

İSTİSNA SINIRINI AŞAN PERSONEL YEMEK GİDERLERİNİN VERGİSEL DURUMU

TAXATIONAL SITUATION OF DINER EXPENSES EXCEEDS THE LIMIT OF EXEMPTION

Yrd. Doç. Dr. Yasemin TAŞKIN *

ÖZ

Personel yemek giderleri hem ticari kazancın hem de ücretin vergilendirilmesinde rol oynamaktadır. Ticari kazancın tespitinde gider olarak indirilebilen personel yemek giderleri ücret olarak nitelendirildiğinde vergiden istisna da tutulabilmektedir. Personele yemek hizmeti sunulmasında yemek hizmetinin işyeri içinde ya da dışında sunulması farklı vergisel sonuçlara yol açmaktadır. Hizmetin işyerinde sunulmasında tutarla sınırlı olmaksızın yapılan harcamalar ticari kazancın tespitinde gider olarak indirilebilmekte ve ücretin vergilendirilmesinde istisna hükümlerinden yararlanılmaktadır. Hizmetin işyeri dışında sunulması ise sunulan hizmetin vergilendirilmesinde farklılık ortaya çıkmaktadır. Söz konusu hizmet işyeri dışında sunulduğunda, yapılan harcama ticari kazancın net miktarının belirlenmesinde indirim konusu yapılabılırken, ücret istisnasından da yararlanılabilmektedir.

Anahtar Sözcükler: Vergilendirme, Vergi Hukuku, Muhasebe, Yemek Gideri, Ticari Kazanç, Ücret.

ABSTRACT

Personnel diner expenses are related to be taxed both the commercial gains and the labor gains. When those deductible expenses take into account as wage, they are excluded from tax also. Legal results will be different of providing diner service whether it is supplied in or out of the workplace . When the diner service supply in the workplace all the expenses could be deducted in calculating the commercial gain and it is recognized as an exemption too. On the other hand, when the service is supplied out of the workplace, the diner expense will be take into account both as a deductible item in calculating net ammount of commercial gain and of the exemption of the wage.

Keywords: Taxation, Tax Law, Accounting, Diner Expense, Commercial Gain, Wage.

* İstanbul Üniversitesi, İktisat Fakültesi, Maliye Bölümü, Mali Hukuk Anabilim Dalı.

GİRİŞ

İşletmeler açısından gayri safi gelirden indirilmek suretiyle vergilendirilebilecek gelire ulaşmada önemli bir yere sahip olan giderler, vergi idaresi açısından vergi matrahının belirlenmesinde etkili olmaktadır. Çeşitli kanunlarda farklı adlarla yer alan giderlerin bir kısmı kanunen kabul edilen gider olarak gayri safi gelirden indirim konusu yapılabilirken, bir kısım gelirler ise kanunen kabul edilmeyen gider olarak kabul edilmekte ve matraha ilave edilen bir unsur haline gelmektedir. Bu anlamda gider mevzuu vergilendirmeyi etkilemekte ve vergilendirilecek gelirin tespitinde önemli bir yer taşımaktadır. Gerek Gelir Vergisi Kanunu gerekse Kurumlar Vergisi Kanunu'nda çeşitli adlar altında yer alan giderlerde de aynı ayrımı görmek mümkündür.

Gelir vergisi açısından bakıldığında ticari kazancın tespitinde kanunen kabul edilen giderler Gelir Vergisi Kanunu (GVK) 'nun 40. maddesinde sayılmışken, aynı kanunun 41. maddesinde kanunen kabul edilmeyen giderler sayılmıştır. Bu anlamda ticari kazancın tespitinde birçok gider indirim konusu yapılmaktadır. Bu giderlerden biri olan personel yemek giderlerinin kanunen kabul edilen kısmı ile bu kısmı aşan miktarın vergisel açıdan oluşturacağı durum gelir vergisi matrahının tespitini etkilemektedir. Ayrıca, personel yemek hizmetinin işletme içinde sunulması ile işletme dışında sunulması da bahse konu giderlerin ne kadarlık bir kısmının indirileceğini ve vergilendirme açısından nasıl bir durum oluşturacağını da farklılaştırmaktadır.

Bu çalışmada öncelikli kanunen kabul edilen gider kapsamında personel yemek giderleri GVK'nın 40-2. maddesi gereğince ortaya konulmak suretiyle vergi matrahının tespiti açıklanacaktır. Sonrasında yemek giderlerinin ücretleştirilmesinde özellikli bir durum olan istisna sınırını aşan personel yemek giderleri Gelir Vergisi Kanunu ve istisna sınırını aşan giderleri Katma Değer Vergisi Kanunu ve ilgili genel tebliğler açısından değerlendirilecektir.

