

İstanbul, 14.05.2004

Vergi Usul Kanunu ile ilgili olarak mükelleflerce tereddüte düşülen bazı konulara açıklık getiren 334 sıra no'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği 06.05.2004 tarih ve 25453 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmış bulunmaktadır.

Yeterince açık olan ve yorum gerektirmeyen söz konusu tebliğ sirkülerimiz ekinde gönderilmiştir.

Bilgilerinize sunulur.

Saygılarımızla,

A R K A N & E R G İ N
ULUSLARARASI DENETİM VE
YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK
ANONİM ŞİRKETİ

Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği (Sıra No: 334)
(Resmi Gazete Tarih : 05.05.2004 Sayı : 25453)

Bakanlığımıza intikal eden olaylardan, Vergi Usul Kanunu ile ilgili bazı konularda oluşan tereddütleri gidermek ve uygulama birliği sağlamak amacıyla aşağıdaki açıklamaların yapılması gerekli görülmüştür.

I. HAVA YOLU TAŞIMACILIĞINDA KULLANILAN YOLCU BİLETLERİ

Bilindiği üzere, uluslararası tarifeli hava yolu taşımacılığı yapan IATA (Uluslararası Hava Taşıyıcıları Birliği) üyesi hava yolu şirketleri tarafından, IATA standartlarına göre yolcu taşıma biletleri düzenlenmekte ve havacılıkla ilgili uluslararası mevzuata uygun olarak, bilet üzerinde bulunması zorunlu bilgileri içeren ve IATA standartlarına göre basımı gerçekleştirilen yolcu biletleri kullanılmaktadır.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 227 nci maddesinin birinci fıkrasında, bu Kanunda aksine hüküm olmadıkça bu Kanuna göre tutulan ve üçüncü şahıslarla olan münasebet ve muamelelere ait kayıtların tevsikinin mecbur olduğu; dördüncü fıkrasında, Maliye Bakanlığının, düzenlenmesi mecburi olan belgelerde bulunması gereken zorunlu bilgileri belirleyebileceği, 233 üncü maddesinde de birinci ve ikinci sınıf tüccarlarla kazancı basit usulde tespit edilenler ve defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilerin, fatura vermek mecburiyetinde olmadıkları mal satışları veya hizmet bedellerini perakende satış fişi, makineli kasaların kayıtlı ruloları veya giriş ve yolcu taşıma biletleri ile tevsik edecekleri belirtilmiştir.

Anılan Kanunun mükerrer 257 nci maddesinin I numaralı bendinde; "Mükellef ve meslek grupları itibarıyla muhasebe usul ve esaslarını tespit etmeye, bu Kanuna göre tutulmakta olan defter ve belgeler ile bunlara ilaveten tutulmasını veya düzenlenmesini uygun gördüğü defter ve belgelerin mahiyet, şekil ve ihtiva etmesi zorunlu bilgileri belirlemeye, bunlarda değişiklik yapmaya; ...", 3 numaralı bendinde ise "Tutulması ve düzenlenmesi zorunlu defter, kayıt ve belgelerin mikro film, mikro fiş veya elektronik bilgi ve kayıt araçlarıyla yapılması veya bu kayıt ortamlarında saklanması hususunda izin vermeye veya zorunluluk getirmeye, ..." Maliye Bakanlığının yetkili olduğu hükümleri bulunmaktadır.

Söz konusu maddelerin Bakanlığımıza verdiği yetkilere dayanarak hava yolu taşımacılığı yapanların, gerek yurt dışı gerekse de yurt içi uçuşlarına ilişkin IATA kuralları çerçevesinde satış işlemlerine ait kayıtlarının dayanağı olarak tanzim edilen yolcu taşıma biletleri aşağıdaki esaslara uygun olarak düzenlemeleri gerekli görülmüştür.

1.1. Elektronik Ortamda Düzenlenecek Yolcu Biletleri

Hava yolu taşımacılığı yapan IATA üyesi şirketler tarafından, aşağıdaki asgari bilgileri içeren ve fatura yerine geçen "Elektronik Yolcu Bileti" düzenlenebilecektir.

Bu biletlerde;

- a) - Düzenleyenin adı-soyadı/unvanı, adresi, bağlı olduğu vergi dairesi, vergi kimlik numarası,
- Yolcunun adı-soyadı, varsa vergi dairesi ve vergi kimlik numarası, T.C. Kimlik numarası,
- Düzenlenme tarihi,
- Seri ve sıra numarası (seri no olarak bileli düzenleyen her müstakil şube veya acentenin harf veya rakamlardan oluşan kod numarası, sıra numarası olarak da havayolu şirketinin LATA nezdindeki kod numarası ile başlayan toplam 13 haneli bilet numarası)
- Yapılan hizmetin nevi ve tutarı yer alacaktır.
- b. Havayolu şirketleri yukarıdaki bilgileri içerir basılı kağıt kullanmak veya kaşe ya da damga tatbik etmek, acenteler de kaşe basmak ve imza atarak suretiyle bilet düzenleyeceklerdir.
- c. Seri ve sıra numaralarının matbaa baskılı olması zorunlu olmayıp, bu numaralar bilgisayar kullanılarak biletin düzenlenmesi esnasında kaydedilebilecektir.
- d) Biletler bir örnek düzenlenebilecek, bilet bilgileri elektronik ortamda saklanacaktır.

