GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

Kanun Numarası
193

Kanun
GELİR VERGİSİ KANUNU

Özelge No
62030549-120[61-2024]-1223291

Özelge Tarihi
15.09.2026

Araştırma Görevlilerine Yapılan Ücret Ödemelerinin Vergilendirilmesi

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İstanbul Defterdarlığı

Gelir Kanunları Gelir Ve Kurumlar Vergileri Grup Müdürlüğü

Sayı : E-62030549-120[61-2024]-1223291 15.09.2026

Konu : Araştırma Görevlilerine Yapılan Ücret Ödemelerinin Vergilendirilmesi

İlgi : "..."

İlgide kayıtlı özelge talep formları ve eklerinin incelenmesinden, Üniversitenizde, 2547 sayılı Yükseköğretim Kanununun ek 46 ncı maddesi uyarınca, "..." Üniversitesinde çalışan ve doktora derecesine sahip olup yurtdışında ikamet eden yabancı uyruklu araştırmacıların kısmi zamanlı olarak görev alacağı, bu kişilerin yaptıkları araştırma sonuçlarını Üniversitenizin ismini kullanarak ulusal ve uluslararası akademik dergilerde makale olarak yayımlayabilecekleri, araştırma konusu işlemler için uzaktan erişimle veya fiilen Üniversitenize gelerek ders verebilecekleri, bu kişilerin ücretlerinin belirli bir süre boyunca her ay döviz cinsinden veya Türk Lirası olarak ödeneceği belirtilerek, söz konusu araştırmacılara yapılan ödemelerin gelir vergisi ve damga vergisi açısından nasıl vergilendirileceği hususunda görüş talep edildiği anlaşılmıştır.

GELİR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun;

- "Ücretin tarifi" başlıklı 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.

...",

- "Vergi tevkifatı" başlıklı 94 üncü maddesinde, "Kamu idare ve müesseseleri, iktisadî kamu müesseseleri, sair kurumlar, ticaret şirketleri, iş ortaklıkları, dernekler, vakıflar, dernek ve vakıfların iktisadî işletmeleri, kooperatifler, yatırım fonu yönetenler, gerçek gelirlerini beyan etmeye mecbur olan ticaret ve serbest meslek erbabı, zirai kazançlarını bilanço veya ziraî 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."

hükümlerine yer verilmiştir.

Öte yandan, araştırmacılar ile imzalamış olduğunuz yükseköğretı̈m kurumu dışında çalışan doktora derecesı̈ne sahı̈p nı̈telı̈klı̈ Türk veya yabancı uyruklu araştırmacıların kısmı̈ zamanlı görevlendı̈rı̈lmelerı̈ne ılı̈şkı̈n usul ve esaslar çerçevesı̈ndeki ı̈ş sözleşmesi incelenmiş olup bu sözleşmenin;

- "Tarafların Hak ve Yükümlülükleri" başlıklı 2 nci maddesinin (2.4.) ve (2.5.) bölümlerinde;

-Sözleşme süresince personelin, "..." Üniversitesi'ne bağlı olarak ve onun adı altında Ç1, Ç2 ve Ç3 çeyrek dilimlerinde yer alan dergilerde yılda en az 8 (sekiz) bilimsel çalışma yayınlayacağı veya çalışmalarını yayına kabul ettireceği hususlarının kabul edildiği,

- Ayrıca personelin, lisans veya lisansüstü programlarda, ayda en az iki ders saati olmak üzere, kendi alanıyla ilgili dersleri uzaktan veya Türkiye'de bulunduğu zamanlarda yüz yüze vermesi gerektiği, bu derslerin planlanması, personelin bağlı olduğu fakülte tarafından yönetileceği ve personele bildirileceği, personel tarafından verilen dersler için ödeme süresi ve tutarının ilgili usul ve esaslara göre belirleneceği, bunun ötesinde personele herhangi bir ücret ödenmeyeceği,

hususları açıkça ifade edilmiştir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, yurt dışında ikamet etmekte olan ve yine yurt dışında "..." Üniversitesinde görevli olan araştırmacılara kısmi çalışmaları sonucunda Üniversiteniz tarafından yapılacak ödemelerin, üniversiteniz ile söz konusu personel arasında bir iş akdine bağlı olarak işçi işveren ilişkisinin bulunması dolayısıyla ücret ödemesi olarak kabul edilmesi ve Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendine göre tevkifata tabi tutulması gerekmektedir.

