

Tarih : 28.09.2024
Sayı : 2024 – 47
Konu : Çalışanlara Pay Senedi Verilmesi ile Ticari ve Mesleki Kazançlarda Kazanç Tespiti Yapılması Hk.

25.09.2024 tarih ve 32673 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 326 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğiyle aşağıdaki iki hususta açıklamalar yapılmıştır:

- Teknogirişim şirketi niteliğini haiz işverenlerce hizmet erbabına pay senedi verilmek suretiyle sağlanan menfaatlerde ücret istisnası,
- Ticari ve mesleki kazanç sahiplerinin hasılatlarına yönelik yapılacak tespitlerle, bunların matrahlarının tespiti konusunda vergi güvenlik müessesesi.

1. Hizmet Erbabına Pay Senedi Verilmek Suretiyle Sağlanan Menfaatlerde Ücret İstisnası

02.08.2024 tarihli Resmî Gazetede yayımlanan 7524 sayılı Kanunla, Gelir Vergisi Kanunu'nun mülga 17. maddesi yeniden düzenlenerek, teknoloji girişim şirketi niteliğini haiz işverenlerce hizmet erbabına bedelsiz veya indirimli olarak verilen ve ücret niteliğinde kabul edilen pay senetlerinin, verildiği tarihteki rayiç değerinin o yıldaki bir yıllık brüt ücret tutarını aşmayan kısmı gelir vergisinden müstesna tutulmuştur.

İstisna, sadece teknoloji girişim şirketlerince sağlanan menfaatler için öngörölmüş olup, çalışanların iktisap edilen hisse senetlerini elde tutma süresine bağlı olarak farklı oranlarda uygulanmaktadır.

Kanuna göre, hizmet erbabı tarafından iktisap edilen pay senetlerinin, iktisap tarihinden itibaren;

- 3 tam yıl içerisinde elden çıkarılması halinde istisna edilen verginin tamamı,
- 4-6 yıl içerisinde elden çıkarılması halinde istisna edilen verginin %75'i,
- 7-12 yıl içerisinde elden çıkarılması halinde istisna edilen verginin %25'i,

vergi ziyai cezası uygulanmaksızın gecikme faizi ile işverenden tahsil edilecektir. Buna göre elde tutma süresinin 12 yıldan fazla olması halinde % 100 istisnadan yararlanılabilecektir.

1.1. İstisnanın Kapsamı

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 ücret elde edilmiş sayılmaktadır.

Çalışana 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.

Çalışanla bedelsiz veya indirimli olarak verilen pay senetlerinin, verildiği tarihteki rayiç değerinin hizmet erbabının o yıldaki bir yıllık brüt ücret tutarını aşmayan kısmı gelir vergisinden istisnadır. Rayiç değerinin tespitinde, Vergi Usul Kanunu'nun mükerrer 266. maddesi uyarınca söz konusu pay senetlerinin değerlendirme günündeki normal alım satım değerinin esas alınması gerekmektedir.

İstisna tutarının tespitinde esas alınacak ücret, işveren tarafından çalışana hizmeti karşılığında ödenen maaş, prim, ikramiye, sosyal yardımlar ve zamlar gibi vergiye tabi sürekli nitelikteki ödemelerin brüt tutarının toplamıdır. Gider karşılığı olarak ödenen tutarlar ile hizmet erbabına bedelsiz veya indirimli olarak verilen ve ücret niteliğinde olduğu kabul edilen pay senetlerinin rayiç değeri, yıllık brüt ücretin hesabında dikkate alınmayacaktır.

1.2. İstisnadan Yararlanma Şartları

Tebliğde yapılan açıklamaya göre, istisnadan yararlanabilmek için;

- Çalışanlarına pay senedi veren şirketin, Sanayi ve Teknoloji Bakanlığınca belirlenen kriterlere göre teknogirişim şirketi niteliğini haiz olması,
- Sağlanan menfaatin istisnaya konu edilecek kısmının, hizmet erbabının o yıldaki bir yıllık brüt ücret tutarını aşmaması ve
- Pay senetlerinin belirlenen süre elde tutulması,

gerekmektedir.

1.3. İstisnanın Uygulanması

Yapılan açıklamaya göre istisna tutarının hesabında, pay senedi verilen hizmet erbabının o yıldaki brüt ücret tutarı esas alınacaktır.

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 bir yıllık brüt ücreti olarak dikkate alınabilecektir.

Bu şekilde hesaplanan tutar, yıl sonunda hizmet erbabının gerçekleşen yıllık brüt ücret tutarı ile karşılaştırılacak, yıllık gerçekleşen brüt ücret tutarının istisna kapsamında dikkate alınan yıllık brüt ücret tutarından fazla veya eksik olması halinde gerekli düzeltme işlemi yapılacaktır. Düzeltme işlemi ilgili dönem muhtasar ve prim hizmet beyannamesi değiştirilerek yapılacak, fazla ödenen vergi varsa iadesi talep edilecek, eksik ödenen vergi varsa vergi ziyai cezası uygulanmaksızın gecikme faiziyle ödenecektir.

Hizmet erbabına verilen pay senetlerinin tamamının, istisna kapsamında olup olmadığına bakılmaksızın rayiç değeri üzerinden ücret bordrosunda gösterileceği ve istisna kapsamında olan tutarın vergi matrahına dahil edilmeyeceği açıklanmıştır.

