

PERSONEL YEMEK ÜCRETLERİNİN VERGİ MEVZUATINDAKİ YERİ VE CİDDİ HATALARA MÜSAİT ÖZELLİK ARZ EDEN DURUMLAR

www.muhasibetr.com sitesinde
23.08.2012 günü yayınlanmıştır.

1. GİRİŞ

İş yaşamında personellerin yemek giderlerinin işveren tarafından karşılanması genel kabul görmüş bir uygulamadır. Personel yemek ücretleri hakkında vergi mevzuatımızda özellikli düzenlemeler bulunmaktadır. Uygulamada zaman zaman detay bazı düzenlemelerin göz ardı edildiğini görmekteyiz. Bu hususlardaki görüşlerimizi ve mevcut yasal düzenlemeleri aşağıdaki açıklamaktayız.

2. PERSONELE YEMEĞİN İŞ YERİNDE VERİLMESİ İLE İŞ YERİ DIŞINDA YEMEK YENMESİ İÇİN İMKÂN SAĞLANMASI ARASINDAKİ VERGİSEL İNCE ÇİZGİ

Personelin yemek giderleri ticari kazancın tespiti açısından kabul edilen bir giderdir. GVK Madde 40/2 aşağıdaki gibidir:

“Hizmetli ve işçilerin iş yerinde veya iş yerinin müstemilatında iâşe ve ibate giderleri, tedavi ve ilaç giderleri, sigorta primleri ve emekli aidatı (Bu primlerin ve aidatın istirdat edilmemek üzere Türkiye’de kain sigorta şirketlerine veya emekli ve yardım sandıklarına ödenmiş olması ve emekli ve yardım sandıklarının tüzel kişiliği haiz bulunmaları şartıyla), 27’nci maddede yazılı giyim giderleri;”

Kanun metninde geçen iâşe ve ibate kavramlarının güncel Türkçe sözlükteki karşılığı aşağıdaki gibidir:

İâşe: Yedirip içirme, besleme, bakma.

İbate: Barındır

Personele iş yerinde veya iş yeri müstemilatında yemek verilmesi durumunda bu maliyetler ticari kazancın tespiti açısından dorudan gider olarak dikkate alınacaktır. Ancak, personele iş yerinde veya iş yeri müstemilatında yemek verilmezde, bunu yerine dışarıda yemek yenmesi için imkan sağlanırsa bu durumda bu ödeme ücret olarak kabul edilecektir ve ücret giderleri mahiyetinde ticari kazancın tespitinde indirim konusu yapılabilecektir. Bununla birlikte, Gelir Vergisi Kanunu’nun (GVK) 23/8. maddesi ise aşağıdaki şekildedir.

“Hizmet erbabına işverenlerce yemek verilmek suretiyle sağlanan menfaatler, (İşverenlerce, işyerinde veya müstemilatında yemek verilmeyen durumlarda çalışılan günlere ait bir günlük yemek bedelinin (2012 yılı için 11,70 TL.) aşmaması ve buna ilişkin ödemenin yemek verme hizmetini sağlayan mükelleflere yapılması şarttır. Ödemenin bu tutarı aşması halinde, aşan kısım ile hizmet erbabına yemek bedeli olarak nakten yapılan ödemeler ve bu amaçla sağlanan menfaatler ücret olarak vergilendirilir.)”

Söz konusu maddenin dikkatle okunması gerekmektedir. Yemek ücretlerinin gelir vergisinden istisna olabilmesi için;

- İşverenlerce personele iş yerinde veya iş yeri müstemilatında yemek veriliyorsa, söz konusu yemeğin bedeli ne kadar olursa olsun herhangi bir vergilendirme söz konusu değildir. GVK Madde 40/2 gereği doğrudan gider yazılabilir.

- **Yemek ücreti fiilen çalışılan günler için verilmelidir.**

- **Günlük yemek ücreti GVK 23/8'e göre GVK Genel Tebliği ile belirlenen sınırı aşmamalıdır.**

- **Yemek ücreti personele değil; yemek hizmeti sağlayan kişi, işletme veya bu işlere aracılık edenlere ödenmelidir. Yemek masraflarına dair faturalar işveren adına düzenlenmiş olmalıdır.**

2.1. Dışarıdan sipariş edilen yemeklerin iş yerinde yenmesi, personele iş yerinde veya müstemilatında “yemek verilmesi” midir?

