



## ASGARI İŞÇİLİK UYGULAMASI

Ali TAHTACI (\*)

### 1 - GİRİŞ

Sosyal Sigortalar Kurumu'nun, "en az işçilik uygulamasını", neredeyse kuruluşu ile birlikte "ölçümleme" adı altında başlatmış olduğu görülmektedir. 09.07.1987 tarihinde uygulama kaldırılmış, "beyan esas" benimsenmiş, sistemin kontrol müessesesi olarak da bu tarihten itibaren 506 sayılı yasa kapsamından çıkarılan işyerlerine ilişkin müfettiş incelemesi yaptırılması benimsenmiştir. Ancak işyeri sayılarının giderek artması, iş yükünün ağırlığı gibi hususların varlığı neticesinde tüm işyeri dosyalarının müfettiş incelemesine tabi tutulması olanaksızlaşmıştır. Ayrıca 1987 yılında ölçümleme sisteminin kaldırılmasından sonra inşaat işyerlerinin kuruma çok az prim ödediği gözlemlenmiş, bu durum düzenli prim ödeyen işverenlerle, düzenli prim ödemeyen işverenler arasında adil olmayan bir süreci ortaya çıkarmıştır<sup>1</sup>.

Bu hususların varlığı neticesinde idareye gelir sağlayacak hızlı ve etkili bir prim toplama usulünün varlığı elzem hale gelmiştir. 09.07.1987-01.01.1994 döneminde kesintiye uğradıktan sonra, 3917 sayılı Kanunla 4792 sayılı Sosyal Sigortalar Kurumu Kanununun 6. maddesine eklenen fıkralar sonucunda ölçümlemeye farklı olarak "asgari işçilik uygulaması" adı altında yeniden uygulamaya konmuştur. Bu uygulama 04.10.2000 tarih ve 24910 mükerrer sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 616 sayılı "Sosyal Sigortalar Kurumu Başkanlığının Kurulması ve Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun Hükmünde Kararname"nin 66. maddesi ile yürürlükten kaldırılmıştır. 616 sayılı KHK ise 10.11.2000 tarih ve 24226 asıl sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Anayasa Mahkemesi'nin 2000/65 esas ve 2000/38 sayılı kararı ile iptal edilmiş olup, mevzuatta boşluk oluşmaması adına, TBMM'ye yeni bir yasa çıkarması için de bir yıl süre verilerek iptalin Resmi Gazete'de yayınlanmasından itibaren

(\*) Vergi Denetmeni

<sup>1</sup> YILMAZ Kazım, "İnşaat Muhasebesi Vergilendirme ve Asgari İşçilik", Ce-Ka Yayınları, Ankara, 2006, s.1031

bir yıl sonra yürürlüğe girmesi kararlaştırılmıştır. Bu bir yıllık süre ise 10.11.2001 tarihinde tamamlanmış; ancak bu süre zarfında TBMM’ce yeni bir yasa çıkarılmamıştır. Uygulamada yaşanan yasal boşluk ve duraksamaya 06.08.2003 tarihinde yürürlüğe giren 4958 sayılı Kanunun ile nokta konmuştur. Sosyal güvenlik sistemindeki zafiyetlerin artması neticesinde, sosyal güvenlik alanında reform niteliği taşıyan 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu yürürlüğe girmiş, söz konusu kanunun 85. maddesinde de “Asgari işçilik uygulaması ve uzlaşma” başlığı altında uygulamaya devam edilmiştir.

Bu çalışmada asgari işçilik uygulamasının esasları ve özellikler arz eden noktaları üzerinde durularak konu açıklanmaya çalışılacaktır.

## 2-ASGARI İŞÇİLİK UYGULAMASININ ESASLARI

5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanununun “Prim ve idari para cezaları borçlarının hakedişlerden mahsubu, ödenmesi ve ilişiksizlik belgesinin aranması” başlıklı 90. maddesi gereğince;

- İhaleli işlerle ilgili olarak, Kamu idareleri ile döner sermayeli kuruluşlar ve 5411 sayılı Bankacılık Kanunu kapsamındaki kuruluşlar, kanunla kurulan kurum ve kuruluşların işverenler hakedişleri, Kuruma idari para cezası, prim ve prime ilişkin borçlarının olmaması kaydıyla ödeneceği, kesin teminatlarının ise ihale konusu işle ilgili olarak Kuruma borçlarının bulunmadığının tespit edilmesinden sonra iade edileceği,

