

Sosyal Güvenlik ve İş Hukuku Sirküler No: 37

İstanbul, 16 Nisan 2020

Konu: Kısa çalışma sürecinde yapılacak ücret dışı ödemeler SGK primine tabi mi değil mi?

Kısa çalışma başvurularının yoğun olarak devam ettiği bu dönemde tarafımıza iletilen en önemli sorulardan birisi de kısa çalışma ile çalışanın normal maaşı arasındaki farkın ödenmesi halinde hem kısa çalışma ödeneği hem de SGK primi yönünden nasıl hareket edilmesi gerektiği hususunda olmaktadır. İşbu sirkülerimizin konusu bu konulara ilişkin meri mevzuat gereğince alınması gereken aksiyona ilişkin tavsiyelerimizden oluşmuştur. Esasen bu konu özelinde SGK tarafından bir genelge/genel yazı paylaşılacağı beklentisi olmakla birlikte henüz yayımlanmamıştır.

1.5510 sayılı Kanun'daki düzenleme

Bilindiği üzere, 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanununun 80 inci maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinde, prime esas kazançlarının hesabının belirlenmesinde;

1) Hak edilen ücretlerin,

2) Prim, ikramiye ve bu nitelikteki her çeşit istihkaktan o ay içinde yapılan ödemelerin ve işverenler tarafından sigortalılar için özel sağlık sigortalarına ve bireysel emeklilik sistemine ödenen tutarların,

3) İdare veya yargı mercilerince verilen karar gereğince yukarıdaki (1) ve (2) numaralı alt bentlerde belirtilen kazançlar niteliğinde olmak üzere sigortalılara o ay içinde yapılan ödemelerin brüt toplamının esas alınacağı,

(b) bendinde, aynı yardımlar ve ölüm, doğum ve evlenme yardımları, görev yollukları, seyyar görev tazminatı, kıdem tazminatı, iş sonu tazminatı veya kıdem tazminatı mahiyetindeki toplu ödeme, keşif ücreti, ihbar ve kasa tazminatları ile Kurumca tutarları yıllar itibarıyla belirlenecek yemek, çocuk ve aile zamları, işverenler tarafından sigortalılar için özel sağlık sigortalarına ve bireysel emeklilik sistemine ödenen ve aylık toplamı asgari ücretin % 30'unu geçmeyen özel sağlık sigortası primi ve bireysel emeklilik katkı payları tutarlarının, prime esas kazançta tabi tutulmayacağı,

*(c) bendinde ise, (b) bendinde belirtilen istisnalar dışında **her ne adla yapılırsa yapılsın tüm ödemeler ile aynı yardım yerine geçmek üzere yapılan nakdi ödemelerin prime esas kazançta tabi tutulacağı, diğer kanunlardaki prime tabi tutulmaması gerektiğine dair muafiyet ve istisnalar bu Kanunun uygulanmasında dikkate alınmayacağı,***

Hükme bağlanmış bulunmaktadır.

Bu hükümlere göre (a) bendinde örnekleme yoluyla hangi kazançların prim hesabında dikkate alınacağı hususunda kural konulmuş, bu kuralın istisnalarına ise aynı fıkranın (b) bendinde yer verilerek prim hesabında esas alınmayacak kazançlarda sınırlama yapılmış ve (c) bendinde de (b) bendinde belirtilen istisnalar dışında her ne adla yapılırsa yapılsın tüm ödemeler ile aynı yardım yerine geçmek üzere yapılan nakdi ödemelerin prim hesabında dikkate alınacağı hükme bağlanmıştır.

Kuzey YMM ve Bağımsız
Denetim A.Ş.
Maslak Mahallesi
Eski Büyükdere Cad.
Orjin Maslak Plaza
No: 27 Kat: 1-5 Sarıyer
İstanbul - Turkey
Tel: +90 (212) 315 30 00
Fax: +90 (212) 234 10 67
www.vergidegundem.com
www.ey.com

Bu dokümanda yer alan açıklamalarımız, konuya ilişkin genel bilgiler içermektedir. EY ve/veya Kuzey YMM ve Bağımsız Denetim A.Ş.'ye, işbu dokümanın içeriğinden kaynaklanan veya içeriğine ilişkin olarak ortaya çıkan sonuçlardan dolayı herhangi bir sorumluluk iddiasında bulunulamaz.