Personele iş yerinde yemek verilmesi demek, iş yerinin lokantasında yemek hazırlanması ya da anlaşmalı lokantalardan veya yemek hizmeti sunan işletmelerden iş yerine tabldot yemek getirilmesi şeklinde dikkate alınması gerekmektedir. Personelin her ne kadar iş yerinde yese dahi her gün dışarıdan farklı işletmelerden yemek sipariş etmesi ve getirilen masraf fişlerinin işveren tarafından ödenmesi GVK Madde 23/8 kapsamında değerlendirilmelidir.

2.2. Hem öğle yemeği hem akşam yemeği yendiye istisna tutarı nasıl uygulanmalıdır?

GVK Madde 23/8'de **bir günlük yemek bedeli limiti** belirlenmektedir. Peki, personel fazla mesaiye kalırsa ve personele akşam yemeği imkanı da sağlanırsa ne olacak? Kanunun lafzına göre, (eğer iş yeri lokantasında yemek hazırlanmıyorsa ya da bir lokanta ya da yemek firmasından anlaşmalı olarak yemek getirtilmiyorsa) akşam yemeği tutarının tamamı ücret olarak kabul edilecektir.

3. PERSONELE YEMEK PARASI DOĞRUDAN NAKDEN ÖDENEBİLİR Mİ?

Elbette ödenebilir. Ancak bu ödeme net ücret olarak kabul edilir ve bordrolaştırılmak suretiyle vergilendirilir. GVK Madde 23/8 açıkça bu ödemelerin yemek yeme hizmeti sunanlara ödenmesini şart koşturmuştur. Vergi İdaresi tarafından verilen 29.03.2012 tarih ve B.07.1.GİB.4.35.16.01-120.03.05.06-373 sayılı özelgesinde de benzer şekilde aşağıdaki görüş verilmiştir.

*“Yukarıda yer alan hükümlere göre, şirketinizin ihale kapsamında almış olduğu işlerde çalıştıracağı işçilere verilecek **yemek bedellerinin nakit olarak işçinin kendisine ödenmesi halinde, bu tutarların gelir vergisinden istisna edilmesi mümkün bulunmamakta olup, söz konusu ödemelerin ücret olarak kabul edilmesi ve Gelir Vergisi Kanunu'nun 61, 94, 103 ve 104'üncü maddelerine göre vergilendirilmesi gerekmektedir.**”*

3.1. İş gereği işletme dışında bulunan personelin mecburen işletme dışında yediği yemeğin yemek masrafının fatura veya perakende satış fişi ve masraf listesi ile belgelenerek gider yazılması halinde vergileme olacak mıdır?

Bazı personeller işlerinin doğası gereği gün boyu işletme dışında olabilirler. Doğal olarak öğlen yemeklerini de iş yeri dışında yiyeceklerdir. Bu masrafları için gerekli evrakı temin edip masraf listesi ile muhasebeden bu masraflarını tahsil etmektedirler. Bu durumda,

personelerle yapılan bu ödeme GVK Madde 40/1 kapsamında mı yoksa 40/2 kapsamında mı değerlendirilmelidir? Bir diğere söyleyişle, ticari kazancın elde edilmesi ile ilgili genel bir gider midir yoksa yemek ücreti gideri midir?

Bu tip masraflar bize göre GVK Madde 40/1 kapsamında ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi kapsamında genel gider olarak kabul edilmelidir. Bilindiğı üzere personelin belli bir görev için bir yere gönderilmesi halinde (şehir dışı veya ülke dışı) masrafları ya "harcırah usulü"ne göre ya da "gerçek gider usulü"ne göre belgelenmek suretiyle gider kaydedilecektir. GVK Madde 24 gereğı harcırah yöntemi uygulanacak ise personelin gerçek yol gideri ile belgesi karşılığı ödenecek, yeme ve yatma giderleri ise ilgili kanun maddesine göre belirlenen günlükler kapsamında belgesi aranmaksızın ödenecektir. Ancak harcırah sistemi benimsenen bir işlemde personele ayrıca belgeleri karşılığı yemek ücreti de ödenirse bu ödemenin tamamı ücret olarak kabul edilecektir. Gerçek gider yönteminin seçilmesi halinde ise, personelin işle ilgisi olması şartıyla belgelediğı her türlü gider aynen ödenecek, bu gider belgeleri de GVK Madde 40/1 kapsamında genel gider olarak muhasebeleştirilecektir. Konuya ilişkin 186 No.lu GVK Genel Tebliğinde aşağıdaki açıklamalar yapılmıştır:

