



HİZMET ERBABINA İŞVERENLERCE YEMEK VERİLMEK SURETİYLE SAĞLANAN MENFAATLERİN VERGİLENDİRİLME(ME)Sİ

Mehmet GÖKÇEN^(*)

1 - GİRİŞ

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun¹ 61. maddesinde; işverene tabi ve belirli bir işyerine bağlı olarak çalışanlara hizmet karşılığı verilen para ve ayınlar ile sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaatler "ücret" olarak nitelendirilmiştir. 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 olmak şartı ile kazancın belli bir yüzdesi şeklinde tayin edilmiş bulunması onun mahiyetini değiştirmeyeceği belirtilmiştir. Hizmet erbabına işverenlerce iş yerinde veya müstemilatında ya da ci-var lokantalar ile diğer şekillerde yemek veril-

mekte; verilen yemek bedelleri işletmeler için bir gider unsuru olurken, çalışanlar için de genel esaslar çerçevesinde ücret olarak değerlendirilmektedir. Buna göre; çalışanlara yemek verilmek suretiyle sağlanan menfaatler, Gelir Vergisi Kanunu'nun 94,103 ve 104. maddelerine göre, ücret olarak, tevkif yoluyla vergilendirilmelidir. Ancak söz konusu kanunun 23. maddesinin 8. bendinde; belirli şartlar dâhilinde hizmet erbabına işverenlerce yemek verilmek suretiyle sağlanan menfaatlerin vergilendirilmemesi öngörülmüştür.

Bu çalışmanın amacı; genel esaslar çerçevesinde ücret olarak değerlendirilmesi gereken yemek bedellerinin hizmet erbabı ve işletmeler açısından vergisel sonuçlarını ortaya koyabilmektir.

2- HİZMET ERBABINA YEMEK VERİLMEK SURETİYLE SAĞLANAN MENFAAT

Gelir Vergisi Kanunu'nun 23. maddesinin 8. bendine göre; hizmet erbabına iş yerinde veya

^(*) Vergi Müfettişi Yardımcısı

¹ 06.01.1961 tarih ve 10700 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

müştemilatında işverenlerce yemek verilmek suretiyle sağlanan menfaatler, ücret olarak vergilendirilmeyerek, vergiden müstesna tutulmuştur. Bununla birlikte, istisnanın uygulanması için yemeğin sadece iş yerinde yenilmesi şart koşulmamış; işverenlerce, işyerinde veya müştemilatında yemek verilmeyen durumlarda çalışılan günlere ait bir günlük yemek bedelinin 278 Seri No'lu Gelir Vergisi Genel Tebliği² ile 2011 yılı için 10,70 TL'yi (9 Seri No'lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğine³ göre; KDV hariç tutar) aşmaması ve buna ilişkin ödemenin yemek verme hizmetini sağlayan mükelleflere yapılması koşuluyla; çalışanlara iş yeri dışında yemek verilmek suretiyle sağlanan menfaat de istisna kapsamına alınmıştır.

2.1- Yemeğin İş Yerinde Verilmesi Durumunda, Yemek Bedelinin Hizmet Erbabı İçin İstisna, İşletme İçin Gider Olması

Hizmet erbabına verilen yemek, çalışan için menfaat; işveren için de bir maliyet/gider unsurudur. İşverenler işçilerin iâşesi için ödedikleri bedelleri; ticari kazancın tespitinde GVK 40/2, zirai kazancın tespitinde GVK 57/4, serbest meslek kazancının tespitinde ise GVK 68/2 maddeleri gereği gider olarak dikkate alarak hâsılatlarından indirirler. Aynı zamanda ödenen KDV'leri de indirim konusu yaparlar. Şunu da belirtelim ki; işveren gerçek kişi olabileceği gibi tüzel kişi de olabilir. 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 6. maddesinde safi kurum kazancının tespitinde, Gelir Vergisi Kanunu'nun ticari kazanç

hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı hüküm altına alınmıştır. Böylece Kurumlar Vergisi mükellefleri de çalışanlarına verdiği yemek bedellerini gider olarak dikkate alıp, GVK 23/8'e göre değerlendirir. Bununla birlikte işveren tarafından çalışana iş yerinde yemek verilmek suretiyle sunulan aynı menfaat için, istisna uygulamasında tutar sınırlaması yoktur.

