

SİRKÜLER 2010/ 22

SİRKÜLERİN

Tarihi	: 24.08.2010
Konusu	: İşle İlgili Seyahat Giderlerinin Ve Harcırahların Vergisel Boyutu
Mevzuat	: 6245 Sayılı Harcırah Kanunu 193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu

I. GENEL BİLGİ

İşletmelerde çeşitli nedenlerle seyahat ve konaklama harcamaları ortaya çıkabilmektedir. Özellikle günümüzde ticari faaliyetlerin geliştirilmesi ve idame ettirilmesi amacıyla artan bu harcamaların vergisel boyutu makalemizin konusunu oluşturmaktadır.

İşletmeler bu kapsamda yaptıkları harcamaları *Gerçek Gider Yöntemi* ve *Harcırah Yöntemi* olmak üzere *iki yöntemden birini* seçerek giderleştirebilirler.

II. GERÇEK GİDER YÖNTEMİNİN SEÇİLMESİ HALİNDE

İşle ilgili seyahat ve konaklama giderleri *Gelir Vergisi Kanunu'nun İndirilecek Giderler başlıklı 40. maddesinin 4. fıkrasına* göre "*İşle ilgili ve yapılan işin ehemmiyeti ve genişliği ile mütenasip seyahat ve ikamet giderleri (Seyahat maksadının gerektirdiği süreye maksur olmak şartıyla)*" gider olarak kabul edilmektedir.

Seyahat ve ikamet harcamaları; her türlü ulaşım, konaklama, yemek ve diğer (park, otoyol, köprü geçiş ücreti ...) harcamaları kapsamaktadır.

Gerçek gider yönteminde seyahate çıkan kişi tarafından yapılan harcamalar belgelere dayandırılarak gerçek tutarları üzerinden gider yazılır. Yurtiçinden temin edilen belgelerde gösterilen KDV tutarı indirim konusu yapılır, yurtdışından temin edilen belgelerdeki KDV ise gider olarak kaydedilir.

Personelin iş seyahatlerinde yaptıkları yeme içme gibi harcamalarının gider olarak dikkate alınabilmesi ve KDV'nin indirim konusu yapılabilmesi için mutlaka bedel ne olursa olsun fatura ile belgelendirilmesi gerektiği yönünde Maliye Bakanlığı'nın muktezalari bulunduğunu da hatırlatmakta fayda var.

Gerçek gider yönteminde harcamaların gider olarak kaydedilmesine ilişkin tek sınır Gelir Vergisi Kanunu'nun 40. maddesinde de bahsedildiği gibi *yapılan seyahatin süresinin ve harcamanın işle ilgili olması ve işin önemine uygun olmasıdır.*

Bu yöntemi seçen işletmeler seyahati gerçekleştiren personele **ayrıca harcırah ödememelidir. Aksi takdirde ödenen harcırah ücrete ilave edilerek vergilendirilir.**

III. HARCIRAH YÖNTEMİNİN SEÇİLMESİ HALİNDE

Gelir Vergisi Kanunu'nun 24. maddesinin 2. fıkrasında "Harcırah Kanunu kapsamı dışında kalan müesseseler tarafından idare meclisi başkanı ve üyeleri ile denetçilerine, tasfiye memurlarına ve hizmet erbabına (Harcırah Kanunu'na tabi olsun olmasın her türlü sözleşmeli personel dahil) verilen gerçek yol giderlerinin tamamı ile yemek ve yatmak giderlerine karşılık verilen gündelikler (Bu gündelikler aynı aylık seviyesindeki devlet memurlarına verilen gündeliklerden fazla ise veya devletçe verilen gündeliklerin en yüksek haddini aşarsa, aradaki fark ücret olarak vergiye tabi tutulur)'in gelir vergisinden istisna olduğu belirtilmektedir.

Harcırah yönteminde iş seyahatine gönderilen elemanın belgeye dayanan **gerçek yol giderlerinin karşılanması yanında yemek ve konaklama giderlerine karşılık olmak üzere** kanunla belirlenen tutarları aşmamak koşuluyla harcırah ödemesi yapılır.

Harcırah ödemesi, yemek ve konaklama giderlerine karşılık olarak verildiği için belgeye dayansa bile konaklama ve yemek giderlerinin karşılanması mümkün değildir. **Bu harcamaların dışındaki gerçek yol giderleri işveren tarafından karşılanacağından yol giderlerine ait belgelerin işverene ibrazı gerekmektedir.**

Verilen harcırahın günlük tutarı aynı seviyedeki devlet memuruna verilen gündeliklerden fazla ise ve devletçe verilen gündeliklerin en yüksek haddini aşar ise aradaki fark ücret olarak vergilendirilmektedir. **Yemek ve konaklama için verilen harcırah damga vergisine tabidir.**

Seyahatin yurtiçi veya yurtdışına olması harcırah uygulaması açısından önem taşımaktadır.

a) Yurtiçi Harcırahlar

Yurtiçi harcırah gündeliklerinin miktarı her yıl Bütçe Kanunları ile saptanmaktadır.

