

Ar-Ge Harcamalarında İstisna Uygulaması

Belge türü	Özelge
Kanun	GELİR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.20.15.01-120[61-2015-78]-152
Tarih	07.09.2015

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

DENİZLİ VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

(Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü)

Sayı : 51421814-120[61-2015-78]-152

07/09/2015

Konu : Ar-Ge Harcamalarında İstisna Uygulaması

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, Teknoloji Geliştirme Bölgelerinde Ar-Ge faaliyetinde bulunmak isteyen girişimcilerin projelerini değerlendirmek üzere oluşturulan komisyonda part-time görevlendirilen üniversite öğretim üyeleri ve uzman kişilere yapılacak olan ücret ödemelerinde vergi kesintisi yapıp yapılmayacağı konusunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

Bilindiği üzere, 4691 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanununun geçici 2 nci maddesinde;

"Yönetici şirketlerin bu Kanun uygulaması kapsamında elde ettikleri kazançlar ile Bölgede faaliyet gösteren gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin, münhasıran bu Bölgedeki yazılım ve AR-GE

faaliyetlerinden elde ettikleri kazançları 31/12/2023 tarihine kadar gelir ve kurumlar vergisinden müstesnadır.

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 olmadığını tespit edilmesi halinde, ziyaa uğratılan vergi ve buna ilişkin cezalardan ilgili işletme sorumludur."

hükmü yer almaktadır.

Ayrıca, 6170 sayılı Kanunla 4691 sayılı Kanunun 3 üncü maddesine eklenen bentlerde;

"Araştırma ve Geliştirme (AR-GE): Araştırma ve geliştirme, kültür, insan ve toplumun bilgisinden oluşan bilgi dağarcığının artırılması ve bunun yazılım dahil yeni süreç, sistem ve uygulamalar tasarlamak üzere kullanılması için sistematik bir temelde yürütülen yaratıcı çalışmaları,

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

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,

Teknisyen: Mühendislik, fen ve sağlık bilimleri alanında yüksek öğrenim görmüş ya da meslek lisesi veya meslek yüksekokullarının teknik, fen ve sağlık bölümlerinden mezun, teknik bilgi ve deneyim sahibi kişileri,

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

ifade ettiği belirtilmiştir.

Öte yandan, 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.

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..." denilmiş, 62 nci maddesinde de; hizmet erbabını işe alan emir ve talimatları dahilinde çalıştıran gerçek ve tüzel kişiler işveren olarak tanımlanmıştır.

Aynı Kanunun 65 inci maddesinde; 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 yapılmasının serbest meslek faaliyeti olduğu hükme bağlanmıştır.

Ayrıca, anılan Kanunun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendinde, hizmet erbabına ödenen ücretler ile 61 inci maddede yazılı olup ücret sayılan ödemelerden (istisnadan faydalananlar hariç), (2) numaralı bendinde de yaptıkları serbest meslek işleri dolayısıyla bu işleri icra edenlere yapılan ödemelerden gelir vergisi tevkifatı yapılacağı belirtilmiştir.

Buna göre, Bölgenizde girişimcilerin yürütmek istedikleri projelerin Ar-Ge projesi olup olmadığını incelemek ve değerlendirmek amacıyla part-time görevlendirilen üniversite öğretim görevlileri ve uzman kişilerin hizmet sözleşmesine bağlı olarak gerçekleştirdikleri faaliyetin Ar-Ge kapsamında değerlendirilmesi mümkün olmadığından ve 4691 sayılı Kanunun 3 üncü maddesinde yer alan "Ar-Ge personeli" tanımı ile "Destek Personeli" tanımı kapsamında değerlendirilemeyeceğinden söz konusu

personelerle ait ücretlerin gelir vergisinden istisna edilmesi mümkün değildir.

Öte yandan, hizmet sözleşmesi kapsamında olmadan kendi nam ve hesaplarına faaliyette bulunmaları halinde ise elde edilen gelir serbest meslek kazancı sayılacağından söz konusu istisna kapsamında değerlendirilmeyeceği tabiidir.

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