

**TURİZM SEKTÖRÜNDE  
MUHASEBE VE  
VERGİ UYGULAMALARI**

**İBRAHİM DEĞİRMENCI**  
**Yeminli Mali Müşavir**

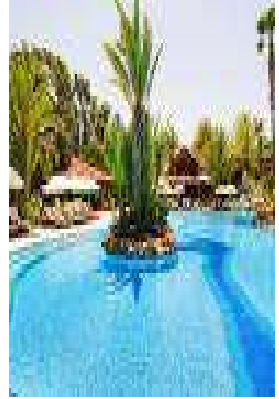
**Randıman Bağımsız  
Denetim A.Ş.**

# TURİZM SEKTÖRÜNDE MUHASEBE VE VERGİ UYGULAMALARI

Turizm sektöründeki muhasebe ve vergi uygulamaları, diğer hizmet sektörlerindeki uygulamalardan özünde çok da farklılık göstermemektedir.

Bu nedenle bu seminerde anlatılanlar genel olarak tüm hizmet sektöründe yapılan uygulamaların özeti olacaktır. Ancak her sektörün uygulama sırasında kendine özgü bazı sorunları da olabilmektedir.

Biz de bu seminerde **Turizm Sektörünün** uygulama sırasında karşılaştığı özel sorunlara değinerek, çözüm yolları üzerinde duracağız.



**Randıman Bağımsız  
Denetim A.Ş.**

## 1-Turizm İşletmelerinde Maliyet Hesaplarının Kullanımı:

Bilanço usulüne göre defter tutan gerçek ve tüzel kişilere ait teşebbüs ve işletmelerin; **2011 yılı** Aktif Toplamı **1.800.000 TL** veya Net Satışları Toplamı **3.557.000 TL**'yi aşan hizmet işletmelerinin **2012** yılında maliyet hesaplarını **7/A** seçeneğine göre tutmaları zorunludur.



Eş zamanlı kayıt yönteminin kullanılması önerilen bu uygulamada, giderler yapıldıkları anda ilgili defter-i kebir hesaplarına "**Fonksiyon Esasına**" göre kaydedilirken, söz konusu giderler aynı zamanda yardımcı defterlerde hem **çeşit esasına** hem de ilgili **gider yerlerine** göre izlenir. Konuya ilişkin bir örnek vermek gerekirse;

Randıman Bağımsız  
Denetim A.Ş.

## a) Malzeme Alış Kayıtlarının Muhasebesi:

**150.01** Yiyecek Maddesi Alışları

**150.02** İçecek Maddesi Alışları

**150.03** Temizlik Maddesi Alışları

....

....



Randıman Bağımsız  
Denetim A.Ş.



---

<b>150.01</b> Yiyecek Maddesi Alışları H.	1,000
<b>191.01</b> İndirilecek KDV H. (%8)	80
<b>320.01</b> Satıcılar Hesabı	1,080

---

**Randıman Bağımsız  
Denetim A.Ş.**

## b) Hizmet Üretim Maliyeti Hesapları:

- **740.00 İlk Madde ve Malzeme Giderleri**
  - 740.00.01 Yiyecek Giderleri
  - 740.00.02 İçecek Giderleri
  - 740.00.03 Temizlik Giderleri
- **740.01 İşçi Ücretleri Giderleri**
  - 740.01.01 Brüt Ücretler



- **740.03 Dışardan Sağlanan Fayda ve Hizmetler**

- 740.03.01 Çamaşır Yıkama Giderleri

- **740.04 Çeşitli Giderler**

- 740.04.01 Otel Sigortalama Giderleri

- **740.05 Ödenen Vergi Resim Ve Harçlar**

- 740.05.01 Emlak Vergileri

- **740.06 Amortisman Giderleri**

- 740.06.01 Bina Amortismanları





-----/-----  
**740.00.01** Yiyecek Giderleri H. XXX

**150.01** Yiyecek Maddesi Alışları H. XXX

**Ambar Tüketim Raporu**

-----/-----

**Randıman Bağımsız  
Denetim A.Ş.**

## 2- Turizm İşletmelerinde Gelir-Gider Uyumu:

**Vergiye doğuran olay kavramı** Vergi Usul Kanunu'nun 19. maddesinde tanımlanmıştır. Buna göre; **“vergi alacağı, vergi kanunlarının vergiyi bağladıkları olayın vukuu veya hukuki durumun tekemmülü ile doğar.”**



Randıman Bağımsız  
Denetim A.Ş.

**Konaklama işletmelerinde** vergiyi doğuran olay müşterinin tesisi **terk ettiği gün itibariyle doğar** ve bu tarih itibariyle faturanın düzenlenmesi gerekir.

<u>Giriş Tarihi</u>	<u>Hizmetten Faydalanma</u>	<u>Çıkış Tarihi</u>
20.12.2011	20.12.2011 – 04.01.2012	04.01.2012

Randıman Bağımsız  
Denetim A.Ş.



**Acenta  
Anlaşması**



**Otele Giriş**



**Karşılama**



**Ön Büro Kayıt**



**Oda Tahsisi**



**Konaklama**



**Aktiviteler**



**GEZİ**



**Ayrılış**

**Randıman Bağımsız  
Denetim A.Ş.**

## a) Maliyet stoku mu?

-----/-----		
<b>180.01</b>	Konaklayan Müşteri Maliyetleri H.	1,500
<b>622.01</b>	Hizmet Üretim Maliyetleri H.	85,500
	<b>741</b> Hizmet Üretim Maliyeti Yansıtma H.	87,000
	<b>Aylık Maliyet Virmanı</b>	
-----/-----		

Randıman Bağımsız  
Denetim A.Ş.

