

Şirket ortağının yurtdışına teknik İngilizce ve yüksek lisans eğitimine gönderilmesine ilişkin harcamalarının kurum kazancının tespitinde gider olarak indirim konusu yapıp yapılamayacağı hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	62030549-125[8-2015/338]-235888
Tarih	04.08.2017

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

(Mükellef Hizmetleri Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü)

Sayı : 62030549-125[8-2015/338]-235888

04.08.2017

Konu : Şirket ortağının yurtdışına teknik İngilizce ve yüksek lisans eğitimine gönderilmesine ilişkin harcamalarının kurum kazancının tespitinde gider olarak indirim konusu yapıp yapılamayacağı

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, Şirketinizin enerji verimliliğine ilişkin etüt, proje ve mühendislik hizmeti verdiğini belirterek, Şirketiniz çalışanı ve ortağı olan'nın Şirketinizin verimliliğinin artması, geliştirilmesi ve pazar araştırması yapılması amacıyla yurt dışına bir aylık teknik İngilizce eğitime ve ardından enerji verimliliğine ilişkin yüksek lisans eğitime gönderilmesi

durumunda, yapılacak eğitim giderlerinin (harcırah, eğitim gideri) kurum kazancının tespitinde indirim konusu yapıp yapılamayacağı ile'nın yurt dışındaki harcamaları için yapılan ödemelerin ve ücretlerin gelir vergisinden istisna edilip edilmeyeceği hususlarında Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 6 ncı maddesinde; safi kurum kazancının tespitinde Gelir Vergisi Kanununun ticari kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı hükme bağlanmıştır. Bu hüküm uyarınca tespit edilecek kurum kazancından Kurumlar Vergisi Kanununun 8 inci maddesi ile Gelir Vergisi Kanununun 40 ıncı maddesinde yer alan giderler indirilecektir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 40 ıncı maddesinde safi kazancın tespit edilmesinde indirilecek giderler sayılmış olup, aynı maddenin birinci fıkrasının (1) numaralı bendinde, ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için yapılan genel giderlerin safi kazancın tespitinde gider olarak indirilebileceği belirtilmiştir.

Ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için yapılan genel giderler, Gelir ve Kurumlar Vergisi Kanunlarında sayılan kanunen kabul edilmeyen giderler dışında kalan, ticari organizasyona bağlı olarak yapılan giderler olup bunlara işletme gideri de denilebilmektedir.

Kanunun 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 almaktadır.

Aynı Kanunun 62 nci maddesinde ise "*İş verenler, hizmet erbabını işe alan, emir ve talimatları dahilinde çalıştıran gerçek ve tüzel kişilerdir...*" hükmü yer almakta olup, Kanunun 94 üncü maddesinde tevkifat yapmak zorunda olan mükellefler sayılarak maddenin birinci fıkrasının 1 numaralı bendinde de hizmet erbabına ödenen ücretler ile 61 inci maddede yazılı olup ücret sayılan ödemelerden (istisnadan faydalananlar hariç), 103 ve 104 üncü maddelere göre vergi tevkifatı yapılacağı belirtilmiştir.

Aynı Kanunun 24/2 nci maddesi ile "*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)" gelir vergisinden istisna tutulmuştur.

Ayrıca konuya açıklık getiren 138 seri no.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinin 3 üncü maddesinde;

"2772 sayılı Kanunun 3 üncü maddesi ile değişik Gelir Vergisi Kanununun 24 üncü maddesinin 2 numaralı bendine göre, Harcırah Kanunu kapsamı dışında kalan müesseseler tarafından hizmet erbabına ödenen fiili yemek ve yatmak giderleri 1.1.1983 tarihinden itibaren Devlet Memurlarına ödenen gündeliklerle mukayesede dikkate alınmayacaktır. Ancak yemek ve yatmak giderlerinin tevsik edilmemesi halinde bu giderler 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."

açıklamaları yer almaktadır.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, ortağınız ve aynı zamanda ücretli çalışmanız olan'nın Şirketinizin verimliliğinin artması, geliştirilmesi ve pazar araştırması yapılması amacıyla, yurt dışına bir aylık teknik İngilizce eğitimine gönderilmesi dolayısıyla yapılan İngilizce eğitimine ilişkin ödemelerin ücret kabul edilerek Gelir Vergisi Kanununun 61, 94, 103 ve 104 üncü maddelerine göre vergilendirilmesi ve Gelir Vergisi Kanununun 40 ıncı maddesinin (1) numaralı bendine göre kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınması mümkün bulunmaktadır.

Ancak, söz konusu kişinin yurt dışı eğitim giderleri ile harcırahının Şirketiniz tarafından karşılanması durumunda, söz konusu ödemelerin Şirketinizin faaliyeti ile doğrudan ilgili olmaması, ortağınızın bilgi ve becerisinin artırılmasına yönelik bir harcama olması halinde kurumlar vergisi açısından gider olarak kabul edilmesi mümkün bulunmamaktadır.

Diğer yandan, ilişkili kişi olarak kabul edilen Şirket ortağınıza yapılan ücret niteliğindeki ödemelerin 5520 sayılı Kanunun 13 üncü maddesinde yer alan transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtımı hükümlerine uygun olarak belirlenmesi gerektiği tabiidir.

Öte yandan,'nın teknik ingilizce eğitimine yönelik olarak yurt dışındaki harcamaları için Şirketiniz tarafından yapılan ödemelerle ilgili olarak, Şirketiniz Harcırah Kanunu kapsamı dışında kalan bir kuruluş olduğundan;

- 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,

- 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,

- Gerçek yol giderlerinin ücret matrahına dahil edilmemesi,

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