

Yurtdışı lisans diplomasına sahip personelin elde ettiği ücret gelirinde Ar-Ge istisnası

Belge türü	Özelge
Kanun	GELİR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	90792880-155.01.05.02-615052
Tarih	30.12.2022

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

Ankara Vergi Dairesi Başkanlığı

Gelir Kanunları Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü

Sayı : 90792880-155.01.05.02[6235]-615052

30.12.2022

Konu : Yurtdışı lisans diplomasına sahip personelin elde ettiği ücret gelirinde Ar-Ge istisnası

İlgi

:

...

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, Ar-Ge merkezinizde mühendis pozisyonunda çalışan Türkiye Cumhuriyeti ve Pakistan vatandaşı olan personelinin, Pakistan'daki bir üniversiteden aldığı mühendislik lisans diplomasına Yükseköğretim Kurulunun denklik vermediği belirtilerek, bu durumunun söz konusu çalışanın Ar-Ge personeli olarak değerlendirilmesine engel teşkil edip etmeyeceği, personelin Ar-Ge merkezinde çalıştığı süreye isabet eden ücretine gelir ve damga vergisi istisnası uygulanıp uygulanmayacağı ile bu ücret ödemelerinin kurumlar vergisi matrahının tespitinde Ar-Ge indirimine esas Ar-Ge harcaması sayılıp sayılmayacağı hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

A - GELİR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun "Ücretin tarifi" başlıklı 61 inci maddesinde, *"Ücret, işverene tabi 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 verilmiştir.

Anılan Kanunun 23 üncü maddesinin birinci fıkrasına 7349 sayılı Kanunun 2 nci maddesi ile eklenen (18) numaralı bendinde; *"Hizmet erbabının, ödemenin yapıldığı ayda geçerli olan asgari ücretin aylık brüt*

tutarından işçi sosyal güvenlik kurumu primi ve işsizlik sigorta primi düşüldükten sonra kalan tutarına isabet eden ücretleri (Şu kadar ki, istisnayı aşan ücret gelirin vergilendirilmesinde verginin hesaplanacağı gelir dilim tutarları ve oranları, istisna kapsamındaki tutarlar da dikkate alınarak belirlenir. Ödenecek vergi tutarı, bu suretle bulunan vergi tutarının içinde istisna tutara isabet eden kısım düşülmek suretiyle hesaplanır. İstisna nedeniyle alınmayacak olan vergi ilgili ayda aylık asgari ücret üzerinden hesaplanması gereken vergiyi aşamaz. Birden fazla işverenden ücret alanlarda bu istisna sadece en yüksek olan ücrete uygulanır.)" hükmü yer almaktadır. Yine, 7349 sayılı Kanunun 3 üncü maddesi ile Gelir Vergisi Kanununun 32 inci maddesinde düzenlenen asgari geçim indirimi uygulaması kaldırılmıştır.

Diğer taraftan, 5746 sayılı Araştırma, Geliştirme ve Tasarım Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanunun;

-"Tanımlar" başlıklı 2 nci maddesinde,"...

f) Ar-Ge personeli: Ar-Ge faaliyetlerinde doğrudan görevli araştırmacı ve teknisyenleri,

g) Araştırmacı: Ar-Ge faaliyetleri ile yenilik tanımı kapsamındaki projelerde, yeni bilgi, ürün, süreç, yöntem ve sistemlerin tasarım veya oluşturulması ve ilgili projelerin yönetilmesi süreçlerinde yer alan en az lisans mezunu uzmanları,

ğ) Teknisyen: Meslek lisesi veya meslek yüksek okullarının tasarım, teknik, fen veya sağlık bölümlerinden mezun, teknik bilgi ve deneyim sahibi kişileri,

h) Destek personeli: Ar-Ge veya tasarım faaliyetlerine katılan veya bu faaliyetlerle doğrudan ilişkili yönetici, teknik eleman, laborant, sekreter, işçi ve benzeri personeli,

