

Yüksek öğrenim kurumunda yürütülen Ar-Ge faaliyetinde sözleşmeli statüsünde çalışan yabancı uyruklu personelin 5746 sayılı Kanunda yer alan teşviklerden yararlanıp yararlanamayacağı.

Belge türü	Özelge
Kanun	GELİR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.34.16.01-125[10-2015/134]-135663
Tarih	08.09.2016

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

(Mükellef Hizmetleri Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü)

Sayı : 62030549-125[10-2015/134]-135663

08/09/2016

Konu : Yüksek öğrenim kurumunda yürütülen Ar-Ge faaliyetinde sözleşmeli statüsünde çalışan yabancı uyruklu personelin 5746 sayılı Kanunda yer alan teşviklerden yararlanıp yararlanamayacağı.

İlgide kayıtlı özelge talep formu ve eki yazıların tetkikinde, Üniversiteniz tarafından yürütülmekte olan ve Avrupa Birliği 7'nci Çerçeve Programı" kapsamında desteklenen iki adet projenin Tübitak tarafından Ar-Ge projesi olarak değerlendirildiği belirtilerek, sözü edilen projelerde sözleşmeli statüsünde çalışan yabancı uyruklu personelin, 5746 sayılı Araştırma ve Geliştirme Faaliyetlerinin

Desteklenmesi Hakkında Kanunda yer alan gelir stopaj ve damga vergisi teşviklerinden yararlanıp yararlanamayacağı hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

GELİR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

Bilindiği üzere, 12/03/2008 tarih ve 26814 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 5746 sayılı Kanunun indirim, istisna, destek ve teşvik unsurları başlıklı 3 ncü maddesinin 2 nci 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 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 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 diğerleri için yüzde sekseni gelir vergisinden müstesnadır." hükmü yer almaktadır.

Diğer taraftan, 28/02/2009 tarihli ve 27155 sayılı Mükerrer Resmi Gazete'de yayımlanan 5838 sayılı Kanunun 8 inci maddesiyle 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununa eklenen geçici 75 inci maddede, "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.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde, "Gerçek kişilerin gelirleri gelir vergisine tabidir. Gelir, bir gerçek kişinin bir takvim yılı içinde elde ettiği kazanç ve iratların safi tutarıdır." denilmiş, aynı Kanunun 3 üncü maddesinin 1 numaralı bendinde "Türkiye'de yerleşmiş olan gerçek kişilerin Türkiye içinde ve dışında elde ettikleri kazanç ve iratların tamamı üzerinden vergilendirileceği" hükmü bulunmaktadır.

Öte yandan, anılan Kanunun 4 üncü maddesinde, "Aşağıda yazılı kimseler Türkiye'de yerleşmiş sayılır.

1.İkametgahı Türkiye'de bulunanlar (İkametgah, Kanunu Medenin 19 uncu ve müteakip maddelerinde yazılı olan yerlerdir.);

2.Bir takvim yılı içinde Türkiye'de devamlı olarak altı aydan fazla oturanlar (Geçici ayrılmalar Türkiye'de oturma süresini kesmez.)" denilmiş; aynı Kanunun 5 inci maddesinin 1 numaralı bendinde ise belli ve geçici görev veya iş için Türkiye'ye gelen iş, ilim ve fen adamları, uzmanlar, memurlar, basın ve yayın muhabirleri ve durumları bunlara benzeyen diğer kimselerle tahsil veya tedavi veya istirahat veya seyahat maksadiyla gelenler memlekette altı aydan fazla kalsalar dahi Türkiye'de yerleşmiş sayılmazlar, hükmü yer almıştır.

Buna göre, belli ve geçici görev veya iş için Türkiye'ye gelen iş, ilim ve fen adamları, uzmanlar, memurlar, basın ve yayın muhabirleri ve durumları bunlara benzeyen diğer kimseler, Türkiye'de 6 aydan fazla kalmış olsalar dahi kanun hükmüne göre Türkiye'de yerleşmiş sayılamayacaklardır.

Söz konusu hükmün tatbikinde dikkat edilecek esas nokta ise; yabancı gerçek kişinin belli ve geçici bir görev veya iş için Türkiye'ye gelmiş olmasının tespit edilmesidir. Yani bu yabancı Türkiye'de yapacağı işin veya görevin ne olduğu açık olarak izah edilebilmeli ve bu iş veya görev yapıp neticelendirildikten sonra Türkiye'den ayrılmayı behemehal icap ettirecek bir mahiyet göstermelidir.

