

Şirket ortağının Ar-Ge teşvikinden yararlanıp yararlanamayacağı.

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.20.15.01-120-5837
Tarih	21.01.2020

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

DENİZLİ VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

(Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü)

Sayı : 51421814-120[61-2017-72]-5837

21.01.2020

Konu : Şirket ortağının Ar-Ge teşvikinden yararlanıp yararlanamayacağı.

İlgi :

İlgide kayıtlı özelge talep formunun incelenmesinden, 4691 sayılı Kanun kapsamında fiili çalışma sonucu firma ortağına ödenen ücretin damga vergisi ve gelir vergisinden istisna olup olmadığı ve verilen ücretin tamamının gider olarak yazılıp yazılmayacağı hususunda, Başkanlığımız görüşünün talep edildiği anlaşılmıştır.

GELİR VE KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 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 olmasının veya bir ortaklık münasebeti niteliğinde olmamak şartı ile kazancın belli bir yüzdesi şeklinde tayin edilmiş bulunmasının onun mahiyetini değiştirmez." hükmüne yer verilmiştir.

Diğer taraftan, 4691 Sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanununun 6676 sayılı Kanunla değişik Geçici 2 nci maddesinin birinci fıkrasında; "Yönetici şirketlerin bu kanun uygulaması kapsamında elde ettikleri kazançlar ile bölgede faaliyet gösteren gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin, münhasıran bu bölgedeki yazılım, tasarım ve Ar-Ge faaliyetlerinden elde ettikleri kazançları 31/12/2023 tarihine kadar gelir ve kurumlar vergisinden müstesnadır."

İkinci 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, Bölgelerde 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 Bakanlar Kurulunca 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 Bakanlar Kurulunca ayrı ayrı veya birlikte belirlenecek kısmı, gelir vergisi stopajı teşviki kapsamında değerlendirilir. Bu kapsamda teşvikten yararlanılması için Bölge yönetici şirketinin onayının alınması ve Bakanlığa bildirilmesi 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.

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

"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,

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

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

hükmüne yer verilmiştir.

10/8/2016 tarihli ve 29797 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan "Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Uygulama Yönetmeliği"nde uygulama esaslarına yönelik açıklamalara yer verilmiş olup, Yönetmeliğin "Muafiyet, indirim ve istisnalar" başlıklı 35 inci maddesinde;

"(1) Bölgede muafiyet, istisna ve indirim uygulamasına ilişkin esaslar aşağıda belirtilmiştir:

a) Yönetici şirketlerin, Kanunun uygulanması ile ilgili her türlü faaliyetleri sonucunda elde ettikleri kazançları 31/12/2023 tarihine kadar kurumlar vergisinden müstesnadır. Yönetici şirket, bu istisnaların uygulanabilmesi için bağlı bulunduğu vergi dairesine başvuruda bulunur. Yönetici şirket, ayrıca, Kanunun uygulanması ile ilgili olarak düzenlenen kâğıtlar yönünden damga vergisinden, yapılan işlemler bakımından harçlardan ve Bölge alanı içerisinde sahip olduğu taşınmazlar dolayısıyla emlak vergisinden muaftır.

b) Bölgede faaliyet gösteren gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin, münhasıran bu Bölgedeki yazılım, tasarım veya Ar-Ge faaliyetlerinden elde ettikleri kazançları 31/12/2023 tarihine kadar gelir ve kurumlar vergisinden müstesnadır. Bu istisnanın uygulanabilmesi için mükellefler bağlı bulundukları vergi dairesine başvuruda bulunurlar. Söz konusu istisnanın uygulanabilmesi için bu başvuruya, yönetici şirketten alınacak olan vergi mükellefinin Bölgede yer aldığını ve mükellefin faaliyet alanlarını gösteren belgeler de eklenir.

c) 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 toplam Ar-Ge ve tasarım personeli sayısının yüzde onunu aşamaz. Destek personeli sayısı hesabında küsuratlı sayılar bir üst tamsayıya iblağ edilir. Destek personeli sayısının toplam Ar-Ge ve tasarım personeli sayısının yüzde onunu aşması hâlinde, brüt ücreti en az olan destek personelinin ücretinden başlamak üzere her türlü vergi istisnası uygulanır. Brüt ücretlerin aynı olması hâlinde, ücretine her türlü vergi istisnası uygulanacak destek personeli ise çalıştığı girişimci firma tarafından belirlenir. 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. Hesaplama küsuratlı sayılar bir üst tamsayıya iblağ edilir. 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. Bu istisnanın uygulanabilmesi için, ilgili girişimci, Bölgede çalışan ve bu Yönetmeliğe göre tanımlanmış tüm Ar-Ge, tasarım ve destek personelinin, Ar-Ge ve tasarım projelerindeki görev tanımlarını, nitelik ve çalışma sürelerini gösteren listeyi aylık olarak yönetici şirkete onaylatır, inceleme ve denetimlerde ibraz edilmek üzere saklar. Bölgede çalışan personelin istisna kapsamı dışındaki net ücret ödemelerinin brüte iblağ edilecek vergisinin hesaplanması, bu hesaplama yapılırken Kanunla sağlanan vergi teşviklerinin dikkate alınmaması gerekir. Ar-Ge, tasarım ve destek personelinin bu Kanun kapsamında elde ettiği ücret, prim, ikramiye ve benzeri ödemeler de istisna kapsamına dâhildir. Bu bent kapsamındaki saat, oran, süre, ücret gibi konular aylık ve 30 gün esasına göre hesaplanır."

