



Denge İzmir Bağımsız Denetim ve
Yeminli Mali Müşavirlik A.Ş.
1456 Sk. Punta İş Merkezi
No: 10/1 Kat: 13 Alsancak / İZMİR
Tel: (232) 421 26 00 Faks: (232) 421 26 01
info@dengeymm.com.tr

Sayı : 2010/5
Tarih : 24.12.2010

Ö Z E L B Ü L T E N

YURT İÇİ VE YURT DIŞI SEYAHAT GİDERLERİNİN TEVSİKİ VE HARCIRAH UYGULAMASI

KAYNAKLAR

Kanunlar

Gelir Vergisi Kanunu

Kurumlar Vergisi Kanunu

Vergi Usul Kanunu

6245 Sayılı Harcırh Kanunu

Diğer Kaynaklar

Ramazan Cenk "Ücretler Tazminatlar ve Harcırhlar" Yaklaşım
Yayınları

İÇİNDEKİLER:

I.	GİRİŞ	3
II.	YURT İÇİ HARCIRAH ÖDEMELERİ, UNSURLARI VE İSTİSNASI	3
	A. Harcırâh Nedir?	3
	B. Harcırâh Gündeliğinin Tamamının Nakden Ödenmesi Halinde İstisna	4
	C. Harcırâh Gündeliğinin Tamamının Belge Karşılığı Ödenmesi Halinde İstisna	5
	D. Harcırâh Gündeliğinin Kısmen Aydın, Kısmen de Nakden Ödenmesi Halinde	5
	E. Bir Günden Az Süreler İçin Ödenen Harcırâh	6
III.	YURT DIŞI HARCIRAH ÖDEMELERİ VE İSTİSNASI	6
	A. Yurt Dışı Harcırâhı	6
	B. Seyahatin İlk On Gün İçin Harcırâhın %50 Fazla Hesaplanabileceği	8
	C. Yurt Dışı Seyahatinde Yatak Ücretinin Fatura İle Belgelendirilmesi Durumunda	9
	D. Yurt Dışı Gündelikleri Cetvelinde Yer Almayan Ülkelerde Görevlendirilenlerde Harcırâh İstisnası	10
IV.	GEÇİCİ GÖREV GÜNDELİĞİNİN VERİLEBİLECEĞİ AZAMİ SÜRE VE AVANS ÖDEMESİ	10
	A. Yurt İçinde	10
	B. Yurt Dışında	10
V.	HARCIRAHLARDA AVANS ÖDEMELERİ	10
VI.	İŞLETME SAHİBİNİN YAPTIĞI SEYAHAT GİDERLERİNİN İŞLETME AÇISINDAN GİDER OLARAK İNDİRİLMESİ	11
VII.	YURT DIŞINDA BELGELENDİRİLMESİ MÜMKÜN OLMAYAN HARCAMALARIN GİDER YAZILMASI	12

I – GİRİŞ

Gerek kamu gerekse özel sektörde çalışan hizmet erbabı asıl görev mahalli dışındaki yerlere görevli olarak gönderilebilmektedir. Bu görevlendirmeler nedeniyle ilgili personele, seyahat giderlerini karşılamak üzere bir takım ödemeler yapılmaktadır. Kamu personeline yapılan ödemeler Harcırah Kanunu'na göre yapılmakta olup; vergisel yönden bir sorun bulunmamaktadır. Ancak kamu kurum ve kuruluşları dışında kalan kurumlarda çalışanlara yapılan bu türdeki ödemelerin tutarı değişebildiğinden vergisel yönden dikkat edilmesi gereken hususlar bulunmaktadır. Bültenimizde özel sektör çalışanlarının yurt dışı ve yurt içi seyahat giderlerinin tevsiki ve vergi kanunları karşısındaki durumu hakkında açıklamalara yer verilecektir.

II- YURT İÇİ HARCIRAH ÖDEMELERİ, UNSURLARI VE İSTİSNASI

A- HARCIRAH NEDİR?

İlk olarak harcırah kelimesinin anlamına değinmek istiyoruz.

Türk Dil Kurumu sözlüğünde harcırahın sözlük anlamı “yolluk” olarak belirlenmiştir.

Harcırah, 1954 tarihli ve 6245 sayılı Harcırah Kanunu'nun 3. Maddesinde ise “Bu kanuna göre ödenmesi gereken yol masrafı, gündelik, aile masrafı ve yer değiştirme masrafından birini, birkaçını veya tamamını (.....) ifade eder” biçimde tanımlanmıştır.

Harcırah; - Harcamalara ilişkin olarak belgelere bakılmaksızın nakden,
- yapılan giderlerin belgelendirilmesi ayın,
- kısmen nakden ve kısmen ayın, şeklinde ödenebilir.

