



CUMHUR İNAN BİLEN
YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK A.Ş.

30.06.2021 TARİHİNE KADAR GEÇERLİ YURTIÇI VE YURTDIŞI HARCIRAHTA GELİR VERGİSİNDEN İSTİSNA TUTARLAR

08 ŞUBAT 2021

KAPSAM

- 193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu,
- 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu,
- 6245 Sayılı Harcırah Kanunu,
- 3468 Sayılı Cumhurbaşkanı Kararı,
- Ankara Vergi Dairesi Başkanlığı Tarafından Verilen 03.11.2020 Tarih ve 27575268-105[227-2017-366]-288397 Sayılı Özelge.

1. **Harcırah Nedir?**

- 6245 sayılı Harcırah Kanunu 3. madde uyarınca “**Harcırah**” kavramı: “*ödenmesi gereken yol masrafı, gündelik, aile masrafı ve yer değiştirme masrafından birini, birkaçını veya tamamı*” şeklinde ifade edilmektedir. Bu kapsamda harcırah unsurları:
 - ✓ Yevmiye,
 - ✓ Yol masrafı,
 - ✓ Aile masrafı,
 - ✓ Yer değiştirme masrafı,olarak sıralanabilmektedir.
- Harcırah ödemeleri anılan kanuna tabi kurumlar tarafından görev icabı bulundukları bir yerden başka memuriyet mahallin dışına gidenlere yapacakları masraflara karşılık nakden yapılmakla beraber; anılan kanuna tabi olmayan işverenler tarafından nakden, yapılan harcamaların belgelendirilmesi karşılığında gerçek tutarıyla veya yapılan giderler kısmen nakden, kısmen de gerçek tutarıyla ödenmektedir.

2. Harcırar Kanunu'na Tabi Kuruluşlar

- 6245 sayılı Harcırar Kanunu 1. maddesinde sayılan daire, banka, kurum ve kuruluşlar tarafından ödenen harcırarlar Harcırar Kanunu hükümlerine tabi olup, bunların dışındaki kurumlar ise anılan kanun kapsamının dışında bulunmaktadır. Buna göre:
 - ✓ Genel bütçeye dahil daireler, katma ve özel bütçeli daireler (köy bütçeleri hariç) ve bunlara bağılı sabit ve değışken sermayeli müesseseler,
 - ✓ Özel kanunlarla kurulmuş banka ve teşebbüsler (Denizcilik Bankası, Türk Anonim Ortaklığı, Türkiye Vakıflar Bankası, Türk Anonim Ortaklığı ve Türk Hava Yolları Anonim Ortaklığı hariç),
 - ✓ Yukarıda sıralanan daire, idare, banka, teşekkül ve müesseselerin sermayesinin yarısından fazlasına sahip oldukları teşekkül ve müesseseler,

Harcırar Kanunu'na tabi kuruluşlardır. Fakat, Cumhurbaşkanının yurt içi ve yurt dışındaki seyahatleri sebebiyle yapılacak bütün masraflar Harcırar Kanunu'na tabi tutulmaksızın ödenmektedir.

3. *Harcırah Verilecek Kimseler*

- Harcırah verilecek kimseler, 6245 sayılı Harcırah Kanunu'nun 4. maddesinde;
- ✓ Bu kanun kapsamına giren kurumlarda çalışan memur ve hizmetliler ile aile fertlerine aynı kurumlarda fahri olarak çalışanlara,
- ✓ Memur ve hizmetli olmamakla beraber kurumlarca geçici bir vazifeyle görevlendirilenlere,
- ✓ Kadrosuzluk dolayısıyla açıkta kalan memurlara ve bunların aile fertlerine,
- ✓ Hizmetlilerden cezaen olmamak üzere vazifelerine son verilenlere ve bunların aile fertlerine,
- ✓ Memur ve hizmetlinin vefatında aile fertlerine, çocuklara refakat ettirilecek memur ve hizmetlilere,
- ✓ Hükümlü, tutuklu veya gözetim altında bulundurulananların sevkinde ya da refaketle görevlendirilen erbaş ve erlere,
- ✓ Milli ve resmi spor temaları dolayısıyla seyahat edecek sporcu ve idarecilere,
- ✓ Birlik halinde yabancı memleketlere gönderilecek Türk silahlı kuvvetleri mensuplarına ve bunların Türkiye'de bırakacakları aile fertlerine,
- ✓ Aile ile birlikte oturulması yasak edilen bölgelerdeki askeri şahısların aile fertlerine,
- ✓ Harcırah Kanunu'nda belirtilen özel hallerde askeri öğrenciler ile erbaş ve erlere, şeklinde sıralanmıştır.