1.KANUNEN KABUL EDİLEN GİDER OLARAK PERSONEL YEMEK GİDERİ

Kazancın ve iradın elde edilmesinde ve devam ettirilmesinde birinci derecede önemli matrah azaltıcı unsurlardan olan giderler net kazancın bulunmasında da rol oynamaktadır. Net kazancın bulunması için bu giderlerin düşülmesi gerekmektedir. Kanunların izin verdiği ölçüde giderlerden yararlanmada herhangi bir engel bulunmamaktadır. Ancak bu giderlerden yararlanma konusunda herhangi bir zorunluluk da bulunmamaktadır. Aynı söylemi kanu-

nen kabul edilmeyen giderler açısından bunu ifade etmek mümkün değildir. (Kıldış, 2013-, 30-32) Bu giderlerin gider olarak matrahtan indirilmesi vergi matrahının aşınmasına yol açmaktadır.

Ticari kazancın tespitinde gayrisafi gelirden indirilecek giderler GVK'da yer almıştır. GVK'nın 40. maddesinde sayılmış olan giderler kanunen kabul edilen gider kapsamında giderler olup, gayri safi gelirden indirilmesine izin verilen giderlerdir. Bu giderlerin indirim konusu yapılabilmesi için yapılan giderlerin işle ilgisinin açık olması, kazancın elde edilmesi ve sürekliliğinin sağlanmasına yönelik olması, kazancın elde edilmesi ile yapılan gider arasında nedensellik bağının bulunması gerekmektedir. Bu kapsamda indirilebilmesi ödemeye bağlı ya da tahakkuka bağlı olan harcamalar bulunmaktadır.(Şenyüz ve diğerleri, 2014, 23)

GVK'nın 40-2. maddesine göre; 'hizmetli ve işçilerin iş yerinde veya iş yerinin müstemilatında iâşe ve ibate giderleri...', vergi matrahının tespitinde kanunen kabul edilen gider olarak kabul edilmiştir. Bu kapsamda hizmetli ve işçilerin işyerinde veya işyerinin müstemilatındaki yemek giderlerinin miktarı ne olursa olsun tamamı gider olarak indirim konusu yapılabilir. İlgili harcamaların gider yazılabilmesi için bunların işyerinde ya da işyerinin eklenmesinde sunulması gerekmektedir.(Şenyüz ve diğerleri, 2014, 25)

Yapılan bu hizmet için herhangi bir stopaj yapılması gerekli olmadığı gibi ücretler bakımından da GVK'nın 23-8 maddesinde yer alan istisna hükümlerinden yararlanılacaktır.

Hizmet erbabına işyerinde sağlanan yemek hizmeti işletme gideri sayılarak, söz konusu yemek giderlerinin bordro ile ilişkilendirilmeyerek doğrudan Katma Değer Vergisi (KDV) indirimine ve gidere konu edilmesi gerekecektir. (Maç, 2015)

2.İSTİSNA SINIRINI AŞAN PERSONEL YEMEK GİDERLERİ

GVK'nın 61. maddesinde ücret 'Ücret, işverene tabi ve belirli bir işyerine bağlı olarak çalışanlara hizmet karşılığı verilen para ve ayınlar ile sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaatler' olarak tanımlanmıştır. Bu tanımlamaya göre işverene ya da işyerine bağlı olarak çalışanlara sağlanan menfaatler ücret olarak tanımlanmıştır. Hizmetin karşılığı olarak ücret ya da ayın şeklinde de verilebilmektedir. Para ya da aynı olarak sağlananlar dışında para ile ölçülebilen başka menfaatlerin de sağlanması söz konusu ise, söz konusu menfaatler de ücret kapsamında vergiye tabi tutulacaktır.(Öncel ve diğerleri, 2010, 288)

