

**Üniversite tarafından düzenlenen proje kapsamında üniversite bünyesinde ve dışında görevli personele ödenen ücretlerin nasıl vergilendirileceği hk.**

|                   |                             |
|-------------------|-----------------------------|
| <b>Belge türü</b> | Özelge                      |
| <b>Kanun</b>      | DAMGA VERGİSİ KANUNU        |
| <b>Özelge no</b>  | 97895701-155[1-2013/88]-735 |
| <b>Tarih</b>      | 04.04.2014                  |

**T.C.**

**GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI**

**İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI**

**(Mükellef Hizmetleri Diğer Vergiler Grup Müdürlüğü)**

**Sayı : 97895701-155[1-2013/88]-735**  
**04/04/2014**

**Konu : Üniversite tarafından düzenlenen proje kapsamında**

**üniversite bünyesinde ve dışında görevli personele ödenen**

**ücretlerin nasıl vergilendirileceği hk**

İlgide kayıtlı özelge talep formu ve eki dilekçenizin incelenmesinden, Üniversitenizin 2547 sayılı Yüksek Öğretim Kurumuna tabi bir vakıf üniversitesi olduğu, yurt dışında (AB, BM, Dünya Bankası, IMF) ve yurt içinde bulunan (İstanbul Kalkınma Ajansı, TÜBİTAK, Ekonomi Bakanlığı, Sanayi Odası) kamu tüzel kişileri veya bunların ticari şirketleri ile işbirliği şeklinde proje hazırlandığı, hazırlanan projenin Ekonomik Bakanlığı, Sanayi Odası ve TÜBİTAK gibi kurumlar tarafından doktora, yüksek lisans öğrencisi tezlerini desteklemek amacıyla yapıldığı, söz konusu projeye ilişkin hazırlanan bütçe sözleşme tutarları aşamalı olarak tez desteği ve tez bursu adı altında kurumunuz banka hesaplarına yatırıldığı, yatırılan tutarların kurum içinde ve kurum dışında proje kapsamında yer alan personelin kişisel hesaplarına aktarıldığı;

kurumunuz  ğretim üyelerinin değişik kurumların ticari şirketlerinde değerlendirme, karar, denetim vb. kuruluşlarda görev aldığı, bu görevlerin bedellerinin kurumunuz banka hesaplarına yatırıldığı, bu bedellerin de kurumunuzca  ğretim üyelerinin kişisel banka hesaplarına yatırıldığı belirtilerek destekli projelerde görev yapan personel için yapılan bu ödemelerin gelir vergisi ve damga vergisi yönünden nasıl vergilendirileceği hususunda bilgi talep edildiği anlaşılmaktadır.

#### 1-GELİR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN DEğERLENDİRME

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 28 inci maddesinin 2 numaralı bendinde, "Resmî ve özel müesseselere ve şahışlar hesabına Türkiye'de tahsilde bulunan öğrenciye iaşe, ibate ve tahsil gideri olarak ödenen paralar;" gelir vergisinden istisna olduğu hükme bağlanmıştır.

Bu hükme göre, öğrencilere yapılan ödemelerin istisnadan yararlanabilmesi için;

- a)  demenin münhasıran öğrenciye yapılması,
- b)  ğrencilerin Türkiye'de tahsilde bulunması,
- c) Yapılan  demenin yeme ve yatma giderleri ile tahsil giderlerinin karşılanması amacına yönelik bulunması,
-  )  deme yapan kurum ile öğrenciler arasında işçi-işveren (hizmet) ilişkisi bulunmaması,

e)  ğrencilere tatbikat maksadıyla verilmesi,

şartlarının mevcut olması gerekir.

Bu hükme göre, öğrencilere yukarıdaki şartlar dahilinde yapılan eğitim yardımlarının gelir vergisinden istisna edilmesi mümkün bulunmakta olup, bu şartlar dahilinde verilmeyen yardımların ise Kanunda belirtilen istisnadan yararlandırılması mümkün değildir.

