

Sirküler Numarası	:	2024/75
Sirküler Tarihi	:	01/10/2024
Konusu	:	Gelir Vergisi Genel Tebliği (Seri No:326)

Gelir Vergisi Genel Tebliği (Seri No:326) Yayınılandı

27/09/2024 tarihinde yayımlanan 326 Seri No'lu Tebliğ'de hizmet erbabına bedelsiz veya indirimli olarak pay senedi verilmek suretiyle sağlanan menfaatlerde ücret istisnası uygulaması ile Ticari veya mesleki faaliyetlerde bulunan gerçek kişi mükellefler ile kurumlar vergisi mükelleflerinin 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 127 nci maddesi uyarınca tespit edilecek günlük hasılatlardan yola çıkarak hesaplanacak olması gereken hasılat tutarları ile bahse konu mükelleflerin ilgili düzenleme kapsamında izaha davet edilmelerine ilişkin açıklamalar bu Tebliğin konusu oluşturmaktadır.

İlgili Tebliğ'de 7524 sayılı Kanun'un 2 nci maddesi ile 193 sayılı Kanun'un mülga 17 nci maddesi ""Hizmet erbabına pay senedi verilmek suretiyle sağlanan menfaatlerde ücret istisnası" şeklinde düzenlenmiştir.

Söz konusu madde 2/8/2024 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

İstisnanın Kapsamı

193 sayılı Kanun'un 61 inci maddesinde ücretin tanımına yer verilmiş, başka adlar altında ödenmesi veya bir ortaklık münasebeti niteliğinde olmamak şartı ile kazancın belli bir yüzdesi şeklinde tayin edilmiş bulunması ücretin mahiyetini değiştirmeyeceği hüküm altına alınmıştır. Dolayısıyla işverenlerce hizmet erbabına bedelsiz veya indirimli olarak pay senedi verilmek suretiyle sağlanan menfaatler de ücret olarak değerlendirilmekte ve ücret hükümlerine göre vergilendirilmektedir.

Hizmet erbabıyla yapılan sözleşmeler kapsamında hizmet erbabına, belirli bir süre işverene bağlı çalışılması veya belirlenen performans ve benzeri kriterlerin sağlanması kaydıyla işverenin veya aynı şirketler topluluğundaki şirketlerin pay senetlerinden bedelsiz veya indirimli satın alma hakkı verilebilmektedir. İstisna kapsamında pay senedinin bedelsiz verildiği durumlarda pay senedinin verildiği tarih, indirimli pay senedi satın alma hakkı tanınması halinde ise bu hakkın fiilen kullanıldığı tarih itibarıyla menfaat elde edilmiş sayılmaktadır.

Hizmet erbabına bedelsiz pay senedi verildiği durumlarda pay senedinin rayiç değeri, pay senedinin indirimli alım hakkı verildiği durumlarda ise hakkın kullanıldığı tarihteki pay senedinin rayiç değeri ile hizmet erbabına maliyeti arasındaki fark, ücret olarak kabul edilmektedir.

Sanayi ve Teknoloji Bakanlığınca belirlenen kriterlere göre tekno girişim şirketi niteliğini haiz işverenlerce hizmet erbabına bedelsiz veya indirimli olarak verilen ve ücret niteliğinde olduğu kabul edilen pay senetlerinin, verildiği tarihteki rayiç değerinin hizmet erbabının o yıldaki bir yıllık brüt ücret tutarını aşmayan kısmı gelir vergisinden istisnadır.

Hizmet erbabınının 193 sayılı Kanun'un 17 nci maddesi kapsamında yararlanabileceği istisna tutarının tespitinde esas alınacak ücret, işveren tarafından çalışana hizmeti karşılığında ödenen aylık (maaş), prim, ikramiye, sosyal yardımlar ve zamlar gibi vergiye tabi sürekli nitelikteki ödemelerin brüt tutarının toplamıdır.

7524 sayılı Kanun'un yayımı tarihinden önce çalışanlara bedelsiz veya indirimli olarak verilmiş olan ve rayiç değeri üzerinden ücret hükümleri kapsamında vergilendirilmesi gereken pay senetleri için istisna hükmünden faydalanılması mümkün değildir.

İstisnadan Yararlanma Şartları

-193 sayılı Kanun'un 17 nci maddesinde yer alan istisna hükmünün uygulanabilmesi için çalışanlarına pay senedi veren şirketin, Sanayi ve Teknoloji Bakanlığınca belirlenen kriterlere göre tekno girişim şirketi niteliği taşıması gerekmektedir.

-Pay senetleri verilmek suretiyle sağlanan menfaatin istisnaya konu edilecek kısmı, hizmet erbabınının o yıldaki bir yıllık brüt ücret tutarını aşamayacaktır.

-Söz konusu istisnanın hizmet erbabına pay senetlerinin verildiği tarihin içinde bulunduğu dönemde uygulanması esas olup bu pay senetlerinin belirli bir süre elde tutulması şarttır.

Hizmet erbabı tarafından iktisap edilen pay senetlerinin iktisap tarihinden itibaren;

-Üç tam yıl içerisinde elden çıkarılması halinde istisna edilen verginin tamamı,

-Dört ila altı yıl içerisinde elden çıkarılması halinde istisna edilen verginin %75'i,

-Yedi ila on iki yıl içerisinde elden çıkarılması halinde istisna edilen verginin %25'i,

vergi ziyayı cezası uygulanmaksızın gecikme faizi ile birlikte işverenden tahsil edilecektir.

İstisnanın Uygulanması

Pay senedi verilmek suretiyle sağlanan menfaatlerde istisna tutarının hesabında, pay senedi verilen hizmet erbabının o yıldaki brüt ücret tutarı esas alınacaktır. Ancak, pay senedinin verildiği tarihte hizmet erbabının bir yıllık brüt ücret tutarının tam olarak tespit edilememesi halinde, pay senetlerinin verildiği tarihteki bir aylık brüt ücret tutarının 12 ile çarpılması sonucu bulunan tutar kendisine pay senedi verilen hizmet erbabının bir yıllık brüt ücreti olarak dikkate alınabilecektir.

Örnek 1: Tekno girişim şirketi niteliğini haiz (A) A.Ş. ile hizmet erbabı (B) arasında yapılan sözleşme uyarınca 30/9/2024 tarihinde hizmet erbabı (B)'ye rayiç değeri 500.000 TL olan pay senetleri bedelsiz olarak verilmiştir. Hizmet erbabı (B)'nin 2024 yılına ilişkin bir yıllık brüt ücreti 600.000 TL olarak tespit edilmiştir.

Buna göre, bedelsiz olarak verilen pay senetlerinin verildiği tarihteki rayiç bedelinin hizmet erbabı (B)'nin bir yıllık brüt ücret tutarının altında kalması nedeniyle bu şekilde sağlanan menfaatin tamamı gelir vergisinden istisna edilecektir.

**Bilgilerinize Sunulur.
Saygılarımızla.**

Not: Sirkülerimiz bilgilendirme amaçlı olduğundan tereddüt edilen bir husus bulunması halinde işlem tesis etmeden önce tarafımıza yazılmasını rica eder, yalnızca sirkülerdeki açıklamalar dayanak gösterilmek suretiyle yapılacak işlemler sonucunda doğacak zararlardan şirketimizin sorumlu olmayacağını hatırlatmak isteriz. Soru, görüş, eleştiri ve önerilerinizi info@brothersandpartners.com.tr adresine gönderebilirsiniz.