

ÜCRETLİLER İÇİN ASKERLİK BORÇLANMASININ VERGİSEL AVANTAJLARI ve BEDELLİ ASKERLİĞİN BU KAPSAMDA DEĞERLENDİRİLMESİ

TAX ADVANTAGES OF MILITARY SERVICE BORROWING FOR WAGE PAID ONES AND REDEEM MILITARY SERVICE



Serkan KURT*



S. Meltem KURT**

ÖZ

Askerlik borçlanmasına ilişkin yapılacak prim ödemeleriyle ilgili olarak sosyal güvenlik kanunlarında ve vergi kanunlarında yasal düzenlemeler yapılmıştır. Sosyal Güvenlik Kanunu'nda yer alan düzenlemeler ile askerlik borçlanması yapılarak askerlikte geçirilen sürelerin fiili hizmet süresi olarak dikkate alınabilmekte ve emeklilik yaş haddini geriye çekerek sigortalılara avantajlar sağlayabilmektedir. Vergi kanunları açısından ise ödenen askerlik borçlanma primleri Gelir Vergisi Kanunu'nun 63'üncü maddesinin 2'nci fıkrasında sayılan aidat ve primler niteliğinde olduğundan safi ücretin tespitinde indirim olarak dikkate alınabilmektedir. Söz konusu Kanun'un hükmünün uygulanabilmesi için yayımlanan 111 Seri Nolu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde; askerlik borçlanması için ödenen aidatların vergi matrahından düşülebileceği hü-

ABSTRACT

The provisions regarding premium payments that will be made due to military service borrowing, are made in social security and tax laws. According to the arrangements made in social security laws, the elapsed time in military service will be considered actual service life of ones and also new advantages are provided to the assured by decreasing superannuation age. Due to the fact that military service borrowing premium payments are attributed to "fee and premium" provisioned in the 2 clause Article 63 of The Turkish Income Tax Law, the general communique numbered 111, issued to implement the provision in the law, determines the subtraction of the paid amount of premium from tax base. There is no provision in tax laws with regard to redeem payments. Therefore, it

* Vergi Müfettişi

** T.C. Ceyhan Sulama Birliği Saymanı

M.G.T.: 04.12.2015 / M.K.T.: 27.05.2016

küm altına alınmıştır. Bedelli askerlik ödemeleri için vergi mevzuatında herhangi bir yasal düzenleme bulunmamaktadır. Dolayısıyla askerlik borçlanması gibi safi ücretin tespitinde gelir vergisi matrahından indirim yapılamaz.

Anahtar Kelimeler: Askerlik Borçlanması, Askerlik Borçlanmasının Vergisel Avantajları, Bedelli Askerlik Ödemesi

can't be subtracted from data base contrary to military service borrowing.

Key Words: Military Service Borrowing, Advantages Of Military Service Borrowing, Redeem Payment

1- GİRİŞ

Askerlik görevi devlet adına yerine getirilen ve zorunluluk arz eden bir görevdir. Askerlik görevinin fiilen yerine getirildiği dönemlerde sosyal güvenlik kapsamında başka bir çalışma ilişkisinin devam etmesi olanaklı bulunmadığından, söz konusu döneme ilişkin sosyal güvenlik haklarının korunması amacıyla askerlik görevini yerine getirenlere askerlik hizmetinde geçen süreleri borçlanarak sigortalılık sürelerine veya prim ödeme gün sayılarına ekleme olanağı tanınmıştır.¹ Askerlik borçlanması ile sigortalılara sağlanan borçlanabilme hakkı ile askerlikte geçen süreler, fiili sigortalı hizmet süresi sayılarak toplam prim gün sayısına eklenebilmektedir. Bunun yanında, askerlikten önce sigorta başlangıcının bulunmaması halinde sigorta prim başlangıç tarihi de askerlik süresi kadar geriye götürülebilmektedir. Askerlik borçlanması ile emeklilik için gerekli yaş haddi ve hesaplanacak prim gün sayısı bakımında büyük avantaj sağlamaktadır. Askerlik borçlanmasının prim gün sayısı olarak dikkate alınması ve emeklilik yaş haddinin geriye çekilmesinin yanı sıra vergisel açıdan da büyük avantajı bulunmaktadır. Ödenen askerlik borçlanma primleri Gelir Vergisi Kanunu'nun 63'üncü maddesinin 2'nci fıkrasında sayılan aidat ve primler niteliğinde olduğundan safi ücretin tespitinde indirim olarak dikkate alınabiliyor. Askerlikte borçlanması için yapılan toplam prim tutarı kadar gelir vergisi matrahında indirim yapılabilmektedir. Böylece indirim konusu yapılan primin yüzde 15'i kadar daha az vergi ödenerek avantaj sağlanıyor. Başka bir anlatımla borçlanma priminin yüzde 15'i, daha az vergi ödenerek finanse edilmiş oluyor.²

