

03.01.2023

Sirküler 2023/7: 2023 Yılında Uygulanacak Vergiden Müstesna Yurtiçi ve Yurtdışı Gündelikleri

Bilindiği üzere Gelir Vergisi Kanunu uyarınca Harcırah Kanunu kapsamı dışında kalan müesseseler tarafından idare meclisi başkanı ve üyeleri ile denetçilerine, tasfiye memurlarına 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 de gelir vergisinden istisnadır. Bu kapsamda istisna gündelik tutarlarına;

- Yurt içi,
- Yurt dışı,
- KKTC'ye Yapılan Seyahatler,

İtibariyle ayrı ayrı sirkülerimizde yer verilmiştir.

1. Yasal Düzenlemeler

Harcırah Kanunu'nun;

- 33. maddesinde, bu Kanun gereğince verilen yurt içi gündeliklerinin miktarının her yıl bütçe kanunlarıyla belirleneceği,
- 34. maddesinde ise, bu Kanun gereğince verilecek yurt dışı gündeliklerinin miktarının, gidilecek ülkeye, memur veya hizmetlilerin aylık veya ücretleri ile görevin mahiyetine göre mali yıl itibariyle Cumhurbaşkanı'nca belirleneceği,

Hükmü yer almaktadır.

Gelir Vergisi Kanunu'nun 24. maddesinin (1) numaralı bendine göre, Harcırah Kanunu'na tabi kurumlar tarafından harcırah veya yolluk olarak yapılan ödemeler gelir vergisinden müstesnadır.

Aynı maddenin (2) numaralı bendine göre ise; gider karşılığı olarak idare meclisi başkan ve üyelerine, denetçilere, tasfiye memurlarına ve hizmet erbabına verilen;

- Gerçek yol giderlerinin tamamı,
- Yemek ve yatmak giderlerine karşılık verilen gündeliklerin **aynı aylık seviyesindeki Devlet memurlarına verilen gündelikler kadar olan veya Devletçe verilen gündeliklerin en yüksek haddini aşmayan kısmı,**

Gelir vergisinden müstesnadır.

Bu düzenlemeler çerçevesinde, halen geçerli olan **vergiden müstesna yurtiçi ve yurt dışı gündelik tutarları** aşağıda yer almaktadır.

2. Vergiden Müstesna Yurt İçi Gündelik Tutarı

31 Aralık 2022 tarih ve 32060 sayılı (1. Mükerrer) Resmi Gazetede yayımlanan 2023 yılı Merkezi Yönetim Bütçe Kanunu'nun eki H-Cetveliyle belirlenen tutarlar çerçevesinde, Devletçe verilen gündeliklerin en yüksek haddini aşmayan kısmı olarak en yüksek devlet memuru olan Cumhurbaşkanlığı İdari İşler Başkanına verilecek gündelik tutarı esas alınacaktır. Cumhurbaşkanlığı İdari İşler Başkanına yurtiçi seyahatleri için verilecek gündelik tutarı **250 TL olarak belirlenmiştir**.

Buna göre özel sektör işyerleri maaş tutarına bakılmaksızın çalışanlarına çalışılan şehir dışına yapacağı iş seyahatleri dolayısıyla 250 TL'yi aşmayan tutarda harcırahı vergiden müstesna olarak ödeyebilecektir. Bu tutarı aşan gündelikler ise ücret olarak vergilendirilecektir.

Diğer taraftan 6245 sayılı Harcırah Kanununun **33 üncü maddesinin (d) fıkrasında** *"Bu Kanun hükümlerine göre gündelik ödenenlerden ((b) fıkrasına göre gündelik ödenenler hariç) yurt içinde yatacak yer temini için ödedikleri ücretleri belgelendirenlere, belge bedelini aşmamak ve her defasında on gün ile sınırlı olmak üzere gündeliklerinin tamamına kadar olan kısmı ayrıca ödenir"* hükmü yer almaktadır.

Hükümde yer alan; *"...ve her defasında on gün ile sınırlı olmak..."* ibaresi Anayasa Mahkemesinin 25/11/2015 tarihli ve Esas No: 2015/13, Karar No: 2015/108 sayılı Kararı ile Anayasa'ya aykırı olduğu gerekçesiyle iptal edilmiş ve söz konusu Karar 15/12/2015 tarihli ve 29563 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanmıştır. 2022 Yılı Merkezi Yönetim Bütçe Kanununa ekli (H) işaretli cetvelin I. maddesinin dipnotunda da; *"6245 sayılı Harcırah Kanununun 33 üncü maddesinin (b) fıkrasına göre yatacak yer temini için ödenecek ücretlerin hesabında gündeliklerinin %50 artırımlı miktarı, (d) fıkrasına göre yapılacak ödemelerde ise görevlendirmenin ilk 10 günü için gündeliklerinin %50 artırımlı miktarı, takip eden 80 günü için gündeliklerinin %50 si, müteakip 90 günü için ise müstehak oldukları gündeliklerinin % 40'ı esas alınır."* hükmü yer almaktadır.

