

**Türk Sosyal Sigorta Primlerinde Muhtasar Beyanname ile
Bildirim İlgili Taraflar Ekseninde Değerlendirilmesi:
Durum Çalışması Deseninde Bir Uygulama**

***Evaluation of Concise Statement and Notification in
Turkish Social Security Premiums on the Axis of Related Parties:
An Application in Case Study Pattern***

Bülent ARPAT

Bandırma 17 Eylül Üniversitesi, İktisadi İdari Bilimler Fakültesi

Emin YÜREKLİ

Pamukkale Üniversitesi, Honaz Meslek Yüksekokulu

Neşe ÖNDER YAŞAR

Akdeniz Üniversitesi, İktisadi İdari Bilimler Fakültesi

Aralık 2022, Cilt 12, Sayı 2, Sayfa 231-250
December 2022, Volume 12, Issue 2, Page 231-250

E-ISSN: 2148-483X

2022-2

e-posta: sgd@sgk.gov.tr

Yazılar yayınlanmak üzere kabul edildiği takdirde, SGD elektronik ortamda tam metin olarak yayımlamak da dahil olmak üzere, tüm yayın haklarına sahip olacaktır. Yayımlanan yazılardaki görüşlerin sorumluluğu yazarlarına aittir. Yazı ve tablolardan kaynak gösterilerek alıntı yapılabilir.

If the manuscripts are accepted to be published, the SGD has the possession of right of publication and the copyright of the manuscripts, included publishing the whole text in the digital area. Articles published in the journal represent solely the views of the authors. Some parts of the articles and the tables can be cited by showing the source.

23. SAYIDA HAKEMLİK YAPAN AKADEMİSYENLERİN LİSTESİ

REFeree LIST FOR THIS ISSUE

Prof. Dr. Levent AKIN
Ankara Üniversitesi
Hukuk Fakültesi

Prof. Dr. Burcu KÜMBÜL GÜLER
İzmir Katip Çelebi Üniversitesi
Sosyal ve Beşeri Bilimler Fakültesi

Doç. Dr. Erdem CAM
Ankara Üniversitesi
Siyasal Bilgiler Fakültesi

Prof. Dr. Yusuf ALPER
Uludağ Üniversitesi
İktisadi İdari ve Sosyal Bilimler Fakültesi

Prof. Dr. Müslüme NARİN
Hacı Bayram Veli Üniversitesi
İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi

Doç. Dr. Özgür Hakan ÇAVUŞ
Manisa Celal Bayar Üniversitesi
İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi

Prof. Dr. Kadir ARICI
Ankara Hacı Bayram Veli Üniversitesi
Hukuk Fakültesi

Prof. Dr. Faruk SAPANCALI
Dokuz Eylül Üniversitesi
İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi

Doç. Dr. Ayhan GÖRMÜŞ
Tekirdağ Namık Kemal Üniversitesi
İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi

Prof. Dr. Murat ATAN
Ankara Hacı Bayram Veli Üniversitesi
İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi

Prof. Dr. Umur Omay
İstanbul Üniversitesi
İktisat Fakültesi

Doç. Dr. Volkan İŞİK
Hacettepe Üniversitesi
Sosyal Bilimler Meslek Yüksekokulu

Prof. Dr. Ufuk AYDIN
İstanbul Aydın Üniversitesi
Hukuk Fakültesi

Prof. Dr. Fatih UŞAN
Ankara Yıldırım Beyazıt Üniversitesi
Hukuk Fakültesi

Doç. Dr. Banu METİN
Ankara Hacı Bayram Veli Üniversitesi
İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi

Prof. Dr. Serpil AYTAÇ
İstanbul Fenerbahçe Üniversitesi
İktisadi İdari ve Sosyal Bilimler Fakültesi

Prof. Dr. Suat UĞUR
Çanakkale Onsekiz Mart Üniversitesi
Büyük İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi

Doç. Dr. Özgür TOPKAYA
Çanakkale Onsekiz Mart Üniversitesi
Büyük İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi

Prof. Dr. Affan Hakan ÇERMİKLİ
Ankara Hacı Bayram Veli Üniversitesi
İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi

Prof. Dr. Çiğdem VATANSEVER
Tekirdağ Namık Kemal Üniversitesi
İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi

Doç. Dr. Özlem YORULMAZ
İstanbul Üniversitesi
İktisat Fakültesi

Prof. Dr. Saniye DEDOĞLU
Muğla Sıtkı Koçman Üniversitesi
İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi

Prof. Dr. Ferda YERDELEN TATOĞLU
İstanbul Üniversitesi
İktisat Fakültesi

Dr. Öğr. Üyesi Çiğdem EKİZ
Muğla Sıtkı Koçman Üniversitesi
İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi

Prof. Dr. Banu UÇKAN HEKİMLER
Anadolu Üniversitesi
İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi

Prof. Dr. Yusuf YİĞİT
Çanakkale Onsekiz Mart Üniversitesi
Büyük İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi

Dr. Öğretim Üyesi Eda YALÇIN
Pamukkale Üniversitesi
Fen Edebiyat Fakültesi

Prof. Dr. Ayhan GENÇLER
Trakya Üniversitesi
İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi

Prof. Dr. Sinem YILDIRIMALP
Sakarya Üniversitesi
Siyasal Bilgiler Fakültesi

Dr. Mehmet ÖZCAN
Karamanoğlu Mehmet Bey Üniversitesi
İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi

Prof. Dr. Nuray GÖKÇEK KARACA
Anadolu Üniversitesi
Sağlık Bilimleri Fakültesi

Doç. Dr. Hande Bahar AYKAÇ
Ankara Hacı Bayram Veli Üniversitesi
İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi

Prof. Dr. Oğuz KARADENİZ
Pamukkale Üniversitesi
İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi

Doç. Dr. Özkan BİLGİLİ
İzmir Demokrasi Üniversitesi
İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi

23. SAYI DEĞERLENDİRME İSTATİSTİKLERİ

EVALUATION STATISTICS FOR THIS ISSUE

Toplam gelen makale başvurusu	Number of received manuscript	36
Yayına kabul edilen makale sayısı	Number of accepted manuscript	9
Hakem süreci devam eden makale sayısı	Under consideration	6
Red edilen makale sayısı	Rejected after evaluation	21
Ön inceleme aşamasında red edilen makale sayısı	Rejected before evaluation	11
Makale kabul oranı	Accepted manuscript rate	%25

Araştırma Makalesi – Research Article

Türk Sosyal Sigorta Primlerinde Muhtasar Beyanname ile Bildirimin İlgili Taraflar Ekseninde Değerlendirilmesi: Durum Çalışması Deseninde Bir Uygulama

Evaluation of Concise Statement and Notification in Turkish Social Security Premiums on the Axis of Related Parties: An Application in Case Study Pattern

Bülent ARPAT *

ID 0000-0002-3512-9969

Emin YÜREKLİ **

ID 0000-0001-7845-0878

Neşe ÖNDER YAŞAR ***

ID 0000-0002-9096-0827

Sosyal Güvenlik Dergisi / Journal of Social Security
Cilt: 12 Sayı: 2 Yıl: 2022 / Volume: 12 Issue: 2 Year: 2022
Sayfa Aralığı: 231-250 / Pages:231-250
DOI: 10.32331/sgd.1223447

ÖZ

Türkiye’de sosyal güvenlik sistemi büyük ölçüde sosyal sigorta sistemi içinde toplanan primler yoluyla finanse edilmektedir. Sosyal sigorta sisteminde (4a sigortalılarında) prim bildirme ve ödeme yükümlüsü işverendir. 01.08.2020 tarihinden itibaren sigortalıların prim bildirimleri, “Aylık Prim ve Hizmet Belgesi” yerine, vergi matrahları ile birlikte “Muhtasar ve Prim Hizmet Beyanamesi” adı verilen belge ile bildirilmeye başlanmıştır. Bu çalışmanın amacı, Muhtasar ve Prim Hizmet Beyanamesi ile tek belgede ikili bildirim (prim ve vergi) uygulamasını, muhasebe meslek mensupları ve Sosyal Güvenlik Kurumunun ilgili çalışanları açısından uygulama etkinliğini derinlemesine değerlendirmektir. Araştırma nitel yöntemle, durum çalışması deseninde yürütülmüştür. Bu amaçla bir Sosyal Güvenlik İl Müdürlüğü’nün sekiz çalışanı ve Mali Müşavir olarak faaliyet gösteren dokuz meslek mensubu ile görüşmeler gerçekleştirilmiştir. Bu çerçevede uygulamanın olumlu ve olumsuz bulunan yanları belirlenmiş ve meta çıkarımlarda bulunulmuştur. Uygulama taraflar açısından “genel olarak” kolaylaştırıcı bulunmasına rağmen, mücbir sebep hallerinde muhatapların (iki bildirimden birini) yanlış değerlendirme yoluyla İdari Para Cezası maruziyetine bağlı mağduriyet oluşturma riski taşımaktadır.

Anahtar Sözcükler: Sosyal sigorta, sosyal sigorta primi, prim tahakkuku

ABSTRACT

The social security system in Turkey is largely financed through premiums collected within the social insurance system. The employer is responsible for reporting and paying premiums in the social insurance system (for 4a insured). As of 01.08.2020, the premium notifications of the insured, together with their tax bases, have started to be reported with the document called “Withholding Premium and Tax Return-WPTR” instead of Monthly Premium and Service Document. The aim of this study is to evaluate the application efficiency of the WPTR and dual notification (premium and tax) in one document in terms of professional accountants and relevant employees of the Social Security Institution. The research was carried out with the qualitative method, in the case study pattern. To this end, interviews were conducted with eight employees of a Provincial Directorate of Social Security and nine professionals operating as Financial Advisors. In this framework, the positive and negative aspects of the application were determined and meta inferences were made. Although the practice is “generally” facilitating for the parties, it carries the risk of creating victimization due to administrative fine exposure through faulty assessment of the relevant person (one of the two notifications) in force majeure situations.

Keywords: Social insurance, social insurance premium, premium accrual

Önerilen atf şekli: Arpat, B., Yürekli, E. ve Önder, Yaşar, N. (2022). Türk Sosyal Sigorta Primlerinde Muhtasar Beyanname ile Bildirimin İlgili Taraflar Ekseninde Değerlendirilmesi: Durum Çalışması Deseninde Bir Uygulama. *Sosyal Güvenlik Dergisi (Journal of Social Security)*. 12(2). 231-250.

• Geliş Tarihi/Received: 05/08/2022 • Güncelleme Tarihi/Revised: 23/11/2022 • Kabul Tarihi/Accepted: 27/12/2022

* Doç. Dr., Bandırma 17 Eylül Üniversitesi, İktisadi İdari Bilimler Fakültesi, barpat@bandirma.edu.tr

** Doç. Dr., Pamukkale Üniversitesi, Honaz Meslek Yüksekokulu, eyurekli@pau.edu.tr

*** Doktora Öğrencisi, Akdeniz Üniversitesi, İktisadi İdari Bilimler Fakültesi, nonder3@sgk.gov.tr

GİRİŞ

Türkiye’de refah rejimi büyük ölçüde, istihdama dayalı sosyal sigorta modeli ile şekillendirilmiştir (Karadeniz, 2021: 519). Sosyal devlet karakteristiği gösteren ülkelerde, birbirine benzer ya da farklı özellikleri içeren, sosyal güvenliğin bir aracı mahiyetinde sosyal sigortalar (sistemi) bulunmaktadır. Sosyal sigortalar aracılığıyla devlet işsizliğe, kayıt dışı çalışmaya, hastalık, analık, yaşlılık ve malullük vb. sebeplerle çalışamamaya neden olan gelir kesilmesi ve/veya gider artışlarına karşı koruma sağlamaktadır. Bu koruma, makro ölçekte tahsis edilen çeşitli gelir kaynakları ile mümkündür. Gelir kaynakları kimi ülkelerde vergiler aracılığıyla, kimi ülkelerde ise çalışma hayatının taraflarının da dâhil olduğu bir prim sistemi ile hatta bazı ülkelerde de bunların her ikisinin de dâhil olduğu karma bir sistem ile sağlanmaktadır. Türkiye’de ise büyük ölçüde; işveren, işçi ve devletin çeşitli katkı oranlarıyla dâhil olduğu bir primli sistem uygulaması bulunmaktadır. İşçi ve işveren payına düşen primlerin bildirilmesi ve bildirilen bu tutarların eksiksiz ödenmesinden, prim toplama yetkilisi Sosyal Güvenlik Kurumuna (SGK) karşı işveren sorumlu tutulmuştur.

