

Neo Grup Tasarım Mühendislik Bilgi İletişim ve Eğitim Danışmanlık Ltd.Şti

Belge türü	Özelge
Kanun	GELİR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	38418978-120[61-14/11]]-91
Tarih	30.01.2015

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

ANKARA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü

Sayı : 38418978-120[61-14/11]]-91 30/01/2015

Konu : Neo Grup Tasarım Mühendislik Bilgi İletişim ve Eğitim Danışmanlık Ltd.Şti.

İlgide kayıtlı özelge talep formunda; 12.03.2014 tarih ve 28929 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Uygulama Yönetmeliğinin "Muafiyet ve İstisnalar" başlıklı altıncı bölümünde "Ücretin brüte iblağ edilmesi gerektiği durumlarda brüt ücret kanunla sağlanan vergi teşvikleri dikkate alınmaksızın hesaplanır." ifadesi ile ne amaçlandığı hususunun belirgin olmayıp uygulamada karışıklık yarattığı belirtilerek konu ile ilgili Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

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." hükmü yer almaktadır.

Aynı kanunun 63 üncü maddesinin 1 inci fıkrasında; ücretin safi değeri, işveren tarafından verilen para ve ayınlarla sağlanan menfaatler toplamından, aynı maddede sayılan indirimler yapıldıktan sonra kalan tutar olduğu, hükme bağlanmıştır.

Diğer taraftan, aynı Kanunun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasında, kimlerin hangi ödemeler üzerinden tevkifat yapacakları sayılmış olup, aynı fıkranın (1) numaralı bendinde ise hizmet erbabına ödenen ücretler ile 61 inci maddede yazılı olup, ücret sayılan ödemelerden (istisnadan faydalananlar hariç), 103 ve 104 üncü maddelere göre gelir vergisi tevkifatı yapılacağı, 96 ncı maddesinin ikinci fıkrasında, gelir vergisi tevkifatının, ücretlerde safi tutarlar üzerinden, ücretler dışında kalan ödemelerden ise gayri safi tutarlar üzerinden yapılması ve kesilmesi gereken verginin ödemeyi yapan tarafından üstlenilmesi halinde bu vergi, bilfiil ödenen miktar ile ödemeyi yapanın yüklendiği verginin toplamı üzerinden hesaplanması gerektiği hüküm altına alınmıştır.

Öte yandan; 4691 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanununun 6170 sayılı Kanunla değişik geçici 2 nci maddesinin ikinci fıkrasında; "Bölgede çalışan; AR-GE ve destek personelinin bu görevleri ile ilgili ücretleri, 31/12/2023 tarihine kadar her türlü vergiden müstesnadır. Muafiyet kapsamındaki destek personeli sayısı AR-GE personeli sayısının yüzde onunu aşamaz. Yönetici şirket, ücreti gelir vergisi istisnasından yararlanan kişilerin Bölgede fiilen çalışıp çalışmadığını denetler. Ancak, Bölgelerde yer alan girişimcilerin yürüttükleri AR-GE projesi kapsamında çalışan AR-GE personelinin, Bölgede yürüttüğü görevle ilgili olarak yönetici şirketin onayı ile Bölge dışında geçirmesi gereken süreye ait ücretlerinin bir kısmı gelir vergisi kapsamı dışında tutulur. Kapsam dışında tutulacak ücret miktarı, Maliye Bakanlığının uygun görüşü alınarak hazırlanacak yönetmelikle belirlenir. Yönetici şirketin onayı ile Bölge dışında geçirilen sürenin Bölgede yürütülen görevle ilgili olmadığına tespit edilmesi halinde, ziyaa uğratılan vergi ve buna ilişkin cezalardan ilgili işletme sorumludur." hükmüne yer verilmiştir.

Maddedeki yetkiye istinaden Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Uygulama Yönetmeliği 01.04.2014 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere 12.03.2014 tarih ve 28939 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır. Söz konusu Yönetmeliğin; "Muafiyet ve istisnalar" başlıklı 37 inci maddesinin (c) bendinde; "Bölgede çalışan ve bu Yönetmeliğe göre tanımlanmış Ar-Ge ve destek personelinin bu görevleri ile ilgili ücretleri 31/12/2023 tarihine kadar her türlü vergiden istisnadır. Bu istisnanın uygulanabilmesi için, ilgili girişimci, Bölgede çalışan ve bu Yönetmeliğe göre tanımlanmış tüm Ar-Ge ve destek personelinin, Ar-Ge projelerindeki görev tanımlarını, nitelik ve çalışma sürelerini gösteren listeyi aylık olarak yönetici şirkete onaylatır, inceleme ve denetimlerde ibraz edilmek üzere saklar. İstisna kapsamındaki çalışma sürelerinin hesabında haftada kırkbeş saatin üzerindeki ve ek çalışma süreleri bu hesaplamada dikkate alınmaz. Hak kazanılmış hafta tatili ve yıllık ücretli izin süreleri ile 17/03/1981 tarihli ve 2429 sayılı Ulusal Bayram ve Genel Tatiller Hakkında Kanunda belirtilen tatil günleri gelir vergisi stopajı teşviki uygulamasında dikkate alınır. Hesaplamada küsuratlı sayılar bir üst tamsayıya iblağ edilir. İstisna kapsamındaki destek personeli sayısı Ar-Ge personeli sayısının yüzde onunun aşamaz. Destek personeli sayısı hesabında küsuratlı sayılar