Gelir Vergisi Kanunu'nun 24. maddesinin 1 numaralı bendinde, Harcırah Kanunu'na tabi Kurumlar tarafından yapılan harcırah veya yolluk ödemelerine yer verilmiş olup, söz konusu ödemelerin Gelir Vergisi'nden istisna olduğu belirtilmiştir. Aynı maddenin 2. numaralı bendinde ise; Harcırah Kanunu'na tabi olmayan kuruluşlar tarafından ödenen harcırahların gelir vergisi karşısındaki durumu düzenlenmiştir. Belirtilen düzenlemeye göre “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. Fıili yemek ve yatmak giderleri karşılığı yapılan ödemeler de mukayesede esas alınacak gündeliğin tespitinde nazara alınır)” denilmektedir.

Kanun hükmünden de anlaşılacağı üzere, özel sektör çalışanlarına yapılan harcırah ödemeleri de istisna kapsamında olacak, ancak her yıl belirlenen istisna tutarını aşan kısmı ise vergiye tabi olacaktır. Vergiye tabi tutulacak tutarın hesabında ise belirleyici kriter Harcırah Kanunu'na göre tespit edilen tutarlar olacaktır.

Harcirah Kanununun 33. maddesinde, bu Kanun gereğince verilecek yurtiçi gündeliklerin her yıl bütçe kanunları ile tespit edileceği belirtilmiştir. 2010 takvim yılı için belirlenen gündelik miktarları ise aşağıdaki tabloda gösterilmiştir;

01.07.2010 – 31.12.2010 Tarihleri Arasında Geçerli Brüt Ücret	Vergiden Muaf Yurt İçi Gündelik
1.357,84 ve fazlası	39,00 TL
1.347,14 – 1.357,83 TL arası	33,00 TL
1.216,36 - 1.347,13 TL arası	30,00 TL
1.049,91 - 1.216,35 TL arası	27,50 TL
847,50 - 1.049,90 TL arası	25,00 TL
847,49 ve daha azı	24,00 TL

Bu açıklamalardan sonra aşağıdaki bölümlerde ilk olarak yurt içi harcırah ödemeleri unsurları ve istisnası, yurt dışı harcırah ödemeleri unsurları ve istisnası ve son olarak da giderlerin tevsiki ile ilgili değerlendirmelere yer verilecektir. Özel bültenimizde harcırah mevzuatının sadece özel sektör uygulamaları açısından değerlendirildiği unutulmamalıdır.

B- HARCIRAH GÜNDELİĞİNİN TAMAMININ NAKDEN ÖDENMESİ HALİNDE İSTİSNA

Gelir Vergisi Kanunu'nun 24. Maddesinin 2 numaralı bendinde; Harcırah Kanunu kapsamı dışında kalan müesseseler tarafından ödenecek gündelikler, aynı aylık seviyesindeki Devlet memuruna verilen gündeliklerden fazla ise veya Devletçe verilen gündeliklerin en yüksek haddini aşarsa aradaki farkın ücret olarak gelir vergisine tabi tutulacağı hükme bağlanmıştır.

Ancak, 657 sayılı Devlet Memurları Kanunu'nun 36. Maddesinde, Devlet memurlarında değişik sınıflandırmalar yapılmaktadır. Bu nedenle, Devlet memurlarının sınıflandırılmasında hangi Devlet memurunun ücretiyle kıyaslanacağı, ayrıca aynı derecelerde olmasına rağmen, farklı ücret ödemelerinin olması ve farklı ücret ödemeleri nedeniyle de, kıyaslamamanın yapılamaması dolayısıyla, harcırah gündeliğinin istisna edilmesine ilişkin kıyaslamada, **Devletçe verilen en yüksek tutarının esas alınması gerekecektir.**

Öte yandan, Devletçe verilen en yüksek gündelik tutarı ifadesinden ise; 657 sayılı Devlet Memurları Kanunu hükümlerine tabi olarak çalıştırılan ve en yüksek Devlet memuru olan Başbakanlık Müsteşarı'na ödenen gündelik tutarının anlaşılması icap eder.

Bu nedenlerle, Gelir Vergisi Kanunu'nun 24. maddesinin 2 numaralı bendinde yer alan, **"...veya Devletçe verilen gündeliklerin en yüksek haddini aşarsa, aradaki fark ücret olarak vergiye tabi tutulur"** hükmüne göre, ücretleri en yüksek Devlet memurunun ücretinden fazla olan ve nakden ödenen hizmet erbabının

gündeliklerinin, vergiden istisna edilecek bölümünün hesabında; yurt içi gündelikleri için Bütçe Kanunu'nun H CETVELİNDE, “**Yurt İçinde Verilecek Gündelikler**” başlıklı (A) maddesinin (b) bendinde yer alan ve en yüksek Devlet Memuru (**Başbakanlık Müsteşarı**) için 2010 takvim yılı için belirlenen 39,00 YTL'nin esas alınması gerekmektedir.

