

30.09.2024

## SİRKÜLER (2024'66)

**Konu:** Teknogirişim Şirketinde Çalışan Hizmet Erbabına Pay Senedi Verilmek Suretiyle Sağlanan Menfaatlerde Ücret İstisnası Ve Ticari ve Mesleki Kazançlarda Günlük Hasılat Tespitine İlişkin Tebliğ Hk.

Gelir Vergisi Kanunu Genel Tebliği (Seri No: 326) yayımlanmış olup, bu tebliğde Sanayi ve Teknoloji Bakanlığınca belirlediği kriterlere uyan teknogirişim şirketlerince hizmet erbabına pay senedi verilmek suretiyle sağlanan menfaatlerde ücret istisnası ve ticari ve mesleki kazançlarda günlük hasılat tespitine ve gelir vergisi matrahının belirlenmesine ilişkin usul ve esaslar belirlenmiştir.

7524 sayılı Vergi Kanunları ile Bazı Kanunlarda ve 375 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılmasına Dair Kanununun 2 inci ve 3 üncü maddeleriyle Gelir Vergisi Kanununda yer alan 17 inci ve 69 uncu maddeleri yeniden düzenlenmiştir.

Bu tebliğ ile söz konusu maddelerde yapılan düzenlemelere ilişkin olarak;

### Hizmet Erbabına Pay Senedi Verilmek Suretiyle Sağlanan Menfaatlerde Ücret İstisnası

Gelir Vergisi Kanun'unun 17. maddesinde yer alan bu düzenlemeye göre; Sanayi ve Teknoloji Bakanlığınca belirlenen kriterlere göre teknogirişim şirketi niteliğini haiz işverenlerce hizmet erbabına bedelsiz veya indirimli olarak verilen ve ücret niteliğinde kabul edilen pay senetlerinin, verildiği tarihteki rayiç değerinin o yıldaki hizmet erbabının bir yıllık brüt ücret tutarını aşmayan kısmı gelir vergisinden istisnadır.

Tebliğde istisna şartları şu şekilde belirlenmiştir.

193 sayılı Kanununun 17 inci maddesinde yer alan istisna hükmünün uygulanabilmesi için çalışanlarına pay senedi veren şirketin, Sanayi ve Teknoloji Bakanlığınca belirlenen kriterlere göre teknogirişim şirketi niteliğini haiz olması gerekmektedir.

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

Hizmet erbabının 193 sayılı Kanununun 17 inci 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.



a member of **Premier International Associates**

Meşrutiyet Caddesi No:92 Daire Apt. Kat:4 Daire:9 34430 Beyoğlu - İSTANBUL – TÜRKİYE  
Tel: +90 (212) 293 06 06 (3 hat) Fax: +90 (212) 293 20 79 E-mail: [turkerler@turkerler.com.tr](mailto:turkerler@turkerler.com.tr)

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.

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 ziyai cezası uygulanmaksızın gecikme faizi ile birlikte işverenden tahsil edilecektir.
- 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, bu Tebliğde yukarıda tadat ettiğimiz sürelerde bedelsiz verilen hisselerin belirlenen sürelerdeki, elde tutma süresine ilişkin şartların ihlali halinde vergi ziyai cezası uygulanmaksızın gecikme faiziyle işverenden tahsil edilecektir.** Bu durumda hizmet erbabı 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 Ek-2'de yer alan dilekçe ile bildirmekle yükümlüdür
- 193 sayılı Kanununun 17 nci maddesinde yer alan hizmet erbabına pay senedi verilme 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 (Ek-1) doldurmaları ve pay senetlerinin verildiği aya ait muhtasar ve prim hizmet beyannamesi ekinde vermeleri zorunludur

Tebliğde bu kapsamda alınan hisse senetlerinin elde tutulmalarıyla alakalı uygulamaya yönelik örnekler yer almaktadır.

### **Ticari ve Mesleki Kazançlarda Günlük Hasılat Tespiti**

Gelir Vergisi Kanununun 69 uncu maddesinde yer alan yeni düzenlemeye göre, mükellefler nezdinde bir ayda 3'ten, bir takvim yılında 12'den az olmamak kaydıyla yapılacak günlük hasılat yoklamaları neticesinde tespit edilen günlük hasılat tutarlarının ortalaması alınarak mükelleflerin aylık ve yıllık hasılat tutarları tespit edilecektir. 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 mükelleflerden, Vergi Usul Kanununun 370 inci maddesine göre; "izaha davet müessesesi" kapsamında izaha davet edilecek ve izahatın değerlendirilmesi, söz konusu madde hükmüne göre yapılacaktır.

Bu madde hükümleri kurumlar vergisi mükellefleri içinde uygulanacağı belirtilmektedir.

Gelir Vergisi kanununun 69'ncü maddesi uyarınca tespit edilecek ilgili takvim yılı hasılatları;

- Bilanço esasına göre defter tutan mükelleflerin aynı takvim yılına ilişkin gelir tablosunda yer alan brüt satış tutarlarıyla,
- İşletme hesabı esasına göre defter tutan mükelleflerin aynı takvim yılına ilişkin işletme hesap özetinde yer alan dönem içinde elde edilen hasılat tutarlarıyla,

- Serbest meslek kazanç defteri tutan mükelleflerin aynı takvim yılına ilişkin serbest meslek kazanç bildiriminde yer alan gayrisafi hasılat tutarlarıyla,

kıyaslanacaktır.

Bu madde kapsamında nezdinde yoklama yapılacak olan mükellefler; risk analizi sonuçları, sistem kayıtları, beyan edilen gelir ile yapılan harcamalar arasında uyumsuzluk bulunması gibi kriterler dikkate alınarak belirlenebilecektir.

Hasılat tespiti uygulaması 01.01.2025 tarihinden itibaren uygulanacaktır.

Tebliğde hasılat tespiti uygulamasına yönelik örnekler yer almaktadır.

Bu tebliğ yayımı tarihinde (27.09.2024) yürürlüğe girmektedir.)

(Resmi Gazete: 27.09.2024 tarihli 32675 sayılı)

Söz konusu tebliğe aşağıdaki linkten ulaşabilirsiniz.

<https://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2024/09/20240927-3.htm>

Bilgilerinize sunarız.

Saygılarımızla,

TÜRKERLER Bağımsız Denetim  
Yeminli Mali Müşavirlik A.Ş.