

Teknogirişim sermayesi desteği alan şirketin AR-GE projesinde çalışan ortaklarına yaptığı ücret demelerinde Gelir Vergisi ve Damga Vergisi

Belge türü	zelge
Kanun	DAMGA VERęİSİ KANUNU
Özelge no	63611781-155[1-2020/1]-25323
Tarih	12.07.2021

T.C.

AFYONKARAHİSAR VALİLİğİ

Defterdarlık (Gelir Müdürlüğü)

İlgide kayıtlı zelge talep formunuzun incelenmesinden, ... Teknopark bünyesinde bulunan ... vergi numaralı şirketinizin 4691 ve 5746 sayılı Kanunlara tabi olduğu, şirketinizin TÜBİTAK ... programından "Teknogirişim Sermayesi Desteği" kazandığı, bu çerçevede TÜBİTAK'tan alınacak olan hibelerin bir kısmının şirket ortakları olan ... ve ...'ye yapacakları Ar-Ge çalışmalarına karşılık olarak Ar-Ge personel creti olarak ödeneceği, şirketinizde 2 ortaktan başka çalışanın bulunmadığı, 2 ortağın TÜBİTAK'a sunulan iř paketlerinde tam zamanlı çalışan olarak belirtildiği, bu bağlamda TÜBİTAK'tan kazanılan hibenin belirtilen tutarlar doğrultusunda şirket ortaklarına ödenmesi durumunda gelir vergisi ve damga vergisi muafiyeti uygulanıp uygulanmayacağı konusunda görüş talep edildiği anlaşılmıştır.

GELİR VERęİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 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 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.

Söz konusu Kanunun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasında tevkifat yapacaklar sayılmış olup, aynı fıkranın (1) numaralı bendinde hizmet erbabına ödenen ücretler üzerinden 103 ve 104 üncü maddelere göre gelir vergisi tevkifatı yapılması gerektiği hükme bağlanmıştır.

Aynı Kanunun geçici 75 inci maddesinde, "*31/12/2023 tarihine kadar, 28/2/2008 tarihli ve 5746 sayılı Araştırma ve Geliştirme Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanunun 3 üncü maddesinin ikinci fıkrasında belirtilen Ar-Ge tasarım ve destek personelinin, bu çalışmaları karşılığında elde ettikleri ücretleri üzerinden asgari geçim indirimi uygulandıktan sonra hesaplanan gelir vergisinin; doktoralı olanlar ile 5746 sayılı Kanun kapsamındaki temel bilimler alanlarından birinde en az yüksek lisans derecesine sahip olanlar için yüzde 95'i, yüksek lisanslı olanlar ile temel bilimler alanlarından birinde lisans derecesine sahip olanlar için yüzde 90'ı ve diğerleri için yüzde 80'i verilecek muhtasar beyanname üzerinden tahakkuk eden vergiden indirilmek suretiyle terkin edilir. Bu süre içerisinde, anılan maddenin bu maddeye aykırı olan hükmü uygulanmaz."* hükmüne yer verilmiştir.

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

- 2 nci maddesinde, "*(1) Bu Kanunun uygulamasında;*

.....

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 yüksekokullarının 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,

.....

ifade eder." hükmüne,

- "İndirim, istisna, destek ve teşvik unsurları" başlıklı 3 üncü maddesinin ikinci fıkrasında, "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 yürütölen Ar-Ge ve yenilik projelerinde, teknogirişim sermaye desteklerinden yararlanan işletmelerde ve rekabet öncesi işbirliğı 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 ücretlerinin doktoralı olanlar ile temel bilimler alanlarından birinde en az yüksek lisans derecesine sahip olanlar için yüzde doksan beşi, yüksek lisanslı olanlar ile temel bilimler alanlarından birinde lisans derecesine sahip olanlar için yüzde doksanı ve diğerkleri için yüzde sekseni gelir vergisinden müstesnadır. 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 günlerine isabet eden ücretler de bu istisna kapsamındadır. Haftalık kırk beş saatin üzerindeki ve ek çalışma sürelerine ilişkin ücretler bu istisnadan faydalanamaz. " hükmüne,

yer verilmiştir.

5746 sayılı Kanunda yer alan gelir vergisi stopajı teşviki uygulamasına ilişkin açıklamaların yer aldığı 1 Seri No.lu 5746 sayılı Kanun Genel Tebliğinin;

- "3.1. Uygulama Esasları" başlıklı bölümünde, "...Gelir vergisi stopajı teşvikinin hesaplanmasında kapsama giren personelin fiilen Ar-Ge ve yenilik faaliyetlerine ayırdıkları zamanın, toplam çalışma zamanına oranı esas alınacaktır. Kanun kapsamında faaliyette bulunan personelin, ay içindeki çalışmalarının tamamının Ar-Ge ve yenilik faaliyetleri ile ilgili olması halinde hak kazanılmış hafta tatili ve yıllık ücretli izin süreleri de 50 (elli) tam zaman eşdeğerin hesabında bu kapsamda değerlendirilerek gelir vergisi stopajı teşviki uygulamasında dikkate alınacaktır. Ancak, bir günde 8, haftada 45 saatin üzerindeki çalışma süreleri ile ek çalışma süreleri 50 (elli) tam zaman eşdeğerin hesabında dikkate alınmaz..