## b) Gelir tahakkuku mu?

-----/-----	
<b>181.01</b> Ön Büro Gelir Tahakkukları H.	2,700
<b>600.01</b> Konaklama Gelirleri H.	2,500
<b>391.02</b> Hesaplanan KDV (%8)	200
-----/-----	

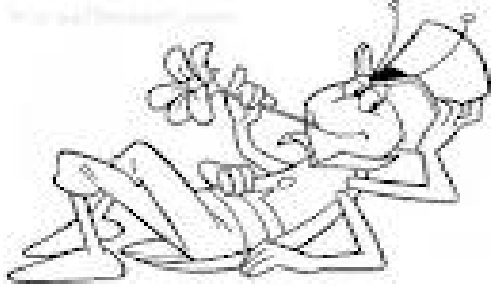
Randıman Bağımsız  
Denetim A.Ş.

## c) KDV Beyannamesi Eşleştirmesi

Kesilen Fatura Tutarı		Gelir Tahakkuk Tutarı		Geçen Ay Beyan Edilen Gelir Tutarı		KDV Matrahı
100,000	+	12,250	(-)	15,000	=	97,250

Randıman Bağımsız  
Denetim A.Ş.

## ■ Turizm İşletmelerinde Çalışmayan Kısım Gideri Kaydı Yapılacak Mı?



Randıman Bağımsız  
Denetim A.Ş.



### 3- Turizm İşletmelerinde İndirimli Oran KDV Uygulaması:

**2007/12143** sayılı Bakanlar Kurulu Kararı'nın **6** ve **7**'nci maddeleri ile **01.01.2008** tarihinden geçerli olmak üzere lokanta ve konaklama tesislerinde verilen hizmet bedelleri üzerinden hesaplanacak katma değer vergisi oranı **%18'den %8'e** düşürülmüştür. Uygulamaya ilişkin açıklamalar aşağıda yapılmıştır.




Randıman Bağımsız  
Denetim A.Ş.

## 3.1 Konaklama Hizmetleri:

Sözkonusu kararın 7'nci maddesinde; "otel, motel, pansiyon, tatil köyü ve benzeri konaklama tesislerinde sunulan geceleme hizmeti'nin % 8 oranında katma değer vergisine tabi olacağı belirtilmiştir. Ayrıca geceleme hizmeti kapsamında verilmesi ve geceleme bedeline dahil edilmesi mutlak olan diğer hizmetlerin de %8 oranına tabi olacağı açıklanmıştır. Buna göre;



Randıman Bağımsız  
Denetim A.Ş.

- 
- a) Geceleme hizmetine dahil olan kahvaltının,
  - b) Tatil köylerindeki yarım/tam pansiyon diye adlandırılan ve geceleme bedeline dahil olan öğle ve akşam yemeklerinin,
  - c) Tatil köylerindeki her şey dahil kapsamında verilen tüm hizmetlerin, geceleme bedeline dahil olarak fatura edilmeleri koşuluyla, %8 oranında katma değer vergisine tabi tutulmaları gerekecektir.

## 3.2 Diğer Hizmetler:

Otel ve tatil köylerinde geceleme hizmetiyle beraber verilen ancak ayrıca belgelendirilen yada geceleme hizmetine ait belgede ayrıca fiyatlandırılan tüm hizmet bedelleri üzerinden **%18** oranında katma değer vergisi hesaplanacaktır. Örneğin; **telefon ve faks, çamaşır, kurs, kira, çocuk bakımı, tenis, su sporları, golf, SPA, hamam, sauna, gezi ve tur gelirleri** bu kapsamda değerlendirilecektir.



**Randıman Bağımsız  
Denetim A.Ş.**

## 3.3 Lokanta ve Barlarda Verilen Hizmetler:

Bakanlar Kurulu Kararı'nın 6'ncı maddesinde; "kahvehane, kır bahçesi, çay bahçesi, çay ocağı, kıraathane, kafeterya, pastane, ayakta yemek verilen yerler, yemeği pakette satan veya diğer şekillerde yemek hizmeti sunan yerler, lokanta, içkili lokanta, kebabçı ve benzeri yerlerde verilen hizmetlerin (gazino, açık hava gazinosu, bar, dans salonu, diskotek, pavyon, taverna, birahane, kokteyl salonu ve benzeri yerler hariç olmak üzere) katma değer vergisi oranı da **%8'e** indirilmiştir. **Ancak KDV oranı indirilen yukarıda belirtilen işletmelerde verilen hizmetlerin alkollü içeceklere isabet eden kısmı üzerinden %18 oranında katma değer vergisi hesaplanacaktır.**

Randıman Bağımsız  
Denetim A.Ş.

# Sözkonusu karara göre;



- a) Barlar ile diskoteklerde verilen her türlü yiyecek ve içecek bedelleri **% 18**,
- b) Lokanta ve kantinlerde verilen, her türlü yiyecek ve alkolsüz içecek bedelleri üzerinden **% 8**,
- c) Lokanta ve kantinlerde verilen alkollü içeceklerden **% 18** oranında,

katma değer vergisi hesaplanacaktır.

### 3.4 Alkollü İçecek KDV İndirimi Düzeltmesi:

Sözkonusu Bakanlar Kurulu Kararında; “geceleme bedeli içinde sunulan alkollü içeceklere ilişkin yüklenilen katma değer vergisi tutarlarının indirim konusu **yapılamayacağı**” belirtilmiştir.

Bu nedenle; geceleme bedeli içinde verilen ve ayrıca faturalanmayan alkollü içeceklere ait katma değer vergisi tutarlarının, her ay itibariyle alınacak tüketim raporlarına istinaden,

-----/-----  
**740.01** Alkollü İçecek KDV'si XXXX

**391.01** İlave Edilecek KDV XXXX  
-----/-----

şeklinde yapılarak muhasebe kaydı ile alkollü içeceklerin satın alma bedelleri üzerinden daha önce indirim konusu yapılan katma değer vergisi tutarlarının düzeltilmesi gerekmektedir.