Ancak, söz konusu araştırmacıların mukim olduğu ülkeler ile ülkemiz arasında imzalanmış ve usulüne uygun olarak yürürlüğü girmiş bir çifte vergilendirmeyi önleme anlaşması bulunması halinde, öncelikle bu anlaşma hükümlerinin uygulanacağı tabiidir.

DAMGA VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN;

488 sayılı Damga Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde, bu Kanuna ekli (1) sayılı tabloda yazılı kağıtların damga vergisine tabi olduğu, bu Kanundaki kağıtlar teriminin yazılıp imzalanmak veya imza yerine geçen bir işaret konmak suretiyle düzenlenen ve herhangi bir hususu ispat veya belli etmek için ibraz edilebilecek olan belgeler ile elektronik imza kullanılmak suretiyle manyetik ortamda ve elektronik veri şeklinde oluşturulan belgeleri ifade edeceği hükme bağlanmıştır.

Anılan 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 havalelerine tediye olunduğu takdirde nakli veya tediyeyi temin eden kağıtlar" ın nispi damga vergisine tabi olduğu hükme bağlanmıştır.

Bu hükümlere göre, Üniversitenizin "..." Üniversitesi'nde çalışan araştırma görevlilerinden aldığı kısmi zamanlı eğitim hizmeti karşılığında bu kişilere yapılan ödemelere ilişkin

düzenlenen kağıtların Kanuna ekli (1) sayılı tablonun IV/1-b fıkrası uyarınca damga vergisine tabi tutulması gerekmektedir.

ÇİFTE VERGİLENDİRMEYİ ÖNLEME ANLAŞMALARI YÖNÜNDEN

1 Ocak 1998 tarihinden itibaren uygulanan Türkiye Cumhuriyeti Hükümeti ile Amerika Birleşik Devletleri Hükümeti Arasında Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme ve Vergi Kaçakçılığına Engel Olma Anlaşmasının (Anlaşma) 'Öğrenciler, Stajyerler ve Öğretmenler' başlıklı 20 nci maddesinin 2 nci fıkrasında:

" 2. Aynı şekilde, bir Akit Devleti ziyaret etmeden hemen önce veya ziyareti sırasında diğer Akit Devletin mukimi olan ve ilk bahsedilen Devlette iki yılı aşmayan bir süre veya süreler için öğretim veya bilimsel araştırma yapmak amacıyla bulunan bir öğretmen veya eğitmene öğretim veya araştırma hizmetleri karşılığında bu Devletin dışından doğan ödemeler bu Devlette vergiden istisna edilecektir."

hükmüne yer verilmiştir.

Buna göre, ABD mukimi olmaları durumunda "..." Üniversitesinde çalışan araştırma görevlilerinden aldığınız bilimsel araştırma ve öğretim hizmetleri karşılığında bu kişilere yaptığınız ödemeler Türkiye'de iç mevzuat hükümlerine göre vergilendirilecektir.

Anlaşmanın Türkiye'ye vergi alma hakkı verdiği durumlarda, Anlaşmanın çifte vergilendirmenin önlenmesine ilişkin 23 üncü maddesinin 1 inci fıkrası hükmü gereğince, Türkiye'de ödenen verginin ABD'de ödenecek vergiden mahsup edilmesi suretiyle aynı gelir üzerinden iki defa vergi alınması önlenmiş olacaktır.

Bununla birlikte, "..." Üniversitesinde çalışan araştırma görevlilerinin ABD mukimi olmamaları durumunda bu kişilerin vergilendirilmesi mukimi oldukları ülke ile Türkiye arasında varsa yürürlükte bulunan çifte vergilendirmeyi önleme anlaşması hükümlerine göre yoksa iç mevzuat hükümlerine göre yapılacaktır.

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.