- Özel inşaatlarla ilgili olarak da, Valilikler, belediyeler, il özel idareleri ve ruhsat vermeye yetkili diğer merciler tarafından, geçici iskân veya yapı

kullanma izin belgesi verilmeden önce yapılan inşaat dolayısıyla, diğer kamu idareleri ile döner sermayeli kuruluşlar, kanunla kurulan kurum ve kuruluşlar ve bankaların ise Bakanlar Kurulu kararı ile belirlenecek işlemlerinde Kuruma borçlarının bulunmadığına dair ilgililerden Kurumca düzenlenmiş bir belgenin istenmesinin zorunlu olacağı, bu maddede belirtilen yükümlülükler yerine getirilmeden hak ediş ödenmesi, kesin teminatın iade edilmesi veya geçici iskân izin belgesi ve yapı kullanma izin belgesi verilmesi veya diğer işlemlerin gerçekleştirilmesi hallerinde, ilgililer hakkında genel hükümlere göre idarî ve cezaî işlem yapılacağı hüküm altına alınmıştır.

Yasa maddesinden görüleceği üzere kısaca “İlişiksizlik Belgesi” olarak adlandırılan kuruma borcu olmadığına dair belgenin ihaleli işlerde ihale makamınca, özel inşaat işlerinde ise valilikler, belediyeler il özel idareleri ve ruhsat vermeye yetkili diğer makamlarca aranması zorunludur.

Kurum ilişiksizlik belgesini düzenlerken mevcut prim borcunun olup olmadığını ve iş için gerekli “Asgari İşçilik” tutarının beyan edilip edilmediğini kontrol etmektedir.

Asgari işçilik; belirli bir inşaat işinin yapılması için gereken asgari standart işçilik miktarıdır<sup>2</sup>. İşçilik miktarının belirlenmesinde beyan edilen işçilik miktarı ile olması gereken işçilik miktarı kıyaslanmakta, beyan edilen işçiliğin daha az olması halinde prim farkının tahsili amaçlanmaktadır.

Asgari işçilik uygulamasının genel çerçevesi ise 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanununun 85. maddesinde tespit edilmiştir. Kanun metninde; “İşverenin, işin emsaline, niteliğine, kapsam ve kapasitesine göre işin yürütümü açısından gerekli olan sigortalı

<sup>2</sup> DİNÇ Yusuf, YILDIZ Seyfi, “İnşaat işlerinde Asgari İşçilik Uygulaması ve Vergilendirilmesi”, Vergici ve Muhasebeciyle Diyalog Dergisi, 204. Sayı, 2005, s.88

sayısının, çalışma süresinin veya prime esas kazanç tutarının altında bildirimde bulunduğu tespit halinde, işin yürütümü açısından gerekli olan asgari işçilik tutarı; yapılan işin niteliği, kullanılan teknoloji, işyerinin büyüklüğü, benzeri işletmelerde çalıştırılan sigortalı sayısı, ilgili meslek veya kamu kuruluşlarının görüşü gibi unsurlar dikkate alınarak tespit edilir. Söz konusu tespitler, Kurumun denetim ve kontrolle görevlendirilmiş memurları tarafından yapılır. Kamu idareleri, döner sermayeli kuruluşlar kanunla kurulan kurum ve kuruluşlar ile bankalar tarafından ihale mevzuatına göre yaptırılan işlerden ve özel nitelikteki inşaat işlerinden dolayı bu işleri yapan işveren tarafından yeterli işçilik bildirilmiş olup olmadığı Kurumca araştırılır. Bu araştırma sonucunda yeterli işçiliğin bildirilmemiş olduğu anlaşılırsa, eksik bildirilen işçilik tutarı üzerinden hesaplanan prim tutarı, 89 uncu madde gereği hesaplanacak gecikme cezası ve gecikme zammı ile birlikte bir ay içinde ödenmek üzere işverene tebliğ edilir." hükmüne yer verilmiştir.

