

**TURİZM  
İŞLETMELERİ  
VE  
MUHASEBE  
UYGULAMALARI**

**Mevlüt GÜVEN**  
TÜRMOB Denetleme Kurulu Başkanı

**TÜRMOB YAYINLARI-89**  
**ANKARA - 1999**  
Sirküler Rapor Serisi  
Seri No : 25

## ÖNSÖZ

Muhasebecilik, Mali Müşavirlik mesleğinin temeli, hiç kuşku yoktur ki bilgi ve birikime dayanmaktadır. Mesleki gelişimin yolu da sürekli mesleki eğitimden geçmektedir. Mesleki eğitime katkı sağlaması ve uygulamacılara yol göstermesi amacıyla yayınlamaya başladığımız **Sirküler Rapor serisi** bu amacımıza ulaşmada oldukça önemli bir fonksiyon üstlenmiştir.

**Sirküler Rapor serisi** meslektaşlarımızın ve stajyerlerimizin büyük takdirini toplayarak, yoğun bir ilgiyle karşılanmıştır. Böylesi geniş bir talebi karşılama uğraşımız devam ederken, eğitim serisinin sürekli hale gelmesi yönünde talepleri karşılamak için çalışmalarımızı aralıksız sürdürmekteyiz.

Siz değerli meslektaşlarımızın ve stajyerlerimizin beğeni ve takdirini toplayan bu çalışmamızın yirmibeşinci kitabını TÜRMOB Denetleme Kurulu Başkanı Mevlüt GÜVEN tarafından hazırlanan "**TURİZM İŞLETMELERİ VE MUHASEBE UYGULAMALARI**" isimli eser oluşturuyor. Bu çalışma bir kaynak kılavuz niteliğinde olup konuyu örnekleri ile açıklamaktadır.

Kitabın, meslek camiamıza ve uygulamacılara faydalı olmasını diliyorum. Eğitim serimize gösterilen ilgi ve destekten dolayı meslektaşlarımıza ve stajyerlerimize teşekkürlerimi sunarım.

**Uğur BÜYÜKBALKAN**  
Genel Sekreter

## İÇİNDEKİLER

<b>1- TURİZM SEKTÖRÜ</b> .....	<b>1</b>
1.1- Sektör Tanımlanması .....	1
1.2- Turizm Sektörü ve Ekonomi .....	3
1.3- Dış Ödemeler Dengesi ve Turizm Gelirleri .....	9
1.4- Turizm Sektörü İle İlgili Yasal Düzenlemeler .....	10
1.5- Turizm Sektörü ile İlgil Vergi Mevzuatı .....	10
1.6- Turizm Hasılatı İstisnası .....	11
<b>2- TURİZM İŞLERİNİN KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU KARŞISINDAKİ DURUMU</b> .....	<b>14</b>
2.1- Vergiyi Doğuran Olay .....	17
2.1.1- Konaklama İşletmelerinde Vergiyi Doğuran Olay .....	18
2.1.2- Seyahat Acentaları Turlarında Vergiyi Doğuran Olay .....	18
2.1.3- Yat Limanı (Marina) İşletmelerinde Vergiyi Doğuran Olay .....	19
2.2- İstisnalar .....	19
2.2.1- Hizmet İhracı .....	19
2.2.2- Yat Limanlarında Yapılan Teslim ve Hizmetlerde İstisnalar .....	20
2.3- Matrah .....	22
2.3.1- Dövizli İşlemlerde Matrah .....	22
<b>3- TURİZM İŞLETMELERİNİ İLGİLENDİREN VERGİ USUL KANUNU HÜKÜMLERİ</b> .....	<b>25</b>
3.1- Amortisman Uygulaması .....	25
3.1.1- Arazi ve Binalar .....	26
<b>4- YATIRIM İNDİRİMİ</b> .....	<b>27</b>
4.1- Yatırım İndirimi .....	27

<b>5- TURİZM SEKTÖRÜ İLE İLGİLİ DÜZENLEMELERİN YER ALDIĞI DİĞER VERGİ MEVZUATI .....</b>	<b>30</b>
<b>6- TURİZM SEKTÖRÜNDE FAALİYET GÖSTEREN KURULUŞLAR .....</b>	<b>33</b>
<b>6.1- Seyahat Acentaları .....</b>	<b>34</b>
6.1.1- Genel Bilgiler .....	34
6.1.2- Tur Operatörleri .....	34
6.1.3- Seyahat Acentaları .....	34
<b>6.2- Konaklama İşletmeleri .....</b>	<b>36</b>
6.2.1- Asli Konaklama Tesisleri .....	36
6.2.2- Yardımcı Konaklama Tesisleri .....	37
<b>6.3- Konaklama işletmelerinde Departmanlar .....</b>	<b>37</b>
6.3.1- Konaklama Departmanı .....	37
6.3.2- Yiyecek, İçecek Departmanı .....	38
6.3.3- Tatil Aktiviteleri Departmanı .....	39
6.3.4- Diğer Hizmet ve Satış Noktaları Departmanları .....	39
<b>6.4- Konaklama Tesislerinde Elde Edilen Hizmet Gelirleri ....</b>	<b>40</b>
<b>6.5- Konaklama Tesislerinde Faaliyet Giderleri .....</b>	<b>41</b>
6.5.1- Malzeme Giderleri .....	42
6.5.2- Personel Giderleri .....	42
6.5.2.1- Sabit Ücret Sistemi .....	43
6.5.2.2- Yüzdeli Ücret Sistemi .....	43
6.5.2.3- Karma Ücret Sistemi .....	43
6.5.3- Amortisman Giderleri .....	44
<b>6.6- Yat Limanı (Marina) ve Yat İşletmeleri .....</b>	<b>46</b>
6.6.1- Yat Limanlarında Hizmet Veren Üniteler ve Verilen Hizmetler .....	47



<b>7- TURİZM İŞLETMELERİ MUHASEBESİ</b> .....	<b>50</b>
<b>7.1- Turizm İşletmelerinde Tutulan Defterler Düzenlenen Belgeler, Formlar, Raporlar</b> .....	<b>52</b>
7.1.1- Tutulması Zorunlu Defterler .....	52
7.1.2- Verilmesi Alınması Zorunlu Belgeler .....	53
7.1.3- Turizm İle İlgili Diğer Mevzuat Gereği Tutulması Gereken Defter ve Belgeler .....	54
<b>7.2- Turizm İşletmelerinde Muhasebe Uygulamaları</b> .....	<b>59</b>
7.2.1- Turizm İşletmelerinde Gelir Tablosu ve Maliyet Hesaplarının Kullanımı .....	60
7.2.2- Gelir Tablosu Hesaplarının Kullanılması .....	61
7.2.3- Hasılat Hesaplarının Kullanımı .....	61
7.2.4- Satılan Malın Maliyeti Grubu Hesaplarının Kullanımı .....	68
7.2.5- Faaliyet Giderleri Grubu Hesaplarının Kullanımı .....	70
7.2.6- Dönem Karı ve Zararı Grubu Hesaplarının Kullanımı .....	71
<b>7.3- Turizm İşletmelerinde Maliyet Hesapları</b> .....	<b>72</b>
7.3.1- Turizm İşletmelerinde 7/A Seçeneğinin Kullanımı .....	72
7.3.2- Turizm İşletmelerinde 7/B Seçeneğinin Kullanımı .....	76
<b>8- TURİZM İŞLETMELERİNDE KATMA DEĞER VERGİSİ VE MUHASEBESİ</b> .....	<b>78</b>
<b>8.1- Seyahat Acentalarının Incoming ve Outgoing Turlarında Katma Değer Vergisi Matrahı ve Muhasebesi</b> .....	<b>78</b>
<b>8.2- Turizm İşletmelerinde Kur Farklarının Katma Değer Vergisi Karşısındaki Durumu</b> .....	<b>80</b>
<b>8.3- Turizm İşletmelerinde Yabancı Paralı İşlemlerin Muhasebesi</b> .....	<b>83</b>
<b>9- TURİZM İŞLETMELERİNDE DÖNEM SONU İŞLEMLERİ</b> .....	<b>87</b>

# 1- TURİZM SEKTÖRÜ

## 1.1- SEKTÖR TANIMLANMASI

Turizm: İnsanların yeni yer görmek ve tanımak,yeni deneyimler kazanmak,diğer insanlar çevreler,hayat şartları ve davranış biçimleriyle temasa geçip kendi kültürlerini geliştirmek,eğlence-dinlence faaliyetlerinde bulunmak ve seyahat yoluyla macera ve merak,zevk ve güldürülerin tatmin edildiği,insanların seyahat ve hareketlerini içeren bir faaliyettir.

Her zaman kültürel bir boyut içerdiği gibi sosyal boyutta içerebilir.

Turizm sektörü genel olarak bir hizmet sektörüdür. Arz fiziki maldan ziyade hizmettir. Hizmetleri talep edenler ise daha çok para kazanma amacı dışındaki nedenlerle seyahat eden insanlardır. Günümüzde birçok ülke çeşitli tarihsel kültürel ve çevresel avantajlarını ön plana çıkararak gerek kendi vatandaşlarını gerekse yabancı ülke vatandaşlarını arz edilen hizmetlere talepte bulunmaya yönlendirmeye çalışmaktadır. Turizm her ülkede gelişebilecek bir sektör değildir. Çünkü her ülkenin sahip olduğu tarihsel ,kültürel ve çevresel varlıklar turizmin gelişmesine elverişli değildir: Bu anlamda Türkiye çok şanslıdır. Tarihsel, kültürel ve çevresel varlıklar açısından çok zengin kaynaklara sahibiz.

Turizm, bir ülkedeki hemen hemen tüm sektörleri doğrudan yada dolaylı olarak talep yaratan bir olgudur. Bu çerçevede turizmin ayrı bir "sektör" veya bir "Endüstri" olup olmadığı tartışılmaktadır. Ancak buna rağmen "Turizm sektörü" tanımlaması sıkça kullanılmakta ve bu tanımlama ile genel olarak turistlere direkt olarak hizmet arz eden işletmeler tesisler kastedilmektedir .

Anılan tesisler , turizm amaçlı seyahat eden insanlara temel turizm hizmetlerini veren tesislerdir. Tabi ki bunun yanında turizme dolaylı olarak hizmet

veren birçok işletmede söz konusudur.

Temel turizm hizmeti veren işletmelerin başlıcaları şunlardır.

- Seyahat Acentaları Tur Operatörleri
- Konaklama Tesisleri (oteller-moteller-tatil köyleri-kamplar-pansiyonlar)
- Yeme-İçme tesisleri (restoran-lokanta ve kafeterya işletmeleri)
- Spor ,eğlence ve dinlenme işletmeleri
- Toplantı , Seminer ve Kongre merkezleri
- Ulaştırma işletmeleri (Denizyolu - demiryolu - havayolu - karayolu - taşımacılık hizmetleri)
- Yat limanları ve yat işletmeciliği
- Benzeri diğer işletmeler
- Hosteller, Spor ve Avcılık tesisleri Sağlık Tesisleri ,Pastaneler,Yiyecek ve içecek perakende satış mağazaları, barlar tavernalar.