Ülkemizde zorunlu askerliğin yanında dönem dönem Askerlik Kanununa eklenen geçici maddelerle bedelli askerlik suretiyle askerlikten muafiyeti sağlayan düzenlemeler yapılmaktadır. Bedelli askerlik ödemelerinin de askerlik borçlanması gibi, safi ücretin tespitinde gelir vergisi matrahından indirilip indirilemeyeceği hususu akıllara gelmektedir. Makalemizin ilerleyen bölümlerinde askerlik borçlanmasının yarattığı vergisel avantajlar ile bedelli askerlik ödemelerinin safi ücretin tespitinde indirim olarak dikkate alınıp alınamayacağı hususları yasal dayanakları ile birlikte açıklanmıştır.

2- ASKERLİK BORÇLANMASI HAKKINDA YASAL DÜZENLEMELER

Askerlik borçlanması, er/erbaş olarak silah altında veya yedek subay okulunda geçen hizmet sürelerinin kanundaki şartlara uygun olarak borçlanılmak suretiyle sigortalılık ve/veya fiili hizmet süre-

¹ <http://www.sgkrehberi.com/haber/55927> Askerlik borçlanması hakkında bilinmesi gerekenler

² <http://uye.yaklasim.com/OfficialJournal.aspx?categoryidlast=25145&parentid=25135&categoryid=24145> Askerlik Borçlanmasının Sağladığı Vergi Avantajı

sine eklenmesidir.³ Askerlik borçlanmasına ilişkin olarak hem sosyal güvenlik kanunlarında hem de vergi kanunlarında yasal düzenlemeler bulunmaktadır.

2.1- Sosyal Güvenlik Kanunlarında Yer Alan Düzenlemeler

Sosyal Güvenlik Kanunları açısından askerlik borçlanmasına ilişkin ilk yasal düzenleme 5434 sayılı Emekli Sandığı Kanununda yapılmıştır. Daha sonra 506 sayılı Sosyal Sigortalar Kanununda (SSK) ve 1479 sayılı Bağ-Kur Kanununda askerlik borçlanmasına ilişkin gerekli yasal düzenlemeler yapılmıştır.

5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanununun yürürlüğe girmesiyle birlikte sosyal güvenlik alanında çok önemli bir reform hayata geçmiştir. Reform sonrası artık sosyal güvenlik kanunları tek çatı altında toplanmıştır. Emekli Sandığı Kanunu, SSK Kanunu ve Bağ-Kur Kanunlarının çoğu hükümleri yürürlükten kaldırılmıştır. Askerlik borçlanmasını; Sosyal Güvenlik Kanunları açısından değerlendirirken öncelikle yürürlükte bulunan 5510 sayılı Kanunda yer alan hükümlere, sonrasında da devlet memurları açısından bazı özellikli durumların yer aldığı 5434 sayılı Kanun hükümlerine göre değerlendirilmesine yer verilecektir.

2.1.1- Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu'nda Yer Alan Düzenlemeler

5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunun⁴ "sigortalıların borçlanabileceği süreler" başlıklı 41. maddesi:

"Bu Kanuna göre sigortalı sayılanların;

a)

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

.....

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.

Bu Kanuna göre tespit edilen sigortalılığın başlangıç tarihinden önceki süreler için borçlandırılma halinde, sigortalılığın başlangıç tarihi, borçlandırılan gün sayısı kadar geriye götürülür. Sigortalılık borçlanması ile aylık bağlanmasına hak kazanılması durumunda, ilgililere borcun ödendiği tarihi takip eden aybaşından itibaren aylık bağlanır." şeklindedir.