Sosyal sigorta primlerinin mümkün olan en yüksek oranlarda tahsilatının sağlanması, işçi, işveren ve onların bakmakla yükümlü olduğu kişilere sosyal sigortalar aracılığıyla yapılması taahhüt edilen yardımların niceliği ve niteliğini etkilemektedir. Bu sebeple tüm çalışanların kayıt altına (sosyal sigorta kapsamına) alınması kadar, kayıtlı çalışanların primlerinin de zamanında ve eksiksiz toplanması gereklidir. 4A sigortalılarında primlerin tahakkuk (bildirim) ve tahsilatı (ödeme) sorumlusu işveren olarak belirlenmiştir (5510 SSGSSK, m.86-87-88). Prim toplamanın olabildiğince etkin biçimde gerçekleştirilmesi ve kayıp-kaçakların önlenmesi için prim toplama sürecinde işveren ile SGK arasında bildirim-ödeme amaçlı tesis edilen arayüz büyük önem arz etmektedir.

Prim ödeme yükümlülüğünü yerine getirmeyen işverenlere herhangi bir yaptırım olmaması halinde (işverenin keyfiyetine bırakılması halinde) kayıt dışı çalışma da artacağından, çalışanların sosyal sigortalardan sağlanan yardımlardan (yeterli derecede) yararlanamaması söz konusu olacaktır. Bu sebeple prim bildirmeme ve ödememe halleri için işverene çeşitli yaptırımlar (idari para cezası -İPC, teşviklerden yararlanamama, ihalelere katılamama vb.) uygulanacağı Sosyal Sigorta Hukukuna dâhil edilerek prim tahsilatı azami ölçüde sağlanmaya çalışılmaktadır. Bu yaptırımların etkin bir biçimde uygulanması da büyük ölçüde SGK-işveren arasında kurgulanan arayüzün etkinliğine bağlıdır.

Türk sosyal sigorta sisteminde prim tahakkuklarının (bildirimlerinin) oluşturulması konusunda (SGK’ya bildirilmesinde) günümüzde önemli bir değişiklik ön plana çıkmaktadır. (Mayıs-2004’den) Temmuz-2020 dönemine kadar işverenler, sosyal sigorta primlerine ilişkin tahakkuklarını Aylık Prim ve Hizmet Bildirgesi (APHB) ile SGK’ya bildirmekte ve bu bildirimler dikkate alınarak tahsilat yapılmaktaydı. Ancak 01.08.2020 tarihinden itibaren Muhtasar ve Prim Hizmet Beyannamesi (MPHB) yoluyla prim tahakkuku uygulamasına geçilmiştir. Bir başka ifadeyle, SGK ile işveren arasında prim toplama amacıyla MPHB arayüzü oluşturulmuş ve kullanıma açılmıştır. MPHB, SGK’ya verilen APHB ile Vergi Dairelerine verilen vergilere ilişkin muhtasar beyannamenin birleşiminden oluşmaktadır. MPHB ile her iki kuruma verilen iki ayrı belge, tek bir belge olarak düzenlenmektedir. Bu birleşme yoluyla hem tüm vergi kesintileri hem de çalıştırılan sigortalıların sayısı, çalışma günü, kazanç ve diğer hizmet bilgilerinin “eş zamanlı olarak” elektronik ortamda beyan edilmesi olanaklı hale getirilmiştir.

Bu çalışmada sosyal sigorta primi ve APHB kavramlarından yola çıkılarak MPHB’nin fonksiyonu, belge birleştirme uygulamasının amaçları ve uygulama ile getirilen yenilikler ilgili taraflar (SGK ve muhasebe meslek mensupları) ekseninde incelenmiş, bu yeniliklerin sosyal sigorta primlerinin tahakkuk ve tahsilatına etkisi analiz edilmeye çalışılmıştır. Bu araştırma, MPHB uygulamasının

sadece 4A sigortalılık statüsünü kapsamaması nedeniyle diğer sigortalılık statülerini (4B-4C) kapsam dışında bırakmaktadır. Aynı zamanda, zorunlu sigortalı kapsamına girmemesi nedeniyle “isteğe bağlı sigortalı” grupları da bu araştırmanın kapsamı dışındadır.

Bu araştırmanın 1. bölümünde sosyal sigorta modeli ve Türkiye’de primli sisteme yer verilmiş, 2. bölümde MPHİB’ye geçiş, uygulama ve literatürde raporlanan sonuçlar açıklanmış, 3. bölümde araştırmanın yürütümüne dair detaylar “yöntem” bölümü ile açıklanmış, 4. bölümde araştırmanın bulguları ve değerlendirmeye yer verilmiş, sonuç bölümünde ise araştırmadan elde edilen bulgular bütünlüştürülerek meta çıkarımlarda bulunulmuştur.

I- SOSYAL SİGORTA MODELİ VE TÜRKİYE’DE PRİMLİ SİSTEM

Endüstri Devrimi sonrasında toplum yaşamına dâhil olan sosyal güvenlik sistemleri vergiye dayalı (Beveridge), prime dayalı (Bismarck) modelden biri ile ya da her ikisinin özelliklerini de içeren karma bir model ile yürütülmektedir (Özmen, 2017: 600). Dünyada en fazla tercih edilen uygulama, “sosyal sigortalar” da denilen Bismarck Modelidir. Türkiye’de mevcut olan sosyal sigortalar sistemi de bu modelle uyumludur (Güzel, 2005: 65). Bu model, mesleki ve sosyal risklere karşı koruma sağlamak için prim ödemeyi gerekli kılmaktadır. Bu primlerin kim tarafından ödeneceği, yaşanan ülkede kabul edilen sosyal sigorta yasalarına ve dahil olunan sigorta koluna göre değişmektedir. İşçi, işveren ve devlet, çeşitli sosyal sigorta branşlarında farklı oranlar ve kombinasyonlar ile prim ödemesine katkıda bulunmaktadır (Yelmen, 2006: 3).

Türkiye’de Sosyal Sigortalar Sistemi’nin temel dayanağı olan 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu’nun (Metinde bundan böyle “SSGSSK” olarak kullanılacaktır) 79. maddesinde SGK’nın kısa ve uzun vadeli sigortalar ile Genel Sağlık Sigortası başta olmak üzere SSGSSK’nda belirtilen her türlü ödemenin ve yönetim giderlerinin karşılanması için prim alındığı, bu primleri ilgililerin ödemek zorunda olduğu belirtilmektedir. 79. madde, sosyal sigorta primlerinin işveren bakımından tahakkuku ve ödenmesi, SGK bakımından ise toplanmasına hukuki dayanak teşkil etmektedir.

İşverenlerin (ve dolayısıyla işletmelerin) en önemli amaçlarından biri kâr elde etmektir. Kârın doğru şekilde hesaplanabilmesi için her işletmenin bir mali uzmana ihtiyacı vardır. Bu işlemleri tüm dünyada “muhasabe meslek mensubu” olarak tabir edilen mali müşavirler yapmaktadır. Mali müşavirler dönem sonlarında işletmelerin kârlarını doğru bir şekilde hesaplayıp işletmelerin ne kadar vergi ödemesi gerektiğini hesaplayarak tahakkuk işleminin gerçekleşmesini sağlarlar. Diğer yandan KDV beyannamesi, muhtasar beyanname ve sosyal sigorta primi bildirelerini “süresi içinde” ilgili kamu kurumuna teslim ederler. Muhasabe meslek mensupları (mali müşavirler), tüm bu işlemleri mükellefleri olan işverenleri adına yürütürler. İşverenlerin bu ikili ilişkiden beklentisi, vergi ve prim yükümlülüklerinin doğru bir şekilde yürütülmesi ve ilgili kamu kurumları ile bir uygulama sorunu kaynaklı idari yaptırımlarla karşı karşıya kalmamak amacıyla (Bişgin vd., 2020: 644). Sosyal sigorta primleri bağlamındaki işveren yükümlülüklerinin mali müşavirlerce yerine getirilmesi nedeniyle, bu araştırma işverenler yerine muhasabe meslek mensupları ile yürütülmüştür.

SSGSSK’nda belirtilen kısa vadeli sigorta kolları; iş kazası ve meslek hastalıkları, hastalık, analık sigortaları olarak belirtilmiş iken uzun vadeli sigorta kolları malullük, yaşlılık ve ölüm sigortalarından oluşmaktadır. Kısa ve uzun vadeli sigorta kolları dışında Genel Sağlık Sigortası ve işsizlik sigortasına ilişkin prim toplama yetkilisi de SGK’dır (5510 sayılı SSGSSK, m.3; Yelmen, 2006: 9). Tablo 1’de görüldüğü üzere anılan sigorta kollarında çeşitli oranlarda işçi ve işveren (devletin katkısı da dâhil edilerek) prim ödemekle sorumlu tutulmuştur.

Tablo 1. Türkiye’de Sosyal Sigorta Branşları ve Prim Oranları

Sosyal Sigorta Branşı	Prim Oranları (İşçi) %	Prim Oranları (İşveren) %	Devlet %	Toplam Prim Oranları %
Kısa Vadeli Sigorta Branşları				
İş Kazası-Meslek Hastalıkları Sigortası				
Hastalık Sigortası	-	2	-	2
Analık Sigortası				
Uzun Vadeli Sigorta Kolları				
Yaşlılık Sigortası				
Malullük Sigortası	9	11	-	20
Ölüm Sigortası				
Diğer Sigorta Branşları				
İşsizlik Sigortası	1	2	1	4
Genel Sağlık Sigortası	5	7,5	-	12,5

Kaynak: www.sgk.gov.tr, İşveren Prim Oranları, 5510 sayılı SSGSSK

SSGSSK’ya göre, Tablo 1’de gösterilen primlerin ödeme yükümlüsü işverendir (5510 sayılı SSGSSK, m.87). Buna göre işveren, çalışmaları karşılığı işçiye ödenmesi gereken ücret üzerinden Tablo 1’de gösterilen oranlara göre hesaplanmış hem kendi payına düşen hem de işçi payına düşen hisse karşılıklarını SGK’ya ödemekle mükelleftir (5510 sayılı SSGSSK, m.88). Bu ödemeler 2020/07. aya kadar işverenler tarafından düzenlenen, Sosyal Sigorta İşlemleri Yönetmeliği (SSİY) 102. maddesinde belirtilen bazı bilgileri¹ içermekte ve belgenin ait olduğu ayı takip eden ayın 23’üne kadar SGK’ya verilmesi gereken APHB’de belirtilen bilgilere göre ödenmiştir (SSİY, mülga m.102).

01.07.2020 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere işveren tarafından sigortalıların çalışmalarına yönelik yapılması gereken bildirimler MPHİB ile yapılmaya başlamıştır (GİB, 2020a: 1).

