

HUZUR HAKKI ÜCRETLERİNİN VERGİLENDİRİLMESİNDE SGK (BAĞ-KUR) PRİMİ İNDİRİLEBİLİR Mİ?1

I-GENEL AÇIKLAMALAR

Limited şirketlerin tüm ortakları, anonim şirketlerin yönetim kurulu üyeleri ile hisseli komandit şirketlerin komandite ortakları 5510 Sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu'nun 4ncü maddesinin (b) fıkrasının 3ncü bendi uyarınca "sigortalı" sayılmaktadır. Kısaca 4/b'li olarak ifade edilen söz konusu sigortalılar mülga 1479 sayılı Kanunda Bağ-kur sigortalısı olarak bilinmektedir. Bu nedenle yazımızda 4/b sigortalılarını ifade etmek üzere "Bağ-kur sigortalısı" deyimini de kullanılacaktır.

5510 sayılı Kanunun 4ncü maddesinin (b) fıkrasının 3ncü bendi ile 81nci maddesinin (g) fıkrası uyarınca Sosyal Güvenlik Kurumuna ödenen primlerin ticari, zirai kazançlar, serbest meslek kazançları ile menkul sermaye iratlarının tespitinde indirileceği konusunda bir tereddüt yoktur. Keza yıllık gelir vergisi beyannamesinde söz konusu gelir unsurlarına ilişkin bölümlerde Bağ-kur primine ilişkin satır açıldığı halde, ücret gelirlerine ilişkin bölümde Bağ-kur primini indirecek satır açılmamıştır.

Maliye Bakanlığınca düzenlenen yıllık gelir vergisi beyannamesi formatı ve buna ilişkin açıklamalarda Bağ-Kur priminin Gelir Vergisi Kanunu'nun 89. Maddesi uyarınca ödenen özel emeklilik ve sağlık sigorta primi kapsamında gösterilebileceğine ilişkin açıklama bulunmadığından Bağ-Kur sigortalılığı nedeniyle ödenen sosyal güvenlik primi gerek **yıllık beyanname** üzerinden gerekse yıl içinde **huzur hakkı bordrosu** üzerinden hesaplanan gelir vergisinin hesabında indirim olarak gösterilmediği gözlemlenmiştir.

Maliye Bakanlığınca hazırlanan yıllık gelir vergisi beyannamesi formatında ticari, zirai, mesleki kazançlar ile menkul sermaye iratlarına ilişkin bölümlerde Bağ-kur indirimi satırı konulduğu halde, ücret, gayrimenkul sermaye iratları ve sair kazanç ve iratlara ilişkin bölümlerde Bağ-kur indirimine ilişkin satır açılmamasının nedeni anlaşılammamaktadır.2 Gelir Vergisi Kanunu'nun 61 nci maddesine göre huzur hakları ücret kabul edilmektedir. Bakanlık tarafından hazırlanan beyanname düzenleme kitapçıklarında da, ücret şeklinde elde edilen huzur hakkı gelirini beyan edecek mükelleflerin Bağ-kur primlerini indirebileceklerine ilişkin bir açıklamaya da yer verilmemiştir.3

II-HUZUR HAKKI ÜCRETİNİN HUKUKİ GEREKÇESİ

6102 sayılı TTK'nun 394ncü maddesine göre yönetim kurulu üyelerine esa sözleşmeyle veya genel kurul kararıyla belirlenmiş olmak şartıyla huzur hakkı, ücret, ikramiye, prim ve yıllık kardan pay ödenebileceği hükme bağlanmıştır. Benzer düzenleme 6762 sayılı TTK'nın 333 ncu maddesinde de yer almaktadır.