*"Öte yandan, geçici görevle görev mahalli dışına gönderilen personele **harcırah ödenmesi halinde** bu ödeme, Gelir Vergisi Kanununun 24 üncü maddesinin 1 veya 2 numaralı bendinde yer alan esaslara göre gelir vergisinden müstesna tutulmaktadır. İşverenlerce, personelin harcırah ödenmesini gerektiren bir görevle, görev mahalli dışına gönderilmeleri halinde, bu personele **ayrıca yemek bedeli adı altında bir ödeme yapılması durumunda**, bu ödemenin de tutarına bakılmaksızın tamamı gelir vergisine tabi tutulacaktır. Zira, hizmet erbabına verilen harcırah tutarları, yemek ve yatmak giderlerini de içermekte ve bu ödemeler zaten gelir vergisinden müstesna tutulmaktadır."*

Görüldüğü üzere genel tebliğ harcırah yönteminin uygulanması halinde belgelere dayalı yemek masrafı ödemelerini ücret olarak kabul etmektedir. Bu durumda harcırah yöntemi uygulanmazsa belgelere dayalı yemek masrafları genel gider olarak ödenecektir.

Keza 138 No.lu GVK Genel Tebliğinde aşağıdaki açıklamalar yer almaktadır:

“3. Fiili Yemek ve Yatmak Giderleri :

*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 giderlere 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.*

Diğere taraftan, anılan personele fiili yemek ve yatmak giderleri dışında gündelik de ödendiğı takdirde bu gündeliklerin tamamının ücret olarak vergiye tabi tutulması gerekecektir.”

Görüldüğü üzere 138 No.lu GVK Genel Tebliğı konuyu netleştirmiştir. Buna göre, harcırah kanunu kapsamında olmayan işletmeler tarafından görevli olarak bir yere gönderilen personelin fiili yemek giderleri belgeleri karşılığı herhangi bir sınırlama olmaksızın ödenecek ve gider kaydedilecektir. **Bu şekilde oluşacak yemek masrafları sınırsız bir şekilde giderleştirilebilir mi?** Örneğın, karşımıza bir personelin bir öğle yemeğine dair 150 TL'lık

yemek fişi çıkarsa bunu GVK Madde 40/1 kapsamında genel gider olarak kabul edecek miyiz? Buradaki limit yine GVK Madde 40/1'dir. Olağan miktarın üzerinde olan bir gider kabul edilmeyecektir. Bununla birlikte uygulamada bazı işverenlerin bu gibi yemek masraflarında da GVK Madde 23/8'e göre belirlenen limiti uyguladıkları, personellerini uyarak bu tutarın üzerindeki yemek masraflarını kabul etmedikleri görülmektedir.

Konuya emsal olabilecek bir özelge aşağıdaki gibidir: (Ankara Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 22.07.2011 tarih ve B.07.1.GİB.4.06.18.02-32Mük257-8165-581 sayılı özelgesi)

"...personeliniz tarafından işletme dışarısında (şehiriçinde veya görevli oldukları zaman şehirdışında) yenilen yemeklere ait olan ve ödeme kaydedici cihaz fişi ile tevsik edilen bedelleri gider olarak kaydedip kaydedemeyeceğiniz,.....hususlarında görüş talep edildiği anlaşılmaktadır.

.....

.....

- **Personelinizin öğlen yemekleri nedeniyle** lokantadan aldıkları ortaklığınız adına düzenlenmiş olan faturalara istinaden personelin kendisine yemek bedeli olarak nakden ödenecek bedeller (tutarı ne olursa olsun), personele sağlanan menfaat niteliğinde olduğundan ve Gelir Vergisi Kanununun 61 inci maddesi gereğince ücret olarak değerlendirileceğinden, aynı Kanunun 68/1 inci maddesine göre hasıllattan gider olarak indirilmesi mümkündür.

- **Personelinize asli görev mahalli dışındaki görevlendirmeler nedeniyle yemek ve yatmak giderleri karşılığı fiili tutarı ortaklığınız adına düzenlenmiş fatura ile belgelendirmek kaydıyla ödeme yapıldığında bu ödemelerin herhangi bir sınırlamaya tabi tutulmaksızın bütünüyle vergiden istisna edilmesi gerekir.**

Yemek ve yatma giderlerini belgelendirmeden bu giderlere karşılık gündeliğin nakit olarak ödenmesi halinde ise vergiden istisna edilecek tutar, aynı aylık seviyesindeki devlet memuruna aynı amaçla verilen gündelik tutarı ile sınırlı olup, bu miktarı veya Devletçe verilen gündeliklerin en yüksek haddini aşan kısmın ücret olarak vergiye tabi tutulması gerekir."

3.2. İş gereği işletme dışında görevlendirilen personele yemek giderleri de dahil olmak üzere tüm harcamaları için fatura mı temin etmek zorundadır?

