

Başlık TÜBİTAK 1001 projeleri kapsamında destek alan bilimsel araştırma nedeniyle ödenen proje teşvik ikramiyelerinin vergilendirilmesi hk.
Tarih 07/09/2011
Sayı B.07.1.GİB.4.06.16.01-2010-GVK-94-56-699
Kapsam

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

ANKARA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü

Sayı :B.07.1.GİB.4.06.16.01-2010-GVK-94-56-699

07/09/2011

Konu :TÜBİTAK 1001 projeleri kapsamında destek alan bilimsel araştırma nedeniyle ödenen proje teşvik ikramiyelerinin vergilendirilmesi

İlgide kayıtlı yazınızda Müdürlüğünüz tarafından TÜBİTAK'a sunulan "... " isimli bilimsel araştırma projesinin TÜBİTAK 1001 projeleri kapsamında destek aldığını ve 2010 yılında proje için gerekli ödemelerin Müdürlüğünüz adına açılan banka hesabına TÜBİTAK tarafından transfer edildiğini, ayrıca TÜBİTAK tarafından tespit edilen proje teşvik ikramiyesinin proje için açılan banka hesabımıza yatırıldığı, hesabımıza yatırılan bu ikramiyelerin Müdürlüğünüzce de projede görev alan proje yürütücüsü ve araştırmacıların hesabına aktarıldığı belirtilerek, bu ödemelerin Gelir Vergisi Kanununun 18 veya 29 uncu maddeleri kapsamında gelir vergisinden istisna olup olmayacağı, vergi kesintisine tabi olması halinde ise kesilmesi gereken vergilerin nasıl kesileceği ve vergi dairesine nasıl yatırılacağı konularında Başkanlığımızdan görüş talep edilmektedir.

Bilindiği üzere, 17.04.2006 tarihli "TÜBİTAK Kaynaklarından Genel Bütçe Kapsamındaki Kamu İdareleri ile Özel Bütçeli İdarelere Proje Karşılığı Aktarılacak Tutarların Harcanmasına İlişkin Esas ve Usulleri" adı altında Maliye Bakanlığı ile TÜBİTAK arasında imzalanan protokolün "Personel Ödemeleri" başlıklı 17 nci maddesinde, desteklenen projelerde, proje süresiyle sınırlı olmak kaydıyla proje kapsamında ve projeye ilişkin hizmetlerde görev alan kamu kurum veya kuruluşlarının kadro veya pozisyonlarında bulunanlara, kadro veya pozisyonlarına bağlı olarak bir ayda ödenmekte olan tutarın yüzde 75 ini geçmemek ve projeden ayrıca başka bir ödeme yapılmamak kaydıyla proje sözleşmesinde belirlenen tutarlar üzerinden proje teşvik ikramiyesi ödenebileceği, projede görevlendirilen yardımcı personele proje bütçesinde öngörülen tutarlar dahilinde yapılacak ücret ödemeleri ile diğer yasal mali yükümlülüklerin TÜBİTAK tarafından proje bütçesinden yapılacağı ve bu ücretlerden yapılacak yasal kesintilere ilişkin yükümlülüklerin işveren sıfatı ile TÜBİTAK tarafından yerine getirileceği belirtilmiştir.

Yine söz konusu protokolün 19 uncu maddesinde; projelerin gerçekleştirilmesi sonucunda fikri mülkiyete konu bir hak meydana geldiği takdirde 278 sayılı TÜBİTAK Kanunu'nun konuya ilişkin hükümlerinin uygulanacağı belirtilmiş olup, anılan Kanunun 21 inci maddesinde ise Türkiye Bilimsel ve Teknolojik Araştırma Kurumu tarafından yürütülen projelerin gerçekleştirilmesi sırasında ortaya çıkan eser, buluş, endüstriyel tasarım, entegre devre topografyaları ve teknik bilgi gibi her türlü fikri ürün üzerindeki hakların TÜBİTAK'a ait olduğu hükme

