

Doğum ve askerlik borçlanması nedeniyle ödenen prim tutarlarının ücret matrahından indirimi hk.

Sayı:

E-62030549-120-994008

Tarih:

25/07/2024

**T.C.
GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI
İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı
Gelir Kanunları Gelir ve Kurumlar Vergisi Grup
Müdürlüğü**

Sayı : E-62030549-120-994008

25.07.2024

Konu : Doğum ve askerlik borçlanması nedeniyle
ödenen prim tutarlarının ücret
matrahından indirimi

İlgi :

İlgide kayıtlı özelge talep formunda; hizmet erbabının Sosyal Güvenlik Kurumuna ödediği askerlik ve doğum borçlanması primlerinin, gelir vergisi matrahının hesabında asgari ücret istisnası uygulandıktan sonra mı yoksa asgari ücret istisnası uygulanmadan önce mi indirim konusu yapılacağı hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun;

"Ücretin tarifi" başlıklı 61 inci maddesinde; "Ücret, işverene tabi ve belirli bir iş yerine bağlı olarak çalışanlara hizmet karşılığı verilen para ve ayınlar ile sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaatlerdir.

Ücretin ödenek, tazminat, kasa tazminatı (mali sorumluluk tazminatı), tahsisat, zam, avans, aidat, huzur hakkı, prim, ikramiye, gider karşılığı veya başka adlar altında ödenmiş olması veya bir ortaklık münasebeti niteliğinde olmamak şartı ile kazancın belli bir yüzdesi şeklinde tayin edilmiş bulunması onun mahiyetini değiştirmez.

...",

"Gerçek ücretler" başlıklı 63 üncü maddesinde; "Ücretin gerçek safi değeri iş veren tarafından verilen para ve ayınlarla sağlanan menfaatler toplamından aşağıdaki indirimler yapıldıktan sonra kalan miktardır.

...

2. Kanunla kurulan emekli sandıkları ile 506 sayılı Sosyal Sigortalar Kanununun geçici 20 nci maddesinde belirtilen sandıklara ödenen aidat ve primler;

...",

"Vergi tevkifatı" başlıklı 94 üncü maddesinin birinci fıkrasında, "Kamu idare ve müesseseleri, iktisadi kamu müesseseleri, sair kurumlar, ticaret şirketleri, iş ortaklıkları, dernekler, vakıflar, dernek ve vakıfların iktisadi işletmeleri, kooperatifler, yatırım fonu yönetenler, gerçek gelirlerini

beyan etmeye mecbur olan ticaret ve serbest meslek erbabı, zirai kazançlarını bilanço veya zirai işletme hesabı esasına göre tespit eden çiftçiler aşağıdaki bentlerde sayılan ödemeleri (avans olarak ödenenler dahil) nakden veya hesaben yaptıkları sırada, istihkak sahiplerinin gelir vergilerine mahsuben tevkifat yapmaya mecburdurlar.

1.Hizmet erbabına ödenen ücretler ile 61 inci maddede yazılı olup ücret sayılan ödemelerden (istisnadan faydalananlar hariç), 103 ve 104 üncü maddelere göre,

... vergi tevkifatı yapılır.

...",

hükümlerine yer verilmiştir.

Aynı Kanunun 23 üncü maddesinin birinci fıkrasına 7349 sayılı Kanunun 2 nci maddesi ile eklenen (18) numaralı bendinde; "Hizmet erbabının, ödemenin yapıldığı ayda geçerli olan asgari ücretin aylık brüt tutarından işçi sosyal güvenlik kurumu primi ve işsizlik sigorta primi düşüldükten sonra kalan tutarına isabet eden ücretleri (Şu kadar ki, istisnayı aşan ücret gelirin vergilendirilmesinde verginin hesaplanacağı gelir dilim tutarları ve oranları, istisna kapsamındaki tutarlar da dikkate alınarak belirlenir. Ödenecek vergi tutarı, bu suretle bulunan vergi tutarının içinde istisna tutara isabet eden kısım düşülmek suretiyle hesaplanır. İstisna nedeniyle alınmayacak olan vergi ilgili ayda aylık asgari ücret üzerinden hesaplanması gereken vergiyi aşamaz. Birden fazla işverenden ücret alanlarda bu istisna sadece en yüksek olan ücrete uygulanır.)." hükmü yer almaktadır.

Konuyla ilgili olarak 319 seri no.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinin "Asgari ücretin üzerinde ücret geliri elde edenlerde gelir vergisi istisnası" başlıklı 6 ncı maddesinin birinci fıkrasında; "Hizmet erbabının elde ettiği ücret ve ücret sayılan gelirlerinden 193 sayılı Kanunun 31 ve 63 üncü maddesinde yer alan indirimler düşülecek ve varsa Kanunun 23 üncü maddesinin birinci fıkrasının (18) numaralı bendi hariç 23 ve müteakip maddelerinde düzenlenen istisna kapsamındaki ücret ödemeleri gelir vergisi matrahına dahil edilmeyecektir. Bu şekilde belirlenen gelir vergisi matrahına gelir vergisi tarifesi uygulanarak vergi hesaplanacaktır. Bu suretle hesaplanan vergiden istisna tutara isabet eden vergi düşülmek suretiyle ödenecek vergi belirlenecektir. Bu istisna suretiyle sağlanan menfaat asgari ücretin ilgili ayda hesaplanan vergisini geçemeyecektir." açıklamasına yer verilmiştir.