C- HARCIRAH GÜNDELİĞİNİN TAMAMININ BELGE KARŞILIĞI ÖDENMESİ HALİNDE İSTİSNA

İşverenler tarafından, hizmet erbabına geçici görevle görevlendirilmeleri durumunda; olarak (yeme ve yatma giderleri karşılığında ayın olarak ödeme yapılması durumunda, başka bir ifade ile harcamaların belgelendirilmesi durumunda) yeme ve yatma giderlerine karşılık olarak ödenen harcırah gündeliklerinin, Devlet memuruna verilen harcırah gündeliği ile herhangi bir şekilde kıyaslama yapılmaksızın tamamının gelir vergisinden istisna edilmesi gerekmektedir.

Ancak, Harcırah Kanunu'na tabi olmayan personele fiili yemek ve yatmak giderleri dışında ayrıca gündelik de ödendiği takdirde, bu gündeliklerin tamamının ücret olarak gelir vergisine tabi tutulması gerekecektir.

Öte yandan, fiili yemek ve yatmak giderlerinin bu şekilde tamamının vergiden istisna edilebilmesi için; söz konusu giderlerin yapıldığının 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nda yer alan belgelerle tevsik edilmesi gerekecektir.

D- HARCIRAH GÜNDELİĞİNİN KISMEN AYIN, KISMEN DE NAKDEN ÖDENMESİ HALİNDE

Yeme ve yatma giderleri karşılığında; kısmen ayın kısmen de nakden ödeme yapılması durumunda, ayın olarak yapılan ödemelerin (belgelendirilmek kaydıyla) tamamının gelir vergisinden istisna edilmesi, ayrıca nakden yapılan ödemelerin ise harcırah gündeliği ile kıyaslama yapılmaksızın tamamının vergilendirilmesi şeklinde idi.

Ancak, Harcırah Kanununun 33. maddesine 5335 sayılı Kanunun 4. maddesi ile eklenen (d) fıkrasında, “Bu kanun hükümlerine göre gündelik ödenenlerden (“b” fıkrasına göre gündelik ödenenler hariç) yurt içinde yatacak yer temini için ödedikleri ücretleri belgelendirenlere, belge bedelini aşmamak ve her defasında on gün ile sınırlı olmak üzere gündeliklerinin tamamına kadar olan kısmı ayrıca ödenir.” Hükmü yer almıştır.

Bu hükme göre, (ilk on gün için konaklama bedelinin belgelendirilmesi şartıyla, gündelik bedelini geçmemek üzere belge tutarının ödenmesi) Harcırah Kanunu kapsamı dışında bulunan kurum ve kuruluşlar tarafından personeline nakit olarak ödenen gündeliğin yanı sıra ayrıca, yatacak yer temini için ödedikleri ücretleri belgelendirenlere belge bedelini aşmamak üzere gündeliklerinin tamamına kadar olan kısmın da ödenmesi durumunda, bu ödemelerin aynı aylık seviyesindeki Devlet memuruna veya en yüksek Devlet memuruna aynı amaçla ödenen tutarı aşmayan kısmın vergiden müstesna tutulması, aşan kısımların ise gelir vergisine tabi tutulması gerekir.

E- BİR GÜN DEN AZ SÜRELER İÇİN ÖDENEN HARCIRAH

Harcırah Kanununun 39. maddesinde, süresi bir gün veya daha az olan seyahatlerde Devlet memurlarına ödenecek gündelikler belirtilmiştir.

Buna göre, geçici bir görevle memuriyet mahalli dışındaki bir yere gönderilenlerden, buralarda ve yolda öğle saat 13.00 ve akşam saat 19.00 yemeği zamanlarından birini geçirenlere 1/3, ikisini geçirenlere 2/3 oranında ve geceyi de geçirenlere tam gündelik verilir. Aynı Kanunun 43. maddesinde ise birden fazla gün devam eden seyahatlerde tam günden az günlerde gündeliklerin nasıl hesaplanacağı açıklanmıştır. Bu durumda, seyahat günlerine ait yevmiyeler, seyahat edilen vasıtanın hareket saatinden gidilecek yere varış saatine kadar gelen her 24 saat için hesaplanır. Bu süreden az devam eden seyahatler bir gün sayılır. Seyahat müddetinin 39. maddesine göre gündeliğin 1/3 ü veya 2/3 ü oranında ödenmesi durumunda, ödenecek gündeliklerin vergiden istisna edilecek kısmının hesabında, 2010 yılı için en yüksek Devlet memuru olan Başbakanlık Müsteşarı için tespit edilen 39,00 YTL gündelik miktarının esas alınması gerekmektedir.

