

**SİRKÜ : 2017/09****Konu : Sigorta prim teşvikleri muhasebeleştirilmesi****KAYSERİ****04.02.2017**

Yatırımların ve istihdamın artırılması amacıyla halen çeşitli Kanunlarda sigorta prim teşviklerine ilişkin düzenlemeler yer almakta olup, bu düzenlemelerin birçoğunda sigorta prim teşviğine hak kazanılabilmemesinde, işverenlerin çalıştırdıkları sigortalılarla ilgili olarak; aylık prim ve hizmet belgelerini yasal süresi içinde vermeleri, prim desteği dışında kalan ve işverence ödenmesi gereken tutarların yasal süresi içinde ödemesi ve prim, idari para cezası ve bunlara ilişkin gecikme cezası ve gecikme zammı borcu bulunmaması şartları aranmaktadır.

5510 Sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanununun 88. Maddesinde yer alan "Kuruma fiilen ödenmeyen prim tutarları, gelir vergisi ve kurumlar vergisi uygulamasında gider yazılamaz" hükmü gereğince, (Aralık dönemine ait olup, Ocak ayında ödenenler hariç) SGK'na ödenmeyen sigorta prim tutarları vergiye tabi kazançtan indirilememektedir. Ayrıca yukarıda belirtilen sigorta prim teşvikine ilişkin düzenlemelerin birçoğunda da "teşvike konu prim tutarlarının gelir ve kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider veya maliyet unsuru olarak dikkate alınmayacağı" yönünde özel hükümler bulunmaktadır.

Uygulamada, sigorta prim teşviklerinin ücret tahakkuk kaydı sırasında muhasebe kayıtlarında hiç gösterilmeden doğrudan üretim ve faaliyet giderlerinden tenzil edildiği veya ay sonlarında gelir tahakkuku yapılarak ya da elde edildiği tarihte gelir yazılmak suretiyle muhasebeleştirildiği görülmektedir.

Sigorta prim teşviklerinin ücret tahakkuk kaydı sırasında muhasebe kayıtlarında hiç gösterilmeden doğrudan üretim ve faaliyet giderlerinden tenzil edilmesinde henüz yerine getirilmeyen (ertesi ay içinde bildirgenin süresinde verilmesi, kalan prim tutarlarının süresinde ödenmesi gibi) mükellefiyetler dolayısıyla ay sonu itibarıyla hak kazanılmamış teşvik tutarları bir yükümlülük olarak muhasebeleştirilmemekte, aynı şekilde sigorta prim teşviklerinin tahakkuk yoluyla gelir yazılmasında da henüz yerine getirilmemiş mükellefiyetler sebebiyle ay sonu itibarıyla hak kazanılmayan teşvik tutarı gelir yazılmış olmaktadır.

Ayrıca sigorta prim teşviklerinin tahakkuk yoluyla veya elde edildiği tarihte gelir yazılmak suretiyle muhasebeleştirilmesinde, teşvik tutarı gider ya da maliyet yazılmış olacağından, yukarıda belirtilen teşvike konu prim tutarlarının "gelir ve kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider veya maliyet unsuru olarak dikkate alınmayacağına" ilişkin düzenlemeye ve "ödenmeyen sigorta primlerinin gider yazılmayacağına" ilişkin düzenlemeye aykırı hareket edilmiş olmaktadır. Bu kayıt sisteminde dönem sonlarında satılmayıp stokta kalan malların maliyet bedeli içinde yer alan teşvik tutarları açısından, prim teşviklerinin gelir yazıldığı dönem ile maliyet yazıldığı dönem arasında dönemsellik farkları da doğmaktadır. Genel (5) puanlık prim desteği ile asgari ücret artışına bağlı olarak ücret artışlarının işverene maliyetinin azaltılması amacıyla 2016 yılı için uygulanan aylık 100 TL. tutarındaki sigorta primi desteğinden yaygın olarak yararlanılmakta olduğundan, sigorta prim teşvik tutarlarını gelir yazma şeklinde muhasebeleştirilen mükelleflerin özellikle Aralık ayına ilişkin sigorta primi teşvik tutarlarının vergiye tabi kazanç üzerindeki etkilerini gözeterek kayıtlarını yapmaları gerekmektedir.