II- MUHTASAR PRİM VE HİZMET BEYANNAMESİNE GEÇİŞ, UYGULAMA VE LİTERATÜRDE RAPORLANAN SORUNLAR

Bu bölümde APHB’den MPHİB’ye geçiş süreci, MPHİB’nin uygulama detayları ve APHB ile ayrıntılı bir karşılaştırma yapılarak literatürde raporlanan problemlere yer verilmiştir.

A- Muhtasar ve Prim Hizmet Beyannamesi, Tanımı, Kapsamı ve Yürürlüğe Girişi

Gelir İdaresi Başkanlıklarına sunulan Muhtasar Beyanname ile SGK ilgili İl/Merkez Müdürlüklerine sunulan APHB’nin birleştirilmesi ilk kez 2003 yılında gündeme getirilmiş, özellikle 2007 sonrasında hız kazanmıştır. Birleştirme çalışmaları kapsamında öncelikle 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu, 488 sayılı Damga Vergisi Kanunu ve 5345 sayılı Gelir İdaresi Başkanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun’un bazı maddelerinde değişikliğe gidilmiştir (TÜRMOB, 2019: 1).

¹ Sosyal güvenlik sicil numaralarını, sigortalıların ad ve soyadlarını, dönem için prim ödeme gün sayılarını, sigorta primine esas kazanç veya emeklilik keseneğine esas aylık tutarlarını, işe başlama ve işten çıkış tarihlerini, ayın bazı günlerinde çalışmamış olmaları halinde, eksik çalışma nedenlerini, ay içinde işten ayrılmış olmaları halinde işten çıkış nedenlerini, sigorta primi, işsizlik sigortası primi ve sosyal güvenlik destek primlerini, varsa 3568 sayılı Kanun’a tabi olan meslek mensubunun adı ve soyadı ile bunların mesleki oda kayıt numarasını, işverenin kamu idaresi olması halinde tahakkuk veya tediye görevlisinin adı ve soyadını, Kurumca belirlenen diğer bilgilerdir.

18.02.2017 tarihinde MPHB Genel Tebliği'nin kabul edilmesinin ardından öncelikle 01.06.2017 tarihinde Kırşehir olmak üzere, diğer pilot iller Amasya, Bartın ve Çankırı'da uygulama 01.01.2018 tarihi itibarıyla başlamıştır. 01.01.2020 tarihi itibarıyla ise pilot uygulamaya Bursa, Eskişehir ve Konya illeri dâhil edilmiştir. Bu gelişmelerin ardından vergi kanunlarına göre vergi dairelerine verilmesi gerekli muhtasar beyanname ve 5510 sayılı SSGSSK uyarınca 4/1-a² (4A) kapsamında sigortalı sayılan kişileri bildirmekle yükümlü olanlar tarafından SGK'nın ilgili İl/Merkez Müdürlüğüne verilmesi gereken APHB birleştirilmiş ve "MPHB" uygulaması 01.07.2020 itibarıyla, tüm yurt genelinde zorunlu hale getirilmiştir (TÜRMOB, 2020: 3; Resmî Gazete Tarih: 04.04.2020 sayı: 31089; GİB, 2020b). MPHB, yetkili vergi dairesine elektronik ortamda ait olduğu ayı takip eden ayın 26'ncı günü saat 23.59'a kadar iletilebilmektedir (SGK, ty.; Bulut, 2021: 131).

MPHB uygulaması SSGSSK'nın 4A bendi kapsamında sigortalı sayılan kişileri (Ek 9. maddedeki sigortalılar³ hariç) bildirmekle yükümlü olanları, geçici 20. maddesi kapsamındaki sandıkları⁴ ve vergi kesintisi yapmak zorunda olanları kapsamaktadır (SGK, ty.; Akdemir ve Yılmaz, 2020: 5; İSMMMO, 2017: 11).

B- Muhtasar Beyanname ve Aylık Prim ve Hizmet Bildirgesinin Birleştirilmesinin Nedenleri

Kayıt dışı ekonomi ve kayıt dışı istihdam ile mücadele, birleştirme uygulamasının asli amacıdır. Buna göre daha öncesinde muhtasar beyanname ile APHB'de bildirim yapılan işçi sayılarına ilişkin yanlışlık-tutarsızlıkların önüne geçilmesi ve her iki kuruma bildirilen işçi sayıları arasındaki farklılıkların giderilmesi planlanmıştır. Benzer şekilde ücretlerin tespiti de kolaylaşacağından vergi kayıplarının önüne geçileceği de değerlendirilmiştir. Ayrıca, meslek kodu uygulamasına geçilerek kişilerin yapmakta oldukları mesleğe uygun kodla bildirilmelerinin sağlanması, her meslek kolunda farklı asgari ücret uygulamasının temellendirilmesine olanak sağlayacağı ve yine mesleklere ilişkin ücretlerin denetiminde kolaylık sağlanacağı öngörülmektedir (TÜRMOB, 2018: 25).

Öte yandan uygulamanın vergiye uyum maliyetlerinin azaltılması, gönüllü uyumun teşvik edilmesi, birden fazla işveren yanında çalışmasına rağmen beyanı eksik veya hiç yapmayanların tespiti ve önlem alınması, engelli raporu olsa da engelli vergi indirim belgesi olmadan vergiden indirim yapılanların tespiti, gereksiz yere iş yükü ve işlem maliyeti oluşturan bürokratik işlemlerin ortadan kaldırılması, vergilendirme süreçlerinde sadeleştirme ve basitlik sağlanması, kamu kurumlarının işbirliği ve koordinasyon içinde çalışmaları ve bilgi paylaşımını etkin bir şekilde yapmaları gibi amaçları da bulunmaktadır (Kurt, 2019; TÜRMOB, 2018: 23; Yücel, 2017: 150).

C- Muhtasar ve Prim Hizmet Beyannamesi Uygulaması ve Karşılaştırma

İlgili kanunlar gereğince MPHB yetkili vergi dairesine iletilmektedir. Beyannamenin verileceği yetkili vergi dairesi, 193 sayılı Kanun'un (RG tarih: 06.01.1961, sayı: 10700) 98/A maddesine göre belirlenmektedir (GİB, 2017)⁵. e-Beyanname kullanıcıları, serbest muhasebeci veya serbest

² SSGSSK'nın 4. maddesi 1. fıkrası a bendine istinaden (Hizmet akdi ile bir veya birden fazla işveren tarafından çalıştırılanlar) çalışanlardır.

³ 5510 sayılı SSGSSK'nın Ek 9. maddesinde belirtilen "ev hizmetlerinde bir veya birden fazla gerçek kişi tarafından çalıştırılan ve çalıştıkları kişi yanında ay içinde çalışma saati süresine göre hesaplanan çalışma gün sayısı 10 gün ve daha fazla olan sigortalılar ile konut kapıcılığı işyerlerinde çalıştırılan sigortalılar" dır.

⁴ 5510 sayılı SSGSSK'nın geçici 20. maddesinde belirtilen, 506 sayılı Kanun'un geçici 20'nci maddesi kapsamındaki "bankalar, sigorta ve reasürans şirketleri, ticaret odaları, sanayi odaları, borsalar veya bunların teşkil ettikleri birlikler personeli için kurulmuş bulunan sandıkların iştirakçileri ile aylık veya gelir bağlanmış olanlar ile bunların hak sahipleri" ni ifade etmektedir.

⁵ a) Vergi kanunlarına göre vergi kesintisi yapma yükümlülüğü bulunanlar için yapılan ödemeler veya tahakkuk ettirilen kazanç ve iratlar ile bunlardan kesilen vergilere ilişkin ödeme veya tahakkukun yapıldığı,

b) Vergi kesintisi yapmaya mecbur olmayanlar ile kesintiye tabi ödemesi bulunmayan ve çalıştırdıkları sigortalıların prime esas kazanç ve hizmet bilgilerini beyan etme zorunluluğu olanlardan; kazancı basit usulde vergilendirilenler için gelir

muhasebeci mali müşavirler, aracılık, sorumluluk sözleşmesi bulunan mükellefler, vergi kesintisi yapma zorunluluğu bulunanlar/işverenler (dernekler, vakıflar vb.), vergi kesintisi yapmayan apartman yönetimleri, basit usul mükellefleri vb.'nin alacakları kullanıcı kodları ile MPHB'ni elektronik ortamda göndermeleri zorunludur (Resmî Gazete tarihi: 18.02.2017 sayı: 29983; GİB, 2017)⁶.

MPHB'nin ilgili vergi dairesine elektronik ortamda verilmesi ile çalışanlara ilişkin SGK'ya bildirilmesi gereken bildirme de verilmiş sayılmaktadır. Beynamede yer alan "SGK Bilgileri" bölümüne sigortalılara ait hizmet ve prim bilgileri işlenmektedir (*Bkz. 1 nolu dipnot*) (GİB, 2020a: 14). MPHB'nin elektronik ortamda gönderilmesi sırasında işverene ait her bir işyeri için sigortalı bazında beyannamenin ilgili alanlarında yer alan "asıl/ek/iptal" seçeneklerinden uygun olanı seçilerek sigortalıların prime esas kazanç ve hizmet bilgilerine yer verilmektedir (Yücel, 2017: 168).

Sigortalıların prime esas kazanç ve hizmet bilgilerine ilişkin yasal süresi geçirildikten sonra düzenlenen ve elektronik ortamda geç yüklenen MPHB, SGK nezdinde SSİY'nin 103. maddesine göre incelenmekte ve uygun görülmesi halinde işleme (İPC tahakkuk ettirilerek) alınmaktadır (SSİY, m.103). Yine sigortalıların prime esas kazanç ve hizmet bilgilerini ilgilendiren hususlar hakkında MPHB Genel Tebliği'nde hüküm bulunmaması halinde SSİY'de yer alan hükümlere göre işlem yapılmaktadır (Yücel, 2017: 167).

Düzenlenen MPHB sebebiyle Vergi Usul Kanunu'na (VUK) göre IPC uygulanmasının gerektiği durumlarda ilgili vergi dairesince, SSGSSK'na IPC uygulanmasının gerektiği durumlarda ilgili Sosyal Güvenlik İl/ Merkez Müdürlüğüne ayrı ayrı IPC uygulanmaktadır (Yücel, 2017: 167).

Kanun'da belirtilen şekilde düzenlenip verilmesi gereken MPHB'nin *defter kayıtlarına veya bu defter ve kayıtların dayanağını teşkil eden belgelere uygun olmamasından işverenlerle birlikte 3568 sayılı Kanun'a göre yazılı sözleşme ile yetki verilmiş meslek mensupları da müştereken ve müteselsilen⁷ sorumlu tutulmaktadır* (SSİY, Ek Madde 4).

Yeni uygulama ile eski uygulamanın farklılıkları, Tablo 2'de ayrıntılı biçimde gösterilmiştir.

vergisi yönünden mükellefiyetinin, gerçek kişiler için ikametgâhının, gerçek kişiler dışında kalanlar için ise kanuni merkezi/işyerinin bulunduğu, yer vergi dairesidir.

