



CUMHUR İNAN BİLEN
YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK A.Ş.

YURTIÇİ VE YURTDIŞI HARCIRAHTA GELİR VERGİSİNDEN İSTİSNA TUTARLAR

22 ŞUBAT 2019

KAPSAM

- 193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu
- 6245 Sayılı Harcırah Kanunu

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 buldukları 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. Harcırah Kanunu'na Tabi Kuruluşlar

- 6245 sayılı Harcırah Kanunu 1. maddesinde sayılan daire, banka, kurum ve kuruluşlar tarafından ödenen harcırahlar Harcırah 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 bağlı sabit ve değişken 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,

Harcırah Kanunu'na tabi kuruluşlardır. Fakat, Cumhurbaşkanının yurt içi ve yurt dışındaki seyahatleri sebebiyle yapılacak bütün masraflar Harcırah 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 bulundurluların sevkinde ya da refakete görevlendirilen erbaş ve erlere,
 - ✓ Milli ve resmi spor temasları 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, harcırah verilmektedir.

4. Harcırahın Gelir Vergisi Açısından Değerlendirilmesi

4.1. Tamamen Gelir Vergisinden İstisna Olması Durumu

- 6245 sayılı Harcırah 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 harcırah ödemesi yapılabilmektedir. Bu kapsamda yapılan ödemelerin tamamı gelir vergisinden istisnadır.

4.2. Kısmen Gelir Vergisinden İstisna Olması Durumu

- 193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 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. Vergiden İstisna Harcırah Tutarları

5.1. Vergiden İstisna Yurtiçi Harcırah Tutarları

- 2019 yılı Ocak-Haziran dönemi memur maaş katsayıları dikkate alınarak hesaplanan 1 Ocak 2019-30 Haziran 2019 tarihlerinde vergiden istisna yurtiçi harcırah tutarları aşağıdaki gibidir:

01.01.2019-30.06.2019 Dönemi İçin Geçerli Brüt Aylık Tutarı (TL)	Vergiden İstisna Gündelik Tutarı (TL)
3.284,86 TL ve fazlası	61,50
3.261,35-3.284,85 TL arası	51,60
2.974,04-3.261,34 TL arası	48,15
2.608,37-2.974,03 TL arası	45,20
2.163,68-2.608,36 TL arası	39,85
2.163,67 TL ve daha azı	38,75

5.2. Vergiden 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.
- Bunun yanı sıra, birden fazla ülkeyi kapsayacak yurtdışı geçici görev yolculuklarında ve ikametlerde, her ülkedeki kalış süresi için, kalınan ülkeye ilişkin gündelik miktarı esas alınmaktadır. Yurtdışına gönderilenlere, Türkiye'den her çıkışlarında, seyahat ve ikamet süresinin ilk on günü için ödenecek gündelikler, 2018/11213 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı'nda açıklanan cetvellerde yer alan miktarların %50 artırılması suretiyle hesaplanmaktadır.
- 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**.

- 16 Şubat 2018 tarihli ve 30334 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 08.01.2018 tarih ve 2018/11213 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı (2019 yılı için henüz yeni bir Kararname yayımlanmadığından) kapsamında belirlenen 1 Ocak 2019-30 Haziran 2019 dönemi vergiden istisna yurtdışı harcırah tutarı aşağıdaki gibidir:

Ücret Grupları						
Brüt Aylık Tutarı/Ülkeler ve Para Birimi	II. Sütun	III. Sütun	IV. Sütun	V. Sütun	VI. Sütun	VII. Sütun
	3.284,86 TL ve fazlası	3.284,85- 3.261,35 TL arası	3.261,34- 2.974,04 TL arası	2.974,03- 2.608,37 TL	2.608,36- 2.163,68 TL arası	2.163,67 TL ve daha azı
ABD (ABD Doları)	182	146	124	117	110	93
Almanya (Euro)	164	131	111	105	99	83
Avustralya (Avustralya Doları)	283	227	192	181	171	143
Avusturya (Euro)	166	132	112	106	100	84
Belçika (Euro)	161	128	109	103	97	81
Danimarka (Danimarka Kronu)	1.238	988	838	791	746	627
Finlandiya (Euro)	148	119	100	95	90	74

