

T.C.
GALATASARAY ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
ÖZEL HUKUK ANABİLİM DALI

TÜRK SOSYAL GÜVENLİK
HUKUKUNDA İŞVERENİN PRİM ÖDEME
YÜKÜMLÜLÜĞÜ

YÜKSEK LİSANS TEZİ

ELMAS KAŞIKÇI

Tez Danışmanı: Prof. Dr. E. Murat ENGİN

2019

ÖNSÖZ

Öncelikle bu çalışmanın ortaya çıkmasında bana desteğini ve inancını esirgemeyen, lisans eğitimimden bu yana yol gösterici ve destekleyici tavrıyla bana her zaman ışık tutan tez danışmanım ve Sayın Hocam Prof. Dr. Murat Engin'e çok teşekkür ederim. İş hukuku ve sosyal güvenlik hukuku alanında akademik kariyere yönelmem, kendisinin derslerinden aldığım zevk ve akabinde bana sunduğu destek sayesinde olmuştur.

Bir akademik çalışma kuşkusuz huzurlu bir çalışma ortamını gerekli kılar. Araştırma görevlisi olarak bir üniversitede çalışıyorsanız, anabilim dalı başkanınızın sizinle çalışma şekli hayatınıza genel şeklini verir. Kendimi geliştirmem için bana her zaman yardımcı olan, birlikte çalışmaktan onur duyduğum Anabilim Dalı Başkanım Sayın Hocam Prof. Dr. Müjdat Şakar'a, destekleyici ve anlayışlı tavrı için çok teşekkür ederim. Kendisi, çalışmalarındaki titizliği ve çalışkanlığa verdiği önemle bana her zaman örnek olmuştur. Tüm kaynaklarından yararlanmama izin verdiği için de kendisine ayrıca teşekkür borçluyum. Bu vesileyle bana sağladıkları güzel çalışma ortamı için anabilim dalımın öğretim üyelerine ve Marmara Üniversitesi İktisat Fakültesi'nin başta araştırma görevlileri olmak üzere tüm akademik kadrosuna teşekkür ederim.

Kendisinden sosyal güvenlik hukuku dersi dinleme şansına eriştiğim, sonrasında benim her türlü soruma ayrıntılı şekilde cevaplar veren, yoğun çalışma programından benim için değerli vaktini ayırarak özveri ve titizlikle tezimi okuyan, çok kıymetli hocam Sayın Prof. Dr. Nurşen Caniklioğlu'na ne kadar teşekkür etsem yetersiz kalacaktır. Akademik birikiminin yanı sıra, genç hukukçulara gösterdiği anlayışlı, yardımsever ve özverili tavırla da bana örnek olan hocama, kendisinden öğrendiğim her şey için ve tezim hazırlanırken cömertçe benimle paylaştığı çok değerli görüş ve katkıları için şükran borçluyum.

Lisans ve yüksek lisans ders dönemimde hocam olan ve zevkle derslerini aldığım hocam Dr. Öğr. Üyesi Sedef Koç Tangün ile birlikte çalışmaktan mutluluk duyduğum hocam Dr. Öğr. Üyesi Mehmet Halis Karaman, değerli zamanlarını ayırarak tezimi okumuş ve jürimde yer almışlar, değerli görüş ve düşüncelerini benimle paylaşmışlardır. Kendilerine bu tezle sınırlı olmamak üzere teşekkürü borç bilirim.

Bir teşekkürüm de ben motivasyon sorunu yaşarken, çalışmamın başlangıcında bana yol gösteren ve tezimi okuyarak yanımda olduğunu bana hissettiren, doktora tez aşamasındaki değerli iş hukuku ve sosyal güvenlik hukuku araştırma görevlisi arkadaşım Ebru Karabacak'a olacaktır. Kendisi, hiç unutamayacağım bir dostluk örneği sergileyerek bana hem akademik hem de manevi olarak destek olmuştur.

Son olarak başta her şeyimi borçlu olduğum, sevgi ve fedakarlıkta tükenmeyen güneşim olan canım annem Ülfet Karaçalık'a, başarılarımla duyduğu gurur ve sevinçle yolumda ilerlemek için bana sebep ve güven veren canım babam Hayrullah Kaşıkçı'ya, bana bu süreçte de fedakarca destek olmuş canım ağabeyim Alper Kaşıkçı'ya ve son olarak paylaşımlarımız için sevgili ablam Elif Kaşıkçı'ya çok

teşekkür ederim. Bunun yanında seçilmiş ailem olan birbirinden değerli dostlarıma hayatıma kattıkları renk, mutluluk ile samimiyet ve özveriyle bana hep destek oldukları için ne kadar teşekkür etsem azdır. Ayrıca bana akademisyenliğiyle rol-model olmuş canım ablam Doç. Dr. Özen Ülgen'e, lisans eğitimimden bu yana bana verdiği destekten ötürü tüm kalbimle teşekkür ederim.



İÇİNDEKİLER

ÖNSÖZ.....	ii
İÇİNDEKİLER.....	iv
KISALTMALAR.....	viii
RESUME.....	ix
ABSTRACT	xiii
ÖZET.....	xvii
GİRİŞ.....	1

BİRİNCİ BÖLÜM

SOSYAL SİGORTALARIN FİNANSMAN KAYNAĞI OLARAK PRİM

I. PRİM KAVRAMI VE HESAPLANMASI.....	6
A. Genel Olarak.....	6
B. Hukuki Niteliği	8
C. Prim Matrahının Hesaplanması.....	12
1. Prime Esas Kazançlar	12
a. İş Sözleşmesine Göre Çalışan Sigortalılar (m. 4/1, a'ya tabi)	
Sigortalılar Bakımından	12
a.1. Sigortalının o ay içinde hak ettiği ücretler.....	12
a.1.1. Genel olarak	12
a.1.2. Sigortalılara istirahatli iken ödenen ücretler	18
a.1.3. En çok dört aya kadar boşta geçen süre ücret alacağı:	21
a.2. Prim, ikramiye ve bu nitelikteki her çeşit istihkaktan	
sigortalılara o ay içinde yapılan ödemeler ile özel sağlık sigortalarına ve	
bireysel emeklilik sistemine ödenen tutarlar:	24
a.3. İdare ve yargı mercileri tarafından verilen karar uyarınca	
sigortalılara yapılan ödemeler:	29
b. m. 4/1, (b)'ye Tabi Sigortalılar Bakımından	35
c. m. 4/1, (c)'ye Tabi Sigortalılar Bakımından.....	36
d. Yalnızca Genel Sağlık Sigortasına Tabi Olanlar Bakımından	43

2. Prime Esas Kazanca Dahil Olmayan Kazançlar	44
a. Tamamen Dahil Olmayan Kazançlar	44
a.1. Ayni Yardımlar	44
a.2. Görev Yollukları:	52
a.3. Ölüm, Doğum ve Evlenme Yardımları:	54
a.4. Seyyar Görev Tazminatı, Kıdem Tazminatı, İş Sonu Tazminatı veya Kıdem Tazminatı Mahiyetindeki Toplu Ödemeler ve Keşif Ücreti, İhbar ve Kasa Tazminatı	55
b. Kısmen Dahil Olmayan Kazançlar.....	57
b.1. Yemek Parası	57
b.2. Çocuk zammı	58
b.3. Aile zammı.....	58
b.4. Özel sağlık ve bireysel emeklilik primi	58
3. Sigortalının Günlük Kazancının Belirlenmesi	60
4. Aynı Zamanda Birden Fazla İşverenin Yanında Çalışan Sigortalının Primlerinin Hesaplanması.....	61
5. Kısmi Süreli Çalışanların Prim Ödeme Gün Sayılarının Hesaplanması	62
6. Günlük Kazancın Alt ve Üst Sınırlarının Belirlenmesi	65
II. PRİM ORANLARI	69
A. Genel Olarak	69
B. Kısa Vadeli Sigorta Kolları Primi.....	70
C. Uzun Vadeli Sigorta Kolları Primi	75
D. Genel Sağlık Sigortası Primi	76
E. İşsizlik Sigortası Primi	78
F. Sosyal Güvenlik Destek Primi	79

İKİNCİ BÖLÜM

PRİMLERİN ÖDENMESİ

I. PRİM ÖDEME YÜKÜMLÜLERİ.....	82
II. PRİM ÖDEME SÜRESİ.....	83
A. m. 4/1, (a)'ya Tabi Sigortalılar İçin	83
B. m. 4/1, (c)'ye Tabi Sigortalılar İçin	84

III. MUHTASAR VE PRİM HİZMET BEYANNAMESİ, AYLIK PRİM VE HİZMET BELGESİ	90
A. Genel Olarak	90
B. Muhtasar ve Prim Hizmet Beyannamesinin / Aylık Prim ve Hizmet Belgesinin Düzenlenmesi	97
1. Genel Olarak	97
2. Eksik Gün Nedenlerinin Bildirilmesi.....	99
3. Sigortalı Çalıştırmayan İşverenin Bildirim Yükümlülüğü.....	103
C. Muhtasar ve Prim Hizmet Beyannamesi/ Aylık Prim ve Hizmet Belgesinin Kurum’a/Vergi Dairesine Gönderilmesi	103
1. Muhtasar ve Prim Hizmet Beyannamesinin Vergi Dairesine / Aylık Prim Hizmet Belgesinin Kurum’a Gönderilme Süresi	103
2. Muhtasar ve Prim Hizmet Beyannamesiyle Uygulamaya Getirilen Yenilikler	108
3. Aylık Prim ve Hizmet Belgesinin Kurum’ca Resen Düzenlenmesi ve Primlerin Resen Hesaplanması	109
IV. PRİM TAHAKKUK ve TAHSİL EDİLMESİNDE ÖZEL BİR KURUM OLARAK ASGARİ İŞÇİLİK	111
A. Asgari İşçilik Miktarını Re’sen Saptama ve Primlerin Re’sen Hesaplanması.....	111
B. Asgari İşçilik Tespit Komisyonu	114
C. Asgari İşçilik Oranı	115
V. YANLIŞ VEYA YERSİZ ALINAN PRİM ÖDEMELERİ	119
VI. PRİM TEŞVİKLERİ.....	124
A. Genel Olarak	124
B. 5510 Sayılı Kanun’da Öngörülen Teşvikler	125
1. Malullük, Yaşlılık ve Ölüm Sigortası Primlerinin Yüzde Beşinin Hazine Tarafından Karşılanması	125
2. Sosyoekonomik Gelişmişlik Endeksi Düşük Olan İllerde Uygulanan Teşvik.....	128
3. Yatırımlarda Devlet Yardımı Primi Teşviki	131
4. Yurt Dışında Çalıştırılmak Üzere Götürülen Sigortalılar İçin Yararlanılan Teşvik.....	135

C. 4447 Sayılı İşsizlik Sigortası Kanunu'nda Öngörülen Teşvikler	137
1. Genç Sigortalı ve Kadın Sigortalılar ile Mesleki Eğitim ve Mesleki Yeterlik Belgesi Sahibi Sigortalıların İstihdamı Halinde Uygulanan Teşvik...	137
2. İşsizlik Ödeneği Alanların İşe Alınması Halinde Teşvik	140
3. İşbaşı Eğitim Teşviki	142
4. Çok Tehlikeli İşyerlerinde İş Kazalarının Engellenmesine Yönelik Teşvik.....	144
5. Yeni Nesil Teşvik: İşkur'a Kayıtlı İşsizlerin 01.01.2018-31.12.2020 Tarihleri Arasında İlave İstihdamına Yönelik Teşvik	149
6. İmalat Sektöründeki Küçük İşyerlerinde İşe Alınanların İlave İstihdamına Yönelik Teşvik.....	152
D. 4857 Sayılı İş Kanunu'nda Düzenlenen Engelli Sigortalılara İlişkin Prim Teşviki	154
E. 5746 Sayılı Araştırma ve Geliştirme Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanun'da Düzenlenen ve Araştırma ve Geliştirme Faaliyetlerinde Çalışanlar İçin Uygulanan Teşvik	157
F. 5225 Sayılı Kültür Yatırımları Ve Girişimlerini Teşvik Kanunu'nda Öngörülen Kültür Yatırımları ve Girişimlerinde Prim Teşviki.....	158
G. 3294 Sayılı Sosyal Yardımlaşmayı ve Dayanışmayı Teşvik Kanunu'nda Öngörülen Sosyal Yardım Alanların İstihdamına Yönelik Teşvik	160
H. 2828 Sayılı Sosyal Hizmetler Kanunu'nda Öngörülen Sosyal Hizmet Kapsamındakilerin İstihdamına Yönelik Teşvik	161
VII. PRİMLERİN SÜRESİNDE ÖDENMEMESİNİN YAPTIRIMI:	
GEÇİKME ZAMMI VE GEÇİKME CEZASI	162
SONUÇ	166
KAYNAKÇA	171
ÖZGEÇMİŞ	181

KISALTMALAR

Bkz.: Bakınız

BKK: Bakanlar Kurulu Kararı

c.: cümle

dn.: dipnot

E.: Esas

geç.: geçici

GKK: Genel Kurul Kararı

HD.: Hukuk Dairesi

İÜHFM: İstanbul Üniversitesi Hukuk Fakültesi Mecmuası

İK: İş Kanunu

İSK: İşsizlik Sigortası Kanunu

K: Karar

K.: Kanun

m.: madde

MPHBT: Muhtasar ve Prim Hizmet Beyannamesi Genel Tebliği

SGKK: Sosyal Güvenlik Kurumu Kanunu

s.l.: sayılı

TTK: Türk Ticaret Kanunu

YHGK: Yargıtay Hukuk Genel Kurulu

Yarg.: Yargıtay

YİBGK: Yargıtay İçtihadı Birleştirme Genel Kurulu

RESUME

L'obligation de l'employeur de payer des cotisations reste l'un des problèmes les plus importants du droit de la sécurité sociale. Considérant que la législation est détaillée et difficile à comprendre, il est important pour ceux qui s'intéressent à la question que la jurisprudence de la Cour de cassation et les avis académiques soient avancés. D'autre part, considérant que le droit de la sécurité sociale est un domaine lié aux droits de l'Homme fondamentaux et l'un des outils les plus fondamentaux d'un État social, il convient de souligner que l'importance de la question n'est pas uniquement technique. Ici, notre étude a été réalisée en tenant compte de l'importance de l'état social et avec cette sensibilité, mais nous avons essayé de tracer un cadre global en termes de réglementations techniques.

Tout d'abord, le concept de cotisation est discuté et sa qualité juridique est examinée. Des débats ont eu lieu sur la question de savoir si la cotisation est un type d'impôt spécial ou un salaire inversé, mais il a été suggéré que le terme « revenu parafiscal utilisé dans la littérature sur les finances publiques » soit adopté par les juristes. En ce qui concerne le calcul de la base de cotisation, les bénéfices soumis à cotisation sont examinés en détail. Les titres des gains à inclure dans la base des cotisations, les gains à inclure en partie et les gains ne pas inclure ont été formés. Certains arguments ont été défendus et certains se sont révélés inexacts en incluant toutes les discussions dans la littérature. Le règlement qui prévoit que dans le cas où les paiements sous le titre de « La prime, bonus et tous les types de rémunération » qui aborde la limite supérieure de cotisations ne peuvent pas être inclus dans la base des cotisations, peuvent être ajoutés à la base des cotisations pendant deux mois supplémentaires, il est indiqué que quand la loi était acceptée pour la première fois, elle prévoyait une période de transition de douze mois et après les critiques cette période a été diminuée à deux mois. Cependant, cette réglementation est toujours critiquée. Cependant, il est indiqué qu'une période de transfert de deux mois est correcte.

En ce qui concerne l'acquisition de la cotisation des branches d'assurance à court terme pendant la période de congé annuel payé; comme pendant la période de la Loi n° 506, le fait d'appliquer les taux distincts pour la cotisation des branches d'assurance à court terme qui est divisée en trois branches d'assurance distinctes: accidents du travail et maladies professionnelles, maternité et maladies, Il est indiqué que c'est la solution la plus appropriée car elle peut éliminer les critiques sur la réduction de la cotisation d'assurance lors d'accidents du travail et de maladies professionnelles pendant la période de congé annuel.

La controverse concernant les salaires versés aux assurés en repos a été soulevée, arguant que le paiement des salaires par l'employeur même lorsque le travailleur était malade prolongeait la relation de travail et que ce salaire ne devait pas être considéré comme une assistance sociale et devait donc être inclus dans la base des cotisations.

En ce qui concerne le paiement de délai sans emploi pour une période pouvant aller jusqu'à quatre mois, après avoir expliqué la situation dans la pratique, il est conseillé que, comme le délai sans emploi est juridiquement acceptée comme la durée du contrat de travail et que les cotisations d'assurance sociale de l'assuré doivent être payées pour toute la période et pour cela le modèle de congé rémunéré peut être pris comme exemple.

En ce qui concerne les assurances-maladies privées et les montants de pension privés, malgré que les contributions des employeurs à leurs employés doivent être exemptées des cotisations, il est critiqué que le 30% de ces montants sont exemptées. Il est expliqué que, face à la réglementation juste de la force législative, il n'y a pas d'inconvénient à justifier ce règlement dans le cas où la contribution en nature est payée en liquide. Cependant, l'inclusion de l'or dans les revenus privilégiés a été critiquée.

En ce qui concerne les paiements versés à l'assuré conformément à la décision des autorités administratives et judiciaires, il a été montré comment la manière dont la réglementation du droit conduisait aux discussions, les opinions personnelles sont exprimées et l'évolution de la jurisprudence de la Cour de cassation est démontrée. Ce qu'il faut faire, c'est de changer la réglementation légale. Même s'il est décidé par une décision de justice, il reste à déterminer s'ils seront inclus dans le revenu de base dans le mois ou ils sont payés ou conformément à la règle principale concernant les salaires, celui du mois au cours duquel ils sont mérités. Même s'il peut être trouvé inexact jusqu'à ce que le soit modifié, contre la lettre de clarté du règlement, les paiements effectués par les autorités administratives et judiciaires devraient être inclus dans le revenu de cotisation du mois au cours duquel ils sont payés, même s'il s'agit d'un salaire.

En pratique, la situation des camionneurs internationaux est particulièrement pertinente en termes de frais de déplacement. Les paiements effectués à ces conducteurs sous le nom de frais de déplacement peuvent être considéré comme un salaire. Par conséquent il est précisé qu'il est inexact que les frais de déplacement ne soient pas inclus dans le revenu de base de cotisation, sans passer par la recherche comme salaire exemplaire etc.

Il est argumenté qu'il convient de mettre fin à l'application de la limite supérieure des gains pour déterminer le salaire journalier de l'assuré, prenant exemple des pays étrangers et considérant les principes de solidarité sociale et de redistribution des revenus. Pour éviter les problèmes que cette situation peut causer par rapport à la charge de salaires élevés à payer par l'employeur et l'Institution, il est conseillé de protéger les taux de cotisation de la limite supérieure de l'employeur, et de poser une limite supérieure pour les pensions de vieillesse. Il est précisé qu'il n'existe pas de plafond de cotisation pour l'assuré sous réserve de l'Article 4, alinéa 1 (c). Il est indiqué les réglementations détaillées pour les assurés soumis à l'Article 4, alinéa 1 (c) qui sont soumis aux principes de base du revenu. En rappelant que dans le cas d'un litige, des juges des Tribunal de Travail l'examinera l'affaire, il est conseillé que le sujet devrait être réglé avec des classifications plus fondamentales et des expressions claires, parallèle à les assurés soumis à l'Article 4, alinéa 1. Il a été souligné que certains des juges au premier degré pourraient tenir compte la réglementation, désormais obsolète, qui prévoyait que la rémunération supplémentaire versée aux travailleurs dans les institutions publiques ne fait pas l'objet de cotisations et que cela fait l'objet de critiques de la part de la doctrine.

Il a été avancé que le taux de cotisation des branches d'assurance à court terme devrait être réglementé selon le principe du bonus-malus, mais que les mesures de santé et de sécurité au travail devraient être prises en compte lors de la réglementation de ce principe, et non des classes de risque. Car les classes de danger sont maintenant loin d'être décisives par des mesures techniques, leur prise en compte est devenue un résultat injuste. Au lieu de cela, le taux de cotisation des branches d'assurance à court terme devrait varier d'un employeur à l'autre en examinant les mesures de santé et de sécurité au travail. C'est une obligation de l'État dans le domaine de la santé et de la sécurité au travail, car elle est à la fois encourageante et juste. D'autre part, la dimension préventive du droit de la sécurité sociale a récemment été abordée dans les congrès de droit universel et l'Association internationale de la sécurité sociale (AISS) a fait appel à toutes les organisations membres. Par conséquent, le taux de cotisation d'assurance à court terme devrait être l'outil des politiques de prévention de L'Institution de la Sécurité Sociale développées en tant que praticien du droit de la sécurité sociale afin de prévenir les accidents du travail.

L'assurance des travailleurs turcs amenés à l'étranger pour travailler constitue presque une violation du droit à la sécurité sociale. La sécurité sociale des travailleurs est supprimée pour le soutien économique des employeurs. Le fait qu'elles ne soient soumises qu'à des branches d'assurance à court terme et que la limite supérieure de rémunération journalière maximum basée sur les cotisations soit trois fois supérieure à la limite de revenu journalier inférieure de ces branches d'assurance les condamne aux victimes permanentes.

En dehors de cela, notre loi a été innovée et la déclaration concise donnée aux bureaux des impôts et le certificat de service mensuel remis aux institutions de sécurité sociale sont combinés sous le nom de déclaration concise et de service de cotisation. Grâce à cette innovation, notre loi contient de nouveaux règlements. Lors de la publication du document, le règlement relatif à la communication des raisons des journées de travail manquantes a été examiné en détail sur le plan de la procédure et les modifications apportées au cours des dernières années concernant cette question ont été révélées. En conséquence, les raisons des jours manquants continueront d'être notifiées à l'Autorité, mais les pièces justificatives ne seront pas soumises mais seront conservées pour être soumises sur demande. Toutefois, il a été indiqué que la période d'émission du certificat de service mensuel relatif aux cotisations à constituer concernant le remboursement sera payée à l'assuré pendant le délai sans emploi pouvant aller jusqu'à quatre mois, ce qui n'est pas conforme aux dispositions de la Loi du Travail régissant le processus de réintégration, pour cela la législation de sécurité sociale doit être innovée conformément à la Loi du Travail.

Dans le même temps, les primes des actions assurées sont restituées à l'institution, tandis que les primes de la part de l'employeur ne sont pas restituées quand il s'agit de l'assuré qui travaillent pour plus d'un employeur et le revenu de la base de prime dépassent la limite supérieure au total. Il s'agit toutefois d'un enrichissement sans cause pour l'Institution. Les primes de la part de l'employeur doivent également être retournées à l'assuré.

Lorsque l'institution du travail minimum a été mise en avant, il a été critiqué qu'il n'y avait aucun aspect du travail minimum au profit de l'assuré. Selon un avis de la doctrine, les primes obtenues avec un minimum de travail, appelées cotisations

virtuelles, constituent une source de revenus pour l'Institution. Comme pour toutes les questions, non l'utilisation efficace et efficiente de la charge d'audit de l'Institution se rencontre à cet égard. Il est précisé que la Commission de détection du travail minimum est l'un des mécanismes limités du dialogue social dans notre pays. Si les cotisations payées après l'affaire de la détermination du service sont transférées à un assuré, selon le résultat de la contradiction de la disposition 85/10 de la Loi n. 5510, l'employeur ne devrait plus payer de cotisations pour le même travail.

En ce qui concerne les paiements de cotisations indues, ignorer la notion d'enrichissement sans raison en bonne foi a été vivement critiqué pour le remboursement des frais engagés en pensant que les cotisations constituent le droit. En ce sens, il y a eu une régression conformément à la loi n ° 506. La Cour de Cassation indique que ceux qui ne s'opposent pas aux cotisations reçues dans les délais peuvent ne pas avoir le droit d'exiger le remboursement de ces cotisations et il est clair que cette situation est incompatible avec l'équité. Sans aucun doute, s'il est impossible que les versements de cotisations reçues restent dans l'Institution en raison de dispositions relatives à l'enrichissement sans aucune raison, et qu'un règlement séparé est prévu dans la loi, il est déraisonnable de justifier le non-recours à la procédure d'appel classique.

En termes d'incitations aux cotisations, les pratiques répandues dans notre pays sont louées et il est indiqué que les incitations aux cotisations d'assurance sociale sont utilisées comme un outil de politique sociale. Tous les incitatifs à la prime actuellement en vigueur sont répertoriés. Cependant, il a été critiqué que la fourniture de l'incitation à la cotisation envisagée afin d'encourager la prise de mesures de sécurité et de santé au travail par l'assurance chômage. Il est indiqué que cette situation est encore minime, en plus des exemples plus sérieux d'utilisation du fonds d'assurance-chômage de cette manière, et il est souligné que le principe de répartition est essentiel pour les fonds. De plus, tenir les principaux employeurs responsables des dettes liées aux cotisations des sous-traitants avec des cotisations incitatives est incompatible avec le mécanisme de récompense-punition inhérent à l'organisme d'incitation. Il est peu probable que le sous-traitant soit privé d'incitations en raison de ses actions indépendantes malgré le fait que l'employeur principal s'acquitte de son obligation de payer des cotisations. Lors de l'examen des incitations utilisées pour les assurés amenés à l'étranger, il a été reproché à ces assurés de ne pas être soumis à des branches d'assurance de longue durée.

Il a été révélé que la nature juridique de la hausse du retard constituait un intérêt de retard qualifié et que les règlements abolis et les décisions antérieures concernant l'intérêt sur la hausse du retard avaient été critiquées.

En conclusion, il est souligné que le manque de supervision est à la base de tous les problèmes. Il a été proposé d'augmenter l'audit en réduisant les taux de cotisation. La nécessité du droit à la sécurité sociale ne peut pas être réalisée en cas de manque de supervision. Il est précisé que la déclaration concise et de service de cotisation est considérée comme une innovation positive, car elle constitue également un avantage pour les employeurs.

ABSTRACT

The employer's obligation to pay premiums remains one of the most important issues in social security law. Considering that the legislation is detailed and difficult to understand, it is important for those who are interested in the issue that the Court of Cassation's case-law and academic opinions are put forward. On the other hand, considering that social security law is an area related to basic human rights and being one of the main tools of a social state, it should be emphasized that the importance of the issue is not only technical. Accordingly, our study was carried out with the awareness of the importance of the social state and with this sensitivity, however it was tried to draw a holistic framework in terms of technical regulations.

Firstly, the concept of premium is discussed and its legal quality is examined. Debates on whether the premium is a special tax type or a deferred wage have been put forward, but it has been suggested that the term “parafiscal income” used in public finance literature should be adopted by jurists. As for the calculation of the premium base, the earnings subject to premium are examined in detail. Such examination has been made by dividing the topic under the titles (i) earnings to be included in the premium base, (ii) earnings to be partly included in the premium base and (iii) earnings not to be included in the premium base. All discussions in the literature have been covered and while certain arguments have been defended, certain arguments have been considered inaccurate. It is indicated that the regulation stating that in case all payments under the title of “Premium, bonus and any rights of similar kind” which reach the upper limit of earnings subject to premium and thus which are not included in the premium base can be added to the premium base for another two months used to provide a twelve month assignment period, the period was reduced to two months upon the critics, and despite that, the regulation is still criticized. Although, it is stated that in our opinion, an assignment period of two months is accurate.

Regarding the acquisition of the short-term insurance branches premium during the period of annual paid leave; it is stated that applying different premium rates for work accident and occupational disease, maternity and illness insurances for the short-term insurance branches premium, as it was the case when the Law Numbered 506 was in force, is the most appropriate solution to response the criticisms regarding the deduction of work accident and occupational disease insurance premium during the period of annual paid leave.

The controversy regarding the wages paid to the insured while at rest have been put forward by arguing that the payment of wages by the employer even when the worker is sick is an extension of the working relationship, and that this wage should not be considered as social assistance and therefore should be included in the premium base.

Regarding that the idle period which can be paid for up to four months, after the situation in practice has been explained, it is advised that since the entire idle period is legally accepted as the duration of the employment contract, the social insurance

premiums of the insured must be paid for the whole period and the unpaid leave model can be taken as an example for this.

In terms of private health insurances and private pension amounts, it is criticized that while all the contributions of employers to their employees should be exempted from the premium earnings, a limited exemption rate of 30% has been provided as if the employee has been punished. It is also explained that unlike the accurate regulation of the law-maker for the cash payments of the contributions in kind, there is no drawback to justify the regulation stated above. However, the inclusion of gold in the earnings subject to premium has been criticized.

As for the payments made to the insured in accordance with the decisions of the administrative and judicial authorities, it has been revealed how the Law's method of regulation led to discussions, personal opinions have been conveyed and the changing case-law of the Court of Cassation has been presented. What needs to be done is to change the regulation. Even if it is ruled by court decision, it is still debatable whether these payments shall be included in the earnings subject to the premium of the month that they were paid or, according to the main rule regarding wages, or in the earnings subject to the premium of the month in which these payments were earned. Even if the regulation is found to be inaccurate until it is amended, considering the clarity of the regulation's wording, the payments made by the administrative and judicial authorities should be included in the earnings subject to the premium of the month in which it is paid, even if it is a salary.

In practice, the situation of international truck drivers is particularly relevant in terms of travel allowances. These payments made to drivers under the name of travel allowances may be considered as wage. Therefore, it is stated that it is inconvenient to not to include travel allowances in the earnings subject to the premium without making an analysis by taking into account precedent wages, etc.

It is argued that in determining the daily earnings of the insured, the application of the upper limit of earnings should be terminated by using foreign countries as an example and taking into consideration the principles of social solidarity and redistribution of income. In order to avoid the problems which might arise from this situation in relation to the burden of high salaries to be paid by the employer and the Institution, it is suggested to keep the premium rates of the upper earning limit for the employer's share and impose an upper limit for old-age pensions. It is stated that there is no upper limit for the earnings subject to premium for the insured subject to Article 4, sub-paragraph 1, (c). Detailed regulations are indicated with respect to what are included in the earnings subject to the premium for the insured under the Article 4, subparagraph 1, (c). By reminding that in the case of a dispute, the judges of the Tribunals of Labor will review the case, it is suggested that this issue should be regulated with more basic classifications and clear expressions, in parallel with the insured subject to the Article 4, sub-paragraph 1 (a). It was pointed out that some of the first-degree judges could take into account the regulation, now obsolete, stating that the additional remuneration paid to workers in public institutions is not included in the earnings subject to premium, and this has been criticized by the doctrine.

It has been argued that the premium rate of the short-term insurance branches should be regulated according to the bonus-malus principle, but occupational health and safety measures should be taken into consideration when regulating this principle,

not hazard classes. Because, the hazard classes are now far from being indicative by technological measures, taking the classes into consideration has the danger of creating unfair results. Instead we should examine the occupational safety measures of employers and premium rate should vary from employer to employer. This is a consequence of the State's obligation in the field of occupational health and safety as it is both encouraging and fair. On the other hand, the preventive character of social security law has recently been addressed in universal law congresses, and the International Social Security Association (ISSA) has called on all member organizations. Therefore, the short-term insurance premium rate should be the tool of the SSI's preventive policies developed as a social security law practitioner in order to prevent work accidents.

The insurances of Turkish workers taken abroad to work is almost a violation of the right to social security. Social security of workers is ignored for the economic support of employers. The fact that they are only subject to short-term insurance branches and that the maximum daily earnings upper limit based on premium is three times the lower daily earning limits, they are condemned to permanent victimhood.

Apart from this, an innovation has been made in our law and the concise declaration given to tax offices and monthly premium service certificate given to social security institutions are combined under the name of concise and premium service declaration. With this innovation, there have been some new regulations in our law. The regulation, that forces the insured to report the reasons for the missing working days while the institution is issuing the document was examined in detail in terms of procedure and the amendments were made in recent years regarding this issue. Accordingly, the reasons for the missing days shall continue to be notified to the Authority, but the proof documents shall be retained for submission rather than submitted. However, it is indicated, that the fact that the period of issuance of the monthly premium service certificate relating to the premiums to be accrued regarding the reimbursement of the insured will be paid for up to four months of idle period, does not comply with the provisions of the Labor Law regulating the reinstatement process, therefore the social security legislation should be arranged in parallel with the Labor Law.

At the same time, the premiums of the insured shares are returned to the Institution while the premiums of employer's shares are not, while there is an insured who works with more than one employer and his premium income exceeds the upper limit in total. However, this is an unjust enrichment in favor of the Institution. The premiums of the employer's share must also be returned to the insured.

When the institution of "minimum labor" was put forward, it was criticized that there was no aspect of the minimum labor for the benefit of the insured. According to an opinion in the doctrine, premiums obtained through minimum labor, called virtual premiums, constitute a source of income for the Authority. As is the case with every other problem, non-effective and efficient use of the audit burden of the Authority is key in this regard. It is stated though, that the Minimum Labor Detection Commission is one of the limited social dialogue mechanisms in our country. In the case where the premiums paid after the service determination case are transferred to an insured, according to the result of the contradiction of the provision of 85/10 of the Law n. 5510, the employer should not pay any premiums for the same job again.

Regarding undue premium payments, ignoring the notion of enrichment without cause in good faith, and reimbursement of the expenses incurred by believing that the premiums constituted entitlement, have been strongly criticized. In this sense, there has been a retrogression according to the Law No. 506. It is stated by the Court of Cassation has decisions where it pleads those who do not object to the premiums received in due time may not have the right to demand the reimbursement of these premiums, and it is clear that this situation is incompatible with equity. Undoubtedly, while it is not possible for the premium payments received to remain in the Institution due to the provisions of enrichment without cause, and because a separate regulation is seen in the Law, it is unreasonable show not using the classical appeal procedure as a reason.

In terms of premium incentives, the practices spreading in our country are praised and it is stated that social insurance premium incentives are used as a social policy tool. All current premium incentives that are implemented are listed.

However, it has been criticized that the provision of the premium incentive envisaged in order to encourage occupational health and safety measures are to be taken from unemployment insurance. It is stated that this situation is relatively small next to the more serious examples of the use of the Unemployment Insurance Fund in such a way, and that the principle of allocation in terms of funds is essential. In addition, holding the principal employers responsible for the premium debts of the subcontractors in premium incentives is incompatible with the reward-punishment mechanism inherent in the incentive body. It is unjust, that the principal employer will be deprived of incentives due to the independent actions of the subcontractor despite the fact that he /she fulfills his / her obligation to pay premiums. While examining the incentives used for insured persons who were taken to work abroad, it was criticized that these insured persons are not subject to long-term insurance branches.

It was revealed that the legal nature of the delay hike is a “qualified default interest” and the abolished regulations and the past decisions regarding the interest on the delay hike have been criticized.

In conclusion, it is emphasized that the lack of supervision underlies all the problems. It was proposed to increase the audit by reducing the premium rates. The necessity of the right to social security cannot be realized in case of lack of supervision. It is stated that the concise and premium service declaration is seen as a positive innovation since it is also convenient for the employers.

ÖZET

İşverenin prim ödeme yükümlülüğü, sosyal güvenlik hukukunun en önemli konularından biri olarak uygulamada yerini korumaktadır. Mevzuatın ayrıntılı ve de anlaşılması zor olduğu düşünüldüğünde, Yargıtay'ın içtihatlarının ve akademik görüşlerin de ortaya konulmasının konuyla ilgilenenler için önemi ortadadır. Öte yandan, sosyal güvenlik hukukunun temel insan haklarıyla ilişkili bir alan olduğu ve sosyal devlet olmanın en temel araçlarından biri olduğu düşünüldüğünde, konunun öneminin sadece teknik olmadığı da vurgulanmalıdır. İşte bu çalışma, sosyal devletin öneminin farkındalığıyla ve bu hassasiyetle yürütülmüş ancak teknik düzenlemeler açısından da bütüncül bir çerçeve çizilmeye çalışılmıştır.

İlk olarak prim kavramının ne olduğu ele alınmış ve hukuki niteliği incelenmiştir. Primin özel bir vergi türü mü yoksa geri bırakılmış ücret mi olduğu tartışmaları ortaya konulmuş ancak kamu maliyesi literatüründe kullanılan “parafiskal gelir” teriminin hukukçular tarafından da benimsenmesi yönünde öneride bulunulmuştur. Prim matrahının hesaplanması konusunda ise prime esas kazançlar ayrıntılı şekilde incelenmiştir. Prim matrahına dâhil edilecek kazançlar, kısmen dâhil edilecek kazançlar ve dahil edilmeyecek başlıkları oluşturulmuştur. Literatürdeki tüm tartışmalara yer verilerek bazı görüşler savunulmuş, bazı görüşler ise isabetsiz bulunmuştur. “Prim, ikramiye ve bu nitelikteki her çeşit istihkak” başlığı altında yer alan ödemelerin prime esas üst kazanç sınırına takılarak prim matrahına dâhil edilememesi durumunda iki ay boyunca daha prim matrahına eklenebilmesine ilişkin düzenlemenin yasa ilk çıktığında on iki aylık devir öngördüğü belirtilmiş, eleştiriler sonunda sürenin iki aya düşürüldüğü, buna rağmen bu düzenlemenin hala eleştiri gördüğü ifade edilmiştir. Ancak iki aylık bir devir süresinin kanımızca isabetli olduğu belirtilmiştir.

Yıllık ücretli izin süresi boyunca kısa vadeli sigorta kolları priminin alınmasıyla ilgili olarak, kısa vadeli sigorta kolları priminin 506 sayılı Kanun döneminde olduğu gibi, iş kazası ve meslek hastalığı, analık ve hastalık sigortası olarak üç ayrı sigorta koluna ayrılarak ayrı prim oranları uygulanmasının, yıllık ücretli izin süresinde iş kazası ve meslek hastalıkları sigorta priminin kesilmesine yönelik eleştirileri bertaraf edebileceği için en uygun çözüm olduğu ifade edilmiştir.

Sigortalılara istirahatli iken ödenen ücretler bakımından süregelen tartışma ortaya konmuş, işçinin hasta iken dahi işvereni tarafından ücret ödenmesinin çalışma ilişkisinin bir uzantısı olduğundan hareketle, bu ücretin sosyal yardım olarak değerlendirilmemesi ve bu nedenle prim matrahına dâhil edilmesi gerektiği savunulmuştur.

En çok dört aya kadar boşta geçen süre ücret alacağı ile ilgili olarak ise, uygulamadaki durum açıklandıktan sonra, boşta geçen sürenin tamamının iş sözleşmesinin devam ettiği süre olarak hukuken kabul edildiği için bu sürenin tamamı boyunca sigortalının sosyal sigorta primlerinin ödenmesi gerektiği, bunun için de ücretsiz çalışma modelinin örnek alınabileceği önerisi yapılmıştır.

Özel sağlık sigortaları ve bireysel emeklilik tutarları bakımından ise işverenlerin çalışanlarına yapmaya çalıştıkları katkının tamamının prime esas kazançtan muaf tutulması gerekirken, adeta cezalandırılarak bu tutarların %30'u gibi kısıtlı bir muafiyet oranının öngörülmesi eleştirilmiş, aynı yardımların nakit olarak ödenmesi durumunda kanun koyucunun yaptığı isabetli düzenlemenin aksine burada bu düzenlemeyi haklı çıkaracak bir sakıncanın mevcut olmadığı açıklanmıştır. Ancak altının prime esas kazançta dâhil edilmesi eleştirilmiştir.

İdare ve yargı mercileri tarafından verilen karar uyarınca sigortalılara yapılan ödemeler konusunda ise, Kanun'un düzenlenme şeklinin doktrinde nasıl tartışmalara yol açtığı ortaya konulmuş, kişisel görüşler aktarılmış ve de Yargıtay'ın değişen içtihatlarına yer verilmiştir. Esas olarak yapılması gereken, yasal düzenlemenin değiştirilmesidir. Mahkeme kararı ile hükmedilse dahi ödendiği ayın prime esas kazancına mı dâhil edileceği yoksa ücretlerle ilgili ana kural gereği hak edildiği ayın mı prime esas kazancına dâhil edileceği tartışma konusudur. Yasal düzenleme değiştirilene kadar isabetsiz bulunsun bile yasal düzenlemenin lafzi açıklığı karşısında idare ve yargı mercilerince hükmedilen ödemeler ücret dahi olsa ödendiği ayın prime esas kazancına dâhil edilmelidir.

Görev yollukları ile ilgili olarak uygulamada uluslararası tır şoförlerinin durumu özellik arz etmektedir. Bu şoförleri yolluk adı altında yapılan ödemeler esasında ücret niteliği taşıyabilmektedir. Bu nedenle emsal ücret vs. yollarla araştırmaya gidilmeden yolluk ödemelerinin prime esas kazançta dâhil edilmemesinin isabetsiz olduğu dile getirilmiştir.

Sigortalının günlük kazancı belirlenirken öngörülen üst kazanç sınırı uygulamasına son verilmesi gerektiği, yabancı ülke örneklerinden ve de sosyal dayanışma ve gelirin yeniden dağıtımı ilkelerinden hareketle savunulmuş, bunun işveren ve Kurum'un ödemesi gereken yüksek aylıklar bakımından yaratacağı yük sorunlarına ise, üst kazanç sınırının prim oranlarının işveren hisseleri bakımından korunması ve de yaşlılık aylıkları için bir üst sınır öngörülmesi önerileri ile çözümler getirilmiştir. M. 4/1, (c) bendine tabi sigortalılar için prime esas üst kazanç sınırı bulunmadığı belirtilmiştir. M. 4/1, (c) bendine tabi sigortalılar için nelerin prime esas kazançta tabi olduğunu belirten ayrıntılı düzenlemelere yer verilmiş, bir uyuşmazlık çıktığında bunu iş mahkemeleri hâkimlerinin inceleyeceği hatırlatılarak, m. 4/1, (a) bendine tabi sigortalılarla paralel olacak şekilde daha temel sınıflandırmalar ve açık ifadelerle konunun düzenlenmesi gerektiğine yönelik bir eleştiri ve öneri ortaya konulmuştur. Kamu kurumlarında çalışan işçilere ödenen ilave tediyeprime prime esas kazançta tabi olmadığı yönündeki, artık geçersiz hale gelmiş düzenlemenin bazı ilk derece hâkimleri tarafından dikkate alınabilmiş olduğu ve bu durumun öğreti tarafından eleştiri konusu yapıldığına değinilmiştir.

Kısa vadeli sigorta kolları prim oranının bonus-malus ilkesine göre düzenlenmesi gerektiği, ancak bu ilkeye göre düzenlenirken tehlike sınıflarının değil, iş sağlığı ve güvenliği önlemlerinin dikkate alınması gerektiği savunulmuştur. Çünkü tehlike sınıfları günümüzde teknolojik önlemlerle belirleyici olmaktan uzaklaşmış, sınıfların dikkate alınması adaletsiz sonuçlara yol açabilecek hale gelmiştir. Bunun yerine iş sağlığı ve güvenliği önlemleri incelenerek kısa vadeli sigorta kolları prim oranı işverenden işverene değişmelidir. Bu ise hem teşvik edici hem de adaletli olması sebebiyle Devlet'in iş sağlığı ve güvenliği alanındaki bir yükümlülüğünün gereğidir. Öte yandan son dönemlerde sosyal güvenlik hukukunun önleyici boyutu evrensel

hukuk kongrelerinde ele alınmış ve Uluslararası Sosyal Güvenlik Birliği (ISSA) tüm üye kuruluşlara çağrı yapmıştır. Bu nedenle kısa vadeli sigorta kolları prim oranı, SGK'nın sosyal güvenlik hukuku uygulayıcısı olarak iş kazaları ortaya çıkmadan önlemek adına geliştirdiği önleyici politikaların aracı olmalıdır.

Yurt dışında çalışmak üzere götürülen Türk işçilerinin sigortalılığı neredeyse sosyal güvenlik hakkının ihlali niteliğindedir. İşverenlerin ekonomik olarak desteklenmesi için işçilerin sosyal güvenliğinden feragat edilmektedir. Yalnızca kısa vadeli sigorta kollarına tabi oluşları ve bu sigorta kolları bakımından da prime esas günlük kazanç üst sınırlarının, günlük kazanç alt sınırının üç katı oluşu onları kalıcı mağduriyetlere mahkûm etmektedir.

Bunun dışında hukukumuzda bir yenilik yapılmıştır ve vergi dairelerine verilen muhtasar beyanname ile sosyal güvenlik kurumlarına verilen aylık prim hizmet belgesi muhtasar ve prim hizmet beyannamesi adı altında birleştirilmiştir. Bu yenilikle birlikte hukukumza giren bazı yeni düzenlemeler de olmuştur. Belge verilirken eksik çalışılan gün nedenlerinin bildirilmesi yönündeki düzenleme usul bakımından ayrıntılı incelenmiş ve de bu konuyla ilgili son yıllarda yapılan değişiklik ortaya konulmuştur. Buna göre eksik gün nedenleri Kurum'a bildirilmeye devam edilecek ancak kanıtlayıcı belgeler ibraz edilmek yerine istendiğinde sunulmak üzere muhafaza edilecektir. Ancak işe geri iade edilen sigortalının dört aya kadar boşta geçen süre ücret alacağına ilişkin olarak tahakkuk ettirilecek primlerle ilgili olan aylık prim hizmet belgesinin verilme süresinin, işe iade sürecini düzenleyen İş Kanunu hükümleriyle uyuşmadığı, bu nedenle sosyal güvenlik mevzuatının İş Kanunu'na paralel şekilde düzenlenmesi gerektiği belirtilmiştir.

Aynı zamanda birden fazla işverenin yanında çalışan sigortalının prime esas kazancı toplam olarak üst sınırı geçtiğinde, sigortalı hissesine ait primler iade edilirken işveren hissesine ait primler Kurumda kalmaktadır. Hâlbuki bu durum Kurum bakımından sebepsiz zenginleşmedir. İşveren hissesine ait primlerin de sigortalıya iade edilmesi gereklidir.

Asgari işçilik kurumu ortaya konurken asgari işçiliğin sigortalının menfaatine herhangi bir yönünün olmaması eleştirilmiştir. Öğretide bir görüşe göre sanal prim olarak adlandırılan asgari işçilik yoluyla elde edilen primler, Kurum için bir gelir kaynağı oluşturmaktadır. Her sorunun altında olduğu gibi bu konuda da Kurum'un denetim yükünün etkin ve verimli şekilde kullanılmaması karşımıza çıkmaktadır. Asgari İşçilik Tespit Komisyonu'nun ise ülkemizdeki kısıtlı sosyal diyalog mekanizmalarından biri olduğu belirtilmiştir. Sonradan hizmet tespit davası ile ödenmiş primlerin bir sigortalıya mal edilmesi durumunda 5510 sayılı Kanun m. 85/10 hükmünün karşıt anlamından çıkan sonuca göre işverenden tekrar aynı iş için prim alınmamalıdır.

Yersiz alınan prim ödemeleri konusunda ise iyiniyetli sebepsiz zenginleşme kavramının göz ardı edilerek, primlerin hak sahipliği oluşturduğuna inanılarak yapılan masrafların ilgililerden geri alınması şiddetle eleştirilmiştir. Bu anlamda 506 sayılı Kanun dönemine göre bir geriye gidiş söz konusu olmuştur. Yargıtay tarafından ise yersiz alınan primleri zamanında itiraz etmeyenlerin sonradan bu primlerin iadesini istemeye haklarının olamayacağına yönelik verilen kararlar olduğu belirtilmiştir, bu durumun ise hakkaniyetle bağdaşmadığı ortadadır. Kuşkusuz yersiz alınan prim ödemelerinin hukuken Kurum'da kalması sebepsiz zenginleşme hükümleri nedeniyle

mümkün değilken ve üstelik Kanun'da ayrı bir düzenleme öngörölmüşken, klasik itiraz usulü kullanılmamasının gerekçe gösterilmesi isabetsizdir.

Prim teşvikleri konusunda ise ölkemizde yaygınlaşan uygulamalardan övgüyle söz edilmiş, sosyal sigorta prim teşviklerinin bir sosyal politika aracı olarak kullanıldığı belirtilmiştir. Uygulanmakta olan mevcut tüm prim teşvikleri sıralanmıştır. Ancak iş sağlığı ve güvenliği önlemlerini almaya teşvik etmek amacıyla öngörölen prim teşvikinin, işsizlik sigortasından sağlanması eleştirilmiş, bu durumun İşsizlik Sigortası Fonu'nun bu şekilde amacı dışında kullanılmasının daha ciddi örnekleri yanında küçük bile kaldığı belirtilmiş, fonlar bakımından tahsis ilkesinin esas olduğu vurgulanmıştır. Bunun yanında prim teşviklerinde asıl işverenleri alt işverenlerin prim borçlarından sorumlu tutmak, teşvik kurumunun özünde bulunan ödöl-ceza mekanizmasıyla uyumsuzluk içerisinde. Asıl işverenin prim ödeme yükümlölüğünü yerine getirdiği halde alt işverenin kendisinden bağımsız fiilleri nedeniyle teşviktan mahrum kalması isabetsizdir. Yurt dışında çalıştırılmak üzere götürölen sigortalılar için yararlanılan teşvik incelenirken ise bu sigortalıların uzun vadeli sigorta kollarına tabi olmaması eleştirilmiştir.

Gecikme zammının hukuki niteliğinin nitelikli bir temerrüt faizi olduğu ortaya konmuş, gecikme zammına faiz işletilmesine yönelik mülga kanun düzenlemeleri ve geçmiş tarihli kararlar eleştirilmiştir.

Sonuç kısmında tüm bunlara ek olarak aslen tüm sorunların altında denetim eksikliğinin yattığı vurgulanmıştır. Prim oranlarının düşürölerek denetimin artırılması önerilmiştir. Sosyal güvenlik hakkının zorunluluk niteliği, denetimin eksik olması durumunda hayata geçememektedir. Muhtasar ve prim hizmet beyannamesinin işverenler için de kolaylık olması sebebiyle olumlu bir yenilik olarak göröldüğü belirtilmiştir.

GİRİŞ

Sosyal güvenlik hakkı, hem 1982 Anayasası'nda hem de uluslararası sözleşmelerde¹ varlığı kabul edilmiş temel bir insan hakkıdır. 1982 Anayasası'nın 60. maddesinde yer alan düzenlemeye göre, *“Herkes sosyal güvenlik hakkına sahiptir. Devlet bu güvenliği sağlayacak gerekli tedbirleri alır ve teşkilatı kurar.”* Görüldüğü üzere anayasal güvence altına alınmış, vazgeçilemez ve devredilemez niteliği haiz olan sosyal güvenlik hakkı, büyük öneme sahiptir ve de bu önemin toplumdaki tüm bireyler tarafından kavranmış olması gerekir.

İnsan; başına gelebilecek yoksulluk, hastalık, engellilik ve yaşlılık gibi durumlar karşısında ekonomik güvencesi olmadığı takdirde, açlık ve sefalet yazgısıyla karşı karşıya kalabilir. Bireylerin ekonomik durumunu etkileyerek, onların hayatında istenmeyen, olumsuz böylesi sonuçlar doğurabilecek bu gibi durumlara “sosyal risk” adı verilmektedir². Sosyal güvenliğin daha geniş bir kapsamı düşünülebilirse de, dar anlamda sosyal güvenlik, “sosyal risk” adı verilen bu durumlara karşı bireyleri ekonomik güvence ile koruma altına alan tedbir ve sistemler bütünü olarak tanımlanabilir³. Bugün sağlıklı olup gelir elde eden bir insanın, yarın hayatın getireceği sosyal riskler karşısında korumasız kalması, kişiyi başkalarına muhtaç edecek ve bu durumda “insan onuruna”⁴ yakışmayacak bir hayattan söz edilecektir⁵. Bireylerin hayata tutunarak üretebilmesi, sağlıklı, verimli, mutlu bir şekilde toplum hayatının bir parçası olup katkı sağlayabilmeleri, bu risklere karşı korunmalarına ve de içlerinde bu

¹ Uluslararası hukukta ve Avrupa Hukuku'nda sosyal güvenlik hakkında ayrıntılı bilgi için bkz. Ali Güzel/ Ali Rıza Okur/ Nurşen Caniklioğlu, **Sosyal Güvenlik Hukuku**, 17. Bası, İstanbul: Beta, 2018, s.32-46; Can Tuncay/ Ömer Ekmekçi, **Sosyal Güvenlik Hukuku Dersleri**, 19. Bası, İstanbul: Beta, 2017, s.57-68; Şebnem Gökçeoğlu, “İnsan Hakları Perspektifinden Sosyal Güvenlik Hakkının Anlamı ve Kapsamı”, **Sosyal Güvenlik Hakları Uluslararası Sempozyumu VII Bildiriler**, Denizli: Sosyal Güvenlik Denetmenleri Derneği Yayını, 2015, s.140-144.

² Güzel/ Okur/ Caniklioğlu s.4; Tuncay/ Ekmekçi, s.8; Müjdat Şakar, **Sosyal Sigortalar Uygulaması**, 12. Baskı, İstanbul: Beta, 2017, s.4.

³ Güzel/ Okur/ Caniklioğlu, s.8.

⁴ İnsan haklarının özünü teşkil eden “insan onuru” kavramının, sosyal güvenlik hakkının da kilit kavramı olduğu yönündeki bizim de katıldığımız görüş için bkz. Gökçeoğlu, s.131.

⁵ Tuncay/ Ekmekçi, s.3.

korumanın yarattığı güven duygusuna sahip olmalarına bağlıdır.⁶ İşte insanın ihtiyaç duyduğu bu güven duygusuna, “yarın’dan emin olmak isteği” de denilebilir.⁷

Dünyaca kabul görmüş, Maslow’un “ihtiyaçlar hiyerarşisi” kuramına⁸ göre, insanın ihtiyaçları bir öncelik sırası içerisinde kendini kişiye hissettirir. İnsanın davranışlarının temelinde yatan sebep ise bu ihtiyaçların hangi sıraya ait olduğu ile ilgilidir. Birinci sırada beslenme, uyku gibi insanın doğasından kaynaklanan zorunlu fiziksel ihtiyaçları yer almaktayken, bunun hemen ardından ikinci sırada, kendisini ve ailesini güvende hissetme ve sahip olduklarını koruma ihtiyacı bulunmaktadır. Bu da yukarıda sözünü ettiğimiz, kişinin geleceğine dair güven duyabilmesi olarak açıkladığımız “yarın”dan emin olma isteğini doğrulayıcı niteliktedir. Bu teoriye göre, kişinin bir alt basamaktaki ihtiyacı karşılanmadan bir üst basamaktaki ihtiyacının karşılanması mümkün olamamaktadır. İhtiyaçlar piramidinin en tepesinde ise, kişinin içinde taşıdığı potansiyeli açığa çıkartarak, yeteneklerini geliştirerek “kendini gerçekleştirme” yer almaktadır. Bu kavramın içerisinde kişiliğin geliştirilmesi olduğu kuşkusuzdur. Nitekim sosyal güvenlik sistemlerinin temelinde de kişiliğin geliştirilmesi ve insanın mutluluğu vardır⁹. O halde güvende olduğunu bilme ihtiyacı karşılanmazsa, kişi kendini gerçekleştiremeyecektir. Sosyal güvenlik gereksinimi ve bireyin kişiliğinin geliştirilebilmesi arasındaki bu psikolojik bağlantı, uluslararası hukukta da tanınmış ve İnsan Hakları Evrensel Bildirisi’nin 22. maddesinde yerini bulmuştur¹⁰: “...sosyal güvenlik, bireyin onuru, kişiliğin geliştirilmesi için kaçınılmaz ekonomik, sosyal ve kültürel hakların tatmin edilmesi temeline dayanır.” T.C. Anayasa Mahkemesi de, Anayasa’nın 17. maddesinde düzenlenen “...yaşama, maddi ve manevi varlığını koruma ve geliştirme hakkı” ile 60. maddesinde düzenlenen sosyal güvenlik hakkının çok sıkı bağlantı içerisinde olduğunu belirtmiştir.¹¹

⁶ Güzel/ Okur/ Caniklioğlu, s.1-2.

⁷ Güzel/ Okur/ Caniklioğlu, s.2; Cahit Talas, **Sosyal Ekonomi**, 6. Bası, Ankara: S Yayını, 1983, s.323.

⁸ Abraham H. Maslow, “A theory of human motivation”, **Psychological Review**, S.50, 1943, s.370-396; Teoriyle ilgili Türkçe açıklamalar için bkz. Feyzullah Eroğlu, **Davranış Bilimleri**, 14. Basım, İstanbul: Beta, 2015, s.59-67; Suna Tevruz/ İnci Erdem/ Tülay Bozkurt, **Davranışlarımızdan Seçmeler**, 4. Basım, İstanbul: Beta, 2016, s.61-63.

⁹ Güzel/ Okur/ Caniklioğlu, s.7-8; Kadir Arıcı, **Türk Sosyal Güvenlik Hukuku**, İstanbul: Gazi Kitabevi, 2015, s.35.

¹⁰ Güzel/ Okur/ Caniklioğlu, s.7.

¹¹ Güzel/Okur/Caniklioğlu, s.7, karar için bkz. AYM, 17.1.1991, E. 1990/27 K. 1991/2, Lexpera Hukuk Bilgi Sistemi, www.lexpera.com.tr.

Sosyal güvenlik hakkının böylesi bir önemi bulunmasına karşın, Anayasa'nın 65. maddesinde yer alan, “Devlet, sosyal ve ekonomik alanlarda Anayasa ile belirlenen görevlerini, bu görevlerin amaçlarına uygun öncelikleri gözeterek malî kaynaklarının yeterliliği ölçüsünde yerine getirir.” şeklindeki düzenleme karşısında, bireyler gelirleri ölçüsünde kendi sosyal güvenliklerine katkıda bulunmak zorunluluğu altındadırlar. Günümüz dünyasında sosyal güvenliğin sağlanmasında temel araç sosyal sigorta sistemidir. Bu sistem ise sosyal sigorta primleriyle finanse edilir. Çalışan bireyler¹² zorunlu olarak sosyal sigortalı olurlar¹³ ve çeşitli sosyal risklere göre ayrılmış sigorta kolları için ayrı ayrı sigorta primi öderler.

Sigortalıların sosyal güvenliğine işverenleri de katkıda bulunmaktadır. İşverenin işçinin yegane sermayesi olan emeğinden faydalanarak ekonomik değer üretmesi, bu değer üretilirken işçinin zaman içerisinde yıpranması ve işçinin geçimini sağlamak için ücretinden başka dayanağı olmaması gibi faktörler, işverenin işçilerin emeğinden elde ettikleri bu yararlar karşısında, kendilerini işçinin sosyal güvenliğine katılma sorumluluğu altına sokmaktadır.¹⁴ Buna ek olarak, işçinin sosyal güvenliğinin işverene doğrudan bir yararı da bulunmaktadır. Şöyle ki, işçinin tedavi masraflarının karşılanması, hastalanıp geçici olarak çalışmadığında ödenekle desteklenmesi gibi edimler sayesinde, işçi, işverenin hizmetinde düzenli olarak çalışmaya devam edebilecektir.¹⁵ Öte yandan, yukarıda Maslow'un ihtiyaçlar hiyerarşisi teorisiyle açıklandığı üzere, işverenin sosyal risklere karşı kendini güvende hissetmeden verimli bir şekilde yeteneklerini geliştirebilmesi pek mümkün değildir. Güven duygusunun eksikliğinde işçi, kaygı ve endişe duygularının yarattığı stresle işine odaklanma zorluğu çekecek ve yüksek performans sergileyemeyecektir. Bu bakımdan işçinin sosyal güvenliğinin sağlanması yoluyla psikolojik olarak ihtiyaç duyduğu “yarından emin olma isteği” karşılanacağından, işçinin verimi artacak ve işçi, potansiyelini daha üretken şekilde açığa çıkartıp işverenin hizmetine sunabilecektir. İşverenin sağladığı bu yararlar karşısında, Devlet'in ve işçinin mali imkanlarının da sınırlı olduğu göz

¹² 5510 sayılı Kanun'da düzenlenen, sosyal sigorta sistemimiz kural olarak çalışma ilişkisine dayanır. Genel sağlık sigortası ise belli istisnalar haricinde, çalışan veya çalışmayan herkesi kapsayıcı biçimde düzenlendiğinden, çalışma ilişkisini esas alan sosyal sigorta sistemimizin bu bakımdan istisnai sigorta kolunu teşkil eder. Bkz. Güzel/ Okur/ Caniklioğlu, s.243.

¹³ 5510 s.lı K. m.92: “Kısa ve uzun vadeli sigorta kapsamındaki kişilerin sigortalı ve genel sağlık sigortalısı olması, genel sağlık sigortası kapsamındaki kişilerin ise genel sağlık sigortalısı olması zorunludur. Bu Kanunda yer alan sigorta hak ve yükümlülüklerini ortadan kaldırmak, azaltmak, vazgeçmek veya başkasına devretmek için sözleşmelere konulan hükümler geçersizdir.”

¹⁴ Güzel/ Okur/ Caniklioğlu, s.63; Tuncay/ Ekmekçi, s.165; Şakar, Sosyal Sigortalar, s.65.

¹⁵ Güzel/Okur/ Caniklioğlu, s.63; Şakar, Sosyal Sigortalar, s.65.

önüne alındığında, işçinin sosyal güvenliğine işverenin hiçbir katkı sunmaması, hakkaniyetle bağdaşmazdı.

İşveren, işçinin sosyal güvenliğine mali olarak katkıda bulunduğu gibi, işçinin payını da işçinin ücretinden keserek Sosyal Güvenlik Kurumu'na ödeme yükümlülüğü altındadır. Bu yolla elde edilen primler, Sosyal Güvenlik Kurumu'nun ana gelir kaynağını oluşturmaktadır. Ancak işverenlerin prim borçlarını zamanında ve tam olarak ifa etmemesi, çalışanlarını Kurum'a bildirmemesi veya ücretlerini eksik göstererek prim borçlarını eksik yatırması ile Kurum'un aktüeryal dengesi bozulmuş ve Kurum mali olarak açık verir hale gelmiştir¹⁶. Bu bakımdan, ülkemizin güçlü bir sosyal güvenlik sisteminin olması, işverenlerin hukuki yükümlülüklerini tam olarak yerine getirmesine bağlıdır. Toplumı oluşturan bireylerin yarınlarından emin olma isteği karşısında, sosyal güvenlik sisteminin finansman açığı, tüm toplumun huzuruna zarar verecek bir etki gösterebilir. Toplumsal ve ekonomik hayatta bu denli önemli sonuçlar doğurması itibarıyla, işverenin sosyal sigorta primi ödeme yükümlülüğünü incelemek bu çalışmanın amacını oluşturmuştur.

Sosyal sigortalar, hukukumuzda 31.5.2006 tarihli ve 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu'nda düzenlenmiştir. Bu Kanun yürürlüğe girmeden önce, 17.7.1964 tarihli ve 506 sayılı Sosyal Sigortalar Kanunu yürürlükteydi. Bu çalışmada ilgili yerlerde, iki Kanun arasındaki değişiklikler karşılaştırılarak isabetli olan ve olmayan düzenlemeler açısından değerlendirmeler yapılmış, ilgili yargı kararları incelenmiştir. Kanun maddeleri incelenirken, uygulamada çıkabilecek aksaklıklar ortaya konmuş ve öneriler getirilmiştir.

Bu çalışmanın birinci bölümünde, genel olarak prim ele alınmıştır. Prim kavramı, hukuki niteliği ve prim matrahının hesaplanması incelenmiştir. Özellikle prim matrahının belirlenmesi, sosyal güvenlik hukukunun en temel alanlarından birini teşkil ettiği için, literatürde de yer bulmuş görüşler ve tartışmalar ortaya konarak, kanun düzenlemeleri ışığında hukuki değerlendirmeler yapılmıştır. Daha sonra sigorta kolları bakımından ayrı ayrı öngörülen prim oranları açıklanmıştır. İkinci bölümde ise primlerin nasıl ödeneceği incelenmiştir. Farklı sigortalı grupları için prim ödeme yükümlülerin kim olduğu belirtildikten sonra, primlerin ödenme süresi ele alınmıştır.

¹⁶ Güzel/ Okur/ Caniklioğlu, s.71; Tuncay/ Ekmekçi, s.112.

Primlerin ödenmesinden önce işverenlerin, sigortalıların prime esas kazançları ve prim gün sayılarını Kurum'a bildirmek için düzenlemeleri gereken aylık prim hizmet belgesine ilişkin detaylar incelenmiş, bu konuda 1.1.2020'de yürürlüğe girecek sistem değişikliği ile uygulanmaya başlayacak olan muhtasar ve prim hizmet beyannamesinden söz edilmiştir. Ardından primlerin tahakkuk ve tahsilinde özel bir kurum olan asgari işçilik ele alınmıştır. Tüm bu düzenlemeler açıklandıktan sonra, hayatın olağan koşullarında meydana gelebilecek hatalardan dolayı yanlış veya yersiz alınmış prim ödemeleri ve bunların sonucunda kazanıldığı sanılan haklar ve elde edilen yararlar ile ilgili olarak nasıl bir hukuki yolun izlendiği incelenmiştir. Bunlarla birlikte, kanun koyucunun aynı zamanda bir sosyal politika aracı olarak kullandığı prim teşvikleri konusu, primlerin ödenmesini ve prim oranlarını etkilediğinden çalışmamızda yerini almıştır. Nihayet primlerin süresinde ödenmemesinin yaptırım olarak gecikme cezası ve gecikme zammı kurumları, hukuki nitelikleriyle ele alınmıştır.

BİRİNCİ BÖLÜM

SOSYAL SİGORTALARIN FİNANSMAN KAYNAĞI OLARAK PRİM

I. PRİM KAVRAMI VE HESAPLANMASI

A. Genel Olarak

Sosyal güvenlik, “sosyal risk” olarak adlandırılan olayların bireylerin hayatları üzerindeki olumsuz sonuçlarının etkisini gidermek amacıyla geliştirilen bir önlemler sistemidir¹⁷. Sosyal risk ise hastalık, analık, engellilik, yaşlılık, iş kazası gibi doğal olarak ya da dış etkilerle ortaya çıkan durumlardır.¹⁸ Ortaya çıkış nedenleri birbirinden farklı olsa da, sosyal risklerin ortak özelliklerinden biri, bireyin kazanç elde etmesini engelleyerek ya da kısıtlayarak veyahut giderlerini artırarak bireylerin ekonomik durumunu olumsuz etkilemesidir. “Sosyal güvenlik” sistemi bu gibi durumlarda kişiye, nakdi ya da ayni yardım yoluyla bir koruma sağlamak¹⁹ suretiyle onun insan yaşamına yaraşır bir hayat sürmesi amacı gütmektedir.

Çağımızda sosyal güvenlik temel olarak üç yolla sağlanmaktadır: Sosyal sigorta sistemi, sosyal yardımlar ve sosyal hizmetler²⁰. Sosyal sigorta kavramı mevzuatımızda tanımlanmamıştır. Buna karşılık “sigorta” kavramı mevzuatımızda şu şekilde tanımlanmıştır: “Sigorta sözleşmesi, sigortacının bir prim karşılığında, kişinin para ile ölçülebilir bir menfaatini zarara uğratan tehlikenin, rizikonun, meydana gelmesi hâlinde bunu tazmin etmeyi ya da ... bir para ödemeyi veya diğer edimlerde bulunmayı yükümlendiği sözleşmedir.” (TTK, m. 1401). “Sosyal” sigorta ise, “sosyal” sözcüğünün taşıdığı “toplumsal” anlamıyla hayat bulur.

¹⁷ Güzel/ Okur/ Caniklioğlu, s.3; Tuncay/Ekmekçi, s.2; Şakar, Sosyal Sigortalar, s.7; Arıcı, s.4; Refik Korkusuz / Suat Uğur, **Sosyal Güvenlik Hukuku**, 4. baskı, Bursa: Ekin, s.4-5;

¹⁸ “Sosyal risk” kavramı hakkında ayrıntılı açıklama için bkz. Mehmet Halis Karaman, **Türk Sosyal Güvenlik Hukukunda Teklik İlkesi**, yayımlanmamış yüksek lisans tezi, Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, 2000, s.8-13.

¹⁹ International Labour Office, **World Social Security Report, 2010/11: Providing coverage in times of crisis and beyond**, Geneva: ILO, 2010, s.13.

²⁰ Güzel/ Okur/ Caniklioğlu, s.49; Tuncay/ Ekmekçi, s.17-20; Sözer, “bir ülke halkının yoksulluğu ve yoksunluğuna karşı alınan yasal tedbirleri içeren temel kavramın sosyal hukuk” olduğunu belirterek; sosyal sigorta, sosyal yardım ve sosyal hizmeti, sosyal hukukun araçları olarak ele almaktadır. Bu araçların içerisine ayrıca “sosyal tazmin” ve “sosyal teşvik” mekanizmalarını da eklemektedir. Bu konuda bkz. Ali Nazım Sözer, **Türk Sosyal Sigortalar Hukuku**, 3. Bası, İstanbul: Beta, 2017, s.1-2.

Sosyal sigorta, toplumun genelini kapsayacak şekilde, her insanın başına gelebilecek belli sosyal riskler karşısında, zorunlu ve hukuki bir koruma sistemi sağlayarak; toplumun sağlığını, mutluluğunu ve de gelişimini sürekli kılmayı amaçlar. Bu sistemin temelinde dayanışma ve zorunluluk ilkeleri yer alır. Sosyal sigorta sistemine dahil olanlar, “zorunlu” olarak bu sisteme bir ödeme yapar ve sosyal riskle karşılaşan bireylerin ekonomik güvencesi, bu tutarların oluşturduğu kaynaktan sağlanır. Burada “gelirin yeniden dağıtımı” olarak ifade edilen²¹, toplumu oluşturan bireylerin kendi arasında sosyal dayanışma içerisinde olmasını sağlayan bir sistem işlemektedir. Böylece bireyler, gerçekleşmesi muhtemel sosyal risklere karşı kendilerini güvenceye alırken, aynı zamanda bu risk gerçekleştiğinde zarar gören bireye de yardım etmiş olmaktadır. Buna “dayanışma ilkesi” denilmektedir.²²

Sosyal sigorta primi, öncelikle sosyal riskler gerçekleştiğinde bireylere sunulacak yardımların aracı olarak sigortalılardan alınan paraya verilen addır.²³ Ancak sosyal sigorta primi sadece sosyal sigorta edimlerinin sağlanması amacıyla değil, bu edimin sağlanması için sunulan hizmetin karşılığı olarak da tahsil edilmektedir. Bilindiği gibi, ülkemizde sosyal güvenlik sistemi, Sosyal Güvenlik Kurumu tarafından yürütülür (5502 sayılı SGK, m. 3). Sosyal Güvenlik Kurumu’nun bu alandaki hizmetinin bedeli de sosyal sigorta primlerine yansıtılmıştır. Nitekim 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu’nun 79. maddesinde, “*Kısa ve uzun vadeli sigortalar ile genel sağlık sigortası için, bu Kanun’da öngörülen her türlü ödemeler ile yönetim giderlerini karşılamak üzere Kurum prim almak, ilgililer de prim ödemek zorundadır.*” denilmektedir.

5510 sayılı Kanun m. 4/1, (a) ve (c) bendine göre sigortalı olanlar yani işçi ve kamu görevlisi olarak ifade edilebilecek bağımlı çalışanlar için prim, sigortalının kazancının belli bir yüzdesi üzerinden alınan paradır. Bağımlı çalışanlar için prim ödeme yükümlüsü, sigortalıların prime esas kazançlarından kesinti yaparak bunu Kuruma ödeyen işverenleridir (m. 87/1, a). 5510 sayılı Kanun m. 4/1, (b) bendine göre sigortalı olanlar, diğer bir deyişle bağımsız çalışanlar içinse prim, prime esas alt ve üst

²¹ Tuncay/ Ekmekçi, s.5.

²² Dayanışma ilkesinin ayrıntılı incelenmesi için bkz. F. Burcu Savaş Kutsal, **Türk Sosyal Sigortalar Hukukunun Temel İlkeleri**, İstanbul: Beta, 2016, s.202-210.

²³ Başka bazı tanımlar için bkz. Güzel/Okur/Caniklioğlu, s.226; Tuncay/Ekmekçi, s.168.

kazanç sınırları arasından kendilerinin belirleyecekleri bir tutar üzerinden alınan paradır (m. 80/2, a). Primler, sigortalı adına ve hesabına Kurum'a ödenir.

Prim her ne kadar bireyin sosyal güvenlik hakkının aracı olarak bireyin adına ve hesabına tahsil edilse de, bu alacağın takip ve tahsil yetkisi yalnızca Sosyal Güvenlik Kurumu'na aittir.²⁴ Sigortalı kendi adına ve hesabına yatırılması gereken primleri, kendisi takip edemez ve tahsil edemez. Sosyal sigorta priminin işverenince ödetilmesi için, Sosyal Güvenlik Kurumu'na başvurmak zorundadır. Takip ve tahsil yetkisi yalnızca Sosyal Güvenlik Kurumu'na aittir (5510 s.lı K. m. 88/14; m. 88/16).

Prim gelirlerinin kullanılma alanları emredici kurallarla düzenlenmiştir.²⁵ Bu sayede olası siyasi tasarruflarla prim gelirlerinin başka alanlarda kullanılmasının önüne geçilmiştir. Aksi takdirde, sigorta yardım ve ödemelerinin yapılamaz duruma gelmesi söz konusu olabilirdi ki bu durum, Devlet kurumunun güvenilirliği ve ciddiyetiyle bağdaşmayacaktır.

B. Hukuki Niteliği

Sosyal sigorta primlerinin hukuksal niteliği hakkında literatürde tartışmalar bulunmaktadır. Ücretin bir bölümü, vergi, vergi benzeri gelir veya kendine özgü niteliği olan bir kurum olduğu yönünde çeşitli görüşler vardır.²⁶

Primlerin hukuki niteliğinin ücret olduğuna dair görüşe göre primler, ücretin, Kurum'a ödenmek amacıyla ayrılan bir kısmıdır.²⁷ Primler, geri bırakılmış ücret, dolaylı ücret, sosyal ücret veya sosyal sigorta ücreti olarak adlandırılabilir. Buna göre prim, ücretin, sosyal güvenlik harcamaları için ayrılan kısmıdır. Ancak primlerin zorunluluk niteliği düşünüldüğünde, sosyal sigorta primi ücret kavramıyla bağdaştırılmamalıdır. Zira ücret kural olarak kişinin üzerinde serbestçe tasarruf

²⁴ Güzel/ Okur/ Caniklioğlu, s.226.

²⁵ Bkz. Şakar, s.85-88.

²⁶ Bu görüşler hakkında bkz. Güzel/ Okur/ Caniklioğlu, s.227; Tuncay/ Ekmekçi, s.169-170; Şakar, Sosyal Sigortalar, s.66-67.

²⁷ W. Schreiber, Existenzsicherheit in der industriellen Gesellschaft, Vorschläge zur Sozialreform, Köln, 1964, s.11'den naklen Sait Dilik, **Sosyal Güvenlik**, Ankara: Türk Tarih Kurumu Basımevi, 1991, s.219.

edebildiği bir meblağdır.²⁸ Mevcut durumda Kurum'un primleri tahsil edebilmek için, çalışanların ücretinden direkt kesinti yapması, bunun “*geri bırakılmış ücret*” olduğunu göstermez.²⁹ Bu, yalnızca bir tahsil biçimidir. Üstelik işçi veya memur olmayan bağımsız çalışanların gelirleri, ücret niteliğinde değildir. Bununla birlikte, bağımsız çalışanlardan da prim tahsil edilmektedir. Bu primler, ücretten yapılan kesinti olarak karşımıza çıkmaz.³⁰ Bu nedenle bu tanım kavramsal olarak saydığımız uyumsuzlukları barındırdığı gibi, uygulamanın bütünü de kapsayıcı nitelikte değildir.

Öğretide yer alan diğer bir görüşe göre; primlerin zorunlu olması, kaynakta tahsil edilmesi, ödenmemesi durumunda yaptırımların görülmesi, oranını ve matrahını kanunun göstermesi ve kamu hukuku karakteri taşıması gibi gerekçeler, primlerin hukuki nitelik olarak bir vergi türü olduğunu göstermektedir.³¹ Ancak bu görüşe de katılmak kanımızca mümkün değildir. Çünkü primi vergiden farklı kılan özellikler vardır. Yıllık olarak alınmaması, Devlet bütçesine dahil olmayıp Kurum'un kasasında biriktirilmesi, bunun sonucu olarak harcanacağı kamu hizmetinin belli olması, yani “karşılıklılık” ilkesini haiz olması gibi özellikleriyle primler, vergilerden belirgin şekilde farklılaşmaktadır. Karşılıklılık ilkesi, “tahsis ilkesi” olarak da adlandırılabilir ve tahsis ilkesi Türk sosyal sigortalar hukukunun temel ilkelerinden biridir.³² Bu ilke primlerin hangi amaç için alınıyorsa o amaçla sınırlı olarak kullanılmalarını ifade eder. Bu nedenle primlerin tahsis edildiği amaç dışında kullanılması kabul edilemez (5510 s.lı K. m. 79). Aksi takdirde prim gelirlerinin başka alanlarda kullanılmasıyla sigorta edimlerinin ifasında sorun yaşanması söz konusu olabilir ki bu sosyal sigortanın güvence yaratma işlevine ters düşer. Buna karşılık vergi bir edimin doğrudan karşılığı olarak alınmaz, kamu ihtiyaçlarının genel finansman araçlarından biri olarak tahsil

²⁸ Kural olarak ücret kişinin üzerinde serbestçe tasarruf edebileceği bir meblağ olsa da, ücretin haczi konusunda 2004 Sayılı İcra ve İflas Kanunu'nda emredici hükümler bulunmaktadır.

²⁹ Coşkun Saraç, **İşverenin Prim Ödeme Yükümlülüğü**, doktora tezi, Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, 1998, s.41; Sigortalının ödediği primleri ücretin devamı olarak, işverenin ödediği primleri ise vergi olarak niteleyen görüş için bkz. Doğan Korkmaz, **Türk Sosyal Sigortalar Hukukunda İşverenin Prim Ödeme Yükümlülüğü**, yayımlanmamış yüksek lisans tezi, Ankara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, 1996, s.39-40.

³⁰ Güzel/Okur/Caniklioğlu, s.227.

³¹ Aktaranlar Güzel/Okur/Caniklioğlu, s.227; Tuncay/Ekmekçi, s.170; Şakar, Sosyal Sigortalar, s.66-67; s.170; Ebru Karabacak, **Prim Ödeme Yükümlülüğüne Aykırılığın Hukuki Sonuçları**, İstanbul: Beta, 2017, s.2; Berna Öztürk, **Türk Sosyal Güvenlik Hukukunda Primler**, Ankara: Turhan, 2016, s.43.

³² Ali Güzel / Nurşen Caniklioğlu, “Bağ-Kur Yasasına Göre Sosyal Güvenlik Destek Primi Ödeme Yükümlülüğü, Yarattığı Sorunlar ve Çözüm Önerileri”, **Legal İş Hukuku ve Sosyal Güvenlik Hukuku Dergisi**, S.2, 2004, s.507, 510; Savaş Kutsal, s.198.

edilir ve ödeyenlere belli bir konuda talep hakkı tesis etmez.³³ Ayrıca belirtilmelidir ki zorunlu sigortaların dışında yer alan, “isteğe bağlı sigortalılık” adında bir kurum mevcuttur (m. 50-52). Kişi bu sigortalılık türünde kamu gücüyle değil, kendi isteğiyle prim ödeme yükümlüsü olur. Prim ödeme yükümlüsü olması bir zorunluluğu akla getirmekteyse de, kişi on iki ay boyunca prim ödemediğinde sigortalılık sona ermektedir (SSİY, m. 94/3) ve bu on iki aya ait primlerin cebren tahsil edilmesi söz konusu olmaz. Üstelik ortada çalışma olgusu olmadığı için, ücretten söz edilmesinin de imkanı bulunmamaktadır.³⁴ Dolayısıyla primlerin ücretle ya da vergi ile ilişkilendirilmesi, görüldüğü üzere bizi çelişkili sonuçlarla karşı karşıya bırakmaktadır.³⁵ Bu gerekçelerden ötürü primler, vergi ya da ücret olarak nitelendirilmemelidir.

Çelişkili sonuçları dışlamak adına, primlerin vergi değil ancak vergi “benzeri” bir ödeme olduğunu³⁶ savunanlar bulunmaktadır. Bunun gibi, öğretilerde mevcut başka bir görüş, herhangi bir çelişkinin meydana gelmesine sebebiyet vermeyecek şekilde, primlerin bu sınıflandırmalardan hiçbirisine girmeyip kamu hukukundan doğan kendine özgü bir kurum olduğunu savunmaktadır³⁷. Öte yandan kamu maliyesi literatüründe, tam olarak sosyal sigorta primlerinin özelliklerini taşıyan gelir türleri için kullanılan “parafiskal gelir” terimi mevcuttur. Bu nedenle primlerin “vergi benzeri” ya da “kendine özgü bir kurum” olarak tarif edilmesi yerine, kamu maliyesi literatüründe uzun bir süreden beri yerleşmiş olan bu nitelemenin hukuk literatüründe de yer alması gerektiği kanaatindeyiz.