Yukarıda yer verdiğimiz 22.07.2011 tarih ve B.07.1.GİB.4.06.18.02-32Mük257-8165-581 sayılı özelgede aşağıdaki şekilde bir açıklama da bulunmaktadır:

"...personeliniz tarafından işletme dışarısında (şehiriçinde veya görevli oldukları zaman şehirdışında) yenilen yemeklere ait olan ve ödeme kaydedici cihaz fişi ile tevsik edilen bedelleri gider olarak kaydedip kaydedemeyeceğiniz,....

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 229 uncu maddesinde faturanın, satılan emtia veya yapılan iş karşılığında müşterinin borçlandığı meblağı göstermek üzere emtiayı satan veya işi yapan tüccar tarafından müşteriye verilen ticari vesika olduğu belirtilmiştir.

Anılan Kanunun 232 nci maddesinde, "birinci ve ikinci sınıf tüccarlarla defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçiler;

1 - Birinci ve ikinci sınıf tüccarlara;

2 - Serbest meslek erbabına;

3 - Kazançları basit usulde tespit olunan tüccarlara;

4 - Defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilere;

5 - Vergiden muaf esnafa.

Sattıkları emtia veya yaptıkları işler için fatura vermek ve bunlar da fatura istemek ve almak mecburiyetindedirler.

Yukarıdakiler dışında kalanların, birinci ve ikinci sınıf tüccarlar ile kazancı basit usulde tesbit edilenlerden ve defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilerden satın aldıkları emtia veya onlara yaptırdıkları iş bedelinin 700 TL'yi (2011 yılı için) geçmesi veya bedeli 700 TL'den az olsa dahi istemeleri halinde emtiayı satanın veya işi yapanın fatura vermesi mecburidir." hükmü yer almaktadır.

Konuyla ilgili yayınlanan 204 ve 206 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğlerinde, mükelleflerin ticari faaliyetlerine ilişkin olarak; **işyerlerinde kullanılmak ve tüketilmek amacıyla satın aldıkları (kırtasiye, büro ve temizlik malzemeleri gibi) ve bedeli fatura düzenleme mecburiyetini belirleyen Kanuni haddi aşmayan mal ve hizmet alımları için düzenlenen perakende satış veya yazar kasa fişlerinin gider belgesi olarak kabul edilmesinin uygun görüldüğüne ilişkin açıklamalara yer verilmiştir.**

Söz konusu düzenleme mükelleflerin sadece iş yerinde kullanmak ve tüketmek amacıyla satın aldıkları mal ve hizmetleri kapsamakta olup, şehir içi ve dışındaki iş seyahatlerinde yeme, içme gibi harcamalarının bu kapsamda değerlendirilmesi mümkün bulunmamaktadır. Bu tür harcamaların kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınabilmesi için yemek hizmeti veren işletmeler tarafından ortaklığınız adına düzenlenmiş fatura ile tevsiki mecburidir."

Aynı şekilde aşağıdaki özalgede de işi gereği işletme dışında görevli personelin harcamaları için fatura temin etmek zorunda olduğu belirtilmiştir: (23.11.2009 tarih ve B.07.0.GİB.0.01.29/2925-233-965-110919 sayılı özalg.)

"İlgide kayıtlı yazınızda, firmanızın uluslararası deniz taşımacılığı faaliyeti ile iştiğal ettiği, şirket personelinin geminin bulunduğu limanlarda yapmış olduğu iş seyahatleri esnasında yemek, otopark ve benzeri harcamalarından oluşan ve fatura sınırını aşmayan giderlerinin fatura düzenleme sınırını geçmemesi ve fatura temininde yaşanan güçlüklerin de dikkate alındığında, fatura yerine perakende satış vesikası ile belgelendirilmesi hususunun bir kez daha değerlendirilmesi talep edilmektedir.

Vergi Usul Kanununun 232 nci maddesinde, "birinci ve ikinci sınıf tüccarlarla defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçiler;

- 1 - Birinci ve ikinci sınıf tüccarlara;
- 2 - Serbest meslek erbabına;
- 3 - Kazançları basit usulde tespit olunan tüccarlara;
- 4 - Defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilere;
- 5 - Vergiden muaf esnafa.

Sattıkları emtia veya yaptıkları işler için fatura vermek ve bunlar da fatura istemek ve almak mecburiyetindedirler.

Yukarıdakiler dışında kalanların, birinci ve ikinci sınıf tüccarlar ile kazancı basit usulde tesbit edilenlerden ve defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilerden satın aldıkları emtia veya onlara yaptırdıkları iş bedelinin 670 TL'yi (2009 yılı için) geçmesi veya bedeli 670 TL'den az olsa dahi istemeleri halinde emtiayı satanın veya işi yapanın fatura vermesi mecburidir." hükmü yer almaktadır.

