

## S İ R K Ü L E R R A P O R

FON DENETİM YMM. VE BAĞIMSIZ DENETİM A. Ş.' nin müşterilerine özel bir hizmetidir. İzinsiz çoğaltılamaz. İktibas edilemez.

**SİRKÜLER TARİHİ** : 23 / 03 / 2019  
**SİRKÜLER SAYISI** : 2019 / 034  
**SİRKÜLER KONUSU** : **Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Seri No: 25) Hak.**

23.03.2019 tarih ve 30723 sayılı Resmi Gazete nüshasında Hazine ve Maliye Bakanlığı (Gelir İdaresi Başkanlığı) tarafından konusu 26 / 04 / 2014 tarih 28983 Sayılı Resmi Gazete' de yayınlanan Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği' nde değişiklik yapılması olan Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Seri No: 25) yayınlanmıştır. Mezkür tebliğin tam metni ektedir.

### **Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Seri No: 25)**

**Tarih** 23 / 03 / 2019  
**Sayı** 30723  
**Kapsam**

#### **TEBLİĞ**

Hazine ve Maliye Bakanlığı (Gelir İdaresi Başkanlığı)'ndan:

#### **KATMA DEĞER VERGİSİ GENEL UYGULAMA TEBLİĞİNDE DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA DAİR TEBLİĞ (SERİ NO: 25)**

**MADDE 1** – 26/4/2014 tarihli ve 28983 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinin (I/B-11.2.) bölümünün birinci paragrafında yer alan “fiyat farkı,” ibaresinden sonra gelmek üzere “kur farkı,” ibaresi eklenmiştir.

**MADDE 2** – Aynı Tebliğin (II/A-8.9.) bölümünün üçüncü paragrafının sonuna aşağıdaki cümle eklenmiştir.  
“Ancak, iade talep dilekçesinin verildiği tarihten sonra imalatçı aleyhine ortaya çıkan kur farklarına ilişkin olarak iade hesabında herhangi bir düzeltme yapılmaz.”

**MADDE 3** – Aynı Tebliğin (II/B-13.) ve (II/B-13.1.2.) bölümleri ile Tebliğ eki (Ek:26)’da yer alan “haberleşme” ibarelerinden sonra gelmek üzere “, yenilenebilir ve diğer enerji” ibareleri, Tebliğ eki (Ek:26)’da yer alan “Haberleşme” ibarelerinden sonra gelmek üzere “, Yenilenebilir ve Diğer Enerji” ibareleri eklenmiştir.

**MADDE 4** – Aynı Tebliğin (II/B-16.4.2.) bölümünden sonra gelmek üzere başlığıyla birlikte aşağıdaki bölüm eklenmiş ve bu bölümden sonra gelen bölümün numarası buna göre teselsül ettirilmiştir.

#### **“17. Basılı Kitap ve Süreli Yayınların Tesliminde İstisna**

7166 sayılı Kanunla değişik 3065 sayılı Kanununun 13 üncü maddesinin birinci fıkrasının (n) bendine göre, 21/6/1927 tarihli ve 1117 sayılı Küçükleri Muzır Neşriyattan Koruma Kanunu hükümlerine göre poşetlenerek satılanlar hariç olmak üzere basılı kitap ve süreli yayınların teslimi 22/2/2019 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere KDV’den istisnadır.

Bu istisna uygulamasına ilişkin usul ve esaslar aşağıda belirlenmiştir.

### 17.1. Kapsam

İstisna, basılı kitap ve süreli yayınların (ikinci el olanlar dahil) yurt içindeki her safhada tesliminde ve ithalinde uygulanır.

1117 sayılı Kanun hükümlerine göre poşetlenerek satılan basılı kitap ve süreli yayınların tesliminde istisna uygulanmaz.

Kanun maddesinde yer alan süreli yayın ifadesinden, belli aralıklarla yayımlanan gazete, dergi gibi basılmış eserler ile basılı haber ajansları yayınlarının anlaşılması gerekmektedir.

Ders kitapları, dini kitaplar, ansiklopediler, almanaklar, hikaye ve romanlar (foto roman, çizgi roman dahil), yemek kitapları, kitap şeklindeki harita ve atlaslar, soru ve bilgi bankası kitapları, mevzuat seti kitapları da istisna kapsamındadır.

Boyama defterleri, kitap şeklinde olmayan yaprak testler, mevzuat setlerinin güncellenmesi amacıyla gönderilen föyler, ciltli takvim, kartela, ezber kartları, kataloglar, broşürler gibi yayınlar kitap kapsamında değerlendirilemeyeceğinden bunların teslimi istisna kapsamında değerlendirilmez.

Elektronik kitap (e-kitap) ile süreli yayınların elektronik ortamda satışı, elektronik kitap ve süreli yayın okuyucu, tablet ve benzerlerinin tesliminde istisna uygulanmaz.

İstisna, basılı kitap ve süreli yayınların teslimine ilişkin olup, bunların basımına ilişkin alınan mal ve hizmetler KDV'ye tabidir.

