

# MADDE 38 : HASILAT ESASLI VERGİLENDİRME

**MADDE 38 :**

**MADDE METNİ :**

## **HASILAT ESASLI VERGİLENDİRME**

### **Madde 38**

Ticari kazancı işletme hesabı esasına göre tespit edilenler ile mesleki kazancı serbest meslek kazanç defterine göre tespit edilenlerden Cumhurbaşkanı 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, Cumhurbaşkanınca ilgili sektör veya meslek grubu için belirlenen oran uygulanmak suretiyle hesapladıkları katma değer vergisini, indirilecek katma değer vergisi ile ilişkilendirmeksizin beyan ederek öderler.

Birinci fıkra 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.

Cumhurbaşkanı 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[1]

[1] 700 sayılı KHK'nın 90 inci maddesi ile birinci ve dördüncü fıkrada yer alan "*Bakanlar Kurulu*" ibareleri "*Cumhurbaşkanı*", birinci fıkrada yer alan "*Bakanlar Kurulunca*" ibaresi "*Cumhurbaşkanınca*" şeklinde değiştirilmiştir. (Yürürlük 9/7/2018)

7144 sayılı Kanunun 6 ncı maddesi ile son paragrafın değişmeden önceki hali "*Bakanlar Kurulu Vergi Usul Kanunu hükümleri uyarınca bilanço esasına göre defter tutan gelir vergisi mükelleflerinden, yıllık iş hacimleri Vergi Usul Kanununun 178 inci maddesine göre ikinci sınıf tüccarlar için geçerli olan haddin iki katına kadar olanları, hasılat esaslı vergilendirme usulü kapsamına almaya, Maliye Bakanlığı bu maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye yetkilidir.*" (Yürürlük 25/5/2018)

7104 sayılı Kanunun 12 nci maddesi ile mülga 38 inci madde başlığı ile birlikte yeniden düzenlenmiştir. (Yürürlük 1/1/2019)

### **MADDE İLE İLGİLİ GENEL TEBLİĞLER :**

KDV Kanunu ile ilgili ve halen geçerli genel tebliğ 01.05.2014 tarihi ile yürürlüğe giren [KDV GENEL UYGULAMA TEBLİĞİ](#) dir. Bir önceki cümlede verdiğimiz linke tıkladığı takdirde, bu ana Tebliğ'de sonradan yapılan değişikliklerin de görülebileceği metne ulaşılabilir.

Yeni ihdas edilen hasılat esaslı vergileme konusunda 25 no.lu KDV Tebliği ile KDV Genel Uygulama Tebliği'nin V no.lu bölümündeki A VERGİLENDİRME USULLERİ başlıklı kısma hüküm eklenmiştir.

# MADDE 38 : HASILAT ESASLI VERGİLENDİRME

## MADDEYE İLİŞKİN YORUM VE AÇIKLAMALAR :

### 1. HASILAT ESASLI VERGİLENDİRME USULÜ UYGULANACAK SEKTÖR VE VERGİ ORANI HAKKINDAKİ KARAR:

Madde metni sadece söz konusu yeni vergilendirme şeklinin alt yapısını oluşturmakta, uygulama Cumhurbaşkanlığı kararı ile şekillenmektedir.

Bu konudaki ilk Cumhurbaşkanlığı kararı 07.02.2019 tarih ve 30679 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmış olup bahsi geçen Kararın metni şöyledir:

**“6/2/2019 TARİHLİ VE 718 SAYILI CUMHURBAŞKANI KARARININ EKİ KARAR (6775 Sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı ile değiştirilen hali)**

#### **Amaç**

**MADDE 1-** (1) Bu Karar, 25/10/1984 tarihli ve 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 38 inci maddesi kapsamında hasılat esaslı vergilendirme usulü uygulanacak sektör ve vergi oranının belirlenmesi amacıyla hazırlanmıştır.

