

6550 Sayılı Kanuna Göre Yeterlilik Almış ve Tüzel Kişiliğe Haiz Olan Kurumun Vergisel Durumu Hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	27575268-105[2018-451]-232740
Tarih	07.09.2020

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

Ankara Vergi Dairesi Başkanlığı

Gelir Kanunları Usul Grup Müdürlüğü

Sayı : 27575268-105[2018-451]-E.232740

07.09.2020

Konu : 6550 Sayılı Kanuna Göre Yeterlilik Almış ve Tüzel Kişiliğe Haiz Olan Kurumun Vergisel Durumu Hk.

İlgide kayıtlı özelge talep formunda;

Merkezinizin 6550 sayılı Araştırma Altyapılarının Desteklenmesine Dair Kanuna göre Araştırma Altyapıları Kurulunun 16/08/2017 tarihli ve 2017/1 sayılı kararı uyarınca 5 yıl süreyle "İleri Araştırma Laboratuvarı" sınıfında yeterlilik almış ve tüzel kişiliğe haiz bir kuruluş olduğu belirtilerek, söz konusu Kanun kapsamında;

-merkezinize, merkezi yönetim bütçesinden aktarılan kaynakların kurumlar vergisine tabi olup olmadığı,

-yönetim kurulu üyelerine olağan yönetim kurulu toplantılarına katıldıkları için yapılan ödemelerin gelir vergisi kesintisine tabi olup olmadığı,

-merkezinize, yükseköğretim ve kamu kurum ve kuruluşlarından tam veya yarı zamanlı görevlendirmeye gelen personele yapılacak ödemelerin gelir vergisi kesintisine tabi olup olmadığı,

-kurumlar vergisi mükellefiyeti tesis edilen merkezinizin "Araştırma Altyapıları Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği" ile belirlenen formata uygun olarak hazırlanan mali tablolarının kurumlar vergisi beyannamesi ekine nasıl beyan edileceği

hususlarında Başkanlığımız görüşü talep edilmiştir.

Kurumlar Vergisi Kanunu Yönünden Değerlendirme:

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 2 nci maddesinde iktisadi kamu kuruluşları, kurumlar vergisi mükellefleri arasında sayılmış olup anılan maddenin üçüncü fıkrasında, Devlete, il özel idarelerine,

belediyelere, diğ er kamu idarelerine ve kuruluşlarına ait veya bağlı olup faaliyetleri devamlı bulunan ve sermaye şirketleri ile kooperatifler dışında kalan ticari, sınai ve zirai işletmelerin iktisadi kamu kuruluşu olduğu; altıncı fıkrasında ise iktisadi kamu kuruluşlarının kazanç amacı gütmemeleri, faaliyetlerinin kanunla verilmiş görevler arasında bulunması, tüzel kişiliklerinin olmaması, bağımsız muhasebelerinin ve kendilerine ayrılmış sermayelerinin veya iř yerlerinin bulunmamasının mükellefiyetlerini etkilemeyeceği, mal veya hizmet bedelinin sadece maliyeti karşılayacak kadar olması, k r edilmemesi veya kârın kuruluş amaçlarına tahsis edilmesinin bunların iktisadi niteliğini değiştirmeyeceği hükme bağlanmıştır.

Anılan Kanunun 6 ncı maddesinde; kurumlar vergisinin, mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safi kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı ve safi kurum kazancının tespitinde, Gelir Vergisi Kanununun ticari kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı hükme bağlanmış olup Gelir Vergisi Kanununun 37 inci maddesinde de her türlü ticari ve sınai faaliyetlerden doğan kazançların ticari kazanç olduğu ifade edilmektedir.

Gelir Vergisi Kanununun 38 inci maddesinde ise bilanço esasına göre ticari kazancın, teşebbüsteki öz sermayenin hesap dönemi sonunda ve başındaki değerleri arasındaki m şpet fark olduğu; bu dönem zarfında sahip veya sahiplerce işletmeye ilave olunan değerlerin bu farktan indirileceği, işletmeden çekilen değerlerin ise farka ilave olunacağı; ticari kazancın bu suretle tespit edilmesi sırasında, Vergi Usul Kanununun değerlemeye ait hükümleri ile bu Kanunun 40 ve 41 inci maddeleri hükümlerine uyulacağı hüküm altına alınmıştır.