Öte yandan aynı Kanunun 61 inci maddesinde; " cret, işverene tabi ve belirli bir işyerine bağlı olarak çalışanlara hizmet karşılığı verilen para ve ayınlar ile sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaatlerdir. Ücretin  denek, tazminat, kasa tazminatı (Mali sorumluluk tazminatı), tahsisat, zam, avans, aidat, huzur hakkı, prim, ikramiye, gider karşılığı veya başka adlar altında  denmiş olması veya bir ortaklık münasebeti niteliğinde olmamak şartı ile kazancın belli bir yüzdesi şeklinde tayin edilmiş bulunması onun mahiyetini değiştirme ." hükmü yer almış olup, 62 nci maddesinde ise; işverenler, hizmet erbabını işe alan, emir ve talimatları dahilinde çalıştıran gerçek ve tüzel kişiler olarak tanımlanmıştır.

Aynı Kanunun 65 inci maddesinde; "Her türlü serbest meslek faaliyetinden doğan kazançlar serbest meslek kazancıdır.

Serbest meslek faaliyeti; sermayeden ziyade şahsi mesaiye, ilmi veya mesleki bilgiye veya ihtisasa dayanan ve ticari mahiyette olmayan işlerin işverene tabi olmaksızın şahsi sorumluluk altında kendi nam ve hesabına yapılmasıdır." hükmüne yer verilmiş olup; aynı Kanunun 66 ncı maddesinde ise, serbest

meslek faaliyetini mutad meslek halinde ifa edenlerin serbest meslek erbabı olduğu, serbest meslek faaliyetinin yanında meslekten başka bir iş veya görev ile devamlı olarak uğraşılmasının bu vasfı değiştirmeyeceği hükme bağlanmıştır.

Yine aynı Kanunun 18 inci maddesinde; "Müellif, mütercim, heykeltıraş, hattat, ressam, bestekar, bilgisayar programcısı ve mucitlerin ve bunların kanuni mirasçılarının şiir, hikaye, roman, makale, bilimsel araştırma ve incelemeleri, bilgisayar yazılımı, röportaj, karikatür, fotoğraf, film, video band, radyo ve televizyon senaryo ve oyunu gibi eserlerini gazete, dergi, bilgisayar ve internet ortamı, radyo, televizyon ve videoda yayınlamak veya kitap, CD, disket, resim, heykel ve nota halindeki eserleri ile ihtira beratlarını satmak veya bunlar üzerindeki mevcut haklarını devir ve temlik etmek veya kiralamak suretiyle elde ettikleri hasılat Gelir Vergisinden müstesnadır.

Eserlerin neşir, temsil, icra ve teşhir gibi suretlerle değerlendirilmesi karşılığında alınan bedel ve ücretler istisnaya dahildir. Yukarıda yazılı kazançların arızı olarak elde edilmesi istisna hükmünün uygulanmasına engel teşkil etmez.

Serbest meslek kazançları istisnasının, bu Kanunun 94 üncü maddesi uyarınca tevkif suretiyle ödenecek vergiye şümulü yoktur." hükümleri yer almıştır.

Öte yandan, anılan Kanunun 94 üncü maddesinde kimlerin hangi ödemeler üzerinden tevkifat yapacakları hüküm altına alınmış olup; aynı maddenin birinci fıkrasının 1 numaralı bendinde; hizmet erbabına ödenen ücretler ile 61 inci maddede yazılı olup, ücret sayılan ödemelerden (istisnadan faydalananlar hariç), 103 ve 104 üncü maddelere göre, 2 numaralı bendinde de yaptıkları serbest meslek işleri dolayısıyla bu işleri icra edenlere yapılan ödemelerden (noterlere serbest meslek faaliyetlerinden dolayı yapılan ödemeler hariç);

- a) 18 inci madde kapsamına giren serbest meslek işleri dolayısıyla yapılan ödemelerden (2009/14592 sayılı B.K.K. ile Yürürlük; 03.02.2009) %17,
- b) Diğerlerinden (2009/14592 sayılı B.K.K. ile Yürürlük; 03.02.2009) % 20 oranında,

gelir vergisi tevkifatı yapılacağı hükme bağlanmıştır.