Yukarıda yer alan yasal açıklamalarda ayrıntılı olarak yer aldığı üzere 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanununun 41'inci maddesinde sigortalıların "Er veya erbaş olarak silâh altında veya yedek subay okulunda geçen süreleri" için geçmişe yönelik borçlanabilme imkanı tanınmıştır. Bu düzenleme sigorta başlangıcı açısından önem arz etmektedir; çünkü askerlikten önce herhangi bir sigorta başlangıcı bulunmayanlara; askerlikte geçirilen sürelere istinaden borçlanılması halinde sigorta başlangıcını askerlikte geçirilen süre kadar geriye götürülebiliyor. Sigortalılar bu borçlanmanın en büyük avantajını emekliliğe esas alınacak hizmet süresinin uzatılmasında ve prim gün sayısının artmasında görmektedirler.

³ H. Hakan Kıvanç, Ücretlilerin Askerlik Hizmet Borçlanması Nedeniyle Ödedikleri Bedelin Gelir Vergisi Matrahından Düşülmesi 27.09.2007

⁴ 16/6/2006 tarih ve 26200 Sayılı Resmi Gazete'de Yayımlanmıştır.

2.1.2- Devlet Memuru Olanlar Açısından Bazı Özellikli Durumlar

657 sayılı Devlet Memurları Kanununun 83. maddesinde askerlik görevine ilişkin düzenlemeler yer almaktadır. Mezkûr hüküm de, "...muvazzaf askerlikte geçen süreler muvazzaf askerliğe ayrıldıkları sırada iktisap etmiş oldukları derecede kademe ilerlemesi yapılmak suretiyle değerlendirileceği, bu gibilerin muvazzaf askerliğe ayrılmadan önce işgal ettikleri kadroda kazandıkları kademe ilerlemeleri ayrıca göz önünde bulundurulacağı" belirtilmiştir. 657 sayılı Devlet Memurları Kanununa göre muvazzaf askerlikte geçirilen sürelerin hizmet süresinin belirlenmesinde ve kıdemin değerlendirilmesinde dikkate alınabileceği açıklanmış ancak askerlik borçlanması için herhangi bir düzenleme yapılmamıştır. Muvazzaf askerliğin emeklilik açısından değerlendirilebilmesi için Sosyal Güvenlik Kanunları hükümlerine göre askerlik borçlanması yapılması gerekmektedir.

Devlet memurlarının askerlik borçlanması yapabilmesi için memuriyete başlama tarihi önemlidir. Sosyal güvenlik reformunun yapıldığı 01.10.2008 tarihinden önce veya sonrasında memuriyete başlamanın, askerlik borçlanmasının uygulanacağı kanun hükümlerinde değiştirmektedir.

2.1.2.1- 01.10.2008 Öncesi Devlet Memuru Olanlar Açısından Askerlik Borçlanmasının Değerlendirilmesi

5510 sayılı Kanunun yürürlüğe girdiği tarihi olan 01.10.2008 tarihinden önce 5434 sayılı Emekli Sandığı Kanununa tabi olarak çalışan ve çalışmaya devam eden memurlar açısından askerlik borçlanmaları; 5510 sayılı Kanunun Geçici 4. maddesine uyarınca 5434 sayılı Emekli Sandığı Kanununu hükümlerine göre hesaplanması gerekmektedir. 5434 sayılı Kanun'un ek madde 31'e göre; borçlanma tutarı iştirakçilerin Emekli Sandığı'na başvurdukları tarihteki öğrenim durumu itibarıyla tabi oldukları personel kanunlarında yer alan hükümlere göre belirlenecek göreve giriş, derece, kademe ve ek göstergeleri ile emekli keseneğine esas aylığın hesabına ait tüm unsurların toplamının o tarihte yürürlükte olan katsayılarla çarpımı sonucu bulunacak tutarlar esas alınarak yine o tarihteki kesenek ve karşılık oranlarına göre bir aylık olarak tespit edilen miktarın borçlandırılacak olan ay sayısı ile çarpımı sonucunda toplam borç miktarı belirlenecektir.

01.10.2008 öncesi devlet memuru olanlar açısından emeklilik aşamasında, memuriyet öncesinde sigortalı olduğu SSK, BAĞKUR veya Emekli Sandığının 4/a, 4/b, 4/c statüsü kapsamında çalışılmış olması durumunda hizmetlerin birleştirilmesinde en önemli farklılık askerlik borçlanması hangi tarihte yapılırsa yapılsın ödenen primler askerlik yapılan döneme sayılmasıdır.