Konuyla ilgili yayınlanan 204 ve 206 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğlerinde, mükelleflerin ticari faaliyetlerine ilişkin olarak; işyerlerinde kullanılmak ve tüketilmek amacıyla satın aldıkları (kırtasiye, büro ve temizlik malzemeleri gibi) ve bedeli fatura düzenleme mecburiyetini belirleyen Kanuni haddi aşmayan mal ve hizmet alımları için

düzenlenen perakende satış veya yazar kasa fişlerinin gider belgesi olarak kabul edilmesinin uygun görüldüğüne ilişkin açıklamalara yer verilmiştir.

Söz konusu düzenleme mükelleflerin sadece iş yerinde kullanmak ve tüketmek amacıyla satın aldıkları mal ve hizmetleri kapsamakta olup, şehir içi ve dışındaki iş seyahatlerinde yeme, içme gibi harcamalarının bu kapsamada değerlendirilmesi mümkün bulunmamaktadır. Bu tür harcamaların kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınabilmesi için fatura ile tevsiki mecburidir.”

Görüldüğü üzere ikinci özeldede mükellef daha önce aldığı olumsuz yanıtın yeniden değerlendirilmesini talep etmiş; ancak Vergi İdaresi yine aynı görüşü vermiştir. Her iki özeldede de işletme dışında görevli personelin harcamaları için fatura almak zorunda olduğu ifade edilmiştir.

Bize göre, fatura düzenleme limitinin altındaki harcamalar için mutlak olarak fatura istenmesi haksızlıktır, zorluk çıkarmaktan öte bir şey değildir. Konuya sadece VUK Madde 232 ve 233’ün lafzından yaklaşacak olursanız fatura istenmesi zorunludur denebilir. Ancak, aşağıdaki özelge bizce ticari hayatın ve normal günlük yaşamın akışını ve (kanunun lafzına rağmen) genel kabul görüş uygulamalara daha uygundur:_(Büyük Mükellefler Vergi Dairesi Başkanlığı’nın 20.02.2012 tarih ve B.07.1.GİB.4.99.16.01.0-VUK - 228-53 sayılı özelgesi)

“....şirket yöneticilerinizin ticari faaliyetleriniz ile ilgili olarak, işin önem ve genişliği ile orantılı ve seyahat amacının gerektirdiği süreyle sınırlı olmak şartıyla, yapmış olduğu yurt içi ve yurt dışı seyahatlerde; ulaşım, konaklama, yemek gibi harcamalara ait giderlerin kurum kazancın tespitinde indirim konusu yapılabilmesi için, söz konusu harcamaların, Vergi Usul Kanununun 229 ve takip eden ilgili maddelerinde yer alan belgelerden biri ile tevsik edilmesi gerekmektedir.

.....

.....

yurt içi ve yurt dışı seyahatlerde; ulaşım, konaklama, yemek gibi harcamalara ait giderlerin kurum kazancın tespitinde indirim konusu yapılabilmesi için öncelikle söz konusu harcamaların, Vergi Usul Kanununun 229 ve takip eden ilgili maddelerinde yer alan belgelerden biri ile tevsik edilmesi gerekecektir. Ayrıca, yurt dışı seyahatlerde yapılan harcamalarının gider unsuru olarak dikkate alınabilmesi, söz konusu harcamalar karşılığında yurtdışından alınan belgelerin, hizmetin alındığı ülkede uygulanan vergi mevzuatı çerçevesinde muteber bir belge olarak kabul edilmesi halinde mümkün bulunmaktadır.”

Sonuçta VUK’ndaki tevsik mecburiyeti ekonomik hareketleri vergisel açıdan kayıt alma niyetinin bir sonucudur. Bu işlemlerde de yapılan harcamalar VUK’da kayıtlı bir belge ile belgelenmektedir. Kaldı ki sunulan hizmet (yemek, ulaşım gibi fatura düzenleme limiti altında kalabilecek harcamalar açısından sunulan hizmetler) kurumsal kimliği olan işletmeye değil, o hizmetten bilfiil yararlanan şirket personeline sunulmaktadır. O anda hizmeti sunanın muhatabı şirket değil, şirketin personelidir. Doğal olarak bu işlemde fatura yerine perakende satış fişi/ödeme kaydedici cihaz fişi/yazar kasa fişi kullanılması pek ala mümkündür ve yasanın lafzına da uygundur kanaatindeyiz. Bununla birlikte, fatura düzenleme limitine giren harcamalar için elbette fatura temin edilmesi gerekmektedir.

