

Özelge: Geçici olarak görevlendirilen personele ödenen gündeliklerin vergilendirilmesi

Sayı:

38418978-120[61-13/23]-366

Tarih:

10/04/2014

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

ANKARA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

(Mükellef Hizmetleri Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü)

Sayı : 38418978-120[61-13/23]-366

10/04/2014

Konu : Geçici olarak görevlendirilen personele ödenen gündeliklerin vergilendirilmesi.

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, şirketinizin Bakü-Tiflis-Ceyhan (BTC) Boru Hattı Projesine ilişkin olarak "**Türkiye Cumhuriyeti Hükümeti ile MEP İştirakçileri Arasında Ev Sahibi Hükümet Anlaşması**" çerçevesindeki MEP Faaliyetleri kapsamında, "İstisnai İşletme Şirketi" ve aynı zamanda "İşletme Şirketi" statüsüyle Türkiye kesiminin bakım ve işletmeciliği faaliyeti ile iştigal ettiği, bu faaliyet kapsamında personelinizin yurtiçi ve yurtdışı seyahatleri sırasında ortaya çıkan yol ve yatacak giderlerinin fatura karşılığı şirketiniz tarafından hizmet alınan yerlere ödendiği, ayrıca seyahat sırasındaki yemek bedeli karşılığı olarak günlük harcırah ödendiği, personelinizin bazı durumlarda kendi tesislerinizde ücretsiz yemek yediği ve bu yemiş oldukları yemek tutarının söz konusu günlük harcırahtan mahsup edilmediği belirtilerek, bu ödemelerin Gelir Vergisi Kanununun 24 üncü maddesi kapsamında değerlendirilip değerlendirilmeyeceği hususunda özelge talep edilmektedir.

4585 sayılı Kanun ile onaylanması uygun bulunan ve 10 Eylül 2000 tarih ve 24166 (mükerrer) sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan 2000/1127 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile kabul edilerek yürürlüğe giren "Türkiye Cumhuriyeti, Azerbaycan Cumhuriyeti ve Gürcistan Arasında Petrolün Azerbaycan Cumhuriyeti, Gürcistan ve Türkiye Cumhuriyeti Ülkeleri Üzerinden, Bakü-Tiflis-Ceyhan Ana İhraç Boru Hattı Yoluyla Taşınmasına İlişkin Anlaşma"nın (**Hükümetlerarası Anlaşma**) 2 numaralı eki ve ayrılmaz parçası niteliği taşıyan, "Türkiye Cumhuriyeti Hükümeti ile MEP İştirakçileri Arasında Ev Sahibi Hükümet Anlaşması"nın (**Ev Sahibi Hükümet Anlaşması**) "Vergiler" başlıklı 9'uncu maddesinde vergilemeye ilişkin düzenlemelere yer verilmiş olup, anılan maddenin "Çalışanlar" başlıklı 9.5 bölümünde bu 9.5. bölümde aksi belirtilmediği sürece, Proje İştirakçilerinin, doğrudan veya dolaylı olarak Proje Faaliyetleri ile ilgili çalışanları açısından Türk Hukuku kapsamında ilgili vergiler ve vergi beyan ve ödeme yükümlülüklerine tabi olacağı hüküm altına alınmıştır.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 24 üncü maddesinde,

"Gider karşılığı olarak yapılan aşağıda yazılı ödemeler Gelir Vergisi'nden istisna edilmiştir.

...

2. Harcırah Kanunu kapsamı dışında kalan müesseseler tarafından idare meclisi başkanı ve üyeleri ile denetçilerine, tasfiye memurlarına ve hizmet erbabına (Harcırah Kanununa 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);" hükmüne yer verilmiştir.

Harcırah Kanunu kapsamı dışında kalan müesseseler tarafından yapılan gündelik ödemelerinin vergiye tabi tutulmasına ilişkin açıklamaların yer aldığı 138 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde ; "...Harcırah Kanunu kapsamı dışında kalan müesseseler tarafından hizmet erbabına ödenen fiili yemek ve yatmak giderleri 01/01/1983 tarihinden itibaren Devlet Memurlarına ödenen gündeliklerle mukayesede dikkate alınmayacaktır. Ancak, yemek ve yatmak giderlerinin tevsik edilmemesi halinde, bu giderlere karşılık olarak verilen gündeliklerin aynı aylık seviyesindeki Devlet memurlarına verilen miktarı veya Devletçe verilen gündeliklerin en yüksek haddini aşan kısmının ücret olarak vergiye tabi tutulması gerekir.