01.07.2010 tarihinden itibaren olmak üzere ticari faaliyet ile ilgili yurtiçi seyahatlerde uygulanacak gelir vergisinden istisna günlük harcırah tutarları aşağıdaki gibidir.

Tablo 1: Brüt Aylık Tutarı	Gelir Vergisinden İstisna Gündelik Tutarı (TL)
1.357,83 ve fazlası	39,00
1.347,13 - 1.357,82	33,00
1.216,35 - 1.347,12	30,00
1.049,90 - 1.216,34	27,50
847,49 - 1.049,89	25,00
847,48 ve daha aşağısı	24,00

Yukarıdaki tutarlardan fazla harcırah ödenmesi halinde fazla olan kısım ücret olarak değerlendirilerek gelir ve damga vergisine tabi tutulur.

Örnek 1: Örneğin; İstanbul'da faaliyet gösteren bir inşaat şirketinin proje müdürü iş seyahati nedeniyle 6 gün Ankara'da görevlendirilmiştir. Proje müdürü 3.000 TL brüt ücret almakta olup, kendisine her gün için 50 TL gündelik ödenmiştir.

Ödenen Harcırah Tutarı	: 300,00 TL (50 TL x 6 gün)
İstisna Kapsamında Olan Harcırah Toplamı	: <u>234,00 TL</u> (39 TL x 6 gün)
Vergiye Tabi Harcırah Tutarı	: 66,00 TL
Gelir Vergisi	: 9,90 TL (66 TL x %15)
Damga Vergisi	: 1,98 TL (300 TL x Binde 6,6)

b) Yurtdışı Harcırahlar

Yurtdışı harcırahlarda yurtiçi harcırahlarda olduğu gibi belirlenen hadlerin üzerinde olan gündelikler aynı şekilde vergilendirilmektedir.

Yurtdışı harcırahların istisna kapsamındaki gündelik tutarları iki aşama ile belirlenir. Öncelikle brüt ücret tutarlarına göre gelir grupları belirlenir ve bu gelir gruplarına göre seyahatin gerçekleştirileceği ülke için belirlenen gündelik tutarı dikkate alınır.

01.07.2010 tarihinden itibaren olmak üzere ticari faaliyet ile ilgili yurtdışı seyahatlerde uygulanacak gelir vergisinden istisna günlük harcırah tutarları aşağıdaki gibidir

Ülkeler/ Para birimi	I. grup	II. grup	III. grup	IV. grup	V. grup
	(1.357,83 ve fazlası)	(1.347,13 - 1.357,82)	(1.186,63 - 1.347,12)	(847,49 – 1.186,62)	(847,48 ve daha aşağısı)
ABD (ABD Doları)	182	146	117	110	93
Almanya (Euro)	164	131	105	99	83
Avustralya (Avustralya Doları)	283	227	181	171	143
Avusturya (Euro)	166	132	106	100	84
Belçika (Euro)	161	128	103	97	81
Danimarka (Danimarka Kronu)	1.238	988	791	746	627
Finlandiya (Euro)	148	119	95	90	74
Fransa (Euro)	160	127	102	96	81
Hollanda (Euro)	156	125	100	94	80
İngiltere (Sterlin)	115	91	74	69	59
İrlanda (Euro)	155	124	99	94	78
İspanya (Euro)	158	126	101	95	80
İsveç (İsveç Kronu)	1.359	1.085	867	819	687
İsviçre (İsviçre Frangı)	283	226	181	171	143
İtalya (Euro)	152	122	98	92	77
Japonya (Japon Yeni)	31.405	25.127	20.118	18.901	15.914
Kanada (Kanada Doları)	244	195	156	147	125
Kuveyt (Kuveyt Dinari)	50	40	33	31	25
Lüksemburg (Euro)	161	128	103	97	82
Norveç (Norveç Kronu)	1.193	952	762	719	604
Portekiz (Euro)	155	124	99	93	78
Suudi Arabistan (Suudi Arabistan Riyali)	617	492	395	372	313
Yunanistan (Euro)	158	126	101	95	80
Diğer AB Ülkeleri (Euro)	127	101	81	76	65
Diğer Ülkeler (ABD Doları)	157	125	100	95	80

Yurtdışı seyahat ve ikamet süresinin **ilk 10 günü için ödenecek gündelikler**, yukarıdaki tabloda belirtilen ve Bakanlar Kurulu kararı ile belirlenen miktarların % 50 arttırılması suretiyle hesaplanır.

Örnek 1: Bir tekstil firması 2.500 TL brüt ücret alan stilistini iş seyahati için 15 günlüğüne İtalya'ya göndermiştir. Buna göre istisna kapsamında verilecek harcırah tutarı aşağıdaki şekilde hesaplanır.