- *e-Beyanname kullanıcıları olan mükellefler, bizzat kullanıcı kodu, parola ve şifresini kullanarak,*
- *3568 sayılı Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu'na göre yetki almış bir serbest muhasebeci veya serbest muhasebeci mali müşavir ile aracılık veya aracılık/sorumluluk sözleşmesi bulunan mükellefler, sadece muhasebeci veya mali müşavirleri aracılığıyla,*
- *Mal müdürlüğü mükellefi olup, bir muhasebeci veya serbest muhasebeci mali müşavir ile sözleşmesi olmayanlar, varsa mevcut e-Beyanname şifrelerini kullanarak, yoksa bağlı oldukları mal müdürlüğüne başvuruda bulunup kullanıcı kodu olarak,*
- *Kurumlar vergisi mükellefiyeti bulunmamakla birlikte vergi kesintisi yapma zorunluluğu bulunanlar/işverenler (dernekler, vakıflar vb.), varsa mevcut e-Beyanname şifrelerini kullanarak, yoksa bağlı oldukları vergi dairesine başvuruda bulunup kullanıcı kodu olarak,*
- *Vergi kesintisi yapmayan apartman yönetimleri, basit usul mükellefleri vb. MPHB kullanıcı kodu olarak elektronik ortamda göndereceklerdir.*

⁷ SSİY'nin ek 4. maddesinin 6. fıkrasında bu sorumluluk; "yazılı sözleşme ile yetki verilmiş meslek mensuplarının, Kanun'a göre düzenledikleri muhtasar ve prim hizmet beyannamesinde yer alan bilgilerin, defter ve kayıtlara ve bu kayıtların dayanağını teşkil eden belgelere uygun olmamasına kendi kusurlu davranışları ile sebebiyet verdiklerinin, Kurumca veya yetkili adli mercilerce tespit edilmiş olması halinde meslek mensupları ortaya çıkan prim kaybından, gecikme cezasından, gecikme zammından, idari para cezalarından ve Kanun'un 96'ncı maddesi kapsamında fazla veya yersiz yapılan ödemelerden işverenlerle birlikte müştereken ve müteselsilen sorumlu tutulur." şeklinde açıklanmıştır. Burada müştereken ve müteselsilen sorumlulukla kastedilen; ortaya çıkan zarar, borç gibi yükümlülüklerden işveren ve meslek mensubunun aynı anda ve aynı miktarda sorumlu olmasıdır.

Türk Sosyal Sigorta Primlerinde Muhtasar Beyanname ile Bildirimin İlgili Taraflar Ekseninde
Değerlendirilmesi: Durum Çalışması Deseni Bir Uygulama

Tablo 2. APHB ile Karşılaştırma ve MPHB Uygulaması ile Getirilen Yenilikler

KONU	ESKİ	YENİ
Beyanname Adı	V	Muhtasar Beyanname
	P	Aylık Prim ve Hizmet Belgesi
Verilme Şekli	V	Muhtasar beyanname: Mal müdürlüğü mükellefleri, dernekler ve vakıflar hariç elektronik ortamda gönderme zorunluluğu
	P	Aylık prim ve hizmet bildirgesi: İşverenlerin aylık prim ve hizmet belgesini e-bildirge ile gönderme zorunluluğu vardı.
Kâğıt Ortamı	V	Muhtasar beyanname: Mal müdürlüğü mükellefleri, dernekler ve vakıflar kâğıt ortamında
	P	Aylık prim ve hizmet bildirgesi: Düzeltmeye ait bildireler kâğıt ortamında alınıyordu.
Verildiği Yer	V	Muhtasar beyanname: İlgili vergi dairesi müdürlüğüne veriliyordu.
	P	Aylık prim ve hizmet bildirgesi: İlgili Sosyal Güvenlik İl/Merkez Müdürlüğüne veriliyordu.
Tahakkuk	V	Vergi için vergi dairesince tahakkuk fişi düzenleniyordu.
	P	Prim için ilgili Sosyal Güvenlik İl/Merkez Müdürlüğü tarafından tahakkuk fişi düzenleniyordu
Elektronik Ortam	V*	Muhtasar beyanname: Belli hadleri aşan mükellefler kendileri gönderebiliyordu.
	P*	Aylık prim ve hizmet bildirgesi: İşverenler tarafından gönderiliyordu.
Elektronik ortamda göndermek üzere kendisine yetki verilen gerçek ve tüzel kişiler	V	
	P	İşveren tarafından yetkilendirilmiş meslek mensupları
Aracılık sözleşmelerinin bilgi girişi	V	Muhtasar beyanname: Meslek odaları ve meslek birliklerince bilgi girişi yapılmıyordu.
	P	Aylık prim ve hizmet bildirgesi: Bilgi girişi uygulaması yoktu.
Düzeltilme	V	Muhtasar beyanname: Daha önce verilmiş Muhtasar beyannameye yer alan bilgileri de kapsayacak şekilde verilmekteydi.
	P	APHB: Sadece değişiklikler bildirilmekteydi.

Tablo 2. APHB ile Karşılaştırma ve MPHB Uygulaması ile Getirilen Yenilikler (Devamı)

Elektronik Kullanıcı Kodu, Şifre ve Parola	V	Muhtasar beyanname: Belirli hadleri aşan, işyerinden bağımlı meslek mensubu çalışanlar ve yeminli mali müşavir ile tam tasdik sözleşmesi imzalamış olan gerçek ve tüzel kişiler kullanıcı kodu, parola ve şifre alabilmekteydi.	Vergi dairesinden alınmış ya da alınacak kullanıcı kodu, şifre ve parola kullanılmaktadır/ kullanılacaktır.
	P	APHB: E-Bildirge şifresi ile gönderilmekteydi.	
Vergi Kimlik Numarası ile SGK İşyeri Sicil Numarasının Eşleştirilmesi	V	Vergi kimlik numarası ve SGK işyeri sicil numarasının eşleştirilmesine ilişkin bildirim doldurulacak ve bir defaya mahsus olarak elektronik ortamda gönderilecektir.	
	P	Daha önce uygulaması yoktu.	

* V: Vergi açısından, P: Prim açısından

Kaynak: (TÜRMOB, 2020b: 8-10).

MPHB ile geçmişte kâğıt ortamında verilen düzeltme beyannamelerinin de elektronik ortamda verilmesi uygulamasına geçilmiştir. Geçmişte vergi beyanları için vergi dairesi tarafından, sosyal sigorta primleri için SGK tarafından düzenlenen tahakkuk fişleri ise yine ayrı Kurumlarca (vergi dairesi ve SGK tarafından) düzenlenecektir. Yeni uygulamada MPHB'yi diğer tüm işverenler gibi dernek, vakıf ve basit usul mükellefleri de kendisi gönderebileceği gibi aracılık sözleşmesi düzenleyerek meslek mensubu veya bunların meslek odaları aracılığıyla elektronik ortamda beyanname gönderebilecektir.

Daha önce SGK tarafından verilen “e-Bildirge şifresi” ile APHB sisteme yüklenmekte iken, MPHB uygulaması uyarınca her iki kuruma verilecek belgeler için vergi dairesinden alınacak kod, şifre ve parola kullanılmaktadır. Buna göre uygulamanın elektronik şifre/ parola uygulamalarıyla devam ettirildiği, ancak elektronik erişim bilgilerinin vergi dairesince sağlanacak şekilde değiştirildiği görülmektedir. Ayrıca yeni uygulama ile daha önceden uygulaması bulunmayan vergi kimlik numarası ve SGK işyeri sicil numarasının eşleştirilmesi için bir kereye mahsus bildirim formu doldurulması öngörülmektedir.

Tablo 2’de eski ve yeni sistem arasında önemli farklılıklar gözlemlenmekle birlikte benzerlikler de göze çarpmaktadır. Buna göre MPHB ile prime ilişkin (ek) belgelerin verilmesi de tamamen elektronik ortamda gerçekleştirilmektedir.

D- Literatür İncelemesi ile Tespit Edilen Uygulama Sorunları

i) Ücret Bilgisinin İfşası Sorunu

Belirtilen fayda ve kolaylıklara rağmen Kurt (2019), MPHB'nin uygulamada yararlı olmayacağını, özellikle ücret gizliliği yönünden endişeleri giderici bir adım atılmamış olduğunu vurgulamaktadır. Buna göre daha öncesinde özellikle büyük şirketlerde muhtasar beyannamenin hazırlanma sorumluluğu muhasebe bölümü, APHB için ise insan kaynakları biriminde iken; yeni durumda her iki belgenin birleşmesinin işyerlerinde/kurumlarda ücret ve buna benzer gizli bilgilerin MPHB gönderme yetkisine sahip diğer çalışanlarca öğrenilmesi sorunu dile getirilmektedir (TÜRMOB, 2019: 14). Bilindiği üzere ücretlendirme politikaları çeşitli veriler göz önüne alınarak belirlenmektedir. Örneğin, çalışanın sahip olduğu tecrübe, bilgi, eğitim seviyesi dışında, yapılan işin piyasasında en iyi(si)/lerden olması, rakip firmalar tarafından da talep edilen biri olması, işin

niteliğine göre o piyasadaki kişilerle iyi ilişkilere sahip olması ve bu yolla firmaya avantajlar sağlayabilecek olması gibi özellikler aynı unvan altında çalışan ya da aynı işi yapanlar arasında ücret farklılıklarına sebep olabilmektedir. İşte bu ücret farklılıklarının diğer çalışanlar tarafından öğrenilmesi iş motivasyonlarını olumsuz etkileyebilecek, benzer işi yaptığı/aynı statüde çalıştığı halde kendilerinden daha yüksek ücret aldığını öğrendikleri kişiye ve/veya işyerine karşı olumsuz duygular besleyebilecek, değerinin yeterince bilinmediğini düşünerek işi savaştıracak ya da başka bir iş arayışına girebilecektir. Bu çerçevede özetle, ücret gizliliğinin sağlanamamasının çalışma barışına olabilecek olumsuz etkileri gündeme getirilmiştir.

ii) Mevzuat Farklılıklarına Bağlı Sorunlar

Her iki kuruma verilmek üzere düzenlenen iki farklı bildirgenin birleştirilerek tek seferde veriliyor olmasına rağmen her iki kurumun tabi olduğu Kanun hükümleri değişiklik gösterebilmektedir. Örneğin vergiye ilişkin sorumlulukların yerine getirilememesine sebep olan/olabilecek olan mücbir sebeplere ilişkin Hazine ve Maliye Bakanlığının tabi olduğu 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun (VUK) 13. maddesinde (VUK, m.13);

1. *Vergi ödevlerinden herhangi birinin yerine getirilmesine engel olacak derecede ağır kaza, ağır hastalık ve tutukluluk;*
2. *Vergi ödevlerinin yerine getirilmesine engel olacak yangın, yer sarsıntısı ve su basması gibi afetler;*
3. *Kişinin iradesi dışında vukua gelen mecburi gaybubetler;*
4. *Sahibinin iradesi dışındaki sebepler dolayısıyla defter ve vesikalarının elinden çıkmış bulunması gibi haller olarak belirtilmektedir.*

Mücbir sebebe bağlı hükümlerin uygulanması için durumun ya malum olması ya da ilgililer tarafından ispat edilmesi gerekmektedir (VUK, m.15). Dolayısıyla Hazine ve Maliye Bakanlığı alenen bilinen afetler ya da belge ile ispat edilmiş münferit olaylar sebebiyle mücbir sebep hallerinde her türlü vergi, ceza ve gecikme faizleri ile beyannamelere istinaden tahakkuk ettirilen vergilerin ödeme sürelerini, vadelerinin bitim tarihinden itibaren azami bir yıl süreyle uzatabilir (VUK, m.111) denilmektedir. Sosyal Güvenlik Kurumunun tabi olduğu SSGSSK'nın 91. maddesinde ise mücbir sebeplere ilişkin şu hükümler yer almaktadır (5510 sayılı SSGSSK, m.91):

Yangın, su baskını, sel, kuraklık, yer kayması, deprem gibi afetlerle ağır hastalık, ağır kaza, tutukluluk ve sabotaj gibi nedenlerle ticari veya ekonomik kayıplara uğrayan işverenler, bu Kanun'un 4'üncü maddesinin birinci fıkrasının (b) bendi kapsamındaki sigortalılar ile bu Kanun'a göre primlerini kendileri ödeyen sigortalılar, bu durumu belgelemeleri kaydıyla vakanın veya afetin meydana geldiği tarihten itibaren üç ay içinde talepte bulunmaları ve prim ödeme aczine düşüklerinin, yapılacak inceleme sonucu anlaşılması hâlinde, yukarıda belirtilen vaka veya afet tarihinden önce ödeme süresi dolmuş mevcut Kuruma olan borçlar ile vaka veya afetin meydana geldiği tarihi takip eden üçüncü ayın sonuna kadar tahakkuk edecek Kuruma olan borçları, vaka veya afetin meydana geldiği tarihten itibaren bir yıla kadar Kurumca ertelenebilir.

