



PERSONELE YAPTIRILAN TATİL MASRAFLARI GİDER OLARAK İNDİRİM KONUSU YAPILABİLİR Mİ?

*CAN EMPLOYEE VACATION EXPENSES MADE
BY BUSINESSES BE DEDUCTED FROM THEIR
TAX BASES?*

Mustafa Serhat KOÇAK(*)

ÖZ

Verimliliğini artıracığı savunulsa bile çalışanların tatile gönderilmesinin kurum kazancında doğrudan bir etkisinin olmadığı açıktır. Dolayısıyla personele yaptırılan tatil masraflarının kurum kazancından indirilmesi vergi mevzuatımıza uygun olmayacaktır. Ancak bu amaçla yapılan masraf ve buna ilişkin katma değer vergisi toplam tutarın personele sağlanan bir menfaat olduğu düşünülebilir ve bu doğrultuda ücret olarak değerlendirilerek ücrete ilişkin hükümlere göre vergilendirilmesi koşuluyla ücret gideri olarak matrahtan düşülebilir.

Anahtar Kelimeler: Verimlilik, Tatil Masrafı, İndirilecek Gider, Safi Kazanç

ABSTRACT

Even if it is claimed that vacations improve the efficiency of employees, its in fact do not have direct impact on corporate income. Therefore, deduction of holiday expenses of employees is not appropriate according to our tax legislation. However, expenses made and VATs paid for such employee vacations should be regarded as a benefit derived by employees and should be taxed accordingly as a part of wage. Then businesses would be entitled to deduct such expenses from their tax bases.

Key Words: Efficiency, holiday expenses, deductible expenses, net income

1- GİRİŞ

Günümüzde iş dünyasının çalışanlarının motivasyonunu yükselterek iş verimini artırmak amacıyla çeşitli yollara başvurmakta ve farklı uygulamalara yöneldiği görülmektedir. Bu amaçla oldukça fazla

*) Vergi Müfettiş Yardımcısı

yol denenmekle birlikte çok sayıda işletme hem personelinin bütün yılın stresini atmasını sağlamak hem de yeni çalışma yılında verimini artırmak amacıyla tatile gönderme yolunu seçmektedirler. Bu maksatla personele yaptırılan tatil masraflarının ticari kazançla ilgili olup olmadığı ve işletmelerin safi kazançlarının tespitinde gider olarak dikkate alınıp alınamayacağı tartışılmakta olup; çalışmamızda bu masrafların gider olarak kabul edilip edilemeyeceği ilgili mevzuat ve kişisel görüşler ekseninde tarafımızca değerlendirilmeye çalışılmıştır.

2- TATİL MASRAFLARI SEYAHAT ve İKAMET GİDERİ veya GENEL GİDER OLARAK KABUL EDİLEBİLİR Mİ?

Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 6. maddesi, safi kurum kazancının Gelir Vergisi Kanununun ticari kazanç hakkındaki hükümlerine göre tespit olunacağını hükmetmiştir. Dolayısıyla gelir vergisi mükelleflerinde olduğu gibi kurumlar vergisi mükelleflerinin kazançlarının da tespitinde Gelir Vergisi Kanunu'nun 40. Maddesinde "İndirilecek Giderler" ve 41. maddesinde "Gider Kabul Edilmeyen Giderler" başlığı ile belirtilen hükümlerinin dikkate alınması gerekecektir. Ayrıca kurum kazançlarının tespitinde Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 8. maddesinde belirtilen indirimlerin de kabul edildiği tabiidir.

Gelir Vergisi Kanunu'nun 40. maddesinin 4 numaralı bendinde işle ilgili ve yapılan işin ehemmiyeti ve genişliğine uygun seyahat ve konaklama giderlerinin safi kazancın tespitinde gider olarak dikkate alınabileceği belirtilmiştir. Aynı düzenleme serbest meslek kazancının tespitinde dikkate alınacak giderlerin belirtildiği 68. maddede de bulunmaktadır. Her iki madde metninden açıkça anlaşıldığı üzere seyahat ve ikamet masraflarının matrahtan indirilebilmesi için seyahatin işle ilgili, işin önemi ve genişliği ile ve işin gerektirdiği süre ile uygun olması gerekmektedir. Demek ki indirimi kabul edilen seyahat ve konaklama giderleri ile kazancın elde edilmesi arasında doğrudan ve açıkça bir illiyet bağının bulunması ve kazancın elde edilmesinin bu seyahat veya konaklamayı yapmayı işletme sahibini mecbur bırakması gerekmektedir.