Program şeklindeki mevzuat bilgi bankası, soru bankası, online test ve benzerleri ile CD veya flash bellek gibi veri taşıyıcılarla satılan görüntülü eğitim setleri basılı kitap kapsamında değerlendirilemeyeceğinden, bunların satışı istisna kapsamında değerlendirilmez.

### 17.2. İstisnanın Uygulanması

3065 sayılı Kanunun (13/n) maddesinde yer alan düzenleme tam istisna mahiyetindedir. İstisna kapsamında teslim yapanların düzenledikleri fatura ve benzeri belgelerde KDV gösterilmez ve "3065 sayılı KDV Kanununun (13/n) maddesi hükmü gereğince KDV hesaplanmamıştır." ibaresine yer verilir.

Söz konusu istisnanın uygulanmasında 3065 sayılı Kanunun 13 üncü maddesinin ikinci fıkrasında belirlenen had uygulanmayacağından, Tebliğin (II/B) bölümünün "İstisna Uygulamalarında Alt Sınır" başlıklı ayrımında yer alan açıklamalar bu istisna uygulamasında dikkate alınmaz.

Bu çerçevede teslim bedeline bakılmaksızın basılı kitap ve süreli yayınların tesliminde ve ithalinde istisna uygulanır.

### 17.3. İstisnanın Beyanı

Bu istisna kapsamında yapılan teslimler, teslimin yapıldığı vergilendirme dönemine ait KDV beyannamesinin "İstisnalar-Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler" kulakçığının, "Tam İstisna Kapsamına Giren İşlemler" tablosunda, 335 kod numaralı "Basılı Kitap ve Süreli Yayınların Teslimleri" satırı aracılığıyla beyan edilir. Bu satırın "Teslim ve Hizmet Tutarı" sütununa istisnaya konu teslimin KDV hariç tutarı, "Yüklenilen KDV" sütununa bu teslimlere ilişkin alış ve giderlere ait belgelerde gösterilen toplam KDV tutarı yazılır. İade talep etmek istemeyen mükellefler, "Yüklenilen KDV" sütununa "0" yazmalıdır.

### 17.4. İade

Bu istisnadan kaynaklanan iade taleplerinde aşağıdaki belgeler aranır:

- Standart iade talep dilekçesi
- İstisnanın beyan edildiği döneme ilişkin indirilecek KDV listesi
- İade hakkı doğuran işleme ait yüklenilen KDV listesi
- İadesi talep edilen KDV hesaplama tablosu
- Satış faturaları listesi

3065 sayılı Kanunun 13 üncü maddesinin birinci fıkrasının (n) bendindeki istisna kapsamında temin ettiği basılı kitap veya süreli yayınları, yine bu istisna kapsamında teslim eden mükelleflerin, basılı kitap veya süreli yayın alımında ödemediği KDV'yi iade olarak talep etmesi mümkün olmayıp, varsa genel giderler ve ATİK'ler nedeniyle iade talep etmesi mümkündür. Bu durumda, genel giderler ve ATİK'ler nedeniyle yüklenilen KDV için iade talebinde bulunabilecek KDV tutarı, basılı kitap veya süreli yayınların satış bedeli ile bunların alış bedeli arasındaki farka genel vergi oranı uygulanmak suretiyle bulunan tutarı aşamaz.

#### 17.4.1. Mahsuben İade

Mükelleflerin bu işlemlerden kaynaklanan mahsuben iade talepleri yukarıdaki belgelerin ibraz edilmiş olması halinde miktarına bakılmaksızın vergi inceleme raporu, YMM raporu ve teminat aranmadan yerine getirilir.

#### 17.4.2. Nakden İade

Mükelleflerin bu işlemlerden kaynaklanan ve 5.000 TL'yi aşmayan nakden iade talepleri vergi inceleme raporu, YMM raporu ve teminat aranmadan yerine getirilir. İade talebinin 5.000 TL'yi aşması halinde aşan kısmın iadesi, vergi inceleme raporu veya YMM raporuna göre yerine getirilir. Teminat verilmesi halinde mükellefin iade talebi yerine getirilir ve teminat, vergi inceleme raporu veya YMM raporu sonucuna göre çözülür."

**MADDE 5 – Aynı Tebliğin (II/E-7.) bölümünün birinci paragrafı aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.**

"3065 sayılı Kanunun geçici 37 nci maddesinde,

"İmalat sanayiine yönelik yatırım teşvik belgesi kapsamında;

a) Asgari 50 milyon Türk Lirası tutarında sabit yatırım öngörülen yatırımlara ilişkin inşaat işleri nedeniyle 2017, 2018 ve 2019 yıllarında yüklenilen ve 2017, 2018 ve 2019 yıllarının altı aylık dönemleri itibarıyla indirim yoluyla telafi edilemeyen katma değer vergisi altı aylık dönemleri izleyen bir yıl içerisinde,

b) 50 milyon Türk Lirası tutarına kadar sabit yatırım öngörülen yatırımlara ilişkin inşaat işleri nedeniyle 2017, 2018 ve 2019 yıllarında yüklenilen ve 2017, 2018 ve 2019 yılları sonuna kadar indirim yoluyla telafi edilemeyen katma değer vergisi izleyen yıl içerisinde,

talep edilmesi halinde belge sahibi mükellefe iade olunur. Teşvik belgesine konu yatırımın tamamlanmaması halinde, iade edilen vergiler, vergi ziyai cezası uygulanarak iade tarihinden itibaren gecikme faizi ile birlikte tahsil edilir. Bu vergiler ve cezalarında zamanaşımı, verginin tarhını veya cezanın kesilmesini gerektiren durumun meydana geldiği tarihi takip eden takvim yılı başında başlar.