Örneğin; Ticaret işletmesi bulunan Bay A, işletmesinde 3 işçi çalıştırmaktadır. İşletmesinde sadece yemekhanesi bulunan Bay A çalışanlarına yemek vermek için hazır yemek servisi veren bir firma ile günlük kişi başı 15 TL'ye anlaşılmıştır. Bu durumda yemek bedeli tutarına bakılmaksızın işçi için ücretten müstesna, işveren için de gider olarak dikkate alınır. Söz konusu istisnanın uygulanmasında, işverenin işyerinde yemek hazırlanması şart olmayıp, yemeğin dışarıdan temin edilmesi ve işyerinde ayın olarak yemek verilmesi suretiyle sağlanan menfaat niteliğinde olması yeterli bulunmaktadır.

2.2- Yemeğin İş Yeri Dışında Verilmesi Durumunda, Yemek Bedelinin Hizmet Erbabı İçin İstisna, İşletme İçin Gider Olması

Konuyla ilgili 186 Seri No'lu Gelir Vergisi Genel Tebliği'nde⁴ açıklamalar yapılmıştır. Buna göre, çalışanın yemek yemek suretiyle elde ettiği menfaatin ücret olarak vergilendirilmemesi için;

- İşverenlerce yemek bedeli hizmet erbabına ödenmeyerek, doğrudan yemek verme hizmetini sağlayan veya bu işe aracılık eden kuruluşa ödenmeli.

² 29.12.2010 tarih ve 27800 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

³ 31.12.1984 tarih ve 18622 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

⁴ 26.07.1995 tarih ve 22355 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

- Yemek bedelinin fiilen çalışılan günlere ait bir günlük tutarı 2011 için 10,70 TL'yi aşmamalı veya aşması halinde ise sadece 10,70 TL'lik kısmı istisnaya konu edilmeli.

- Faturaya yemek yiyen hizmet erbabının adı ve soyadı ile yemek yediği gün sayısı, bir liste halinde eklenerek; yemek bedeli faturası işveren adına düzenlenmelidir.

Fiilen çalışılmayan günler için de yemek bedeli ödenmesi, hizmet erbabına yemek bedelinin nakden ödenmesi ve yemek bedelinin bir günlük tutarının 2011 yılı için 10,70 TL'yi aşması hallerinde, fiilen çalışılmayan günler için verilen yemek bedelleri ve nakden yapılan ödemeler ile yemek bedeli 10,70 TL'yi aşan kısım işçiye verilen net ücret olarak vergilendirilir. Bu şekilde verilen ücretin işletme tarafından işçilik ücreti olarak gider yazılacağı ise tabiidir.

Örneğin; 5 çalışanı bulunan B Ltd. Şti. çalışanlarına yemek verilmesini sağlamak amacıyla 01.01.2011 tarihinde C lokanta işletmesi ile anlaşmıştır. Anlaşmaya göre C lokanta işletmesine işçi başına günlük 12 TL'lik ödeme yapılması kararlaştırılmış; işçilere dağıtılmak üzere ocak ayı için fiilen çalışılan 21 günlük yemek fişleri alınarak işçilere dağıtılmış, C lokantası tarafından B Ltd. Şti.'ye KDV hariç toplam 1.260 TL'lik ($21 \times 12 \times 5 = 1260$ TL ve $1260 \times \%8 = 100,80$ TL KDV) fatura kesilmiştir. Buna göre; çalışanlara verilen 12 TL'lik yemek bedelinin istisna kapsamındaki 10,70 TL'lik kısmı ücret olarak vergilendirilmezken; 1,3 TL'si çalışanlara verilen net ücret olarak dikkate alınıp brüte tamamlanarak vergilendirilecek, toplam bedel işletme için gider olarak dikkate alınırken istisna tutarına isabet eden KDV'ler ise indirim konusu yapılacaktır

2.3- Yemek Çeki Uygulamasında, Yemek Bedelinin Hizmet Erbabı İçin İstisna, İşletme İçin Gider Olması