...

Görüldüğü üzere VUK çeşitli erteleme olanaklarından faydalanması için işverenlerin/mükelleflerin maruz kaldığı özel mücbir sebebin ispatını yeterli görmekte iken, SSGSSK özel mücbir sebebin ispatına ilaveten bu durumun ödeme aczi oluşturduğunun tespitini zorunlu kılmaktadır. Dolayısıyla Hazine ve Maliye Bakanlığına sunması gereken beyanname için erteleme imkânı elde eden işveren,

bu imkânı SGK nezdinde elde edememiş ise yine beyanname düzenlemek zorundadır. Bu durum iki belgenin birleştirilmesine gerekçe olarak gösterilen “*gereksiz yere iş yükü ve işlem maliyeti oluşturan bürokratik işlemlerin ortadan kaldırılması*” amacı ile uyumsuzdur.

Mevzuat farklılıklarına bağlı bir örnek, 11.08.2021 tarihinde Kastamonu ili Abana, Azdavay, Bozkurt, Çatalzeytin, Devrekani, İnebolu, Küre, Pınarbaşı ve Şenpazar ilçeleri, Sinop ili Merkez, Ayancık, Türkeli, Gerze, Boyabat ve Erfelek ilçeleri ile Bartın ili Ulus ilçesinde meydana gelen sele bağlı destekler ile de ortaya konabilmektedir. Sel nedeniyle anılan yerleşim yerlerinde vergi mükellefiyetleri olanlar için, Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından sel hadisesi, mücbir sebep olarak ilan edilmiştir. Bu çerçevede 11.08.2021 ila 31.12.2021 (*bu tarihler dâhil*) arası mücbir sebep halinde olunan süre olarak belirlenmiş ve bu süreler içerisinde (GİB, 2021a):

- *Verilmesi gereken vergi beyannameleri ve bildirimlerinin verilme süreleri,*
- *Bu beyanname ve bildirimler üzerine tahakkuk eden vergilerin ödeme süreleri,*
- *Sel tarihinden önce tahakkuk etmiş, ödeme süresi mücbir sebep hali ilan edilen süreye rastlayan her türlü vergi, ceza ve gecikme faizinin ödeme süresi,*
- *Sel tarihinden önce ikmalen, re’sen veya idarece tarh edilen ve vadesi mücbir sebep halinin başladığı tarihten sonrasına rastlayan her türlü vergi, ceza ve gecikme faizinin ödeme süresi uzatılmıştır.*

Mücbir sebep halinin geçerli olduğu dönemde verilmesi gereken beyanname ve bildirimlerin 17.01.2022 tarihi sonuna kadar verilebilecek olduğu, bu beyanname ve bildirimler üzerine tahakkuk eden vergilerin 31.01.2022 tarihi sonuna kadar ödenebileceği ilan edilmiştir (GİB, 2021a).

Yine 28.07.2021 tarihinden itibaren Osmaniye ili Kadırlı ve merkez ilçelerinde, Antalya ili Akseki, Alanya, Gazipaşa, Gündoğmuş, Manavgat ve İbradı ilçelerinde, Mersin ili Aydıncık ve Silifke ilçelerinde; Adana ili Aladağ, İmamoğlu, Karaisalı ve Kozan ilçelerinde, Muğla ili Bodrum, Köyceğiz, Marmaris, Milas, Seydikemer ve Kavaklıdere ilçelerinde meydana gelen yangınlar sebebiyle Hazine ve Maliye Bakanlığı vergi mükellefleri için yangınları mücbir sebep ilan etmiştir. Yangın başlangıç tarihi ile 01.11.2021 (*bu tarihler dâhil*) tarihleri arasını mücbir sebep halinde olunan süre olarak belirlemiş ve bu süreler içerisinde (GİB, 2021b):

- *Verilmesi gereken vergi beyannameleri ve bildirimlerin verilme süreleri,*
- *Bu beyanname ve bildirimler üzerine tahakkuk eden vergilerin ödeme süreleri,*
- *Yangın tarihinden önce tahakkuk etmiş ödeme süresi mücbir sebep hali ilan edilen süreye rastlayan her türlü vergi, ceza ve gecikme faizinin ödeme süresi,*
- *Yangın tarihinden önce ikmalen, re’sen veya idarece tarh edilen ve vadesi mücbir sebep halinin başladığı tarihten sonrasına rastlayan her türlü vergi, ceza ve gecikme faizinin ödeme süresi*
- *2021 yılı motorlu taşıtlar vergisinin ikinci taksit ödeme süresi uzatılmıştır.*

Mücbir sebep halinin geçerli olduğu dönemde verilmesi gereken beyanname ve bildirimlerin 16.11.2021 tarihi sonuna kadar verilebilecek olduğu, bu beyanname ve bildirimler üzerine tahakkuk eden vergilerin 30.11.2021 tarihi sonuna kadar ödenebileceği ilan edilmiştir (GİB, 2021b).

Yukarıda da değinildiği üzere *vergi kanunlarına göre vergi kesintisi yapma yükümlülüğü bulunanların* MPHİB’yi vereceği vergi dairesi, *yapılan ödemeler veya tahakkuk ettirilen kazanç ve iratlar ile bunlardan kesilen vergilere ilişkin ödeme veya tahakkukun yapıldığı yer vergi dairesidir.*

Dolayısıyla yangın veya sel sebebiyle mücbir sebep ilan edilen bölgede ödeme veya tahakkuk işlemlerini gerçekleştiren işverenler/mükellefler, mücbir sebep ilan edilmemiş il ve ilçelerdeki faaliyetleri sebebiyle vermeleri gereken beyanname ve ödemeleri gereken tahakkuklar için de ertelemeyen yararlanabilme olanağına sahiptir.

Söz konusu sel felaketi nedeniyle SGK'nca yayımlanan duyuruda *Düzce ili Akçakoca ilçesinin, Rize ili Güneysu, Çayeli, Ardeşen, Fındıklı, Kalkandere ve Pazar ilçelerinde, Rize merkeze bağlı Muradiye ve Salarha beldeleri ile bu beldelere komşu köylerde, Artvin ili Arhavi ve Murgul ilçelerinde, sel tarihleri itibarıyla faaliyet gösteren 5510 sayılı Kanun'un 4'üncü maddesi birinci fıkrası (a) bendi kapsamında sigortalı çalıştırılan özel ve kamuya ait işyerlerinin, (b) bendi kapsamındaki sigortalılar ile diğer sigortalıların ve genel sağlık sigortalılarının tahakkuk etmiş ve edecek prim borçlarının ödenme süreleri, Kuruma vermekle yükümlü oldukları her türlü bilgi, belge ve beyannamelerin verilme sürelerini 5510 sayılı Kanun'un 91. maddesine istinaden erteleme imkanı verilmek suretiyle yeniden belirlendiği ilan edilmiştir (SGK Yönetim Kurulu 19.08.2021 tarih 291 sayılı Karar) (SGK, 2021a).*

Yine meydana gelen yangınlar sebebiyle SGK'nca yayımlanan duyuruda *Antalya ili Akseki, Alanya, Gazipaşa, Gündoğmuş, Manavgat ve İbradı ilçeleri, Mersin ili Aydıncık ve Silifke ilçeleri, Osmaniye il merkezi ile Kadirli ilçesi, Muğla ili Bodrum, Köyceğiz, Marmaris, Milas, Seydikemer ve Kavaklıdere ilçeleri, Adana ili Aladağ, İmamoğlu, Karaisalı ve Kozan ilçelerinde, meydana gelen yangın felaketi tarihleri itibarıyla faaliyet gösteren 5510 sayılı Kanun'un 4'üncü maddesinin birinci fıkrasının (a) bendi kapsamında sigortalı çalıştıran özel sektör işyerlerinin, 5510 sayılı Kanun'un 4-1/b kapsamındaki sigortalılar ile diğer sigortalılar ve genel sağlık sigortalılarının tahakkuk etmiş ve edecek prim borçlarının ödenme süreleri ile Kuruma vermekle yükümlü oldukları her türlü bilgi, belge ve beyannamelerin verilme sürelerini 5510 sayılı Kanun'un 91'inci maddesine istinaden erteleme imkanı verilmek suretiyle yeniden belirlendiği ilan edilmiştir (SGK Yönetim Kurulu 06.08.2021 tarih, 279 sayılı Karar; SGK, 2021b).*

Yukarıda da değinildiği üzere *birden fazla vergi dairesinde gelir stopaj vergisi mükellefiyeti bulunanlar için, sigortalıların prime esas kazanç ve hizmet bilgilerini içerecek şekilde verilecek olan MPH'B'nin verileceği yetkili vergi dairesi, çalışanların ücret ödemeleri üzerinden yapılan gelir vergisi kesintisinin beyan edileceği yer vergi dairesidir.* Dolayısıyla farklı şehir ya da aynı şehir içerisinde farklı ilçelerde çalışanı bulunmak suretiyle vergi mükellefiyeti olan işverenler bütün çalışanlarının ücretlerini aynı yerden ödemesi halinde tamamının sigorta bilgilerini de kapsayacak MPH'B'yi o yer yetkili vergi dairesine bildirmektedir. Dolayısıyla sel ve yangın bölgeleri merkez adresleri olup mücbir sebep ilan edilen il ve ilçeler dışında bulunan çalışanları için ücret ödeme merkezi de felaket bölgesi olan işverenlerin doğrudan erteleme imkânlarından faydalanacağı düşünülmektedir. Ancak uygulamada SGK, mücbir sebep ilan edilen il ve ilçe dışındaki işyerleri için işverenlerin mücbir sebep nedeniyle ödeme aczine düştüklerinin tespitini istemektedir. Bu durum hem MPH'B'nin tek seferde verilmesi sebebiyle işverenlerin her iki kurumdan da doğrudan erteleme elde ettiğini düşünerek çeşitli idari yaptırımlar ile karşı karşıya kalmasına neden olabilecek hem de tek bir belge için iki kurumun farklı uygulamada bulunması nedeniyle iki belgenin birleştirilmesine gerekçe olarak gösterilen “*gereksiz yere iş yükü ve işlem maliyeti oluşturan bürokratik işlemlerin ortadan kaldırılması*” amacı ile uyumsuzdur. Bu bağlamda Kurt (2020), mevzuat farklılıklarına dayanarak iki kuruma yapılan bildirimlerin tek belgede toplanması yerine, eski uygulamanın devam ettirilmesinin daha doğru olduğunu savunmaktadır.

III-YÖNTEM

Araştırmanın yöntemi; amaç ve kapsam, yaklaşım ve desen, çalışma grubu, veri toplama ve sınırlıklar başlıklarında aşağıda açıklanmıştır. Çalışma Denizli ilinde yapılmıştır. Bu çalışma alanında en az 10 yıl tecrübeli SMMM'lerle gerçekleştirilmiştir. Çalışmada yer alan sorular ile birlikte Pamukkale Üniversitesi Sosyal ve Beşeri Bilimler Araştırma ve Yayın Etiği Kurulundan (18.44.2022 tarih ve 19-7 sayılı Karar ile) gerekli izin alınmıştır.