4. Harcırının Gelir Vergisi Açısından Değerlendirilmesi

4.1. Tamamen Gelir Vergisinden İstisna Olması Durumu

- 6245 sayılı Harcırak Kanunu'nun 1. maddesinde belirtilen kuruluşlar genel olarak kamu kurumu veya bu nitelikteki kuruluşları oluşturmaktadır. Bu kurum ve kuruluşlarda çalışan kimselere veya geçici personellere, kanunda yer alan mevcut şartları taşımaları halinde harcırak ödemesi yapılabilmektedir. Bu kapsamda yapılan ödemelerin tamamı gelir vergisinden istisnadır.

4.2. Kısmen Gelir Vergisinden İstisna Olması Durumu

- 193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun (GVK'nın) 24/(2). maddesinde: *"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)"* şeklinde düzenleme yapılmıştır. Başka bir ifadeyle; idare meclisi başkanı ve üyelerine, denetçilerine, tasfiye memurlarına ve şirket personeline (hizmet erbabına) harcırah verilebilmektedir. Bu kişilere verilen harcırahların belirli bir tutardan sonrası gelir vergisine tabidir.
- Başka bir ifadeyle; idare meclisi başkan ve üyelerine, denetçilere, tasfiye memurlarına ve hizmet erbabına verilen;
- ✓ Gerçek yol giderlerinin tamamı,
- ✓ Yemek ile yatmak giderlerine karşılık verilen gündeliklerin aynı aylık seviyesindeki Devlet memurlarına verilen gündelikler kadar olan veya Devletçe verilen gündeliklerin en yüksek haddini aşmayan kısmı,

gelir vergisinden müstesnadır. Gerçek yol giderleri ifadesiyle anlatılmak istenen; **gidiş ve dönüş yol masraflarını** ve **bu masrafların faturalandırılmasını** ifade etmektedir.

5. Gelir Vergisinden İstisna Harcırah Tutarları

5.1. Gelir Vergisinden İstisna Yurtiçi Harcırah Tutarları

- 2021 yılında Devlet memurlarına yurt içinde verilecek gündelik miktarları, 31.12.2020 tarih ve 1. Mükerrer 31351 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 2021 Yılı Merkezi Yönetim Bütçe Kanunu eki “*H Cetveli*”nde tespit edilmiş olup; en yüksek derece Devlet memuru için yurt içi gündelik miktarı **73,50 TL** olarak belirlenmiştir. Buna göre, GVK’nın 24/2. maddesinde sayılan kişilerden brüt aylık seviyesi **4.169,88 TL** veya fazlası olanlara yurt içi iş seyahatlerinde günlük olarak verilebilecek gelir vergisinden istisna harcırah miktarı **en fazla 73,50 TL** olabilecektir.

5.2. Gelir Vergisinden İstisna Yurtdışı Harcırah Tutarları

- 6245 sayılı Harcırah Kanunu'nun 43. maddesinde yurtiçi ve yurtdışında seyahat günlerinin nasıl hesap edildiği hakkında düzenlemeye yer verilmiştir. Anılan Kanun maddesine göre: *“Seyahat günlerine ait yevmiyeler, seyahat edilen vasıtanın hareket saatinden gidilecek yere muvasalat saatine kadar gelen her 24 saat için hesap olunur. Bu süreden az devam eden seyahatler bir gün itibar olunur. Seyahat müddetinin her 24 saati aşan kesri tam gün sayılır”* ibaresi yer almaktadır.
- Bunlardan, aynı süre ile sınırlı olmak kaydıyla yurtdışında yatacak yer temini için ödedikleri ücretleri fatura ile belgelendirenlere faturada gösterilen günlük yatak ücretinin artırımlı olarak hesaplanan gündeliklerinin **%40'ını aşması halinde aşan kısmın %70'i** ayrıca ödenmektedir. Fakat, yatacak yer temini için ödenecek günlük ilave miktar, artırımlı olarak hesaplanan gündeliklerin **%100'ünden fazla olamamaktadır**.

5.2. Gelir Vergisinden İstisna Yurtdışı Harcırah Tutarları (Devamı)

- 2021 yılı için uygulanacak yurtdışı harcırah tutarları; 30.01.2021 tarih ve 31380 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 3468 sayılı Cumhurbaşkanı Kararı ile belirlenmiş olup, aşağıdaki gibidir. Buna göre;