Yukarıdaki kanun metninden anlaşılacağı üzere bu sistemde işverenlerin ödeyecekleri sigorta primi götürü olarak hesaplanmaktadır. İşveren tarafından yapılan işin nitelik ve kapsamına göre işin gerçekleşmesi için gerekli olan sigortalı sayısının, çalışma süresinin veya prime esas kazanç tutarlarının tespit edilen barajın altında bildirimde bulunulması halinde, komisyonun belirlediği asgari işçilik oranları üzerinden kurumca re'sen sigorta primi hesap edilip tahsil edilmektedir. Komisyon, kurum teknik elemanlarından dört üye, Yönetim Kurulunda temsil edilen işçi ve işveren konfederasyonlarınca görevlendirilecek iki üye, Türkiye Odalar ve Borsalar Birliğinden bir üye olmak üzere toplam yedi teknik elemandan oluşmaktadır.

Asgari işçilik oranlarına ilişkin en son düzenleme 12.05.2010 tarih ve 29579 sayılı resmi gazetede "Sosyal Güvenlik Kurumu Asgari İşçilik Tespit Komisyonunca Belirlenen Çeşitli İşkollarına Ait Asgari İşçilik Oranlarını Gösterir Tebliğ" adıyla yapılmış olup, %2 ila %35 arasında değişen oranlarda asgari işçilik oranı, komisyonca tayin edilmiştir. Söz konusu tebliğin 5. maddesinde listede bulunmayan işler için komisyonca oran tayin edileceği, 6. maddesinde tebliğin yayımlandığı tarihten itibaren (bu tarih dahil) başlayan işler ile ilgili olarak Tebliğ eki listede bulunan yeni oranlar esas alınmak suretiyle işlem yapılacağı, diğer taraftan, Tebliğ eki asgari işçilik oranlarını gösterir listede, bazı işkollarının asgari işçilik oranları eski oranlara göre düşmüş, bazıları ise yükselmiş olduğundan, Tebliğin yayımlandığı tarihten önce başlayıp Tebliğin yayımlandığı tarihten sonra biten/bitecek olan işlerle ilgili olarak Kurumca yapılmış olan işlem kesinleşmemiş olmak kaydıyla, eski oranla yeni oran kıyaslanarak düşük olan orana göre işlem yapılacağı, 8. maddesinde tebliğin yayım tarihinden itibaren yürürlüğe gireceği, 7. maddesinde ise 29/9/2005 tarihli ve 25951 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanmış olan "Asgari İşçilik Tespit Komisyonunca Belirlenen Çeşitli İşkollarına Ait Asgari İşçilik Oranlarını Gösterir Tebliğ" ile bahse konu Tebliğde değişiklik yapılmasına dair 22/6/2006 tarihli ve 26206 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Tebliğ ve eki listelerin yürürlükten kaldırıldığı belirtilmiştir.

Yaptığımız açıklamalardan da anlaşılacağı üzere sistem son derece serttir. Ortada bir iş vardır, iş için gerekli olduğu varsayılan asgari işçilik oranı vardır ve bunlar üzerinden prim hesap edilip tahsil edilmektedir. Pekala aynı işin daha az işçilik gideriyle bitirilmesi mümkündür. Ancak

bu gibi hallerde ispat külfeti işverene yüklenmektedir<sup>3</sup>. Yargıtayın vermiş olduğu bir karar<sup>4</sup>, "...İşveren işin yapımında ileri teknoloji kullandığını ileri sürerek o iş için Kurumca belirlenen asgari işçilik oranından daha düşük işçilik gerçekleştirdiğini iddia ediyorsa bunun ispatı işverene aittir. Kuşkusuz bu iddia soyut tanık beyanlarına dayandırılmayacağına, işverenin bu iddiasını somut nitelikte delillerle ortaya koyması gerekir. Özellikle, işin niteliği dikkate alınarak yüksek teknoloji ürünü makine ve araçların işverenin o işe dair makine parkında bulunup bulunmadığı ve fiilen kullanılıp kullanılmadığı araştırılmalı, buna dair belgeler mahkemeye ibraz edilmelidir. Aynı şekilde yapılan işin niteliği veya işyerinin büyüklüğüne dair uyumsuzluklarda; özel bina inşaatlarında proje sözleşme, inşaat ruhsatı gibi belgeler, ihaleli işlerde ise proje, ihale, sözleşme, keşif özeti, hak ediş raporları ve sair belgeler getirtilerek incelenmeli, yazılı ve bir kısmı da resmi nitelikteki bu belgelerin aksini ispat külfetinin işverene ait olduğu ve aksinin aynı güç nitelikte belge ve kayıtlarla ispat olunabileceği, soyut nitelikteki tanık beyanlarına dayanılarak karar verilemeyeceği göz önünde tutulmalıdır. Keza, dava konusu işin makine parkında mevcut makine ve araçlarla yapıldığı iddia ediliyorsa, bunun işverence belgelendirilmesi, asıl işyerinin Kurum tarafından ayrıca tescil edilmiş olması halinde bu husus dikkate alınarak asgari işçilik hesabı yapılmalıdır." şeklinde olup bu yöndedir.