Kısmî çalışma halinde ise, personelin Ar-Ge ve yenilik faaliyetlerine ayırdığı zamanın toplam çalışma zamanına oranı dikkate alınmak suretiyle bulunan ücret tutarları Ar-Ge ve yenilik harcaması olarak dikkate alınacaktır. Kısmî çalışan personelin hafta tatili ve yıllık ücretli izin süreleri dikkate alınmaz.." açıklamasına,

- "4.1. Teşvik Uygulaması Dışında Kalan Ödemeler" başlıklı bölümünde, "5746 sayılı Kanunda belirtilen gelir vergisi stopajı teşvikinden kamu personeli hariç olmak üzere teknoloji merkezi işletmelerinde, Ar-Ge merkezlerinde, kamu kurum ve kuruluşları ile kanunla kurulan 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 personelinin yararlanacağı belirtilmiş olup, aşağıda belirtilen ödemeler nedeniyle gelir vergisi stopajı teşviki uygulamasından yararlanılamayacaktır.

-Ar-Ge ve yenilik faaliyeti kapsamı dışındaki çalışmalara ait ücret ödemeleri,

-Ar-Ge ve yenilik projelerinde görev alan ve/veya işletmelerde çalışan kamu personeline yapılan ücret ödemeleri,

-Ar-Ge ve yenilik faaliyeti kapsamında ay içinde kısmî zamanlı olarak çalışan personelin hak kazanılmış hafta tatili, yıllık ücretli izin ve mazeret izni gibi sürelerle isabet eden ücret ödemeleri." açıklamasına

yer verilmiştir.

Diğer taraftan, 4691 Sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanununun;

- 3 üncü maddesinde, *"Bu Kanunun uygulanmasında;*

.....

m) AR-GE Personeli: AR-GE faaliyetlerinde doğrudan görevli araştırmacı, yazılımcı ve teknisyenleri,

n) 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,

o) Teknisyen: Meslek lisesi veya meslek yüksekokullarının tasarım, teknik, fen veya sağlık bölümlerinden mezun, teknik bilgi ve deneyim sahibi kişileri,

p) Destek Personeli: AR-GE veya tasarım faaliyetlerine katılan veya bu faaliyetlerle doğrudan ilişkili yönetici, teknik eleman, laborant, sekreter, işçi ve benzeri personeli,

r) Yazılımcı Personel: Yazılım olarak tanımlanan süreçte çalışıp program geliştiren, üreten, alanında yeterli deneyime veya eğitime sahip nitelikli personeli,

.....

ifade eder." hükmüne,

- Geçici 2 nci maddesinin üçüncü fıkrasında, "Bölgede çalışan; AR-GE, tasarım ve destek personelinin bu görevleri ile ilgili ücretleri 31/12/2023 tarihine kadar her türlü vergiden müstesnadır. Gelir vergisi stopajı ve sigorta primi işveren hissesine ilişkin teşviklerden yararlanacak olan destek personeli sayısı, AR-GE ve tasarım personeli sayısının yüzde onunu aşamaz. 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 günlerine isabet eden ücretler de bu istisna kapsamındadır. Haftalık kırk beş saatin üzerindeki ve ek çalışma sürelerine ilişkin ücretler bu istisnadan faydalanamaz. Yönetici şirket, ücreti gelir vergisi istisnasından yararlanan kişilerin Bölgede fiilen çalışıp çalışmadığını denetler. Ancak, Bölgede yer alan işletmelerde çalışan AR-GE ve tasarım personelinin bu Bölgelerde yürüttüğü projelerle doğrudan ilgili olmak şartıyla, proje kapsamındaki faaliyetlerin bir kısmının Bölge dışında yürütülmesinin zorunlu olduğu durumlarda Bölge dışındaki bu faaliyetlere ilişkin ücretlerinin yüzde yüzünü aşmamak şartıyla Cumhurbaşkanınca ayrı ayrı veya birlikte belirlenecek kısmı ile Bölgede yer alan işletmelerde en az bir yıl süreyle çalışan AR-GE ve tasarım personelinin yüksek lisans yapanlar için bir buçuk yılı, doktora yapanlar için iki yılı geçmemek üzere Bölge dışında geçirdiği sürelerle ilişkin ücretlerin yüzde yüzünü aşmamak şartıyla Cumhurbaşkanınca ayrı ayrı veya birlikte belirlenecek kısmı, gelir vergisi stopajı teşviki kapsamında değerlendirilir. Bu kapsamda teşvikten yararlanılması için Bölge yönetici şirketinin onayının alınması ve Bakanlığın bilgilendirilmesi zorunludur. Yönetici şirketin onayı ile Bölge dışında geçirilen sürenin Bölgede yürütülen görevle ilgili olmadığının tespit edilmesi halinde, ziyaa uğratılan vergi ve buna ilişkin cezalardan ilgili işletme sorumludur." hükmüne,