4. GVK MADDE 23/8 KAPSAMINDA BELİRLENEN YEMEK ÜCRETİ TUTARINA KDV DÂHİL MİDİR?

186 Seri No.lu GVK Genele Tebliğinde söz konusu tutarın KDV hariç olarak belirlendiği açıkça belirtilmiştir. Bu durumda, 2012 yılı için gelir vergisinden istisna günlük yemek ücreti, 11,70 TL'na %8 KDV ilavesi ile 12,64 TL'dir.

5. BAZI PERSONELE İŞ YERİNDE YEMEK VERİLMESİ BAZI PERSONELE İSE İŞ YERİ DIŞINDA YEMEK YEME İMKÂNI SAĞLANMASI MÜMKÜN MÜDÜR?

186 No.lu GVK Genel Tebliğinde yapılan açıklamalara göre; GVK Madde 23/8'deki istisnanın uygulanmasında işverenlerin, bazı personeline işyerinde veya müştemilatında, bazı personeline de civar lokantalar veya yemek verme hizmetini sağlayan yerlerde yemek vermesi halinde; personele işyerinde veya müştemilatında yemek vermek suretiyle sağlanan menfaatlerin tamamı vergiden istisna edilecek; ayrıca personele, civar lokantalar veya yemek verme hizmetini sağlayan yerlerde yemek verilmesi halinde de bu yemek bedellerinin bir günlük tutarı, GVK Madde 23/8'e göre belirlenen tutarı aşmaması şartıyla vergiden istisna edilecektir.

6. PERSONELE YEMEK ÇEKİ, YEMEK FİŞİ, YEMEK KARTI VE BENZERİ VERİLMESİ GVK MADDE 23/8 KAPSAMINDA DEĞERLENDİRİLEBİLİR Mİ?

Personele yemek fişi verilmek suretiyle sağlanan menfaatin, GVK Madde 40/2 veya GVK Madde 23/8 açıklanan usuller açısından bir farkı yoktur. Personel bu fişleri iş yeri dışında kullanacaksa, GVK Madde 23/8'de belirtilen tutarı aşmayan kısmı vergiye tabi olmayacak, aşan kısım ise vergiye tabi olacaktır. Personele yemek fişi verilmesi nedeniyle yapılan gider, fişi veren işletmenin faturası ile belgelendirilerek gider yazılacaktır. 1 Yemek çeklerinin, yemek kartlarının kullanımı, belgeleme düzeni hakkında 382 no.lu VUK Genel Tebliğinde aşağıdaki açıklamalar yapılmıştır:

“1-Özel Kartlar veya Yemek Çekleri Kullanılmak Suretiyle Lokanta veya Restoranlarda Verilen Hizmetlere İlişkin Belge Düzeni

Uygulamada bazı firmalar tarafından çeşitli adlarla çıkarılan özel kartlar, anlaşma yapılan lokanta veya restoran gibi hizmet işletmelerinde (anlaşmalı hizmet işletmeleri) sunulan hizmetin ödeme aracı olarak kullanılmaktadır. Ayrıca 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 da sıklıkla rastlanılmaktadır. Bu itibarla, söz konusu kartların veya yemek çeklerinin kullanımıyla ilgili olarak uyulması gereken belge düzenininin 213 sayılı Vergi Usul Kanunu hükümleri doğrultusunda açıklığa kavuşturulması Tebliğin bu bölümünün konusunu oluşturmaktadır.

1.1. Özel Kartların Kullanımı

Özel kartların, anlaşmalı hizmet işletmelerinde verilen yemek hizmetine ilişkin bedellerin ödenmesinde aşağıda belirtilen şekilde kullanılması kaydıyla, Tebliğin 1.3. bölümünde yer alan açıklamalar çerçevesinde belgelendirilmesi uygun görülmüştür.

- Söz konusu kartlar, personeline yemek hizmeti temin etmek isteyen işletmeler tarafından bu kartları satışa sunan firmalardan satın alınarak personele verilecektir.

- Kartlar, bunları satışa sunan firmalarca anlaşmalı hizmet işletmelerine verilen satış noktası terminallerinden geçirilmek suretiyle, hizmet bedelinin ödenmesinde kullanılacaktır.

¹ Recep Bıyık – Aydın Kıratlı; “Giderler”, Yaklaşım Yayıncılık, 2005, sayfa: 262

- Belirtilen satış noktası terminalleri, işlemin yapıldığı yer, tarih, saat, hizmet bedeli ile kalan tutarı gösterecek şekilde iki adet bilgi fişi verecek ve istenildiğinde günlük veya haftalık olarak tahsil edilen bedelleri gösterecektir.