III- YURTDIŞI HARCIRAH ÖDEMELERİ VE İSTİSNASI

A. YURT DIŞI HARCIRAH

Yurtdışına yapılan iş seyahatlerinde harcırahın ve seyahat masraflarının yurt içindeki harcırah ve masraflara nazaran yüksek olması sebebi ile harcırah kanununda ve gelir vergisi kanunundaki şartların sağlanıp sağlanmadığı titizlikle incelenmelidir.

Gelir Vergisi Kanunu'nun 24. Maddesi'nin 2 numaralı bendinde; Harcırah Kanunu'na tabi olmayan personele ödenen yurtdışı harcırah gündeliğinin, "aynı aylık seviyesindeki Devlet memuruna verilen gündelikleri veya Devletçe verilen gündeliklerin en yüksek tutarı" ile kıyaslamak suretiyle istisna edilmesi hükmüne bağlanmıştır. Konu hakkında, 19.02.2003 tarih ve 25025 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 2003/5225 sayılı, "**Kuzey Kıbrıs Türk Cumhuriyeti'ne Yapılacak Yolculuklarda Verilecek Gündeliklere Dair Karar**" ve "**Yurtdışı Gündeliklerine Dair Karar**" ile yeniden belirlenmiştir.

2003/5225 sayılı karara göre; Harcırah Kanununa tabi olmayan personele ödenen harcırah tutarının istisna edilmesinde öncelikle; aynı aylık seviyesindeki Devlet memurunun ücretinin bilinmesi ve bu ücrete göre kıyaslama yapılması gerekir. Ancak, Devlet memurlarının gerek dereceler itibarıyla, gerekse değişik sınıflar itibarıyla kıyaslama yapılması mümkün bulunmamaktadır. Bu nedenle, Harcırah Kanunu kapsamı dışında kalan personele ödenen yurtdışı harcırah gündeliğinin istisna edilmesine esas olan kıyaslamaların; bu kapsamdaki personele ödenen ücret gelirine bakılmaksızın en yüksek Devlet memuruna ödenen ve "Yurtdışı Gündeliklerine Dair Karar"a ekli cetvelin II-sütunda yer alan harcırah gündeliği ile yapılması gerekir.

Gelir Vergisi Kanununun 40/4 maddesi ise; Bilanço esasında ticari kazancın tespitinde, indirilecek giderler arasında sayılan seyahat giderleri aşağıdaki gibi tanımlanmıştır.

"İşle ilgili ve yapılan işin ehemmiyeti ve genişliği ile mütenasip seyahat ve ikamet giderleri (Seyahat maksadının gerektirdiği süreye maksut olmak şartıyla)"

Yapılacak seyahatler ile ilgili giderlerin gelirlerden indirilmesi için aranan temel şartlar şunlardır;

Seyahatin;

- İşle ilgili (işin gereği olarak) yapılmış olması,
- Yapılan işin ehemmiyet ve genişliği ile mütenasip olması,
- Seyahat maksadının gerektirdiği süre ile sınırlı kalmasıdır.

Yurtdışına yapılan iş seyahatlerinin ileride yapılabilecek denetimlerde eleştiriye maruz kalmaması için; kimin, hangi amaçla, ne kadar süreyle ve hangi ülkeye gideceğinin, yönetim kurulu veya bir başka yetkili organ yahut kişi tarafından yazılı olarak karara bağlanmasında yarar vardır.

Seyahatin işle ilgili olması, bu seyahatin, kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesine yönelik bulunması, seyahat ve faaliyet arasında sıkı bir illiyet bağının mevcudiyeti demektir.

Yurt dışı iş seyahatlerinde seyahati yapan kişi ve kişilerin; yurt dışındaki firma ile ilgileri belirlenmelidir. Seyahatin işle ilgili olup olmadığının tespiti açısından firmanın işfiğal konusu ve hangi ülkeye gidildiği de önemli birer göstergedir.

Yurt dışı iş seyahatlerinde, pasaport kayıtları, elektronik posta kayıtları, yapılan iş görüşmelerine ait notlar, anlaşma sağlanmışsa sözleşme veya talep formu, getirilen numune ve dokümanlar, alınan veya verilen fiyat teklifleri, teknik özellik beyanları, proforma faturalar ve benzeri belgeler, seyahat masrafının gider kaydedilecek nitelikte olduğuna delil teşkil edebilir.