A- Araştırmanın Amacı ve Kapsamı

Bu araştırmanın amacı, 01.07.2020 dönemi itibariyle ve 01.08.2020 tarihinden geçerli olmak üzere yürürlüğe giren MPHB uygulamasının meslek mensupları ve ilgili kamu kurumu yetkilileri üzerindeki olumlu ve olumsuz etkilerini derinlemesine ortaya koymaktır. Muhasebe meslek mensupları (mali müşavirler), işverenler adına ve hesabına aylık sosyal sigorta prim tahakkuk ve tahsilatlarını gerçekleştirmeleri; kamu kurum yetkilileri ise (memur-şef-müdür) SGK tarafında kontrol, re'sen işleme alma, denetime sevk etme ve denetleme fonksiyonlarını yerine getirmeleri nedeniyle bu araştırma ile ilişkilendirilmektedir. Araştırmada bu gruptaki çalışanların veri toplama amacıyla seçilmesinin nedeni, uygulamanın “uygulayıcılar bağlamında” iki taraflı değerlendirilerek beklenen olumlu çıktıları oluşturma kapasitesi üzerine derinlemesine bir değerlendirme ve bilgi sağlayacağı düşüncesindedir.

B- Araştırma Yaklaşımı ve Desen

Bu çalışma nitel araştırma desenlerinden biri olan durum çalışması deseninde gerçekleştirilmiştir. Durum çalışması, bir durumu anlamak için gerekli olan içeriğin tümü ile birlikte bütüncül bir betimleme sunar (Patton, 2018:450). Bu betimleme yoluyla güncel, sınırlı bir sistem (durum) hakkında çoklu veri-bilgi kaynakları ile derinlemesine ve detaylı bilgi toplanır (Creswell, 2021: 99). Bu araştırmada ele alınan “durum”, SGK istatistiklerine göre 18.542.784 4A çalışanın (SGK, 2022) her ay elektronik ortamda verilmesi gereken sigorta primi tahakkuku ve tahsilatlarının hem uygulayıcılar hem de denetleyiciler açısından “kolaylıkla” uygulanabiliyor olup olmadığını ortaya çıkarmaktır.

C- Çalışma Grubu

Araştırma iki grup çalışan ile yürütülmüştür. İlk grupta işverenlerin çalıştırdığı sigortalıların prim bildirimlerini yapan 9 meslek mensubu (mali müşavir) bulunmaktadır. Bu gruptaki meslek mensuplarının seçiminde, değerlendirme etkinliğini garanti etmek açısından en az 10 yıllık kıdeme sahip olma şartı aranmıştır. 2. grupta prim tahakkuk ve tahsilatları ile ilgili yasal/kamusal yükümlülükleri yerine getiren 8 SGK çalışanı (2 memur, 3 şef, 1 müdür ve 2 denetmen) yer almıştır. Çalışma grubunda yer alan memur ve şefler, bir SGK İl Müdürlüğünde Prim Tahakkuk ve Tahsilat Servisi çalışanıdır. Çalışma grubunda yer alan müdür “SGK İl Müdürü” pozisyonunda iken, 2 denetmen ise aynı Müdürlükte görevli personeldir. Tablo 3’de araştırma katılımcılarının özniteliklerine dönük bilgiler sunulmaktadır:

Tablo 3. Katılımcıların Öz nitelikleri

Meslek Mensubu	Yaş	Cinsiyet	Kıdem	SGK çalışanı	Yaş	Cinsiyet	Kıdem
Mali müşavir 1	53	Erkek	30	Müdür	49	Erkek	24
Mali müşavir 2	49	Erkek	26	Denetmen 1	33	Kadın	11
Mali müşavir 3	41	Erkek	16	Denetmen 2	30	Kadın	9
Mali müşavir 4	55	Erkek	33	Şef 1	36	Kadın	14
Mali müşavir 5	39	Erkek	15	Şef 2	39	Erkek	17
Mali müşavir 6	38	Kadın	14	Şef 3	42	Erkek	20
Mali müşavir 7	44	Kadın	20	Memur 1	29	Kadın	7
Mali müşavir 8	56	Erkek	32	Memur 2	30	Erkek	6
Mali müşavir 9	52	Erkek	29				

D- Veri Toplama

Araştırmada veri toplama amacıyla iki farklı yöntem kullanılmıştır. İlk yöntem doküman/belge incelemesidir. Bu yolla MPHİ uygulaması tüm yönleriyle ve ilgili taraflarıyla analiz edilmiştir. Bu çerçevede konu ile ilgili yasa, yönetmelik, tebliğ, makale, kitap ve gazete yazıları taranmıştır. 2. yöntem ise meslek mensupları ve SGK çalışanları ile yapılan mülakatlardır. Çoklu (ikili) veri toplama yoluyla MPHİ'nin uygulamaya dönük etkilerinin ilgili taraflar ekseninde “derinlemesine” ortaya konulması sağlanmıştır. Mülakatlarda meslek mensuplarına, MPHİ ile yapılan bildirimlerde “kullanıcı” boyutuyla tecrübe edilen olumlu ve olumsuz yönlerini; SGK çalışanlarına “Kurumsal” boyutuyla deneyimlenen olumlu ve olumsuz yönlerini tespiti dönük sorular yöneltilmiştir. Mülakatlar, çevrimiçi web uygulamalarından “zoom” yoluyla yürütülmüştür.

E- Araştırmanın Sınırlılıkları

Bu araştırma, ilgilenilen konu üzerine “genelleme” yapma amacını taşımamaktadır. Araştırmanın mülakat verileri, SGK İl Müdürlüğü'nün bulunduğu bir büyükşehirdeki meslek mensubu ve Kurum çalışanlarından elde edilmiştir. Araştırmaya dönük kısıtlar, maddeler halinde aşağıdaki gibidir:

- Sosyal güvenlik mevzuatı sık aralıklarla değişime uğrayabilmektedir. Bu veriler 2021 yılı Kasım ve Aralık aylarında toplanmıştır. Bu araştırma, 2021 yılı sonu itibarıyla mer'i olan mevzuat ve uygulama esaslarına göre yürütülmüştür.
- MPHİ uygulamasının “muhtasar” beyanname içeriği, vergi mevzuatı ve uygulaması ile ilişkilidir. Bu çerçevede MPHİ uygulaması hem SGK hem de vergi kurumları ve uygulamaları ile de ilgilidir. Bu araştırmada MPHİ uygulamasının kamusal bağlamdaki incelemesi, büyük ölçüde SGK mevzuatı ve uygulamaları ile sınırlı tutulmuştur.

IV- ARAŞTIRMANIN BULGULARI VE DEĞERLENDİRME

Bu bölümde, yapılan görüşmeler neticesinde MPHİ uygulamasına geçilmesinin meslek mensupları ve SGK İl Müdürlüğü kapsamındaki çalışma grubu tarafından olumlu ve olumsuz bulunan yönleri, ayrı formda raporlanmıştır.

A- MPHİ Uygulamasına Geçilmesinin İlgili Kamu Kurumu Çalışan, Denetleyicisi ve Yöneticisi Açısından Olumlu Bulunan Yönleri

i) Araştırma kapsamında görüşülen ilgili kamu kurumu çalışan ve idarecileri SGK'ya verilen APHB'nin son verme tarihi ilgili ayı takip eden ayın 23'ü iken MPHB ile belgenin son verilme günü takip eden ayın 26'sı olarak belirlendiğinden meslek mensuplarına süre kazanımı sağladığını belirtmişlerdir.

ii) APHB'nin işveren tarafından SSGSSK'nda belirtilen şekil ve süresinde verilmediği ve bu belgelerin mahkeme kararı ya da SGK nezdinde ya da başka bir kamu kurumu nezdinde yapılan soruşturmalar sonrasında düzenlenmesi gerektiğinin anlaşılması halinde uygulanan İPC belge başına 2 asgari ücrettir (SSGSSK, m.102/c-4)⁸. MPHB uygulaması ile bu İPC'lerin, işverenin tutmakla zorunlu olduğu defter türüne göre değişecek olması (SSGSSK, m.102/m)⁹ ile küçük işletmelerin ya da defterden muaf işyerlerinin ceza yükünün hafiflemesi söz konusu olduğundan bu durumun daha adil cezalandırma olduğunu belirtmişlerdir.

iii) Araştırmaya katılan kamu kurumu katılımcıları, yeni uygulamada MPHB'nin elektronik ortama yüklenirken hatalı kayıtların düzeltilmediği sürece onaylanmıyor olması ve bunu bir uyarı şeklinde beyanname yetkilisinin görebiliyor olmasının beyannamelerde yapılan hataları minimize ettiğini ifade etmişlerdir.

iv) Araştırmaya katılan kamu kurumu yetkilileri aynı ekrandan hem vergi dairelerine yapılması

⁸ “Belgenin mahkeme kararı, Kurumun denetim ve kontrol ile görevlendirilmiş memurlarınca yapılan tespitler veya diğer kamu idarelerinin denetim elemanlarınca kendi mevzuatları gereğince yapacakları soruşturma, denetim ve incelemeler neticesinde ya da bankalar, döner sermayeli kuruluşlar, kamu idareleri ile kanunla kurulan kurum ve kuruluşlardan alınan bilgi ve belgelerden, hizmetleri veya kazançları Kuruma bildirilmediği veya eksik bildirildiği anlaşılan sigortalılarla ilgili olması halinde, belgenin asıl veya ek nitelikte olup olmadığı, işverence düzenlenip düzenlenmediği dikkate alınmaksızın, aylık asgari ücretin iki katı tutarında, idari para cezası uygulanır.”

⁹ “Kurumun prim tahakkukuna ve sigortalıların sosyal güvenlik haklarına dayanak teşkil eden bu Kanun'un 86'ncı maddesinin on üçüncü fıkrası uyarınca verilmesi gereken beyannamedeki sigortalıların, prime esas kazançlarının veya hizmetlerinin bildirilmediği, eksik ya da geç bildirildiği anlaşılan her bir işyeri için;

- 1) Beyannamenin asıl olması hâlinde, aylık asgari ücretin iki katını geçmemek kaydıyla beynamede kayıtlı sigortalı sayısı başına, aylık asgari ücretin beşte biri tutarında,
- 2) Beyannamenin ek olması hâlinde, aylık asgari ücretin iki katını geçmemek kaydıyla her bir ek beynamede kayıtlı sigortalı sayısı başına, aylık asgari ücretin sekizde biri tutarında,
- 3) Ek beyannamenin, 86'ncı maddenin beşinci fıkrasına istinaden Kurumca resen düzenlenmesi durumunda, aylık asgari ücretin iki katını geçmemek kaydıyla her bir ek beynamede kayıtlı sigortalı sayısı başına, aylık asgari ücretin yarısı tutarında,
- 4) Beyannamenin mahkeme kararı, Kurumun denetim ve kontrol ile görevlendirilmiş memurlarınca yapılan tespitler veya diğer kamu idarelerinin denetim elemanlarınca kendi mevzuatları gereğince yapacakları soruşturma, denetim ve incelemeler neticesinde ya da bankalar, döner sermayeli kuruluşlar, kamu idareleri ile kanunla kurulan kurum ve kuruluşlardan alınan bilgi ve belgelerden, hizmetleri ve kazançları Kuruma bildirilmediği veya eksik bildirildiği ya da sadece hizmetlerinin Kuruma eksik bildirildiği anlaşılan sigortalılarla ilgili olması hâlinde, beyannamenin asıl veya ek nitelikte olup olmadığı, işverence düzenlenip düzenlenmediği dikkate alınmaksızın, aylık beyannamedeki her bir işyeri için,
 - a) Kamu idareleri ile 213 sayılı Vergi Usul Kanunu uyarınca bilanço esasına göre defter tutmak zorunda olanlar hakkında asgari ücretin üç katını geçmemek üzere sigortalı başına aylık asgari ücret tutarında,
 - b) Diğer defterleri tutmak zorunda olanlar hakkında asgari ücretin iki katını geçmemek üzere sigortalı başına yarım asgari ücret tutarında,
 - c) Defter tutmakla yükümlü olmayanlar hakkında aylık asgari ücreti geçmemek üzere sigortalı başına asgari ücretin üçte biri tutarında,
 - ç) Beyannamedeki her bir işyerinden bildirilen sigortalıların sadece prime esas kazançlarının eksik bildirildiğinin anlaşılması hâlinde ise beyannamenin asıl veya ek nitelikte olup olmadığı, işverence düzenlenip düzenlenmediği dikkate alınmaksızın, aylık asgari ücretin onda birinden az, iki katından fazla olmamak üzere tespit edilen prime esas kazanç tutarında, idari para cezası uygulanır.”