Ücret Grupları						
Brüt Aylık Tutarı/Ülkeler ve Para Birimi	II. Sütun	III. Sütun	IV. Sütun	V. Sütun	VI. Sütun	VII. Sütun
	3.284,86 TL ve fazlası	3.284,85- 3.261,35 TL arası	3.261,34- 2.974,04 TL arası	2.974,03- 2.608,37 TL	2.608,36- 2.163,68 TL arası	2.163,67 TL ve daha azı
Fransa (Euro)	160	127	108	102	96	81
Hollanda (Euro)	156	125	106	100	94	80
İngiltere (Sterlin)	115	91	78	74	69	59
İrlanda (Euro)	155	124	105	99	94	78
İspanya (Euro)	158	126	107	101	95	80
İsveç (İsveç Kronu)	1.359	1.085	919	867	819	687
İsviçre (İsviçre Frangı)	283	226	192	181	171	143
İtalya (Euro)	152	122	104	98	92	77
Japonya (Japon Yeni)	31.405	25.127	21.325	20.118	18.901	15.914
Kanada (Kanada Doları)	244	195	165	156	147	125
Kuveyt (Kuveyt Dinarı)	50	40	35	33	31	25
Lüksemburg (Euro)	161	128	109	103	97	82

Ücret Grupları						
Brüt Aylık Tutarı/Ülkeler ve Para Birimi	II. Sütun	III. Sütun	IV. Sütun	V. Sütun	VI. Sütun	VII. Sütun
	3.284,86 TL ve fazlası	3.284,85-3.261,35 TL arası	3.261,34-2.974,04 TL arası	2.974,03-2.608,37 TL	2.608,36-2.163,68 TL arası	2.163,67 TL ve daha azı
Norveç (Norveç Kronu)	1.193	952	808	762	719	604
Portekiz (Euro)	155	124	105	99	93	78
Suudi Arabistan (Suudi A. Riyali)	617	492	418	395	372	313
Yunanistan (Euro)	158	126	107	101	95	80
Kosova (Euro)	123	98	83	78	74	63
Diğer AB Ülkeleri (Euro)	127	101	86	81	76	65
Diğer Ülkeler (ABD Doları)	157	125	106	100	95	80

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

- 16.02.2018 tarihli 30334 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 2018/11213 sayılı Karar 2. madde kapsamında, yurtdışı harcırâh tutarının Türk Lirasına çevrilmesinde dikkat edilmesi gereken hususlar şu şekildedir:
 - ✓ Harcırâh için avans verilecek ise, avansın Türk Lirası cinsinden tutarı, yabancı para cinsinden avans miktarının 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 (2018/11213 sayılı Karar 2/(1). madde).
 - ✓ Harcırâh için avans verilmemiş ise, yurtdışı gündeliklerinin Türk Lirası cinsinden tutarı, yabancı para cinsinden gündelik miktarının beyanname düzenleme tarihindeki Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankasınca ilan edilen **döviz satış kuruyla** çarpılması suretiyle bulunur (2018/11213 sayılı Karar 2/(2). madde).
 - ✓ Yabancı para cinsinden, hak edilen harcırâh miktarının avans miktarından fazla olması halinde fazla olan kısım için, beyanname düzenleme tarihindeki Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankasınca ilan edilen **döviz satış kuru** esas alınır (2018/11213 sayılı Karar 2/(3). madde).

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

- 16 Şubat 2018 tarihli ve 30334 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 08.01.2018 tarih ve 2018/11213 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı (2019 yılı için henüz yeni bir Kararname yayımlanmadığından) kapsamında belirlenen 1 Ocak 2019-30 Haziran 2019 dönemi vergiden istisna KKTC'ye yapılacak seyahatlerde vergiden istisna harcırah tutarlarına isabet eden brüt aylık tutarları aşağıdaki gibidir:

01.01.2019-30.06.2019 Dönemi İçin Geçerli Brüt Aylık Tutarı (TL)	Vergiden İstisna Gündelik Tutarı (TL)
3.284,86 TL ve fazlası	161,15
3.261,35-3.284,85 TL arası	140,45
2.216,58-3.261,34 TL arası	120,40
2.163,68-2.216,57 TL arası	100,35
2.163,67 TL ve daha azı	80,3

6. Harcırah Ödemelerinin Muhasebe Kaydı Nasıl Yapılır?

- Personele yapılacak harcırah 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 belgelenerek 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.