Vergi Usul Kanununun 10 ncu maddesinde tüzelkişilerin mükellef veya vergi sorumlusu olmaları halinde bunlara düşen ödevlerin kanuni temsilcileri tarafından yerine getirileceği, bu ödevleri yerine getirmemeleri yüzünden mükelleflerin veya vergi sorumlularının varlığından tamamen veya kısmen **alınamayan vergi ve buna bağlı alacakların kanunî ödevleri yerine**

1 Sakıp ŞEKER, Yeminli Mali Müşavir

2 Menkul sermaye iratlarına ilişkin bölümün dipnotunda söz konusu indirim haktan sadece adi komandit şirketlerin komandite ortakları,limited şirket ortakları, anonim şirketlerin kurucu ortakları ile yönetim kurulu üyesi olan ortakların yararlanabileceği belirtilmiştir. Bilindiği gibi 5510 sayılı Kanunun 4/b maddesine göre anonim şirketlerde kurucu ortaklar şirket yönetim kurulu üyesi değilse Bağ-kur (4/b) olmak zorunda değildir. Bu nedenle kurucu ortak ibaresinin çıkartılması gerekir.

3 GVK'nın 86nci maddesine göre, birden fazla işverenden ücret geliri elde edenlerin ikinci işverenden aldığı ücretin tutarının 2011 yılı için 23.000 TL'yi aşması halinde yıllık beyanname ile beyan edilmesi gerekmektedir.

getirmeyenlerin varlıklarından alınacağı, 6183 sayılı Kanunun mükerrer 35 nci maddesinde ise tüzel kişilerin mal varlığından tamamen veya kısmen **taahsil edilemeyen** veya tahsil edilemeyeceği anlaşılan amme alacaklarının, kanunî temsilcilerin şahsi mal varlıklarından tahsil edileceği hükme bağlanmıştır. Anılan Kanunun 35 nci maddesinde ise limited şirket ortaklarının, şirketten tamamen veya kısmen tahsil edilemeyen veya tahsil edilemeyeceği anlaşılan amme alacağından sermaye hisseleri oranında doğrudan doğruya sorumlu olacakları belirtilmiştir. VUK'nun 333 ncü maddesinde ise, adı geçen kanunun 359 uncu maddesinde yazılı fiillerin işlenmesi halinde bu fiiller için 359 ve 360 ıncı maddelerde öngörülen hapis ve para cezalarının bu fiilleri işleyenler hakkında hükmolunacağı hükme bağlanmıştır.

Öte yandan 5510 sayılı kanunun 88nci maddesinin son fıkrasına göre, kuruma prim borcunun süresinde ödenmemesi halinde, tüzel kişilerde şirket yönetim kurulu üyeleri dahil olmak üzere üst düzeydeki yönetici ve yetkilileri ile kanuni temsilcileri SGK'na karşı işverenler ile birlikte müşterek ve müteselsilen sorumlu tutulmuştur.

Görüleceği üzere tüzel kişileri kanuni temsilci olarak idare eden müdür ortakların veya yönetim kurulu üyelerinin diğer şirket ortaklarına göre önemli yükümlülük ve sorumlulukları bulunmaktadır. Bu yükümlülük ve sorumluluk sahiplerinin gerek hizmetleri karşılığı olarak gerekse karşı karşıya oldukları riskleri hafifletmek amacıyla ödenen ücretler "huzur hakkı" olarak adlandırılmaktadır. 5510 sayılı kanunun 53ncü maddesinin ikinci fıkrasına göre 4/b kapsamında sayılanlar kendilerine ait veya ortak oldukları işyerlerinden dolayı 4/a kapsamında sigortalı olamazlar. Bu nedenle huzur hakkı ücretleri, hizmet akdi karşılığı olarak işveren tarafından çalışana ödenen ücretlerden farklı nitelikte olmakla birlikte, tüzel kişiliklerde yönetici olmaktan kaynaklanan hizmetin ve risklerin maddi karşılığını ifade etmektedir. Huzur hakkı ücreti Anayasanın 55. Maddesindeki "ücret emeğin karşılığıdır" tanımına da uygundur.