#### **Dayanak**

**MADDE 2-** (1) Bu Karar, 3065 sayılı Kanunun 38 inci maddesine dayanılarak hazırlanmıştır.

#### **Sektör ve vergi oranı**

**MADDE 3-** (1) 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 dâhil en az on sekiz 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.

(2) Şehir içi yolcu taşımacılığı faaliyetinde bulunan ve bu faaliyetlerinden kaynaklanan hasılatlarının tamamını elektronik ücret toplama sistemleri aracılığıyla elde eden dolmuş işletmelerinin (belediyeler ile doğrudan veya dolaylı olarak sermayesinin %51 veya daha fazlası belediyelere ait şirketler hariç), münhasıran il sınırları içinde 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.

(3) Mükelleflerin bu kapsamda vergilendirilebilmeleri için münhasıran birinci fıkrada tanımlanan faaliyetle iştigal etmeleri gerekmektedir. Bu faaliyetlerin yanında, kapsama girmeyen başka faaliyetleri de bulunan mükellefler bu uygulamadan faydalanamaz.

#### **Yürürlük**

**MADDE 4-** (1) Bu Karar yayımlandığı tarihi takip eden aybaşı itibarıyla yürürlüğe girer.

#### **Yürütme**

**MADDE 5-** (1) Bu Karar hükümlerini Hazine ve Maliye Bakanı yürütür.”

# MADDE 38 : HASILAT ESASLI VERGİLENDİRME

## 2. TEBLİĞ HÜKMÜ :

Yeni ihdas edilen hasılat esaslı vergileme konusunda 25 no.lu KDV Tebliği ile KDV Genel Uygulama Tebliği'nin V no.lu bölümündeki A VERGİLENDİRME USULLERİ başlıklı kısma eklenen 2 no.lu bölüm şöyledir :

### **“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.

## MADDE 38 : HASILAT ESASLI VERGİLENDİRME

Yeni işe başlayanlardan bu usulde vergilendirmeyi talep edenlerin, işe başlama bildirimiyile 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.

## MADDE 38 : HASILAT ESASLI VERGİLENDİRME

*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 tevkifatı yapılmayacaktır. Ancak bu mükelleflerin tam ve kısmi tevkifata tabi mal ve hizmet alımlarında KDV tevkifatı 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 Kanununun 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 kiralyan, 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 Kanununun 38 inci maddesinde yer alan hasılat esaslı vergilendirme usulüne göre hasılatlarına uygulayacakları vergi oranı %1,5 olarak belirlenmiştir.*

*Öte yandan, 27/1/2023 tarihli ve 6775 Cumhurbaşkanlığı Kararı ile 6/2/2019 tarihli ve 718 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararında yapılan değişiklik ile şehir içi yolcu taşımacılığı faaliyetinde bulunan ve bu faaliyetlerinden kaynaklanan hasılatlarının tamamını elektronik ücret toplama sistemleri aracılığıyla elde eden **dolmuş işletmelerinin** (belediyeler ile doğrudan veya dolaylı olarak sermayesinin %51 veya daha fazlası belediyelere ait şirketler hariç), münhasıran il sınırları içinde yapmış oldukları toplu*

## MADDE 38 : HASILAT ESASLI VERGİLENDİRME

*taşıma faaliyetlerine ilişkin 3065 sayılı Kanunun 38 inci maddesinde yer alan hasılat esaslı vergilendirme usulüne göre hasılatlarına uygulayacakları vergi oranı %1,5 olarak belirlenmiş olup bu düzenleme 1/2/2023 tarihi itibarıyla yürürlüğe girmiştir.<sup>1</sup>*