Aynı Kanunun 96 ncı maddesinin ikinci fıkrasında ise, vergi tevkifatının ücretler dışında kalan ödemelerde gayrisafi tutarlar üzerinden yapılacağı, kesilmesi gereken verginin ödemeyi yapan tarafından üstlenilmesi halinde bu verginin, bilfiil ödenen miktar ile ödemeyi yapanın yüklendiği verginin toplamı üzerinden hesaplanacağı hüküm altına alınmıştır.

Ayrıca, 5846 sayılı Fikir ve Sanat Eserleri Kanununun "İşlenmeler ve Derlemeler" başlıklı 6 ncı maddesinde, "Diğer bir eserden istifade suretiyle vücuda getirilip de bu esere nispetle müstakil olmayan ve aşağıda başlıcaları yazılı fikir ve sanat mahsulleri işlenmedir... İstifade edilen eserin sahibinin haklarına zarar getirmemek şartıyla oluşturulan ve işleyenin hususiyetini taşıyan işlenmeler, bu kanuna

göre eser sayılır." hükmü yer almış olup, adı geçen maddede hangi fikir ve sanat mahsullerinin işlenmeler kapsamında değerlendirileceği belirtilmiştir.

Buna göre, işlenme kapsamında değerlendirilen çalışmaların Gelir Vergisi Kanununun 18 inci maddesinde yer alan istisna kapsamında değerlendirilebilmesi için 5846 sayılı Kanunun 6 ncı maddesinde belirtilen "İstifade edilen eserin sahibinin haklarına zarar getirmemek şartıyla oluşturulan ve işleyenin hususiyetini taşıyan işlenme" niteliğine haiz olması ve ortaya çıkan çalışmanın da Gelir Vergisi Kanunun 18 inci maddesinde sayılan çalışmalar arasında sayılması gerekmektedir.

Yukarıdaki hüküm ve açıklamalara göre;

-Yurt dışında AB, BM, Dünya Bankası ve IMF gibi uluslararası kuruluşlar ile yurt içinde bulunan İstanbul Kalkınma Ajansı, TÜBİTAK, T.C. Ekonomi Bakanlığı, Sanayi Odaları ve/veya Ticaret ve Sanayi Odaları gibi kamu tüzel kişileri veya bunların ticari şirketleri işbirliğiyle hazırlanan proje desteği kapsamında, adı geçen kurumlar tarafından üniversiteniz hesabına aktarılarak üniversitenizce de projede görevli kişilerin hesaplarına aktarılan ödemelerin, üniversite ile söz konusu personel arasında bir iş akdine bağlı olarak işçi işveren ilişkisinin bulunması halinde ücret ödemesi olarak kabul edilmesi ve Gelir Vergisi Kanunu'nun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasının 1 numaralı bendine göre tevkifata tabi tutulması gerekmektedir. Ancak projede görevli personel ile üniversite arasında bir iş akdi ve işçi işveren ilişkisi bulunmaması ve söz konusu personelin kendi nam ve hesabına projede görev alması halinde yapılan ödemeler serbest meslek ödemesi niteliğinde olacaktır.

-T.C. Ekonomi Bakanlığı, Sanayi Odaları ve/veya Ticaret ve Sanayi Odaları ve TÜBİTAK gibi kurumlar tarafından yüksek lisans öğrencisi, araştırma görevlisi gibi kişilere hazırlayacakları doktora/yüksek lisans tezlerini desteklemek amacıyla tez bursu adı altında üniversiteniz hesabına aktarılan üniversitenizce de ilgili kişilerin hesaplarına aktarılan ödemelerin, Gelir Vergisi Kanununun 28 inci maddesinde yer alan istisnaya tabi tutulabilmesi için yukarıda açıklanan şartları taşıması gerekmektedir. Ancak söz konusu ödemelerin öğrencilere doğrudan aktarılmayıp üniversiteye adı geçen kurumlar tarafından yatırıldığı belirtildiğinden söz konusu istisna hükmünün uygulanması mümkün değildir.