Sektörde faaliyet gösteren işletmeler tek başlarına turistlerin taleplerine cevap vermesi mümkün olmadığından gerek hizmetler gerekse işletmeler bakımından "Zincirleme Hizmetler" ve "Zincirleme İşletmeler" karşımıza çıkmaktadır. Örneğin, seyahat acentaları turistler ile diğer turizm işletmelerini buluşturur,konaklama işletmeleri,turistlere yeme-içme,eğlenme,dinlenme gibi hizmetleri verme fonksiyonunu yerine getirmektedir. Bu itibarla turizm sektörü diğer sektörlerle nazaran birbirine oldukça bağlı ve grift bir karaktere sahiptir.

## **1.2- TURİZM SEKTÖRÜ VE EKONOMİ**

Turizm sektörü son yıllarda gösterdiği hızlı gelişme ile Türk ekonomisinin önemli sektörlerinden birisi olmaya adaydır. Ekonomik kalkınma çabası içinde olan Türkiye'nin yüksek katma değer yaratan sektörlerle ihtiyaç olduğu bir gerçektir.

Sektörün Türk ekonomisindeki yeri ve önemi bakımından değerlendirilmesi yapılabilmesi için bir takım verilerden yola çıkılması daha sağlıklı sonuçlar verecektir.

Dış kaynaklı Turizm hareketleri sonucunda elde edilen gelirler

1998 -1999 mayıs ayı sonu itibarıyla gelen yabancı ziyaretçiler ile ilgili bilgiler aşağıdaki tablodaki gibidir.

Giriş Yolu	-----1998-----						-----1999-----						Değişim Oranı	
	Mayıs		Ocak		%		Mayıs		Ocak		%		Mayıs	Ocak
Hava Yolu	693911	1867132	70.2	66.0	443606	64.3	1370216	60.7	-36.1	-26.6				
Kara Yolu	152122	671577	15.4	23.7	153179	22.2	678287	30.0	0.7	1.0				
Deniz Yolu	131036	239138	13.3	8.4	89097	12.9	184829	8.2	-32.0	-22.7				
Demiryolu	11041	53155	1.1	1.9	4472	0.6	23836	1.1	-52.5	-55.2				
<b>Toplam</b>	<b>988110</b>	<b>2831002</b>	<b>100.0</b>	<b>100.0</b>	<b>690354</b>	<b>100.0</b>	<b>2257168</b>	<b>100.0</b>	<b>-30.1</b>	<b>-20.3</b>				



Ülkemizde turizm sektöründe geçen yıllara göre önemli bir azalış trendi yaşanmaktadır.1999 Yılı Mayıs ayında ülkemize 690.354 yabancı ziyaretçi gelmiştir. Bu sayının 64.825'i deniz yolu ile gelen günöbirlikçilerdir. Geçen yılın aynı ayında ülkemize gelen yabancı ziyaretçi sayısı 988.110'dur. 1999 Yılı mayıs ayında 1988 yılının aynı ayına göre %30.12 lik bir azalış görölmüştür.

1999 Yılı Ocak -Mayıs aylarında ülkemize gelen toplam yabancı ziyaretçi sayısı 2.257.168'dir. Bunun 123.603'ü deniz yolu ile gelen günöbirlikçilerdir.1998 Yılı Ocak - Mayıs aylarında ülkemize gelen yabancı ziyaretçi sayısı ise 2.831.002'dir.1999 Yılı Ocak-Mayıs döneminde geçen yılın aynı dönemine göre %20.3 lük azalış olmuştur.

1999 Yılı Ocak-Mayıs aylarında en çok yabancı ziyaretçi girişı yapılan sınır kapıları sırasıyla şöyledir.

İstanbul Atatürk Havayolu	624.019 Kişı	%27.6
Antalya Merkez Havayolu	449.095 Kişı	%19.9
Edirne Kapıkule Karayolu	190.998 Kişı	% 8.5
Kırklareli Dereköy Karayolu	153.523 Kişı	% 6.8
Muğla Dalaman Karayolu	96.756 Kişı	% 4.3
İzmir Adnan Menderes Havayolu	83.743 Kişı	% 3.7
Artvin Sarp Karayolu	79.407 Kişı	% 3.5
Aydın Kuşadası Denizyolu	69.016 Kişı	% 3.1
Edirne Ipsala Karayolu	51.210 Kişı	% 2.3
Ağrı Gürbulak Karayolu	50.618 Kişı	% 2.2

olup bu kapılardan gelenler 1999 Ocak-Mayıs dönemi toplam girişinin %81.9'unu oluşturmaktadır.

1998 - 1999 Mayıs ayı sonu itibarıyla ülke gruplarına göre gelen ziyaretçilerin sayıları aşağıdaki tablodaki gibidir,

Ülke Grupları	-----1998-----				-----1999-----				Değişim Oranı 1999 / 1998	
	Mayıs	%	Ocak Mayıs	%	Mayıs	%	Ocak Mayıs	%	Mayıs	Ocak Mayıs
OECD Ülkeleri ( Avrupa )	607018	61.4	1378975	48.7	361094	52.3	985963	43.7	-40.5	-28.5
OECD Ülkeleri ( Diğer )	75258	7.6	194731	6.9	64948	9.4	188965	8.4	-13.7	-3.0
Diğer Avrupa Ülkeleri	93993	9.5	435009	15.4	82982	12.0	389384	17.2	-11.7	-10.5
Bağımsız Devletler Topluluğu	123229	12.5	469116	16.6	88632	12.8	344313	15.3	-28.1	-26.6
Asya Ülkeleri	70089	7.1	291122	10.3	77597	11.3	294135	13.0	10.7	-1.0
Afrika Ülkeleri	10813	1.1	41382	1.4	10454	1.5	37701	1.7	-3.3	-8.9
Amerika Ülkeleri	6915	0.7	16864	0.6	3922	0.6	13750	0.6	-43.3	-18.5
Okyanusya Ülkeleri	30	0.0	185	0.0	29	0.0	179	0.0	-3.3	3.2
Milliyetsiz	765	0.1	3618	0.1	696	0.1	2778	0.1	-9.0	-23.2
<b>TOPLAM</b>	<b>988110</b>	<b>100.0</b>	<b>2831002</b>	<b>100.0</b>	<b>690354</b>	<b>100.0</b>	<b>2257168</b>	<b>100.0</b>	<b>-30.1</b>	<b>-20.3</b>

1999 Yılı Mayıs ayında en çok ziyaretçi gönderen ülkeler sırasıyla

Almanya	115.591 Kişi	%16.7
İngiltere	107.214 Kişi	%15.5
ABD	47.126 Kişi	% 6.8
Romanya	36.069 Kişi	% 5.2
Rusya Federasyonu	35.819 Kişi	% 5.2
İran	35.707 Kişi	% 5.2
Fransa	26.184 Kişi	% 3.8
Hollanda	25.227 Kişi	% 3.7
Gürcistan	19.209 Kişi	% 2.8
Bulgaristan	18.285 Kişi	% 2.6

Bu ülkelerden gelen ziyaretçiler 99 mayıs ayında gelen yabancıların %87.5'ni oluşturmaktadırlar.

1999 Ocak-Mayıs döneminde ziyaretçi gönderen ilk on ülke ise şöyledir.

Almanya	422.904 Kişi	%18.7
Romanya	191.044 Kişi	% 8.5
İngiltere	165.207 Kişi	% 7.3
ABD	121.770 Kişi	% 5.4
İran	115.581 Kişi	% 5.1
Rusya Federasyonu	106.991 Kişi	% 4.7
Fransa	95.363 Kişi	% 4.2
Gürcistan	76.331 Kişi	% 3.4
Bulgaristan	75.446 Kişi	% 3.3
İsrail	61.603 Kişi	% 2.7

Bu ülkelerden gelenlerin Ocak-Mayıs dönemi içindeki oranı %63.3'tür.  
Ülkemizden 1999 mayıs ayında 556.006 yabancı ziyaretçi çıkış yapmıştır.  
Bu çıkışlar aşağıdaki yollardan gerçekleşmiştir.

Çıkış Yolları	Çıkan Kişi Sayısı	Çıkış Yüzdesi %
Havayolu	342875	61.7
Karayolu	119733	21.5
Denizyolu	89123	16.0
Demiryolu	4275	0.8

Geçen yılın aynı ayına göre ( 1998/5 ) % 32 lik azalış göstermiştir.

1999 yılı Ocak-Mayıs aylarında toplam 1958477 yabancı ziyaretçi ülkemizden çıkış yapmıştır. Bu çıkışların

Çıkış Yolları	Çıkan Kişi Sayısı	Çıkış Yüzdesi %
Havayolu	1235156	63.1
Karayolu	518667	26.5
Denizyolu	181123	9.2
Demiryolu	23531	1.2

1998 yılının aynı dönemine göre % 19,1'lık azalış göstermiştir.

1999 Yılı Mayıs ayından dış ülkelere gelen vatandaşların sayısını ise

348.202'dir. Geçen yılın (1998) aynı ayında gelen vatandaşlarımızın sayısı ise 326.358 kişidir.1999 Mayıs ayında 1998 yılının aynı ayına göre %6,7'lik artış görülmüştür.

1999 yılı Ocak-Mayıs aylarında dış ülkelerden gelen vatandaşlarımızın sayısı 1.623.993 kişidir. 1998 yılının aynı döneminde ise 1.555.025 kişi gelmiştir.1999 yılı Ocak-Mayıs aylarında geçen yılın aynı dönemine göre %4,5'lik artış olmuştur.

Turizm sektörü gayrisafi milli hasılanın oluşumunda çok önemli bir katkı sağlamaktadır. Özellikle dış kaynaklı turizm hareketlerinde son yıllarda görülen değişimler artış ve azalışlar ulusal ekonomiyi doğrudan etkilemektedir.

Ülkemizde fert başına düşen milli gelirin artışına paralel olarak turizm hareketlerindeki olumlu gelişmeler sayesinde sektörün ekonomi içindeki ağırlığını giderek hissedilecektir.

### **1.3- DIŞ ÖDEMELER DENGESİ VE TURİZM GELİRLERİ**

Turizm sektörünün ekonomi üzerindeki etkileri doğal olarak sadece dış ödemeler dengesi ve GSMH'ya yaptığı olumlu katkılarla sınırlı değildir. Bölgeler arası dengeli kalkınma,yabancı sermaye girişi ve istihdam gibi olumlu etkiler yanında,fiyatlar genel düzeyini arttırması,doğal,kültürel ve tarihi çevrelerin bozulması,kamu harcamalarını arttırması gibi olumsuz etkilere de yol açmaktadır.

Turizm olumlu ekonomik ve sosyal etkilerinin daha ağır basması ve olumsuz etkilere karşı önlem alınabilme şansının olması nedeniyle,ileriye yönelik olarak,sivil kurum ve kuruluşlar ile Devlet ciddi bir planlamayla, Turizm sektörü Türkiye ekonomisine çok önemli sayılabilecek"Katma Değer " sağlama ve bu nedenle ekonominin önemli sektörü olmaya adaydır.



#### **1.4- TURİZM SEKTÖRÜ İLE İLGİLİ YASAL DÜZENLEMELER**

Turizm sektörü, ülke ekonomisinde “ Özel Öneme Sahip “ sektörlerden birisidir. Son yıllarda gösterdiği gelişmeyle 1998-1999 yılı krizi dikkate alınmazsa sektör ile ilgili yeni yasal düzenlemeler yapılması zorunlu hale gelmiştir.

Sektörü doğrudan yada dolaylı olarak ilgilendiren yasal düzenlemeler oldukça geniş bir yelpaze oluşturmuştur.