Parafiskal gelirler, devletin egemenlik hakkı kullanılarak temin edilen bir kamu geliridir.³⁸ Ancak parafiskal gelirler, özel kanunlarda düzenlenen belli yükümlülüklerle

³³ “Vergiler, vergi ödeyene doğrudan bir karşılık vaadi olmaksızın alınırlar. Hiçbir vergi mükellefi, ödediği verginin karşılığı olarak belli mal / hizmetlerden belli miktarlarda talepte bulunamaz.”, Gülay Akgül Yılmaz, **Kamu Maliyesi**, İstanbul: Türkmen Kitabevi, 2013, 4. Baskı, s. 133. Gerçekten de vergiler, kamu hizmetlerinin genel karşılığı olarak alınır ve devletin harcamaları için genel kaynak görevi görür, bkz. Nazan Susam, **Kamu Maliyesi**, İstanbul: Beta, 2015, s.201, Sosyal sigorta primi ödeyen kişi ise ödediği primin karşılığında *sosyal güvenlik hizmetini talep etme hakkına* kavuşacaktır.

³⁴ Murat Yetik, **Sosyal Güvenlik Hukukunda Primler ve Prim Teşvikleri**, İstanbul: Legal, 2018, s.23

³⁵ Bu farklılıkları gözetmekle birlikte, primin “matrahı ücret olan, tahsis edilmiş olduğu gaye için kullanılacak özel bir vergi” olduğunu savunan bir görüş mevcuttur. Bkz. Tuncay/Ekmekçi, s.170.

³⁶ Aktaranlar Güzel/ Okur/ Caniklioğlu, s.227; Karabacak, s.3.

³⁷ Korkusuz/ Uğur, s. 171; Ali Nazım Sözer, **Sosyal Sigorta İlişkisi**, İzmir: Dokuz Eylül Üniversitesi Yayınları, 1991, s.60; Öztürk, s.44.

³⁸ Susam, s.204.

binaen, bu özel kanunlara göre yükümlü olanlardan alınır.³⁹ Ekonomik, mesleki ya da sosyal bir amacın ve belirli bir hizmetin gerçekleştirilmesi için oluşturulan kurum ve kuruluşlarca kullanılmak üzere, bu kurum ve kuruluşların üyelerine getirdikleri mali yükümlülükler yoluyla elde edilir ve kurumların kendi bütçelerinde işlenir.⁴⁰ Diğer bir deyişle, bu kurum ve kuruluşların sundukları hizmetten fayda elde edenlerden tahsil edilir ve ilgili Kurum'un bütçesine kaydedilir.⁴¹ Bu bağlamda, vergilerin aksine karşılıklıdır; başka bir deyişle, yapılan ödemenin karşılığında belli hizmetleri, bu kurumlar aracılığıyla, doğrudan elde etmek mümkündür.⁴² Yalnızca belli sosyal sınıfların veya belli meslek mensuplarının elde edecekleri faydaya yönelik hizmetlerin, vergi gelirleri ile finanse edilmesinin, sosyal adalet ilkesine aykırı olacağı gerekçesi ile geliştirilmiş bir gelir türüdür.⁴³

Sosyal güvenlik sistemimizde de imkânlardan faydalanmak için sigortalı olmak gerekmektedir. Sigortalıların ödediği primler, Sosyal Güvenlik Kurumu'nun kasasında birikir ve ilgililere yardımlar buradan yapılır. İlgili tüm düzenlemeler ise özel bir Kanun olan 5510 sayılı Kanun'la getirilmiştir. Tüm bu özellikleriyle sosyal sigorta primi, bir parafiskal gelir türüdür.

³⁹ Susam, s.205.

⁴⁰ Serpil Ağcakaya/ Ayşe Armağan, "Mesleki Parafiskal Kurumlar Isparta Örneği", **Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi**, C.17, S.3, 2012, s.101.

⁴¹ Akgül Yılmaz, s.135.

⁴² Akgül Yılmaz, s.135.

⁴³ Parafiskal gelirler üçe ayrılmaktadır: Ekonomik parafiskal gelirler, toplum yararına ekonomik faaliyetlerin düzenlenmesi amacıyla kurulmuş kurumların temin ettiği gelirlerdir. Mesleki parafiskal gelirler, belli meslek gruplarına ilişkin kuruluşların (baro, mimarlar odası vb.) elde ettiği aidat gelirleridir. Sosyal güvenliğin sağlanması amacıyla kurulmuş olan sosyal sigorta kurumlarının temin ettiği gelirlere ise "sosyal parafiskal gelir" adı verilmektedir, bkz. Susam, s.205-206.

C. Prim Matrahının Hesaplanması

1. Prime Esas Kazançlar

a. İş Sözleşmesine Göre Çalışan Sigortalılar (m. 4/1, a'ya tabi) Sigortalılar Bakımından

a.1. Sigortalının o ay içinde hak ettiği ücretler

a.1.1. Genel olarak

Prime esas kazançlar Kanun'un 80. maddesinde düzenlenmiş olup, m. 4/1, (a) bendine göre sigortalı olanların prime esas kazançlarının ilkini sigortalının o ay içinde hak ettiği ücreti oluşturmaktadır. Ücret kavramı, 5510 sayılı Kanun'un 3. maddesinin 1. fıkrasının 12. bendinde tanımlanmıştır. Buna göre ücret, m. 4/1, (a) ve (c) bendi kapsamında sigortalı sayılanlara, saatlik, günlük, haftalık, aylık veya yıllık olarak, para ile ödenen ve de süreklilik taşıyan brüt tutardır. 4857 sayılı İş Kanunu'nun 32. maddesine göre ise ücret, bir kimseye bir iş karşılığında ve para ile ödenen tutardır (f.1).

5510 sayılı Kanun'un 80. maddesine göre, hak edilen ücretlerin tamamı, (b) bendinde belirtilen istisnaların dışında kalmak kaydıyla prime esas kazançta dahil edilir.

Hukuki bakımdan çeşitli ücret şekilleri bulunmaktadır ve de bu ücret şekillerinin birçoğu, maddede geçen ücret kavramına dahildir. İş hukukuna göre ücret çeşitleri, asıl ücretler ve asıl ücretlere ek olarak verilen ücretler olarak, temelde ikiye ayrılmaktadır.⁴⁴ Ücretin çalışma süresinin uzunluğuna göre hesaplanması halinde ortaya çıkan “zamana göre ücret”, hedeflenen bir sonucun gerçekleşip gerçekleşmediğine göre belirlenen “akort ücret”, akort ücretin çeşitleri olan “parça başına” ve “götürü ücret”, “yüzdeye göre ödenen ücret”, asıl ücret çeşitleri arasında yer almaktadır⁴⁵. Asıl ücret şekillerinin tamamı, maddede ifade edilen “hak edilen ücretler” kavramına dahildir. Ek ücretler arasında ise prim, ikramiye, komisyon ücreti

⁴⁴ Bu konuda geniş bilgi için bkz. Nuri Çelik/ Nurşen Caniklioğlu/ Talat Canbolat, **İş Hukuku Dersleri**, 31. bası, İstanbul: Beta, 2018, s.314-321; Sarper Süzek, **İş Hukuku**, 16. baskı, İstanbul: Beta, 2018, s.364-372; Hamdi Mollamahmutoğlu/ Muhittin Astarlı/ Ulaş Baysal, **İş Hukuku Ders Kitabı Cilt 1: Bireysel İş Hukuku**, 2. Baskı, Ankara: Lykeion Yayınları, 2018, s.161-165.

⁴⁵ Çelik/ Caniklioğlu/ Canbolat, s.314.

ve kardan pay alma⁴⁶ olarak nitelendirilen ücret çeşitleri yer almaktadır. Ancak sosyal güvenlik hukuku, iş hukukuna göre ek ücret olarak nitelediğimiz bu ücret çeşitleri arasında bir ayırım yaparak prim ve ikramiyeyi, komisyon ücreti ve kardan pay almanın aksine, hak edilen ücret başlığı altında değil, 5510 sayılı Kanun m. 80/1, (a)'nın 2 numaralı alt bendine göre “prim, ikramiye ve bu nitelikteki her çeşit istihkak” başlığı altında prim matrahına ayrı bir sınıflandırma içerisinde dahil eder. Bu ayırımın neden önem taşıdığı aşağıda ayrıca izah edilecektir.

5510 sayılı Kanun m. 3/1, (12) numaralı bentte ifade edilen ücret tanımında, ücretin süreklilik taşıdığı belirtilmiştir. Fazla çalışma ücretinin, süreklilik niteliği taşıyıp taşımadığı önem arz etmeksizin, hak edilen ücret niteliğinde olduğu hususunda şüphe yoktur.⁴⁷ Ancak burada süreklilik niteliği, kavramla bağlantılı olarak düşünülmelidir. Kendine has koşullar gerçekleştiği takdirde, fazla çalışma ücreti, sürekli bir şekilde ödenir; bunun istisnası düşünülemez.⁴⁸ Diğer bir deyişle, fazla çalışma olgusu gerçekleştiği müddetçe, bu olgunun ücretlendirilmesi, süreklilik arz

⁴⁶ Burada sözünü ettiğimiz, işçinin ücret olarak kardan aldığı paydır. Temettü diye de anılan, bir ticaret hukuku konusu olan pay sahiplerine dağıtılan kar ile işçilere, ücretle birlikte karın belli bir oranında ücret dağıtılması karıştırılmamalıdır. Yani kar payı ortaklıktan kaynaklıysa, çalışan olmasından kaynaklanmıyorsa hak edilen ücretler kavramı içerisinde yer almamaktadır. Bununla birlikte, sembolik bir payla ortak olup işçi niteliğini kaybetmeyen kişinin (Sembolik bir payla ortak olunmasının işçilik niteliğinin kaybına neden olmayacağı yönünde bkz. YHGK, 16.4.2003, E. 2003/9-308, K. 2003/303; Kazancı İçtihat Bilgi Bankası, www.kazanci.com.tr) ortaklığı nedeniyle aldığı kar payı, ücret kavramı içerisinde değerlendirilmelidir.

⁴⁷ Güzel/ Okur/ Caniklioğlu, s.230, dn.34, Tuncay/Ekmekçi, s.171; Şakar, Sosyal Sigortalar, s.142; Saraç. s.52; Yarg. 10. HD'nin 2.2.2012 tarihli, 2011/2914 esas, 2012/1231 karar numaralı kararında, karşı oylardan birisinde, fazla çalışma ücretinin prime esas kazanç giremeyeceği savunulmuştur: “...Fazla çalışma yapılma olgusu işçi ve işverenin isteklerinin karşılıklı uzlaşılması ile gerçekleşir. Zorunlu çalışma hali olmadığı için SGK'nın bu serbest iradeye ve olguya müdahalesi gerekmemekte, iş hayatında ki kamusal düzeni sağlamakla görevli idarenin yükümlülüğüne bu nedenle girmemektedir. Yani görev ve inceleme alanı dışında kalmaktadır. Bu nedenle de bu zaman dilimi ve ücreti için prim tahakkuku yapılması gerekmemektedir. İşyerinde her işçinin veya her işverenin fazla mesai yapma ve yaptırma gibi zorunluluğu bulunmamaktadır. Bu durum eşitliği veya kamu düzenini bozan bir sonuç doğurmamaktadır.

506 sayılı Yasa'nın 77. maddesi ile 5510 sayılı Yasa'nın 80. maddesinde yer alan ücret kavramına dahil edildiği vurgulanan istihkaklar içerisine fazla mesai ücreti girmemektedir. Bu kalemler öncelikle zorunlu çalışma süresi dahilindeki çalışmalar için çalışanlara ve işyeri özelliklerine göre ödenen iş kaybı tazminatı, ilave tediye, akdi ikramiye, kıdem zammı vs. gibi ödemelerdir. Niteliği gereği ya T.İ.S ya da kanun gereği hak edilmekte ne miktar ödeneceği dahi çalışanın statü ve kıdemine göre önceden ve genelde bilinmektedir. Görüleceği gibi fazla mesai ücreti ile benzerliği yoktur.” Lexpera Elektronik Bilgi Sistemi, www.lexpera.com.tr.

⁴⁸ Örneğin ikramiye ödemesi bazı işyerleri bakımından işyeri uygulaması (iş şartı) haline gelerek bu anlamda bir süreklilik niteliği taşıyabilse de, bazı işyerleri bakımından ikramiye ödenmesi süreklilikten yoksun olabilir ve yıldan yıla değişiklik gösterebilir. Ancak fazla çalışma ücreti bakımından böyle değildir. Fazla çalışma ücreti, işverenlerin serbestçe tasarruf edebileceği bir alan değildir; fazla çalışmanın bir karşılığı tabi olması yasa ile zorunlu kılınmıştır.

etmektedir. Bu bakımdan fazla çalışma ücretinin süreklilik niteliği taşımadığı gerekçesiyle ücret kavramı dışında değerlendirilmesi hukuki açıdan isabetsiz olurdu.

“Hak edilen ücretler” grubundaki ödemeler için ifade ediliş şeklinden açıkça anlaşıldığı üzere, hak edilme kriteri yeterlidir. Diğer bir deyişle, ödeme yapılmış olsun ya da olmasın, çalışan, ücrete hak kazanmışsa, yatırılacak primin hesabında bu ücret dikkate alınır. Hak edilen ücret, hak edildiği ayın prim matrahına dahil edilir (m.80/1, a, d). Söz gelimi ücret, hak ediş olgusu gerçekleştikten daha sonraki bir tarihte (bir idari makam ya da mahkeme kararı olmaksızın) ödenmişse, ödendiği ayın değil ancak hak edildiği ayın prim matrahına dahil edilir.

Ücret niteliğinde olan bakım tazminatı, vardiya tazminatı, ağır vasıta tazminatı, iş güclüğü tazminatı, yıpranma tazminatı, özel hizmet tazminatı, yabancı dil tazminatı, imza zorunluluğu tazminatı, makam tazminatı, uçuş tazminatı, arazi zammı, iş riski zammı, eleman teminindeki güçlük zammı kıdem zammı⁴⁹, gece zammı, , mali sorumluluk ödeneği veya temsil ödeneği, ek görev ücreti, çalışma ödeneği ve meslek tazminatı, huzur hakkı,⁵⁰ adı altında iş karşılığı yapılan ödemeler, o işyerinde alışılmış, uygulanagelen bir ödeme biçimi olsun olmasın, hak edildiği ayın prime esas kazanca dahil edilir.⁵¹ Futbolculara ödenen transfer bedelleri de hak edildiği ayın prime esas kazancına dahil edilir.⁵² Buna karşılık kasa tazminatları, prime esas kazanca dahil değildir (m. 80/1, b).

⁴⁹http://www.sgk.gov.tr/wps/portal/sgk/tr/calisan/isveren/prime_esas_kazanc_miktarlari/prime_esas_kazanc_miktarlari.

⁵⁰ Güzel/ Okur/ Caniklioğlu, s.234; Tuncay/ Ekmekçi, s.171.

⁵¹ Paragrafta sayılan kazanç türleriyle ismen benzerlik gösterse de, özel okullarda öğretmenlere ödenen eğitim-öğretim tazminatı, SGK'nın internet sitesinde hak edildiği aya dahil edilen prime esas kazançlardan sayılmamıştır. Yargıtay kararlarında da eğitim-öğretim tazminatı, “prim, ikramiye ve bu nitelikteki her çeşit istihkak” kapsamında değerlendirilmekte, tazminatı bu nedenle ödendiği ayın prime esas kazancına dahil edilmektedir.

⁵² Sosyal Güvenlik Kurumu'nun resmi internet sitesinde, “Prime Esas Kazanca Dahil Edilecek Kazançlar ve Edilmeyecek Kazançlar” başlıklı bir tablo yer almaktadır. Bu tabloda kazanç türleri; nitelikleri belirtilerek sayılmış ve yanlarında hak edildiği ayda mı yoksa ödendiği ayda mı prime tabi tutulacağı belirtilmiştir. “Transfer ücreti”, hak edilen ayda prime tabi tutulacak kazançlar listesinde yer almaktadır.

http://www.sgk.gov.tr/wps/portal/sgk/tr/calisan/isveren/prime_esas_kazanc_miktarlari/prime_esas_kazanc_miktarlari Ancak 1974 tarihli bir Yargıtay kararında, transfer bedelinin yalnızca ödenen kısmının, ödendiği ayların prime esas kazancına dahil olması gerektiği ifade edilmiştir. Yarg. 10. HD, 19.01.1974, E. 1974/1296, K. 1974/594, Mahmut Cuhur / H. Servet Çolakoğlu / A. Avni Bükey: **Sosyal Sigortalar, Kanun, Şerh, İctihat**, Ankara: Olgaç Matbaacılık, 1977, s.676-677. Aynı yönde Yarg.10. HD. 11.07.1975; 2601/4408; Yarg. 10. HD. 03.02.1977, 5426/687, Çenberci, 1985, s. 443.

Hafta tatili ücreti, yıllık izin ücreti, mazeret izin ücreti ve ulusal bayram ile genel tatil ücretleri de hak edilen ücretler olarak, hak edildiği ayın prime esas kazancına dahil edilirler.⁵³

İş Kanunu'na göre, sigortalılara yıllık ücretli izin süresi için ödenecek ücretler üzerinden, iş kazaları ile meslek hastalıkları sigortası primi kesilmez (4857 s.lı K. m. 61). Bunun nedeni ise, yıllık izin döneminde iş kazası ve meslek hastalığı riskinin gerçekleşmeyecek olmasıdır. 5510 sayılı Kanun'da ise mülga 506 sayılı Sosyal Sigortalar Kanunu'ndan farklı olarak, iş kazası ve meslek hastalığı ile hastalık ve analık risklerini kapsamak üzere tek bir prim oranı belirlenmiş ve kısa vadeli sigorta primi adını almıştır (m. 3/1, 4).⁵⁴ Buna ek olarak, yıllık izin döneminde kısa vadeli sigorta kolları priminin kesilmeyeceği hüküm altına alınmamıştır. 5510 sayılı Kanun'un 80/1, (c) maddesindeki "Diğer kanunlardaki prime tabi tutulmaması gerektiğine dair muafiyet ve istisnalar, bu Kanun'un uygulanmasında dikkate alınmaz." ve 105. maddesinin (g) bendinde geçen "...diğer kanunların bu Kanun'a aykırı hükümleri uygulanmaz." düzenlemeleri ışığında, İş Kanunu'nun 61. maddesinin uygulanabilirliği kalmamaktadır.

İş kazası ve meslek hastalığı, hastalık ve analık sigorta kollarının "kısa vadeli sigorta kolları" adı altında birleştirilmesiyle beraber öğretide, bu konunun tekrar düzenlenerek, bu dönemde kısa vadeli sigorta kolları priminin ödenmesinin gerekip gerekmediğinin Kanun'da açıklığa kavuşturulmasının isabetli olacağı belirtilmişti.⁵⁵ Nitekim Sosyal Güvenlik Kurumu Başkanlığı tarafından yayımlanan İşveren Uygulama Tebliği⁵⁶'nin 7.6 numaralı maddesinde "...yıllık izin süresi için ödenecek ücretlerden de kısa vadeli sigorta kolları primi kesilecektir." şeklinde hükme yer verilerek bu konudaki Kurum uygulaması açıklığa kavuşturulmuştur. Buna göre, hak

⁵³ İş Kanunu'nun 46. maddesinde hafta tatili hakkı, akabinde 47. maddesinde ulusal bayram ve genel tatil ücreti düzenlenmiş ve bir iş karşılığı olmaksızın o günün ücretinin tam olarak ödeneceği hükme bağlanmıştır. Aynı şekilde Deniz İş Kanunu'nun 42. maddesinde hafta tatilinde ve 43. maddesinde ulusal bayram ve genel tatillerde bir iş karşılığı olmaksızın bir gündelik tutarında ücret ödeneceği hüküm altına alınmıştır. Yıllık izin ücreti de, yıllık izin hakkına paralel olarak, İş Kanunu, Türk Borçlar Kanunu, Basın İş Kanunu ve Deniz İş Kanunu'nda bir hak olarak düzenlenmiştir. İş Kanunu ek madde 2'de tanımlanan mazeret izin ücreti de bir hak olarak düzenlenmiştir.

⁵⁴ Güzel/ Okur/ Caniklioğlu, s.234.

⁵⁵ Bu konuda bkz. Güzel/ Okur/ Caniklioğlu, 11. Bası, 2008, s. 213, dn.33, Müjdat Şakar, "Yıllık İzin Sürelerinde Kısa Vadeli Sigorta Kolları Primi Kesilir mi?", **Yaklaşım Dergisi**, Aralık 2008, S.192, www.yaklasim.com.

⁵⁶ RG, 1.9.2012, 28398.

kazanıldığı halde kullanılmayan yıllık izin süresi için ödenecek ücretlerden de, kısa vadeli sigorta kolları primi dahil olmak üzere prim kesilecektir.⁵⁷

Yıllık ücretli izin süresi için ödenecek ücretler üzerinden kısa vadeli sigorta kolları priminin kesilmesini öğretide bir görüş isabetli bulurken⁵⁸, bir görüş de bunu eleştirmektedir.⁵⁹ Eleştirilerin sebebi, yıllık izin döneminde iş kazası ve meslek hastalığı riskinin gerçekleşmeyecek olmasıdır. İsaletli bulan görüşün dayanağı ise, işçinin yıllık ücretli izinindeyken dahi hastalık ve analık risklerine maruz kalabilecek olmasıdır. İki görüş de kendi bakış açısı noktasında haklıdır ve savunulmaya değerdir. Hastalık ve analık riskleri açısından bakıldığında, yıllık ücretli izinindeyken de riskler gerçekleşebileceğinden, sigortalı bu risklere karşı güvence altına alınmalı, bu güvencenin sağlanması amacıyla da prim kesilmelidir. İş kazası ve meslek hastalığı riski bakımından ise sigortalının bu riskle karşılaşması söz konusu olmadığından, sosyal güvence hizmetinin sigortalıya sunulması söz konusu değildir ve buna bağlı olarak prim kesilmemelidir. İleride kısa vadeli sigorta kolları primi konusunda açıklayacağımız üzere, 5510 sayılı Kanun'daki düzenlemenin değiştirilerek, 506 sayılı Kanun döneminde olduğu gibi, iş kazası ve meslek hastalığı priminin ayrı bir şekilde düzenlenmesi gerektiğini savunmaktayız. Bu önerimiz, bu alandaki tartışmaya da bir çözüm getirecek nitelikte olduğundan burada sadece belirtilmekle yetinilip; gerekçelendirilmesine ise kısa vadeli sigorta kolları primi konusunda yer verilecektir.

Ancak bu üç riskin ayrı prim oranlarıyla düzenlenmediği mevcut durumda, kısa vadeli sigorta kolları priminin yıllık izin döneminde de kesilmesinin doğru bir uygulama olduğu kanısındayız. Çünkü iş kazası ve meslek hastalığı riskinin gerçekleşmesi ve dolayısıyla bu riske karşı bir güvence sunulmasının mümkün olmadığı kesin olsa da, durum hastalık ve analık riskleri bakımından böyle değildir. Kişi yıllık ücretli izin döneminde hastalanabilir, böyle bir durumda hastalık sigortasından sağlanan yardımlardan mahrum bırakılmayacaktır. Hastalık sigortası bakımından sağlanan yardım, sigortalıya sağlanan geçici iş göremezlik ödeneğidir.

⁵⁷ Güzel/ Okur/ Caniklioğlu, s.234.

⁵⁸ Yusuf Alper, "5510 Sayılı Kanun'da m.4/1-a Kapsamındaki Sigortalılar Bakımından Primlere Esas Kazançlar", **Sicil İş Hukuku Dergisi**, S. 12, Aralık 2008, s.172-173; Sözer, Sosyal Sigortalar, s.208; Öztürk, s. 82.

⁵⁹ Güzel/ Okur/ Caniklioğlu, s.235; Şakar, Yıllık İzin Süreleri, www.yaklasim.com.

Yıllık izin süresinde hastalanan işçinin yıllık izin hakkı askıya alınır⁶⁰, bu durumda yıllık izin ücretinden mahrum kalmış olur, çalışamayacak durumda olduğu için ücretini de alamaz. Kişinin geçici iş göremezlik ödeneğine ihtiyacı olacağı açıktır. Bu bakımdan yıllık izin süresinde hastalık sigortası priminin kesilmemesinin bir gerekçesi bulunmamaktadır.⁶¹ Öte yandan, yıllık ücretli izin döneminde sigortalının kazancından kısa vadeli sigorta kolları primi kesilmemesini savunan görüş de, Kurum'un sigortalıya yıllık ücretli izin döneminde geçici iş göremezlik ödeneği ödemesine karşı çıkmamaktadır. Fakat nimet-külfet dengesi ilkesi gereğince, sağlanacak yardımın karşılığı olarak prim kesilmesine devam edilmesinde kanımızca bir mahzur bulunmamaktadır. Buradaki görüş farklılıklarının temelinde, yıllık ücretli izin döneminde işverenin işçinin emeğinden aktif olarak faydalanmadığı halde kısa vadeli sigorta kolları primi ödemeye zorunlu tutulması yatmaktadır. Ancak sigortalının geçici iş göremezlik ödeneğine hak kazanması için, geçici iş göremezliğin başladığı tarihten önceki bir yıl içinde, en az 90 gün kısa vadeli sigorta primi bildirmiş olması zorunludur (SSİY m. 40; Kısa Vadeli Sigorta Kolları Uygulama Tebliği. m. 15). Yıllık ücretli izin döneminde hastalık sigortası primi kesilmediği takdirde, kişinin geçici iş göremezlik ödeneğine hak kazanma koşullarını elde etmesi geciktirilmiş olacaktır. Analık sigortası bakımından da durum böyledir. Burada da hastalık sigortasında olduğu gibi geçici iş göremezlik ödeneğine hak kazanılması için aynı şekilde prim gün sayısı şartı vardır. Üstelik, yıllık izin döneminde kısa vadeli sigorta kolları primi ödenmediğinde, kişinin hastalık sigorta kolu bakımından geçici iş göremezlik ödeneğine hak kazanması için şart koşulan prim ödeme gün sayıları ilerleyememiş olacak, bu yönüyle böyle bir uygulama, kişinin sosyal sigorta yardımlarına ihtiyacı olduğunda ondan faydalanamaması gibi ağır bir sonuca neden olabilecektir. Bu nedenlerle yıllık ücretli izin sürelerinde kısa vadeli sigorta kolları priminin *yarı oranında* tahsil edilmesine

⁶⁰ 4857 Sayılı Kanun'da bu konuda açık bir düzenleme bulunmamakla birlikte, yıllık izin hakkının niteliği gereği, kişinin hastalıkla geçirdiği günlerde, yıllık izin hakkını kullandığı düşünülemez. Çünkü yıllık izin hakkı, anayasal düzeyde korunan "dinlenme hakkı"nın bir uzantısıdır. Kişi hasta olduğu zamanlarda, hastalığın fiziki veya ruhsal rahatsızlığı altında sıkıntı çekmekte, çalışmanın yorgunluğunu üzerinden atmak suretiyle zihnini ve bedenini tazeleyememekte, dinlenme hakkıyla öngörülen amaç kişi üzerinde gerçekleşmeyip kişinin ihtiyacı giderilememektedir. Aynı yönde bkz. Çelik/ Caniklioğlu/ Canbolat, s.738.

Ancak kişi, izin süresinin bitiminde işinin başında olmalı, işverenin uygun gördüğü bir tarihte raporlu olduğu günlere ilişkin saklı hakkını ilerleyen bir tarihte kullanabilmelidir. Bkz. Çelik/ Caniklioğlu/Canbolat, s.738.

⁶¹ Doğumdan önceki sekiz haftalık çalışmama süresinin (4857 s.lı K., m. 74) başlangıcından da önce, kadın çalışanın yıllık izne çıktığı ve erken doğum yaptığı düşünülürse, bu durumda, annenin analık sigortasından sağlanacak geçici iş göremezlik ödeneğine de ihtiyacı olacaktır.

yönelik olarak getirilebilecek bir düzenlemeyle, hem sigortalının menfaati korunmuş hem de Kurum ve aynı anda işveren, zarara uğramamış olacaktır.

a.1.2. Sigortalılara istirahatli iken ödenen ücretler

Sigortalılara istirahatlı iken, yani çalışmadığı halde ödenen ücretlerin prim matrahına dahil edilip edilmeyeceği, üzerinde durulması gereken bir husustur. Esasen İş Kanunu'nda, işçi hasta olduğu için iş görme borcunu ifa edemiyorsa işverene ücret ödeme borcu yükleyen bir hüküm bulunmamaktadır.⁶² Ancak İş K. m. 49/4'te yer alan düzenlemeye göre, aylık maktu ücret alan işçilerin hastalığı halinde de ücretlerini tam olarak alacağı belirtilmiştir. Buna karşılık diğer ücret şekillerinde de, iş sözleşmesi, toplu iş sözleşmesi veya işyeri uygulamalarıyla işçinin istirahatli olduğu günlerde de ücretini tam olarak alacağı kararlaştırılabilir.⁶³

Geçmiş yıllarda tartışmalı bir alan olan bu konudaki hukuki sorunsal, hasta olduğu için iş görme edimini ifa edemeyen işçiye hastalığı süresince işveren tarafından yapılan bir ödeme varsa, bu ödemenin ücret olarak nitelendirilip nitelendirilemeyeceğidir. Bilindiği gibi ücret borcu, iş görme ediminin karşılığıdır. Dolayısıyla iş görme edimi yoksa ücretten söz edilemeyeceği akla gelebilir. Ancak konunun daha derinlikli ve geniş bir bakış açısıyla değerlendirilmesi, hem işçinin konumuna hukuki yaklaşımın iş hukukunun temel ilkelerinden ayrık düşmemesi hem de prime esas kazanç bakımından ortaya çıkan sonucun, sigortalılığın temel amacına aykırı olmaması bakımından önem arz etmektedir. Yargıtay, eski tarihli kararlarında yeknesak bir uygulama benimsememiş, bazı kararlarında bu ödemelerin prime tabi olduğuna hükmetmiş⁶⁴, bazı kararlarında istirahatli sürelerde yapılan bu ödemelerin sosyal yardım olduğunu kabul ederek, sigortalının prime esas kazanç elde etmediğine hükmetmiştir.⁶⁵ Bu konuda Sayıştay Genel Kurulu'nun 21.02.1985 tarihinde verdiği,

⁶² Çelik/ Caniklioğlu/ Canbolat, s.337.

⁶³ Çelik/ Caniklioğlu/ Canbolat, s.337.

⁶⁴ Yarg. 10. HD, 17.10.1975, 3373/5288, aktaran Tuncay/ Ekmekçi, s.174; "Şayet sigortalıya ödenen yarım işgöremezlik ücreti toplu iş sözleşmesiyle tama yükseltilmişse işverenin ödediği tamamlayıcı kesim ücret kavramına girer. Zira bu ödeme sosyal ücret niteliğinde olup sosyal ücretlerin prime tabi olduğu SSK m.77/1'in açık hükmü gereğidir.", Yarg. 10. HD, 12.4.1983, E.1518, K.1914, Resul Aslanköylü, **Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu Şerhi**, Ankara: Yetkin, 2010, s.1273.

⁶⁵ Yargıtay verdiği bir kararda, sigortalının geçici iş göremezlik ödeneği aldığı bir dönemde kendisine toplu iş sözleşmesi gereğince yapılan ödemelerin yardım niteliğinde olduğunun tartışmasız olduğuna, çünkü sigortalının çalışarak ücret hak etmediğine hükmetmiştir. Yarg. 21. HD, 10.12.2001, E.

ayrıntılı şekilde gerekçelendirilmiş bir kararı bulunmaktadır.⁶⁶ Buna göre, toplu iş sözleşmelerine konulmuş bu tür hükümler, kişiye yapılan bir “sosyal yardım taahhüdü” değildir. Ancak işçinin hastalık halinde ücretinde azalma meydana gelmesini engellemek adına, işçi lehine bir “*ücret hakkı tesisi*”dir. Ayrıca o dönemde bir fiili emek ortaya çıkmıyorsa da, yapılan ödeme, iş sözleşmesinden kaynaklanmakta ve işçiye geçmiş ve gelecek çalışmalarının karşılığında yapılmaktadır. İş görme ediminden bağımsız olarak herhangi bir “sosyal yardım” gibi değerlendirilmesi, iş ilişkisinin temel dinamiklerini göz ardı etmek anlamına gelecektir. Gerçekten de hastalık gibi insani bir durumun ortaya çıkabilmesi, hayatın olağan akışında beklenir bir durumdur ve işverenin bu tür engelleri göz önüne alarak işçiye istihdam etmesi gerekir.⁶⁷ İş görme edimi hastalık halindeki geçici zaman diliminde ifa edilemiyorsa da, işçinin işletmeye aidiyeti ve bağlılığı bu zaman diliminde de devam etmektedir.⁶⁸ İşçi sadakat borcunu yerine getirdiği müddetçe işverenin de bu borcun karşılığı olarak gözetim borcu bulunmaktadır. Öğretide bir görüşe göre bazı durumlarda iş görme edimi olmaksızın ücret ödenmesi, işverenin gözetim borcu gereğidir.⁶⁹ Dolayısıyla iş sözleşmesinde veya toplu iş sözleşmesinde bulunan bu tür hükümler, bir sosyal yardım taahhüdü olarak görülemeyecektir. Bu hükümler ancak, işçinin geçmiş ve gelecek hizmetleri ve devam eden sadakat ve bağlılık borcu düşünülerek, ücret hakkını, iş

2001/7902, K. 2001/8459, Kazancı İçtihat Bilgi Bankası, www.kazanci.com.tr; Yarg. 10. HD, 27.12.1988, E. 1988/2051, K. 1988/7897, Kazancı İçtihat Bilgi Bankası, www.kazanci.com.tr.

⁶⁶ “...bağıtlanan toplu iş sözleşmelerinde, ilk iki günlük yevmiyenin işverence, işçi çalışmış gibi tam ödeneceğine; Sosyal Sigortalar Kurumu’nca yapılan ödemenin, işçinin çıplak gündeliği göz önünde tutulmak suretiyle tama iblağ edileceğine; Sosyal Sigortalar Kurumu’nca geçici iş göremezlik ödeneği olarak verilen paranın ilgili saymanlığa yatırılması koşuluyla ödemenin işveren tarafından Kanun çerçevesinde yapılacağına; anılan Kurum’ca işçiye ödenen geçici iş göremezlik ödeneğine ait makbuzun işverene ibraz edilmesi halinde, makbuzda yazılı miktarın işçinin aylık ücretinden tahsil edileceği ve işçinin aylık ücretinin işverence tam olarak ödeneceğine ilişkin hükümlere yer verilmektedir. Toplu iş sözleşmelerinde yer alan bütün bu düzenlemeler de göstermektedir ki, amaç, geçici iş görememe durumuna düşen sigortalıya bir tür sosyal yardım yapılması değil; bu suretle ücretlerinde ortaya çıkan azalmanın giderilmesidir. Geçici iş göremezlik durumuna düşen sigortalıya, işveren tarafından ödenen, bu süreye ait ücret farklarının, hizmet karşılığında verilen bir para sayılamayacağı gerekçesiyle ücret kapsamına girmeyeceği düşünülebilirse de, bahse konu ödemeler, fiili emeğin karşılığı olmamakla beraber, hizmet akdinden kaynaklanan ve “hizmetli” vasfını taşıyan kişiye geçmişteki ve gelecekteki hizmetleri de göz önünde bulundurulmak suretiyle yapıldığından, anılan ödemeleri ücret kavramından ayrı düşünmek, toplu iş sözleşmelerinin amacıyla da bağdaşmaz. Aksine bir yorum, sigortalının ileride yararlanacağı hakları haleldar edeceğinden, böyle bir yoruma gidilmesinin, kavram olarak, sigortalılığın temel amacına uygun düşmeyeceği de ortadadır. Bu itibarla, geçici iş göremezlik durumuna düşen sigortalılara, işveren tarafından yapılan ödemelerin sigorta primine tabi tutulması gerekmektedir.” Sayıştay, GKK, 21.2.1985, K.4487/1, www.kazanci.com.tr.

⁶⁷ Ali Nazım Sözer, **Hasta İşçinin İş İlişkisi**, Yayınlanmamış Doktora Tezi, Ege Üniversitesi İktisat Fakültesi, 1981, s.41.

⁶⁸ Sözer, **Hasta İşçinin İş İlişkisi**, s.41; Özkan Bilgili, **İstirahatli İşçiye Ücreti Tam Olarak Ödenir mi? E-Yaklaşım Dergisi**, S.46, Mayıs 2007, www.yaklasim.com.

⁶⁹ Sözer, **Hasta İşçinin İş İlişkisi**, s. 40

görme ediminin ifasını geçici olarak engelleyen tesadüfî olayların etkisinden kurtarmak⁷⁰ amacıyla iş sözleşmesine ilişkin olarak işçi lehine hak tesis etmek amacıyla düzenlenmiş hükümlerdir. Kaldı ki Sayıştay Genel Kurulu'nun kararında da yer verdiği üzere, prime esas kazanca dahil olmayacak ödemeler 506 ve 5510 sayılı Kanun'larda sınırlı sayıda belirtildiği için, bu ödemelerin ücret olarak nitelendirilip nitelendirilmediğine bakılmaksızın prime esas kazanca dahil olduğunun kabulü gerekir.

Sosyal Sigortalar Kurumu Genel Müdürlüğü, 1 Ocak 1988 tarihinde bir genelge yayımlamış ve yaptığı düzenlemeyle bu ödemeleri ücret olarak nitelendirerek, prime esas kazanca dahil etmiştir.⁷¹ Öğretinin görüşü de bu yöndedir.⁷² Güncel mevzuata göre de işverenin raporlu olan işçisine ücret ödemesi halinde, bu ücret prime esas kazanca dahil edilir ve kısa vadeli sigorta kolları primi de dahil olmak üzere prime tabi tutulur. Yürürlükte olan bu uygulamanın dayanağı İşveren Uygulama Tebliği⁷³ madde 2.1.2.4'te yer almaktadır. Bu maddeye göre istirahatli iken ödenen ücretler, prime esas günlük kazanç alt sınırının altında kalırsa, Kanun'un 82. maddesi gereğince prime esas günlük kazanç alt sınırına tamamlanacaktır. Belirtilmelidir ki ücret ödemesinin yapıldığı bu istirahat süresi, prim ödeme gün sayısına da eklenir.

Yargıya yansımış bir olayda raporlu olunan günlerde işverenin ücret ödemediği, fakat sosyal sigorta primi ödediğinden söz edilmektedir. Belirtilmelidir ki istirahatli olunan dönemde, sigortalıya bir ücret ödemesi olmaksızın sigortalı hesabına Kurum'a

⁷⁰Sözer, Hasta İşçinin İş İlişkisi, s. 41; Bilgili, İstirahatlı İşçiye Ücreti Tam Olarak Ödenir mi?, www.yaklasim.com.

⁷¹“Sigorta İşleri Ve Primler Dairesi Başkanlığı İşlemleri Hakkında Genelge” / Genelge No: 16, “Bölüm VIII, A-5, Sigortalılara istirahatli iken ödenen ücretler: Kurumumuzdan geçici iş göremezlik ödeneği alan sigortalılara istirahatli bulundukları devrede işverenlerce ödenen geçici iş göremezlik ödeneği ile o devredeki kazancı arasındaki fark ücretlerin veya bu devrede Kurumumuzca ödenen geçici iş göremezlik ödeneği nazara alınmadan ödenen tam ücretlerin bundan böyle Tüzük, Yönetmelik, Toplu Sözleşme gibi genel düzenleyici tasarruflara dayanarak veya işverence atıfet kabilinden ödenmiş olmasına bakılmaksızın 506 sayılı Kanun'un 77. maddesinin (a) fıkrası kapsamında mütalâa edilerek prime tâbi tutulması, bu fark ücretlerin prime esas asgari günlük kazancın altında kalması halinde, 506 sayılı Kanun'un 78. maddesi gereğince prime esas asgari günlük kazanca iblâğ edilmek suretiyle iş kazaları ve meslek hastalıkları sigortası primi de dahil olmak üzere prime tâbi tutulması ve bu primlerin ilişkin olduğu sürenin, aylık sigorta primleri bildirgeleri ile dört aylık sigorta primleri bordrolarında gün sayısı olarak gösterilmesi gerekmektedir.” Kazancı Mevzuat Bilgi Bankası, www.kazanci.com.tr.

⁷² Güzel/ Okur/ Caniklioglu, s.235; Süleyman Başterzi, **Çalışmanın Kesintiye Uğramasının Sosyal Sigorta İlişkisine Etkisi**, Ankara: 72 Tasarım Basımevi, 2007, s.107; Nüket Saracel, “Sosyal Sigortalar Uygulamasında Kazanç Kavramı”, **Kamu-İş Dergisi**, S.3, Ocak 1998, s.19; Ömer Ekmekçi, “506 Sayılı SSK.'nda Prim Oranları ve Prime Esas Olan ve Olmayan Kazançlar”, **İş Hukuku Dergisi**, Nisan-Haziran 1991, s.242.

⁷³ RG. 01.09.2012, 28398.

prim yatırılması, hem Yargıtay hem de öğretiye göre mümkün değildir.⁷⁴ İstirahatli olunan dönemde işverenin ücret borcu yoktur; ancak ücret ödeniyorsa sosyal sigorta primleri de kesilecektir. Bununla birlikte, olağan koşullarda ücret gerektiren bir çalışma veya farazi çalışma veyahut fiili çalışma olmasa bile mevcut çalışma ilişkisine bağlı bir ücret ödemesi bulunmadığında, keyfi olarak, sosyal sigorta primi ödenmesi mümkün değildir.

a.1.3. En çok dört aya kadar boşta geçen süre ücret alacağı:

İş Kanunu'nun 21. maddesi uyarınca işe iadesine karar verilen işçiye ödenmesi gereken en çok dört aya kadar boşta geçen süre ücret alacağı da prim matrahına dahildir. Bu ücretten işsizlik sigortası primi de dahil olmak üzere, tüm sigorta kollarına ait primler kesilir ve bu süreler hizmetten sayılır (İUT, 7.3.).⁷⁵ Bu durum, işe iade kurumunun hukuksal mantığına da uygundur. Buna göre, işe iade kararı verildiği anda fesih geçersiz sayılmaktadır ve işçinin iş sözleşmesi hiç sona ermemiş kabul edilmektedir. 4857 sayılı Kanun m. 21/5'e göre, işçi işe başlatıldığında, bildirim süresine ait (ihbar) ücreti ile kıdem tazminatı peşin olarak ödenmişse, işçiye ödenecek en çok dört aya kadar olan ücret ve diğer alacaklarından mahsup edilir. İşçiye işe başlatılması halinde ödenecek en çok dört aya kadar olan ücret ve diğer hakları mahsup edilmemiş haliyle prime tabi tutulur. Ayrıca bu süreler, prim ödeme gün sayısından sayılacaktır (İUT, 7.3).⁷⁶

İşverenin prim ödeme yükümlülüğünün İş Kanunu'ndaki dört aylık ücretle sınırlandırılması gerekip gerekmediği de tartışılması gereken bir husustur. Bilinmektedir ki uygulamada işe iade davalarının sonuçlanması dört aydan fazla

⁷⁴ Yarg. 21. HD, 15.03.2011; E.2010/914, K.2011/2224, Kazancı İçtihat Bilgi Bankası, www.kazanci.com.tr; Fatih Uşan, "Sosyal Sigortaların Genel Hükümleri ve Türleri Açısından Yargıtay'ın 2011 Yılı Kararlarının Değerlendirilmesi", **Yargıtay'ın İş Hukuku ve Sosyal Güvenlik Hukuku Kararlarının Değerlendirilmesi 2011**, Ankara: Kamu İşletmeleri İşverenleri Sendikası, 2013, s.436-438; Güzel/ Okur/ Caniklioğlu, s.235; Öztürk, s.169.

⁷⁵ Sosyal Güvenlik Kurumu konuyu ilk olarak 506 sayılı Kanun döneminde 04.03.2005 tarih ve 16-330 Ek sayılı Genelge ile düzenlemiş, ancak bu Genelge'ye ilişkin eleştiriler üzerine konuyu yeniden düzenlemiştir. Eleştiri ve tartışma için bkz. Ömer Ekmekçi, "S.S. Kurumu Başkanlığı'nın, İşe İade Kararı Alan Sigortalılar İçin Prim Belgelerinin Verilmesi ve Primlerin Ödenmesi Sürelerine İlişkin 04.03.2004 Tarih ve 16-330 Sayılı Genelgesi Üzerine, **LEGAL İş Hukuku ve Sosyal Güvenlik Hukuku Dergisi**, S.7, 2005, s. 966 vd.

⁷⁶ Bu hususta ayrıntılı bir inceleme için bkz. Ercan Turan, "Yargıtay Kararları Işığında Geçerli Nedene Dayanmayan Feshin Sosyal Güvenlik Hukuku Alanındaki Etkileri", **Prof. Dr. Sarper Süzek'e Armağan C.III**, İstanbul: Beta, 2011, s.2417 vd.

sürmektedir. Ancak İş Kanunu m. 21/3'te yer alan emredici hüküm nedeniyle, dört ayı aşan süre için boşta geçen süre ücret alacağına hükmedilememektedir. Durumu 5510 sayılı Kanun bakımından incelediğimizde, sigorta kolları bakımından, sigorta ilişkisinin devamı, çalışma ilişkisinin devamına bağlıdır. İşe iade davası işçinin lehine kesinleşip işçi işe başlamak için başvuru yapmışsa, işveren işçiye işe başlatsın ya da başlatmasın, iş sözleşmesinin varlığı işverenin işe başlatma ya da başlatmama kararına değin *kesintisiz bir şekilde* sürmüş kabul edilir.⁷⁷ Bu durumda tüm bu süre için sigortalılık ilişkisi devam etmiş olur. O halde genel sistematığe göre ücretin ve buna bağlı olarak sosyal sigorta primlerinin, dört ayı aşan süre için de ödenmesi gerekirken, yasal hüküm nedeniyle dört ayı aşan süreden itibaren ücret ödenmemesi ve uygulamada sosyal güvenlik primlerinin yatırılmaması, tartışılması gereken bir husus olarak karşımıza çıkmaktadır.

İş sözleşmesinin geçersiz olduğu tespit edildiği halde, boşta geçen süre alacağının dört ayla sınırlandırılması, işçi aleyhine sınırlandırıcı bir hükümdür ve genelde işçi lehine nispi emredici hükümler öngören iş hukukunun temel prensiplerine aykırıdır.⁷⁸ Üstelik buna bağlı olarak, kişinin zorunluluk ilkesini haiz olan sosyal güvenlik hakkı, prim ödeme gün sayısının ilerlememesi ve prim birikiminin durması nedeniyle zarar görmektedir. Öğretide de, işverenin ücret ve prim ödeme yükümlülüğünün dört ay ile kısıtlanmasının eleştiri konusu yapılabileceği belirtilmektedir.⁷⁹ Buna neden olan olgu ise, işverenin hukuka aykırı olarak gerçekleştirdiği fesih eylemidir. İşverenin kusurlu eyleminden doğan sonuçların sorumluluğunun işveren bakımından sınırlandırılarak bunun olumsuz etkilerinin ise, kusuru olmadığı gibi söz konusu eylem nedeniyle mağduriyet yaşamış olduğu bilinen işçi üzerinde doğmasına izin verilmesi, hakkaniyete aykırılık teşkil eder.

⁷⁷ Süzek, s.621, 630, 632; İşverence yapılan feshin geçersiz sayılarak işe iadesine karar verilen işçinin, süresinde işverene başvurması üzerine, işverenin işe başlatmama kararını işçiye tebliğ ettiği ya da bir aylık işe başlatma süresinin dolduğu tarihin iş sözleşmesinin fesih tarihi kabul edilmesi gerektiği yönünde bkz. Çelik/ Caniklioğlu/ Canbolat, s.559.

⁷⁸ Süzek, s.638; Murat Engin, **İş Sözleşmesinin İşletme Gerekleri ile Feshi**, İstanbul: Beta, 2003, s.30-31.

⁷⁹ Ali Güzel, "İş Mahkemeleri Kanunu Tasarısı Hakkında Bazı Aykırı Düşünceler", **Çalışma ve Toplum Dergisi**, C.3, S.50, 2016, s.1143.

İş hukukundaki ücret alacağını sınırlandıran bu hükme⁸⁰ karşın, sosyal güvenlik primlerinin dört ayı aşan süre bakımından da tahakkuk ettirilmesi sağlanabilir, buna bir engel bulunmamaktadır. Bu durumda prime esas kazancın nasıl belirleneceği konusunun aydınlatılmasına ihtiyaç vardır. 5510 sayılı Kanun'un 82. maddesinin 2. fıkrasına göre, ücretsiz çalışan sigortalıların⁸¹ günlük kazançları, alt sınır üzerinden hesaplanır.⁸² Buna göre, dört ayı aşan süre boyunca da farazi çalışma devam ettiği, ancak işverenin ücret borcu olmadığı için, 82. maddedeki ücretsiz çalışma durumu buraya kıyasen uygulanabilir.⁸³ Aksi takdirde, işçi işverenin haksız feshi nedeniyle hak kaybına uğrarken, Kurum da gelir kaybına uğramış olacaktır. Ayrıca sosyal güvenlik hukuku bakımından eylemli çalışma esas olduğu için bu öneriye eleştiri getirilebilirse de, unutulmamalıdır ki dört aya kadar geçen boşa süre bakımından da eylemli çalışma bulunmamaktadır. Fakat farazi bir çalışmanın olduğu kabul edilmektedir. Halbuki bu farazi çalışma, dört ayı geçen süre bakımından da geçerlidir. Çünkü iş hukuku teorisine göre, iş sözleşmesi baştan itibaren (dört ayı aşan süre boyunca da) kesintisiz şekilde devam etmiştir.⁸⁴ O halde işverenin lehine ücret ödeme borcunu dört ayla sınırlandıran

⁸⁰ Ücret alacağını dört ayla sınırlandıran düşüncenin temelinde iş davalarının en çok dört ay süreceğini öngören İK m. 20/3 hükmü yatmaktadır. Söz konusu hüküm 7036 sayılı Kanun'la değiştirilmeden önce şu şekildeydi: "Dava seri muhakeme usulüne göre iki ay içinde sonuçlandırılır. Mahkemece verilen kararın temyizi halinde, Yargıtay bir ay içinde kesin olarak karar verir." Bir usul kuralından hareketle maddi hukuka ait bir hakkın sınırlandırılmasının başarısız bir hukuk tekniği olduğu görüşü için bkz. Engin, İş Sözleşmesinin İşletme Gerekleri ile Feshi, s.30.

⁸¹ "Ücretsiz çalışan" ifadesinin ayrıntılı şekilde irdelenişi için bkz. Kübra Doğan Yenisey/ Mahmut Kabakcı, **Gönüllü Emeği ve İş Hukuku**, İstanbul: İstanbul Bilgi Üniversitesi Yayınları, 2017, s.55-77 ve s.99-110: Ücret, iş sözleşmesinin zorunlu unsuru olduğundan; ücretsiz çalışma ifadesi ile neyin kast edildiği düşünülebilir. Doğan Yenisey ve Kabakcı'ya göre, Kanun'daki bu düzenleme, m.4 ve m.5'te yer verilen, hizmet sözleşmesi ile çalışmadığı halde tam ya da kısmi sigortalı olarak kapsama alınan kimselerin, yasayla belirlenmiş sigorta kollarına tabi tutulabilmesi için ödenmesi gereken sigorta priminin hangi farazi kazançta göre hesaplanacağını belirtmek ya da hizmet sözleşmesiyle çalıştığı halde ücretin sözleşme ile belirlenmediği ve de ödenmediği durumlarda, prime esas kazancın ne tutarda olduğunun kabul edileceğini belirtmek amacıyla yapılmıştır. Yoksa bu düzenleme, gönüllülük esasıyla, hizmet sözleşmesi kapsamına girmeksizin yapılan çalışmaları kapsamamaktadır. Çünkü Kanun'umuzda sigortalılık temel olarak bir gelir elde etmek amacıyla yürütülen çalışma ilişkisi çerçevesinde şekillenmiş, bunun dışında sigortalı sayılanlar ise sınırlı sayı prensibiyle düzenlenmiştir. Gönüllü çalışanlara ise sigortalı sayılanlar arasında yer verilmemiş olup bu kimselerin gelir elde etme amacına yönelik bir çalışma biçimleri de yoktur. Bu nedenle gönüllülerin sigortalı olabilmesi için Kanun'da ayrı bir düzenlemenin yapılmasına ihtiyaç vardır. Bu kimselerin gönüllü faaliyetleri sırasında karşılaşılabileceği risklere karşı iş kazası ve meslek hastalığı sigortası kapsamına dahil edilmeleri gerekmektedir.

⁸² 506 sayılı Kanun m. 78/2'de de aynı düzenleme yer almaktaydı. Kişilere ücret ödenmese dahi, fiili çalışma olgusunun sigortalılığı getireceğine ilişkin 506 sayılı Kanun döneminde verilmiş bir Yargıtay kararı için bkz. Yarg. 21. HD., 1.2.1996, E.1996/259, K.1996/409, Kazancı İçtihat Bilgi Bankası, www.kazanci.com.tr.

⁸³ Başterzi, s.205.

⁸⁴ Süzek, s.621, s.630, s.632; Yargıtay'ın bu teoriye ters düşen kararları mevcuttur. Yargıtay, kıdem tazminatında esas alınmak üzere işçinin kıdemine eklenecek olan süreyi, dört aylık süre ile sınırlandırmaktadır. Bkz. Yarg. 22. HD., 4.6.2012, E. 2012/5909, K. 2012/12184, Kazancı İçtihat Bilgi Bankası, www.kazanci.com.tr. Halbuki iş sözleşmesinin fesih tarihi işverenin işçiyi işe başlatmadığı

hükümün, iş sözleşmesinin devam edip etmemesiyle bir ilgisi yoktur; hüküm yalnızca, işverenin ücret borcuna ilişkin bir düzenleme öngörmektedir. Dolayısıyla ücretle ilişkili bu hükümün sosyal güvenlik hukukuna yansıtılması için haklı bir gerekçe mevcut değildir. Üstelik, 5510 sayılı Kanun m. 82/2’yi konu alan Yargıtay kararlarına göre⁸⁵, sigortalılık için esas olan iş sözleşmesine dayalı çalışmanın varlığıdır. Ücret ödenmesi, iş sözleşmesinin ayrılmaz bir parçası olsa da; ücret, sigortalılığın tesisi için ayrıca aranacak bir kriter değildir.⁸⁶ İş sözleşmesine dayalı çalışmanın varlığında sigortalılık zorunlu olarak ortaya çıkar. Bu bakımdan dört aya kadar olan sürede farazi çalışmanın mevcudiyeti kabul edilerek prim tahakkuk ettirilirken, devam eden süre boyunca da farazi çalışma aynen devam ettiği halde, işverenin ücret ödeme borcunun iş hukukuna özel bir yasa hükmüyle sınırlandırılması sebep gösterilerek, sosyal güvenlik hukukunda bunun bir karşılığı bulunmadığı halde prim tahakkuk ettirilmemesi, tutarlı gözükmemektedir. Bu nedenlerle, mevzuatta, boşta geçen sürenin dört ayı aşan kısmının da m. 82/2’ye göre prime esas kazanç alt sınırı üzerinden, sigortalılık hizmet süresine dahil edilmesine ilişkin bir düzenleme yapılmasına ihtiyaç vardır. Bu düzenleme yapıldığı takdirde, 5510 sayılı Kanun’un 82. maddesinin 3. fıkrasına göre ücretsiz çalışan sigortalılara ait sigorta primlerinin tümünü işveren ödeyeceğinden,⁸⁷ bu döneme ilişkin işçinin sigorta prim payından söz edilmeyecektir.

a.2. Prim, ikramiye ve bu nitelikteki her çeşit istihkaktan sigortalılara o ay içinde yapılan ödemeler ile özel sağlık sigortalarına ve bireysel emeklilik sistemine ödenen tutarlar:

Prim (işverence işçiye ödül niteliğinde verilen ek ödemeler anlamında), ikramiye ve bu nitelikteki her çeşit istihkaktan sigortalılara *o ay içinde yapılan ödemeler* ile özel

tarih olduğundan, geçersiz sayılan fesih tarihi ile gerçek fesih tarihi arasındaki tüm sürenin işçinin kıdeminden sayılması gerektiği aşıkardır. Bkz. Süzek, s.632-633.

⁸⁵ Yarg. 21. HD, 1.2.1996, E.1996/250, K.1996/409; Bu yöndeki diğer kararlar için bkz. Doğan Yenisey / Kabakçı, s.62-65; YHGK, 2.2.2005, E.2004/737, K.2005/26, Çalışma ve Toplum Dergisi, C.2, S.5, 2005, s.159 vd.; Yarg. 21. HD, 06.05.2010, E.2009/6024, K.2010/5412, Yarg. 10. HD, 05.02.2013, E.2013/327, K.2013/1329; Yarg. 10. HD, 09.06.2014, E.2014/7161, K.2014/14050, Legalbank İçtihat Bilgi Bankası, www.legalbank.net.

⁸⁶ Güzel/Okur/Caniklioglu, s.82; Sözer, Sosyal Sigorta İlişkisi, s.136; Aslanköylü, s.207-209, 1287.

⁸⁷ Bilindiği gibi 12.10.2017 tarihli ve 7036 sayılı İş Mahkemeleri Kanunu’yla işe iade davaları için zorunlu arabuluculuk dava şartı olarak getirilmiştir. Arabuluculukta boşta geçen süre ücret alacağı, tarafların kısa sürede anlaşmaları ve işçinin alacaklarına kısa sürede kavuşması amacıyla, Kanun’un nispi emredici hükümlerine uyulmaksızın serbestçe belirlenebilmektedir. Bu durumda artık uygulamada, boşta geçen süre ücret alacağı dört aylık tutardan az olabileceğinden, işverenin prim borcunun da buna paralel olarak azalabileceği belirtilmelidir. Bu ise zorunluluk ilkesini haiz sosyal güvenlik hakkının zedelenmesi sonucu yaratmaktadır. Benzer görüşte bkz. Faruk Barış Mutlay, “İşe İade Davalarında Arabuluculuk”, *Çalışma ve Toplum Dergisi*, C.4, S.59, 2018, s.2138.

sağlık sigortalarına ve bireysel emeklilik sistemine *ödenen tutarlar* prime esas kazanca dahil edilir (m. 80/1, a, 2). Prim, ikramiye ve bu nitelikteki istihkakların prim matrahına dahil edilmesi için, sigortalıya ödenmiş olması gerekli ve yeterlidir. Diğer bir deyişle sigortalının hak etmiş olması değil, ücretin işveren tarafından sigortalıya ödenmiş olması aranır. Dolayısıyla bu istihkaklar hak edildiği ayın değil, ödendiği ayın prime esas kazancına dahil edilir.

Bu ödemeleri örnekleyecek olursak, tabii afet yardımı, nakit ödenen kira yardımı, nakit ödenen giyecek yardımı, nakit ödenen yakacak yardımı, askerlik yardımı, sünnet yardımı, nakit ödenen taşıt yardımı, nakit ödenen ısıtma yardımı, nakit ödenen elbise dikiş bedeli, nakit ödenen ayakkabı bedeli, yılbaşı parası, kreş parası, bayram harçlığı, izin harçlığı, bayram ikramiyesi, yılbaşı ikramiyesi, 6772 sayılı Kanun gereğince ödenen ikramiye, 6772 sayılı Kanun gereğince Bakanlar Kurulu kararına dayanılarak ödenen ikramiye ve 2448 sayılı Kanun gereğince ödenen ikramiye sayabiliriz.⁸⁸ Öğretmenlere ödenen eğitim-öğretim tazminatı⁸⁹, özendirme ikramiyeleri, başarı primleri; sporculara, antrenörlere ve menajerlere ödenen galibiyet primleri, satış primi, üretim primi de “prim, ikramiye ve bu nitelikteki her çeşit istihkak” kapsamında prime esas kazanca dahil edilir.

Maddede belirtilen istisnalar dışında her ne adla yapılırsa yapılsın tüm ödemeler ile aynı yardım yerine geçmek üzere yapılan nakdi ödemeler, prime esas kazanca tabi tutulur (m. 80/1, c).

Eğer ikramiyeler “ikramiye avansı” veya “ikramiye dilimi” adı altında taksit taksit ödenmekteyse, ikramiyenin prime esas kazanca dahil edilmesi için son dilimin ödenmesi beklenemez. Her bir taksit, ödemenin yapıldığı ayın kazancına dahil edilecektir. Başka bir deyişle, “avans” adlandırması dikkate alınmadan, sanki her bir ödeme, bağımsız birer ikramiyeymişçesine değerlendirilir.⁹⁰ Aksi takdirde, avans ismi kullanılarak prim borcundan kaçılması sonucu doğabilecektir. Çünkü avans ismine

⁸⁸ http://www.sgk.gov.tr/wps/portal/sgk/tr/calisan/isveren/prime_esas_kazanc_miktarlari/prime_esas_kazanc_miktarlari , (Erişim tarihi: 2.6.2019).

⁸⁹ Yarg. 21. HD, 11.07.2000, E. 2000/4716, K. 2000/5504, Kazancı İçtihat Bilgi Bankası, www.kazanci.com.tr.

⁹⁰ Bekir Geçer, “İkramiye Avansları ve Ücretsiz İzinli Dönemde Ödenen İkramiyelerin Sigorta Primine Tabi Olup Olmadığı”, **Yaklaşım Dergisi**, S.139, Temmuz 2004, www.yaklasim.com; Güzel/ Okur/ Caniklioğlu, s.232, Ali Güzel/ Saim Ocak, “5510 Sayılı Yasa İle İşverenlere Getirilen Ek Sosyal Sigorta Yükümlülükleri”, **Legal İş Hukuku ve Sosyal Güvenlik Hukuku Dergisi**, S.13, 2007, s.162.

binaen, yalnızca ikramiyenin son diliminin ödendiği ayın matrahına ikramiyenin toplam miktarının işlenmesi halinde, toplam meblağın, prime esas kazancın aylık üst sınırını aşması sonucu doğabilecek, bu da Kurum’u prim gelirinden yoksun bırakacak ve sonuç itibarıyla sigortalının sosyal güvenlik birikimini azaltacaktır.

Öğretide bir görüşe göre, ikramiyelerin hukuken avans olarak ödenmesi mümkün değildir. Bu görüşün temelinde, ikramiyelerin ödenmediği takdirde hak edilmiş bir kazanç olmasının mümkün olmadığı fikri bulunmaktadır. Hak edilmemiş bir ücretin ise avansı söz konusu olamaz.⁹¹ Oysaki, 6098 sayılı Türk Borçlar Kanunu’nun 405. maddesinde, karşılıklı anlaşma veya çalışma koşulları ya da işverenin tek taraflı taahhüdü ile “ikramiye hakkının” doğabileceği öngörülmüştür. Dolayısıyla ikramiyelerin prime tabi tutuluşunda avans isminin dikkate alınmaması gerektiğine dair görüşün isabetli oluşu, ikramiyelerin avans olarak ödenmesinin mümkün olmamasından dolayı değil; 5510 sayılı Kanun’un açık hükmü gereğince ikramiyeler bakımından hak edilmenin değil, ödenmiş olmanın prim hesabında dikkate alınacak tek kriter olmasından ibarettir. Nitekim, Yargıtay da bir kararında ek ücret niteliğindeki primin avans olarak ödenebileceğine hükmetmiştir.⁹²

Yukarıda da belirtildiği gibi, sigortalılara ödenen prim, ikramiye vb. ödemeler, ödendiği ayın kazancına dahil edilir. Ancak prim ve ikramiye, iş hukukuna göre ücret eki olmasına rağmen, 5510 sayılı Kanun m. 80/1, (d)’de prim, ikramiye ve bu nitelikteki her çeşit istihkak, “ücret” kavramının dışında tutulmuştur. Yukarıda da, kardan pay alma ve komisyon ücretlerinin iş hukukuna göre prim, ikramiye gibi ücret eki olmasına rağmen, sosyal güvenlik hukukunda prim ve ikramiyeden farklı değerlendirilmesinin önemli bir sonuca yol açacağı belirtilerek, ileride açıklanacağı ifade edilmişti. Bu sonuçlardan bir tanesi, bu ödemelerin prime esas kazanca hak edildiği ayda mı yoksa ödendiği ayda mı dahil edileceği noktasında ortaya çıkan farklılıktır. Buna ek olarak; prim, ikramiye gibi ödemeler, üst sınırın aşılması durumunda, ödemelerin yapıldığı ayı takip eden aydan başlanarak iki ayı geçmemek üzere sonraki ayların prime esas kazancına dahil edilir (m. 80/1, d). Hükümde belirtilen iki ay, ödemenin yapıldığı ayı izleyen ardışık iki aydır. Yoksa prime esas kazancın üst sınırının ard arda aşılması durumunda, üst sınırın altında kalan ilk iki ay

⁹¹ Geçer, s. 218 vd.

⁹² Yarg. 3.HD, 17.7.2007, E. 2007/8301, K. 2007/9918, Kazancı İçtihat Bilgi Bankası, www.kazanci.com.tr.

olarak anlaşılamaz. Yani prime esas kazancın üst sınırının, söz konusu ikramiye ödemesinin yapıldığı ayı izleyen ilk iki ayda da aşılması durumunda, bu ikramiyenin ilgili tutarı prime esas kazanca hiçbir şekilde dahil edilemeyecektir.

İki ayla sınırlı olmak üzere, sonraki aylara ait prime esas kazançlara ilave edilen bu miktara, uygulamada “devrik matrah” denilmektedir.⁹³ Bu düzenlemenin amacı şudur: İkramiyelerin tek seferde yüklü miktarda verilmesi durumunda, ödemenin yapıldığı aya ilişkin prime esas kazancın üst sınırının aşılması söz konusu olabilecektir. Bunun sonucunda üst sınıra ilişkin hükmün, ikramiyelerin üst sınırı aşacak şekilde bir ödeme yapısı planlanarak kötüye kullanılabilme ihtimali bulunmaktadır. Üst sınırı aşan ücretlerin iki ay süre ile daha prime esas kazanca dahil edilmesi bunu engellemek amacıyla öngörülmüştür.⁹⁴ Bununla birlikte öğretilerde bu hüküm eleştirilere konu edilmiştir. Hükmün, üst sınırın aşıp aşılmadığını sürekli denetlemek zorunda olan işverenlere yoğun bir iş yükü getirdiği ve işverenlerin prim yükünü artırdığı öne sürülmüştür.⁹⁵ Pek çok sigortalının çalıştığı işyerinde hangi sigortalıların bu kapsamda olduğunun tespit edilmesinin sorunlara neden olduğu ve muhasebe kayıtları bakımından çok karmaşık bir durum ortaya çıkacağı⁹⁶ savunulmuştur. Bu eleştiriler, 5510 sayılı Kanun ilk çıktığında, matrahın on iki ay boyunca devredilmesini öngören düzenlemenin, 5754 sayılı Kanun’la⁹⁷ değiştirilerek, on iki aylık devir süresinin iki ayla sınırlandırılmasına yol açmıştır.

506 sayılı Kanun döneminde ücretsiz izin döneminde verilen ikramiyelerden prim alınmamaktaydı.⁹⁸ 5510 sayılı Kanun döneminde İşveren Uygulama Tebliği’nde yer verilen düzenlemeye göre, sigortalılara ücretsiz izin, istirahat vb. nedenlerle ay içinde ücret ödenmediği dönemlerde, ücret dışında prime esas kazanca dahil olacak

⁹³ Tuncay/Ekmekçi, s.188.

⁹⁴ Yusuf Alper, “5510 sayılı SSGSSKanununun İşveren Yükümlülükleri Açısından Değerlendirilmesi, **MESS Mercek Dergisi**, S.55, Temmuz 2009, s.74; Cüneyt Olgaç/ Mehmet Bulut, **Sosyal Güvenlik Uygulamaları İşveren Rehberi**, Ankara: TİSK, 2012, s.147, Tuncay/Ekmekçi, s.188.

⁹⁵ Güzel/ Okur/ Caniklioglu, s.237; Güzel/ Ocak, Ek Yükümlülükler, **Legal İş Hukuku ve Sosyal Güvenlik Hukuku Dergisi**, S.13, 2007, s.162-163; Resul Kurt, **5510 Sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu ile Diğer Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapan 5754 Sayılı Kanun (Karşılaştırmalı ve Açıklamalı)**, İstanbul: İSMMMO, 2008, s.162.

⁹⁶ Güzel/ Ocak, Ek Yükümlülükler, s.163.

⁹⁷ İlgili değişiklik, 08.05.2008 tarihli Resmi Gazete’de yayımlanan 17.4.2008 tarihli ve 5754 sayılı Kanun’un 47. maddesiyle gerçekleştirilmiştir.

⁹⁸ Güzel/ Ocak, Ek Yükümlülükler, s.164; Sosyal Sigortalar Kurumu Sigorta İşleri Genel Müdürlüğü Sigorta Primleri Takip ve Tahsilat D. Başkanlığı’nın 27.06.2001 tarih ve 511650 sayılı Yazısı’nda da aynı görüş ortaya konulmuştur.

herhangi bir ödeme yapılması durumunda, ücret dışındaki bu ödemeler, ödemenin yapıldığı tarihi takip eden iki ayı geçmemek üzere ücret ödemesinin yapıldığı ayların prime esas kazancına dahil edilecektir. Ancak ödemenin yapıldığı tarihi izleyen iki ayda da ücret ödemesine hak kazanılmamışsa, bu ödemelerin prime esas kazanca dahil edilmesine imkan bulunmamaktadır (İUT. 7.5.). Çünkü aşan kısmın devredilebilmesi için, devredilecek ayda işçinin prime esas kazancının bulunması gerekir.⁹⁹ Kuşkusuz bu durum, yalnızca ücret ödenmeyen istirahat halleriyle sınırlıdır. Ücret ödenen istirahat dönemlerinde, ücret prime esas kazanca tabidir, dolayısıyla bu süreler prim ödeme gün sayısına ilave edilir (İUT, 2.1.2.4).

Ayrıca iş sözleşmesi herhangi bir nedenle sona ermişse ya da askıya alınmışsa, aşan miktarın bir sonraki aya devri mümkün değildir. Çünkü yukarıda da belirtildiği gibi aşan kısmın devredilebilmesi için, devredilecek ayda işçinin prime esas kazancının bulunması gerekir. Askı halinde de aynı şey geçerlidir. Kanun’a göre matrah, askı halinin sona ermesini takip eden iki aya değil, ödemenin yapılmasını takip eden iki aya devredilir. Örneğin Mayıs ayında tavanı aşan bir matrah varsa, Haziran ve Temmuz ayında sözleşme askıya alınmışsa, matrahın Ağustos ve Eylül ayına eklenmesi mümkün olamaz.¹⁰⁰ Zira Kanun’un prime esas kazanca dahil olabilmesini “takip eden iki ay”la sınırlayan açık hükmü karşısında, askı hali sona erdikten sonraki tarihi izleyen ilk iki aya ilişkin prime esas kazanca dahil edebilmek, ancak özel olarak başka bir düzenlemeyle mümkün olabilir.¹⁰¹

Toplu iş sözleşmelerine tabi işyerleri işverenlerince veya kamu idareleri veya yargı mercilerince verilen kararlara istinaden, sonradan ödenen ücret dışındaki ödemelerin hizmet akdinin mevcut olmadığı veya askıda olduğu bir tarihte ödenmesi durumunda, bunlar prime esas kazancın tabi olduğu en son ayın kazancına dahil edilecektir (m. 80/1, d). Üst sınırın aşılması halinde, sonraki aylara devir mümkün olmayacaktır.¹⁰²

⁹⁹ Tuncay/Ekmekçi, s.180, dn.75, Şakar, Sosyal Sigortalar, s.146.

¹⁰⁰ Tuncay/Ekmekçi, s.188, dn.77.

¹⁰¹ Güzel/Ocak, Ek Yükümlülükler, s.164 (Makale eski tarihlidir ancak toplu iş sözleşmelerine tabi işyerleri işverenlerince veya kamu idarelerince veya yargı mercilerince verilen kararlara dayanmaksızın yapılan ödemelerin ya da bu ödemelerin matrahı aştığı ayı takip eden iki aylık sürenin, askı haline denk gelmesine ilişkin bir düzenleme, güncel mevzuat olarak uygulamaya bugün kaynak teşkil eden İşveren Uygulama Tebliği’nde de bulunmamaktadır.).

¹⁰² Güzel/Ocak, Ek Yükümlülükler, s.164.

İş sözleşmesi herhangi bir nedenle sona ermişse, tekrar aynı işe girilmesi durumunda, eski matrah devredilmez.¹⁰³ Bu bakımdan işten çıkartıldıktan itibaren iki ay geçmeden tekrar işe girilse bile, üst sınırı aşmış olan prim, ikramiye niteliğindeki ödemeler prime esas kazanca dahil edilemeyecektir.

6772 sayılı “Devlet ve Ona Bağlı Müesseselerde Çalışan İşçilere İlave Tediye Yapılması 6452 sayılı Kanun’la 6212 sayılı Kanun’un 2. Maddesinin Kaldırılması Hakkında Kanun”da, devlet kuruluşlarında çalışan işçilere, yılda iki kez ilave tediye diye adlandırılan ikramiye ödemelerinin yapılacağı ve bu ödemelerin prime esas kazanca dahil edilmeyeceği öngörülmüştür. Ancak 5510 sayılı Kanun’un 80. maddesinin 1. fıkrasının (c) bendinde, diğer kanunlarda herhangi bir ödemenin primden muaf tutulacağına dair bir düzenleme varsa, bu düzenlemenin geçersiz kabul edileceği hüküm altına alınmıştır. Buna ek olarak, 5510 sayılı Kanun’un 105. maddesinde de, diğer kanunlarda yer alıp 5510 sayılı Kanun’a aykırı olan hükümlerin uygulanmayacağı belirtilmiştir. Bu durumda ilave tediyeprime prime esas kazanca dahil edileceğine dair hiçbir şüphe yoktur ve olamaz. Bununla birlikte, bazı ilk derece mahkemelerinde yanlış bir hukuki değerlendirme yapılarak aksi yönde hukuka aykırı hükümler verildiği gözlenmiştir; bu kararlar ise öğretide haklı olarak eleştirilere neden olmuştur.¹⁰⁴

a.3. İdare ve yargı mercileri tarafından verilen karar uyarınca sigortalılara yapılan ödemeler:

Kanun’un 80/1, a, 3. maddesinde “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 toplamı esas alınır.” denilmektedir. Fıkra da geçen “o ay içinde yapılan ödemeler” ifadesinden, idare ve yargı mercileri tarafından verilen karar uyarınca sigortalılara yapılan ödemelerin, ödendiği aya ait prime esas kazanca dahil edileceği anlaşılmaktadır. Kanun’un bu açık

¹⁰³ Tuncay/Ekmekçi, s.188.

¹⁰⁴ Bkz. Ercan Akyiğit, “İlave Tediye ve Sosyal Sigorta Primi Kesilmesi”, **Legal İş Hukuku ve Sosyal Güvenlik Hukuku Dergisi**, S.30, 2011, s.549-572; Fatih Uşan, “5510 sayılı Kanun Karşısında İlave Tediyeprimeprime Sosyal Sigorta Primi Kesilmeyeceğine İlişkin Kuralın Yürürlükte Olduğu Söylenbilir mi?”, **Sicil İş Hukuku Dergisi**, S.17, Mart 2010, s.253-258; Uşan, 2011 Yılı Kararları, s.434-436.

lafzına rağmen bu konunun tartışılabilirliğine yer verilecektir. Nitekim Yargıtay'ın bu konudaki içtihadı da yıllar içinde sürekli değişiklik göstermiştir.

Tartışma; idare ve yargı mercileri tarafından verilen karar uyarınca yapılan ödemelerin ücret niteliğinde olsa dahi, ödemenin yapıldığı ayın mı yoksa ücretlerle ilgili genel düzenleme doğrultusunda ilgili olduğu ayın prime esas kazancına mı dahil edileceğine ilişkindir. Konunun önemi, ödemenin yapıldığı aya dahil edildiğinde prime esas kazancın üst sınırının aşılması Kurum'un prim kaybına, sigortalının da hak kaybına uğraması sonucunun ortaya çıkabilmesinden ileri gelmektedir.

Konuya ilişkin düzenlemeler incelendiğinde; öncelikle “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” prime esas kazanca dahil edileceği hükmü görülecektir (m.80/1, a, 3). Belirtmek gerekir ki 506 sayılı Kanun döneminde de düzenleme aynı yöndedir.¹⁰⁵ “O ay içinde yapılan ödemeler” ifadesinden, ödendiği ayın kazancına dahil edilmesi gerektiği anlaşılmaktadır. Bunun dışında 5510 sayılı Kanun'da aynı maddenin d bendinde “*Ücretler hak edildikleri aya mal edilmek suretiyle prime tabi tutulur. Diğer ödemeler ise öncelikle ödendiği ayın kazancına dahil edilir ve ücret dışındaki bu ödemelerin yapıldığı ayda üst sınırın aşılması nedeniyle prime tabi tutulamayan kısmı, ödemenin yapıldığı ayı takip eden aydan başlanarak iki ayı geçmemek üzere üst sınırın altında kalan sonraki ayların prime esas kazançlarına ilâve edilir. Toplu iş sözleşmelerine tabi işyerleri işverenlerince veya kamu idareleri veya yargı mercilerince verilen kararlara istinaden, sonradan ödenen ücret dışındaki ödemelerin hizmet akdinin mevcut olmadığı veya askıda olduğu bir tarihte ödenmesi durumunda, 82. madde hükmü de nazara alınmak suretiyle prime esas kazancın tabi olduğu en son ayın kazancına dahil edilir. Bu durumlarda sigorta primlerinin, yukarıda belirtilen mercilerin kararlarının kesinleşme tarihini izleyen ayın sonuna kadar ödenmesi halinde, gecikme cezası ve gecikme zammı alınmaz ve 102. madde hükümleri*

¹⁰⁵ 506 sayılı Kanun m.77/1:

“Sigortalılarla işverenlerin bir ay içinde ödeyecekleri primlerin hesabında:

a) Sigortalıların o ay içinde hak ettikleri ücretlerin,
b) Prim, ikramiye ve bu nitelikteki her çeşit istihkaktan sigortalılara o ay içinde ödenenlerin,
c) İdare veya kaza mercilerince verilen karar gereğince (a) ve (b) fıkralarında yazılı kazançlar niteliğinde olmak üzere sigortalılara o ay içinde yapılan ödemelerin,
brüt toplamı esas alınır.”

uygulanmaz.” düzenlemesi bulunmaktadır. M.80/1, d’deki bu düzenleme, 506 sayılı Kanun döneminde yer almamaktaydı.

Görüldüğü üzere, toplu iş sözleşmelerine tabi işyerleri işverenlerince veya kamu idareleri veya yargı mercilerince verilen kararlara istinaden sonradan ödenen *ücret niteliğindeki kazançların hizmet akdinin mevcut olmadığı veya askıda olduğu bir tarihte ödenmesi durumunda*, hangi ayın prime esas kazancına tabi olacağına dair de Kanun’da bir boşluk bulunmaktadır. Öğretide bir görüşe göre, ücret niteliğindeki kazançların hizmet akdinin mevcut olmadığı veya askıda olduğu bir tarihte ödenmesi durumunda bu kazançlar, ücretlere ilişkin genel kural gereği hak edildikleri ayın prime esas kazancına dahil edilmelidir.¹⁰⁶ Buna göre, m. 80/1, (d)’deki bu düzenleme, “ücret dışındaki ödemelere özgülendiği için”, hükmün mefhumu muhalifinden ücret niteliğindeki ödemelerin, bu hükmün kapsamının dışında kaldığı; bu nedenle prime esas kazancın tabii olduğu en son ayın kazancına dahil edilmemesinin amaçlandığı, hizmet akdinin devam etmemesi nedeniyle de ödendiği ayın kazancına dahil edilmesi mümkün olamayacağı için, ücretlerle ilgili genel kural gereği bu kazançların ilgili oldukları ayın prime esas kazancına dahil edilmesi gerektiği savunulmaktadır.¹⁰⁷ Yargıtay’ın son yıllarda verdiği kararlara göre ise yargı kararı ile hak kazanılan ücret niteliğindeki kazançların, öncelikle ödendiği ayın kazancına, hizmet akdinin sona erdiği bir tarihte ödenmesi durumunda ise, yapılan ödemelerin çalışmanın geçtiği son ayın prime esas kazancına dahil edilmesi gerekmektedir.¹⁰⁸

Toplu iş sözleşmelerine tabi işyerleri işverenlerince veya kamu idareleri veya yargı mercilerince verilen kararlara istinaden sonradan ödenen *ücret niteliğindeki kazançların hizmet akdinin mevcut olduğu bir tarihte ödenmesi* durumu ise, Sosyal Güvenlik Kurumu tarafından yayımlanan İşveren Uygulama Tebliği’nin “Ücret ve Ücret Niteliğindeki Kazançların Prime Tabi Tutulmasına İlişkin Hususlar” başlıklı 7.2. maddesinde düzenlenmiştir. Ancak 5510 sayılı Kanun m. 80,1, c’deki “o ay içinde yapılan ödemeler” ifadesiyle çelişen bir düzenlemedir. Buna göre, “*Toplu iş*

¹⁰⁶ Güzel/Ocak, Ek Yükümlülükler, s.164; . Ercüment Özkaraca, **Toplu İş Sözleşmesinin Geriye Etkisi**, İstanbul: Beta, 2014, s.258.