III-SOSYAL SİGORTALILIK ZORUNLU BİR SİGORTALILIKTIR

5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu'nun 4.maddesinin (b) bendinin 3 ncü alt bendine göre, "**anonim şirketlerin yönetim kurulu üyesi olan ortakları, sermayesi paylara bölünmüş komandit şirketlerin komandite ortakları, diğer şirket ve donatma iştiraklerinin ise tüm ortakları**" kısa ve uzun vadeli sigorta kolları uygulaması bakımından sigortalı kapsamına alınmıştır. Bu kapsamda limited şirketlerin ortakları da 5510 sayılı Kanunun 4/b maddesinin 3 ncü alt bendine göre sigorta kapsamındadır. **Anılan Kanunun 79 ncu maddesine göre söz konusu sigortalılık zorunludur.**

IV- SOSYAL SİGORTA (BAĞ-KUR) PRİMLERİNİN VERGİ UYGULAMASINDA GİDER GÖSTERİLMESİ

5510 Sayılı Kanunun 88nci maddesinde, hiçbir gelir türü ayrımı yapılmaksızın **sigorta primlerinin yıl içinde kuruma fiilen ödenmesi kaydıyla gelir vergisi ve kurumlar vergisi uygulamasında gider olarak yazılabileceği** hükme bağlanmıştır.

Sosyal güvenlik primlerinin (Bağ-Kur primleri dahil) kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi ile doğrudan bir ilgisi olmamakla birlikte, bağımsız çalışan gerçek kişiler ile şirket ortaklarının (anonim şirketlerde yönetim kurulu üyelerinin) yasal zorunluluk gereği sigortalı sayılmaları nedeniyle, vergi uygulamasında bir gider unsuru olarak dikkate alınması gerek vergi mevzuatımızda gerekse sosyal güvenlik mevzuatımızda sosyal devletin gereği kabul edilmiştir. SGK primlerinin "...gelir ve kurumlar vergisi uygulamasında gider olarak yazılmasından" maksadın, defter tutan mükellefler yönünden ödenen primlerin kazancın tespiti sırasında doğrudan gider kaydedilmesi ile defter tutmayan mükellefler yönünden ise ödenen primin yıllık beyanname üzerinde veya ücret bordrosunda vergi matrahından indirilmesi arasında sonuç itibariyle bir fark

yoktur.

Daha önce de belirtildiği üzere, huzur hakları GVK'nun 61nci maddesinde ücret sayılmıştır. Anılan kanunun 63/2nci maddesinde ücretin safi tutarının tespitinde kanunla kurulan emekli sandıkları ile 506 sayılı Sosyal Sigortalar Kanununun geçici 20 nci maddesinde belirtilen sandıklara ödenen **aidat ve primlerin** indirilebileceği hükme bağlanmıştır. Bilindiği gibi 5510 sayılı kanunla; 5434 sayılı Emekli Sandığı Kanunu, 506 sayılı SSK Kanunu ve 1479 sayılı Bağ-Kur Kanunu 1.10.2008 tarihinden itibaren yürürlükten kaldırılmış ve sosyal sigorta kurumları tek çatı altında toplanmıştır. Dolayısı ile GVK'nun 63/2nci maddesinde ifade edilen "**kanunla kurulan emekli sandığı**" deyiminden artık 5510 sayılı kanunla kurulan Sosyal Güvenlik Kurumunu (SGK), ücretin safi tutarının tespitinde indirilecek primden ise bu kanun kapsamına giren sigortalılar tarafından SGK'na ödenen **sosyal güvenlik primini (kısaca ve yaygın adıyla Bağ-kur)** anlamak gerekir.

Mülga 1479 sayılı Bağ-Kur Kanunu uyarınca ödenen giriş keseneği ve primlerin ticari işletmelerin defter kayıtlarına doğrudan doğruya gider olarak intikal ettirilmesi halinde, özellikle ortaklıklarda her bir ortağın ortaklıktaki kar payının her zaman eşit olmayacağı, ödenecek giriş keseneği ve primlerin seçilen aylık gelir basamağına göre değişebileceği ve bu nedenlerle de safi ticari kazancın tespitinde bazı güçlükler ve sakıncalar doğurabileceği gerekçesiyle 110 no.lu GVK Genel Tebliğinde, aşağıdaki açıklamalar yapılmıştır.⁽⁴⁾

