



CUMHUR İNAN BİLEN  
YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK A.Ş.

## **ÖDENMEYEN SGK PRİMLERİ GİDER YAZILABİLİR Mİ?**

**8 NİSAN 2020**

## KAPSAM

- 193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu,
- 5510 Sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu,
- 174 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliği,
- 11.04.2017 Tarih ve 18008620-125[2017-721-1]-16071 Sayılı Mersin Vergi Dairesi Başkanlığı Özelgesi,
- 28.04.2011 Tarih ve B.07.1.GİB.4.34.16.01-KVK 8-387 Sayılı İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı Özelgesi.

## 1. Giriş

- 03.04.2020 tarih ve “[SGK Prim Ödemelerinin Ertelenmesine Yönelik Genel Yazı Yayını](#)” başlıklı bilgi notumuzda; 24.03.2020 tarih ve 31078 mükerrer sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 518 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile 1 Nisan 2020 ile 30 Haziran 2020 (bu tarihler dâhil) tarihleri arasında, belirlenen mükelleflerin mücbir sebep halinde olduğu ve Mart, Nisan ve Mayıs/2020 dönemlerine ait KDV ve muhtasar beyannamelerinin verilme sürelerinin 27.07.2020 tarihine, ödeme sürelerinin ise normal vadelerine göre 6’şar ay ertelendiğine değinilmişti.
- Bunun yanı sıra, Sosyal Güvenlik Kurumu tarafından SGK primlerinin ertelenmesine ilişkin 51592363-010.07.01-E.5157380 sayılı Genel Yazı yayınlandığına ve bu kapsamda **mücbir sebep ilan edilen ticari, zirai ve serbest meslek kazancı nedeniyle gerçek veya basit usulde gelir vergisi mükellefi olanlar, gelir vergisinden muaf olup esnaf ve sanatkarlar siciline kayıtlı olanlar ve tarımsal faaliyette bulunup zirai kazanç elde edenler veya Hazine ve Maliye Bakanlığınca mücbir sebep hali kabul edilen sektörlerde yer alan mükelleflere ait işyerlerinde 5510 sayılı Kanunun 4/(a) bendi kapsamında sigortalı çalıştıran özel sektör işverenleri ile 5510 sayılı Kanunun 4/(b) bendi kapsamındaki sigortalıların;**
  - Mart/2020 dönemine ilişkin sigorta primlerinin son **ödeme süresi 2 Kasım 2020** tarihine,
  - Nisan/2020 dönemine ilişkin sigorta primlerinin son **ödeme süresi 30 Kasım 2020** tarihine,
  - Mayıs/2020 dönemine ilişkin sigorta primlerinin son **ödeme süresi 31 Aralık 2020** tarihine, 5510 sayılı Kanun’un 89. maddesinde belirtilen gecikme cezası ve gecikme zammı uygulanmaksızın ertelendiğinden bahsedilmişti.
- Bu kez, yapılan son düzenlemeler ışığında ertelenen ve henüz ödenmeyen SGK primlerinin gider yazılıp yazılamayacağı ele alınacaktır.

## 2. Ödenmeyen SGK Primleri Gider Yazılabilir Mi?

### 2.1. 5510 Sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu Kapsamında Konunun Değerlendirilmesi

- 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu'nun "Primlerin ödenmesi" başlıklı 88. maddesinin 11. fıkrasında; "Kuruma fiilen ödenmeyen prim tutarları, gelir vergisi ve kurumlar vergisi uygulamasında gider yazılamaz." ibaresi yer almaktadır. Söz konusu madde, SGK'ya fiilen ödeme gerçekleşmemesi durumunda hesaplanan prim tutarlarının gelir vergisi ve kurumlar vergisi uygulamasında gider olarak dikkate alınamayacağı düzenlenmiştir.
- Başka bir ifadeyle, **tahakkuk eden SGK primlerine ilişkin ödeme henüz gerçekleşmemiş ise söz konusu prim tutarlarının kazancın tespitinde gider olarak dikkate alınması mümkün bulunmamaktadır.**