¹⁰⁷ Özkaraca, Toplu İş Sözleşmesinin Geriye Etkisi, s.258.

¹⁰⁸ Yarg. 10. HD. 17.11.2016, E. 2016/10150, K. 2016/13964; Yarg. 10. HD, 21.04.2016, E.2016/532, K. 2016/6299; Yarg. 10. HD, 21.03.2016, E.2016/90, K. 2016/3656; Yarg. 10. HD, 18.07.2012, E. 2012/16147, K. 2012/14024, Legalbank Elektronik Hukuk Bankası, www.legalbank.net.

sözleşmeleri uyarınca veya kamu kurum ve kuruluşlarında çalışan ve toplu iş sözleşmesi dışında kalan personel ile toplu iş sözleşmesine tabi olmakla birlikte sendikalara üye olmamaları nedeniyle özel sektöre ait işyerlerinde sözleşme kapsamında bulunmayan personele geriye yönelik olarak ücret farkı ödenmesine karar verilmesi halinde, söz konusu ücret farkları, ilişkin oldukları ayların...

-Kamu kurumlarında Kanun'un 4. maddesinin birinci fıkrasının (a) bendi kapsamında çalışan sigortalılar için mahkeme kararları veya idarece verilen kararlar gereğince geriye yönelik ücret ödenmesi halinde, bu ücretler ilişkin oldukları ayların kazancına dahil edilerek prime tabi tutulacaktır."

Sosyal Güvenlik Kurumu'nun internet sitesinde ise "İdare veya kaza mercilerince verilen kararlara istinaden yapılan ödemelerden ücret mahiyetinde olanlar ait oldukları ay/aylar itibariyle, diğer ödemeler ise ödemenin yapıldığı ay/aylar itibariyle sigorta primine tabi tutulduğundan, idare veya kaza mercilerince verilen kararlara istinaden yapılan ödemelerden yukarıda ücret adı altında yer alan ödemeler bakımından ait oldukları ay/aylar, diğer ödemeler adı altında yer alan ödemeler bakımından ise ödemenin yapıldığı ay/aylar dikkate alınarak sigorta primi kesintisi yapılacaktır." denilmektedir.¹⁰⁹ Fazla çalışma ücreti mahkeme kararıyla hüküm altına alınmış olsa bile, ilgili ayın prime esas kazancına dahil edilmektedir. Bir başka deyimle, 80. maddenin 1. fıkrasının (a) bendinin 3 numaralı alt bendindeki ifade dikkate alınmamaktadır. Konu öğretide de tartışmalı olup farklı görüşler mevcuttur. Bir görüşe göre bu ödemeler ödendiği ayın kazancına dahil edilmelidir.¹¹⁰

Öğretide bir başka görüş ise Kurum uygulamasını destekleyecek niteliktedir.¹¹¹ Buna göre ana kural gereği, ücretler hak edilen ayın prime esas kazancına dahil edilecektir. Ücret dışındaki diğer ödemeler ise ödemenin yapıldığı ayın prime esas

¹⁰⁹

http://www.sgk.gov.tr/wps/portal/sgk/tr/calisan/isveren/prime_esas_kazanc_miktarlari/prime_esas_kazanc_miktarlari , Erişim tarihi: 2.6.2019.

¹¹⁰Güzel/Okur/Caniklioğlu, s.238; Karabacak, s.18; Nurşen Caniklioğlu, "Sosyal Sigortaların Genel Hükümleri ve Türleri Açısından Yargıtay'ın 2012 Yılı Kararlarının Değerlendirilmesi", **Yargıtay'ın İş Hukuku ve Sosyal Güvenlik Hukuku Kararlarının Değerlendirilmesi 2012**, Ankara: Kamu-İş, 2014, s. 479-481 Kazançların ilgili ayların matrahlarına dahil edildiğinde, geçmiş aylara ilişkin tüm aylık prim hizmet belgelerinin iptal edilerek yeniden düzenlenmesi sonucu doğabileceğinden, sorunun pratik çözümü, mahkemelerin konuyu takibinin kolaylaştırılması ve Kurum'un prim tahsilatını kolayca yapabilmesi bakımından bu kazançların, ödendiği aya ait prime esas kazanca dahil edilmesi gerektiği görüşü için bkz. Levent Akın, "Mahkeme Kararı Gereği Yapılan Ödemelerin Prime Esas Kazanca Etkisi", **Çimento İşveren Dergisi**, C.26, S.3, Mayıs 2012, s.32-40.

¹¹¹ Konuyla ilgili ayrıntılı ve geniş değerlendirme için bkz. Özkara, Toplu İş Sözleşmesinin Geriye Etkisi, s.246-261.

kazancına dahil edilecek, üst sınırın aşılması halinde ise ödemenin yapıldığı ayı izleyen iki ay boyunca da prime esas kazançların hesabına dahil edilecektir.¹¹²

Bu konudaki Yargıtay kararları geçmişten günümüze incelendiğinde, değişken kararlara rastlanmaktadır. Konu ilk olarak toplu iş sözleşmeleri ile geçmişe yönelik zam üzerine yapılan ödemeler üzerine gündeme gelmiştir. Gerçekten 1974 yılında, oy çokluğuyla verilen bir Yargıtay kararında¹¹³, toplu iş sözleşmesi ile geçmiş aylar için yapılan ücret zamlarının ilgili oldukları ayların prime esas kazancına dahil edilmesi gerektiğine hükmedilmiştir. Karara eklenen karşı oy görüşünün gerekçesi ise, akla ilk gelebilecek olan, yukarıda yer verdiğimiz 5510 sayılı Kanun'un 80/1, a, 3. maddesine karşılık gelen 506 sayılı Kanun m. 77/1, (c)'de yer alan "idare veya kaza mercilerince verilen karar gereğince sigortalılara *o ay içinde yapılan ödemeler*" ifadesi değildir. Karşı oyun sahibi o dönemdeki Daire Başkanı Mustafa Çenberci'nin görüşüne dayanak teşkil eden, 506 sayılı Kanun m. 77/1, (a) bendinde yer alan "sigortalıların o ay için hak ettikleri ücretler" ifadesidir. Çenberci'ye göre bu ifade bakımından önemli olan; hak edişin ne zaman gerçekleştiğidir, hak edişe ilişkin hizmetin ne zaman gerçekleştiği değildir. Çenberci'ye göre hak ediş, hizmetin gerçekleştiği ay oluşmamıştır; hizmet gerçekleştikten çok sonra, toplu iş sözleşmesinin imzalanmasıyla oluşmuştur.

Özel Daire 1978 yılında, toplu iş sözleşmesinin yürürlük başlangıcının geriye götürülmesiyle ilgili olarak yapılan ödemelerin 506 sayılı Kanun m. 77/1, (c) bendinde sözü edilen ücret ödemeleri niteliğinde olduğuna hükmetmiştir.¹¹⁴ Daire kararın devamında, bu ödemelerin 506 sayılı Kanun m. 77/1, (a) bendinde belirtilen ödemeler olduğu düşünülebilirse bile, bu durumda dahi ücretin, ödemenin yapıldığı ayın prime esas kazancına dahil edilmesi gerektiğini, bütünüyle Çenberci tarafından yazılan karşı

¹¹² Güzel/ Ocak, Ek Yükümlülükler, s.167; İptal davası sonucunda görevine iade edilen kamu görevlisine yargı kararına istinaden yapılan ödemelerden ücret niteliğinde olanların ilişkin olduğu aylara mal edilmesi, ücret dışındaki diğer ödemelerin ise ödendiği ayın kazancına dahil edilmesi gerektiğine dair görüş için bkz. Şakar, Sosyal Sigortalar, s.145; Özkaraca'ya göre ise idari merciler veya yargı kararı sonucu ödenmiş kazançlar, temel ücret niteliğindeyse hak edildiği ayın, ancak temel ücret dışında kalan fazla çalışma ücreti, hafta tatili ücreti, ulusal bayram ve genel tatil ücreti gibi kazançlar arasındaysa ödemenin yapıldığı ayın prime esas kazancına dahil edilmesi gerekmektedir. Bkz. Toplu İş Sözleşmesinin Geriye Etkisi, s.261.

¹¹³Yarg. 10. HD, 05.07.1974, E.3924, K.4870, Mustafa Çenberci, **Sosyal Sigortalar Kanunu Şerhi**, Ankara: Olgaç Matbaacılık, 1977, dn. 15, s.557-558.

¹¹⁴ Yarg. 10. HD, 26.12.1978, E.1978/3069, K. 1978/10451, Legalbank Elektronik Hukuk Bankası, www.legalbank.net.

oydaki gerekçeleri kullanarak belirtmiştir. Bu kararın ardından Kurum uygulaması da bu karar doğrultusunda gelişmiştir.

1988 yılına gelindiğinde ise Yargıtay 10. Hukuk Dairesi bu içtihadını bozmuş¹¹⁵ ve 1989 yılında Yargıtay Hukuk Genel Kurulu, Daire'nin bu görüşünü benimsemiştir.¹¹⁶ Yüksek Mahkeme, toplu iş sözleşmelerinin yürürlük başlangıcının geriye götürülmesi sonucunda geriye dönük olarak yapılan ödemelerin ilgili oldukları ayların prime esas kazancına dahil edilmesine hükmetmiştir. Genel Kurul gerekçesinde, Çenberci'nin karşı oy yazısındaki görüşünün tam aksine m. 77/1, (a) bendindeki "o ay için hak ettikleri ücret" ifadesindeki hak etme olgusunun sonradan gerçekleşmesi halinde, ücretin bendin kapsamı dışına çıkmadığı, çünkü hak ediş olgusunun o aya ilişkin olup olmadığının önem arz ettiği belirtilmiştir. Genel Kurul, maddenin farklı şekilde yorumlanmasının Kurum'u prim kaybına, sigortalıyı da hak kaybına uğratacağını belirttikten sonra ayrıca bu yorumun uygulamada kötüye kullanılacağını ve işverenlerin prim yükünden kaçmak amacıyla kasıtlı olarak toplu iş sözleşmesinin imzalanması sürecini uzatabileceklerini savunmuştur. Hukuk Genel Kurulu'nun bu kararının ardından Kurum uygulaması da bu yönde değişmiştir.¹¹⁷

Toplu iş sözleşmesinin yürürlük başlangıcının geriye götürülmesi konusunun dışında da Yargıtay, idare veya yargı mercilerince verilen karar gereğince yapılan ödemelerin, örneğin işe iade davaları sonucunda hükmedilen boşta geçen süre ücret alacaklarının, 506 sayılı Kanun m. 77/1, (c) hükmünü esas alarak ödendiği ayın prime esas kazancına değil, ilgili oldukları ayın prime esas kazancına dahil edilmesi gerektiği yönünde kararlar vermiştir.¹¹⁸

2012 yılına gelindiğinde ise Yargıtay içtihat değişikliğine giderek gene 506 sayılı Kanun dönemine ilişkin olarak, mahkeme kararı ile hükmedilen ücret

¹¹⁵ Yarg. 10. HD, 20.12.1988, E.1988/4094, K. 1988/7532, Kazancı İçtihat Bilgi Bankası, www.kazanci.com.tr.

¹¹⁶ Yarg. HGK, 17.05.1989, E.1989/10-250, K.1989/361, Legalbank Elektronik Hukuk Bankası, www.legalbank.net.

¹¹⁷ Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığı, Sosyal Sigorta Primleri ile İlgili Tebliğ, RG. 29.12.1989, 20387.

¹¹⁸ Yarg. 10. HD, 13.06.2000, E.2000/2921, K.2000/4359; Yarg. 10. HD, 01.02.2007, E.2006/12679, K.2007/1436 Legalbank Elektronik Hukuk Bankası, www.legalbank.net.

niteliğindeki kazançların, ödendiği ayın prime esas kazancına dahil edileceğine hükmetmiştir.¹¹⁹

Tüm bu süreç incelendiğinde, konunun, olan ve olması gereken hukuk olmak üzere iki açıdan incelenmesi gerekmektedir. 5510 Sayılı Kanun m. 80/1, (c)’deki “İdare ve yargı mercilerince verilen karar gereğince sigortalılara o ay içinde yapılan ödemeler” ifadesi yok sayılmamalıdır. Hukukun temel kurallarından bir tanesinin de kanun koyucunun abesle iştiğal etmeyeceği kabulüdür. Bu nedenle, Kurum’un ve sigortalının hak kaybına uğramaması açısından ücretlerin ilgili ayın prime esas kazancına dahil edilmesi gerektiği düşünülebilirse de, bunun için bu bendin değiştirilerek, daha açık bir düzenlemenin Kanun metnine eklenmesi gerekmektedir. Kanun’un bu haliyle idare ve yargı mercilerince verilen karar gereğince yapılan ödemeler, ücret niteliğinde olsa dahi, ödendiği aya ait prime esas kazançta dahil edilmelidir.

b. m. 4/1, (b)’ye Tabi Sigortalılar Bakımından

Çalışmamızın konusu işverenin prim ödeme yükümlülüğü olduğundan, bir işverene bağımlı olmaksızın çalışanların yani m. 4/1, (b)’ye tabi sigortalıların prim ödeme yükümlülüğü, konumuzun sınırları dışında kalmaktadır. Ancak bu sigortalıların yani bağımsız çalışanların aylık prime esas kazancının nasıl belirlendiği kısaca ifade edilecektir.

Bilindiği üzere bağımsız çalışan sigortalıların kazançları sabit değildir, aydan aya farklılık gösterebilir. Kanun’a göre, bağımsız çalışanların aylık prime esas kazancı, prime esas günlük kazanç alt sınırı ile üst sınırı arasında kalması koşuluyla, kendileri tarafından beyan edilecek günlük kazancın otuz katıdır (m. 80/2). Bağımsız çalışan sigortalılar bu sınırlar aralığında kalmak şartıyla istedikleri kazancı beyan edebilirler.

¹¹⁹ Yarg. 10. HD, 02.02.2012; E.2010/9799, K.2012/3613, Çalışma ve Toplum, 2012/4, S.35, s.455-462; Yarg. 10. HD, 02.02.2012; E.2011/2914, K.2012/1231, Lexpera Hukuk Bilgi Sistemi, www.lexpera.com.tr; Yarg. 10. HD, 18.07.2012, E.2012/16147, K.2012/14024; Yarg.10.HD, 18.06.2015, E. 2015/10098, K. 2015/12162; Yarg. 10. HD, 24.05.2016, E.2016/2372, K.2016/8377; Yarg. 10. HD, 06.06.2016, E.2016/3664, K.2016/9343, Legalbank Elektronik Hukuk Bankası, www.legalbank.net.

Belirtilmelidir ki bağımsız çalışan sigortalıların aynı zamanda işverenlerse aylık prime esas kazançlarının, çalıştırdıkları sigortalıların prime esas günlük kazançlarından en yüksekisinin otuz katından az olamayacağını öngören 5510 sayılı Kanun'un 80. maddesinin 2. fıkrasının (b) alt bendi ile İşveren Uygulama Tebliği 3.3.'te öngörülen düzenleme, 1.10.2008 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere 23.4.2015'te 6645 sayılı Kanun'la yürürlükten kaldırılmıştır.

Sigortalının prime esas kazanç beyanı değiştirilmedikçe, sonraki aylar için de dikkate alınır. Ancak beyandan sonra üst üste on iki aydan fazla prim ödenmemesi durumunda, bu on iki aylık sürenin sonundan itibaren beyanın geçerliliği yitirilecektir. Beyanda bulunmayan, beyanının geçerliliği ortadan kalkan veya beyanları Kanun'un 82. maddesine göre belirlenen prime esas kazanç alt sınırının altında kalan sigortalının aylık prime esas kazancı, prime esas kazanç alt sınırı olarak dikkate alınır (İUT, 3.1).

c. m. 4/1, (c)'ye Tabi Sigortalılar Bakımından

5510 sayılı Kanun'un 80. maddesinin 3. fıkrasında, bu Kanun'a göre ilk defa m. 4/1, (c) bendi kapsamında sigortalı olanların prime esas kazançlarının nasıl hesaplanacağı düzenlenmiştir. 5510 sayılı Kanun yürürlüğe girmeden önce, Emekli Sandığı'na tabi olanların prime esas kazançları 5434 sayılı Türkiye Cumhuriyeti Emekli Sandığı Kanunu'nun halen yürürlükte bulunan ilgili maddelerine göre belirlenecektir (5510 s.lı K. geç. m. 4/8).

5510 sayılı Kanun m. 80/3'te, a'dan g'ye 8 alt bentte, çalışma biçimlerine göre kamu görevlilerinin prime esas kazançları ayrı ayrı ele alınmıştır. Buna göre aylıklarını personel kanunlarına göre alan sigortalılar, kadro karşılığı sözleşmeli olarak görev yapan sigortalılar, başka bir göreve kıyasen ücret ödenen sigortalılar, belediye başkanları ve bazı sözleşmeli personel ayrımı yapılmıştır. Ancak aşağıda görüleceği üzere hüküm, son derece karışık ve anlaşılması güçtür. Kamu görevlilerine ödenen aylıkların ve ek ödemelerin kendi mevzuatlarında karışık düzenleniyor oluşu buna yol açmıştır. Ancak m. 4/1, (c) bendine göre sigortalı olanların da prime esas kazançlarıyla ilgili uyuşmazlıkların iş mahkemelerinde çözümleneceği¹²⁰ düşünüldüğünde,

¹²⁰ 17.04.2008 tarih ve 5754 sayılı Kanun'la 5510 sayılı Kanun'a eklenen Geçici 1. ve Geçici 4. maddelerle; 5754 sayılı Kanun'un yürürlüğe girdiği 8.5.2008 tarihinden önce 5510 sayılı Kanun m. 4/1,

hakimlerin kamu görevlilerine ilişkin mevzuatı incelemekten karar veremeyeceği, bu bakımdan zorluk yaşayacağı gözükmemektedir.¹²¹

Bilindiği gibi hukuki bilgi bakımından bilirkişiye başvurulması da kanunen yasaklanmıştır. Bu nedenle m. 4/1, (c) bendine tabi sigortalıların prime esas kazançları, diğer sigortalılarda olduğu gibi yasal düzeyde daha anlaşılır bir şekilde düzenlenmeliydi.¹²² Ayrıntılı açıklamalar ise idarenin düzenleyici işlemlerine bırakılabilirdi. Esasen bu ihtiyaç, 5510 sayılı Kanun'un geneli için hissedilmektedir.

Belirtilmelidir ki 5510 sayılı Kanun ilk yayımlandığında, m. 4/1, (a) ve m. 4/1, (c) bendine tabi sigortalıların prime esas kazançları büyük ölçüde aynı hükme tabi kılınmıştı. Ancak öngörülen hüküm, kamu görevlilerinin ekonomik menfaatlerine ters düştüğü için, Kanun'un birçok hükmüne çeşitli gerekçelerle Anayasa Mahkemesi'nde itiraz edilirken bu hükme karşı da itiraz edilmişti. Yapılan itiraz Anayasa Mahkemesi'nce kabul edildi ve ilgili düzenleme iptal edildi.¹²³ Bunun üzerine Kanun'da değişiklik yapılarak, m. 4/1, (c) bendine tabi sigortalıların prime esas kazançları ayrıca düzenlenmiştir. Ancak iki statünün prime esas kazançları bakımından farklılık öngörülmesi, hukuki dil olarak kamu görevlilerine özgü mevzuatın ayrıntılı hükümlerinin aynen yazılmasını gerektirmezdi. Bizce kanun koyucunun başlangıçta, kamu görevlilerinin aylık ve ek ödemelerine ilişkin düzenlemeleri m. 4/1, (a) bendine tabi sigortalıların prime esas kazançlarında kullanılan sınıflandırmalara paralel şekilde, ama ekonomik menfaatleri gözetilerek kaleme alması mümkündü. Bunu yaparken devlet memurlarına yapılan ödemelerin ya da tazminatların özel bir adı olduğunda onun zikredilmesi daha doğru olurdu. Söz konusu düzenlemeye aşağıda yer verilmiştir:

5510 sayılı Kanun'a göre ilk defa m. 4/1, (c) bendi kapsamında sigortalı olanların prime esas kazançları belirlenirken;

(c) kapsamında olanlar (memurlar ile diğer kamu görevlileri) ile bunların dul ve yetimleri hakkında, 5510 sayılı Kanun'la yürürlükten kaldırılan hükümleri de dahil olmak üzere 5434 sayılı Kanun hükümlerine göre işlem yapılacağı hüküm altına alınmıştır. Buna göre, bu sigortalılar hakkında Sosyal Güvenlik Kurumu'nun yapacağı işlemler idari işlem niteliğini korumaya devam edeceğinden, ortaya çıkan uyuşmazlıkların çözümünde idari yargı görevli olmaya devam edecektir.

¹²¹ Aslanköylü, s.1264.

¹²² Aslanköylü, s.1264.

¹²³ Anayasa Mahkemesi, 15.12.2006, E.2006/111, K.2006/112, Kazancı İçtihat Bilgi Bankası, www.kazanci.com.tr.

“Bunlardan aylıklarını personel kanunlarına göre alan sigortalılar için;

- aylık gösterge ve ek göstergeler üzerinden ödenen aylık tutarları;*
- memuriyet taban aylık ve kıdem aylık tutarları;*
- makam, temsil ve görev tazminatları,*

- 657 sayılı Devlet Memurları Kanunu’nun 152. maddesi uyarınca (bölge, kurum, birim, çalışma mahalli, görevin niteliği ve benzeri kriterlere dayalı olarak asıl tazminatlara ilave, ek veya ayrıca ödenen tazminatlar hariç) ödenen tazminatlar (375 s.’lı KHK eki (III) sayılı Cetvelin 1. ve 2. sıralarında sayılanlar ile düzenleyici ve denetleyici kurumların emsali personeli için, 152. maddenin “II- Tazminatlar” kısmının “A-Özel Hizmet Tazminatı” bölümünün (ğ) bendi ile “F-Denetim Tazminatı” bölümünün (b) bendinde yer alan tazminatlar esas alınır),

- 27/7/1967 tarihli ve 926 sayılı Türk Silahlı Kuvvetleri Personel Kanunu’nun ek 17. maddesinin (A) bendinde yer alan cetvelde belirtilen oranlar üzerinden ödenen hizmet tazminatı (28/2/1982 tarihli ve 2629 sayılı Kanun ile 17/11/1983 tarihli ve 2955 sayılı Kanun’a göre tazminat veya üniversite ödeneği alanların sadece rütbelerinin karşılığı hizmet tazminatları),

- 11/10/1983 tarihli ve 2914 sayılı Yükseköğretim Personel Kanunu’nun 12. maddesi uyarınca ödenen üniversite ödeneği,

- 2802 sayılı Hakimler ve Savcılar Kanunu’nun 106. maddesinin üçüncü fıkrası uyarınca ödenen ek ödeme esas alınır (m.80/3, a).

Kadro karşılığı sözleşmeli olarak görev yapan sigortalılar ile 375 sayılı Kanun Hükmünde Kararname’nin ek 10. maddesi kapsamındaki sigortalılar için işgal ettikleri kadrolar esas alınmak suretiyle (a) bendinde öngörülen unsurlar üzerinden hesaplanan tutarı esas alınır (m.80/3, b).

Açıktan vekil olarak atanan sigortalılar için, (a) bendinde öngörülen unsurlardan ilgili mevzuatı uyarınca ödenen tutarı esas alınır (m.80/3, c).

Başka bir kadro ya da görevin ödeme unsurları esas alınmak ve kıyaslanmak suretiyle aylık veya ücret ödenen sigortalılar için; emsal alınan kadro veya görevin prime esas kazanç tutarını geçmemek üzere, bu kazancın aylık veya ücret ödenmesinde öngörülen oranında hesaplanacak tutarı esas alınır (m.80/3, ç).

Büyükşehir belediye başkanları için bakanlık genel müdürünün, diğer belediye başkanları için ise öğrenim durumları itibarıyla 657 sayılı Kanun'a göre yükselebilecekleri dereceyi aşmamak kaydıyla, 657 sayılı Kanun'a ekli (I) sayılı ek gösterge cetvelinin "VIII. Mülki İdare Amirliği Hizmetleri Sınıfı" bölümünün (d) bendinde belirtilenlerin prime esas kazançları esas alınır (m.80/3, d).

78 sayılı Yükseköğretim Kurumları Öğretim Elemanlarının Kadroları Hakkında Kanun Hükmünde Kararname eki cetvellerde yer alan yükseköğretim kurumlarına bağlı konservatuvarlarda 2914 sayılı Yüksek Öğretim Personel Kanunu'nun 15. maddesi uyarınca sözleşme ile istihdam edilen öğretim elemanlarından sanatçı öğretim elemanı olarak istihdam edilenler için, anılan Kanun'da öğretim görevlisi kadro unvanında istihdam edilenlerin tahsil ve derecelerine göre belirlenen prime esas kazanç tutarı; kamu idarelerinde sanatçı, sanatkar ve sanatçı öğretmen olarak sözleşme ile istihdam edilenler için, tahsil ve dereceleri itibarıyla 657 sayılı Kanun'a tabi olarak teknik hizmetler sınıfında yer alan mühendislerin (a) bendindeki prime esas kazanç tutarı; yüksek öğretim kurumları ile diğer kamu idarelerinde sanat uygulamacısı ve sahne uygulamacısı olarak sözleşme ile istihdam edilenlerden en az ön lisans mezunu olanlar için tahsil ve dereceleri itibarıyla 657 sayılı Kanun'a tabi olarak teknik hizmetler sınıfında yer alan teknikerlerin, diğerleri için ise teknisyenlerin prime esas kazanç tutarları esas alınır (m.80/3, e).

İlgili kanunlarında veya Cumhurbaşkanlığı kararnamesinde emeklilik ya da ek gösterge açısından belirli bir kadro, unvan veya görevle bağlantı kurulanlar için, bağlantı kurulan kadro, unvan veya görevin prime esas kazanç tutarı esas alınır (m.80/3, f).

Bu fıkranın (a) ilâ (f) bentleri kapsamı dışında kalan sigortalılar için atandıkları görev itibarıyla 657 sayılı Kanun'a göre girebilecekleri sınıflardaki benzer görevlerin aynı kadro, unvan, tahsil ve derecesi için belirlenen prime esas kazanç tutarları esas alınır (m.80/3, g).

Vekalet veya ikinci görev karşılığında ilgili mevzuatı uyarınca yapılacak ödemeler ise prime esas kazancın hesabında dikkate alınmaz".

Bu konuya ilişkin olarak 45. maddede de bir düzenleme vardır. Buna göre, m.4/1, c bendi kapsamında olan sigortalılardan görevden uzaklaştırılan, görevi ile ilgili olsun veya olmasın herhangi bir suçtan tutuklanan veya gözaltına alınanlardan, kanunları gereğince eksik aylığa müstahak bulunanların prime esas kazançlarının yarısı; kanunlarına göre bu müddetler için sonradan görevlerine iade edilerek tam aylığa hak kazananların ise prime esas kazançlarının tamamı üzerinden prim alınır. Prime esas kazançların yarısı üzerinden prim alınanların prim ödeme gün sayısı bu sürelerin yarısı olarak hesap edilir (m.45/1).

Görevine son verilenlerden yargı kararı ile görevlerine iade edilenlerin primleri, göreve son verildiği tarihten görevine başladığı tarihe kadar kendi kadrosunun veya emsali kadronun prime esas kazancına göre hesaplanır. Bu durumdakilerin primlerine ait sigortalı ve işveren hisselerinin gecikme cezası ve gecikme zamları kurumlarınca ödenir ve bu süreler sigortalılık süresinden sayılır (m.45/2)

Birinci ve ikinci fıkraya göre sigortalılık durumu değişenler için ek bildirme düzenlenerek Kurum'a verilir ve bu durumda 102. madde hükümleri uygulanmaz (m.45/3).

5510 sayılı Kanun m. 4/1, (c) bendi kapsamında sigortalı olup Sağlık Bakanlığına Bağlı Sağlık Kurumları ile Esenlendirme (Rehabilitasyon) Tesislerine Verilecek Döner Sermaye Hakkında Kanun'un 5. maddesi gereğince döner sermaye gelirlerinden ek ödeme alan tabip, diş tabipleri ile tıpta uzmanlık mevzuatına göre uzman olanların işveren payı dahil tamamını kendilerinin ödeyeceği ilave malullük, yaşlılık ve ölüm sigortası primine tabi tutulmasını düzenleyen 5510 sayılı Kanun ek m. 3, 1.1.2019'dan itibaren geçerli olacak şekilde, 26.7.2018'de yürürlükten kaldırılmıştır.

Bunların dışında Kanun'un 46. maddesinde, fakülte ve yüksek okullarda Türk Silahlı Kuvvetleri ve Emniyet Teşkilatı adına okuyan öğrenciler ile yurt dışına geçici görevle gönderilenlerle ilgili bazı düzenlemeler öngörülmüştür.

Kanun'da yer alan geçici madde 58'e göre, *Türkiye İstatistik Kurumu Başkanlığı'nda 18.11.2005 tarihinden 1.10.2008 tarihine kadar 657 sayılı Devlet Memurları Kanunu'nun 4. maddesinin (C) fıkrası kapsamında istihdam edilen geçici personele ödenmiş olan fazla çalışma ücretleri, prime esas kazancın hesabında dikkate alınmaz. Bu maddenin uygulamasında 102. maddeye göre tahakkuk ettirilip tahsilatı gerçekleştirilen tutarlar iade ve mahsup edilmez. Bu maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esaslar Kurum tarafından belirlenir.*

Kamu personeline ödenen ücretlerle ilgili olarak yargıya yansıyan somut bir uyuşmazlıkta, ödemelerin yurt dışında yapılması konusunda ne olacağı da tartışılmış ve ödemelerin yurt içinde veya yurt dışında yapılması konusunda Kanun'da bir ayırım gözetilmemesine rağmen, Dışişleri Bakanlığı'na bağlı yurt dışı çalışmalarında hak edilen ücretin mi yoksa yurt içindeki emsal ücretin mi prim matrahına esas alınacağı yargıya konu olmuştur. Yargıtay Hukuk Genel Kurulu, 10. Hukuk Dairesi'nin kararını bozarak, yurt dışında ödenen ücretin esas alınması gerektiğine hükmetmiştir.¹²⁴ Yargıtay 10. HD. ise, Kanun'da yurt dışındaki ücretler konusunda bir açıklık olmadığını, yurt dışındaki ücretlerin gerçek ücret olmayıp yapay olduğunu, bu ödemelerin yurt içinde kazanılmış hak sağlamadığını, mahkemenin görüşünün Anayasa'nın eşitlik ilkesine ters düşeceğini ileri sürerek kararında direnmiştir. Bunun üzerine Genel Kurul, 10. Hukuk Dairesi'nin görüşüne katılmıştır.¹²⁵ 10. HD.'nin yıllar sonra 2001 yılında verdiği bir kararında¹²⁶ da aynı görüşü sürdürdüğü görülmektedir. Mahkeme kararında, sigortalıya yurt dışında çalışırken ödenen ücretlerin, dış ülkedeki geçim şartları dikkate alınarak belirlendiği belirtilmiştir. Bu nedenle yurt dışında elde edilen kazançların Kurum'ca prime esas kazanç olarak değerlendirilemeyeceğine, Kurum'un, 87/11595 sayılı Sürekli Görevle Yurtdışında Bulunan Memurların Aylıklarına Uygulanacak Katsayı Hakkında Bakanlar Kurulu Kararı'nın¹²⁷ 8. maddesinde öngörülen hüküm¹²⁸ uyarınca, Türkiye'deki emsal işte çalışanlardan

¹²⁴YHGK, 2.3.1994, 10-859/116, Ali Rıza Okur, "Sosyal Sigortalar Açısından Yargıtay'ın 1994 Yılı Kararlarının Değerlendirilmesi", **Yargıtay'ın İş Hukukuna İlişkin Kararlarının Değerlendirilmesi 1994**, İstanbul: MESS, 1996, s.133.

¹²⁵ Okur, 1994 Yılı Kararları, s.133.

¹²⁶ Yarg. 10. HD., 20.11.2001, E.2001/5961, K. 2001/7974, www.kazanci.com.tr, Kazancı İçtihat Bilgi Bankası.

¹²⁷ RG. 19.03.1987, 19405.

¹²⁸87/11595 sayılı Sürekli Görevle Yurtdışında Bulunan Memurların Aylıklarına Uygulanacak Katsayı Hakkında Bakanlar Kurulu Kararı madde 8: "Yurtdışı kuruluşlarda 657 sayılı Kanun'un değişik 4. maddesinin (B) bendine göre sözleşme ile çalıştırılan personelin sigorta primleri 506 sayılı Kanun'un 77. maddesinde yazılı ödemelerin brüt toplamı yerine, varsa emeklilik müktesebine eşit dereceye, yoksa

alınan primleri emsal tutarak prim tahsil etmesinde herhangi bir isabetsizliğin bulunmadığına karar vermiştir. Kanımızca Kanun'da kazanca ilişkin böyle bir ayırım yokken, sigortalının hak kaybına uğratılması hukuka aykırılık teşkil eder.¹²⁹ Mahkeme kararında sözü geçen 87/11595 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı günümüzde yürürlükte değildir. Ancak 5510 sayılı Kanun'un yayımlandığı ilk halinde, bu konu, söz konusu yargı kararı ile aynı yönde bir irade gösterilerek şu şekilde düzenlemişti: m. 46/4: "Kamu görevlilerinin kısa ve uzun vadeli sigorta kollarının uygulaması bakımından prime esas kazançlarının tespitinde 82. maddede belirtilen üst sınır aranmaz. Ancak yurt dışında geçici ya da sürekli göreve gönderilen kamu görevlilerinin prime esas kazancı olarak, Türkiye'deki emsali kadrodaki sigortalının prime esas kazancı ile yurt dışında görevlendirme öncesindeki görevlerinin prime esas kazancından yüksek olanı esas alınır."

5754 sayılı Kanun¹³⁰'un 26. maddesiyle, 5510 sayılı Kanun'un 46. maddesi yürürlüğe girmeden değiştirilmiş ve ilgili düzenleme maddenin beşinci fıkrasında yer bularak şu hali almıştır: *"4. maddenin birinci fıkrasının (c) bendi kapsamına giren sigortalılardan, aylıksız izinli sayılmaksızın ve tabi olduğu personel kanunu ile ilgisi devam edecek şekilde, yurt dışına geçici ya da sürekli görevle gönderilenlerin prime esas kazancının hesabında; geçici görevle gönderilenlerin bulundukları kadroya ilişkin prime esas kazancı, yurt dışı kadrolarına atananların ise yurt dışına atanma tarihi itibarıyla, atandıkları kadro ile atanmadan önceki yurt içi kadrosuna ilişkin prime esas kazançtan yüksek olanı esas alınır."* Buna göre, kamu görevlisi, geçici görevle gönderilmişse Türkiye'deki kazancı, sürekli görevle gönderilmiş ise, yurt dışındaki kazancının yurt dışına atanmadan önce yurt içinde aldığı kazançtan yüksek olması durumunda yurt dışı kazancı prime esas alınacaktır (m. 46/5). Kanun koyucu bu tartışmalara son vererek önemli bir ihtiyacı gidermiştir. Ancak sürekli görevle gönderilenlerin prime esas kazançları için yurt içindeki emsal ücretin esas alınmasına

ilk yıl için 15. derecenin birinci kademesinin karşılığı olan aylık tutarlarına göre hesaplanır ve bunu takip eden her hizmet yılı için bir ileri kademedan ve her üç yıldan sonra bir üst dereceden kesilir. Sigorta primlerine esas tutarlar asgari ücretin altında kaldığı takdirde asgari ücret tutarlarına göre işlem yapılır."

¹²⁹ Okur, 1994 Yılı Kararları, s.133; Her ne kadar Kanun'da böyle bir ayırım yer almasa da, prime esas kazanca dahil edilmesi gereken ücretlerin yurtiçi ücretler olduğunun, Kanun'a eklenen cetveller, katsayı gibi müteakip maddelerin incelenmesinden anlaşıldığı şeklindeki aksi yönde görüş için bkz. Teoman Ozanoğlu, "Sosyal Sigortalar Açısından Yargıtay'ın 1994 Yılı Kararlarının Değerlendirilmesi Tebliğine Dair Genel Görüşme", **Yargıtay'ın İş Hukukuna İlişkin Kararlarının Değerlendirilmesi 1994**, İstanbul: MESS, 1996, s.160.

¹³⁰ 17.4.2008 tarihinde kabul edilen 5754 sayılı Kanun, 8.5.2008 tarihli ve 26870 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

son veren bu isabetli düzenlemenin, geçici görevle gönderilenler için de öngörülmesi gerekirdi.

d. Yalnızca Genel Sağlık Sigortasına Tabi Olanlar Bakımından

Bilindiği gibi 5510 sayılı Kanun, adından da anlaşılacağı üzere, sigortaları temel olarak sosyal sigortalar ve genel sağlık sigortası olarak ikiye ayırmıştır. 3. maddedeki tanımlara göre, sosyal sigortalar kısa ve uzun vadeli sigorta kollarını, genel sağlık sigortası ise kişilerin öncelikle sağlıklarının korunmasını, sağlık riskleri ile karşılaşmaları halinde ise oluşan harcamaların finansmanını sağlayan sigortayı ifade eder.

Sosyal sigortalara tabi sigortalılar, kural olarak çalışma ilişkisi esas alınarak belirlenmiştir.¹³¹ Kanun’da belirtilen istisnalar dışında, ülkede yaşayan çalışan veya çalışmayan herkesi kapsamına alan zorunlu genel sağlık sigortası 1.1.2012’den itibaren uygulanmaktadır. Bu durum, yalnızca genel sağlık sigortasına tabi olanlar için prime esas alınacak kazancın neye göre belirleneceği sorusunu gündeme getirmektedir.

Kanun koyucu 60. maddede genel sağlık sigortalıları gruplara ayırarak saymıştır. Her bir grup için asgari ücrete endeksli şekilde varsayımsal bir kazanç öngörmüş ve bu kazanç üzerinden prim ödeneceğini belirtmiştir.

Kanun’a göre; sadece genel sağlık sigortalısı sayılan yabancılarla, 60. maddede sayılan bentlerden herhangi birine girmeyen, yani çalışmayan ve muhtaç olmayan vatandaşların genel sağlık sigortası primine esas kazançları, prime esas günlük kazanç alt sınırının iki katının otuz günlük tutarı; 60. maddenin birinci fıkrasının (c) bendi ile on ikinci, on üçüncü ve on dördüncü fıkralarında belirtilen kişiler için asgari ücret; işsizlik ödeneği, Esnaf Ahilik Sandığı ödeneği ya da kısa çalışma ödeneği alanlar için ise prime esas asgari kazanç tutarı¹³² esas alınır¹³³ (m. 80/4). 60. maddenin 1. fıkrasının (g) bendi kapsamında genel sağlık sigortalısı sayılanlar için 82. maddeye göre

¹³¹ Güzel/Okur/Caniklioğlu, s.243.

¹³² Kanun metni terim birliğinden yoksundur. “Asgari ücret”, “prime esas asgari kazanç tutarı”, “prime esas günlük kazanç alt sınırının otuz günlük tutarı” ifadeleri aynı anlama gelmektedir (Karabacak, s.21, dn.84).

¹³³ Ayrıca bkz. Genel Sağlık Sigortası Tescil, Prim ve Müstehaklık İşlemleri Yönetmeliği, m.12 .

belirlenen prime esas günlük kazanç alt sınırının otuz günlük tutarı, prime esas kazanç tutarı olarak esas alınır. Ancak, tescil tebliğ tarihinden itibaren bir ay içinde gelir testi talebinde bulunanlardan gelir testi sonucuna göre aile içindeki gelirleri brüt asgari ücretin üçte birinin altında tespit edilenlerin bu sürelerde yaptıkları ödemeler herhangi bir faiz uygulanmaksızın iade veya mahsup edilir (m. 80/4).

2. Prime Esas Kazanca Dahil Olmayan Kazançlar

a. Tamamen Dahil Olmayan Kazançlar

5510 sayılı Kanun, prim matrahına dahil edilmeyecek kazançları sınırlı sayı ilkesiyle (numerus clausus) düzenlemiştir.¹³⁴ Bu nedenle, maddede sayılanlar dışında her ne adla yapılırsa yapılsın tüm ödemeler prim matrahına dahil edilir. Kanun'a göre, *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 Kurum'ca 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 tutarları, prime esas kazanca tabi tutulmaz* (m. 80/1, b).

(b) bendinde belirtilen istisnalar dışında her ne adla yapılırsa yapılsın tüm ödemeler ile aynı yardım yerine geçmek üzere yapılan nakdi ödemeler prime esas kazanca tabi tutulur. Diğer kanunlardaki prime tabi tutulmaması gerektiğine dair muafiyet ve istisnalar bu Kanunun uygulanmasında dikkate alınmaz (m. 80/1, c).

a.1. Aynı Yardımlar

506 sayılı Kanun döneminde de sınırlı sayı prensibi olması ve de aynı yardımların prime esas kazanca dair olmadığı öngörülse de¹³⁵ aynı yardım kavramının kapsamı uzun yıllar tartışma konusu olmuştu. Yargıtay, toplu iş sözleşmesi uyarınca

¹³⁴ 506 sayılı Kanun döneminde de primden muaf tutulan ödemelerin sınırlı sayıda belirtildiği kabul ediliyordu, bkz. Saraç, s.58-60; Aslanköylü, s.1268.

¹³⁵ Aşağıda belirtilen değişiklikten önce 506 sayılı Kanun m.77/2: "Şu kadar ki, yolluklar, çocuk ve aile zamları, ölüm, doğum ve evlenme yardımları ile aynı yardımlar sigorta primlerinin hesabına esas tutulacak ücretlerin aylık tutarının tespitinde nazara alınmaz."

sigortalıya ödenen araç ücretlerinin, elbise dikiş ücretlerinin, elektrik ücretinin, yakacak ve yakıt paraları ile yemek paralarının aynı yardım olduğuna hükmetmişti.¹³⁶

506 sayılı Kanun'un 77. maddesinde, aynı yardımlardan prim alınmayacağı belirtilmiş ve nakit ödemelerle ilgili bir açıklama yapılmamıştı. 6.8.2003 tarihinde, 4958 sayılı Sosyal Sigortaları Kurumu Kanunu'nun 36. maddesiyle, 506 sayılı Kanun'un ilgili 77. maddesi değiştirilerek "Bunların dışında her ne ad altında ödeme yapılırsa yapılsın tüm ödemeler prime tabi tutulur."¹³⁷ cümlesi madde metnine eklenmiş ve 1.1.2004 tarihinde yürürlüğe girmiş olsa da, bu değişiklik, tartışmaları sonlandırmaya yetmemiştir. Kanun'un yayımlanmasının hemen ardından, 8.8.2003 tarihinde Kurum, aynı yardımların nakden ödenmesi durumunda bunların prime esas kazançlar tutarına dahil edilmesi gerektiğini belirten bir genelge yayımlamıştır.¹³⁸ Bu düzenlemelere rağmen Yargıtay, 2007 yılında verdiği bir kararda, bir yardımın aynı yapılması ile aynı yardımı temin etme amacıyla nakit para şeklinde yapılması arasında bir fark olmadığına yönelik hüküm vermiştir.¹³⁹ Karara konu uyuşmazlığın 4958 sayılı Kanun'la yapılan bu değişiklikten önceki döneme ilişkin olup olmadığı karar metninde açıkça belirtilmemekle birlikte, karar metninde bu değişiklikle aynı anda 506 sayılı Kanun m. 77/2'ye eklenen yemek zammı ile kıdem, ihbar ve kasa tazminatlarından söz edilmiştir. Dolayısıyla Yargıtay'ın uyuşmazlığı 77. maddenin 4958 sayılı Kanun'la değişik metni ışığında değerlendirdiği anlaşılmaktadır.¹⁴⁰ O dönemde bu karara yönelik eleştiriler¹⁴¹ bulunmakla birlikte, Yargıtay 506 sayılı Kanun dönemine ilişkin olaylar hakkında günümüzde de bu yönde karar vermeye devam etmektedir.¹⁴²

¹³⁶ YİBGK, 24.5.1974, E. 1974/2 K. 1974/6, Kazancı İçtihat Bilgi Bankası, www.kazanci.com.tr; Çenberci, s. 440 ve s. 445-446'da belirtilen kararlar, Kenan Tunçomağ, **Sosyal Güvenlik Kavramı ve Sosyal Sigortalar**, İstanbul, Beta, 1990, s.141-142; A.Nuri Ernam, **Açıklamalı ve Uygulamalı Sosyal Sigortalar Mevzuatı**, Ankara: Türk Tarih Kurumu Basımevi, 1990, s. 340.

¹³⁷ 506 Sayılı Kanun m.77 (Değişik 2. fıkra: 4958 - 29.7.2003 / m.36 - Yürürlük m.58 a): "Şu kadar ki, ölüm, doğum ve evlenme yardımları, yolluklar, kıdem, ihbar ve kasa tazminatları, aynı yardımlar ile Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığınca miktarları yıllar itibarıyla belirlenecek yemek, çocuk ve aile zamları, sigorta primlerinin hesabına esas tutulacak kazançların aylık tutarının tespitinde nazara alınmaz. Bunların dışında her ne ad altında ödeme yapılırsa yapılsın tüm ödemeler prime tabi tutulur."

¹³⁸ "Aynî yardımların nakden ödenmesi durumunda bunların prime esas kazançlar tutarına dahil edilmesi uygulamasına devam edilecektir."16-294 sayılı Genelge.

¹³⁹Yarg. 21. HD., 5.2.2007, E. 2006/4180, K. 2007/1193, Kazancı İçtihat Bilgi Bankası, www.kazanci.com.tr.

¹⁴⁰ Ercüment Özkaraca, "Aynı Yardım Kavramı ve Nakden Ödenen Aynı Yardımların Sosyal Sigorta Primine Tabi Olup Olmadığı", **Çalışma ve Toplum Dergisi**, C.4, S.15, s.178-179.

¹⁴¹ Özkaraca, Aynı Yardım Kavramı, s.183; Yargıtay kararını destekleyen görüş için bkz. Ömer Ekmekçi, "Aynı Yardımlar ve Özel Sağlık Sigortasının Prim Matrahına Dahil Edilmemesi (21. Hukuk Dairesi'nin Ders Veren Bir Kararı Üzerine)", **Sicil İş Hukuku Dergisi**, S.7, Eylül 2007, s.120-126.

¹⁴² Yarg. 21. HD, 6.4.2017, E. 2016/20567 K. 2017/2909; Yarg. 10. HD, 17.3.2016, E.2016/967, K. 2016/3535, Legalbank Elektronik Hukuk Bankası, www.legalbank.net; Bir başka Yargıtay kararında

Yargıtay’ın gerekçesi şu şekildedir: “Aynı yardımdan amaç, sosyal veya kişisel bir ihtiyacın karşılanması yolunda yapılan bir yardımdır. Yardımın aynı veya para olarak yapılmasının önemi bulunmamaktadır. Örneğin; işverenin sigortalılarına dağıttığı elbise, ayakkabı, sigortalı çocukları için, kitap, kırtasiye gibi yardımlar, doğrudan ayın nitelik taşımaya karşın bu yardımlar yemek bedeli, taşıt gideri, yakacak bedeli, dikiş ücreti mesken veya sağlık yardımı, öğrenim yardımı türünden nakit de olabilir. Bu tür somut biçimde belli edilmiş bir ihtiyaca yönelik yardımlar aynı yardım olarak kabul edilir ve prim hesabında dikkate alınmazlar.”¹⁴³

Yargıtay’ın aynı yardıma yönelik olarak verilen nakit paradan prim alınacağını düzenleyen genelgeyi saf dışı bırakarak karar verdiği görülmektedir. Medeni Kanun’un “Hukukun Uygulanması ve Kaynakları” başlığını taşıyan ilk maddesi şu şekildedir:

“Kanun, sözüyle ve özüyle değindiği bütün konularda uygulanır.

Kanun’da uygulanabilir bir hüküm yoksa, hâkim, örf ve âdet hukukuna göre, bu da yoksa kendisi kanun koyucu olsaydı nasıl bir kural koyacak idiyse ona göre karar verir. Hâkim, karar verirken bilimsel görüşlerden ve yargı kararlarından yararlanır.”

Yasa açıkça hakime karar verirken kanunu esas almasını söylemektedir. İdarenin düzenleyici işlemlerinden bahsetmemektedir. Nitekim Anayasamıza göre, yasama, yürütme ve yargı olmak üzere üç erk vardır. Yargı erkinin varlık sebebi, uyuşmazlık çözümlerinin yanı sıra, vatandaşların haklarının idarenin işlemleri ve üçüncü kişilerin saldırıları karşısında korunmasıdır. Anayasamızın başlangıç metninde de “Kuvvetler ayrımının, Devlet organları arasında üstünlük sıralaması anlamına gelmeyip, ... üstünlüğün ancak Anayasa ve kanunlarda bulunduğu” belirtilmektedir. Dolayısıyla

ise temelde aynı görüş benimsenmiş olup yakacak yardımı için verilen nakit paranın yakacak temini amacına yönelik olup olmadığı tartışılmış, bu amaca yönelik olmadığından hareketle prime esas kazançta dahil edilmesi gerektiği sonucuna ulaşılmıştır. “Davadaki sorun yakacak yardımı adı altında *sürekli ve düzenli bir şekilde işçilere ödenen yakacak yardımının niteliği dikkate alınarak gerçekten aynı bir yardım mı yoksa işçinin işi karşılığında yapılan ücretin içerisinde değerlendirilmesi gereken bir ödeme mi olup olmadığının değerlendirilmesine ilişkindir*. Yakacak yardımının aynı nitelikteki bir yardım şeklinde değerlendirildiğini kabul edersek bu ödemenin, ödemenin niteliği dikkate alınarak ülkemiz iklim koşulları da dikkate alınarak en azından belirli dönemlerde özellikle kış döneminin başlangıcında yapılması gerektiği açıktır. Davacı şirket tarafından alınan ihaleli işlerle birlikte çalıştırdığı işçilerine düzenli olarak ve her ay belirli bir miktar karşılığında yapmış olduğu yakacak yardımı ödemesinin ödenme şekli ve süresi dikkate alındığında, artık ayın olarak yapılmış bir ödeme olduğunun kabulü mümkün değildir.” Yarg. 10. HD, 13.06.2016, E.2016/9428, K.2016/9762, Legalbank Elektronik Hukuk Bankası, www.legalbank.net.

¹⁴³ Yarg. 21. HD., 5.2.2007, E. 2006/4180, K. 2007/1193, Kazancı İçtihat Bilgi Bankası, www.kazanci.com.tr.

hakim karar verirken ancak kanunla bağlıdır. Bu bağlamda varılmak istenilen sonuç, hakimin yasa hükmünü yorumlayarak genelgeye aykırı bir karar vermesinde bir beis olmadığıdır. Ancak tartışılması gereken nokta, Yargıtay’ın yapmış olduğu bu yorumun, kanunu yorumlama sınırları içerisinde kalıp kalmadığıdır.

Medeni Kanun’un birinci maddesinin birinci fıkrası “Kanun, sözüyle ve özüyle değiştiği bütün konularda uygulanır.” demek suretiyle, hakimin yorumda serbest olmayıp kanunun sözüyle ve özüyle bağlı olduğunu vurgulamıştır. Dolayısıyla hakimin kendince daha adil ve isabetli bir sonuca varmak için kanunu değiştirme ya da Kanun’a aykırı bir sonuca varma yetkisi olmadığı unutulmamalıdır.¹⁴⁴ Bu noktada kanunun ne dediği üzerinde durarak Yargıtay’ın kararını değerlendirmek gerekir.

Yargıtay’ın esas olarak karar verdiği 506 sayılı Kanun’un 77. maddesinin ikinci fıkrası aşağıdaki gibidir:

“Şu kadar ki, ölüm, doğum ve evlenme yardımları, yolluklar, kıdem, ihbar ve kasa tazminatları, ayni yardımlar ile Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığınca miktarları yıllar itibarıyla belirlenecek yemek, çocuk ve aile zamları, sigorta primlerinin hesabına esas tutulacak kazançların aylık tutarının tespitinde nazara alınmaz. Bunların dışında her ne ad altında ödeme yapılırsa yapılsın tüm ödemeler prime tabi tutulur.”

Kanun değişikliğinin isabetli olup olmadığı bir kenara bırakılmak suretiyle ilk etapta yalnızca kararın Kanun’a uygun olup olmadığı üzerinde durulacaktır.

Kanun maddesi çok açıktır: “Ayni yardımların” prime esas kazanca dahil edilmeyeceğini, bunların dışında her ne ad altında ödeme yapılırsa yapılsın tüm ödemelerin prime tabi tutulacağını belirtmektedir. Bu durumda ayni kelimesinin anlamının ortaya konması faydalı olacaktır.¹⁴⁵ “Ayni” kelimesinin değişik sözlüklerdeki anlamları şu şekildedir:

¹⁴⁴ Selahattin Sulhi Tekinay, **Medeni Hukukun Genel Esasları ve Gerçek Kişiler Hukuku**, 6. Bası, İstanbul: Filiz, 1992, s.61, 76; “Yasa koyucunun öngörmediği bir anlam, madde metnine yorum yoluyla (dahil edilerek) yüklenemez.” YHGK, 23.2.2005, E. 2005/10-70, K. 2005/101, Kazancı İçtihat Bilgi Bankası, www.kazanci.com.tr

¹⁴⁵ Ayni yardım deyiminin anlamını açık bir biçimde ortaya koyabilme olanağının olmadığı görüşü için bkz. Ernam, s.340.

Ayni:

- Para olarak değil, madde olarak verilen¹⁴⁶
- Para dışındaki tüm maddi şeyler¹⁴⁷

Ayni yardım:

- Mal yardımı¹⁴⁸

Kanunun lafzi yorumuna göre, para ile değil mal ile yapılan yardımlar primden muaf tutulacakken, kanun koyucunun “bunların dışında her ne ad altında yapılırsa yapılsın tüm ödemeler prime tabi tutulur.” diyerek vurgu yapmasının, ayni yardım yerine geçmek üzere yapılacak nakdî ödemelerin primden muaf tutulmasını engelleme amacına yönelik olduğu açıkça ortadadır. Kanunun prime esas kazanca dahil olmamak üzere sınırlı sayıda saydığı listenin içinde “ayni yardım” demiş olması ve ardından tüm nakit ödemeleri dışladığı vurgusu yapması, hem sözüyle hem de özüyle, ayni yardıma yönelik olduğu iddia edilse bile, nakdî ödemelerden prim alınacağını ifade etmektedir. Hal böyleyken, Yargıtay’ın verdiği kararın kanunu yorumlama sınırlarının dışına çıktığı ve Kanun’a aykırı bir sonuca ulaştığı görülmektedir.¹⁴⁹

Öte yandan öğretide, “bu isabetsiz düzenlemelerin” yüksek yargı tarafından hukuki değerlendirme yoluyla hükümsüz bırakılmasını doğru bulan görüşler de yer almaktadır.¹⁵⁰ Bu nedenle kararın Kanun’a uygun olmadığı sonucuna varıldıktan sonra kanunun isabetli olup olmadığı hususunda da bir değerlendirme yapılması gerekir. Bir görüşe göre, bir yardımın ayni yapılması ile ayni yardımı temin amacıyla nakit para şeklinde yapılması arasında bir fark, netice itibarıyla yoktur, bu nedenle prime esas kazanç bakımından bir farklılık olmamalıdır.¹⁵¹ Bu düzenleme ancak Kurum’un her türlü kazançtan prim alma isteğiyle izah edilebilir ki bu doğru bulunmamaktadır. Bu yaklaşım, işverenin işçisine kolayca nakdî yardımda bulunabilmesini de engelleyici bir yaklaşımdır. Üstelik işçinin ayni yardımı kendi ihtiyaç ve tercihlerine göre kendisinin temin etme imkanına izin vermemektedir.¹⁵² Kurum bildirim

¹⁴⁶ TDK, Güncel Türkçe Sözlük, <http://www.tdk.gov.tr/>.

¹⁴⁷ TDK, Bilim ve Sanat Terimleri / İktisat Terimleri Sözlüğü, <http://www.tdk.gov.tr/>.

¹⁴⁸ Türkiye Bilimler Akademisi, Türkçe Bilim Terimleri Sözlüğü, <http://www.tubaterim.gov.tr/>.

¹⁴⁹ Özkaraca, Ayni Yardım Kavramı, s.183; Müjdat Şakar, “Sosyal Sigortalarda Yeni Prime Esas Kazançlar ve Yeni Kazanç Sınırları II”, **Yaklaşım Dergisi**, S.136, Nisan 2004, www.yaklasim.com.

¹⁵⁰ Tuncay/Ekmekçi, s.177, dn.57; Ekmekçi, Ayni Yardımlar, s.123.

¹⁵¹ Tuncay/Ekmekçi, s.176; Nurşen Caniklioğlu, **Sosyal Sigortalarda Prim Teşvikleri**, İstanbul: Beta, 2011, s.19; Ekmekçi, Ayni Yardımlar, s.122 vd.; Aslanköylü, s.1268-1269; Öztürk, s.180; Karabacak, s.24.

¹⁵² Alper, Prime Esas Kazançlar, s.170.

yükümlülüğünü yerine getirmiş işverenler üzerinden değil, kayıt dışı istihdamla savaşılarak hakkı olan geliri elde etmelidir.¹⁵³ Bu tarz yaklaşımlarla zaten kayıtlı olan işyeri ve çalışanların üzerine mali bir yük bindirildiği savunulmaktadır.

Yüksek prim oranlarının kayıtlı işverenler üzerinde adaletsiz bir yük yaratması önemli bir sorun olmakla birlikte, sorunun çözümü için getirilen bu öneriye katılmadan önce olguyu geniş bir perspektiften ele almakta fayda vardır. Yüksek prim oranlarının yerine, denetimin artırılarak kayıt dışılığın minimuma indirilmesi, sosyal güvenlik sistemimize yönelik olarak elbette ki öncelikli ve temel çözüm önerileridir. Ancak bu sorunun çözümü, kanunun açık hükümlerinin esnetilmesi yolundan geçmemelidir. Kayıtlı işverenlere haksızlık yapılmaması saikiyle uygulamada yasa hükümlerinin delinebilmesi mümkün olmamalıdır; aksi durum, sosyal güvenlik hukukunun kamu hukuku niteliğine aykırılık teşkil edecektir.

Aynı yardım ifadesinin yukarıda da açıklanan sözlük anlamı itibarıyla, yalnızca mal ile yapılan yardımları kastettiği, bu nedenle aynı yardıma yönelik yapılan nakdî yardımların, aynı yardımla aynı hukuki sınıflandırmaya tabi olamayacağı açıktır. Buna rağmen, aynı yardıma yönelik yapılan nakdî yardımların da aynı amacı taşıdığından ötürü prime esas kazanca dahil olmaması gerektiğini savunmak, akıllara şu soruyu getirmelidir: O halde ücret nedir ve işçi ücreti ile hangi ihtiyaçlarını temin eder ki nakdî ödemenin, aynı yardıma yönelik olduğu iddiası ileri sürüldüğünde, nakdî ödeme ücretten farklı olarak primden muaf tutulsun? Asgari Ücret Yönetmeliği'nin 4. maddesinin (d) bendinde asgari ücret, "İşçilere normal bir çalışma günü karşılığı ödenen ve işçinin gıda, konut, giyim, sağlık, ulaşım ve kültür gibi zorunlu ihtiyaçlarını, günün fiyatları üzerinden asgari düzeyde karşılamaya yetecek ücret" olarak tanımlanmıştır. O halde ücret de niteliği itibarıyla aynı yardımlara yönelik bir nakittir ve de işçinin ihtiyaçlarını temin etmesine yarar. Üstelik uygulamada sıklıkla tarafların aralarında kararlaştırdıkları gerçek ücret üzerinden değil, bordroda daha düşük gösterilen bir ücret üzerinden sigorta primlerinin yatırabildiği herkesçe bilinen bir durumdur.¹⁵⁴ İşverenler bu yolla sigorta primlerini daha az ödemeyi amaçlamaktadırlar.¹⁵⁵ Bu bağlamda, aynı yardıma yönelik nakdî ödemelerin, aynı

¹⁵³ Tuncay/Ekmekçi, s.177, dn.57.

¹⁵⁴ Süzek, s.372; Çelik/ Caniklioğlu/ Canbolat, s.311.

¹⁵⁵ Yarg. 9.HD, 29.6.2011, E.2011/17396, K.2011/19498, **Çalışma ve Toplum Dergisi**, S.33, 2012/2, s.260; Yarg. 9.HD, 21.4.2011, E.2011/12288, K.2011/12208, **Çalışma ve Toplum Dergisi**, S.31, 2011/4, s.244.

yardıma uygulanan hukuki rejime tabi tutulması, işverenin ücretin bir parçasını aynı yardıma yönelik olarak göstermeye teşvik edecektir. Bu, Kurum’u gelir kaybından yoksun bırakmanın ötesinde, sosyal güvenlik hakkına ilişkin olarak prim ödeme gün sayılarının ve prime esas kazançlarının ne kadar önemli olduğunu, ancak yaşlılık aylığı almaya başladığında anlayabilecek sigortalı için, sosyal güvenlik hakkına ilişkin kazanımlarının işveren tarafından gasp edilmesi anlamı taşır. Mademki sosyal sigortalarda zorunluluk prensibi esastır, o halde çalışan ve işverenin kendi aralarında anlaşarak ücretin bir kısmını primden muaf tutmalarına yol açmalarını engellemek gereklidir. Sosyal güvenlik, kişilerin vazgeçebileceği bir hak olmadığı gibi, devletin vatandaşların sosyal güvenliğini korumaya yönelik pozitif edim yükümlülüğü de vardır.¹⁵⁶ 5510 sayılı Kanun’un 92. maddesinde de, “Bu Kanun’da yer alan sigorta hak ve yükümlülüklerini ortadan kaldırmak, azaltmak, vazgeçmek veya başkasına devretmek için sözleşmelere konulan hükümler geçersizdir.” denilmektedir. Aynı yardıma yönelik olduğu savunulan nakdî ödemelerin primden muaf tutulması, denetim açısından doğacak güçlük ve belirsizlikle birlikte düşünüldüğünde, sigortalının ücretinin tamamından prim kesilmesini öngören sosyal sigorta yasalarından kaynaklı hak ve yükümlülüklerini, sözleşme serbestisi yoluyla devre dışı bırakmalarına yol açabilecek¹⁵⁷, böylece sosyal güvenlik hukukunun temel prensiplerinden olan “zorunluluk” esası ile bağdaşmayan bir durum ortaya çıkacaktır. Neticede bundan zarar görecektir olan, geleceği için daha az birikim yapmış olan sigortalı olacaktır.

Bununla birlikte, işverenin hukuken asgari ücretten daha fazla bir ücret verme yükümlülüğü olmadığı, bu nedenle nakdî yardım tutarının ücretin bir parçası gibi görülmemesinin, işçinin kanunla öngörülen “ücreti üzerinden prim kesilmesi” hükmü açısından bir sakınca yaratmadığı düşünülebilir. Ancak Anayasa’nın 55. maddesi uyarınca “Ücret emeğin karşılığıdır. Devlet, çalışanların yaptıkları işe uygun adaletli bir ücret elde etmeleri ve diğer sosyal yardımlardan yararlanmaları için gerekli tedbirleri alır.”. Buna göre, işverenin asgari ücretin üzerinde işçisine ödediği “gerçek ücret” de, işverenin keyfi olarak vermeye gönüllü olduğu bir lütuf değil; Devlet’e tedbir alma görevi verilmesi suretiyle koruma altına alınan adil ücret hakkının gereğidir. Bu gerçek ücret üzerinden işçinin yararlandığı sosyal güvenlik hakkı da,

¹⁵⁶ Anayasa Mahkemesi, 8.10.2003; E.2003/31, K.2003/87, Legalbank Elektronik Hukuk Bankası, www.legalbank.net; Şakar, Sosyal Sigortalar, s.9; Güzel/Okur/Caniklioğlu, s.69.

¹⁵⁷ Umut Topçu, “Yargıtay, Ayni Yardımın Nakit Olarak Ödenmiş Olması Durumunda Sigorta Primine Esas Kazanca Dahil Edilemeyeceğine Karar Verdi”, **E-Yaklaşım Dergisi**, S.52, Kasım 2007, www.yaklasim.com.

sosyal güvenliğin niteliği ve Devlet'in yükümlölükleri bağlamında aynı şekilde korunmalıdır.

Aynı yardıma yönelik nakdî yardım yapmanın iyiniyetli işverenler için bir kolaylık olduğu ve alışverişini kendi tercihleriyle gerçekleştirecek olan işçinin daha memnun kalacağı kabul edilebilirse bile, terazinin öteki kefesine koyulan hukuki ilkeler ve muhtemel riskler karşısında bu kolaylıkların olumlu tarafı çok hafif kalmaktadır. Bu nedenle, bu tartışmaları ve yargı kararlarını sonlandırmak adına 8 Mayıs 2008'de 5510 sayılı Kanun'da yer verilen *“aynı yardım yerine geçmek üzere yapılan nakdi ödemeler prime esas kazançta tabi tutulur.”* (m.80/1,c) düzenlemesinin isabetli olduğu kanaatindeyiz. 5510 sayılı Kanun dönemindeki bu açık yasa hükmü karşısında, bugün için Yargıtay'ın yukarıda açıklanan yönde karar vermeyi sürdürme olanağı yoktur.¹⁵⁸

Kurum, 2016/12 sayılı Genelge'sinde, Kurum uygulaması açısından aynı yardımı tanımlamıştır: Yiyecek, giyinme, ısınma vb. gibi doğrudan sigortalının ihtiyacını gidermeye yönelik para olarak değil de mal veya hizmet olarak yapılan yardımlardır. Bu bakımdan sigortalılara dağıtılan otobüs biletleri veya akbil, mavi kart gibi yolculuk kartları, yemek kartları, alışveriş fişi, konut tahsisi, personelin toplu halde işe gidip gelmesinin sağlanması (servis) gibi hizmet sağlanması biçimindeki yardımların da bu kapsamda olduğu belirtilmelidir.¹⁵⁹

Ayrıca belirtilmelidir ki Kurum, 1 Haziran 2016 tarihinden itibaren sigortalıya sosyal yardım amacıyla verilen altını da prime esas kazançta tabi tutmaya başlamıştır. 2016/12 sayılı Genelge'ye göre, altın, bordrolarına yansıtılmış olan bedeli üzerinden ilgili ayda sigorta primine esas kazanç tutarına dahil edilir. Altın verildiğinin tespit edilmesi, ancak ödeme bordrosunda gösterilmediği durumlarda ise altının verildiği ayın son günündeki Merkez Bankası satış fiyatı üzerinden hesaplanacak miktarının sigorta primine esas kazanç tutarına dahil edilmesi gerekmektedir. Öğretideki haklı görüşe göre bu uygulama isabetli değildir.¹⁶⁰ Gerçekten de altın, nakit niteliği taşımaz; çünkü tedavülü olan bir para birimi değildir. Aşağıda açıklanacağı üzere, ölüm, doğum

¹⁵⁸ Güzel/Okur/Caniklioğlu, s.247, dn.85; aksi yönde Tuncay/Ekmekçi, s.177, dn.57.

¹⁵⁹ Tuncay/ Ekmekçi, s.176; alışveriş fişine özel olarak aksi yönde bkz. Resul Kurt, **Ücret, Tazminat, Harcırah ve Diğer Ödemeler**, Ankara: TÜRMOB, 2011, s. 365.

¹⁶⁰ Güzel/Okur/Caniklioğlu, s.247.

ve evlenme yardımları prime esas kazanca dahil olmadığından, altın doğum veya evlenme hediyesi olarak veriliyorsa (bordroda bu şekilde gösterilmesi ve kanıtlayıcı belgelerin saklanması koşuluyla) prime esas kazanca dahil edilmeyecektir.

Aynı Genelge'ye göre, aynı yardımları diğer yardımlardan ayıran bir özellik bordroya dahil olmamasıdır. Kurum'un uygulamasına göre, işveren aynı olarak yardım yapmış olsa dahi, eğer bir yardımı bordroya yansıtıyorsa bunun da prime esas kazanç sayılması gerekir.¹⁶¹ Öğretide haklı olarak, aynı yardımların tespitinde kullanılan bordroda gösterilmeme ölçütünün isabetsizliği dile getirilmektedir.¹⁶² Gerçekten de, yardımın bordroya yansıtılmış olmasının ya da olmamasının, bu konuda belirleyici olan hukuki düzenlemelerle hiçbir ilgisi bulunmamaktadır. Hakimler bu konuyla ilgili olarak önlerine bir uyuşmazlık geldiğinde elbette ki bordroda gösterilip gösterilmediğine göre değil, Kanun'la ortaya konan kriterlere göre hüküm vereceklerdir. Ancak Kurum uygulamaları bu yönde olursa yargıya yansımadağı sürece yasaya aykırı sonuçlar ortaya çıkabilir, bu bakımdan Genelge'nin ilgili düzenlemesi iptal edilmelidir.

a.2. Görev Yollukları:

Yolluk kavramına 6245 sayılı Harcırah Kanunu'nun 3. maddesinde belirtilen yol masrafı, gündelik, aile masrafı ve yer değiştirme masrafı niteliğinde yapılan ödemeler dahil olup bu bakımdan, sigortalılara bireysel iş sözleşmesine veya toplu sözleşmeye dayanılarak ve işveren tarafından sigortalının geçici görevle başka yere gönderilmesi veya görev yerini değiştirmesi dolayısıyla verilen ve yolluk kavramına giren ödemeler prime esas kazanca dahil edilmeyecektir (İUT, 7.8.3).

Uygulamada, uluslararası tır şoförlerine “yolluk” adı altında verilen bazı ödemelerin ücretin bir parçası olduğu¹⁶³, bu nedenle prim matrahına dahil edilmesi gerektiğine yönelik tartışmalar mevcuttur. Gerçekten de işverenin ücreti düşük

¹⁶¹ Güzel/Okur/Caniklioğlu, s. 247, dn.89.

¹⁶² Güzel/Okur/Caniklioğlu, s. 247, dn.89.

¹⁶³ Uluslararası tır şoförlerine sefer başına yapılan ödemelerin ücretin bir parçası olup olmadığı yönündeki iş hukuku boyutunu da kapsayan ayrıntılı inceleme ve soruna getirilen çözüm önerileri için bkz. Mahmut Kabakçı, “Karayolu Taşımacılığında Şoförlere Sefer Başına Yapılan Ödemelerin Hukuki Niteliği”, **Sicil İş Hukuku Dergisi**, S.40, 2018, s.38-47; Ümit Orhan, “Karayolu Taşımacılık Sektöründe Sefer Primi (Harcırah) Meselesi”, **İş ve Hayat Dergisi**, S.7, 2018, s.51-64.

göstermek adına bu yolu izlediği bilinmektedir.¹⁶⁴ Yargıtay da haklı olarak, uluslararası tır şoförlerinin çalışma şartları düşünüldüğünde, asgari ücretin gerçek ücret olmasını, yolluk için verilen ödemelerin de asgari ücretin üç dört katını bulması sebebiyle, hayatın olağan akışını aykırı bulmaktadır.¹⁶⁵ Bu nedenle uluslararası tır şoförlerinin prime esas kazançlarına ilişkin uyuşmazlıklar incelenirken, sefer başına yapılan yüksek tutardaki ödemelerin “görev yolluğu” diye adlandırılmasını dikkate almaksızın, yargının gerçek ücret araştırması yaparak sonuca gitmesi gerekmektedir.

Yargıtay kararlarında yolluk, “işçinin görevli bulunduğu yerden başka yerlere geçici görevle gönderilirken yapacağı ek masrafa karşılık yapılan ödemeler” olarak tanımlanmakta ve işverenin sefer başına ödeme yaparken asıl amacının “çalışanın yapacağı ek masrafları karşılamak” olup, onun “ücretini artırmak” gibi bir amaç içinde olmadığı vurgulanmaktadır.¹⁶⁶ Görüldüğü üzere görev yerinden başka yere gönderilmek, esas alınan kriterdir. 5510 sayılı Kanun’da görev yolluklarından ne anlaşılması gerektiği belirtilmemiştir. Ancak görev yolluklarının neleri kapsadığını açıklayan İşveren Uygulama Tebliği m. 7.8.3’te 6245 sayılı Harcırah Kanunu’nun 3. maddesine atıf yapılmıştır. Buna göre, çalışanın asıl görevli olduğu şehrin dışında başka bir yere gönderilmesi halinde verilen yolluğa görev yolluğu denir.¹⁶⁷ Bu

¹⁶⁴ Yarg. 7. HD, 27.01.2014, E.2013/18261, K. 2014/1037, Çalışma ve Toplum Dergisi, 2014/2.

¹⁶⁵ Uluslararası taşımacılık şirketine bağlı olarak çalışan tır sürücülerine ödenen yollukların prime esas kazanç sayılmayacağına yönelik geçmiş tarihli kararlar için bkz. Yarg. 21.HD. 26.03.2015, E. 2015/3348 K. 2015/6346; Yarg. 21.HD. 20.09.2016, E. 2015/17741, K. 2016/11222; Yargıtay 21.Hukuk Dairesi, 23.02.2017 tarihli bir kararında içtihadından dönmüştür ve emsal bir işçinin ihtilaf konusu dönem içerisinde alması gereken ücretin ne kadar olacağı araştırılması gerektiğine hükmetmiştir: E.2016/14529, K.2017/1339. Yargıtay 10. Hukuk Dairesi’nin araca bağlı zorunlu giderler kıstası getiren içtihatı için bkz. “Uluslar arası nakliyat faaliyetini yürüten işverenlere ait işyerlerinde hizmet akdine tabi şoför olarak çalışanlara yurt dışı görevlendirmelerde “sefer primi”, “sefer yolluğu”, “harcırah” adı altında işverenlerce gerçekleştirilen ödemeler, 506 sayılı Kanunun 77. maddesinde yer alan “yolluk” veya 5510 sayılı Kanunun 80. maddesindeki “görev yolluğu” ibareleriyle teknik ve somut olarak tam anlamıyla örtüşmediğinden, bu tür uyuşmazlıklar yönünden maddelerdeki kavramlar, yalnızca araca bağlı zorunlu giderler şeklinde anlaşılmalı, başka anlatımla, sigortalılara söz konusu adlar altında yapılan ödemeler içerisinden yalnızca araca bağlı zorunlu harcamalar ayrıştırılıp geri kalan tutar sigorta primine esas kazançta dahil edilmeli, iddianın kanıtlanması konusunda 6100 sayılı Kanun hükümleri uygulanmalıdır.”, Yarg.10.HD, 26.05.2016, E.2016/6020, K. 2016/8639; aynı yönde “Mahkemece, sözleşme içeriği, işçilik alacağı dosya içeriği ve sonucu gözetilerek, sefer priminin ne kadarının ücret, ne kadarının zorunlu yol masrafı olduğu belirlenmeli, sonucuna göre karar verilmelidir.” Yarg. 10.HD. 15.05.2017, E. 2016/12160, K. 2017/4110, Legalbank Elektronik Hukuk Bankası, www.legalbank.net.

¹⁶⁶ Yarg.21.HD, 17.09.2015, E. 2014/19363, K. 2015/16748; Legalbank Elektronik Hukuk Bankası, www.legalbank.net.

¹⁶⁷ 6245 Sayılı Harcırah Kanunu m.3/1/g: **Memuriyet mahalli:** Memur ve hizmetlinin asıl görevli olduğu veya ikametgâhının bulunduğu şehir ve kasabaların belediye sınırları içinde bulunan mahaller ile bu mahallerin dışında kalmakla birlikte yerleşim özellikleri bakımından bu şehir ve kasabaların devamı niteliğinde bulunup belediye hizmetlerinin götürüldüğü, büyükşehir belediyelerinin olduğu illerde ise il mülki sınırları içinde kalmak kaydıyla memur ve hizmetlinin asıl görevli olduğu veya

yolluğun içine yol masrafı, gündelik, aile masrafı ve yer değiştirme masraflarından biri, birkaçı veya tamamı dahil edilebilir (6245 sayılı Harcırah Kanunu m.3/1/a). Bu bakımdan sigortalının günlük olarak işine gidip gelmesi için verilen para, mevzuatın bu haliyle, görev yolluğu kapsamında değerlendirilemez. Bununla birlikte öğretide bir görüşe göre, Kanun maddesinde Harcırah Kanunu'na atıf yapılmadığından, sigortalıya işine gidip gelmesi için verilen paranın da yolluk sayılarak prime esas kazançtan muaf sayılması gerekir.¹⁶⁸

a.3. Ölüm, Doğum ve Evlenme Yardımları:

Ölüm, doğum ve evlenme hallerinde yapılan yardımlar, miktarı ne olursa olsun, prime esas kazançların hesabında dikkate alınmayacaktır (m. 80/1, b).

İşveren Uygulama Tebliği'nde "Sigortalının anne ve babası, eşi veya çocuğunun ölümü halinde sigortalıya verilen ölüm yardımı ile sigortalının evlenmesi veyahut çocuğunun olması halinde işveren tarafından yapılan doğum ve evlenme yardımları prime esas kazançların hesabına dahil edilmeyecektir." (İÜT, 7.8.2) denilmekteyse de, Kanun'un herhangi bir sınırlama içermeyen m. 80/I (b) hükmü karşısında ölüm, doğum ve evlenmeyi belirli kişilerle sınırlayan bu düzenleme, öğretideki haklı bir görüşe göre, hukuki açıdan dikkate alınmamalıdır.¹⁶⁹ Bu bağlamda, idarenin düzenleyici işlemi ile kanunun uygulama alanının daraltılamayacağını hatırlamak gerekir.¹⁷⁰ Acaba bu daraltıcı düzenleme için haklı bir gerekçe var mıdır?

Bir kimsenin kayınpederinin, kardeşinin veya dayısının ölümünde veyahut kendi çocuğunun ya da yeğeninin evliliğinde, toplumumuzdaki sıkı aile bağları dikkate

ikametgâhının bulunduğu ilçe belediye sınırları içinde kalan ve yerleşim özellikleri bakımından bütünlük arz eden yerler ile belediye sınırları dışında kalmakla birlikte yerleşim özellikleri bakımından bu yerlerin devamı niteliğindeki mahaller ve kurumlarınca sağlanan taşıt araçları ile gidilip gelinebilen yerleri;

*6245 Sayılı Harcırah Kanunu m.3/1/h **Başka yer:** Yukarıda (g) fıkrasında yazılı memuriyet mahalli dışındaki yerleri;*

İfade eder.

¹⁶⁸ Tuncay/Ekmekçi, s.178.

¹⁶⁹ Tuncay/Ekmekçi, s.177, dn.58.