*"Bağ-Kur giriş keseneği ve sigorta primlerinin GVK'nun 89/1. maddesi hükmüne paralel olarak, gelirin elde edildiği yılda **ödenmiş olduğunun tevsik edilmesi** kaydıyla, mükellefler tarafından **ticari kazançları veya serbest meslek kazancı dolayısıyla verilecek yıllık beyanname**de bildirilen gelirden **indirilmesi, adi komandit şirketlerin komanditer ortakları ile limited şirket ortakları hakkında da aynı esaslar dairesinde işlem yapılması**" gerektiği belirtilmiş, kar payları ve huzur hakkı ücretleri başta olmak üzere diğer kazanç ve iratlarda indirim hakkının ne şekilde kullanılacağı açıklanmamıştır.*

Maliye Bakanlığınca basımı yapılan veya internet ortamına konulan **Yıllık Gelir Vergisi Beyannamesinde**, sadece **ticari ve zirai kazançlar, serbest meslek kazançları ile menkul sermaye iratlarına** ait bildirimlerde Bağ-Kur primine ait indirim satırı açılmış olup, ücretler, gayrimenkul sermaye iratları ve diğer kazanç ve iratlar için indirim satırı açılmamıştır. Ancak yıllık beyannamenin Ücretlere İlişkin Bildirim bölümündeki "indirimler" sütununun dipnot açıklamasında "bu sütuna sakatlık indirimi ile ödenen emekli aidatı, **sigorta primleri**, sendika aidatı tutarı yazılacaktır" denilmiş olmakla birlikte, söz konusu sigorta priminden 4/b kapsamındaki sigortalıların ödedikleri Bağ-kur sigorta primini de kapsayıp kapsamadığı açık değildir.

IV-HUZUR HAKKI ÜCRETLERİNİN VERGİLENDİRİLMESİNDE SOSYAL GÜVENLİK (BAĞ-KUR) PRİMLERİNİN İNDİRİMİNE İZİN VERİLMEMESİ ANAYASAYA AYKIRIDIR

Ticari ve zirai kazanç sahipleri ile serbest meslek kazanç sahipleri ödedikleri Bağ-Kur primlerini yıllık kazançlarından, ücret erbabı ise ödediği SGK primi işçi payını her ay vergiye tabi ücretinden indirebildiği halde, yukarıda belirtilen sermaye şirketlerinin ortakları ve yönetim kurulu üyeleri elde ettikleri huzur hakkından söz konusu primi bizzat kendileri beyan edip ödedikleri için gerek huzur hakkına ilişkin ücret bordrosunda gerekse yıllık beyanname vermek zorunda olanların söz konusu sigorta primini indirip indiremeyeceği tereddüt konusudur. 4/a ve 4/c kapsamındaki sigortalıların ödedikleri sigorta primi ücretin safi tutarının tespitinde indirilebildiği halde 4/b kapsamına giren sigortalıların söz konusu sigorta primini indirmemesi gelir vergisi mükellefleri arasında eşitsizliğe neden olmaktadır.

Limited şirketlerin ortakları ve anonim şirketlerde yönetim kurulu üyesi ortakların, ortağı buldukları şirketlerden elde ettikleri kar paylarının belli bir tutarı aşması halinde yıllık

(4) 110 no'lu GVK Genel Tebliği 8 Mart 1973 tarihli Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

beyannamelerinde menkul sermaye iradı olarak gösterdikleri kar paylarından ödedikleri söz konusu primi indirebildikleri halde, bu şirketlerin ortağı veya yönetim kurulu üyesi olmaları nedeniyle elde ettikleri huzur hakkı ücretlerinin safi tutarının tespitinde gerek yıl içinde huzur hakkı bordrosunda gerekse yıllık beyanname indirimine izin verilmemesinin hiçbir yasal dayanağı yoktur. Huzur hakkı ücretinin vergilendirilmesinde GVK'nun 89/1nci maddesinde ihtiyari olarak ödenen özel emeklilik ve özel sağlık sigortası gibi şahıs sigorta primlerinin indirimine izin verildiği halde, zorunlu olan SGK (Bağ-Kur) priminin indirimine izin verilmemesi kabul edilemez.