1.2.Yemek Çeklerinin Kullanımı

Yemek çeklerinin, anlaşmalı hizmet işletmelerinde verilen yemek hizmetine ilişkin bedellerin ödenmesinde aşağıda belirtilen şekilde kullanılması kaydıyla, Tebliğin 1.3. bölümünde yer alan açıklamalar çerçevesinde belgelendirilmesi uygun görülmüştür.

- 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 verilmek 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.

1.3. Özel Kartlar ve Yemek Çeklerinin Kullanımına İlişkin Belge Düzeni

Özel kartları ve yemek çeklerini çıkaran firmalar tarafından, hizmet alımında kullanılacak bedellerin karta yüklendiği veya çeklerin satıldığı tarihten itibaren yedi gün içinde, bu kartları veya çekleri personeline vermek üzere alan işletmeler adına fatura düzenlenecektir.

Yemek bedellerinin;

- Özel kartlar kullanılarak ödenmesi durumunda satış noktası terminalinden alınan iki adet bilgi fişinden birinin kart sahibine verilmesi, diğerinin ise hizmet işletmesinde kalması,

- Yemek çekleri kullanılarak ödenmesi halinde yemek çekinin dip koçanının hizmet alan personelde, diğerinin ise hizmet işletmesinde kalması

şartlarıyla, hizmetten yararlanan personele ayrıca Vergi Usul Kanununda belirtilen belgelerden herhangi birinin (ödeme kaydedici cihaz fişi, perakende satış fişi veya fatura) verilmesine gerek bulunmamaktadır.

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

Ancak, ödemenin söz konusu özel kartlar veya yemek çekleri ile yapılması sırasında bu belgelerden birinin sehven düzenlenmesi halinde mükerrerliğin önlenmesi bakımından düzenlenen belgenin iptali gerekecektir. İptal işlemi, anlaşmalı hizmet işletmelerince söz konusu özel kartları veya yemek çeklerini satışa sunan firmalara düzenlenecek faturalarla, doğrudan özel kartları veya kendi bastırduğu yemek çeklerini satan hizmet işletmelerince ise bunların satışı sırasında düzenlenmiş olan faturalarla bağlantı kurulmak suretiyle gerçekleştirilecektir.

Diğer taraftan, söz konusu organizasyon dolayısıyla özel kartları ve yemek çeklerini çıkaran firmalar veya anlaşmalı hizmet işletmelerinin birbirlerinden komisyon vb. hizmet bedelleri almaları halinde ayrıca bu bedeller için fatura düzenleneceği tabiidir. ”

Yukarıdaki açıklamalar yemek çeki, yemek kuponu ve yemek kartlarının 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 işverenlere ücret istisnası uygulanmaz**, ödenen yemek bedeli ücret olarak vergiye tabi tutulacaktır. Ayrıca yemek hizmeti vermeyen mükelleflerin yemek çeki-kartı- benzeri belgelerle söz konusu kişilere yaptıkları teslimlerde teslim edilen mal ve hizmetin tabi olduğu oranda KDV uygulamaları gerekmektedir. ² Konu hakkında vergi idaresi özetleri de bu yöndedir:

² İsmail Dülger, YMM, “Yemek Çeki-Kartı ve Kuponu İle Yapılan Mal ve Hizmet Alımlarının Vergi Yasaları Karşısındaki Durumu”, <http://www.muhasibetr.com/yazarlarimiz/ismail/016/> Erişim: 08.08.2012

“...işverenin çalışanlarına yemek çekleri temin etmesi durumunda bu yemek çekleri ile çalışanlar tarafından anlaşmalı market işyerlerinden gıda ve ihtiyaç maddesi satın alınmasının yemek verme hizmeti ile hiçbir ilişkisi olmadığından, yemek verme kapsamında değerlendirmeyip ücret olarak vergilendirilmesi gerekmektedir.” (26.06.2006 tarih ve B.07.1.GİB.0.03.43/4314-20/ 047154 sayılı özelge) Görüldüğü üzere 30.05.2008 tarihinde yayınlanan 382 No.lı VUK Genel Tebliğinden önce de vergi idaresinin görüşü aynı şekildedir.