Sigorta prim teşvik tutarlarının, vergiye tabi kazanç üzerindeki etkilerinin beyanname üzerinde indirim veya kanunen kabul edilmeyen gider olarak dikkate alınmak suretiyle giderilmesi mümkün olmakla birlikte, bu uygulama detaylı takip gerektirdiğinden, sigorta prim teşvik tutarlarının hem vergiye tabi kazancın üzerindeki etkilerinin giderilmesi, hem de ertesi ay içinde yararlanılabilecek sigorta prim teşvik tutarlarına ilişkin yükümlülüklerin bilançoda mahsup edilmekten gösterilebilmesi için ay sonu ücret tahakkuk kayıtlarında sigorta prim teşvik tutarlarının aşağıdaki şekilde muhasebeleştirilmesi önerilmektedir.

Sigorta primi teşviklerinden bir kısım mükellefiyetlerinin yerine getirilmesi ile ertesi ay içinde alınacak tahakkuklarla yararlanılabileceğinden, sağlanan sigorta primi desteği ay sonu ücret tahakkuk kayıtlarında 361-Ödenecek Sosyal Güvenlik Kesintileri hesabına alacak yazılırken, üretim ve faaliyet gideri yazılmadan 136-Diğer Çeşitli Alacaklar hesabında SGK'ya borç kaydedilmeli, ertesi ay tahakkuklar alınarak gerekli mükellefiyetler yerine getirilip desteğe hak kazanıldığında 361-hesap ile 136-hesap ters kayıtla kapatılmalıdır. Bu kayıt sisteminde sigorta prim teşvik tutarları gider veya maliyet yazılmamış olurken aynı zamanda ödenmesi gereken yükümlülükler mahsuplaştırılmadan bilançoda sunulmuş olacaktır. Aşağıda 5 puanlık indirimden ve aylık 100 TL lik destekten yararlan bir işverenin ay sonu ücret tahakkukunda ve ertesi ay içinde yapılacak muhasebe kayıtlarının örneğine yer verilmiş olup, aynı muhasebeleştirme yönteminin asgari geçim indirimi içinde uygulanması mümkün bulunmaktadır.

## 1-Ay sonu ücret bordrolarının tahakkuk kaydı

<b>136-Diğer Çeşitli Alacaklar</b>		<b>34.853,00</b>
-SGK (5 puanlık indirim)	12.500,00	
-SGK (ücret artışı desteği)	10.000,00	
-Vergi Dairesi (Agi)	12.353,00	
<b>730-Genel Üretim Giderleri</b>		<b>255.375,00</b>
-Ücret Giderleri	225.000,00	
-Sigorta ve işsizlik işveren payı	30.375,00	
<b>770-Genel Yönetim Giderleri</b>		<b>28.375,00</b>
-Ücret Giderleri	25.000,00	
-Sigorta ve işsizlik işveren payı	3.375,00	
<b>335-Personele Borçlar</b>		<b>180.455,50</b>
-Ücret	168.102,50	
-Asgari Geçim İndirimi	12.353,00	
<b>360-Ödenecek Vergi ve Fonlar</b>		<b>44.397,50</b>
-Gelir Vergisi	42.500,00	
-Damga Vergisi	1.897,50	
<b>361-Ödenecek Sosyal Güvenlik Kes.</b>		<b>93.750,00</b>
-İşçi Sigorta Primi	35.000,00	
-İşçi İşsizlik Sigorta Primi	2.500,00	
-İşveren Sigorta Primi	51.250,00	
-İşveren İşsizlik Sigorta Primi	5.000,00	

## 2-Ertesi ay yapılacak kayıtlar

360-	12.353,00	361-	22.500,00
136-	12.353,00	136-	22.500,00
-Vergi Dairesi (Agi)		- SGK (5 puanlık indirim)	
		- SGK (ücret artışı desteği)	
360-	32.044,50	361-	71.250,00
102-	32.044,50	102-	71.250,00