### 3-ASGARI İŞÇİLİK UYGULAMASININ İŞLEYİŞİ

28.08.2008 tarih ve 26981 sayılı Resmi Gazetede yayınlanan Sosyal Sigorta İşlemleri Yönet-

meliğinin dördüncü bölümünde *Kuruma Yeterli İşçiliğin Bildirilmiş Olup Olmadığına İlişkin Araştırma ve Re'sen Yapılacak İşlemler* başlığı altında asgari işçilik uygulamasının nasıl işleyeceği izah edilmiştir.

#### 3.1-İhaleli İşlerde Uygulama:

Bahse konu yönetmelikte "5510 sayılı kanunun 85. maddesi 2. fıkrasında sayılan kurum ve kuruluşlar (Kamu idareleri, döner sermayeli kuruluşlar kanunla kurulan kurum ve kuruluşlar ile bankalar) tarafından ihale mevzuatına göre yaptırılan her türlü işlerde, işin kesin kabulünün ya da geçici kabulünün noksansız olarak yapıldığı tarihten sonra ve işverene ödenmesi gereken Katma Değer Vergisi hariç, malzeme fiyat farkı ve akreditif bedeli dâhil toplam istihkak tutarına, işin asgari işçilik oranının yüzde 25 eksiği uygulanmak suretiyle yapılır." hükmüne yer verilmiştir.

Örnek: (A) Şirketi tarafından (x) yoluna ızgara yapılması asfalt dökülmesi ile tretuvar ve düzenleme İnşaatı işinin taahhüt ve ifa edilmektedir. Yapılan işe ait hakediş tutarı : 150.000,00TL, bildirilen SPEK (sigorta primine esas kazanç tutarı) Toplamı : 5.800,00 TL, Malzeme fiyat farkı tutarı da 10.000,00 TL'dir.

Yukarıda belirtilen taahhüt konusu iş ile ilgili olarak yüklenici A şirketi, müfettiş incelemesi istemediğini, fark işçiliği kuruma yatıracağını yazılı olarak belirtmiştir. Bu durumda kurum tarafından yapılacak hesaplamada öncelikle "yola ızgara yapılması, asfalt dökülmesi ile tretuvar ve düzenleme inşaatı" işinin karşılığı olan işçilik oranını bulacaktır. Belirtilen işin işçilik oranı söz konusu listede %9 olarak belirlenmiştir. Bu oranın müfettiş incelenmesi istenilmediği için %25 eksiği

<sup>3</sup> YILMAZ Kazım, a.g.e., s.1032

<sup>4</sup> Yargıtay 10. Hukuk Dairesinin 30.12.2005 Tarihli, E.2005/8333, K.2005/14324 Nolu Kararı

olan %6.75 oranı hesaplamada esas alınacaktır. Buna göre yapılacak hesaplamada ; (150.000,00 hakediş bedeli+10.000,00 malzeme fiyat farkı) X %6.75 hesaplamaya esas asgari işçilik oranı=10.800,00 TL bildirim gereken SPEK olarak bulunacaktır<sup>5</sup>.

Bu rakamdan Kuruma yapılan SPEK bildirim (5.800,00TL) çıkarıldığında fark işçilik (5.000,00.-TL) bulunacaktır. Bu tutar üzerinden de sigorta primi hesaplanacaktır. Söz konusu örnekte firma müfettiş incelemesi talep etmesi halinde asgari işçilik oranına uygulanan %25 indirim uygulanmayacağı tabiidir. Yargıtay 21. Hukuk Dairesinin 2005/4902 esas nolu kararında, *"...kurumun ilgili genelgelerinde de belirttiği şekilde özellikle kaçak sigortalılığın yoğunlaştığı inşaat sektörü ele alınarak özel bina inşaatlarına ve ihale konusu işlere ilişkin işyerlerinin hepsinde müfettiş incelemesi yapılması yerine, Kurumca belirlenen bir barajın üstünde bildirimde bulunanların incelemeye alınmasından vazgeçilmesi ve barajın altında bildirimde bulunanların da incelemeye sevk edilmesi yolu benimsendiği, buna göre bina inşaatı işinde Kurumca yapılacak ilk değerlendirme aşamasında, asgari işçilik oranları % 25 eksilti olarak uygulanacağı, kuruma bildirilmiş olan işçilik, yaklaşık maliyet bedeline veya toplam istihkak tutarına asgari işçilik oranlarının %25 eksikliği ile uygulanması sonucu bulunacak asgari işçilik tutarından fazla olduğunda hemen ilişiksizlik belgesi verileceği, az olduğunda ise sigorta müfettişi incelemesi isteneceği, Sigorta müfettişince inceleme yapılmaya başlandıktan sonra ise asgari işçilik oranları %25 eksilti olarak uygulanmayacağı tabiidir."* şeklinde hüküm belirtilmiştir.