bir üst tamsayıya iblağ edilir. Destek personelinin toplam Ar-Ge personeli sayısının % 10'unu aşması halinde, brüt ücreti en az olan destek personelinin ücretinden başlamak üzere her türlü vergi istisnası uygulanır. Brüt ücretlerin aynı olması halinde, ücretine her türlü vergi istisnası uygulanacak destek personeli ise çalıştığı girişimci firma tarafından belirlenir. **Ücretin brüte iblağ edilmesi gerektiği durumlarda brüt ücret Kanunla sağlanan vergi teşvikleri dikkate alınmaksızın hesaplanır.** Ar-Ge ve destek personelinin bu Kanun kapsamında elde ettiği tüm gelirler (ücret, prim, ikramiye ve benzeri ödemeler) istisna kapsamına dahildir." açıklamalarına yer verilmiştir.

Anılan yönetmelikte geçen " Ücretin brüte iblağ edilmesi gerektiği durumlarda brüt ücret Kanunla sağlanan vergi teşvikleri dikkate alınmaksızın hesaplanır." hükmünden sadece vergilendirilmesi gereken net ücretlerin vergi uygulaması yönünden brüte iblağ edilmesinin anlaşılması gerekmektedir. Başka bir ifade ile istisna kapsamında kalması nedeniyle vergilendirilmeyecek net ücret ödemelerinin brüte iblağına gerek bulunmamaktadır. Ancak, Uygulama Yönetmeliğinin 37 nci maddesi vergi muafiyet ve istisnalarını düzenlediğinden sigorta primi hesaplaması yönünden ilgili mevzuat hükümleri dikkate alınacaktır.

Söz konusu hükmün uygulanmasına ilişkin örnekler aşağıda yer almaktadır.

ÖRNEK 1- Teknoparkta (X) Anonim Şirketine ait Ar-Ge projesi kapsamında Bay (A) Temmuz ayında 2.000 TL net ücret elde etmekte olup elde ettiği ücret gelirinin tamamı istisnaya tabidir. Başka ücret geliri de bulunmamaktadır. Bu durumda net ücret 2.000 TL olup tamamı istisna olduğundan söz konusu ücret gelirini vergi kanunları açısından brüte tamamlamaya gerek bulunmamaktadır.

ÖRNEK 2 - Teknoparkta (X) Anonim Şirketine ait Ar-Ge projesi kapsamında çalışan Bay (A) Temmuz ayında 2.000 TL net ücret elde etmekte olup, elde ettiği bu ücret gelirinin tamamı istisnaya tabidir. Temmuz ayında Bay A bölge dışında geçirdiği sürelerle ilişkin olarak istisnaya tabi olmayan 1.000 TL net ücret daha elde etmiştir. Bu durumda Bay (A) nın tamamı istisna olan 2.000 TL lik ücret gelirini vergi kanunları açısından brüte tamamlamaya gerek bulunmamaktadır. Ancak istisnaya tabi olmayan 1.000 TL lik ücret gelirinin brüte iblağ edilmesi ve Gelir Vergisi Kanununun 61, 63, 94 ve 103 üncü maddelerinde yer alan hükümlerin dikkate alınarak vergilendirilmesi ve ücret bordrosunun buna göre düzenlenmesi gerekmektedir.

2 numaralı örneğimizdeki ücretin Vergilendirilmesi sırasında ise Gelir Vergisi Kanununun 85 ve 86 ncı maddeleri hükümleri uyarınca Ocak - Temmuz aylarındaki istisna ücret gelirleri dikkate alınmaksızın vergi tarifesinin ilk dilimindeki %15 oranından başlanılarak artan oranda ödenmesi gereken verginin hesaplanması gerekir.

Diğer taraftan sigorta primlerinin hesaplanmasında örneklerdeki ücretlerin brüte tamamlanması hususunda sosyal güvenlik mevzuat hükümlerinin uygulanacağı tabidir.

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.

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