Diğer taraftan 111 seri no.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinin "1- Emekli Sandığı ve Sosyal Sigorta Kurumlarına Ödenen Borçlanma Aidat ve Primleri" başlıklı bölümünde, "Belli şartları taşıyan kimselerin sosyal güvenliklerini sağlamak amacıyla, kanunla kurulan ve tüzel kişiliği haiz Emekli Sandıkları ve Sosyal Sigorta Kurumlarına, ödenen paralara aidat ve prim denilmekte ve bunlar 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 63'üncü maddesindeki şartlarla, ücretin gerçek safi tutarının hesabında, gider olarak indirilmektedir.

Emekli Sandığı ve Sosyal Sigorta Kurumlarından, kanunla kurulmuş olanların üyelerine çeşitli kanunlarla, daha önceki dönemlerde ödenmemiş bulunan aidat veya primleri borçlanma suretiyle ödeme ve dolayısıyla emekliliğe esas alınacak hizmet sürelerini uzatabilme hakkı tanınmaktadır. Bunun için, kanunlarla belli edilen koşullar altında borçlanılan aidat ve primlerin, üyelerce ödenmesi zorunludur.

Bu ödemeler de Gelir Vergisi Kanunu'nun 63/2'nci maddesinde sayılan aidat ve primler niteliğindedir ve bunların da ücretin gerçek safi tutarının hesaplanması sırasında gider olarak indirilmesi, Gelir Vergisi Kanunu'nun lafzına ve ruhuna uygun görülmektedir.

Açıklanan nedenlerle;

A- Emeklilik aidatı ve sosyal sigorta primlerinin gider olarak indirilmesi kanunen kabul edilmiş bulunan kurumlara, kanunlarında öngörülen şekilde ücretten kesilmek suretiyle ödenen borçlanma aidat ve primlerinin miktarına ve nisbetine bakılmaksızın, kesildiği aya ait gelir vergisi matrahının tespitinde gider olarak nazara alınması;

B- Aïdat toptan ödenmişse, ödenen tutara ulaşınca kadar bu miktarın ücretlerin vergiye tabi tutarından indirilmesi;

C- Ücretlerinin gerçek ve safi tutarlarının hesabında gider olarak indirilmek suretiyle vergi dışı bırakılmış olan aïdat ve primlerini, türlü nedenlerle geri alan ve kendilerine toptan ödeme yapılanların, yeniden iştirakçi durumuna girmeleri nedeniyle ilgili kuruma peşin ya da borçlanma suretiyle iade ettikleri aïdat ve primlerin tekrar gider olarak indirilmemesi

gerekmektedir." açıklamalarına yer verilmiştir.

5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigorta Kanununun "Sigortalıların borçlanabileceği süreler" başlıklı 41 inci maddesinde, *"Bu Kanuna göre sigortalı sayılanların;*

a) Kanunları gereği verilen ücretsiz doğum ya da analık izni süreleri ile 4 üncü maddenin birinci fıkrasının (a), (b) ve (c) bentleri kapsamındaki sigortalı kadının, üç defaya mahsus olmak üzere doğum tarihinden sonra iki yıllık süreyi geçmemek kaydıyla borçlanılacak sürelerde uzun vadeli sigorta kolları açısından sigortalı sayılmaması ve çocuğunun yaşaması şartlarıyla talepte bulunulan süreleri,

b) Er veya erbaş olarak silâh altında veya yedek subay, yedek astsubay okulunda geçen süreleri,

...

kendilerinin veya hak sahiplerinin yazılı talepte bulunmaları ve talep tarihinde 82 nci maddeye göre belirlenen prime esas günlük kazanç alt ve üst sınırları arasında olmak üzere, kendilerince belirlenecek günlük kazancın % 32'si üzerinden hesaplanacak primlerini borcun tebliği tarihinden itibaren bir ay içinde ödemeleri şartı ile borçlandırılarak, borçlandırılan süreleri sigortalılıklarına sayılır....

..." hükmüne yer verilmiştir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, askerlik ve doğum borçlanması nedeniyle Sosyal Güvenlik Kurumuna ödenen sigorta primlerinin, hizmet erbabının ücretlerinin gerçek ve safi tutarlarının tespitinde indirim konusu yapılması mümkün bulunmaktadır.

Bu bağlamda, hizmet erbabı tarafından askerlik ve doğum borçlanması nedeniyle defaten veya toplu halde ödenen sigorta primleri, ücretli olarak çalışılıyor ve ücret geliri elde ediliyor olunması halinde, ödendiği aydan başlamak üzere ücrete ait gelir vergisi matrahının tespitinde indirim konusu yapılabilecek olup, bu şekilde tespit edilen gelir vergisi matrahına gelir vergisi tarifesi uygulanarak vergi hesaplanacak ve bu suretle hesaplanan vergiden asgari ücretin istisna tutarına isabet eden ilgili aydaki vergi düşölmek suretiyle ödenecek vergi tutarı belirlenecektir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

(*) Bu Özelge 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 413.maddesine dayanılarak verilmiştir.

(**) İnceleme, yargı ya da uzlaşmada olduğu halde bu konuya ilişkin olarak yanlış bilgi verilmiş ise bu özelge geçersizdir.

(***) Talebiniz üzerine tayin edilmiş olan bu özelgeye uygun işlem yapmanız hâlinde, bu fiilleriniz dolayısıyla vergi tarh edilmesi icap ederse, tarafınıza vergi cezası kesilmeyecek ve tarh edilen vergi için gecikme faizi hesaplanmayacaktır.