Kurumlar Vergisi Kanununun uygulanmasına ilişkin açıklamaları içeren 1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin (2.3.1.) bölümünde, iktisadi kamu kuruluşları, kamu idare ve kuruluşlarına ait veya bağlı olan tüm iktisadi işletmeleri kapsadığı, bu nedenle iktisadi kamu kuruluşları kavramı, hem kamu iktisadi teşebbüslerini hem de kamu kurum ve kuruluşlarına ait veya tabi olan veyahut bunlar tarafından kurulan veya işletilen iktisadi kuruluşlar ile döner sermayeli kuruluşları da kapsamına aldığı; ayrıca iktisadi kamu kuruluşlarının ticari, sınai veya zirai bir işletme oluşturup oluşturmadığı hususunda, Tebliğin (2.4.) bölümünde yapılan açıklamaların dikkate alınması gerektiği belirtilmiştir.

Söz konusu Tebliğin (2.4.) bölümünde de iktisadi işletmelerin belirgin özelliklerinin bağlılık, devamlılık ve faaliyetin ticari, sınai veya zirai bir mahiyet arz etmesi olduğu, diğer bir anlatımla iktisadi işletmenin unsurlarının ticari faaliyetin de temel özelliklerinden olan, bir organizasyona bağlı olarak piyasa ekonomisi içerisinde bedel karşılığı mal alım-satımı, imalatı ya da hizmet ifaları gibi faaliyetler olduğu,

Kanunun bu gibi halleri tek tek saymak yerine, dernek veya vakıf tarafından piyasa ekonomisi içerisinde icra edilen tüm iktisadi faaliyetleri kapsamına aldığı, satılan mal veya hizmete ait bedelin sadece maliyeti karşılayacak kadar olmasının, kâr edilmemesinin, kârın kuruluş amaçlarına tahsis edilmesinin bunların iktisadi işletme olma vasfını değiştirmeyeceği açıklanmıştır.

İktisadi işletme tanımı içinde yer alan ve devamlı olarak yapılan ticari, sınai veya zirai faaliyetten söz edebilmek için bu işletmenin tedavül ekonomisine katılması, başka bir ifadeyle işletmede üretilen veya alınan malların veya verilen hizmetin bir bedel karşılığı satılmış olması gerekir. Aksi halde diğer unsurlar var olsa dahi bir iktisadi işletmenin varlığından söz edilemeyecektir.

Öte yandan, 6550 sayılı Araştırma Altyapılarının Desteklenmesine Dair Kanunun 2 nci maddesinde; araştırma altyapısı, yükseköğretim kurumları bünyesinde, yetmiş nitelikli insan gücü ile günün modern teknolojilerine dayalı makine-teçhizat, donanım ve yazılımı içinde bulunduran, Ar-Ge faaliyetlerinin yapıldığı ileri araştırma laboratuvarı, tematik araştırma laboratuvarı ile merkezî araştırma laboratuvarı olarak sınıflandırılan birimleri ifade ettiği belirtilmiştir.

Mezkûr Kanunun 5 inci maddesinde, Araştırma Altyapıları Kurulu tarafından yeterlik kararı verilen araştırma altyapılarının, tüzel kişilik kazandığı ve bu Kanunla düzenlenmemiş bütün işlemlerinde özel hukuk hükümlerine tabi olduğu; geçici 1 inci maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinde ise 31/12/2023 tarihine kadar uygulanmak üzere, araştırma altyapılarının bu Kanunun uygulanması kapsamında Ar-Ge ve yenilik faaliyetlerinden elde ettikleri kazançlarının kurumlar vergisinden müstesna olduğu hükme bağlanmıştır.