*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 ile şehir içi yolcu taşımacılığı faaliyetinde bulunan ve bu faaliyetlerinden kaynaklanan hasılatlarının tamamını elektronik ücret toplama sistemleri aracılığıyla elde eden dolmuş işletmeleri (minibüs, midibüs vb. taşıtlarla belirlenmiş güzergâhlarda şehir içi ve banliyö yolcu taşımacılığı faaliyetinde bulunan mükellefler dahil) yararlanabilir. Ancak belediyeler bünyesinde kurulmuş ve otobüsle toplu taşıma faaliyeti veya dolmuşla şehir içi yolcu taşımacılığı faaliyeti ile işigal eden iktisadi işletmeler ile doğrudan veya dolaylı olarak sermayesinin %51 veya daha fazlası belediyelere ait şirketler hasılat esaslı vergilendirme usulünden yararlanamazlar.<sup>2</sup>*

*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 ve/veya dolmuş 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.<sup>3</sup>*

*Diğer taraftan, mükelleflerin bu kapsamda vergilendirilebilmeleri için münhasıran otobüsle toplu taşıma faaliyeti veya dolmuşla şehir içi yolcu taşımacılığı faaliyetinde bulunulması gerekmektedir. Kapsama giren faaliyetlerin birlikte yapılması hasılat esaslı vergilendirme usulüne göre vergilendirmeye engel teşkil etmez. Bu faaliyetlerin yanında başka faaliyetleri de bulunan mükellefler bu uygulamadan faydalanamazlar.<sup>4</sup>*

<sup>1</sup> 46 Seri No.lu Tebliğ ile eklenen paragraf. Yürürlük: 1/4/2023

<sup>2</sup> 46 Seri No.lu Tebliğ ile paragrafın ilk cümlesinde yer alan "otobüs işletmeleri" ibaresinden sonra gelmek üzere "ile şehir içi yolcu taşımacılığı faaliyetinde bulunan ve bu faaliyetlerinden kaynaklanan hasılatlarının tamamını elektronik ücret toplama sistemleri aracılığıyla elde eden dolmuş işletmeleri (minibüs, midibüs vb. taşıtlarla belirlenmiş güzergâhlarda şehir içi ve banliyö yolcu taşımacılığı faaliyetinde bulunan mükellefler dahil)" ibaresi, aynı paragrafta yer alan "Ancak belediyeler bünyesinde kurulmuş ve otobüsle toplu taşıma faaliyeti" ibaresinden sonra gelmek üzere "veya dolmuşla şehir içi yolcu taşımacılığı faaliyeti" ibaresi eklenmiştir. Yürürlük: 1/4/2023

<sup>3</sup> 46 Seri No.lu Tebliğ ile "otobüs" ibaresi "otobüs ve/veya dolmuş" şeklinde değiştirilmiştir. Yürürlük: 1/4/2023

<sup>4</sup> 46 Seri No.lu Tebliğ ile paragrafın paragrafın birinci cümlesinde yer alan "otobüsle toplu taşıma" ibaresi "otobüsle toplu taşıma faaliyeti veya dolmuşla şehir içi yolcu taşımacılığı", ikinci cümlesinde yer alan "faaliyetin" ibaresi "faaliyetlerin" şeklinde değiştirilmiş ve birinci cümlesinden sonra gelmek üzere "Kapsam giren faaliyetlerin birlikte yapılması hasılat esaslı vergilendirme usulüne göre vergilendirmeye engel teşkil etmez." cümlesi eklenmiştir. Yürürlük: 1/4/2023

## MADDE 38 : HASILAT ESASLI VERGİLENDİRME

*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 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 ve/veya dolmuş işletmeciliği ile ilgili elde ettikleri diğer hasılatı da (amortisman tabii iktisadi kıymetlerin satışları, reklam gelirleri vb.) hasılat esaslı vergilendirme matrahına dahil ederler.<sup>5</sup>*

### 3. HASILAT ESASLI VERGİ 4 NO.LU KDV BEYANNAMESİ İLE BEYAN EDİLECEKTİR :

Yeni bir kavram olan hasılat esaslı verginin beyanı için özel bir KDV beyannamesi dizayn edilmiş ve yürürlüğe konulmuştur. 25 no.lu KDV Tebliği'nin 11 inci maddesinde bu yeni beyanname şu ifade ile duyurulmuştur.