2.1.2.2- 01.10.2008 Sonrası Devlet Memuru Olanlar Açısından Askerlik Borçlanmasının Değerlendirilmesi

5510 sayılı Kanunun yürürlüğe girdiği 01.10.2008 tarihinden sonra ilk defa devlet memuru olanlar açısından 5510 sayılı Kanunun hükümleri uygulanacaktır. Çalışmamızın 2.1. bölümünde açıklanan hükümler uygulanacaktır.

Örnek: 01.10.2014 tarihinde ilk defa devlet memuru olan Bay S, 01.03.2010-01.05.2011 tarihleri arasında askerlik yapmış olması durumunda, muvazzaf askerlikte geçirilen 15 aylık süre için askerlik borçlanması yaparak prim gün sayısını 15 ay geriye çekebilecek. Bu durumda Bay S'nin prim gün başlangıcı 01.08.2013 tarihinden itibaren hesaplanacaktır.

Burada bilinmesi gereken en önemli husus; 01.10.2008 tarihinden sonra devlet memuru olanlar için yapılacak askerlik borçlanması prim gün sayısını geriye çekebilecek. Ancak sigortalılık başlangıcı

01.10.2008 tarihinin öncesine çekilse bile, 01.10.2008 tarihinden önce uygulanan 5434 sayılı Emekli Sandığı Kanunu hükümlerine tabi olacağı sonucunu doğurmayacaktır.

2.3- Vergi Kanunlarında Yer Alan Düzenlemeler

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun⁵ 61'inci maddesinde Ücret, *"işverene tabi ve belirli bir işyerine 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"*. şeklinde tanımlanmıştır. Anılan Kanun'un 63'üncü maddesinde ise ücretin gerçek safi değerini işveren tarafından verilen para ve ayınlarla sağlanan menfaatler toplamından kanunda belirtilen indirimler yapıldıktan sonra kalan miktar olarak belirtilmiştir. Mezkur maddenin 2'nci fıkrasında⁶ *"Kanunla kurulan emekli sandıkları ile 506 sayılı Sosyal Sigortalar Kanununun geçici 20 nci maddesinde belirtilen sandıklara ödenen aidat ve primlerin"* ücretin safi gerçek değerinin tespitinde indirim konusu yapılabileceği belirtilmiştir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 63'üncü maddesinin 2'nci fıkrasına göre Sosyal Sigortalar Kanunu kapsamında ödenen sigorta primlerinin safi ücretin tespitinde işverenlerce ödenen menfaatler toplamından indirilebilmektedir. Söz konusu hükmün uygulanmasına ilişkin olarak Maliye Bakanlığınca 111 Seri Nolu Gelir Vergisi Genel Tebliği⁷ yayımlanmıştır. Söz konusu tebliğe göre 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 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 nispetine bakılmaksızın, kesildiği aya ait gelir vergisi matrahının tespitinde gider olarak nazara alınması;
- b) Aidat toptan ödenmişse, ödenen tutara ulaşıncaya kadar bu miktarın ücretlerin, vergiye tâbi tutarından indirilmesi;
- c) Ücretlerinin gerçek ve safi tutarlarının hesabında gider olarak indirilmek suretiyle vergi dışı bırakılmış olan aidat 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 aidat ve primlerin tekrar gider olarak indirilmemesi, gerekmektedir.

Yukarıda yer alan açıklamaları bir örnek üzerinde açıklamak gerekirse:

⁵ 06/01/1961 tarih ve 10700 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

⁶ 4697 sayılı Kanunun 4'üncü maddesiyle değişen bent Yürürlük; 07.10.2001

⁷ 08/03/1973 tarihinde Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

Örnek:

Bay (A) vatani hizmetini 600 gün Erbaş olarak ifa etmiştir ve günlük kazancı da 50,00 TL'dir. Bay (A); bağlı olduğu Adana Sosyal Güvenlik İl Müdürlüğü'ne yaptığı başvuru ile 5510 sayılı Kanunun 41'inci maddesinin (b) bendine göre müracaat tarihinde geçerli olan 50,00 TL günlük kazancının %32,00 TL'si üzerinden hesaplanan 600 gün karşılığı 9.600,00 TL askerlik borçlanma bedelini nakit olarak ödemiştir. Bay A'nın yapmış olduğu bu ödemeye ilişkin makbuzları ve dilekçesini işverene sunarak 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 63'üncü maddesinin 2'nci fıkrası ve 111 Seri Nolu Gelir Vergisi Genel Tebliği çerçevesinde ödenen borçlanma bedelini gelir vergisi matrahından indirilmesini talep etmiştir.