¹⁷⁰ Danıştay İdari Dava Daireleri Kurulu, 09.12.2013, E.2011/237, K.2013/4436; Danıştay, 8. Daire, 6.11.2009, E.2009/6793, yürütmeyi durdurma kararı; Danıştay, 11. Daire, 12.03.2015, E.2012/5971, K.2015/769, Legalbank Elektronik Hukuk Bankası, www.legalbank.net.

alındığında¹⁷¹ aile bütçesinin etkilenebileceği aşıkardır. Ayni yardımlarla ilgili yukarıda yer verilen tartışmada, Kurum alacağının sınırlarını genişleten yöndeki görüş savunulmuştu. Ayni yardıma yönelik olarak yapıldığı iddia edilen nakdî ödemelerin gerçekte ücretin bir parçası olduğu halde bu ad altında beyan edilerek, prim ödememe amacına hizmet edebilecek türde bir uygulama riskini bertaraf etmesinden ötürü, kanun hükmünün isabetli olduğu belirtilmişti. Fakat ölüm, doğum ve evlenme yardımları için böyle bir endişe hasıl olmamalıdır. Bu ödemeleri kanıtlayan belgelerin gerektiğinde denetim elemanlarına ibrazı halinde, gerçek kolayca açığa çıkacaktır. Ayni yardımlar konusundaki denetim araçlarının yetersizliği ve asıl amacın gizlenebilir oluşu, burada olayın niteliği itibarıyla söz konusu değildir. Çünkü aile bireylerinin sürekli doğum, evlenme veya ölüm yaşaması, haliyle mümkün değildir. O halde, Kanun'un uygulama alanının daraltılması bakımından haklı bir gerekçe bulunmamaktadır. Aksine kanun hükmünün, sigortalının yaşayacağı ölüm, doğum ve evlenme hallerindeki gelir kaybı ya da gider artışı risklerinde yardım etmek isteyen işverenin, bu yardımları nedeniyle prim yükünün artmaması amacı da göz önüne alındığında, düzenleme kanun hükmünün amacına ters düşer niteliktedir. Bu da nihayetinde, yakınıni kaybeden veyahut oğlunu ya da kızını evlendiren sigortalının aleyhine olacaktır. Bu nedenlerle bizce de İşveren Uygulama Tebliği'nde yer alan bu düzenleme Kanun'a aykırıdır ve iptal edilmelidir.

a.4. Seyyar Görev Tazminatı, Kıdem Tazminatı, İş Sonu Tazminatı veya Kıdem Tazminatı Mahiyetindeki Toplu Ödemeler ve Keşif Ücreti, İhbar ve Kasa Tazminatı

Asli görevleri gereği olarak, görev yerlerinin dışında ve belirli bir görev bölgesi (Merkez veya il kuruluşuna dahil birimlerde il sınırı, bölge şeklinde çalışan birimlerde bölge sınırı) içinde, fiilen gezici olarak görev yapan memur ve hizmetlilerden, Maliye ve Gümrük Bakanlığı'nca (şimdi: Hazine ve Maliye Bakanlığı) görev unvanları ile iş ve çalışma özellikleri uygun görülenlere; bu Bakanlıkça vize edilen cetvellere dayanılarak fiilen gezici görev yaptıkları günler için almakta oldukları aylık/kadro derecelerine göre müstehak oldukları yurtiçi gündeliklerinin üçte biri tutarında yapılan günlük ödemeye, seyyar görev tazminatı denmektedir (6245 s.lı Harcırah Kanunu, m.

¹⁷¹ Şebnem Gökçeoğlu Balcı, **Tutunamayanlar ve Hukuk**, Ankara: Dost Kitabevi, 2007, s.16-17; Saniye Dedeoğlu "Eşitlik mi Ayrımcılık mı? Türkiye'de Sosyal Devlet, Cinsiyet Eşitliği Politikaları ve Kadın İstihdamı" **Çalışma ve Toplum Dergisi**, C.2, S.21, 2009, s.45.

49/1, 2). Keşif ücreti ise, mahkemece verilen keşif kararı üzerine yapılması gereken keşif işlemi için 3717 sayılı Kanun'un 2. maddesinde sayılanlara ödenen, gösterge rakamının memur aylık katsayısı ile çarpımı sonucu bulunacak tutar kadar yol tazminatıdır (3717 s.lı K., m.2).

Kıdem tazminatı mahiyetindeki toplu ödemeler ifadesinden ne anlaşılacağı belirli değildir. Bununla birlikte akla, ikale sözleşmelerinde (iş sözleşmesinin karşılıklı anlaşarak sonlandırılması) kıdem tazminatı yerine işçinin alması kararlaştırılan menfaat bedeli gelmektedir.¹⁷² Ayrıca, kimi işyerlerinde işyeri uygulaması haline gelmiş, istifa eden işçilere ödenen kıdem tazminatı ödemeleri de bu kapsama girebilir. Kanun'da bu tip ifadelerin akılda soru işareti bırakmayacak şekilde açıklanması, yasa koyucunun görevlerinden biridir. Bu nedenle yasal düzenlemenin daha açık bir ifade ile değiştirilmesine ihtiyaç vardır.¹⁷³

Kasiyer, veznedar, tahsildar veya tahsilat işi ile görevli personele, görevleri sırasında karşılaşılabilecekleri muhtemel açıkları kapatmaları için verilen tutara kasa tazminatı denir.¹⁷⁴ Bunlar da prime esas kazanca dahil edilmez. Dolayısıyla bu amacı taşımayan ödemeler, kasa tazminatı adı ile yapılsa dahi elbette ki prime esas kazanca dahil edilecektir. Nitekim İşveren Uygulama Tebliği'nde de, kasa tazminatı adıyla bir ödemenin para, kıymetli evrak veya eşya muhafazası ile görevli bulunmayan sigortalılara yapılması halinde, bu ödemenin prime esas kazanca dahil edileceği belirtilmiştir (İUT, 7.8.6).

Maddede sayılanlar; seyyar görev tazminatı, kıdem tazminatı, iş sonu tazminatı veya kıdem tazminatı mahiyetindeki toplu ödeme, ihbar ve kasa tazminatları ile sınırlı olmakla birlikte, esasen tazminat niteliğinde olan ödemelerin hiçbirisi prime dahil edilmemelidir ve uygulamada da edilmemektedir. Çünkü tazminat, bir iş veya oluşun gerçekleşmesi nedeniyle hak kazanılan bir kazanç değildir; bir zararı gidermeye yönelik olarak yapılan ödemedir.¹⁷⁵ Örneğin, iş güvencesi tazminatı, kötü niyet

¹⁷² Caniklioğlu, Prim Teşvikleri, s.18.

¹⁷³ Caniklioğlu, Prim Teşvikleri, s.18.

¹⁷⁴ Şakar, Sosyal Sigortalar, s.150.

¹⁷⁵ Kemal Oğuzman/ Nami Barlas, **Medeni Hukuk**, 15. Bası, İstanbul: Vedat, 2008, s.292; Kemal Oğuzman / Turgut Öz, **Borçlar Hukuku Genel Hükümler Cilt II**, 13. Bası, İstanbul: Vedat Kitapçılık, 2017, s.68.

tazminatı, sendikal tazminat ve ayrımcılık tazminatı da prime esas kazanca dahil edilmez. Öğretideki ortak görüş de bu yöndedir.¹⁷⁶ Şu anda yürürlükte bulunan İşveren Uygulama Tebliği'nde, 5510 sayılı Kanun'un 80. maddesinde adı geçmeyen tazminat türlerinden yalnızca kötüniyet tazminatı için bir düzenlemeye yer verilmiştir (İÜT, 7.8.5). Halbuki 80. madde, "prim hesabında dikkate alınmayacak kazanç türlerini örnek verici değil, tüketici olarak, yani sayılı ve sınırlı bir biçimde öngörmüştür."¹⁷⁷ Bu durum, kanunun düzenleniş biçimiyle yani Kanun'da belli bir mantığa göre kurgulanan sistemle çelişki yaratmaktadır.¹⁷⁸ Bu nedenlerle Kanun'da bu hususun açıkça düzenlenmesi yerinde olacaktır.¹⁷⁹ Bununla birlikte, adı tazminat olup ücret veya ücret eki niteliğinde olan ödemeler de vardır. Yukarıda da değinildiği üzere eğitim-öğretim tazminatı ödendiği ayın, makam tazminatı gibi ödemeler ise hak edildiği ayın prime esas kazanca dahil edilen ücret eki çeşitleridir. Bu bakımdan asıl olanın ödemenin nasıl adlandırıldığı değil, niteliği olduğu hatırlanmalıdır. Bir zararı gidermeye yönelik olarak, hukuki bakımdan tazmin işlevini haiz olup olmaması esas alınır.

b. Kısmen Dahil Olmayan Kazançlar

5510 sayılı Kanun m. 80/1, (b) hükmüne göre, "Kurum'ca 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 tutarları, prime esas kazanca tabi tutulmaz."

b.1. Yemek Parası

İşyerinde veya ekinde işveren tarafından yemek veriliyorsa, buna ek olarak yapılan yemek parası yardımı prime esas kazanca dahil edilecektir.

İşyerinde veya ekinde işveren tarafından yemek verilmiyorsa, prime esas kazanca dahil edilmeyecek tutar şu şekilde hesaplanacaktır: On altı yaşından büyükler için belirlenen brüt günlük asgari ücretin %6'sı yemek verilen gün sayısı ile çarpılır.

¹⁷⁶ Güzel/ Okur/ Caniklioğlu, s.248; Tuncay/Ekmekçi, s.178; Şakar, Sosyal Sigortalar, s.144; Sözer, Sosyal Sigortalar, s.213; Öztürk, s.182; Yetik, s.96.

¹⁷⁷ Güzel/Okur/Caniklioğlu, s.245.

¹⁷⁸ Caniklioğlu, Prim Teşvikleri, s.20.

¹⁷⁹ Caniklioğlu, Prim Teşvikleri s.20.

Yemek parasının çıkan sonuca denk düşen kısmı prime esas kazanca dahil edilmez. Yemek verilen gün sayısından, fiilen çalışılan gün sayısı anlaşılmalıdır (İUT, 7.7.1).

b.2. Çocuk zammı

Sigortalının hizmet akdinin devam etmesi şartıyla, fiilen çalışmasının olup olmadığı üzerinde durulmaksızın, her bir çocuk için yapılan ödemelerden, her yıl belirlenen brüt aylık asgari ücretin %2'si oranındaki tutara kadar olan kısmı prime esas kazancın hesaplanmasında dikkate alınmaz (İUT, 7.7.2).¹⁸⁰ Ancak çocuk zammının istisna tutulabilmesi için çocuklara ilişkin belli şartlar öngörülmüştür: Bu ödemenin, sigortalı veya isteğe bağlı sigortalı sayılmayan, kendi sigortalılığı nedeniyle gelir veya aylık bağlanmamış olan çocuklardan, 18 yaşını, lise veya dengi öğrenim veya 5.6.1986 tarihli ve 3308 sayılı Mesleki Eğitimi Kanunu'nda belirtilen aday çırak, çırak ya da işletmelerde mesleki eğitim görmesi halinde 20 yaşını, yüksek öğrenim görmesi halinde 25 yaşını doldurmamış ve evli olmayan çocukları ile yaşına bakılmaksızın Kanun'a göre malul olduğu tespit edilen evli olmayan çocuklardan *en fazla ikisi için* yapılanları prime esas kazanca dahil edilmemektedir (İUT, 7.7.2).

b.3. Aile zammı

Çocuk zammı için olduğu gibi, aile yardımının da kısmi muafiyete tabi olması için, iş sözleşmesinin devamı yeterlidir, fiilen bir çalışma olması gerekmez. Öngörülen koşul, sigortalının eşinin Kanun'a tabi zorunlu sigortalı olmayı gerektirecek şekilde çalışmaması ve Kurum'dan gelir veyahut aylık almamasıdır. Aile zammı olarak yapılan ödemenin prime esas kazanca dahil edilmeyecek kısmı, 16 yaşından büyükler için belirlenen aylık asgari ücretin %10'u oranına denk gelen tutardır¹⁸¹(İUT, 7.7.3).

b.4. Özel sağlık ve bireysel emeklilik primi

506 sayılı Kanun'da özel sağlık sigortası primlerinin prime esas kazanç kavramına dahil edilip edilmeyeceği konusunda bir hükme yer verilmemişti. Ancak

¹⁸⁰ 2019 yılında bir çocuk için muaf tutulacak miktar 51.17 TL olarak hesaplanır.

¹⁸¹ 2019 yılında bu tutar 255,84 TL'dir.

Yargıtay 5.2.2007 tarihinde verdiği bir kararla¹⁸² özel sağlık sigortası primlerinin prime esas kazanç olarak değerlendirilmemesi gerektiğine hükmetmişti.¹⁸³ Bu kararın gerekçesi, yukarıda aynı yardımlar konusunda açıklandığı üzere 506 sayılı Kanun döneminde, Yargıtay'ın aynı yardımların nakdî ya da aynı olarak yapılmasının bir önem arz etmeksizin prime esas kazançta dahil edilmemesi gerektiği görüşüdür.

Çalışmamızda aynı yardımların nakit olarak ödenmesi konusunda aksi görüş savunulmuş olsa da, bu değerlendirme özel sağlık sigortası bakımından yapıldığında isabetli bulunmaktadır. Çünkü özel sağlık sigortası bir hizmet olarak çalışana sunulmaktadır ve de özel sağlık sigortası primleri sigortalının eline nakit olarak geçmemektedir. Nihayetinde sigortalıya bir hizmet hediye edilmektedir. Dolayısıyla, aynı yardımların nakit olarak yapılması halinde endişe duyulan sakıncaların hiçbirisi burada gündeme gelemez. Bu bir hizmet olarak sigortalıya ulaşır, sigortalının bu yardımı amacından ayrı bir şekilde kullanma imkanı asla doğmaz.¹⁸⁴ O halde özel sağlık sigortası ve bireysel emeklilik için yatırılan primlerin tamamı, prime esas kazancın dışında bırakılmalıdır.¹⁸⁵ Ancak 5510 sayılı Kanun m. 80/1, (b) bendine göre işverenler tarafından sigortalılar için özel sağlık sigortalarına ve bireysel emeklilik sistemine ödenen primlerin yalnızca, aylık toplamı asgari ücretin % 30'unu geçmeyen tutarları prime esas kazançta tabi tutulmaz. Bu bakımdan yasa hükmü isabetli değildir. Bununla birlikte, Kanun'un bu kadar açık bir düzenlemesi karşısında, olması gereken hukuk adına özel sağlık sigortası primlerinin aynı yardım diye nitelendirilerek, prime esas kazançtan tamamen muaf tutulması yönünde karar verilmesi isabetli değildir.¹⁸⁶ Yukarıda da değinildiği ve bilindiği üzere, hakim kanunun özüyle ve sözüyle bağlı olduğu unutulmamalıdır.

Eleştirilmesi gereken başka bir husus, hem özel sağlık sigortası hem de bireysel emeklilik primi ödeyen işverenin her biri için ayrı ayrı %30 oranında muafiyetten

¹⁸²Yarg. 21. HD., 5.2.2007, E.2006/4180, K.2007/1193, Kazancı İçtihat Bilgi Bankası, www.kazanci.com.tr; Kararı isabetli bulan görüş için bkz. Tuncay/Ekmekçi, s.180.

¹⁸³ Tuncay/Ekmekçi, s.180.

¹⁸⁴ Bkz. Aynı yardım kavramının işverence sigortalılara sadece mal veya eşya verilmesi biçiminde sağlanan yardımları değil, bunların yanı sıra bir hizmet sağlanması biçimindeki yardımları da kapsadığının kabul edilmesi gerektiği hk. Özkaraca, Aynı Yardım Kavramı, s.184.

¹⁸⁵ Caniklioğlu, Prim Teşvikleri, s.20; Özkaraca, Aynı Yardım Kavramı, s.185.

¹⁸⁶ Aksi görüş için bkz. Tuncay/Ekmekçi, s.181: "5510 sayılı Kanun aynı yardımları prim kesintisinden muaf tuttuğuna göre, bu dönemde de özel sağlık sigortası primlerinin aynı yardım karakteri itibarıyla prim kesintisinden tamamen muaf olduğu, zorlama da olsa iddia edilebilir düşüncesindeyiz. Zira işin niteliği bunu gerektirmektedir."

değil, her ikisinin toplamı için asgari ücretin %30'u oranında muafiyetten yararlanabilir olmasıdır. O halde şöyle bir sonuç ortaya çıkmaktadır: Çalışanına yalnızca özel sağlık sigortası yaptıran işverenle, çalışanını hem bireysel emeklilikten faydalandıran hem de özel sağlık sigortası sağlayan işveren, aynı tutar üzerinden prim muafiyeti hakkı kazanmaktadır. Bu düzenleme adil değildir, çalışanını daha çok desteklemek isteyen işveren teşvik edilmemektedir.¹⁸⁷

3. Sigortalının Günlük Kazancının Belirlenmesi

Ayda kaç gün bulunduğunun bir önemi olmaksızın (yirmi sekiz, yirmi dokuz, otuz, otuz bir) prime esas günlük kazanç, kural olarak, sigortalının bir ay içinde prime esas tutulan kazancının otuzda biridir.¹⁸⁸ Ancak sigortalının ay içerisinde ücret almadığı günlerin bulunması halinde, prime esas günlük kazancı o ay için prime esas tutulan kazancının prime esas ücret aldığı gün sayısına bölünmesiyle bulunur (5510 s.lı K. m.80/1, g).

Sigortalı aynı sigortalılık statüsünde aynı zamanda birden fazla işveren yanında çalışıyorsa, bu halde sigortalının farklı işverenlerden elde ettiği kazançlar ayrı ayrı göz önünde bulundurularak prim hesaplanır. Ancak o aydaki toplam prim ödeme gün sayısı otuzu geçemez (SSİY m.100/1).

Sigortalının ücreti komisyon ücreti ve kara katılma gibi belirsiz zaman ve tutar üzerinden ödeniyorsa, yani saatlik, günlük, haftalık veya aylık çalışma dilimlerinin karşılığındaki sabit bir miktar söz konusu değilse, sigortalıların prime esas günlük kazançları asgari ücretin otuzda biridir (m.80/1, e).

¹⁸⁷ Tuncay/Ekmekçi, s.181.

¹⁸⁸ 5510 Sayılı Kanun m. 3/1, (14): “Ay: Ücretleri; her ayın 15'inde ödenen 4. maddenin birinci fıkrasının (a) ve (c) bentleri kapsamındaki sigortalılar için, ayın 15'inden ertesi ayın 15'ine kadar geçen, diğer sigortalılar için ise ayın 1'i ilâ sonu arasında geçen ve *otuz gün olarak değerlendirilen* süreyi ifade eder.”

4. Aynı Zamanda Birden Fazla İşverenin Yanında Çalışan Sigortalının Primlerinin Hesaplanması

Bu konu 5510 sayılı Kanun m. 82/4'te düzenlenmiştir. Sigortalının farklı işverenlerin yanında elde ettiği prime esas kazançlar birleştirilmez, ayrı ayrı hesaplanır.

Sigortalının birden fazla işverenin yanında çalışması sonucu elde ettiği kazançlar toplamı prime esas kazancın üst sınırını aşıyorsa, sigortalı, üst sınırı aşan kısma ait ödediği primleri Kurum'dan geri isteyebilir. Bununla birlikte geri alma hakkı sadece kendi payına ilişkindir. Bu düzenlemeyi isabetli bulmak güçtür; çünkü sigortalının yaşlılık aylığına esas tutulacak aylık kazanç, en fazla prime esas kazancın üst sınırı olacaktır, o halde geri iade edilmeyen işveren payı, sigortalıya fayda sağlamayacaktır. İşveren payının da işçiye iade edilmesi gereklidir; çünkü aksi takdirde Kurum için sebepsiz zenginleşme söz konusu olur. Kurum'un sigortalının emeği üzerinden zenginleşmesi kabul edilmemelidir. İşçinin işverenin hizmetinde yıpranmasının karşılığı olarak, işçinin geleceği için işveren, sosyal güvenlik primi ödemek zorunda tutulmuştur. Bu nedenle, üst sınırı aşan kısım işverene iade edilerek, işverenin işçinin sosyal güvenliğine katkıda bulunmamış olması sonucu da yaratılmamalıdır. İşverenin payı işçiye iade edilmelidir; çünkü işçi ve işveren arasındaki çalışma ilişkisi ve bu çalışma ilişkisinde öngörülen ücret bakımından, işverenin işçinin sosyal güvenliğine o katkıyı yapması yasal olarak esas olandır. Ayrıca üst sınırı aşan kısmın işverene iade edilmesi, birden fazla işveren yanında çalışan işçileri istihdam eden işverenleri, diğer işverenlerin karşısında ekonomik olarak avantajlı konuma sokarak adil rekabete aykırılık yaratacaktır.

Geri verilen sigortalı payına ait primler için ayrıca gecikme cezası ve gecikme zammı ile faiz ödenmez (m. 82/4). Ancak aynı maddeye göre, Kurum'un ödemeyi, sigortalının talebi üzerine en geç talep tarihini takip eden ay içinde ödeyeceği söylenmektedir. Buna göre gecikme cezası ve gecikme zammı ile faizin ödenmemesi, Kurum'un ödemeyi maddede belirtilen süre içerisinde yapması halinde geçerli olmalıdır. Bu süre geçtikten sonra yapılan ödemeler için sigortalının Türk Borçlar Kanunu'ndaki genel hükümlere göre faiz talep edebileceği kabul edilmelidir.¹⁸⁹

¹⁸⁹ Güzel/ Okur/ Caniklioğlu, s.246; TBK m.117, m.120.

5. Kısmi Süreli Çalışanların Prim Ödeme Gün Sayılarının Hesaplanması

Kısmi süreli çalışanların prim ödeme gün sayılarının nasıl hesaplanacağına dair bir düzenleme, 506 sayılı Kanun'da yer almamaktaydı.¹⁹⁰ Sosyal Sigortalar Kurumu Başkanlığı tarafından 13.05.2004 tarihinde çıkartılan 16-318 Ek Sayılı Genelge ile kısmi süreli iş sözleşmesine istinaden günün belirli saatlerinde çalışılması durumunda, ay içerisinde her 7,5 saatlik çalışma süresinin bir gün kabul edileceği ve aylık prim ve hizmet belgesinin, 506 sayılı Kanun'un 78. maddesine göre belirlenen kazançların alt ve üst sınırları göz önünde tutularak düzenleneceği belirtilmişti.¹⁹¹ Yüksek Yargı da, bir kanun hükmü olmamasına karşın, bu yönde karar vermekte,¹⁹² Kurum da uygulamasını bu yönde yürütmekteydi.¹⁹³

¹⁹⁰ Nasıl hesaplanacağına dair bir hüküm yer almamakla birlikte, 1.1.2000 tarihinden itibaren yürürlüğe girmiş iki ek fıkra ile (m.79/2, m.79/3) ay içinde bazı işgünlerinde çalıştırılmadığı ve ücret ödenmediği beyan edilen sigortalıların otuz günden az çalıştıklarını hesaplayan bilgi ve belgelerin işverenlerince prim belgelerine eklenme yükümlülüğü getirilmişti. Sigortalıların otuz günden az çalıştığını gösteren bilgi ve belgelerin Kurum'a verilmemesi veya verilen bilgi ve belgelerin Kurum'ca geçerli sayılmaması halinde, otuz günden az bildirilen süreler ait primler Kurum'ca re'sen tahakkuk ettirilerek 80. madde hükümlerine göre tahsil olunacağı hüküm altına alınmıştı.

¹⁹¹ Genelgede açıklanan bir örneğe göre: Bir işçi, özel bir işyerinde 2004/Mayıs ayı içerisinde her gün (2) saat çalışmakta ve karşılığında kendisine saat başına 10 Milyon TL ödenmektedir. Bu işçinin ay içindeki prim ödeme gün sayısı: 2 saat X 30 gün= 60 saat, 60 saat/7,5= 8 olacaktır. Aynı işçinin 8 günlük prime esas kazancı ise, 10 Milyon TL X 60 saat = 600.000.000.-TL olarak bulunacaktır. Söz konusu prime esas kazanç tutarı 2004/Mayıs ayında geçerli olan prime esas kazançların alt ve üst sınırları arasında bulunduğundan tamamı prime tabi tutulacaktır.

¹⁹² "...1 günlük çalışmanın İş Kanunu gereği 7,5 saat üzerinden belirlenmesi gerektiği, buna göre davacının çalışmasının ayda kaç güne tekabül ettiğinin hesaplanıp hükme açıkça yazılması gerektiği gözetilerek, davacının gerçek çalışma süresi infaza elverişli şekilde tespit edilmeli, böylelikle infazı kabil bir karar verilmelidir." Yarg.10.HD, 14.2.2013, E. 2013/789, K. 2013/2228; "Davacının 14 dairesi ve sobalı binada, haftada bir gün temizlik ve bahçe temizliği yaptığı, her akşam saat 20.00'de çöpleri aldığı dosya içerisindeki bilgi ve belgelerden anlaşılmaktadır. Bu durumda davacının belirlenen çalışma biçiminin yapılan işin niteliğine göre kısmi zamanlı (Part-time) olduğunun kabulü gerekirken tam zamanlı (Full-time) olduğunun kabul edilerek sonuca gidilmesi isabetli değildir. Yapılacak iş; davalı işyerinde geçen, haftada bir gün temizlik ve bahçe temizliği ile her akşam saat 20.00'de çöplerin alımı şeklindeki part-time çalışma nedeniyle, dava konusu dönemde Kurum'a bildirilmesi gereken süreye ilişkin olarak bilirkişi incelemesi yaptırmak ve sonucuna göre karar vermekten ibarettir. Mahkemece bu maddi ve hukuki olgulara aykırı biçimde ve özellikle davacının çalışmalarının tam zamanlı olduğunun kabulü ile yazılı şekilde karar verilmesi, usul ve Kanun'a aykırı olup bozma nedenidir." YHGK, 12.5.2010, E. 2010/21-230, K. 2010/266, Kazancı İçtihat Bilgi Bankası, www.kazanci.com.tr; "...tam gün esas ve aylık karşılığı olmayan çalışmaların, günlük çalışma saatine göre ve kısmi zamanlı çalışma olması nedeniyle bu çerçevede değerlendirme yapılarak sonucuna göre karar verilmek gerektiği" YHGK, 17.09.2008, E.2008/555, K.2008/530, Legalbank Elektronik Hukuk Bankası, www.legalbank.net; "Yapılacak iş ... davacının sürekli olarak bir günde kaç saat çalıştığı, giderek haftalık ve aylık çalışma süreleri belirlenerek, 4857 Sayılı İş Kanunu'nun 63. Maddesi gereğince 7.5 saat çalışma bir günlük çalışma hesabı ile kaç iş gününe karşılık olduğu hususunda bir uzman bilirkişinin de görüşü alınmak suretiyle karar vermektir." Yarg.21.HD., 12.07.2011, E.2010/5709, K.2011/6261, Kazancı İçtihat Bilgi Bankası, www.kazanci.com.tr.

¹⁹³ Celal Tozan, "Kısmi Süreli Çalıştırılanlar Kurum'a Nasıl Beyan Edilecek?", *Yaklaşım Dergisi*, S.148, Nisan 2005.; Müjdat Şakar, "Çalışanları Bekleyen Yeni Tehlike: Kısmi Süreli (Part Time) Çalışmalar", *Yaklaşım Dergisi*, Haziran 2006, S.162, www.yaklasim.com; Kısmi çalışma olgusu önceden Kurum'a bildirilmemişse tam çalışma bulunduğunun karine olarak kabulü gereğine ilişkin

5510 sayılı Kanun’la bu konu düzenlenerek önemli bir eksiklik giderilmiştir.¹⁹⁴ Böylelikle 506 sayılı Kanun döneminde Kurum genelgesiyle ve yargı kararlarıyla sağlanan uygulama, kanun koyucu tarafından da benimsenerek nihayet yasal düzenlemeye kavuşmuştur. M. 80/1, (h)’de yer alan düzenlemeye göre, ay içerisinde günün bazı saatlerinde çalışan ve çalıştığı saat karşılığında ücret alan sigortalının ay içindeki prim ödeme gün sayısı, ay içindeki toplam çalışma süresinin 4857 sayılı İş Kanunu’na göre belirlenen haftalık çalışma süresine göre hesaplanan günlük çalışma saatine (7.5) bölünmesi suretiyle bulunur. Bu şekildeki hesaplamada gün kesirleri bir gün kabul edilir¹⁹⁵.

Bu sistemle kısmi süreli çalışanların, yaşlılık aylığına hak kazanmak için doldurmaları gereken prim ödeme gün sayılarının eksik kalması sorunuyla karşılaşmaktadır. Ancak kanun koyucu bu sigortalılar için eksik günlerine ilişkin primleri “isteğe bağlı sigortalılık” yoluyla ödeyebilmesine imkan tanımıştır.¹⁹⁶

Kısmi süreli çalışanlar için bu şekilde prim ödemeye imkan tanıyan düzenleme, aynı zamanda bir şart koşturur: Buna göre, kısmi süreli iş sözleşmesinin *yazılı olarak* yapılması şarttır.

Kısmi süreli iş sözleşmesinin aylık ücret karşılığı çalışma biçiminde yapılması durumunda, sigortalının haftalık çalışma süresine bakılmaksızın tam olarak bildirileceğini düzenleyen Sosyal Sigorta İşlemleri Yönetmeliği’nin 101. maddesinin 2. fıkrası, 17.4.2012 tarihinde yürürlükten kaldırılmıştır. Bunun sonucunda kısmi süreli iş sözleşmesi aylık ücret karşılığı düzenlenmişse bile, prim ödeme gün sayıları haftalık çalışma süresine göre yukarıda anlatıldığı şekilde bulunması amaçlanmıştır. Buna uyumlu olarak Sosyal Güvenlik Kurumu e-bildirge sisteminde, kısmi süreli iş

olarak bkz. YGHK, 23.6.2004, E. 2004/21-369 K. 2004/37, Kazancı İçtihat Bilgi Bankası, www.kazanci.com.tr.

¹⁹⁴ Tuncay/Ekmekçi, s.186.

¹⁹⁵ Sosyal sigortalar açısından kısmi süreli iş sözleşmelerinin incelemesi için bkz. Mehmet Halis Karaman, “Kısmi Süreli İş Sözleşmesine Göre Çalışan İşçilerin 5510 Sayılı Kanun Kapsamında Sigortalılığı”. **Marmara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Hukuk Araştırmaları Dergisi**, C.19, S.1, 2013, s.211-234; Mehmet Halis Karaman, **Türk İş Hukukunda Kısmi Süreli İş Sözleşmeleri**, yayımlanmamış doktora tezi, Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, 2008, s.175-196.

¹⁹⁶ M. 50/2, a bendine göre isteğe bağlı sigortalı olabilmenin şartlarından bir tanesi, zorunlu sigortalı olmayı gerektirecek şekilde çalışmamak veya sigortalı olarak çalışmakla birlikte ay içerisinde 30 günden az çalışmak ya da tam gün çalışmamaktır.

sözleşmesi ile çalışanlar için azami bildirilecek prim ödeme gün sayısının 20 günü aşmasına izin vermemektedir.¹⁹⁷ Ancak bu durum Kanun'a aykırılık teşkil etmektedir. Şöyle ki m. 80/1, (h)'de, kısmi süreli çalışanların prim ödeme gün sayılarının, ay içindeki toplam çalışma süresinin 7.5'a bölünmek suretiyle hesaplanacağına dair düzenleme, saat karşılığında çalışanlara özgülenmiştir: *“Ancak, işveren ve sigortalı arasında kısmî süreli hizmet akdinin yazılı olarak yapılmış olması kaydıyla, ay içerisinde günün bazı saatlerinde çalışan ve çalıştığı saat karşılığında ücret alan sigortalının ay içindeki prim ödeme gün sayısı, ay içindeki toplam çalışma saati süresinin 4857 sayılı İş Kanunu'na göre belirlenen haftalık çalışma süresine göre hesaplanan günlük çalışma saatine bölünmesi suretiyle bulunur.”* Bu hükmün mefhumu muhalifinden, kısmi süreli iş sözleşmesiyle de olsa, bir sigortalının saat karşılığı değil de aylık ücret karşılığıyla çalışması durumunda, prim ödeme gün sayısının hesaplanmasında bu yöntemin uygulanmayacağı anlaşılr. Dolayısıyla Yönetmelik'teki söz konusu hükmün kaldırılması ve e-bildirge sisteminde aylık ücret karşılığı çalışanların prim ödeme gün sayılarının tama tamamlanmasına izin verilmeyişi, Kanun'un iradesine aykırıdır. Uygulamanın hukuka uygun olması ancak kanun hükmünün değişikliğiyle mümkün olabilir.

Deniz İş Kanunu m. 26 ve Basın İş Kanunu ek m. 1'e göre günlük çalışma süresi sekiz saat olduğundan, bu kanunlar kapsamında çalışan sigortalıların ay içinde çalıştığı toplam süre sekiz saate bölünerek, ayda kaç gün sigortalı olarak bildirileceği bulunur. Bu şekilde yapılacak hesaplamalarda sekiz saatin altındaki çalışmalar bir prim ödeme gün sayısı olarak kabul edilir (SSİY m. 101/4).

Bunun yanında, kısmi süreli iş sözleşmesi eğer çağrı esasına göre yapılmış ise, sözleşmede çalışma süresi gün, hafta ve ay olarak belirlenmiş ise bu süreler üzerinden; taraflar arasında çalışma süresi gün, hafta ve ay olarak belirlenmemiş ise sigortalının aylık çalışma süresi yukarıda açıklandığı şekilde hesaplanan gün sayısı üzerinden

¹⁹⁷ İş Kanununa İlişkin Çalışma Süreleri Yönetmeliği'nin 6. maddesine göre kısmi süreli çalışma, işyerinde tam süreli iş sözleşmesi ile yapılan emsal çalışmanın üçte ikisi oranına kadar yapılan çalışmadır. 4857 sayılı Kanun'un 63. maddesi uyarınca da çalışma süresi haftada en çok kırk beş saattir. Buna göre, kısmi süreli bir iş sözleşmesinde çalışma saati en çok otuz saat olabilir. Bu durumda $30 \times 4 = 120$ saatlik süreye dört hafta tatili de $4 \times 7,5 = 30$ saat eklendiğinde, kısmi süreli çalışan, ay içinde en fazla 150 saat üzerinden ücret alabilmektedir. Bu da $150 / 7,5 \text{ saat} = 20$ güne tekabül eder. Bkz. Celal Özcan, “Kısmi Süreli Çalışmaların SGK'ya Bildiriminde 20 Gün Kuralı”, **Yaklaşım Dergisi**, S.318, Haziran 2019, www.yaklasim.com.

bildirilir (SSİY m. 101/5). Buna göre 4857 sayılı Kanun'un 14. maddesinde "Hafta, ay veya yıl gibi bir zaman dilimi içinde işçinin ne kadar süreyle çalışacağını taraflar belirlemedikleri takdirde, haftalık çalışma süresi yirmi saat kararlaştırılmış sayılır." biçimindeki düzenleme dikkate alınmalı, bununla birlikte sürenin kararlaştırılmadığı bir durumda haftalık çalışma süresi yirmi saati aşmışsa, gerçek çalışma süresi dikkate alınarak prim gün sayısı bildirilecektir.¹⁹⁸

Ayrıca, ticari taksi, dolmuş ve benzeri nitelikteki şehir içi toplu taşıma aracı işyerleri ile 4. maddenin 2. fıkrasının (b) bendinde belirtilen¹⁹⁹ ve Kültür ve Turizm Bakanlığı'nca belirlenecek alanlarda, kısmi süreli iş sözleşmesiyle bir veya birden fazla kişi tarafından çalıştırılan ve çalıştıkları kişi yanında ay içerisinde çalışma saati süresine göre hesaplanan çalışma gün sayısı 10 günden az olan kişilerin sigortalılıkları, 5510 sayılı Kanun'un ek 6. maddesi kapsamında, kendileri tarafından 30 gün üzerinden prim ödemeleri suretiyle sağlanır (Ek m. 6)²⁰⁰.

6. Günlük Kazancın Alt ve Üst Sınırlarının Belirlenmesi

Kanun, 82. maddenin 1. fıkrasında prime esas kazanç için bir alt sınır ve üst sınır öngörmüştür. Eğer gerçek kazanç bu sınırın altında kalıyorsa bile sigorta primleri ilgili maddede belirtilen alt sınır üzerinden hesaplanır. Bu durumda kazanç ile alt sınır arasında kalan fark tutara ilişkin sigorta primlerinin tamamını işveren öder (m. 82/3). Asgari ücretten de düşük gelir elde eden sigortalının prim yükünün işverenin desteği ile hafifletilmesini öngören bu hüküm, kuşkusuz isabetlidir. Sigortalının gerçek kazancı üst sınırı aştığıdaysa, primler gerçek kazanç üzerinden değil ancak üst sınır üzerinden hesaplanabilir. Belirtilmelidir ki m. 4/1, (c) bendi kapsamında sigortalı olanların prime esas kazançları hesaplanırken üst sınır dikkate alınmaz (m. 46/5).

¹⁹⁸“ Ancak, çalışma süresinin gün, hafta ve ay olarak belirlenmiş süreden fazla olması hâlinde bu süre dikkate alınarak yukarıdaki fıkralar hükmünce hesaplanan gün sayısı üzerinden bildirilir.” (SSİY m. 101/5).

¹⁹⁹ Kanun'un 4. maddesinin 2. fıkrasının (b) bendinde belirtilenler şunlardır: Bir veya birden fazla işveren tarafından çalıştırılan; film, tiyatro, sahne, gösteri, ses ve saz sanatçıları ile müzik, resim, heykel, dekoratif ve benzeri diğer uğraşları içine alan bütün güzel sanat kollarında çalışanlar ile düşünürler ve yazarlar.

²⁰⁰Sanatçıların ek 6. madde uyarınca sigortalılıkları hakkında ayrıntılı inceleme için bkz. Nurşen Caniklioğlu / Ercüment Özkaraca, "Sanatçıların Sosyal Güvenliği", *İÜHFİM*, C. LXXII, S. 2, 2014, s.637-664.

Prime esas kazanca bir alt sınır getirilmesi, sosyal sigorta ilişkisi çerçevesinde yapılacak yardımların çok düşük düzeyde kalmasının önüne geçilmesi amacını taşır.²⁰¹ Üst sınır getirilmesi de, bağlanacak aylıkların, ödenen primlerin yüksek olması nedeniyle çok yükselerek Kurum'un aktüeryal dengesinin sarsılmasını engellemek içindir.²⁰² Ayrıca çok yüksek primler ödenerek yüksek aylıklar elde edilmesi, sosyal güvenliğin temel işleviyle bağdaştırılmamıştır.²⁰³ Bununla birlikte, prime esas kazanç üst sınır uygulamasının adil olup olmadığı tartışmalıdır. Çünkü bu uygulama aynı zamanda zenginlerin, gelirleri ölçüsünde sosyal güvenliğin finansmanına destek olmamaları, dolayısıyla da sosyal güvenliğin temel ilkelerinden biri olan dayanışma ilkesinin zedelenmesi anlamına gelir.²⁰⁴ Nitekim Fransa'da üst sınırın çok üzerinde geliri olan bir kimse ile üst sınır kadar gelir elde eden bir kimsenin aynı miktarda prim ödemesi tepkilere yol açtığından, 1 Ocak 1991 tarihinden itibaren yalnızca yaşlılık sigortası bakımından üst sınır uygulaması vardır.²⁰⁵ Bu nedenlerle yaşlılık sigortası dışında üst sınır uygulamasının kaldırılması düşünülebileceği gibi; aylık hesaplama yöntemi değiştirilerek, gelirler bakımından üst sınır öngörülme suretiyle, yaşlılık sigortası bakımından da prime esas kazancın üst sınırının kaldırılması gerektiği savunulmaktadır.²⁰⁶ Bu sayede, yüksek kazançlara tanınan prim muafiyeti son bulacak ve de SGK prim gelirine kavuşmuş olacaktır. Bunun ise halihazırda işverenin sırtındaki ağır yükü artırma sonucunu doğuracağından, üst sınırın işverenin prim payı bakımından korunurken, sigortalının prim payı bakımından üst sınır öngörülmezsizin gerçek kazanç üzerinden hesaplama yapılması bir çözüm olarak değerlendirilebilir.²⁰⁷ Böylelikle hem işverenlerin prim yükü artırılmadan Kurum'un prim geliri artmış olacak, hem çok yüksek yaşlılık aylıkları bakımından Kurum için bir ekonomik risk

²⁰¹ Utkan Araslı, **Sosyal Güvenlik ve Sosyal Sigortalar Cilt 1**, Ankara: Turhan Kitabevi, 2002, s.927; Aslanköylü, s.1283; Savaş Kutsal, s.208.

²⁰² Levent Akın, **Sosyal Güvenlik Hukukunda Bağımlı Çalışanların Maluliyeti**, Ankara: Yetkin, 2007, s.305; Savaş Kutsal, s.208.

²⁰³ Araslı, s.927; Savaş Kutsal, s.208.

²⁰⁴ Ali Güzel, "Yaşlılık Sigortasının Finansmanına İlişkin Sorunlar", **Çimento İşveren Dergisi**, C.3, S.5, Eylül 1989, s.7; Savaş Kutsal, s.209.

²⁰⁵ Bkz. Xavier Prétot, **Droit de la sécurité sociale**, 14ème édition, Paris: Dalloz, 2015, s.94; Xavier Prétot, **Les grands arrêts du droit de la sécurité sociale**, 2ème édition, Paris: Dalloz, 1998, s.189-190; Francis Kessler, **Droit de la protection sociale**, 5ème édition, Paris: Dalloz, 2014, s.403'dan naklen Savaş Kutsal, s.208-209.

²⁰⁶ Müjdat Şakar, "Sosyal Güvenliğin Finansmanı", **Sosyal Güvenlik Kurultayı**, Ankara: Türkiye İşçi Emeklileri Cemiyeti, 1992, s.77.

²⁰⁷ Tekin Akgeyik, "Sosyal Güvenlik Sisteminin Finansal İstikrarı Sorunlar, Tespitler ve Öneriler", **TİSK İşveren Dergisi**, C.54, S.4, Temmuz-Ağustos 2016, s.88; Savaş Kutsal, s.210

yaratılmamış olacak, hem de sosyal dayanışma ilkesinin hayata geçmesindeki kısıtlılık giderilmiş olacaktır.

Güncel olarak prim hesabına esas tutulan günlük kazancın alt sınırı, asgari ücretin otuzda biri, üst sınırı ise günlük kazanç alt sınırının yedi buçuk katıdır (m. 82/1). Ancak sosyal güvenlik sözleşmesi olmayan ülkelerde iş üstlenen işverenlerce, yurt dışındaki işyerlerinde çalıştırılmak üzere götürülen Türk işçileri için üst sınır, günlük kazanç alt sınırının üç katıdır. Amaç, yurt dışında iş alan işverenlerin yurt dışındaki rekabet gücünün artırılmasıdır.²⁰⁸ Prim matrahı için böyle düşük bir tutar öngörülmesi, iş kazası ve meslek hastalığı sigortasından sürekli iş göremezlik geliri bağlanması durumunda, gelirin tutarının düşük kalmasına yol açacaktır. Geçici iş göremezlik ödeneğinde de tutar aynı şekilde düşük olacaktır ancak sürekli iş göremezlik geliri bakımından bu konunun daha büyük bir önemi bulunmaktadır. Sigortalının bu gelire hayat boyu ihtiyacı olacağı düşünüldüğünde, sigortalının kalıcı ve yüksek bir kayba maruz kalacağı aşıkardır. Bu hüküm, bu işçiler hakkında uzun vadeli sigorta kollarının uygulanmayacağı, işçilerin yalnızca kısa vadeli sigorta kolları ile genel sağlık sigortası koluna tabi olacaklarını öngören düzenlemeyle birlikte değerlendirildiğinde (m. 5/1, g), ortaya sigortalılar bakımından adaletsiz bir sonuç ortaya çıkmaktadır.²⁰⁹ Buna göre bu işçilerin yaşlılık aylıkları, aynı kazancı alan yurt içinde çalışan sigortalılarla karşılaştırıldığında düşük olacak, bu da eşitliğe aykırı ve de adaletsiz bir durum yaratacaktır. Kanun aynı maddede, bu kişilerin isteğe bağlı sigortalılık primlerini yatırmaları durumunda uzun vadeli sigortalılıklarının m. 4/1, (a) bendi kapsamında sayılacaklarını öngörmüşse de, bu seçenekte normalde işverenin ödeyeceği primleri kendilerinin ödemesi gerekecektir.²¹⁰ Bu da adaletsiz durumu ortadan kaldırmaya yetmemektedir. Bu düzenlemeler değerlendirildiğinde, işverenlerin, sigortalıların emekleri üzerinden hak ettikleri sosyal güvenlik birikimlerinin zımni olarak kullanılması yoluyla ekonomik bir desteğe kavuşturuldukları anlaşılmaktadır. Sosyal güvenliğin zorunluluk niteliği düşünüldüğünde ise, bu durumun kabul edilemez oluşu açıktır.

²⁰⁸ Güzel/Okur/Caniklioğlu, s. 251.

²⁰⁹ Güzel/ Okur/ Caniklioğlu, s.131.

²¹⁰ Güzel/ Okur/ Caniklioğlu, s.131.

Belirtilmelidir ki prime esas kazancın alt sınırı ile asgari ücret arasındaki güncel mevzuatta yer alan paralellik her zaman mevcut değildi. Günlük kazanç sınırlarını düzenleyen 506 sayılı Kanun m. 78, 1969 yılından bu yana birçok değişikliğe uğramıştır.²¹¹ Asgari ücret ile paralellik kurulması, 24.6.2004 tarihinde yapılan kanun değişikliğinin 1.7.2004 tarihinden yürürlüğe girmesiyle olmuştur. Bu değişiklikten önceki durum öğretide eleştirilmekteydi²¹², çünkü belirlenen prime esas kazancın aylık alt sınırı, çoğu zaman asgari ücretten yüksekti. Aradaki farka ait primlerin işverene ödenmesi, ödenmeyen ücretten prim alınarak, çalışma karşılığı olmayan bir ek maliyetin işverenin sırtına yüklenmesi sonucunu doğuruyordu.²¹³ Karşılaştırmalı hukukta yeri olmayan bir durumdu. Bu nedenlerle öğretide, asgari ücrete dayalı bir prime esas kazanç sınırının belirlenmesi öneriliyordu.²¹⁴ Nihayet eleştiriler 2004 yılında kanun koyucu tarafından dikkate alınmıştır.

Çırakların prime esas kazancı, asgari ücretin %50'sidir (3308 s.lı K. m. 25). 5510 sayılı Kanun m. 5/1, (b) ve (e) bendinde düzenlenen öğrenciler, stajyerler, kamu kurum ve kuruluşları tarafından desteklenen projelerde görevli bursiyerler ile İş-Kur tarafından kursa tabi tutulan kursiyerlerin prime esas günlük kazançları da prime esas günlük kazanç alt sınırındadır (m. 80/1, k).

²¹¹ Tuncay/Ekmekçi, s.187

²¹² Can Tuncay, **Sosyal Güvenlik Hukuku Dersleri**, 9. bası, İstanbul: Beta, 2000, s.153; Müjdat Şakar, İşsizlik Sigortası Kanunu'nun Getirdiği Yeni Yükümlülükler, **Mercek Dergisi**, S.16, Ekim 1999, s.23; Şakar, Prime Esas Kazanç II, www.yaklasim.com; Suat Uğur, “ Sosyal Güvenliğimizdeki Son Gelişmelerin Değerlendirilmesi”, **Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi**, C.4, S.2, 2002, s.135.

²¹³ Uğur, Son Gelişmeler, s.135; Bu uygulamanın düşük ücretlerle işçi çalıştıran işverenler için bir “medeni ceza” örneği teşkil ettiği görüşü için bkz. Çenberci, 1985, s.447.

²¹⁴ Müjdat Şakar, Prime Esas Kazanç II, www.yaklasim.com; Can Tuncay, “Prime Esas Günlük Kazanç Sınırlarının Belirlenmesi Çıkmazı”, İstanbul, 2002, **Kazancı Hukuk Eserleri Bilgi Bankası**, www.kazanci.com.tr; Uğur, Son Gelişmeler, s.135.

II. PRİM ORANLARI

A. Genel Olarak

Sosyal güvenlik sistemimizde birden çok sigorta kolu öngörülmüştür. Bu sigorta kollarının her biri için ayrı ayrı prim oranları belirlenmiştir. Prim oranlarının hangi düzeyde belirleneceği, Kurum'un prim gelirlerini tahsil edebilmesi ve kayıt dışı sigortalılığın azalması bakımından çok önemlidir. Şöyle ki, vergi literatüründe dünyaca kabul edilen, Arthur Laffer'in geliştirdiği "Laffer Eğrisi" kuramına göre, vergilerin çok düşük olması Devlet'in vergi gelirlerini azaltacağı gibi, vergilerin çok yükseltilmesi de vergi yükümlülerini kayıt dışılığa iter ve Devlet'in vergi gelirleri yine azalır.²¹⁵ Bu kuram, tıpkı vergi gibi kamu gücüyle elde edilen bir gelir türü olan sosyal sigorta primleri için de düşünülmelidir. Gerçekten de ülkemizde hem sosyal sigorta prim oranlarının hem de kayıt dışılığın yüksek olduğu²¹⁶ ve bu durumun hukuka uygun olarak yükümlülüklerini yerine getiren işverenler için haksızlık yarattığı belirtilmektedir. O halde prim oranlarının optimum bir düzey belirlenerek bu düzeye düşürülmesi ve denetimin artırılması, böylece hem Kurum'un prim alacaklarını elde etmesi hem de kayıtlı işverenlerin ekonomik rekabet gücünün zayıflatılmaması sağlanmalıdır.

Bunlar, malullük, yaşlılık, ölüm sigortaları primi, kısa vadeli sigorta primi ile genel sağlık sigortası primidir (m. 81). İşsizlik sigortası primi ise bunlardan ayrı bir Kanun'da, 4447 sayılı İşsizlik Sigortası Kanunu'nda düzenlenmiştir. Ayrı bir kanunla düzenlenmekle birlikte, bu prim de 5510 sayılı Kanun'a göre belirlenen prime esas kazanç üzerinden alınır (4447 s.lı K. m. 49/1).

Prim oranları, sigorta kollarına göre değişkenlik gösterirken, isteğe bağlı sigortalılıkta ödenmesi gereken prim %32 olarak sabit bir orana bağlanmıştır.

2925 sayılı Tarım İşçileri Sosyal Sigortalar Kanunu'nda ise daha önce %30 olarak belirlenen tek bir oran üzerinden prim alınırken, şimdi %12,5'i genel sağlık

²¹⁵ Harvey S. Rosen/ Ted Gayer, **Public Finance**, Eight Edition, Singapore: McGraw-Hill, 2008, s.422-424.

²¹⁶ Tuncay/ Ekmekçi, s.164, 168; Güzel/ Okur/ Caniklioğlu, s.297.

sigortası olmak üzere %32,5 oranında prim alınması öngörülmüştür (5510 s.lı K. m. 30).

Kanun'un m. 5/1 (b) bendinde belirtilenler için²¹⁷ prim oranı prime esas kazançlarının %6'sıdır. Bu prim oranının %1'i kısa vadeli sigorta kolları, %5'i genel sağlık sigortası primidir. Bu kişilerin genel sağlık sigortasından yararlanmaları bir başkasının bakmakla yükümlü kişisi olmamaları koşuluna bağlanmıştır. Bu durumda bakmakla yükümlü olunan kişiler için genel sağlık sigortası primi alınması isabetsizdir.²¹⁸

Aday çırak, çırak ve mesleki eğitim gören öğrencilerin prime esas kazancı 3308 sayılı Mesleki Eğitim Kanunu'nda düzenlenmiştir. Mesleki Eğitim Kanunu m. 25/4'e göre, aday çırak, çıraklar, işletmelerde mesleki eğitim gören öğrenciler ile mesleki ve teknik ortaöğretim okul ve kurumlarında okumakta iken staja, tamamlayıcı eğitime veya alan eğitimine tabi tutulan öğrencilerin sigorta primleri asgari ücretin yüzde ellisi üzerinden, Bakanlık ile mesleki ve teknik eğitim yapan yükseköğretim kurumlarının bağlı olduğu üniversitelerin bütçesine konulan ödenekten karşılanır.

Kursiyerler için prim oranı ise, prime esas kazançlarını %5,5'idir. Bunun %1'i, kısa vadeli sigorta kolları, %4,5'i, genel sağlık sigortası primidir (m. 81/1, d). Bunlar için prime esas günlük kazanç alt sınırı üzerinden prim ödenir (m. 80/1, k).

B. Kısa Vadeli Sigorta Kolları Primi

Kısa vadeli sigorta kolları olan iş kazası ve meslek hastalığı, hastalık ve analık sigortaları için 506 sayılı Kanun'da ayrı ayrı prim oranları öngörülmekteydi. 5510 sayılı Kanun'la bu sistem yürürlükten kalkmış, bu üç sigortayı kapsayacak şekilde "kısa vadeli sigorta kolları primi" adı altında tek bir prim oranı belirlenmiştir. Prim

²¹⁷ 5510 Sayılı Kanun m.5/1,b'de yer alan kişiler şunlardır: 3308 sayılı Meslekî Eğitim Kanununda belirtilen aday çırak, çırak ve işletmelerde meslekî eğitim gören öğrenciler, meslekî ve teknik ortaöğretim ile yükseköğrenimleri sırasında staja tabi tutulan öğrenciler, mesleki ve teknik ortaöğretim sırasında tamamlayıcı eğitim ya da alan eğitimi gören öğrenciler, kamu kurum ve kuruluşları tarafından desteklenen projelerde görevli bursiyerler, 2547 sayılı Yükseköğretim Kanununun 46 ncı maddesine tabi olarak kısmi zamanlı çalıştırılan öğrenciler.

²¹⁸ Güzel/Okur/Caniklioglu, s.228.

oranı, sigortalının prime esas kazancının %2'sidir.²¹⁹ Bu primin tamamını işveren öder. Bu oranı %1,5 oranına düşürmeye ya da %2,5 oranına artırmaya Cumhurbaşkanlığı yetkilidir (m. 81/1, c).

Belirtmek gerekir ki yalnızca m. 4/1, (a) ve m. 4/1, (b) bendine göre sigortalı olanlar kısa vadeli sigortalı kollarına tabidir; m. 4/1, (c) bendi kapsamında sigortalı olanlar, kısa vadeli sigorta kollarına tabi değildir. Dolayısıyla kamu görevlileri için kısa vadeli sigorta kolları prim oranından söz edilemez (m. 4/6).

Prim matrahının hesaplanması konusu açıklanırken, kısa vadeli sigorta kolları prim oranı olarak tek bir primin kesilmesi yerine, 506 sayılı Kanun'da olduğu gibi üç sigorta kolundan her biri için ayrı prim kesilmesi gerektiği yönündeki görüşümüz belirtilmişti ²²⁰. Bu bakımdan aşağıda kısa vadeli sigorta kolları prim oranına iş kazası ve meslek hastalığı sigorta kolu bakımından değinilecektir.

2013 yılında 6385 sayılı Kanun'la²²¹ yürürlükten kaldırılmadan önce 5510 sayılı Kanun'un mülga 83 ve 84. maddelerinde, kısa vadeli sigorta kolları prim oranı, işyerinde yürütülen işin, iş kazası ve meslek hastalığı açısından gösterdiği tehlikenin ağırlığına göre %1 ila %6,5 arasında olmak üzere Kurum'ca saptanmaktaydı. İş kolları, tehlikenin ağırlığına göre sınıflara, sınıflar da özel iş şartlarına ve tehlikeyi önlemek için alınmış olan tedbirlere göre derecelere ayrılmaktaydı (mülga m. 83/1). Hangi işkollarının hangi tehlike sınıfına girdiği ve diğer ayrıntıların Bakanlar Kurulu kararıyla yürürlüğe konulacak bir tarife ile saptanması öngörülmüştü (m. 83/1). 6385 sayılı Kanun'la prim oranının tüm işyerleri için %2 olarak sabitlenmesiyle birlikte, 83. ve 84. madde, 01.09.2013 tarihinde yürürlükten kaldırılmıştır. Artık tehlike oranları fark etmeksizin tüm işyerleri için aynı oranda (%2) kısa vadeli sigorta kolları primi alınmaktadır.

²¹⁹ 5510 Sayılı Kanun'dan önce hastalık sigortası primi, prime esas kazancın %11'i idi (506 sayılı Kanun, m. 73/B). Bu yüksek prim oranının sebebi, Sosyal Sigortalar Kanunu döneminde hastalık için ödenecek primler sonucu sigortalılara parasal yardımın yanında, sağlık hizmetinin de sunulması olsa gerektir. Günümüzde ise sağlık hizmetleri genel sağlık sigortasına ödenen primler sonucu sunulmaktadır. Prim oranındaki bu keskin düşüşü genel sağlık sigortası sistemi ile açıklamak mümkündür.

²²⁰ Bkz. yukarıda Birinci Bölüm, C, 1, a, a.1, a.1.1.

²²¹ RG., 19.01.2013, 28533.

Değişikliğin öngörüldüğü 6385 sayılı Kanun'un 9. maddesinin gerekçesine bakıldığında, "Kurum'un işlemlerinin sadeleştirilerek bürokrasinin azaltılmasını sağlamak" amacı görülmektedir.²²² Gerçekten de mülga hükme göre, prim oranlarının belirlendiği Bakanlar Kurulu Kararı'yla yürürlüğe konan prim tarifesinde²²³ karmaşık düzenlemeler bulunmaktaydı.²²⁴ Buna göre bir işin normal yüzdelik prim oranı, dahil olduğu tehlike sınıfının ikiye bölümü sonucunda bulunacak rakama, 0,5 değerinin eklenmesi suretiyle bulunuyordu (Tarife, m. 5). Her tehlike sınıfı üst, normal ve alt derece olmak üzere üç tehlike derecesine ayrılmıştı. Üst derece prim oranı dahil olduğu tehlike sınıfının normal yüzdelik prim oranından 0,2 puan daha yüksek, alt derece prim oranı normal yüzdelik prim oranından 0,2 puan daha düşüktü (Tarife, m. 10). Kurum, her yıl yaptığı hesaplamalar ile dereceleme hesabının yapıldığı yıldan önceki üç takvim yılı içinde aynı işkolunda kırk bin ve daha fazla gün için sigorta primi tahakkuk ettirmiş olan işyerlerini dereceleme tabi tutuyordu (Tarife, m. 11/1). Bu işyerlerinin girdikleri tehlike dereceleri; derecenin belirlendiği yıldan önceki üç takvim yılı içinde meydana gelerek Kurum kayıtlarına intikal eden ve işyerlerinin özel şartları ile tehlikeyi önlemek için alınmış olan emniyet tedbirlerinin de sonucunu gösteren iş kazaları, meslek hastalıkları, sürekli iş göremezlik ve ölüm olaylarına göre işyerlerinin tehlike ağırlığı dikkate alınarak Kurum tarafından üst, normal veya alt derece olarak belirleniyordu (Tarife, m. 11/2). Sonradan ortaya çıkan değişiklikler nedeniyle geçmişe dönük borçların ortaya çıkması ve tehlike sınıfının düşmesi durumunda gerçekleştirilmesi gereken denetimlerin iş yükünü artırması gibi zorluklar mevcuttu.²²⁵

Öte yandan, bir iş kolu tehlikeli sınıfa girse bile, günümüz teknoloji dünyasında hangi teknolojik önlemlerin alındığı risk faktörünü önemli ölçüde etkileyeceğinden, tek başına iş kolu ayrımı, prim oranının adil olarak farklılaşması amacına uygun bir ölçüt niteliği taşımamaktaydı.²²⁶ İş kolu ayrımının yanında tehlikeyi önlemek için

²²² TBMM Mevzuat Bilgi Sistemi, <https://mevzuat.tbmm.gov.tr/mevzuat/faces/kanunmaddeleri?pkanunlarno=114602&pkanunnumarasi=6385>.

²²³ 22 Eylül 2008 tarihli ve 2008/14173 Sayılı Bakanlar Kurulu Kararı, RG. 29.09.2008, 27012 (2. Mükerrer).

²²⁴ Değişiklik öncesi uygulama hakkında ayrıntılı bilgi için bkz. Süleyman Tunçay, "Tüm Tehlike Sınıfları İçin Kısa Vadeli Sigorta Prim Oranı Aynı Oranda Uygulanacak", **Mali Çözüm Dergisi**, S.116, Mart-Nisan 2013, s.163-170.

²²⁵ Kemal Ünlü, "Kısa Vadeli Sigorta Kolları Prim Oranı Sabitlendi", **Yaklaşım Dergisi**, S.250, Ekim 2013, www.yaklasim.com.

²²⁶ Ünlü, Kısa Vadeli Sigorta Kolları Prim Oranı Sabitlendi, www.yaklasim.com; Az tehlikeli işyerleri ile çok tehlikeli işyerlerinin prim oranının eşit olmasının adil olmadığı, prim oranlarındaki farklılığın iş kolları bakımından da korunması gerektiği şeklindeki görüş için bkz. Öztürk, s.64.

alınmış tedbirlere göre dereceleme sistemi uygulanmaktaysa da, bu tedbirler sigorta primine ancak %0,2 gibi çok küçük ve sabit bir oranla, yani adil ve teşvik edici olmayan bir biçimde yansımaktaydı.²²⁷ Nitekim, aynı tehlike sınıfına sahip faaliyet gruplarının iş günü kayıpları ve iş kazası sayılarının çok farklı olduğu bilinmektedir.²²⁸ Bu bağlamda iş kazası ve meslek hastalığı sigortası için alınacak olan primin, tehlike sınıflarına göre değil, fakat işvereni iş sağlığı ve güvenliği önlemlerini almaya teşvik edici olacak şekilde, işyerinde alınmış olan önlemlere göre düzenlenmesi daha isabetli olacaktır.²²⁹ Çünkü böyle hayati bir boyutu olan bir konuda, ödül-ceza sistemlerindeki motivasyon boyutunun yaratacağı katkı atlanmamalıdır. Aksi takdirde, işverenin sorumluluğunu yerine getirip getirmediğine önem verilmemiş olmakta, bu anlamda işverenin gösterdiği çaba ve başarı ödüksüz kalmakta, iş sağlığı ve güvenliği önlemleri alma yükümlülüğünü yerine getiren ve getirmeyen işveren bir tutulmaktadır. Sonuç olarak işverenler bu önlemleri almak için gösterdikleri titiz çabalardan vazgeçebileceklerdir. Kaldı ki, teşvik boyutu bir kenara bırakılsa bile, iş kazası ve meslek hastalığı sigorta primi bir riske güvence sağlamak amacıyla alınmaktadır. Riskin iş sağlığı ve güvenliği önlemleri nedeniyle düşürüldüğü bir işyeri ile bu önlemlerin alınmaması sebebiyle riskin yüksek olduğu bir işyerine, söz konusu riske karşı aynı sigorta priminin ödetilmesi, sigortalama sistemindeki riziko-prim dengesi ilkesine aykırı düşmekte, bu bakımdan adillikten uzaklaşmaktadır. Her ne kadar ticari sigortalarda primler riske göre belirlenirken, sosyal sigortalarda sigortalıların ödeme gücüne ve genellikle ücretin belli bir oranına göre tespit edildiği için²³⁰ bu ilkeden yapı itibarıyla uzaklaşmaktaysa da²³¹, bunun sebebi adaletten uzaklaşmak değil, bilakis sosyal adaleti sağlamaktır.²³² Halbuki bu konuda iş kazası ve meslek hastalığı bakımından işverenin iş sağlığı ve güvenliği önlemlerini yerine getirme yükümlülüğü mevcuttur ve bu yükümlülük insanların yaşam ve sağlık haklarını etkileyebilecek

²²⁷ Nebahat Türkay Dericioğlu, **İş Kazası ve Meslek Hastalıkları Sigortası Prim Hesaplamaları**, yayımlanmamış yüksek lisans tezi, Hacettepe Üniversitesi Fen Bilimleri Enstitüsü, 2010, s.64

²²⁸ Dericioğlu, çizelge 5.1, s.63.

²²⁹ Nursen Caniklioğlu, “İş Sağlığı ve Güvenliği Alanında Sorunlar ve Gelişmeler Tebliği Yorumu”, **İş Hukuku ve Sosyal Güvenlik Hukuku Akademik Forumu**, İstanbul: Legal Yayınevi, 2014, s:544; İş kazası ve meslek hastalığı sigortası belirlenirken işyerinde alınan iş kazası ve meslek hastalığı önlemlerinin ve işyeri istatistiklerinin gözden geçirildiği, prim oranlarının da işyerinin bu konudaki başarı puanına göre belirlendiği yöntemi ayrıntılı olarak inceleyen çalışma için bkz. Nebahat Türkay Dericioğlu, **İş Kazası ve Meslek Hastalıkları Sigortası Prim Hesaplamaları**, yayımlanmamış yüksek lisans tezi, Hacettepe Üniversitesi Fen Bilimleri Enstitüsü, 2010; Öztürk, 72-73.

²³⁰ Şakar, Sosyal Sigortalar, s.56.

²³¹ Fatih Uşan, **Türk Sosyal Güvenlik Hukukunun Temel Esasları**, 2. Baskı, Ankara: Seçkin, 2009, s.74-75; Doğan Yenisey/ Kabakcı, s.57-58.

²³² Tuncay/Ekmekçi, s.168-169; Savaş Kutsal, s.164.

niteliktedir. Bu nedenle bu sigorta türünde işverenlerin sorumluluklarını yerine getirip getirmediği ölçüt alınacağı için, riziko-prim dengesinin gözetilmesi, sosyal sigorta ilkelerine aykırı düşmeyecektir. Yukarıda da değinildiği gibi, mülga 506 sayılı Kanun m. 74 ve m. 75 ile 5510 sayılı Kanun'un mülga 83 ve 84. maddelerinde de iş sağlığı ve güvenliği tedbirlerinin dikkate alınacağı öngörülmüştü, ancak bu tedbirler prim oranına %0,2 gibi çok küçük ve sabit bir oranla yansımaktaydı.²³³ Bu nedenle açıklamaya çalışılan fayda ve amaç bakımından yetersiz nitelikteydi. İşverenin aldığı iş sağlığı ve güvenliği tedbirlerinin primin azalma ve artma oranına daha çok etki etmesi gerekmektedir.²³⁴ Açıklanan bu gerekçeler, kısa vadeli sigorta kolları için tek bir prim oranı değil, iş kazası ve meslek hastalıkları sigorta kolu için ayrı bir prim oranı öngörülmesini gerektirmektedir.

Buna ek olarak, sosyal güvenliğin zarar ortaya çıktıktan sonra sağladığı güvence yanında, zararın ortaya çıkmasını önleyici işlevine de uluslararası hukukta bir süredir önemle vurgu yapılmaktadır. Hukukumuzda da sosyal güvenliğin sonuçları onarıcı boyutunun, riskleri önleyici tekniklerle tamamlanmasının, bireyin ve toplumun menfaatine olduğu kabul edilmektedir.²³⁵ Uluslararası hukukta, sosyal güvenliğin önleyici boyutunun ön plana çıkarılması, 2008 yılında Seul'de gerçekleştirilen 18. Dünya İş Sağlığı ve Güvenliği Kongresi'nde imzalanan "İş Sağlığı ve Güvenliği Hakkında Seul Bildirgesi" ile olmuştur. Türkiye'nin de üye olduğu Uluslararası Sosyal Güvenlik Teşkilatı (ISSA), ve Uluslararası Çalışma Örgütü (ILO) üye örgütlerin sosyal güvenliğin her dalında önleyici stratejileri geliştirmesi kararı almıştır.²³⁶ Bu konu, 2011'de İstanbul'da düzenlenmiş olan 19. Dünya İş Sağlığı ve Güvenliği Kongresi'nin ana gündem maddelerinden biri olmuştur.²³⁷ 2012 yılında yayımlanan Uluslararası Çalışma Örgütü'nün 202 sayılı Sosyal Koruma Tabanları Tavsiye

²³³ Dericioğlu, s.62.

²³⁴ Güzel/Okur/Caniklioğlu, s.313.

²³⁵ Güzel/Okur/Caniklioğlu, s.7; Sarper Süzek, **İş Güvenliği Hukuku**, Ankara: Savaş Yayınları, 1985, s.33; Çenberci, 1985, s.4; Nizamettin Aktay, "Sosyal Güvenliğin Sağlanmasında Önemli Bir Unsur Olarak Çalışma Yaşamının Denetimine İlişkin Uluslararası Düzenlemeler", **Sosyal Güvenlik Dergisi**, C.2, S.2, Haziran 2012, s.10; Cenkhan Altıntaş, "Uluslararası Çalışma Örgütü (ILO) ve Uluslararası Sosyal Güvenlik Teşkilatı (ISSA) Tarafından Yayımlanan Uluslararası Belgelerde Sosyal Güvenliğin Kapsamı ve Türkiye Açısından Değerlendirilmesi", **Sosyal Güvence Dergisi**, S.7, Şubat 2015, s.37; Yusuf Alper, "Sosyal Güvenlik Hakkı ve Sosyal Güvenliğin Finansmanı", **Sosyal İnsan Hakları Uluslararası Sempozyumu VII Bildiriler**, Denizli: Sosyal Güvenlik Denetmenleri Derneği, Aralık 2015, s.217.

²³⁶ <http://www.seouldeclaration.org/en/Resources>.

²³⁷ Istanbul Declaration on Safety and Health at Work, ISSA, September 2011, https://www.issa.int/en_GB/web/prevention-culture/resources.

Kararı'nın önsözünde, 2 ve 10 numaralı maddelerinde de sosyal güvenliğin önleyici işlevi vurgulanmıştır.²³⁸ Önleyici tedbirler, zarar ortaya çıktıktan sonra gidermeye yönelik olarak sosyal güvenlik kurumlarının üstleneceği masrafları (aylıklar, ödenekler, sağlık masrafları) baştan engellediğinden, sosyal güvenliğin mali açıdan sürdürülebilirliği bakımından da büyük önem taşımaktadır.²³⁹ Bu bakımdan sosyal güvenliğin önleyici boyutunu iş sağlığı ve güvenliği alanında etkinleştirmek, taraf olduğumuz uluslararası bildiriler aracılığıyla ülkemizin sorumluluklarından biri haline gelmiştir.

C. Uzun Vadeli Sigorta Kolları Primi

5510 sayılı Kanun'un 'Prim Oranları ve Devlet Katkısı' başlıklı 81. maddesine göre, uzun vadeli sigorta kolları prim oranı, sigortalının prime esas kazancının %20'sidir. Bunun %9'unu sigortalı hissesi, %11'ini ise işveren hissesi oluşturmaktadır. M. 81/3'e göre, Devlet, Kurum'un ay itibarıyla *tahsil ettiği* malullük, yaşlılık ve ölüm sigortaları ile genel sağlık sigortası priminin dörtte biri oranında Kurum'a katkı yapar. Hazine, hesaplanacak bu katkı tutarını, Kurum'un talep tarihini takiben 15 gün içinde Kurum'a öder.

Devlet katkısı tüm sigortalılar için geçerlidir. Bağımsız çalışan, m. 4/1, (b) bendi gereğince sigortalı olanlar için de bu katkı yapılacaktır. Belirtilmelidir ki devlet katkısı %20'lik oranın dörtte biri değildir, dörtte bir oran tahsil edilebilmiş prim üzerinden hesaplanacaktır²⁴⁰.

Uzun vadeli sigorta kolları prim oranının, fiili hizmet süresi zammına tabi olan sigortalılar için ayrı bir önemi vardır. Bilindiği gibi, fiili hizmet süresi zammında

²³⁸ R202 - Social Protection Floors Recommendation, 2012 (No. 202) Recommendation concerning National Floors of Social Protection Adoption: Geneva, 101st ILC session (14 Jun 2012) - Status: Up-to-date instrument, https://www.ilo.org/dyn/normlex/en/f?p=NORMLEXPUB:12100:0::NO:12100:P12100_INSTRUMENT_ID:3065524:NO; Ursula Kulke / Emmanuelle Saint-Pierre Guilbault, La Recommendation (n°202) sur les socles de protection sociale, 2012: compléter les normes de sécurité sociale pour combler le déficit de couverture, *Revue internationale de sécurité sociale*, vol. 66, 3-4/2013, s.103, 108, 110.

²³⁹ Dietmar Bräunig, Thomas Kohstall, **Research report: The return on prevention: Calculating the costs and benefits of investments in occupational safety and health in companies**, Geneva: ISSA, 2011, <https://www.issa.int/en/details?uuid=f27e62f2-b12d-42d9-9061-e403e95a9c14>; ISSA, Social Policy Highlight 19, August 2011, s.3, <https://www.issa.int/en/details?uuid=56d1faac-d9cf-40a4-94a9-2e57fd869af6>.

²⁴⁰ Güzel/Okur/Caniklioğlu, s.231.

çalışılmış süreye ekleme yapılarak, yıpratıcı işlerde çalışan sigortalıların yaşlılık aylığına erkenden hak kazanması amaçlanır. M. 81/1, (b)'ye göre, 60 fiili hizmet gün sayısı eklenecek işlerde uzun vadeli sigorta kolları oranı %21; 90 gün eklenecek işlerde %21,5; 180 gün eklenecek işlerde %23'e yükselmektedir. M. 4/1, (c) bendine göre sigortalı olanlar içinse, 60 fiili hizmet gün sayısı eklenecek işlerde uzun vadeli sigorta kolları prim oranı %23,33; 90 gün eklenecek işlerde %25; 180 gün eklenecek işlerde %30'a yükselmektedir. Her iki kapsamdaki sigortalılıkta da %20'lik kısmı aşan prim oranının tamamı işveren tarafından ödenir. İşçilerini yıpratıcı işlerde çalışan işverenlerin diğer işverenlere göre, çalışanlarının sosyal güvenliklerine daha fazla katkı yapmaları anlaşılabilir bir durumdur. Ancak bu amaç iki sigortalılık türü bakımından da ayrıken, neden m. 4/1, (a) bendi ve m. 4/1, (c) bendi kapsamındaki sigortalılar için farklı prim oranları öngörüldüğü, özel sektör ve kamu işverenleri bakımından farklılık yaratılıp özel sektör işverenlerine göre kamu işverenlerinin daha dezavantajlı konuma sokulduğu anlaşılabilir değildir.²⁴¹

D. Genel Sağlık Sigortası Primi

Genel sağlık sigortası prim oranı 5510 sayılı Kanun'un 81. maddesinin 1. fıkrasının (b) bendinde düzenlenmiştir. Buna göre, bu oran, kısa ve uzun vadeli sigorta kollarına tabi olanlar için prime esas kazancın %12,5'idir. Bu primin %5'i sigortalı, %7,5'i ise işveren tarafından ödenmektedir.

Yalnızca genel sağlık sigortasına tabi olanların; işsizlik ödeneği, Esnaf Ahilik Sandığı ödeneği ve ilgili kanunları gereğince kısa çalışma ödeneğinden yararlandırılanların (5510 sayılı Kanun m. 60/1, (e) bendinde sayılan kişiler); 4046 sayılı Özelleştirme Uygulamaları Hakkında Kanun'un 21. maddesi kapsamında iş kaybı tazminatı alanların (5510 sayılı Kanun'un geçici 13. maddesinde sayılan kişiler) genel sağlık sigortası primi, prime esas kazancın %12'sidir.

Ancak m. 60/1, a, b, c, d, e, f bentlerine dahil olmayan ve başka bir ülkede sağlık sigortasından yararlanma hakkı bulunmayan kişilerin (m. 60/1, g bendinde belirtilen kişiler) genel sağlık sigortası primi, prime esas kazancın %3'ü olup bu oranı %12'ye kadar artırmaya Cumhurbaşkanı yetkilidir (m. 81/1, f).

²⁴¹Güzel/Okur/Caniklioğlu, s.230.

Ayrıca, 5510 sayılı Kanun geçici m. 4/8'e göre, geçici 12. maddenin ikinci fıkrası uyarınca kamu idarelerinin sağlık hizmetlerinin sağlanmasına ilişkin görevlerinin Kurum tarafından devralındığı tarihten itibaren, kamu idarelerince bu kapsamdaki sigortalılar için her ay emekli keseneklerine esas aylıklarının %12'si oranında ayrıca genel sağlık sigortası primi ödenir. Bunlar için Kanunun 81. maddesinin (h) fıkrası uyarınca ödenecek ek karşılıkların hesabında, genel sağlık sigortası primi tutarları dikkate alınmaz.

5510 Sayılı Kanun m. 4/1, (c) kapsamında sigortalı sayılanlardan, ilgili kanunları gereğince kullandıkları aylıksız izin sürelerinin bitiminden sonra göreve başlayanlar ile göreve başlaması için tanınan süreler ile bir yıl ve daha az süreyle aylıksız izne ayrılanların aylıksız izinli oldukları süreler için prime esas kazanç alt sınırının altında olmamak kaydıyla aylıksız izne ayrıldıkları tarihteki prime esas kazançları üzerinden %12 oranında genel sağlık sigortası primi işverenlerince ödenir. Ancak askerlik hizmeti nedeniyle aylıksız izne ayrılanların genel sağlık sigortası priminin ödenmesinde, bir yıllık süre sınırı uygulanmaz.

5510 sayılı Kanun m. 5/1, (b) bendinde belirtilenler²⁴² için genel sağlık sigortası prim oranı prime esas kazançlarının %5'idir. M. 5/1, (e) bendinde belirtilen kursiyerler²⁴³ için genel sağlık sigortası prim oranı ise prime esas kazançlarının %4,5'idir. (m. 81/1, d).

Kanun'un 60. maddesinin 3. fıkrasına göre, 1136 sayılı Avukatlık Kanunu uyarınca avukatlık stajı yapmakta olanlardan 5510 sayılı Kanun'a göre genel sağlık sigortalısı veya bakmakla yükümlü olunan kişi durumunda olmayanlar staj süresi ile sınırlı olmak üzere genel sağlık sigortalısı sayılır. Bu şekilde genel sağlık sigortalısı sayılanların genel sağlık sigortası primleri, prime esas günlük kazanç alt sınırının otuz günlük tutarının %6'sıdır ve bu primler Türkiye Barolar Birliği tarafından ödenir.

²⁴² 5510 Sayılı Kanun m. 5/1, (b)'de yer alan kişiler şunlardır: 3308 sayılı Meslekî Eğitim Kanununda belirtilen aday çırak, çırak ve işletmelerde meslekî eğitim gören öğrenciler, meslekî ve teknik ortaöğretim ile yükseköğrenimleri sırasında staja tabi tutulan öğrenciler, mesleki ve teknik ortaöğretim sırasında tamamlayıcı eğitim ya da alan eğitimi gören öğrenciler, kamu kurum ve kuruluşları tarafından desteklenen projelerde görevli bursiyerler, 2547 sayılı Yükseköğretim Kanununun 46'ncı maddesine tabi olarak kısmi zamanlı çalıştırılan öğrenciler.

²⁴³ 5510 Sayılı Kanun m.5/1, (e)'de yer alan kişiler şunlardır: Türkiye İş Kurumu tarafından düzenlenen meslek edindirme, geliştirme ve değiştirme eğitimine katılan kursiyerler.

Devlet, Kurum'un ay itibarıyla tahsil ettiği malullük, yaşlılık ve ölüm sigortaları ile genel sağlık sigortası priminin dörtte biri oranında Kurum'a katkı yapar. Devlet katkısı olarak hesaplanacak tutar talep edilen tarihi takip eden 15 gün içinde Hazinece Kurum'a ödenir (m. 81/3).

E. İşsizlik Sigortası Primi

İşsizlik sigortası primi, 25.8.1999 tarihli ve 4447 sayılı İşsizlik Sigortası Kanunu'nda düzenlenmiştir. 4447 sayılı Kanun m. 49/1'e göre, işsizlik sigortası primi, 5510 sayılı Kanun'a göre belirlenen prime esas aylık brüt kazancın %4'üdür. Bu oranın %1'i sigortalı, %2 işveren, %1'i ise Devlet tarafından ödenir. Buna göre işsizlik sigortası priminde devlet katkısının uzun vadeli sigorta kolları ve genel sağlık sigortası priminde olduğu gibi tahsile bağlı olmaksızın sabit kılındığı görülmektedir.

4447 sayılı Kanun'un 49. maddesine göre; işsizlik sigortası primlerinin toplanmasından, sigortalı ve işyeri bazında kayıtların tutulmasından, toplanan primler ile uygulanacak gecikme cezası ile gecikme zammının İşsizlik Sigortası Fonu'na aktarılmasından, teminat ve hak edişlerin prim borcuna karşılık tutulmasından, yersiz olarak alınan primlerin iadesinden Sosyal Güvenlik Kurumu görevli, yetkili ve sorumludur. Sosyal Güvenlik Kurumu bir ay içinde tahsil ettiği primler ile gecikme cezası ve gecikme zammını ayrı ayrı göstermek suretiyle tahsil ettiği ayı izleyen ayın on beşine kadar Fon'a aktarır (4447 s.lı K. m. 49/6, 7).

Bir teşvik uygulaması olarak bu primin işverence %2 yerine %1 olarak ödenebilmesi mümkün kılınmıştır. Buna göre, 6331 sayılı İş Sağlığı ve Güvenliği Kanunu kapsamında çok tehlikeli sınıfta yer alıp ondan fazla çalışanı bulunan ve üç yıl içinde ölümlü veya sürekli iş göremezlikle sonuçlanan iş kazası meydana gelmeyen işyerlerinde çalışanların işsizlik sigortası işveren payı, teşvik olarak bir sonraki takvim yılından geçerli olmak üzere ve üç yıl süreyle %1 olarak alınır (4447 s.lı K. ek m. 4/1). Ölümlü veya sürekli iş göremezlikle sonuçlanan iş kazası meydana gelmesi hâlinde takip eden aydan itibaren bu teşvik uygulamasına son verilir. İşverenler bu fıkrafta öngörülen şartları tekrar sağlamaları ve talepleri hâlinde bu teşvikten yeniden

yararlanır. İşsizlik sigortası priminin iş kazası endeksli olarak indirilmesinin isabetsizliğine ileride değinilecektir.²⁴⁴

F. Sosyal Güvenlik Destek Primi

Yaşlılık sigortasından bağlanan yaşlılık aylığı ile, kişinin yaşlanınca çalışamaz duruma gelmesinden ötürü maruz kalacağı gelir kaybına karşı kişinin korunması amaçlamaktadır. Fakat yaşlılık aylığı miktarının kişinin geçimini sağlamaya yetmeyecek düzeyde olması ve/veya henüz çalışabilecek durumdayken yaşlılık aylığını almaya hak kazanmasından dolayı, kişilerin yaşlılık aylığı almaya başladıktan sonra çalışmaya devam ettikleri görülmektedir. Sosyal güvenlik destek primi, emekli kişilerin yaşlılık aylıklarını almaya devam ederek çalışmalarına, prim ödeme koşuluyla imkan veren bir uygulamadır.