gereken hem de SGK'nın ilgili il/merkez müdürlüklerine yapılması gereken bildirimlerin yapılabilmesi ile işlemlerde pratiklik sağlandığını belirtmişlerdir.

v) Araştırmaya katılan kamu kurumu yetkilileri birleştirme öncesinde, Sayıştay Başkanlığınca yapılan incelemeler neticesinde muhtasar beyannameler ile APHB'lerde bildirilen çalışan sayılarında farklılık bulunması halinde bunların sebeplerinin bulunması yönünde rapor düzenlediğini, farklılığın sebebi APHB'de kişi sayısının eksik olması ise bu eksikliğin bulunması için Sosyal Güvenlik Denetmenlerinin kaydi inceleme yaptığını ifade etmektedir. Kaydi denetimin, mevcutta “yoğun” olan denetmen iş yükünü daha da arttırdığı belirtilmiş, yeni uygulamanın her iki kuruma verilen bildirelerdeki çalışan sayısında mutabakat sağlaması sebebiyle bu sorunun ortadan kalktığı ifade edilmiştir.

vi) Araştırmaya katılan ilgili kamu kurumu çalışan ve idarecileri yeni uygulamanın kayıt dışı ekonominin önüne geçilmesinde yardımcı olduğuna inandıklarını belirtmişlerdir.

B- MPHB Uygulamasına Geçilmesinin İlgili Kamu Kurumu Çalışan ve İdarecileri Açısından Olumsuz Bulunan Yönleri

i) Araştırmaya katılan ilgili kamu kurumu çalışan ve idarecileri MPHB'nin elektronik ortamda GİB sistemine yüklenir iken gelen hatalı veri girişi uyarılarının kullanıcılar tarafından anlaşılamadığına, meslek mensuplarının sistem hakkında yeterli bilgilerinin olmaması nedeniyle çıkan sorunlara çözüm üretmekte yetersiz kaldıklarına değinmişlerdir.

ii) Araştırmaya katılan ilgili kamu kurumu çalışan ve idarecileri her ne kadar sistemin amacı tek bir belge ile her iki kuruma verilmesi gereken iki ayrı belgenin birleştirilerek elektronik ortamda verilmesinin sağlanması ise de yasal süresi dışında verilmek istenen MPHB sebebiyle hala kâğıt ortamında belge sunulabilmesinin işlemlerde ikilik meydana getirdiğini ifade etmişlerdir.

iii) Araştırmaya katılan ilgili kamu kurumu çalışan ve idarecileri özellikle belge vermenin son günlerine yakın yaşanan yoğunluk sebebiyle sistemde yavaşlamanın olduğunu, bu sebeple bildire onaylarında gecikmeler olduğunu, yaşanan gecikmelerin İPC olasılığı doğurması sebebiyle işverenleri, beyanname yetkililerini ve ilgili kamu kurumu yetkililerini yoğun strese maruz bıraktığı ifade edilmiştir.

iv) Araştırmaya katılan ilgili kamu kurumu çalışan ve idarecileri uygulama ile meslek kodu bildirimlerinin zorunlu hale geldiği, ancak işe başladığı denetim anında tespit edilen kişilere işyerinde ne iş yaptıklarının sorulduğunu, yapılan açıklamaya uygun meslek kodu ile işverenden işe giriş bildirgesinin istendiğini, ancak işverenin başka bir meslek kodu seçerek işe giriş bildirgesini vermesi durumunda uygun meslek kodunun seçilmemesine yönelik çıkan İPC'ye işverenlerin itiraz etmesi halinde bu itirazların incelenmesi için tekrar Sosyal Güvenlik Denetmenlerine görev çıkarıldığını ve bu durumun iş yükünü artırdığını belirtmişlerdir.

v) Yine uygulama öncesinde düzeltme için verilen bildirelerin ait olduğu ayı takip eden 3 ay içerisinde verilmesi halinde denetime sevk edilmeksizin işlem yapılırken, uygulamanın başladığı ilk dönemlerde düzeltme işlemlerini sistem üzerinden yapamayan meslek mensuplarının bu süreleri kaçırdığı ve en basit düzeltmelerin bile denetime sevk edilmek zorunda kaldığını beyan eden kurum yetkilileri, bu durumun mevcut iş yükünü artırdığını ifade etmişlerdir.

C- Muhtasar ve Prim Hizmet Beyannamesi Uygulamasına Geçilmesinin Meslek Mensupları Açısından Olumlu Bulunan Yönleri

i) Meslek mensupları özellikle mükellef sayılarının fazla olduğu dönemlerde her bir mükellef için iki farklı kuruma iki farklı dönemde bildirge düzenledikleri için zaman zaman bildirge verilmesinin unutulması sebebiyle işverenlerin İPC ile karşı karşıya kaldıklarını, bildirge vermeyi kendileri unuttuğu için çoğu zaman bu İPC'yi kendilerinin ödediğini, MPH B uygulamasının tek seferde iki kuruma verilmesi gereken bildirgelerin aynı anda veriliyor olmasının “unutkanlık” saikiyle karşı karşıya kalınan İPC riskini asgariye indirdiğini belirtmişlerdir.

ii) Yine iki belgenin aynı anda tek bir sistem üzerinden veriliyor olmasının kendileri açısından emek ve zaman kaybını minimize ettiğini dile getirmişlerdir.

iii) Meslek mensubu olmanın dışında bir vatandaş olarak değerlendirdiklerinde bu uygulamanın kamu kurumları aracılığıyla elde edilen vergi gelirlerinde oluşabilecek kayıpları minimize ettiğini, ilgili kamu kurumlarınca verilerin toplanıp değerlendirilmesinin daha hızlı ve sonuçların daha doğru elde edilmesini sağladığını belirtmişlerdir. İki ayrı kuruma verilecek beyannamelerin tek bir beyanname olarak düzenlenip tek seferde veriliyor olmasının bürokratik yoğunluğu, zaman ve maliyet kaybını azalttığını ifade etmişlerdir.

iv) Meslek mensupları, mükellefler açısından da her iki kurum tarafından alınan damga vergisinin¹⁰ tek seferde alınmasının olumlu bir gelişme olduğunu ifade etmişlerdir.

v) Meslek mensupları SGK'ya kayıtlı birden fazla işyeri dosyası olan işverenlerin tek bir beyannameye tüm dosyalarına ait bildirgelerin verilebilecek olmasının iş yükünü hafiflettiğini belirtmişlerdir.

D- Muhtasar ve Prim Hizmet Beyannamesi Uygulamasına Geçilmesinin Meslek Mensupları Açısından Olumsuz Bulunan Yönleri

i) Araştırmaya katılan meslek mensupları teknik altyapının yeterli olmaması nedeni ile aksamaların meydana geldiğini, bu durumun meslek mensuplarının iş yükünü artırdığını belirtmişlerdir.

ii) Meslek mensupları daha öncesinde SGK için düzenledikleri bildirgelerde bulunan sigortalılara ait prim ödeme gün sayısı/prime esas kazanç konularında düzeltme yapmaları gerektiğinde sadece düzeltilmesi gereken sigortalı için düzenlenen ek ve iptal bildirgeleri ile düzeltme yapabildiklerini ve bu sistemin kolay olduğunu, yeni uygulama ile düzeltmelerin sigortalı bazında yapılmadığını ve komple bildirgenin iptal edilip yeniden verilmesi gerektiğini, özellikle sigortalısı çok olan işyerleri için bu uygulamanın oldukça vakit alıcı olduğunu belirtmişlerdir.

iii) Yine MPH B'nin gönderilmesinden sonra gelecek olan “Onayla” uyarısının geç gelmesi (2-3 gün) meslek mensupları tarafından uygulamaya olumsuz atfedilen özelliklerindedir.

¹⁰ Aylık brüt asgari ücreti aşan kısım için.

SONUÇ

01.07.2020 dönemi itibariyle ve 01.08.2020 tarihinden geçerli olmak üzere dönem belgelerine uygulanmak üzere zorunlu hale getirilen MPHB, genel olarak muhtasar beyanname ve APHB'nin birleştirilmesi ve böylece kesilen vergilerin matrahları ile birlikte sigortalının sigorta primleri ve kazançları toplamı ile prim ödeme gün sayılarının elektronik ortamda beyan edilmesidir. Beraberinde birçok yeni uygulamayı getiren sistemin genel amaçları her türlü kayıt dışılıkla (kayıt dışı istihdam, kayıt dışı gelir elde edilmesi gibi) mücadele, vergiye uyum maliyetlerinin azaltılması, gönüllü uyumun teşvik edilmesi, bürokrasinin azaltılması ve kurumlar arası iş birliği ve koordinasyonun artırılmasıdır.

MPHB'nin birleştirilmesi ile güdülen amaçlardan biri de verilen beyanname ve bildirim sayısını azaltmak yoluyla, mükerrer bilgi paylaşımının önüne geçerek hizmetlerin hızlandırılmasıdır.

Bulgular değerlendirildiğinde uygulamanın, bildirimlerini kendisi yapan ve özellikle birden fazla işyeri bulunan işverenler açısından tek seferde tüm işyerlerine ait sigorta ve vergiye ilişkin bildirimlerini yapabiliyor olması; iki önemli kamu kurumuna karşı sorumluluğun yerine getirilmesini kolaylaştırması bakımından olumlu bir gelişmedir.

Yine meslek mensupları açısından da her iki kuruma prim ve vergi bildirimlerinin tek seferde veriliyor olması genel anlamda emek ve zaman kaybını önlemekte, bildirimlerden birinin verilmesinin ihmaline bağlı olası İPC'ye karşı korumaktadır.

Kamu açısından ise uygulamanın doğru bilgiye tek seferde ulaşılabilmesini sağlaması ile eski uygulamanın sebep olduğu iş yükünü azaltmış, kurumlar arası ortak bilgilerde mutabakatı sağlamıştır. Yine çalışanların meslek kodlarının sisteme işlenmesinin zorunlu olması sebebiyle mesleki asgari ücret uygulaması başta olmak üzere planlanan başka uygulamalara ön ayak olması bakımından faydalı bir uygulama olduğu değerlendirilmektedir. Ancak bildirimlerin birleştirilmiş olması özellikle mücbir sebep hallerinde muhatapların yanlış değerlendirmeler yapabilmesine, belgenin tek seferde veriliyor olması sebebiyle bir kurumun sağladığı kolaylığı, diğerinin de sağladığı düşüncesiyle mağdur olunmasına (örneğin, verilmeyen bildirim sebebiyle İPC ile karşı karşıya kalmak) neden olabilecektir. Özellikle mevzuat bilgisi yeterli olmayan işverenlere meslek mensuplarının izahat vermesi zorlaşacak, işverenlerde meslek mensuplarına karşı kendilerini kandırdıkları ve/veya mesleki yetersizlikleri nedeniyle maddi zarara uğratacakları yönünde güvensizlik hissi oluşabilecektir. Bu noktada iki Bakanlığın MPHB'yi ilgilendiren konularda uygulama birliği sağlaması ya da uygulama farklılıklarının herkesin anlayacağı açıklıkta izah edilmesi gerektiği değerlendirilmektedir.