Gelir Vergisi Kanunu'nun 40. maddesinin 1. bendinde ise genel giderlerin, ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için yapılmış olması şartıyla safi kazancın tespitinde indiriminin mümkün olduğu belirtilmiştir. Genel giderler kırtasiye, reklam, temsil ve ağırlama, muhasebe, danışma ve benzeri giderler olarak örneklendirilebilir. Personele ödenen ücretlerin de genel giderler arasında sayılarak indirimi kabul edilen bir masraf olarak değerlendirileceği tabiidir. Burada dikkat edilmesi gereken husus madde metninin giderin kabul edilmesi için belli şartları hükmettiğidir. Bu şöyle sıralanabilir; "Giderin kazancın elde edilmesi veya idamesi arasında illiyet bağının bulunması gerekmektedir, kazancın elde edilmesi için işletme sahibi bu harcamayı yapmaya kendisini mecbur hissetmelidir yani harcama keyfi olarak yapılmamalıdır, yapılan gider karşılığında gayrimaddi bir kıymet iktisap edilmiş olmalıdır."

Gerek seyahat ve ikamet giderleri gerekse de genel giderler başlığı altında hüküm altına alınan şartlar değerlendirildiğinde personele yaptırılan tatil masraflarının bu şartları taşımadığı, bu masrafların ticari kazancın elde edilmesi veya idame ettirilmesi ile doğrudan ilgili olmadığı ve illiyet bağının bulunmadığı veya mesleki faaliyetle ilgili olmadığı görülmektedir.

Yapılan giderlerin matrahtan indirilmesi için işle ilişkisinin açık şekilde kurulabilmesi, yapıldığı sürede vereceği sonucun belli olması gerekir. Örneğin bir iş sahibi, belli devreler itibarıyla personeli-

nin topluca eğlenmesi için harcamalar yapabilir. Bu suretle personelinin moralinin yükseldiğini, daha yüksek verimle çalıştıklarını, bu yüzden yaptığı harcamanın, kazancın elde edilmesi ile ilgili olduğunu savunabilir. Ancak buradaki giderlerin, işle ilgisi son derece dolaylıdır. Giderin yapılmasının kazancın tutarında bir artmaya yol açabileceği şüphelidir. Vereceği sonuç belli değildir. Bu yüzden matrahtan indirilemez.¹

3- PERSONELİN TATİLE GÖNDERİLMESİ ÜCRET OLARAK DEĞERLENDİRİLEBİLİR Mİ?

Gelir Vergisi Kanunu'nun 61. maddesinde ücret, işverene tabi belirli bir işyerine bağlı olarak çalışanlara hizmet karşılığı verilen para ve ayınlar ile sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaatler olarak tanımlanmıştır. İş sahibi tarafından personelin moral motivasyonunu artırmak, iş gücünü geliştirmek ve performansını artırmak amacıyla tatile gönderilmesi dolayısıyla yapılan masraflar ücret olarak dikkate alınabilir. Çünkü bu masraflar personele sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaat olarak kabul edilebilir. Tatil masraflarının iş sahibi tarafından üstlenilmesi ile karşılığı olarak para verilmesi arasında herhangi bir fark bulunmamaktadır.

Gelir İdaresi Başkanlığı İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı da konu ile ilgili olmak üzere verdiği özeldede; "...çalışan personelin iş gücünü geliştirmek, performansını artırmak amacıyla konaklamaları için ödeyeceğiniz otel masraflarının mesleki faaliyetle ilgili bir gider olmaması nedeniyle serbest meslek kazancının tespitinde indirim konusu yapılması mümkün bulunmamaktadır. Ancak, bu masrafların personelin ücretine yansıtılması ve ücrete ilişkin hükümlere göre vergilendirilmesi koşuluyla serbest meslek kazancının tespitinde gider olarak indirilmesi mümkündür." denilmek suretiyle tatil masraflarının indirimine ilişkin görüşünü belirtmiştir.²

Personele yaptırılan tatil masraflarının personelin ücretine yansıtılması ve ücret olarak gereken vergisel ödevlerin yerine getirilmesi koşuluyla kazancın tespitinde gider olarak dikkate alınması mümkün bulunmaktadır. Ancak burada dikkat edilmesi gereken husus gider olarak dikkate alınabilecek tutarın nasıl tespit edileceği, masraflara ilişkin olarak ödenen katma değer vergisinin bu tutara dahil olup olmadığıdır.