Bazı ihale sözleşmelerinde işte çalıştırılacak sigortalı sayısı tespit edilmektedir. Bu tip ihale sözleşmelerine istinaden uygulanacak asgari işçilik hesabında öncelikle bu sigortalıların kişi/gün sayısı üzerinden Kuruma bildirilmiş olup olmadığı araştırılır. Bu araştırma sonucunda Kuruma bildirilmeyen sigortalılar ile ilgili belgelerin verilmesi, yapılacak bir ay süreli bir tebligat ile işveren istenir. Belgelerin verilmemesi veya eksik verilmesi hâlinde bu belgeler ünitece re'sen düzenlenir. İşin sözleşmesi ile Kuruma yapılan bildirimler arasında herhangi bir eksikliğin bulunması halinde söz konusu eksikliğin ihale makamınca doğrulanması durumunda bazı aylardaki kişi/gün sayısı eksikliği üzerinde durulmaz.

İhaleli işin birden fazla konuyu kapsıyor olması ve bünyesindeki her bir işin asgari işçilik oranı daha önce belirlenmiş olmak kaydıyla, ihale makamı tarafından her bir işe ait istihkak tutarlarının ayrı ayrı bildirilmesi hâlinde, araştırma işlemi, her bir işe ait asgari işçilik oranları dikkate alınarak yapılır. Her bir işe ait istihkak tutarının ayrı ayrı bildirilmemesi hâlinde ise, işverenin yazılı isteği üzerine araştırmada, bu işlerin en yükseğine ilişkin asgari işçilik oranı dikkate alınır. İşveren tarafından yapılan işlere ilişkin en yüksek asgari işçilik oranının uygulanmasının kabul edilmemesi durumunda işin asgari işçilik oranı Asgari İşçilik Tespit Komisyonu tarafından belirlenir.

İdarece, işverene ödemelerin döviz şeklinde yapılması durumunda, döviz tutarı, ödemenin yapıldığı tarihlerdeki Merkez Bankasınca belirlenen döviz satış kuru üzerinden Türk Lirasına çevrilerek işlem yapılır.

Özetle yukarıda anlatılan şekilde kurumca tespit edilen asgari işçilik tutarı işverenin beyanı

<sup>5</sup> KARAKAŞ İsa, "Sosyal Sigortalar Kurumu Uygulamasında İhale Konusu İşlerde En Az İşçiliğin Matrahı ve Tespiti", Sayıştay Dergisi, Sayı 49, s.118

ile mukayese edilir. Mukayese esnasında işin başlangıç tarihinden önce ve bitim tarihinden sonra Kuruma bildirilmiş olan sigorta primine esas kazanç tutarları ile gün sayıları araştırma işleminde dikkate alınmaz. Ancak, aksine tespit yoksa iptali de yapılmaz. Hesaplama sonucu kuruma bildirilmediği anlaşılan asgari işçilik miktarı üzerinden aksine bir tespit olmaması hâlinde, faaliyet süresinin son ayına mal edilerek tahakkuk ettirmek suretiyle gecikme cezası ve gecikme zammı ile birlikte ödenmek üzere işverene tebliğ olunur. İşverence borcun tebliğ tarihinden itibaren bir ay içinde ödeneceğinin ve daha sonra Kurumun denetim ve kontrolle görevlendirilmiş memurlarınca inceleme yapılması istenilmeceğinin bir dilekçe ile bildirilmesi hâlinde, borç kesinleşir ve işlemler sonuçlandırılır. Kesinleşen fark prime esas kazanç tutarları Gelir İdaresi Başkanlığının ilgili birimine bildirilir.