Cumhurbaşkanı, birinci fıkrada yer alan süreleri, bitiminden itibaren, sürelerin bitimini takip eden her bir takvim yılı itibarıyla ayrı ayrı ya da birlikte, beş yıla kadar uzatmaya yetkilidir.

Bu maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir.”  
hükmü yer almaktadır.”

**MADDE 6** – Aynı Tebliğin (II/E-7.1.) bölümünün birinci paragrafının altıncı alt çizgili satırından sonra gelmek üzere aşağıdaki satırlar eklenmiştir.

“- Asgari 50 milyon Türk Lirası tutarında sabit yatırım öngörülen yatırımlara ilişkin inşaat işleri nedeniyle 2019 yılının ilk altı aylık döneminde (1/1/2019-30/6/2019) söz konusu yatırım teşvik belgesi sahibi mükelleflere düzenlenen faturalarda yer alan ve bu süre içinde indirim yoluyla telafi edilemeyen KDV’nin izleyen bir yıl içinde (1/7/2019-30/6/2020),

- Asgari 50 milyon Türk Lirası tutarında sabit yatırım öngörülen yatırımlara ilişkin inşaat işleri nedeniyle 2019 yılının ikinci altı aylık döneminde (1/7/2019-31/12/2019) söz konusu yatırım teşvik belgesi sahibi mükelleflere düzenlenen faturalarda yer alan ve bu süre içinde indirim yoluyla telafi edilemeyen KDV’nin izleyen bir yıl içinde (1/1/2020-31/12/2020),

- 50 milyon Türk Lirası tutarına kadar sabit yatırım öngörülen yatırımlara ilişkin inşaat işleri nedeniyle 2019 yılında söz konusu yatırım teşvik belgesi sahibi mükelleflere düzenlenen faturalarda yer alan ve 2019 yılı sonuna kadar indirim yoluyla telafi edilemeyen KDV’nin izleyen yıl içinde (1/1/2020-31/12/2020)”

**MADDE 7** – Aynı Tebliğin (II/E-7.3.) bölümünün birinci paragrafının altıncı alt çizgili satırından sonra gelmek üzere aşağıdaki satırlar eklenmiştir.

“- Asgari 50 milyon Türk Lirası tutarında sabit yatırım öngörülen yatırımlara ilişkin inşaat işlerinde 2019 yılının ilk altı aylık döneminde (1/1/2019-30/6/2019) yüklenen ve bu süre içinde indirim yoluyla telafi edilemeyen KDV için en erken Temmuz/2019, en geç Mayıs/2020 dönemine ait KDV beyannamesine,

- Asgari 50 milyon Türk Lirası tutarında sabit yatırım öngörülen yatırımlara ilişkin inşaat işlerinde 2019 yılının ikinci altı aylık döneminde (1/7/2019-31/12/2019) yüklenen ve bu süre içinde indirim yoluyla telafi edilemeyen KDV için en erken Ocak/2020, en geç Kasım/2020 dönemine ait KDV beyannamesine,

- 50 milyon Türk Lirası tutarına kadar sabit yatırım öngörülen yatırımlara ilişkin inşaat işlerinde 2019 yılında yüklenen ve 2019 yılı sonuna kadar indirim yoluyla telafi edilemeyen KDV için en erken Ocak/2020, en geç Kasım/2020 dönemine ait KDV beyannamesine”

**MADDE 8** – Aynı Tebliğin (II/E-9.6.) bölümünden sonra gelmek üzere başlığıyla birlikte aşağıdaki bölüm eklenmiştir.

**“10. 2019 UEFA Süper Kupa ve 2020 UEFA Şampiyonlar Ligi Finali Müsabakaları Kapsamında Yapılacak Teslim ve Hizmetlerde İstisna**

7162 sayılı Kanunun 6 ncı maddesi ile 3065 sayılı Kanuna eklenen geçici 40 ıncı maddede;

- 2019 Avrupa Futbol Federasyonları Birliği (UEFA) Süper Kupa Finali ve 2020 UEFA Şampiyonlar Ligi Finali müsabakalarına ilişkin olmak üzere UEFA, katılımcı futbol kulüpleri ve organizasyonda görevli tüzel kişilerden iş yeri, kanuni ve iş merkezi Türkiye’de bulunmayanlara, bu müsabakalar dolayısıyla yapılacak mal teslimleri ve hizmet ifaları ile bunların bu müsabakalar dolayısıyla yapacakları mal teslimleri ve hizmet ifalarının KDV’den istisna olduğu,