Bu durumda Bay (A)'nın yaptığı ödeme doğrultusunda olması gereken ücret bordrosu aşağıdaki gibidir:

BORDRO	
Normal Çalışma 31 x 50	1.550,00
SSK İşçi	217,00
SSK İşsizlik	15,50
Gelir Vergisi Matrahı	1.317,50
Askerlik Borçlanması Tutarı	1.317,50
Ödenecek Gelir Vergisi	0,00
Ödenecek Damga Vergisi	9,30
NET ÜCRET	1.308,20

Bay (A) ödemiş olduğu 9.600,00 TL'lik askerlik borçlanmasından, 1.317,50 TL'sinin gelir vergisi matrahından indirmiş olup ilgili ayda ödenecek herhangi bir gelir vergisi çıkmamıştır. Kalan tutar olan (9.600,00 - 1.317,50=) 8.282,50 TL'yi de bu şekilde her ay hesaplanacak gelir vergisi matrahından tenzil edilmek suretiyle ödenen askerlik borçlanması Bay (A)'ya vergisel avantaj sağlanacaktır. Bir bakıma ödenen askerlik borçlanmasının bir kısmı finanse edilmiş olacaktır.

3- BEDELLİ ASKERLİK ÖDEMELERİNİN VERGİ KANUNLARI AÇISINDAN DEĞERLENDİRİLMESİ

3.1- Bedelli Askerliğe İlişkin Yasal Düzenlemeler

Ülkemizde zorunlu askerliğin yanında 1111 sayılı Askerlik Kanununa dönem dönem eklenen geçici maddelerle silah altına alınması gereken erkeklerin kanunda belirtilen tutarı ödemek suretiyle askerlikten muaf tutulması sağlanmıştır. Bedelli askerlikten sadece en az 3 yıl yurtdışında bulunan Türk vatandaşları kanunda döviz olarak belirlenen tutarı ödemek suretiyle faydalanabiliyordu. Ancak bu haktan yurtdışında bulunan Türk vatandaşlarının da yararlanabilmesi için gerekli yasal düzenlemeler yapılmıştır. Yakın geçmişimize baktığımızda; Marmara Depreminin ardından 1999 yılında 1111 sayılı Askerlik Kanununa eklenen Geçici 37'nci maddesiyle⁸, 2011 yılında 1111 sayılı Askerlik Kanununa

⁸ 1999'daki bedelli askerlik uygulamasından 1 Ocak 1973 tarihinden önce doğanlar 15 bin mark, 1960'tan önce doğanlar ise 20 bin mark ödemek suretiyle faydalanabiliyorlardı.

eklenen Geçici 46'ncı maddesiyle⁹ ve son olarak da 2014 yılında 1111 sayılı Askerlik Kanununa eklenen Geçici 52'nci maddesiyle¹⁰ bedelli askerliğe ilişkin düzenlemeler yapılmıştır. Yapılan bu düzenlemelerle birlikte belirli şartları (yaş kriteri) taşıyanların kanunda belirtilen bedeli ödemek suretiyle askerlik görevini ifa etmiş sayılacaktır.

3.2- Ücret Geliri Elde Edenler Açısından Bedelli Askerlik Ödemelerinin Değerlendirilmesi

Bedelli askerlik için ödenen tutarın vergisel bir avantajı var mıdır? Ya da ödenen bu tutarın safi gerçek ücretin tespitinde indirim konusu yapılabilecek mi? gibi sorular akla gelmektedir. Aslında bu konuları açıklamaya yönelik olarak vergi kanunlarında yapılmış bir düzenleme bulunmamaktadır. Ancak vergi kanunlarının genel hükümleri içinde bu konuyu değerlendirebiliriz.

Ücret geliri elde edenler açısından askerlik borçlanması safi ücretin tespitinde gelir vergisi matrahından düşülerek yarattığı vergisel avantajı bedelli askerlik ödemeleri içinde geçerli olup olmayacağı konusu çok tartışılmıştır. Askerlik borçlanmasına ilişkin vergi kanunlarımızda yasal düzenlemeler yer almaktadır. Hatta uygulanmasına ilişkin olarak Maliye Bakanlığınca yayımlanmış tebliğler mevcuttur. Ancak bedelli askerliğe ilişkin yapılan ödemelerin vergi kanunlarında indirim ya da gider olarak dikkate alınabilmesini sağlayacak herhangi bir yasal düzenleme bulunmamaktadır. 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunun 63'üncü maddesinde safi ücretin tespitinde dikkate alınacak indirimler tek tek sayılmıştır. Sayılan indirimler arasında bedelli askerliğe kapsayacak ya da ilişkilendirilebilecek bir düzenleme yer almamaktadır. Dolayısıyla genel hükümler çerçevesinde değerlendirdiğimizde ücret geliri elde edenler açısından ödenen bedelli askerlik tutarının vergi matrahından indirilebilmesi söz konusu değildir.