Sektör ile ilgili yasal düzenlemelerin tamamını burada ele almak mümkün olmayacaktır. Bu nedenle sektör ile ilgili yasal düzenlemelerin önemli görülen bir kısmına ayrıntılı olarak yer verilecek içeriklerine yer verilmeyenler ise Kanun, Yönetmenlik ve Tebliğ numara ve isimlerine göre bu bölüm sonunda yer verilecektir.

#### **1.5- TURİZM SEKTÖRÜ İLE İLGİLİ VERGİ MEVZUATI**

1-Turizm İşletmelerinin Gelir ve Kurumlar Vergisi Karşısındaki Durumu

2-Elde edilen Kazanç Türü

Turizm işletmeleri, kazanç sağlamayı amaçlayan ticari organizasyonlar’dır.

Bu konuda Türk Ticaret Kanununun 11 ve 12’nci Maddesinde otel, han gibi umumi mahalle işletenler, menkul malları satan ve kiralyanlar ile acentalık, komisyonculuk ve sair tavassut işi ile uğraşanlar “ Tacir “ bu işlerle uğraşmak üzere kurulan müesseseler “ Ticarethane “ sayılmışlardır.

Vergi yasaları açısından Turizm işletmelerinin elde ettikleri kazançlar gelir vergisi mükellefleri açısından “Ticari Kazanç” Kurumlar vergisi açısından ise “Kurum Kazancı” sayılır ve vergilendirilir. Bu yönüyle de diğer vergi mükelleflerinden farklılığı yoktur. Bununla birlikte gelir ve kurumlar vergileri mevzuatında bazı düzenlemeler vardır ki, sadece turizm işletmelerine yöneliktir.

Turizm İşletmelerine yönelik bu tür düzenlemeler burada irdeleme konusu yapılacaktır.

#### **1.6- TURİZM HASILATI İSTİSNASI**

Turizm sektörü ile ilgili olarak vergi mevzuatında yer alan düzenlemelerden en önemlisi K.V.K. 8/1.3 maddesindeki “Turizm Hasılatı İstisnası”dır.

Turizm hasılat istisnası ilk olarak 24.12.1994 tarih ve 2362 sayılı kanunla vergi mevzuatımıza girmiş, muhtelif değişikliklere uğramış ve en son 3946 sayılı kanunla 01.01.1996 tarihinden itibaren aşağıdaki şekilde düzenlenmiştir.

Turizm Teşvik Kanunu hükümleri dairesinde “Turizm İşletme Belgesi” veya 1618 sayılı seyahat acentaları birliği kanunu gereğince “Seyahat Acentası İşletme Belgesi” almış olan kurumların münhasıran bu belge konusu faaliyetlerinden döviz olarak elde ettikleri hasılatın %20 si mezkur dövizlerin yetkili bankalar ve yetkili müesseselerde bozdurulduğunun tevsiki şartıyla, işletmenin ilk defa faaliyete geçtiği tarihten itibaren 10 yıl süre ile kurum kazancından indirilir. Kurumun unvanının veya nevinin değişmesi veya işletmenin başka bir kurum tarafından devir alınması halinde istisna, kalan süre için uygulanır. Elde edilen dövizleri bizzat bozdurmayan ve döviz sağlayan müesese veya acentadan doğrudan doğruya pay alan turizm müesseseleri, bu istisnadan aldıkları pay oranında faydalanırlar. Döviz bozduran kurum, bu kısım üzerinden istisnadan yararlanamaz.

Bakanlar kurulu yukarıda yer alan %20 oranını sifıra kadar indirmeye veya kanununda yer alan orana kadar arttırmaya yetkilidir. Anılan kanun hükmü ve istisnanın uygulanmasına ilişkin olarak 47 seri numaralı kurumlar vergisi genel tebliğinin (KVGT) I/I-C bölümünde açıklamalar yapılmıştır.

Özel olarak istisnadan yararlanabilmek için

\*İstisnadan sadece kurumlar vergisi mükellefi olup

“Turizm İşletme Belgesi” ve “Seyahat Acentası İşletme Belgesi” almış olmak,

\*İstisna belge kapsamındaki turizm faaliyetinden elde edilen ve bankalara veya yetkili müesseselere tekabül eden hasıllata uygulanır.

\*İstisnaya esas olan hasıllatın hesabında “İfa edilen Turizm Hizmetinin tamamlandığı tarihteki cari kur esas alınacaktır. Kur farkları istisna kapsamı dışındadır.

\*Seyahat acentalarınınca, Kurumlar vergisi mükellefi olup Turizm işletme sahibi işletmelere verilen paylar istisna hesabında hasıllattan denilecek ve istisna kalan hasıllattan hesaplanacaktır. Ancak, istisnadan kurumlar vergisi mükellefi olmakla birlikte Turizm işletme belgesi sahibi olmayan işletmeler yararlanamayacağından, bunlara verilen paylar istisnanın hesabında hasıllattan indirilemeyebilecektir.

İstisnadan, döviz bozduran turizm müessesesi veya seyahat acentasından doğrudan pay alan işletmelerin de ( Kurumlar vergisi mükellefi turizm işletme belgesi sahibi olması koşuluyla) aldıkları pay oranında yararlanmaları ön görülmüştür. Ancak seyahat acentaları döviz bozduran seyahat acentalarından doğrudan doğruya pay alsalar dahi istisnadan yararlanamayacaklardır.

\*İstisna bir hasıllat istisnasıdır. İstisnadan kurum kazancı pozitif olması durumundan yararlanabilecektir. Yararlanılmayan istisna kalır ise gelecek yıllara devredilmeyecek ve bu istisna zarar altında bir unsur olarak kullanılamayacaktır.

\*İstisnanın uygulanma süresi ilk defa faaliyete geçirilen tarihten itibaren on yıl olarak belirlenmiştir. “10 Yıllık istisna süresi, işletmenin faaliyete geçtiği tarihten itibaren başlayacaktır.” Kurulan ancak faaliyete geçmeyen işletmeler açısından 10 yıllık süre faaliyete geçtikleri andan başlayacaktır. 01.01.1994 tarihinden önce faaliyete geçen işletmeler istisnadan kalan süreler için yararlanabilecektir.

\*İstisna %20 dir. Tüm işletmelerin yararlanacakları istisnalar toplamı , kesinlikle işletme kapsamındaki turizm faaliyetlerinden elde edilen ve bozdurulan dövizlere tekabül eden hasılatın %20 sini aşmayacaktır.

\*Turizm işletme belgesi sahibi olup, sahibi olduğu tesisi kiraya veren kurumlar istisnadan yararlanamayacaklardır. İstisnadan gerekli şartları taşıması koşulu ile işleten kurum yararlanabilecektir.

\*Turizm istisnası K.V.K. nun 25'inci maddesinde öngörülen %20 kurumlar vergisi matrahına ve gelir vergisi kanununun 94. maddesinin 6 numaralı bendinin (b) alt bendine göre de Gelir Vergisi kesintisi matrahına dahil olacaktır.

Yukarda adı geçen tebliğde 10 yıllık istisnanın başlangıcı olarak "İşletmenin faaliyete geçtiği tarih" kabul edildiğinden geçici ve deneme işletme belgesi dönemlerinde de istisnadan yararlanılmalıdır.

\*İstisnanın hesaplanacağı hasılat bir hizmet karşılığı elde edilmiş olmalıdır. Hizmet karşılığı olmayan dövizlere tekabül eden TL karşılıklı hasılatlar istisna kapsamına girmez.

Bu hesaplamalar da işletmenin esas faaliyet konusu dışında elde edilen bir takım gelir de söz konusudur. Bunların başlıcaları şunlardır.

- İktisadi Kıymet Satış Geliri
- No-Show Gelirleri
- Kaynak Kullanma Destekleme Primleri
- KDV, Destek Primleri
- Faiz Gelirleri
- Benzeri Diğer Gelirler

Kurumlar vergisi kanununun istisnalar ile ilgili 8'nci maddesi 4369 sayılı yasa ile "İstisnalara ilişkin 8.nci maddenin birinci fıkrasının turizm istisnası olarak bilinen 3 numaralı bendi ile aynı maddenin 4 numaralı bendinin (a),(c) ve

(d ) alt bentlerine gönderme yaparak sayılan yatırım fonlarının katılma belgeleri ve yatırım ortaklıklarının hisse senetlerinden elde edilen kar paylarını istisna eden altı numaralı bendi 01.01.1999 tarihinden itibaren yürürlükten kaldırmıştır.

## **2- TURİZM İŞLERİNİN KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU KARŞISINDAKİ DURUMU**

2-a) Mükellefiyet

Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 1/1-1, 4 ve 5 nci maddeleri uyarınca;

-Ticari faaliyet çerçevesi

-Türkiye'de yapılan hizmetler ile hizmet sayılar haller katma değer vergisinin konusunu görmektedir.

Verginin mükellefi ise KDV kanunu 8/1-a bendine göre "Mal teslimi ve hizmet ifası hallerinde bu işleri yapanlar" dır.

Turizm işletmelerinin her türlü hizmet ifaları ve teslimleri KDV' sine tabidir.

KVK'nun 6'ncı maddesinde işlemlerin Türkiye'de yapılmasından ne anlaşılması gerektiği açıklanmıştır. Maddenin (b) fıkrasına göre;

-Hizmet Türkiye'de ifa edilmiş ise,

-Hizmet Türkiye'de değerlendirilmişse veya hizmetten Türkiye'de faydalanılmışsa işlemin Türkiye'de yapıldığı kabul edilmektedir.

1 Nolu KDV Genel Tebliğinin A.Z bölümünde 6'ncı madde ile ilgili olarak şu açıklamalar yapılmıştır.

"Madde hükmüne göre hizmetin Türkiye'de yapılmış sayılması için belirtilen üç şart birlikte aranmayacak, herhangi birisinin gerçekleşmesi halinde hizmet Türkiye'de yapılmış sayılacaktır. Yani hizmet Türkiye'de yapılmış-



sa, değerlendirme hangi ülkede yapılırsa yapılsın veya hizmetten hangi ülkede faydalanılırsa faydalanılsın işlem Türkiye’de yapılmış sayılacak dolayısıyla vergiye tabi olacaktır.

Hizmetin başka bir ülkede yapılması halinde değerlendirme Türkiye’de yapılmış sayılacaktır.

Kanunun 6 ncı maddesinin (b) bendinin parantez içi hükmüne göre değerlendirmenin hangi hallerde Türkiye’de yapılmış sayılacağı Gelir Vergisi Kanununun 7 nci maddesine göre tayin edilecektir.

Gelir Vergisi Kanununun 7 nci maddesinin son fıkrasına göre hizmetin Türkiye’de değerlendirilmesinden maksat ödemenin Türkiye’de yapılması veya ödeme yabancı memlekette yapılmışsa Türkiye’de ödeyenin nam ve hesabına ödeme yapılanın hesaplarına intikal ettirilmesi veya karından ayrılmasıdır.

Buna göre, hizmet Türkiye dışında yapılmış ancak hizmetin bedeli Türkiye’de ödenmişse değerlendirme Türkiye’de yapılmış sayılarak ifa edilen hizmet vergilendirilecektir. Ayrıca hizmet Türkiye dışında ifa edilmiş ve hizmet bedeli Türkiye dışında ödenmiş olmasına rağmen hizmet bedeli Türkiye’de ödeyenin hesabına intikal ettirilmiş yani Türkiye’de ödeyenin hesaplarına gider kaydedilmişse yine hizmet Türkiye’de değerlendirilmiş sayılarak vergiye tabi tutulacaktır.