5510 sayılı Kanun geçici m. 14/1’de “Bu Kanunun yürürlüğe girdiği tarihten önce iştirakçi veya sigortalı olanlar, vazife malullüğü, malullük ve yaşlılık veya emekli aylığı bağlananlar ve bu Kanunun yürürlüğe girdiği tarihte sosyal güvenlik destek primi ödeyerek çalışmaya devam edenlerden” bahsedilmektedir. 5510 sayılı Kanun m. 27/3’e göre, malullük aylığı alanlar çalışmaya başarlarsa aylıkları kesilecektir. Bu iki madde arasında bir çelişki olduğu sanılabilir. Ancak 5510 sayılı Kanun döneminden önce, 506 Sayılı Sosyal Sigortalar Kanunu’na göre değil fakat 4956 sayılı Bağ-Kur Kanunu ya da 5434 sayılı Emekli Sandığı Kanunu’na göre malullük aylığı almakta olan bir kişi, Sosyal Sigortalar Kanunu’na tabi olarak tekrar çalışmaya başladığında, sosyal güvenlik destek primi ödeyerek aylığını almaya devam edebiliyordu.²⁴⁵ 5510 sayılı Kanun geçici m. 14/1’de bahsedilen, malullük aylığı almakla birlikte sosyal güvenlik destek primi ödeyerek çalışmaya devam edenler bu kişilerdir.

5510 sayılı Kanun m. 14/1, (a)’ya göre, sosyal güvenlik destek primi oranı kısa vadeli sigorta kolları prim oranına %30 eklemek suretiyle bulunur. Bu %30’luk oranın ¼’ü sigortalı, ¾’ü işveren hissesidir. Bu şekilde, bir işverenin yaşlılık veya malullük aylığı almakta olan bir kişiyi çalıştırması durumunda, o kişi için ödemesi gereken

²⁴⁴ Bkz. aşağıda İkinci Bölüm, VI, C, 4.

²⁴⁵ Bu konuda geniş açıklamalar için bkz. Nurşen Caniklioğlu, “5510 Sayılı Kanun ve İş Sözleşmesine Göre Çalışanların Sosyal Güvenlik Destek Primi Ödeyerek Çalışmaları”, *Sicil İş Hukuku Dergisi*, S.10, Haziran 2008, s.166.

sosyal güvenlik prim oranı, o kişinin prime esas kazancının %24,5'u olur. Ancak bu yüksek prim oranı karşısında sigortalı, kısa vadeli sigorta kollarının tamamından dahi yararlandırılmamaktadır. Kısa vadeli sigorta kolları primi alınmasına karşın, sigortalılık yalnızca iş kazası ve meslek hastalığı riskine karşıdır. Bunun makul bir gerekçesi olduğu düşünülemez; ayrıca bu durum nimet-külfet dengesine aykırılık teşkil etmektedir.²⁴⁶ Bununla birlikte sosyal güvenlik destek primi uygulamasına Anayasa Mahkemesi'nde itiraz edilmiş, Anayasa Mahkemesi 17.4.2008 tarihli kararında²⁴⁷, bu uygulamanın istihdama olan etkisini gerekçe göstererek, Anayasa'ya aykırı olmadığına karar vermiştir. Buna göre, emekli olan sigortalıların çalışmaya devam etmesi, genç işsizliğine neden olmaktadır. Dolayısıyla sigortalı sayısında ve buna bağlı olarak Kurum'un prim gelirindeki artış engellenmektedir. Bu etkileri dengelemek adına, emekli olduktan sonra çalışmak isteyenlere sosyal güvenlik sistemine katkı sunmak gibi bir görev yüklendiği düşünülmelidir. Bu bağlamda Anayasa Mahkemesi bu uygulamayı, Anayasa'nın 60. maddesinde sözü edilen, devletin sosyal güvenliği sağlamak için alması gereken tedbirler kapsamında görmüştür. Yargıtay da 21.3.2011 tarihinde verdiği bir kararında benzer gerekçelerle aynı yönde hükmetmiştir.²⁴⁸ Ancak Anayasa Mahkemesi'nin bu uygulamayı adillik ve ölçülülük açısından da değerlendirdiğini ve o günkü mevzuata göre, Bağ-Kur Kanunu'nun 50. maddesine göre belirlenen 12. gelir basamağının %10'u tutarındaki bir destek primini adil ve ölçülü bulduğu vurgulanmalıdır. Dolayısıyla bugünkü

²⁴⁶ Bu konuda geniş açıklamalar için bkz. Caniklioğlu, Sosyal Güvenlik Destek Primi, s.173-174; Güzel/Okur/ Caniklioğlu, s.232; Şükran Ertürk, "Sosyal Güvenlik Destek Primi Ödeyerek Çalışma Ve Sağlık Yardımlarından Yararlanma", **Kazancı Hukuk Eserleri Bilgi Bankası**, www.kazanci.com.tr; Yusuf Alper, "5510 sayılı Kanun'da m. 4/1-a Kapsamındaki Sigortalılar Bakımından Primler, **Sicil İş Hukuku Dergisi**, S.12, Aralık 2008, s.173.

²⁴⁷ Anayasa Mahkemesi, 17.4.2008, E. 2004/34 K. 2008/94, Lexpera Hukuk Bilgi Sistemi, www.lexpera.com.tr,

²⁴⁸ "Anayasa'nın 5. maddesinde, kişilerin ve toplumun refah, huzur ve mutluluğunu sağlamak, kişinin temel hak ve hürriyetlerini, sosyal hukuk devleti ve adalet ilkeleriyle bağdaşmayacak şekilde sınırlandıran siyasal, ekonomik ve sosyal engelleri kaldırmak, insanın maddi ve manevi varlığının gelişmesi için gerekli şartları hazırlamaya çalışmak, devletin temel amaç ve görevleri arasında sayılmıştır. Herkesin sosyal güvenlik hakkına sahip olduğunu öngören Anayasa'nın 60. maddesinin gerekçesinde, sosyal güvenlik hakkının, çalışanların yarını ve güvencesi olduğu belirtilmiştir. Anayasa'nın 2. maddesindeki hukuk devleti ilkesiyle toplum yaşamında eşitlik temeline dayanan adil bir hukuk düzeni kurulması amaçlanmıştır. Anayasa'nın 60. maddesinde, herkesin sosyal güvenlik hakkına sahip olduğu ve Devletin bu güvenliği sağlayacak gerekli tedbirleri alarak teşkilatı kuracağına ilişkin kural, 65. madde ile birlikte değerlendirildiğinde, devletin bu görevi "mali kaynaklarının yeterliliği ölçüsünde" yerine getirebileceği görülmektedir. Devlet, sosyal güvenliği sağlamak için, kurumsal bir yapılanmayı gerçekleştirmiş ise bunu korumakla da yükümlü olduğundan sosyal güvenlik kuruluşları, devletin yönetimi ve denetimi altına alınmıştır. Bu bağlamda devlet, sosyal güvenlik kuruluşlarının güçlü bir mali yapıda tutulabilmesi ve aktüeryal dengelerinin korunabilmesi için gerekli yasal düzenlemeleri yapmak zorundadır." Yarg. 10. HD, 21.3.2011, E.2011/2871, K.2011/3832, Kazancı İçtihat Bilgi Bankası, www.kazanci.com.tr.

uygulamaya göre alınan %30'luk prim oranının adil ve ölçülü olup olmadığı, halen tartışmaya açıktır.

Bu arada belirtmelidir ki sosyal güvenlik destek primi 5510 sayılı Kanun'dan önce çalışmaya başlayanlar ve ilk kez bu Kanun'un yürürlük tarihinden önce çalışmaya başlayanlar bakımından farklı şekilde düzenlenmiştir. 5510 sayılı Kanun'un yürürlüğe girdiği 1 Ekim 2008'den sonra sigortalı olup çalışmaya başlayanlara yaşlılık aylığı bağlandıktan sonra, m. 4/1, (b) bendine tabi olarak çalışmaya başlayanlar hariç, yeniden çalışmaya başlayanların aylıkları kesilmektedir (m. 30/3, a). Dolayısıyla m. 4/1, (b) bendine tabi olanlar hariç ilk kez 5510 sayılı Kanun döneminde sigortalı olup çalışmaya başlayanlar, yaşlılık aylığı bağlandıktan sonra çalışmaya devam ederlerse, aylıkları kesileceği için bu kimselerden sosyal güvenlik destek primi tahsil edilmez.

Öte yandan Kanun'un m. 4/1, (b) bendine tabi olanlar yaşlılık aylıklarını alarak çalışabilir. Yaşlılık aylıklarını alarak m. 4/1, (b) bendine tabi olarak çalışmaya yeniden başlayanlar için, 10.2.2016 tarihinde yürürlüğe giren 6663 sayılı Kanun'la 5510 sayılı Kanun'un 30. maddesinde ve geçici 14. maddesinde değişiklik yapılarak sosyal güvenlik destek primi ödeme yükümlülüğü kaldırılmıştır. Kanun'un yürürlüğe girdiği tarihten önce sosyal güvenlik destek primine tabi olanlar için de 5510 sayılı Kanun'un ilgili hükümleri uygulanacaktır. Ayrıca m. 4/1, (b)'lilerin dilerlerse Kuruma bir dilekçe vererek yaşlılık aylıklarının kesilerek tüm sigorta kollarına tekrar tabi olması ve bu durumda çalıştıkları gün sayılarının sigortalılık gün sayılarına eklenmesi de mümkündür.

Sonuç olarak, 5510 sayılı Kanun yürürlüğe girdikten sonra ilk defa sigortalı olanlar bakımından sosyal güvenlik destek primi adında bir uygulamadan söz edilmeyecektir.

İKİNCİ BÖLÜM PRİMLERİN ÖDENMESİ

I. PRİM ÖDEME YÜKÜMLÜLERİ

Prim ödeme yükümlüleri 5510 sayılı Kanun'un 87. maddesinde tüm sigortalılar için ayrı ayrı belirlenmiştir. Buna göre;

4. maddenin 1. fıkrasının (a) ve (c) bentlerine ve 5. maddenin (a) bendine tabi olanlar için bunların işverenleri²⁴⁹ (m.87/1, a),

Muhtarlardan 4. maddenin 1. fıkrasının (b) bendi kapsamında sigortalılığı olanların il özel idareleri veya yatırım izleme ve koordinasyon başkanlıkları (m. 87/1, h),

60. maddenin 1. fıkrasının (c) bendi ile aynı maddenin 12., 13. ve 14. fıkralarında sayılan kişiler için primi yılı merkezî yönetim bütçesinden karşılanmak üzere ilgili kamu idareleri (m. 87/1, c),

60. maddenin 1. fıkrasının (e) bendinde sayılan kişiler ile 5. maddenin (e) bendinde belirtilenler için Türkiye İş Kurumu (m. 87/1, d),

5. maddenin (b) bendinde belirtilen aday çırak, çırak ve işletmelerde meslekî eğitim görenler ile meslekî veya teknik ortaöğretimde okumakta iken staja tâbi tutulan öğrenciler ile tamamlayıcı eğitim ya da alan eğitimi gören öğrenciler için Milli Eğitim Bakanlığı veya bu öğrencilerin eğitim gördükleri okullar veya kurumlar, kamu kurum ve kuruluşları tarafından desteklenen projelerde görevli bursiyerler için projenin yürütüldüğü kamu kurum ve kuruluşları, özel sektör kuruluşları ve üniversiteler, yüksek öğrenim sırasında staja tâbi tutulan veya işletmelerde meslekî eğitim gören öğrenciler için öğrenim gördükleri yüksek öğretim kurumu (m. 87/1, e),

5. maddenin (c) ve (g) bentlerine tabi olanlar için işverenleri veya kendileri (m. 87/1, f),

²⁴⁹ 5510 sayılı Kanun m.12'ye göre, m.4/1, (a) ve m.4/1, (c) bentlerine göre sigortalı sayılan kişileri çalıştıran gerçek veya tüzel kişiler ile tüzel kişiliği olmayan kurum ve kuruluşlar işverendir. M.5/1, (a)'ya tabi olan yani hizmet akdi ile çalışmamakla birlikte, ceza infaz kurumları ile tutukevleri bünyesinde oluşturulan tesis, atölye ve benzeri ünitelerde çalıştırılan hükümlü ve tutukluların işvereni ise Ceza İnfaz Kurumları ile Tutukevleri İş Yurtları Kurumu'dur.

Uluslararası Öğrenciler Değerlendirme Kurulu kararı ile burs almakta olan uluslararası öğrenciler için, bursluluk statüleri devam ettiği müddetçe Yurtdışı Türkler ve Akraba Topluluklar Başkanlığı veya Uluslararası Öğrenciler Değerlendirme Kurulu tarafından görevlendirilen kurum (m. 87/1, g), prim ödeme yükümlüleridir.

II. PRİM ÖDEME SÜRESİ

A. m. 4/1, (a)'ya Tabi Sigortalılar İçin

5510 sayılı Kanun'un "Primlerin Ödenmesi" başlıklı 88. maddesinin 1. ve 2. fıkrasında şu düzenleme yer almaktadır: "4. maddenin birinci fıkrasının (a) bendinde belirtilen sigortalıları çalıştıran işveren, bir ay içinde çalıştırdığı sigortalıların primlerine esas tutulacak kazançlar toplamı üzerinden bu Kanun gereğince hesaplanacak sigortalı hissesi prim tutarlarını ücretlerinden keserek ve kendisine ait prim tutarlarını da bu tutara ekleyerek en geç Kurum'ca belirlenecek günün sonuna kadar Kurum'a öder. Hak edilen ancak, ödenmemiş olan ücretler üzerinden hesaplanacak primler hakkında da birinci fıkradaki hüküm uygulanır.". Bu düzenlemeye göre, primlerin ödenme sürelerini belirleme yetkisi Sosyal Güvenlik Kurumu'na aittir. Sosyal Güvenlik Kurumu Başkanlığı, yayımladığı Sosyal Sigorta İşlemleri Yönetmeliği²⁵⁰'nin 108. maddesinde, bu sürelerin Kurum'ca çıkarılacak tebliğde belirtileceği yönünde bir düzenleme yapmıştı. Kurum'ca yayımlanan İşveren Uygulama Tebliği²⁵¹'nin 2.4'üncü maddesinde, m. 4/1, (a) kapsamında sigortalı olanlar için en geç ilgili ayı takip eden ay/dönemin sonuna kadar ödeneceği, 4.4'üncü maddesinde ise m. 4/1, (c) kapsamında sigortalı olanlar için ücret aldığı çalışma dönemine göre değişen süreler belirtilmişti. Ancak Sosyal Güvenlik Kurumu Başkanlığı tarafından 29.05.2016 tarihli, 29726 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan "Sosyal Sigorta İşlemleri Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına İlişkin Yönetmelik"le, yukarıda değinilen 108. maddedeki sürelerin tebliğ ile belirleneceğine yönelik ifade madde metninden kaldırılmıştır. Bunun yerine "İşverenler, Kanunun 4. ve 5. maddelerine tabi çalıştırdığı sigortalılara, sosyal güvenlik destek primine tabi sigortalılara, 4857 sayılı İş Kanunu'nun 7. maddesine göre iş görme edimini yerine getirmek üzere başka işverene geçici olarak devrettiği sigortalılara ilişkin primleri bu maddede öngörülen sürelerde öderler." hükmü getirilmiştir. İşveren Uygulama Tebliği

²⁵⁰ RG, 12.05.2010, 27579.

²⁵¹ RG, 01.09.2012, 28398.

halen yürürlükte olmasına karşın, sonraki tarihli hükmün önceki tarihli hükmü ilga etmesi ilkesi gereğince, ödeme sürelerine ilişkin olarak Sosyal Sigorta İşlemleri Yönetmeliği m. 108 esas alınmalıdır.

Sosyal Sigorta İşlemleri Yönetmeliği'nin 108/4. maddesine göre, m. 4/1, (a) kapsamında sigortalı sayılanların primleri, ayın 1'i ile 30'u arasındaki çalışmaları karşılığı ücret alan sigortalılar için en geç belgenin ilişkin olduğu ayı izleyen ayın son gününe kadar, ayın 15'i ile müteakip ayın 14'ü arasındaki çalışmaları karşılığı ücret alan sigortalılar için en geç belgenin ilişkin olduğu dönemi izleyen takvim ayının 14'üne kadar, işverenlerce Kurum'a ödenir.

B. m. 4/1, (c)'ye Tabi Sigortalılar İçin

Sosyal Sigorta İşlemleri Yönetmeliği m. 108/17'ye göre,

5510 sayılı Kanun'un yürürlüğe girdiği tarihten sonra 4. maddenin 1. fıkrasının (c) bendi kapsamında ilk defa sigortalı olanların sigorta primleri ile Kanun'un geçici 4. maddesi kapsamında olanların emeklilik keseneği ve kurum karşılıkları ile genel sağlık sigortası primleri;

- Her ayın 15'i ile müteakip ayın 14'ü arasındaki maaşını ayın 15'inde peşin alan sigortalılar için, maaş ödemelerinin yapılması gereken takvim ayının son gününe kadar,

- Her ayın 1'i ile 30'u arasındaki maaşını ayın 1'inde peşin alan sigortalılar için, maaş ödemelerinin yapılması gereken ayın 15'inci günü sonuna kadar,

- Her ayın 15'i ile müteakip ayın 14'ü arasındaki maaşını müteakip ayın 15'inde çalıştıktan sonra alan sigortalılar için, maaş ödemelerinin yapılması gereken takvim ayının son gününe kadar,

- Her ayın 1'i ile 30'u arasındaki maaşını müteakip ayın 1'inde çalıştıktan sonra alan sigortalılar için, maaş ödemelerinin yapılması gereken ayın 15'inci günü sonuna kadar,

- Her ayın 1'i ile 30'u arasındaki maaşını müteakip ay içerisinde çalıştıktan sonra alan aile hekimleri ve aile sağlığı elemanları için 16/6/2011 tarihine kadar maaş ödemelerinin yapılması gereken ayın 15'inci günü sonuna kadar,

16/6/2011 tarihinden itibaren ise maaş ödemelerinin yapılması gereken takvim ayının son gününe kadar,

Kurum'a ödenir.

Personel mevzuatı ve 4688 sayılı Kanun uyarınca aylıksız izine ayrılanların aylıksız izinli sayıldıkları sürelerle ilişkin genel sağlık sigortası primleri;

Kanun'un geçici 4. maddesi kapsamında olup emeklilik keseneği ve kurum karşılıkları 5434 sayılı

Kanun hükümlerine göre tespit olunan sigortalılar için 2010 yılı Ocak ayından itibaren,

Kanun'un yürürlüğe girdiği 2008 yılı Ekim ayı başından sonra m. 4/1, (c) bendi kapsamında ilk defa sigortalı sayılanlar için 2011 yılı Mart ayından itibaren,

sigortalının ücretsiz izne ayrıldığı tarihteki aylık ödenme zamanı dikkate alınarak bu fıkranın (a) bendinde belirtilen sürelerde Kurum'a ödenir.

Kanun'un 40. maddesinde belirtilen işyerlerinde ve işlerde çalışan sigortalılardan Kanun'un yürürlüğe girdiği tarihten sonra m. 4/1, (c) bendi kapsamında ilk defa sigortalı olanların fiilî hizmet süresi zammı primleri;

- Her ayın 15'i ile müteakip ayın 14'ü arasındaki maaşını ayın 15'inde peşin alan sigortalılar için, maaş döneminin bittiği güne ait ayın 14'ünden ayın son gününe kadar,

- Her ayın 1'i ile 30'u arasındaki maaşını ayın 1'inde peşin alan sigortalılar için, ait olduğu ayın sonundan itibaren on beşinci günün sonuna kadar,

- Her ayın 15'i ile müteakip ayın 14'ü arasındaki maaşını müteakip ayın 15'inde çalıştıktan sonra alan sigortalılar için, maaş ödemelerinin yapılması gereken takvim ayının son gününe kadar,

- Her ayın 1'i ile 30'u arasındaki maaşını müteakip ayın 1'inde çalıştıktan sonra alan sigortalılar için maaş ödemelerinin yapılması gereken ayın on beşinci günü sonuna kadar,

Kurum'a ödenir (SSİY. m. 108/17, c. 1).

Kanun'un 40. maddesinde belirtilen işyerlerinde ve işlerde çalışan sigortalılardan; Kanun'un geçici 4. maddesi kapsamında olup emeklilik keseneği ve kurum karşılıkları 5434 sayılı Kanun hükümlerine göre tespit olunan sigortalıların fiilî

hizmet süresi zammı kesenek ve karşılıkları yılın son ayındaki emekli keseneğine esas aylık tutarının % 16 kesenek ve % 20 karşılık olmak üzere, toplam %36'sı oranında tahakkuk ettirilerek tamamı işverenler tarafından, ait olduğu yılı takip eden ilk üç ay içerisinde, en geç 31 Mart günü sonuna kadar ödenir (SSİY. m. 108/17, c, 2).

Kanun'un 40. maddesinde belirtilen işyerlerinde ve işlerde çalışan sigortalılardan Kanun'un geçici 4. maddesi kapsamındaki sigortalıların yıl içinde herhangi bir nedenle görevinden ayrılması halinde bu yıla ait fiilî hizmet süresi zammı kesenek ve karşılıkları, ilgili yılın aralık ayı beklenmeksizin işten ayrıldığı tarih ve maaş ödeme dönemi dikkate alınmak suretiyle;

- Her ayın 15'i ile müteakip ayın 14'ü arasındaki maaşını ayın 15'inde peşin alan sigortalılar için, maaş döneminin bittiği güne ait ayın 14'ünden ayın son gününe kadar,
- Her ayın 1'i ile 30'u arasındaki maaşını ayın 1'inde peşin alan sigortalılar için, ait olduğu ayın sonundan itibaren on beşinci günün sonuna kadar,
- Her ayın 15'i ile müteakip ayın 14'ü arasındaki maaşını müteakip ayın 15'inde çalıştıktan sonra alan sigortalılar için, maaş ödemelerinin yapılması gereken takvim ayının son gününe kadar,
- Her ayın 1'i ile 30'u arasındaki maaşını müteakip ayın 1'inde çalıştıktan sonra alan sigortalılar için maaş ödemelerinin yapılması gereken ayın on beşinci günü sonuna kadar,

Kurum'a ödenir (SSİY m. 108/17, c, 3).

İtibari hizmet süresinden yararlandırılan sigortalılarından; Kanun'un yürürlüğe girdiği tarihte sonra 4. maddenin 1. fıkrasının (c) bendi kapsamında ilk defa sigortalı olanların itibari hizmet süresi primleri;

- Her ayın 15'i ile müteakip ayın 14'ü arasındaki maaşını ayın 15'inde peşin alan veya bu aya ait maaşını müteakip ayın 15'inde çalıştıktan sonra alan sigortalılar için ait olduğu yılı takip eden birinci ayın son gününe kadar,
- Her ayın 1'i ile 30'u arasındaki maaşını ayın 1'inde peşin alan veya bu süreye ait maaşını ayın 1'inde çalıştıktan sonra alan sigortalılar için, ait olduğu yılı takip eden birinci ayın on beşinci günü sonuna kadar,

Aralık ayından önce görevinden ayrılanların itibari hizmet sürelerine ait primleri yılın son ayı beklenilmeden sigortalıların görevden ayrıldıkları tarihteki prime esas kazancına göre maaşını ayın 15’inde peşin alan veya müteakip ayın 15’inde çalıştıktan sonra alan sigortalılar için söz konusu ayı takip eden ayın son gününe kadar, maaşını ayın 1’inde peşin alan veya bu süreye ait maaşını çalıştıktan sonra müteakip ayın 1’inde alan sigortalılar için ise söz konusu ayı takip eden ayın 15 inci günü sonuna kadar,

Kurum’a ödenir (SSİY, m. 108/17, c, 1).

İtibari hizmet süresinden yararlandırılan sigortalılardan Kanun’un geçici 4. maddesi kapsamında olup emeklilik keseneği ve kurum karşılıkları 5434 sayılı Kanun hükümlerine göre tespit olunan sigortalıların her yılın son ayındaki emekli keseneğine esas aylığına göre tespit edilecek itibari hizmet süresi kesenek ve karşılık tutarları ait olduğu yılın sonundan itibaren üç ay içinde en geç 31 Mart günü sonuna kadar Kurum’a ödenir (SSİY m.108/17, ç, 2).

5510 sayılı Kanun m. 4/1, (c) kapsamında sigortalı sayılanlar yönünden Sosyal Sigorta İşlemleri Yönetmeliği m. 108/17’de açıklanan yukarıda yer verilen süreler dışında ödenmekle birlikte,

cari ay dışında,

- Kanuni düzenleme, Cumhurbaşkanlığı Kararı²⁵² veya mahkeme kararı ile geriye dönük olarak ödenmesine karar verilen aylık veya ücret farklarına,
- Mali ve sosyal haklarda yapılan artışlar nedeniyle katsayı veya enflasyon farkı adı altında geriye dönük olarak ödenen aylık veya ücret farklarına,
- Görevden uzaklaştırılması veya görevine son verilmesine rağmen idari tasarrufla ya da yargı kararı ile görevlerine iade edilenler için geriye dönük olarak ödenen aylık veya ücret farklarına,
- Cari aya ait aylık prim ve hizmet belgesi Kurum’a gönderildikten sonra ilk atama, nakil, aylıksız izin sonrası göreve başlama nedeniyle geriye dönük olarak ödenen aylık veya ücrete,

ilişkin emeklilik keseneği ve kurum karşılıkları, sigorta primleri ile fiili hizmet süresi zammı primleri söz konusu aylık, ücret veya farkların sigortalıya ödendiği tarihi

²⁵² Yönetmelikte Bakanlar Kurulu ifadesi değiştirilmemiş olup, 16.4.2017 tarihinde halk oylamasına sunularak kabul edilen Anayasa değişikliği doğrultusunda Bakanlar Kurulu artık mevcut olmadığından, Yönetmelikte kullanılan “Bakanlar Kurulu” ifadelerinin kaldırılarak, yerine “Cumhurbaşkanı” ifadeleri getirilmelidir.

takip eden günden başlayarak 15'inci günün sonuna kadar ödenmesi halinde yasal süresi içerisinde ödenmiş sayılır (SSİY, m. 108/18, a).

Yine Sosyal Sigorta İşlemleri Yönetmeliği m. 108/17'de belirtilen süreler dışında ödenmekle birlikte, mahkeme kararıyla geriye yönelik çalışmalarından dolayı fiili hizmet süresi zammından yararlandırılmasına karar verilenlerin bu sürelerle ilişkin fiili hizmet süresi zammı primleri, ilgili işverene tebliğ edilen mahkeme kararının uygulanması gereken sürenin son gününü takip eden günden başlayarak 15'inci günün sonuna kadar ödenmesi halinde yasal süresi içerisinde ödenmiş kabul edilir (SSİY, m. 108/18, b).

Asaleti tasdik olunan emniyet mensuplarının adaylık sürelerine ilişkin fiili hizmet süresi zammı primleri, asaletin tasdik edildiğinin ilgiliye tebliğ edildiği tarihi takip eden günden başlayarak 15'inci günün sonuna kadar ödenmesi halinde yasal süresi içerisinde ödenmiş kabul edilir (SSİY, m. 108/18, c).

Operasyonlara katılmak amacıyla görev yerleri değiştirilen askeri birliklerin bu durumları belgelendirilmek kaydıyla, bu birliklerde görev yapan sigortalılara ait emeklilik keseneği, kurum karşılığı ve sigorta primi ile fiili hizmet süresi zammı primleri ve itibari hizmet süresi primleri askeri birliğin görev yerine döndüğü tarihi takip eden günden başlayarak 15'inci günün sonuna kadar ödenirse yasal süresinde ödenmiş sayılır (SSİY, m. 108/18, ç).

Aylıksız izne ayrılarak muvazzaf askerlik görevini er veya erbaş olarak yapanlardan bakmakla yükümlü olduğu kişileri bulunmayanların göreve başlamaları için tanınan yasal süreler dikkate alınmak suretiyle terhis oldukları tarih ile göreve başladıkları tarih arasında geçen süreye ilişkin genel sağlık sigortası primleri, prim ödeme yükümlüsü olan kamu idarelerince, göreve başladıkları tarihi takip eden günden başlayarak 15'inci günün sonuna kadar ödenirse, yasal süresinde ödenmiş sayılır (SSİY m. 108/18, d).

5510 sayılı Kanun'un 91. maddesinde "afet ve diğer mücbir sebep hâllerinde belgelerin verilme süresi ve primlerin ertelenmesi" konusu düzenlenmiştir. Buna göre, yangın, su baskını, yer kayması, deprem gibi afetlerle ağır hastalık, ağır kaza,

tutukluluk ve sabotaj gibi nedenlerle ticari veya ekonomik kayıplara uğrayan işverenler, bu durumu belgelemeleri kaydıyla vakanın veya afetin meydana geldiği tarihten itibaren üç ay içinde talepte bulunmaları ve prim ödeme aczine düştüklerinin, yapılacak inceleme sonucu anlaşılması halinde, yukarıda belirtilen vaka veya afet tarihinden önce ödeme süresi dolmuş mevcut Kurum'a olan borçlar ile vaka veya afetin meydana geldiği tarihi takip eden üçüncü ayın sonuna kadar tahakkuk edecek Kurum'a olan borçları, vaka veya afetin meydana geldiği tarihten itibaren bir yıla kadar Kurum'ca ertelenebilir (m. 91/1). Birinci fıkrada belirtilen durumlar ile Bakanlık ve Hazine ve Maliye Bakanlığı'nca müştereken belirlenen vaka, afet veya mücbir sebep hâllerinde Kurum'a verilmesi gereken her türlü bilgi ve belge ile yapılması gereken başvuruların vakanın, afetin veya mücbir sebebin meydana geldiği tarihi takip eden üç ay içinde Kurum'a verilmesi veya yapılması hâlinde, süresinde verilmiş veya yapılmış sayılır (m. 91/2). Yetkili makamlarca genel hayatı etkilediğine dair karar verilen vaka, afet veya mücbir sebep hâllerinde, genel hayatın etkilendiği bölge, il, ilçe veya mahalde doğrudan veya dolaylı olarak zarar gören işverenlerle sigortalı ve hak sahiplerince bu Kanun'a göre Kurum'a verilmesi gereken her türlü bilgi ve belge ile yapılması gereken başvuruların, ödenmesi gereken primlerin ve diğer Kurum alacaklarının ödeme sürelerini bu Kanun'daki sürelerle bağlı olmaksızın, genel hayatın etkilendiği bölge, il, ilçe veya mahaldeki şartları ve gelişmeleri göz önünde tutarak belirlemeye ve ertelemeye Kurum yetkilidir (m. 91/3). Kurum'a olan borçların ertelendiği sürede zamanaşımı işlemez ve ertelenen kısmına gecikme cezası ve gecikme zammı uygulanmaz (m. 91/4). Bu madde, 15.7.2016 tarihli ve 6728 sayılı Kanun'la değiştirilmeden önce, maddede primlerin ertelenebileceği haller daha az sayıda ifade edilmekteydi ve de primlerini kendileri ödeyen sigortalılar bakımından bu hak tanınmamaktaydı. Kuşkusuz bu değişiklik ile madde hükmü, bu olumlu imkanlar nedeniyle daha isabetli olmuştur. 6728 sayılı Kanun'la madde metninde bir değişiklik daha yapılmıştır. “15/5/1959 tarihli ve 7269 sayılı Umumi Hayata Müessir Afetler Dolayısıyla Alınacak Tedbirlerle Yapılacak Yardımlara Dair Kanun uyarınca genel hayatı etkilediğine karar verilen afetler nedeniyle, afet bölgesinde” doğrudan veya dolaylı olarak zarar gören işverenlerle sigortalı ve hak sahipleri ile ilgili bir düzenleme yer almaktaydı. “7269 sayılı Kanun uyarınca genel hayatı etkilediğine karar verilen afet” ifadesi değiştirilerek, “Yetkili makamlarca genel hayatı etkilediğine dair karar verilen vaka, afet veya mücbir sebep hallerinde,” ifadesi; “afet bölgesinde” ifadesi ise “genel hayatın etkilendiği bölge, il, ilçe veya mahalde” ifadesi ile değiştirilmiştir. Bu

durumda genel hayatın etkilendiği kararının 7269 sayılı Kanun’la düzenlenen hallerle sınırlayan irade sona ermiştir. Dolayısıyla mülga olan bu hükme dayanılarak İşveren Uygulama Tebliği 2.5.’te yapılan düzenlemenin²⁵³ yeniden ele alınması gerekmektedir.

Sosyal Sigorta İşlemleri Yönetmeliği’nin 109. maddesinde, 5510 sayılı Kanun m. 91/1’de belirtilen nedenlerle prim borçları ertelenen işverenler ile sigortalıların borçlarını ödeme vadesi düzenlenmiş olup, bu vade erteleme süresinin son günüdür.

III. MUHTASAR VE PRİM HİZMET BEYANNAMESİ, AYLIK PRİM VE HİZMET BELGESİ

A. Genel Olarak

Prime esas kazançların ve prim ödeme gün sayılarının Kurum’a bildirilişi büyük önem arz etmektedir. Çünkü sigortalının sosyal sigorta yardımlarına hak kazanıp kazanamadığı bu bildirimlere göre tespit edilir. Aynı şekilde işverenin sosyal güvenlik hukukuna ilişkin yükümlülükleri de bu belgelere göre belirlendiğinden, bu belgeleri Kurum’a vermemesi ya da gerçeğe aykırı bir biçimde eksik düzenleyerek vermesi, işveren için Kanun’da öngörülen yaptırımların uygulanmasına neden olacaktır. Sigortalıların işverenin hukuka aykırı bu davranışlarına karşı haklarını koruyabilmesi amacıyla, 5510 sayılı Kanun’da onlara “hizmet tespit davası” açma imkanı tanınmıştır (m. 86/8). Bu davada hakim, tarafların getirdiği deliller ile bağlı değildir, sosyal güvenlik ve kamu düzeni ilkeleri gereğince gerçeği açığa çıkartmak için her türlü araştırma ve tespiti “re’sen araştırma ilkesi” doğrultusunda yapar.²⁵⁴ Bu nedenle, işverenin eksik bildirimde bulunması, kendisine karşı açılan hizmet tespiti davalarında varılan hükme binaen, ceza ve gecikme zammı ödemesiyle sonuçlanacağından; bu

²⁵³ İÜT 2.5.: “15.5.1959 tarihli ve 7269 sayılı Umumi Hayata Müessir Afetler Dolayısıyla Alınacak Tedbirlerle Yapılacak Yardımlara Dair Kanun uyarınca, genel hayatı etkilediğine karar verilen afetler nedeniyle, afet bölgesinde doğrudan veya dolaylı olarak zarar gören işverenlerle sigortalı ve hak sahiplerinin, afetin olduğu tarihten afetin olduğu tarihi takip eden ayın sonuna kadar Kanun’a göre vermekle yükümlü oldukları belgelerin ve bu belgelere bağlı olarak ödemekle yükümlü oldukları primlerin, afetin meydana geldiği tarihi izleyen ayın sonuna kadar verilmesi ve primlerin de aynı süre içinde ödenmesi halinde; belgeler süresi içinde verilmiş, primler ise süresi içinde ödenmiş sayılır. 7269 sayılı Kanun uyarınca genel hayatı etkilediğine karar verilen afetler nedeniyle, erteleme süresini ve Kanun uyarınca düzenlenen belgelerin verilme süresi ile primlerin ödenme süresini uzatmaya Kurum yetkilidir. Kurum bu yetkiyi; bölge, il, ilçe, mahal ve afetten zarar görenler ile afetten zarar görme derecesi veya prim türleri itibarıyla farklı süreler halinde tespit etmek suretiyle de kullanabilir.”

²⁵⁴ Yarg. 10. HD, 26.11.2018, E.2018/6012, K.2018/9844; Yarg. 21. HD, 27.10.2016, E. 2015/17011, K. 2016/13270; Yarg. 10. HD, 14.3.2014, E. 2013/21480; K. 2014/5905.

konudaki yükümlülüklerini mevzuata uygun şekilde yerine getirmesi, kendisini de ileride pek çok sorunla karşılaşmaktan kurtaracaktır.

5510 sayılı Kanun m. 86/1’de yer alan “Bu Kanun’un 4.ve 5. maddesine tabi sigortalılar ile sosyal güvenlik destek primine tabi sigortalılar için işverenlerce Kurum’a verilmesi gereken *aylık prim ve hizmet belgelerinin* şekli, içeriği, ekleri, ilgili olduğu dönemi, verilme süresi ve diğer hususlar Kurum tarafından çıkarılan yönetmelikle belirlenir.” şeklindeki hüküm gereğince, Sosyal Sigorta İşlemleri Yönetmeliği²⁵⁵’nin ikinci bölümünü oluşturan 102-107. maddeleri arasında, *aylık prim ve hizmet belgesine* ilişkin tüm ayrıntılar düzenlenmiştir.

5510 sayılı Kanun m. 86/1’de, aylık prim ve hizmet belgesinden söz edilse de, 15.07.2016 tarih ve 6728 sayılı “Yatırım Ortamının İyileştirilmesi Amacıyla Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun”la, 5510 sayılı Kanun uyarınca Kurum’a verilmesi gereken aylık prim ve hizmet belgesi ile mükellefler tarafından vergi dairelerine verilen muhtasar beyannamenin birleştirilerek tek bir platform üzerinden gönderilmesine yönelik önemli bir değişiklik yapılmıştır.²⁵⁶ Bu Kanun’un genel gerekçesinde, Onuncu Kalkınma Planı’nın uygulanabilirliğini ve etkinliğini artırmak amacıyla tasarlanan plan için, yatırım ortamına ilişkin hizmet maliyetlerinin azaltılması, vergilemede öngörülebilirliğin artırılması ve uyum²⁵⁷ maliyetlerinin azaltılması, muhtasar beyanname ile sosyal güvenlik kurumu bildirgesinin birleştirilmesinin gerektiği belirtilmiştir. Gerçekten de bu sayede, beyanname sayısı azaltılarak işverenlerin yükü hafifletilmiş, kurumlar arası bilgi alışverişi ve işbirliği de kolaylaştırılmış olacaktır. Bu da, kayıt dışı ekonomi ve kayıt dışı istihdamla, kamu kurumlarının güçlerini birleştirerek daha merkezi bir yolla mücadele etmesi anlamına gelecektir.²⁵⁸ Bu aynı zamanda zamandan ve usulden tasarruf yaratacaktır. Kurumların

²⁵⁵ RG, 12.05.2010, 27579.

²⁵⁶ 198 sayılı Gelir Vergisi Kanunu, m. 98/A/1 (6728 sayılı Kanun’la ek): *Muhtasar ve prim hizmet beyannamesi, vergi kanunlarına göre verilmesi gereken muhtasar beyanname ile 31/5/2006 tarihli ve 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu uyarınca verilmesi gereken aylık prim ve hizmet belgesinin birleştirilerek, kesilen vergilerin matrahlarıyla birlikte sigortalının sigorta primleri ve kazançları toplamı ile prim ödeme gün sayılarının bildirilmesine mahsustur.*

²⁵⁷ Vergi uyumu; vergi mükelleflerinin, üzerlerinde herhangi bir baskı ya da zorlama olmaksızın, yükümlülüklerini tam ve eksiksiz yerine getirmeleri anlamında kullanılan bir ifadedir. Bkz; Vasfi Çelik, **Vergi Uyum Maliyetleri ve Vergi Uyum: Konya İli Küçük İşletmelere Bir Uygulama**, yayımlanmamış yüksek lisans tezi, Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, 2015, s.160.

²⁵⁸ Mehmet Yücel, “Muhtasar ve Prim Hizmet Beyannamesine İlişkin 6728 Sayılı Kanunla Getirilen Düzenlemenin Uygulama Esasları”, **Mali Çözüm Dergisi**, S.140, Mart-Nisan 2017, s.149-150.

ayrı ayrı yapacağı arşiv, kayıt tutma ve borç takibi gibi işlemler bakımından tek elden ilerleyen bir süreç söz konusu olacaktır. Son yıllarda vergi mükelleflerinin vergi iadesi alacaklarının, SGK'ya olan borçlarına mahsup edilmesi; vergi incelemeleri sırasında sigortalılara SGK'ya bildirilen tutarların üzerinde ücret ödendiğinin tespit edilmesi halinde Kurum'a bildirilmesi gibi ortak çalışmalar yapılmıştır.²⁵⁹ İşte nihayet, lüzumlu olan bu ortak çalışmalar bir sisteme oturtulmuş olacaktır.

Konuyla ilgili olarak, 18.02.2017 tarihinde Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından, Muhtasar ve Prim Hizmet Beyannamesi Genel Tebliği çıkarılmıştır. Muhtasar ve prim hizmet beyannamesi verme yükümlülüğü, 5510 sayılı Kanun m. 4/1, (a) bendi kapsamında sigortalı sayılanların (ek 9. maddedeki sigortalılar hariç) işverenleri ile, geçici 20. madde kapsamındaki sandıklar ve vergi kanunlarına göre vergi kesintisi yapmak zorunda olanlarla sınırlandırılmıştır (MPHBT, m. 1/2). Başka bir deyişle, m. 4/1, (c) bendine göre sigortalı çalıştıran işverenler eskisi gibi Kurum'a aylık prim ve hizmet belgesi vermeye devam edeceklerdir²⁶⁰.

İstisna tutulan ek 9. madde ise, ev hizmetlerinde çalışanlara ve konut kapıcılarına ilişkindir²⁶¹. Konut kapıcılarının sigortalılığına ilişkin olarak Kurum, 5.3.2019 tarihinde bir genelge yayımlamıştır²⁶². Buna göre konut kapıcılığı işyerleri, kolay işverenlik kapsamına dahil edilmiş olup; konut kapıcısı işverenleri, aylık prim ve hizmet belgesi / muhtasar ve prim hizmet beyannamesi vermeyeceklerdir. Kolay işverenlik kapsamına dahil olmak istemeyenler, Kurum'ca belirlenen tarihe kadar mevcut sistem üzerinden işlemlerini yapabileceklerdir. Bilindiği gibi, ev hizmetlerinde gerçek kişi veya kişiler tarafından ay içinde on gün ve daha fazla çalıştırılanlar²⁶³ hakkında Kanun'un m. 4/1, (a) bendi kapsamındaki sigortalılara ilişkin hükümler uygulanır. Ek

²⁵⁹ Nadir Öztürk, "Birleştirilmiş "Muhtasar ve Prim Hizmet Beyannamesi"ne Geçilmesi Tasarruf Sağlar, Etkinliği ve Toplam Faydayı Artırır", **Yaklaşım Dergisi**, Aralık 2016, S.288, www.yaklasim.com.

²⁶⁰ Güzel/ Okur/ Caniklioğlu, 255.

²⁶¹ Bu konuda geniş açıklamalar için bkz. Nurşen Caniklioğlu/ Ercüment Özkaraca, "Ev Hizmetlerinde Çalışanların Sigortalılığı", **İÜHFM, Prof. Dr. Fevzi Şahlanan'a Armağan**, C. LXXIV, S. Özel Sayı (Cilt II), İstanbul, Legal, 2016, s.1133-1161; Konut kapıcıları ile ilgili açıklamalar için bkz. Güzel/ Okur/ Caniklioğlu, s. 96-101.

²⁶² SGK, 2019/6 sayılı genelge, 5.3.2019.

²⁶³ Ek 9. maddede açıkça belirtilmemekle birlikte, aynı işverenin yanında on günlük çalışma kast edilmektedir. Aksini düşünmek, uygulama ve hakkaniyet bakımından sorunların doğmasına neden olacak niteliktedir. Nitekim m. 6/1, (c) bendinde "Kanunun ek 9'uncu maddesinin ikinci fıkrası kapsamında sigortalı olanlar ile ücretle aynı kişi yanında ay içinde 10 gün ve daha fazla süreyle çalışanlar" ifadesi kullanılmıştır. Bkz. Caniklioğlu/ Özkaraca, Ev Hizmetlerinde Çalışanların Sigortalılığı, s.1137.

m. 9/1’de bu sigortalıların bildiriminin, işveren tarafından örneği Kurum’ca hazırlanan belgeyle en geç çalışmanın geçtiği ayın sonuna kadar yapılacağı belirtilmekle, çalışanların Kurum’a bildirilmesine ilişkin genel düzenlemeden ayrılmış olunmaktadır.

Ev Hizmetlerinde 5510 Sayılı Kanun’un Ek 9’uncu Maddesi Kapsamında Sigortalı Çalıştırılması Hakkında Tebliğ’in 3.1. maddesinde, ev hizmetlerinde 10 gün ve daha fazla süre ile çalışanların bildiriminin Tebliğ’in 1 numaralı ekinde yer alan “Ev Hizmetlerinde 10 Gün ve Daha Fazla Çalıştırılacaklara İlişkin Bildirge” ile yapılacağı düzenlenmiştir. İşverenlerin bu bildirgeyi çalışmanın başladığı ayın sonuna kadar ikamet ettikleri yere en yakın üniteye vermeleri zorunludur. Bu bildirgenin elektronik ortamda verilebilmesinin mümkün olması gerekirdi.²⁶⁴ SGK’nın 27.04.2015 tarihinde yayımladığı 2233021 sayılı genel yazı²⁶⁵ ile 1.4.2015 tarihinden itibaren işveren kayıtlarının “Entegre Tescil (4/a) programının içinde yer alan “Ev Hizmetlerinde Çalışanlar - 10 günden fazla işveren tescil işlemleri”, menüsünden işverenin TC kimlik numarası üzerinden kaydı oluşturulduktan sonra “10 Günden Fazla Sigortalı Tescil” menüsünden sigortalı tescil ve prim tahakkuk bilgileri oluşturulmalıdır. Sigortalılar için “4/a Tescil” programında herhangi bir giriş yapılmayacaktır. “10 günden fazla Sigortalı Tescil İşlemleri” menüsünden yapılacak sigortalı tescili “29- Ek 9 10 günden fazla” sigortalılık kodu ile takip edilecektir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu’nun 98/A maddesinde, muhtasar beyanname ile aylık prim ve hizmet belgesinin birleştirilerek verilmesi hususunda zorunluluk getirmeye veya kaldırmaya, kapsama girecekleri gruplar, sektörler, gayrisafi iş hasılatları, istihdam edilen işçi sayıları, gelir unsurları, il ve ilçe sınırları itibarıyla ayrı ayrı veya birlikte tespit etmeye, muhtasar ve prim hizmet beyannamesinin şekil, içerik ve ekleri ile ilgili olduğu dönemi ve uygulamaya ilişkin usul ve esasları belirlemeye Maliye Bakanlığı (şimdi: Hazine ve Maliye Bakanlığı) ile Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığı (şimdi: Aile, Çalışma ve Sosyal Hizmetler Bakanlığı) müştereken yetkili kılınmıştır.

²⁶⁴ Caniklioğlu/Özkaraca, Ev Hizmetlerinde Çalışanların Sigortalılığı, s.1139.

²⁶⁵ <http://www.asmmmo.org.tr/userfiles/others/files/Mvzt/Gnly/5510/2015-06.pdf>, erişim tarihi: 5.5.2019; Ev hizmetlerinde çalışanlarla ilgili olarak işverenlerin beyan değişikliği talepleri, hatalı yapılan işlemlerin geriye yönelik düzeltilmesi ile 6736 sayılı Kanun kapsamına giren prim borçlarının yapılandırılmasına ilişkin bir 6835139 sayılı genel yazı Kurum tarafından 19.12.2016 tarihinde yayımlanmıştır.

Ayrıca, 198 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 98/A/4. maddesinde, Kanunlarda, muhtasar beyanname ile aylık prim ve hizmet belgesine yapılmış olan atıfların, bu iki belgenin tek bir beyanname olarak birleştirildiği durumlarda, muhtasar ve prim hizmet beyannamesine yapılmış sayılacağı belirtilmektedir.

Muhtasar ve Prim Hizmet Beyannamesi'nin yürürlük maddesinde, tüm Türkiye'de uygulamaya geçilme tarihi 1.1.2018 olarak belirlenmişti. Ardından tebliğde yapılan bir değişiklikle²⁶⁶ 1.7.2018'e ertelenmişti. Ardından başka bir değişiklikle²⁶⁷ 1.10.2018 tarihine ertelendi. Üçüncü değişiklikle 1.7.2019'a ertelendi.²⁶⁸ Nihayet dördüncü ve şimdilik son olarak yapılan değişiklikle ise uygulamanın tüm Türkiye'de yürürlüğe giriş tarihi 1.1.2020 olarak belirlenmiş durumdadır.²⁶⁹

Muhtasar ve prim hizmet beyannamesi ile beyan edilen vergi ve sigorta primleri ayrı ayrı tahakkuk ettirilir ve bunların ödemeleri ilgili vergi kanunları ile 5510 sayılı Kanun hükümleri çerçevesinde (MPHBT, m. 4/6) yapılır. Başka bir deyişle, vergi ve primlerin tahakkuk ve ödenmesinde her iki Kanun'un mevcut uygulaması ayrı ayrı korunacak ve prim ve vergi ilgili oldukları kanunlara göre ayrı ayrı değerlendirilecektir.

Mevcut uygulamada aylık prim hizmet belgesi kağıt olarak düzenlenerek elden ya da posta yoluyla Kurum'a verilemez. Aylık prim hizmet belgesinin internet ortamında düzenlenerek elektronik yolla Kurum'a yollanması zorunlu hale getirilmiştir (SGK, 2009-92 sayılı Genelge). Muhtasar ve Prim Hizmet Beyannamesi Tebliği'ne göre de, vergi kanunlarına göre vergi kesintisi yapmak zorunda olanlar ve işverenler muhtasar ve prim hizmet beyannamesini yetkili vergi dairesine elektronik ortamda göndermek zorunda tutulmuşlardır (MPHBT, m.4/5). E-sigorta uygulaması işverene kolaylık sağlarken, bir taraftan da sigortalılara, işverenlerinin çalışma bilgilerini gerçeğe uygun şekilde Kurum'a verip vermediğini kontrol edebilme imkanı

²⁶⁶ Muhtasar ve Prim Hizmet Beyannamesi Genel Tebliği (Sıra No: 1)'nde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (R.G.-21.12.2017/30277) m.4.

²⁶⁷ Muhtasar ve Prim Hizmet Beyannamesi Genel Tebliği (Sıra No: 1)'nde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (R.G.-29.05.2018/30435) m.1.

²⁶⁸ Muhtasar ve Prim Hizmet Beyannamesi Genel Tebliği (Sıra No: 1)'nde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (R.G.-27.10.2018/30578) m.1.

²⁶⁹ Muhtasar ve Prim Hizmet Beyannamesi Genel Tebliği (Sıra No: 1)'nde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (R.G.-27.07.2019/30844) m.1.

tanınmaktadır. Kanun'un "Bilgi ve belge isteme hakkı, bilgi ve belgelerin Kurum'a verilme usulü" başlıklı 100. maddesinin üçüncü fıkrasında Kurum, Kanun gereği verilecek her türlü belge veya bilginin internet, elektronik ve benzeri ortamda gönderilmesi hususunda, gerçek veya tüzel kişiler ile yazılı sözleşme ile yetki verilmiş gerçek veya tüzel kişilere izin vermeye, bu kişileri aracı kılmaya veya zorunlu tutmaya yetkili kılınmıştır. Elektronik ortamda hazırlanacak bilgi ve belgelerin adli ve idari makamlar nezdinde resmi belge olarak geçerli olacağı belirtilmiştir. Kurum'a bu yetkiyi veren benzeri bir düzenleme, 506 sayılı Kanun'un 17. fıkrasına da 22.1.2004 tarihinde eklenmişti. Bu yasal düzenlemeye binaen ilk uygulama, 6.4.2004 tarihinde Kurum'un yayımladığı bir genelgenin²⁷⁰ ardından buna ilişkin yayımlanan bir tebliğ ile başlatılmıştı.²⁷¹ Fakat elektronik uygulama yalnızca sekiz veya daha fazla sigortalı çalıştıran işyerleri için zorunlu tutulmuştu. Daha sonra çalışan sayısı gitgide daha da düşürülerek zorunluluk genişletilmekle birlikte²⁷² Sosyal Güvenlik Kurumu'nun 2009-92 sayılı Genelgesi ile, 2009 yılının Ekim ayından başlanarak çalıştırılan sigortalı sayısı fark etmeksizin tüm aylık prim ve hizmet belgelerinin e-sigorta kanalıyla gönderilmesi zorunluluğu getirilmiştir. 14.04.2012 tarihinde de 5510 sayılı Kanun'un 4'üncü Maddesinin Birinci Fıkrasının (c) Bendi Kapsamında Sigortalı Sayılanların Hizmet Bilgilerinin Elektronik Ortama Aktarılması Hakkında Tebliğ²⁷³ yürürlüğe konmuştur. 5510 sayılı Kanun'la birlikte (m. 102/1, c) elektronik ortamda gönderilmesi zorunlu tutulan aylık prim hizmet belgelerinin bu usule uyulmayarak kağıt olarak düzenlenerek Kurum'a elden verilmesi veya posta kanalıyla gönderilmesi, idari para cezasına tabi tutulmuştur.

²⁷⁰ 16-314 sayılı Ek Genelge.

²⁷¹ İşverenler Tarafından Aylık Prim ve Hizmet Belgesinin İnternet Ortamında Sosyal Sigortalar Kurum'una Gönderilmesine (e-Bildirge Uygulamasına) İlişkin Tebliğ, Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığı, RG, 30.04.2004, 25448.

²⁷² SSK, 16-340 Ek sayılı Genelge, 29/4/2005; İşverenler Tarafından Aylık Prim ve Hizmet Belgesinin İnternet Ortamında Sosyal Sigortalar Kurum'una Gönderilmesine (E-Bildirge Uygulamasına) İlişkin Tebliğde Değişiklik Yapılması Hakkında Tebliğ, RG, 20.05.2005, 25820; Carî Aya Ait Ek ve İptal Nitelikteki Aylık Prim ve Hizmet Belgelerinin İşverenler Tarafından İnternet Ortamında Sosyal Sigortalar Kurum'una Gönderilmesi (e-Bildirge Uygulaması) Zorunluğu Hakkında Tebliğ, RG, 22.07.2005, 25883; İşverenler Tarafından Aylık Prim ve Hizmet Belgesinin İnternet Ortamında Sosyal Sigortalar Kurum'una Gönderilmesine (E-Bildirge Uygulaması) İlişkin Tebliğde Değişiklik Yapılması Hakkında Tebliğ, RG, 19.10.2006, 26324.

²⁷³ RG, 14.04.2012, 28264.

12.05.2010 tarihli Sosyal Sigorta İşlemler Yönetmeliği m. 4/1, (d)'de "e-sigorta" ifadesi tanımlanmıştır.²⁷⁴ Buna göre kısaca Yönetmelik'te belirtilen belgelerde yer alan bilgilerin Kurum'un veri tabanına aktarılmasını ve buradan ilgili kişi ve kuruluşlara aktarılmasını sağlayan elektronik portala e-sigorta denilmektedir. İşveren Uygulama Tebliği'nde ise uygulamaya yönelik ayrıntılı düzenlemelere yer verilmiştir. E-sigorta kanalının kullanılabilmesi için, işveren veya yetkili kişiler tarafından e-Sigorta Hizmetleri İnternet Kullanıcı Kodu ve Kullanıcı Şifresi Başvuru Formu ile Kurum'a başvurulması ve e-sigorta sözleşmesinin imzalanması gerekmektedir (İUT 2.3.1).

Aylık prim ve hizmet belgesi Kurum'a verilirken, muhtasar prim hizmet beyannamesi, uygulamanın başlaması halinde m. 4/1, (a) bendine tabi sigortalıları içerenler de dahil, vergi dairesine verilecektir (193 s.lı K., m. 98/A/3). Vergi kanunlarına göre vergi kesintisi yapma yükümlülüğü bulunanlar için yaptıkları ödemeler veya tahakkuk ettirdikleri kazanç ve iratlar ile bunlardan kestikleri vergileri ödeme veya tahakkukun yapıldığı yer vergi dairesi, muhtasar ve prim hizmet beyannamesinin verileceği yetkili vergi dairesidir. Vergi kanunlarına göre yapmış oldukları ödemelerden vergi kesintisi yapmaya mecbur olmayanlar ile vergi kesintisi yapmaya mecbur oldukları halde kesintiye tabi ödemesi bulunmayan ve çalıştırdıkları sigortalıların prime esas kazanç ve hizmet bilgilerini beyan etme zorunluluğu olanlardan; kazancı basit usulde vergilendirilenler için gelir vergisi yönünden mükellefiyetinin, gerçek kişiler için ikametgâhının ve gerçek kişiler dışında kalanlar için ise kanuni merkezi/işyerinin bulunduğu, yer vergi dairesi, muhtasar ve prim hizmet beyannamesinin verileceği yetkili vergi dairesidir. Birden fazla vergi dairesinde gelir (stopaj) vergisi mükellefiyeti bulunanlar için sigortalıların prime esas kazanç ve hizmet bilgilerini içerecek şekilde verilecek olan muhtasar ve prim hizmet beyannamesinin verileceği yetkili vergi dairesi, çalışanların ücret ödemeleri üzerinden yapılan gelir vergisi kesintisinin beyan edileceği yer vergi dairesidir (MPHBT, m. 6).

²⁷⁴ Sosyal Sigorta İşlemler Yönetmeliği m. 4/1, (d): "E-sigorta, işveren, alt işveren, sigortalı, genel sağlık sigortalısı, hak sahibi ve diğer ilgili kişi ve kuruluşlarca bu Yönetmelikte belirtilen belgelerde yer alan bilgileri internet, elektronik ve benzeri ortamda Kurum'un veri tabanına aktarılmasını ve bu şekilde aktarılan bilgiler ve talepler ile Kurum'ca yürütülen sosyal sigorta işlemleri sonuçlarından uygun görülenlerin işveren, sigortalı, hak sahibi ve diğer ilgili kişi ve kuruluşlara verilmesini sağlayan elektronik portal"dır.

Vergi kanunlarına göre muhtasar beyanname verme yükümlüsü olup aynı zamanda 5510 sayılı Kanun'a göre aylık prim hizmet belgesi veren işverenlerin vergi kimlik numaraları ile SGK işyeri sicil numaralarının eşleştirilmesi gerekmektedir (MPHBT, geçici m. 2/1).

Muhtasar ve prim hizmet beyannamesi ile beyan edilen vergi ve sigorta primleri ayrı ayrı tahakkuk ettirilir ve bunlar için ayrı tahakkuk fişleri düzenlenmektedir (MPHBT, m. 4/10).

5510 sayılı Kanun m. 4/1, (a) bendi kapsamında sigortalı sayılanların aylık prim ve hizmet belgelerinde, hak edilen ücretler ile prim, ikramiye ve bu nitelikteki ödemeler ayrı ayrı gösterilir (SSİY m. 102/1, ı). Bu düzenleme, Kanun'un 17. maddesinin 3.fıkrasının a alt bendinde yer alan ve m. 4/1, (a) bendine göre sigortalı sayılanların, ödenek veya gelire esas tutulacak günlük kazançları bulunurken, ortalama günlük *ücrete*, ortalama günlük *ücretin* %50'sinden daha fazla bir tutarda prim, ikramiye ve bu nitelikteki kazançların eklenemeyeceğini öngören düzenleme ile uyumludur. Bu düzenlemeye göre prim, ikramiye vb. nitelikteki kazançların neler olduğu ayrıca belirtilmelidir; çünkü ödenek veya gelire esas tutulacak günlük kazanç hesaplanırken bu nitelikteki ödemelerin ancak belli bir tutara kadar dikkate alınması gerekmektedir. Bu tutar da ancak ayrıca hesaplanacak olan ortalama günlük ücretin yarısı kadar olabilir. Böylelikle, prim ikramiye vb. ödemelerin gelir veya ödeneklere esas alınacak günlük kazanç etkisi, ücretle oranlanarak sınırlandırılmış olmaktadır.

B. Muhtasar ve Prim Hizmet Beyannamesinin / Aylık Prim ve Hizmet Belgesinin Düzenlenmesi

1. Genel Olarak

5510 sayılı Kanun m. 4/1, (a) kapsamında sigortalı çalıştıran işverenler, aylık prim ve hizmet belgesine kendisine, sigortalıya ve belgeye ait aşağıdaki bilgileri eklemekle yükümlüdürler (İUT, 2.1) :

- İşverenin, alt işverenin ya da geçici iş ilişkisi kurulan işverenin; adı soyadı/unvanını, işyerinin adresini, işyeri telefon numarasını ve e-posta adresini, vergi kimlik numarasını / Türkiye Cumhuriyeti kimlik numarasını,

- Çalıştırdıkları sigortalılara ilişkin olarak; sosyal güvenlik sicil numaralarını, ad ve soyadları ile ikinci soyadı almış olan sigortalıların ilk soyadlarını, prim ödeme gün sayılarını, prime esas kazanç tutarlarını (hak edilen ücretler ile prim, ikramiye ve bu nitelikteki ödemeler olarak ayrı ayrı), işe başlama ve işten çıkış tarihlerini, ayın bazı günlerinde çalışmamış olmaları halinde, eksik gün sayısını ve eksik çalışma nedenlerini, ay içinde işten ayrılmış olmaları halinde, işten çıkış nedenlerini, sigorta primi, işsizlik sigortası primi ve aylık sosyal güvenlik destek primleri,

- Belgeye ilişkin olarak, belgenin ilişkin olduğu yılı ve ayını, mahiyetini (asıl, ek veya iptal nitelikte olduğunu), türünü, varsa düzenlenmesine esas kanun numarasını, toplam sayfa sayısını.

1.10.2008 tarihinden itibaren sosyal güvenlik sicil numarası olarak sigortalıların Türkiye Cumhuriyeti kimlik numaraları esas alınmaktadır. Sigortalının yabancı uyruklu olması halinde ise, sosyal güvenlik sicil numarası bölümüne, bu kişiler için İçişleri Bakanlığı'na verilecek olan kimlik numarası girilecektir. Aylık prim ve hizmet belgelerinin e-Sigorta kanalıyla gönderilmesinde, sosyal güvenlik sicil numarasının kullanıcı tarafından sisteme girilmesinin ardından, sigortalının ad - soyadı bilgisi sigortalı tescil kütüklerine bakılarak sistem tarafından ekrana getirilecektir; sosyal güvenlik sicil numarası girilen sigortalının ad soyadı bilgisinin doğru olup olmadığı kullanıcılar tarafından kontrol edilmelidir. Yabancı uyruklu sigortalıların aylık prim ve hizmet belgesine kaydedilmesi sırasında bu kişilerin kimlik numaralarının Kurum veri tabanında kayıtlı bulunmadığının açığa çıkması halindeyse, öncelikle kimlik numaralarının İçişleri Bakanlığı'ndan öğrenilmesi, ardından söz konusu numaraların sigortalı tescil kütüklerine kaydedilmesi amacıyla işyerinin bağlı bulunduğu üniteye müracaat edilmesi gerekmektedir (İUT, 2.1.2.1).

Aylık prim ve hizmet belgesinin kağıt ortamında düzenlenerek Kurum'a elden verildiği veya posta kanalıyla gönderildiği durumlarda ise, sigortalıların sosyal güvenlik sicil numaraları ve ad soyadı bilgileri aylık prim ve hizmet belgesine ilgililerce yazılacaktır (İUT, 2.1.2.1.).

Ay/dönem içindeki çalışmaları tam olan sigortalıların prim ödeme gün sayıları, ay/dönemin kaç gün olduğuna bakılmaksızın (ay/dönemin 28, 29, 30 veya 31 gün geçtiği üzerinde durulmaksızın) 30 gün olarak sisteme girilecektir (İUT, 2.1.2.2,a).

Ay/dönemin ilk gününde işe giren ve o ayda tam çalışan sigortalılar hariç, ay/dönem içinde işe giren sigortalıların prim ödeme gün sayıları, işe giriş tarihleri ve ay/dönemin kaç gün olduğuna bakılarak parmak hesabı yapılmak suretiyle hesaplanacaktır (İUT, 2.1.2.2,b).

Prime esas kazançlar konusu incelenirken, istirahatli iken ödenen ücretlerin prime esas kazançta dahil edilip edilmeyeceği tartışılmış²⁷⁵, güncel mevzuata göre istirahatli iken ödenen ücretlerin prime esas kazançta dahil edilmekte olduğu belirtilmişti. Kurum'dan geçici iş göremezlik ödeneği alan sigortalılara istirahatli oldukları süreler için ücret ödenmesi halinde, sigortalıların prim ödeme gün sayıları, ücret aldığı günler esas alınarak hesaplandığından, prime tabi tutulan bu ödemelerin ilişkin olduğu sürelerin, aylık prim ve hizmet belgesinde prim ödeme gün sayısına ilave edilmesi gerektiği de belirtilmelidir (İUT, 2.1.2.4).

4857 sayılı Kanun'a göre haftalık tatile hak kazanan sigortalılara kullandırılan hafta tatili günleri veya hak kazanılmadığı halde kullanılmış olan hafta tatili için ücret ödenmesi halinde bu sürelerle ilişkin ücretler de prime esas kazançta dahil edileceğinden, hafta tatili kullanılan günler, prim ödeme gün sayısına dahil edilir (İUT, 2.1.2.5).

Kısmi süreli çalışanlar ile çağrı üzerine çalışanların prim ödeme gün sayılarının nasıl hesaplanacağı konusu Prim Matrahının Hesaplanması başlığının altında ayrıca incelendiğinden²⁷⁶, tekrara düşmemek için bu bölümde anlatılmayacaktır.

2. Eksik Gün Nedenlerinin Bildirilmesi

Ülkemizde kayıt dışı istihdamın yanında, sigortalıların çalışma gün sayılarının eksik bildirilmesi de sigortalılığın kayıt dışılığının başka bir boyutudur ve sigortalıların hak kaybına neden olmaktadır. Kayıt dışılığın önlenmesine yönelik olarak, 1999 yılında 4447 sayılı Kanun'la, "sigortalıların önceden bildirilmesi"²⁷⁷ ve

²⁷⁵ Bkz. yukarıda Birinci Bölüm, I, C, 1, a, a.1, a.1.2.

²⁷⁶ Bkz. yukarıda Birinci Bölüm, I, C, 5.

²⁷⁷ Söz konusu değişiklikten önce, işverenlerin sigortalıların işe başlangıçlarını en geç bir ay içinde Kurum'a bildirmeleri yeterliydi. Bu durum, işverenlerin, uğradıkları denetimlerde, aslında uzun süreden beri kayıt dışı çalıştırdıkları sigortalıları yeni işe başlattıkları ve bir aylık bildirim süresi dolmadığı için

“eksik gün bildirilmesi halinde belgelendirilmesi” yönünde 506 sayılı Kanun’da yapılan değişiklikler bu bakımdan son derece önemlidir ve de 5510 sayılı Kanun’da da aynen benimsenmiştir. Bu sayede, sigortalı ay içinde otuz günden az çalışıyorsa bunun nedeninin belirtilmesi ve kanıtlanma zorunluluğu getirilmiş olup, gerçeğe aykırı olarak prim ödeme gün sayılarının eksik gösterilmesinin önüne geçilmeye çalışılmıştır. Nitekim bu düzenleme yürürlüğe girdikten dört yıl sonra, sigortalı gün bildirim sayısının ortalama iki gün arttığı açıklanmıştır.²⁷⁸

Ay içinde otuz günden az çalıştıran sigortalılarla ilgili bildirim yükümlülüğüne ilişkin olarak, 2018 yılında yürürlüğe giren 7103 sayılı Kanun’la²⁷⁹, 5510 sayılı Kanun’un 86. maddesinin 3. ve 4. fıkralarında önemli bir değişiklik yapılmıştır. Değişiklikten önce, sigortalıların otuz günden az çalıştıklarını ispatlayan belgelerin aylık prim ve hizmet belgesinin verilmesi gereken süre içinde verilmesi gerekmekteydi. Eğer verilmemişse ya da verilen belgeler geçerli sayılmamışsa, otuz günden az bildirilen süreler ait aylık prim ve hizmet belgesi Kurum’ca re’sen düzenlenir ve muhteviyatı primler, bu Kanun hükümlerine göre tahsil olunurdu. Değiştirilen düzenleme ile birlikte, eksik gün nedeninin ve eksik gün sayısının, ilgili aya ait aylık prim ve hizmet belgesinde veya muhtasar ve prim hizmet beyannamesiyle beyan edilmesi yeterli hale getirilmiştir. Ancak eksik gün nedenleri ile bu nedenleri ispatlayan belgelerin saklanması ve Kurum’ca istenildiğinde ibraz edilebilmesi zorunlu tutulmuştur. Eğer sigortalıların otuz günden az çalıştığını gösteren bilgi ve belgeler Kurum’ca istenilmesine rağmen ibraz edilmez veya ibraz edilen bilgi ve belgeler geçerli sayılmazsa, işverene, otuz günden az bildirilen süreler ait aylık prim ve hizmet belgesi veya muhtasar ve prim hizmet beyannamesinin verilmesi için bir tebligat yapılır. Bu tebligattan itibaren bir ay içinde belge verilmez veya noksan verilirse, Kurum’ca re’sen düzenlenir ve muhteviyatı primler, bu Kanun hükümlerine göre tahsil olunur (m. 86/4).

Kurum’a henüz bildirmediikleri şeklinde gerçeğe aykırı beyanda bulunmalarına imkan tanıyordu. Hüküm, kayıt dışılığa bir paravan olarak kullanılır hale gelmişti. (4447 s.lı K., m. 2, Gerekeçe, TBMM Mevzuat Bilgi Sistemi, <https://mevzuat.tbmm.gov.tr/mevzuat/>) Bu soruna çözüm olarak, 506 sayılı Kanun’un 9. maddesi, 1999 tarih ve 4447 sayılı Kanun’la “İşveren çalıştıracağı kimseleri, işe *başlatmadan önce* örneği Kurum’ca hazırlanacak işe giriş bildirgeleriyle Kurum’a doğrudan bildirmekle veya bu belgeleri iadeli-taahhütlü olarak göndermekle yükümlüdür.” şeklinde değiştirilmiştir. Bkz. Güzel/ Okur/ Caniklioğlu, s.152.

²⁷⁸ Yusuf Alper, “Sosyal Güvenlik Reformu ve Finansmanla İlgili Beklentiler”, **Sosyal Güvenlik Dergisi**, C.1, S.1, Haziran 2011, s.7.

²⁷⁹ RG. 27.03.2018, 30373.

Sigortalının eksik çalışma nedenleri, Sosyal Sigorta İşlemleri Yönetmeliği'nin "Açıklamalar" başlıklı 5 numaralı ekinin 7. maddesinde ve de "Aylık Prim ve Hizmet Belgesi Arka Yüzü" başlıklı 9 numaralı ekinde yer alan açıklamalarda onuncu sırada belirtilmiştir. Bu nedenler numaralandırılmış olup, aylık prim ve hizmet belgesi e-sigorta kanalıyla doldurulurken, eksik gün nedeni hanesine sigortalının durumuna uygun sebep kod numarasıyla kaydedilir. Bu sebepler şu şekildedir:

01- İstirahat	13- Diğer Nedenler
03- Disiplin cezası	15- Devamsızlık
04- Gözaltına alınma	16- Fesih tarihinde çalışmamış
05- Tutukluluk	17- Ev hizmetlerinde 30 günden az çalışma
06- Kısmi istihdam	18- Kısa çalışma ödeneği
07- Puantaj kayıtları	19- Ücretsiz doğum izni
08- Grev	20- Ücretsiz yol izni
09- Lokavt	21- Diğer ücretsiz izin
10- Genel hayatı etkileyen olaylar	22- 5434 SK ek 76, gm 192
11- Doğal afet	23- Yarım Çalışma
12- Birden fazla	24- Yarım Çalışma ve Diğer Nedenler

Bu sebeplerin varlığı halinde, gerektiğinde ibraz edilmek üzere saklanması gereken, Kurum'ca geçerli kabul edilecek belgeler²⁸⁰ Yönetmelik m. 102/13'te açıklanmıştır. Ancak belgelerin aylık prim hizmet belgesiyle birlikte Kurum'a gönderilme zorunluluğunun kaldırılmasıyla ilgili değişiklik, Yönetmelik'e işlenmemiştir. Bununla birlikte, Yönetmelik'te sayılan eksik çalışmayı ispatlayan ve güncel mevzuata göre gerektiğinde ibraz edilmek üzere saklanması yeterli olan belgelerin, yasal değişiklikten etkilenmelerini gerektirecek bir durum yoktur.²⁸¹

Kurum'ca elektronik ortamda alınabilenler hariç, Kurum'ca yetkilendirilmiş sağlık hizmeti sunucularından veya işyeri hekimlerinden alınmış istirahatli olduğunu gösteren rapor; sigortalı ve işverenin imzasını taşıyan ücretsiz veya aylıksız izinli

²⁸⁰ Bu belgelerin, sigortalının ay içinde otuz günden az çalışmış olduğuna dair karine teşkil ettiği, karinenin tersinin ise, eşdeğerdeki belgelerle kanıtlanması gerektiği, başka bir deyişle, yazılı belgelerin varlığı halinde tanık sözlerine itibar edilemeyeceği hakkında bkz. Yarg. 21.HD, 15.10.2015, E. 2015/16179, K. 2015/18492, www.lexpera.com.tr, Lexpera Hukuk ilgi Sistemi.

²⁸¹ Güzel/ Okur/ Caniklioğlu, s.264.

olduğunu kanıtlayan izin belgesi; sigortalıya tebliğ edilen disiplin cezası uygulamasına ilişkin belge; gözaltına alınma ile tutukluluk hâline ilişkin belgeler; kısmi süreli çalışmalara ait *yazılı* iş sözleşmesi; sigortalının imzasını taşıyan puantaj kayıtları; grev, lokavt, genel hayatı etkileyen olaylar; doğal afetler nedeniyle işyerinde faaliyetin durdurulduğunu veya işe ara verildiğini gösteren ilgili resmî makamlardan alınan yazı örneği; işe devamsızlığa ilişkin belgeler; iş sözleşmesinin fesih edildiği tarihte çalışılmadığına dair belge; kısa çalışma ödeneği alındığına dair ilgili resmî makamlardan alınan belge; 5434 sayılı Kanun'un ek 76. ve geçici 192. maddesine tabi olduğunu gösterir belge; yarım çalışma ödeneği alındığına dair ilgili resmî makamlardan alınan belge; İş Sağlığı ve Güvenliği Kayıt, Takip ve İzleme Programı (İSG-KATİP) üzerinden alınan sözleşmeler, sonradan düzenlenebilir niteliğinde olmayan benzer nitelikteki belgeler, ek çalışmaya ilişkin belgelerdir. Ayrıca, bu durumların dışındaki, otuz günden az çalışmaya neden olan durumları kanıtlayıcı belgelerin hangileri olduğunu belirlemeye de Kurum Yönetim Kurulu yetkilidir (SSİY m. 102/14).

Bununla birlikte Yargıtay, yönetmelikte sayılanlar dışındaki delillerle de ay içinden otuz günden az çalışıldığının ve çalışılmayan günler için ücret ödenmediğinin kanıtlanabileceğine hükmetmiştir.²⁸² Buna göre, yönetmelikte sayılan belgelerin ibraz edilmemiş olması, sigortalının ilgili ayın tamamında çalıştığına dair güçlü bir karine teşkil eder. Ancak aynı güç ve nitelikte deliller sunulduğunda, bu karinenin çürütülmesi mümkün olacaktır. Elbette ki her hal ve şartta, bu belgelerin, her zaman düzenlenebilir nitelikte olmaması gerekmektedir.²⁸³

Eksik gün nedenlerini kanıtlayan belgeleri saklama süresi bakımından; Kanun'un 86. maddesinin 2. fıkrası ile Sosyal Sigortalar İşlemleri Yönetmeliği'nin 107. maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinde düzenlenen, işyeri defter, kayıt ve belgeleri saklama süresi ölçüt alınmalıdır. Buna göre işverenler, belgelerin ilişkin oldukları yılı takip eden yıldan itibaren on yıl süreyle, kamu idareleri, otuz yıl süreyle, tasfiye ve iflas idaresi memurları ise görevleri süresince belgeleri saklamak zorundadır.

²⁸² Yarg. 10. HD, 2.4.2007, E. 2006/16775 K. 2007/4913, www.lexpera.com.tr, Lexpera Hukuk Bilgi Sistemi.

²⁸³ Yarg. 21. HD, 26.10.2017, E. 2016/3815 K. 2017/8304, www.lexpera.com.tr, Lexpera Hukuk Bilgi Sistemi.

3. Sigortalı Çalıştırmayan İşverenin Bildirim Yükümlülüğü

Sigortalı çalıştırmakta olan işverenler, sigortalı çalıştırmaya ara ya da son verirse, bunu Kurum'a bildirmekle yükümlüdürler. Sigortalı çalıştırmaya ara ya da son verdiği tarihten itibaren on beş gün içinde yazılı olarak Kurum'a bildiren işverenin, her ay ayrıca sigortalı çalıştırmadığına ve ücret ödemediğine ilişkin bir bildirimde bulunması gerekmez (m. 86/son; SSİY m. 102/1).

C. Muhtasar ve Prim Hizmet Beyannamesi/ Aylık Prim ve Hizmet Belgesinin Kurum'a/Vergi Dairesine Gönderilmesi

1. Muhtasar ve Prim Hizmet Beyannamesinin Vergi Dairesine / Aylık Prim Hizmet Belgesinin Kurum'a Gönderilme Süresi

5510 sayılı Kanun'un 86. maddesinin birinci fıkrasında, aylık prim hizmet belgesinin verileceği süreyi belirleme konusunda Kurum yetkilendirilmiştir.

Özel nitelikteki işyeri işverenleri için aylık prim hizmet belgesi en geç, belgenin ilişkin olduğu ayı izleyen ayın 23'ü saat 23.59'da Kurum'a gönderilmelidir (SSİY. m. 102/3; İUT, 2.2). Aylık prim hizmet belgesinin gönderilmesi gereken sürenin son günü resmi tatile rastlarsa, son günü izleyen ilk iş günü 23.59'a kadar süre tanınacaktır (İUT, 2.2.). Bölge, il, ilçe, mahal ve sektörler göre muhtasar ve prim hizmet beyannamesinin verileceği yetkili vergi dairesini ve verilme süresini belirlemeye, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu m. 98A/3'teki düzenlemeyle Hazine ve Maliye Bakanlığı yetkili kılınmıştır. Muhtasar ve prim hizmet beyannamesinin de, ertesi ayın 23'üncü günü saat 23.59'a kadar yetkili vergi dairesine elektronik ortamda gönderilmesi gerekmektedir (MPHBT, m. 4/6). Görüldüğü gibi muhtasar ve prim hizmet beyannamesinin verilme süresi aylık prim hizmet belgesinin verilme süresiyle aynıdır. Ancak aylıkları ayın on beşinde ödeyen resmi nitelikteki işyeri işverenleri, aylık prim hizmet belgelerini, belgenin ilişkin olduğu ayı²⁸⁴ izleyen ayın 7'sine kadar Kurum'a gönderiyordu. Muhtasar ve prim hizmet beyannamesinin verilme süresiyle uyumluluk sağlanması adına, SSİY m. 102/3'te değişiklik yapılarak resmi nitelikteki işyerleri için

²⁸⁴ Ayın 15. günü ile ayın 14. günü arasındaki çalışmaları karşılığı ücret alan sigortalıların bildiriminde esas alınacak ay, 15. günün içinde bulunduğu aydır (SSİY m.102/3, c,2).

de belgenin en geç belgenin ilişkin olduğu ayı takip eden ayın 23'ünde saat 23.59'a kadar gönderilmesi öngörülmüştür. Ayrıca MPHBT'nin yürürlüğe girdiği döneme kadar muhtasar beyannamelerini üçer aylık dönemler halinde veren mükellefler, sigortalı çalıştırıyorlarsa, MPHBT yürürlüğe girdikten itibaren muhtasar ve prim hizmet beyannamelerini aylık olarak vermeye başlayacaklardır (m. 5/1).

Kurum'un elektronik sistemindeki aksaklıktan dolayı, belge veya bilgilerin süresinde Kurum'a gönderilememesi ve primlerin de yasal süresi içerisinde ödenememesi halinde, elektronik sistemdeki sorunun ortadan kalktığı tarihi takiben işverene beş iş günü daha süre tanınır. Beşinci iş gününün sonuna kadar belgelerin gönderilmesi ve primlerin ödenmesi halinde işveren yükümlülüklerini süresinde yerine getirmiş sayılır (Kanun m. 100/4, SSİY m. 5/2).