Yurt dışı iş seyahatlerinde, görevli kişiye verilen harcırah; aynı aylık seviyesindeki devlet memurlarına ödenen miktarı aşıyorsa, aşan kısım brüte ilave edilmek ve seyahat edenin diğer ücretleri ile birleştirilmek suretiyle ücret olarak vergi stopajına tabi tutulur.

Harcırah tahakkuku sadece YEME ve YATMA giderlerinin karşılığıdır. İstenirse harcırah tahakkuk ettirilmeyip, belgelerine dayalı olarak yeme ve yatma giderlerinin masraf yazılması mümkündür. Seyahatte geçen gün için, öğle yemeği, akşam yemeği veya yatak ücreti için vesika temin edilmemişse, bunun yerine her biri için vergiden müstesna harcırah tutarının 1/3'ünün seyahat edene, gelir vergisi hesaplanmaksızın ödenebileceği kanaatindeyiz. Çünkü Harcırah Kanunu' nun 39. maddesine göre harcırahın 1/3'i öğle yemeğine, 1/3'ü akşam yemeğine 1/3'ü de yatak ücretine karşılık olarak verilmektedir.

Yeme ve yatma giderlerinin dışındaki giderler ise (yol, haberleşme, temsil ve ağırlama, numune bedeli gibi) ister harcırah uygulaması yapılmış, ister bunun yerine gerçek usul benimsenmiş olsun, ayrıca belgelenmek suretiyle gider kaydedilebilir.

Tahakkuk ettirilecek harcırahın toplamı, gündelik tutarı ile seyahatte geçen gün sayısının çarpılması yoluyla bulunur. Seyahatte geçen gün sayısının hesabı ise Harcırah Kanunu'nun 43'üncü maddesi uyarınca, hareket saatinden itibaren geçen her 24 saatin bir gün sayılması ve sondaki saat kesirlerinin de tam gün olarak kabulü suretiyle yapılır. Mesela seyahat 6 Ocak günü saat 14.00'de başlamış ve 10 Ocak günü saat 22.00'de sona ermişse bu seyahat 5 gün sürmüştür demektir. Yeme ve yatma giderleri için ister gerçek usul ister harcırah usulü benimsenmiş olsun, seyahat esnasında ortaya çıkan yeme ve yatma dışındaki diğer işle ilgili ulaşım, temsil-ağırlama, haberleşme, numune temini gibi diğer giderler, belgelerine dayalı olarak veya VUK 'nun 228'inci maddesi uyarınca belge aranmaksızın ayrıca giderleştirilebilir.

9 Ocak 1998 tarih ve 23225 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 97/10468 sayılı yurtdışı gündeliklerine dair Bakanlar Kurulu Kararının 1 . maddesinde; "Yurtdışı gündeliklerinin Türk Lirası cinsinden miktarları, yabancı para cinsinden gündelik miktarlarının T.C. Merkez Bankası'nca ilan edilen cari (efektif veya döviz) satış kuru ile çarpılması suretiyle bulunur. Tahakkuk ve mahsup işlemlerinde, döviz satış bordrosunda gösterilen tarihteki kur esas alınır." denilmektedir.

Özel sektörde harcırak uygulaması yapılırken bu hüküm göz önünde tutulacak olmakla birlikte sıkı sıkıya bağlı kalınması düşünülemez. Mesela seyahat edene verilmek üzere bankadan farklı bir kurla döviz satın alındığında, o dövizin maliyetinin (fiili kurun) dikkate alınması gerekir.

B. SEYAHATİN İLK ON GÜNÜ İÇİN HARCIRAHIN % 50 FAZLA HESAPLANABİLECEĞİ

Yurtdışı Gündeliklerine Dair 97/10468 Sayılı Karar'ın 2. Maddesinde, "Bu karar hükümlerine göre yurtdışına gönderilenlere, Türkiye'den her çıkışlarında, seyahat ve ikamet süresinin ilk 10 günü için ödenecek gündelikler, ekli cetveldeki miktarların % 50 artırılması suretiyle hesaplanır..." hükmü yer almaktadır.

Her bir seyahatin ilk 10 gün için aşağıda bulunan tablodaki gündelik tutarları %50 fazlası ile dikkate alınlabilecektir.