Görev Unvanı/Kadro Derecesi	TBMM Başkanı, Cumhurbaşkanı Yardımcıları	Anayasa Mahkemesi Başkanı, Bakanlar, Genel Kurmay Başkanı, Milletvekilleri, Kuvvet Komutanları, Jandarma Genel Komutanı, Sahil Güvenlik Komutanı, Cumhurbaşkanlığı İdari İşler Başkanı, TBMM Genel Sekreteri, Orgeneral ve Oramiraller, Yargıtay, Danıştay, Uyuşmazlık Mahkemesi ve Sayıştay Başkanları, Yargıtay Cumhuriyet Başsavcısı, Danıştay Başsavcısı, Bakan Yardımcıları	Yükseköğretim Kurulu Başkanı, Milli Güvenlik Kurulu Genel Sekreteri, Düzenleyici ve Denetleyici Kurul ve Kurum Başkanları, merkezde sürekli görevle bulunanlar dışındaki Büyükelçiler, Askeri Temsil Heyeti Başkanı, Hükümeti temsilen kararname ile görevlendirilen heyet başkanları	Ek göstergesi 7000 ve daha yüksek olan kadrolarda bulunanlar	Ek göstergesi 5300 ile 7000’e kadar olan kadrolarda bulunanlar	Aylık/kadro derecesi 1-4 olanlar	Aylık/kadro derecesi 5-15 olanlar	Tedavi Amacıyla Gönderilen Erbaş ve Erler
Ülkeler (Para Birimleri)	I. SÜTUN	II. SÜTUN	III. SÜTUN	IV. SÜTUN	V. SÜTUN	VI. SÜTUN	VII. SÜTUN	VIII. SÜTUN
A.B.D. (A.B.D. Doları)	220	182	146	124	117	110	93	46
Almanya (Euro)	198	164	131	111	105	99	83	41
Avustralya (Avustralya Doları)	342	283	227	192	181	171	143	71
Avusturya (Euro)	199	166	132	112	106	100	84	42
Belçika (Euro)	194	161	128	109	103	97	81	41
Danimarka (Danimarka Kronu)	1.491	1.238	988	838	791	746	627	310
Finlandiya (Euro)	179	148	119	100	95	90	74	38

5.2. Gelir Vergisinden İstisna Yurtdışı Harcırah Tutarları (Devamı)

Görev Unvanı/Kadro Derecesi	TBMM Başkanı, Cumhurbaşkanı Yardımcıları	Anayasa Mahkemesi Başkanı, Bakanlar, Genel Kurmay Başkanı, Milletvekilleri, Kuvvet Komutanları, Jandarma Genel Komutanı, Sahil Güvenlik Komutanı, Cumhurbaşkanlığı İdari İşler Başkanı, TBMM Genel Sekreteri, Orgeneral ve Oramiraller, Yargıtay, Danıştay, Uyuşmazlık Mahkemesi ve Sayıştay Başkanları, Yargıtay Cumhuriyet Başsavcısı, Danıştay Başsavcısı, Bakan Yardımcıları	Yükseköğretim Kurulu Başkanı, Milli Güvenlik Kurulu Genel Sekreteri, Düzenleyici ve Denetleyici Kurul ve Kurum Başkanları, merkezde sürekli görevle bulunanlar dışındaki Büyükelçiler, Askeri Temsil Heyeti Başkanı, Hükümeti temsilen kararname ile görevlendirilen heyet başkanları	Ek göstergesi 7000 ve daha yüksek olan kadrolarda bulunanlar	Ek göstergesi 5300 ile 7000'e kadar olan kadrolarda bulunanlar	Aylık/kadro derecesi 1-4 olanlar	Aylık/kadro derecesi 5-15 olanlar	Tedavi Amacıyla Gönderilen Erbaş ve Erler
Ülkeler (Para Birimleri)	I. SÜTUN	II. SÜTUN	III. SÜTUN	IV. SÜTUN	V. SÜTUN	VI. SÜTUN	VII. SÜTUN	VIII. SÜTUN
Fransa (Euro)	192	160	127	108	102	96	81	40
Hollanda (Euro)	187	156	125	106	100	94	80	39
İngiltere (Sterlin)	139	115	91	78	74	69	59	29
İrlanda (Euro)	186	155	124	105	99	94	78	39
İspanya (Euro)	191	158	126	107	101	95	80	40
İsveç (İsveç Kronu)	1.637	1.359	1.085	919	867	819	687	341
İsviçre (İsviçre Frangı)	341	283	226	192	181	171	143	71
İtalya (Euro)	183	152	122	104	98	92	77	38
Japonya (Japon Yeni)	37.801	31.405	25.127	21.325	20.118	18.901	15.914	7.880
Kanada (Kanada Doları)	295	244	195	165	156	147	125	61