15 Nolu KDV Genel Tebliğinin C bölümü ise şöyledir.

Katma Değer Vergisi kanunu 1 nci maddesine göre işlemler Türkiye’de yapıldıkları takdirde vergiye tabi tutulabileceklerdir. Aynı kanunun 6/b maddesine göre, Türkiye’de yapılan, değerlendirilen veya faydalanılan hizmetler Türkiye’de ifa edilmiş sayılacaktır. Yurt dışındaki firmalara yaptırılan hizmetlerden bu kapsama girenlerin vergiye tabi olacağı açıktır. Bu gibi hizmet ifalarında mükellef esas olarak yurt dışındaki firma olmakla birlikte, firmanın Türkiye’de ikametgahı, işyeri, kanuni merkezi ve iş merkezi bulunma-

ması halinde vergi,sözü edilen kanunun 9.maddesi gereğince hizmetten faydalanan yurt içindeki muhatap tarafından **bağlı** bulunan vergi dairesine sorumlu sıfatıyla beyan edilip ödenecektir.”

Kanunun 6/b maddesi ve anılan tebliğlere göre,hizmetin fiilen ifa olduğu yer Türkiye ise vergilendirmenin her hal ve takdirde Türkiye’de yapılması,hizmetin ifa yeri Türkiye olmamakla beraber;

-Hizmet bedeli Türkiye’de ödenmişse veya Türkiye’de tutulan hesaplara intikal ettirilmişse

-Hizmetten Türkiye’de faydalanılmışsa yine Türkiye’de KDV ödenmesi gerekmektedir.

Bu ölçülere göre,seyahat acentaları tarafından Türkiye’de mukim vatandaşlara yönelik olarak düzenlenen yurt dışı turlarda ( Outgoing ) tura katılanlara yurtdışında verilen konaklama,yeme-içme,ulaştırma,rehberlik ve gezi hizmetlerinin bedelleri Türkiye’de ödenmiş olduğundan KDV sine tabi tutulması gerekmektedir. Ancak sayılan bu ölçüler 40 seri numaralı Katma Değer Vergisi Genel Tebliği ile tamamen geçersiz kılınmış durumdadır. Söz konusu tebliğde şu düzenlemelere yer verilmiştir.

“ Türkiye’de yerleşik seyahat acentalarınca organize edilerek yurt dışına düzenlenen turlara katılanlara yurt dışında verilen yeme-içme, konaklama, ulaştırma, rehberlik, gezi, sağlık v.b. hizmetler yurt dışında verildiğinden ve yolcular bu hizmetlerden yurt dışında faydalandığından bu hizmetler Türkiye’de ayrıca Katma Değer Vergisi’ne tabi tutulmayacaktır. Ancak tur organizasyonuna katılanlara yurt içinde verilen hizmetlerin Katma Değer Vergisine tabi olacağı açıktır. Bu nedenle,tur faaliyetleri ile ilgili olarak yurt dışından satın alınan hizmet bedellerinin vergi usul kanunu çerçevesinde belgelenmesi koşuluyla bu hizmetlere ait masraf ve belgelerde gösterilen tutarlara Katma Değer Vergisi uygulanmayacaktır.

Seyahat acentası tarafından müşterilere kesilecek faturada hizmet karşılığını

teşkil eden tüm bedel gösterilecek; ancak Katma Değer Vergisi yurt dışında verilen hizmet bedelleri düşüldükten sonra kalan tutar üzerinden hesaplanacaktır” demektedir.

Tebliğde de görüleceği üzere, hizmetten yurt dışında yararlandııldığından hareketle işlemin yurt dışında yapıldığı varsayılmış ödemenin Türkiye’de yapılması ve Türkiye’de gider yazılma faktörleri ise göz ardı edilmiştir.

## 2.1- VERGİYİ DOĞURAN OLAY

Katma Değer Vergisi Kanununun 10.nuncu maddesine göre ;

“Vergiyi doğuran olay;

- a) Mal teslimi ve hizmet ifası hallerinde, malın teslimi veya hizmetin yapılması,
- b) Malın tesliminden veya hizmetin yapılmasından önce fatura veya benzeri belgelerin verilmesi hallerinde bu belgelerde gösterilen miktarla sınırlı olmak üzere fatura ve belgelerin düzenlenmesi,
- c) Kısım kısım mal teslimi veya hizmet yapılması mutad olan veya bu hususlarda mutabık kalınan hallerde her bir kısmın teslimi veya bir kısmın hizmetin yapılması .....anında meydana gelir “ demektedir.

Türk vergi sistemi, vergilendirme bakımından “ Dönemsellik Esası” nı benimsemiştir.

Gelir ve kurumlar vergilerinde vergilendirme dönemi takvim yılı, Katma Değer Vergisi’nde ise ay esasına göre belirlenmiştir.

Katma Değer Vergisi’nde vergilendirme dönemi takvim ayıdır. Bu nedenle kanunun 10.nuncu maddesi verginin ne zaman doğacağını göstermesi bakımından son derece önemlidir. Turizm işletmeleri bakımından 10. Maddenin anlamını şu şekilde açıklamak mümkündür.

### **2.1.1- Konaklama İşletmelerinde Vergiyi Doğuran Olay**

Konaklama tesislerinin hizmetlerinde “ Birleşik Hizmetler “ söz konusudur. Hizmet müşterinin tesise yerleşmesi ile başlamakta,kalınan süre boyunca devam etmekte ve tesisten ayrılması ile son bulmaktadır. Bu süre içinde verilen tüm hizmetler ( yatak,yeme-içme,eğlence,v.b. ) bir bütün teşkil etmektedir. Verilen hizmetlerin bedelleri her gün tahakkuk ettirilerek müşteri hesabına ( Folio ) geçirilmektedir. Hizmet bedellerinin günlük olarak tahakkuk ettirilip ( Folio ) müşteri hesabına geçirilmesi nedeniyle tesisteki her gecelemenin,her yemeğin,her içeceğin ve benzeri her bir hizmetin ayrı birer hizmet olup olmadığı araştırmalara konu olmaktadır.

Konaklama tesislerinde “ Birleşik Hizmetler “ söz konusu olduğuna göre konaklama tesislerinde vergiyi doğuran olay müşterinin tesisi terk ettiği gün itibariyle oluşmaktadır. Nitekim uygulamada da konaklama tesislerinin hemen hemen tamamı müşterinin işletmeyi terk tarihine göre fatura düzenlemekte ve KDV hesaplarını da buna göre yapmaktadırlar.

Örneğin; Müşteri tesise 14 Haziran’da gelmiş ve tesisten 5 Temmuzda ayrılmış ise bu süre içinde verilen hizmetler bir bütün olarak kabul edilmekte ve hizmet bedelinin tamamına ilişkin KDV’si 5 temmuz tarihi itibariyle hesaplanmaktadır.

### **2.1.2- Seyahat Acentaları Turlarında Vergiyi Doğuran Olay**

Seyahat acentalarının yurtiçi ( Incoming ) Yurt dışı ( Outgoing ) turlarında hizmetler,genelde “Paket Tur” olarak isimlendirilen hizmetler bütünü şeklinde satılmakta ve yerine getirilmektedir. Bu nedenle vergiyi doğuran olay (Vergiden istisna hizmetler hariç) turun tamamlandığı gün itibariyle doğmuş olmaktadır.



### **2.1.3- Yat Limanı ( Marina ) İşletmelerinde Vergiyi Doğuran Olay**

Marina işletmelerinde,yatlara ve yatçılara verilen hizmetler çeşitlilik arz etmektedir. Marina'lara kışlama amacı ile bırakılan yatlar açısından vergiyi doğuran olay,kışlama hizmetinin tamamlanmasıyla ortaya çıkmaktadır. Kışlama amacıyla bırakılan yatlara verilen bakım onarım hizmetleri açısından da aynı hususlar geçerlidir.( Vergiden İstisna teslimler hariç )

Marina işletmesine geçici olarak gelen yatlara verilen hizmetler ile yapılan teslimlerde ise vergiyi doğuran olay hizmetin tamamlanması ve teslimin yapılması ile meydana gelmektedir.

## **2.2- İSTİSNALAR**

### **2.2.1- Hizmet İhracı**

Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 1/1-a maddesiyle,26 ve 30 seri numaralı KDV si genel tebliğlerine göre aşağıda şartların hepsini birden taşıyan hizmet teslimleri vergiden istisnadır.

- \* Hizmet,Türkiye'de yurt dışındaki müşteri için yapılmış olmalıdır.
- \* Fatura ve benzeri belgeler yurt dışındaki müşteri adına düzenlenmiş olmalıdır.
- \* Hizmet bedeli döviz olarak Türkiye'ye getirilmelidir.
- \* Hizmetten yurt dışında yararlanılmalıdır.

Turizm hizmetleri ile ilgili olarak 26 seri nolu KDV tebliğinin "K" bölümünde verilen örnek aynen aşağıdaki gibidir.

" Türkiye'de yerleşik olan ve seyahat acentalığı yapan ( B ) A.Ş. yurt dışından bulunan bir seyahat acentasının gönderdiği turist grubunu konaklama,tur düzenleme ve yeme-içme hizmeti vermektedir. Bu mükellef söz konusu hiz-



met karşılığında 15.000.000.-TL. para almıştır. Türkiye'deki seyahat acentası aldığı bu paranın 13.500.000.-TL. lık kısmını turist grubunun Türkiye'deki konaklama,yeme-içme gibi masraflarında kullanmıştır. Yaptığı bu masraflardan sonra kendisine 1.500.000.-TL. sı kalmıştır.

Bu durumda bu mükellef yabancı seyahat acentasına 1.500.000.-TL. lık hizmette bulunmuştur. Bu hizmetten yabancı seyahat acentası yararlandığından bu tutara katma değer vergisi uygulanmayacak ve hizmet ihracatı kapsamında işlem yapılacaktır. Ancak bu mükellefin turist grubuna Türkiye'de verdiği yeme -içme,konaklama gibi hizmetlerden,Türkiye'de yararlandığından,bu hizmetler vergiye tabi tutulacaktır. Dolayısıyla turist grubuna verilen yeme-içme,konaklama gibi hizmetler için genel esaslara göre hesaplanan katma değer vergisinin ödeneceği tabidir.

Bu mükellef,yabancı seyahat acentasına verdiği söz konusu hizmetlere ait keseceği faturada vergiden müstesna tutulan hizmet bedelini ayrı ayrı gösterebileceği gibi,bu hizmetler için ayrı ayrı fatura düzenlemesi de mümkün bulunmaktadır.” Demektedir.

Bu anlayış Danıştay tarafından da benimsenmiştir. ( Danıştay 7.dairesinin 22.03.1988 gün ve e 1987/4610 K:1988/796 sayılı kararı ) seyahat acentalarının düzenlemiş olduğu incoming turlarında hizmet ihracı istisnası sadece turistleri gönderen seyahat acentaları veya tur operatörlerinden alınmış olan “ Komisyon Bedeli “ ile sınırlı tutulmuştur.

40 Seri numaralı KDV genel tebliğinde,tur müşterisinin Türkiye'de olduğu farz edilmiş,tur müşterisinin yurt dışında mukim olması halinde bu bakiye bedelin ihracat istisnasına konu olup olmayacağı üzerinde durulmamıştır.