- Bu kapsamda yapılan mal teslimleri ve hizmet ifaları nedeniyle yüklenen vergilerin, vergiye tabi işlemler üzerinden hesaplanan vergilerden indirileceği, indirim yoluyla telafi edilemeyen vergilerin 3065 sayılı Kanunun 32 nci maddesi hükmü uyarınca istisna kapsamında işlem yapan mükellefin talebi üzerine iade edileceği,

- Hazine ve Maliye Bakanlığının istisna ve iadenin uygulamasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye yetkili olduğu hükmüne bağlanmıştır.

Bu istisna uygulamasına ilişkin usul ve esaslar aşağıda belirlenmiştir.

#### **10.1. İstisnanın Uygulanması**

Söz konusu düzenleme tam istisna mahiyetindedir. Türkiye Futbol Federasyonu tarafından, istisna kapsamında mal ve hizmet almak isteyen UEFA, katılımcı futbol kulüpleri ve organizasyonda görevli tüzel kişilerden iş yeri, kanuni ve iş merkezi Türkiye’de bulunmayanlara 3065 sayılı Kanunun geçici 40 ıncı maddesi kapsamında olduklarına yönelik bir yazı verilir. Bu yazı satıcılara ibraz edilerek istisna uygulanması sağlanır. Satıcı firma bu yazıyı 213 sayılı Kanunun muhafaza ve ibraz hükümlerine göre saklar.

İstisna kapsamındaki malların ithalat yoluyla temin edilmesi halinde, yazı ilgili gümrük idaresine ibraz edilmek suretiyle istisnanın uygulanması sağlanır.

UEFA, katılımcı futbol kulüpleri, organizasyonda görevli tüzel kişilerden iş yeri, kanuni ve iş merkezi Türkiye’de bulunmayanların istisna kapsamındaki teslim ve hizmetlerinde ise KDV hesaplanmaz.

İstisna uygulanan teslim ve hizmetler nedeniyle yüklenen KDV, satıcılar tarafından indirim konusu yapılabilir. İndirim yoluyla telafi edilemeyen KDV iade edilir.

#### **10.2. Mütteselsil Sorumluluk**

UEFA, katılımcı futbol kulüpleri, organizasyonda görevli tüzel kişilerden iş yeri, kanuni ve iş merkezi Türkiye’de bulunmayanların mal ve hizmet alımlarında istisna kapsamında işlem yapılabilmesi için Türkiye Futbol Federasyonundan alınan yazının satıcıya ibraz edilmesi şarttır.

Satıcıların bu yazı olmadan istisna uygulamaları halinde, istisna uygulaması nedeniyle ziyaa uğratılan vergi, ceza, zam ve faizlerden alıcılar ile birlikte satıcılar da mütteselsilen sorumludur.

İşlemin istisna için belirlenen şartları baştan taşımadığı ya da şartların daha sonra ihlal edildiğinin tespiti halinde, ziyaa uğratılan vergi ile buna bağlı ceza, faiz ve zamlar, kendisine istisna kapsamında teslim veya hizmet yapılan alıcıdan aranır. İstisna belgesinin istisna kapsamında olmayanlara verilmesi halinde, ziyaa uğratılan vergi ile buna bağlı ceza, faiz ve zamlardan alıcı ile birlikte Türkiye Futbol Federasyonu da sorumludur.

#### **10.3. İstisnanın Beyanı**

İstisna kapsamında yapılan teslim ve hizmetler KDV beyannamesinde yer alan “İstisnalar-Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler” kulaklığının, “Tam İstisna Kapsamına Giren İşlemler” tablosunda, 336 kod numaralı “UEFA Müsabakaları Kapsamında Yapılacak Teslim ve Hizmetler” satırı aracılığıyla beyan edilir.

Bu satırın “Teslim ve Hizmet Tutarı” sütununa istisnaya konu işlem bedeli, “Yüklenilen KDV” sütununa bu işlemle ilgili alım ve giderlere ait belgelerde gösterilen toplam KDV tutarı yazılır.

İade talep etmek istemeyen mükellefler, “Yüklenilen KDV” sütununa ilişkin alana “0” yazar.

#### **10.4. İade**

Bu istisnadan kaynaklanan iade taleplerinde aşağıdaki belgeler aranır:

- Standart iade talep dilekçesi
- İstisnanın beyan edildiği döneme ilişkin indirilecek KDV listesi
- İade hakkı doğuran işleme ait yüklenilen KDV listesi
- İadesi talep edilen KDV hesaplama tablosu
- Satış faturaları listesi
- Türkiye Futbol Federasyonundan alınan yazı örneği.

##### **10.4.1. Mahsuben İade**

Mükelleflerin bu işlemde kaynaklanan mahsuben iade talepleri, yukarıdaki belgelerin ibraz edilmiş olması halinde miktarına bakılmaksızın vergi inceleme raporu, YMM raporu ve teminat aranmadan yerine getirilir.

