

**Sirküler No : 2024/67**

**01.10.2024, Bursa**

**Konu : Hizmet Erbabına Pay Senedi Verilmesi**

326 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde; teknogirişim şirketi işverenlerinin hizmet erbabına pay senedi vermesi suretiyle sağladıkları menfaatlerin ücret istisnası kapsamına alınması yönelik açıklamalara yer vermektedir.

### **1) Hizmet Erbabına Pay Senedi Verilmek Suretiyle Sağlanan Menfaatlerde Ücret İstisnası**

7524 sayılı Kanun ile Gelir Vergisi Kanunu'nun mülga 17. maddesi yeniden düzenlenerek, teknogirişim 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.

**a-İstisnanın kapsamı:** Bu istisna, Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı tarafından teknogirişim 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.

**Menfaatin Elde Edilme Durumu:** 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.

**Ücret Olarak Kabul 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.

**İstisna Tutarı:** Sanayi ve Teknoloji Bakanlığınca belirlenen kriterlere göre teknogirişim 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.

**Rayiç Değerin Tespiti:** Hizmet erbabına bedelsiz veya indirimli olarak verilen pay senetlerinin rayiç değerinin tespitinde, 213 sayılı Kanunun mükerrer 266 ncı maddesi uyarınca söz konusu pay senetlerinin değerlendirilmesinde normal alım satım değeri esas alınacaktır.

**Brüt Ücretin 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.

**Gider Karşılığı ve Ücret Tespiti:** 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.

**Geçmiş 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.

#### **b-İstisnadan yararlanma şartları**

İstisnadan yararlanabilmek için aşağıdaki şartların yerine getirilmesi gerekmektedir:

**i-Teknogirişim Şirketi Olma Şartı:** Şirketin teknogirişim şirketi niteliğini taşıması gerekmektedir.

**ii-Yıllık Brüt Ücretin Aşılmaması:** Pay senetleri verilmek suretiyle sağlanan menfaatin istisnaya konu edilecek kısmı, hizmet erbabının o yıldaki bir yıllık brüt ücret tutarını aşamayacaktır.

**iii-Pay Senetlerinin Belirli Süre Tutulması:** İstisnanın hizmet erbabına pay senetlerinin verildiği tarihin içinde bulunduğu dönemde uygulanması esas olup bu pay senetlerinin belirli bir süre elde tutulması şarttır.Hizmet erbabı tarafından alınan pay senetlerinin elden çıkarılma süresi, istisna tutarını etkilemektedir. 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 vergiden tam istisna sağlanır ve herhangi bir vergi geri alınmaz.

**c-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 başlar.

**d-Düzeltilme Uygulaması:** Pay senedinin verildiği tarihte hizmet erbabının ilgili yıldaki brüt ücretinin tam olarak tespit edilememesi nedeniyle pay senedinin verildiği aydaki brüt ücret tutarının 12 ile çarpılması sonucu bulunan tutar, yıl sonunda hizmet erbabının gerçekleşen yıllık brüt ücret tutarı ile karşılaştırılacaktır. Yıllık gerçekleşen brüt ücret tutarının istisna kapsamında dikkate alınan yıllık brüt ücret tutarından fazla veya eksik olması halinde gerekli düzeltme işlemi yapılacaktır.

**e-Ücret Bordrosunda Gösterilmesi:** 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.

**f-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 ziyayı cezası uygulanmaksızın gecikme faiziyle işverenden tahsil edilecektir.

**g-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.

**h-Bildirim Yükümlülüğü:** Hizmet erbabına pay senedi verilmek suretiyle sağlanan menfaatleri, bu kapsamdaki ücret istisnasına konu etmek isteyen işverenlerin “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.

Bilgilerinize Sunulur

**İHSAN AKAR**  
**YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİR**  
**ULUDAĞ BAĞIMSIZ DENETİM VE Y.M.M A.Ş**

---

Yukarıda yer verilen açıklamalarımızda 326 seri nolu GV GT ile verginet sirkülerinden faydalanılmış olup , konuya ilişkin genel bilgiler içermekte olup konu hakkında ek bilgi gerektiğinde bizimle temasa geçmenizi önerilir.