Mesai saatleri içerisinde personele yemek yedirilmesi işverenler tarafından hizmet erbabına sağlanan özellikli ücret unsurlarından biridir. (Kurt, 2011, 288) Ücret kavramının yanı sıra kanunda yer alan yemek yardımı yine bazı koşulları içermesi şartıyla ‘ücretlerde istisna kapsamına sokulmuştur.(Özel, 2010, 10) GVK’nın 23-8 maddesinde ücret istisnası, işveren tarafından hizmet erbabına doğrudan ya da dolaylı olarak sunduğu yemek hizmetinin vergilendirilmemesini yani vergiden istisna edilmesini düzenlemektedir.(Meriç, 2014, 114) Bu istisnadan yararlanılabilmesi için söz konusu hizmetin işyerinde ya da işyerinin müştemilatında sunulması gerekmektedir. Bu durumda herhangi bir miktarla sınırlı olmaksızın söz konusu hizmet vergiden istisna tutulmaktadır. Ancak, işverenler tarafından işyerinde ya da müştemilatında yemek verilmeyen durumlarda çalışılan günlere ait bir günlük yemek bedelinin istisna sınırını aşan kısmının ücret olarak nitelendirilmektedir. İşverenler tarafından işyeri veya işyerinin müştemilatı dışında kalan yerlerde hizmet erbabına sağlanan yemek verilerek sağlanan menfaatlerde istisna tutarı 2015 takvim yılı için 13.00 TL olarak belirlenmiştir. (Maliye Bakanlığı, 287 Seri Nolu Gelir Vergisi Genel Tebliğ)

Burada istisna sınırını aşan kısım açısından yapılan belirlemede çalışılan günlere ait bir günlük yemek bedelinin istisna sınırını aşması ve buna ilişkin yapılacak ödemenin de yemek verme hizmetini sunan mükelleflere yapılması şartı aranmaktadır.

Ayrıca istisna hükmünün uygulanmasında; işverenler tarafından yemek bedelinin doğrudan doğruya yemek verme hizmetini sağlayan ya da bu işe aracılık eden kuruluşa ödenmesi, yemek bedelinin fiilen çalışılan günlere ait olan günlük tutarın istisna sınırını aşmaması ya da aşması halinde istisnaya kadar olan kısmın istisnaya konu edilmesi ve yemek bedeli faturasının işveren adına düzenlenmesi gerekecektir.

Yapılan düzenlemeye göre; işverenlerin civar lokantalardan veya yemek verme hizmeti sağlayan diğer kuruluşlardan hizmet erbabına yemek vermek suretiyle sağladıkları menfaatlerin vergiden istisna edilecek kısmı ile vergiye tabi olacak kısmını belirlemeleri bakımından, ücret bordrosunda bu hususu göstermeleri zorunludur. İşverenler yaptıkları bu ücret ödemelerini ücret bordrosuna dayandırarak, genel hükümlere göre gider yazacaklardır. Lokantalar veya yemek verme hizmetini sağlayanlardan alınan faturalar (götürü mükellefler için gider pusulası), bu bordronun eki niteliğinde gider belgesi kabul edilecektir.(Maliye Bakanlığı, 186 Seri Nolu, Gelir Vergisi Genel Tebliği)

Konuya ilişkin Maliye Bakanlığı'nın özelvesi¹nde de istisna hükmünden yararlanabilmenin koşulları yukarıdaki şekilde ifade edilerek istisna uygulanmasında yemek bedeline katma değer vergisinin dahil edilmeyeceği de belirtilmiştir. (Kurt, 2011, 289)

Hizmet erbabına yemek hizmeti vermek yerine kendisine nakit olarak ya da benzeri şekillerde ödeme yapılması halinde de yapılan bu ödemeler ücret olarak kabul edilip, brüte tamamlanıp üzerinden gelir vergisi tevkifatı ve damga vergisi kesintisi yapılacaktır. (Yüce, 2015, 48)

3.PERSONEL YEMEK GİDERLERİNİN YEMEK KARTI YA DA YEMEK ÇEKİ OLARAK VERİLMESİ

Günümüzde işverenler tarafından işyeri veya müştemilatı dışında yerlerde hizmet erbabına yemek çeki verilmek suretiyle menfaat sağlandığı durumlarda söz konusu bedelin işçiler açısından taşıdığı anlam değişmemekle birlikte işverenler açısından söz konusu bedelin giderleştirilmesi ve işletme kayıtlarına yansıtılması farklılık arz etmektedir.

İşveren tarafından hizmet erbabına işyeri dışında yemek verilmesi çeşitli şekillerde olabilmektedir. Personel civardaki bir lokantaya gidip yemek yiyebileceği gibi, kendisine verilen yemek kuponu karşılığında da yemek yiyebilmektedir. Hatta verilen yemek kuponunu civarda bulunan anlaşmalı lokantalarda da kullanabilmektedir. (Kumkale, 2014, 194)

İşletme herhangi bir lokanta ile anlaşma yoluna giderek de bedeli işletme tarafından ödenmek koşuluyla personelin bu mekanlarda yemek yemesi de farklı bir yaklaşım olarak ortaya çıkmaktadır. (Arpacı, 2015, 109)

