

# Huzur hakkı ödemesinin vergisel avantajları

## Av. Birnur Dal

### I. Giriş

Sermaye şirketleri ortaklarının asıl amacının ortaya koymuş oldukları sermayenin kar etmesi olduğu bilindiğinden bu amaçla yönetim kurulu üyesi olarak harcadıkları emeklerinin bir karşılığı olarak karşımıza çıkan huzur hakkı ödemesi işbu makalemiz kapsamında ortaklar nezdinde düşünülebilecek bir alternatif olarak ele alınmıştır. İlgili makale kapsamında, huzur hakkı ödemesi ile temettü ödemesinin vergisel yükü karşılaştırılarak değerlendirilmiştir.

### II. Huzur hakkının Ticaret Kanunu'ndaki yeri

6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun ("TTK") 394. maddesi kapsamında yönetim kurulu üyelerine, tutarı esas sözleşmeyle veya genel kurul kararıyla belirlenmiş olmak şartıyla huzur hakkı ödemesi yapılması düzenlenmiştir.

Anonim şirketlerde genel kurulun görev ve yetkilerini belirleyen TTK'nın 408/b maddesi uyarınca huzur hakkı kapsamında yapılacak belirlemeye genel kurul yetkili kılınmıştır. Limited şirketler de ise TTK'nın 623. maddesi uyarınca şirketin yönetim ve temsili anonim şirketlerinde genel kurul olarak adlandırılan müdürler kuruluna bırakılmıştır. Bu noktada, limited şirketlerde de ortaklar kurulu, huzur hakkını belirlemeye yetkili kılınmıştır.

Huzur hakkı iki şekilde belirlenebilmektedir. Bunlardan bir tanesi şirket esas sözleşmesinde huzur hakkına ilişkin bir madde konulması diğeri ise genel kurul veya ortaklar kurulu tarafından bu ödemenin yapılabilmesi için huzur hakkına özgü bir karar alınmış olmasıdır.

### III. Huzur hakkının vergi kanunlarındaki yeri

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun ("GVK") 61. maddesinde ise huzur hakkı bir ücret niteliğinde değerlendirilmiştir. Bu sebeple, huzur hakkı ödemeleri vergi kanunları uygulamasında ücret olarak vergiye tabi tutulmaktadır.

Bu noktada, işbu makalemizde huzur hakkı ödemesi yapılan kişinin gerçek kişi veya tüzel kişi olması durumu değerlendirilmiş olup vergisel sonuçları aşağıda detaylandırılmıştır:

#### a. Huzur hakkı elde eden kişinin gerçek kişi olması

GVK'nın 94/1. maddesi kapsamında hizmet erbabına ödenen ücretler ile 61. maddede yazılı ücret sayılan ödemeler (örneğin huzur hakkı) GVK'nın 103. ve 104. maddeleri uyarınca gelir vergisine tabi olmaktadır.

Bu kapsamda GVK'nın 103. maddesi kapsamında 2024 yılı için ücret gelirlerine uygulanacak gelir vergisi oranları aşağıdaki gibidir:

Gelir dilimleri	Oran (%)
110.000 TL'ye kadar	15
230.000 TL'nin 110.000 TL'si için 16.500 TL, fazlası	20
870.000 TL'nin 230.000 TL'si için 40.500 TL, fazlası	27
3.000.000 TL'nin 870.000 TL'si için 213.300 TL, fazlası	35
3.000.000 TL'den fazlasının 3.000.000 TL'si için 958.800 TL, fazlası	40

GVK'nın 104. maddesi uyarınca; yıllık gelir vergisi, vergiye tabi gelirlerin yıllık toplamından 31. maddede yer alan "engellilik indirimi" tutarları düşüldükten sonra yukarıdaki nispetler uygulanmak suretiyle hesaplanır.

Bu noktada, yapılan huzur hakkı ödemesinin kurum kazancında gider olarak değerlendirilmesi konusuna da değinilmesi gerekmektedir. 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun ("KVK") 6. maddesinde kurumlar vergisinin, mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safi kurum kazancı üzerinden hesaplanacağına ve safi kurum kazancının tespitinde GVK'nın ticari kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağına yer verilmiştir. Bu noktada, GVK'nın 40. maddesi uyarınca huzur hakkı ticari kazancın elde edilmesinde yapılan genel gider olarak değerlendirilerek indirilebilecektir.

Burada dikkat edilmesi gereken husus, şirketin ilişkili kişisi sayılan yönetim kurulu veya müdürler kurulu üyelerine emsallere uygunluk ilkesine aykırı olarak yapılan huzur hakkı ödemesi, bir hizmet alımı işlemi olarak sayılacağından ödemenin transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtımı olarak değerlendirilebileceğidir. Bu sebeple, yapılacak huzur hakkı ödemelerinin kurumun mali yapısına uygun ve makul düzeyde olması gerekmektedir. Aksi halde, vergi idaresi tarafından transfer fiyatlandırması iddiası söz konusu olması halinde KVK'nın 11/c maddesi uyarınca huzur hakkının kurum kazancından indirilmesi mümkün olmayacaktır.