Bu kapsamda verilen hizmetlere; yarım ve tam pansiyon sisteminde yemekhanede verilen alkollü içecekler, her şey dahil sisteminde verilen tüm alkollü içecekler yada müşterilere verilen ikram niteliğindeki (karşılama anında yada odaya gönderilen) alkollü içecekler örnek olarak gösterilebilir.



## 3.5 Seyahat Acentalarında KDV:

Yurtdışına düzenlenen turlarda KDV matrahı, tura katılanlardan alınan toplam bedelden yurtdışında verilen yeme, içme, konaklama, ulaştırma, rehberlik, gezi, sağlık ve benzeri hizmetler için yapılan harcamalar düşüldükten sonra kalan bedeldir.



**Randıman Bağımsız  
Denetim A.Ş.**

Yurtdışından yurtiçine düzenlenen turlarda ise KDV matrahı, yurtdışındaki seyahat acentesinden alınan tur bedelinin, yurtiçinde verilen yeme, içme, konaklama, ulaştırma, rehberlik ve benzeri hizmetler için yapılan harcamalara tekabül eden kısmıdır. Diğer bir ifadeyle sadece yurtdışındaki seyahat acentesinden alınan komisyon bedeli KDV'den istisnadır.



**Randıman Bağımsız  
Denetim A.Ş.**

## 3.6 Katma Değer Vergisi İadesi:

Katma değer vergisi Kanunu'nun 29. maddesinde; "Bakanlar Kurulu, vergi nispeti indirilen mal ve hizmet grupları ile sektörler itibarıyla, iade hakkını kısmen veya tamamen ya da amortismanına tabi iktisadi kıymetler dolayısıyla yüklenilen katma değer vergisi ile sınırlı olmak üzere kaldırmaya yetkilidir." hükmü bulunmaktadır.

Bu hüküm gereğince yayımlanan **2008/13903** sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile "... konaklama tesislerini işleten mükelleflerin, bu Kararın yürürlüğe girdiği tarihten sonra, söz konusu sıra kapsamındaki indirimli orana tabi işlemlerine ait iade hesabına, **amortismanına tabi iktisadi kıymetler dolayısıyla yükledikleri katma değer vergisi dahil edilmez.**" hükmü getirilmiştir.



Randıman Bağımsız  
Denetim A.Ş.

## 4- Dövizli İşlemlerin Değerlemesi ve Kur Farklarının KDV Karşısındaki Durumu



Randıman Bağımsız  
Denetim A.Ş.

## 4.1 Turizm İşletmelerinde Dövizli İşlemlerin Muhasebesi:

MSUGT ile belirlenmiş temel kavramlardan birisi olan “**parayla ölçülme kavramı**” gereğince muhasebe işlemleri ulusal para birimine göre yapılır.

Turizm işletmelerinde hizmet bedelinin önemli bir bölümünün yabancı para cinsinden tahsil edilmesi ve özellikle turistik konaklama işletmelerinde turistlere döviz bozma hizmeti verilmesi nedeniyle dövizli işlemler önemli boyutlara ulaşmaktadır.

## a) Kambiyo Karı/Zararı:

-----/  
**102/656** Bankalar/ Kambiyo Zararları H. XXXX

**102/ 646** Bankalar/Kambiyo Karları H. XXXX  
-----/



**Randımın Bağımsız  
Denetim A.Ş.**



## b) Finansman Gideri

-----/-----  
**780** Finansman Giderleri H. XXXX

**320** Satıcılar H. XXXX  
-----/-----



## c) Dönem Geliri

-----/-----  
**120** Alıcılar H.      XXXX

**600** Yurt İçi Satışlar H.    XXXX  
-----/-----



**Randıman Bağımsız  
Denetim A.Ş.**

## d) Maliyet Bedeli

-----/-----  
**253** Tesis, Makine ve Cihazlar H.      XXXX


**320** Satıcılar H.      XXXX  
-----/-----



Randıman Bağımsız  
Denetim A.Ş.

Döviz kredisi kullanılarak yurt dışından sabit kıymet ithal edilmesi sırasında veya sonradan bu kıymetlere ilişkin borç taksitlerinin değerlemesi dolayısıyla ortaya çıkan kur farklarından, sabit kıymetin **iktisap edildiği dönem sonuna kadar** olanların, kıymetin maliyetine eklenmesi zorunlu bulunmakta; aynı kıymetlerle ilgili söz konusu dönemden sonra ortaya çıkan kur farklarının ise, ait oldukları yıllarda doğrudan gider yazılması yada maliyete intikal ettirilerek amortisman konusu yapılması mümkündür. ( **VUK G.T. 163** )





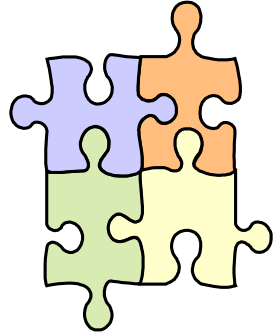
Yatırımlarınızı yurt içi ve yurt dışı döviz kredisi ile yaptığınızdan dolayı makine teçhizat için **malın ithal ve montajının yapılacağı tarihe kadar** önceden verilmiş olan döviz cinsinden sipariş avansları **yabancı para ile olan alacak niteliğinde olduğundan**, dönem sonlarında Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre yabancı paralar gibi değerlendirilerek oluşan kur farkları sipariş edilen makine teçhizatın maliyetiyle ilgilendirilmesi mümkün bulunmaktadır. ( **GİB. Özelgesi** )


## 4.2 Turizm İşletmelerinde Kur Farklarının KDV Karşısındaki Durumu:

Turizm sektöründe hizmet satışlarının büyük bir bölümü yabancı para cinsinden yapılmaktadır. Döviz cinsinden veya dövize endeksli olarak yapılan ve satış bedelinin ve vergiyi doğuran olayın meydana geldiği tarihten sonra tahsil edildiği hallerde oluşan kur farklarının KDV karşısındaki durumu konusunda literatürde çeşitli görüşler mevcuttur.