#### **2.2.2- Yat Limanlarında Yapılan Teslim ve Hizmetlerde İstisnalar**

Katma Değer Vergisi Kanununun 13.maddesinin 4008 ve 4108 sayılı kanunla değişik ( a ) ve ( b ) bentlerine göre;

\* Faaliyetleri kısmen veya tamamen deniz taşıma araçları ile yüzer tesis ve araçlarının kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olan mükelleflerin bu araçlarına verilen tadil,onarım ve bakım hizmetleri,

\* Deniz araçları için limanlarda yapılan hizmetler,

Katma değer vergisinden istisnadır.

Bu bölüm uyarınca,

Yat limanları tarafından ticari nitelikteki yatlara verilen tüm hizmetler Katma Değer Vergisi'nden istisnadır. Her ne kadar kanunun bu bent hükümlerinde yatlar özel olarak belirtilmemiş ise de " Deniz taşıma araçları" kavramı kullanılmış olduğundan istisna kapsamına yatlarda girmektedir.

Konuya ilişkin olarak Maliye Bakanlığı 22.06.1988 tarihinde yayımlanmış olan 7 seri nolu katma değer vergisi iç genelgesi ile 48 seri numaralı KDV genel tebliğinde yer alan açıklama ve örnekler,yatlara,yat limanları tarafından verilen bakım,onarım travellift ve seyrüsefere ilişkin her türlü hizmetin katma değer vergisinden istisna olduğunu ortaya koymaktadır.

Örnek:

Yat işletmeciliği ile uğraşan mükellef ( A ) işletmesinde kullandığı yatını ( B ) firmasına tamir ettirmektedir. Bu tamir işlemi dolayısıyla ,tesisatı yapan firma Katma Değer Vergisi uygulamayacaktır. Bu durumda mükellef ( A )'ya vergi dairesine müracaatında konu ile ilgili muafiyet yazı verilecektir.

Tamiratı yapan firmanın bu tamir işlemi dolayısıyla satın alacağı her türlü malzemeden ötürü Katma Değer Vergisi ödeyeceği tabidir.( 7 seri nolu KDV iç genelgesi )

İstisna uygulaması sadece " Hizmetler " ile hizmetler ile sınırlandırılmış olduğundan,mal teslimleri istisna kapsamı dışında tutulmuştur. Bu nedenle yat limanları tarafından yatlara yapılacak yedek parça ve malzeme teslimleri

katma değer vergisine tabi olacaktır.

Yukarda anılan iç genelge ( 7 seri nolu KDV iç genelgesi ) ve 48 seri nolu KDV genel tebliğinde yapılan açıklamalar ve örneklerden anlaşıldığı üzere istisna,sadece ticari yatılara verilen hizmetlerle sınırlıdır. Özel yatılar istisna kapsamı dışında tutulmuştur.

Ancak anılan maddenin ( KDVK Mad 13/b ) bendi hükmü genel bir ifadeyi içerdüğinden,diğer bir ifadeyle ticari deniz aracı-özel deniz aracı ayırımı yapılmamış olduğundan limanlarda özel yatılara verilen hizmetlerin istisna kapsamına girip girmediği tereddütlüdür. Bu nedenle anılan kanunun ( b ) bendi hükmünün ( a ) bendinde olduğu gibi açık bir şekilde düzenlenmesi veya tebliğle kanuna aykırı olmayacak şekilde açıklığa kavuşturulması gerekmektedir. Bu konu ile ilgili olarak uygulamada vergi dairelerince özel yat sahiplerine de istisna uygulamasına ilişkin belgeler verildiği görülmektedir.

## **2.3- MATRAH**

### **2.3.1- Dövizli İşlemlerde Matrah**

Turizm sektöründe satışların büyük bir bölümü yabancı para cinsinden veya dövize endeksli olarak gerçekleştirilmektedir. Dövizle yada dövize endeksli olarak gerçekleşen işlemler nedeniyle ortaya çıkan lehte ve aleyhte kur farklarının KDV karşısındaki durumu özellik arz etmektedir.

Katma Değer Vergi'si kanunu'nun 26 .maddesi aynen şöyledir;

“ Döviz ile yapılan işlemler : Bedelin döviz ile hesaplanması halinde,döviz vergiyi doğuran olayın meydana geldiği tarihteki cari kur üzerinden Türk parasına çevrilir. Cari kuru belli olmayan dövizlerin Türk parasına çevrilmesine ilişkin esasları Maliye ve Gümrük Bakanlığı belirler” demektedir.

KDV'si kanununun 26 .maddesinden anlaşıldığı üzere, döviz ile yapılan işlemlerde katma değer vergisi matrahı “vergiyi doğuran olayın meydana gel-

diği andaki cari kur “ üzerinden belirlenecektir. Cari kur ise merkez bankası tarafından günlük olarak belirlenen döviz alış kurudur.

İşlemi bir örnek ile açıklarsak;

( A ) işletmesi 30 haziran tarihinde turist grubu için ( B ) seyahat acentasına KDV dahil 11.500 DEM tutarında fatura düzenlemiştir. Fatura düzenlendiği tarihteki 1 DEM = 210.000.-TL.sıdır.

Buna göre muhasebe kaydı :

100 KASA HESABI	<b>2.415.000.000.-</b>
100 01 Döviz Kasası	
100.01.2 DEM Kasası	
( 11500 DEM X 210.000.-TL ) =	
600 YURTIÇI SATIşLAR	<b>2.100.000.000.-</b>
600 01 Yurtiçi Dövizli Satışlar	
600 012 DEM Satışları	
391 HESAPLANAN KDV.	
391 03 %15 Yurtiçi Dövizli Satışlarından	<b>315.000.000.-</b>

Her ne kadar madde hükmü açık görünse de literatürde dövizli işlemler sonucunda oluşan kur farklarının katma değer vergisine tabi olup olmayacağı tartışmalara konu olmaktadır. Tartışmalar başlıca üç noktada toplanmaktadır.

\* Döviz cinsinden taksitle yapılan satışlarda KDV

\* Satış bedelinin vergiyi doğuran olayın meydana geldiği tarihten sonra ödenmesinde KDV.

\* Dövize endeksli olarak yapılan işlemlerde KDV.

Bilindiği üzere,katma değer vergisinde vergiyi doğuran olay Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 10/a maddesine göre,mal teslimi ve hizmet ifası hallerinde malın teslimi ve hizmetin ifasıdır.

Hizmet bedellerinin taksitle,bir defada ancak vergiyi doğuran olaydan sonraki bir zamanda veya dövizde endeksli olarak ödenmesi durumlarında leyhte ve aleyhte oluşan kur farklarının katma değer vergisi karşısındaki durumu ile ilgili olarak iki farklı görüş mevcuttur.

**Birinci Görüş:** KDV si kanununun 10/a ve 26 ncı maddelerinin bir arada değerlendirilerek vergiyi doğuran olayın meydana geldiği tarihten sonra ortaya çıkacak kur farklarının KDV sine tabi olmayacağı yönündedir. Nitekim vergi idaresinin görüşü de bu yöndedir ( Maliye bakanlığının 10.05.1993 tarihli özelgesi )

**İkinci Görüş :** Yukarda belirtilen ödeme şekilleri dolayısıyla leyhte oluşan kur farklarının “ Vade farkı “ niteliğinde olduğu ve bu nedenle KDV si kanununun 20 ve 25 inci maddelerinin de göz önüne alınarak kur farklarının tahsilatının yapıldığı tarihte Katma Değer Vergisi'ne tabi tutulması,aleyhte oluşan kur farklarının ise KDV si kanunun 35 inci maddesi çerçevesinde “ Matrahta Değişiklik “ olarak değerlendirilmesi ve düzeltilmesi gerektiği yönündedir.

Dövizli işlemlerle ilgili kur farklarının KDV si ,uygulamadaki tartışmalara son verilerek birlik sağlanması açısından Maliye Bakanlığı'nın bu konuyu bir tebliğ ile açıklığa kavuşturması gerekmektedir.



### 3-TURİZM İŞLETMELERİNİ İLGİLENDİREN VERGİ USUL KANUNU HÜKÜMLERİ

#### 3.1- AMORTİSMAN UYGULAMASI

Turizm işletmelerinde amortisman uygulamaları diğer işletmelere göre özelliklik arz etmektedir bu özellikler ,

\* İktisadi ve Teknik bakımdan bütünlük arz eden sabit kıymetler

\* Amortisman nispetleri.

Vergi Usul Kanunu'nun 313 üncü maddesi gereğince;

İşletmede bir yıldan fazla kullanılan ve yıpranmaya,aşınmaya ve kıymetten düşmeye maruz bulunan sabit kıymetler gayri maddi haklar, alet, edevat, mefruşat,demirbaş ve sinema filmlerinden bedeli 50.000.000.-TL.sını aşmayanlar doğrudan gider yazılabilir.(VUK 4369 sayılı yasa ile değişen 3.fıkrası ile ) İktisadi ve teknik bakımdan bütünlük arz edenlerde bu had topluca dikkate alınır.

VUK.4008 sayılı kanunla değişik 315. maddesi ile Amortisman nispeti %20 (Azalan bakiyelerde ise % 40 ) oranını geçmemek üzere serbestçe belirlenecek bir oranda amortismanına tabi tutulurlar.

İktisadi ve teknik bütünlük arz eden sabit kıymet tanımlaması en çok konaklama tesislerindedir. Konaklama tesislerinde kullanılan mefruşat,ve demirbaşların müstakil değerleri Kanun ile belirlenen ( 50.000.000.-TL.) değerlerin altında olsa bile, bu mefruşat ve demirbaşlar ( Çatal, Bıçak, Kaşık, Tabak, Sandalye, Masa v.b.)İktisadi bütünlük nedeniyle bir defada gider yazmayıp amortismanına tabi tutulmak zorundadır.

4008 sayılı kanunla yapılan değişiklik sonucunda azami amortisman nispeti % 20 olarak belirlenmiştir. Ancak binalarda, amortismanına tabi ve genel orandan daha yüksek bir nispet üzerinden amorti edilecek sabit kıymetlerde amor-

tisman oranını belirleme yetkisini Maliye Bakanlığına verilmiştir. Bakanlık bu yetkisini

153 seri numaralı VUK,genel tebliği ile kullanmıştır. Bu tebliğde yazılı olan oranlar 4008 sayılı kanunla yapılan değişiklikten etkilenmemiş olup geçerliliğini korumaktadır.

153 seri numaralı VUK genel tebliği azami amortisman oranı özel olarak ve adı geçen yetki çerçevesinde belirlenen amortismanına tabi iktisadi kıymetler ve bunlara ilişkin oranlardan Turizm Sektörünü ilgilendirenler aşağıdaki gibidir.

### **3.1.1- Arazi ve Binalar % 2**

#### **A-Binalar**

##### **a) Otel Binaları**

- Beton Kargir,Demir,Çelik
- Yarı Kargir,Yarı Ahşap

#### **D-KONAKLAMA İŞLETMELERİ İLE LOKANTA GAZİNO - KAHVEHANE - KIRAATHANE - PAVYON - KIR BAHÇESİ - PLAJ - PASTAHANE - BAR VE EMSALİ UMUMİ İSTİRAHAT, EĞLENCE VE TOPLANTI YERLERİ**

- a) Turistik Belgeli Lüks ve Birinci Sınıf İşletmeler
- b) Turistik Belgeli Diğer İşletmeler
- c) Turistik belgesi Bulunmayan Lüks ve Birinci Sınıf İşletmeler

*Turistik belgesi Bulunmayan 2 ve Daha aşağı sınıflara dahil işletmeler ( Sınıfı Olmayanlarda Dahil )*

**1- Porselen veya camdan yapılmış ( Kristal Hariç ) her nevi mutfak ve servis takım ve malzemeleri**

( a ) Grubuna dahil işletmelerde % 35

( b ), ( c ) ve ( d ) Grubuna dahil işletmelerde % 25

orannı aşmamak şartıyla  
serbest amortisman  
uygulaması yapabileceklerdir.