2009/15244 sayılı karar ile belirlenen yurtdışı gündelikler aşağıdaki gibidir;

Ülkeler/ Para Birimi	Tutar (TL)
ABD (ABD Doları)	182
Almanya (Euro)	164
Avustralya (Avustralya Doları)	283
Avusturya (Euro)	166
Ülkeler/ Para Birimi	Tutar (TL)
Belçika (Euro)	161
Danimarka (Danimarka Kronu)	1.238
Finlandiya (Euro)	148
Fransa (Euro)	160
Hollanda (Euro)	156
İngiltere (Sterlin)	115
İrlanda (Euro)	155
İspanya (Euro)	158
İsveç (İsveç Kronu)	1.359
İsviçre (İsviçre Frangı)	283
İtalya (Euro)	152
Japonya (Japon Yeni)	31.405
Kanada (Kanada Doları)	244
Kuveyt (Kuveyt Dinarı)	50
Lüksemburg (Euro)	161
Norveç (Norveç Kronu)	1.193
Portekiz (Euro)	155
Suudi Arabistan (Suudi Arabistan Riyali)	617

Yunanistan (Euro)	158
Diğer AB Ülkeleri (Euro)	127
Diğer Ülkeler (ABD Doları)	157

Kuzey Kıbrıs Türk Cumhuriyeti'ne sürekli veya geçici bir görevle gönderilenlerin, gidiş ve dönüşleri ile geçici görevlendirme süreleri için verilecek gündelik miktarları 05 Mart 2010 tarih ve 2010/114 sayılı karar ile belirlenmiştir. Belirlenen harcırahlar aşağıdaki gibidir;

1- Türkiye Büyük Millet Meclisi Başkanı, Başbakan	110,00 YTL
2- Genelkurmay Başkanı, Anayasa Mahkemesi Başkanı, Bakanlar, Milletvekilleri, Kuvvet Komutanları, Jandarma Genel Komutam, Sahil Güvenlik Komutanı, Orgeneral ve Oramiraller, Yargıtay, Danıştay, Sayıştay ve Uyuşmazlık Mahkemesi Başkanları, Yargıtay Cumhuriyet Başsavcısı, Danıştay Başsavcısı, Cumhurbaşkanlığı ve T.B.M.M. Genel Sekreterleri, Başbakanlık Müsteşarı	88,00 YTL
3- Yükseköğretim Kurulu Başkanı, Bakanlık Müsteşarları, Milli Güvenlik Kurulu Genel Sekreteri, Avrupa Birliği Genel Sekreteri, Başbakanlığa bağlı Müsteşarlar, Korgeneral ve Koramiraller, Diyanet İşleri Başkanı, Başbakan Başmüşaviri, merkezde sürekli görevle bulunanlar dışındaki Büyükelçiler	77 YTL
4- Yukarıdakiler dışında kalan memur ve hizmetlilerden;	
a) Aylık/kadro derecesi I olanlar	66 YTL
b) Aylık/kadro derecesi 2-4 olanlar	55 YTL
e) Aylık/kadro derecesi 5-15 olanlar	44 YTL

C. YURT DIŞI SEYAHATİNDE YATAK ÜCRETİNİN FATURA İLE BELGELENDİRİLMESİ DURUMUNDA

"Yurtdışı Gündeliklerine Dair Karar"ın 2. Maddesinde, "... Bunlardan, aynı süre ile sınırlı olmak kaydıyla yurtdışında yatacak yer temini için ödedikleri ücretleri fatura ile belgelendirenlere faturada gösterilen günlük yatak ücretinin yukarıdaki şekilde hesaplanan gündeliklerinin % 40'ını aşması halinde, aşan kısmın % 70'i ayrıca ödenir. Ancak, yatacak yer temini için ödenecek ilave miktar, hesaplanan gündeliklerinin;

- a- III no.lu sütunlarda gösterilenler için % 100'ünden,
 - b- IV-VI no.lu sütunlarda gösterilen için % 80'inden,
 - c- Diğer sütunlarda gösterilenler için % 70'inden,
- fazla olamaz..." hükmü yer almıştır.

Bu karar hükmüne göre, yurt dışına gönderilenlere, Türkiye'den her çıkışta, seyahat süresinin ilk on günü için ödenecek gündeliklerinin ekli cetveldeki miktarların % 50 artırılması suretiyle hesaplanması ve aynı süre ile sınırlı olmak kaydıyla yurtdışında yatacak yer temini için ödedikleri ücretleri fatura ile belgelendirenlere faturada gösterilen günlük yatak bedelinin, yukarıdaki şekilde hesaplanan gündeliklerinin % 40'ını aşması halinde, aşan kısmın % 70'inin ayrıca ödenmesi gerekecektir.

Buna göre,

1-Geçici görevle yurt dışına gönderilenlere, artırımlı gündelik ile yatacak yer temini için yapılacak ilave ödemeler Türkiye'den yurtdışına her çıkışta ödenmektedir. Yurt dışında görevli iken kongre, konferans gibi bilimsel toplantılara katılmak üzere başka bir ülkeye gidenlere artırımlı gündelik ile yatacak yer bedeli ödenmeyecektir.

