

4691 sayılı Kanun kapsamında Teknoloji Geliştirme Bölgelerinde 657 sayılı Devlet Memurları Kanununa tabi çalışanın Ar-Ge personeli kapsamında değerlendirilmesi

Sayı:

38418978-125[4691-2022/3]-76953

Tarih:

10/02/2023

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

Ankara Vergi Dairesi Başkanlığı

Gelir Kanunları Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü

Sayı : E-38418978-125[4691-2022/3]-76953

10.02.2023

Konu : 4691 sayılı Kanun kapsamında Teknoloji Geliştirme Bölgelerinde 657 sayılı Devlet Memurları Kanununa tabi çalışanın Ar-Ge personeli kapsamında değerlendirilmesi

İlgi :

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, firmanızın 2001 yılından bu yana 4691 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanunu kapsamında ODTÜ Teknokent yerleşkesinde bilgisayar programlama-sistem yazılımı ve sistem entegrasyonu faaliyetinde bulunduğu, T.C. Cumhurbaşkanlığı Savunma Sanayi Başkanlığının iştiraki olduğu, firmanız çalışanlarının "Ar-Ge/Araştırmacı Personeli, Ar-Ge Destek Personeli, Kapsam Dışı Destek Personeli" olarak tasnif edildiği ve tasnif edilen personel içinde 657 sayılı Devlet Memurları Kanununa tabii ve çalıştıkları kurumun izni ile aylıksız izinli statüde tam zamanlı veya kısmi zamanlı istihdam edilen memurların da bulunduğu belirtilerek, söz konusu memurların bölgede çalıştıkları süreye isabet eden ücretlerinin 4691 sayılı Kanunda yer alan gelir vergisi stopajı teşviki kapsamında değerlendirilip değerlendirilemeyeceği hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun "Ücretin tarifi" başlıklı 61 inci maddesinin birinci fıkrasında, ücretin, işverene tabi ve belirli bir işyerine bağlı olarak çalışanlara hizmet karşılığı verilen para ve ayınlar ile sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaatler olduğu hüküm altına alınmıştır.

Aynı Kanunun "Vergi tevkifatı" başlıklı 94 üncü maddesinin birinci fıkrasında, kimlerin hangi ödemeler üzerinden tevkifat yapacakları sayılmış olup, aynı fıkranın (1) numaralı bendinde ise hizmet erbabına ödenen ücretler ile 61 inci maddede yazılı olup, ücret sayılan ödemelerden (istisnadan faydalananlar hariç), 103 ve 104 üncü maddelere göre gelir vergisi tevkifatı yapılacağı hüküm altına alınmıştır.

Diğer taraftan, 193 sayılı Kanunun 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.)*." hükmüne yer verilmiştir. Yine, 7349 sayılı Kanunun 3 üncü maddesi ile Gelir Vergisi Kanununun 32 inci maddesinde düzenlenen asgari geçim indirimi uygulaması 1/1/2022 tarihinden itibaren yürürlükten kaldırılmıştır.

Bu düzenleme uyarınca, asgari ücret vergi dışı bırakılmış, asgari ücretin üzerinde ücret alanların da ücretlerinin asgari ücretin gelir vergisi matrahına isabet eden kısmı gelir vergisinden istisna edilmiştir.

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 örneklerle yer verilmiştir.

Diğer taraftan, 4691 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanununun;

-"Tanımlar" başlıklı 3 üncü maddesinde, "...

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

p) Destek Personeli: AR-GE 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,

..." hükmüne,

- "Personel" başlıklı 7 nci maddesinin ikinci fıkrasında, **"Kamu kurum ve kuruluşları ile üniversite personelinden Bölgede yer alan faaliyetlerde araştırmacı ve idari personel olarak hizmetine ihtiyaç duyulanlar, çalıştıkları kuruluşların izni ile sürekli veya yarı zamanlı olarak çalıştırılabilirler.** Yarı zamanlı görev alan öğretim üyesi, öğretim görevlisi, araştırma görevlisi ve uzmanların bu hizmetleri karşılığı elde edecekleri gelirler, üniversite döner sermaye kapsamı dışında tutulur. Sürekli olarak istihdam edilecek personele kurumlarınca aylıksız izin verilir ve kadroları ile ilişkileri devam eder. Bunlardan 5434 sayılı Türkiye Cumhuriyeti Emekli Sandığı Kanununa tâbi personelin burada geçirdikleri süreler için emeklilik hakları 5434 sayılı Kanunun 31 inci maddesi hükümlerine uyulmak kaydıyla saklı kalır. 2547 sayılı Yükseköğretim Kanununun 36 ncı maddesinin bu maddede yer alan düzenlemelere aykırı hükümleri uygulanmaz."

hükmüne,

- 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.

10/08/2016 tarih ve 29797 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Uygulama Yönetmeliğinin;

- "Bölgede personel istihdamı" başlıklı 18 inci maddesinin ikinci fıkrasında, "Kamu kurum ve kuruluşları ile üniversite personelinden Bölgede yer alan faaliyetlerde araştırmacı ve idari personel olarak hizmetine ihtiyaç duyulanlar, çalıştıkları kuruluşların izni ile sürekli veya yarı zamanlı olarak çalıştırılabilirler. Yarı zamanlı görev alan öğretim üyesi, öğretim görevlisi, araştırma görevlisi ve uzmanların bu hizmetleri karşılığı elde edecekleri gelirler, üniversite döner sermaye kapsamı dışında tutulur. Sürekli olarak istihdam edilecek personele kurumlarınca aylıksız izin verilir ve kadroları ile ilişkileri devam eder. Bunlardan sosyal güvenlik açısından 31/5/2006 tarihli ve 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanununun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (c) bendi kapsamında sigortalı sayılanların asli kadroları esas alınarak belirlenecek sigorta primi işveren payı veya 5510 sayılı Kanunun geçici 4 üncü maddesi kapsamına girenlerin emeklilik keseneği kurum karşılığı ve genel sağlık sigortası primleri görev yaptıkları ilgili tüzel kişilik tarafından karşılanır ve görevlerinin bitiminde kıdem tazminatı ödenmez. 4/11/1981 tarihli ve 2547 sayılı Yükseköğretim Kanununun 36 ncı maddesinin bu maddede yer alan düzenlemelere aykırı hükümleri uygulanmaz." açıklamasına,

- "Muafiyet, indirim 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 indirimini, 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..." açıklamasına

yer verilmiştir.

Buna göre, 4691 sayılı Kanun kapsamında çalışan Ar-Ge, tasarım ve destek personelinin bu görevleri ile ilgili ücret ödemeleri üzerinden hesaplanan gelir vergisinden, 193 sayılı Kanunun 23 üncü maddesinin birinci fıkrasının (18) numaralı bendinde düzenlenen asgari ücret istisnasına isabet eden vergi düşüldükten sonra kalan vergi tutarının, muhtasar beyanname üzerinden tahakkuk eden vergiden indirilmek suretiyle terkin edilmesi gerekmektedir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, çalıştıkları kurumun izni ile aylıksız izinli statüde tam zamanlı veya kısmi zamanlı olarak firmanız bünyesinde istihdam ettiğiniz 657 sayılı Kanuna tabi memur unvanlı personelin, 4691 sayılı Kanun ve bu Kanuna ilişkin uygulama yönetmeliğinde belirtilen şartlar dahilinde bölgede çalıştıkları süreye isabet eden ücretlerinin gelir vergisi stopajı teşviki kapsamında değerlendirilmesi 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.