



## DEVLET ADAMLARIYLA DIŞ ÜLKELERE YAPILAN SEYAHATLERDEKİ HARCAMALAR GİDER YAZILABİLİR Mİ?

Kadir ŞAHİN(\*)

### 1 - GİRİŞ

Şirketler ticari faaliyetleri sırasında, işleri gereği personellerini, yöneticilerini, şirket ortaklarını veya temsilcilerini yurt dışı seyahatlere göndermektedir. Özellikle dünya ülkelerinin birbiri ile olan ilişkilerinin artması, küreselleşmenin etkisi, dünyada yeni pazarların ve ekonomilerinin ortaya çıkmasıyla birlikte ticari faaliyetlerin geliştirilmesi ve idame ettirilmesi amacıyla bu seyahatler günümüz şartlarında giderek artış göstermektedir.

Bununla birlikte 1980'li yılların ortalarından sonra, Cumhurbaşkanı, Başbakan veya Bakanların, yurt dışı ülke liderleriyle veya temsilcileri ile yapacakları görüşmeler esnasında beraberinde Türk işadamları da bu seyahatlere sıkça icap ettikleri görülmektedir. Bu tür seyahatlerde, Türk işadamları tarafından diğer ülke işadamları ile

bazı protokol anlaşmaları yapılabildiği gibi herhangi bir ticari katkı da sağlamayacak şekilde sonuçlanabilmesi mümkündür.

Ticari bir işle ilgili olarak yapılan yurtiçi ve yurtdışı seyahat giderlerinin kurum kazancından GVK. Md.24. ve 40/4. maddeleri ile harcırah kanunundaki ilgili hükümler çerçevesinde irdelenerek indirilip indirilemeyeceği tespit edilecektir.

Bu makalemizin esas konusu, şirket yönetici ve temsilcilerinin, devlet adamlarının yurtdışı seyahatleri sırasında bu heyetlerle birlikte yurt dışında yapmış oldukları gider ve harcamaları indirim konusu yapıp yapılamayacağıdır.

### 2- SEYAHAT GİDERLERİNİN MAHİYETİ

Yurtiçi ve yurtdışı seyahatlerle ilgili olarak yapılan giderlerin hasıllattan indirilmesinin koşulları, GVK'nun 40. maddesinde belirlenmiştir. Buna göre işle ilgili ve yapılan işin önem ve genişliği ile orantılı ve seyahat amacının gerektirdiği süreyle sınırlı seyahat ve ikamet giderleri safi kazancın tespitinde hasıllattan indirilebilir.

Bir seyahatin işle ilgili sayılabilmesi için tica-

\*Vergi Denemeni

ri kazancın elde edilmesi ve sürdürülmesi amacı ile yapılmış olması şarttır. Turistik gezi gibi özel amaçlı seyahatlerin masrafları gider olarak kabul edilmez. Ayrıca seyahatler ile ilgili masrafların gider yazılabilmesi için, yapılan seyahatin süresinin, işin gerektirdiği süreyle kısıtlı ve işle doğru dan ilgili olması gerekir. Seyahat harcamaları ile ilgili olarak Kanun 'da belirtilen şartların varlığını ispat külfeti, mükellefe aittir.

### 3- SEYAHAT GİDERLERİNİN ÇEŞİTLERİ

Seyahatler ile ilgili temel gider türleri şu şekilde sayılabilir.

#### 3.1- Yol Giderleri

Yurt dışı yol gideri, ister hava veya kara aracı ile ister özel araba ile yapılsın işle ilgili olarak yapılan gerçek yol giderleri vergiden istisna edilmiştir. (GVK md 24)

#### 3.2- Yiyecek ve Konaklama Giderleri

Görevli kişilerin seyahatleri sırasında işin önemi ve büyüklüğü ile orantılı olarak yaptıkları yiyecek ve yatacak giderleri GVK'nun 24. maddesine istinaden vergiden istisna edilmiştir. Bu giderler iki yöntemle ödenebilir. Ya personelin ibraz ettiği belgelere istinaden fiili yemek ve yatma giderleri ödenir ya da belge ibraz şartı aranmaksızın harcırah gündeliği yöntemi ile ödeme yapılır.