bağlanmıştır.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun serbest meslek kazançlarında istisnanın düzenlendiği 18 inci maddesinde, *"Müellif, mütercim, heykeltıraş, hattat, ressam, bestekâr, bilgisayar programcısı ve mucitlerin ve bunların kanuni mirasçılarının şiir, hikaye, roman, makale, bilimsel araştırma ve incelemeleri, bilgisayar yazılımı, röportaj, karikatür, fotoğraf, film, video band, radyo ve televizyon senaryo ve oyunu gibi eserlerini gazete, dergi, bilgisayar ve internet ortamı, radyo, televizyon ve videoda yayınlamak veya kitap, CD, disket, resim, heykel ve nota halindeki eserleri ile ihtira beratlarını satmak veya bunlar üzerindeki mevcut haklarını devir ve temlik etmek veya kiralamak suretiyle elde ettikleri hasılat Gelir Vergisinden müstesnadır."* hükmüne yer verilmiştir.

Bu çerçevede, madde hükmünde yer alan istisna, eserleri serbest meslek faaliyeti kapsamında meydana getiren eser sahiplerine tanındığından, proje çalışmaları sonucunda ortaya çıkacak ve tüm fikri hakları TÜBİTAK'a ait olacak söz konusu projeler kapsamında yapılan proje teşvik ikramiyesi ödemelerinin bu istisna hükmünden yararlandırılması mümkün değildir.

Aynı Kanunun 29 uncu maddesinin 1 numaralı bendinde ilim ve fenni, güzel sanatları, tarımı, hayvan yetiştirilmesini ve memleket bakımından faydalı olan diğer işleri ve faaliyetleri teşvik maksadıyla verilen ikramiyeler ve mükafatların gelir vergisinden müstesna olduğu hükme bağlanmıştır.

Projede görevli personele yapılan teşvik ikramiyesi ödemelerinin Gelir Vergisi Kanununun 29 uncu maddenin 1 numaralı bendi kapsamında gelir vergisinden istisna tutulabilmesi için, ödenen teşvik ikramiyelerinin hizmet erbabı - işveren ilişkisinin gereği ve hizmet karşılığı olmaması ile süreklilik arz etmemesi gerekmektedir.

Bu itibarla, proje teşvik ikramiyesi ödemelerinin proje süresince devamlılık arz edecek şekilde gerçekleştirilmesi nedeniyle, anılan madde kapsamında istisna edilmesi mümkün bulunmamaktadır.

Gelir Vergisi Kanununun 61 inci maddesinde, *"Ücret, işverene tabi ve belirli bir işyerine 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." hükmü yer almıştır.

Aynı Kanunun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasında tevkifat yapmak zorunda olanlar sayılmış olup, söz konusu fıkranın 1 numaralı bendinde hizmet erbabına ödenen ücretler ile 61 inci maddede yazılı olup ücret sayılan ödemelerden (istisnadan faydalananlar hariç) 103 ve 104 üncü maddelere göre tevkifat yapılacağı belirlenmiştir.

Diğer taraftan, Gelir Vergisi Kanununun 98 inci maddesinde muhtasar beyannamenin verilme zamanı ile ilgili hükümler yer almakta olup, 100 ünü maddesinde ise genel bütçeye dahil idare ve müesseseler yaptıkları vergi tevkifatı için muhtasar beyanname vermeyecekleri hükme bağlanmıştır.

Öte yandan, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 238 inci maddesinde işverenlerin her ay ödedikleri ücretler için ücret bordrosu tutmaya mecbur oldukları belirtilmiştir.

Bu açıklamalara göre, Kurumunuz kadrosunda bulunan personelin, Kurumunuz adına projede çalışmak üzere görevlendirilmesi ve ödemelerin Türkiye Bilimsel ve Teknolojik Araştırma Kurumu tarafından doğrudan Kurumunuza yapılması ve Kurumunuz tarafından personelinize dağıtılması nedeniyle, söz konusu personel tarafından elde edilen ücretin tek işverenden alınan ücret olarak değerlendirilmesi gerekmekte olup, söz konusu ödemeler ile ilgili olarak ücret bordrosu düzenlenerek Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesine göre

tevkifata tabi tutulması gerekmektedir.

Ayrıca, Kurumunuz genel bütçeye dahil idareler arasında yer alması sebebiyle, söz konusu ödemelerden kesilen gelir vergisi tevkifatı ile ilgili muhtasar beyanname verilmeyeceği tabiidir.

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.