## 2.2. 193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu Kapsamında Konunun Değerlendirilmesi

- 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun "İndirilecek Giderler" başlıklı 40. maddesinin 2. bendinde yer alan; "Hizmetli ve işçilerin iş yerinde veya iş yerinin müştemilatında iâşe ve ibate giderleri, tedavi ve ilaç giderleri, sigorta primleri ve emekli aidatı **(Bu primlerin ve aidatın istirdat edilmemek üzere Türkiye'de kain sigorta şirketlerine veya emekli ve yardım sandıklarına **ödenmiş olması** ve emekli ve yardım sandıklarının tüzel kişiliği haiz bulunmaları şartıyla),"** ibaresi kapsamında, **işçilere ilişkin sigorta primlerinin ancak ödenmiş olması şartı ile kazancın tespitinde gider olarak dikkate alınması mümkün bulunmaktadır.**
- Ayrıca, 19.02.1994 tarih ve 21854 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 174 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliği'nin "SSK Primlerinin Gelir ve Kurumlar Vergisi Yönünden Gider Yazılması" başlığı altında yer alan; "SSK priminin gider olarak dikkate alınabilmesi için, bu primlerin Sosyal Sigortalar Kurumuna fiilen ödenmiş olması gerekmektedir. Bu nedenle, sigorta primleri, dönemine ve ait olduğu yıla bakılmaksızın fiilen ödendiği tarihte gider yazılacaktır." ibaresinden de anlaşılacağı üzere, fiilen ödenmesi koşuluyla, fiilen ödeme yapılan dönemde gider olarak dikkate alınabilecektir.

### 2.3. **Özelgeler Kapsamında Konunun Değerlendirilmesi**

- Ödemesi ertelenen SGK primlerinin kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınıp alınmayacağı hakkında verilen [11.04.2017 tarih ve 18008620-125\[2017-721-1\]-16071 sayılı Mersin Vergi Dairesi Başkanlığı Özelgesi'nde](#) ; *“SGK primlerinin gider olarak dikkate alınabilmesi için, bu primlerin Sosyal Güvenlik Kurumuna fiilen ödenmiş olması gerektiğinden, dönemine ve ait olduğu yıla bakılmaksızın sigorta primleri fiilen ödendiği tarihte kazancın tespitinde gider olarak dikkate alınabilecek olup, ilgili mevzuat gereği bir aya ait sigorta primleri ertesi ayın sonuna kadar ödenebileceğinden yalnızca Aralık ayına ait olan sigorta primlerinin ertesi yılın Ocak ayı içinde ödenmesi durumunda Aralık ayının gideri olarak dikkate alınması mümkün bulunmaktadır. Dolayısıyla, 5510 sayılı Kanunun geçici 72 inci maddesi ile yapılan düzenlemeye göre Aralık 2016 dönemine ilişkin sigorta primlerinin 2017 takvim yılının Ekim ayında ödenmesi mümkün olsa da, 174 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde yer alan açıklamalar çerçevesinde Aralık ayına ilişkin primler ancak ertesi yılın Ocak ayı içinde ödenmesi durumunda Aralık ayının gideri olarak dikkate alınabileceğinden, 2017 yılı Ocak ayı içinde ödenmeyen 2016 Aralık ayına ait sigorta primlerinin 2016 yılı kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınması mümkün bulunmamaktadır.” görüşüne,*

- Zamanında ödenmeyen SGK primlerinin kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınıp alınmayacağı hakkında verilen [28.04.2011 tarih ve B.07.1.GİB.4.34.16.01-KVK 8-387 sayılı İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı Özelgesi'nde](#) ; *“SGK priminin gider olarak dikkate alınabilmesi için, bu primlerin Sosyal Sigortalar Kurumu'na fiilen ödenmiş olması gerektiğinden, sigorta primlerinin, dönemine ve ait olduğu yıla bakılmaksızın fiilen ödendiği tarihte gider olarak kazancın tespitinde dikkate alınacaktır. Dolayısıyla, Sosyal Güvenlik Kurumu ile özel hukuk hükümlerine tabi alacak sebebi ile hukuka intikal etmiş bulunan ihtilaftan kaynaklı ödenemeyen sosyal güvenlik primlerinin ilgili oldukları dönemlerde kurum kazancınızın tespitinde indirim konusu yapılması mümkün değildir. Diğer taraftan, söz konusu sosyal güvenlik primlerine ilişkin gecikme cezaları veya gecikme zamlarının kazancın tespitinde gider olarak indirilebilmesi mümkün bulunmamaktadır.”* görüşüne, yer verilmiştir.

## Örnek 1:

518 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile mücbir sebep kapsamında olan X A.Ş.'nin, Mart/2020 döneminde asgari ücret ile üretimde çalışan Bay A'ya yapacağı ücret ödemesi için muhasebe kaydı aşağıdaki gibidir. Buna göre;

-----23.04.2020-----		
730 Genel Üretim Giderleri	2.347,05	
(Personele Borçlar+Damga Vergisi)		
180 Gelecek Aylara Ait Giderler	1.331,71	
(Gelir Vergisi+Ödenecek Sosyal Güvenlik Kesintileri)		
360 Ödenen Vergi ve Fonlar		397,57
360.01. Gelir Vergisi	375,23	
360.02. Damga Vergisi	22,34	
361 Ödenen Sos. Güv. Kesintileri		956,48
361.01. SGK Primi İşçi Hissesi	412,02	
361.02. SGK Primi İşveren Hissesi	456,17	
361.03. İşsizlik Sigortası Primi İşçi Hissesi	29,43	
361.04. İşsizlik Sigortası Primi İşveren Hissesi	58,86	
335 Personele Borçlar		2.324,71

Bay A için hesaplanan ücrete ilişkin tahakkuk kaydı.