5.2. Gelir Vergisinden İstisna Yurtdışı Harcırah Tutarları (Devamı)

Görev Unvanı/Kadro Derecesi	TBMM Başkanı, Cumhurbaşkan Yardımcıları	Anayasa Mahkemesi Başkanı, Bakanlar, Genel Kurmay Başkanı, Milletvekilleri, Kuvvet Komutanları, Jandarma Genel Komutanı, Sahil Güvenlik Komutanı, Cumhurbaşkanlığı İdari İşler Başkanı, TBMM Genel Sekreteri, Orgeneral ve Oramiraller, Yargıtay, Danıştay, Uyuşmazlık Mahkemesi ve Sayıştay Başkanları, Yargıtay Cumhuriyet Başsavcısı, Danıştay Başsavcısı, Bakan Yardımcıları	Yükseköğretim Kurulu Başkanı, Milli Güvenlik Kurulu Genel Sekreteri, Düzenleyici ve Denetleyici Kurul ve Kurum Başkanları, merkezde sürekli görevle bulunanlar dışındaki Büyükelçiler, Askeri Temsil Heyeti Başkanı, Hükümeti temsilen kararname ile görevlendirilen heyet başkanları	Ek göstergesi 7000 ve daha yüksek olan kadrolarda bulunanlar	Ek göstergesi 5300 ile 7000'e kadar olan kadrolarda bulunanlar	Aylık/kadro derecesi 1-4 olanlar	Aylık/kadro derecesi 5-15 olanlar	Tedavi Amacıyla Gönderilen Erbaş ve Erler
Ülkeler (Para Birimleri)	I. SÜTUN	II. SÜTUN	III. SÜTUN	IV. SÜTUN	V. SÜTUN	VI. SÜTUN	VII. SÜTUN	VIII. SÜTUN
Kuveyt (Kuveyt Dinari)	61	50	40	35	33	31	25	12
Lüksemburg (Euro)	194	161	128	109	103	97	82	40
Norveç (Norveç Kronu)	1.437	1.193	952	808	762	719	604	299
Portekiz (Euro)	186	155	124	105	99	93	78	39
Suudi Arabistan (Suudi A. Riyali)	744	617	492	418	395	372	313	155
Yunanistan (Euro)	191	158	126	107	101	95	80	40
Kosova (Euro)	148	123	98	83	78	74	63	31
Diğer AB Ülkeleri (Euro)	152	127	101	86	81	76	65	32
Diğer Ülkeler (A.B.D. Doları)	190	157	125	106	100	95	80	40

Brüt aylık tutarı **4.169,88 TL'den fazla olan çalışanlar için 01.01.2021-30.06.2021 tarihleri arasında uygulanacak gelir vergisinden istisna yurtdışı harcırah tutarları; yukarıdaki tablonun II. Sütununda belirtilmiştir.**

5.3. Yurtdışı Harcırak Tutarının Türk Lirasına Çevrilmesinde Dikkate Alınacak Döviz Kuru

- 30.01.2021 tarih ve 31380 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 3468 sayılı Cumhurbaşkanı Kararı’nın “Yurtdışı Gündeliklerine Dair Karar” başlığı altında yer alan 2. madde kapsamında, yurtdışı harcırak tutarının Türk Lirasına çevrilmesinde dikkat edilmesi gereken hususlar aşağıdaki gibidir. Buna göre;
- ✓ Harcırak için avans verilecek ise, avansın Türk Lirası cinsinden tutarı, yabancı para cinsinden avans tutarının tahakkuk tarihindeki Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankasınca ilan edilen **efektif satış kuruyla** çarpılması suretiyle bulunur. **Avans ilgiliye Türk Lirası cinsinden ödenir.** Avansın mahsup işlemlerinde ise ilgiliye ödenme tarihindeki Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankasınca ilan edilen **efektif satış kuru** esas alınır (3468 sayılı Cumhurbaşkanı Kararı, 2/(1). madde).
- ✓ Harcırak için avans verilmemiş ise, yurtdışı gündeliklerinin Türk Lirası cinsinden tutarı, yabancı para cinsinden gündelik tutarının beyanname düzenleme tarihindeki Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankasınca ilan edilen **döviz satış kuruyla** çarpılması suretiyle bulunur (3468 sayılı Cumhurbaşkanı Kararı, 2/(2). madde).
- ✓ Yabancı para cinsinden, müstahak olunan harcırak tutarını avans tutarından fazla olması halinde fazla olan kısım için, beyanname düzenleme tarihindeki Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankasınca ilan edilen **döviz satış kuru** esas alınır (3468 sayılı Cumhurbaşkanı Kararı, 2/(3). madde).

5.4. Kuzey Kıbrıs Türk Cumhuriyeti'ne Yapılacak Yolculuklarda Gelir Vergisinden İstisna Harcırah Tutarları

- 2021 yılı için Kuzey Kıbrıs Türk Cumhuriyeti'ne yapılacak yolculuklarda gelir vergisinden istisna harcırah tutarları; 30.01.2021 tarih ve 31380 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 3468 sayılı Cumhurbaşkanı Kararı ile belirlenmiş olup, aşağıdaki gibidir. Buna göre;