1.2. Elektronik Ortam Dışında Düzenlenecek Yolcu Biletleri

IATA üyesi olup hava yolu taşımacılığı yapan mükellefler, elektronik ortamda bilet düzenleyebilecekleri gibi mevcut uygulamada düzenlenen, IATA kuralları çerçevesinde tanzim edilen yolcu biletlerini de kullanabileceklerdir.

Vergi Usul Kanununun 227 ve mükerrer 257 nci maddelerinin vermiş olduğu yetkilere istinaden bu biletlerin fatura yerine geçen belge olabilmesi için, biletlerde düzenleyenin adı- soyadı/unvanı, yolcunun adı-soyadı, düzenlenme tarihi,, seri ve sıra numarası (seri no olarak bileti düzenleyen her müstakil şube veya acentenin harf veya rakamlardan oluşan kod numarası, sıra numarası olarak da havayolu şirketinin IATA nezdindeki kod numarası ile başlayan toplam 13 haneli bilet numarası), yapılan hizmetin nevi ve tutarının bulunması zorunludur. Söz konusu biletler en az iki örnek olarak düzenlenecek, ikinci örnekleri saklanacaktır.

1.3.Düzenlenecek Yolcu Biletlerinde Kalma Değer Vergisi Uygulaması

Hava yolu taşımacılığı yapan IATA üyesi şirketler ile ilgili katma değer vergisi, bu faaliyetleri yürütenler tarafından bilette gösterilen vergi dahil tutar üzerinden iç yüzde yoluyla hesaplanıp beyan edilecektir. Yurt dışı taşımalarda katma değer vergisi hesaplanıp beyan edilmeyeceği tabiidir.

Hava yolu taşımacılığı hizmetinden yararlanan katma değer vergisi mükellefleri, 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 29 ve müteakip maddelerinde düzenlenen vergi indirimine ilişkin hükümlere bağlı kalmak şartıyla, bilette gösterilen vergi dahil tutar üzerinden iç yüzde yoluyla hesapladıkları vergiyi indirim konusu yapabileceklerdir.

1.4. Yolcu Biletlerine İlişkin Bilgi Verme

IATA üyesi olup hava yolu taşımacılığı yapan mükellefler tarafından düzenlenecek biletlerin, anlaşmalı matbaalara bastırılması veya notere tasdik ettirilmesi zorunlu olmayıp, acenteleri tarafından düzenlenenler de dahil olacak şekilde aylık dönemler itibariyle fatura yerine geçmek üzere düzenledikleri yolcu biletlerinin seri ve sıra numaraları ile yurtiçi ve yurtdışı hasılat miktarlarını içeren bilgileri değiştirilemez, silinemez, dışarıdan müdahale edilemez biçimde ve manyetik ortamda (aylık dönemin bitimini izleyen ayın son günü mesai saati bitimine kadar) Bakanlığımıza göndereceklerdir.

II. ŞEHİRLER ARASI YOLCU TAŞIMA İŞİYLE UĞRAŞANLARIN DÜZENLEYECEKLERİ YOLCU LİSTELERİ

[173 sıra numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin](#)(1) (C) bölümünün 5 inci maddesinde, şehirler arası yolcu taşıma işiyle uğraşan otobüs işletmecilerinin, kendi otobüsleri ile yaptıkları veya otobüs acenteleri (komisyoncuları) aracılığıyla bağımsız otobüs sahiplerine yaptırdıkları yolcu taşıtırma hizmeti karşılığında düzenlenecek yolcu listelerinin nasıl ve kimler tarafından düzenlenmesi gerektiği hususları örnekleri ile açıklanmıştır.

Ancak, Bakanlığımıza intikal eden bazı olaylardan, aynı şehir içinde birden fazla terminal veya yazıhaneden çıkış olması durumunda yolcu listesinin nasıl düzenleneceği hususunda tereddütler olduğu anlaşılmıştır.

Aynı şehir içinde birden fazla terminalden veya yazıhaneden yolcu alınmasının söz konusu olduğu durumlarda, taşıtın ilk hareket merkezinden çıktığı noktada taşıtta bulunan yolcular için yolcu taşıma bileti düzenlenmiş olması şartıyla yolcuların alındığı en son hareket noktası çıkışına kadar yolcu listesi düzenlenmemesi, en son çıkıştan itibaren otobüste bulunan tüm yolcuları gösteren yolcu listesi düzenlenmesi gerekmektedir.