SSİY m. 102/6'da 5510 sayılı Kanun m. 4/1, (a) bendi kapsamında sigortalı sayılanların aylık prim ve hizmet belgesinin, öngörülen sürede verilmemiş olmakla beraber bazı durumlarda süresinde verilmiş sayılacağı belirtilmiştir. Aşağıda sıralanan durumlarda **belirtilen tarihleri takip eden ayın 23'üne kadar**, Kurum'a, e-sigorta kanalıyla gönderilmesi veya kağıt ortamında verilmesi halinde, aylık prim hizmet belgesi, yasal süresi içinde verilmiş kabul edilir:

1) 18.10.2012 tarihli ve 6356 sayılı Sendikalar ve Toplu İş Sözleşmesi Kanunu'na göre toplu iş sözleşmesi akdedilen işyerlerinde;

- Toplu iş sözleşmesi nedeniyle geriye yönelik ödenmesine karar verilen ücret farklarına ilişkin düzenlenmesi gereken ek aylık prim ve hizmet belgeleri için, toplu iş sözleşmesinin imzalandığı tarih,

- Yüksek Hakem Kurulu kararı nedeniyle geriye yönelik ödenmesine karar verilen ücret farklarına ilişkin düzenlenmesi gereken ek aylık prim ve hizmet belgeleri için işverenin, toplu iş sözleşmesinin dolayısıyla Yüksek Hakem Kurulu kararının tarafı olan sendikaya üye olması halinde, Yüksek Hakem Kurulu kararının tarafı sendikaya tebliğ edildiği tarih; işverenin herhangi bir sendikaya üye olmamakla birlikte, toplu iş sözleşmesinin dolayısıyla Yüksek Hakem Kurulu kararının tarafı olması halinde, Yüksek Hakem Kurulu kararının işverene tebliğ edildiği tarih,

- İşveren ile işyeri sigortalıları arasında akdedilen ve uygulanan iş sözleşmesinin mahkemelerce anılan Kanun'a aykırı bulunması ve toplu iş sözleşmesi

hükümlerinin uygulanmasına karar verilmesi nedeniyle geriye yönelik ödenmesi gereken ücret farklarına ilişkin düzenlenmesi gereken ek aylık prim ve hizmet belgeleri için, mahkeme kararının işverene tebliğ edildiği tarih,

2) Kamu kurum ve kuruluşlarında çalışan ve toplu iş sözleşmesi dışında kalan sigortalı personel ile özel sektöre ait işyerlerinde sendikalara üye olmamaları sebebiyle toplu iş sözleşmesi kapsamı dışında kalan sigortalılara, geriye dönük ödenmesine karar verilen ücret farklarına ilişkin düzenlenmesi gereken ek nitelikteki aylık prim ve hizmet belgeleri için, alınan karar tarihi,

3) Aylık veya ücretleri Hazine ve Maliye Bakanlığı'nın vizesine tabi olması sebebiyle ödenmesine sonradan karar verilen sigortalı personel için vizenin gecikmesine bağlı olarak aylık veya ücretlere ilişkin düzenlenmesi gereken ek nitelikteki aylık prim ve hizmet belgeleri için yasal süresi dışında, ancak vize işleminin gerçekleştiğine ilişkin yazının ilgili idareye tebliğ tarihi,

4) Bir aydan fazla istirahat alan sigortalılara Kurum'ca ödenen geçici iş göremezlik ödeneğinin yanı sıra işverenlerince toplu iş sözleşmesine dayanılarak istirahatli bulunulan süre için ücret ödenmesi hâlinde, bu ücretlere ilişkin düzenlenmesi gereken ek nitelikteki aylık prim ve hizmet belgeleri için istirahat süresinin sona erdiği tarih,

5) 4857 sayılı İş Kanunu'nun 21. maddesine istinaden iş mahkemelerince veya özel hakem tarafından verilen kararlar uyarınca göreve iadesine karar verilen sigortalı personel için verilmesi gereken asıl veya ek nitelikteki aylık prim ve hizmet belgelerinin,

- 21.8.2013 tarihine kadar kesinleşen mahkeme veya özel hakem kararının sigortalıya tebliğinden sonra on iş günü içinde sigortalı, işverene işe başlamak üzere başvurduğu takdirde, onuncu iş gününün içinde bulunduğu ay,

- 21.8.2013 tarihinden itibaren sigortalı personelin kesinleşen mahkeme veya özel hakem kararının tebliğinden itibaren on iş günü içinde işe başlamak için işverene başvuruda bulunması ve işverenin usulüne uygun daveti üzerine işe başlaması halinde, davete ilişkin tebligatın alındığı tarihin veya işverenin işçiye işe başlatmaması halinde, sigortalı personelin işe başlamak için işverene yaptığı başvurusuna ilişkin tebligatın alındığı tarihin içinde bulunduğu ay,

6) İdare Mahkemesi kararlarına göre görevlerine iade edilen sigortalı personel ile ilgili olarak ödenmesine karar verilen ücretlere ilişkin düzenlenmesi gereken ek nitelikteki aylık prim ve hizmet belgeleri için;

- 17.4.2012 tarihine kadar kesinleşen mahkeme kararının idareye tebliğ edildiği tarihini takip eden gün,

- 17.4.2012 tarihinden sonra mahkeme kararının idareye tebliğ edildiği tarihi takip eden gün,

7) Kamu kurumlarında çalışan sigortalılar için;

- 21.8.2013 tarihine kadar idare mahkemesi kararları veya idarece verilen kararlar gereğince geriye yönelik ücret ödenmesi halinde, bu ücretlere ilişkin düzenlenmesi gereken ek nitelikteki aylık prim ve hizmet belgeleri için mahkeme kararının idareye tebliğ edildiği tarihi takip eden günü veya idarenin karar tarihi,

- 21.8.2013 tarihinden itibaren mahkeme kararları veya idarece verilen kararlar gereğince geriye yönelik ücret ve ücret niteliğinde ödeme yapılması halinde, bu ücretlere ilişkin düzenlenmesi gereken ek nitelikteki aylık prim ve hizmet belgeleri için mahkeme kararının idareye tebliğ edildiği tarihi takip eden günü veya idarenin karar tarihi,

8) 657 sayılı Devlet Memurları Kanunu'nun 4. maddesinin B bendi kapsamında bulunanlardan Kanun'un m.4/1, a bendi kapsamına girenler gibi sigortalı olması öngörülenlere enflasyon farkı veya başka ad altında geriye yönelik olarak yapılan ödemelere ilişkin düzenlenmesi gereken ek nitelikteki aylık prim ve hizmet belgeleri için, ödemenin yapıldığı tarih,

9) Toplu iş sözleşmelerine tabi işyeri işverenlerince veya kamu idarelerince ya da yargı mercilerince verilen kararlara istinaden, hizmet akdinin mevcut olmadığı veya askıda olduğu bir tarihte ödenen ücret dışındaki ödemelere ilişkin düzenlenmesi gereken ek nitelikteki aylık prim ve hizmet belgeleri için prime esas kazancın tabi olduğu en son ayın kazancına dahil edilmek üzere belirtilen mercilerin kararlarının kesinleşme tarihleri,

10) Yabancı ülkelere sefer yapan ulaştırma araçları, aylık prim ve hizmet belgesinin Kurum'a verilme süresi içinde Türkiye'ye dönmemişse bu araçlarda çalıştırılan sigortalıya ait aylık prim ve hizmet belgesi için, verilme süresinin sona erdiği tarihten itibaren bir ayı geçmemek şartıyla araçların Türkiye'ye dönüş tarihi,

11) 4046 sayılı Kanun'un 21. maddesine istinaden iş kaybı tazminatı ödenen sigortalı personel ile 4447 sayılı Kanun'un ek 5. maddesi kapsamında doğum ve evlat edinme sonrası yarım çalışma ödeneği ödenenlere ilişkin aylık prim ve hizmet belgeleri için ödemenin yapıldığı tarih.

Yukarıda görüldüğü üzere, işe iadesine karar verilen sigortalı için geriye dönük yapılacak dört aylık ücret ödemesine ilişkin olarak verilmesi gereken aylık prim hizmet belgesinin süresi, sigortalının işe başlamak için işverene başvurması ve işverenin usulüne uygun daveti üzerine işe başlaması halinde, bu davete ilişkin tebligatın alındığı tarihin; işverenin sigortalıyı işe başlatmaması halinde ise sigortalının işe başlamak için işverene başvurusuna ilişkin tebligatın alındığı tarihin içinde bulunduğu ayı takip eden ayın 23'üne kadar gönderildiği takdirde yasal süresi içinde verilmiş kabul ediliyor. Bu düzenleme, İş Kanunu'nun işe iade hükümleriyle uyumsuzluk içerisindedir ve bu nedenle uygulamada sorunlara neden olmaktadır.²⁸⁵ İş Kanunu m. 21/6'ya göre, işçi, işe iade kararının tebliğinden itibaren on işgünü içerisinde işe başlamak için işverene başvurmak zorundadır. M. 21/1'e göre ise, bu başvurudan itibaren işverene işçiyi işe başlatması için bir aylık bir süre tanınmıştır. Örneğin 29.05.2019'da sigortalının işverene başvurusuna ilişkin tebligat alınmışsa 23.06.2019'da işverenin aylık prim hizmet belgesini Kurum'a verme süresi dolmaktadır. Halbuki işverenin işçiyi işe başlatıp başlatmamaya karar vermesi için kendisine tanınan süre henüz dolmamıştır. Ayrıca, işçinin işe davet edildikten sonra işe başlayacağı da kesin değildir. Eğer işçi işe başlamazsa fesih geçerli hale gelecektir (m. 21/7). Bu durumda, dört aylık boşta geçen süre alacağı oluşmamış olacaktır. Bu nedenle Yönetmelik'te, işçinin işverene başvurusunun tebligatından itibaren bir aylık sürenin dolduğu tarihin içinde bulunduğu ayı takip eden ayın 23'üne kadar verilmesi halinde aylık prim hizmet belgesinin yasal süresi içinde verilmiş kabul edileceğine ilişkin bir değişiklik yapılması gerekmektedir.²⁸⁶

SSİY m. 103'te düzenlenen aylık prim hizmet belgesinin yasal süresi geçtikten sonra verilmesi halinde nasıl işleme alınacağına dair düzenleme, MPHBT m. 12/4'te muhtasar ve prim hizmet beyannameleri bakımından da geçerli olacaktır.

²⁸⁵ Güzel/Okur/Caniklioğlu, s.261; Ekmekçi, İşe İade Kararı Alan Sigortalılar, s.970-972.

²⁸⁶ Güzel/Okur/Caniklioğlu, s.261; Ekmekçi, İşe İade Kararı Alan Sigortalılar, s.970-972; Resul Kurt, "İşe İade Davalarında SGK İşlemleri ve Uygulama Sorunları", **Mali Çözüm Dergisi**, S.112, Temmuz-Ağustos 2012, s.111-112.

2. Muhtasar ve Prim Hizmet Beyannamesiyle Uygulamaya Getirilen Yenilikler

Yönetmelik'te ve Tebliğ'de işverenlerin bu belgeyi kendilerinden başka meslek mensupları aracılığıyla da verebilecekleri hüküm altına alınmıştır. Bu meslek mensupları, 3568 sayılı Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu uyarınca yetki almış olup bağımsız çalışan serbest muhasebeci, serbest muhasebeci mali müşavir ve yeminli mali müşavirlerdir (SSİY m. 3/1, (n); MPHBT, m. 3/1, c).

Muhtasar ve prim hizmet beyannamesini bizzat kendisinin göndermesine izin verilen işverenler şunlardır:

- 340 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ve Hazine ve Maliye Bakanlığı'nca yapılan diğer düzenlemelere göre beyannamelerini elektronik ortamda kendileri gönderme şartları taşıyan mükellefler / işverenler;

- Kurumlar vergisi mükellefi bulunmamakla birlikte vergi kesintisi yapma zorunluluğu bulunanlar / işverenler;

- Vergi kesintisi yapma zorunluluğu olmamakla birlikte 5510 sayılı Kanun uyarınca çalıştırdıkları sigortalıların prime esas kazanç ve hizmet bilgilerini beyan etme zorunluluğu bulunan işverenler,

elektronik ortamda kendileri gönderebileceklerdir (MPHBT, m. 7/1). Bu işverenler, 340 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği Ekindeki "Elektronik Beyanname Gönderme Talep Formu"nu; vergi kesintisi yapma zorunluluğu olmamakla birlikte 5510 sayılı Kanun uyarınca çalıştırdıkları sigortalıların prime esas kazanç ve hizmet bilgilerini beyan etme zorunluluğu bulunan işverenler ise Tebliğ ekindeki "Elektronik Ortamda Muhtasar ve Prim Hizmet Beyannamesi Gönderme Talep Formu"nu doldurarak yetkili vergi dairesine müracaat ederek muhtasar ve prim hizmet beyannamelerini elektronik ortamda gönderebileceklerdir (MPHBT, m. 7/2, 3).

5510 sayılı Kanun m. 12/2'de meslek mensupları için birlikte sorumluluk hükümleri getirilmiştir: "Bu Kanun gereği internet, elektronik ve benzeri ortamda Kurum'a gönderilecek muhtasar ve prim hizmet beyannamesinin defter ve kayıtlara ve bu kayıtların dayanağını teşkil eden belgelere uygun olmamasından işverenlerle birlikte yazılı sözleşme ile yetki verilmiş serbest muhasebeci, serbest muhasebeci malî

müşavir ve yeminli malî müşavirler de müştereken ve müteselsilen sorumludur.” Meslek mensuplarının sorumluluğu SSİY ek m. 4’te ayrıntılı olarak düzenlenmiştir. Muhtasar ve prim hizmet beyannamesinin meslek mensupları tarafından düzenlenmesi ve verilmesi amacıyla işverenler ve ilgili meslek mensupları arasında yazılı sözleşme düzenlenmesi gerekmektedir (SSİY Ek m. 4/2).

İşverenler, Kurum’a verdikleri prim belgesinde yazılı olanları doğrulayan aylık ücret tediye bordrosu düzenlemekle yükümlüdürler (SSİY, m. 105).

Geçici işverenler için ayrı bir işyeri dosyası açılmamaktadır. Geçici işverene, sigortalıyı devir aldığı işverenle geçici işçi teminine dair yaptığı sözleşmeyi Kurum’a ibraz ettiğinde üç haneli bir numara verilir. Yükümlülüklerini, bu numarayı kullanarak, ancak *sigortalıyı devir aldığı işverene ait işyeri dosyası üzerinden* yerine getirir (SSİY, m. 31/2).

3. Aylık Prim ve Hizmet Belgesinin Kurum’ca Resen Düzenlenmesi ve Primlerin Resen Hesaplanması

Aylık prim hizmet belgesini düzenleyerek yasal süresi içerisinde Kurum’a (muhtasar ve prim hizmet beyannamesi için yetkili vergi dairesine) vermek ve belgenin muhteviyatı primleri ödemek iki ayrı yükümlülüktür.²⁸⁷ Aylık prim hizmet belgesine ilişkin yükümlülük, 5510 sayılı Kanun m. 86/1’de; muhteviyatı primlerin ödenmesi ise m. 88’de ayrı ayrı düzenlenmiştir. Dolayısıyla, primlerin tam ve zamanında ödenmesi, işvereni aylık prim hizmet belgesini verme yükümlülüğünden kurtarmamaktadır. Aylık prim ve hizmet belgesi; sigortalıya, hizmetine ve kazançlarına ilişkin her türlü detayı incelemesi için Kurum’a bilgisine sunulmak zorundadır. Bu nedenle bu belgelerin düzenlenmesi elzemdir ve işveren bu belgeleri düzenleyerek vermezse, Kurum bu belgeleri resen düzenler (m. 86/7). Kurum’ca fiilen yapılan denetimler sonucunda veya işyeri kayıtlarından yapılan tespitlerden ya da kamu idarelerinin denetim elemanlarınca yapılan denetimler neticesinde veya kamu kurum ve kuruluşları ile bankalar tarafından düzenlenen belge veya alınan bilgilerden çalıştığı anlaşılan sigortalılara ilişkin olarak aylık prim hizmet belgesinin düzenlenmediği tespit edilirse, Kurum işverene bir tebligat göndererek aylık prim

²⁸⁷ Tuncay/Ekmekçi, s.242.

hizmet belgesinin düzenlenerek bir ay içinde Kurum'a verilmesini ister. Bu tebligata rağmen, işveren belgeyi vermezse veya noksan verirse, Kurum belgeleri resen düzenler ve ilgili sigorta primlerini tespit ederek, gecikme cezası ve gecikme zammı ile birlikte bir ay içinde ödemesi için işverene tebliğ eder. İşveren, tebliğ edilen prim borcuna, tebliğ tarihinden itibaren bir ay içinde, ilgili Kurum ünitesine itiraz edebilir. İtiraz, takibi durdurur (5510 s.lı K. m. 86/7). İtiraz, Ünite Prim Tahakkuk İtiraz Komisyonu'nda (SSİY m. 113/1, m. 113/2) incelenerek en geç otuz gün içinde (SSİY m. 113/3) karara bağlanır.

İşverenin komisyon karar verinceye kadar itirazından vazgeçme hakkı vardır, ancak eğer bu hakkını kullanırsa o olaya özgü olmak üzere itiraz hakkını kaybetmiş sayılacaktır (SSİY m. 113/9). İşverenin itirazı reddedilirse, işveren, kararın tebliğ tarihinden itibaren bir ay içerisinde yetkili iş mahkemesine başvurabilir. Yetkili mahkemeye başvurulması, prim borcunun takip ve tahsilini durdurmaz.

Kurum, hizmetlerinin veya prime esas kazançlarının Kurum'a bildirilmediği veya eksik bildirildiğini tespit ettiği çalışanların, bu tespitten itibaren geriye yönelik en fazla bir yıllık süreye ilişkin aylık prim hizmet belgelerini resen düzenleyebilir (m. 86/15).

Kurum'un işverene gönderdiği tebligat neticesinde, işverenin aylık prim hizmet belgesini Kurum'a yollaması, işverene idari para cezası uygulanmasını engellemeyecektir. Çünkü m. 102/1, (c)'de düzenlenen idari para cezasının, belgeyi belirlenen süre içerisinde Kurum'a vermeyenlere uygulanacağı belirtilmiştir. Nitekim Kurum'un işverene gönderdiği bu tebligat, işverenin belgeyi belirlenen süre içerisinde Kurum'a vermemesinden kaynaklanmaktadır.

Görüldüğü gibi, sistemin işleyebilmesinde en önemli etken, denetimde başarının sağlanmasıdır.²⁸⁸ Sosyal güvenlik sistemimizdeki neredeyse tüm sorunların çözümünde, Kurum'un etkin bir denetim gücüne sahip olması yatmaktadır.

²⁸⁸ Güzel/Okur/Caniklioğlu, s.265.

IV. PRİM TAHAKKUK ve TAHSİL EDİLMESİNDE ÖZEL BİR KURUM OLARAK ASGARI İŞÇİLİK

A. Asgari İşçilik Miktarını Re'sen Saptama ve Primlerin Re'sen Hesaplanması

Sosyal güvenlik hukukumuzda asgari işçilik uygulaması ilk olarak, 7.7.1946²⁸⁹ ile 9.7.1987 tarihleri arasında ölçümleme adıyla kullanılmıştır. Ölçümleme, Kanun'da yer alan sebeplerden birinin mevcut olması halinde, işverenden alınması gereken sosyal sigorta primlerinin doğrudan Kurum tarafından hesaplanması olarak kısaca tanımlanabilir²⁹⁰. Sonrasında asgari işçilik kurumu yine "ölçümleme" adıyla, mülga 4792 sayılı Sosyal Sigortalar Kurumu Kanunu m. 6'ya 1.2.1993 tarihinde 3917 sayılı Kanun'la eklenen fıkayla mevzuatımızda tekrar yer almaya başlamıştır.

5510 sayılı Kanun m. 85/1'e göre, işverenin, işin emsaline, niteliğine, kapsam ve kapasitesine göre işin yürütümü açısından gerekli olan sigortalı sayısının, çalışma süresinin veya prime esas kazanç tutarının altında bildirimde bulunduğu tespit edilirse, işin yürütümü açısından gerekli olan bir asgari işçilik tutarı tespit edilir. Bu tutarın tespitinde, yapılan işin niteliği, kullanılan teknoloji, işyerinin büyüklüğü, benzer işletmelerde çalıştırılan sigortalı sayısı, ilgili meslek veya kamu kuruluşlarının görüşü gibi unsurlar dikkate alınır. "Gibi" sözcüğünden anlaşıldığı üzere, kullanılacak ölçütler sınırlı sayıda değildir.²⁹¹ Söz konusu tespitler, Kurum'un denetim ve kontrolle görevlendirilmiş memurları tarafından yapılır. Sigorta primleri ile birlikte bunların Kanun'dan kaynaklanan gecikme cezası ve gecikme zammı da tahsil edilir.

Kurum'un bu konuda tek taraflı işlemi olması, işverenin ya da başka bir kişi ya da kuruluşunun iznine bağlı olmaksızın bunu gerçekleştirmesi, sosyal güvenlik hukukunun kamu hukuku niteliğinden ileri gelmektedir.²⁹² Kanun'un 59/2 hükmüne göre, Kurum'un denetim ve kontrol ile görevlendirilmiş memurlarının görevleri sırasında tespit ettikleri Kurum alacağını doğuran olay ve bu olaya ilişkin işlemler,

²⁸⁹ 4772 sayılı 27.06.1945 tarihli "İş Kazalarıyla Meslek Hastalıkları ve Analık Sigortaları Kanunu", 6051 sayılı Resmi Gazete'de 07.07.1945 tarihinde yayımlanarak yürürlüğe girmiştir.

²⁹⁰ Sezai Öztürk, **İnşaat ve İhale Konusu İşlerde Asgari İşçilik Uygulaması**, Ankara: Yetkin Yayınevi, 2013, s.32.

²⁹¹ Aslanköylü, 1255.

²⁹² Doğukan Eker, **Türk Sosyal Güvenlik Hukukunda Asgari İşçilik**, yayımlanmamış yüksek lisans tezi, Ankara Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, 2016, s.8.

yemin hariç her türlü delile dayandırılabilir. Bunlar tarafından düzenlenen tutanaklar, aksi sabit oluncaya kadar geçerlidir.

Bu uygulamanın amacı hem kayıt dışı sigorta çalıştırma sebebiyle Kurum'un uğratıldığı haksız prim kaybını gidermek hem de prim ödeme yükümlülüklerini yerine getirirken doğru beyanda bulunmaya işverenleri zorlamaktır.²⁹³

Asgari işçilik uygulaması yalnızca Kurum'un işverenden prim tahsil etmesine yöneliktir, söz konusu hizmetleri gerçekleştiren sigortalıların prim ödeme gün sayıları, prim borçları gibi alanlarda etki göstermez. Bunu isabetli bulmak ise güçtür.

Kanun'un 86. maddesinde düzenlenen resen prim tahakkuku ile 85. maddesinde düzenlenen asgari işçilik uygulamasının amaç bakımından birbirine benzerliği bulunmaktadır. Bu nedenle iki Kurum'un birbirinden farklı yönlerinin ortaya konulması, Kurum'un hangi durumlarda hangisine ilişkin yetkisini kullanabileceği konusunu daha anlaşılır kılacaktır.

İlk olarak; asgari işçilik uygulaması, birtakım ölçütlere göre Kurum'un ulaşacağı varsayımsal bir işçilik miktarı üzerinden gerçekleştirilirken, resen prim tahakkuku Kurum'un tespit, beyan veya kontrollerine göre çalışmakta olduğu anlaşılan sigortalıların gerçekleştirdiği belirlenen hizmetlerine yönelik olarak yapılmaktadır. İkinci olarak, asgari işçiliğin tespitine iş hacminden yola çıkılarak ulaşılmakta, sigortalılara ait hizmet bilgileri belirlenmezken, resen prim tahakkukunda sigortalılara yönelik olarak aylık prim hizmet belgeleri düzenlenerek bu sigortalılara ait primler ödenmektedir. Bir başka deyişle, işverenin prim ödeme yükümlülüğüne aykırı hareketine yönelik olarak asgari işçilik uygulamasına gidildiğinde, yalnızca işveren ve Kurum bakımından bir etki doğar. Asgari işçilik yoluyla tahsil edilen primin, hangi sigortalıya ilişkin olarak tahsil edildiği bilinemediğinden²⁹⁴, asgari işçilik uygulamasıyla sosyal sigorta edimlerine hak kazanmaları bakımından sigortalıların lehlerine bir durum açığa çıkmamaktadır.

²⁹³ Eker, s.1.

²⁹⁴ Bu sebeple asgari işçilik uygulamasıyla tahsil edilen primlere sanal prim de deneceğine ilişkin olarak bkz. Arıcı, s.297.

İki uygulamanın Kurum tarafından aynı işverene birlikte uygulanmasını engelleyen bir düzenleme yoktur; bildirilmesi gereken işçilik tutarının altında prime esas kazanç tespit edilmişse, hangi sigortalıya ait olduğu belirlenebilen işçilik miktarı bakımından m. 86'ya göre resen prim tahakkuk ettirildikten sonra; bu miktar eksik bildirildiği tespit edilen tutardan düşülerek, geri kalan tutar için m. 85'e göre asgari işçilik uygulamasına gidilebilir.

Kanun'da asgari işçiliğe ilişkin olarak (gecikme cezası ve gecikme zammı ile birlikte hesaplanacak sigorta primi ve buna bağlı uygulanacak idari para cezalarında) tarafların uzlaşma yoluna gitmesi de mümkün kılınmıştır. M. 85/9'a göre uzlaşma, ancak asgari işçiliğe ilişkin Kurum'un denetim ve kontrolle görevli memurları tarafından düzenlenen raporun Kurum'a gönderilmesinden *önce* yapılabilir. Belirtilmelidir ki öğretide bizim de katıldığımız bir görüşe göre, uzlaşma kurumunun niteliği gereği, uzlaşma talebinin işverenden gelmesi gerekmektedir.²⁹⁵ Bir kere uzlaşıldıktan sonra, uzlaşma tutarı hakkında hiçbir şikayet, itiraz veya dava yoluna gidilemez. Buna ek olarak, uzlaşılan tutarın, uzlaşma tutanağının düzenlendiği tarihten itibaren en geç bir ay içerisinde ödenmesi gerekir. Aksi takdirde uzlaşma geçersiz sayılır ve uzlaşılan tutarlar işveren bakımından kazanılmış hak teşkil etmez. Uzlaşmanın temin edilemezse veya uzlaşma müzakeresinde uzlaşmaya varılamazsa veya uzlaşmanın işverenin bir ay içerisinde tutarı ödememesinden ötürü geçersiz sayılırsa, işveren, aynı iş için bir daha uzlaşma talebinde bulunamaz.

Asgari işçilik uygulaması gerçekleştirildikten sonra, bu iş için bir sigortalının hizmet tespit davası açıp kazanması sonucunda, işverenin tekrar prim ödemek zorunda kalıp kalmayacağı ile ilgili olarak Kanun'da bir düzenlemeye yer verilmemiştir. Öte yandan, 85. maddenin 10. fıkrasında, uzlaşma neticesinde indirim yapıldığı için tahsil edilmemiş olan sigorta primlerinin, daha sonra Kurum veya mahkeme kararıyla sigortalılara mal edilmesi halinde, daha önce eksik tahsil olunan sigorta primlerinin gecikme cezası ve gecikme zammı ile birlikte tahsil olunacağı düzenlenmiştir. Bu hükmün amacı, bir sigortalının hizmeti tespit edildiğinde tahakkuk ettirilecek primlerin mali yükünün Kurum'a yükletilmemesi, ilgili primlerin ve buna bağlı borçların sigortalının primlerini ödeme yükümlüsü olan işverenden tahsil edilmesidir. Söz konusu hükmün mefhumu muhalifinden ise, işverenin uzlaşma yoluna gitmemiş

²⁹⁵ Tuncay/ Ekmekçi, s.246.

ve işçilik miktarına ilişkin olarak tahakkuk ettirilen prim ve ilgili borçları tam olarak ödemiş olduğu durumda, işverenden tekrar prim tahsil edilmesine yer olmadığı anlaşılr²⁹⁶. Hükmün mefhumu muhalifinden çıkarılan bu anlam, hükmün amacıyla bağdaşır nitelikte olduğundan uygulanmalıdır. Öğretide yer alan bizim de katıldığımız bir görüşe göre, işverenin aynı hizmet için iki kere prim ödemesinin isabetsiz olacağı ortadadır²⁹⁷.

B. Asgari İşçilik Tespit Komisyonu

5510 sayılı Kanun m. 85/6'ye göre, Kurum'a yeterli işçilik tutarının bildirilmiş olup olmadığının araştırılmasında, işin yürütümü için gerekli olan asgarî işçilik tutarının tespitinde dikkate alınacak asgarî işçilik oranlarının saptanması ve asgarî işçilik oranlarına yapılan itirazların incelenerek karara bağlanması amacıyla Kurum bünyesinde Asgarî İşçilik Tespit Komisyonu kurulur. 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 oluşur. Komisyon'un oluşumunda geniş bir temsiliyetin gerçekleştirildiği, bu yönüyle bir sosyal diyalog mekanizması özelliği taşıdığı görülmektedir.²⁹⁸

Komisyon salt çoğunlukla toplanır ve kararlar en az dört üyenin aynı yöndeki oyu ile alınır (m. 85/7).

Kurum, 27.09.2008'de, Sosyal Güvenlik Kurumu Asgari İşçilik Tespit Komisyonunun Çalışma Usul Ve Esasları Hakkında Yönetmelik²⁹⁹ yayımlamıştır. Konuya ilişkin olarak ayrıca 12.05.2010'da Sosyal Güvenlik Kurumu Asgari İşçilik Tespit Komisyonunca Belirlenen Çeşitli İşkollarına Ait Asgari İşçilik Oranlarını Gösterir Tebliğ³⁰⁰ yayımlanmıştır.

²⁹⁶ Tuncay/ Ekmekçi, s.246-247.

²⁹⁷ Tuncay/ Ekmekçi, s.246; Sözer, Sosyal Sigortalar, s.173, dn.1; Öztürk, s.221.

²⁹⁸ Murat Engin, **İşgücünün Temsili ve İşyerinde Sosyal Diyalog**, İstanbul: Beta, 2012, s.7; Katılımcı ve demokratik toplum modelinin vazgeçilmez bir parçası olan sosyal diyalog, işçi ve işveren taraflarının kendi aralarında uzlaşma, geniş kapsamlı görüşme, görüş alışverişi, pazarlıkta bulunmalarını kurumsallaştırılmış bir düzende gerçekleştirilmelerini ifade eder. Ulusal düzeyde sosyal diyalog ise işçi ve işveren örgütlerine hükümetin de üçüncü aktör olarak eklenmesi ile gerçekleştirilir.

²⁹⁹ RG, 27.09.2008, 27010.

³⁰⁰ RG, 12.05.2010, 27579.

C. Asgari İşçilik Oranı

Asgari işçilik uygulaması tüm işler ve işyerleri için yapılabilirse de, Kurum bazı işler için asgari işçilik uygulamasını özel olarak düzenlemiştir. İhaleli işler ve özel inşaat işleri asgari işçilik uygulamasının özel olarak düzenlendiği alanlardır. 5510 sayılı Kanun m. 85/2'ye göre “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 Kurum’ca araştırılır.”.

“Özel nitelikteki inşaat” ifadesinden ne anlaşılması gerektiği, Kanun’da belirtilmemiştir. Özel nitelikteki inşaat, “SSGSSK 3/1- 21’de belirtilen kamu idareleri dışındaki gerçek ve tüzel kişilerce malzeme ve işçilik kullanılmak suretiyle meydana getirilen bir taşınmazın yapı kısmına ilişkin faaliyetlerin tümü” olarak tanımlanabilir.³⁰¹

“Kamu idareleri³⁰², döner sermaye³⁰³li kuruluşlar, kanunla kurulan kurum ve kuruluşlar ile bankalar tarafından ihale mevzuatına göre yaptırılan işler” ifadesinde geçen kurumlar, ikincil mevzuatta (İlişiksizlik Belgesi Yönetmeliği³⁰⁴ 4/1-c ve Sosyal Güvenlik Kurumu Asgari İşçilik Tespit Komisyonunun Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik 4/1-g bentlerinde) kısaca “idare” olarak anılmaktadır. Bu madde kapsamında değerlendireceğimiz ihale mevzuatına göre yaptırılan işler (kısaca ihaleli işler olarak bahsedilecektir.) inşaat işi dahi olsa, asgari işçilik bakımından tabi olacağı esasları belirlerken ihaleli iş olarak nitelenerek sonuca varılması gerekecektir. Kanun koyucunun ihaleli iş ifadesini ayrıca belirtmiş olması, amacının bu olduğunu göstermektedir. Nitekim Sosyal Sigorta İşlemleri Yönetmeliği, nitelendirmedeki bu

³⁰¹ Sezai Öztürk, s.386.

³⁰² 5510 sayılı Kanun, m. 3/1, (21)’e göre “kamu idareleri”, Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu’nun 3. maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinde belirtilen kamu idareleri ve kamu iktisadi teşebbüsleri ile bunların bağlı idare, ortaklık, müessese ve işletmeleri ve yukarıda belirtilenlerin ödenmiş sermayesinin %50’sinden fazlasına sahip oldukları ortaklık ve işletmelerden Türk Ticaret Kanunu’na tabi olmayanlarla özel kanunlarına göre personel çalıştıran diğer kamu kurumlarını ifade eder.

³⁰³ Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği m. 3/1, (b)’ye göre “döner sermaye”, genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerine kanunlarla verilen asli ve sürekli kamu görevlerine bağlı olarak ortaya çıkan ve genel idare esaslarına göre yürütülmesi mümkün olmayan mal ve hizmet üretimine ilişkin faaliyetlerin sürdürülebilmesi için, kamu idaresine bağlı olarak kurulmuş işletmelere tahsis edilen sermayeyi ifade eder.

³⁰⁴ Sosyal Güvenlik Kurumu Prim Ve İdari Para Cezası Borçlarının Hakedişlerden Mahsubu, Ödenmesi Ve İlişiksizlik Belgesinin Aranması Hakkında Yönetmelik, RG. 29.9.2008, 27012.

ayırma uygun olarak ihale konulu işlerde ve özel nitelikteki inşaatlarda olmak üzere iki ayrı maddede asgari işçiliğe yönelik olarak yürütülecek araştırmayı ve resen yapılacak işleri düzenlemiştir (SSİY m. 110 ve m. 111).

Kurum, özel nitelikteki inşaat ve de ihaleli işlere ilişkin asgari işçilik miktarını saptamak amacıyla kullanılacak sayısal oranlar belirlemiştir. 5510 sayılı Kanun m. 85/6'da asgari işçilik oranlarından söz edilmekte, ancak asgari işçilik oranı tanımlanmamaktadır. Sosyal Güvenlik Kurumu Asgari İşçilik Tespit Komisyonunun Çalışma Usul Ve Esasları Hakkında Yönetmelik m. 4/1, (b)'de asgari işçilik oranının, ihale yoluyla yapılan işlerde istihkak tutarını, özel nitelikteki inşaat işlerinde ise maliyet bedeli içerisindeki asgari işçilik miktarının yüzdesini ifade ettiği belirtilmiştir. Bu iki iş türü için belirli oranların olması, her işyerine özgü asgari işçilik miktarını belirlemeye yönelik inceleme, araştırma ve hesaplamaların neden olacağı emek ve zaman kaybını önlemeye yöneliktir.

Sosyal Güvenlik Kurumu, Asgari İşçilik Tespit Komisyonunca Belirlenen Çeşitli İşkollarına Ait Asgari İşçilik Oranlarını Gösterir Tebliğ³⁰⁵ yayımlamıştır. Tebliğ'in ekinde, çeşitli işkollarına ait asgari işçilik oranları listesi yer almaktadır. Bu liste güncellendikçe güncel hali Tebliğ'e eklenmektedir. Örneğin, ağaç-bahçe-orman-park, akaryakıt-doğalgaz-petro kimya-rafineri, baraj-gölet-sulama ekte yer alan iş kollarından bazılarıdır.

Asgari işçilik oranı, işin yapılması için çalıştırılması gereken sigortalıların eksiksiz bildirilmesi halindeki sigorta primine esas kazancın istihkak tutarına ya da inşaat maliyetine bölünerek yüzle çarpılması sonucu bulunur.

Tebliğ m. 5/3'e göre, asgari işçilik oranı tebliğde belirlenmemiş bir işkoluyla ilgili olarak, oranın Asgari İşçilik Tespit Komisyonu'nca belirlenmesi amacıyla, tespiti konu işe ait İdarece her sayfası onaylanmış son hak ediş raporu ve oranın tespiti için gerekli olan diğer belgeler (sözleşme, iş bitirme belgesi vb.) ilgili Üniteye dilekçe ekinde verilecek, Ünitece de, Asgari İşçilik Tespit Komisyonu'nca belirlenecek oran ilgili meslek mensubuna bir yazı ile bildirilecek, işverene de ayrıca tebliğ edilecektir. Bu düzenlemeye göre işlem yapılabilmesi için, işveren ile işyeri kayıtlarını

³⁰⁵ RG, 12.05.2010, 27579.

inceleyecek olan meslek mensubu arasında bu konuda düzenlenen sözleşmenin aslı veya noterden onaylı bir sureti, asgari işçilik oranının belirlenmesine ilişkin meslek mensubunun dilekçesi ekinde Kurum'a ibraz edilmelidir.

Asgari İşçilik Tespit Komisyonunun Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik m. 11'e göre ise, asgari işçilik oranları belirlenmemiş olan işkolları ile ilgili olarak Kurum'a yeterli işçilik bildirilmiş olup olmadığının araştırılmasına veya Kurum denetim ve kontrolle görevlendirilmiş memurlarınca işin yürütümü için gerekli olan asgari işçilik miktarının tespitine esas olmak üzere uygulanması gereken asgari işçilik oranının belirlenmesi amacıyla araştırma veya tespiti konu işe ait veya kesin hak ediş raporunun, hak ediş raporu düzenlenmeyen anahtar teslimi, yap-işlet-devret veya yap-işlet suretiyle ihale edilen işler ve benzer işlerde yüklenici tarafından idareye verilen ve kabul edilen teklif, teknik doküman, analizler, maliyet bedelleri, teklif birim fiyat cetvelleri ve mahal listeleri ve benzeri ile işe ait sözleşmenin ilgili bölümleri, diğer teknik ve mali dokümanlarının, idarece işverene malzeme verilmiş olup olmadığının, verilmiş ise verilen malzemenin cinsi, miktarı ve sözleşme yılı fiyatlarıyla toplam bedelini gösteren iş bitirme belgesinin, gerekiyorsa işin sözleşmesinin aslı veya idarece ya da aslı görülmek suretiyle Kurum'ca onaylı fotokopileri, gerekli diğer belgelerle birlikte ilgili Kurum ünitesi tarafından Komisyona intikal ettirilmek komisyonun faaliyet gösterdiği Daire Başkanlığı veya üniteye gönderilir.

Tek sözleşme ile yapılan ihale konusu iş, birden fazla işkolunu kapsıyorsa ve her bir işin asgari işçilik oranı Tebliğ eki listede mevcutsa, işverenin yazılı isteği de olmak kaydıyla, yapılacak işlemde bu işlerin en yükseğine ilişkin oran dikkate alınır (Tebliğ, m. 3/2). İşveren tarafından yapılan işlere ilişkin en yüksek asgari işçilik oranının uygulanmasının kabul edilmemesi durumunda, işin asgari işçilik oranı Asgari İşçilik Tespit Komisyonu tarafından belirlenir (SSİY, m. 110/4).

İşveren, kendisine tebliğ edilen asgari işçilik oranına tebliğ tarihinden itibaren bir ay içinde nedenleri ile birlikte yeni bilgi ve belgeleri ekleyerek ilgili üniteye bir kez yazılı olarak itiraz eder (Asgari İşçilik Tespit Komisyonunun Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik, m. 17/1). Bu fıkra 2016 yılında yürürlüğe giren

değişiklikten³⁰⁶ önce, işveren kendisine tebliğ edilen borca da itiraz edebiliyordu. Ancak bu değişiklikle maddede sözü edilen itiraz hakkı yalnızca asgari işçilik prim oranına yönelik olmak üzere sınırlandırılmıştır. Bu tür itirazlar Komisyonca en geç on beş gün içerisinde sonuçlandırılır (m. 17/3). Elbette ki bu madde, asgari işçilikle ilgili bir işlem sonucunda işverene prim borcu tahakkuk ettirildiğinde yapılacak itiraza ilişkindir. Böyle bir işlem olmaksızın, Tebliğ ekindeki oranlara karşı bu maddeye dayanılarak Asgari İşçilik Tespit Komisyonu'na itiraz edilemez.³⁰⁷

İhaleli işler ile özel bina inşaatı işyerleri işverenlerine, Kurum'a prim borçlarının bulunmadığını gösteren ilişiksizlik belgesinin verilmesinde, 3568 sayılı Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Malî Müşavirlik ve Yeminli Malî Müşavirlik Kanununa göre yetki verilmiş serbest muhasebeci malî müşavirler ile yeminli malî müşavirler tarafından işyeri kayıtlarının incelenmesi sonucunda Kurum'a bildirildiği tespit edilen işçilik tutarlarının uygunluğu, Kurum'un denetim yetkisi saklı kalmak kaydıyla, esas alınabilir. Usûl ve esasları Kurum'ca belirlenmiş hesaplama yöntemine uygun olarak serbest muhasebeci malî müşavirler ile yeminli malî müşavirlerce düzenlenen rapor ile Kurum'a yeterli işçilik bildirilmediği anlaşılan işyeri ve işverenlerinin, tespit edilen fark işçilik tutarı üzerinden hesaplanacak prim, gecikme cezası ve gecikme zammı tutarını 102. maddenin 1. fıkrasının (d) bendi ile (e) bendinin (4) numaralı alt bendi uyarınca verilecek idarî para cezaları ile birlikte ödemeleri kaydıyla ilişiksizlik belgesi verilebilir. Gerçeğe aykırı rapor düzenleyen serbest muhasebeci malî müşavirler ile yeminli malî müşavirler, Kurum'un bu nedenle uğradığı zarardan işverenle birlikte müştereken ve müteselsilen sorumlu olup, bunlar hakkında, genel hükümlere göre Kurum'un takip hakkı saklıdır. Meslek mensupları, işverenlerin devamlı işyerlerinin sigortalıları ile yaptıkları işler ile Kurum'da tescil edilmemiş veya tescil edilmiş olmakla birlikte işçilik bildiriminde bulunulmamış olan yukarıdaki işler hakkında inceleme yapamazlar.

5510 sayılı Kanun m. 59/2'ye göre, Kurum'un denetim ve kontrol ile görevlendirilmiş memurlarının görevleri sırasında tespit ettikleri Kurum alacağını doğuran olay ve bu olaya ilişkin işlemler, yemin hariç her türlü delile dayandırılabilir.

³⁰⁶ RG. 25.05.2016 / 29722.

³⁰⁷ Eker, s.108.

V. YANLIŞ VEYA YERSİZ ALINAN PRİM ÖDEMELERİ

5510 sayılı Kanun'un 89. maddesinin 3. fıkrasında, Kurum'un yanlış uygulaması sonucu, işverenlerin ya da sigortalıların gereğinden fazla ya da yersiz ödedikleri primlerin geri iadesi düzenlenmiştir. Buna göre, bu primlerin ödenmesinin üzerinden on yıl geçmemişse, yanlış veya yersiz olarak ödendiği tespit edilen primler, hisseleri oranında işverenlere ve sigortalılara veya isteğe bağlı sigortalılara, genel sağlık sigortalılarına veya hak sahiplerine kanuni faizi ile birlikte geri verilir (m. 89/3). Prim iadesi nedeniyle sigortalıların, isteğe bağlı sigortalıların, genel sağlık sigortalılarının aylık, gelir, ödenek ve sağlık hizmetlerinden yararlanma şartlarını yitirmeleri durumunda, aylık, gelir ve ödenekler ile sağlanan sağlık hizmetleri durdurulur. Kurumca bu iade edilen primler sebebiyle dayanaksız kalan, dolayısıyla da Kanun'un ifadesi ile yanlış veya yersiz yapılan masraflar ise, Kurum'ca ilgililerden Kanun'un 96. maddesine göre geri alınır (m. 89/4).

Kurum'un primleri geri vermekle yükümlü tutulması, Türk Borçlar Kanunu m. 77 ve devamında düzenlenen, haklı bir sebep olmaksızın, bir başkasının malvarlığından zenginleşenin, bu zenginleşmeyi geri vermekle yükümlü tutulmasıyla özdeşir.³⁰⁸

Kanun'da söz edilen on yıllık sürenin zamanaşımı mı yoksa hak düşürücü süre mi olduğu tartışmalıdır. Bir görüşe göre hak düşürücü süre niteliğindedir.³⁰⁹ Bir görüşe göre ise zamanaşımı süresi niteliğindedir.³¹⁰ Yasal düzenleme, özü itibarıyla sebepsiz zenginleşmenin özel bir türü olduğundan dolayı, borçlar hukukuna paralel şekilde sürenin zamanaşımı süresi olarak nitelendirilmesi, hukuki olarak daha uygun olacaktır. Gerçekten de Kurum'un sebepsiz zenginleşmesi söz konusudur ve primlerin geri istenebilmesi, borçlar hukukunun genel hükümlerine göre her zaman mümkündür.³¹¹ Bu olgu sosyal güvenlik hukukunda ayrıca düzenlenmişken, süreyi hak düşürücü süre olarak niteleyerek on yılın sonunda primlerin iade edilmesi istendiğinde, ilgilileri Türk

³⁰⁸ Çenberci, 1985, s.567; Güzel/ Okur/ Caniklioğlu, s.331.

³⁰⁹ Çenberci, 1985, s. 570; Aslanköylü, s.1491.

³¹⁰ Tunçomağ, s.205; Tuncay/Ekmekçi, s.237.

³¹¹ TBK m.161'e göre, "zamanaşımı ileri sürülmedikçe, hâkim bunu kendiliğinden göz önüne alamaz." Diğer bir deyişle, sürenin hak düşürücü süre olarak nitelenmesi durumunda hâkim, bunu resen dikkate almak zorundadır. Ancak süre zamanaşımı süresiye, bu süre dolduktan sonra dahi, borçlu zamanaşımı def'i ileri sürmedikçe, borcun ödenmesine hükmedilmesine bir engel yoktur.

Borçlar Kanunu m. 77 vd. hükümlere başvurmak zorunda bırakmak özel düzenlemeyi anlamsız kılacaktır.

Kurum, primlerin iadesini kanuni faiziyle birlikte vermek zorundadır. Kanunî faiz, primin Kurum’a ödendiği tarihi takip eden ay başından, iadenin yapıldığı ayın başına kadar geçen süre için hesaplanır (m. 89/3). Faizin yürütüldüğü tarihteki kanuni faiz oranından söz edilmektedir.³¹² 506 sayılı Kanun’un 84. maddesindeki düzenlemeye göre, primlerin geri ödenmesinde sadece işverenlere kanuni faiz öngörülmektedir. Şimdi ise hem işverenlere hem de sigortalılara yapılacak geri ödemelerde kanuni faiz işletilecektir. Faiz, primin Kurum’a yatırıldığı tarihi takip eden ay başından, iadenin yapıldığı ayın başına kadar geçen süre için hesaplanır (5510 s.lı K. m. 89/3).

506 sayılı Kanun’da sigortalıların prime esas kazançlarından kesilen yersiz primlerin geri ödenmesinde kanuni faiz uygulanmaması, kanuni faiz ödenmesinin yalnızca işverenler için öngörülmesi eleştirilmekteydi.³¹³ Yapılan düzenlemeyle sigortalıya da faizle geri ödeme yapılması, elbette ki isabetli olmuştur. Ancak 506 sayılı Kanun m. 84/3’e göre, yersiz ödenen primler sebebiyle daha önce sağlanan yardımlar ilgililerden geri alınmamaktaydı. Buna bağlı olarak öğretide bir görüş, sigortalılara faizle ödeme yapılmamasının; sigortalılara sağlanan yardımların geri alınmaması, onlara faizin altında olmayan bir sebepsiz zenginleşme sağladığı için, hakkaniyete aykırı olmadığını savunmaktaydı.³¹⁴ İşveren için böyle bir zenginleşme söz konusu olmadığından, kanuni faiz öngörülmesinin gerekli olduğu konusunda tartışma yoktur. Ancak 5510 sayılı Kanun’da sigortalılara kanuni faizle ödeme yapılması öngörülürken, aynı zamanda bu primlerin sonucu olarak hak sahipliği olduğu sanılarak yapılan sosyal sigorta yardımlarına ilişkin ödemelerin sigortalılardan geri alınmasına ilişkin bir düzenleme de mevcuttur: “*Yanlış veya yersiz yapılan masraflar 96. madde hükümlerine göre ilgililerden geri alınır*” (m. 89/4). Bu hükme ilişkin aşağıdaki açıklamalara geçmeden önce, 506 sayılı Kanun’a göre sigortalılara geri ödemenin kanuni faizle yapılmamasına karşın, yardımlara ilişkin

³¹² Güzel/Okur/Caniklioğlu, s.332; Çenberci, 1985, s.571.

³¹³ Güzel/Okur/Caniklioğlu, 11. Bası, s.279; Doğan Korkmaz, **Türk Sosyal Sigortalar Hukukunda İşverenin Prim Ödeme Yükümlülüğü**, yayımlanmamış yüksek lisans tezi, Ankara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, 1996, s.115.

³¹⁴ Çenberci, 1985, s.571.

masrafların sigortalılardan geri alınmadığı durumun, güncel duruma göre daha yeğ olduğu kanısını taşıdığımızı belirtmek isteriz.

5510 sayılı Kanun m. 96'ya göre, Kurum'ca işverenlere, sigortalılara, isteğe bağlı sigortalılara, gelir veya aylık almakta olanlara ve bunların hak sahiplerine, genel sağlık sigortalılarına ve bunların bakmakla yükümlü olduğu kişilere, fazla veya yersiz olarak yapıldığı tespit edilen 5510 sayılı Kanun kapsamındaki her türlü ödeme yasal faizi ile birlikte, ilgililerin Kurum'dan alacağı varsa bu alacaklardan mahsup edilerek, alacaklarının olmaması halinde ise genel hükümlere göre geri alınır. Alacakların yersiz ödemelere mahsubu, en eski borçtan başlanarak borç aslına yapılır, yasal faiz kalan borca uygulanır. Yersiz ödemenin gelir ve aylıklardan kesilmesinde ise, kesintinin başlayacağı ödeme dönemi başı itibarıyla kanuni faizi ile birlikte hesaplanan borç tutarı, gelir ve aylıktan %25 oranında kesilmek suretiyle uygulanır (m. 96/2).

Madde, kasıtlı veya kusurlu davranışın hangi taraftan kaynaklandığına göre geriye yönelik ne kadar süre için ödemelerin geri alınacağını ayrı ayrı belirlemiştir. Buna göre, hatalı işlem, ilgililerin kasıtlı veya kusurlu davranışlarından kaynaklanıyorsa, hatalı işlemin tespit tarihinden geriye doğru en fazla on yıllık ödemeler geri alınabilir. Eğer hatalı işlem Kurum'dan kaynaklanıyorsa da, hatalı işlemin tespit tarihinden geriye doğru en fazla beş yıllık sürede yapılan ödemeler geri alınabilir. Eğer ilgili, kendisine edilen tebliğden itibaren yirmi dört ay içinde geri ödemeyi yaparsa, kendisinden faiz alınmaz. Ancak yirmi dört aylık sürenin dolduktan sonra ödemeyi yaparsa, bu sürenin dolduğu tarihten itibaren yasal faiz hesaplanır ve yasal faiz ile birlikte geri ödemeyi yapar.

Görüldüğü gibi m. 96, ilgililerin kusuru ya da kastı olmasa dahi, yapılan ödemeleri iade etmelerini öngörmektedir. Bu bakımdan hüküm, sebepsiz zenginleşenin iyiniyetli oluşunu geri iade etme yükümü bakımından göz ardı etmektedir. Öncelikle bize göre de bu hususta, sebepsiz zenginleşenin iyi niyetli olması halinde, elinde kalanla sorumlu olmasına ilişkin TBK m. 79/1 hükmü hatırlanmalıdır. Buna göre sigortalı ya da hak sahipleri, ellerinde kalan miktarla sorumlu olmalıdırlar.³¹⁵ Nitekim Yargıtay 10. HD. de 2015 yılında verdiği bir kararda,

³¹⁵ Güzel/Okur/Caniklioğlu, s.333; Nurşen Caniklioğlu, "Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu Tasarısına Göre Sosyal Sigorta Hak ve Yükümlülükleri," **İş Hukukuna ve Sosyal Güvenlik**

5510 sayılı Kanun'un 96. maddesinin TBK m. 79 gözetilerek uygulanması gerektiğine hükmetmiş, iyiniyetli zenginleşenin, sebepsiz zenginleşme konusunun kendisinden istendiği tarihten önce elinden çıktığını ispat ettiği miktarı, geri vermekle yükümlü olmayacağını belirtmiştir.³¹⁶ Kaldı ki TBK m. 79 hükmü dikkate alınsa bile, para zenginleşmelerinde iyiniyetli zenginleşenin bu parayı elden çıkardığını kanıtlaması oldukça zordur.³¹⁷ Ancak en azından bu yaklaşım, kanuni faiz uygulanmasını önleyecektir.³¹⁸ Bunun zorluğunun adalete aykırı sonuçlar doğurmaması adına Yargıtay 10. Hukuk Dairesi, sigortalının günü gününe ve kıt kanaat geçindiğinin hayatın olağan akışına göre anlaşıldığı durumlarda, kendisine ödenen aylıkları tüketerek elden çıkardığının kabul edilmesi gerektiğine hükmetmektedir.³¹⁹

Öte yandan bizce bu konuda yasal düzenleme değiştirilmeli, Kurum'un kusurundan kaynaklanan durumlarda, yaşamlarını sürdürmek için aylıklarını tüketen ya da yaşamlarını buna göre planlayan ya da yapılan ödemelerle tedavi masrafları karşılanan sigortalıların, Kurum'un işlemlerinin hukuka uygun olduğuna güvenerek uzun yıllar boyunca yersiz olduğu fark etmeden yaptıkları yararlanmaların geri iadesinin istenmemesi gerekmektedir.³²⁰ Alman Hukukundaki §45/I SGB X ve §45/II SGB X hükümlerine bakıldığında, yararlananın kendisine yapılan yardımı tüketmiş olması ya da geri vermesinin, katlanmasının beklenilemeyeceği sonuçlara yol açacak olması durumunda, yararlananın idarenin işlemine duyduğu güvenin korunması gerektiği görülmektedir.³²¹

Hukukuna İlişkin Sorunlar ve Çözüm Önerileri 2005, İstanbul: İstanbul Barosu ve Galatasaray Üniversitesi, 2006, s.192; Ufuk Aydın, Sosyal Sigortaların Genel Hükümleri ve Türleri, **Yargıtay'ın İş Hukuku ve Sosyal Güvenlik Hukuku Kararlarının Değerlendirilmesi 2015**, İstanbul: On İki Levha, 2017, s.791; Ercüment Özkaraca, "Sosyal Güvenlik Kurumu Tarafından Yapılan Fazla veya Yersiz Ödemelerin Geri Alınması", **Legal İş Hukuku ve Sosyal Güvenlik Hukuku Dergisi**, C.10, S.38, 2013, s.172; Arzu Hacıoğlu, **Türk Sosyal Sigortalar Hukukunda Yersiz Ödemelerin Geri Alınması**, İstanbul: Beta, 2017, s.101.

³¹⁶ Yarg. 10. HD., 12.02.2015, E.2014/13269, K.2015/1970, Legalbank Elektronik Hukuk Bankası, www.legalbank.net.

³¹⁷ Fikret Eren, **Borçlar Hukuku Genel Hükümler**, 17. Baskı, Ankara: Yetkin, 2014, s.891.

³¹⁸ Aydın, s.787.

³¹⁹ Yarg. 10. HD., 13.11.2014, E.2014/3427, K.2014/23565; Yarg. 10. HD., 14.03.2011, E. 2010/16564, K. 2011/3321, Kazancı İçtihat Bilgi Bankası, www.kazanci.com.tr.

³²⁰ Güzel/Okur/Caniklioğlu, s.335; Özkaraca, Yersiz Ödemeler, s.177-178.

³²¹ Özkaraca, Yersiz Ödemeler, s.165-178.

Primlerin geri istenebilmesi konusunda TBK'nın 81. maddesi³²² hükmü saklıdır (m. 89/3). TBK m.81'e göre, hukuka veya ahlaka aykırı bir sonucun gerçekleşmesi amacıyla verilen şey geri istenemez. Kişi, sigortalılığa ilişkin hak sahipliğini genişletmek amacıyla, bile bile yersiz prim ödemişse, daha sonra bu primleri geri talep etme hakkı elbette ki olmayacaktır.

Kurum'un yersiz olarak tahsil ettiği primleri iade etmesi için, Kurum'a karşı geri alım (istirdat) davası açılır. Ancak bu davada, işveren ve sigortalı yalnızca kendi payını talep edebilirler.³²³ Oysa olgunun tabiatı göz önüne alındığında, sigortalı ve işveren arasında ihtiyari dava arkadaşlığının gerekliliği açıktır. Davaların temelini oluşturan vakıaların ve hukuki sebeplerin aynı veya birbirine benzer olması durumunda kişilerin birlikte dava açabilmesine imkan veren Hukuk Muhakemeleri Kanunu m. 57, burada uygulanmalıdır.³²⁴ Çünkü yersiz alınan prim ödemeleri, işveren ve sigortalının birlikte oluşturduğu sigortalılık ilişkisine dayanılarak alınmıştır. İkisi de aynı olgunun bütünsel parçaları gibidirler; davaların ayrı görülmesi ise sürecin bütününe aynı anda ve aynı mahkeme tarafından kapsamlı şekilde değerlendirilme imkanını ortadan kaldıracaktır.

Bilindiği gibi işverenlerin, kesinleşen prim borçlarına karşı itiraz etme hakları vardır. İşverenlerin bu itiraz hakkını kullanmaması, Kurum'a karşı istirdat davası açmasına engel teşkil etmemelidir.³²⁵ Ancak Yargıtay 21. Hukuk Dairesi, Yargıtay Hukuk Genel Kurulu'nun 22.9.1976 tarihindeki kararının³²⁶ aksine, yeni tarihli bir kararında³²⁷ *“Yersiz ödeme, hukuki dayanağı bulunmayan ödemeyi ifade ettiğine göre, asgari işçilik uygulamasının ve sonucunda yapılan prim tahakkuku işleminin yine Kanun'da öngörülen itiraz ve dava yolu ile tamamen veya kısmen hukuka aykırı olduğu kanıtlanmadıkça, Kurum'un bu yöndeki işlemi şeklen hukuka uygun olmaya devam eder ve bu işleme göre yapılan ödeme de yersiz ödeme olarak nitelendirilemez. Aksi halde, Kanun'la özel bir itiraz ve dava yolu öngörülen Kurum işlemlerinin, süresinde bu itiraz ve dava yoluna başvurulmak suretiyle hukuka aykırılığının*

³²² 5510 sayılı Kanun m.89/3'te 'Borçlar Kanunu'nun 65. maddesi hükmü' denmiştir. Bu madde Türk Borçlar Kanunu'nda 81. maddeye denk gelmektedir.

³²³ Çenberci, 1985, s.573.

³²⁴ Öztürk, s.303.

³²⁵ Öztürk, s.303-305.

³²⁶ YHGK, 22.9.1976, E. 1975/42 K. 1976/2527, Lexpera Hukuk Bilgi Sistemi, www.lexpera.com.tr.

³²⁷ Yarg. 21. HD, 19.09.2013, E.2012/3212, K.2013/16204, Kazancı İçtihat Bilgi Bankası, www.kazanci.com.tr.

tespitinin istenmemesi sonucunda kesinleşmesine karşın yeniden dava konusu edilmesi sonucu doğar ki bunun da itiraz ve dava yolunun amacına ve Kurum alacaklarının yasada öngörülen prosedüre uygun olarak kesinleşmesini hedefleyen Kanun'un ruhuna uygun olduğu söylenemez." şeklinde hükmetmiştir. Halbuki süresinde itiraz edemeyen ya da itiraz etme usulünü hukukçuların bile takip etmekte zorlandığı bilinen, oldukça karışık olan sosyal güvenlik mevzuatından öğrenemediği için itiraz edememiş sigortalıya, özel bir yasal hüküm yoluyla tanınan hakkın kullandırılmaması, bu özel yasa hükmünün amacına aykırı düşmektedir. Neticede primler yersiz ödenmişse bu bir sebepsiz zenginleşme teşkil etmektedir ve TBK'nın genel hükümleri saklıdır. Sosyal güvenlik mevzuatında konu özel olarak düzenlenmişken böyle bir yorumla, ilgiliyi borçlar hukukunun genel hükümlerine yönlendirmek kuşkusuz isabetsiz olacaktır.

VI. PRİM TEŞVİKLERİ

A. Genel Olarak

Sosyal sigorta prim oranlarının, yasada öngörülen birtakım koşullar yerine getirildiği takdirde belli oranda azaltılması ya da primlerin belli bir oranının Hazinece karşılanması anlamına gelen prim teşvikleri; işverenleri prim ödeme yükümlülüğünü sürekli ve düzenli bir şekilde yerine getirmeye özendirmek için, 29.1.2004 tarihli ve 5084 sayılı "Yatırımların ve İstihdamın Teşviki ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun"la hukukumuzda girmiştir. Son yıllarda prim teşvikleri, istihdamı ve yatırımı artırma noktasında da bir sosyal politika aracı olarak kullanılmakta olup; işverenleri, kadınlar, gençler ve engelliler gibi dezavantajlı grupları istihdam etmeye ve bölgesel ya da küresel yatırımlar yapmaya teşvik etmek amacını güder.³²⁸

Hukukumuzda şu anda güncel olarak 5510 sayılı Kanun'da dört, 4447 sayılı İşsizlik Sigortası Kanunu'nda beş, 4857 sayılı İş Kanunu'nda bir, 5746 Araştırma ve Geliştirme Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkındaki Kanunu'nda bir, 5225 sayılı Kültür Yatırımları ve Girişimlerini Teşvik Kanunu'nda bir, 2828 sayılı Sosyal Hizmetler Kanunu'nda bir, 3294 sayılı Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışmayı Teşvik Kanunu'nda bir, 5084 sayılı Yatırımların Ve İstihdamın Teşviki İle Bazı Kanunlarda

³²⁸ Caniklioğlu, Prim Teşvikleri, s. 1-3.

Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun'da bir olmak üzere, sekiz farklı Kanun'da toplamda on beş farklı sigorta primi teşvik, destek ve indirimi yer almaktadır.³²⁹

B. 5510 Sayılı Kanun'da Öngörülen Teşvikler

1. Malullük, Yaşlılık ve Ölüm Sigortası Primlerinin Yüzde Beşinin Hazine Tarafından Karşılanması

5510 sayılı Kanun m. 81/1, (ı)'da öngörülen düzenlemeye göre, özel sektör işverenlerinin, malullük, yaşlılık ve ölüm sigortaları primlerinin işveren hissesine ait beş puanlık kısmı Hazine'ce karşılanmaktadır. Aynı fıkranın son cümlesinde bu teşvikin, 506 sayılı Kanun'un geçici 20. maddesi kapsamındaki sandıkların statülerine tabi personel için de uygulanacağını belirten bir cümle yer almaktaydı. Ancak bu cümle, 7161 sayılı Kanun'un 41. maddesiyle, 1.2.2019 tarihinden itibaren uygulanmak üzere 18.1.2019 tarihinde yürürlükten kaldırılmıştır.³³⁰ Bunun dışında, yurt dışında çalışanlar ve sosyal güvenlik destek primi ödeyerek çalışanlar bakımından da beş puanlık Hazine indiriminden yararlanılamaz.³³¹

Özel sektör işverenlerinin tümü bu teşvikten yararlanamamaktadırlar. 5510 sayılı Kanun m. 81/1, (ı)'ya göre vakıflar tarafından kurulan yükseköğretim kurumları ile okul-aile birliklerince çalıştırılanlar hariç olmak üzere 5335 sayılı Kanun'un 30. maddesinin ikinci fıkrası kapsamına giren kurum ve kuruluşlara ait işyerleri ile 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'na, 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'na ve uluslararası anlaşma hükümlerine istinaden yapılan alım ve yapım işleri ile 4734 sayılı Kanun'dan istisna olan alım ve yapım işlerine ilişkin işyerleri³³², sosyal güvenlik destek primine tabi çalışanlar ve yurt dışında çalışan sigortalılar hakkında uygulanmaz. 5335 sayılı

³²⁹ İstihdam Teşvikleri Sunumu, SGK İnternet Sitesi, <http://www.sgk.gov.tr/wps/portal/sgk/tr/calisan/isveren/ist-tesvikleri>.

³³⁰ 18.01.2019 tarihli, 30659 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren 7161 sayılı Vergi Kanunları ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun'un 41. maddesinde, 5510 sayılı Kanun'un 81. maddesinin birinci fıkrasının (ı) bendinin sekizinci cümlesinin yürürlükten kaldırıldığı belirtilmiştir. Bu da Kanun'a "Mülga sekizinci cümle: 17/1/2019-7161/41 md." olarak Kanun'a işlenmiştir. Ancak ı bendinde, toplam yedi cümle yer almaktadır. Bendin cümlelerinin, daha önce yürürlükten kaldırılan "mülga yedinci cümle"nin de dahil edilerek sayıldığı anlaşılmaktadır.

³³¹ Ayrıntılı bilgi için bkz. Caniklioğlu, Prim Teşvikleri, s.31-38.

³³² Hizmet alım ve yapım işi kast edildiğine yönelik ayrıntılı bilgi için bkz. Caniklioğlu, Prim Teşvikleri, s.28-31.

Kanun'un 30. maddesinin ikinci fıkrasında sayılan kurum ve kuruluşlar şunlardır: Genel bütçeye dahil daireler³³³, katma bütçeli idareler, döner sermayeler, fonlar, belediyeler, il özel idareleri, belediyeler ve il özel idareleri tarafından kurulan birlik ve işletmeler, sosyal güvenlik kurumları, bütçeden yardım alan kuruluşlar ile özel kanunla kurulmuş diğer kamu kurum, kurul, üst kurul ve kuruluşları, kamu iktisadi teşebbüsleri ve bunların bağlı ortaklıkları ile müessese ve işletmelerinde ve sermayesinin %50'sinden fazlası kamuya ait olan diğer ortaklıklar.

İşverenlerin bu teşvikten yararlanabilmeleri, işverenlerin çalıştırdıkları sigortalılara ait aylık prim ve hizmet belgelerini yasal süresi içerisinde Sosyal Güvenlik Kurumu'na, muhtasar ve prim hizmet beyannamelerini ise Maliye Bakanlığı'na vermeleri, sigortalıların tamamına ait sigorta primlerinin sigortalı hissesine isabet eden tutarı ile Hazine'ce karşılanmayan işveren hissesine ait tutarı yasal süresinde ödemeleri, Sosyal Güvenlik Kurumu'na prim, idari para cezası ve bunlara ilişkin gecikme cezası ve gecikme zammı borcu bulunmaması gerekmektedir. Ancak Kurum'a olan prim, idari para cezası ve bunlara ilişkin gecikme cezası ve gecikme zammı borçlarını 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'un 48. maddesine göre tecil ve taksitlendiren işverenler ile 4958 sayılı Sosyal Sigortalar Kurumu Kanunu'na ve 5458 sayılı Sosyal Güvenlik Prim Alacaklarının Yeniden Yapılandırılması ve Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun ile diğer taksitlendirme ve yapılandırma Kanunlarına göre taksitlendiren ve yapılandıran işverenler bu tecil, taksitlendirme ve yapılandırmaları devam ettiği sürece teşvikten yararlandırılırlar (m. 81/1, 1).³³⁴

³³³ Genel bütçeye dahil dairelerin hangileri olduğu, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'na ekli I nolu cetvelde sayılmaktadır. Bunlar, Türkiye Büyük Millet Meclisi, Cumhurbaşkanlığı, Anayasa Mahkemesi, Yargıtay, Danıştay, Hâkimler ve Savcılar Yüksek Kurulu, Sayıştay, Adalet Bakanlığı, Millî Savunma Bakanlığı, İçişleri Bakanlığı, Dışişleri Bakanlığı, Hazine ve Maliye Bakanlığı, Millî Eğitim Bakanlığı, Sağlık Bakanlığı, Ulaştırma ve Altyapı Bakanlığı, Aile, Çalışma ve Sosyal Hizmetler Bakanlığı, Enerji ve Tabii Kaynaklar Bakanlığı, Kültür ve Turizm Bakanlığı, Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı, Çevre ve Şehircilik Bakanlığı, Ticaret Bakanlığı, Gençlik ve Spor Bakanlığı, Tarım ve Orman Bakanlığı, Millî Güvenlik Kurulu Genel Sekreterliği, Millî İstihbarat Teşkilatı Başkanlığı, Jandarma Genel Komutanlığı, Sahil Güvenlik Komutanlığı, Emniyet Genel Müdürlüğü, Diyanet İşleri Başkanlığı, Devlet Personel Başkanlığı, Türkiye İstatistik Kurumu, Afet ve Acil Durum Yönetimi Başkanlığı, Gelir İdaresi Başkanlığı, Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğü, Meteoroloji Genel Müdürlüğü, Göç İdaresi Genel Müdürlüğü, Avrupa Birliği Başkanlığı, Devlet Arşivleri Başkanlığı, İletişim Başkanlığı, Millî Saraylar İdaresi Başkanlığı, Strateji ve Bütçe Başkanlığı

³³⁴ Bu teşvik hakkında bilgi için bkz. Hediye Ergin, "İşverenlere Getirilen Beş Puanlık Prim İndirimi", **Sicil İş Hukuku Dergisi**, S.12, Aralık 2008, s.176-186.

İşvereni prim teşvikinden yararlandırmak, hukuki yükümlülerini yerine getirdiği için onu bir nevi ödüllendirme politikasıdır. Kurum’a prim, idari para cezası ile gecikme zammı veya gecikme borcu bulunan işverenlerin teşvikten yararlanmasına izin verilmemesi de, bu anlamda bir cezalandırma politikasıdır. Genel olarak teşvikin amacı, kişinin doğru davranışlarını sürdürmesini desteklemek; teşvikten mahrum bırakılması da ona davranışlarını düzeltmesi yönünde bir telkinde bulunabilmektir. Bu bakımdan, 2008-93 sayılı Genelge’nin 9. maddesiyle öngörülen, işverenlerin, alt işverenlerin prim, idari para cezası ile gecikme zammı veya gecikme borcu bulunduğu için teşvikten yararlandırılmamalarına ilişkin düzenlemenin teşvik uygulamasının amacı bakımından isabetli olduğunu söyleyebilmek mümkün değildir. Üstelik Kanun’da yer almayan bir hak sınırlandırmasının genelge ile düzenlenmesi, hukuki ilkelere aykırılık teşkil etmektedir.³³⁵

Kayıt dışı sigortalı çalıştırılan veya bildirilen sigortalıyı fiilen çalıştırılmadığı tespit edilen *işyerleri*, ilk tespit tarihinden itibaren bir ay boyunca, ilk tespit tarihinden itibaren üç yıl içinde tekrar eden *her bir tespit için* ise bir yıl boyunca bu teşvikten yararlandırılmazlar (Ek m. 14/1). Ancak kayıt dışı sigortalı ya da bildirildiği halde fiilen çalıştırılmayan sigortalı sayısı, beş kişiden fazla olmamak koşuluyla, çalıştırılan toplam sigortalı sayısının %1’ini aşmadığı sürece bu hüküm uygulanmaz (Ek m. 14/3). Kayıt dışılık gibi sosyal güvenlik sistemimizin en temel sorunları arasında yer alan hukuka aykırı bir fiilin, “toplam sigortalı sayısının %1’i” gibi bir kıstasla “az” ya da “çok” olarak nitelendirilmek suretiyle, işverenlere bir ödül niteliğinde olan teşviklerin bu hukuka aykırı fiili gerçekleştiren işverenlere de sunulması isabetsizdir ve teşvik uygulamasının özünde yer alan amaçla zıtlık içerisindedir.³³⁶

Kayıt dışı sigortalı çalıştıran veya bildirilen sigortalının fiilen çalışmadığı tespit edilen işyeri işverenlerinin teşviklerden yararlanmalarının yasaklanmasına ilişkin olarak, Kurum 11.4.2017 tarihinde, 2017/18 sayılı Genelge’yi yayımlamıştır. Bu genelgenin 3. maddesinde, alt işverenlerin hukuka aykırı bu fiilleri gerçekleştirmeleri durumunda, 5510 sayılı Kanun ek m. 14/1’in uygulanacağı belirtilmiştir. Buna göre alt işverenin kayıt dışı sigortalı çalıştırması veyahut bildirdiği sigortalıyı fiilen çalıştırmaması durumunda, ilk tespitte bir ay süreyle, ilk tespit tarihinden itibaren üç

³³⁵ Caniklioğlu, Prim Teşvikleri, s.45; Güzel, Okur, Caniklioğlu, s.305; Öztürk, s.124.

³³⁶ Güzel/Okur/Caniklioğlu, s.305.

yıl içinde tekrar eden her bir tespit içinse birer yıl süreyle, hem alt işveren hem de asıl işveren bu teşvikten yararlandırılmayacaklardır. Beş puanlık indirim teşviki de bu kapsamdadır. Alt işverenlerin Kurum’a prim, idari para cezası ile gecikme zammı veya gecikme cezası borcu bulunması durumunda asıl işverenlerin de teşvikten yararlandırılmaması konusunda ifade edilen isabetsizlik, burada da aynen karşımıza çıkmaktadır. Alt işverenin asıl işverenden bağımsız bir işveren olduğu gerçeğiyle uyumsuz olan bu düzenleme, Kanun’da yer almadığı halde yine Genelge ile hayata geçirilerek hukuki ilkelere aykırılık meydana getirilmiştir.³³⁷

Yüzde beş oranındaki bu teşvikin, 4447 sayılı İşsizlik Kanunu’nun 50. maddesi ile öngörülen ve de 5084 sayılı Kanun’un 4. maddesi ile öngörülen teşvikler haricinde (4447 s’lı K. m. 50/5; 5084 s’lı K. m. 7/1, c), diğer teşviklerle birlikte uygulanmasında bir engel bulunmamaktadır. Ancak diğer teşviklerle uygulanması durumunda, bu teşvikin öncelikle uygulanması, ardından oluşacak indirimli oranlar üzerinden diğer teşvikler uygulanması gerekmektedir (m. 81/1, ı).

2. Sosyoekonomik Gelişmişlik Endeksi Düşük Olan İllerde Uygulanan Teşvik

5510 sayılı Kanun m. 81/2’de öngörülen prim teşviki, sosyoekonomik gelişmişlik endeksi düşük illerdeki özel sektör işyeri işverenlerinin, çalıştırdıkları sigortalıların prime esas kazanç *alt sınırı* üzerinden hesaplanacak uzun vadeli sigorta kolları prim oranının %6’sının karşılanmasına yöneliktir.

Bu teşvikten yararlanılabilmesi için işyerinde en az on sigortalının çalıştırılıyor olmasına ilişkin koşul, 1.3.2016 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere yürürlükten kaldırılmıştır (6663 s.lı K., m. 28).

Teşvik, niteliği itibariyle süreli bir teşviktir. Uygulama süresini ve teşvikin uygulanacağı illeri belirlemeye Bakanlar Kurulu yetkili kılınmış³³⁸ (şimdi:

³³⁷ Caniklioğlu, Prim Teşvikleri, s.52; Öztürk, s.131.

³³⁸ Bakanlar Kurulu bu yetkisine dayanarak uygulama süresinde süreç içerisinde değişiklikler yapmıştır:

30.05.2013 tarih ve 2013/4966 sayılı Kararı, RG, 14.07.2013, 28707

29.12.2016 tarih ve 2016/9728 sayılı Kararı, RG, 20.01.2017, 29954

Cumhurbaşkanı), 2013/4966 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı'nın³³⁹ 2. ve 7. maddeleri ile de teşvikin uygulama süresi 1.1.2013 ila 31.12.2018 tarihleri olarak belirlenmiştir. 31.12.2018 tarihinden sonra teşvikten yararlanma imkanı bulunmamaktadır. Şu halde, teşvikin yeniden uygulanabilir hale gelmesi için, bir Cumhurbaşkanlığı Kararı'nın yayımlanmasına ihtiyaç vardır.

Bakanlar Kurulu Kararı'na göre, prim teşvikinden yararlanılabilecek süre belirtilen tarihler arasında olmakla birlikte, 4, 5 ve 6 yıl olmak üzere işyerinin bulunduğu bölgeye göre farklılaşmaktadır. Bu bölgeler Karar'ın ekinde yer alan (I), (II) ve (III) sayılı listelerde belirtilmiştir. Teşvik uygulaması da bu ekli listelerde yer alan 51 il³⁴⁰ ve Gökçeada ile Bozcaada ile sınırlıdır. Buna göre (I) sayılı listede belirtilen yerlerde faaliyet gösteren işyerleri için 31.12.2016, (II) sayılı listede belirtilen yerlerde faaliyet gösteren işyerleri için 31.12.2017, (III) sayılı listede belirtilen yerlerde faaliyet gösteren işyerleri için ise 31.12.2018 tarihine kadar teşvikten yararlanılabilecektir.

5510 sayılı Kanun m. 81/2'de ve de Bakanlar Kurulu yukarıda anılan Kararı'nın 1. maddesinde, 5510 sayılı Kanun m. 81/1, 1'da öngörülen beş puanlık Hazine teşvikinden yararlanan işyerlerinin bu teşvikten yararlanabileceği belirtilmiştir. Bilindiği gibi beş puanlık Hazine teşviki, prime esas kazancın *tamamı* üzerinden hesaplanan uzun vadeli sigorta kolları prim oranının %5'inin karşılanmasını öngörür. 5510 sayılı Kanun m. 81/2'de öngörülen bu teşvik ise, prime esas kazancın *alt sınırı* üzerinden hesaplanacak uzun vadeli sigorta kolları prim oranının %6'sının karşılanmasını öngörmektedir. Bu durumda, önce beş puanlık teşvik, prime esas kazancın tamamı üzerinden uygulanarak %11 oranındaki uzun vadeli sigorta kolları prim oranının %5'i karşılanmış olacak, geri kalan %6'lık kısmın ise tamamı değil, yalnızca prime esas kazanç *alt sınırının %6'sı kadarı* karşılanacaktır. Bu şekilde, asgari ücret alan bir sigortalının uzun vadeli sigorta kolları prim oranının tamamı Hazinece karşılanmış olmaktadır.

08.02.2018 tarih ve 2008/11190 sayılı Kararı, RG, 10.02.2018, 30328.

³³⁹ 30.05.2013 tarihli ve 2013/4966 sayılı BKK, RG.14.07.2013, 28707.

³⁴⁰ I Sayılı Liste: Afyonkarahisar, Amasya, Artvin, Bartın, Çorum, Düzce, Elazığ, Erzincan, Hatay, Karaman, Kastamonu, Kırıkkale, Kırşehir, Kütahya, Malatya, Nevşehir, Rize, Sivas, Trabzon, Uşak
II Sayılı Liste: Adıyaman, Aksaray, Bayburt, Çankırı, Erzurum, Giresun, Gümüşhane, Kahramanmaraş, Kilis, Niğde, Ordu, Osmaniye, Sinop, Tokat, Tunceli, Yozgat
III Sayılı Liste: Ağrı, Ardahan, Batman, Bingöl, Bitlis, Diyarbakır, Hakkari, Iğdır, Kars, Mardin, Muş, Siirt, Şanlıurfa, Şırnak, Van, Bozcaada, Gökçeada.

Alım yapım işlerine ilişkin işyerlerinde bu teşvikten yararlanılmaz (2013-30 sayılı Genelge, 4.4.). Teşvikten yararlanabilmek için aylık prim ve hizmet belgeleri Kurum’a yasal süresinde verilmiş olmalı, primler yasal süresi içinde ödenmeli, işverenin *Türkiye genelinde* prim, idari para cezası ve bunlara ilişkin gecikme zammı ve cezası borcu olmamalı, bu borçlar yapılandırılmış veya taksitlendirilmişse borçlar zamanında ve düzenli bir şekilde ödenmeli, kayıt dışı sigortalı çalıştıran işyeri ya da sahte sigortalı bildiriminde bulunan işyeri olmamalıdır (2013-30 sayılı Genelge, 3.6).