Günümüzde işletmelerin çalışanlarına yemek vermek için seçtikleri bir yöntem de anlaşmalı lokantalarda yemek yenilmesini sağlamak amacıyla çalışanlara verilen yemek çeki (ticket, sode-xo, multinet vs.) verilmesidir. Bu uygulamanın lokantalarla yapılan anlaşma ile işletme dışında çalışanlarca yemek yenilmesinin sağlanmasından esas itibarıyla farkı bulunmamakla birlikte; yemek çeki uygulaması kapsamı daha da genişletmektedir. Çalışanlar anlaşması bulunan ve yemek hizmeti veren işletmelerin hepsinde ellerindeki yemek çekleriyle (kart, kupon vs olarak da adlandırılabilir.) yemek yiyebilmektedirler. Ancak burada şunu belirtmek gerekir ki, yemek çekleri üye iş yerlerinde yemek haricindeki hizmetlerden yararlanma karşılığı da kullanılabilir; yani suiistimale açıktır. Nitekim konuyla ilgili 382 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği'nde⁵; bazı lokanta, restoran vb. yemek verme hizmeti sunan işletmelerde sunulan hizmetin ödeme aracı olarak; gerek bu işletmelerce, gerekse bu hizmet işletmeleri ile anlaşma yapan firmalarca satışa sunulan yemek çeklerinin kullanıldığına sıklıkla rastlanıldığından bahisle söz konusu kartların veya yemek çeklerinin kullanımıyla ilgili olarak uyulması gereken belge düzeninin nasıl olması gerektiği hususunda açıklamalar yapılmıştır. Buna göre;

- Yemek çekleri, işverenlerce istihdam edilen personelin yemek ihtiyacının karşılanması amacıyla kullanılacaktır.

- Bu çekler dip koçanlı olarak ve dip koçanı ile çekin üzerine müteselsil sıra numarası yer ve-

⁵ 30.05.2008 tarih ve 26891 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

rilmek suretiyle bastırılacaktır.

- Söz konusu çekler, gerek bunları kendi adına bastırarak satışa sunan hizmet işletmelerinde, gerekse bunları satışa sunan firmalarla anlaşmalı hizmet işletmelerinde münhasıran yemek bedellerinin ödenmesinde kullanılacaktır.

Yemek bedeli yemek çekleri kullanılarak ödenmesi halinde yemek çekinin dip koçanının hizmet alan personelde, diğerinin ise hizmet işletmesinde kalması şartlarıyla, hizmetten yararlanan personele ayrıca Vergi Usul Kanunu'nda belirtilen belgelerden herhangi birinin (ödeme kaydedici cihaz fişi, perakende satış fişi veya fatura) verilmesine gerek bulunmamaktadır.

Anlaşmalı hizmet işletmelerinin, bedeli yemek çekleri kullanılarak ödenen hizmetler için, yemek çeklerini satışa sunan firmalar adına hizmetin tamamlandığı tarihten itibaren yedi gün içinde fatura düzenlemeleri gerekmektedir.

Öte yandan, 107 Seri No'lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği'nde⁶ "yemek çeki kullanıldığı yemek hizmetleri için geçerlidir. Bu çek, kupon ve kartların yemek hizmeti dışında ve/veya yemek hizmeti sunmayan işletmelerden temin edilecek mal ve hizmetlerde kullanılması halinde işleme taraf olanlar için ilgili Vergi Kanunları esas alınarak gerekli işlemlerin yapılacağı tabiidir." denilmektedir.

3- SONUÇ

Gelir Vergisi Kanunu'nun 61. maddesinde ücretin tarifi yapılmıştır. Buna göre; işverene tabi ve belirli bir işyerine bağlı olarak çalışanlara hizmet karşılığı verilen para ve ayınlar ile sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaatlerin tamamı

ücrettir. Bununla birlikte 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 değiştirmeyecektir. Öyle ise, hizmet erbabına işverenlerce iş yerinde veya iş yeri dışında yemek verilmesi de ücret olarak nitelendirilmesi gereken bir menfaat iken; Gelir Vergisi Kanunu'nun 23/8 maddesi ile çalışanın, iş yerinde tutar sınırlaması olmaksızın, iş yeri dışında ise her yıl değişen tutar (2011 yılı için 10,70 TL) sınırlamasıyla yemek yemek suretiyle sağladığı menfaat, ücret dışına çıkarılarak, vergiden istisna edilmiştir. İstisna kapsamındaki yemek bedelleri işletme açısından hâsılat tespitinde gider olarak dikkate alınırken; çalışanın, elde ettiği bu aynı menfaat için ücretinden herhangi bir kesinti yapılmayacaktır.

KAYNAKÇA

- 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu.
- 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu.
- 9 Seri No'lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği.
- 107 Seri No'lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği.
- 186 Seri No'lu Gelir Vergisi Genel Tebliği.
- 278 Seri No'lu Gelir Vergisi Genel Tebliği.
- 382 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği.

⁶ 04.01.2008 tarih ve 26746 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.