Görev Unvanı/Kadro Derecesi	01.01.2021-31.12.2021 Döneminde Verilecek Gündelik Tutarları (TL)
Türkiye Büyük Millet Meclisi Başkanı, Cumhurbaşkanı Yardımcıları	238,90
Anayasa Mahkemesi Başkanı, Bakanlar, Genelkurmay Başkanı, Milletvekilleri, Kuvvet Komutanları, Jandarma Genel Komutanı, Sahil Güvenlik Komutanı, Cumhurbaşkanlığı İdari İşler Başkanı, TBMM Genel Sekreteri, Orgeneraller, Oramiraller, Yargıtay, Danıştay, Uyuşmazlık Mahkemesi ve Sayıştay Başkanları, Yargıtay Cumhuriyet Başsavcısı, Danıştay Başsavcısı, Bakan Yardımcıları	192,60
Yükseköğretim Kurulu Başkanı, Milli Güvenlik Kurulu Genel Sekreteri, Korgeneral ve Koramiraller, Cumhurbaşkanlığına bağlı kurum ve kuruluşların başkanları, merkezde sürekli görevle bulunanlar dışındaki Büyükelçiler	167,50
Yukarıdakiler dışında kalan memur ve hizmetlilerden;	
Aylık/kadro derecesi 1 olanlar	143,90
Aylık/kadro derecesi 2-4 olanlar	119,90
Aylık/kadro derecesi 5-15 olanlar	96,00

Brüt aylık tutarı **4.169,88 TL'den fazla olan çalışanlar için 01.01.2021-30.06.2021 tarihleri arasında uygulanacak Kuzey Kıbrıs Türk Cumhuriyeti'ne yapılacak yolculuklarda gelir vergisinden istisna harcırah tutarı; 192,60 TL olarak belirlenmiştir.**

6. Harcırak Ödemelerinin Muhasebe Kaydı Nasıl Yapılır?

- Personelerle yapılacak harcırak ödemeleri 3 şekilde yapılabilmektedir. Bunlar;
 - ✓ Nakden yapılan ödemeler,
 - ✓ Harcama belgeleri karşılığında aynı olarak yapılan ödemeler,
 - ✓ Kısmen belge karşılığında, kısmen de belgesiz olarak yapılan ödemeler,şeklinde sıralanabilmektedir. Ödemelerin yapılış şekline göre muhasebe kayıtları da tabi olarak değişecektir.

6.1. Gerçek Gider Usulüne Göre Yapılan Ödemelerin Muhasebe Kaydı

- İşveren tarafından hizmet erbabının fiili yemek ve yatmak giderlerini belgelendirmesi şartıyla yapılan ödemeler, Devlet tarafından belirlenen en yüksek gündelik tutarı ile kıyaslama yapılmadan tamamı vergiden müstesnadır. Harcamaların belgelenecek gerçek tutarların ödenmesi durumunda tutar ne olursa olsun tamamen gelir vergisinden istisnadır.
- İşverenin personele yemek ve yatma giderinin gerçek gider yöntemine göre belge karşılığında ödenmesi durumunda, personele ayrıca tekrardan nakit olarak gündelik ödenmesi mümkün değildir. Böyle bir durumda, aynı görev için belge karşılığında yapılan ödemenin dışında nakit olarak gündelik de ödenmesi halinde personele nakit olarak ödenen gündelik tutarının ücret olarak gelir vergisi ve damga vergisi kesintisine tabi tutulması gerekmektedir.

Örnek 1: X A.Ş. muhasebe müdürü Bay A'yı Ocak/2021'de 10 günlüğüne iş seyahati için başka bir şehre göndermiş ve **2.000 TL** avans ödemiştir. Bay A tarafından seyahat dönüşü yemek ve yatma giderlerine karşılık olarak toplamda **2500 TL+ %18 KDV'lik** fatura işverene ibraz edilmiştir. Buna göre, ilgili muhasebe kaydı aşağıdaki gibidir:

-----/-----

196 Personel Avansları 2.000

100/102 Kasa/Bankalar 2.000

Personele seyahat öncesi verilen avans kaydı

-----/-----

770 Genel Yönetim Giderleri 2.500

191 İndirilecek KDV 450

196 Personel Avansları 2.000

335 Personele Borçlar 950

Seyahat sonrası belgelendirilen harcamaların giderleştirilme kaydı

-----/-----

335 Personele Borçlar 950

100/102 Kasa/Bankalar 950

Personele olan borcun ödenmesi kaydı

-----/-----

6.2. Nakit Olarak Ödenen Harcırahın Muhasebe Kaydı

- Gerek yurtiçi gerekse yurt dışı geçici görevlendirmelerde nakden ödenen gündeliklerin **Devlet tarafından belirlenen en yüksek gündelik tutarını aşmamak kaydıyla** vergiden müstesna tutulması, aşan kısmın ise ücret olarak vergilendirilmesi gerekmektedir. Nakit olarak personele verilen harcırah ödemelerinde Devlet tarafından belirlenen en yüksek gündelik tutarını aşmayan tutarlarda gelir vergisi kesintisi yapılmamaktadır. Fakat, gerek limit dahilinde ödenen harcırah tutarları gerekse limiti aşan ve ücret olarak gelir vergisi kesintisine dahil olan tutarlar üzerinden mutlaka damga vergisi kesintisi yapılması gerekmektedir.