4- TATİL MASRAFLARINA İLİŞKİN KATMA DEĞER VERGİSİ İNDİRİLECEK KDV TOPLAMINDA MI YOKSA ÜCRET OLARAK MI DİKKATE ALINACAK?

Katma Değer Vergisi Kanunu'na göre Türkiye'de yapılan ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti kapsamındaki mal teslimi ve hizmet ifaları katma değer vergisine tabidir. Bu şekilde yüklenilen katma değer vergisinin indirimi konusu da söz konusu kanunu 29 ila 34. maddelerinde düzenlenmiştir. Aynı kanunun 30. maddesinin d bendinde ise Gelir ve Kurumlar Vergisi Kanunlarına göre kazancın tespitinde indirim kabul edilmeyen giderler dolayısıyla ödenen katma değer vergisinin indirim konusu yapılamayacağı hüküm altına alınmıştır.

Personele yaptırılan tatil dolayısıyla katlanılan masrafların indiriminin mümkün olmaması dolayısıyla buna ilişkin ödenen KDV'nin de yukarıda belirtilen hüküm gereğince indirim KDV olarak dikkate

¹ Gelir Vergisi Kanunu Yorum ve Açıklamaları, Oluş Yayınılık A.Ş., Aralık 2010, s. 388.

² Gelir İdaresi Başkanlığı İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 04.10.2013 tarih ve 62030549-120[40-2013/477]-1649 sayılı özeldesi.

alınma olanağı yoktur. Ancak söz konusu yüklenilen KDV de tatil masrafları içerisinde sayılmakta olup; bu takdirde personele sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaat hükmüne uygundur ve ücret olarak kabul edilebilir.

Dolayısıyla tatil masrafları ile birlikte ödenen katma değer vergisi de personele ödenen ücret olarak dikkate alınarak ve brüte iblağ edilmek suretiyle kazancın tespitinde ücret gideri olarak Gelir Vergisi Kanunu'nun 40. maddesinin 1. bendinde yer alan genel giderler kapsamında indirilebilecektir.

5- SONUÇ

Çalışanlarından en yüksek verimi almaya çalışan işletmeler bu amaçla çalışanlarını tatile gönderme, eğlence ve toplantılar tertip etme ve hediye verme gibi yollarla moral ve motivasyonlarını yüksek tutmaya çalışmaktadırlar. Bu amaçla yapılan tüm giderlerde olduğu gibi personelin tatile gönderilmesi suretiyle katlanılan masraflar da işle ilgili ve kazancın elde edilmesi ile doğrudan alakalı bir gider olmadığından kurum kazancından doğrudan indirimi kabul edilemez. Ancak bu masraflar personele sağlanan ve para ile temsil edilebilen bir menfaattir ve dolayısıyla ücret olarak değerlendirilebilir. Sağlanan bu menfaatin parasal karşılığı ise tatil masraflarının katma değer vergisi dahil bedelidir. Ve bu bedel personelinin tatile gönderen iş sahibi tarafından brüte iblağ edilmek suretiyle tespit edilerek ücret gideri olarak dikkate alınabilecek ve ücrete ilişkin hükümlere göre vergilendirilmesi koşuluyla kurum kazancından indirilebilecektir. Masrafa katlanması sırasında yüklenilen katma değer vergisi de böylelikle ücrete dahil edilerek ücret gideri olarak kurum kazancından indirilmiş olacaktır. Yukarıda açıklanan tüm mevzuat ve özelgeler ile birlikte değerlendirildiğinde bizim görüşümüz de Maliye Bakanlığının vermiş olduğu özelge ile aynı doğrultudadır. Aksi halde bu masrafların ücretle ilişkilendirilmeye gerek kalmaksızın kurum kazancından doğrudan indirilebileceğini savunan görüşler olsa da bu değerlendirmenin gerek vergi mevzuatımız ile yerleşik içtihatlarla gerekse de buna benzer konularda yargı yolunca verilen kararlara uygun olmadığı açıktır.

KAYNAKÇA

- GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI, İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı, 04.10.2013 tarih ve 62030549-120[40-2013/477]-1649 sayılı Özelge.
- OLUŞ YAYINCILIK A.Ş., Gelir Vergisi Kanunu Yorum ve Açıklamaları, Aralık 2010