-Üniversiteniz tarafından hizmet sözleşmesi olmaksızın kendi nam ve hesabına çalışanlardan satın alınan telif hakkı, işlenme ve tercüme çalışmalarının 5846 sayılı Fikir ve Sanat Eserleri Kanunu hükümleri kapsamında eser niteliği taşıması ve bu durumun ilgili kişilerce tevsik edilmesi şartı ile eser sahiplerine, ödenen telif, işlenme ve tercüme ücretinin gayri safi tutarı üzerinden Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin 2/a bendine göre %17, Gelir Vergisi Kanununun 18 inci maddesi kapsamında olmayan serbest meslek niteliğindeki ödemelerden ise aynı maddenin 2/b bendine göre %20 oranında gelir vergisi tevkifatı yapılması gerekmektedir.

Diğer taraftan hazırlanan projenin, tüm fikri hakları İstanbul Kalkınma Ajansı, T.C. Ekonomi Bakanlığı, Sanayi Odaları ve/veya Ticaret ve Sanayi Odaları ve TÜBİTAK'a ait bir proje olması halinde, Gelir Vergisi

Kanununun 18 inci maddesinde yer alan istisnanın eser sahiplerine tanınmış bir istisna olması nedeniyle projede görevli personele yapılan ödemelerin bu istisna hükmünden yararlandırılması mümkün değildir.

## 2-DAMGA VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN DEĞERLENDİRME

488 sayılı Damga Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde, bu Kanuna ekli (1) sayılı tabloda yazılı kağıtların damga vergisine tabi olduğu, bu Kanundaki kağıtlar teriminin, yazılıp imzalanmak veya imza yerine geçen bir işaret konmak suretiyle düzenlenen ve herhangi bir hususu ispat veya belli etmek için ibraz edilebilecek olan belgeler ile elektronik imza kullanılmak suretiyle manyetik ortamda ve elektronik veri şeklinde oluşturulan belgeleri ifade ettiği hükme bağlanmıştır.

Kanuna ekli (1) sayılı tablonun "IV. Makbuzlar ve diğer kağıtlar" başlıklı bölümünün 1/b fıkrasında, "Maaş, ücret, gündelik, huzur hakkı, aidat, ihtisas zammı, ikramiye, yemek ve mesken bedeli, harcırah, tazminat ve benzeri her ne adla olursa olsun hizmet karşılığı alınan paralar (avans olarak ödenenler dahil) için verilen makbuzlar ile bu paraların nakden ödenmeyerek kişiler adına açılmış veya açılacak cari hesaplara nakledildiği veya emir ve havalelerine tediye olunduğu takdirde nakli veya tediye temin eden kağıtlar"ın nispi damga vergisine tabi olduğu hükme bağlanmıştır.

Mezkur Kanuna ekli (2) sayılı tablonun " II-Öğrenciler ve askerlerle ilgili kağıtlar" başlıklı bölümün 1 inci fıkrasında, Çıraklık ve Meslek Eğitimi Kanunu kapsamındaki çıraklık sözleşmeleri ile öğrenim kredisi ve burs almak, öğrenci yurduna girmek ve öğrenim, staj, ihtisas ve benzeri gayelerle öğrencilerle velileri tarafından okul ve yurt idarelerine veya ilgili kuruluşlara verilen taahhütnameler ve bunlarla ilgili kefaletnamelerin damga vergisinden istisna olduğu hükme bağlanmıştır.

Buna göre, öğrencilerle ilgili yalnızca öğrenim kredisi ve burs almak için okul ve yurt idarelerine veya ilgili kuruluşlara verilen taahhütnameler ve bunlarla ilgili kefaletnameler damga vergisinden istisna olup, Üniversiteniz tarafından sözü edilen projeler kapsamında öğrencilere ya da öğretim görevlilerine yapılan ödemelere ilişkin düzenlenen kağıtların, 488 sayılı Kanuna ekli (1) sayılı tablonun IV/1-b fıkrasına göre damga vergisine tabi tutulması gerekmektedir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

---

Bu metin Mevzuat Bankası (mevzuat.vergibulustayi.com) aracılığıyla gib.gov.tr arşivinden alınmıştır. Resmî işlemlerde Resmî Gazete metni esastır. — 16.09.2026