- **Birinci görüş**, kur farklarının KDV'ye tabi olmayacağını,
- **İkinci görüş** ise kur farklarının vade farkı değerlendirilip KDV'ye olacağını savunmaktadır.


kur  
gibi  
tabi





Bedelin döviz cinsinden veya dövize endekslenerek ifade edildiği işlemlerde, bedelin kısmen veya tamamen vergiyi doğuran olayın vuku bulunduğu tarihten sonra ödenmesi halinde, satıcı lehine ortaya çıkan kur farkı esas itibariyle vade farkı mahiyetinde olduğundan, **matrahın bir unsuru** olarak vergilendirilmesi gerekmektedir. (G.T. 105)



- 
- Buna göre, teslim veya hizmetin yapıldığı tarih ile bedelin tahsil edildiği tarih arasında ortaya çıkan lehte kur farkı için satıcı tarafından fatura düzenlenmek ve faturada gösterilen kur farkına, teslim veya hizmetin yapıldığı tarihte bu işlemler için geçerli olan oran uygulanmak suretiyle KDV hesaplanacaktır.
  - Bedelin tahsil edildiği tarihte alıcı lehine kur farkı oluşması halinde, kur farkı tutarı üzerinden alıcı tarafından satıcıya bir fatura düzenlenerek, teslim ve hizmetin yapıldığı tarihteki oran üzerinden KDV hesaplanması gerekmektedir.

## 5- İskonto ve Promosyon Uygulaması:




## 5.1 İskonto:



Ticari hayatın vazgeçilmezlerinden biri de iskontodur. Doğal olarak iskontolar bazı şartların gerçekleşmesiyle oluşmaktadır.

Örneğin; bedelin peşin ödenmesi, erken ödeme, belli bir satış ya da miktarın aşılması ve diğer durumlarda iskonto yapılabilmektedir.



İskonto fatura üzerinde gösterilmişse, iskonto tutarı fatura toplamından düşülür ve kalan meblağ KDV matrahını oluşturur. İskontonun KDV matrahından düşülebilmesi için, yapılan iskontonun ticari teamüller çerçevesinde yapılması, faturada ayrıca gösterilmesi esastır.

Fatura ve benzeri belgelerde ayrıca gösterilmeyip, yıl sonlarında, belli bir dönem sonunda ya da belli bir ciro aşıldığında (satış primi, hasılat primi, yıl sonu iskontosu gibi adlarla) yapılan ödemeler ise katma değer vergisine tabi olacaktır.

Gelir İdaresi Başkanlığı'nın **09.06.2011** tarih ve **KDV/53-2/24-35** sayılı Ciro priminde uygulanacak KDV oranı hakkındaki görüşüne göre “Ana bayi tarafından alt bayilere verilen ciro primleri, teslim konu malların tabi olduğu katma değer vergisi oranına bakılmaksızın **%18** oranında katma değer vergisine tabi olacaktır.” şeklindeki görüşleri mevcuttur.

## 5.2 Promosyon:

Bir malın yanında ayrıca bir bedel tahsil edilmeksizin başka bir malın verilmesi veya numune ya da eşantıyon mallar verilmesi şeklinde ortaya çıkan teslimlerdir.



- Seyehat acentalarına verilen bedelsiz konaklama kontenjanları promosyon mudur?
- Hangi belgeler düzenlenmeli, nasıl muhasebeleştirilmelidir?




**Randıman Bağımsız  
Denetim A.Ş.**

■	-----/-----		
	120 Alıcılar	108	
	600 Konaklama Gelirleri	100	
	391 Hesaplanan KDV	8	
	<b>Konaklama Muhasebe Kaydı</b>		
	-----/-----		
■	-----/-----		
	760 Bedelsiz Konaklamalar	100	
	191 İndirilecek KDV	18	
	320 Satıcılar	118	
	<b>KDV Hariç Pazarlama Gideri Kaydı</b>		
	-----/-----		
■	-----/-----		
	760 Bedelsiz Konaklamalar	91,53	
	191 İndirilecek KDV	16,47	
	320 Satıcılar	108	
	<b>KDV Dahil Pazarlama Gideri Kaydı</b>		
	-----/-----		


**Randıman Bağımsız  
Denetim A.Ş.**





“Davacı otelin tanıtım amacıyla yaptığı bedelsiz konaklamaların, katma değer vergisine tabi teslim ve hizmet olarak sayılamayacağı hakkında” **Danıştay 9. Daire Esas No: 2008/946, Karar No: 2008/4040**

“Dosyanın incelenmesinden, davacı şirketin reklam ve tanıtım amacıyla hizmet verdiği, hizmetin işle ilgili olduğu, temsil ve ağırlamaya ilişkin bulunduğu ve karşılığında herhangi bir ücretin alınmadığı anlaşıldığından, sözkonusu hizmetlerin 50 seri nolu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğ hükümleri kapsamı içinde değerlendirilmesi gerekmektedir.” **Danıştay 9. Daire Esas:2008 /946, Karar:2008 / 4040**



“VUK’nun 229. maddesinde, faturanın satılan emtia veya yapılan iş karşılığında müşterinin borçlandığı meblağı gösteren vesika olduğu açıklanmış olup, dava konusu cezaya dayanak olan 09.08.2007 tarih ve V/0290874 sayılı tutanakla, otelde konaklayan personelden ücret alınmadığı açıkça belirtilmiş olup, otel personeli müşteri de sayılamayacağından dava konusu olayda fatura düzenlenmediğinden bahisle kesilen özel usulsüzlük cezasında yasaya uyarlık görülmemiştir.” **Ankara 1. Vergi Mahkemesi Esas:2008/220, Karar: 2008/1401**

Randıman Bağımsız  
Denetim A.Ş.