##### **10.4.2. Nakden İade**

Mükelleflerin bu işlemde kaynaklanan ve 5.000 TL’yi aşmayan nakden iade talepleri vergi inceleme raporu, YMM raporu ve teminat aranmadan yerine getirilir. İade talebinin 5.000 TL’yi aşması halinde aşan kısmın iadesi, vergi inceleme raporu veya YMM raporuna göre yerine getirilir. Teminat verilmesi halinde, mükellefin iade talebi yerine getirilir ve teminat vergi inceleme raporu veya YMM raporu sonucuna göre çözülür.”

**MADDE 9** – Aynı Tebliğin (III/A-5.) bölümünün birinci paragrafının (c) bendinde yer alan, “fiyat farkı,” ibaresinden sonra gelmek üzere “kur farkı,” ibaresi eklenmiş, (III/A-5.3.) bölümünün birinci paragrafı aşağıdaki şekilde değiştirilmiş ve bu paragraftan sonra gelmek üzere aşağıdaki örnek eklenmiştir.

“Bedelin döviz cinsinden veya dövize endeksenerek ifade edildiği işlemlerde, bedelin kısmen veya tamamen vergiyi doğuran olayın vuku bulduğu tarihten sonra ödenmesi halinde, satıcı lehine ortaya çıkan kur farkları KDV matrahına dahildir. Buna göre, matraha dahil olacak kur farklarının hesabında, mal ve hizmet bedeline isabet eden kur farkları dikkate alınır, hesaplanan KDV’ye ilişkin ortaya çıkan kur farkları matraha dahil edilmez.

**Örnek:** (A) Ltd. Şti., (B) A.Ş.’ye mal tesliminde bulunmuş, bu teslim ile ilişkin 1.000 Dolar üzerinden 180 Dolar KDV hesaplamıştır. Teslim tarihinde döviz kuru 4 TL iken 6 ay sonra yapılan ödeme sırasında döviz kuru 4,40 TL olmuştur.

Buna göre, teslim konu malın bedeli 1.000 Dolar üzerinden ortaya çıkan kur farkı 400 TL [(4,40-4)x1.000] olup, bu fark üzerinden 72 TL KDV hesaplanacaktır.

(A) Ltd. Şti. tarafından, (B) A.Ş.’ye düzenlenecek kur farkı faturasında; matrah 400 TL, hesaplanan KDV ise 72 TL olacaktır.”

**MADDE 10** – Aynı Tebliğin (V) bölümündeki “A.VERGİLENDİRME USULLERİ” başlığından sonra gelmek üzere “1. Gerçek Usulde Vergilendirme” bölüm başlığı eklenmiş ve bu bölümden sonra gelmek üzere aşağıdaki bölüm eklenmiştir.

## **“2. Hasılat Esaslı Vergilendirme**

### **2.1. Kapsam**

7104 sayılı Kanunun 12 nci maddesiyle 3065 sayılı Kanunun yeniden düzenlenen 38 inci maddesinde;

“Ticari kazancı işletme hesabı esasına göre tespit edilenler ile mesleki kazancı serbest meslek kazanç defterine göre tespit edilenlerden Cumhurbaşkanlığı tarafından belirlenen sektör ve meslek grupları kapsamında yer alanlar, talep etmeleri halinde vergiye tabi işlemlerin karşılığını teşkil eden (katma değer vergisi dâhil) bedel üzerinden, bu Kanunun 28 inci maddesi uyarınca belirlenen en yüksek oranı geçmemek üzere, Cumhurbaşkanlığına ilgili sektör veya meslek grubu için belirlenen oran uygulanmak suretiyle hesapladıkları katma değer vergisini, indirilecek katma değer vergisi ile ilişkilendirmeksizin beyan ederek öderler.

Birinci fıkrada kapsamında hasılat esaslı vergilendirme usulüne göre vergilendirilen mükellefler, kazançlarının tespitinde kendilerine yapılan teslim ve hizmetler dolayısıyla alış vesikalarında gösterilen katma değer vergisi ile hasılat esaslı vergilendirme usulüne göre beyan ederek ödedikleri katma değer vergisini işlemin mahiyetine göre gider veya maliyet, yaptıkları teslim ve hizmetler dolayısıyla hesapladıkları katma değer vergisini gelir olarak dikkate alırlar.

Hasılat esaslı vergilendirme usulüne geçen mükellefler, iki yıl geçmedikçe bu usulden çıkamazlar. Cumhurbaşkanlığı Vergi Usul Kanunu hükümleri uyarınca bilanço esasına göre defter tutan gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerini, sektörler ve meslek grupları itibarıyla belirleyeceği yıllık iş hacimlerine göre hasılat esaslı vergilendirme usulü kapsamına almaya, Maliye Bakanlığı bu maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye yetkilidir.”

hükmüne yer verilmiştir.

