

Harcırah Kanununa tabi olmayan kurumların, çalıştırdıkları personele fiili yemek ve yatmak giderlerini belgelendirmeleri şartıyla bu giderlere karşılık olarak verdikleri gündelikler, Devlet memurlarına ödenen gündelikler ile karşılaştırılmaksızın tamamen

Belge türü	Özelge
Kanun	GELİR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.0.GEL.0.42/4213-1831/24379
Tarih	01.06.2004

T.C.

MALİYE BAKANLIĞI

Gelirler Genel Müdürlüğü

SAYI : B.07.0.GEL.0.42/4213-1831

01.06.200424379**

KONU :

İLGİ : tarihli dilekçeniz.

Dilekçenizde, yurt dışındaki ofislerinizde görevli yabancı personelin 3-12 ay arasında Türkiye'ye gelmesinin planlandığı, bu kişilerin proje süresince ücretlerini yurtdışındaki ofisinizden alacakları, söz konusu personele ücretlerinin yanı sıra Türkiye'deki yeme ve yatma masraflarına karşılık yine yurt dışından harcırah niteliğinde "living allowance" adı altında bir ödeme yapılacağı belirtilmekte olup, bu ödemelerin vergilendirilip vergilendirilmeyeceği konusunda Bakanlığımız görüşü sorulmaktadır.

Gelir Vergisi Kanununun 3 üncü maddesinde;

"Aşağıda yazılı gerçek kişiler, Türkiye içinde ve dışında elde ettikleri kazanç ve iratların tamamı üzerinden vergilendirilirler;

1- Türkiye'de yerleşmiş olanlar;

2- Resmi daire ve müesseselere veya merkezi Türkiye'de bulunan teşekkül ve teşebbüslere bağlı olup adı geçen daire, müessese, teşekkül ve teşebbüslerin işleri dolayısıyla yabancı memleketlerde oturan Türk vatandaşları (Bu gibilerden, bulundukları memleketlerde elde ettikleri kazanç ve iratları dolayısıyla Gelir Vergisine veya benzeri bir vergiye tabi tutulmuş bulunanlar, mezkur kazanç ve iratları üzerinden ayrıca vergilendirilmezler.)" hükmü yer almıştır.

Aynı Kanunun 4 üncü maddesinde ise ikametgahı Türkiye'de bulunanlar ile bir takvim yılı içinde Türkiye'de devamlı olarak altı aydan fazla oturanların Türkiye'de yerleşmiş sayılacağı hükme bağlanmıştır.

Bu hükümlere göre, Gelir Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin 1 ve 2 numaralı bentlerinde sayılan hallerden biri olmaksızın bir takvim yılı içinde Türkiye'de devamlı olarak altı aydan fazla oturan yabancılar, Türkiye içinde ve dışında elde ettikleri kazanç ve iratların tamamı üzerinden tam mükellefiyet esasında vergilendirilmeleri gerekmektedir.

Yazınızda, yurt dışındaki ofisinizden gelecek yabancı personelin belli ve geçici görev veya iş için değil, Türkiye'de Şirketinizce yürütülen projelerde çalıştırılmak üzere geleceği belirtilmektedir. Bu durumda, bu kişilerin Türkiye'de 6 aydan fazla kalmaları halinde tam mükellefiyet, daha az bir süre kalmaları halinde dar mükellefiyet statüsünde vergilendirilmeleri gerekir.

Bu durumda anılan personele Türkiye'de çalıştığı süre için ödenen ücretlerin yıllık beyanname ile beyan edilmesi gerekmektedir. Ödemenin yurt dışında yapılması vergilendirmeyi etkilememektedir.

Ayrıca, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 24/2 nci maddesinde, "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. Bu hükmün ne şekilde uygulanacağı ise 138 seri no.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde açıklanmıştır.

Buna göre, Harcırah Kanununa tabi olmayan kurumların, çalıştırdıkları personele fiili yemek ve yatmak giderlerini belgelendirmeleri şartıyla bu giderlere karşılık olarak verdikleri gündelikler, Devlet memurlarına ödenen gündelikler ile karşılaştırılmaksızın tamamen vergiden müstesna tutulacaktır. Personele fiili yemek ve yatma giderleri dışında ayrıca gündelikte ödenmesi durumunda bu gündeliklerin tamamının ücret olarak vergiye tabi tutulması gerekir.

Öte yandan, yemek ve yatmak giderlerine karşılık harcırah gündeliğinin tamamının nakden ödenmesi halinde yapılan ödemenin, Devletçe verilen en yüksek yurtiçi gündelik tutarını aşmamak kaydıyla vergiden müstesna tutulması, aşan kısmın ise ücret olarak vergilendirilmesi gerekir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

Bakan a.

Bu metin Mevzuat Bankası (mevzuat.vergibulustayi.com) aracılığıyla gib.gov.tr arşivinden alınmıştır. Resmî işlemlerde Resmî Gazete metni esastır. — 17.09.2026