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.

2. **Örnek:** 21 Ocak 2019'da X A.Ş. tarafından 10 günlüğüne İtalya'ya gönderilen Bay A'ya, **avans olarak** yemek ve yatma giderlerine karşılık her gün için 300 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 2019 Tarihindeki Euro Efektif Satış Kuru: **6.0914 TL**

Bay A'ya Verilen 1 Günlük Avans Tutarı: 300 Euro*6.0914 TL = **1.827,42 TL**

Toplam Gündelik Tutarı: 10 gün*1.827,42 TL = **18.274,20 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*6.0914 TL = **1.388,84 TL**

Gelir Vergisinden İstisna Edilecek Toplam Gündelik Tutarı: **10 gün*1.388,84 TL = 13.888,40 TL**

Gelir Vergisine Tabi Toplam Gündelik Tutarı: 18.274,20-13.888,40 = **4.385,80 TL**

Gelir Vergisi Matrahı (Brüt Tutar Üzerinden)*: 4.385,80/(1-0,15) = **5.159,76 TL**

Hesaplanan Gelir Vergisi** : 5.159,76*0,15 = **773,96 TL**

Damga Vergisi Kesintisi*** : 18.274,20 TL*0,00759 = **138,70 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 tutarları, net ödeme tutarının brüt tutarı hesaplanarak, **brüt tutar üzerinden tevkifat** yapılmaktadır.

** 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 103. maddesi uyarınca, **18.000 TL'ye kadar olan ücret gelirleri %15 oranında** vergilendirilmektedir.

*** 31 Aralık 2018 tarihli ve 30642 sayılı 3. Mükerrer Resmi Gazete'de yayımlanan 63 Seri No.lu Damga Vergisi Kanunu Genel Tebliği uyarınca gündelik tutarları üzerinden **binde 7,59** oranında damga vergisi kesintisi uygulanmaktadır.

İlgili muhasebe kaydı aşağıdaki gibidir:

-----/-----

770 Genel Yönetim Giderleri	18.274,20
100/102 Kasa/Bankalar	16.544,56
360 Öd. Vergi ve Fonlar	1.729,64
360.01 Gelir Vergisi	1.590,94
360.02 Damga Vergisi	138,70

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, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 24/(2)'inci 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. Harcırah 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, harcırah 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 yapılamaz. İlk 90 gün için tam, takibeden 90 gün için 2/3 oranında gündelik ödemesi yapılır.

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 kanunun 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. Örneğin, 35 yıllık bir çalışanın gelir vergisinden istisna harcırah tutarının tespitinde yurtiçi, yurtdışı ve KKTC için ilgili cetvellerde yer alan brüt aylık seviyelerine $(25*20*0.10855=)$ **54,28 TL** ilave 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'ünü 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 kanunun 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 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 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 Konya Vergi Dairesi Başkanlığı Özelgesi

- 29.12.2019 tarih ve B.07.1.GİB.4.42.16.01-120.03.05.01-101471 sayılı Konya Vergi Dairesi Başkanlığı Özelgesi'ne göre:

Yurtiçi ve yurtdışında görevlendirilen personele;

-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,

gerekir.

Diğer taraftan, ücret olarak gelir vergisine tabi tutulacak net ödeme tutarının brüt tutarı hesaplanarak, brüt tutar üzerinden aynı Kanununun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendine göre tevkifat yapılması gerekmektedir.



CUMHUR İNAN BİLEN
YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK A.Ş.

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 arzi zararlardan ve cezai tazminattan dolayı sorumlu tutulamaz.