yer verilmiştir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, şirketiniz ortaklarının Ar-Ge personeli veya fiilen çalışan Ar-Ge personeli veya destek personeli kapsamında olmaları, şirketiniz bünyesinde TÜBİTAK ... programı kapsamında yürütülen Ar-Ge faaliyetinde fiilen çalışmaları ile 4691 ve 5746 sayılı Kanunlarda yer alan diğer şartların da sağlanması kaydıyla, yapılan ücret ödemelerinin, adı geçen kanunlarda belirtilen ücret istisnası veya gelir vergisi stopajı teşvikinden yararlandırılması mümkün bulunmaktadır.

Diğer taraftan, ortaklarınızın söz konusu Ar-Ge faaliyetinde kısmi olarak çalışması halinde ise; ortakların Ar-Ge ve yenilik faaliyetlerine ayırdığı zamanın toplam çalışma zamanına oranı dikkate alınmak suretiyle bulunan ücret tutarları Ar-Ge ve yenilik harcaması olarak dikkate alınarak, bu tutara istisna uygulanabilecektir. Kısmi çalışan personelin hafta tatili ve yıllık ücretli izin sürelerine isabet eden ücret ödemeleri ise söz konusu teşvik veya istisnaya konu edilemeyecektir.

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/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 kağıtların damga vergisine tabi olduğu hükme bağlanmıştır.

Diğer taraftan, 5746 sayılı Araştırma, Geliştirme ve Tasarım Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanunun 6676 sayılı Kanun ile değişik 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 Resmî Gazete'de yayımlanan 5 Seri No.lu 5746 Sayılı Araştırma, Geliştirme ve Tasarım Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanun Genel Tebliğinin "*Damga Vergisi İstisnası Uygulaması*" başlıklı bölümünün "*Uygulama Esasları*" başlıklı 3 üncü maddesinde, 5746 sayılı Kanunun 3 üncü maddesinin dördüncü fıkrası uyarınca, bu Kanun ve ilgili

Yönetmelikte kapsam ve sınırları belirtilen Ar-Ge, yenilik veya tasarım faaliyetlerine ilişkin olarak düzenlenen kağıtların damga vergisinden müstesna olacağı, 5746 sayılı Kanun kapsamında Ar-Ge, yenilik veya tasarım faaliyetlerinde istihdam edilen personele münhasıran bu görevleri ile ilgili olarak yapılan ücret ödemeleri nedeniyle düzenlenen kağıtlar ile 5746 sayılı Kanun kapsamına giren sigortalılar için düzenlenecek aylık prim ve hizmet belgelerinden damga vergisi alınmayacağı hususu açıklanmış, 4 üncü maddesinde damga vergisi istisnasının başlangıcına ilişkin açıklamalara yer verilmiştir.

Öte yandan, 4691 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanununun 6170 ve 6676 sayılı Kanunlarla değişik 3 üncü maddesinde,

"m) AR-GE Personeli: AR-GE faaliyetlerinde doğrudan görevli araştırmacı, yazılımcı ve teknisyenleri,

p) Destek Personeli: AR-GE veya tasarım faaliyetlerine katılan veya bu faaliyetlerle doğrudan ilişkili yönetici, teknik eleman, laborant, sekreter, işçi ve benzeri personeli,

bb) Tasarım Personeli: Tasarım faaliyetlerinde doğrudan görevli tasarımcı ve teknisyenleri, ifade edeceği"

hükmüne yer verilmiş; 6676 sayılı Kanunla değişik geçici 2 nci maddesinde ise bölgede çalışan, AR-GE, tasarım ve destek personelinin bu görevleri ile ilgili ücretlerinin 31/12/2023 tarihine kadar her türlü vergiden müstesna olduğu hükme bağlanmıştır.

Bu hüküm ve açıklamalar çerçevesinde, şirketiniz ortaklarının Ar-Ge personeli veya fiilen çalışan Ar-Ge personeli veya destek personeli kapsamında olmaları, şirketiniz bünyesinde TÜBİTAK ... programı kapsamında yürütülen Ar-Ge faaliyetinde fiilen çalışmaları ile 4691 ve 5746 sayılı Kanunlarda yer alan diğer şartların da sağlanması kaydıyla, yapılan ücret ödemelerine ilişkin düzenlenen kağıtlara damga vergisi istisnası uygulanması mümkün bulunmaktadır.

Bilgi edinilmesini rica ederim.