Buna göre, geçici görevlendirme ile Türkiye'ye gelen kişilerin Türkiye'de ifa edecekleri görev ya da işin kapsamının, sınırlarının ve kalacakları sürenin belirlenmiş olması şartıyla Türkiye'de ifa edilecek görev ya da işin, geçici görev ya da iş niteliğinde değerlendirilmesi ve dar mükellefiyet esasına göre yalnızca Türkiye'de elde ettikleri gelirler üzerinden gelir vergisine tabi tutulmaları gerekmektedir.

Ayrıca, sosyal bilimlerde yapılan araştırmalar hariç olmak üzere, Ar-Ge Projesi ile ilgili olan projelerde sözleşmeli statüsünde çalışan personelin uyruğunun bir önemi bulunmamakta olup, söz konusu personelin 5746 sayılı Kanun kapsamında gelir vergisi stopaj teşvikinden yararlanması mümkün bulunmaktadır.

Diğer taraftan, 2015 yılında gerçekleştirilen projeler için 5746 sayılı Kanunun, 26.02.2016 tarihli ve 6676 sayılı Araştırma Ve Geliştirme Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanun İle Bazı Kanun Ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun ile değişmeden önceki hükümlerinin uygulanacağı tabidir.

DAMGA VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

488 sayılı Damga Vergisi Kanununun I inci maddesinde; bu Kanuna ekli (1) sayılı tabloda yazılı kâğıtlar damga vergisine tabi olduğu, bu Kanundaki kâğıtlar 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 hükme bağlanmıştır.

Aynı Kanuna ekli (1) sayılı tablonun "IV-Makbuzlar ve diğer kağıtlar" başlıklı bölümünün IV/I-b fıkrasında, maaş, ücret, gündelik, huzur hakkı, aidat, ihtisas zammı, ikramiye, yemek ve mesken bedeli, harcırah, tazminat vesaire gibi her ne ad ile olursa olsun hizmet karşılığı alınan paralar (avans olarak ödeneler dahil) için verilen makbuzlar ile bu paralar nakden ödenmeyerek kişiler adına açılmış veya açılacak cari hesaplara nakledildiği veya emir ve havaalelerine tediye olunduğu takdirde nakli veya tediye temin eden kâğıtların nispi damga vergisine tabi olduğu hükme bağlanmıştır.

5746 sayılı Araştırma ve Geliştirme Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanunun 6676 sayılı Kanunun 26 ncı maddesi ile değişmeden önceki 1 inci maddesinde "(1) Bu Kanunun amacı; Ar-Ge ve yenilik yoluyla ülke ekonomisinin uluslararası düzeyde rekabet edebilir bir yapıya kavuşturulması için teknolojik bilgi üretilmesini, üründe ve üretim süreçlerinde yenilik yapılmasını, ürün kalitesi ve standardının yükseltilmesini, verimliliğin artırılmasını, üretim maliyetlerinin düşürülmesini, teknolojik bilginin ticarileştirilmesini, rekabet öncesi işbirliklerinin geliştirilmesini, teknoloji yoğun üretim, girişimcilik ve bu alanlara yönelik yatırımlar ile Ar-Ge'ye ve yeniliğe yönelik doğrudan yabancı sermaye yatırımlarının ülkeye girişinin hızlandırılmasını, Ar-Ge personeli ve nitelikli işgücü istihdamının artırılmasını desteklemek ve teşvik etmektir.

(2) Bu Kanun; Küçük ve Orta Ölçekli Sanayi Geliştirme ve Destekleme İdaresi Başkanlığı tarafından 12.4.1990 tarihli ve 3624 sayılı Kanuna göre oluşturulan teknoloji merkezleri (teknoloji merkezi işletmeleri) ile Türkiye 'deki Ar-Ge merkezleri, Ar-Ge projeleri ve rekabet öncesi işbirliği projeleri ve teknogirişim sermayesine ilişkin destek ve teşvikleri kapsar." hükmü yer almaktadır.

Kanunun "İndirim, istisna, destek ve teşvik unsurları" başlıklı 3 üncü maddesinin 6676 sayılı Kanunun 28 inci maddesi ile değişmeden önceki 4 üncü fıkrasında, bu Kanun kapsamındaki her türlü Ar-Ge ve yenilik faaliyetleri ile ilgili olarak düzenlenen kağıtlardan damga vergisi alınmayacağı hükmüne yer verilmiştir.