## 6- KDV Tevkifatlı Mal ve Hizmet Alışları:



## 6.1 Komisyon Bedelleri:

Turizm acentesi, rehber ve benzerleri tarafından turist kabilelerini alışveriş etmeleri için belirli dükkanlara /mağazalara götürme karşılığında bu işletmelerden alınan bedeller üzerinden hesaplanan KDV tutarına **(2/3)** oranında KDV tevkifatı uygulaması getirilmiştir. ( GT.110)





Gelir İdaresi Başkanlığı **06.09.2011** tarih ve **KDV 2-2** sayılı Özelgesinde “Turizm acentesi, rehber ve benzerleri tarafından turist kabilelerini alışveriş ettirmeleri için belirli dükkanlara /mağazalara götürme karşılığında bu işletmelerden alınan bedeller üzerinden hesaplanan KDV tutarına **2/3** oranında tevkifat uygulanarak işletmeler tarafından sorumlu sıfatıyla beyan edilecektir.” şeklinde görüş bildirilmiştir.

## 6.2 Et Alışları:

Büyük ve küçükbaş hayvanların etlerinin (sakatat ve bağırsak dahil), gerçek usülde KDV mükelleflerine teslimlerinde, **1/2** oranında katma değer vergisi tevkifatı uygulaması getirilmiştir. Ancak faturalarda gösterilen işlem bedelinin hesaplanan KDV ile birlikte, VUK'nun belirlenen fatura düzenleme sınırının altında olması halinde tevkifat uygulanmayacaktır.





## 7.3 İşgücü Alımları:

Katma değer vergisi mükelleflerinin alt işverenlerden veya bu konuda faaliyette bulunan diğer işletmelerden temin ettikleri işgücü hizmetine ait katma değer vergisinin % 90'ının tevkifata tabi tutulması ve bunlar tarafından sorumlu sıfatıyla beyan edilmesi uygulaması getirilmiştir.

Sözü edilen düzenleme, eleman temini şeklindeki hizmetleri kapsamaktadır. Eleman temin hizmeti dışındaki hizmet ifaları tevkifat uygulaması kapsamında değerlendirilmeyecektir.

## 7- Turizm İşletmelerindeki Kiralama İşlemleri ve İrtifak Hakkı Bedeli:



Randıman Bağımsız  
Denetim A.Ş.



## 7.1 İrtifak Hakkı:

Bir eşya üzerinde hak sahibine o eşyadan yararlanma yetkisi sağlayan, herkese karşı ileri sürülebilien bir haktır. Başka bir ifadeyle; taşınmaz sahibinin taşınmazını bir başkasının kullanmasına izin vermesidir.



**Randıman Bağımsız  
Denetim A.Ş.**

## a) İrtifak Hakkı Bedeli:



Üst Hakkı Sözleşmesi'nin 7/B maddesinde; üst hakkına konu taşınmaz mal üzerinde gerçekleştirilen tesisin işletmesinden elde edilecek toplam yıllık hasılatın % 1 oranında pay alınacağı belirtildikten sonra hasılat; tahsis olunan arazi üzerinde kurulan işletmelere ait **tahakkuk eden her türlü mal ve hizmet satış bedelleri, faizler ve yapılan kiralama**ların dahil olduğu açıklanmıştır.

Randıman Bağımsız  
Denetim A.Ş.

## b) Gider Yazılma Zamanı ve Şekli:

- Yıl sonu itibariyle gider tahakkuku yapılabilir mi?



- Ödendiği aydan itibaren 12 eşit taksitte gider mi yazılır.?

**12**  
**Taksit**

## c) KDV Durumu:



KDVK mad. 17/4-p maddesinde “Hazinece yapılan taşınmaz teslimi ve kiralamaları, irtifak hakkı tesisi, kullanma izni ve ön izin verilmesi işlemleri ile Toplu Konut İdaresi Başkanlığınca yapılan arsa ve arazi teslimleri.” istisna kapsamına alınmıştır.

Konuyla ilgili olarak **21.03.2005** tarih ve **12966 sayılı** G.İ.B. Özelgesinde “Şirket lehine tesis edilen üst hakkının tapu kütüğünde ayrı bir sayfaya bağımsız ve sürekli bir hak olarak kaydedilmiş olması durumunda bu bir gayrimenkul kiralaması olarak değerlendirilecek ve gayrimenkulün sahibi olan Hazinesinin iktisadi bir işletme niteliğinde olmasından ötürü katma değer vergisine tabi tutulmayacaktır.” şeklinde görüş bildirilmiştir.



## 7.2 İlk Tahsis İçin Ödenen Bedel:




Gelir İdaresi Başkanlığı'nın **19.03.2011** tarih ve **VUK-21-191/16** sayılı özelgesinde işletme hakkı lisanslarının itfası ile ilgili olarak "Şirket aktifinde bulunan işletme hakkının 333 sıra Numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ekli listenin 55 inci sırasında; Gayrimaddi İktisadi Kıymetler sınıflandırması uyarınca faydalı ömrünün **15 yıl** ve normal amortisman oranının da **% 6,66** oranı ile itfa edilmesi gerekmektedir."

Randıman Bağımsız  
Denetim A.Ş.

## 7.3 Alt Yapı Katkı Payı Ödemesi:

- Amortisman ayırma yöntemiyle 5 yılda giderleştirilebilir.





Gelir İdaresi Başkanlığı'nın **26.01.2010** tarih ve GVK-40/MUK-8 sayılı "Belediyeye ödenen harcama ve alt yapıya katılım paylarının doğrudan gider yazılıp yazılmayacağı" hakkındaki özelgesinde "mülkiyeti şirketinize ait bulunan alışveriş merkezleri ve mağazalarınız çevresinde kamuya açık alanlarda belediyelerce yapılan alt ve üst yapı düzenleri için belediyelere ödenen harcama katılım payı ve alt yapı katılım payı bedellerinin gider olarak indirilebileceği konusunda Gelir Vergisi Kanununun 40'ıncı maddesinde herhangi bir hükme yer verilmemiş ise de, söz konusu katılma payları 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanununa istinaden ödenmesi zorunlu bir bedel olduğundan, ticari kazancın tespitinde gider olarak indirilmesi mümkün bulunmaktadır." şeklinde görüş bildirilmiştir.