### **2.2. Uygulamadan Yararlanacak Mükellefler**

Hasılat esaslı vergilendirme usulünden yalnızca Cumhurbaşkanlığı Kararı kapsamında hasılat esaslı vergilendirme usulü kapsamına alınan sektör ve meslek gruplarında yer alan mükellefler yararlanır. Bu kapsamda vergilendirilmek isteyenler, bağlı oldukları vergi dairesine başvurarak bu usule geçmeyi talep ederler. Vergi dairesi tarafından başvurular incelenerek, mükellefin bilgileri kontrol edilir ve şartları sağlayan mükelleflere, bu kapsamda vergilendirilmelerinin uygun görüldüğü yazı ile bildirilir. Bu kapsamdaki mükellefler, söz konusu bildirim tebliğ edildiği tarihi içine alan vergilendirme dönemini takip eden dönemden itibaren hesaplayacakları KDV’yi hasılat esaslı vergilendirme usulüne göre aylık vergilendirme dönemleri itibarıyla beyan ederler. Bu usule geçen mükellefler hasılat esasına geçtikleri dönemden itibaren iki yıl boyunca bu usulden çıkamazlar.

**Örnek:** Özel halk otobüsü işleticisi (C), 22/3/2019 tarihinde hasılat esaslı vergilendirme usulüne göre vergilendirilmek üzere vergi dairesine başvurmuştur. Vergi dairesi, mükellefin şartları sağladığını tespit etmiş ve hasılat esaslı vergilendirme usulüne göre vergilendirilmesinin uygun bulunduğu dair yazıyı mükellefe 28/3/2019 tarihinde tebliğ etmiştir. Buna göre, (C)’nin Nisan/2019 dönemi itibarıyla hasılat esaslı vergilendirme usulüne göre vergilendirilmesi gerekmekte olup, Nisan/2021 dönemine kadar bu usulden vazgeçmesi mümkün değildir.

Yeni işe başlayanlardan bu usulde vergilendirmeyi talep edenlerin, işe başlama bildirimleriyle birlikte başvuru yapmaları mümkündür.

Şartları sağlamadığı halde KDV beyannamesini bu usule göre veren mükelleflerden, gerçek usulde vergilendirme kapsamında beyan edilmesi gereken vergi; vergi ziyai cezası ve gecikme faiziyle birlikte aranır. Bu durumda hasılat esaslı vergilendirme usulüne göre ödenen vergi, gerçek usulde vergilendirme kapsamında aranacak vergiden mahsup edilir.

### **2.3. Hasılat Esaslı Vergilendirme Usulünün Uygulanması**

Hasılat esaslı vergilendirme usulüne geçen mükellefler, vergiye tabi işlemlerin karşılığını teşkil eden bedeller üzerinden mal ve hizmetlere uygulanan KDV oranlarını belirleyen 2007/13033 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı eki listelerde belirlenen oranlara göre KDV hesaplar, fatura ve benzeri belgeler üzerinde bu KDV'yi gösterirler.

Bu usule tabi mükelleflerin ödeyecekleri vergi, vergiye tabi işlemlerin bedeli ve buna ilişkin hesaplanan KDV tutarlarının toplamına ilgili Cumhurbaşkanlığı Kararında belirlenen oran uygulanmak suretiyle hesaplanır.

Hasılat esaslı vergilendirme usulüne tabi mükellefler, bu usule göre hesapladıkları vergiyi 4 No.lu KDV Beyannamesi ile vergilendirme dönemini takip eden ayın yirmidördüncü günü akşamına kadar beyan eder ve aynı ayın yirmialtıncı günü akşamına kadar öderler.

Hasılat esaslı vergilendirme usulüne tabi mükellefler kendilerine yapılan teslim ve hizmetler dolayısıyla hesaplanarak düzenlenen fatura ve benzeri belgelerde gösterilen KDV ile 2 No.lu KDV beyannamesiyle tevkiif suretiyle ödedikleri KDV ve ithal ettikleri mal ve hizmetler dolayısıyla ödedikleri KDV'yi indirim konusu yapamazlar. Bu kapsamdaki mükellefler, indirilecek KDV tutarları ile hasılat esaslı vergilendirme usulüne göre beyan ederek ödedikleri KDV tutarlarını, işlemin mahiyetine göre gider veya maliyet olarak, yaptıkları teslim ve hizmetler dolayısıyla alıcılar için hesapladıkları ve düzenledikleri belgelerde gösterdikleri KDV'yi ise gelir olarak dikkate alırlar.

**Örnek:** (A) Özel Halk Otobüsü İşletmesi Nisan/2019 döneminde yapmış olduğu toplam 50.000 TL tutarındaki toplu taşıma hizmeti için 9.000 TL KDV hesaplamıştır. Mükellef bu dönemde akaryakıt, tamir bakım, personel vb. için 40.000 TL harcama yapmış ve 6.000 TL KDV ödemiştir. Bu durumda, mükellefin gerçek usulde vergilendirilmesi halinde ödemesi gereken KDV tutarı 3.000 TL (9.000-6.000) olarak hesaplanacaktır.