Ayrıca, anonim şirketlerin yönetim kurullarında ve limited şirketlerin müdürler kurulunda görev alan ortakları, 5510 sayılı Kanun kapsamında 4/b sigortalısı sayıldığından ödenecek huzur hakkından sigorta primi kesilmeksizin bu kişiler adına her ay bordro düzenlenip gelir vergisi ve damga vergisi kesintisi yapılması gerekmektedir. Bu noktada belirtilmesi gerekir ki yönetim veya müdürler kurulundaki şirket ortağının aynı zamanda iş akdi ile görev alması halinde de 5510 sayılı Kanun'un 53. maddesi kapsamında 4/b sigortalısı sayıldığından huzur hakkı ödemesi üzerinden sigorta primi kesilmeyecek fakat bordro düzenlenip gelir vergisi ve damga vergisi kesintisi yapılacaktır.

#### **b. Huzur hakkı elde eden kişinin tüzel kişi olması**

TTK'nın 359/2. maddesi kapsamında tüzel kişi tarafından belirlenen bir gerçek kişinin tescil ve ilan olunması koşuluyla tüzel kişilerin de yönetim kurulu üyesi olabileceği anlaşılmaktadır. Bu kapsamda, KVK'nın 1. maddesi uyarınca ödenecek huzur hakkı ödemesi üzerinden ilgili tüzel kişiler nezdinde kurumlar vergisi hesaplanacaktır. Bu ödeme kurum kazancının bir unsuru olarak sayılacağından 2024 yılı itibariyle %25 oranında kurumlar vergisine tabi olacaktır.

Ekleme isterim ki yönetim kurulu üyesinin bir tüzel kişi olması sebebi ile gerçek kişi tarafından temsil edilmesi halinde iştirak edilen şirket tarafından yapılacak huzur hakkı ödemesi Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından düzenlenen 11.04.2014 sayılı Özelge kapsamında da açıklandığı üzere tüzel kişi yönetim kurulu üyesinin geliri sayılarak kurum kazancına dahil edilerek vergilendirilmektedir.

Bir diğerk durum ise huzur hakkı kapsamında elde edilen ödemenin tüzel kişiler nezdinde KDV'ye tabi olmasıdır. 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun ("KDVK") 1. ve 4. maddeleri uyarınca tüzel kişi tarafından iştiraki olduğu firmaların yönetim kurulu üyeliğinden elde ettiği bedellerin bu firmaların yönetim ve idaresine yönelik hizmetin karşılığı olması sebebi ile huzur hakkı ödemesi üzerinden KDV hesaplanacaktır. Dolayısıyla, huzur hakkı ödemesinin tahakkuk esasına göre ve KDV'li olarak yönetim kurulu üyesi olunan şirkete fatura edilmesi gerekmektedir.

### **c. Huzur hakkı ödemesinin tek bir şirketten elde edilmesi hali**

Gerçek kişilere yapılan huzur hakkı ödemesi kapsamında ödeme yapılan gerçek kişinin sadece bir şirketten huzur hakkı ödemesi alması halinde, ilgili huzur hakkı ödemesinin GVK'nın 86. maddesinin 1. fıkrasının (b) bendi kapsamında GVK 103.maddede yazılı tarifenin 4. gelir diliminde yer alan tutarı (2024 yılı için 3.000.000 TL'dir) aşmaması durumunda gelir vergisi beyannamesi verilmemekte, eğer diğerk elde edilen gelirler için beyanname veriliyorsa da huzur hakkı ödemesinden kaynaklı bu gelir beyannameye dahil edilmemektedir.

Birden fazla şirketten ücret geliri elde eden gerçek kişiler için ise GVK'nın 86/1.b maddesi kapsamında birinciden sonraki şirketten aldıkları ücretlerin toplamı GVK'da yazılı tarifenin 2. gelir diliminde yer alan tutarı (2024 yılı için 230.000 TL'dir) ve toplam elde ettiği ücreti tarifenin 4. gelir diliminde yer alan tutarı (2024 yılı için 3.000.000 TL'dir) aşmayan mükelleflerin, tamamı kesinti yoluyla vergilendirilmiş ücretleri yıllık beyanname ile beyan edilmeyecektir. Fakat, birinciden sonraki şirketten alınan tevkifata tabi ücretlerin toplamı 230.000 TL'yi aşması durumunda, ücretlerin tamamının (ilk şirketten alınan ücret de dahil) yıllık beyannameye dahil edilmesi gerekecektir.