Randıman Bağımsız  
Denetim A.Ş.



## 7.4 EcrimisiL:



Bir malın, sahibinin rızası dışında ve onun bu malı kullanmamakla bir zarara uğrayıp uğramayacağı söz konusu edilmeksizin bu maldan işgal, tasarruf veya her ne şekilde olursa olsun yararlanması sebebiyle fuzuli şagil tarafından ödenen veya idarece talep edilen tazminattır.

## a) Gider Yazılması:

Gelir İdaresi Başkanlığı'nın **2006** yılı **KVK-14-7050** sayılı Özelgesinde "Ecrimisil ödemelerinin kazancın tespitinde gider olarak indirim konusu **yapılamayacağı**" şeklinde görüş bildirilmiştir.



## b) KDV Durumu:

Fiili işgali nedeniyle Müdürlüğünüze ödediği ecrimisil bedeli tazminat niteliği taşıdığından, sözkonusu işlem katma değer vergisinin konusuna **girmemektedir.**”

## 8- Turizm İşletmelerinde Belge Sistemi:



Randıman Bağımsız  
Denetim A.Ş.


## 8.1 Adisyon:




Vergi Usul Kanunu hükümleri uyarınca bilanço veya işletme hesabı esasına göre defter tutan gece kulüpleri, diskotekler, barlar, pavyonlar, gazinolar, meyhaneler, lokantalar, kafeteryalar ve pastane gibi işletmeler adisyon kullanmak mecburiyetindedirler.

Ancak, self servis esasına göre işletilen lokanta, kafeterya gibi işletmeler, sadece çay, kahve ve meşrubat satımı yapan kahvehane, çay ocağı ve çay bahçesi gibi işletmeler, basit usulde vergilendirilen hizmet işletmeleri ile tom boncuk veya özel kredi kartıyla takip edilen hizmetlerin verildiği tatil köyü, otel gibi konaklama işletmelerinde adisyon kullanılmasına gerek bulunmamaktadır.

Randıman Bağımsız  
Denetim A.Ş.




Öte yandan, 299 sıra numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde, 298 sıra numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile adisyon kullanmak zorunda olduğu açıklanan hizmet işletmelerinin alkollü içki servisi yapmaları halinde adisyon düzenleme mecburiyetlerinin bulunduğu, alkollü içki servisi yapmayan hizmet işletmelerinin ise adisyon düzenleme zorunluluklarının bulunmadığı belirtilmiştir.



Gelir İdaresi Başkanlığı'nın **17.03.2011** tarih ve **VUK4-11** sayılı görüşü “işletmenizde her şey dahil sistemiyle verdiğiniz hizmetler ile tom boncuk veya özel kredi kartı ve benzeri usullerle takip edilen hizmetler için adisyon düzenleme mecburiyetiniz **bulunmamaktadır.**”


Randıman Bağımsız  
Denetim A.Ş.



Ancak günübirlik olarak iletmenizin sunmuş olduğu hizmetlerden yararlanmak isteyen müşterilere iletmenizde alkollü içki satışının bulunması halinde adisyon düzenleme mecburiyetiniz bulunmaktadır. Ayrıca verilen bu hizmetler dolayısıyla V.U.K.'nun 232'nci maddesine göre fatura düzenleme haddinin altında kalan satılarınızı belgelendirmek için ödeme kaydedici cihaz kullanmanız gerektiği tabiidir.” Şeklinde görüş bildirilmiştir.

Randıman Bağımsız  
Denetim A.Ő.





Yine Gelir İdaresi Başkanlığı'nın **14.02.2011** tarih ve **GİB.04.99.16-10** sayılı özelgesinde "Turizm tesislerinde düzenlenen adisyonlara ilişkin faturanın, hizmetin sunulması sırasında düzenlenmek yerine, müşterinin oda hesabına eklenerek otelden ayrılışı sırasında düzenlenebileceği" şeklindeki görüşü mevcuttur.

Randıman Bağımsız  
Denetim A.Ş.

## 8.2 Sevk İrsaliyesi:



“Dava konusu özel usulsüzlük cezasına dayanak oluşturan faturalara konu olan malların davacının işletmesinde kullanma amaçlı, düşük meblağlı, küçük hacimli olduğu ve bu mallar için fatura düzenlenmiş olması kaydıyla sevk irsaliyesi düzenlenmemesinin 173 seri numaralı VUK Genel Tebliğine uygun olduğu anlaşılmakla, kesilen özel usulsüzlük cezasında, hukuka uyarlık bulunmamaktadır” **Ankara Bölge İdare Mahkemesi Esas :2009/166, Karar :2009/554**

Randıman Bağımsız  
Denetim A.Ş.



## 8.4 Vergi Levhası:



408 Sıra Nolu VUK Genel tebliği ile “6111 sayılı Kanunun 82’nci maddesiyle, VUK’un 5’inci maddesinde yer alan “levhayı merkezlerine, şubelerine, satış mağazalarına iş sahipleri ile mükellefler tarafından kolayca okunup görünecek şekilde asmak zorundadırlar.” ibaresi **“levhayı almak zorundadırlar.”** şeklinde değiştirilmiş ve bu değişiklikle vergi levhasının asılma zorunluluğu kaldırılmış bulunmaktadır. Gelir İdaresi Başkanlığı İnternet Vergi Dairesi aracılığı ile alınacak olan e-vergi levhalarının tebliğin 2.5. maddesinde sayılan yerlerde, istenildiğinde ibraz edilmek üzere bulundurulması söz konusu yükümlülüğün yerine getirilmesi için yeterlidir.

Randıman Bağımsız  
Denetim A.Ş.