2. İşveren uygulama tebliği'ndeki düzenleme

Resmî Gazete'nin 01.09.2012 tarih ve 28398 sayılı sayısında yayımlanan İşveren Uygulama Tebliğinin “**7.5- Prime Esas Kazancın Üst Sınırını Aşan Ücret Dışındaki Ödemeler**” başlıklı maddesinde;

“Sigortalılara, çeşitli nedenlerle (ücretsiz izin, istirahat gibi) ay içinde çalışmasının bulunmadığı ve ücret ödenmediği aylarda prime esas kazançta dahil olacak nitelikte ücret dışında bir ödeme yapılması halinde, ücret dışındaki bu ödemeler, ödemenin yapıldığı ayda sigortalının prim ödeme gün sayısının bulunmaması nedeniyle ödemenin yapıldığı tarihi takip eden iki ayı geçmemek üzere ilgili ayların prime esas kazancına dahil edilecektir. Ancak ödemenin yapıldığı tarihi takip eden iki ayda da ücret ödemesine hak kazanılmadığı durumlarda, ücret dışındaki bu ödemeler prime esas kazançta dahil edilemeyecektir.

Ücret dışında sigortalılara ödenmekte olan prim, ikramiye gibi her türlü ödemeler, ödemenin yapıldığı ayın kazancına dahil edilerek prime tabi tutulmaktadır. Ancak, sözü geçen ödemelerin ücret ile birleştirilerek prime tabi tutulması durumunda, bazı sigortalıların aylık prime esas kazançları tutarı, prime esas kazancın üst sınırını aşabilmektedir.

Bu durumda, sigortalılara, ücretinin yanı sıra prime esas kazançta dahil edilebilecek nitelikte ücret dışında ödeme yapılması halinde, bu nitelikteki kazançlar, prime esas günlük kazanç üst sınırının otuz katı aşılmamak kaydıyla prime tabi tutulacak, buna karşın her iki kazanç toplamının üst sınırı aşması halinde, ücret dışındaki ödemenin üst sınırı aşan kısmı, Kanununun 82 nci maddesi hükmü de dikkate alınarak en fazla takip eden iki ayın prime esas kazanç tutarına dahil edilecektir.

Örnek- *Aylık brüt ücreti 4.000,00 TL olan (D) sigortalısının 2012/Ocak ayında ücretsiz izinli olduğu ve ilgili ayda brüt 6.000,00 TL ikramiye ödendiği varsayıldığında, 1/1/2012 ile 30/6/2012 tarihleri arasında aylık kazanç üst sınırı 5.762,25 TL olduğu nazara alınarak bahse konu sigortalının, Ocak ayında prim ödeme gün sayısı bulunmadığından ücret dışındaki ikramiye Şubat ve Mart aylarının prime esas kazançlarına dahil edilecektir.*

2012 /Ocak ayındaki prime esas kazancı=0 TL

2012/Şubat ayındaki prime esas kazancı 4.000,00 TL ücret + 1.762,25 TL ikramiye = 5.762,25 TL

2012/ Mart ayındaki prime esas kazancı 4.000,00 TL ücret + 1.762,25 TL ikramiye = 5.762,25 TL

olarak Kuruma bildirilecek,

1.762,25 TLX 2=3.524,50 TL prime esas kazançta dahil edilen ikramiye,

6.000,00 TL- 3.524,50 TL =2.475,50 TL tutarındaki ikramiye ise prime esas kazançta dahil edilmemiş olacaktır”.

3. Değerlendirmemiz

Yukarıda açıklanan mevzuat hükümleri dikkate alındığında;

Tebliğin 7.5 maddesi sorunun cevabı bakımından önem arz etmektedir. Madde de “*Sigortalılara, çeşitli nedenlerle (ücretsiz izin, istirahat gibi) ay içinde çalışmasının bulunmadığı ve ücret ödenmediği aylarda prime esas kazançta dahil olacak nitelikte ücret dışında bir ödeme yapılması halinde, ücret dışındaki bu ödemeler, ödemenin yapıldığı ayda sigortalının prim ödeme gün sayısının bulunmaması nedeniyle ödemenin yapıldığı tarihi takip eden iki ayı geçmemek üzere ilgili ayların prime esas kazancına dahil edilecektir. Ancak ödemenin yapıldığı tarihi takip eden iki ayda da ücret ödemesine*

hak kazanılmadığı durumlarda, ücret dışındaki bu ödemeler prime esas kazanca dahil edilemeyecektir.” denilmiştir.