Bir örnekle açıklamak gerekirse A kişisi, X şirketinden yıllık toplam 600.000 TL ücret geliri; Y şirketinden ise yıllık toplam 1.200.000 TL huzur hakkı geliri elde etmektedir. Bu durumda Y şirketi birinci işveren kabul edilecek ve birden sonraki işverenden (X) elde edilen ücret geliri sınır tutar olan 230.000 TL'yi aştığından; elde edilen ücret gelirlerinin tamamının beyan edilmesi ve yıl içerisinde tevkifat yoluyla kesilen vergilerin hesaplanan vergiden mahsup edilmesi gerekecektir.

Fakat A kişinin ücret gelirinin olmaması ve sadece Y şirketinden yıllık toplam 1.200.000 TL huzur hakkı geliri elde etmesi halinde ilgili tutar sınır olan 3.000.000 TL'nin altında kaldığından huzur hakkı ödemesi gelir vergisi beyannamesi ile beyan edilmeyecek veya diğerk gelirleri için verilen gelir vergisi beyannamesine dahil edilmeyecektir. Bu duruma sahip şirketlerde huzur hakkı ödemesinin tercih sebebi olması söz konusu olmaktadır.

Özellikle belirtmek gerekir ki huzur hakkı elde edenlerin başkaca bir gelirleri olmadığı durumda, 2024 yılı için asgari ücretteki vergi istisnası dikkate alınarak ve kurumlar vergisinde %25'lik vergi avantajı etkisiyle şirket tarafından yönetim kurulu üyesine aylık net 74.500 TL huzur hakkı ödemesi yapılmasının kuruma vergi yükü sıfır olmaktadır.

#### IV. Huzur hakkı ve temettü ödemesinin değerlendirilmesi

Makalemizin bu bölümünde yönetim veya müdürler kurulunda yer alan şirket ortaklarına yapılacak ödemenin huzur hakkı veya temettü olarak ödenmesi durumu karşılaştırılmıştır:

Karşılaştırma	
Huzur hakkı ödemesi	Temettü ödemesi
Şirketin kâr etmiş olması gerekmemektedir.	Şirketin kâr etmiş olması gerekmektedir.
Kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınmaktadır.	Kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınmamaktadır.
Tek bir şirketten elde edilen ve 2024 yılı için toplam 3.000.000 TL'nin altında bir huzur hakkı/ücret ödemesi gelir vergisi beyannamesine dahil edilmemektedir.	GVK'nin 22. maddesi kapsamında, ortak gerçek kişiye yapılan temettü ödemesi menkul sermaye iradı olarak değerlendirilir ve temettü tutarının yarısı gelir vergisinden istisnadır. Yarısı üzerinden beyan edilir. Beynamede hesaplanan vergiden, temettü dağıtan şirket tarafından yapılan stopajın tamamı mahsup edilir.
Huzur hakkı elde edenlerin başkaca bir gelirleri olmadığı durumda, 2024 yılı için şirket tarafından yönetim kurulu üyesine net 74.500 TL huzur hakkı ödemesi yapılmasının kuruma vergi yükü sıfırdır.	Dağıtılan brüt temettü tutarı stopaj yoluyla vergilendirilmekte ve şirket tarafından ödenmektedir.

#### V. Sonuç

Çalışmanın önceki bölümlerinde açıklandığı üzere, huzur hakkı ödemesi ve temettü dağıtımı şirket özelinde vergi avantajları, işletmenin yapısı, huzur hakkı alanın başkaca gelirin olup olmaması, ödeme alan kişinin tüzel kişi veya gerçek kişi olması ve başkaca geliri nedeniyle beyanname verip vermemesi faktörleri dikkate alınarak değerlendirilmelidir. İş bu yazımızda da değerlendirdiğimiz üzere her iki uygulama nezdinde de vergisel avantajlar somut olay koşullarına göre değişmektedir. Bu noktada, koydukları sermaye kapsamında kar etme amacı güden yönetim veya müdürler kurulu üyesi şirket ortaklarına yapılacak huzur hakkı ödemesinin vergisel boyutları detaylıca açıklanmış ve huzur hakkı ödemesinin temettü dağıtımı uygulaması ile karşılaştırılması yapılmıştır.

*Bu makalede yer alan açıklamalar, yazarının konu hakkındaki kişisel görüşünü yansıtmaktadır. Makaledeki bilgi ve açıklamalardan dolayı EY ve/veya Kuzey YMM ve Bağımsız Denetim A.Ş.'ye sorumluluk iddiasında bulunulamaz. Mevzuatın sık değiştirilen ve farklı anlayışlarla yorumlanabilen yapısı nedeniyle, herhangi bir konuda uygulama yapılmadan önce konunun uzmanlarından profesyonel yardım alınmasını tavsiye ederiz.*