hükmü yer almıştır.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununa bağlı olarak yayımlanan 1 seri no'lu Kurumlar vergisi Genel Tebliğinin "5.12.2. Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanununda Yer Alan İstisna" başlıklı bölümünde söz konusu istisna uygulaması ile ilgili olarak ayrıntılı açıklamalara yer verilmiştir.

Anılan Tebliğin "5.12.2.4. İstisna kazanç tutarının tespiti" başlıklı bölümünde, "4691 sayılı Kanunun geçici 2 nci maddesinde yer alan istisna, bir kazanç istisnası olup istisna kapsamındaki faaliyetlerden elde edilen hasılatın bu faaliyetler nedeniyle yüklenilen gider ve maliyet unsurlarının düşülmesi sonucu bulunacak kazancın tamamı kurumlar vergisinden istisna olacaktır." açıklamalarına yer verilmiştir.

Kurumlar Vergisi Kanununun 13 üncü maddesinde ise transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtımına ilişkin hükümlere yer verilmiştir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, ... Teknokent Bölgesinde "...Yazılımı" projesi kapsamında Ar-Ge faaliyetinde bulunan ve mükellefiyet kayıtlarımızda tek ortaklı olarak kayıtlı olan şirketinizin huzur ücretini gerektiren çalışmaların tamamının söz konusu Ar-Ge ve yenilik faaliyetleri ile ilgili olması durumunda, Ar-Ge faaliyetleri çalışmaları karşılığı ödenecek ücretler için diğer şartları da taşıması kaydıyla anılan teşvik hükümleri çerçevesinde gelir vergisi ve damga vergisi istisnası uygulanması mümkün bulunmaktadır.

Şirket ortağına yapılan ücret ödemelerinin emsallere uygunluk ilkesine aykırı olarak tespit edilmesi halinde Kurumlar Vergisi Kanununun 13 üncü maddesi hükümleri kapsamında işlem tesis edileceği tabiidir.

Diğer taraftan, şirket ortağına yapılacak huzur ücreti ödemelerinin Ar-Ge faaliyeti kapsamına girmesi ve belirlenen şartları taşıması durumunda, Teknoloji Geliştirme Bölgesindeki istisna faaliyetlerle ilgili harcama olarak kabul edilerek istisna kazançlarının hesabında gider olarak dikkate alınabilecektir.

DAMGA VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

488 sayılı Damga Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde, bu Kanuna ekli (1) sayılı tabloda yazılı kağıtların damga vergisine tabi olduğu; 3 üncü maddesinde, damga vergisi mükellefinin kağıtları imza edenler olduğu hüküm altına alınmıştır.

Aynı Kanuna ekli (1) sayılı tablonun "IV. Makbuzlar ve diğer kağıtlar" başlıklı bölümünün 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 dahil) için verilen makbuzlar ile bu paraların nakden ödenmeyerek kişiler adına açılmış veya açılacak cari hesaplara nakledildiği veya emir ve havaalelerine tediye olunduğu takdirde nakli veya tediye temin eden kağıtların nispi damga vergisine tabi olacağı hükme bağlanmıştır.

4691 sayılı Kanunun 16/02/2016 tarihinde yürürlüğe giren 6676 sayılı Kanunla değişik geçici 2 nci maddesinde; 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.

Diğer taraftan, 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 verilmiştir.

Buna göre, 4691 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanununun 6676 sayılı Kanunla değişik geçici 2 nci maddesi uyarınca teknoloji geliştirme bölgelerinde çalışan Ar-Ge, tasarım ve destek personeline, münhasıran bölgedeki bu görevleri nedeniyle ödenecek ücretlere ilişkin düzenlenen kağıtlar 31/12/2023 tarihine kadar damga vergisinden istisna olup, Ar-Ge veya tasarım faaliyetlerine katılması veya bu faaliyetlerle doğrudan ilişkili olması kaydıyla şirketiniz ortağına bu faaliyetlerine ilişkin ücret ödemeleri nedeniyle düzenlenen kağıtlara damga vergisi istisnası uygulanması mümkün bulunmaktadır.

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