Tüm bu işlemlerin sonucunda işveren kurum tarafından hesaplanan tutarı ödemesinin ardından, işverene ilişiksizlik belgesi verilerek işyeri dosyası kapatılmaktadır.

Sistem görüldüğü üzere kontrol mekanizmasıdır. İşveren, kurumca tespit edilen oranlar üzerinden hesaplanan sigorta primine esas kazanç tutarının değil kendi beyanının doğruluğuna inanıyorsa inceleme isteme hakkına sahiptir. Bu durumda inceleme sürecine ve neticesine katlanmayı göze almaktadır. Uygulamada ise işverenler işin bir an önce neticelenmesini sağlamak için kurumca tespit edilen primleri ödeme yoluna gitmekte, böylece ucu açık bir inceleme sürecinin yaratacağı baskıdan uzak durmayı yeğlemektedirler.

### 3.2-Özel Nitelikteki İnşaatlarda Araştırma ve Re'sen Yapılacak İşlemler:

Gerçek veya tüzel kişiler ile tüzel kişiliği haiz olmayan kurum ve kuruluşlar tarafından yapılan

özel nitelikteki inşaat işyerleri hakkında ünitece yapılacak araştırma; inşaat maliyetine Kurumca yayımlanan tebliğ ile belirlenen asgari işçilik oranının %25 eksiği uygulanmak suretiyle yapılır.

Özel inşaat işlerinde inşaat maliyet bedelinin tespiti önem arz etmektedir. Maliyet bedeli, belediyeler, valilikler ve ruhsat vermeye yetkili diğer makamların vermiş olduğu inşaatın ruhsatnamesinde yazılı bulunan, ruhsatnamesi yoksa ünitece tespit edilecek yüzölçümü ile birim maliyet bedelinin çarpımı suretiyle bulunacak tutar üzerinden hesaplanır. Birim maliyet bedelleri, her yıl inşaatın sınıfı ve grubuna göre Bayındırlık ve İskan Bakanlığınca tespit edilerek Kurumca çıkarılacak bir genelge ile açıklanır.

Başladığı yıl içinde bitirilmiş olan inşaatın maliyetinin hesaplanmasında o yıl için tespit edilen, başladığı yıldan sonraki yıllarda bitirilmiş inşaatın maliyetinin hesabında ise bitirildiği yıldan önceki yıla ait birim maliyet bedeli esas alınır. Maliyet bedelinin tespitinden sonra kurum tarafından yapılacak işlemler ihaleli işlerde anlatıldığı üzere aynı şekilde uygulanır.

## 4-ASGARI İŞÇİLİK UYGULAMASININ VERGİ KANUNLARI KARŞISINDAKİ DURUMU

### 4.1-Kurumca Hesaplanan Asgari İşçilik Farkı Üzerinden Gelir Vergisi Stopajı Yapılmalı mıdır?

28.08.2008 tarih ve 26981 sayılı Resmi Gazetede yayınlanan Sosyal Sigorta İşlemleri Yönetmeliğinin dördüncü bölümünde, kesinleşen fark prime esas kazanç tutarları Gelir İdaresi Başkanlığının ilgili birimine bildirileceği belirtilmiştir. 01.10.2008 tarihi öncesinde yürürlükte olan Sosyal Sigorta İşlemleri Yönetmeliğinde bu nitelikte bir düzenleme yapılmamıştır. Bu yeni düzenlemenin

amacı, işçilikle ilgili stopaj kaybının önlenmesi olarak gözükmese de uygulama tam olarak netleşmemiş ve Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından konu hakkında herhangi bir tebliğ-genelge çıkartılmamıştır.

Kurum tarafından tespit edilen ve işverene bildirilerek kesinleştiği eksik işçilik prim farkı, yönetmelik hükmü uyarınca Gelir İdaresi Başkanlığının ilgili vergi dairesine bildirilmektedir. Bazı vergi dairelerince, SGK tarafından bildirilen söz konusu eksik işçilik primine esas kazanç tutarı üzerinden % 15 oranında vergi (stopaj) istenmekte ve buna itiraz etmeden ödeyen işverenlerden alınmaktadır.