- Covid-19 nedeniyle faaliyetin en az 4 hafta süre ile kısmen ve/veya tamamen durdurulacağı ile ilgili kısa çalışma ödeneği başvurularında; çalışanların hizmet görme borcu ortadan kalkacağından işverenin ücret ödeme borcundan da söz edilemeyecektir. Ancak kısa çalışma ödeneği ile çalışanın mevcut maaşı arasındaki farkın atıfet kabilinde ödenmesinin düşünülmesi durumunda ise, bu fark ödemeler esasen ücret olarak değil, prim-ikramiye vb. şeklinde olabilecektir. Ücret ödenmeyen bir ayda prim gibi ücret dışı bir ödeme yapılması halinde, bu ödemenin SGK primine tabi olabilmesi için ödemenin yapıldığı ayı takip eden iki ayda da ücret niteliğinde bir ödemenin mevcut olması gerekmektedir. Eğer takip eden iki ayda da ücret ödemesi yok ise yapılan ücret dışı ödemeler için SGK'ya bildirimde bulunulmasına gerek bulunmadığı Tebliğ'den anlaşılmaktadır. Burada dikkat edilmesi gereken en önemli aşama ise bu sürecin işveren tarafından yönetilmesi gerekliliğidir. Bunun anlamı, bu kapsamdaki bir ödeme için muhasebeleştirme işlemi yapılması gerekmele birlikte bu tarz ücret dışı ödemelerin sigorta primine esas kazanç matrahına eklenemeyebileceği şeklindedir. Eğer bu kapsamdaki bir ödemenin sıfır (o) gün prim kazancı şeklinde bildirge ve/veya MUHSGK ile beyanı halinde ise sistem prim tahakkuku oluşturarak borç çıkartacaktır.
- Kısa çalışmanın yapıldığı durumlarda personele ücret ödemesi de mevzu bahis olacağından, kısa çalışmanın olduğu dönem için maaşları tamamlamak amacıyla yapılabilecek ücret dışı ödemeler de SGK primine tabi olacak ve sigorta primine esas kazanç matrahına eklenecektir. Bu halde bir istisna söz konusu olmayacaktır.
- Her iki halde yapılacak ödemelerin gelir vergisi kesintisine tabi olacaktır.
- Sigortalılara ücretinin yanı sıra prime esas kazanca dahil edilebilecek nitelikte ücret dışında ödeme yapılması ve buna karşın her iki kazanç toplamının prime esas kazanç üst sınırını aşması halinde, ücret dışındaki ödemelerin üst sınırı aşan kısmı, 5510/82 nci maddesi hükmü de dikkate alınarak en fazla takip eden iki ayın prime esas kazanç tutarına dahil edilecektir.

İşveren Uygulama Tebliği 2012 yılında Resmi Gazete'de yayımlanarak resmîyet kazanmış olup, iptali ile ilgili bir belgeye de bu zamana kadar rastlanılmamıştır. Bu kapsamda personele yapılacak ödemelerde bu hususlara dikkat edilerek gerekli muhasebeleştirme ve bildirim yükümlülüklerinin takip edilmesi kanaatlerimizi sizlerle paylaşmak isteriz.

İlgili Tebliğ metni sirkülerimiz ekinde dikkatinize sunulmaktadır.

Saygılarımızla.
Kuzey YMM ve Bağımsız Denetim A.Ş.
Erdal Çalikoğlu

Yukarıda yer verilen açıklamalarımız, konuya ilişkin genel bilgiler içermektedir. EY ve/veya Kuzey YMM ve Bağımsız Denetim A.Ş.'ye, işbu dokümanın içeriğinden kaynaklanan veya içeriğine ilişkin olarak ortaya çıkan sonuçlardan dolayı herhangi bir sorumluluk iddiasında bulunulamaz.