Maliye Bakanlığı gayrimenkul sermaye iradı beyan eden mükellefin ödemiş olduğu Bağ-Kur primini beyan ettiği gayrimenkul sermaye iradından indiremeyeceği yönünde görüş belirttiği halde, Danıştay ödediği Bağ-Kur priminin ticari kazancı aşan kısmının yıllık beyanname gösterdiği gayrimenkul sermaye iradından indirmesinin mümkün olduğu görüşündedir.⁽⁵⁾ Maliye Bakanlığının Bağ-kur priminin ticari, zirai ve mesleki kazanç sahipleri dışındakiler tarafından yıllık beyanname indirilemeyeceği konusunda özelgeleri bulunmaktadır.6

5510 sayılı Kanununun 88 nci maddesinde (Mülga Bağ-Kur Kanunu'nun 49'ncü maddesinde) hiçbir ayırım yapılmaksızın bütün Bağ-Kur'luların ödedikleri primlerin vergi uygulamasında gider olarak gösterilebileceği açıkça yer almıştır.

Şirket ortakları ve yönetim kurulu üyeleri tarafından ödenen sosyal güvenlik primleri, kurum kazancının elde edilmesi ve idame ettirilmesi niteliğinde bulunmadığından **kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınması mümkün değildir**. Bu nedenle 4/a ve 4/c kapsamında sigortalı olan ücretliler ile yıllık beyanname veren ticari, zirai ve mesleki kazançları nedeniyle yıllık beyanname veren bağımsız çalışanlar tarafından ödenen sosyal güvenlik primleri vergi uygulamasında dikkate alındığı gibi 4/b kapsamında sigortalı olanlar tarafından ödenen sigorta primlerinin de huzur hakkı ücretinin vergilendirilmesinde indirim olarak dikkate alınması eşitlik ve adalet ilkesinin gereği sayılmalıdır.

Öte yandan, geçtiğimiz yıllarda sermaye şirketlerinden kar payı alan şirket ortaklarının yıllık beyanname ile beyan ettikleri menkul sermaye iratlarından da Bağ-Kur primi indirimine izin verilmediğini, Ankara 3. Vergi Mahkemesinin 31.8.2008 tarih ve E:2008/506; K:2008/1579 sayılı kararından sonra Maliye Bakanlığının yıllık beyanname formatlarını düzelttiğini, bu suretle şirketlerden kar payı elde edenlerin ödedikleri Bağ-kur priminin indirimine imkan sağlandığını, başka bir davada ise, Gelir İdaresi Başkanlığının 16.5.2008 tarihli yazısı üzerine mükellefin beyannamesine koyduğu ihtirazi kaydının dava aşamasında kabul edilerek düzeltildiğini burada belirtmekte yarar bulunmaktadır.

Belirtilen nedenlerle ticari, zirai ve mesleki kazancı dolayısıyla yıllık beyanname veren mükellefler gibi limited şirketlerin ortağı veya anonim şirketlerde yönetim kurulu üyesi olunması nedeniyle ödenmesi zorunlu olan ve sosyal güvenlik kurumuna fiilen ödenen SGK priminin, bu şirketlerden alınan **huzur hakkı ücretinin** yıllık beyanname ile beyan edilmesi halinde vergiye tabi matrahın tespitinde veya yılı içinde huzur hakkı **ücreti bordrosu üzerinden** indirilmesi gerekmektedir. Bir şirket ortağının şirketten kar payı alması ile huzur hakkı şeklinde ücret alması arasında vergilendirme yönünden bir fark olmamalıdır. Şirket ortağının ortağı bulunduğu şirkette ücret akdi ile çalışması halinde ücret matrahının hesabında sigorta işçi payının indirilmesi mümkün olduğu halde ücretin huzur hakkı adı altında alınması durumunda indirilememesinin haklı ve hukuki bir gerekçesi olamaz. Aksine bir uygulama aynı tür geliri elde eden mükellefler arasında farklı miktarda vergi alınması sonucunu doğurmakta ve bu durum haksız ve adaletsiz bir vergilemeye neden olmaktadır.