Uygulamada karşımıza çıkan bir başka sorunda bedelli askerliğe ilişkin tutarın işveren tarafından karşılanması halidir. Bu durumda işverenin yapmış olduğu bu ödeme nasıl değerlendirilecek, işveren açısından bu ödeme gider olarak dikkate alınabilecek mi?.. gibi sorular. Gelir Vergisi Kanunu'nun 61'inci maddesinde "ücret" tanımlanırken sadece verilen para (maaş) olarak tanımlanmamıştır. İşverenler tarafından verilen paranın yanında ayınlar ile sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaatler toplamı olarak açıklanmıştır. Dolayısıyla işverenlerce ödenen veya ödenecek olan bedelli askerlik tutarları ücret olarak dikkate alınması gerekmektedir. Ücrette işverenler açısından dikkate alınabilecek en önemli gider kalemleridir.

4- SONUÇ

Askerlik borçlanmasına ilişkin olarak gerek 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanununda gerekse 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nda yasal düzenlemeler yapılarak bir takım avantajlar sağlanmıştır. Sosyal Sigortalar Kanununda yer alan düzenlemeyle askerlik borçlanması ile askerlikte geçirilen sürelerin fiili sigortalı olarak geçirilen hizmet süresi olarak dikkate alınabilmesi sağlanmıştır. Ayrıca askerlikten önce herhangi bir sigorta başlangıcı bulunmayanlara askerlikte geçirilen süreler istinaden geçmişe yönelik yapılacak borçlanmayla birlikte sigorta başlangıcı askerlikte geçirilen süre kadar geriye götürülmesi imkanı da tanınmıştır. Bunun yanında ödenen askerlik

⁹ 2011'deki bedelli askerlik uygulamasında 30 yaşından gün alan ve 30.000 TL ödemek suretiyle faydalanabiliyorlardı.

¹⁰ 2014'teki bedelli askerlik uygulamasından 1 Ocak 1988 ve önceki tarihlerde doğanların 18.000 TL ödemek suretiyle faydalanabiliyorlardı.

borçlanma primlerin Gelir Vergisi Kanunu'nun 63'üncü maddesinin 2'nci fıkrasında sayılan aidat ve primler niteliğinde olduğundan safi ücretin tespitinde indirim olarak dikkate alınabilmektedir. Böylece ödenen askerlik borçlanması tutarı kadar gelir vergisi matrahından indirim yapılabilmektedir. Devlet memurları açısından da memuriyete giriş tarihi önem arz etmektedir. 01.10.2008 tarihinden önce devlet memuru olanlar açısından askerlik borçlanması için 5434 sayılı Emekli Sandığı hükümleri uygulanacaktır, 01.10.2008 tarihinden sonra devlet memuru olanlar için 5510 sayılı Kanun hükümleri uygulanmaktadır.

Bedelli askerlik ödemelerine ilişkin vergi kanunlarında herhangi bir yasal düzenlemeler bulunmakla birlikte ödenen bedelli askerlik tutarları da askerlik borçlanması gibi dikkate alınıp safi ücretin tespitinde indirim konusu yapılamaz. İşverenler tarafından işçileri için ödenecek bedelli askerlik tutarları da "ücret" olarak değerlendirilmesi gerekmektedir.

KAYNAKÇA

- 193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu
- 111 Seri Nolu Gelir Vergisi Genel Tebliği
- 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu
- Kıvanç H. Hakan, Ücretlilerin Askerlik Hizmet Borçlanması Nedeniyle Ödedikleri Bedelin Gelir Vergisi Matrahından Düşülmesi 27.09.2007
- <http://www.sgkrehberi.com/haber/55927> Askerlik borçlanması hakkında bilinmesi gerekenler
- <http://uye.yaklasim.com/OfficialJournal.aspx?categoryidlast=25145&parentid=25135&categoryid=24145> Askerlik Borçlanmasının Sağladığı Vergi Avantajı