III. KUR FARKLARI

[163 sıra numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği](#)(2) ile yatırımların finansmanında kullanılan kredilere ilişkin faiz giderleri ile yurt dışından döviz kredisi ile sabit kıymet ithal edilmesi nedeniyle ortaya çıkan kur farklarının, aktifleştirme tarihine kadar olan kısmının maliyete intikal ettirilmesi, aktifleştirildikten sonraki döneme ilişkin olanların ise seçimlik hak olarak doğrudan gider yazılması veya maliyete intikal ettirilmek sureliyle amortismanına tabi tutulması gerektiği açıklanmış bulunmaktadır.

Lehe oluşan kur farklarının da aktifleştirme işleminin gerçekleştiği dönemin sonuna kadar oluşan kısmının maliyetle ilişkilendirilmesi) aktifleştirildikten sonraki döneme ilişkin olanların ise kambiyo geliri olarak değerlendirilmesi veya maliyetten düşülmek suretiyle amortismanına tabi tutulması gerekecektir. Ayrıca, daha sonraki dönemlerde, seçimlik olarak hangi hak kullanılmışsa o yöntemle göre işlem yapılmasına devam edilecektir.

IV. FİNANSAL KİRALAMA

Vergi Usul Kanununa [4842 sayılı Kanunla](#)(3) eklenen ve finansal kiralama işlemlerinde değerlendirme hükümlerini düzenleyen mükerrer 290, inci maddeye ilişkin açıklamalara 319 sıra numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde yer verilmiştir.

[319 sıra numaralı Genel Tebliğin](#)(4) (I) Tanımlar bölümünün 5 numaralı bendinin (a) alt bendinde yer alan parantez içi büküm bu Tebliğin Resmi Gazete'de yayımlandığı tarih itibarıyla yürürlükten kaldırılmıştır.

V. KATMA DEĞER VERGİSİ İÇİN ŞÜPHELİ ALACAK KARŞILIĞI AYRILMASI

Bakanlığımıza yansıyan olaylardan, kredili mal veya hizmet satışları üzerinden hesaplanan katma değer vergisinin tahsilinin şüpheli hale geldiği durumda karşılık ayrılıp ayrılamayacağı hususunda tereddüde düşüldüğü görülmüştür.

Vergi Usul Kanununun 323 üncü maddesinde bir alacağın şüpheli alacak olarak değerlendirilmesinde aranılan şartlar gösterilmiştir.

Katma değer vergisi, ekonomik faaliyetlerin doğal bir sonucu olarak ortaya çıkan ve işletmenin alışları sırasında ödediği, işletme alacaklarının bir unsurunu teşkil eden ve doğrudan doğruya mal (veya hizmet) tesliminden (veya ifasından) kaynaklanan bir alacaktır.

Bu itibarla, katma değer vergisinden kaynaklanan alacak için şüpheli alacak karşılığı ayrılabilmesi; yukarıdaki madde hükmünde yer alan şartların mevcut olması, alacağın ilgili dönemin kayıtlarına girmesi ve katma değer vergisi beyannamelerinde beyan edilmesi halinde mümkün olacaktır.

VI. 2004 YILI İLK GEÇİCİ VERGİ DÖNEMİNDE UYGULANACAK YENİDEN DEĞERLEME ORANI

Geçici vergi uygulamasına ilişkin olarak 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun mükerrer 120 nci maddesinde yer alan geçici vergi dönemleri Üç ay, beyan süresi de üç aylık dönemi izleyen ikinci ayın onuncu günü akşamı olarak belirlenmiştir.

Diğer taraftan, 5024 sayılı Kanunun geçici I inci maddesinde, dileyen mükelleflerin enflasyon düzeltmesi yapmayacakları belirtilmiştir. Bu. hükme göre, dileyen mükellefler 2004 yılı ilk geçici vergilendirme dönemine münhasır olarak eski hükümlere göre işlem yapabileceklerdir.

Bu nedenle, 2004 yılı ilk geçici vergi döneminde 5024 sayılı Kanundan önceki hükümlere göre işlem yapmak isteyen mükellefler için, üç aylık geçici vergi döneminde uygulanacak yeniden değerlendirme oranı % 3,4 (yüzde üç virgöl dört) olarak tespit edilmiştir.

Tebliğ olunur.

- (1) 3/4/1986 tarihli ve 19067 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.
- (2) 27/1/1985 tarihli ve 18648 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.
- (3) 24/4/2003 tarihli ve 25088 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.
- (4) 1/7/2003 tarihli ve 25155 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.