Örnek 2: 21 Ocak 2021’de X A.Ş. tarafından 10 günlüğüne İtalya’ya gönderilen Bay A’ya, avans olarak yemek ve yatma giderlerine karşılık her gün için 400 Euro gündelik ödenmiştir. Bay A, konaklama için belge ibraz etmemiş, görev için ödemiş olduğu gerçek yol giderlerinin tamamı Bay A’ya ödenerek gider yazılmıştır. Buna göre ilgili hesaplama aşağıdaki gibidir:

21 Ocak 2021 Tarihindeki Euro Efektif Satış Kuru: **9.0530 TL**

Bay A’ya Verilen 1 Günlük Avans Tutarı: 400 Euro* **9.0530 TL = 3.621,20 TL**

Toplam Gündelik Tutarı: 10 gün* **3.621,20 TL = 36.212,00 TL**

Devlet Tarafından Belirlenen En Yüksek Gündelik Tutarı (İtalya İçin): **152 Euro**

İlk 10 Gün için %50 Artırımlı Tutar: 152 Euro*0,50 = **76 Euro**

1 Günlük Yurtdışı Gündeliği Toplamı: (152+76=) **228 Euro* 9.0530 TL= 2.064,08 TL**

Gelir Vergisinden İstisna Edilecek Toplam Gündelik Tutarı: **10 gün* 2.064,08 TL = 20.640,80 TL**

Gelir Vergisine Tabi Toplam Gündelik Tutarı: **36.212,00- 20.640,80= 15.571,20 TL**

Gelir Vergisi Matrahı (Brüt Tutar Üzerinden)*: **15.571,20/(1-0,15) = 18.319,06 TL**

Hesaplanan Gelir Vergisi** : **18.319,06*0,15 = 2.747,86 TL**

Damga Vergisi Kesintisi***: **36.212,00 TL*0,00759 = 274,85 TL**

* 29.12.2016 tarih ve B.07.1.GİB.4.42.16.01-120.03.05.01-101471 sayılı Konya Vergi Dairesi Başkanlığı Özelgesi’nde yer alan düzenlemeye göre; ücret olarak gelir vergisine tabi tutulacak gündelik tutarlarına, net ödeme tutarının brüt tutarı hesaplanarak, **brüt tutar üzerinden tevkifat** yapılmaktadır.

** 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu’nun 103. maddesi uyarınca, 2021 yılı için **24.000 TL’ye kadar olan ücret gelirleri %15 oranında** vergilendirilmektedir.

*** 29 Aralık 2020 tarih ve 31349 sayılı Mükerrer Resmi Gazete’de yayımlanan 65 Seri No.lu Damga Vergisi Kanunu Genel Tebliği uyarınca gündelik tutarları üzerinden **binde 7,59** oranında damga vergisi kesintisi uygulanmaktadır.

Örnek 2 (Devamı)

İlgili muhasebe kaydı aşağıdaki gibidir;

-----21.01.2021-----		
770 Genel Yönetim Giderleri		36.212,00
100/102 Kasa/Bankalar		33.189,29
360 Öd. Vergi ve Fonlar		3.022,71
360.01 Gelir Vergisi	2.747,86	
360.02 Damga Vergisi	274,85	
Personele seyahat öncesi verilen avans kaydı		
-----/-----		

7. Harcırah Ödemelerinin Sigorta Primine Tabi Olmaması Durumu

- 506 sayılı Sosyal Sigortalar Kanunu’nun 77. maddesinde yer alan “*Prime Esas Ücretler*” başlığında:
“*Sigortalılarla işverenlerin bir ay için ödeyecekleri primlerin hesabında:*

- a) Sigortalıların o ay için hak ettikleri ücretlerin,*
- b) Prim, ikramiye ve bu nitelikteki her çeşit istihkaktan sigortalılara o ay içinde ödenenlerin,*
- c) İdare veya kaza mercilerince verilen karar gereğince (a) ve (b) fıkralarında yazılı kazançlar niteliğinde olmak üzere sigortalılara o ay içinde yapılan ödemelerin,*

Brüt toplamı esas alınır.” ibaresi yer almaktadır. Anılan kanun maddesinde prime esas ücretler kapsamında, gündeliklere ilişkin bir düzenlemeye **yer verilmemiştir**.