#### 3.3- Genel Giderler

Bu giderler yurt dışı seyahatlerde yapılan diğer harcamaları kapsamaktadır. Bunlara örnek olarak telefon, taksi vb giderler gösterilebilir.

### 4- SEYAHAT GİDERLERİNİ ÖDEME YÖNTEMLERİ

İşletmeler, yapılan seyahat giderlerini iki yöntemle ödeyebilirler. Bu yöntemler gerçek gi-

der yöntemi ve harcırah gündeliği yöntemidir. Bu yöntemlerin aynı anda kullanılması mümkün değildir. Şirketler veya işletmeler bu iki yöntemden birini tercih ederler.

#### 4.1- Gerçek Gider Yöntemi

Gerçek gider yönteminde personelin yapmış olduğu seyahat, konaklama ve yemek giderleri belgeye dayalı olarak gerçek tutarları üzerinden gider yazılır. Yurtdışı için yapılan harcamalarda ki KDV indirilmez gider olarak maliyete eklenir. Bu yöntem de giderleştirme yapılırsa personele ayrıca bir harcırah ve ödeme yapılmaz. Böyle bir ödemenin yapılması durumunda, bu ödemenin tamamı ücret ödemesi olarak değerlendirilerek Gelir Vergisi stopajına tabi tutulur.

#### 4.2- Harcırah Gündeliği Yöntemi

Harcırah gündeliği yönteminde ise personelin belgeye dayalı yol giderinin karşılanması yanında yiyecek ve konaklama giderlerine karşılık olmak üzere Harcırah Kanununda belirtilen tutarı aşmamak koşulu ile harcırah ödemesi yapılmaktadır. Buda harcırah kanunda belirtilen limitler ve oranlar ile hesaplanarak yapılmaktadır. Ülkelere göre gündelik yurtdışı harcırah tutarlar tablosundan faydalanarak gerekli hesapların yapılması gerekmektedir. Bu yöntemde gerçek yiyecek ve konaklama için yapılan harcamalar dikkate alınmaz. Fakat belgelenecek koşuluyla temsil, telefon vb. harcamalar da gider kaydedilir.

GVK 'nun 24. maddesine göre Harcırah Kanunu kapsamı dışında kalan kurumların yönetim kurulu başkan ve üyelerine, denetçilerine, tasfiye memurlarına ve hizmet erbabına verilen gerçek yol giderlerinin tamamı ile yemek ve yatma giderleri için verilen gündelikler vergiden istisna edilmiştir.

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. 6425 Sayılı Harcırah Kanunu'nun 33. maddesine göre verilecek harcırah gündelikleri her yıl Bütçe Kanunu H Cetveli ile belirlenir.

### 5- YASAL HÜKÜMLER

Seyahat ve ikamet giderleri konusundaki hükümler, GVK'nun 24 ve 40'inci maddelerinde düzenlenmiştir.

#### Madde 24:

Gider karşılığı olarak yapılan aşağıda yazılı ödemeler, gelir vergisinden istisna edilmiştir.

1- Harcırah Kanununa tabi kurumlar tarafından harcırah veya yolluk olarak yapılan ödemeler

2- 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.)

#### Madde 40/4: İndirilecek Giderler

İşle ilgili ve yapılan işin ehemmiyeti ve genişliği ile mütenasip seyahat ve ikamet giderleri seyahat maksadının gerektirdiği süreye sınırlı olmak şartıyla hâsıllattan indirilebilecektir.

### 6- DEĞERLENDİRME ve SONUÇ

GVK'nun 40. maddesi hükmü uyarınca, seyahat ve ikamet giderlerinin safi ticari kazancın tes-

pitinde doğrudan gider olarak indirilebilmesi için şu koşulların gerçekleşmesi gerekir.

- Seyahat işle ilgili olmalıdır

- Seyahat sırasında yapılan gider, işin önemi ve genişliği ile orantılı olmalıdır

- Seyahat, seyahat amacının gerektirdiği süreyi aşmamalıdır

- Yapılan giderler belgelerle tevsik edilmeli veya yasal harcırah tutarını aşmamak kaydıyla gündelik verilmelidir.