Bu mükellefin hasılat esaslı vergilendirme usulüne geçmesi halinde ödemesi gereken KDV tutarı 6/2/2019 tarihli ve 718 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararına göre hasılat tutarına %1,5 oran uygulanması suretiyle hesaplanacaktır. Buna göre mükellefin ödemesi gereken KDV tutarı 885 TL  $[(50.000+9.000) \times 1,5]$  olacaktır.

Hasılat esaslı vergilendirme usulüne geçmesi nedeniyle mükellefin bu dönem için kazancının tespitinde 10.000 TL (50.000-40.000) yerine, 12.115 TL  $[(50.000+9.000)-(40.000+6.000+885)]$  dikkate alınacaktır.

Gerçek usulden hasılat esaslı vergilendirme usulüne geçen mükellefler, hasılat esasına geçtikleri vergilendirme dönemi beyannamesinde yer alan devreden KDV tutarını indirim konusu yapma imkânını kaybedeceklerinden, bu tutarları gelir/kurumlar vergisi uygulaması bakımından gider veya maliyet unsuru olarak dikkate alabilirler.

Bu kapsamda vergilendirilen mükellefler yapmış oldukları indirimli orana tabi işlemler ile istisnaya tabi işlemlerini hasılatlarına dahil ederler. Ayrıca bu mükelleflerin indirim hakkı bulunmadığından iade hakkı doğuran işlemlere ilişkin iade talebinde bulunulması da söz konusu değildir.

Hasılat esaslı vergilendirme usulüne tabi olan mükelleflerin mal teslimi ve hizmet ifalarında alıcılar tarafından KDV tevkiifatı yapılmayacaktır. Ancak bu mükelleflerin tam ve kısmi tevkiifata tabi mal ve hizmet alımlarında KDV tevkiifatı uygulayacakları tabiidir.

Bu mükellefler, 213 sayılı Kanun hükümlerine göre defter tutmak ve belge düzenlemek, bu defter ve belgeleri muhafaza ve ibraz hükümleri çerçevesinde saklamak ve gerektiğinde yetkililere ibraz etmek zorundadırlar.

Öte yandan, hasılat esaslı vergilendirme usulüne tabi olan mükelleflerin düzenleyecekleri belgelerde hesaplanan KDV tutarları, KDV mükellefi alıcılar tarafından genel esaslara göre indirim konusu yapılabilir.

### **2.4. Hasılat Esaslı Vergilendirme Usulünden Vazgeçilmesi**

3065 sayılı Kanunun 38 inci maddesinin üçüncü fıkrasında, hasılat esaslı vergilendirme usulüne geçen mükelleflerin, bu usule geçtikleri dönemden itibaren iki yıl boyunca bu usulden çıkamayacakları hüküm altına alınmıştır.

Buna göre, hasılat esaslı vergilendirme usulüne geçen mükellefler, bu usule geçtikten sonra en az 24 ay süreyle bu usulü uygulamak zorundadırlar. Bu süre geçtikten sonra gerçek usulde vergilendirmeyi isteyen mükellefler bağlı oldukları vergi dairesine başvurur ve başvuru üzerine vergi dairesi tarafından başvuru tarihini içine alan vergilendirme dönemini takip eden dönemden itibaren gerçek usulde KDV mükellefiyeti tesis edilir.

Bu mükelleflerin hasılat esaslı vergilendirme usulüne geçtikleri tarihte KDV beyannamesinde yer alan devreden KDV tutarları ile hasılat esasına göre vergilendirildikleri dönemlere ilişkin yüklenilen KDV tutarlarının gelir/kurumlar vergisi uygulamasında gider veya maliyet unsuru olarak dikkate alınması gerektiğinden bu tutarların gerçek usule geçişte indirilecek KDV olarak dikkate alınması mümkün değildir.

### **2.5. Uygulama Kapsamına Alınanlar**

6/2/2019 tarihli ve 718 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararında, 10/7/2004 tarihli ve 5216 sayılı Büyükşehir Belediyesi Kanunu ile 3/7/2005 tarihli ve 5393 sayılı Belediye Kanunu kapsamında belediyeler tarafından ruhsat verilen, toplu taşıma hatlarını kiralayan, toplu taşıma hizmetinin hizmet satın alma yollarıyla yerine getirilmesi halinde bu hizmeti sunan ve gelirlerinin tamamını elektronik ücret toplama sistemleri aracılığıyla tahsil eden otobüs işletmelerinin (belediyelerin otobüs işletmeleri ile doğrudan veya dolaylı olarak sermayesinin %51 veya daha fazlası belediyelere ait şirketler hariç) münhasıran il sınırları içinde, otobüsle (sürücüsü dahil en az onsekiz oturma yeri olan) yapmış oldukları toplu taşıma faaliyetlerine ilişkin 3065 sayılı Kanunun 38 inci maddesinde yer alan hasılat esaslı vergilendirme usulüne göre hasılatlarına uygulayacakları vergi oranı %1,5 olarak belirlenmiştir.