..." hükmüne,

-"İndirim, istisna, destek ve teşvik unsurları" başlıklı 3 üncü maddesinin ikinci fıkrasında; "Gelir vergisi stopajı teşviki: Kamu personeli hariç olmak üzere teknoloji merkezi işletmelerinde, Ar-Ge merkezlerinde, kamu kurum ve kuruluşları ile kanunla kurulan veya teknoloji geliştirme projesi anlaşmaları kapsamında uluslararası kurumlardan ya da kamu kurum ve kuruluşlarından Ar-Ge projelerini desteklemek amacıyla fon veya kredi kullanan vakıflar tarafından veya uluslararası fonlarca desteklenen ya da TÜBİTAK tarafından yürütülen Ar-Ge ve yenilik projelerinde, teknogirişim sermaye desteklerinden yararlanan işletmelerde ve rekabet öncesi işbirliği projelerinde çalışan Ar-Ge ve destek personeli ile bu Kanun kapsamında yukarıda sayılan kurum ve kuruluşlar tarafından desteklenen tasarım projelerinde ve tasarım merkezlerinde çalışan tasarım ve destek personelinin; bu çalışmaları karşılığında elde ettikleri ücretleri üzerinden asgari geçim indirimi uygulandıktan sonra hesaplanan gelir vergisinin; doktoralı olanlar ile desteklenecek program alanlarından birinde en az yüksek lisans derecesine sahip olanlar için yüzde doksan beşi, yüksek lisanslı olanlar ile desteklenecek program alanlarından birinde lisans derecesine sahip olanlar için yüzde doksanı ve diğerleri için yüzde sekseni, verilecek muhtasar beyanname üzerinden tahakkuk eden vergiden indirilmek suretiyle terkin edilir...." hükmüne,

yer verilmiştir.

2547 sayılı Yükseköğretim Kanununun "Yükseköğretim Kurulunun görevleri" başlıklı 7 nci maddesinin birinci fıkrasının (4) numaralı bendinin (p) alt bendinde; "Yurt dışındaki yükseköğretim kurumlarından alınmış ön lisans, lisans ve lisans üstü diplomaların denkliğini tespit etmek," hükmüne yer verilmiştir.

Yurtdışı Yükseköğretim Diplomaları Tanıma ve Denklik Yönetmeliğinin "Tanımlar ve kısaltmalar" başlıklı 3 üncü maddesinde;

"...

d) Denklik: Yükseköğretim Kurulunca tanınan yurtdışı yükseköğretim kurumlarından ve programlarından alınan ön lisans, lisans ve yüksek lisans diplomalarının, ilgili eğitim düzeyindeki kazanımlar bakımından Türkiye'deki yükseköğretim kurumlarınca verilen ön lisans, lisans ve yüksek lisans diplomalarına eşdeğerliğinin tespit edilmesini,

e) *Diploma denklik belgesi: Denkliği talep edilen diplomanın Türk yükseköğretim sisteminde hangi alan ve düzeye eşdeğer olduğunu gösterir belgeyi,*

...

ifade eder."

açıklamasına yer verilmiştir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, şirketinizin Ar-Ge merkezinde mühendis pozisyonunda çalışan personelin Pakistan'da bulunan bir niversite tarafından düzenlenmiş olan diplomasına, Yükseköğretim Kurulunca denklik **verilmemesi** nedeniyle, söz konusu personelin 5746 sayılı Kanun kapsamında lisans mezunu Ar-Ge personeli olarak değerlendirilmesi ve Ar-Ge personeline tanınan teşvikten faydalanılması mümkün bulunmamaktadır.

Diğer taraftan, söz konusu personelin, 5746 sayılı Kanunda yer alan destek personeli tanımı kapsamında değerlendirilmesi ve diğer şartları da taşıması halinde, bu çalışmaları karşılığında;

- 1.1.2022 tarihinden önce yapılan ücret ödemeleri üzerinden hesaplanan gelir vergisinden asgari geçim indirimi düşüldükten sonra kalan vergi tutarının,

- 1.1.2022 tarihinden itibaren yapılacak ücret ödemeleri üzerinden hesaplanan gelir vergisinden, Gelir Vergisi Kanununun 23 üncü maddesinin birinci fıkrasının (18) numaralı bendinde düzenlenen istisna nedeniyle alınmayacak olan vergi düşüldükten sonra kalan vergi tutarının,

%80'inin, verilecek muhtasar beyanname üzerinden tahakkuk eden vergiden terkin edilmek suretiyle teşvikten faydalanılması mümkün bulunmaktadır.

B- KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

5746 sayılı Araştırma ve Geliştirme Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanunun "*İndirim, istisna, destek ve teşvik unsurları*" başlıklı 3 üncü maddesinin birinci fıkrasında, "*Ar-Ge ve tasarım indirimi: Teknoloji merkezi işletmelerinde, Ar-Ge merkezlerinde, kamu kurum ve kuruluşları ile kanunla kurulan veya teknoloji geliştirme projesi anlaşmaları kapsamında uluslararası kurumlardan ya da kamu kurum ve kuruluşlarından Ar-Ge projelerini desteklemek amacıyla fon veya kredi kullanan vakıflar tarafından veya uluslararası fonlarca desteklenen Ar-Ge ve yenilik projelerinde, rekabet öncesi işbirliği projelerinde ve teknogirişim sermaye desteklerinden yararlananlarca gerçekleştirilen Ar-Ge ve yenilik harcamalarının tamamı ile bu Kanun kapsamında yukarıda sayılan kurum ve kuruluşlar tarafından desteklenen tasarım projelerinde ve tasarım merkezlerinde gerçekleştirilen münhasıran tasarım harcamalarının tamamı, 13/6/2006 tarihli ve 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 10 uncu maddesine göre kurum kazancının ve 31/12/1960 tarihli ve 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 89 uncu maddesi uyarınca ticari kazancın tespitinde indirim konusu yapılır. Cumhurbaşkanınca belirlenen kriterleri haiz Ar-Ge merkezlerinde ayrıca o yıl yapılan Ar-Ge ve yenilik harcamalarının bir önceki yıla göre artışının yüzde ellisine kadar; Cumhurbaşkanınca belirlenen kriterleri haiz tasarım merkezlerinde ayrıca o yıl yapılan tasarım harcamalarının bir önceki yıla göre artışının yüzde ellisine kadar yukarıdaki esaslar dâhilinde indirim konusu yapılabilir. Belirlenen kriterlere göre kanuni hadler içerisinde oranları ayrı ayrı veya birlikte farklılaştırmaya Cumhurbaşkanı yetkilidir. Ayrıca bu harcamalar, 4/1/1961 tarihli ve 213 sayılı Vergi Usul Kanununa göre aktifleştirilmek suretiyle amortisman yoluyla itfa edilir, bir iktisadi kıymet oluşmaması halinde ise doğrudan gider yazılır. Kazancın yetersiz olması nedeniyle ilgili hesap döneminde indirim konusu yapılamayan tutar, sonraki hesap dönemlerine devredilir. Devredilen tutarlar, takip eden yıllarda 213 sayılı Kanuna göre her yıl belirlenen yeniden değerlendirme oranında artırılarak dikkate alınır.*" hükmü yer almıştır.

Araştırma, Geliştirme ve Tasarım Faaliyetlerinin Desteklenmesine İlişkin Uygulama ve Denetim Yönetmeliğinin "*Ar-Ge, yenilik ve tasarım harcamalarının kapsamı*" başlıklı 7 nci maddesinin birinci fıkrasının (c) bendinde;

"c) *Personel giderleri:*

1) *Ar-Ge, yenilik veya tasarım faaliyetlerinin yürütülmesi amacıyla çalıştırılan Ar-Ge veya tasarım personeliyle ilgili olarak tahakkuk ettirilen ve gelir vergisi stopajı teşviki uygulaması kapsamında bulunan*

Ücretler ile bu mahiyetteki giderlerdir. Ar-Ge veya tasarım merkezleri alanı dışında geçirilen süreye isabet eden ve Bakanlar Kurulunca belirlenen sınırlar dâhilinde gelir vergisi stopajı teşviki kapsamında değerlendirilen ücretler de Ar-Ge ve tasarım indirimine konu edilir. Ancak, Ar-Ge veya tasarım merkezleri alanı dışında geçirilen süreye ilişkin olarak; gerçek yol giderleri dâhil olmak üzere yol, konaklama, gündelik gibi adlar altında gider karşılığı olarak yapılan demeler ile sağlanan menfaatler Ar-Ge ve tasarım indirimine konu edilemez.