- Bunun yanı sıra, 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu’nun 80. maddesinde yer alan *“Prime Esas Kazançlar”* başlığında: *“Aynı yardımlar ve ölüm, doğum ve evlenme yardımları, görev yollukları, seyyar görev tazminatı, kıdem tazminatı, iş sonu tazminatı veya kıdem tazminatı mahiyetindeki toplu ödeme, keşif ücreti, ihbar ve kasa tazminatları ile Kurumca tutarları yıllar itibarıyla belirlenecek yemek, çocuk ve aile zamları, işverenler tarafından sigortalılar için özel sağlık sigortalarına ve bireysel emeklilik sistemine ödenen ve aylık toplamı asgari ücretin % 30’unu geçmeyen özel sağlık sigortası primi ve bireysel emeklilik katkı payları tutarları, prime esas kazançta tabi tutulmaz.”* ibaresine yer verilmiştir. Anılan madde hükmünden de anlaşılacağı üzere, görev yollukları (gündelikler) prime esas kazanç kapsamında **yer almamaktadır**.
- Başka bir ifadeyle, GVK’nın 24/(2). maddesinde belirtilen kişilere yapılacak olan ve vergiden istisna tutulan harcırah ödemeleri, sigorta primine tabi tutulmayacaktır.
- Fakat, devlet tarafından belirlenen sınırların üzerinde ödenen ve ücret kapsamında değerlendirilerek gelir vergisine tabi tutulan ödemeler (diğer bir deyişle ücret olarak gelir vergisine tabi tutulacak harcırah ödemeleri) üzerinden prim kesintisinin de yapılması gerekmektedir. Anılan bu ödemeler, harcırah kapsamından çıkmakta ve ücret kapsamına girmektedir.

8. Harcırak Kapsamına Girmeyen Ödemeler

- Özel araçlarıyla görev mahalli içinde görevlendirilen personele ödenen benzin masrafları ve diğer ödemeler,
- Normal mesai saatleri içinde personele ödenen yol parası,
- Normal mesai saatleri dışında personele ödenen yol parası,
- Seyyar olarak görev personellere ödenen yol parası,
- Görev mahalli içinde bir işin gördürülmesi için ödenen yol parası,
harcırak kapsamına girmeyen yol masrafları olarak sıralanabilmektedir.

9. Harcırahta Azami Süre ve Avans Ödemeleri

9.1. Yurt İçinde Azami Süre ve Avans Ödemeleri

- 6245 sayılı Harcırah Kanunu'nun 42. maddesi uyarınca; yurtiçinde bir yıllık dönem zarfında aynı yerde, aynı iş için ve aynı şahsa 180 günden fazla gündelik ödemesi yapılamamaktadır. İlk 90 gün için tam, takip eden 90 gün için 2/3 oranında gündelik ödemesi yapılmaktadır.

9.2. Yurt Dışında Azami Süre ve Avans Ödemeleri

- Gündelik ödemesi, yurtdışında ilk 180 gün tam ve müteakip günler için 2/3 oranında ödenmektedir (6245 sayılı Kanun 42. maddesi). Fakat, aynı Kanun'un 33/(b) maddesi uyarınca;
 - ✓ Tedavi amacıyla başka bir yere gönderilen,
 - ✓ Hükümeti temsilen uluslararası konferanslara katılan,
 - ✓ Fiilen arazi üzerinde çalışıp arazi tazminatı alan,
 - ✓ Kurs amacıyla başka yere gönderilen,
 - ✓ Etüt ve inşaat amacıyla arazi üzerinde çalışan,denetim elemanları yukarıda anılan sınırlamaya tabi değildir.

10. Dikkat Edilmesi Gereken Diğer Hususlar

- Kıdem aylığı* kapsamında, özel sektör çalışanlarının gelir vergisinden istisna harcırah tutarının belirlenmesi sırasında kişinin kıdemine göre hesaplanacak söz konusu tutarın yurtiçi, yurtdışı ve KKTC için ilgili cetvellerde yer alan brüt aylıklara ilave edilmesi suretiyle o personelin brüt aylık seviyesinin belirlenmesi ve buna göre gelir vergisinden istisna harcırah tutarının tespit edilmesi gerekmektedir. Birden fazla ülkeyi kapsayan seyahatlerde, her ülke için ilgili olduğu gündelik tutarı kalış süresiyle orantılı olarak hesaplanmalıdır.
- Yurt dışında yatacak yer için ödenen ve belgelendirilen giderlerin, vergiden istisna edilen gündelik tutarlarının **%40'ını aşması halinde, aşan kısmın %70'i** ayrıca vergiden istisna edilerek ödenebilmektedir.
- Yurt dışında belge düzeninin bulunmaması sebebiyle, gidilen ülkede yapılan düşük tutarlı giderler karşılığında belge temin edilememesi durumunda bu bedellerin gerçek miktarı üzerinden kayıtlara geçirilmesi ve miktarlarının işin genişliği ile mahiyetine uygun bulunması gerekmektedir.