2- Yurt dışına geçici görevle gönderilenlere yatacak yer temini için ödenen ücrete ait faturanın, ilgililerin artırımlı gündeliklerinin % 40'ına kadar olan bölümü için herhangi bir ödeme yapılmayacak; bu miktarı aşan kısmın ise sadece % 70'i ödenecektir.

D. YURTDIŞI GÜNDELİKLERİ CETVELİNDE YER ALMAYAN ÜLKELERDE GÖREVLENDİRİLENLERDE HARCIRAH İSTİSNASI

19.02.2003 tarih ve 25/25 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 2003/5225 sayılı "Yurtdışı Gündeliklerine Dair Karar" ekinde yer alan "Yurtdışı Gündeliklerinin Hesaplanmasında Esas Alınacak Cetvel"de yer almayan ülkelerde (Bağımsız Türk Devletleri, Rusya, Nijerya, Tayland gibi) görevlendirilen personele ödenecek harcırah tutarının istisna edilmesinde, "**Diğer ülkeler (A.B.D. Dolar)**"ın esas alınması gerekecektir.

IV- GEÇİCİ GÖREV GÜNDELİĞİNİN VERİLEBİLECEĞİ AZAMI SÜRE VE AVANS ÖDEMESİ

A- YURT İÇİNDE

Bir yıllık dönem zarfında 180 günden fazla gündelik verilmez. Bunun da ilk 90 günü için tam, izleyen 90 günü için 2/3 oranında gündelik ödenir. Bir yıllık dönem, takvim yılı olmayıp, memur ve hizmetlinin görev mahalline varış tarihinden itibaren 365 günlük bir süreyi kapsar. Bu sürenin tamamlanmasını müteakip yine görev devam ediyor ise, yeni bir dönemin başlamış olmasından dolayı, yeniden ilk 90 gün için tam gündelik ödenir. (6245 S.K.42. md.)

B- YURT DIŞINDA

(Yıllık döneme bağlı olmaksızın) ilk 180 gün tam ve izleyen günler için 2/3 oranında gündelik ödenir.

Geçici görevlendirmelerde meydana gelecek ara vermeler bu süreleri veya gündelik miktarını arttırmaya neden olamaz.

Ancak, aşağıda sayılan bu maddedeki sınırlamaya tabi değildirler:

- 33. maddenin (b) bendinden sayılan denetim elemanları,
- Kurs amacıyla başka yere gönderilenler,
- Filleren arazi üzerinde çalışıp arazi tazminatı alanlar,
- Etüt ve inşaat amacıyla arazi üzerinde çalışanlar,
- Hükümeti temsilen uluslar arası konferanslara katılanlar,
- Tedavi amacıyla başka yere gönderilenler, (10)

V- HARCIRAHLARDA AVANS ÖDEMELERİ

Harcirah Kanunu'na tabi olmayan kurumlar tarafından, hizmet erbabının harcırahından mahsup edilmek üzere, avans ödenebilmektedir. Ödenen bu avanslardan da; 193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 94/1. maddesinin parantez içi hükmüne göre gelir vergisi tevkifatı yapılmayacaktır. Ancak verilen avansın alınacak harcırahla doğru orantılı olması gerekmektedir. Eğer verilen avans alınacak harcırahı yüksek ise gelir vergisi stopajı yapılmalıdır.

Ayrıca, 488 sayılı Damga Vergisi Kanunu'na ekli (1) sayılı tabloda verilen harcırah avanslarının binde 6,6 oranında damga vergisine tabi olduğu belirtilmiştir. **“(5281 sayılı Kanunun 7. maddesiyle değiştirilen ve 01.01.2005 tarihinden geçerli olmak üzere)”** “IV- Makbuzlar ve Diğer Kağıtlar” başlıklı bölümünün 1/b bendinde; maaş, ücret, gündelik, huzur hakkı, aidat, ihtisas zammı, ikramiye, yemek ve mesken bedeli, harcırah, tazminat ve benzeri her ne ad ile olursa olsun hizmet karşılığı alınan paralar 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 tediye temin eden kağıtların binde 6,6 oranında damga vergisine tabidir.” denilmektedir.

