

4691 Sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanununun Geçici 2 nci maddesindeki teşvikten kimin yararlanacağı

Belge türü	Özelge
Kanun	GELİR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	62030549-120-1613669
Tarih	12.11.2024

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İstanbul Defterdarlığı

Gelir Kanunları Gelir ve Kurumlar Vergileri Grup Müdürlüğü

Sayı : E-62030549-120-1613669

12.11.2024

Konu : 4691 Sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanununun Geçici 2 nci maddesindeki teşvikten kimin yararlanacağı

İlgi :

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, Şirketinizin 2/5/2017 tarihinden itibaren 4691 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanunu kapsamında İstanbul Üniversitesi Teknoloji Geliştirme Bölgesinde faaliyet gösterdiği ve Kanun kapsamında çalışan personele faaliyete başlanılan tarihten itibaren maaş ödemelerinin net tutar üzerinden yapıldığı, 1/1/2023 tarihinden itibaren ise Şirketinizin üst yönetimi kararıyla söz konusu personele maaş ödemelerinin brüt tutar üzerinden yapılmaya başlandığı belirtilerek, muhtasar ve prim hizmet beyannamesi verilirken brüt ücret ödemeleri üzerinden hesaplanan gelir vergisinden, asgari ücret istisnası düşüldükten sonra terkin edilecek kısmın, adı geçen Kanun kapsamında işverene mi yoksa personele mi kalacağı hususunda Defterdarlığımız görüşü talep edilmektedir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun;

- "Ücretin tarifi" başlıklı 61 inci maddesinde; " *Ücret, işverene tabi ve belirli bir iş yerine 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.

...",

- "Vergi tevkifatı" başlıklı 94 üncü maddesinde, "*Kamu idare ve müesseseleri, iktisadi kamu müesseseleri, sair kurumlar, ticaret şirketleri, iş ortaklıkları, dernekler, vakıflar, dernek ve vakıfların iktisadi işletmeleri, kooperatifler, yatırım fonu yönetenler, gerçek gelirlerini beyan etmeye mecbur olan ticaret ve serbest meslek erbabı, zirai kazançlarını bilanço veya zirai işletme hesabı esasına göre tespit eden çiftçiler aşağıdaki bentlerde sayılan ödemeleri (avans olarak ödenenler dahil) nakden veya hesaben yaptıkları sırada, istihkak sahiplerinin gelir vergilerine mahsuben tevkifat yapmaya mecburdurlar.*

1. Hizmet erbabına ödenen ücretler ile 61 inci maddede yazılı olup ücret sayılan ödemelerden (istisnadan faydalananlar hariç), 103 ve 104 üncü maddelere göre,

...

... vergi tevkifatı yapılır...",

- "Vergi tevkifatında uyulacak esaslar" başlıklı 96 ncı maddesinde, "*Vergi tevkifatı, 94'üncü madde kapsamına giren nakten veya hesaben yapılan ödemelere uygulanır. Bu maddede geçen hesaben ödeme deyimi, vergi tevkifatına tabi kazanç ve iratları ödeyenleri istihkak sahiplerine karşı borçlu durumda gösteren her türlü kayıt ve işlemleri ifade eder. Vergi tevkifatı, ücretler dışında kalan ödemelerde gayrisafi tutarlar üzerinden yapılır. Kesilmesi gereken verginin ödemeyi yapan tarafından üstlenilmesi halinde bu vergi, bilfiil ödenen miktar ile ödemeyi yapanın yüklendiği verginin toplamı üzerinden hesaplanır.*"

hükümlerine yer verilmiştir.

Aynı Kanunun ücret istisnalarını düzenleyen 23 üncü maddesinin birinci fıkrasına 7349 sayılı Kanunun 2 nci maddesi ile eklenen (18) numaralı bendinde; "*Hizmet erbabının, ödemenin yapıldığı ayda geçerli olan asgari ücretin aylık brüt tutarından işçi sosyal güvenlik kurumu primi ve işsizlik sigorta primi düşüldükten sonra kalan tutarına isabet eden ücretleri (Şu kadar ki, istisnayı aşan ücret gelirinin vergilendirilmesinde verginin hesaplanacağı gelir dilim tutarları ve oranları, istisna kapsamındaki tutarlar da dikkate alınarak belirlenir. Ödenecek vergi tutarı, bu suretle bulunan vergi tutarının içinde istisna tutara isabet eden kısım düşülmek suretiyle hesaplanır. İstisna nedeniyle alınmayacak olan vergi ilgili ayda aylık asgari ücret üzerinden hesaplanması gereken vergiyi aşamaz. Birden fazla işverenden ücret alanlarda bu istisna sadece en yüksek olan ücrete uygulanır.)*." hükmü yer almaktadır.

Konu ile ilgili olarak 27/1/2022 tarihli ve 31732 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 319 seri no.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde gerekli açıklamalar ve uygulamaya ilişkin örneklere yer verilmiş olup Tebliğin "Teşvik ve istisna kapsamındaki ücret ödemeleri" başlıklı 8 inci maddesinde, "...

b) 26/6/2001 tarihli ve 4691 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanununun geçici 2 nci maddesine göre Ar-Ge, tasarım ve destek personeline ödenen ücretleri üzerinden,

...

hesaplanan gelir vergisinin asgarî geçim indirimi uygulandıktan sonra kalan kısmı, verilecek muhtasar ve prim hizmet beyannamesi üzerinden tahakkuk eden vergiden terkin edilmekteydi.