Hasılat esaslı vergilendirme usulünden sadece 5216 sayılı Kanun ile 5393 sayılı Kanun kapsamında belediyeler tarafından ruhsat verilen, toplu taşıma hatlarını kiralayan, toplu taşıma hizmetinin hizmet satın alma yollarıyla yerine getirilmesi halinde bu hizmeti sunan ve gelirlerinin tamamını elektronik ücret toplama sistemleri aracılığıyla tahsil eden otobüs işletmeleri yararlanabilir. Ancak belediyeler bünyesinde kurulmuş ve otobüsle toplu taşıma faaliyeti ile iştigal eden iktisadi işletmeler ile doğrudan veya dolaylı olarak sermayesinin %51 veya daha fazlası belediyelere ait şirketler hasılat esaslı vergilendirme usulünden yararlanamazlar.

Bu uygulamadan yararlanılabilmesi için toplu taşıma hizmetine ilişkin bedellerin tamamının elektronik ücret toplama sistemi aracılığıyla tahsil edilmesi gerekmektedir. Hizmet bedelinin (ücretinin) bir kısmının elektronik ücret toplama sistemiyle, bir kısmının nakit veya başka yöntemlerle tahsil edilmesi halinde, hasılat esaslı vergilendirme usulünden yararlanılması mümkün değildir.

Ayrıca bu uygulamadan, yalnızca il sınırları içinde otobüs ile yolcu taşımacılığı faaliyetinde bulunan mükellefler yararlanabilir. Dolayısıyla bir il sınırları içinde başlayıp, başka bir il sınırları içinde sona eren güzergâhlarda yolcu taşımacılığı faaliyetinde bulunan mükelleflerin bu uygulamadan yararlanması mümkün değildir.

Hasılat esaslı vergilendirme usulünü tercih edecek mükelleflerin, toplu taşımacılık faaliyetini sürücüsü dahil en az onsekiz oturma yeri olan otobüslerle yapmaları gerekmektedir. Halk otobüsü adı altında bu özellikleri taşımayan taşıtlarla (minibüs, dolmuş, taksi dolmuş vb.) toplu taşımacılık hizmeti sunan mükelleflerin bu usulden yararlanmaları mümkün değildir.

Diğer taraftan, mükelleflerin bu kapsamda vergilendirilebilmeleri için münhasıran otobüsle toplu taşıma faaliyetinde bulunulması gerekmektedir. Bu faaliyetin yanında başka faaliyetleri de bulunan mükellefler bu uygulamadan faydalanamazlar.

**Örnek:** (Z) Şehiriçi Servis ve Taşımacılık Ltd. Şti. belediyeden aldığı ruhsat kapsamında 5 otobüsle özel halk otobüsü ile yolcu taşımacılığı faaliyetinde bulunmaktadır. Bunun yanında 20 adet minibüsle de (Y) Kolejine öğrenci taşıma servisi hizmetini sunmaktadır. Buna göre, (Z) firması münhasıran özel halk otobüsü işletmeciliği faaliyetinde bulunmadığından hasılat esaslı vergilendirme usulünden yararlanması mümkün değildir.

718 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararında belirlenen şartları sağlayan ve işletme hesabı veya bilanço esasına göre defter tutan gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri yıllık iş hacimlerine bağlı olmaksızın bu uygulamadan faydalanabilirler.

Bu kapsamda vergilendirilmek isteyen mükellefler, bağlı oldukları vergi dairesine yapacakları başvuruda, 718 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararında yer verilen şartlara ilişkin tevsik edici bilgi ve belgeleri ibraz ederler.

Bu kapsamda vergilendirilenler, özel halk otobüsü işletmeciliği ile ilgili elde ettikleri diğer hasılatı da (amortismanına tabi iktisadi kıymetlerin satışları, reklam gelirleri vb.) hasılat esaslı vergilendirme matrahına dahil ederler.”

**MADDE 11** – Aynı Tebliğin (V/B-4.) bölümünde yer alan “-Elektronik Hizmet Sunucularına Özel KDV Mükelleflerince Verilmek Üzere 3 no.lu,” satırından sonra gelmek üzere “-Hasılat Esaslı Vergilendirme Usulüne Tabi Mükelleflerce Verilmek Üzere 4 no.lu,” satırı eklenmiştir.

**MADDE 12** – Bu Tebliğin;

a) 2 nci maddesi, bu Tebliğin yayım tarihini izleyen vergilendirme dönemlerine ilişkin iade taleplerine uygulanmak üzere yayımı tarihinde,

b) 3 üncü maddesi 18/1/2019, 4 üncü maddesi 22/2/2019, 8 inci maddesi 30/1/2019, 10 uncu maddesi 1/3/2019 tarihinden geçerli olmak üzere yayımı tarihinde,

c) Diğer maddeleri ise yayımı tarihinde yürürlüğe girer.

**MADDE 13** – Bu Tebliğ hükümlerini Hazine ve Maliye Bakanı yürütür.

**YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİR  
YILDIRIM BEYAZIT AKHAN**