**2- El,yüz ve banyo havluları, yatak çarşafı, yastık kılıfları, masa örtüleri,Plato ve her nevi peçeteler ve benzerleri,**

( a ) ve ( b ) grubuna dahil işletmelerde **Amortisman Tabi Değildir.**

( c ) grubuna dahil işletmelerde %50

( d ) Grubuna dahil işletmelerde %35

## **4- YATIRIM İNDİRİMİ**

### **4.1- YATIRIM İNDİRİMİ**

Ticari ve zirai kazanç sahiplerinin kazançlarını yatırıma dönüştürmelerini teşvik eden bir vergi istisnasıdır.

4369 sayılı kanun ile gelir vergisi kanunu ek 1. Maddesinde yapılan değişiklikten önce madde metninde sayılan mükelleflerin yaptıkları yatırımların, ilgili kazançlarından kanunun ek 1-6 ncı maddelerinde yazılı kayıt ve şartlar dahilinde indirilmesi, yatırım indirimi müessesesini oluşturmaktaydı. 4369 sayılı kanunla bu maddede yapılan değişiklikle yatırım indiriminden faydalanması kabul edilmiş bulunan yatırımlar kapsamında, müteakip vergilendirme döneminde yapmayı öngördükleri yatırım harcamalarının da indi-

rim konusu yapılması imkanı getirilmiştir. Yatırım indirimi ile ilgili olarak muhasebe kaydının nasıl düzenleneceğine dair Gelir Vergisi Kanunu'nun ek 6.maddesi " Mükellefler muhasebelerini,yatırım indiriminden istifade ettikleri miktarların seneler itibariyle takibini temin edecek tarzda tanzim ederler" demektedir.

Konuyu bir örnekle açıklayalım;

( A ) İşletmesi 01.10.1999 tarih inde almış olduğu X projesi Yatırım Teşvik Belgesi'ne istinaden Şubat 1999 ayında 100.000.000.000.-TL.lık KDV hariç harcama gerçekleştirmiştir. Muhasebe kaydı;

258 YAPILMAKTA OLAN YATIRIMLAR 100.000.000.000.-

258 0 X Projesi Harcamaları

158 0 1 99 X Projesi 99 Yılı Harcamaları

191 İNDİRİLECEK KDV 15.000.000.000.-

191 0 Mal ve Hizmet Alışları KDV

100 KASA

115.000.000.000.-

(102 BANKALAR )

(320 ALACAKLILA )

Bu kayıt teşvik belgeli X projesi için 1999 yılında ne kadar yatırım harcama-sı yapıldığını gösterir. Ancak yapılan bütün harcamalar yatırım indiriminden yararlanamayacağı için ( Personel harcamaları ve tefrişi,arazi ve arsa tedari-ki,yedek parça tedariki, esas proje dışında münferit tesisat, makine ve araç satın alınması gibi ) yatırım indirimi hesaplamasına elverişli değildir.

Yatırım harcamalarının yatırım İndiriminden yararlanan ve yararlanmayacak

olanlarının kayıtlarda alt hesap olarak açılması daha da uygun olacaktır buna göre yukarıdaki kayıt şöyle olacaktır,

258 YAPILMAKTA OLAN YATIRIMLAR	100.000.000.000.-
258 0 X Projesi harcamaları	
258 01 Yatırım İndirimine Tabi Olan Harcamalar	100.000.000.000.-
258 02 Yatırım İndirimine Tabi Olmayan Harcamalara	-----,-,-
191 İNDİRİLECEK KDV	15.000.000.000.-
191 0 mal ve Hizmet Alışları KDV	
100 KASA	115.000.000.000.-
(102 BANKALAR )	
(320 SATICILAR )	

Bu kayıt işletme sahibinin yatırım indirimi ile ilgili hesaplarında kontrol ve denetlenmesini kolaylaştıracaktır.

Yatırım İndirimi miktarını hesaplar ve kayıtlarda takibini yapmak için "Nazım Hesaplar" ı kullanabiliriz.

---

<b>900 NAZIM HESAPLAR</b>	<b>100.000.000.000.-</b>
X Projesi Yatırım İndirimi	
<b>901 NAZIM HESAPLAR</b>	
X Projesi Yatırım İndirimi Karşılığı	<b>100.000.000.000.-</b>

---

Bu hesaplar her yıl kapatılacağı gibi Yatırım İndiriminin tamamının vergi matrahundan indirilmesinden sonra bir defada da kapatılabilir.



Teşviksiz yatırımlarla ilgili ayrıntılı olarak 195 seri nolu Gelir Vergisi Tebliğinde ayrıntılı açıklamalar yapılmıştır.

## **5- TURİZM SEKTÖRÜ İLE İLGİLİ DÜZENLEMELERİN YER ALDIĞI DİĞER VERGİ MEVZUATI**

Turizm Sektörü ile ilgili olarak Gelir Vergisi,Kurumlar Vergisi,Katma Değer Vergisi ve Vergi Usul Kanunu'nun dışında diğer vergi kanunlarında ve bu kanunlara ilişkin tebliğ,Bakanlar Kurulu kararlarında Turizm sektörünü ilgilendiren birtakım düzenlemeler yer almaktadır.

Bu düzenlemelere ayrıntılı olarak yer verilmeyecek sadece ilgili mevzuatın isimleri ve ilgili bölümleri belirtilecektir.

Bu mevzuatların listesi aşağıdadır:

### **Mevzuatın Türü İlgili Madde ve Bölümleri**

1319 Sayılı Emlak Vergisi Kanunu	Md.5
2464 Sayılı Belediye Gelirleri Kanunu	Ek Mad.5/I.D
3238 Sayılı S.S.Geliştirme ve Destekleme İdaresi Başkanlığının Kurulması Hakkındaki Kanun	
488 Sayılı Damga Vergisi Kanunu	(1) Sayılı tablo
2 seri nolu İhracat ve Yatırımlarda Damga Vergisi ve Harç İstisnası Uygulaması Hakkında Tebliğ	
2634 Sayılı Turizmi Teşvik Kanunu	Tamamı

27.01.1983 Tarihli Turizm Alanlarında ve Turizm Merkezlerinde İmar Planının Hazırlanması ve Onaylanmasına İlişkin Yönetmenlik.	Tamamı
01.03.1983 Tarihli Belgeli Turizm İşletmelerinde Yabancı Personel ve Sanatkarların Çalıştırılması Hakkında Yönetmenlik	Tamamı
10.01.1983 Tarihli Turizm Geliştirme Fonunun Denetlenmesine ait Yönetmenlik	Tamamı
23.03.1983 Tarihli Turizm İşletmelerinin Bakanlıkla, Birbirleriyle, Müşterileriyle İlişkileri Hakkındaki Yönetmenlik.	Tamamı
04.08.1983 Tarihli Yat Turizmi Yönetmenliği	Tamamı
19.07.1985 Tarihli Turizm Yatırım ve İşletmeler Yönetmenliği	Tamamı
31.12.1983 Tarihli Turizm Alan ve Merkezlerinde Yer alan Termal Suların Kullanma Hakkı ve İşletilmesi Usul ve Esasları Hakkında Yönetmenlik.	Tamamı
1618 Sayılı Seyahat Acentaları ve Seyahat Acentaları Birliği Kanunu	Tamamı
27.09.1985 Tarihli Seyahat Acentaları Yönetmenliği	Tamamı
15.06.1973 Tarihli Seyahat Acentaları Birliği Yönetmenliği	Tamamı
15.06.1986 Tarihli Av Turizmi Yönetmenliği	Tamamı
02.07.1986 Tarihli Profesyonel Turist Rehberliği Yönetmenliği	
24.06.1989 Tarihli Turizm Bakanlığı Turizm Müdürlüklerinin Görev-Yetki Sorumluluk ve Çalışma Esasları Hakkında Yönetmenlik.	Tamamı

08.06.1984 Tarihli Karayolları Kenarında Yapılacak ve Açılacak Tesisler Hakkında Yönetmenlik.	Tamamı
818 Sayılı Borçlar Kanunu	3 Bap – 19. Bap
5683 Sayılı Yabancıların Türkiye’de İkamet ve Seyahatları Hakkında Kanun	Ma.14, Mad..28-31
5682 Sayılı Pasaport Kanunu	Tamamı
1774 Sayılı Kimlik Bildirme Kanunu’nun Uygulanması ile İlgili Yönetmenlik	Tamamı
12.05.1979 Tarihli Haç Seyahati ile İlgili İşlerin Diyanet İşleri Başkanlığınca Yürütülmesine İlişkin Karar	Tamamı
30.03.1984 Tarihli Haç ve Umre Seyahatleri ile İlgili İşlerin Diyanet İşleri başkanlığınca Yürütülmesine Dair Yönetmenlik	Tamamı
17.01.1989 Tarihli Seyahat Acentalarının Haç Seferi Düzenlemesine Dair Esasları belirleyen Yönetmenlik	Tamamı
Çeşitli Ülkelerle Türkiye Arasında yapılan Turizm İşbirliği ve Vize Anlaşmaları	
Yatırımları, İhracat ve Döviz Kazandırıcı Faaliyet ve İşlemleri Teşvik Kararları ve Tebliğleri	
Kaynak Kullanımı Destekleme Fonu ile ilgili Kararlar ve Tebliğler.	
KDV Desteği Karar ve Tebliğleri.	
6762 Sayılı Türk Ticaret Kanunu	

Sektör ile ilgili mevzuat hükümleri zaman içinde değişikliklere uğramakta ve düzenlemelerin sayısı da sürekli artmaktadır. Bu nedenle sektöri ilgilendiren mevzuatın yukarıda sayılanlarla sınırlı ve bağlı olmadığı ve zaman içinde sıkça değişikliğe uğradığı gözardı edilmemelidir.

## **6- TURİZM SEKTÖRÜNDE FAALİYET GÖSTEREN KURULUŞLAR**

Turizm sektöründe hizmet veren, ürün arz ve teslim eden bir çok işletme mevcuttur. Bu sektörde faaliyet gösteren işletmeleri kesin olarak belirlemek mümkün değildir.

Turizm Sektöründe hizmet ve ürün arz eden işletmelerin başlıcaları şunlardır:

- \* Seyahat Acentaları
  - \* Konaklama İşletmeleri
  - \* Yat Limanı İşletmeleri ( Marinalar )
  - \* Yat İşletmeleri
  - \* Restaurant, Lokanta ve kafeterya İşletmeleri
  - \* Spor, Eğlence ve Dinlenme İşletmeleri
  - \* Kongre ve Sergi merkezleri
  - \* Hediye Eşya Satan İşletmeler
  - \* Ulaştırma ( Transfer hizmeti veren İşletmeler)
- Dolaylı Olarak Hizmet Veren Diğer İşletmeler.

## **6.1- SEYAHAT ACENTALARI**

### **6.1.1- Genel Bilgiler**

Seyahat acentaları 1618 sayılı kanunda şöyle tanımlanmıştır; “ Seyahat acentaları kar amacıyla turistlere ulaştırma, konaklama, gezi, spor ve eğlence imkanları sağlayan, onlara turizmle ilgili bilgiler veren,bu konuya ilişkin tüm hizmetleri gören ticari kuruluşlardır.”