İstihdamı artırmaya ve istihdam politikalarını etkilemeye yönelik teşviklerde, işverenin teşvikten yararlanacağı *işyeri bakımından* Kurum’a prim, idari para cezası, gecikme zammı ve gecikme cezası borcu olmaması aranırken; bölgesel ve kültürel kalkınma politikalarına ve yatırımların artırılmasına yönelik teşviklerde ise *Türkiye genelinde* prim borcunun olmaması aranmıştır. Neden bu ayrıma gidildiğini anlamak ilk bakışta mümkün gözükmeyebilir. Bu teşviklerin amacı, gelişmiş şehirlerle kıyaslandığında ekonomik açıdan geri kalmış şehirlerdeki ekonomik yatırımları özendirmektir. İşverenin Türkiye genelinde Kurum’a prim borcu olduğu için, kalkınması hedeflenen illerde yatırım yapılması adına sağlanan kolaylıklardan onu yararlandırmamak, tartışmaya açık bir husustur. Belli ki Kurum, Sosyal Güvenlik Kurumu’na olan borçların ödenmesini, kamusal menfaat olarak bu illerde ekonomik ve kültürel yatırım yapılmasına öncelmiştir. Sosyal güvenlik sisteminin ayakta tutulmasının, kamunun menfaati bakımından çok önemli olduğu ve de bu sistemin en büyük sağlayıcısı olan Kurum’un ekonomik bakımdan güçlü olmasının primleri tahsil edebilmesine bağlı olduğu düşünüldüğünde, bu tercih anlamlandırılabilir. Ayrıca, prim borçlarını düzenli ödeyemeyen bir yatırımcının, hedeflenen bölgelerde kalkınmaya sunabileceği katkı da sorgulanabilir niteliktedir. Ancak bireylerin iş sahibi olabilmesinin amaçlandığı istihdam teşviklerinde; işverenin prim borcunun bulunmaması şartının yatırım ve kalkınma teşviklerine nazaran daha dar bir çerçevede aranması, bireylerin düzenli gelir sahibi olabilmesi gibi daha acil ve zorunlu ihtiyaçlarının bir an önce giderilmesi amacına yönelik olsa gerektir.

5510 sayılı Kanun ek m. 14’te belirtilen, kayıt dışı sigortalı çalıştırmaya veya bildirilen sigortalının fiilen çalıştırılmamasına yönelik yaptırım, bu teşvik bakımından da geçerlidir. Ek m. 14/1’de hangi Kanunlarda yer alan teşviklere bu yaptırımın uygulanacağı sayıldıktan sonra, ek m. 14/2’de, bu yaptırımın uygulanmayacağı

teşvikler, sınırlı sayı prensibince sayılmıştır. Geçici m. 71’de öngörülen teşvik dışında, 5510 sayılı Kanun’da yer alan bütün teşvikler bakımından ek m. 14 uygulanacaktır.

3. Yatırımlarda Devlet Yardımı Primi Teşviki

Kalkınma Planları ve Yıllık Programlarda öngörülen hedefler doğrultusunda yatırımları teşvik etmek, büyük ölçekli yatırımları özendirmek ve yatırımlar aracılığıyla bölgesel gelişmişlik farklılıklarını gidermek amacıyla³⁴¹ 5510 sayılı Kanun’un ek 2. maddesinde bir prim teşviki öngörülmüştür. Aynı konuda Bakanlar Kurulu’nun 2012/3305 sayılı “Yatırımlarda Devlet Yardımları Hakkında Karar”ı³⁴², anılan BKK’nın uygulanmasına ilişkin usul ve esaslar’ın açıklandığı Yatırımlarda Devlet Yardımları Hakkında Kararı Uygulanmasına İlişkin 2012/1 sayılı Tebliğ³⁴³ ve de 2012/30 ile 2012/37 sayılı Genelgeler yayımlanmıştır.

Bu kapsamdaki yatırımlarda istihdam edilen sigortalılar için, prime esas kazanç alt sınırı üzerinden hesaplanan sigorta primlerinin işveren hisselerinin tamamına veya Bakanlar Kurulu’nca (şimdi Cumhurbaşkanı’nca) istatistiki bölge birimleri sınıflandırması, kişi başına düşen milli gelir veya sosyoekonomik gelişmişlik düzeyleri dikkate alınmak suretiyle belirlenen illerde işveren hisseleri ile birlikte sigortalı hisselerinin tamamına kadar olan kısmı Ekonomi Bakanlığı bütçesinden karşılanır (Ek m. 2).

Maddede sözü edilen “istatistiki bölge birimleri sınıflandırması”, Türkiye’nin Avrupa Birliği uyum yasaları çerçevesinde yerine getirdiği kriterlerden biridir.³⁴⁴ Avrupa Birliği İstatistik Bürosu (Eurostat) tarafından, bölgeler arasındaki

³⁴¹ Yatırımlarda Devlet Yardımları Hakkında Karar m.1, Bakanlar Kurulu, S. 2009/15199, T.14.7.2009, RG, 16.07.2009, 27302. Bu Karar, 19.06.2012 tarihli 28328 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe giren 2012/3305 sayılı Yatırımlarda Devlet Yardımları Hakkında Bakanlar Kurulu Kararı’nın 30. maddesiyle yürürlükten kaldırılmıştır.

³⁴² RG., 19.06.2012, 28328.

³⁴³ RG., 20.06.2012, 28329.

³⁴⁴ Ayrıntılı bilgi için bkz. Selma Kayalak / Tuğba Kiper, “İstatistiki Bölge Birimleri Nomenklatörü’ne (NUTS) Göre, Türkiye’de Bölgesel Farklılıklar”, 25-26 Mayıs 2006 IV. Ulusal Coğrafya Sempozyumu Bildiri Metinleri Avrupa Birliği Süreci’ndeki Türkiye’de Bölgesel Farklılıklar, Ankara: Ankara Üniversitesi Basımevi, 2006, s. 45- 54; Ümrân Şengül / Seyedhadi Eslemian / Miraç Eren “Türkiye’de İstatistikî Bölge Birimleri Sınıflamasına Göre Düzey 2 Bölgelerinin Ekonomik Etkinliklerinin VZA Yöntemi ile Belirlenmesi ve Tobit Model Uygulaması”, *Yönetim Bilimleri Dergisi*, C.11, S.21, 2013, s. 75-99; Ahmet Öztürk, *Homojen ve Fonksiyonel Bölgelerin Tespiti ve Türkiye İçin İstatistikî Bölge Birimleri Önerisi*, Ankara: Devlet Planlama Teşkilatı, 2009.

dengelesizliklerin giderilmesi ve geri kalmış bölgelerin Birlik'in sağladığı fonlardan sistemli bir şekilde yararlanabilmeleri amacıyla, İstatistiki Bölge Birimleri Sınıflaması (İBBS – Nomenclature of Territorial Units for Statistics (NUTS) geliştirilmiştir.³⁴⁵ Türkiye de bu kriteri sağlamak ve de bölgesel gelişmişlik farklarını azaltarak, planlı bir şekilde bölgesel kalkınmayı sağlayan ulusal politikalar geliştirmek ve Avrupa düzeyinde karşılaştırılabilir bölgesel istatistiki verilerin üretilmesi amacıyla, TÜİK ve DPT tarafından hazırlanan İBBS raporunu, Bakanlar Kurulu'nun 2002/4720 sayılı Kararı³⁴⁶ ile 22.09.2002 tarihinde yürürlüğe koymuştur. Buna göre, İBBS'de iller “Düzyey 3” olarak tanımlanmış, ekonomik, sosyal ve coğrafi yönden benzerlik gösteren komşu iller ise bölgesel kalkınma planları ve nüfus büyüklükleri dikkate alınarak “Düzyey 1” ve “Düzyey 2” olarak gruplandırılmak suretiyle, hiyerarşik istatistiki bölge birimleri sınıflandırması yapılmıştır (2002/4720 s.'lı Karar, m.2).

Yukarıda adı geçen 2012/3305 sayılı Yatırımlarda Devlet Yardımları Hakkında Bakanlar Kurulu Kararı'nın 1 numaralı ekinde, 81 il, sosyoekonomik gelişmişlik düzeylerine göre altı bölgeye ayrılmıştır (2012/3305 s.lı Karar, m. 3).³⁴⁷ Yatırım destekleri bu bölge farklılıkları gözetilerek uygulanmakla birlikte, bu teşvik bakımından öngörülen ayırım yalnızca bölge bakımından değildir. Bakanlar Kurulu Kararı'nın 2 numaralı ekinde, bölgesel desteklerden faydalanabilecek sektörler, bölgeler itibarıyla asgari yatırım tutarları veya kapasiteleri sayılmıştır. Tebliğ m. 10'da ayrıca, birtakım kriterler ortaya konularak bu kriterlerin tamamı sağlandığı takdirde yatırım “stratejik” olarak nitelendirilmiş ve ayrı bir teşvik uygulamasından yararlandırılmaları öngörülmüştür. Buna göre stratejik yatırımların, ithalat bağımlılığı yüksek ürünlerin üretimine yönelik olması ve de asgari sabit yatırım tutarının 50 milyon TL'nin üzerinde olması gerekmektedir.

³⁴⁵Kayalak / Kiper, s. 45.

³⁴⁶ RG, 22.09.2002, 24884.

³⁴⁷ **I. Bölge:** Ankara, Antalya, Bursa, Eskişehir, İstanbul, İzmir, Kocaeli, Muğla
II. Bölge: Adana, Aydın, Bolu, Çanakkale (Bozcaada ve Gökçeada İlçeleri Hariç), Denizli, Edirne, Isparta, Kayseri, Kırklareli, Konya, Sakarya, Tekirdağ, Yalova
III. Bölge: Balıkesir, Bilecik, Burdur, Gaziantep, Karabük, Karaman, Manisa, Mersin, Samsun, Trabzon, Uşak, Zonguldak
IV. Bölge: Afyonkarahisar, Amasya, Artvin, Bartın, Çorum, Düzyey, Elazığ, Erzincan, Hatay, Kastamonu, Kırıkkale, Kırşehir, Kütahya, Malatya, Nevşehir, Rize, Sivas
V. Bölge: Adıyaman, Aksaray, Bayburt, Çankırı, Erzurum, Giresun, Gümüşhane, Kahramanmaraş, Kilis, Niğde, Ordu, Osmaniye, Sinop, Tokat, Tunceli, Yozgat
VI. Bölge: Ağrı, Ardahan, Batman, Bingöl, Bitlis, Diyarbakır, Hakkari, Iğdır, Kars, Mardin, Muş, Siirt, Şanlıurfa, Şırnak, Van, Bozcaada ve Gökçeada İlçeleri

Büyük ölçekli yatırımlar, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu m. 32/A hükmünde belirtilen ve Bakanlar Kurulu Kararı'nın 3 numaralı ekinde gösterilen, belirtilmiş asgari yatırım tutarını aşan belli sektörlerdeki yatırımlardır (BKK, m. 2/1, d).

Teşvikten yararlanmaya başlamak için sabit yatırımın en az yüzde onu oranında (sabit yatırım tutarı 50 milyon TL'nin üzerindeki yatırımlar için en az 5 milyon TL) harcama yapılmasını öngören Bakanlar Kurulu Kararı'nın 24. maddesinin ikinci cümlesi, 9.11.2018 tarihinde yürürlükten kaldırılmış, bu değişiklik 5.10.2016 tarihinden itibaren geçerli kabul edilmiştir. Buna göre artık yatırımın başlangıç tarihi, teşvik belgesi için Bakanlığa veya ilgili yerel birime müracaat tarihi kabul edilmektedir.

Sigorta primi işveren hissesi desteğinden özel nitelikteki işyerleri gibi resmi nitelikteki işyerleri de yararlanabilmektedir (Tebliğ, m. 4).³⁴⁸

Ek m. 2/2'ye göre, bu teşvikten yararlanabilmesi için, işverenlerin aylık prim ve hizmet belgelerinin veya muhtasar ve prim hizmet beyannamelerinin yasal süresi içerisinde verilmesi ve bunlara ilişkin prim borcunun teşvik tutarı dışındaki kısmının yasal süresi içinde ödenmesi gerekmektedir. Ayrıca işverenin teşvikten yararlanabilmesi için, *işverenin Türkiye genelinde* prim, idari para cezası, gecikme cezası ve gecikme zammı borcunun bulunmaması gerekmektedir (2012/1 s.lı Tebliğ, m. 14/5, b; 2012/20 s.lı Genelge, 6.2; 2011/54 s.lı Genelge, 6.1). Sosyoekonomik gelişmişlik endeksi düşük olan illerde uygulanan m. 81/2'de öngörülen teşvikte de açıklandığı gibi, istihdam teşviklerinden farklı olarak, yatırım ve kalkınma amaçlı uygulanan bu teşvikte de, işverenin ilgili işyeri bazında değil ancak Türkiye genelinde Kurum'a borcunun olmamasının arandığı görülmektedir.

³⁴⁸ Tebliğ m. 4'te sayılan kurum ve kuruluşlar şunlardır: Gerçek kişiler, adi ortaklıklar, sermaye şirketleri, kooperatifler, birlikler, iş ortaklıkları, kamu kurum ve kuruluşları (genel ve özel bütçeli kurum ve kuruluşlar, il özel idareleri, belediyeler ve kamu iktisadi teşebbüsleri ile bunların sermaye bileşimindeki hisse oranları yüzde elliye geçen kurum ve kuruluşlar) ve kamu kuruluşu niteliğindeki meslek kuruluşları, dernekler ve vakıflar ile yurt dışındaki yabancı şirketlerin Türkiye'deki şubeleri

2017/18 sayılı Genelge'nin 3. maddesindeki, alt işverenlerin kayıt dışı sigortalı çalıştırması veya bildirdiği sigortalıyı fiilen çalıştırmaması durumunda, 5510 sayılı Kanun ek m.14'ün asıl işverenler bakımından da uygulanacağına dair düzenleme bu teşvik bakımından da geçerlidir.³⁴⁹ Ek m. 14'e göre, ilk tespitten itibaren bir ay, ilk tespit tarihinden itibaren üç yıl içinde tekrar eden her bir tespit bakımından bir yıl boyunca, bu teşvikten yararlanmak yasaklanmaktadır. Ayrıca işyerinde, bildirilen sigortalının fiilen çalışmaması durumunda, işveren hakkında Cumhuriyet başsavcılığına suç duyurusunda bulunulur (Ek m. 2/4).

2011/54 sayılı Genelge'nin 8. maddesinde de, asıl işverenin ve alt işverenin, alt işveren tarafından çalıştırılan sigortalılar bakımından teşvikten yararlandırılmaları için gerekli koşul açıklanmıştır. Bu koşul, *işyeri bazında* yasal ödeme süresi geçmiş prim ve idari para cezası ile bunlara ilişkin gecikme cezası ve gecikme zammı borcunun bulunmamasıdır. Buna göre, alt işverenlerden herhangi birinin veya asıl işverenin prim, idari para cezası, gecikme cezası ve gecikme zammı borcu bulunması durumunda, borcu bulunup bulunmadığı önem arz etmeksizin hiçbir alt işverence çalıştırılan sigortalılar bakımından bu teşvikten yararlanılamaz.

5510 sayılı Kanun ek m. 2/1'e göre, Bakanlar Kurulu (şimdi: Cumhurbaşkanlığı³⁵⁰), karşılanacak tutarın uygulama süresini, karşılama oranını ve kapsamını; yatırımın sektörü, büyüklüğü ve bulunduğu illere göre farklılaştırmaya yetkilidir. 2012/3305 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı'nın 12. maddesinde, büyük ölçekli yatırımlara ve bölgesel yatırımlara yapılacak desteğin uygulama süresi belirtilmiştir. 2012/37 sayılı Genelge'ye göre de, bölgesel ve büyük ölçekli yatırımların bölgelere göre karşılanacak prim tutarları belirtilmiştir. Bu iki düzenleme birlikte değerlendirilecektir. Buna göre, uygulama süresi dolduğu takdirde, kullanılan destek üst sınıra ulaşmasa da son bulacak ya da uygulama süresi aşılmamış olsa da üst sınır tutarındaki desteğin kullanılması ile destek uygulaması sona erecektir. Mülga 2011/1 sayılı Tebliğ'de salt KOBİ'lere yönelik olarak öngörülen düzenleme yürürlükten kalkmıştır.

³⁴⁹ 2017/18 sayılı Genelge, ek1: tablo.

³⁵⁰ 2.7.2018 tarihli ve 703 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin 203. maddesiyle değiştirilmeden önce Cumhurbaşkanlığı yerine Bakanlar Kurulu ifadesi kullanılmaktaydı.

Bu teşvikten, 5084 sayılı Kanun m. 4'te ve 4447 sayılı Kanun m. 50/5'te düzenlenen teşviklere ek olarak, 2013-30 sayılı Genelge m. 4.4'teki düzenlemeye binaen, 5510 sayılı Kanun m. 81/1, (i)'de ve m. 81/2'de öngörülen teşviklerle birlikte yararlanılamaz.

Bu teşvikten yersiz olarak yararlanıldığının tespit edilmesi durumunda işverenden yararlandığı tutar gecikme zammı ve gecikme cezası ile tahsil edilir (Ek m. 2/4).

4. Yurt Dışında Çalıştırılmak Üzere Götürülen Sigortalılar İçin Yararlanılan Teşvik

5510 sayılı Kanun m. 5/1, (g)'ye göre, özel sektör işverenleri, yurt dışındaki işyerlerine çalışmak üzere göturdükleri sigortalılar için yalnızca kısa vadeli sigorta primi ile genel sağlık sigortası primi öderler³⁵¹. M. 81/1, (i)'de bu işverenlere özel olarak, ödedikleri %7,5 oranındaki genel sağlık sigortası priminin %5'lik kısmının Hazine'ce karşılandığı bir teşvik öngörülmüştür. Bu teşvik, 1.6.2013 tarihinden itibaren yürürlüktedir.³⁵²

Bu teşvikten,

-Kanun m. 5/1, (g) kapsamında sosyal güvenlik sözleşmesi imzalanmamış ülkelere götürülen Türk işçilerinden,

- Sosyal güvenlik sözleşmesi imzalanıp imzalanmadığı fark etmeksizin, 5510 sayılı Kanun m. 10 kapsamında geçici görev ile yurt dışına gönderilen sigortalıların Türkiye'deki sigortalılık statülerine göre ödenecek olan sigorta primlerinde, sigorta kolları bakımından genel sağlık sigortası primlerinin bulunmaması durumunda bu işçilerden,

-Almanya ile yapılmış olan "İstisna Akdi" sözleşmesi çerçevesinde, Almanya'ya götürülen Türk işçilerinden dolayı yararlanılabilir.

³⁵¹ Bu konuda geniş bilgi için bkz. Güzel/Okur/Caniklioğlu, s.130-132; Tuncay/Ekmekçi, s.323-324.

³⁵² 5510 sayılı Kanun m. 81/1'e i bendinin eklenmesini öngören 21.05.2013 tarihli 6486 sayılı Kanun m. 14, Kanun hükmünün yayımını takip eden ay başından itibaren yürürlüğe gireceğini öngörmüştür.

Bilindiği gibi, 5510 sayılı Kanun m. 5/1, (g)'de ülkemiz ile sosyal güvenlik sözleşmesi olmayan ülkelerde iş üstlenen işverenlerce yurt dışındaki işyerlerinde çalıştırılmak üzere götürülen Türk işçileri hakkında yalnızca kısa vadeli sigorta kolları ile genel sağlık sigortası hükümleri uygulanmaktadır. Dolayısıyla bu sigortalıların işverenleri uzun vadeli sigorta kolları primi ödemezler. Bu nedenle bu kapsamdaki işverenlerin beş puanlık Hazine teşvikinden yararlanmaları doğal olarak mümkün değildir. Ancak bu kapsamda olmadığı halde bu teşvikten yararlanan diğer işverenler için de uzun vadeli sigorta kolları priminden beş puanlık Hazine indirimi öngören teşvikten yararlanmak mümkün değildir (2013-30 sayılı Genelge, 2.1).

Ülkemiz ile diğer ülkeler arasında yapılan ikili sosyal güvenlik sözleşmelerinde, 5510 sayılı Kanun m. 10 kapsamında yapılacak geçici görevlendirmeler kapsamında yurt dışına çalışmak üzere götürülen işçilerin, ilgili ülkede çalışabilecekleri azami süreye ilişkin hükümler yer almaktadır. Teşvik hükümlerinden bu sürelerle sınırlı olarak faydalanılır (2013-30 sayılı Genelge, 2.1). Belirtilmelidir ki 5510 sayılı Kanun'un 10. maddesinde bu konuda bir süre sınırlandırması bulunmamaktadır. Ancak ikili sosyal güvenlik sözleşmelerinde süre sınırına ilişkin hükümler yer alır; eğer işçi, ikili sosyal güvenlik sözleşmesinin olmadığı bir ülkeye gidiyorsa bu durumda yargı kararları uyarınca somut olayın koşulları ve sosyal güvenlik hukukunun niteliği de dikkate alınarak belirlenecek bir süre olmalıdır.

Bu teşvikten yararlanabilmek için, aylık prim ve hizmet belgelerinin yasal süresi içinde Kurum'a verilmesi ve primlerin Hazinece karşılanmayan kısmının yasal süresi içinde ödenmiş olması, ayrıca bu işverenlerin teşvikten yararlanılmak istenen *işyeri bakımından* Kurum'a prim, idari para cezası ve bunlara ilişkin gecikme cezası ve gecikme zammı borcunun bulunmaması gerekmektedir (2013-30 sayılı Genelge, 2.5). Prim ve prime ilişkin borçlarını yapılandıran işverenler, ödeme planına sadık kalmaları şartıyla teşvikten yararlanabilirler (5510 s.lı K., m. 81/1, i). Ayrıca ek m. 14'te öngörülen kayıt dışı sigortalı çalıştırmaya veya Kurum'a bildirdiği sigortalıyı fiilen çalıştırmamaya yönelik yaptırım bu teşvik bakımından da geçerlidir.

5335 sayılı Kanun m. 30/2 kapsamına giren kurum ve kuruluşlara ait işyerleri; 2886 sayılı Kanun ve 4734 sayılı Kanun hükümlerine istinaden yapılan alım ve yapım işleri, 4734 sayılı Kanun'dan istisna olan alım ve yapım işlerine ilişkin işyerleri; 5510

sayılı Kanun ek 2. madde kapsamında uygulanan yatırımlarda devlet yardımı primi teşvikinden yararlanan işyerleri ile sosyal güvenlik destek primine tabi tutulmak suretiyle çalışanlar hakkında bu teşvikten yararlanılması mümkün değildir (m. 81/1, i). Ancak 2013-30 sayılı Genelge 4.4'te uluslararası anlaşma hükümlerine istinaden yapılan alım ve işlerine ilişkin işyerlerinde çalıştırılan sigortalılardan dolayı yararlanılabileceği öngörülmüştür. Kanun hükmünün amacı düşünüldüğünde, istisnai olarak böyle bir düzenleme öngörülmesi isabetli olmuştur. Ayrıca Genelge'de Libya'da çalışanlardan³⁵³, 5510 sayılı Kanun m. 5/1, (b) bendi kapsamındaki çıraklardan, aday çıraklardan ve işletmeler bünyesinde mesleki eğitim görmekte olan öğrencilerden, meslek liseleri bünyesinde öğrenim görmekteyken ya da yükseköğrenimleri esnasında staja tabi tutulmuş öğrencilerden, 4046 sayılı Kanun m. 21 kapsamında iş kaybı tazminatı alanlardan, harp malulleri, 3713 ve 2330 sayılı Kanunlara göre vazife malullüğü aylığı alanlardan dolayı yararlanılamayacağı belirtilmiştir (2013-30 sayılı Genelge, 2.2).

C. 4447 Sayılı İşsizlik Sigortası Kanunu'nda Öngörülen Teşvikler

1. Genç Sigortalı ve Kadın Sigortalılar ile Mesleki Eğitim ve Mesleki Yeterlik Belgesi Sahibi Sigortalıların İstihdamı Halinde Uygulanan Teşvik

Ülkemizde kadınların ve gençlerin istihdama katılım oranları düşüktür.³⁵⁴ Prim teşvikleri bu düşüklüğü gidermeye yönelik bir sosyal politika aracı olarak kullanılmaktadır. Bu teşvik, 4447 sayılı İşsizlik Sigortası Kanunu'nun geçici 10. maddesinde düzenlenmiştir. Buna göre 31.12.2020 tarihine kadar özel sektör işverenlerince işe alınan ve fiilen çalıştırılan her bir sigortalı için, sigortalıların işe alındıkları tarihten itibaren geriye yönelik son altı ayda işsiz olmaları ve işe alındıkları işyerindeki son altı aylık döneme ait ortalama sigortalı sayısına ilave olarak istihdam

³⁵³ Libya'da çalışanların teşvik kapsamı dışında tutulmasının sebebi, 1.9.1985 tarihinde yürürlüğe giren Türkiye - Libya Sosyal Güvenlik Sözleşmesi ve İdari Anlaşması gereğince Libya'da Türk müteahhitleri yanında çalışan Türk işçileri hakkında *genel sağlık sigortası primi hariç* diğer sigorta kollarına ilişkin yükümlülüklerin ülkemizde açılacak olan işyeri dosyası üzerinden yerine getirilmesidir. (2013-30 sayılı Genelge, 2.1)

³⁵⁴ OECD. Unemployment rates, by age and gender <http://stats.oecd.org/index.aspx?queryid=36499#> (Erişim:20.05.2019)
EUROSTAT Unemployment statistics. <https://ec.europa.eu/eurostat/tgm/table.do?tab=table&init=1&language=en&pcode=tesem120&plugin=1> (Erişim:20.05.2019)

edilmiş olmaları şartıyla, genç sigortalılar ile kadın sigortalılara ödenen prime esas kazancın tamamı üzerinden ödenmesi gereken sigorta primlerinin işveren hissesi, İşsizlik Sigortası Fonu tarafından karşılanır (f.1).

Hangi yaş grubunun bu kapsamda genç sayılacağı aynı maddenin ikinci fıkrasının (a) bendinde düzenlenmiştir. Buna göre istihdamının artırılması hedeflenen kitle, 18 yaşından büyük ve 29 yaşından küçük erkekler ile 18 yaşından büyük kadınlardır.

Maddenin ilk fıkrasında teşvikin özel sektör işverenlerine özgü olduğu belirtilmiş olmakla birlikte, yedinci fıkrasında da kamu idarelerinin faydalanamayacağı tekrar belirtilmiş, ilave olarak uygulamadan hariç tutulan diğer işverenler de sayılmıştır: Alım ve yapım işlerine ilişkin işyerleri, sosyal güvenlik destek primine tabi çalışanlar ve yurt dışında çalışan sigortalılar hakkında bu teşvik hükümleri uygulanmaz.

Teşvik uygulaması, sigortalılar bakımından süre sınırlamasına tabi tutulmuştur. Buna göre sigortalılar mesleki yeterlilik belgesine sahiplerse kırk sekiz ay, mesleki ve teknik eğitim veren orta veya yüksek öğretimi veya Türkiye İş Kurumu'na düzenlenen işgücü yetiştirme kurslarını bitirmişlerse otuz altı ay, bu niteliklere sahip olmamaları durumunda da yirmi dört ay süreyle faydalanırlar. Eğer bu sigortalılar, Türkiye İş Kurumu'na kayıtlı işsizler arasındaysa bu sigortalılar bakımından ilave olarak altı ay süre daha teşvikten yararlanılır. Eğer sigortalı, 5510 sayılı Kanun m. 4/1, (a) bendi kapsamında çalışmaktayken bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihten sonra (13.2.2011) mesleki yeterlilik belgesi almış veya mesleki ve teknik eğitim veren orta veya yüksek öğretimi bitirmişse on iki ay süreyle bu teşvikten yararlanılır. Teşvik süresi tamamlanmadan sigortalı işsiz kalırsa, kalan süre için teşvikten tekrar yararlanılamaz; çünkü bu teşvikten aynı sigortalı için yalnızca bir kez yararlanılabilir. (Geç. m. 10/4) Ancak bunun bir istisnası öngörülmüştür: 18 yaşından büyük ve 29 yaşından küçük erkekler ile 18 yaşından büyük kadınlar, mesleki yeterlilik belgesi, mesleki ve teknik eğitim veren orta veya yüksek öğretimi veya Türkiye İş Kurumu'na düzenlenen işgücü yetiştirme kurslarını bitirmiş olma şartlarını, işsiz kaldığı dönemde temin ederse, ilk yararlanma, süresi en son yararlanılacak destek için maddede öngörülen süreden düşülmek koşuluyla destekten yararlanabilirler (Geç. m. 10/4).

Eğer sözü edilen mesleki belge ve niteliklere ilişkin olarak bu teşvikten yararlanılacaksa, bu belge ve niteliklerde belirtilen meslek ve alanlarda işe alınmaları gerekmektedir. (Geç. m. 10/3)

Geçici m. 10/1'de öngörülen, istihdam edilen sigortalının, son altı aya ilişkin işyerindeki ortalama sigortalı sayısına ilave olması koşuluyla ilgili olarak, 2011-45 sayılı Genelge 4.1.1.e'de ve 4.1.4'te bazı düzenlemeler öngörülmüştür. 4.1.1.e Örnek 7 ve 8'deki açıklamalara göre, sigortalı, ortalama ilave sayısına ek olarak işe alınmasa dahi, işe alındıktan sonra işyerinde çalışan sigortalı sayısının ortalama sigortalı sayısının üzerine çıkması halinde, bu sayının üzerine çıkıldığı aylardan itibaren teşvikten yararlanılabilecektir.

4.1.4 Örnek 3'teki açıklamaya göre ise, işyerindeki ortalama sigortalı sayısı şartının, istihdam edilen sigortalının işe alım tarihinde mevcut olması, teşvikten yararlanılabilecek sürenin tamamı bakımından yeterli değildir. Buna göre sayının düştüğü aylarda destekten yararlanılması mümkün olmayacaktır. Üstelik teşvikin uygulama süresi, yararlanılamayan sürelerin eklenmesiyle uzatılmayacaktır. Bu düzenleme, uygulamada sorun yaratacak niteliktedir. Bu durumda işverenler, geçici 10. Maddeye göre işe aldığı her bir sigortalının durumunu takip edebilmek için sürekli ortalama sigortalı sayısı hesabı tutmak zorunda kalacaklardır. Üstelik bu anlamda bir hesaplama hatası nedeniyle primden yersiz yararlandığı tespit edilirse, çok daha büyük katkı sağlayan yüzde beş oranındaki teşvikten yararlanma hakkını kaybedebilecek, dahası yararlanmışsa, faizi ile birlikte geri iade etmek zorunda kalabilecektir.³⁵⁵ Böyle bir uğraşından kaçınmak ve yüzde beş oranındaki teşviki riske atmak istemeyen işverenler olacağından, ülkenin istihdam politikasına yönelik olarak geliştirilmiş bu teşvik etkisiz kalabilecektir. Bu nedenle benimsediğimiz görüşe göre, sigortalının işe alındığı tarihten önceki altı aylık ortalama sigortalı sayısı bir defa dikkate alınmalı, teşvik hükümlerinden yararlanmak adına sigortalılar işe alınıp çıkartılarak hakkın kötüye kullanılması durumu varsa işlem yapılmalıdır.³⁵⁶

Diğer teşviklerde olduğu gibi bu teşvikten yararlanmak için de aylık prim ve hizmet belgeleri yasal süresi içerisinde Kurum'a verilmeli, tüm prim borçlarını (ilgili

³⁵⁵ Caniklioğlu, Prim Teşvikleri, s.85-86.

³⁵⁶ Caniklioğlu, Prim Teşvikleri, s.86.

sigortalılara ait sigorta primlerinin sigortalı hissesine isabet eden tutarı dahil) yasal süresi içinde ödemesi ve sigortalının işe alındığı *işyerinden dolayı* Sosyal Güvenlik Kurumu'na prim, idari para cezası ve bunlara ilişkin gecikme cezası ve gecikme zammı borcu bulunmaması gerekmektedir. Ancak bunlara ilişkin olarak tecil, taksit ve yeniden yapılandırma uygulamaları sürmekteyse teşvikten yararlanılabilecektir (Geç. m. 10/5,6).

Kayıt dışı sigortalı çalıştırma olgusunun yaptırıma bağlandığı 5510 sayılı m. 14/1'de, bu yaptırımın 4447 sayılı Kanun'un geçici 10. maddesinde öngörülen teşvik için de geçerli olduğu belirtilmiştir. Buna göre, mahkeme kararıyla veya yapılan kontrol ve denetimlerde çalıştırdığı kişileri sigortalı olarak bildirmediği tespit edilen *işyerleri*, ilk tespitle bir ay süreyle, ilk tespit tarihinden itibaren üç yıl içinde tekrar eden her bir tespit içinse, bir yıl süreyle bu teşvikten yararlandırılmayacaklardır. Ancak 5510 sayılı Kanun ek m. 14/2'de, ek m. 14/1'de öngörülen, bildirilen sigortalının fiilen çalıştırılmamasına yönelik olarak da uygulanan yaptırımın bu teşvik bakımından geçerli olmadığı belirtilmiştir (Aynı yönde 2017/18 s.lı Genelge, ek 1, tablo).

2017/18 sayılı Genelge'nin 3. maddesinde, alt işverenin kayıt dışı sigortalı çalıştırdığının tespiti durumunda, asıl işverenin de teşvikten yararlandırılmaması öngörülmektedir. Prim teşviklerinin bir nevi bir ödül-ceza sistemi olduğu, alt işverenin eylemlerinden dolayı asıl işverenin cezalandırılmasının isabetli olmadığı³⁵⁷, ceza hukukunun temel ilkelerinden birisinin suç ve cezanın şahsiliği oluşunun bu konuda da dikkate alınması gerektiği, diğer teşvik düzenlemeleri açıklanırken de belirtilmişti.

2. İşsizlik Ödeneği Alanların İşe Alınması Halinde Teşvik

Bu teşvik, 4447 sayılı İşsizlik Sigortası Kanunu'nun 50. maddesinin beşinci fıkrasında öngörülerek, işsizlik ödeneği alanların iş bulabilmesi amaçlanmıştır. Buna göre, işsizlik ödeneği alanların, işe alındığı tarihten önceki son altı aylık döneme ait işyeri ortalama sigortalı sayısına ilave olarak istihdam edilmesi durumunda, *kalan işsizlik ödeneği süresince*, prime esas alt kazanç sınırı üzerinden kısa vadeli sigorta

³⁵⁷ Güzel/Okur/Caniklioğlu, s.307, dn.292; Nurşen Caniklioğlu, "6111 Sayılı Kanunla İşsizlik Sigortası Kanununda Yapılan Değişiklikler" **Toprak İşveren Dergisi**, S. 89, Mart 2011, s. 10-21; Caniklioğlu, Prim Teşvikleri, s.92.

primi tutarı %1 olmak üzere, sigorta primlerinin işveren ve sigortalı hisselerinin tamamı, İşsizlik Sigortası Fonu'ndan karşılanır. Ancak işçinin işten ayrıldığı işyerinde tekrar işe başlaması halinde bu teşvikten yararlanılamaz. Bu teşvikin kapsamına, 506 sayılı Kanun'un geçici 20. maddesi kapsamındaki sandıkların statülerine tabi sigortalılar da dahil edilmiştir.

Bu teşvik, sigortalı bakımından, sigortalı işe alınmamış olsaydı Türkiye İş Kurumu'ndan alabileceği işsizlik ödeneği süresiyle³⁵⁸ sınırlı olarak kullanılabilir; m.50/5'te geçen "kalan işsizlik ödeneği süresince" ifadesiyle bu belirtilmek istenmiştir. İşsizlik ödeneği süresinin bir kısmı sigortalı tarafından daha önce kullanılmışsa, teşvikten yararlanma süresi kalan süre ile sınırlı olacaktır.

Bu teşvikin uygulanma süresi, sigortalının işsizlik ödeneği alabileceği toplam süreden düşmektedir. İşsizlik ödeneği, kişinin işsiz kalması durumunda ekonomik olarak yaşayacağı yoksunlukla ilgili olarak, ona sağlanan bir gelir güvencesidir. Kişinin bir işe girmesi durumunda bu güvencenin kullanılıyor sayılmasının bir mantığı olamaz. Teşvik, işsizlerin istihdam edilmeleri amacına yönelik olup, sigortalıların işsizlik ödeneğine ihtiyaç duyacaklarında bu haklarının kullanılmış sayılması, bu amacın ruhuna ters düşecek niteliktedir. Üstelik, bu teşvikle izlenen yöntem, işverenlerin istihdam tercihleri yönlendirmek için onlara prim ödeme kolaylığı sağlamaktan ibarettir. Buna ek olarak sosyal sigorta primlerinin sigortalı hissesinin de bu teşvik kapsamında karşılanması ile sigortalının işsizlik sigortası ödeneğine ilişkin hak sahipliği süresinden düşülmesi arasında, nimet-külfet ilişkisi bakımından bir ölçüsüzlük mevcuttur. Bu teşvikin sigortalının hayatı üzerindeki belirgin etkisi, sosyal güvenlik primlerinin karşılanması değil, istihdam kolaylığı elde etmesi ve bu sayede çalışma hakkına fiilen kavuşmasıdır. Çalışma hakkını kullanmaktan tekrar yoksun kaldığında, hakkı olan işsizlik sigortası ödeneğini kullanma süresinin elinden alınmış olması, teşvikle sağlanması umulan faydayla zıtlık içerisindedir.³⁵⁹

³⁵⁸ 4447 sayılı Kanun m. 50/2'deki düzenlemeye göre, hizmet akdinin sona ermesinden önceki son 120 gün hizmet akdine tabi olanlardan, son üç yıl içinde; 600 gün sigortalı olarak çalışıp işsizlik sigortası primi ödemiş olan sigortalı işsizlerin 180 gün, 900 gün sigortalı olarak çalışıp işsizlik sigortası primi ödemiş olan sigortalı işsizlerin 240 gün, 1080 gün sigortalı olarak çalışıp işsizlik sigortası primi ödemiş olan sigortalı işsizlerin 300 gün boyunca işsizlik ödeneği alma hakkı vardır.

³⁵⁹ Güzel, Okur, Caniklioğlu, s.311; Nurşen Caniklioğlu/ Saim Ocak, "5921 Sayılı Kanun'la Getirilen Teşvikler", *Sicil İş Hukuku Dergisi*, S. 15, Eylül 2009, s.175; Caniklioğlu, Prim Teşvikleri, s.168, 169.

İşverenin kayıt dışı sigortalı çalıştırmasına ve bildirdiği sigortalıları fiilen çalıştırmamasına yönelik teşviklerden yararlanma yasağı yaptırımını içeren 5510 sayılı Kanun'un ek 14. maddesi, ek m. 14/2'de belirtilen düzenlemeye binaen, bu teşvik kapsamında uygulanmamaktadır.

Bu teşvik için de işverenin aylık prim ve hizmet belgelerini yasal süresi içerisinde Kurum'a vermesi, prim borçlarını süresinde Kurum'a ödemiş olması şartı vardır.

Ayrıca, işçinin, işten ayrıldığı işyerinde tekrar işe başlaması halinde bu teşvik hükümlerinden yararlanılamaz. 21/4/2005 tarihli ve 5335 sayılı Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun'un 30. maddesinin ikinci fıkrası kapsamına giren kurum ve kuruluşlar bu teşvikten yararlanamazlar.

Diğer kanunların sigorta primi işveren hissesi teşvikinden veya 5510 sayılı Kanun m. 81/1, (1)'da öngörülen beş puanlık teşvikten yararlanan işverenler, teşvik kapsamına giren sigortalılar bakımından bu teşvikten aynı dönem içinde yararlanamazlar. Ancak sigortalının işsizlik ödeneğinden yararlanma süresinin sona erdiği ay içerisinde, ayın geri kalan günleri bakımından diğer teşvik hükümlerinden yararlanılmasına bir engel bulunmamaktadır (4447 s.lı K. m. 50/5, 2009-149 s.lı Genelge, 9).

Bu teşvikle yasal düzenleme bakımından bir ilgisi bulunmamakla birlikte, 4447 sayılı Kanun m. 49/1'de ayrıca, korumalı işyerlerinde çalıştırılan ve iş gücü piyasasına kazandırılmaları güç olan zihinsel veya ruhsal engellilerin işsizlik sigortası payının Hazine tarafından karşılanacağı belirtilmiştir.

3. İşbaşı Eğitim Teşviki

4447 sayılı Kanun'un geçici 15. maddesinin birinci fıkrasında öngörülen işbaşı eğitim teşviki, 18 yaşından büyük ve 29 yaşından küçük olanların, Türkiye İş Kurumu tarafından 31.12.2018 tarihine kadar başlatılan eğitim programlarını tamamlayarak, programın bitiminden itibaren en geç üç ay içerisinde, tamamladığı meslek alanında, 5510 sayılı Kanun m. 4/1, (a) bendi kapsamında istihdam edilmelerine yöneliktir. Buna

göre, bu sigortalılar için, sigorta primine esas kazanç alt sınırı üzerinden hesaplanacak sigorta primi işveren hissesinin tamamı, İşsizlik Sigortası Fonundan karşılanır. Teşvikin uygulanabilmesi için gerekli koşullardan biri de, sigortalının, işe alındığı tarihten geriye yönelik bir yılın işyeri ortalama sigortalı sayısına ilave olarak işe alınmış olmasıdır (4447 s.lı K. geç. m. 15/1).

Sözü edilen işbaşı eğitimi, Aktif İşgücü Hizmetleri Yönetmeliği'nin³⁶⁰ 45-61. maddeleri arasında düzenlenmiştir. Buna göre Türkiye İş Kurumu'na kayıtlı işsizler, Kurum'a kayıtlı işyerlerinde, daha önce edindikleri teorik bilgileri uygulamaktadırlar. Bu sayede işverenler bu kişileri işyerinde gözlemleyebilmekte, onlara eğitim verebilmekte ve işe alma yönünde bir karara bilinçli ve üstelik çok kolay bir şekilde varabilmektedirler.³⁶¹

Görüldüğü üzere bu teşvik, sigortalının 31.12.2018 tarihine kadar eğitim programını tamamlaması ve buna binaen en geç 31.03.2019 tarihine kadar işe başlanması koşulunu öngördüğünden, bu koşulları sağlayan sigortalılar bakımından teşvikten yararlanmaya başlamamış işverenlerin, 31.03.2019'dan sonra işe aldıkları herhangi bir sigortalı bakımından teşvikten faydalanmaya başlamaları mümkün değildir.

Geçici m. 15/1'de eğitim programının tamamlanma tarihi, ilk olarak 31.12.2016 şeklinde öngörülmüştü. Maddeye eklenen ek bir fıkra ile, Bakanlar Kurulu, bu tarihi birer yıl süreyle ve en geç 31.12.2018 tarihine kadar ertelemeye yetkili kılınmıştı. Bakanlar Kurulu bu yetkisini iki kez kullanmıştır. Kanun'daki Bakanlar Kurulu ifadesi de Cumhurbaşkanlığı sistemine geçildikten sonra Cumhurbaşkanı olarak değiştirilmiştir. Ancak süre uzatımının geçici m. 15/8'de en fazla 31.12.2018 tarihine kadar yapılabileceği öngörüldüğünden, teşvik süresinin uzatılması için yeni bir yasal düzenlemeye ihtiyaç vardır.

Sigortalının işe alındığı işyeri, imalat sanayi sektöründe ise 42 ay, diğer sektörlerde ise 30 ay boyunca teşvikten yararlanılabilir. Ancak eğer sigortalı, işbaşı

³⁶⁰ RG. 12.03.2013, 28585.

³⁶¹ Müjdat Şakar, "İşkur İşbaşı Eğitim Programındaki Değişiklikler", **Yaklaşım Dergisi**, S.281, Mayıs 2016, www.yaklasim.com; Nusret Yazıcı, "İşbaşı Eğitim Programları ve Teşvikler", **İş ve Hayat Dergisi**, S.2, 2015, s.199.

eğitim programına 30.06.2015 tarihine kadar başlamışsa, bu sürelerle ek olarak 6 ay ilave edilir (Geç. m. 15/1). Geç. m. 15/2'ye göre imalat sanayi sektöründe faaliyet gösteren işyerleri, işkollarına göre, Avrupa Topluluğu Ekonomik Faaliyetlerin İstatistiki Sınıflaması dikkate alınarak Bakanlık tarafından belirlenecektir.

5510 sayılı Kanun ek m. 14/2 uyarınca, bu teşvikten yararlanan işverenlere, bildirdiği sigortalıyı fiilen çalıştırmadıklarının tespit edilmesi halinde, teşvikin kesilmesine yönelik ek m. 14/1'de öngörülen yaptırım uygulanmaz. Ancak kayıt dışı sigortalı çalıştırdıkları tespit edildiği takdirde, 5510 sayılı Kanun ek m. 14/1 uygulanacaktır.

Teşvikten yararlanabilmek için işverenin aylık prim ve hizmet belgelerini yasal süresi içerisinde Kurum'a vermesi, prim borcunu yasal süresi içerisinde ödemesi ve sigortalının işe alındığı *işyerine ilişkin* prim, idari para cezası ve bunlara ilişkin gecikme cezası ve gecikme zammı borcunun bulunmaması gerekmektedir (geç. m. 15/2).

Bu teşvik, kamu idaresine ait işyerleri, 5335 sayılı Kanun m. 30/2 kapsamına giren kurum ve kuruluşlara ait işyerleri ile alım ve yapım işlerine ilişkin işyerlerinde ve sosyal güvenlik destek primine tabi çalışanlar ile yurt dışında çalışan sigortalılar hakkında uygulanmamaktadır (4447 s.lı K. geç. m. 15/6).

4. Çok Tehlikeli İşyerlerinde İş Kazalarının Engellenmesine Yönelik Teşvik

Bu teşvik, 4447 Sayılı Kanun'a 4.4.2015 tarihinde eklenen, Ek m. 4/1, c.1'de öngörülmüştür. Bilindiği gibi kural olarak, işsizlik sigortası işveren payı prime esas kazancın %2'sidir (4447 s.lı K., m. 49/1). Bu teşvikle ise, 6331 sayılı İş Sağlığı ve Güvenliği Kanunu'na göre çok tehlikeli sınıfta yer alıp ondan fazla çalışanı bulunan ve üç yıl içinde ölümlü veya sürekli iş göremezlikle sonuçlanan iş kazası meydana gelmeyen işyerlerinde çalışanların işsizlik sigortası işveren payı, bir sonraki takvim yılından itibaren üç yıl süreyle %1 olarak alınacaktır (4447 s.lı K. ek m. 4/1, c.1).

Bu düzenleme 4.4.2015 tarihinde yasalassa da ikincil mevzuat yayımlanmadığından, teşvik uygulanmamaktaydı. Nihayet 31.12.2018 tarihinde, Aile,

Çalışma ve Sosyal Hizmetler Bakanlığı tarafından “Çok Tehlikeli Sınıfta Yer Alan Ve Ondan Fazla Çalışanı Bulunan İşyerlerinde İşsizlik Sigortası Primi İşveren Payı Teşvikinden Yararlanılmasına İlişkin Usul Ve Esaslar Hakkında Tebliğ”³⁶² yürürlüğe girmiştir. Anlaşılmaktadır ki Kanun maddesinde şart koşulan üç yıl içinde anılan nitelikteki iş kazasının meydana gelmemesinde sözü edilen üç yıllık sürenin, Kanun maddesinin yürürlüğe girdiği tarihten itibaren hesaplanması amaçlanmıştır. Buna göre 4.4.2018 tarihinde üç yıllık süre dolmuş olsa da, yine Kanun hükmünde prim teşvikinin bir sonraki takvim yılından itibaren uygulanmaya başlanacağı öngörüldüğünden, uygulamanın başlayacağı 1.1.2019’dan hemen önce bu Tebliğ’in yayımlanması bu amaca işaret etmektedir. Kanımızca teşvik, niteliği itibariyle ilgililerin lehine bir düzenleme olduğundan ötürü, Kanun hükmü yürürlüğe girmeden önceki üç yıllık süre diliminin dikkate alınarak uygulamanın başlatılmasında bir sakınca olmazdı. İşverenlerin geçmiş davranışlarının ödüllendirilmesi, Kanun maddesinin yürürlüğe girdiği andan itibaren geleceğe yönelik olarak işverenleri sorumlu davranmaya özendirme amacına hizmet ederdi.

Ülkemizde iş kazaları çok ciddi boyutlardadır. 2017 yılında, günde ortalama 4,5 kişi iş kazası sonucu yaşamını yitirmiştir.³⁶³ Bu nedenle iş sağlığı ve güvenliği önlemlerini artırmaları yönünde işverenleri teşvik edici politikalar üretmek önemlidir. Ancak Kanun maddesi incelendiğinde, teşvikin belirtilen özellikteki iş kazalarının meydana gelmediği işyerlerine özgülendiği görülmektedir. İşyerlerinde meslek hastalıklarının ortaya çıkıp çıkmaması ise göz ardı edilmiştir. Meslek hastalıkları uzun yıllar içerisinde meydana geliyor olsa da, meslek hastalıklarını engellemeye yönelik önlemlerin alınması ve eğitimin verilmesi bakımından veyahut daha önce o işyerindeki koşullar sebebiyle meslek hastalığına yakalanan sigortalılar olmuşsa, o koşulların iyileştirilip iyileştirilmediğinin takip edilerek teşvik düzenlemesinin bu bakımdan genişletilmesi isabetli olurdu.³⁶⁴ Ayrıca teşvik, bütün işyeri tehlike sınıflandırmaları bakımından değil, yalnızca çok tehlikeli sınıfta yer alıp ondan fazla çalışanı bulunan işyerleri bakımından geçerlidir. Amaç işyerlerinde iş sağlığı ve güvenliği önlemlerinin alınması iken, teşvikin bu yönde dar bir çerçevede sınırlandırılmasının makul bir gerekçesi olamaz.³⁶⁵

³⁶² RG, 31.12.2018, 30462.

³⁶³ SGK İstatistik Yıllıkları, 2017, Tablo 3.1.2(4a)
http://www.sgk.gov.tr/wps/portal/sgk/tr/kurumsal/istatistik/sgk_istatistik_yilliklari.

³⁶⁴ Öztürk, s.72.

³⁶⁵ Güzel/Okur/Caniklioğlu, s.313.

Kısa vadeli sigorta kolları prim oranı konusu açıklanırken, işverenlerin bu yönde teşvik edilmelerinin önemli olduğuna değinilmişti. Ancak çok tehlikeli işyerlerinde iş kazalarının engellenmesine yönelik bu prim teşviki, iş kazası ve meslek hastalıkları sigorta kolunu kapsayan kısa vadeli sigorta kolu prim oranı bakımından değil, işsizlik sigortası prim oranı bakımından öngörülmüştür. Doğal olarak burada bir isabetsizlik mevcuttur.³⁶⁶ İşsizlik sigortası fonuna aktarılan prim oranı, fonun amacıyla ilgisi olmayan bir sebepten ötürü düşürülmüş olacaktır; buna zımnî finansman³⁶⁷ da denilebilir. Primlerin hukuki niteliği konusu açıklanırken belirtildiği gibi, sosyal sigortalar hukukunun temel ilkelerinden birisi de tahsis ilkesidir; primler tahsis edildikleri amaç dışında kullanılmamalıdır. Aynı ilke ve bu ilkenin temelinde yatan aynı mantık, fonlar için de geçerlidir.³⁶⁸ Fonlar, “adem-i tahsis” ilkesi ile zıtlık içerisindedir; çünkü fonlar özel amaçlarla kurulur ve gelirleri bu özel amaçların gerçekleştirilmesine tahsis edilmiştir. Nitekim 4447 sayılı İşsizlik Sigortası Kanunu’nun 53. maddesinde, İşsizlik Sigortası Fonu’nun, İşsizlik Sigortası Kanunu’nun gerektirdiği görev ve hizmetler için mali kaynak sağlamak amacıyla kurulduğu ifade edilmektedir. Yine aynı maddenin dördüncü fıkrasında, Fon’un bütçe kapsamı dışında olduğu, gelirlerinden vergi kesintileri hariç hiçbir şekilde kesinti yapılamayacağı ve genel bütçeye gelir kaydedilemeyeceği hüküm altına alınmıştır. Teşvikle ilgili böyle bir hüküm gören kanun koyucu ise muhtemelen İşsizlik Sigortası Fonu malvarlığının çok yüksek değerlere ulaşması sebebiyle hukuki ilkeleri geri planda bırakarak, prim teşviki için bu kaynağın kullanılmasının iktisadi bir kolaylık olarak öngörmüştür.³⁶⁹ Ancak Fon’un ve de işsizlik sigortasının amaçlarıyla hiçbir bağlantı içermeyen böyle bir konuda Fon’un kullanılabilir görülmesi, büyük bir yanlışın konumuza yansımış yalnızca küçük bir tezahürüdür. Fon’un malvarlığının bu denli büyümesi, kaynaklarının kısa sürede tükenmemesi için işsizlik ödeneğinden yararlanma koşullarının zorlaştırılmış ve de yararlanma süresinin kısıtlanmış

³⁶⁶ Güzel/Okur/Caniklioglu, s.313; Öztürk, s.72; Yetik, s.294.

³⁶⁷ Yetik, s.294.

³⁶⁸ Hüseyin Burak Özgül, “Varlık Fonları ve Türkiye Varlık Fonu”, yayımlanmamış yüksek lisans tezi, Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, 2018, s.8; H. Ferudun Tankut, “İşsizlik Sigortası Fonu: Yeni Bir Çıkamaz mı?”, *Mercek Dergisi*, S.56, Y.14, Ekim 2009, s.57; Savaş Kutsal, s.199.

³⁶⁹ Yasa çıkarıldığı dönemdeki İşsizlik Sigortası Fonu birikimi 96 milyar 855 milyon 280 bin 700 TL idi: <https://media.iskur.gov.tr/15223/1-01-ocak-31-mart-2015-donemi.pdf> Fon’un işsizlik sigorta kolundan başkaca pek çok kamu giderine de finansman aracı olarak kullanılmasına karşın 30 Eylül 2018 tarihindeki birikim değeri de 137 milyar 655 milyon 365 bin 919 TL’dir: <https://media.iskur.gov.tr/23570/30-09-2018-3-donem-bd-raporu.pdf>.

olmasından ileri gelmektedir.³⁷⁰ Zaman içerisinde koşullarda bir revizyon yapılmadığı için fon birikimi maalesef başka pek çok amaç için kaynak olarak görülmeye başlanmıştır.³⁷¹ Yapılması gereken işsizlik ödeneğinden yararlanma koşullarının hafifletilmesi ve yararlanma süresinin uzatılarak, Fon'un malvarlığının kuruluş amaçları için harcanmasıdır.

4447 sayılı Kanun ek m. 4/1, c.1,2'de yer alan ifadeye göre ölümlü veya sürekli iş göremezlikle sonuçlanan iş kazası meydana gelmesi halinde, takip eden aydan itibaren bu teşvik uygulamasına son verilir. Sürekli iş göremezlikle sonuçlanmaktan kast edilenin ne olduğu ise açık değildir. Bilindiği gibi, 5510 sayılı Kanun'da sürekli iş göremezlik tanımlanmamış ancak sürekli iş göremezlik gelirine, meslekte kazanma gücünün en az %10 oranında kaybedildiği takdirde hak kazanılacağı belirtilmiştir (5510 s.lı K. m. 19/1). Bu durumda 4447 sayılı Kanun'da kast edilenin, meslekte kazanma gücünde yüzde fark etmeksizin kalıcı olarak bir kayıp meydana gelmesinin mi yoksa bu kaybın gelire hak kazanma koşulunda olduğu gibi %10 oranına ulaşmasının mı beklendiği anlaşılmamaktadır.³⁷² Yasal düzenlemenin daha açık bir ifadeye kavuşması isabetli olacaktır.

Ek m. 4/1'de ölümlü veya sürekli iş göremezlikle sonuçlanan iş kazası meydana gelmesi halinde teşvik uygulamasına son verileceği belirtildikten sonra, işverenin şartları tekrar sağlaması halinde teşvikten tekrar faydalanabileceği belirtilmiştir. İfade açık olmamakla birlikte³⁷³, maddede öngörülen şart üç yıl içinde ölümlü veya sürekli iş göremezlikle sonuçlanan iş kazası meydana gelmemesi olduğundan, söz konusu kaza yaşandıktan itibaren üç yıl içinde bu şekilde sonuçlanan başka bir kaza meydana gelmezse, işverenin şartları tekrar sağladığı kabul edilmelidir.

Ek m. 14/2'de teşvikten yararlandığı halde, ölümlü veya sürekli iş göremezlikle sonuçlanan iş kazalarını Kurum'a bildirmeyen işverenlerin söz konusu iş kazasının

³⁷⁰ İşsizlik ödeneği miktarı, aylık asgari ücretin brüt tutarının yüzde seksenini geçemez (İSK. m.50/1). Üstelik bu ödeneye hak kazanabilmek, iş sözleşmesi sona ermeden önceki son üç yıl içinde en az 600 gün sigortalı olarak çalışıp işsizlik sigortası priminin ödenmiş olmasına ve işten ayrılmadan önceki son 120 gün içinde prim ödeyerek *sürekli* çalışmış olmaya bağlıdır. Kademeli olarak artan prim ödeme gün sayıları ile işsizlik ödeneğinden azami yararlanma süresi ancak on ayı bulabilmektedir (İSK, m.50/2).

³⁷¹ Tuncay/Ekmekçi, s.659-660; Şakar, Sosyal Sigortalar, s.298; Sözer, Sosyal Sigortalar, s.520; Arıcı, s.401; Ayrıntılı inceleme için bkz. Savaş Kutsal, s.199-201; Alper, s.313; Korkusuz/Uğur, s.413; Hamit Tiryaki, "İşsizlik Sigortası Fonunun Cazibesi", **Türk-İş Dergisi**, S.383, Ocak Şubat 2009, s.83-86.

³⁷² Güzel/ Okur/ Caniklioğlu, s.313.

³⁷³ Güzel/ Okur/ Caniklioğlu, s.313.

meydana geldiği tarihten itibaren yararlandıkları primleri yasal faiziyle geri ödemeleri öngörülmüştür. Buna ek olarak, bu işverenlerin teşvikten yararlanmaları beş yıl süre boyunca yasaklanmaktadır.

On çalışan sayısının hesabında Türkiye genelinde birden fazla tescilli çok tehlikeli sınıfta yer alan işyeri bulunan işverenin 5510 sayılı Kanun m. 4/1, (a) bendi kapsamında çalıştırdığı toplam çalışan sayısı esas alınır (Ek m. 4/1). İşyerinin çok tehlikeli sınıfta bulunması yeterlidir, buna ek olarak çok tehlikeli sınıfta yer alan işyerindeki çalışanların yaptığı işin tehlikeli olup olmadığı sayıya katılmaları bakımından dikkate alınacak bir ölçüt değildir³⁷⁴. İşverenin, tehlikeli ya da az tehlikeli işyerlerindeki çalışanlarının sayısı hesaba katılmaz³⁷⁵.

Bu teşvikten yararlanmak için diğer teşviklerde aranan, Kurum'a prim, idari para cezası ya da gecikme cezası ve gecikme zammı borcu bulunmaması şartı aranmamıştır. Borcu bulunan işverenler de bu teşvikten yararlanabilmektedirler. Aksi yönde yasaklayıcı bir hüküm konulmaması isabetli olmuştur. Elbette ki teşviklerin genel olarak temel amacı, işverenlerin prim ödeme yükümlülüğünü yasada öngörüldüğü şekilde ve sürede yerine getirmeye teşvik etmektir; ancak bu teşvik bakımından öngörülen amaç bu değil, işverenleri iş sağlığı ve güvenliği önlemlerini almaya özendirilmiştir. Bu nedenle bu teşvikin düzenlendiği kanun hükmünün amacı düşünüldüğünde, işverenlerin mevcut prim borçları nedeniyle iş sağlığı ve güvenliği önlemlerini almaya yönelik olarak özendirilmemeleri, konunun sigortalıların sağlık ve yaşam haklarına sirayet eden bir boyut taşıması nedeniyle isabetsiz olurdu. Ancak 5510 sayılı Kanun'un ek 14. maddesinde yer alan, kayıt dışı sigortalı çalıştırmak veya bildirilen sigortalıyı fiilen çalıştırmamak fiillerinin işlenmesi halinde öngörülen yaptırımın, bu teşvik için uygulanmamasına yönelik bir düzenleme bulunmamaktadır. 5510 sayılı Kanun ek m. 14/1'de yaptırımın 4447 sayılı Kanun'da öngörülen teşvikler bakımından da geçerli olduğu belirtilmiştir. Ardından m. 14/2'de bu yaptırımın uygulanmayacağı teşvikler sınırlı sayı prensibiyle sayılmıştır: 5510 sayılı Kanun geçici m.71, 4447 sayılı Kanun m. 50/5, geçici m. 17'de düzenlenen teşviklerde her iki fiilin işlenmesi halinde de, yalnızca bildirilen sigortalıyı fiilen çalıştırılmaması halinde ise 4447 sayılı Kanun geçici m. 10, geçici m. 15 ve 3294 sayılı Kanun ek m.

³⁷⁴ Güzel/ Okur/ Caniklioğlu, s.314.

³⁷⁵ Güzel/ Okur/ Caniklioğlu, s.314.

5'te düzenlenen teşviklerde bu yaptırımın uygulanmayacağı öngörülmüştür. Ancak SGK'nın 11.4.2017 tarihli 2017-18 sayılı Genelgesi'nde bu yaptırımın uygulanacağı ve uygulanmayacağı teşvikler sayılmış, bu teşvike ise hiç değinilmemiştir. Bu durumun sebebinin, bu teşviki uygulamaya geçiren Bakanlık Tebliği'nin ve Kurum Genelgesi'nin yayımlandığı tarihte henüz yayımlanmamış olması olduğunu düşünüyoruz. Prim borcu bulunan işverenlerin bu teşviktan yararlanmasının engellenmemesini isabetli olduğu halde, kayıt dışı sigortalı çalıştırmanın daha ağır nitelikte bir fiil olması nedeniyle bu yaptırımın öngörülmesinde bir sakınca bulunmamaktadır. Ancak bu teşvikin de 5510 sayılı Kanun ek m. 14/2'de sayılan, bildirilen sigortalının fiilen çalıştırılmamasına yönelik olarak yaptırımın kapsam dışı bırakıldığı teşvikler arasına dahil edilmesi gerekirdi.

5. Yeni Nesil Teşvik: İşkur'a Kayıtlı İşsizlerin 01.01.2018-31.12.2020 Tarihleri Arasında İlave İstihdamına Yönelik Teşvik

4447 sayılı Kanun'a 27.3.2018 tarihinde, 1.1.2018 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere eklenen geçici 19. madde, Türkiye İş Kurumu'na kayıtlı işsizler arasından, 1.1.2018 ila 31.12.2020 tarihleri arasında özel sektör işverenlerince 5510 sayılı Kanunun m. 4/1, (a) bendi kapsamında işe alınanların; işe alındıkları tarihten önceki üç aya ilişkin olarak Sosyal Güvenlik Kurumu'na m. 4/1, (a) ve m. 4/1, (c) bentleri kapsamında on günden fazla sigortalılık bildirimlerinin bulunmaması ve isteğe bağlı sigortalılık hariç, 5510 sayılı Kanun m. 4/1, (b) bendi kapsamında sigortalı olmamaları ve de işe alındıkları işyerindeki işe girdikleri yıldan bir önceki takvim yılına ait ortalama sigortalı sayısına ilave olarak istihdam edilmeleri kaydıyla, sigortalı ve işveren hissesi primlerinin, İşsizlik Sigortası Fonu tarafından karşılanmasına yöneliktir.

Bu teşvikin uygulanması işyerinin imalat veya bilişim sektöründe faaliyet gösterip göstermediğine göre değişmektedir. Eğer imalat veya bilişim sektöründe faaliyet gösteriyorsa, sigortalının prime esas kazancının sigortalı ve işveren hissesi primlerinin tamamı, ilgili döneme ait günlük brüt asgarî ücretin sigortalının prim ödeme gün sayısı ile çarpımı sonucu bulunacak tutarı geçmemek üzere karşılanır. Diğer bir deyişle, Fon, prime esas kazancın tamamı üzerinden hesaplanacak primlerin tamamını belirtilen tutara kadar karşılamaktadır. Eğer işyeri diğer sektörlerde faaliyet

gösteriyorsa, sigortalının prime esas kazanç alt sınırı üzerinden hesaplanan sigortalı ve işveren hissesi primlerinin tamamı, İşsizlik Sigortası Fonu tarafından karşılanır.

Ortalama sigortalı sayısına ilişkin şart bakımından, 1.1.2018 tarihinden sonra 5510 sayılı Kanun kapsamına giren işyerleri veya daha önce tescil edildiği halde, ortalama sigortalı sayısının hesaplandığı yılda sigortalı çalıştırılmayan işyerlerinin nasıl bir değerlendirmeye tabi tutulacağına ilişkin olarak geçici 19. maddenin 10. fıkrasında bir düzenleme öngörülmüştür. Buna göre, 1.1.2018 tarihinden sonra ilk defa sigortalı bildiriminde bulunulan ayı takip eden üçüncü aydan itibaren bu teşvikten yararlanılabilir.

4447 sayılı Kanun'un geçici 19. maddesine 21.2.2019 tarihinde eklenen bir fıkra ile, işverenlere prim teşvikinden yararlandıkları süreçte, buna ek olarak ayrıca önemli bir destek daha öngörülmüştür (Geç. m. 19/14). Buna göre, 1.2.2019 ila 30.4.2019 tarihleri arasında, işyerlerinde 2018 yılı Ocak ila Aralık ayları döneminde 5510 sayılı Kanun m. 4/1, (a) bendi kapsamında uzun vadeli sigorta kollarından en az sigortalı bildirim yapılan aydaki/dönemdeki sigortalı sayısına ilave olarak işe alınanların, işe alındıkları tarihten itibaren dokuz ay süreyle iş sözleşmesi feshedilmeksizin çalıştırılması halinde, çalışanların işe alındıkları aydan itibaren üç aylık süre için, prim ödeme gün sayısının 67,36 Türk lirası ile çarpımı sonucu bulunacak tutar, Fon'dan karşılanmak üzere, işverenin SGK'ya olan borçlarına mahsup edilir. Tutarın işverene nakit olarak ödenmesi söz konusu değildir. İş sözleşmesinin işveren tarafından haklı nedenle feshedilmesi bunun dışındadır.

Teşvik niteliği itibariyle süreli bir teşviktir, 31.12.2020 tarihinden sonra uygulanması mümkün değildir. Ancak teşvikin yaklaşık olarak üç yıllık uygulanma süresinin dışında, sigortalılar bazında da sınırlayıcı süreler öngörülmüştür. Buna göre, bir sigortalı bakımından destekten on iki ay süreyle yararlanılabilir. Bununla birlikte eğer sigortalı işe giriş tarihi itibariyle 18 yaşından büyük bir kadın veya 18 yaşından büyük, 25 yaşından küçük bir erkek veyahut Türkiye İş Kurumu'na engelli olarak kayıtlı bir sigortalıysa, teşvikten yararlanılma süresi bu kimseler bakımından sigortalının işe giriş tarihinden itibaren on sekiz aya yükselmektedir. Teşvikten yararlanılmış olan sigortalının teşvik süresini tamamlamadan işten ayrılıp yeniden işe başlaması halinde, kalan süre kadar teşvikten yararlanmaya devam edilebilir.

Bilişim sektöründe destekten yararlanacak işyerlerini, NACE Rev.2 Ekonomik Faaliyet Sınıflamasında belirtilen işkolları arasından belirlemeye Cumhurbaşkanı yetkilidir (4447 s.lı K, geç. m. 19/3). NACE³⁷⁶ Rev.2 de tıpkı, Yatırımlarda Devlet Yardımı Primi Teşviki konusunda değinilen İstatistiki Bölge Birimleri Sınıflandırması (İBBS veya NUTS) gibi, Avrupa Birliği İstatistik Ofisi (Eurostat) tarafından geliştirilmiştir.³⁷⁷dir. Ekonomik birimlerin faaliyet alanları kodlandığı, bu sayede istatistiki bilgilerin ulusal ve uluslararası alanlarda kolayca karşılaştırılıp analiz edilebildiği bir sınıflandırmadır. Avrupa’da dörtlü bir sınıflandırma varken Türkiye’de altılı bir sınıflandırma tercih edilmiştir.³⁷⁸

Teşvikten yararlanabilmek için, işyeri ile ilgili aylık prim ve hizmet belgelerinin veya muhtasar ve prim hizmet beyannamelerinin yasal süresi içerisinde verilmesi, primlerin yasal süresinde ödenmesi ve prim, idari para cezası ve bunlara ilişkin gecikme cezası ve gecikme zammı borcu bulunmaması gerekir. Fakat yapılandırılmış veya taksitlendirilmiş borçlara ilişkin ödeme planına sadık kalınması durumunda teşvikten yararlanılabilir.

Teşvikten yararlanmak amacıyla muvazaalı işlem yapan işyerleri, (mevcut bir işletmenin kapatılarak değişik bir faaliyet alanında açılmış gibi gösterilmesi, doğrudan veya dolaylı ortaklık ilişkisi bulunan şirketler arasında istihdamın kaydırılması, şahıs işletmelerinde işletme sahipliğinin değiştirilmesi gibi) Fon tarafından karşılanan tutarı gecikme zammı ve gecikme cezasıyla birlikte iade eder.

Bilişim sektöründe prim teşvikinden yararlanacak işyerlerinin belirlenmesi ile ilgili olarak 9.4.2018 tarihli ve 2018/11969 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı yayımlanmıştır.³⁷⁹

³⁷⁶ “Nomenclature statistique des activités Economiques dans la Communauté européenne”: Avrupa Topluluğu’ndaki ekonomik faaliyetlerin istatistiki sınıflandırması.

³⁷⁷ Ayrıntılı bilgi için bkz. <https://ec.europa.eu/eurostat/documents/3859598/5902564/KS-RA-07-015-FR.PDF/0f229302-cf58-48dd-9190-f9552b115872?version=1.0> , Erişim tarihi: 22.05.2019

³⁷⁸ Nace Rev.2 Altılı Faaliyet Sınıflaması; <https://biruni.tuik.gov.tr/DIESS/SozlukDetayiGetirAction.do?jsessionid=KoASs5JwPy0P2bV7yLRIBAJq?surumId=1104&ustKod=yok&page=6&duzey=0> , Erişim Tarihi: 22.05.2019.

³⁷⁹ 20/6/2018 tarihli ve 30454 (Mükerrer) sayılı Resmi Gazete, Buna göre bilgisayar oyunlarının yayımlanması, diğer yazılım programlarının yayımlanması, kablolu telekomünikasyon faaliyetleri, kablosuz telekomünikasyon faaliyetleri, uydu üzerinden telekomünikasyon faaliyetleri, diğer telekomünikasyon faaliyetleri, bilgisayar programlama faaliyetleri, bilgisayar danışmanlık faaliyetleri, bilgisayar tesisleri yönetim faaliyetleri, diğer bilgi teknolojisi ve bilgisayar hizmet faaliyetleri, veri işleme, barındırma ve ilgili faaliyetler, web portalları, başka yerde sınıflandırılmamış diğer bilgi hizmet

5510 sayılı Kanun ek m. 14 uyarınca kayıt dışı sigortalı çalıştırmaya veya bildirilen sigortalıyı fiilen çalıştırmamaya yönelik öngörülen yaptırım, bu teşvik bakımından da geçerlidir.

5335 sayılı Kanun m. 30/2 kapsamına giren kurum ve kuruluşlara ait işyerleri ile alım ve yapım işlerine ilişkin işyerleri ile sosyal güvenlik destek primine tabi çalışanlar ve yurtdışında çalışan sigortalılar bu teşvik hükümlerinden yararlanamazlar.

Teşvikten yersiz yararlanıldığı tespit edilirse, yararlanılan teşvik tutarı işverenden gecikme cezası ve gecikme zammı ile birlikte tahsil edilir.

Sigortalı bakımından bu teşvikten yararlanılması durumunda, aynı sigortalı için başka teşviklerden yararlanılamaz.

6. İmalat Sektöründeki Küçük İşyerlerinde İşe Almanların İlave İstihdamına Yönelik Teşvik

Bu teşvik de 4447 sayılı Kanun geçici 19. maddede öngörülen teşvik gibi, 4447 sayılı Kanun'a 27.3.2018 tarihinde, 1.1.2018 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere 7103 sayılı Kanun'la eklenmiştir. 4447 sayılı Kanunun geçici 20. maddesine göre, 2017 yılında kayıtlı sigortalı sayısı 1 ila 3 olan, imalat sektöründe faaliyet gösteren ve bu sektörde ustalık belgesi sahip olunan özel sektör işyerlerince, işe giriş tarihi itibarıyla 18 yaşından büyük ve 25 yaşından küçük sigortalılardan ve İŞKUR'a kayıtlı işsizler arasından olmak şartıyla, 1.1.2018 tarihinden itibaren 5510 sayılı Kanun m. 4/1, (a) bendi kapsamında işe alınanların; işe girdikleri aydan önceki 3 aylık sürede, toplam 10 günden fazla 5510 sayılı Kanun m. 4/1, (a) ve (c) bentleri kapsamında sigortalılıklarının bulunmaması ve isteğe bağlı sigortalılık hariç olmak üzere Kanun m. 4/1, (b) bendi kapsamında sigortalı olmamaları ve de 2017 yılına ait o işyerinin ortalama sigortalı sayısına ilave olarak istihdam edilmeleri şartıyla, işe alındıkları tarihten 2018 yılı Aralık ayına kadar, prime esas kazanç alt sınırı üzerinden hesaplanan sigortalı ve işveren hissesi primlerinin tamamı İşsizlik Sigortası Fonu'ndan karşılanır.

faaliyetleri alanlarında sınıflandırılmış işyerleri bilişim sektörü için öngörülmüş bu teşvikten yararlanabileceklerdir (Karar, m.2).

Teşvik kapsamına giren işyerleri, en fazla 2 sigortalı bakımından bu teşvikten yararlanabilirler. Ancak bu azami sayıyı değiştirmeye ve bu teşvikten yararlanılacak toplam sigortalı sayısını belirlemeye Cumhurbaşkanı yetkili kılınmıştır (Geç. m. 20/4).

İşe giriş tarihi sırasında, sigortalının; işverenin birinci derece kan ya da kayın hısmı veya eşi olmaması şart koşulmuştur. İşverenle belirtilen yakınlığın, işe giriş tarihinden sonra yapılan bir evlilikle meydana gelmesi ise, teşvikten yararlanmayı etkilemeyecektir (Geç. m. 20/11). Teşvik hükmü küçük işyerlerine yönelik olduğu için; prim teşvikinden yararlanmak adına işverenin, kendi yakınlarını işyerinde sigortalı göstermek istemesi, ülkemizdeki sosyokültürel alışkanlıklar düşünüldüğünde oldukça olasıdır. Bu nedenle kanun koyucunun böyle bir yasak hükmü düzenlemesi isabetli olmuştur.

Bu prim teşvikinin uygulanması bakımından alışılmadık bir süre sınırlandırılması öngörülmüştür. Buna göre, prim teşviki ay aşırı uygulanacaktır, diğer bir deyişle, prim teşviki bir ay uygulanacak, uygulandığı ayı takip eden ay uygulanmayacak, bu ayı takip eden ay tekrar uygulanacaktır (Geç. m. 20/3). Konuya ilişkin olarak madde gerekçesinde bir açıklama bulunmamaktadır.

Prim teşvikinden yararlanılmış olan sigortalı işten ayrılıp tekrar işe başlarsa, 2018 yılı Aralık ayını geçmemek üzere, teşvikten yeniden yararlanılabilecektir (Geç. m. 20/6).

Teşvik hükümlerinden 5335 sayılı Kanun m. 30/2 kapsamına giren kurum ve kuruluşlar ile alım ve yapım işlerine ilişkin işyerleri ve sosyal güvenlik destek primine tabi çalışanlar ile yurtdışında çalışan sigortalılar bakımından yararlanılamayacaktır (Geç. m. 20/9).

Ortalama sigortalı sayısına ilişkin olarak geçici m. 19'daki teşvik bakımından, 1.1.2018 tarihinden önce tescil edilmemiş ve 2017 yılında sigortalı çalıştırmamış işyerleri için öngörülen kolaylık, geçici m. 20'deki teşvik bakımından öngörülmemiştir. Bu işyerlerinde bu teşvikten yararlanılamayacağı, açıkça belirtilmiştir (Geç. m. 20/8).

Teşvikten yararlanabilmek için, işyerince aylık prim ve hizmet belgelerinin ya da muhtasar ve prim hizmet beyannamelerinin yasal süresi içerisinde verilmesi, primlerin yasal süresi içerisinde ödenmesi, işyeri bakımından Kurum'a prim, idari para cezası, gecikme zammı ve gecikme cezası borcu bulunmaması gerekmektedir. Ancak, işverenlerin Kurum'a olan borçlarını yapılandırmış veya taksitlendirmiş olmaları durumunda, borçlarını zamanında ve düzenli ödemeye devam ettikleri müddetçe teşvikten yararlanabilmeleri mümkündür (Geç. m.20/5).

5510 sayılı Kanun m.14'te, kayıt dışı sigortalı çalıştırma veya bildirilen sigortalının fiilen çalıştırılmaması durumunda teşvikin kesilmesine yönelik öngörülen yaptırım, bu teşvik bakımından da geçerlidir. Yukarıda açıklandığı üzere, işyerinin küçük bir işyeri olması sebebiyle işverenin kendi yakınları ile anlaşarak yasal yükümlülüklerini yerine getirmekten kaçınması veya gerçeğe aykırı beyanda bulunması muhtemel olduğundan, m. 14'te öngörülen yaptırımın bu teşvik bakımından da uygulanması, oldukça isabetli olmuştur.

Teşvikten yararlanılan ayda, aynı sigortalı için diğer sigorta primi teşviklerinden yararlanılamamaktadır. Ancak bu teşvikten her bir sigortalı bakımından yalnızca ay aşırı yararlanılabildiği için, teşvikten yararlanılamayan ayda, 5510 sayılı Kanun m. 81/1, (1)'da öngörülen beş puanlık teşvikten ve 5510 sayılı Kanun m. 81/2'de öngörülen sosyoekonomik gelişmişlik endeksi düşük olan illerde uygulanan teşvikten yararlanılması mümkün kılınmıştır. Bu iki teşvik dışındaki diğer prim teşviklerinden ise aynı sigortalı için yararlanılması mümkün değildir (Geç. m. 20/13).

D. 4857 Sayılı İş Kanunu'nda Düzenlenen Engelli Sigortalılara İlişkin Prim Teşviki

4857 sayılı Kanun'un 30. maddesinde düzenlenen bu teşvike göre, özel sektör işverenlerince bu madde kapsamında çalıştırılan ve 506 sayılı Sosyal Sigortalar Kanunu'na tabi engelli sigortalılar ile 5378 sayılı Engelliler Hakkında Kanun'un 14. maddesi kapsamına giren korumalı işyerlerinde çalıştırılmakta olan engelli sigortalıların, prime esas kazanç alt sınırı üzerinden hesaplanacak olan primlerinin işveren hissesinin tamamı Hazine tarafından karşılanacaktır. Bu durumda asgari ücretle çalıştırılan bir engellinin sosyal güvenlik primlerinin işveren payının tamamı

karşılanmış olmaktadır. Bunun yanında, kontenjan fazlası veya yükümlü olmadıkları halde engelli çalıştıran işverenlerin ise çalıştırdıkları engelli sigortalıların her biri için yine prime esas kazanç alt sınırı üzerinden hesaplanacak primlerinin işveren hissesinin tamamı Hazine tarafından karşılanacaktır (4857 s.lı K. m. 30/6). Teşvik hükümlerinden 506 sayılı Kanun'un geçici 20. maddesi kapsamındaki sandık statüsüne tabi olan personel çalıştırmakta olan işyerleri de yararlanabilecektir.

6518 sayılı Kanun³⁸⁰'la 2014 yılında değiştirilmeden önce bu iki teşvik hükmü arasında bir isabetsizlik göze çarpıyordu. İşveren, sigortalıyı kontenjan fazlası olarak ya da yükümlü olmamasına rağmen çalıştırıyorsa teşvik yüzde elli oranında uygulanmaktaydı. Kanun koyucu, engelli çalıştırma zorunluluğu bulunan işverenlere, bu engellilerin sosyal güvenlik primi ödeme yükümlülüğüyle ilgili daha büyük kolaylık sağlarken; engelli çalıştırma zorunluluğu bulunmadığı halde engellileri istihdam eden işverenlere daha az bir katkı öngörmektedir. Halbuki teşvik mekanizmasının temelinde, işverenleri belli bir konuya özendirmek ve bu özendirme yoluyla mevcut mekanizmalarla sağlanamamış hedeflerin gerçekleştirilmesine ivme kazandırmak fikri yer almaktadır. Engelli kontenjanı çerçevesinde istihdam edilen engelliler bakımından, hali hazırda engellilerin istihdam edilmesine yönelik hedef diğer yasa hükümleriyle gerçekleştirilmekteyken, bu hedefe ilişkin herhangi bir mekanizma yaratılamamış bir alanda teşvik politikalarına daha çok ihtiyaç duyulduğundan, görece daha fazla bir destek öngörülerek, işverenlerin engelli istihdamının daha geniş bir alana yayılması hedeflenmeliydi.³⁸¹ Teşvik düzenlemesi eski haliyle adeta, engelli çalıştırma zorunluluğu olmadığı halde engelli çalıştıran işverenlere teşekkür borcunu eksik ifa etmekteydi. Oysaki engelli çalıştırmakla zorunlu tutulan işyerleri m. 30/1'e göre, 50 ve üzerinde işçi çalıştıran özel sektör işyerleri olduğundan, ekonomik kapasitelerinin zaten güçlü olmasının beklendiği işyerleridir ve bu bakımdan teşvikle sağlanan desteğe daha küçük işletmelerle kıyaslandığında daha az ihtiyacının olması beklenir. Bu nedenlerle 6518 sayılı Kanun'la bu dengesizliğin kaldırılması isabetli olmuştur.