**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 Tabii Mükelleflerce verilmek üzere 4 no.lu,” satırı eklenmiştir.**

<sup>5</sup> 46 Seri No.lu Tebliğ ile “özel halk otobüsü işletmeciliği” ibaresinden sonra gelmek üzere “ve/veya dolmuş işletmeciliği” ibaresi eklenmiştir. Yürürlük: 1/4/2023



## MADDE 38 : HASILAT ESASLI VERGİLENDİRME

### 4. YENİ İHDAS EDİLEN HASILAT ESASLI VERGİLENDİRME USULÜ HAKKINDAKİ GÖRÜŞLERİMİZ :

#### 4.1. Hasılat Esaslı Vergilendirme Usulü Hakkındaki Genel Görüşümüz :

KDV Kanunu'nun çıkarılması işlem vergilendirilmesi anlamında modern bir kanuna kavuşulması yanında, Avrupa Birliği'ne uyum amacı da taşımaktaydı.

Karakteri gereği KDV tüm yurttan ve gerçek usulde defter tutan tüm mükellefler tarafından uygulanması gereken bir vergi türüdür. Çünkü bu vergi türünde alıcı ve satıcı mükellefler arasında irtibat mevcut olup satıcının hesapladığı KDV alıcı tarafından indirilmektedir.

Prensip böyle olmakla beraber KDV'nin gerektirdiği kayıt ve beyan işlemlerini yapmakta zorlanan, vergi kaçığının yoğun şekilde görüldüğü küçük çaplı işlerin KDV uygulaması dışında tutulması tercih edilebilmektedir.

Bu tür tercihlere Avrupa Birliği uygulamasında da rastlanabilmektedir.

Nitekim 38. madde ilk düzenlendiğinde gelir vergisi açısından götürü usule tabi olanların KDV açısından da götürü usulde vergilendirilmesini konu almaktaydı.

Gelir vergisinde götürü usulünün kaldırılmasına paralel olarak KDV Kanunu'nun götürü usulde KDV alınmasını öngören 38. maddesi 4369 sayılı Kanun ile 01.01.1999 tarihinden itibaren yürürlükten kaldırılmıştır.

Otobüsle şehir içi yolcu taşımacılığı işi yapan esnafın KDV oranında indirim yapılması talebi ile birlikte, küçük çaplı iş yapan bazı mükellefler hakkında KDV'nin götürü şekilde uygulanması fikri yeniden gündeme gelmiştir.

KDV Kanunu'nun 17. Maddesindeki bazı bentler ile bazı geçici maddeler kapsamında KDV hesaplatılmayan ve KDV indirimine izin verilmeyen ( böylelikle KDV uygulamasının tamamen dışında tutulan ) faaliyet alanları da hasılat esaslı vergilendirmeye benzer bir ortam oluşturmaktadır. Hasılat esaslı vergilendirmenin bu ortamdaki yegâne farkı kapsam dahilindeki mükelleflere belli bir matrah ve oran üzerinden vergi ödetilmiyor olmasıdır.

Bu vergiyi **katma değer vergisi olarak nitelemek bize göre mümkün değildir.** Söz konusu vergi, KDV Kanunu içinde düzenlenmiş olan ama **gerçekte KDV olmayan yeni bir vergi türüdür.**

#### 4.2. Hasılat Esaslı Vergilendirme Usulü İlk Olarak, Otobüs ile İli Sınırları İçinde Yolcu Taşımacılığı Yapan İşletmeler İçin Uygulanacaktır :

Yukarıdaki Karar metninden anlaşılacağı üzere, İSTEYEN MÜKELLEFLER, aşağıdaki şartları sağlayabildikleri takdirde dilekçe vererek hasılat esaslı vergilendirme usulüne geçiş yapabileceklerdir.

