

Şirket bünyesinde çalışan yönetim kurulu üyeleri ile şirket ortaklarına ödenen maaş, huzur hakkı gibi ödemelerin ve serbest bölgede çalışan şirket işçilerine ödenen ücretlerde gelir vergisi istisnası hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	GELİR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.59.15.01-GVK-2012-40-58
Tarih	15.08.2012

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

TEKİRDAĞ VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü

Sayı : B.07.1.GİB.4.59.15.01-GVK-2012-40-58

15/08/2012

Konu : Serbest bölgelerde ücret istisnası.

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, Şirketinizin ... Serbest Bölgesinde 20/04/2011 tarihinden itibaren alüminyum profil imalatı yaptığı, üretmiş olduğunuz ürünlerin tamamının yurt dışına ihraç edildiğinden bahisle, şirket bünyesinde fiili olarak çalışan yönetim kurulu üyeleri ile şirket ortaklarına ödenen maaş, huzur hakkı gibi ödemelerin, ayrıca Avrupa Serbest Bölgesinde yapımına başladığınız fabrika binasında istihdam edilen inşaat işçilerine ödenen ücretlerin, 3218 sayılı Kanun kapsamında gelir vergisi istisnasından yararlanıp yararlanamayacağı hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

25/11/2008 tarihli ve 27065 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 5810 sayılı Kanunun 7 nci maddesiyle değiştirilen ve 01/01/2009 tarihinden geçerli olmak üzere yürürlüğe giren 3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanununun geçici 3 üncü maddesinde;

" Avrupa Birliğine tam üyeliğin gerçekleştiği tarihi içeren yılın vergilendirme döneminin sonuna kadar;

...

b) Bu bölgelerde üretilen ürünlerin FOB bedelinin en az % 85'ini yurt dışına ihraç eden mükelleflerin istihdam ettikleri personele ödedikleri ücretler gelir vergisinden müstesnadır. Bu oranı % 50'ye kadar indirmeye ve kanuni seviyesine kadar yükseltmeye Bakanlar Kurulu yetkilidir. Yıllık satış tutarı bu oranın altında kalan mükelleflerden zamanında tahsil edilmeyen vergiler cezasız olarak, gecikme zammıyla birlikte tahsil edilir."

hükmüne yer verilmiştir.

Konu ile ilgili olarak, 12/03/2009 tarihli ve 27167 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 1 Seri No.lu 3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanunu Genel Tebliğinin "3.1 Üretilen Ürünlerin FOB Bedeli" başlıklı bölümünde, bölge içinde üretim faaliyetinde bulunan mükelleflerin üretime ilişkin istihdam ettikleri tüm personele ödedikleri ücretlerin gelir vergisinden istisna edileceği, üretim faaliyeti ile birlikte başka konularda da faaliyette bulunan mükelleflerin satış, pazarlama, muhasebe, lojistik vb. departmanlarda çalışan personellerin de istisna kapsamında değerlendirileceği, "4.İstisna Uygulanmasında Özellik Gösteren Hususlar" bölümünde de, birden fazla konuda (üretim, mal satışı vs.) faaliyette bulunmak üzere izin alınması halinde, sadece üretim faaliyetinin yürütüldüğü işyerleri itibarıyla Sosyal Güvenlik Kurumuna (Devredilen Sosyal Sigortalar Kurumu) verilen aylık prim ve hizmet belgesinde yer alan işçilere ilişkin ücretler üzerinden söz konusu istisnanın uygulanacağı, "6.Ücret İstisnasının Uygulanmayacağı Haller" başlıklı bölümünde ise, serbest bölgede çalışan personelin çeşitli nedenlerle serbest bölge dışında çalıştığı sürelerle ilişkin ödenen ücretlerinin söz konusu ücret istisnasından yararlanamayacağı belirtilmiştir.

Öte yandan, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 61 inci maddesinde; "Ücret, işverene tabi ve belirli bir işyerine bağlı olarak çalışanlara hizmet karşılığı verilen para ve ayınlar ile sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaatlerdir.

Ücretin ödenek, tazminat, kasa tazminatı (Mali sorumluluk tazminatı), tahsisat, zam, avans, aidat, huzur hakkı, prim, ikramiye, gider karşılığı veya başka adlar altında ödenmiş olması veya bir ortaklık münasebeti niteliğinde olmamak şartı ile kazancın belli bir yüzdesi şeklinde tayin edilmiş bulunması onun mahiyetini değiştirmez." hükmüne yer verilmiş olup, anılan maddenin üçüncü fıkrasının 4 numaralı bendinde ise; "Yönetim ve denetim kurulları başkanı ve üyeleriyle tasfiye memurlarına bu sıfatları

dolayısıyla ödenen veya sağlanan para, ayın ve menfaatler"in de ücret sayılacağı hüküm altına alınmıştır.

Ayrıca, yönetim kurulu üyelerinin görev, yetki ve sorumlulukları, Türk Ticaret Kanunu, Medeni Kanun, Borçlar Kanunu ve diğer özel kanunlarda düzenlenmiş olup, 818 sayılı Borçlar Kanununun 313 üncü maddesinde; Hizmet akdi, işçinin muayyen veya gayrimuayyen bir zamanda hizmet görmeyi ve iş sahibinin de ona, karşılığında ücret vermeyi taahhüt ettiği bir akit olarak tarif edilmiştir.

Bu bağlamda, Türk Ticaret Kanunu ve diğer kanunlarla düzenlenen şirketlerin yönetim kurullarının görevleri, şirketlerin idaresi ve temsiline yönelik merkezi görevler olup, yönetim kurulu üyelerine, şirket çalışanı kabul edilerek iş akdine bağlı olarak ücret verilebilmesi, ana sözleşmede bir hüküm bulunması ya da genel kurulca yetki verilen yönetim kurulunca karar alınmasına bağlı bulunmaktadır.

Yukarıdaki hüküm ve açıklamalar çerçevesinde, bölge içinde üretim faaliyetinde bulunan mükelleflerin sadece üretime ilişkin istihdam ettikleri personele ödedikleri ücretler gelir vergisinden istisna edileceğinden, yönetim kurulu üyelerinin ve şirket ortaklarının görevleri şirketin idaresi ve temsiline yönelik merkezi görevler olması sebebiyle bu sıfatları dolayısıyla bu üyelere ve şirket ortaklarına yapılacak ücret ödemelerinin Serbest Bölgeler Kanununda yer alan gelir vergisi istisnasından yararlandırılması mümkün bulunmamaktadır.

Diğer taraftan, Şirketinizin Avrupa Serbest Bölgesinde yapımına başladığı fabrika inşaatında çalışan işçiler, üretime ilişkin istihdam edilen personel olarak kabul edilemeyeceğinden, söz konusu işçilere yapılan ücret ödemelerine Serbest Bölgeler Kanununda yer alan gelir vergisi istisnasının uygulanması mümkün bulunmamaktadır.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

(*) Bu Özelge 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 413.maddesine dayanılarak verilmiştir.

(**) İnceleme, yargı ya da uzlaşmada olduğu halde bu konuya ilişkin olarak yanlış bilgi verilmiş ise bu özelge geçersizdir.

(***) Talebiniz üzerine tayin edilmiş olan bu özelgeye uygun işlem yapmanız hâlinde, bu fiilleriniz dolayısıyla vergi tarh edilmesi icap ederse, tarafınıza vergi cezası kesilmeyecek ve tarh edilen vergi için gecikme faizi hesaplanmayacaktır.