Bu kapsamda 382 seri nolu VUK genel tebliğinde yemek kartları ve yemek fişlerine ilişkin bazı açıklamalar yapılmıştır. Özel kartlar, anlaşma yapılan lokanta veya restoran gibi hizmet işletmelerinde (anlaşmalı hizmet işletmeleri) sunulan hizmetin ödeme aracı olarak kullanıldığı kabul edilmiştir. Yapılan açıklamaların belgelendirme açısından yapıldığı görülmektedir. Bu bağlamda;

Yemek kartlarının ya da çekleri ile personeline yemek hizmeti sağlamak isteyen işletmeler tarafından istihdam edilen personelin yemek ihtiyacının karşılanması amaçlanmaktadır. Ayrıca kartlar ya da çeklerin anlaşmalı hizmet işletmelerin yemek bedellerinin ödenmesinde kullanılmaktadır. Yemek çekleri dip koçanlı olarak ve dip koçanı ile çekin üzerine müteselsil sıra numarası

1 Gib Ankara Vergi Dairesi Başkanlığı (Mükellef Hizmetleri Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü) B. 07.1.GİB.4.06.16.01.KVK-sayıli özelve. (Aktaran Kurt a.g.e., s. 288-289)

yer verilmek suretiyle bastırılacak olup, 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.

Ayrıca, 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.

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 düzenlenecektir.

Yemek kartlarının ve yemek çeklerini çıkaran firmalar tarafından, hizmet alımında kullanılacak bedellerin karta yüklendiği ya da çeklerin satıldığı tarihten itibaren yedi gün içinde, bahse konu kartları ya da çekleri personeline vermek üzere alan işletmeler adına faturanın düzenleneceği ifade edilmiştir.

Söz konusu yemek kartlarının ve yemek çeklerinin faturalarının işletme adına kesilecek olması ilgili işletmenin söz konusu bedelleri gider yazabilmesine yol açmaktadır. Çünkü ödemeyi yapan işverenlerin işletme kayıtlarına söz konusu ödemeleri intikal ettirebilmesi için düzenlenecek bu faturaların işletmeler adına düzenlenmesi gerekliliği VUK'da yer alan düzenlemelerden kaynaklanmaktadır.(Seviğ, 2008, 18) Burada da istisna sınırı önem taşımaktadır. Hizmet erbabına ödenen yemek bedellerinin istisna sınırına kadar olan kısmı ticari kazancın tespitinde gider olarak yazılmaktadır. Aşan kısmın ise ücret olarak nitelendirilerek muhasebesel işlemlerin yapılması öngörülmüştür.

4. KDV UYGULANMASINDA PERSONELE YEMEK GİDERİ

28983 sayılı Katma Değer Vergisi Uygulama Genel Tebliği'nin personele sağlanan menfaatleri düzenleyen bölümünde personele bedelsiz olarak sağlanan menfaatlerin vergiye tabi tutulamayacağı ifade edilmiştir. Bu kapsamda personele işyerinde veya müştemilatında yemek verilmesi durumunda bu hizmet KDV'ye tabi tutulamayacaktır. İşletmenin iktisadi faaliyetini sürdü-

rebilmesi için yapılan ve işletmede yaratılan katma değer bir unsuru olan bu masraflar, maliyetin bir parçası olduğu için, personele verilmesi sırasında vergiye tabi tutulmayacaktır. Bu mal ve hizmetlerin iktisabında yüklenen vergiler ise genel hükümlere göre indirim konusu yapılabilecektir. Hizmet erbabına sağlanan menfaatlerin istisna tutarını aşması halinde, istisna tutarına isabet eden kısım KDV'den indirim konusu yapılabilirken, aşan kısma isabet eden KDV aşan kısım ile birlikte hizmet erbabına yapılan net ücret ödemesi olarak değerlendirilerek brüte tamamlanmak suretiyle işveren tarafından gelir vergisi tevkifatına tabi tutulacaktır. Bu brüt tutar vergiye tabi tutarın tespitinde gider olarak dikkate alınacaktır. (Meriç, 2014, 116-117)

SONUÇ

İşletmeler açısından işyerinde ve müştemilatında hizmet erbabına sunulan yemek giderleri her hangi bir sınırla sınırlandırılmaksızın kanunen kabul edilen gider olarak ticari kazancı tespitinde indirim konusu yapılabilirken, ancak söz konusu tutarın istisna sınırını aşması durumunda aşan kısım açısından farklı vergisel sonuçlar ve sorunlar ortaya çıkmaktadır.

Bu aşamada yemeğin işletmede verilir verilmemesinin yanı sıra verilen miktarın tutarının istisna sınırını aşır aşmadığı ve yemek kartı ya da fişi aracılığıyla verilir verilmediği vergilendirmeyi etkilemektedir.