Konuyla ilgili olarak Bursa Vergi Dairesi Başkanlığı tarafından verilen 19.06.2009 tarih ve B.07.1.GİB.4.16.16.01/GV-09-117/2201 sayılı mukteza<sup>6</sup>; "... işverenin yüklenimi altında yaptığı işlerde yeterli işçilik bildirilmemesi nedeniyle Sosyal Güvenlik Kurumu Başkanlığı tarafından eksik bildirilen işçilik tutarı üzerinden hesaplanan ve kesinleşen prim ödemesi, işverenin işçisine yaptırdığı hizmetin karşılığı olarak fiilen ödediği ücret dolayısıyla yapılan bir prim ödemesi olmayıp Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanununda yapılan bir düzenlemeyle kaynaklanmaktadır. Dolayısıyla, ücret gelirinden söz edilebilmesi için bulunması gereken unsurların (işverene tabi ve belli bir işverine bağlı olma, hizmetin karşılığı olarak bir ödeme yapılması) oluşmadığı söz konusu ödemenin ücret ödemesi olarak değerlendirilmesi mümkün bulunmamaktadır. Buna göre, 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu uyarınca eksik işçilik tutarı olarak

ödediğiniz prim esas alınarak ücret yönünden vergileme yapılması söz konusu değildir." şeklindedir.

193 Sayılı Gelir Vergisi Kanununun 61. 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" şeklinde tanımlanmıştır. Tanımdan görüleceği üzere ücret gelirinin hizmet karşılığı olması gerekmektedir. Yukarıdaki özelgede de açıklandığı üzere asgari işçilik olarak hesap edilen fark tutarının ücret olarak değerlendirilmesi mümkün değildir. Dolayısıyla bizimde görüşümüz eksik işçilik tutarı olarak ödenen tutar üzerinden vergileme yapılmayacağı yönündedir.

#### 4.2-Asgari İşçilik Uygulaması Sonucu

##### Bulunan Prim Farkları Gider Yazılabilir mi?

Gelir Vergisi Kanununun 40/2. maddesinde hizmetli ve işçilere ait işveren sigorta primlerinin gider yazılabileceği hüküm altına alınmıştır. Bu hüküm uyarınca sigorta primlerinden işveren hissesine isabet eden kısmı ödendiği yılda gider olarak yazılabilecektir.

Ancak söz konusu primlere ait gecikme cezası ve faizlerin aynı Kanununun 41/6 ve 90. maddeleri uyarınca gider olarak indirilmesi mümkün değildir.

Asgari işçilik uygulaması öncesinde yürürlükte olan ölçümleme uygulaması asgari işçilik uygulamasına benzer özellikler taşıdığından "ölçümleme nedeniyle ödenen primlerin gider yazılabileceği yönünde Danıştay vermiş olduğu bir kararda, " ... 506 sayılı Kanunun 79/2. maddesi

<sup>6</sup> Bursa Vergi Dairesi Başkanlığı'nın, 19.06.2009 Tarih ve B.07.1.GİB.4.16.16.01/GV-09-117/2201 Sayılı Muktezası

uyarınca ölçüleme yoluyla tahakkuk ettirilen ek primin yasal görevlerini yerine getirmeyenlere uygulanan ceza niteliğinde olduğu kabul edilemeyeceğinden ve her yıla ilişkin giderin o yıl hesapları içinde yer alması gerekirse de olayda ödeme sorumluluğu 1971 yılında olduğundan bu giderin GVK'nın 40/2. maddesi uyarınca gider yazılmasında yasaya aykırılık görülmemiştir.<sup>7</sup>” şeklinde hüküm vermiştir.

Konya Vergi Dairesince verilen bir özelve<sup>8</sup>; “... sosyal sigorta mevzuatı uyarınca emsaline, yapılan işin nitelik, kapsam ve kapasitesine göre işin yürütülmesi için gerekli olan sigortalı sayısının, çalışma süresinin veya prime esas kazanç tutarının altında bildirimde bulunulması nedeniyle sigorta kurumu tarafından resen tahakkuk ettirilen sigorta primlerinin, fiilen Sosyal Güvenlik Kurumu'na ödendiği tarihte gider olarak dikkate alınması mümkündür. Ancak sigorta primleri nedeniyle söz konusu kuruma ödenen para cezaları ile gecikme zamları ve faizlerin, kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınması mümkün değildir.” şeklindedir.