5378 sayılı Engelliler Hakkında Kanun m. 3/1'de korumalı işyerleri "İş gücü piyasasına kazandırılmaları güç olan zihinsel veya ruhsal engellilere mesleki rehabilitasyon sağlamak ve istihdam oluşturmak amacıyla Devlet tarafından teknik ve

³⁸⁰ Bu Kanun, 6.2.2014 tarihli olup 19/2/2014 tarih ve 28918 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

³⁸¹ Güzel/ Okur/ Caniklioğlu, 13.bası, 2010, s.291.

mali yönden desteklenen ve çalışma ortamı özel olarak düzenlenen işyeri” olarak tanımlanmıştır. Korumalı İşyerleri Hakkında Yönetmelik m. 14’e göre, korumalı işyerlerinde istihdam edilebilmek için; en az %40 oranında zihinsel ya da ruhsal engelli olmak, Türkiye İş Kurumu’na kayıtlı olmak ve 15 yaşını bitirmiş olmak gerekmektedir.

4857 sayılı Kanun m. 30 hükmüne tabi olan ve engelli sigortalı istihdam etmek zorunda tutulan kamu kurumları, teşvik kapsamı dışındadır.

Bilindiği gibi 4857 sayılı Kanun m. 30/4 gereğince yer altı ve su altı işlerinde engelli işçi çalıştırılması yasak olduğundan, bu kapsamdaki işyerleri bakımından bu teşvikten yararlanılması mümkün değildir.

Sosyal güvenlik destek primine tabi çalışanlar, yurt dışında çalışanlar ve aday çırak, çırak ve öğrenciler bakımından bu teşvikten yararlanılamayacağı 2008-77 sayılı Genelge’de düzenlenmiştir (3.6). Sosyal güvenlik destek primine tabi olanlar, zaten emekli olduklarından ötürü, teşvikin istihdamı artırma amacı bakımından bu teşvikten yararlandırılmaları amaca aykırı bulunmuş olabilir.³⁸² Ancak Kanun’da öngörülmeyen bir sınırlamanın bir genelge ile getirilmesinin hukuka aykırı olduğu unutulmamalıdır.³⁸³ Genelge’nin bu hükmünün iptali gerekmektedir. Aynı şekilde kapsam dışı bırakıldığı belirtilen diğer sigortalı grupları için de bu görüşümüz geçerlidir.

Teşvik yalnızca 5510 sayılı Kanun kapsamında ödenecek olan sosyal sigorta primlerini kapsamakta olup işsizlik sigortası primleri teşvik kapsamı dışındadır (2008-77 sayılı Kurum Genelgesi, 3.5).

İşverenin kayıt dışı sigortalı çalıştırmasına ve bildirdiği sigortalıyı fiilen çalıştırmamasına yönelik yaptırımın düzenlendiği 5510 sayılı Kanun’un ek 14. maddesinde, yasağın uygulanacağı teşviklerin yer aldığı Kanunlar arasında 4857 sayılı Kanun yer almamaktadır. Bu durumda işveren kayıt dışı sigortalı çalıştırdığının ve

³⁸² Caniklioğlu, Prim Teşvikleri, s.189.

³⁸³ Caniklioğlu, Prim Teşvikleri, s.189.

bildirdiği sigortalıyı fiilen çalıştırmadığının tespiti halinde de bu teşvikten yararlanmaya devam edebilecektir.

E. 5746 Sayılı Araştırma ve Geliştirme Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanun’da Düzenlenen ve Araştırma ve Geliştirme Faaliyetlerinde Çalışanlar İçin Uygulanan Teşvik

Araştırma ve geliştirme faaliyeti, “...kültür, insan ve toplumun bilgisinden oluşan bilgi dağarcığının artırılması ve bunun yeni süreç, sistem ve uygulamalar tasarlamak üzere kullanılması için sistematik bir temelde yürütülen yaratıcı çalışmaları, çevre uyumlu ürün tasarımı veya yazılım faaliyetleri ile alanında bilimsel ve teknolojik gelişme sağlayan, bilimsel ve teknolojik bir belirsizliğe odaklanan, çıktıları özgün, deneysel, bilimsel ve teknik içerik taşıyan faaliyetler” olarak tanımlanmıştır (5746 s’lı K., m. 2/1, a). İşte ülkemizde de bu faaliyetlerin teşvik edilmesi amacıyla 28.08.2008 tarihinde 5746 sayılı “Araştırma ve Geliştirme Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanun” çıkarılmış ve bu Kanun’da yalnızca sosyal güvenlik hukuku bakımından değil, indirim, destek ve teşvik unsurları düzenlenmiştir.

Kamu personeli hariç olmak üzere, teknoloji merkezi işletmelerinde, Ar-Ge merkezlerinde, kamu kurum ve kuruluşları ile kanunla kurulan vakıflar tarafından veya uluslararası fonlarca desteklenen ya da TÜBİTAK tarafından yürütülen Ar-Ge ve yenilik projeleri ile rekabet öncesi işbirliği projelerinde ve teknogirişim sermaye desteklerinden yararlanan işletmelerde çalışan Ar-Ge ve destek personeli, 5746 sayılı Kanun kapsamında yukarıda sayılan kurum ve kuruluşlar tarafından desteklenen tasarım projelerinde ve tasarım merkezlerinde çalışan tasarım ve destek personeli ile 2001 tarihli ve 4691 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanunu’nun geçici 2. maddesi uyarınca ücreti gelir vergisinden istisna olan personelin; bu çalışmaları karşılığında elde ettikleri ücretleri üzerinden hesaplanan sigorta priminin işveren hissesinin yarısı Hazine ve Maliye Bakanlığı bütçesine konulacak ödenekten karşılanır (5746 s.lı K. m. 3/3). Belirtelim ki, daha önce bu destek beş yıl ile sınırlandırılmışken 10.9.2014 tarihli ve 6552 sayılı Kanun’un 144. maddesiyle, teşvikten her bir çalışan bakımından en fazla beş yıl yararlanılabileceğine dair düzenleme yürürlükten kaldırılmıştır.

Araştırma ve Geliştirme Faaliyetlerinin Desteklenmesine İlişkin Uygulama ve Denetim Yönetmeliği'nde³⁸⁴ ve 25.09.2008 tarihli ve 2008-85 sayılı Genelge'de konuya ilişkin ayrıntılı düzenlemeler vardır.

Aylık prim ve hizmet belgesini yasal süresi içinde Kurum'a vermek şartıyla, işverenin Kurum'a prim, idari para cezası ve bunlara ilişkin borcu bulunsa dahi teşvikten faydalanmaya devam edebilecektir (2008-85 sayılı Genelge, 13)³⁸⁵.

Hükümde görülmektedir ki sigortalıların kapsama giren çalışmaları karşılığında elde ettikleri *ücret* üzerinden prim teşviki öngörülmüştür. Bu durumda örneğin Ar-Ge faaliyetinde çalışan bir sigortalının başka birimlerde de yürüttüğü işleri veya görevi varsa, sigortalıların Ar-Ge faaliyetlerinde geçirdiği hizmet süresine ilişkin ücret ayrılarak hesaplanmalı, prim hesabı buna göre yapılmalıdır. Aksi takdirde teşvik tutarının gecikme cezası ve gecikme zammıyla Kurum'a ödenmesi gerekecektir. Bunun yanında yasal düzenlemede prime esas kazanç ifadesi yerine ücret ifadesi kullanılmıştır. Ücret dışındaki prim, ikramiye vb. ödemeler, teşvik kapsamında değildir. Sigortalının Ar-Ge faaliyetlerinde *kısmi zamanlı çalışması* durumunda hak kazandığı hafta tatili ve yıllık ücretli izinler de teşvik kapsamı dışındadır (2008-85 sayılı Kurum Genelgesi, 14).

Teşvik, 5510 sayılı Kanun ek m. 14 kapsamı dışındadır.

F. 5225 Sayılı Kültür Yatırımları Ve Girişimlerini Teşvik Kanunu'nda Öngörülen Kültür Yatırımları ve Girişimlerinde Prim Teşviki

5225 sayılı Kanun'un amacı, bireyin ve toplumun kültürel gereksinimlerinin karşılanmasını; kültür varlıkları³⁸⁶ ile somut olmayan kültürel mirasın³⁸⁷ korunmasını

³⁸⁴ RG. 31.7.2008, 26953.

³⁸⁵ Caniklioğlu, Prim Teşvikleri, s.208.

³⁸⁶ "Kültür varlığı" ile ifade edilen, 2863 sayılı Kültür ve Tabiat Varlıklarını Koruma Kanunu kapsamında korunması gerekli taşınmaz kültür varlıklarıdır (m.3/1, c).

³⁸⁷ "Somut olmayan kültürel miras" ile ifade edilen, sözlü kültür ortamlarında, halk tarafından yaratılan ve halkbilimi araştırmaları içinde yer alan; sözlü anlatımlar ve sözlü gelenekler, gösteri sanatları, toplumsal uygulamalar, ritüel ve festivaller, halk bilgisi, evren ve doğa ile ilgili uygulamalar, el sanatları geleneği gibi kültürel ürünleri ve üretim süreçlerini ifade eder (m.3/1, d).

ve sürdürülebilir kültürün birer ögesi haline getirilmesini; kültürel iletişim ve etkileşim ortamının etkinleştirilmesini; sanatsal ve kültürel değerlerin üretilmesi, toplumun bu değerlere ulaşım olanaklarının yaratılması ve geliştirilmesini; ülkemizin kültür varlıklarının yaşatılması ve ülke ekonomisine katkı yaratan bir unsur olarak değerlendirilmesi, kullanılması ile kültür merkezlerinin³⁸⁸ yapımı ve işletilmesine yönelik kültür yatırımı³⁸⁹ ve kültür girişimlerinin³⁹⁰ teşvik edilmesini sağlamaktır (m. 1). Bu Kanun uyarınca öngörülen pek çok teşvikten bir tanesi de sigorta primi teşvikidir.

Sigorta primi teşvikine göre, bu Kanun uyarınca belgelendirilmiş *kurumlar vergisi mükellefi* yatırımcı veya girişimcilerin, aylık prim hizmet belgelerinde bildirdikleri, *münhasıran belgeli yatırım veya girişimde* çalıştıracakları sigortalıların prime esas kazançları üzerinden hesaplanan sigorta primlerinin işveren hissesinin, yatırım aşamasında üç yılı aşmamak şartıyla %50'si, işletme aşamasında ise yedi yılı aşmamak şartıyla %25'i Hazinece karşılanır (m. 5/1, c). Görüldüğü gibi, bu teşvikten kurumlar vergisi mükellefi olup Kültür ve Turizm Bakanlığı'ndan "Kültür Yatırım Belgesi" veya "Kültür Girişim Belgesi" almış olan işverenler yararlanabileceklerdir (2009-109 s.lı Genelge, 2).

İşverenin *Türkiye genelinde* yasal ödeme süresi geçmiş sigorta primi, işsizlik sigortası primi, idari para cezası ve bunlara ilişkin gecikme cezası ve gecikme zammı borcu olmamalı ya da yapılandırma planına uygun bir şekilde ödemesinin devam ediyor olması gerekir (2010-109 sayılı Genelge, 4). Öte yandan 5510 sayılı Kanun ek m. 14'te öngörülen, kayıt dışı sigortalı çalıştırmaya yönelik yaptırım, bu teşvik bakımından uygulanmamaktadır.

³⁸⁸ Kültür merkezi ile ifade edilen, bireyler arasında sosyal ve kültürel iletişim ve etkileşim ortamlarının kurulması ile ulusal kültürün yaşatılması temel amaçlarına dönük olmak üzere; asli unsur olarak güzel sanatlar, sinema, geleneksel ve çağdaş el sanatları gibi her türlü kültürel ve sanatsal faaliyetlerden en az birkaçının üretildiği, sergilendiği, bunların eğitim, öğretim ve bilimsel çalışmalarının yapıldığı bölümler ile sağlık, spor, eğitim ve alışveriş gibi gereksinimlerin karşılandığı birimlerin de bulunduğu yapılardır (m.3/1,b).

³⁸⁹ Kültür yatırımı ile ifade edilen, Kanun'un amacı doğrultusunda, kültür merkezleri ile her türlü kültürel ve sanatsal faaliyetlerin üretildiği, sergilendiği, eğitim ve öğretimi ile bunlarla ilgili bilimsel çalışmaların yapıldığı alan, yapı ve mekânların yapımına, teknolojik alt yapıların kurulmasına veya donatılmasına yönelik yatırım faaliyetleridir (m.3/1, e).

³⁹⁰ Kültür girişimi ile ifade edilen, Kanun'un amacı doğrultusunda, kültür merkezlerinin işletilmesi veya her türlü kültürel ve sanatsal faaliyetlerin üretilmesi, sergilenmesi, eğitim ve öğretimi ile bunlara ilişkin bilimsel çalışmaların yapılması faaliyetleri ile bu faaliyetlerin yapıldığı alan, yapı veya mekânların işletilmesidir (m.3/1, f).

G. 3294 Sayılı Sosyal Yardımlaşmayı ve Dayanışmayı Teşvik Kanunu'nda Öngörülen Sosyal Yardım Alanların İstihdamına Yönelik Teşvik

3294 sayılı Kanun'un amacı; fakru zaruret içinde ve muhtaç durumda bulunan vatandaşlar ile gerektiğinde her ne şekilde olursa olsun Türkiye'ye kabul edilmiş veya gelmiş olan kişilere yardım etmek, sosyal adaleti pekiştirici tedbirler alarak sosyal yardımlaşma ve dayanışmayı teşvik etmektir. Kanun'un kapsamına, maddi açıdan muhtaç durumda bulunan, kanunla kurulu sosyal güvenlik kuruluşlarına tabi olmayan ve bu kuruluşlardan aylık ve gelir almayan vatandaşlar ile geçici olarak küçük bir yardım veya eğitim ve öğretim imkanı sağlanması halinde topluma faydalı hale getirilecek, üretken duruma geçirilebilecek kişiler, kanunla veya Cumhurbaşkanlığı kararnamesiyle kurulu sosyal güvenlik kuruluşlarına tabi olmakla veya bu kuruluşlarca aylık veya gelir bağlanmış olmakla birlikte, Sosyal Yardımlaşmayı ve Dayanışmayı Teşvik Fon Kurulu'nca belirlenecek ölçütlere göre; hane içindeki kişi başına düşen geliri, on altı yaşından büyükler için belirlenen aylık net asgari ücretin 1/3'ünden az olan kişilerden fakir ve muhtaç durumda bulunanlar girmektedir. Ayrıca 5510 sayılı Kanun m. 60/1, (c) bendinde sayılan genel sağlık sigortalısı ve bakmakla yükümlü olduğu kişilerin 5510 sayılı Kanun gereği ödedikleri katılım payları bu Kanun kapsamına girmektedir.³⁹¹ Her türlü acil durum ve afetten zarar görenler ve şehit yakınları ile gaziler ise, Fon Kurulu ile Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışma Vakıflarınca belirlenecek kriter ve süreler çerçevesinde bu Kanun ile sağlanacak haklardan yararlandırılır (m. 2).

3294 sayılı Kanun ek m. 5'e göre, Türkiye İş Kurumu'na kayıtlı işsiz olmak şartıyla, işe alınmadan önceki son bir yıl içerisinde nakdî düzenli sosyal yardımlardan en az bir defa yararlanmış olanların ikamet ettiği hanede bulunup 5510 sayılı Kanun'un m. 60/1, (c) bendinin (1) numaralı alt bendi kapsamında olanlar bakımından bu teşvikten yararlanılabilmektedir. Ancak sigortalının işe alındığı yıldan önceki takvim yılında Kurum'a bildirilen ortalama sigortalı sayısına ilave olarak çalıştırılması gerekmektedir. Bu koşullara uyularak istihdam edilenlerin prime esas kazanç alt sınırı üzerinden hesaplanan sigorta primi işveren hissesinin tamamı, Aile, Çalışma ve Sosyal Hizmetler Bakanlığı tarafından karşılanır (3294 s.lı K. ek m. 5/1).

³⁹¹ Yıl içinde ödenen katılım payı tutarları, takip edilen yılda Hazine tarafından Sosyal Yardımlaşmayı ve Dayanışmayı Teşvik Fonu'na geri ödenir (3294 s.lı K., m. 2/2).

Ek madde 5'i 3294 sayılı Kanun'a ekleyen 6704 sayılı Kanun 26.04.2016'da yürürlüğe girdiği için, bu kimselerin bu tarihte veya sonrasında işe alınmış olmaları gerekmektedir. Destekten yararlanma süresi her bir sigortalı bakımından bir yıldır (Ek m. 5/1). 5510 sayılı Kanun ek m. 14, 3294 sayılı Kanun'da öngörülen teşviklere de uygulanır (5510 s.lı K., ek m. 14).

H. 2828 Sayılı Sosyal Hizmetler Kanunu'nda Öngörülen Sosyal Hizmet Kapsamındakilerin İstihdamına Yönelik Teşvik

Korunmaya, bakıma veya yardıma ihtiyacı olan aile, çocuk, engelli, yaşlı ve diğer kişilere götürülen sosyal hizmetlere ilişkin olarak 2828 sayılı Kanun yayımlanmıştır. Bu Kanun'un ek 1. maddesinde düzenlenen sigorta prim teşvikine göre, haklarında korunma ya da bakım tedbir kararı alınmış olup iki yıldan az olmamak üzere (aralıklı yararlanma sürelili dahil) Aile, Çalışma ve Sosyal Hizmetler Bakanlığı'nın sosyal hizmet modellerinden yararlanan çocuklardan reşit olduğu tarih itibariyle bu hizmetlerden yararlanmaya devam edenlerin özel sektörde istihdam edilmesi durumunda, bu sigortalılar adına ödenecek olan prime esas kazanç alt sınırı üzerinden hesaplanan kısa vadeli ve uzun vadeli sigorta kolları primi, genel sağlık sigortası primi ve işsizlik sigortası priminin işçi ve işveren hisselerinin tamamı beş yıl süre ile Hazine tarafından karşılanır (2828 s.lı K., ek m. 1/6). 19.02.2014'ten itibaren teşvik yürürlükte, ilgili kimselerin bu tarihte veya daha sonra işe alınmış olmaları gerekir.

Kurum, 15.2.2018'de konuya ilişkin düzenlemeler içeren 2018/7 sayılı Genelge'yi yayımlamıştır. Buna göre, sigortalının Kanun'un ek 1. maddesi kapsamında olmakla birlikte buna ek olarak, istihdam hakkından henüz yararlanmamış olması veya istihdam hakkından yararlanmış ancak memuriyet ile ilişkili kesilmiş olması veya devlet memuru olma şartlarını taşımamış olmaları sebebiyle kamu kurumlarında istihdamı sağlanamayan hak sahibi olması gerekmektedir (Genelge, 2.1, a). İşyerinin ise özel sektör işverenine ait olması, aylık prim ve hizmet belgelerinin yasal süresi içinde Kurum'a verilmesi, tahakkuk eden sigorta primlerinin yasal süresi içinde ödenmesi şartlarının gerçekleşmesi gerekmektedir (Genelge, 2.1,b)

Teşvikten, alt işverenlerce çalıştırılan ve kapsama giren sigortalılardan dolayı da yararlanılabilecektir (Genelge, 5). 5510 sayılı Kanun m. 14, 2828 sayılı Kanun’a uygulanmamaktadır.

VII. PRİMLERİN SÜRESİNDE ÖDENMEMESİNİN YAPTIRIMI: GECİKME ZAMMI VE GECİKME CEZASI

Sosyal sigorta primlerinin ve Kurum’un diğer alacaklarının süresinde ödenmemesi veya eksik ödenmesi, gecikme zammı ve gecikme cezasının uygulanmasına sebebiyet vermektedir. Gecikme zammı ve gecikme cezası, salt sosyal güvenlik hukukuna özgü kurumlar değildir, Türk vergi hukukunda da gecikme zammı ve gecikme faizi uygulaması vardır (6183 s.lı K., m.51).

Gecikme zammı ve gecikme cezası borçlarının hukuki niteliği ise tartışmalıdır. Bunların para cezası veya tazminat veyahut da nitelikli bir temerrüt faizi olabileceği geçmişten günümüze tartışılmıştır. Kanımızca bunların para cezası olduğu yönündeki görüş³⁹² isabetli olamaz; çünkü cezalar, hukuki olarak bir fiile yönelik, yalnızca suçu işleyene yönelik öngörülen yaptırımlardır. Bu nedenle cezalar bakımından “cezanın şahsiliği ilkesi” mevcuttur. Oysa gecikme zammı ve gecikme cezası, prim borcunun fer’i niteliğindedir, diğer bir deyişle prim borcuna bağlı borçlardır. Prim borçlusu öldüğünde, gecikme zammı ve gecikme cezası da prim borçlarıyla birlikte murise intikal etmektedir. Halbuki idari para cezalarından, cezanın şahsiliği ilkesi gereği, murisin sorumluluğu bulunmamaktadır.³⁹³

506 sayılı Kanun döneminde kabul gören tazminat olduğu yönündeki görüş ise, gecikme zammının, Kurum’un prim alacağına vaktinde kavuşmamış olmasından ötürü uğradığı maddi zararı giderme amacına yönelik olarak tahsil edildiği fikrine dayanmaktadır.³⁹⁴ İsaletli bulduğumuz öğretideki baskın görüşe göre ise gecikme zammının niteliği, nitelikli bir temerrüt faizidir.³⁹⁵ Çünkü para borçları süresinde

³⁹² Gürol Ürel, **Güncel Vergi Usul Kanunu Uygulaması**, Ankara: Yaklaşım Yayınları, 2003, s.222.

³⁹³ Abdullah Çavdar, “Türk Vergi Hukukunda Gecikme Faizi Ve Gecikme Zammı-Hukuki Nitelikleri, Farklılıkları ve Ölçülülük İlkesi Açısından Değerlendirilmesi”, **Sosyal Araştırmalar ve Davranış Bilimleri Dergisi**, S.1, 2015, s.3.

³⁹⁴ Cuhruk/Çolakoğlu/Bükey, s.880; Çenberci, 1985, s.535.

³⁹⁵ Tuncay/Ekmekçi s.224; Sözer, Sosyal Sigortalar, s.151; Ömer Ekmekçi, “Sosyal Sigortaların Genel Hükümleri ve Türleri”, **Yargıtay’ın İş Hukuku ve Sosyal Güvenlik Hukuku Kararlarının Değerlendirilmesi 2009**, Ankara: Kamu-İş, 2011, s.376; Karabacak, s.41; Öztürk, s.265; Çavdar, s.6

ödenmediğinde, alıcının uğradığı ekonomik kaybın telafi edilmesi amacıyla borca belli oranla uygulanan artırıma, faiz adı verildiği bilinen bir husustur ve de güncel mevzuatta prim borcuna başkaca uygulan bir faiz bulunmamaktadır. Fakat 506 sayılı Kanun döneminde, 11.7.1978'den itibaren gecikme zammının yanında faiz uygulaması da söz konusuydu. Uygulanacak toplam gecikme zammı, asıl prim borcunu geçemezdi. Bu orana kadar gecikme zammı işletilmesine rağmen prim borcu ödenmemişse, gecikme zammının uygulandığı sürenin sonundan itibaren, ödenmeyen prim borcuna faiz işletilmekteydi. Konunun düzenlendiği 506 sayılı Kanun'un 80. maddesi, 6.3.1981 tarih ve 2422 sayılı Kanun'la değiştirilmeden önceki dönemde bu faiz, kanuni faiz idi³⁹⁶, 2422 sayılı Kanun'la değiştirildikten sonra ise Devlet Bankalarınca bir yıl vadeli mevduata uygulanan cari faiz oranının en yükseği uygulanmıştır³⁹⁷.

Yargıtay Hukuk Genel Kurulu, faiz ve gecikme zammını ayrı süreçlerde uygulanmak üzere yan yana kullanan bu kanun hükmü karşısında, gecikme zammının hukuki bakımdan faiz olarak nitelendirilemeyeceğinin açık olduğuna hükmetmişti.³⁹⁸ Öte yandan, 1.12.1993 tarihli 3917 sayılı Kanun³⁹⁹ ile 506 sayılı Kanun'un ilgili 80. maddesinin değiştirilerek "faiz" kelimesinin madde metninden çıkarılması⁴⁰⁰, Yüksek

³⁹⁶ 11.7.1978 tarihli ve 16343 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan, 29.6.1978 tarihli 2167 sayılı Kanun'un 8. maddesiyle, 506 sayılı Kanun'un 80. maddesinin ilgili kısımları değiştirilerek şu şekli almıştır:

506 s.lı K. m. 80/3: "*Prim, süresi içinde ve tam olarak ödenmezse ödenmeyen kısmına, sürenin bittiği tarihten başlayarak bir aylık süre için % 10 ve bundan sonraki her ay için % 2 gecikme zammı uygulanır.*"

m. 80/6: "*Primlerin zamanında ödenmeyen kısmı için, gecikme zammının uygulandığı sürenin sonundan itibaren kanunî faiz tahsil olunur. 82'nci madde kapsamına giren müteselsil sorumluluk halinde faiz borçları da nazara alınır.*"

³⁹⁷ 8.3.1981 tarihli ve 17273 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan, 8.3.1981 tarihli ve 2422 sayılı Kanun'un 12. maddesiyle, 506 sayılı Kanun'un ilgili kısımları değiştirilerek şu şekli almıştır:

506 s.lı K. m. 80/3: "*Prim, süresi içinde ve tam olarak ödenmezse, ödenmeyen kısmına, sürenin bittiği tarihten başlayarak bir aylık süre için % 10 ve bundan sonraki her ay için % 3 gecikme zammı uygulanır.*"

m. 80/5: "*Gecikme zammının prim miktarının %100'üne ulaştığı sürenin sonundan itibaren, primlerin ödenmeyen kısmı için, Devlet Bankalarınca 1 yıl vadeli mevduata uygulanan cari faiz oranının en yükseği uygulanır.*"

³⁹⁸ YHGK, 1.11.1989, E. 1988/12-837, K. 1989/567, Kazancı İçtihat Bilgi Bankası, www.kazanci.com.tr.

³⁹⁹ RG, 8.12.1993, 21782.

⁴⁰⁰ 1993 yılındaki sözü edilen değişiklikten sonra 506 sayılı Kanun'un ilgili kısmı aşağıdaki hali almıştır:

m. 80/4: "*Kurumun, süresi içinde ödenmeyen prim ve diğer alacaklarının tahsilinde, 21.7.1953 tarih ve 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümleri uygulanır. Kurum, söz konusu Kanunun uygulanmasında Maliye Bakanlığı, diğer kamu kurum ve kuruluşları ve mercilere verilen yetkileri kullanır.*"

Mahkeme'nin gecikme zammına faiz işletilebileceğine dair görüşünü değiştirmeye yetmemiştir. Yargıtay Hukuk Genel Kurulu'nun 23.1.2002 tarihli bir kararında, süresinde ödenmeyen gecikme zammına yasal faiz işletilip işletilmeyeceği sorunsalından hareketle, gecikme zammının hukuki niteliği ele alınmıştır ve de faize faiz işletilemeyeceği kuralının, gecikme zammının faiz niteliğinde olmamasından ötürü burada uygulanamayacağına hükmedilmiştir. Ancak söz konusu karara; gecikme zammının hukuki niteliğinin tartışmalı olduğu belirtilerek, gecikme zammının tazminat değil, ancak nitelikli bir temerrüt faizi olduğunun savunulduğu bir karşı oy yazısı kaleme alınmıştır. Karşı oy yazısında, temerrüt faizinin tanımından yola çıkılarak gecikme zammının da temerrüt faizi ile aynı amacı taşıyan bir kurum olduğu, öğretideki destekleyici görüşlerle birlikte ortaya konulmuştur. Aksi düşünüldüğünde borçlunun yıkımına yol açabilecek mali değerlerin gündeme gelebileceği de belirtilmiştir⁴⁰¹. Bu karşı oy görüşünden kısa bir süre sonra, ilgili 80. maddede bir kanun değişikliği daha yapılmıştır. 29.7.2003 tarihli ve 4958 sayılı Kanun'la değişik 80. maddede, gecikme zammının, her ay için ayrı ayrı Hazine Müsteşarlığınca açıklanacak Türk Lirası cinsinden iskontolu ihraç edilen Devlet iç borçlanma senetlerinin aylık ortalama faizinin bileşik bazda uygulanarak hesaplanacağı öngörülmüştür.⁴⁰² Böylelikle, gecikme zammının uygulanışı bir faize endekslenmek suretiyle adeta gecikme zammının niteliğinin bir faiz çeşidi olduğu görüşü kanun koyucu tarafından kabul görmüştür. Bu gelişmelerden sonra karşı oy görüşünde dile getirilen gerekçeler aynen kaleme alınarak, 18.2.2004 tarihinde Yargıtay Hukuk Genel Kurulu nihayet görüş değiştirmiş ve gecikme zammının “kamu hukuku karakterli

⁴⁰¹ YHGK, 23.1.2002, E. 2001/21-1176, K. 2002/3; 23.1.2002 tarihli, gecikme zammına faiz yürütülebileceğini belirten Yargıtay Hukuk Genel Kurulu kararından sonra dahi 10. Hukuk Dairesi'nin aksi yönde karar verdiği görülmüştür: Yarg. 10. HD, 10.12.2002, E. 2002/9149, K. 2002/9537; Yarg. 10. HD, 17.4.2003, E.2003/2918, K.2003/3545; Ancak Daire'nin adı geçen 2002 tarihli YHGK'nın kararını benimseyen kararları da bulunmaktadır: Yarg.10. HD, 25.12.2003, E.2003/8662, K.2003/9805 Yarg. 10. HD, 16.2.2004, E. 2003/7408, K. 2004/893, Kazancı İçtihat Bilgi Bankası, www.kazanci.com.tr.

⁴⁰² 6.8.2003 tarihli ve 25191 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren 4958 sayılı Kanun'la değişik 506 sayılı Kanun m. 80/5:

“Kurumun süresi içinde ödenmeyen prim ve diğer alacaklarının tahsilinde, 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun 51'inci maddesi hariç, diğer maddeleri uygulanır. Kurum, söz konusu Kanunun uygulanmasında Maliye Bakanlığı, diğer kamu kurum ve kuruluşları ve mercilere verilen yetkileri kullanır. Şu kadar ki; Kurumun prim ve diğer alacakları süresi içinde ve tam olarak ödenmezse, ödenmeyen kısmı sürenin bittiği tarihte %10 oranında artırılır. Bulunan bu tutara, ödeme süresinin bittiği tarihten başlamak üzere borç ödeninceye kadar, her ay için ayrı ayrı Hazine Müsteşarlığınca açıklanacak Türk Lirası cinsinden iskontolu ihraç edilen Devlet iç borçlanma senetlerinin aylık ortalama faizi, bileşik bazda uygulanarak gecikme zammı hesaplanır. Ancak ödemenin yapıldığı ay için gecikme zammı günlük hesaplanır.”

alacaklar için öngörülen nitelikli bir temerrüt faizi” olduğuna hükmetmiştir⁴⁰³. Kanımızca Yargıtay bu isabetli içtihat değişikliğinde geç kalmıştır. Yukarıda ifade edildiği üzere, gecikme zammının hukuki niteliğine dair görüşümüz doğrultusunda, olması gereken hukuk açısından bu sonuca daha erken varılması gerekmekteydi ve de ilgili madde metnindeki, faiz işletileceğini öngören düzenlemenin 1993 yılında kaldırılmasından itibaren, bu yönde karar vermek kanuna göre mümkün hale gelmişti. Nitekim Hukuk Genel Kurulu’nun bu kararından önce de Yargıtay 10. Hukuk Dairesi’nin, tamamı, yukarıda değinilen 1993 yılındaki kanun değişikliğinden sonra olmak üzere, gecikme zammının nitelikli bir temerrüt faizi olduğu ve bu nedenle gecikme zammına faiz işletilemeyeceği yönündeki kararları mevcuttu.⁴⁰⁴

2003 tarihindeki kanun değişikliğinden ve de Yargıtay Hukuk Genel Kurulu’nun sözü edilen 2004 tarihli kararından sonra ise Kurum, süresinde ödenmeyen gecikme zammına yasal faiz talep etme uygulamasını, 03.08.2005 tarih ve 16-349 Ek sayılı Genelgesi ile nihayet terk etmiştir.

5510 sayılı Kanun m. 89/2’ye göre gecikme cezası, ödeme süresinin bittiği tarihten itibaren ilk üç aylık sürede, her bir ay için, primin veya başka bir alacağın ödenmeyen kısmının %2 oranında artırılması suretiyle uygulanır. Aynı maddeye göre Cumhurbaşkanı bu oranı %1 ila %6 arasında değiştirmeye yetkili kılınmıştır. Ayrıca, gecikme cezası uygulandıktan sonra, borç ödeninceye kadar her ay için, Hazine Müsteşarlığı’nca açıklanacak bir önceki aya ait Türk Lirası cinsinden iskontolu ihraç edilen devlet iç borçlanma senetlerinin aylık ortalama faizinin bileşik bazda uygulanması suretiyle elde edilen oran, gecikme zammı olarak eklenir. Görüldüğü üzere, gecikme cezası da gecikme zammı da ay bazında uygulanmaktadır. Ancak gecikme zammı, ödemenin yapıldığı ayda günlük hesaplanır.

Vurgulanmalıdır ki gecikme cezasının uygulaması ilk üç aylık süre ile sınırlıyken; gecikme zammı, borç ödeninceye kadar hesaplanarak uygulanmaya devam edecektir.

⁴⁰³ YHGK, 18.2.2004, E. 2004/10-104, K. 2004/94, Kazancı İçtihat Bilgi Bankası, www.kazanci.com.tr.

⁴⁰⁴ Yarg. 10. HD, 17.4.2003, E.2003/2918, K.2003/3545; Yarg. 10. HD, 10.12.2002, E. 2002/9149, K. 2002/9537; Yarg. 10. HD, 13.10.2000, E. 2000/6003, K. 2000/6188; Yarg. 10. HD, 29.12.1998, E.1998/8952, K.1998/8879, Kazancı İçtihat Bilgi Bankası, www.kazanci.com.tr.

SONUÇ

Primlerin sosyal güvenliğin temel finansman aracı, işverenin de prim ödeme yükümlüsü olduğu düşünüldüğünde; işverenin sigortalının primlerini hukuka uygun olarak, süresinde ödemesinin büyük önem arz ettiği ortadadır. Bu çalışmada, primlerin ödenmesi için izlenecek temel süreç anlatıldıysa da, belirtilmelidir ki Kurum'un etkin ve işlevsel bir denetimi olmadıkça, kanun hükümlerinin olumlu etkileri yeterince görülemeyecektir. Etkin bir denetim gücü ve vergi literatüründe kabul görmüş Laffer Eğrisi kuramında ifade edilen şekilde optimum düzeyde belirlenecek prim oranlarıyla, işverenlerin kayıt dışılığa yönelmesinin önüne geçilmelidir.

Sosyal güvenliğin, dayanışma ilkesi üzerinde yükselmesinin bir sonucu olarak gördüğü önemli işlevlerden biri de, "gelirin yeniden dağıtımı"dır. Prime esas kazancın üst sınırı uygulamasıyla, zenginlerin kazançlarının büyük bir bölümü, primden muaf tutulmuş olmaktadır. Bunun sonucunda, gelirin dağıtılması işlevi çok sınırlı şekilde gerçekleştirilmektedir. Bu nedenle, işverenlerin ekonomik olarak ağır bir yük altına girmemesi için, primlerin işveren payı bakımından, prime esas kazanç üst sınır uygulaması korunurken, sigortalının payı bakımından ise prime esas kazanç üst sınır uygulaması kaldırılmalıdır. Bununla birlikte, Kurum'un sigortalılara bağlayacağı yaşlılık aylıkları bakımından bir üst sınır öngörülmek suretiyle, hem Kurum'un aktüeryal dengesi korunmuş olacak hem de toplumda gelirin yeniden dağıtımı daha etkin şekilde sağlanarak, sosyal güvenliğin hizmet ettiği en önemli kavramlardan biri olan sosyal adaletin gerçekleştirilmesi mümkün olabilecektir.

Uluslararası hukukta önemi şiddetle vurgulanmaya başlanmış olan, sosyal güvenliğin önleyici işlevinin gereği olarak; kısa vadeli sigorta kolları priminin 506 sayılı Kanun döneminde olduğu gibi üç sigorta kolu bakımından ayrılması ve iş kazası ve meslek hastalığı sigorta kolu prim oranının, işverenin alması gereken iş sağlığı ve güvenliği önlemlerine göre değişmesi gerekmektedir. Burada dikkat edilmesi gereken husus, gelişen teknolojik koşullar karşısında tehlike sınıflarının iş kazası ve meslek hastalığı riski bakımından eskisi kadar belirleyici olmadığıdır. Bu nedenle 506 sayılı Kanun döneminde tehlike sınıfları esas alınarak yapılan prim oranı değişimi, kanımızca yeni getirilecek bir sistemle iş sağlığı ve güvenliği önlemleri esas alınarak

yapılmalıdır. Bu değişimin sonucunda da sigortalının yıllık izin süresinde iş kazası ve meslek hastalıkları primi alınmamalıdır.

En çok dört aya kadar boşta geçen süre ücretine ilişkin tahakkuk eden prim alacaklarıyla ilgili olarak, İş Kanunu'nda yer alan, boşta geçen süre alacağını dört aylık ücretle sınırlayan isabetsiz düzenleme, sosyal güvenlik hukuku alanında da bir yanışa neden olmakta ve sürdürölmektedir. Bununla birlikte, buna son verilmesinin önünde hukuken bir engel bulunmamaktadır. Bilinmektedir ki işçinin işe iadesi kararının ardından işçinin işverene başvurusu üzerine, işverenin işçiyi işe başlatma ya da başlatmama kararına değin, işçinin iş sözleşmesinin kesintisiz şekilde devam ettiği varsayılmaktadır. İşçinin ücret hakkının kanunla sınırlandırılması, işverenin kusurlu olarak yaptığı feshin olumsuz sonucunun işçi üzerinde doğmasına yol açmaktadır. Bu yanışın sosyal güvenlik hukukunda da sürdürölmesine gerek yoktur çünkü ücret, sigortalılık ilişkisi için kurucu unsur değildir. 5510 sayılı Kanun'da ücretsiz çalışanların günlük kazançlarının alt sınır üzerinden hesaplanacağını öngören m. 82/2 hükmü, buraya da kıyasen uygulanabilir. Öte yandan yine işe iade süreciyle ilgili olarak Sosyal Sigorta İşlemleri Yönetmeliği'nde isabetsiz bir düzenleme yer almaktadır. İşe iade edilen işçinin aylık prim ve hizmet belgelerinin Kurum'a gönderilme süresi, işverene işçiyi başlatma kararı vermesi için İş Kanunu'nda kendisine tanınan bir aylık süreyle uyumlu değildir. Bu süre dolmadan önce işverenin Kurum'a aylık prim ve hizmet belgesini göndermesi gerekebilmektedir. Yönetmelik düzenlemesinin İş Kanunu'na uygun olarak değiştirilmesine ihtiyaç vardır.

Kurum'un prim alacağı; anayasal düzeyde korunan, vazgeçilemez ve devredilemez nitelikteki sosyal güvenlik hakkının gerçekleştirilme aracı olduğundan, prim matrahını belirleyen kanun hükümlerinin, işverenin prim ödeme yükümlölüğünü ihlal etmesine izin verecek şekilde düzenlenmemesi büyük önem arz etmektedir. Ancak bu bakımdan gözetilmesi gereken hassas bir denge vardır. Hükümler, ihlali engelleyici nitelikte olduğu kadar, işverenin sigortalıya yapacağı yardımı cezalandırmak suretiyle asıl korunması amaçlanan sigortalının aleyhine de olmamalıdır. Bu bakımdan, ayni yardıma yönelik nakit ödemelerin prime tabi tutulması isabetliiyken, denetimi son derece kolay olan, özel sağlık sigortası ve bireysel emeklilik primlerinin tamamının prime esas kazançtan muaf tutulmaması isabetli değildir. Aynı şekilde, ölüm, doğum ve evlenme yardımlarının prime esas kazançtan

muaf tutulacağını düzenleyen kanun hükmünün, hukuka aykırı şekilde, bir tebliğ ile sınırlandırılarak, çalışanına hayatın bu önemli anlarında destek olmak isteyen işverenin cezalandırılması, esasen sigortalının menfaatine aykırı düşmektedir. Benimsenen bu tutum, sigortalının sosyal güvenlik hakkını koruma amacından uzaklaşarak Kurum'un kasasına ne şekilde olursa olsun nakit girişi hedeflendiğini düşündürmektedir ki yukarıda da açıklandığı üzere bu, sosyal güvenlik hukukunun ilkelerine aykırı olduğu kadar, Laffer Eğrisi kuramından hareketle Kurum'un mali hedefleri bakımından da başarısızla sonuçlanacaktır.

Sosyal güvenlik sözleşmesi olmayan ülkelerde iş üstlenen işverenlerce, yurt dışındaki işyerlerinde çalıştırılmak üzere götürülen Türk işçilerinin sosyal güvenlik hakkı, yurt dışında iş alan işverenlerin rekabet gücünün artırılması uğruna ihlal edilmektedir. Bu sigortalılar, hem yalnızca kısa vadeli sigorta kollarına tabi olmakta hem de prime esas kazançlarının üst sınırı, günlük kazanç alt sınırının 7,5 katı yerine 3 katı olarak düzenlenmektedir. Prime esas kazancın bu denli düşük belirlenmesi, sigortalıya sürekli iş göremezlik geliri bağlanacağında, sigortalı bakımından kalıcı ve yüksek bir kayıp anlamına gelecektir. Aylıklar bakımından ise sigortalılara isteğe bağlı sigortalılık imkanı tanınmış olsa da bu yolla işveren paylarını da kendileri ödeyeceğinden, adaletsizliğin tam olarak giderilmesi mümkün olmamaktadır. İşverenlerin ekonomik desteğe kavuşturulmasının finansman aracının bireylerin anayasal, vazgeçilemez ve devredilemez nitelikteki sosyal güvenlik hakkı olması kabul edilemez. Öte yandan, bu hakkın bazen işverenin menfaati için olduğu gibi bazen de Kurum'un menfaatine zedelendiği görülmektedir. 5510 sayılı Kanun m. 46/5'te yer alan, geçici görevle yurt dışına gönderilenlerin Türkiye'deki prime esas kazançlarının dikkate alınacağını öngören düzenleme, kanımızca bunun bir örneğidir.

Asgari işçilik kurumu ile Sosyal Güvenlik Kurumu'nun mali açıdan alacağına kavuşması ve yükümlülüklerini yerine getirmeyen işverenin cezalandırılması sağlanarak, dolaylı yoldan Devlet'in sosyal güvenlik sisteminin korunması amacına hizmet edilse de, asıl amaç olan, sigortalının sosyal güvenlik hakkının korunması sağlanamamaktadır. Bu da bize bir kez daha yerinde, etkin ve erken denetimin önemini göstermektedir. Bununla birlikte uzlaşma neticesinde indirimle gitmeden asgari işçilik tutarını tam olarak ödeyen işverenin, daha sonra hizmet tespit davasıyla çalışması

tespit edilen sigortalıya ilişkin primleri tekrar ödenmesi hukuken isabetsiz olduğu kadar, m. 85/10 hükmünün mefhumu muhalifinden çıkan sonuca da aykırı olacaktır.

Sosyal güvenlik hukukunun temellerinden biri de sosyal güvenlik sisteminin finansmanının sürdürülebilirliğidir. Ancak sistemin asıl amacının sigortalıların hak ve menfaati olduğu unutulmamalıdır. Bu bakımdan yanlış veya yersiz alınan primlerin iadesi sebebiyle dayanaksız kalan sosyal sigorta edimlerinin masraflarının iyiniyetli ilgililerden geri alınması, sosyal güvenlik hukukunun temel amacına aykırıdır. Üstelik bu durum Kurum'un kusurunu ve sigortalının iyiniyetli sebepsiz zenginleşen oluşunu göz ardı etmesi sebebiyle, borçlar hukukunun genel ilkelerine ve hakkaniyete de aykırılık teşkil etmektedir. Nitekim Alman Hukukundaki düzenlemede iyiniyetli sigortalılara yapılan masraflar geri alınmamaktadır.

Olması gereken hukuk adına, hakimin kanun hükmünün özüne ve sözüne aykırı karar veremeyeceği unutulmamalıdır. Bu nedenle idare veya yargı kararlarına dayanılarak yapılan ücret ödemelerinin hak edildiği ayın mı yoksa ödendiği ayın mı kazancına dahil edileceği gibi tartışmalı alanlarda, ilgili kanun hükmü değiştirilmeksizin kanun hükmünün amacına aykırı bir yorumla daha adil olduğu düşünülen sonuca varılması söz konusu olmamalıdır. Kanun hükmünün bu gücü, düzenleyici işlemlerle kanunda düzenlenen hakkın sınırlandırılmayacağı ilkesinde de kendini gösterir. Ancak teşvik uygulamalarında görülmektedir ki kanun hükmünde yer almayan sınırlandırmalar genelgelerle düzenlenmektedir. Bu genelgelerin iptali gerekmektedir.

Prim teşvikleri önemli bir sosyal politika aracı olma potansiyelini haizse de ortalama sigortalı sayısına ilave istihdam gibi takibi güç koşullar nedeniyle uygulanması zorlaştırılmaktadır. Buna ek olarak, prim teşviklerinin amacı, işverenleri prim ödeme yükümlülüğüne uygun davrandırmaya özendirmekken; kayıt dışılığa teşvikler bakımından yaptırım getiren düzenlemenin, kayıt dışı çalıştırılan sigortalı sayısının beş kişiden fazla olmamak koşuluyla toplam sigortalı sayısının %1'ini aşmaması şartıyla uygulanmaması, teşviklerin amacıyla bağdaşmamaktadır. Görüldüğü üzere teşvik uygulamaları, işin özüne ters düşen düzenlemeler barındırmaktadır. Çok tehlikeli iş yerlerinde iş kazalarının engellenmesine yönelik teşvikin, kısa vadeli sigorta kolu prim oranı üzerinden değil de işsizlik sigortası prim

oranı üzerinden öngörülmesi ise, İşsizlik Sigortası Fonu'nun gelirlerinin amacına aykırı kullanılması örneklerinden küçük bir tanesi durumundadır.

Görülmektedir ki sosyal güvenlik hakkı anayasal düzeyde korunmaktaysa da ekonomik boyutu nedeniyle isabetsiz düzenlemeler yapılabilmekte, dahası bu düzenlemeler Kurum tarafından kanun esas alınmadan yönetmelik ve genelge yoluyla çıkartılabilmektedir. Kanun'un saat karşılığı ücret alan kısmi süreli çalışanlara özgülediği düzenlemeyi, aylık ücret alan çalışanlar için de uygulaması bunun başka bir örneğidir. Genç istihdamını ve Kurum'un aktüeryal dengesinin korunmasını sağlamak amacıyla sosyal güvenlik destek primi oranının %32 gibi çok yüksek bir oranda yasal düzeyde belirlenmesi ise, kanun hükümleriyle de ölçülülük ilkesine aykırı düzenlemelerin gerçekleştirilebildiğini bize göstermektedir. 1978-1993 yılları arasındaki gecikme zammına faiz işletilmesini öngören yasal düzenleme, hukuki açıdan büyük bir isabetsizliğin on beş yıl boyunca yasal düzeyde yürürlükte kalabildiğini göstermiştir. Dahası ilgili düzenleme yürürlükten kalkmasına rağmen Yargıtay'ın aynı hukuki yanlışı sürdürdüğü görülmüştür. Tüm bu nedenlerle, daha çok hukukçunun bu düzenlemeleri daha yakından takip ederek, kanunun düzenleyici işlemlerle sınırlandırılmasını, anlamsız bırakılmasını veya yasal düzenlemelerin amacını aşıp aşmadığını akademik çalışmalarıyla eleştirel düzeyde ele alması gerektiğine inanıyoruz. Bunun yanında, kayıt dışılığı azaltacak optimum prim oranlarının belirlenmesi gibi noktalarda maliyeciler, ekonomistler, istatistikçiler ve hukukçuların işbirliği içerisinde çalışması; denetimin etkinleştirilmesi gibi noktalarda ise Kurum, Bakanlık ve ilgili tüm idari organların baştan aşağı yenilerek etkin bir güç ve işlerliğe kavuşturulması sosyal güvenlik sistemimizin ihtiyacı olan çalışmalardır. Vurgulanmalıdır ki çalışmalar gerçekleştirilirken unutulmaması gereken en önemli nokta; sosyal güvenliğin, sosyal devlet ilkesinin gerçekleştirilmesi için en önemli araç olduğu ve sosyal güvenlik hakkının ise, uluslararası hukukta ve anayasal düzeyde korunan, vazgeçilemez ve devredilemez niteliği haiz temel bir insan hakkı olduğudur.

KAYNAKÇA

AĞCAKAYA, Serpil / ARMAĞAN, Ayşe: “Mesleki Parafiskal Kurumlar Isparta Örneği”, Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, C.17, S.3, 2012, s.99-127.

AKGEYİK, Tekin: “Sosyal Güvenlik Sisteminin Finansal İstikrarı Sorunlar, Tespitler ve Öneriler”, TİSK İşveren Dergisi, C.54, S.4, Temmuz-Ağustos 2016

AKGÜL YILMAZ, Gülay: Kamu Maliyesi, 4. Baskı, İstanbul, Türkmen Kitabevi, 2013.

AKIN, Levent: “Mahkeme Kararı Gereği Yapılan Ödemelerin Prime Esas Kazanca Etkisi”, Çimento İşveren Dergisi, C.26, S.3, Mayıs 2012, s.32-40.

AKIN, Levent: Sosyal Güvenlik Hukukunda Bağımlı Çalışanların Maluliyeti, Ankara, Yetkin, 2007

AKTAY, Nizamettin: “Sosyal Güvenliğin Sağlanmasında Önemli Bir Unsur Olarak Çalışma Yaşamının Denetimine İlişkin Uluslararası Düzenlemeler”, Sosyal Güvenlik Dergisi, C.2, S.2, Haziran 2012, s.9-34.

AKYİĞİT, Ercan: “İlave Tediye ve Sosyal Sigorta Primi Kesilmesi”, Legal İş Hukuku ve Sosyal Güvenlik Hukuku Dergisi, S.30, 2011, s.549-572.

ALPER, Yusuf: “5510 Sayılı Kanunda m.4/1-a Kapsamındaki Sigortalılar Bakımından Primlere Esas Kazançlar” Sicil İş Hukuku Dergisi, S. 12, Aralık 2008, s.161-175 (Prime Esas Kazançlar).

ALPER, Yusuf: “5510 sayılı SSGSSKanunu’nun İşveren Yükümlülükleri Açısından Değerlendirilmesi”, MESS Mercek Dergisi, S.55, Temmuz 2009, s.67-84.

ALPER, Yusuf: “Sosyal Güvenlik Reformu ve Finansmanla İlgili Beklentiler”, Sosyal Güvenlik Dergisi, C.1, S.1, Haziran 2011, s.7-47.

ALPER, Yusuf: “Sosyal Güvenlik Hakkı ve Sosyal Güvenliğin Finansmanı”, Sosyal İnsan Hakları Uluslararası Sempozyumu VII Bildiriler, Denizli, Sosyal Güvenlik Denetmenleri Derneği Yayını, Aralık 2015, s.197-221.

ALTINTAŞ: Cenkhan: “Uluslararası Çalışma Örgütü (ILO) ve Uluslararası Sosyal Güvenlik Teşkilatı (ISSA) Tarafından Yayınlanan Uluslararası Belgelerde Sosyal Güvenliğin Kapsamı ve Türkiye Açısından Değerlendirilmesi”, Sosyal Güvence Dergisi, S.7, Şubat 2015, s.35-57.

ARASLI, Utkan: Sosyal Güvenlik ve Sosyal Sigortalar Cilt 1, Ankara: Turhan Kitabevi, 2002.

ARICI, Kadir: Türk Sosyal Güvenlik Hukuku, Ankara, Gazi, 2015.

ASLANKÖYLÜ, Resul: Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu Şerhi, Ankara, Yetkin Yayınları, 2010.

AYDIN, Ufuk: “Sosyal Sigortaların Genel Hükümleri ve Türleri”, Yargıtay’ın İş Hukuku ve Sosyal Güvenlik Hukuku Kararlarının Değerlendirilmesi 2015, İstanbul: On İki Levha, 2017, s.555-868.

BARIŞ MUTLAY, Faruk: “İşe İade Davalarında Arabuluculuk”, Çalışma ve Toplum Dergisi, C.4, S.59, 2018, s.2129-2154.

BAŞTERZİ, Süleyman: Çalışmanın Kesintiye Uğramasının Sosyal Sigorta İlişkisine Etkisi, Ankara, 72 Tasarım Basımevi, 2007.

BİLGİLİ, Özkan: “İstirahatlı İşçiye Ücreti Tam Olarak Ödenir mi?” E-Yaklaşım Dergisi, S.46, Mayıs 2007, www.yaklasim.com.

BRAUNIG Dietmar/ KOHSTALL Thomas: Research report: The return on prevention: Calculating the costs and benefits of investments in occupational safety and health in companies, Geneva, ISSA, 2011.

CANİKLİOĞLU, Nurşen / OCAK, Saim: “5921 Sayılı Kanun’la Getirilen Teşvikler”, Sicil İş Hukuku Dergisi, S. 15, Eylül 2009, s. 167-182.

CANİKLİOĞLU, Nurşen / ÖZKARACA, Ercüment: “Ev Hizmetlerinde Çalışanların Sigortalılığı”, İÜHF Prof. Dr. Fevzi Şahlanan’a Armağan, C. LXXIV, S. Özel Sayı (Cilt II), İstanbul, Legal, 2016, s.1133-1161.

CANİKLİOĞLU, Nurşen / ÖZKARACA, Ercüment: “Sanatçıların Sosyal Güvenliği”, İÜHF, C. LXXII, S. 2, 2014, s.637-664.

CANİKLİOĞLU, Nurşen: “İş Sağlığı ve Güvenliği Alanında Sorunlar ve Gelişmeler Tebliği Yorumu”, İş Hukuku ve Sosyal Güvenlik Hukuku Akademik Forumu, İstanbul, Legal, 2014, s.534-546.

CANİKLİOĞLU, Nurşen: “Sosyal Sigortaların Genel Hükümleri ve Türleri Açısından Yargıtay’ın 2012 Yılı Kararlarının Değerlendirilmesi”, Yargıtay’ın İş Hukuku ve Sosyal Güvenlik Hukuku Kararlarının Değerlendirilmesi 2012, Ankara, Kamu-İş, 2014, s.379-531.

CANİKLİOĞLU, Nurşen: “5510 Sayılı Kanun ve İş Sözleşmesine Göre Çalışanların Sosyal Güvenlik Destek Primi Ödeyerek Çalışmaları”, Sicil İş Hukuku Dergisi, S.10, Haziran 2008, s.164-177 (Sosyal Güvenlik Destek Primi).

CANİKLİOĞLU, Nurşen: Sosyal Sigortalarda Prim Teşvikleri, İstanbul, Beta, 2011 (Prim Teşvikleri).

CANİKLİOĞLU, Nurşen: “Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu Tasarısına Göre Sosyal Sigorta Hak ve Yükümlülükleri”, İş Hukukuna ve Sosyal

Güvenlik Hukukuna İlişkin Sorunlar ve Çözüm Önerileri 2005, İstanbul: İstanbul Barosu ve Galatasaray Üniversitesi, 2006, s.151-192.

CANİKLİOĞLU, Nurşen: “6111 Sayılı Kanunla İşsizlik Sigortası Kanununda Yapılan Değişiklikler”, Toprak İşveren Dergisi, S.89, Mart 2011, s.10-21.

CUHRUK, Mahmut/ ÇOLAKOĞLU, H. Servet / BÜKEY, A. Avni: “Sosyal Sigortalar, Kanun, Şerh, İctihat”, Ankara, Olgaç Matbaacılık, 1977.

ÇAVDAR, Abdullah: “Türk Vergi Hukukunda Gecikme Faizi Ve Gecikme Zammı-Hukuki Nitelikleri, Farklılıkları ve Ölçülülük İlkesi Açısından Değerlendirilmesi”, Sosyal Araştırmalar ve Davranış Bilimleri Dergisi, S.1, 2015, s.1-11.

ÇELİK, Nuri / CANİKLİOĞLU, Nurşen/ CANBOLAT, Talat: İş Hukuku Dersleri, 31. Bası, İstanbul: Beta, 2018.

ÇELİK, Vasfi: “Vergi Uyum Maliyetleri ve Vergi Uyum: Konya İli Küçük İşletmelere Bir Uygulama”, yayımlanmamış yüksek lisans tezi, Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, 2015.

ÇENBERCİ, Mustafa: Sosyal Sigortalar Kanunu Şerhi, Ankara, Olgaç Matbaası, 1985.

ÇENBERCİ, Mustafa: “Sosyal Sigortalar Kanunu” Şerhi, Ankara, Olgaç Matbaası, 1977.

DEDEOĞLU, Saniye: “Eşitlik mi Ayrımcılık mı? Türkiye’de Sosyal Devlet, Cinsiyet Eşitliği Politikaları ve Kadın İstihdamı” Çalışma ve Toplum Dergisi, C.2, S.21, 2009, s.41-54.

DERİCİOĞLU, Nebahat Türkay: “İş Kazası ve Meslek Hastalıkları Sigortası Prim Hesaplamaları”, Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Hacettepe Üniversitesi Fen Bilimleri Enstitüsü, 2010.

DOĞAN YENİSEY, Kübra/ KABAKCI, Mahmut: Gönüllü Emeği ve İş Hukuku, İstanbul, İstanbul Bilgi Üniversitesi Yayınları, 2017

EKER, Doğukan: Türk Sosyal Güvenlik Hukukunda Asgari İşçilik, yayımlanmamış yüksek lisans tezi, Ankara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, 2016.

EKMEKÇİ, Ömer: “506 Sayılı SSK.’nda Prim Oranları ve Prime Esas Olan ve Olmayan Kazançlar”, İş Hukuku Dergisi, Nisan-Haziran 1991, s.241-242 (Prim Oranları).

EKMEKÇİ, Ömer: “Ayni Yardımlar ve Özel Sağlık Sigortasının Prim Matrahına Dahil Edilmemesi (21. Hukuk Dairesi’nin Ders Veren Bir Kararı Üzerine)”, Sicil İş Hukuku Dergisi, S.7, Eylül 2007, s.120-126 (Ayni Yardımlar).

EKMEKÇİ, Ömer: “SSK Başkanlığı’nın, İşe İade Kararı Alan Sigortalılar İçin Prim Belgelerinin Verilmesi ve Primlerin Ödenmesi Sürelerine İlişkin 04.03.2004 tarih ve 16-330 Sayılı Genelgesi Üzerine”, Legal İş Hukuku ve Sosyal Güvenlik Hukuku Dergisi, S.7, 2005, s.965-972 (İşe İade Kararı Alan Sigortalılar).

EKMEKÇİ, Ömer: “Sosyal Sigortaların Genel Hükümleri ve Türleri”, Yargıtay’ın İş Hukuku ve Sosyal Güvenlik Hukuku Kararlarının Değerlendirilmesi 2009, Ankara: Kamu-İş, 2011, s.317-404

ENGİN, Murat: İş Sözleşmesinin İşletme Gerekleri ile Feshi, İstanbul, Beta, 2003.

ENGİN, Murat: İşgücünün Temsili ve İşyerinde Sosyal Diyalog, İstanbul, Beta, 2012.

EREN, Fikret: Borçlar Hukuku Genel Hükümler, 17. Baskı, Ankara: Yetkin, 2014

ERGİN, Hediye: “İşverenlere Getirilen Beş Puanlık Prim İndirimi”, Sicil İş Hukuku Dergisi, S.12, Aralık 2008, s.176-186

ERNAM, A. Nuri: Açıklamalı ve Uygulamalı Sosyal Sigortalar Mevzuatı, Ankara, Türk Tarih Kurumu Basımevi, 1990.

EROĞLU, Feyzullah: Davranış Bilimleri, 14. Basım, İstanbul, Beta, 2015.

ERTÜRK, Şükran: “Sosyal Güvenlik Destek Primi Ödeyerek Çalışma Ve Sağlık Yardımlarından Yararlanma”, Kazancı Hukuk Eserleri Bilgi Bankası, www.kazanci.com.tr.

GEÇER, Bekir: “İkramiye Avansları ve Ücretsiz İzinli Dönemde Ödenen İkramiyelerin Sigorta Primine Tabi Olup Olmadığı”, Yaklaşım Dergisi, S.139, Temmuz 2004, www.yaklasim.com.

GÖKÇEOĞLU BALCI, Şebnem: “Tutunamayanlar ve Hukuk”, Ankara: Dost Kitabevi, 2007.

GÖKÇEOĞLU, Şebnem: “İnsan Hakları Perspektifinden Sosyal Güvenlik Hakkının Anlamı ve Kapsamı”, Sosyal Güvenlik Hakları Uluslararası Sempozyumu VII Bildiriler, Denizli: Sosyal Güvenlik Denetmenleri Derneği Yayını, 2015, s.131-151.

GÜZEL, Ali: “Yaşlılık Sigortasının Finansmanına İlişkin Sorunlar”, Çimento İşveren Dergisi, C.3, S.5, Eylül 1989, s.3-12.

GÜZEL, Ali: “İş Mahkemeleri Kanunu Tasarısı Hakkında Bazı Aykırı Düşünceler”, Çalışma ve Toplum Dergisi, C.3, S.50, 2016, s.1131-1146.

GÜZEL, Ali / CANIKLIOĞLU, Nurşen: “Bağ-Kur Yasasına Göre Sosyal Güvenlik Destek Primi Ödeme Yükümlülüğü, Yarattığı Sorunlar ve Çözüm Önerileri”, Legal İş Hukuku ve Sosyal Güvenlik Hukuku Dergisi, S.2, 2004, s.491-511.

GÜZEL, Ali / OCAK, Saim: “5510 Sayılı Yasa ile İşverenlere Getirilen Ek Sosyal Sigorta Yükümlülükleri”, Legal İş Hukuku ve Sosyal Güvenlik Hukuku Dergisi, S.13, 2007, s.138-186 (Ek Yükümlülükler).

GÜZEL, Ali / OKUR, Ali Rıza / CANIKLIOĞLU, Nurşen: “Sosyal Güvenlik Hukuku”, 17. Bası, İstanbul, Beta, 2018.

GÜZEL, Ali / OKUR, Ali Rıza / CANIKLIOĞLU, Nurşen: “Sosyal Güvenlik Hukuku”, 13. Bası, İstanbul, Beta, 2010.

GÜZEL, Ali / OKUR, Ali Rıza / CANIKLIOĞLU, Nurşen: “Sosyal Güvenlik Hukuku”, 11. Bası, İstanbul, Beta, 2008.

HACIOĞLU, Arzu: “Türk Sosyal Sigortalar Hukukunda Yersiz Ödemelerin Geri Alınması”, İstanbul: Beta, 2017.

INTERNATIONAL LABOUR OFFICE: World Social Security Report 2010/11. Providing coverage in times of crisis and beyond, Geneva, ILO, 2010.

ISSA: Social Policy Highlight 19, August 2011.

KABAKCI, Mahmut: “Karayolu Taşımacılığında Şoförlere Sefer Başına Yapılan Ödemelerin Hukuki Niteliği”, Sicil İş Hukuku Dergisi, S.40, 2018, s.38-47.

KARABACAK, Ebru: Prim Ödeme Yükümlülüğüne Aykırılığın Hukuki Sonuçları, İstanbul, Beta, 2017.

KARAMAN, Mehmet Halis: “Kısmi Süreli İş Sözleşmesine Göre Çalışan İşçilerin 5510 Sayılı Kanun Kapsamında Sigortalılığı”, Marmara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Hukuk Araştırmaları Dergisi, C.19, S.1, 2013, s.211-234.

KARAMAN, Mehmet Halis: Türk Sosyal Güvenlik Hukukunda Teklik İlkesi, yayımlanmamış yüksek lisans tezi, Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, 2000.

KARAMAN, Mehmet Halis: Türk İş Hukukunda Kısmi Süreli İş Sözleşmeleri, yayımlanmamış doktora tezi, Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, 2008.

KAYALAK, Selma / KİPER, Tuğba: “İstatistiki Bölge Birimleri Nomenklatörü’ne (NUTS) Göre, Türkiye’de Bölgesel Farklılıklar”, 25-26 Mayıs 2006 IV. Ulusal Coğrafya Sempozyumu Bildiri Metinleri Avrupa Birliği Süreci’ndeki Türkiye’de Bölgesel Farklılıklar, Ankara: Ankara Üniversitesi Basımevi, 2006, s. 45-54.

KESSLER, Francis: Droit de la protection sociale, 5ème édition, Paris: Dalloz, 2014

KORKMAZ, Doğan: Türk Sosyal Sigortalar Hukukunda İşverenin Prim Ödeme Yükümlülüğü, yayımlanmamış yüksek lisans tezi, Ankara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, 1996.

KORKUSUZ, Refik / UĞUR, Suat: “Sosyal Güvenlik Hukuku”, Bursa, Ekin Yayınevi, 2018.

KULKE, Ursula / GUILBAULT Emmanuelle Saint-Pierre, “La Recommendation (n°202) sur les socles de protection sociale, 2012: compléter les normes de sécurité sociale pour combler le déficit de couverture”, Revue internationale de sécurité sociale, vol. 66, 3-4/2013, s.93-116.

KURT, Resul: 5510 Sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu ile Diğer Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapan 5754 Sayılı Kanun (Karşılaştırmalı ve Açıklamalı), İstanbul, İSMMMO, 2008.

KURT, Resul: “Ücret, Tazminat, Harcırah ve Diğer Ödemeler”, Ankara, TÜRMOB, 2011.

KURT, Resul: “İşe İade Davalarında SGK İşlemleri ve Uygulama Sorunları”, Mali Çözüm Dergisi, S.112, Temmuz-Ağustos 2012, s.111-112.

MASLOW, Abraham H.: “A theory of human motivation”, Psychological Review, S.50, 1943, s.370-396.

MOLLAMAHMUTOĞLU, Hamdi/ ASTARLI, Muhittin/ BAYSAL, Ulaş: İş Hukuku Ders Kitabı Cilt 1: Bireysel İş Hukuku, 2. Baskı, Ankara, Lykeion Yayınları, 2018.

OĞUZMAN, Kemal / BARLAS, Nami: Medeni Hukuk, 15. Bası, İstanbul, Vedat Kitapçılık, 2008.

OĞUZMAN, Kemal / ÖZ. Turgut: Borçlar Hukuku Genel Hükümler – C.II, 13. Bası, İstanbul, Vedat Kitapçılık, 2017.

OKUR, Ali Rıza: “Sosyal Sigortalar Açısından Yargıtay’ın 1994 Yılı Kararlarının Değerlendirilmesi”, Yargıtay’ın İş Hukukuna İlişkin Kararlarının Değerlendirilmesi 1994, İstanbul, MESS, 1996, s.129-155 (1994 Yılı Kararları).

OLGAÇ, Cüneyt / BULUT, Mehmet: Sosyal Güvenlik Uygulamaları İşveren Rehberi, Ankara, TİSK, 2012.

ORHAN, “Ümit: Karayolu Taşımacılık Sektöründe Sefer Primi (Harcırah) Meselesi”, İş ve Hayat Dergisi, S.7, 2018, s.51-64.

OZANOĞLU, Teoman: “Sosyal Sigortalar Açısından Yargıtay’ın 1994 Yılı Kararlarının Değerlendirilmesi Tebliğine Dair Genel Görüşme”, Yargıtay’ın İş Hukukuna İlişkin Kararlarının Değerlendirilmesi 1994, İstanbul: MESS, 1996, s.159-163.

ÖZCAN, Celal: “Kısmi Süreli Çalışmaların SGK’ya Bildiriminde 20 Gün Kuralı”, Yaklaşım Dergisi, S.318, Haziran 2019, www.yaklasim.com.

ÖZGÜL, Hüseyin Burak: Varlık Fonları ve Türkiye Varlık Fonu, yayımlanmamış yüksek lisans tezi, Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, 2018.

ÖZKARACA, Ercüment: “Ayni Yardım Kavramı ve Nakden Ödenen Ayni Yardımların Sosyal Sigorta Primine Tabi Olup Olmadığı”, Çalışma ve Toplum Dergisi, C.4, S.15, 2007, s.173-189 (Ayni Yardım Kavramı).

ÖZKARACA, Ercüment: “Toplu İş Sözleşmesinin Geriye Etkisi”, İstanbul, Beta, 2014.

ÖZKARACA, Ercüment: “Sosyal Güvenlik Kurumu Tarafından Yapılan Fazla veya Yersiz Ödemelerin Geri Alınması”, Legal İş Hukuku ve Sosyal Güvenlik Hukuku Dergisi, C.10, S.38, 2013, s.151-180 (Yersiz Ödemeler).

ÖZTÜRK, Ahmet: “Homojen ve fonksiyonel bölgelerin tespiti ve Türkiye için istatistiki bölge birimleri önerisi: planlama uzmanlığı” tezi. Devlet Planlama Teşkilatı, 2009.

ÖZTÜRK, Berna: “Türk Sosyal Güvenlik Hukukunda Primler”, Ankara, Turhan Kitabevi, 2016.

ÖZTÜRK, Nadir: “Birleştirilmiş “Muhtasar ve Prim Hizmet Beyannamesi”ne Geçilmesi Tasarruf Sağlar, Etkinliği ve Toplam Faydayı Artırır”, Yaklaşım Dergisi, S.288 Aralık 2016, www.yaklasim.com.

ÖZTÜRK, Sezai: İnşaat ve İhale Konusu İşlerde Asgari İşçilik Uygulaması, Ankara, Yetkin, 2013.

PRETOT, Xavier: Droit de la protection sociale, 14ème édition, Paris: Dalloz, 2015

PRETOT, Xavier: Les grands arrêts du droit de la sécurité sociale, 2ème édition, Paris: Dalloz, 1998

SARACEL, Nüket: “Sosyal Sigortalar Uygulamasında Kazanç Kavramı” Kamu-İş Dergisi, S.3, Ocak 1998, s.17-45.

SARAÇ, Coşkun: İşverenin Prim Ödeme Yükümlülüğü, doktora tezi, Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, 1998.

SAVAŞ KUTSAL, F. Burcu: Türk Sosyal Sigortalar Hukukunun Temel İlkeleri, İstanbul, Beta, 2016.

SÖZER, Ali Nazım: Türk Sosyal Sigortalar Hukuku, 3. Baskı, İstanbul, Beta, 2017 (Sosyal Sigortalar).

SÖZER, Ali Nazım: Sosyal Sigorta İlişkisi, İzmir, Dokuz Eylül Üniversitesi Yayınları, 1991.

SÖZER, Ali Nazım: “Hasta İşçinin İş İlişkisi”, yayımlanmamış doktora tezi, Ege Üniversitesi İktisat Fakültesi, 1981.

SUSAM, Nazan: “Kamu Maliyesi Temel Kavram ve Esaslar”, İstanbul, Beta, 2015.

SÜZEK, Sarper: İş Hukuku, 16. Baskı, İstanbul: Beta, 2018.

SÜZEK, Sarper: İş Güvenliği Hukuku, Ankara: Savaş Yayınları, 1985.

ŞAKAR, Müjdat: “Çalışanları Bekleyen Yeni Tehlike: Kısmi Süreli (Part Time) Çalışmalar”, Yaklaşım Dergisi, S. 162, Haziran 2006, www.yaklasim.com.

ŞAKAR, Müjdat: “İşkur İşbaşı Eğitim Programındaki Değişiklikler”, Yaklaşım Dergisi, S. 281, Mayıs 2016, www.yaklasim.com.

ŞAKAR, Müjdat: “Sosyal Sigortalarda Yeni Prime Esas Kazançlar ve Yeni Kazanç Sınırları II”, Yaklaşım Dergisi, S. 136, Nisan 2004, www.yaklasim.com (Prime Esas Kazanç II).

ŞAKAR, Müjdat: “Yıllık İzin Sürelerinde Kısa Vadeli Sigorta Kolları Primi Kesilir mi?”, Yaklaşım Dergisi, S. 192, Aralık 2008, www.yaklasim.com (Yıllık İzin Süreleri).

ŞAKAR, Müjdat: “İşsizlik Sigortası Kanunu'nun Getirdiği Yeni Yükümlülükler”, Mercek Dergisi, S.16, Ekim 1999, s.21-28.

ŞAKAR, Müjdat: “Sosyal Sigortalar Uygulaması”, 12. Baskı, İstanbul, Beta, 2017 (Sosyal Sigortalar).

ŞAKAR, Müjdat: “Sosyal Güvenliğin Finansmanı”, Sosyal Güvenlik Kurultayı, Ankara: Türkiye İşçi Emeklileri Cemiyeti, 1992, s.67-79.

ŞENGÜL, Ümran / ESLEMIAN, Seyedhadi / EREN, Miraç: “Türkiye’de İstatistikî Bölge Birimleri Sınıflamasına Göre Düzey 2 Bölgelerinin Ekonomik Etkinliklerinin VZA Yöntemi ile Belirlenmesi ve Tobit Model Uygulaması” Yönetim Bilimleri Dergisi C.11, S. 21, 2013, s. 75-99.

TALAS, Cahit: Sosyal Ekonomi, 6. Bası, Ankara, S Yayını, 1983.

TANKUT, H. Ferudun: “İşsizlik Sigortası Fonu: Yeni Bir Çıkmaz mı?”, Mercek Dergisi, S.56, Y.14, Ekim 2009, s.56-58.

TEKİNAY, Selahattin Sulhi: Medeni Hukukun Genel Esasları ve Gerçek Kişiler Hukuku, 6. Bası, İstanbul, Filiz, 1992.

TEVRÜZ, Suna/ ERDEM, İnci/ BOZKURT, Tülay: Davranışlarımızdan Seçmeler, 4. Basım, İstanbul: Beta, 2016.

TİRYAKİ, Hamit: “İşsizlik Sigortası Fonunun Cazibesi”, Türk-İş Dergisi, S. 383, Ocak Şubat 2009, s.79-87.

TOPÇU, Umut: “Yargıtay, Ayni Yardımın Nakit Olarak Ödenmiş Olması Durumunda Sigorta Primine Esas Kazanca Dahil Edilemeyeceğine Karar Verdi”, E-Yaklaşım Dergisi, S.52, Kasım 2007, www.yaklasim.com.

TOZAN, Celal: “Kısmi Süreli Çalıştırılanlar Kurum’a Nasıl Beyan Edilecek?”, Yaklaşım Dergisi, S.148, Nisan 2005, www.yaklasim.com.

TUNCAY/ Can: Sosyal Güvenlik Hukuku Dersleri, 9. bası, İstanbul, Beta, 2000.

TUNCAY, Can: “Prime Esas Günlük Kazanç Sınırlarının Belirlenmesi Çıkmazı”, İstanbul, 2002, Kazancı Hukuk Eserleri Bilgi Bankası, www.kazanci.com.tr.

TUNCAY, Can / EKMEKÇİ, Ömer: “Sosyal Güvenlik Hukuku Dersleri”, 19. Bası, İstanbul, Beta, 2017.

TUNÇAY, Süleyman: “Tüm Tehlike Sınıfları İçin Kısa Vadeli Sigorta Prim Oranı Aynı Oranda Uygulanacak”, Mali Çözüm Dergisi, S.116, Mart-Nisan 2013, s.163-170.

TUNÇOMAĞ, Kenan: Sosyal Güvenlik Kavramı ve Sosyal Sigortalar, İstanbul, Beta, 1990.

TURAN, Ercan: “Yargıtay Kararları Işığında Geçerli Nedene Dayanmayan Feshin Sosyal Güvenlik Hukuku Alanındaki Etkileri”, Prof.Dr. Sarper Süzek’e Armağan C.III, İstanbul: Beta, 2011, s.2417-2434.

UĞUR, Suat: “Sosyal Güvenliğimizdeki Son Gelişmelerin Değerlendirilmesi”, Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, C.4, S.2, 2002, s.131-146 (Son Gelişmeler).

UŞAN, Fatih: “5510 Sayılı Kanun Karşısında İlave Tediyeleden Sosyal Sigorta Primi Kesilmeyeceğine İlişkin Kuralın Yürürlükte Olduğu Söylenbilir mi?”, Sicil İş Hukuku Dergisi, S.17, Mart 2010, s.253-257.

UŞAN, Fatih: “Sosyal Sigortaların Genel Hükümleri ve Türleri Açısından Yargıtay’ın 2011 Yılı Kararlarının Değerlendirilmesi”, Yargıtay’ın İş Hukuku ve Sosyal Güvenlik Hukuku Kararlarının Değerlendirilmesi 2011, Ankara, Kamu İşletmeleri İşverenleri Sendikası, 2013, s.337-539 (2011 Yılı Kararları).

ÜNLÜ, Kemal: “Kısa Vadeli Sigorta Kolları Prim Oranı Sabitlendi”, Yaklaşım Dergisi, S:250, Ekim 2013, www.yaklasim.com.

ÜREL, Gürol: Güncel Vergi Usul Kanunu Uygulaması, Ankara: Yaklaşım Yayınları, 2013.

YAZICI, Nusret: “İşbaşı Eğitim Programları ve Teşvikler”, İş ve Hayat Dergisi, S.2, 2015, s.197-203.

YETİK, Murat: Sosyal Güvenlik Hukukunda Primler ve Prim Teşvikleri, İstanbul, Legal, 2018.

YÜCEL, Mehmet: “Muhtasar ve Prim Hizmet Beyannamesine İlişkin 6728 Sayılı Kanunla Getirilen Düzenlemenin Uygulama Esasları”, Mali Çözüm Dergisi, S.140, Mart-Nisan 2017, s.149-150.

Yargıtay kararları için:

Çalışma ve Toplum Dergisi:

S.5, 2005/2.

S.31, 2011/4.

S.33, 2012/2.

S.35, 2012/4.

S.41 2014/2.

www.lexpera.com.tr.

<https://www.kazanci.com.tr/>

<https://legalbank.net/>

Diğer internet kaynakları:

<http://www.tuik.gov.tr>.

<http://www.sgk.gov.tr>

www.tdk.gov.tr

<http://www.tubaterim.gov.tr/>

www.oecd.org.

<https://ec.europa.eu/eurostat>.

www.asmmmo.org.tr.

<https://www.tbmm.gov.tr/kanunlarvekararlar.htm>.

www.ilo.org.

<http://www.seouldeclaration.org/>.

<http://www.tubaterim.gov.tr/>.

<https://ww1.issa.int/home>

<https://www.iskur.gov.tr/>

ÖZGEÇMİŞ

Elmas Kaşıkçı, 22 Aralık 1990 tarihinde İstanbul'da doğmuştur. Lise öğrenimini, 2005-2010 yılları arasında Galatasaray Lisesi'nde tamamlamış, 2014 yılında ise Galatasaray Üniversitesi Hukuk Fakültesi'nden mezun olmuştur. 20.08.2015 tarihinden beri Marmara Üniversitesi İktisat Fakültesi'nde, Çalışma Ekonomisi ve Endüstri İlişkileri Bölümü İş Hukuku ve Sosyal Güvenlik Hukuku Anabilim Dalı'nda araştırma görevlisi olarak çalışmaktadır.



TEZ ONAY SAYFASI

Üniversite : T.C. GALATASARAY ÜNİVERSİTESİ
Enstitü : SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
Hazırlayanın Adı Soyadı :ELMAS KAŞIKÇI
Tez Başlığı :TÜRK SOSYAL GÜVENLİK HUKUKUNDA İŞVERENİN PRİM
ÖDEME YÜKÜMLÜLÜĞÜ
Savunma Tarihi :5.8.2019
Danışmanı :PROF. DR. E. MURAT ENGİN

JÜRİ ÜYELERİ

Unvanı, Adı Soyadı

İmza

Prof. Dr. E. Murat ENGİN



Dr. Öğr. Üyesi Sedef KOÇ TANGÜN



Dr. Öğr. Üyesi Mehmet Halis KARAMAN



Enstitü Müdürü

Prof. Dr. M. Yaman ÖZTEK

