

T.C.
GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI
İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI
(Mükellef Hizmetleri Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü)

Sayı : 62030549-120[94-2014/714]-64428

23.05.2016

Konu : İşten çıkarılan üst düzey yöneticilere rekabet yasağı adıyla yapılan ödemelerden vergi tevkifatı yapılıp yapılmayacağı ve söz konusu ödemelerin kurum kazancından indirilip indirilemeyeceği.

İlgide kayıtlı özelge talep formunda; Şirketinizce, rekabet yasağı çerçevesinde şirketinizde çalıştığı süre içerisinde edindiği bilgi ve tecrübeyi rakip veya kendi kuracağı bir işletmede kullanarak şirketinize zarar vermesi ihtimalinin bertaraf edilmesi amacıyla, iş akdi feshedilen üst düzey yöneticilerinizin rakip bir işletmede çalışamayacağı veya rakip bir işletme açamayacağına ilişkin sözleşme yapıldığı belirtilerek, rekabet yasağı adıyla yapacağınız ödemelerden vergi tevkifatı yapılıp yapılmayacağı ve ödenen tutarın kurum kazancından indirilip indirilmeyeceği hususlarında bilgi talep edildiği anlaşılmakta olup konu hakkında Başkanlığımız görüşleri aşağıda açıklanmıştır.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 6 ncı maddesinin birinci fıkrasında kurumlar vergisinin, mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safi kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı belirtilmiş, maddenin ikinci fıkrasında da safi kurum kazancının tespitinde Gelir Vergisi Kanununun ticari kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı hükme bağlanmıştır.

Bu hüküm uyarınca tespit edilecek kurum kazancından Kurumlar Vergisi Kanununun 8 inci maddesi ile Gelir Vergisi Kanununun 40 ıncı maddesinde yer alan giderler indirilebilecektir.

Gelir Vergisi Kanununun 37 nci maddesinde ticari kazancın tarifi yapılarak her türlü ticari ve sınai faaliyetlerden doğan kazançların ticari kazanç olduğu belirtilmiş olup Kanunun 38 inci madde ise;

"Bilanço esasına göre ticari kazanç, teşebbüsteki özsermayenin hesap dönemi sonunda ve başındaki değerler arasındaki müspet farktır. Bu dönem zarfında sahip ve sahiplerce:

- 1. İşletmeye ilave olunan değerler bu farktan indirilir;*
- 2. İşletmeden çekilen değerler ise farka ilave olunur.*

Ticari kazancın bu suretle tespit edilmesi sırasında, Vergi Usul Kanununun değerlemeye ait hükümleri ile bu Kanunun 40 ve 41 inci maddeleri hükümlerine uyulur."

hükümlerine yer verilmiştir.

Aynı Kanunun "*İndirilecek Giderler*" başlıklı 40 ıncı maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendinde de ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için yapılan genel giderlerin ticari kazancın tespitinde gider olarak indirilebileceği hükme bağlanmıştır.

Yine aynı Kanunun 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."

hükmü, 62 nci maddesinde ise,

"İş verenler, hizmet erbabını işe alan, emir ve talimatları dahilinde çalıştıran gerçek ve tüzel kişilerdir."

hükümleri yer almaktadır.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun "Tazminat ve Yardımlarda" başlıklı 25 inci maddesinin birinci fıkrasının (7) numaralı bendinde ise, "7. 1475 ve 854 sayılı Kanunlara göre ödenmesi gereken kıdem tazminatlarının tamamı ile 5953 sayılı Kanun'a göre ödenen kıdem tazminatlarının hizmet erbabının 24 aylığını aşmayan miktarları (hizmet ifa etmeksizin ödenen ücretler tazminat sayılmaz);" hükmüne yer verilmiştir.

Rekabet yasağı, 6098 sayılı Türk Borçlar Kanununun 444-447 nci maddelerinde düzenlenmiş olup Kanunun 444 üncü maddesinde;

"Fiil ehliyetine sahip olan işçi, işverene karşı, sözleşmenin sona ermesinden sonra herhangi bir biçimde onunla rekabet etmekten, özellikle kendi hesabına rakip bir işletme açmaktan, başka bir rakip işletmede çalışmaktan veya bunların dışında, rakip işletmeyle başka türden bir menfaat ilişkisine girişmekten kaçınmayı yazılı olarak üstlenebilir.

Rekabet yasağı kaydı, ancak hizmet ilişkisi işçiye müşteri çevresi veya üretim sırları ya da işverenin yaptığı işler hakkında bilgi edinme imkanı sağlıyorsa ve aynı zamanda bu bilgilerin kullanılması, işverenin önemli bir zararına sebep olacak nitelikteyse geçerlidir."

denilmektedir.

Buna göre, rekabet yasağı çerçevesinde, iş akdinin feshine istinaden sözleşme kapsamında işverenler tarafından yapılan ödemenin, işverenin çalışanına sunduğu hizmet karşılığı olmayan bir ödeme gibi görünse de, çalışanın geçmiş dönemlerde işverene verdiği hizmet ve gelecek dönemdeki iş hayatının kısıtlanmasına karşılık geleceğini güvence altına almak amacıyla verilen tazminat olarak değerlendirilmesi ve ücret olarak kabul edilmesi gerekmektedir.

Diğer taraftan, aynı Kanunun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasında tevkifat yapmak zorunda olan mükellefler sayılmış, aynı maddenin birinci fıkrasının (1) numaralı bendinde de hizmet erbabına ödenen ücretler ile 61 inci maddede yazılı olup ücret sayılan ödemelerden Kanunun 103 ve 104 üncü maddelerine göre gelir vergisi tevkifatı yapılması gerektiği hüküm altına alınmıştır.

Bu hüküm ve açıklamalara göre; iş akdi feshedilen üst düzey yöneticilerinize rekabet yasağı çerçevesinde yaptığınız ödemelerin ücret olarak kabul edilmesi ve bu ücret ödemeleri üzerinden Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendine göre gelir vergisi tevkifatı yapılması gerekmektedir. Ayrıca aynı Kanunun 40 ıncı maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendine göre ticari kazancın tespitinde gider olarak indirilmesi mümkün bulunmaktadır.

Öte yandan söz konusu ödemeler Gelir Vergisi Kanununun 25 inci maddesinin (7) numaralı bendinde bahsedilen tazminatlar kapsamında olmadığından, bu ödemelerin gelir vergisinden istisna edilmesi mümkün bulunmamaktadır.

Bilgi edinilmesini rica ederim.