Seyahat acentaları turizm sektöründe hizmet pazarlamasını yerine getiren işletmelerdir.Bu anlamda uygulama ve litaratürde ikiye ayrılmaktadır. Bunlar;

### **6.1.2- Tur Operatörleri**

#### **6.1.3- Seyahat Acentaları**

Tur Operatörü,üretici seyahat acentaları için kullanılan bir kavramdır. Seyahat acentaları gördükleri hizmete göre üç gruba toplanmaktadır. Bunlar;

( A ) **Grubu Seyahat Acentaları** : Tarifte geçen tüm seyahat acentalığı hizmetlerini görebilen acentalardır.

( B ) **Grubu Seyahat Acentaları** : Uluslararası kara, deniz ve hava ulaştırma araçları ile

( A ) grubu seyahat acentalarının düzenleyecekleri turların biletlerini satar ve

( A ) grubu acentalarının verecekleri diğer hizmetleri gören acentalardır.

( C ) **Grubu Seyahat Acentaları** : Türk vatandaşları için yurtiçi turlar düzenleyen ve ( A ) grubu acentaların verecekleri diğer hizmetleri gören acentalardır.

Seyahat acentaları Turizm Bakanlığının vereceği “ İşletme belgesi “ ile kurulmaktadır.( A ) grubu acentaları ilk aşamada “ Geçici İşletme Belgesi” ,( B ) ve ( C ) grubu acentalar ise asgari döviz transferi aranmaksızın doğrudan “



İşletme belgesi “ verilmektedir.Geçici işletme belgesi verilen ( A ) grubu acentalara Turizm Bakanlığı’nca iki yıllık bir süre verilmekte bu süre içinde yurtdışından düzenleyecekleri turistik turlarla ilgili olarak 80 000 dolarlık döviz geliri temin eden acentaların geçici işletme belgeleri “ İşletme Belgesi”ne çevrilmektedir. Yabancı uyruklu acentalar ile bunların Türkiye’deki şubeleri için bu miktar 240 000 ABD dolarıdır.İşletme belgesi alan ( A ) grubu acentalar her iki yılda bir 80.000 Dolar döviz yurt dışından getirdiklerini belgelemek zorundadırlar.Eğer bu tutarın altında kalırsa,acentanın son beş yıl zarfında yurt dışından temin etmiş olduğu döviz miktarı ortalaması göz önüne alınarak Bakanlıkça iki yıl daha süre tanınmakta ve bu süre sonunda 40.000 dolar yıllık ortalamayı tutturamayan acentanın belgesi Bakanlıkça iptal edilmektedir.

İşletme belgesi Turizm Bakanlığının izni olmadan devredilemez.İşletme belgesinden seyahat acentaları hangi grup işletme belgesine sahipse sadece o belgeye özgü işleri yapabilmektedir.

Seyahat acentaları faaliyetleri ilgili olarak yurtiçinde ve yurtdışında sürekli veya geçici şubeler açabilir.

Seyahat acentalarının faaliyette bulunabilmelerinin ikinci koşulu “Türkiye Seyahat Acentaları Birliği ( TÜRSAB )”nin üyesi olmaktır.

Seyahat acentalarının gezi,spor,eğlence,sağlık ve benzeri amaçlarla seyahat edeceklerine verecekleri temel turizm hizmetlerinin kapsamı 27.09.1975 tarih ve 15369 sayılı resmi gazetede yayımlanan “ Seyahat Acentaları Yönetmeliği “ ile belirlenmiştir.

Başlıca faaliyet alanları şunlardır:

- \* Yurtdışından turist getirmek ( Incoming )
- \* Turistlere dolaysız hizmet satışı
- \* Turistlere yabancı seyahat acentaları aracılığı ile hizmet satışı

- \* Yabancı seyahat acentaları ile ortaklık kurma yoluyla hizmet satışı
- \* Yurtdışına turist gönderme ( Outgoing )
- \* Yurtdışına iş, gezi, eğlence, spor, kongre ve benzeri amaçlarla turist götürmeye yönelik organizasyonlar
- \* Hacı adaylarına yönelik organizasyonlar
- \* Yer ve isim rezervasyonları yapmak
- \* Şehir ve yöre turları veya yurtiçi turlar düzenlemek
- \* Ulaştırma araçları kiralamak
- \* Ulaştırma araçları biletleri satmak
- \* Seminerler, konferanslar, kongreler organizasyonları gerçekleştirmek
- \* Diğer Hizmetler

## **6.2- KONAKLAMA İŞLETMELERİ**

Konaklama Tesisleri iş,gezi,eğlenme sağlık gibi amaçlarla seyahat eden turistlerin konaklama, yeme-içme, eğlenme, dinlenme ve benzeri ihtiyaçları karşılayan işletmelerdir.

Konaklama tesisleri asli konaklama tesisleri ve yardımcı konaklama tesisleri olarak sınıflandırılmaktadır.

### **6.2.1- Asli Konaklama Tesisleri**

- Oteller
- Moteller
- Pansiyonlar
- Kampinger
- Türizm Kompleksleri

### **6.2.2- Yardımcı Konaklama Tesisleri**

- Apart Oteller
- Diğer Tesisler
- Oberjler ( Dağ Evleri )
- Hosteller
- Yüzer Tesisler
- Otokaravanlar

Yukarda bahsi geçen konaklama tesislerinin yatırımlarının yapılabilmesi ve işletilebilmesi için Belgelendirilmeleri gerekmektedir. Belgelendirme işlemleri Turizm Bakanlığı veya Belediyeler tarafından yapılmaktadır.

Yatırım ve işletme dönemi Belediyeler tarafından belgelendirilenlere “Belediye Belgeli” Turizm Bakanlığınca belgelendirilenlere “ Turizm İşletme Belgeli” tesisler denilmektedir.

Konaklama tesislerinin turizm teşvik kanunu ve diğer mevzuatta yer alan teşvik tedbirleri ile istisna muafiyet ve diğer haklardan istifade edebilmeleri için tesislerin mutlaka Turizm Bakanlığınca “ Turizm Yatırım Belgesi” veya “ Turizm İşletme Belgesi “ ile belgelendirilmeleri şarttır.

### **6.3- KONAKLAMA İŞLETMELERİNDE DEPARTMANLAR**

#### **6.3.1- Konaklama Departmanı,**

Konaklama Tesislerinin bir çoğunda hizmet satışı oda esasına göre yapılmaktadır. Oda hizmeti genelde tek başına satılmamakta bunun yanında konaklama tesisindeki bir çok hizmetten ücretsiz faydalanma imkanı da bulunmaktadır.

Oda satışlarına bağlı olarak satılan hizmetlerin başlıcaları pansiyon hizmetleridir.

Müşteri tarafından yararlanılmak istenilen pansiyonlar genelde şöyledir.

X : Oda + Kahvaltı

HB : Oda+Yarım Pansiyon (Oda+Kahvaltı+Öğle/Akşam Yemeğinden birisi)

VB : Tüm Pansiyon (Oda +Kahvaltı+Öğle Yemeği+Akşam Yemeği)

### **6.3.2- Yiyecek İçecek Departmanı**

Yiyecek , İçecek departmanı, konaklama işletmesindeki diğer tüm hizmet departmanlarının yiyecek ve içecek ihtiyaçlarını karşılamak yanında, ayrı gelir getiren bir departman olarak organize edilmiş bir hizmet birimidir. Konaklama tesislerinin büyüklüğüne göre bu departmanların başlıca satış noktaları şunlardır.

- Pastane
- A-la Cart Restaurant
- Disco Bar
- Havuz Bar
- Plaj Bar
- Lobi Bar
- Market
- Cafe
- Balo Salonu
- Oda Servisi
- ve Diğer Yerler.

### **6.3.3- Tatil Aktiviteleri Departmanı**

- Tekne Gezileri
- Safari Turları
- Su Sporları
- Tenis-Bilardo
- Müzik Eğlence
- Sağlıklı Yaşam Merkezi
- ve Diğer Aktiviteler.

### **6.3.4- Diğer Hizmet ve Satış Noktaları Departmanları**

- Haberleşme Hizmetleri (Telefon-Telefax )
- Sauna Türk Hamamı
- Çamaşırhane Kuru Temizleme
- Havuz
- Şezlong ve Şemsiye Hizmeti
- Fotokopi Hizmeti
- Mesaj Hizmeti
- Zayıflama ve Diyet Hizmeti
- Saç Bakım Salonları
- Döviz Bozma Hizmetleri
- Sağlık Hizmetleri
- ve Diğer Hizmetler.



#### 6.4- KONAKLAMA TESİSLERİNDE ELDE EDİLEN HİZMET GELİRLERİ

Konaklama tesisleri konaklayanların tüm ihtiyaçları karşılamaya yönelik organizasyonlara girmişlerdir. Verilen hizmetlerin çeşitliliğini oldukça arttırmışlardır. Hizmetlerin çeşitlenmesi gelirinde çeşitliliğini arttırmıştır.

Konaklama tesislerinde oluşan hizmet departmanları ve satış noktalarının gelirler yönünden tanımlanması şöyle olacaktır.

##### \* Konaklama Gelirleri

- Münferit müşterilerden elde edilen oda gelirleri

- Grup “ “ “ “ “

- Sürekli “ “ “ “ “

- No-Show Gelirleri

##### \* Yiyecek İçecek Gelirleri

- Pansiyon Gelirleri

- A'la Cast Restaurant Gelirleri

- Bar Gelirleri

- Pastane Gelirleri

- Cafe Gelirleri

- Oda Servisi Gelirleri

##### \* Masket Satış Gelirleri

##### \* Tatil Aktiviteleri Gelirleri

##### \* Diğer Hizmet ve Satış Noktaları Gelirleri

- Haberleşme

- Döviz Bozma

- Sağlık Hizmetleri v.b gibi

#### 6.5- KONAKLAMA TESİSLERİNDE FAALİYET GİDERLERİ

Konaklama işletmelerinde belirli dönemde elde edeceği kar o dönemdeki toplam gelirleri ile

toplam maliyetleri arasındaki farktan oluştuğundan giderlerin takip ve kontrolü satışların takibi kadar önem arz etmektedir.

Konaklama işletmelerinin gider bütçeleri her bir gider türü için ayrı ayrı yapılabilir gibi

Her bir gider yeri (departman) içinde ayrı ayrı yapılabilir. Bu tamamen işletmelerin kar planlaması ve iç organizasyonlarına bağlıdır.

Departman Esasına Göre Bütçelemede ;

Departman Giderleri	Malzeme Giderleri?	
Departman Giderleri	İşçi Ücret ve Giderleri	Gibi

Gider Çeşitleri Esasına Göre Bütçelemede

Gider Çeşidi	Malzeme Giderleri	
Gider Çeşidi	İşçi Ücret ve Giderleri	Gibi

#### **6.5.1- Malzeme Giderleri**

##### **- Yiyecek İçecek Malzeme Giderleri**

Her türlü yiyecek ve içecek malzemelerini kapsar

##### **- İşleme Çamaşırları ve Üniforma Giderleri**

İşletme çamaşırları odalarda kullanılan yatak çarşafları banyoda kullanılan havlular restaurant'larda kullanılan masa örtüleri bunların örneklerini oluştururlar.