Diğer taraftan, 5746 sayılı Araştırma, Geliştirme ve Tasarım Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanunun 1 inci maddesinde (6676 sayılı Kanunun 26 ncı maddesi ile değişen madde, Yürürlük:01.03.2016) "(1) Bu Kanunun amacı; Ar-Ge, yenilik ve tasarım yoluyla ülke ekonomisinin uluslararası düzeyde rekabet edebilir bir yapıya kavuşturulması için teknolojik bilgi üretilmesini, üründe ve üretim süreçlerinde yenilik yapılmasını, ürün kalitesi ve standardının yükseltilmesini, verimliliğin

artırılmasını, üretim maliyetlerinin düşürülmesini, teknolojik bilginin ticarileştirilmesini, rekabet öncesi işbirliklerinin geliştirilmesini, teknoloji yoğun üretim, girişimcilik ve bu alanlara yönelik yatırımlar ile Ar-Ge'ye, yeniliğe ve tasarıma yönelik doğrudan yabancı sermaye yatırımlarının ülkeye girişinin hızlandırılmasını, Ar-Ge ve tasarım personeli ve nitelikli işgücü istihdamının artırılmasını desteklemek ve teşvik etmektir.

Konu ile ilgili olarak 3 Seri No.lu 5746 sayılı Araştırma ve Geliştirme Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanun Genel Tebliğinin "3. Ar-Ge ve Yenilik Faaliyeti ile İlgili Damga Vergisi İstisnası Uygulaması" başlıklı bölümünün "Uygulama Esasları" başlıklı 3.1 inci maddesinde;

"5746 sayılı Kanunun 3 üncü maddesinin (4) numaralı fıkrası uyarınca, bu Kanun ve ilgili yönetmelikte kapsam ve sınırları belirtilen Ar-Ge ve yenilik faaliyetleri ile ilgili olarak düzenlenen kağıtlar damga vergisinden müstesna olacaktır.

Bu çerçevede, Kanun ve yönetmelik kapsamındaki Ar-Ge ve yenilik faaliyetlerinde istihdam edilen personele münhasıran bu görevleri ile ilgili olarak yapılan ücret ödemeleri nedeniyle düzenlenen kağıtlara da istisna uygulanacaktır.

Diğer taraftan, noter, resmi daireler, diğer kamu kurum ve kuruluşları gibi kurum ve kuruluşlarca, 5746 sayılı Kanun kapsamında Ar-Ge ve yenilik faaliyetleri ile ilgili olarak düzenlenen kağıtlara damga vergisi istisnası uygulanabilmesi için,

- Ar-Ge ve yenilik faaliyeti kapsamında yapılacak işlemleri belirten ve desteği veren kamu kurum ve kuruluşu,

- Ar-Ge merkezleri ile rekabet öncesi işbirliği projeleri için başvuru yapılan kamu kurumu,

- Teknoloji merkezi işletmeleri için Teknoloji Geliştirme Merkezi (TEKMER) Müdürlüğü,

-Uluslararası fonlarca desteklenen ya da Türkiye Bilimsel ve Teknolojik Araştırma Kurumu (TÜBİTAK) tarafından yürütülen Ar-Ge ve yenilik projeleri için TÜBİTAK,

tarafından onaylı listenin, mükellef tarafından işlem esnasında bu işlemi yapacak kurum ve kuruluşlara ibraz edilmesi yeterli olup söz konusu kurum ve kuruluşlarca başkaca bir belge aranmayacaktır. Ancak, işleme konu edilecek kağıtların Ar-Ge ve yenilik faaliyeti kapsamında olduğunun onaylı listeden anlaşılması gerekmektedir. Onaylı listenin işlem esnasında ibraz edilmemesi halinde, işlem yapanlarca istisna uygulanması mümkün bulunmamaktadır." denilmektedir.

Buna göre, 5746 sayılı Kanun ve ilgili tebliğ hükümleri dahilinde Avrupa Birliğinin 7 nci Çerçeve Programı kapsamında Üniversitenizde yürütülen Ar-Ge ve yenilik faaliyetlerinde istihdam edilen personele münhasıran bu görevleri ile ilgili olarak yapılacak ücret ödemeleri nedeniyle düzenlenen kağıtlar damga vergisinden istisna olup, istisnadan faydalanacak olanların yabancı uyruklu olup

olmamasının bir önemi bulunmamaktadır.

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