Anayasanın 73 ncü maddesine göre, "herkes, kamu giderlerini karşılamak üzere, malî gücüne göre, vergi ödemekle yükümlü olup, **vergi yükünün adaletli ve dengeli** dağılımı, maliye politikasının sosyal amacıdır." Yapılan uygulama vergi yükünün adaletli ve dengeli dağılım ilkesine ve sosyal devlet ilkesine aykırı sonuç doğurmaktadır.

(5) Danıştay 4.Dairesinin 27.12.1976 gün ve E:1976/2347; K:1976/3494

6 Bakanız: Ferhat FAHRAN. "Limited Şirket Ortaklarının Aldıkları Ücretlerde, Yapılan Gelir Vergisi Kesintisinin Hesabında, Ödenen Bağ-Kur Primlerinin Dikkate Alınıp Alınmayacağı" Yaklaşım.Haziran-2011. Sayı:222 Sy 103-111

V-KAYIT DIŞI İŐLEMLERİN VE ORTAKLARDAN ALACAKLAR HESABININ ÖNLENMESİNDE HUZUR HAKKI ÜCRETLERİNİN ÖNEMİ

6102 sayılı yeni Türk Ticaret Kanunu'nun 358 nci maddesinde limited Őirketler dahil pay sahiplerinin, 395 nci maddesinde ise yönetim kurulu üyelerinin ve üçüncü dereceye kadar yakınlarının Őirkete borçlanamayacağı belirtilmiştir. KVK'nun 13 ncü maddesinde de Şirket ortaklarının emsal faiz oranının altında veya faizsiz olarak Şirketten borç para almaları transfer fiyatlaması yoluyla örtülü kazanç dağıtımı sayılmıştır.

Şirketlerde ortaklar cari hesabı olarak adlandırılan “ortaklardan alacaklar” hesabının borç bakiyesi vermesinin nedenlerinden birisi de kar payı dağıtımı üzerindeki %15 oranındaki vergiden kaynaklanmaktadır. Kurumlar vergisi de dikkate alındığında, Şirketlerden kar payı alınması halinde standart vergi yükü %32'dir. Oysa Şirket ortakları kendileri veya ailevi harcamaları için ihtiyaç duydukları belli tutardaki parayı huzur hakkı ücreti olarak almaları halinde ortaklardan alacaklar hesabı önemli ölçüde azalacaktır. Böyle bir durumda ödenmesi gereken vergi yükü zannedildiği kadar yüksek değildir. Şöyle ki, huzur hakkı tutarı kurum kazancının tespitinde gider yazılabilmektedir. Örneğin, 2012 yılında 88.000 TL için ödenmesi gereken gelir vergisi 21.510.-TL'dir. Bu tutarın kurum matrahının tespitinde gider yazılması durumunda eksik ödenmesi gereken geçici/kurumlar vergisi tutarı $(88.000 * \%20 =)$ 17.600.-TL'dir. Buna göre 2012 yılında 88.000.-TL huzur hakkı ücreti için ödenen net fazla vergi tutarı $(21.510 - 17.600 =)$ 3.910.-TL olup, net vergi yükü %4,4'te kalmaktadır. Bekar bir kiŐi için yıllık asgari geçim indirimi (AGİ) (797 TL) de dikkate alındığında net vergi yükü %3,5'e düşmektedir.

Huzur hakkı ücretinin vergilendirilmesinde sosyal güvenlik (Bağ-kur) priminin indirilmesi halinde hesaplanması gereken gelir vergisi daha da azalacaktır. Örneğin ödenen 15.000 TL Bağ-kur priminin indirilmesi halinde hesaplanacak gelir vergisi tutarı 17.460.- TL olacaktır. Bu durumda 2012 yılında 15.000.-TL Bağ-kur primi ödeyen bir yönetim kurulu üyesine brüt 88.000 TL huzur hakkı ödenmesi halinde Şirket tarafından ödenecek net vergi farkı $(17.600 - 17.460) - 140$ TL olacaktır. AGİ uygulandığı takdirde ödenecek vergi daha da düşecektir.

