

Yurtdışında geçici görevlendirilen noterler ile birlik personeline ödenen gündeliklerin vergilendirilmesi hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	GELİR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.06.16.01-120[24-12/1]-930
Tarih	13.09.2012

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

ANKARA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü

Sayı : B.07.1.GİB.4.06.16.01-120[24-12/1]-930

13/09/2012

Konu : Yurtdışında geçici görevlendirilen noterler ile birlik personeline
ödenen gündeliklerin vergilendirilmesi

İlgide kayıtlı özelge talep formu ve eki dilekçenizle, yurtdışında düzenlenen mesleki toplantılar nedeniyle yönetim kurulunca birliğinizi temsilen görevlendirilen noterlere, ayrıca sair nedenlerle görevlendirilen birlik personeline genel kurul kararı gereğince gidiş dönüş yol ücretleri ve otel giderleri olarak fatura bedeli kadar ödeme yapıldığı, ayrıca gündelik olarak her gün için 100 EURO ödendiği ve varsa toplantıya katılım bedeli ödendiği belirtilerek bu ödemelerin Gelir Vergisi Kanununun 24 üncü maddesi kapsamında değerlendirilip değerlendirilmeyeceği ile belgelendirilen yurt dışı harcamalarında belge karşılığı harcama tutarlarının hangi tarihteki döviz kuruna göre ödeneceği hususlarında özelge talep edilmektedir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 24 üncü maddesinin 2 numaralı bendinde, " Harcırâh Kanunu kapsamı dışında kalan müesseseler tarafından idare meclisi başkanı ve üyeleri ile denetçilerine, tasfiye memurlarına ve hizmet erbabına (Harcırâh 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.

Harcırâh Kanunu kapsamı dışında kalan müesseseler tarafından yapılan gündelik ödemelerinin vergiye tabi tutulmasına ilişkin açıklamaların yer aldığı 138 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde; "...Harcırâh 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.

Harcırâh 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.

Anılan yetkiye istinaden 2011 mali yılında uygulanacak yurtdışı gündelikleri Bakanlar Kurulunun 2011/1439 sayılı Yurtdışı Gündeliklerine Dair Karar ile belirlenmiştir. 03.05.2011 tarih ve 27923 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan söz konusu kararın 2 nci maddesinde, "(1) Harcırâh için avans verilecek ise, avansın Türk Lirası cinsinden tutarı, yabancı para cinsinden avans miktarının tahakkuk tarihindeki Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası'na ilan edilen efektif satış kuruyla çarpılması suretiyle bulunur. Avans ilgiliye Türk Lirası cinsinden ödenir. Avansın mahsup işlemlerinde ise ilgiliye ödenme tarihteki Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası'na ilan edilen efektif satış kuru esas alınır.

(2) Harcırâh için avans verilmemiş ise, yurtdışı gündeliklerinin Türk Lirası cinsinden tutarı, yabancı para cinsinden gündelik miktarının beyanname düzenleme tarihindeki Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası'na ilan edilen döviz satış kuruyla çarpılması suretiyle bulunur.

(3) Yabancı para cinsinden, müstahak olunan harcırâh miktarının avans miktarından fazla olması halinde fazla olan kısım için, beyanname düzenleme tarihindeki Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası'na

ilan edilen döviz satış kuru esas alınır." hükümleri yer almıştır.

Yine 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 Kanunun 94 üncü maddesinde; 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, yurtdışında geçici görevlendirilen birliğiniz personeline ve birliğin yönetim kurulu başkanı veya üyesi ya da denetçisi olan noterlere;

- 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, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun " İspat Edici Kağıtlar " başlıklı 227 nci maddesinde; " Bu Kanunda aksine hüküm olmadıkça bu Kanuna göre tutulan ve üçüncü şahıslarla olan münasebet ve muamelelere ait olan kayıtların tevsiki mecburidir." hükmüne yer verildikten sonra, tevsik edici belgelerin neler olduğu 229-242 inci maddelerde tek tek sayılmak suretiyle hüküm altına alınmıştır.

Yurt dışındaki kişi veya firmalardan alınan belgelerle ilgili olarak yayımlanan 253 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin B - Yurt Dışında Faaliyette Bulunan Mükelleflere Yaptırılan İş Ve Hizmetler Karşılığında Alınan Belgelerle İlgili İşlemler bölümünde gerekli açıklamalar yapılmıştır.

Anılan Genel Tebliğde yer alan düzenlemelere göre, görevli olarak gönderilen kişilerin konaklama ve yemek için yurtdışında mukim kişi veya kuruluşlardan aldıkları hizmetleri o ülke kanunlarına göre muteber bir belge ile tevsik etmeleri gerekmektedir.

Ayrıca, döviz olarak ödenen harcırah tutarlarının beyannamenin (Yurtdışı Geçici Görev Yolluğu Bildirimi) düzenleme tarihindeki Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankasınca ilan edilen döviz satış kuru esas alınarak ödeneceği tabiidir.

Öte yandan, sözü edilen yurt dışı toplantılara Birliğinizin üyesi sıfatıyla ve Birliğinizi temsilen katılan noterlere Birliğiniz tarafından toplantı katılım bedeli olarak yapılan ödemelerin ücret kapsamında değerlendirilmesi ve ücret ödemelerinin tamamının Gelir Vergisi Kanununun 61, 94, 103 ve 104 üncü maddeleri gereğince vergiye tabi tutulması 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 özelgeye uygun işlem yapmanız hâlinde, bu fiilleriniz dolayısıyla vergi tarh edilmesi icap ederse, tarafınıza vergi cezası kesilmeyecek ve tarh edilen vergi için gecikme faizi hesaplanmayacaktır.

Bu metin Mevzuat Bankası (mevzuat.vergibulustayi.com) aracılığıyla gib.gov.tr arşivinden alınmıştır. Resmî işlemlerde Resmî Gazete metni esastır. — 18.09.2026