7. GVK MADDE 23/8'DEKİ İSTİSNA, FİLEN ÇALIŞILAN GÜNLER İÇİN GEÇERLİDİR

GVK Madde 23/8'de açıkça yazdığı üzere, istisna kapsamındaki tutar fiilen çalışılan günler için geçerlidir. Bu durum özellikle personele yemek çeki, yemek kartı gibi imkânlar sağlanması halinde önem arz etmektedir. Çünkü bu yemek çekleri/yemek kartları her ay fiilen çalışılan günlere isabet edecek kadar personele verilmeli ya da yükleme işlemi yapılmalıdır. Örneğin: İş yerinde Cumartesi ve Pazar günleri çalışılmıyorsa, fakat personele 30 güne isabet eden yemek çeki verilmesi halinde, fiilen çalışılmayan günlere isabet eden tutarlar KDV dahil net ücret olarak kabul edilecek ve bordroya alınmak suretiyle vergilendirilecektir. Aynı şekilde, personelin ay içinde izinli olduğu günler için de yemek çeki almamış olması gerekmektedir.

Bu durumda, ramazan ayı boyunca oruç tutan ve öğle yemeği yemeyen personele bu ay için tam gün yemek çeki verilmesi halinde de bu yemek çeki bedellerinin tamamı ücret olarak kabul edilmelidir. Ya da bu personele bir ay boyunca yemek imkanı sağlanmaz ama ramazan bayramına doğru ya da ramazanın her günü erzak yardımı yapılırsa, bu erzak yardımının tamamı aynı ücret olarak kabul edilecek ve vergilendirilecektir. Konuya emsal olması açısından aşağıdaki özelgeyi vermekteyiz: (İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 13.07.2011 tarih ve B.07.1.GİB.4.34.16.01-GVK 61-965 sayılı özelgesi)

“İlgide kayıtlı özelge talep formunda; şirketinizin özel kurum ve kuruluşlara sözleşmeli olarak güvenlik ve koruma hizmetleri sağladığı, istihdam ettiğiniz personele tarafınızdan günde 1 öğün yemek verildiği belirtilerek, güvenlik görevlisi personelinizin gece vardiyalarında, hafta sonlarında, resmi tatil günlerinde ve bayramlarda görevlerine devam ettiği zamanlarda, güvenlik görevlilerinin dışında başka personel olmadığından dolayı iş yerinde yemek verilmemesi nedeniyle evlerinden yemek getirmeleri karşılığı personele verilen market ve erzak çekinin Gelir Vergisi Kanunu'nun 23/8 inci maddesindeki istisna kapsamında değerlendirilip değerlendirilmeyeceği hususunda Başkanlığımız görüşü sorulmaktadır.

.....

.....işyerinde yemek çıkmadığı zamanlarda çalışanların evlerinden yemek getirmeleri karşılığı gıda ve ihtiyaç maddesi satın alınması için verilen market ve erzak çeklerinin Gelir Vergisi Kanununun 23/8 inci maddesi kapsamında istisna olarak değerlendirilmesi mümkün olmadığından, verilen çek tutarının tamamının ücret olarak değerlendirilmesi ve söz konusu tutar üzerinden aynı Kanununun 94/1 inci maddesi kapsamında tevkifat yapılması gerekmektedir.

Öte yandan, çalışanlarınıza ücret mahiyetinde verilen market ve erzak çeklerinin tamamını, Gelir Vergisi Kanununun 40/1 inci maddesine göre kazancınızın tespitinde gider olarak dikkate almanız mümkün bulunmaktadır.”

8. YEMEK ÜCRETLERİ İÇİN DAMGA VERGİSİNDE İSTİSNA VAR MI?

Hayır yok! Damga Vergisi Kanununa ekli (I) sayılı tabloda aşağıdaki ifade bulunmaktadır.

“Maas, ücret, gündelik, huzur hakkı, aidat, ihtisas zammı, ikramiye, yemek ve mesken bedeli, harcırah, tazminat ve benzeri her ne adla olursa olsun hizmet karşılığı alınan paralar (Ek: 5766/10-ç md.) (Yürürlük: 6.6.2008) (avans olarak ödenenler dahil) için verilen makbuzlar ile bu paraların nakden ödenmeyerek kişiler adına açılmış veya açılacak cari hesaplara nakledildiği veya emir ve havalelerine tediye olunduğu takdirde nakli veya tediye temin eden kağıtlar; binde 6,6”

Görüldüđu üzere, personel yemek ücretleri için personele ödeme yapılması için düzenlenen her türlü kağıt (bordro, makbuz..v.b.) damga vergisine tabidir.

Bununla birlikte, personelin yemek yeme ihtiyacını karşılamak için ilgili lokantalara ve yemek hizmeti sunan işletmelere ya da yemek hizmeti sunan yerler ile müşteriler arasında aracılık yapan (yemek çeki, yemek kartı veren işletmeler) firmalara yapılan ödemelerde damga vergisi söz konusu değildir.

GÜRAY ÖĞREDİK
Serbest Muhasebeci Mali Müşavir
MAZARS/DENGE
Vergi Departmanı, Kıdemli Müdür