İşyeri dışında personele çeşitli yollarla sağlanan yemek yardımlarının gerek işletme gerekse personel açısından yaratacağı sonuçlar farklılık arz etmektedir. İstisna sınırına kadar olan kısım personel açısından herhangi bir vergilendirmeye tabi olmadığı gibi işletmeler açısından da işletme gideri olarak işletme kayıtlarında yer alarak vergi matrahının tespitini etkileyecektir. Ayrıca KDV açısından da işletme tarafından yüklenen KDV indirim konusu yapılacaktır. İlgili KDV genel tebliği de bu konuyu açıklamaktadır.

Bununla birlikte işyeri dışında hizmet erbabına sunulan yemek hizmeti dolayısıyla oluşan yemek giderlerinin istisna sınırını aşması durumunda aşan kısmı ücretleştirilmekte, ücretin brüte tamamlanarak bordroya dahil edilmektedir. Ücretleştirilen bu kısım işletmeler tarafından personel gideri olarak kayıtlarda yer alacak ve indirim yapılabilecektir.

Bu noktada işletmelerin işyeri dışında hizmet erbabına çeşitli vasıtalarla yemek yardımı vermesi durumunda işletmeye söz konusu giderle ilgili gelen belgelerin işletme kayıtlarına intikalinde giderleştirme açısından vergi mevzuatında yer alan bu farklılığı da dikkate alması gerekmektedir.

Aksi durum ise işletmeler açısından vergisel olarak sorun olarak ortaya çıkabilmektedir. Hem ücret gideri hem de işletme gideri olarak aynı birimin iki kez kayıtlarda yer alması sonucunda vergi matrahı azaltılırken vergi kayıpları ortaya çıkabilmektedir. Bu nedenle bahse konu giderlerin işletme kayıtlarında ayrıştırılması ve aynı giderin iki kez gider yazılmasının önüne geçilmesi bahse konu vergisel sorunların ortaya çıkmasını engelleyecektir.

KAYNAKÇA

Arpacı, Altar Ömer (2015) **Kurum Matrahının Tespitinde Giderler**. Ankara : Yaklaşım Yayıncılık

Kıldış, Yusuf (2010). **Gelir Vergisinde Matrahın Tespitinde Giderler ve İndirimler**. 2.bs. Ankara : Maliye ve Hukuk Yayınları.

Kumkale, Rüknettin (2014). **Vergi Matrahını Düşürmek İçin Neleri Gider Yazabilirsiniz/Yazamazsınız?**4.bs. Ankara : Seçkin Yayıncılık

Kurt, Resul (2011) **Vergi ve Sosyal Güvenlik Mevzuatında Ücret, Tazminat, Harcırah ve Diğer Ödemeler**. Ankara : TÜRMOB

Maç, Mehmet. ‘Personel Yemek Giderleri’, 08.08.2015 tarihinde http://lebibyalkin.com.tr/dergi_icerik_p.asp?dicerik_id=311&dergi_id=119 adresinden erişildi.

Maliye Bakanlığı (30.12.2014). **287 seri nolu Gelir Vergisi Genel Tebliği**. Ankara : Resmi Gazete (29221 sayılı).

Maliye Bakanlığı. **186 seri no’lu GV Genel Tebliği**. Ankara : Resmi Gazete
Maliye Bakanlığı (26.04.2014) **Katma Değer Vergisi Uygulama Genel tebliği**. Ankara : Resmi Gazete (28983 sayılı)

Meriç, İlyas(2014) “Hizmet Erbabına Verilen Yemek veya Yemek Bedelleri” **Yaklaşım**, 256 (Nisan 2014).

Öncel, Mualla; Kumrulu, Ahmet; Çağan, Nami (2010) **Vergi Hukuku**. Ankara : Turhan Kitabevi

Özel, Salih (2010) ‘Tiket Yemek Bedeli ve Vergi İlişkisi’, **Yaklaşım**, 205 (Ocak 2010).

Seviğ, Veysi (2008) ‘Yemek Kartı ve Çeklerinde Belgelendirme’, **Yaklaşım** 187 (Temmuz 2008).

Şenyüz, Doğan; Yüce, Mehmet; Gerçek, Adnan (2014) **Türk Vergi Sistemi**, 11. Bs Bursa : Ekin Basım Yayın Dağıtım

Yüce, Mehmet (2015) **Giderler ve İndirimler Kılavuzu**. [y.y.] : Muhasebe Kitapları İnternet Yayıncılık Eğitim ve Tic. A.Ş.