

11.10.2024

## **SİRKÜLER 2024/37: Hizmet Erbabına Pay Senedi Verilmesine İlişkin Gelir Vergisi Tebliği**

2.08.2024 tarihli Resmi Gazetede yayımlanan 7524 sayılı Kanun ile Gelir Vergisi Kanunu'nun mülga 17. maddesi yeniden düzenlenerek, teknoloji şirketleri tarafından 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 istisna edilmiştir. 27.09.2024 tarihli Resmi Gazetede yayımlanan 326 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde bu konudaki açıklamalara yer verilmiştir.

### **1- İstisnanın Kapsamı**

Bu istisna, Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı tarafından teknoloji şirketi olarak belirlenen işverenlerce çalışanlara bedelsiz veya indirimli olarak pay senedi verilmesi durumunda uygulanmaktadır.

İşverenlerce hizmet erbabına bedelsiz veya indirimli olarak pay senedi verilmek suretiyle sağlanan menfaatler de ücret olarak değerlendirilmekte ve ücret hükümlerine göre vergilendirilmektedir.

#### **1.1 Menfaatin Elde Edilme Tarihi**

Hizmet erbabıyla yapılan sözleşmeler kapsamında hizmet erbabına, belirli bir süre işverene bağlı çalışması 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.

#### **1.2 Ücret Olarak Elde Edilen Tutar**

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.

#### **1.3 İstisna Tutarının Üst Sınırı**

Teknoloji 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.

#### **1.4 Bedelsiz Verilen Pay Senedinin Rayiç Değerinin Tespiti:**

Hizmet erbabına bedelsiz veya indirimli olarak verilen pay senetlerinin rayiç değerinin tespitinde, Vergi Usul Kanunu'nun mükerrer 266 ncı maddesi uyarınca söz konusu pay senetlerinin değerlendirme günündeki normal alım satım değeri esas alınacaktır.

#### **1.5 Çalışanın Brüt Ücretinin Tespiti**

İstisna tutarının belirlenmesinde, hizmet erbabının brüt ücreti dikkate alınır. Bu brüt ücret, işveren tarafından çalışana hizmeti karşılığında ödenen aylık (maaş), prim, ikramiye, sosyal yardımlar ve zamlar gibi vergiye tabi sürekli nitelikteki ödemelerin brüt tutarının toplamıdır.

Yapılan gerçek bir giderin karşılığı olsun ya da olmasın 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.

## **1.6 Yasanın Yürürlüğünden Önceki Dönemlerde Verilen Pay Senetleri**

7524 sayılı Kanunun yayımlandığı tarihten önce çalışanlara bedelsiz veya indirimli olarak verilmiş olan pay senetleri için bu yeni düzenlemeyle getirilen istisna hükmünden yararlanılması mümkün değildir.

### **2- İstisnadan Yararlanma Şartları**

Bu istisnadan yararlanabilmek için aşağıdaki şartların yerine getirilmesi gerekmektedir:

- Pay senedi veren Şirketin teknoloji şirketi niteliğini taşıması gerekmektedir.
- Pay senetleri verilmek suretiyle sağlanan menfaatin istisnaya konu edilecek kısmı, hizmet erbabının o yıldaki bir yıllık brüt ücret tutarını aşmayacaktır.
- Söz konusu istisna hizmet erbabına pay senetlerinin verildiği tarihin içinde bulunduğu dönemde uygulanacak olup, bu pay senetlerinin belirli bir süre elde tutulması şarttır. Buna göre, hizmet erbabı tarafından iktisap edilen pay senetlerinin iktisap tarihinden itibaren;
  - 3 yıl içerisinde elden çıkarılması durumunda istisna edilen verginin tamamı,
  - 4-6 yıl içerisinde elden çıkarılması durumunda istisna edilen verginin %75'i,
  - 7-12 yıl içerisinde elden çıkarılması durumunda istisna edilen verginin %25'i,

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

Pay senetlerinin iktisap tarihinden itibaren 12 yıldan fazla tutulması durumunda pay senedi bedelinin tamamına istisna uygulanacaktır.

### **3- Zamanaşımı Süresi**

İstisna nedeniyle tahsil edilmeyen vergilere ilişkin zamanaşımı süresi, pay senetlerinin hizmet erbabı tarafından elden çıkarıldığı yılı takip eden takvim yılı başından itibaren işlemeye başlayacaktır.

### **4- Ücret Bordrosunda Gösterim**

İşverenlerce hizmet erbabına verilen pay senetlerinin tamamının, istisna kapsamında olup olmadığına bakılmaksızın rayiç değeri üzerinden ücret bordrosunda gösterilmesi gerekmektedir. Ancak, hizmet erbabına verilen ve istisna kapsamında olan pay senetlerinin bedelleri vergi matrahına dahil edilmeyecektir.

### **5- İstisna Koşullarının İhlali**

Hizmet erbabına bedelsiz veya indirimli olarak verilen pay senetleri dolayısıyla yararlanan istisnaya ilişkin şartların 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.

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

### **6- Çalışanın İşten Ayrılması veya Vefat Etmesi**

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

## **7- Bildirim Yüklümlülüğü**

Hizmet erbabına pay senedi verilmek suretiyle sağlanan menfaatleri, bu madde kapsamındaki ücret istisnasına konu etmek isteyen işverenlerin bu Tebliğin ekinde yer alan “Hizmet Erbabına Pay Senedi Verilmek Suretiyle Sağlanan Menfaatlerde Ücret İstisnasına İlişkin Bildirim”i (Ek-1) doldurmaları ve pay senetlerinin verildiği aya ait muhtasar ve prim hizmet beyannamesi ekinde vermeleri zorunludur.