Buna göre, 6550 sayılı Kanun kapsamında _____ Üniversitesi tarafından sunulmuş olan yeterlik başvurusu sonucunda, Araştırma Altyapıları Kurulunun yeterlik kararıyla tüzel kişilik kazanan ve kurumlar vergisi mükellefiyeti bulunan merkezinize, merkezi yönetim bütçesinden aktarılan kaynakların safi kurum kazancının tespitinde gelir olarak dikkate alınması gerekmektedir. Ayrıca, Ar-Ge ve yenilik faaliyetlerinden elde edilen bir kazanç niteliğinde olmayan söz konusu gelirlerin, anılan Kanunun geçici 1 inci maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinde yer alan istisna hükmüne tabi olması mümkün değildir.

Gelir Vergisi Kanunu Yönünden Değerlendirme:

6550 sayılı Kanunun "Amaç ve kapsam" başlıklı 1 inci maddesinde,

"(1) Bu Kanunun amacı, araştırma altyapılarının daha etkin kullanımını ve sürdürülebilirliğini sağlamak üzere desteklenmesine ilişkin hususları düzenlemektir.

(2) Bu Kanun, Kurul tarafından yeterlik kararı verilen araştırma altyapılarının desteklenmesine ilişkin hususlar ile buna dair görev, yetki ve sorumlulukları kapsar.

..." hükmüne;

"Tanımlar" başlıklı 2 nci maddesinde,

"(1) Bu Kanunun uygulanmasında;

...

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

...

g) Destek personeli: Ar-Ge faaliyetlerine katılan veya bu faaliyetlerle doğrudan ilişkili yönetici, laborant, sekreter ve benzeri personeli,

... ifade eder." hükmüne;

" İndirim ve istisnalar" başlıklı geçici 1 inci maddesinde,

" (1) 31/12/2023 tarihine kadar uygulanmak üzere;

...

b) Kamu personeli hariç olmak üzere, araştırma altyapılarında çalışan Ar-Ge ve destek personelinin bu görevleriyle ilgili ücretleri gelir vergisinden, bu kapsamda düzenlenen kâğıtlar damga vergisinden müstesnadır. Bu teşvikten yararlanacak olan destek personeli sayısı Ar-Ge personeli sayısının yüzde onunu aşamaz.

..." hükmüne yer verilmiştir.

28/08/2015 tarihli ve 29459 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 6550 sayılı Araştırma Altyapılarının Desteklenmesine Dair Kanunun Uygulanmasına Dair Yönetmeliğin "Diğer muafiyet, indirim ve istisnaların uygulanması" başlıklı 38 inci maddesinin üçüncü fıkrasında, "Yüksek öğretim ve kamu kurum ve kuruluşlarından tam veya yarı zamanlı görevlendirmeye gelen personel hariç olmak üzere, araştırma altyapılarında çalışan Ar-Ge ve destek personelinin bu görevleriyle ilgili ücretleri gelir vergisinden, bu kapsamda düzenlenen kâğıtlar damga vergisinden 31/12/2023 tarihine kadar müstesnadır. Müdürlük, araştırma altyapısında çalışan ve istisnadan yararlanan Ar-Ge ve destek personelinin gösteren listeyi hazırlar, aylık olarak günceller ve inceleme ve denetimlerde ibraz edilmek üzere saklar. İstisna kapsamındaki çalışma sürelerinin hesabında haftada kırkbeş saatin üzerindeki ve ek çalışma süreleri bu hesaplama dikkate alınmaz. Hak kazanılmış hafta tatili ve yıllık ücretli izin süreleri ile 17/3/1981 tarihli ve 2429 sayılı Ulusal Bayram ve Genel Tatiller Hakkında Kanunda belirtilen tatil günleri gelir vergisi stopajı teşviki uygulamasında dikkate alınır. Hesaplama küsuratlı sayılar bir üst tamsayıya iblağ edilir. İstisna kapsamındaki destek personeli sayısı Ar-Ge personeli sayısının %10'unu aşamaz. Destek personeli sayısı hesabında küsuratlı sayılar bir üst tamsayıya iblağ edilir. Destek personeli sayısının toplam Ar-Ge personeli sayısının %10'unu aşması hâlinde, brüt ücreti en az olan destek personelinin ücretinden başlamak üzere istisna uygulanır. Brüt ücretlerin aynı olması hâlinde, ücretine vergi istisnası uygulanacak destek personeli araştırma altyapısı tarafından belirlenir. Ücretin brüte iblağ edilmesi gerektiği durumlarda brüt ücret Kanunla sağlanan vergi teşvikleri dikkate alınmaksızın hesaplanır. Ar-Ge ve destek personelinin Kanun kapsamında elde ettiği tüm gelirler (ücret, prim, ikramiye ve benzeri