Diğer taraftan, anılan personele fiili yemek ve yatmak giderleri dışında gündelik de ödendiği takdirde bu gündeliklerin tamamının ücret olarak vergiye tabi tutulması gerekecektir." açıklaması yer almıştır.

Harcırah Kanununun "Yurtdışında verilecek gündeliklerin miktarı" başlıklı 34 üncü maddesinde, "Bu Kanun gereğince verilecek yurt dışı gündeliklerinin miktarı, gidilecek ülkeye, memur ve hizmetlilerin aylık veya ücret tutarları ile görevin mahiyetine göre, mali yıl itibarıyla ve Maliye Bakanlığı'nın teklifi üzerine Bakanlar Kurulunca tayin olunur..." hükmü yer almıştır.

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 Kanununun 94 üncü maddesinde de; maddenin birinci fıkrasında sayılan kişi, kurum ve kuruluşların, yine aynı maddede bentler halinde sayılan ödemeleri (avans olarak ödenenler dahil) nakden veya hesaben yaptıkları sırada, istihkak sahiplerinin gelir vergilerine mahsuben tevkifat yapmaya mecbur oldukları hükme bağlanmış olup, 1 numaralı bendinde; hizmet erbabına ödenen ücretler ile 61 inci maddede yazılı olup ücret sayılan ödemeler (istisnadan faydalananlar hariç) 103 ve 104 üncü maddelere göre; 2 numaralı bendinde ise, yaptıkları serbest meslek işleri dolayısıyla bu işleri icra edenlere yapılan ödemeler (Noterlere serbest meslek faaliyetlerinden dolayı yapılan ödemeler hariç); tevkifat kapsamında sayılmıştır.

Bu çerçevede, MEP Faaliyetleri kapsamında, "İstisnai İşletme Şirketi" ve aynı zamanda "İşletme Şirketi" statüsüyle Türkiye kesiminin bakım ve işletmeciliği faaliyeti ile iştigal eden şirketinizin Türkiye'de yerleşik personelinin elde ettiği ücret geliri Türk vergi mevzuatına göre vergilendirilmesi gerekmektedir.

Buna göre, Harcırah Kanunu kapsamı dışında kalan şirketinizce sürekli görev mahali dışında (yurtdışında veya yurtiçinde) geçici olarak görevlendirilen personelinize;

-Fatura karşılığında ödenen gerçek yol (gidiş-dönüş) bedelinin tamamının gelir vergisinden istisna tutulması,

- Gider karşılığı olarak yapılan fiili yemek ve konaklama ödemelerinin (devlet memuruna ödenen harcırah gündeliği ile mukayese edilmeksizin), Vergi Usul Kanunu uyarınca belgelendirilmesi halinde, tamamının vergiden müstesna tutulması,

- Konaklama bedelinin Vergi Usul Kanunu uyarınca belgelendirilmesi, yemek bedelinin belgelendirilememesi durumunda, konaklama bedelinin tamamının vergiden istisna edilmesi, yemek bedelinin ise bu giderlere karşılık olarak verilen gündeliklerin aynı aylık seviyesindeki Devlet memurlarına verilen miktarı aşan kısmının ücret olarak vergiye tabi tutulması,

- Yemek ve konaklama giderlerinin Vergi Usul Kanunu uyarınca belgelendirilmemesi halinde, yapılan ödemenin aynı aylık seviyesindeki Devlet memuruna verilen gündelik tutarını (veya

Devletçe verilen en yüksek gündelik tutarını) aşmaması kaydıyla vergiden müstesna tutulması, aşan kısmın ise ücret olarak vergilendirilmesi,

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 özolgeye uygun işlem yapmanız hâlinde, bu fiilleriniz dolayısıyla vergi tarh edilmesi icap ederse, tarafınıza vergi cezası kesilmeyecek ve tarh edilen vergi için gecikme faizi hesaplanmayacaktır.