Seyahatin işle ilgili olup olmadığı, işin ehemmiyet ve genişliği ile mütenasip bulunup bulunmadığı, seyahat süresinin maksadın gerektirdiği süreyi aşıp aşmadığı subjektif nitelik taşıyan ve burada peşinen bir ölçü konmasına imkan olmayan hususlardır. İnceleme elemanının bakış açısı ve takdiri ile mükellefçe ortaya konan delillerin niteliği, gider kaydı için gerekli şartların var olup olmadığını belirleyecektir.<sup>1</sup>

Türk işadamları, zaman zaman faaliyetleri kapsamında görüşmeler yapmak veya diğer ülkelerde faaliyette bulunmak ve ticaret yapmak maksadıyla diğer ülkelere seyahatler yapabilmektedir. Bu ülkelerde yapmış oldukları harcamaları ise, işin mahiyetiyle sınırlı olmak şartıyla yıllık kazancından indirim konusu yapabileceklerdir.

Maliye Bakanlığı'nın 02.06.1997 tarih ve 5114-37/22881 sayılı Özelgesinde de özetle "Sn. Cumhurbaşkanı'nın refakatindeki resmi ziyaretlere, iş adamı sıfatı ile katılan şirket genel müdürünün sözü edilen seyahat ile ilgili olarak yapılan ve Dışişleri Bakanlığı'na verilen makbuzlarla belgelendirilen harcamalarının kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınması gerekir." demektedir.

İstanbul Defterdarlığı Vasıtasız Vergiler Gelir

<sup>1</sup> Siyami Altuntaş, Yurtiçi ve Yurtdışı Seyahat Giderleri ve Özellikli Durumlar, www.pozitifsmmm.com

Müdürlüğünün B.07.4.DEF.0.34.11/GVK-14 sayılı Özelgesinde de "...ödemelerin kurum kazancının tespitinde Gelir Vergisi Kanunu'nun 40.maddesinin 1 ve 4.bentleri uyarınca gider olarak kaydedilmesi mümkün bulunmaktadır... Ancak söz konusu harcamanın gider kaydıyla ilgili olarak herhangi bir tereddüde yol açmaması bakımından şirket müdürünün yurt dışı seyahati için şirket yönetimince karar alınması ve karar defterine seyahatin amacı, süresi ve görevlendirilen kişi gibi hususların belirtilmesi yararlı olacaktır" şeklinde görüş belirtmiştir.

Türk iş adamlarının, Cumhurbaşkanı, Başbakan, Bakan veya devlet heyeti ile birlikte yurtdışına yapılan seyahatlere refakat etmeleri günümüzde sıkça rastlanan bir durumdur. Bu seyahatler daha çok dış ülke işadamları ile tanışma veya ticari ilişkilere adım atma şeklinde olmaktadır. Bu tür çoğu seyahatlerde hemen bir ticari anlaşma sağlanmamış olsa dahi, ileride doğabilecek bir ticaretin temeli olabilecektir. Seyahat esnasında ortaya çıkan bu giderler o an için herhangi bir ticari işle ilgili olmayabilmektedir. Ancak, o sırada herhangi bir ticari maksatla gerçekleştirilmiş bir seyahat olmasa da ileride doğabilecek bir ticarete temel olabilecektir. Bu nedenle, Türk iş adamlarının, devlet adamlarının refakatinde yapılan bu giderlerini seyahat müddetiyle ve kapsamıyla uyumlu ve sınırlı olmak üzere GVK 40. maddesine göre indirebileceği ancak yukarıdaki özelgelere bahsedildiği üzere, karar defterine yazılması ve Dışişleri Bakanlığı'nca verilen makbuzlarla belgelendirilmesi mükelleflerin yararına olacaktır.

#### KAYNAKÇA

1. 193 s. Gelir Vergisi Kanunu
2. 6245 s. Harcırah Kanunu
3. Beyanname Düzenleme Rehberi, Vergi Denetmenleri Derneği, 2009
4. Hayrullah Doğan, Hasan Yalçın, Türk Vergi Sistemi/Turkish Tax System, Uygulama Yayınları, İstanbul 2009
5. Siyami Altuntaş, Yurtiçi ve Yurtdışı Seyahat Giderleri ve Özellikli Durumlar, www.pozitifsmmm.com
6. Türk Vergi Kanunları, Vergi Denetmenleri Derneği Yayını, Mayıs 2010