Konuyla ilgili Gelir İdaresi Başkanlığınca net bir düzenleme yapılmamış olmasına karşın, yargı kararı ve özelve de belirtilen hususlar doğrultusunda ödenen asgari işçilik farklarına ilişkin primlerin GVK'nın 40/2. maddesi uyarınca ödendiği yılda gider yazılabileceği, gecikme faizi ve para cezalarının ise GVK'nın 41/6 ve 90. maddeleri uyarınca gider kabul edilemeyeceği görüşündeyiz.

## 5-SONUÇ

Ülkemizde kayıt dışılığın yoğun olduğu alanlardan biride inşaat sektörüdür. Sektörde çalışanların çoğunluğunun eğitilmiş ve nitelikli olmaması, ülkemizdeki vergi makasının \* yüksek olması, denetim eksikliği, yaşanan sert rekabet gibi nedenler kayıt dışılığı beslemektedir. Bu nedenle sosyal güvenlik mevzuatında, sistemin güvenlik müessesesi olarak “Asgari İşçilik Uygulamasıyla” resen prim tarhi uygulanmaktadır. Bu yolla denetim eksikliği bulunan ülkemizde belirli bir oranda prim tahsilatı garanti altına alınmaktadır.

İşverenler açısından da ilişiksizlik belgesi alınması için zaman tasarrufu ve kolaylık sağlamaktadır. Böylece işverenler yaptıkları işe ilişkin ruhsat, izin, teminat çözümü vb. işlemleri çok kısa zamanda halledebilmektedirler.

Asgari işçilik uygulamasının çeşitli kolaylıklar sunmasının yanı sıra bir çok sakıncalı yönü de bulunmaktadır. Öncelikle denetimden kaçma aracı haline gelmiştir. Asgari işçiliği tutturana bir işletme başka usulsüzlükleri olsa bile denetim dışı kalabilmektedir. İşverenler gerçekte çalışanlar yerine başka kimseleri sigortalı gösterebilirler. Gerçekte daha fazla prim tahsilatına olabilecekken, asgari işçiliği tutturacak şekilde beyan yapabilirler. Bunun yanında tam tersi de düşünülebilir. İşverenler gerçekte daha az bir işçilik ile o işi yapmış olmasına rağmen daha fazla işçilik beyan etmek zorunda kalabilirler<sup>9</sup>.

<sup>7</sup> Danıştay 13. Dairesinin 01.02.1978 Tarih ve E.1977/2153, K.1978/247 Sayılı Kararı

<sup>8</sup> Konya Vergi Başkanlığının 05.02.2008 Tarih ve B.07.1.GİB.4.42.16.01/KVK-2/260 Sayılı Özelvesi

<sup>\*</sup> Çalışanların net ücretleri ile çalışanları istihdam etmenin maliyeti arasındaki fark. Ülkemizde bu oran %42,7'dir. Bknz. Kayıtdışı Ekonomiyle Mücadele Stratejisi Eylem Planı 2008-2010 s.27, [http://www.gib.gov.tr/fileadmin/beyannamerehberi/Kayit\\_disi\\_2009tr.pdf](http://www.gib.gov.tr/fileadmin/beyannamerehberi/Kayit_disi_2009tr.pdf), 26.03.2010

<sup>9</sup> DİNÇ Yusuf, YILDIZ Seyfi, a.g.e, s.98



Asgari işçilik uygulaması yukarıda da değindiğimiz üzere işverenlere çeşitli kolaylıklar sağlarken bir takım sakıncaları da beraberinde getirmektedir. Bu sakıncaları ortadan kaldırmak için denetim foksiyonunun daha etkin kullanılması gerekmektedir. Resen yapılan her işlem gibi bu uygulamanın da adil olmadığı iddia edilebilir. Ancak kayıt dışılığın yoğun olduğu bir ortamda da sadece tarafların beyanının esas alındığı adil bir sistem mümkün olmamaktadır.

**KAYNAKÇA**

DİNÇ Yusuf, YILDIZ Seyfi, **“İnşaat İşlerinde Asgari İşçilik Uygulaması ve Vergilendirilmesi”**, Vergici ve Muhasebeciyle Diyalog Dergisi, 204. Sayı 2005

KARAKAŞ İsa, **“Sosyal Sigortalar Kurumu Uygulamasında İhale Konusu İşlerde En Az İşçiliğin Matrahı ve Tespiti”**, Sayıştay Dergisi, Sayı 49

YILMAZ Kazım, **“İnşaat Muhasebesi Vergilendirme ve Asgari İşçilik”**,Ce-Ka Yayınları, Ankara, 2006