VI- İŞLETME SAHİBİNİN YAPTIĞI SEYAHAT GİDERLERİNİN İŞLETME AÇISINDAN GİDER OLARAK İNDİRİLMESİ

Bilindiği üzere yapılan denetimlerde işletme sahiplerinin yaptığı yurtdışı iş seyahatleri inceleme konusu yapılmaktadır. Özellikle bayram tatillerinde yapılan iş seyahatleri eleştiri konusu yapılabilmektedir. Bu eleştirileri önlemek amacı ile yapılan yurt dışı iş seyahatinin, firmanın işgal konusu ile ilgili olduğunun ve kalınan sürenin bu yapılan işle orantılı olduğunun kanıtlanması gerekmektedir. Bu sebeple iş seyahati için yollanan ve alınan elektronik postalar, yapılan toplantı notları, var ise firma ile yapılan sözleşme veya talep yazıları mutlaka saklanmalıdır.

193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 40. maddesinin 1 numaralı bendinde, 57. maddenin 8 numaralı bendinin (c) fıkrasında, 68. maddenin 5 numaralı bendinde; Ticari, Zirai ve Mesleki Kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için, işle ilgili ve yapıyah işin ehemmiyeti ve genişliği ile mütenasip seyahat ve ikamet gideri (seyahat maksadının gerektirdiği süreye mahsur olmak şartıyla) safi kazancın tespitinde gider olarak indirileceği hükme bağlanmıştır.

Bu hükümlere göre ticari, zirai ve mesleki kazançlarının safi tutarının tespitinde “seyahat giderleri”nin indirilebilmesi için aşağıdaki şartların mevcut olması gerekir.

- Seyahat işle ilgili ve işin önem ve genişliği ile mütenasip olmalıdır.
- Seyahat süresi, seyahat amacının gerektirdiği süre ile sınırlı olmalıdır.
- Seyahat gideri, belgelerle tevsik edilmelidir.

VII- YURT DIŞINDA BELGELENDİRİLMESİ MÜMKÜN OLMAYAN HARCAMALARIN GİDER YAZILMASI

Vergi Usul Kanunu'nun kayıt nizamına ilişkin 215. maddesinde, bu Kanun'a göre tutulacak defter ve kayıtların Türkçe tutulmasının zorunlu olacağı belirtilmiş, 227. maddesinde de "Bu kanunda aksine hüküm olmadıkça bu Kanun'a göre tutulan ve üçüncü şahırlarla olan münasebet ve muamelelere ait olan kayıtların tevsiki mevcuridir." Hükümü yer almıştır. Söz konusu kayıtların ise aynı Kanun'un 229 ve müteakip maddelerinde yer alan, fatura, gider pusulası, müstahsil makbuzu şeklindeki belgelerden herhangi biri ile tevsik edilmesi gerekmektedir.

Bu hükümlere göre, üçüncü şahırlarla olan münasebet ve muamelelere ait kayıtların vesikalara dayanılarak tevsik edilmesi ve bu kayıtlarında Türkçe olması kanunen zorunludur.

Ayrıca, anılan Kanun'un mükerrer 257. maddesinin Maliye Bakanlığına verdiği yetkiye dayanılarak, 253 sıra no.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile yurt dışında mukim kişi veya kuruluŐlara yaptırılan iş veya hizmetler karşılığında alınan belgelerin, yurt dışındaki temsilciliklerimizde veya yurt içinde noterlerde Türkçe'ye tercüme ve tasdik edilme zorunluluğu kaldırılmıştır. Ancak, inceleme sırasında inceleme elemanına lüzum görülmesi halinde, mükellefler bu belgelerini tercüme ettirmek zorundadırlar.

Bu itibarla, ticari kazancın tespitine ilişkin olarak yurt dışında yapılan harcamalara ait işletme giderlerinin 213 Sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 215 ve 227. maddelerinde belirtilen esaslara göre belgelendirilmesi gerektiğinden, hiçbir belge almadan yurt dışında yapılan giderlerin muhasebe kayıtlarına intikal ettirilmesi mümkün bulunmamaktadır.

Ancak, yurt dışında belge düzeninin bulunmaması nedeniyle söz konusu mükellefçe bu ülkede yapılan ufak hacimli giderlerin karşılığında vesika temin edilememesi halinde bu bedellerin gerçek miktarı üzerinden kayıtlara geçirilmesi ve miktarlarının işin genişliği ile mahiyetine uygun bulunması şarttır. Vergi Usul Kanunu'nun 228. Maddesinde hangi harcamaların müteferrik gider olarak (belgesiz) yazılabileceği açıklanmıştır.

Ayrıca özel bültenimizin ekinde yurt dışında kredi kartı ile yapılan harcamaların belge edinilemese dahi gider yazılabileceğine dair Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüđu'nün vermiş olduğu özølgeyi bulabilirsiniz.

Yararlı olması dileği ile saygılarımızı sunarız.

Hasan Zeki SÜZEN (YMM) – Ekrem KAYI (YMM)