ödemeler) istisna kapsamına dahildir." açıklamasına yer verilmiştir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 61 inci maddesinde, ücretin işverene tabi ve belirli bir işyerine bağlı olarak çalışanlara hizmet karşılığı verilen para ve ayınlar ile sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaatler olduğu, 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 bulunmasının onun mahiyetini değiştirmeyeceği, 62 nci maddesinde ise işverenlerin hizmet erbabını işe alan, emir ve talimatları dahilinde çalıştıran gerçek ve tüzel kişiler olduğu hükümlerine yer verilmiştir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, kamu personeli hariç olmak üzere, 31/12/2023 tarihine kadar merkezinizin araştırma altyapılarında çalışan Ar-Ge ve destek personelinin bu görevleriyle ilgili ücretleri, anılan Kanun ve Yönetmelikte yer alan hüküm ve açıklamalar çerçevesinde gelir vergisinden müstesna olup yükseköğretim ve kamu kurum ve kuruluşlarından tam veya yarı zamanlı görevlendirmeye gelerek merkezinizde çalışan personelin ücretlerinin gelir vergisinden istisna edilmesi mümkün değildir.

Diğer taraftan, merkezinizin yönetim kurulu üyelerine, olağan yönetim kurulu toplantılarına katılmaları karşılığı yapılan ödemelerin gelir vergisinden istisna edilmesi mümkün değildir.

Vergi Usul Kanunu Yönünden Değerlendirme:

213 sayılı Vergi Usul Kanununun mükerrer 257 nci maddesinin birinci fıkrasının (4) numaralı bendinde yer alan düzenleme ile; Hazine ve Maliye Bakanlığı vergi beyannameleri ile bildirimlerin, şifre, elektronik imza veya diğer güvenlik araçları kullanılmak suretiyle internet de dahil olmak üzere her türlü elektronik bilgi iletişim araç ve ortamında verilmesi, beyanname ve bildirimlerin yetki verilmiş gerçek veya tüzel kişiler aracı kılınarak gönderilmesi hususlarında izin vermeye veya zorunluluk getirmeye ve buna ilişkin usul ve esasları belirlemeye yetkili kılınmıştır.

340 sıra no.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin "VI-Elektronik Beyanname Gönderilmesinde Uyulacak Usul Ve Esaslar" başlıklı bölümünün (8) numaralı bendinde; *"Elektronik beyanname programları, e-beyanname ile birlikte verilmesi gereken bilgi, belge ve listelerin de elektronik ortamda düzenlenerek*

gönderilebilmesine imkan verecek şekilde hazırlanmıştır. Bununla birlikte bazı belge ve raporların, bu aşamada elektronik ortamda alınması mümkün bulunmadığından, e-beyanname gönderme programında yer almayan belge ve raporlar dilekçe ekinde beyanname verme süresi içerisinde ilgili vergi dairesine verilecektir." açıklamasına yer verilmiştir.

Yukarıda yapılan açıklamalar doğrultusunda; "Araştırma Altyapıları Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği" ile belirlenen formata uygun olarak hazırlanan mali tablonun tek düzen hesap planı ile farklılık göstermesi ve Beyanname Düzenleme Programı (BDP)'deki formata uygun olmaması nedeniyle elektronik ortamda verilmesinin mümkün bulunmaması halinde, söz konusu mali tablonun dilekçe ekinde beyanname verme süresi içerisinde ilgili vergi dairesine kağıt ortamında verilmesi gerekmektedir.

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