Tebliğde çalışanlara verilecek pay senetlerinin, işverenin veya dahil olduğu şirketler topluluğundaki şirketlerin pay senetleri olabileceği, ayrıca verilecek payların işverene veya diğer grup şirketlerine ait olabileceği belirtildikten sonra, her hâlükârda bedelsiz veya indirimli olarak pay senedi verilmek suretiyle sağlanan menfaatlerin, işveren şirket tarafından hizmet erbabına ödenen ücret olarak kabul edileceği belirtilmiştir.

Çalışanın işten ayrılması halinde işten ayrıldıktan sonraki dönemde pay senetlerini elinde tuttuğu süreler ile vefat etmesi halinde pay senetlerinin mirasçılar tarafından elde tutulduğu sürelerin, elde tutma sürelerinin hesabında dikkate alınacağı açıklanmıştır.

1.4. İstisna Koşullarının İhlali

İstisna uygulaması nedeniyle alınmayan vergiler, hisselerin elde tutma süresine ilişkin şartların ihlali halinde vergi ziyai cezası uygulanmaksızın gecikme faiziyle işverenden tahsil edilecektir.

Bu durumda çalışan tarafından pay senetlerinin elden çıkarıldığı tarih esas alınarak istisnanın uygulandığı döneme ilişkin vergi dairesince vergi ziyai cezası kesilmeksizin gerekli gelir vergisi tarhiyatı yapılacaktır. Ayrıca istisnanın uygulandığı döneme ait muhtasar ve prim hizmet beyannamesinin düzeltilmesi gerekmeyecektir. İşveren, çalışanın pay senetlerini elden çıkardığını vergi dairesine Tebliğ ekinde yer alan dilekçe ile bildirmekle yükümlüdür.

İstisna koşullarının ihlali halinde istisna uygulaması nedeniyle alınmayan vergilere ilişkin zamanaşımı süresi, söz konusu pay senetlerinin hizmet erbabı tarafından elden çıkarıldığı tarihi takip eden takvim yılı başından itibaren başlayacaktır. Yapılan tarhiyat işlemleri hizmet erbabının, ilgili takvim yılında istisna uygulanan dönem ve takip eden dönemlerdeki ücret matrahını etkilemeyecektir.

2. Ticari ve Mesleki Kazançlarda Günlük Hasılat Tespiti ve Gelir Vergisi Matrahının Belirlenmesi

7524 sayılı Kanunla, Gelir Vergisi Kanununun mülga 69. maddesi yeniden düzenlenerek, ticari veya serbest meslek faaliyetleri yönünden mükellefiyeti olanların gerçek hasılatlarının tespitine yönelik yeni bir vergi güvenlik müessesesi getirilmiştir.

Bu kapsamda kapsama giren mükelleflerin günlük hasılat tutarlarını tespit etmek amacıyla bir ayda üçten, bir takvim yılında on ikiden az olmamak üzere yoklama yapılacaktır. Yoklamalar neticesinde tespit edilen günlük hasılat tutarlarının ortalaması alınarak mükelleflerin aylık ve yıllık hasılat tutarları belirlenecektir. Bu şekilde tespit edilen hasılat tutarları ile mükelleflerin faaliyette buldukları döneme ilişkin beyan ettikleri hasılat tutarları karşılaştırılacak ve karşılaştırma sonucu bulunan farkın %20'den fazla olması durumunda mükellefler, "izaha davet müessesesi" kapsamında izaha davet edilecektir.

Söz konusu hasılat kıyaslamalarda aşağıdaki hasılat türleri dikkate alınacaktır:

- Bilanço esasına göre defter tutan mükelleflerin aynı takvim yılına ilişkin gelir tablosunda yer alan brüt satış tutarları,
- İşletme hesabı esasına göre defter tutan mükelleflerin aynı takvim yılına ilişkin işletme hesap özetinde yer alan dönem içinde elde edilen hasılat tutarları,
- Serbest meslek kazanç defteri tutan mükelleflerin aynı takvim yılına ilişkin serbest meslek kazanç bildiriminde yer alan gayrisafi hasılat tutarları.

Günlük hasılat tutarının tespitinden hareketle yıllık hasılat tutarının belirlenmesinde gerçek duruma yakın sonuçların elde edilebilmesi için nezdinde yoklama yapılacak mükelleflerin; faaliyetinin niteliği, sezonluk çalışıp çalışmadığı, fiilen faaliyette buldukları gün ve ay sayıları, hafta sonu ve hafta içi çalışmaları, tatil günleri gibi hususlar göz önünde bulundurulacaktır.

Mükelleflerin faaliyetlerini birden fazla şube iş yerinde yürütmeleri durumunda, her bir şube nezdinde yapılan yoklamalar üzerine tespit edilen yıllık şube hasılat tutarı, ilgili şubenin hasılat tutarıyla kıyaslanacaktır.

Tebliğde bu düzenlemeye ilişkin açıklamalar yapılmış, konuyla ilgili çok sayıda örneğe yer verilmiştir.

Gelir Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 326)

Saygılarımızla...

Not: Bu sirküler bilgilendirme amaçlıdır. Sirkülerde yer alan konu ile ilgili olarak profesyonel bir danışmana başvurunuz.