

T.C.  
GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI  
ESKİŞEHİR VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI  
Gelir Kanunları Grup Müdürlüğü

Sayı : 11355271-120.03.08.02[89-2016/1]-35933

16.05.2016

Konu : 5746 sayılı Kanun kapsamında yürütülen projede işletme sahibinin bilfiil çalışması karşılığında kendisine yapılan ödeme nedeniyle kanunda yer alan Gelir Vergisi Stopajı desteğinden yararlanıp yararlanamayacağı

İlgide kayıtlı özelge talep formunda; 5746 sayılı Araştırma ve Geliştirme Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanun kapsamında teknogirişim sermayesi desteği aldığınızı, tarafınıza yapılacak olan hibe ödemesinin iki parça olarak gerçekleştirileceği ve projede bilfiil çalışmanız dolayısıyla iş yeri sahibi olarak şahsınıza 12 ay süresince personel gideri kapsamında ücret ödemesi gerçekleştirileceği belirtilerek; yapılacak ücret ödemesi ile ilgili olarak anılan Kanunda yer alan "Gelir Vergisi Stopajı" desteğinden yararlanıp yararlanamayacağınız, tarafınıza yapılan ücret ödemelerinin gider olarak dikkate alınıp alınamayacağı, ilgili Bakanlığın hibe ödemesinin işletme hesaplarınıza gelir olarak kaydedilip kaydedilemeyeceği ve gelir kaydedilmesi durumunda hangi tarih itibariyle gelir kaydedileceği hususlarında Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 41 inci maddesinin 2 numaralı bendinde; teşebbüs sahibinin kendisine, eşine ve küçük çocuklarına işletmeden ödenen aylık, ücret, ikramiye, komisyon ve tazminatların gider olarak indirilmesinin kabul edilmeyeceği ifade edilmiş olup,

Aynı Kanunun 61 inci maddesinde;

*"Ücret, işverene tabi ve belirli bir işyerine bağlı olarak çalışanlara hizmet karşılığı verilen para ve ayınlarla 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."*

hükmüne yer verilmektedir.

5746 sayılı Araştırma ve Geliştirme Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanunun:

"Tanımlar" başlıklı 2 nci maddesinde;

"(1) Bu Kanunun uygulanmasında;

...

f) *Ar-Ge Personeli: Ar-Ge faaliyetlerinde doğrudan görevli araştırmacı ve teknisyenleri,*

...

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

...

l) *Tasarım personeli: Tasarım faaliyetlerinde doğrudan görevli tasarımcı ve teknisyenleri,*

...

*ifade eder."*

"İndirim, istisna, destek ve teşvik unsurları" başlığı altında yer alan 3 üncü maddesinin;

İkinci fıkrasında, "Gelir vergisi stopajı teşviki: 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 çalışmalarını 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. ...",

Beşinci fıkrasında, "Teknogirişim sermayesi desteği: Merkezi yönetim kapsamındaki kamu idareleri tarafından bu Kanunun 2 nci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendindeki koşulları taşıyanlara bir defaya mahsus olmak üzere teminat alınmaksızın 100.000 Türk Lirasına kadar teknogirişim sermayesi desteği hibe olarak verilir. Bu tutarı; sektörler, iş kolları, Bölgeler veya teknoloji alanları itibarıyla ayrı ayrı veya birlikte beş katına kadar artırmaya veya kanuni tutarına kadar indirmeye Bilim, Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı yetkilidir. ...",

Yedinci fıkrasında "Ar-Ge ve yenilik faaliyetleri ile tasarım faaliyetlerinde bulunanların; kamu kurum ve kuruluşları, kanunla kurulan veya teknoloji geliştirme projesi anlaşmaları kapsamında uluslararası kurumlardan ya da kamu kurum ve kuruluşlarından Ar-Ge ve yenilik projeleri ile tasarım projelerini desteklemek amacıyla fon veya kredi kullanan vakıflar ile uluslararası fonlardan aldıkları destekler özel bir fon hesabında tutulur. Bu fon, 193 sayılı Kanun ve 5520 sayılı Kanuna göre vergiye tabi kazancın ve ilgili yılda yapılan Ar-Ge veya tasarım harcaması tutarının tespitinde dikkate alınmaz. Bu fonun, elde edildiği hesap dönemini izleyen beş yıl içinde sermayeye ilâve dışında herhangi bir şekilde başka bir hesaba nakledilmesi veya işletmeden çekilmesi halinde, zamanında tahakkuk ettirilmeyen vergiler ziyaa uğratılmış sayılır."

"Uygulama ve Denetim Esasları" başlığı altındaki 4 üncü maddesinin beşinci fıkrasında; "Bu Kanun kapsamındaki indirim, istisna, destek ve teşviklerden yararlananlar; 193 sayılı Kanunun 89 uncu maddesinin birinci fıkrasının (9) numaralı bendi, 5520 sayılı Kanunun 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının (a) bendi ve 29/1/2004 tarihli ve 5084 sayılı Yatırımların ve İstihdamın Teşviki ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanunun aynı mahiyetteki hükümlerinden ayrıca yararlanamazlar."

hükümleri yer almaktadır.

Diğer taraftan, 5838 sayılı Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanunun 8 inci maddesi ile 01.03.2009 tarihinden itibaren uygulanmak üzere 193 sayılı Kanuna eklenen Geçici 75 inci maddede;

*"31.12.2023 tarihine kadar, 28.02.2008 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 verilmektedir.