2) Tam zaman eşdeğer Ar-Ge veya tasarım personeli sayısının yüzde onunu aşmamak üzere, Ar-Ge, yenilik veya tasarım faaliyetlerine katılan ve bu faaliyetlerle doğrudan ilişkili destek personelinin gelir vergisi stopajı teşviki uygulaması kapsamında bulunan ücretleri ile bu mahiyetteki giderler de personel gideri kapsamındadır.

3) Kısmi alışma hâlinde, personelin Ar-Ge, yenilik veya tasarım faaliyetlerine ayırdığı zamanın toplam çalışma zamanına oranı dikkate alınmak suretiyle bulunan ücret tutarları, ArGe, yenilik veya tasarım harcaması olarak dikkate alınır." açıklamalarına yer verilmiştir.

Bu hüküm ve açıklamalar çerçevesinde, şirketinizin Ar-Ge merkezinde mühendis pozisyonda çalışan personelin Pakistan'da bulunan bir niversite tarafından düzenlenmiş olan diplomasına, Yükseköğretim Kurulunca denklik verilmemesi nedeniyle, söz konusu personelin 5746 sayılı Kanun kapsamında lisans mezunu Ar-Ge personeli olarak değerlendirilemeyeceğinden söz konusu ücret giderinin 5746 sayılı Kanun uyarınca Ar-Ge indirimine konu edilmesi mümkün bulunmamaktadır.

Diğer taraftan, adı geçenin yürütülen Ar-Ge faaliyetleriyle doğrudan ilişkili destek personeli kapsamında çalışması durumunda, gelir vergisi stopaj teşviki kapsamındaki ücret giderleri Ar-Ge indirimine konu edilebilecektir.

C- DAMGA VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

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 edeceği hükmüne yer verilmiştir.

Anılan 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 dâhil) 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 kâğıtların nispi damga vergisine tabi olduğu hükme bağlanmıştır.

Diğer taraftan, 5746 sayılı Araştırma, Geliştirme ve Tasarım Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanunun 3 üncü maddesinin dördüncü fıkrasında, "*Damga vergisi istisnası: Bu Kanun kapsamındaki her türlü Ar-Ge ve yenilik faaliyetleri ile tasarım faaliyetlerine ilişkin olarak düzenlenen kağıtlardan damga vergisi alınmaz.*" hükmü yer almaktadır.

Konu ile ilgili olarak 30/9/2016 tarihli ve 29843 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 5 Seri No.lu 5746 Sayılı Araştırma, Geliştirme ve Tasarım Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanun Genel Tebliği'nin "*Damga Vergisi İstisnası Uygulaması*" başlıklı bölümünün "*Uygulama Esasları*" başlıklı 3 üncü maddesinde; "(4) 5746 sayılı Kanun kapsamında Ar-Ge, yenilik veya tasarım faaliyetlerinde istihdam edilen personele münhasıran bu görevleri ile ilgili olarak yapılan ücret ödemeleri nedeniyle düzenlenen kâğıtlar ile 5746 sayılı Kanun kapsamına giren sigortalılar için düzenlenecek aylık prim ve hizmet belgelerinden damga vergisi alınmayacaktır." açıklamalarına yer verilmiştir.

Yukarıda yapılan açıklamalar çerçevesinde, 5746 sayılı Kanun ve ilgili yönetmelik kapsamındaki Ar-Ge, yenilik veya tasarım faaliyetlerinde istihdam edilen personele münhasıran bu görevleri ile ilgili olarak yapılan ücret ödemeleri nedeniyle düzenlenen kağıtlara damga vergisi istisnası uygulandığı dikkate alındığında, şirketiniz tarafından yürütülen projenin 5746 sayılı Kanun ve ilgili yönetmelik kapsamında olması halinde, söz konusu Kanunda tanımlanan Ar-Ge ve destek personelinize münhasıran bu görevleri ile ilgili olarak yapılan ücret ödemelerine ilişkin düzenlenen kağıtların damga vergisinden istisna tutulması mümkün bulunmaktadır.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

İmza

(*) 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.

Bu metin Mevzuat Bankası (mevzuat.vergibulustayi.com) aracılığıyla gib.gov.tr arşivinden alınmıştır. Resmî işlemlerde Resmî Gazete metni esastır. — 18.09.2026