6245 sayılı Harcırah Kanunun "Geçici görev gündeliğinin verilebileceği azami süre" başlıklı 42 nci maddesinde ise;

"Geçici bir görev ile başka bir yere gönderilenlere, görev mahalline varış tarihinden itibaren bu Kanuna göre verilen gündelikler:

a) Yurtiçinde bir yıllık dönem zarfında aynı yerde, aynı iş için ve aynı şahsa 180 günden fazla verilemez. İlk 90 gün için tam, takibeden 90 gün için 2/3 oranında ödenir."

Hükmüne yer verilerek, yurt içinde geçici bir görevle başka bir yere gönderilenlere, geçici görev gündeliğinin verileceği azami süreler belirlenmiş bulunmaktadır.

13.04.2016 tarihli Resmi Gazetede yayınlanan Harcırah Kanunu Genel Tebliğinde (Seri No: 40) yukarıda belirtilen hükümler ve Anayasa Mahkemesi Kararının birlikte nasıl uygulanacağı konusunda açıklama yapılmış olup, tebliğ açıklamasına göre, Harcırah Kanunun 33 üncü maddesinin (d) fıkrasında yer alan *"Bu Kanun hükümlerine göre gündelik ödenenlerden ..."* ifadesinden de anlaşılabileceği üzere, geçici görevle başka bir yere gönderilenlere gündelik ödendiği sürece konaklama giderinin ödenmesi gerekmekte olup, gündelik ödenmeyen günler için konaklama giderinin de ödenmesine imkan bulunmamaktadır. Dolayısıyla, geçici görevle memuriyet mahalli dışına gönderilenlere söz konusu (d) fıkrasına göre konaklama giderinin ödenmesinde, 42 nci maddede belirtilen, yurtiçi gündeliklerin verileceği azami sürelerin göz önünde bulundurulması gerekmektedir.

Buna göre, yurtiçinde memuriyet mahalli dışına yapılacak geçici görevlendirmelerde; **yatacak yer temini için ödedikleri ücretleri belgelendirenlere**, belge bedelini aşmamak üzere,

- Görevlendirmenin ilk 10 günü için gündeliklerinin %50 artırımlı miktarı kadar,
- Takip eden 80 gün için gündeliklerinin %50'si kadar,
- Müteakip 90 gün için de gündeliklerinin 2/3'ünün %40'ı kadar vergiden müstesna olarak konaklama gideri ödenebilecektir.
- 180 günü aşan günler için ise vergiden müstesna olarak belge karşılığında konaklama gideri ödenmeyecektir.

3. Vergiden Müstesna Yurt Dışı Gündelik Tutarları

11.01.2022 tarihli Resmi Gazetede yayımlanan 5090 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı ile 2022 yılında uygulanacak vergiden müstesna yurt dışı gündelik tutarları ülkeler itibariyle aşağıdaki gibi belirlenmiştir. Daha sonra başka bir belirleme yapılmadığından yeni bir belirleme yapılincaya kadar 2023 yılında da aşağıdaki gündelik tutarları uygulanacaktır:

Ülkeler/ Para Birimi	Tutar
ABD (ABD Doları)	182
Almanya (Euro)	164
Avustralya (Avustralya Doları)	283
Avusturya (Euro)	166
Belçika (Euro)	161
Danimarka (Danimarka Kronu)	1.238
Finlandiya (Euro)	148
Fransa (Euro)	160
Hollanda (Euro)	156
İngiltere (Sterlin)	115
İrlanda (Euro)	155
İspanya (Euro)	158
İsveç (İsveç Kronu)	1.359
İsviçre (İsviçre Frangı)	283
İtalya (Euro)	152
Japonya (Japon Yeni)	31.405
Kanada (Kanada Doları)	244
Kuveyt (Kuveyt Dinarı)	50
Lüksemburg (Euro)	161
Norveç (Norveç Kronu)	1.193
Portekiz (Euro)	155
Suudi Arabistan (Suudi Arabistan Riyali)	617
Yunanistan (Euro)	158
Kosova (Euro)	123
Diğer AB Ülkeleri (Euro)	127
Diğer Ülkeler (ABD Doları)	157

Not: Yurtdışı Gündeliklerine Dair Kararın 4. maddesi gereğince, seyahat ve ikamet süresinin ilk on günü için ödenecek gündelikler, yukarıdaki miktarların %50 artırılması suretiyle hesaplanmaktadır.

4. KKTC'ye Yapılan Seyahatlerde Vergiden Müstesna Gündelik Tutarı

11.01.2022 tarihli Resmî Gazetede yayımlanan 5090 sayılı Cumhurbaşkanı Kararı eki “Kuzey Kıbrıs Türk Cumhuriyeti’ne Yapılacak Yolculuklarda Verilecek Gündeliklere Dair Karar” ile KKTC’ye yapılacak seyahatlerde Cumhurbaşkanlığı İdari İşler Başkanı için belirlenen gündelik tutarı **250 TL**’dir. 2023 yılı için yeni bir belirleme yapıncaya kadar, KKTC’ye yapılacak seyahatler nedeniyle personele ödenen harcırah gündeliğinin bu tutardaki kısmı gelir vergisinden istisnadır.