## 8.5 Alkol Levhası:

**07.01.2011** tarih ve **27808** sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Tütün Mamulleri ve Alkollü İçkilerin Satışına ve Sunumuna İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik uyarınca “İşyerlerinde, tütün mamulleri ve alkollü içkilerin on sekiz yaşını doldurmamış kişilere satış veya sunumunun yapılamayacağına ilişkin uyarı yazılarının bulunması ve bu yazıların görülebilen yerlere okunabilecek şekilde asılması zorunludur.”



Randıman Bağımsız  
Denetim A.Ş.

## 9- Turizm İşletmelerinde Teşvik Hükümleri:



**Randıman Bağımsız  
Denetim A.Ş.**

## a) Turizm İşletmelerinin İhracatçı Sayılması:



2634 sayılı Turizmi Teşvik Kanunu'nun 13. maddesinde Kültür ve Turizm Bakanlığında Belgeli işletmelerden Bakanlar Kurulunca her yıl belirlenen döviz miktarını sağlayanlar, ihracatçı sayılırlar. Konuyla ilgili olarak **18.08.2009** tarih **27323** sayılı Resmi Gazetede Kültür ve Turizm Bakanlığında Belgeli Konaklama İşletmelerinin İhracatçı Sayılması İçin Sağlamaları Gereken Döviz Miktarına İlişkin Karar ile "Kültür ve Turizm Bakanlığında belgeli asli fonksiyonu konaklama olan işletmelerin ihracatçı sayılabilmeleri için yurt dışından **1.000.000** (birmilyon) Amerikan Doları ve üzeri döviz miktarını sağlamaları gerekir. Bakanlar Kurulunca yeni bir miktar belirlenmedikçe mevcut miktar takip eden yıllar için de geçerlidir." şeklinde düzenleme yapılmıştır.

Randıman Bağımsız  
Denetim A.Ş.


## b) Turizm İşletmelerinde Yurt Dışı Fuar Desteği:



**2010/9** sıra nolu Yurt Dışı Turizm Fuarlarına Katılımın ve Turizm Tanıtma ve Pazarlama Faaliyetlerinin Desteklenmesine İlişkin Tebliğ ile Kültür ve Turizm Bakanlığında belgeli, asli fonksiyonu konaklama olan ve bir önceki mali yıl içerisinde bireysel olarak **1.000.000** (birmilyon) ABD Doları ve muadili dövizi yurtdışından sağlayan işletmelerin yararlanabileceği destekler düzenlenmiştir.

Randıman Bağımsız  
Denetim A.Ş.




- 
- Bakanlık tarafından iştirak edilen veya desteklenen yurtdişı turizm fuarlarına Bakanlık standı dışında katılan ilgili **sektör meslek birliğinin /derneğinin** öncülüğünde **grup olarak** bölge tanıtımı yapacak işletmelerin; yer kirası ile stand inşası ve dekorasyonuna ilişkin toplam giderlerinin **% 50'si** ödenir. Bu miktar her fuar için **20.000** (yirmibin) ABD Dolarını geçemez.
  - Bakanlık tarafından iştirak edilen veya desteklenen yurtdişı turizm fuarlarına Bakanlık standı dışında **bireysel** olarak katılan işletmelerin; yer kirası ile stand inşası ve dekorasyonuna ilişkin toplam giderlerinin **% 50'si** ödenir. Bu miktar her fuar için **10.000** (onbin) ABD Dolarını geçemez.

## c) Yurtdışında Gerçekleştirilecek Tanıtım ve Pazarlama Faaliyetleri:

- Bireysel veya ilgili sektör meslek birliğinin/derneğinin öncülüğünde grup olarak, tesisleri ile birlikte bölge tanıtımı amacıyla yurtdışında gerçekleştirecekleri, kokteyl, çalıştay, sergi ve benzeri etkinliklere ilişkin yer kirası, ikram ve organizasyon giderlerinin %50'si ödenir. Ödenecek destek miktarı her bir etkinlik için bireysel faaliyetlerde 10.000 (onbin), grup faaliyetlerinde 25.000 (yirmibeşbin) ABD Dolarını geçemez.



- 
- Bölge tanıtımı için hazırlanan projeleri kapsamındaki reklam giderlerinin %50'si ödenir. Reklam faaliyetlerinde ödenecek destek miktarı her bir etkinlik için bireysel faaliyetlerde 40.000 (kırkbin), grup faaliyetlerinde 150.000 (yüzellibin) ABD Dolarını geçemez.
  - Mali yıl içinde yapılacak ödemeler toplamı, bireysel işletmeler için 150.000 (yüzellibin), grup faaliyetlerinde 750.000 (yediyüzellibin) ABD Dolarını geçemez.


## d) Yurtdışı Tanıtım ve Pazarlama Giderleri KDV'ye Tabi midir?

Türkiye'deki otel, hastane, özel okul gibi hizmet işletmeleri için yurt dışında yapılan reklam ve tanıtım hizmetleri, yurt dışında ifa edildiğinden ve Türkiye'de yararlanma kesin olmadığından **KDV'ye ve bu amaçla ödenen bedeller tevkifata tabi değildir.** (KDV Genel Tebliğ Taslağı)

## e) Turizm İşletmelerinde Geçici Emlak Vergisi Muafiyeti Uygulaması:

Emlak Vergisi Kanunu'nun 5/b maddesindeki "Turizm Endüstrisini Teşvik Kanunu hükümleri dairesinde turizm müessesesi belgesi almış olan Gelir ve Kurumlar Vergisi mükelleflerinin adı geçen kanunda yazılı maksatlara tahsis ettikleri ve işletmelerine dahil binaları, **inşaatlarının sona erdiği** veya mevcut binaların bu maksada tahsisi halinde turizm müessesesi belgesinin alındığı **yılı takip eden bütçe yılından itibaren 5 yıl süre ile geçici muafiyetten faydalandırılır.**" hükmü uyarınca geçici muafiyet uygulaması yapılmıştır.