Sonuç itibarıyla limited Şirketlerde Şirket ortaklarına, anonim Şirketlerde yönetim kurulu üyelerine huzur hakkı ücreti ödenmesi durumunda vergi avantajı sağlanabileceği gibi, hem yeni TTK'na hem de KVK aykırı işlem yapılmamış ve kayıt dışı ekonominin önlenmesine de katkı sağlanmış olacaktır.

VI- SONUÇ

5510 sayılı Kanunu'nun 4/b maddesinin 3ncü alt bendine göre limited Şirket ortakları ve anonim Şirketlerin yönetim kurulu üyeleri “sosyal sigorta” kapsamına alınmıştır. Söz konusu sigortalılık ihtiyari değil, yasal bir zorunluluktur.

Yukarıdaki bölümlerde de belirttiğim gibi, huzur hakları GVK'nun 61nci maddesinde ücret sayılmıştır. Anılan kanunun 63/ 2nci maddesinde ücretin safi tutarının tespitinde kanunla kurulan emekli sandıklarına ödenen **aidat ve primlerin** indirilebileceği hükme bağlanmıştır. 5510 sayılı kanunla; 5434 sayılı Emekli Sandığı Kanunu, 506 sayılı SSK Kanunu ve 1479 sayılı Bağ-Kur Kanunu 1.10.2008 tarihinden itibaren yürürlükten kaldırılmış ve sosyal sigorta kurumları tek çatı altında toplanmıştır. Dolayısı ile GVK'nun 63/2nci maddesinde ifade edilen “**kanunla kurulan emekli sandığı**” deyiminden artık 5510 sayılı kanunla kurulan Sosyal Güvenlik Kurumunu (SGK), ücretin safi tutarının tespitinde indirilecek primden ise bu kanun kapsamına giren sigortalılar tarafından kuruma ödenen **sosyal güvenlik primini** anlamak gerekir. 4/b sigortalısı olan limited Şirketlerin ortakları ile anonim Şirketlerin yönetim kurulu üyeleri tarafından ödenen sigorta primleri de halk arasında Bağ-kur primi olarak ifade edilse de kanuni adı “sosyal güvenlik primidir”. Limited Şirketlerde ortak ve müdür sıfatıyla, anonim Şirketlerde yönetim kurulu üyesi sıfatıyla ücret akdine bağlı olmaksızın Őirketin yönetimden kaynaklanan sorumluluklarının ve muhtemel risklerin karşılığı olarak ödenen huzur haklarının vergilendirilmesinde söz konusu primlerin gerek **bordro üzerinde** gerekse mükerrer indirimde meydan vermemek koşulu ile yıllık beyannamede indirilmesi gerekmektedir.

5510 sayılı Kanunu'nun 88.maddesinde hiçbir gelir türü ayrımı yapılmaksızın Sosyal Sigortalar Kurumuna **fiilen ödenen sosyal güvenlik primlerinin tümünün gelir ve kurumlar vergisi uygulamasında gider olarak yazılabileceği**, GVK'nun 63ncü maddesinde ise **ücretin vergilendirilmesinde sosyal güvenlik kurumlarına ödenen primlerin ücretin safi tutarının (matrahın) tespitinde indirilebileceği** açıkça yer almıştır. Bu yasal düzenlemeler ve aynı primi ödeyen sigortalılar arasında eşitsizliğe neden olmamak amacıyla, şirketlerden huzur hakkı adı altında alınan **ücretlerin vergilenmesinde** ödenen sosyal sigorta (Bağ-Kur) priminin indirilmesi konusunda hiçbir yasal engel bulunmadığı, bu şekildeki uygulamanın hem yeni TTK'nın 358 ve 395nci maddelerindeki borçlanma yasağı hem de KVK'nın 13ncü maddesindeki örtülü kazanç dağıtım yasağı karşısında etkili ve kayıt dışı işlemleri önlemede etkili bir yöntem olarak değerlendirilmesi gerektiği görüşümdedir.