193 sayılı Kanunun 23 üncü maddesinin birinci fıkrasının (18) numaralı bendiyle ihdas edilen istisna uygulaması ve asgari geçim indirimi uygulamasının kaldırılması nedeniyle, teşvik kapsamındaki bu ücret ödemelerine, öncelikle 193 sayılı Kanunun 23 üncü maddesinin birinci fıkrasının (18) numaralı bendinde düzenlenen istisna uygulanacak ve istisna sonrası vergi, ilgili düzenlemelerdeki sınırlamalar çerçevesinde tahakkuktan terkin edilecektir. Asgari ücrete isabet eden verginin tahakkuktan terkin edilmesini öngören düzenlemelere göre ise istisna uygulaması nedeniyle asgari ücretten vergi alınmadığından tahakkuktan terkin gerekecek bir vergi hesabı yapılmayacaktır.

..." açıklamasına yer verilmiştir.

4857 sayılı İş Kanununun 8 nci maddesinde, iş sözleşmesi, bir tarafın (işçi) bağımlı olarak iş görmeyi, diğer tarafın (işveren) da ücret ödemeyi üstlenmesinden oluşan sözleşme olduğu, iş sözleşmesinin, Kanunda aksi belirtilmedikçe, özel bir şekle tâbi olmadığı, süresi bir yıl ve daha fazla olan iş sözleşmelerinin yazılı şekilde yapılmasının zorunlu olduğu hüküm altına alınmıştır. Bu hüküm uyarınca da işveren ve hizmet erbabı arasında düzenlenen iş sözleşmelerinde, hizmet erbabının genel ve özel çalışma koşulları, çalışma süreleri, ücret tutarı, ücret ödeme dönemi, sözleşme süresi gibi bilgilere yer verilmekte ve hizmet erbabına yapılacak ücret ödemesi brüt veya net olarak belirlenebilmekte ve bu sözleşmelerin uygulanması özel hukuk hükümlerine tabi bulunmaktadır.

Diğer taratan, 4691 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanununun (03/02/2021 tarihli ve 31384 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 7263 sayılı Kanunun 7 nci maddesiyle değişik) Geçici 2 nci maddesinin üçüncü fıkrasında; " 31/12/2028 tarihine kadar, bölgede çalışan AR-GE, tasarım ve destek personelinin bu görevleri ile ilgili ücretleri üzerinden asgari geçim indirimi uygulandıktan sonra hesaplanan gelir vergisi;

verilecek muhtasar beyanname üzerinden tahakkuk eden vergiden indirilmek suretiyle terkin edilir. Bu kapsamdaki ücretlere ilişkin düzenlenen kağıtlar damga vergisinden istisnadır. Gelir vergisi stopajı ve sigorta primi işveren hissesine ilişkin teşviklerden yararlanacak olan destek personeli sayısı, AR-GE ve tasarım personeli sayısının yüzde onunu aşamaz. Toplam personel sayısı on beşe kadar olan Bölge firmaları için bu oran yüzde yirmi olarak uygulanır..." hükmüne yer verilmiştir.

Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Uygulama Yönetmeliğinin "Muafiyet ve istisnalar" başlıklı 35 inci maddesinin birinci fıkrasının (c) bendinde; " 31/12/2028 tarihine kadar, Bölgede çalışan Ar-Ge, tasarım ve destek personelinin bu görevleri ile ilgili ücretleri üzerinden hesaplanan vergiden, 1/1/2022 tarihinden önce 31/12/1960 tarihli ve 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 32 nci maddesinde düzenlenen asgari geçim indirimi, 1/1/2022 tarihinden sonra 193 sayılı Kanunun 23 üncü maddesinin birinci fıkrasının (18) numaralı bendinde düzenlenen asgari ücret istisnasına isabet eden vergi düşüldükten sonra kalan vergi tutarı; verilecek muhtasar beyanname üzerinden tahakkuk eden vergiden indirilmek suretiyle terkin edilir..." açıklamalarına yer verilmiştir.

Tahakkuk işlemi, verginin ödenmesi gereken bir safhaya gelmesini ifade etmekte olup stopaj teşviki olarak ifade ettiğimiz tahakkuktan terkin işlemi, ödenmesi gereken bir safhaya gelen verginin Devlet tarafından **işveren (vergi sorumlusu) lehine kısmen veya tamamen alınmasından vazgeçilmesidir.**

Buna göre, 4691 sayılı Kanun kapsamında çalışan Ar-Ge, tasarım ve destek personelinin bu görevleri ile ilgili ücretleri 03/02/2021 tarihinden önce gelir vergisinden istisna edilmekteyken bu tarihten itibaren söz konusu ücretler üzerinden hesaplanan gelir vergisinden;

- 1/1/2022 tarihine kadar asgari geçim indirimi düşüldükten sonra kalan gelir vergisi,

- 1/1/2022 tarihinden sonra, 193 sayılı Kanunun 23 üncü maddesinin birinci fıkrasının (18) numaralı bendinde düzenlenen asgari ücret istisnasına isabet eden vergi düşüldükten sonra kalan gelir vergisi

verilecek muhtasar ve prim hizmet beyannamesi üzerinden tahakkuk eden vergiden indirilmek suretiyle terkin edilecektir.

Bu bağlamda, Ar-Ge, tasarım ve destek personeline 4691 sayılı Kanunun geçici 2 nci maddesi kapsamında, 1/1/2023 tarihinden itibaren brüt olarak ödemekte olduğunuz ücret tutarları üzerinden hesaplanan gelir vergisinden asgari ücret istisnasına isabet eden vergi düşüldükten sonra kalan verginin muhtasar ve prim hizmet beyannamesi üzerinden terkin edilmesi gerekmekte olup, bu suretle sağlanan teşvikten Şirketiniz tarafından yararlanılmış olacaktır.

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. — 09.09.2026