Kararda aranan şartlar şunlardır;

- Ticari kazancını işletme hesabına göre tespit etme hakkı olmak, ( Bu haktan 2019 yılında yararlanabilmek yani bilanço usulünde defter tutmaya mecbur olmayarak işletme defteri tutabilir olmak için 2018 yılı KDV hariç hasılatının 100.000 TL'yi geçmemesi gerekmektedir. Anonim ve limited şirketler prensip olarak işlem hacimlerine bakılmaksızın bilanço usulüne tabi olduklarından bu kapsama giremezler. )
- Belediyeden yolcu taşıma ruhsatı almış olmak,
- Toplu taşıma hattı kiralamış olmak,



## MADDE 38 : HASILAT ESASLI VERGİLENDİRME

- Toplu taşıma hizmetinin hizmet satın alma yollarıyla yerine getirilmesi halinde bu hizmeti sunuyor olmak,
- Gelirlerinin tamamını elektronik ücret toplama sistemleri aracılığı ile tahsil ediyor olmak,

Münhasıran il sınırları içinde otobüsle ( sürücüsü dahil en az onsekiz oturma yeri olan) yolcu taşıma faaliyeti yapan ve yukarıdaki şartları sağlayan mükellefler istedikleri takdirde Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 38 nci maddesinde yer alan hasılat esaslı vergilendirme usulüne göre vergilendirileceklerdir. ( Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu'nun 2. maddesinde de otobüs tanımı;

*"5- Otobüs: Yapısı itibarıyla sürücüsü dahil en az onsekiz oturma yeri olan ve insan taşımak için imal edilmiş bulunan motorlu araçtır. Trolleybüsler de bu sınıfa dahildir."* şeklindedir. Bu husus 25 no.lu Tebliğ'de teyit edilmiş bulunmaktadır.

Vergi oranı ise Kararda %1,5 olarak belirlenmiştir

Bu karar 1 Mart 2019 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

### 4.3. Kanuna ve Karara Uygulama Alanı Çok Kısıtlıdır. Ancak Karara Aykırı Bir Tebliğ Hükmü İle Kapsam Genişletilmiştir :

Her ne kadar Kararnameye göre prensipte il sınırları içinde otobüsle yolcu taşımacılığı faaliyeti hasılat esaslı vergilendirme usulüne açık hale getirilmiş ise de, işletme hesabı esasına göre defter tutabilme şartlarını koruyor olma gerekliliği nedeniyle, bilanço usulünde olmak zorunda olan ferdi işletmeler ve şirket şeklinde organize olan firmalar bu usule geçemeyeceklerdir. ( Sonradan Kanun değişikliği ile Cumhurbaşkanı, bilanço esasına göre defter tutan gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerini belli iş hacmini aşmamak şartıyla kapsama almaya yetkili kılınmış ise de yukarıda metnini verdiğimiz Kararda bu yetki kullanılmamıştır. )

Keza, il sınırları içinde yolcu taşımacılığı yapan firmaların birçoğu aynı firma içinde farklı ticari faaliyetler de yaptıklarından bu diğer faaliyetleri durdurmadıkça veya başka bir ortama aktarmadıkça sistem dışında kalacaklardır.

İl sınırları içinde otobüsle yolcu taşımacılığı yapan firmaların çoğu gerek işletme hesabı esasına tabi olmamaları, gerekse başka faaliyetlerde bulunuyor olmaları nedeniyle hasılat esaslı vergilendirme usulünden yararlanamamaları mevzuat gereğidir.

Yukarıdaki tebliğ metninde yer alan ;

*"718 sayılı Cumhurbaşkanı Kararında belirlenen şartları sağlayan ve işletme hesabı VEYA BİLANÇO esasına göre defter tutan gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri yıllık iş hacimlerine bağlı olmaksızın bu uygulamadan faydalanabilirler."*

hükmü ile Cumhurbaşkanı kararına aykırı olarak kapsam genişletilmiştir.