Kanunun 5/b maddesinde yer alan geçici emlak vergisi muafiyetinin uygulanmasıyla ilgili olarak yayınlanan 2 ve 6 seri nolu Emlak Vergisi Kanunu Genel Tebliğlerinde; “Maddenin (b) fıkrası hükmü, Turizm Endüstrisini Teşvik Kanunu esasları dairesinde **“Turizm Müessesesi”** belgesi almış olan Gelir veya Kurumlar Vergisi mükelleflerinin adı geçen kanunda yazılı maksatlara tahsis ettikleri işletmelerine dahil binalarına **5 yıl** süre ile geçici vergi muafılığı tanınmasını öngörmektedir.

Fıkra hükmüne göre, **muaflığın uygulanması için işletmeye dahil binanın yeniden inşa edilmiş bulunması** veya Turizm Endüstrisini Teşvik Kanunu'nun öngördüğü vasıflar kazandırılmış mevcut bir bina olması herhangi bir fark göstermemektedir. **Ancak, geçici muaflığın, yeniden inşa edilen binalarda inşaatın bitirildiği,** mevcut binaların bu maksada tahsisi halinde turizm müessesesi belgesinin alındığı **yılı takip eden Bütçe yılından itibaren uygulanması gerekir.”** şeklinde açıklama yapılmıştır.

## f) Yatırım Teşvikleri:



### Teşvik Edilecek Yatırımlar:

Bölgesel Teşviklerden Antalya ilindeki 3 yıldız ve üzeri **oteller** yararlanabilecektir.





## Yararlanılacak Teşvikler:

- **Gümrük Vergisi Muafiyeti**
- **KDV İstisnası**
- **Vergi İndirimi**
- **Yatırım Yeri Tahsisi**
- **Sigorta Primi İşveren Hissesi Desteği**  
(31.12.2011 tarihine kadar yatırıma başlanması halinde)



## Katkı ve İndirim Oranı:

KVK'nun 32/A maddesine göre indirimli kurumlar vergisi uygulamasında aşağıdaki oranlar esas alınacaktır.

<u>Yatırıma Başlama Tarihi</u>	<u>Yatırım Katkı Oranı</u>	<u>İndirim Oranı</u>
2010	30	60
2011	25	60
2012	15	40

**Randıman Bağımsız  
Denetim A.Ş.**

## g) Turizm İşletmelerindeki Sözleşmeler ve Damga Vergisi Uygulaması:

### 6.1.1. 488 sayılı Kanuna ekli (1) sayılı tablonun


"I- Akitlerle ilgili kağıtlar" başlıklı bölümü,

"A- Belli parayı ihtiva eden kağıtlar"

"B- Belli parayı ihtiva etmeyen kağıtlar" olarak ayrılmıştır.



Randıman Bağımsız  
Denetim A.Ş.



Aynı Kanuna ekli (1) sayılı Tablonun I/B-3 üncü fıkrasında, Turizm işletmeleri ile seyahat acentelerinin aralarında düzenledikleri kontenjan sözleşmelerinin (belli parayı ihtiva edenler dahil) **168,20 TL** damga vergisine tabi olduğu belirtilmektedir.

**10- Yaygın Yoğun Vergi Denetimi,  
Yoklama İşlemleri Ve Yoklamaya Yetkili  
Memurlara İbrazı Zorunlu Belgeler :**



**Randıman Bağımsız  
Denetim A.Ş.**



## 10.1 Kimler Yoklama Yapabilir?

1. Vergi Dairesi Müdürleri;
2. Yoklama Memurları;
3. Yetkili makamlar tarafından yoklama işi ile görevlendirilenler;
4. Gelir Uzmanları;
5. Vergi incelemesine yetkili olanlar;

## 10.2 Yoklamaya Yetkili Olanların Yetkileri Nelerdir ?

- a) Günlük Hasılatı Tespit Etmek.
- b) Yazar Kasadaki İşlemlerini Kontrol Etmek



**Randıman Bağımsız  
Denetim A.Ş.**




c) Günü gününe kayıt yapılması zorunlu defterlerin işyerlerinde bulundurulup bulundurulmadığını, tasdikli olup olmadığını usulüne göre kayıt yapılıp yapılmadığını, vergi kanunları uyarınca düzenlenmesi icap eden belgelerin usulüne göre düzenlenip düzenlenmediği ile kullanılıp kullanılmadığını, faturasız mal bulunup bulunmadığını, levha asma veya kullanma mecburiyetine uyulup uyulmadığını tespit etmek, kanuni defter ve belgeler dışında kalan ve vergi kaybının bulunduğu emare teşkil eden defter, belge ve delillerin tespit edilmesi halinde bunları almak;



**d)** Nakil vasıtalarını Maliye ve Gümrük Bakanlığının belirleyeceği özel işaretle durdurmak ve taşıtta bulundurulması icap eden taşıt pulu, yolcu listesi, fatura veya sevk irsaliyesi, yolcu bileti ile taşıma irsaliyelerinin muhtevası ile taşınan yolcu ve malların miktar ve mahiyetlerini ölçmek, tartmak, saymak suretiyle tespit etmek,





e) Taşıma irsaliyesi, sevk irsaliyesi ve faturanın taşıtta bulunmaması halinde bu belgelerin ibrazına kadar nakil vasıtalarını trafikten alıkoymak, taşınan malın sahibi belli değilse tespitine kadar malı bekletmek ve muhafaza altına almak, (Beklemeye ve muhafazaya alınan malların bozulmaya ve çürümeye maruz mallar olması halinde derhal, diğer mallar ise üç ay sonra Maliye ve Gümrük Bakanlığının belli edeceği esaslar dahilinde tasfiye olunur.)

yetkileri de bulunmaktadır.



**İbrahim Değirmenci**  
**TÜRMOB Disiplin Kurulu**

**Ankara, 23.12.2011**

**Randıman Bağımsız**  
**Denetim A.Ş.**