5746 sayılı Kanunun uygulama usul ve esaslarını düzenleyen Araştırma ve Geliştirme Faaliyetlerinin Desteklenmesine İlişkin Uygulama ve Denetim Yönetmeliğinde konuya ilişkin kapsamlı açıklamalara yer verilmiş olup, söz konusu Yönetmeliğin 9 uncu maddesinde Ar-Ge indiriminin uygulanmasında izlenecek yöntem belirtilmiştir.

Anılan Yönetmeliğin;

*"Teknogirişim Sermayesi Desteği" başlıklı bölümünün "Teknogirişim sermayesi desteği uygulaması" başlığı altındaki 12 nci maddesinde;*

"...

*(3) Destekten, merkezi yönetim kapsamındaki kamu idaresi tarafından kabul edilmiş iş planına uygun biçimde ve destek başvurusundan sonra ihdas edilmiş ve girişimcinin tek başına temsil ve ilzama yetkili olduğu işletme yararlanabilir.*

...

*(5) Merkezi yönetim kapsamındaki kamu idarelerince, üçüncü fıkrada belirtilen şartları taşıyan işletmelere bir defaya mahsus olmak üzere, teminat alınmaksızın ve hibe olarak 100.000.-Yeni Türk Lirasına kadar teknogirişim sermayesi desteği verilebilir.*

(6) Teknogirişim sermaye desteğinden yararlanan işletmelere ait Ar-Ge ve yenilik projelerinin kamu kurum ve kuruluşlarınca desteklenmesi durumunda, teknogirişim sermayesi olarak verilen destek tutarı, Ar-Ge ve yenilik projesi harcamalarından veya desteğinden indirilmez.

(7) Destek kararını veren merkezi yönetim kapsamındaki kamu idaresi bir işletmeye verilecek hibe şeklindeki sermaye desteğini taksitlere bölebilir, destek ödemelerinin yapılması için çeşitli başarıml ölçütlerinin yerine getirilmesini şart koşabilir, öncelikli olarak destekleyeceği teknolojik alanlar belirleyebilir.

...";

21 inci maddesinin 15 inci fıkrasında;

"Teknogirişim sermayesi desteğinden yararlanan işletmeler, Kanun kapsamındaki destek ve teşvik unsurlarından iş planının onaylandığı tarihten itibaren ve iş planının ilgili merkezi yönetim kapsamındaki kamu idaresi tarafından desteklendiği süre boyunca yararlanır.",

24 üncü maddesinde ise;

" (1) Ar-Ge ve yenilik faaliyetlerinde bulunanların, kamu kurum ve kuruluşları, kanunla kurulan vakıflar ile uluslararası fonlardan aldıkları hibe destekler, desteğin tabi olduğu mevzuat hükümlerine uygun olarak özel bir hesapta izlenir.

(2) Bu hesapta yer alan tutarlar, Gelir Vergisi Kanunu ve Kurumlar Vergisi Kanununa göre vergiye tabi kazancın tespitinde gelir, Ar-Ge indirimi tutarının tespitinde Ar-Ge harcaması olarak dikkate alınmaz. Bu şekilde sağlanan karşılıksız fonlardan yapılan harcamalar yapıldığı yere göre doğrudan gider ya da amortisman tabi iktisadi kıymet olarak muhasebeleştirilir.

(3) Bu hesabın elde edildiği hesap dönemini izleyen 5 yıl içinde sermayeye ilave dışında herhangi bir şekilde başka bir hesaba nakledilmesi veya işletmeden çekilmesi hâlinde, zamanında tahakkuk ettirilmeyen vergiler vergi ziyayı cezası ve gecikme faiziyle birlikte işletmeden tahsil edilir.

..."

açıklamalarına yer vermiştir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre; şahıs işletmenize ait projede bilfiil çalışmanız dolayısı ile işyeri sahibi olarak şahsınıza personel gideri kapsamında 12 ay boyunca belirlenen ücret ödemesine ilişkin olarak, 5746 sayılı Kanunda yer alan gelir vergisi stopaj teşvikinden yararlanmanız mümkün bulunmamaktadır.

Bununla birlikte, 5746 sayılı Kanunda yer alan şartları taşıyan Ar-Ge personeline ve şahsınız dışındaki destek personelinize bu çalışmalarını karşılığında elde ettikleri ücretleri üzerinden asgari geçim indirimini 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 indirilerek terkin edilmek suretiyle gelir vergisi teşvikinden; Bilim, Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı tarafından söz konusu iş planınızın onaylandığı tarihten itibaren başlamak üzere, iş planınızın bu Bakanlık tarafından desteklendiği sürece yararlanmanız mümkün bulunmaktadır.

Ayrıca, Bilim, Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı tarafından şahıs işletmenize hibe edilen ve 5746 sayılı Kanun uyarınca özel bir fon hesabında tutulması gereken Teknogirişim Sermaye Desteği; kazancınızın tespitinde gelir olarak ve Ar-Ge indirim tutarının tespitinde Ar-Ge harcaması olarak dikkate alınmayacaktır. Ancak bu fonun, elde edildiği hesap dönemini izleyen beş yıl içinde sermayeye ilave dışında herhangi bir şekilde başka bir hesaba nakledilmesi veya işletmeden çekilmesi halinde zamanında tahakkuk ettirilmeyen vergiler ziyaa uğratılmış sayılır.

Öte yandan, bu fondan yaptığınız harcamaların yapıldığı yere göre doğrudan gider ya da amortismanına tabi iktisadi kıymet olarak muhasebeleştirilmesi gerekmektedir.

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.