Yine yapılan görüşmelerden elde edilen veriler ışığında uygulamanın teknik alt yapısının güçlendirilerek çok sayıda kullanıcının aynı anda sisteme girmesinin sistemsel yavaşlama başta olmak üzere çeşitli teknik sorunların ortaya çıkarmasının engellenmesi gerekmektedir. Keza kullanıcıların son onay için bekleme sürelerinin de düşürülmesi uygulamanın işleyişini ve benimsenmesini kolaylaştırabilecektir.

Eski uygulamaya nazaran yeni uygulamanın daha fazla sayıda çalışanın diğer çalışanlara ait ücretleri görebilmesinin özellikle büyük şirketlerde çalışma barışını bozucu etkisine karşın MPHB düzenleme ve bildirim yetkisinin sınırlı sayıda çalışana verilmesi ve bu çalışanlar ile yapılan iş akitlerine "ücret gizliliği" ilkesini ihlal edici davranışlarda bulunmalarını sağlayıcı, caydırıcı yaptırım içeren maddeler eklenebilir.

Meslek mensupları ve kamu kurumları tarafından uygulamanın olumsuz özelliği olarak ifade edilen diğer hususların ise (*uygun meslek kodu seçimi, düzeltme beyannamelerinin verilmesi vb.*) tarafların alışkın olduğu bir düzenden çıkıp yeni bir düzene alışmaya çalıştıkları döneme özgü problemler olduğu ve zaman içerisinde açılacak hususlar olduğu şeklinde değerlendirilmektedir.

Bu çalışma yalnızca belirli bir ilde faaliyet gösteren meslek mensupları ve o ilin SGK İl Müdürlüğü yetkililerinden seçilen amaçlı örneklem ve mevcut yasal düzenlemeler kapsamında yürütülmüştür. Uygulamanın bir diğer tarafı olan Gelir İdaresi Başkanlığından oluşturulacak analiz birimi ile uygulamanın olumlu ve olumsuz özelliklerinin bu Başkanlığın uygulamalarını ilgilendirecek şekilde ortaya konulması da daha geniş kapsamlı değerlendirmeler yapılmasına olanak sağlayabilir. Yine uygulamanın Türkiye genelinde oluşturulacak bir örneklem (ya da analiz birimi) ile ele alınmasının da literatüre büyük katkı sağlayacağı düşünülmektedir. Ayrıca bu çalışmanın yapıldığı dönem ile olası yasal düzenlemeler/gelişmeler sonrasında yapılacak bir çalışma, iki dönem arasındaki gelişimin izlenmesi bakımından değerli olabilir.

Kaynakça

- Akdemir, Y. ve Yılmaz, G. Ö. (2020). *Muhtasar Hizmet Beyannamesine İlişkin Notlar*. İstanbul: İstanbul Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası. [https://archive.ismmmo.org.tr/yayinlar/e_kitap/06022020_muhtasar_prim_hizmet_beyannamesi.pdf]. (Erişim: 10 Nisan 2021).
- Bişgin, A., Ünlüer, S., Üyümez, M. E. (2020). Muhasebe Meslek Mensupları ile Mükelleflerin Beklentileri ve Sorunları: Nitel Bir Çalışma. *Eskişehir Osmangazi Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*.15(2). 625- 648.
- Bulut, M. (2021). Türk Sosyal Güvenlik Sisteminde Prim Ziyat Kabahati Ve Yaptırımının Değerlendirilmesi. *Vergi Raporu*. 259.126-140.
- Creswell, J. W. (2021). *Nitel Araştırma Yöntemleri: Beş Yaklaşımına Göre Nitel Araştırma ve Araştırma Deseni* (Çeviri Editörleri: S. B. Demir ve M. Bütün). Siyasal Kitabevi. 6. Baskı: Ankara.
- GİB (2017). Muhtasar ve Prim Hizmet Beyannamesi [https://ebeyanname.gib.gov.tr/muhtasar_ve_prim_hizmet_beyannamesi.pdf]. (Erişim: 24 Ocak 2022).
- GİB (2020). Muhtasar ve Prim Hizmet Beyannamesi Düzenleme Kılavuzu. [<https://ebeyanname.gib.gov.tr/muphb2.pdf>]. (Erişim: 11 Nisan 2021).
- GİB (2020a). Muhtasar ve Prim Hizmet Beyannamesi Düzenleme Kılavuzu. [<https://ebeyanname.gib.gov.tr/muphb1.pdf>]. (Erişim: 25 Ocak 2022).
- GİB (2020b). Muhtasar ve Prim Hizmet Beyannamesi Genel Tebliği (Sıra No.1)'nde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Sıra No. 8). [<https://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2020/04/20200404-5.htm>]. (Erişim: 25 Ocak 2022).
- GİB (2020c). Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği (Sıra No. 518). [<https://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2020/03/20200324M1-4.htm>]. (Erişim: 27 Ocak 2022).
- GİB (2021a). Hazine ve Maliye Bakanlığı Tarafından Kastamonu, Sinop ve Bartın'da Meydana Gelen Selden Etkilenen Yerler İçin Mücbir Sebep Hali İlan Edildi. [<https://www.gib.gov.tr/hazine-ve-maliye-bakanligi-tarafindan-kastamonu-sinop-ve-bartinda-meydana-gelen-selden-etkilenen>]. (Erişim: 26 Ocak 2022).

- GİB (2021b). Hazine ve Maliye Bakanlığı Tarafından Yangından Etkilenen Yerler İçin Mücbir Sebep Hali İlan Edildi. [<https://www.gib.gov.tr/hazine-ve-maliye-bakanligi-tarafindan-yangindan-etkilenen-yerler-icin-mucbir-sebep-hali-ilan-edildi>]. (Erişim: 26 Ocak 2022).
- Güzel, A. (2005). Türk Sosyal Güvenlik Sisteminde Öngörülen Reform Mevcut Sorunlara Çözüm mü?. *Çalışma ve Toplum*. 4(7). 61-76.
- Hazine ve Maliye Bakanlığı (1961). Vergi Usul Kanunu. [<https://www.mevzuat.gov.tr/mevzuat?MevzuatNo=213&MevzuatTur=1&MevzuatTertip=4>]. (Erişim: 26 Ocak 2022).
- İSMMMO (2017). Muhtasar + SGK Uygulama Rehberi. [<https://www.bursa-smmmo.org.tr/docs/ajanda/4873/muhskgk.pdf>]. (Erişim: 23 Ocak 2022).
- Karadeniz, O. (2021). *Türkiye’de Sosyal Transferlerin Kadın Yoksulluğu Üzerine Etkisi*. (İçinde) Kadın ve Yoksulluk (Ed.ler: S. Güneş, N. D. Öztepe). Ekin Basım Yayım Dağıtım: Bursa.
- Kurt, R. (2019). SGK-Maliye Beyannamesi Birleşmesi Yürürlüğe Girecek mi? [<http://www.yaklasim.com/TodayWriters.aspx?wid=1037&cid=46075>]. (Erişim: 10 Nisan 2021).
- Kurt, R. (2020). Muhtasar ve Prim Hizmet Beyannamesinde Özellikli Durumlar. [<http://www.lebiblyalkin.com.tr/mevzuat/haberler/2020/muhtasar-ve-prim-hizmet-beyannamesinde-ozellikli-durumlar.html>]. (Erişim: 10 Nisan 2021).
- Özmen, Z. (2017). Avrupa’da Sosyal Güvenlik Sisteminin Finansmanı: Farklı Refah Devletleri Üzerine Bir İnceleme. *Karabük Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*. 7(2). 600-602.
- Patton, M. Q. (2018). *Nitel Araştırma ve Değerlendirme Yöntemleri*. (Çeviri Editörleri: M. Bütün, S. B. Demir). Pegem Akademi: Ankara.
- SGK (ty). Muhtasar ve Prim Hizmet Beyannamesi. [http://www.sgk.gov.tr/wps/portal/sgk/tr/calisan/sikca_sorulan_sorular/muhtasar_ve_prim_hizmetbeyannamesi]. (Erişim: 21 Ocak 2022).
- SGK (2016). Sosyal Sigorta İşlemleri Yönetmeliği. [www.resmigazete.gov.tr]. [<https://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2016/05/20160529-2.htm>]. (Erişim: 25 Ocak 2022).
- SGK (2017). Sosyal Sigorta İşlemleri Yönetmeliği. [<https://www.mevzuat.gov.tr/mevzuat?MevzuatNo=13973&MevzuatTur=7&MevzuatTertip=5>]. (Erişim: 25 Ocak 2022).
- SGK (2021a). Artvin, Rize ve Düzce’deki Sel Felaketi Sebebiyle Prim Borçlarının Ödenme Süreleri ile Kuruma Verilmekle Yükümlü Olunan Bilgi, Belge ve Beyannamelerin Verilme Sürelerinin Ertelenmesine Dair Duyuru. [http://www.sgk.gov.tr/wps/portal/sgk/tr/kurumsal/merkez-teskilati/danisma_birimleri/basin_ve_halkla_iliskiler_musavirligi/anasayfa_duyurular/duyuru_20210730_51]. (Erişim: 26 Ocak 2022).
- SGK (2021b). Adana, Antalya, Mersin, Muğla ve Osmaniye İllerinde Meydana Gelen Yangın Felaketi Nedeniyle Prim Borçlarının Ödenme Süreleri ile Kuruma Verilmekle Yükümlü Olunan Bilgi, Belge ve Beyannamelerin Verilme Sürelerinin Ertelenmesine Dair Duyuru. [http://www.sgk.gov.tr/wps/portal/sgk/tr/kurumsal/merkez-teskilati/danisma_birimleri/basin_ve_halkla_iliskiler_musavirligi/anasayfa_duyurular/duyuru_20210803_51]. (Erişim: 26 Ocak 2022).
- SGK (2006). 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu. [<https://www.mevzuat.gov.tr/mevzuat?MevzuatNo=5510&MevzuatTur=1&MevzuatTertip=5>]. (Erişim: 26 Ocak 2022).
- SGK (2022). Sigortalı, Aktif, Toplam (4/a). [<https://veri.sgk.gov.tr/>]. (Erişim: 14 Haziran 2022).
- TÜRMOB (2018). Dijital Muhasebe ve Vergide Gündem Seminer Notları. Ankara: TÜRMOB. [<http://www.esmmmo.org/storage/file/39b1c3b1df7a4bf8880e6d38b1c6c961.pdf>]. (Erişim: 21 Ocak 2022).

TÜRMOB (2020a). Muhtasar ve Prim Hizmet Beyannamesine İlişkin Özel Durumlar: Mevzuat Sirküleri. Ankara: TÜRMOB. [<https://www.turmob.org.tr/sirkuler/detailPdf/099aff20-2597-4eaf-8a2a-a156efdcb1e7/ozel-sirkuler--muhtasar-ve-prim-hizmet-beyannamesine-iliskin-ozel-durumlar>]. (Erişim: 10 Nisan 2021).

TÜRMOB (2020b). Hizmete Özel. [<http://www.bursa-smmmo.org.tr/docs/ajanda/5548/MuhsGkTpdf.pdf>]. (Erişim: 10 Nisan 2021).

Yelmen, Y. (2006). *Sosyal Sigortalarda Prim*. (Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi). Marmara Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Çalışma Ekonomisi ve Endüstri İlişkileri Bölümü. İstanbul.

Yücel, M. (2017). *Muhtasar ve Prim Hizmet Beyannamesine İlişkin 6728 sayılı Kanunla Getirilen Düzenlemenin Uygulama Esasları*. *Mali Çözüm Dergisi*. 140. 149-172. [http://archive.ismmmo.org.tr/docs/malicozum/140malicozum/14_Dr_Mehmet_YUCEL.pdf]. (Erişim: 10 Nisan 2021).