I. Grupta Yer Alan Gündelik Tutarı	:	152 €
İlk 10 Gün İçin Gündeliğin %50 Artırmalı Tutarı	:	<u>76 €</u> (152 € x %50)
Bir Günlük Yurtdışı Gündeliği	:	228 €
İlk 10 Günlük Yurtdışı Gündeliği	:	2.280 € (228 € x 10)
Sonraki 5 Günlük Gündeliği	:	760 € (152 € x 5)
15 Günlük Vergiden İstisna Gündeliği	:	3.040 € (2.280 € + 760 €)

Yurtdışı harcırah uygulamasında seyahate gönderilen personelin yine ilk 10 gün ile sınırlı olmak kaydıyla yurt dışında yatacak yer temini için ödedikleri ücretleri fatura ile belgelendirmeleri halinde faturada gösterilen günlük yatak ücretinin yukarıdaki şekilde artırımlı olarak hesaplanan gündeliklerin % 40'ını aşması halinde aşan kısmın % 70'i (harcırah tutarını aşmamak koşulu ile) vergiden istisna harcırah tutarına eklenir.

Bu uygulamada dikkat edilmesi gereken husus, **personelin yatacak yer temini için ödediği ücreti fatura ile belgelendirmesi ve ilgili personele uygulanacak vergiden istisna gündelik tutarının % 40'ından fazla olmasıdır**. Fatura ibraz edilmemesi halinde ya da faturada yer alan bir günlük yatak bedeli ilgili personele uygulanacak vergiden istisna gündelik tutarının % 40'ından az ise uygulama yapılmayacaktır.

Söz konusu uygulama yapılırken ibraz edilen konaklama faturası kayıtlara alınmayacak, ancak vergiden istisna tutulan harcırah tutarındaki artışın dayanağı olarak muhafaza edilecektir.

Örnek 2: Bir önceki örnekte İtalya'ya giden personelin yatacak yer temini için günlük 100 € ödediğini ve bu ücreti belgelendirdiğini varsayalım

I. Grupta Yer Alan Gündelik Tutarı	:	152,00 €
İlk 10 Gün İçin Gündeliğin	:	
%50 Artırmalı Tutarı	:	<u>76,00 €</u> (152 € x %50)
Bir Günlük Yurtdışı Gündeliği	:	228,00 €
İlk 10 Günlük Yurtdışı Gündeliği	:	2.280,00 € (228 € x 10)
Sonraki 5 Günlük Gündeliği	:	760,00 € (152 € x 5)
15 Günlük Vergiden İstisna Gündeliği	:	3.040,00 €
Günlük artırımlı harcırah tutarının %40'ı	:	92,20 € (228 € x %40)
Ödenen Konaklama Ücretinin	:	
İstisna Kapsamındaki Kısmı	:	40,46 € (150 € - 92,20 € = 57,80 € x %70)
Yatacak Yer İçin 10 Günlük	:	
Ödenecek Ek Harcırah	:	404,60 € (40,46 x 10)
15 Günlük Gelir Vergisinden İstisna	:	
Harcırah Toplamı	:	3.444,60 € (3.040,00 € + 404,60 €)

Örnekte de görüldüğü üzere istisna kapsamındaki harcırar tutarı 3.040 € iken personelin yatacak yer temini için ödediği ücretin yasal harcırar sınırının %40'ından fazla olması ve personelin bu ücreti belgelendirmesi ile istisna kapsamındaki harcırar tutarı 404,60 € artarak 3.444,60 € olmuştur.

Harcırar ödemeleri kayıtlara alınırken, yurtdışı harcırar ödemeleri avans olarak yapılıyor ise avans tutarının verildiği tarihte, seyahat dönüşünde ödeme yapılıyor ise ödemenin yapıldığı tarihteki TCMB efektif satış kuru ile değerlendirilerek kayıtlara alınması gerekmektedir.

IV- SONUÇ

İşletmeler iş ile ilgili olarak yapılan seyahat harcamalarını yukarıda detaylarını belirttiğimiz yöntemlerden birini seçerek giderleştirebilmektedirler.

Gerçek gider yönteminde yapılan tüm harcamalar belgelendirilerek belgelerdeki harcama tutarları giderleştirilirken, harcırar yönteminde ise yol ve seyahat giderleri belgelendirilerek giderleştirilir, personelin yemek ve konaklama harcamaları için ise harcırar verilerek harcırar tutarı giderleştirilir.

Yapılan harcamaların belgelerinin ibrazında zorluk yaşanması ve ya personelin beklenenden fazla yemek ve konaklama harcaması yapması durumunda harcırar yöntemi tercih edilebilir.

Ayrıca özellikle yurtdışı seyahatlerdeki ilk 10 gün için uygulanan ve yukarıda detaylarını belirttiğimiz vergiden istisna harcırar tutarının %50 artırılması ve konaklama giderlerinin belgelendirilmesi durumunda yapılacak olan istisna artışı, işletmelere vergi yükü getirmeyen harcırar tutarının atması avantajını sağlıyor.

Gereğini bilgilerinize rica ederiz.

SENA YMM LTD. ŞTİ.