* Kıdem Aylığı: (Personelin Hizmet Yılı Sayısı*20*Aylık Katsayısı) şeklinde hesaplanmaktadır. Kıdem aylığı; personelin hizmet süresi daha fazla olsa bile, en fazla 25 için hesaplanmaktadır.

- Gündelik verilen personelin yurt içi ve yurt dışı seyahati ile ilgili yemek ve konaklama giderleri ayrıca belge karşılığında kendisine ödenmesi ve bu belgeler gider veya maliyet olarak dikkate alınması durumunda, ödenen gündelik tutarının tamamının ücret olarak gelir vergisi matrahına dahil edilerek vergi hesaplanması gerekmektedir.
- 6245 sayılı Harcırah Kanunu'nun 39. maddesi uyarınca, resmi bir görevle memuriyet mahalli içinde bir yere gönderilenlere gündelik verilmez. 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.
- Yine aynı Kanun'un 30. maddesine göre, biletinin yemeksiz olarak alınması mümkün olmayan bir vasıta ile seyahat halinde bilet bedeline dahil yemek bedeli de yol masrafı olarak kabul olunur. Fakat, yemeksiz bilet alınması durumunda personele yalnızca bilet ücretinin ödenmesi gerekmektedir.
- Personele verilen abonman bileti ve toplu taşıma kartının, personele sağlanan bir menfaat olarak kabul edilmesi ve GVK'nın 61. maddesi uyarınca ücret olarak gelir vergisine tabi tutulması gerekmektedir.
- Kurum veya şirket arabası ile göreve giden personele, ayrıca yol parası ödenmemesi gerektiğinden bu personele yapılan yol parası ödemelerinin harcırah olarak kabul edilmemesi sebebiyle gelir vergisine tabi tutulması gerekmektedir.

11. Konu ile İlgili Ankara Vergi Dairesi Başkanlığı Özelgesi

- 03.11.2020 tarih ve 27575268-105[227-2017-366]-288397 sayılı Ankara Vergi Dairesi Başkanlığı Özelgesi'nde; personele ödenen görev bildirimlerindeki konaklama ve yol (uçak, tren, taksi vb) giderlerine ilişkin KDV tutarlarının tamamının 191 İndirilecek KDV hesabına kaydedilerek indirilmesinin mümkün olup olmadığı ve Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre ne şekilde belgelendirileceği hususlarında Gelir İdaresi Başkanlığı'nın görüşü istenmiş olup, Ankara Vergi Dairesi Başkanlığı'nın konuya ilişkin vermiş olduğu görüş;

“Vergi Usul Kanunu Yönünden Değerlendirme

Kurumunuz tarafından personele yapılan harcırah ödemeleri Gelir Vergisi Kanununa göre ücret mahiyetinde olduğundan, bu ödemelerin mezkûr Kanunun 238 inci maddesi gereğince ücret bordrosu ile tevsik edilmesi ve temin edilen belgelerin bu bordroya ek yapılması icap etmektedir.

...

11. Konu ile İlgili Ankara Vergi Dairesi Başkanlığı Özelgesi

...

KDV Kanunu Yönünden Değerlendirme

Kurumunuz tarafından personele yapılan harcırah ödemeleri Gelir Vergisi Kanununa göre ücret mahiyetinde olduğundan, bu ödemeler vasıtasıyla personel tarafından yapılan harcamalara ait KDV'nin indirim konusu yapılması mümkün değildir.

Ancak, gerçek gider yöntemine göre belgelendirilmesine bağlı olarak ve belgede yer alan tutarla sınırlı karşılanan konaklama ve yol masraflarının Gelir Vergisi Kanunu uyarınca gelir vergisinden istisna olan kısmına isabet eden KDV tutarları, harcamaların faaliyetinize yönelik olması ve bunlara ilişkin fatura ve benzeri vesikaların Kurumunuz adına düzenlenmesi kaydıyla genel esaslar çerçevesinde indirim konusu edilebilecektir.

Diğer taraftan, personeliniz adına düzenlenen fatura ve benzeri vesikalarda gösterilen KDV'nin her halükarda indirim konusu yapılamayacağı tabiidir.” şeklindedir.



SAYGILARIMIZLA

Sitemizde(cumhurbilenymm.com.tr) paylaşılan vergi ve vergileme ile ilişkili çalışmalarda şahsi görüş ve yorumlarımız yer almaktadır. Sitemizde yer alan bilgi veya verileri kullanmanız sonucunda ortaya çıkabilecek her türlü risk tarafınıza aittir. Sitemiz ve yazarları, söz konusu kullanımdan dolayı (ihmkarlık kaynaklı olanlar da dahil olmak üzere) her türlü özel, dolaylı veya arızı zararlardan ve cezai tazminattan dolayı sorumlu tutulamaz.