-----27.04.2020-----		
335 Personele Borçlar	2.324,71	
102 Bankalar		2.324,71

Bay A'ya yapılan ücret ödemesine ilişkin muhasebe kaydı.

-----/-----



**Örnek 1 (devamı):**

-----27.04.2020-----		
360 Ödenen Vergi ve Fonlar	22,34	
<b>360.02. Damga Vergisi</b>	<b>22,34</b>	
	102 Bankalar	22,34
Damga vergisinin bankadan ödenmesine ilişkin muhasebe kaydı.		
-----27.10.2020-----		
360 Ödenen Vergi ve Fonlar	375,23	
<b>360.01. Gelir Vergisi</b>	<b>375,23</b>	
	102 Bankalar	375,23
Gelir vergisinin bankadan ödenmesine ilişkin muhasebe kaydı.		
-----27.10.2020-----		
730 Genel Üretim Giderleri	375,23	
	180 Gelecek Aylara Ait Giderler	375,23
Bay A için önceden aktifleştirilen gelir vergisinin giderleştirilmesine ilişkin muhasebe kaydı.		
Not: Mart/2020 Muhtasar Beyannamenin ödeme tarihi 27.10.2020 olarak belirlenmişti.		
-----/-----		

**Örnek 1 (devamı):**

-----02.11.2020-----	
361 Ödenecek Sos. Güv. Kesintileri	956,48
361.01. SGK Primi İşçi Hissesi	412,02
361.02. SGK Primi İşveren Hissesi	456,17
361.03. İşsizlik Sigortası Primi İşçi Hissesi	29,43
361.04. İşsizlik Sigortası Primi İşveren Hissesi	58,86
102 Bankalar	956,48
Sosyal güvenlik kesintilerinin bankadan ödenmesine ilişkin muhasebe kaydı.	
-----02.11.2020-----	
730 Genel Üretim Giderleri	956,48
180 Gelecek Aylara Ait Giderler	956,48
Bay A için önceden aktifleştirilen sosyal güvenlik kesintilerinin giderleştirilmesine ilişkin muhasebe kaydı.	
Not: Mart/2020 dönemine ilişkin prim ödeme tarihi 02.11.2020 olarak belirlenmişti.	
-----/-----	

### 3. Sonuç

- Sosyal Güvenlik Kurumu tarafından SGK primlerinin ertelenmesine dair yayımlanan 51592363-010.07.01-E.5157380 sayılı Genel Yazı kapsamında Mart, Nisan ve Mayıs/2020 dönemlerine ilişkin SGK primlerinin ancak, fiilen ödeme yapıldığı Kasım ve Aralık/2020 dönemlerinde gider olarak dikkate alınabilmesi söz konusudur. Bu kapsamda; **2020 hesap dönemine ilişkin Geçici Vergi beyanlarının SGK ve vergi mevzuatı ile Tekdüzen Hesap Planına uygun bir şekilde yapılabilmesi için prim ödemelerinin, ilgili aylarda gider hesapları yerine "**180 Gelecek Aylara Ait Giderler**" hesabında izlenmesinin ve ödemenin gerçekleştiği Kasım, Aralık/2020 dönemlerinde ilgili gider hesaplarına alınmasının uygun olacağı düşünülmektedir.**
- **Bunun yanı sıra, Kasım ve Aralık/2020 dönemlerinde prim ödemelerinin geciktirilmesi durumunda; SGK primlerine ilişkin gecikme cezaları veya gecikme zamlarının da kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınması mümkün bulunmamaktadır.**



CUMHUR İNAN BİLEN  
YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK A.Ş.

## **SAYGILARIMIZLA**

Sitemizde(cumhurbilenymm.com.tr) paylaşılan vergi ve vergileme ile ilişkili çalışmalarda şahsi görüş ve yorumlarımız yer almaktadır. Sitemizde yer alan bilgi veya verileri kullanmanız sonucunda ortaya çıkabilecek her türlü risk tarafınıza aittir. Sitemiz ve yazarları, söz konusu kullanımdan dolayı (ihmalcilik kaynaklı olanlar da dahil olmak üzere) her türlü özel, dolaylı veya arazi zararlardan ve cezai tazminattan dolayı sorumlu tutulamaz.