Personelin işyerinde giymek zorunda olduğu üniformalar

##### **-Diğer Malzeme Giderleri**

- \* Personel Yemek Malzemeleri Giderleri
- \* Malzeme Giderleri
- \* Kırtasiye Giderleri
- \* Temizlik Malzemesi Giderleri
- \* Bakım Onarım Malzemesi Giderleri
- \* Ambalaj Malzemesi Giderleri
- \* Akaryakıt Malzemesi Giderleri
- \* ve Benzeri Malzeme Giderleri

#### **6.5.2- Personel Giderleri**

Konaklama işletmelerin en önemli özelliğinden birisi yoğun işgücü kullanımıdır. İşgücü karşılığında ödenen ayni ve nakdi ücretler personel giderlerini oluşturmaktadır.

Konaklama işletmelerinde çeşitli ücret sistemleri uygulanmaktadır.

1-Sabit Ücret Sistemi

2-Yüzdeli Ücret Sistemi

3-Karma Sistem

#### **6.5.2.1- Sabit Ücret Sistemi**

Bu sistemde ücret, personel ile işveren arasında serbestçe ve sözleşme ile önceden belirlenmektedir. Ödeme şekli günlük, haftalık veya aylık olabilir.

#### **6.5.2.2- Yüzdeli Ücret Sistemi**

Bu sistemde işçilere ödenecek ücret, hizmet bedeline ilave edilen % servis ücretlerinden sağlanan tutarlardan oluşmakta, işveren bu ücretin ödenmesinde aracı ve sorumlu durumundadır.

Bu sistem iş Kanunu'nun 47 ve 48 'nci maddelerine göre çalışma bakanlığı tarafından hazırlanan 21.12.1983 tarih ve 18258 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmış olan

" Yüzdelerden toplanan paraların işçilere dağıtılması hakkındaki yönetmelik"te hükümlerine istinaden gerçekleştirilmektedir.

Yüzdeye esas gelirler genelde konaklama, yiyecek, içecek, ek ücretle girilen yan üniteler, plaj, bar, çamaşırhane, benzeri gelirlerden oluşmaktadır. Kira gelirleri, faaliyet dışı gelirler, market, no-show bedelleri ,kur farkından doğan karlar ve benzerleri yüzde hasılatına dahil edilmemektedir. Bu konuda ayrıntılı bilgi yukarda bahsi geçen yönetmelikte açıklanmıştır.

#### **6.5.2.3- Karma Ücret Sistemi**

Bu sistem sabit ücret sistemiyle yüzdeli ücret sistemlerinin bir karmasıdır. Bu sistemde iş veren personele belirli bir ücret garanti etmekte ve ilave yüzdelerden pay verilmektedir.

### 6.5.3- Amortisman Giderleri

Konaklama tesis yatırımları yüksek maliyetli yatırımlardır. Bu nedenle konaklama tesislerinin aktiflerinin ağırlıklı bölümleri “ Maddi Duran Varlıklar” grubu oluşturur. İşletme dönemlerinin ağırlıklı gider kalemleri yine maddi duran varlıklarla ilgilidir. Duran Varlıkların yıllık amortisman giderleri ile bu varlıkların her zaman kullanıma hazır bulundurulması için katılan bakım onarım giderleri, bakım onarımda kullanılan malzemelerin giderleri ve duran varlıklar sigorta giderleridir.

Hizmet sektöründe özellikle konaklama işletmelerinde amortisman giderlerini hizmet üretim maliyetleri ile ilişkilendirilmediği sıkça görülmektedir. Tek düzen muhasebe sisteminin yürürlüğe girmesiyle hizmet işletmelerinde Hizmet Üretim Maliyetlerini tespit esası getirilmiş olduğundan işletmeler üretimle ilgili amortismanları gider yerlerine oradan da üretilen hizmet maliyetlerine yükleme zorunluluğu getirilmiştir.

Amortisman giderleri hizmet üretim maliyetlerine yükleme açısından ikiye ayrılmaktadır.

1- Direkt amortisman giderleri

2- Endirekt amortisman giderleri

Direkt amortisman giderleri hangi gider yerlerinde kullanıldığı hangi mal ve hizmet üretimine yararlı olduğu hiçbir tereddüte gerek kalmadan belirtilebilen duran varlık amortisman giderleridir.

Endirekt amortisman giderleri ise birden fazla gider yerine hizmette bulunan, dolayısıyla birden fazla hizmet çeşidinin üretimine katkıda bulunan duran varlık amortisman gideridir.

Konaklama işletmelerinde direkt-endirekt amortismanın giderlerini ayırt etmek için şu örnekler verilebilir.



Mutfakta kullanılan tüm malzemelerin,restaurant'ta kullanılan tüm mefruşatın (masa, sandalye, perde, döşeme, masa örtüsü, alet) amortisman gideri yiyecek içecek ünitelerine, odalarda kullanılan tüm malzemelerin (Yatak, karyola, havlu, banyo takımları gibi) amortisman gideri konaklama üniteleri direkt gideridir.

Odalar ile restoran aynı binada ise binanın amortismanın gideri gerek odalara gerekse yiyecek içecek ünitesine endirekt gider niteliğindedir. Bu durumda işletme tarafından tespit edilen dağıtım anahtarları ile ünitelere dağıtılabılır.

Örneğin;

Toplam turistik tesisi Binalarının m<sup>2</sup> alanı 20.000 m<sup>2</sup> dir. Bu miktarın 1200 m<sup>2</sup> si Resturat 17800 m<sup>2</sup> si ise Otel odalarıdır.Binalar için ayrılan toplam amortisman tutarı 40.000.000.000.-TL.dir.

Buna göre:

$$\begin{array}{r} \text{Restaurant m}^2 \\ \text{Restauranta isabet eden Amortisman Tutarı} = \frac{\text{Toplam Amortisman X}}{\text{Toplam Bina m}^2 \text{ si}} \\ \\ \frac{40.000.000.000.- \times 1200 \text{ m}^2}{20.000 \text{ m}^2} = 2.400.000.000.-\text{TL. Restaurant Amortisman payı} \end{array}$$

Binalar Amortisman payı = 40.000.000.000 - 2.400.000.000. =  
37.600.000.000.-TL.sıdır.

Muhasebe kaydı :

<b>740 HİZMET ÜRETİM MALİYETİ HES.</b>	<b>40.000.000.000.-</b>
Odalar Amortisman Gideri	37.600.000.000
Restaurant Amortisman Gideri	2.400.000.000
<b>257 BİRİKMiŞ AMORTİSMANLAR HES.</b>	<b>40.000.000.000.-</b>
Binalar Amortismanı	

#### **6.6- YAT LİMANI (MARİNA) VE YAT İŞLETMELERİ**

Türkiye yaklaşık 8.000 km'lik kıyı şeridi ile yat turizmi ve yat limanı işletmeciliği açısından oldukça elverişli olmasına rağmen sektör önemli bir atılım gerçekleştirmemiştir.

Yat limanı ve yat işletmeciliğindeki gelişmelerin yönlendirilmesi amacıyla 2634 sayılı turizmi teşvik kanununa istinaden 4.8.1983 tarih ve 18125 sayılı resmi gazetede "Yat Turizmi Yönetmeliği" yayınlanmıştır.

Gerçek ve tüzel kişiler turizmin Bakanlığı'ndan turizm yatırım belgesi almak şartı ile yat limanı yatırımı yapabilmektedir. Özel ve kamu kurumları tarafından yaptırılan yat limanları "Turizm İşletme Belgesi" almak şartıyla işletebilmektedir.

#### **6.6.1- Yat Limanlarında Hizmet Veren Üniteler ve Verilen Hizmetler**

Yat liman işletmeleri, çeşitli hizmet ünitelerinden oluşmaktadır. Yat limanları, yatlara ve yatçılara kışlama karada muhafaza, bakım ve onarım ile diğer hizmetlerin verildiği muhtelif ünitelerden oluşmaktadır.

Yat limanlarında verilen hizmetlerin başlıcaları şunlardır.

- \* Akaryakıt satışı
- \* Gümrüklü gümrüksüz satış yapılan alışveriş merkezleri
- \* Meteoroloji ve deniz ile ilgili merkezler
- \* Eşya emanet hizmeti
- \* Elektrik ve su verme hizmeti
- \* Oto park hizmeti
- \* Dalgıçlık ve dalgıç sağlama hizmetleri
- \* Kışlamaya bırakılan yatlara motor şarj,yağ kontrolü, sintine havalandırma hizmetleri
- \* Palamar (gemileri bağlamaya yarayan kalın halat) hizmeti
- \* Yatları karaya çekme ve indirme hizmeti
  - Çekme ve indirme
  - Vinç ile direk veya motor sökümü
- \* Yat bakım ve onarım hizmetleri
  - Akü şarj
  - Tekne altı bakım ve yıkama
  - Temizlik maddeleri
  - Zımpara, boyaya hazırlık ve boyama
  - Motor konservesi ve dekonservesi

- Motor revizyonu
- \* Acil yardım hizmetleri
- \* Döviz bozdurma hizmetleri
- \* Yat club
- \* Yüzme havuzu
- \* Benzeri diğer hizmetler.

Verilen hizmetler hizmet ünitelerinin çeşitliliğine bağlı olarak sınıflara ayrılan yat limanları Turizm Bakanlığınca Belgelendirilmektedir. Sınıflamalar şöyledir.

- Ana Yat Limanları : Yatlara ve yatçılara tüm hizmetleri verebilecek hizmet ünitelerine sahip yat limanlarıdır.
- Tali Yat Limanları : Yat limanlarından verilebilecek hizmetlerden bir kısmını verilebilecek hizmet ünitelerine sahip olan yat limanlarıdır.
- Yat Yanaşma Yerleri : Küçük çapta olan, kısa süreli yanaşmalara imkan veren ve yat limanları için yat turizmi yönetmeliği ile öngörölmüş asgari nitelikleri taşıyan yat limanlarıdır.

Literatürde yat limanları fonksiyonlarına göre ikiye ayrılır.

1-Terminal Marinalar : Terminal marinalar, uzun süreli (yıllık) bağlamaların yapıldığı büyük kapasiteli ana yat limanlarıdır.

2-Transit Marinalar: Genellikle kısa konaklamaların yapıldığı yatların asgari hizmetlerin karşılandığı yat limanlarıdır.

#### 1-Yat İşletmeciliğinin Yapabilmenin Koşulları

Yat işletmeleri, sahip oldukları veya kiraladıkları yerleri yabancı bayraklı yatları mürettebatlı veya mürettebatsız olarak, gezi eğlence ve spor amacıyla için yatçılarının geçici kullanımına vererek faaliyette bulunan hizmetlerdir.

Gerçek ve tüzel kişiler, turizm bakanlığından işletme belgesi almak kaydıyla yat işletmeciliği yapabilmektedir.

İşletmecilerin, yat yatırım veya işletmeciliği belgesi olabilmesi için en az 30 yatak kapasiteli Türk Bayrak'lı yatlara sahip olmaları veya kiralanmış olmaları gerekmektedir. Bu işletmeler yabancılara ait yatları Turizm Bakanlığının izni ile beş yıla kadar kiralayabilmektedirler.

Bakanlıkça kiralama izni verebilmesi için şu şartlar yerine getirilmesi gerekmektedir.

Bu Şartlar Şunlardır :

- Mevsimde en az 4 ay kullanılmalı ve bu sürede en az 60 gün çalıştırılmalı,
- Sağlanacak dövizin, yat sahibine yapılacak ödemenin bir katını geçeceği- nin taahhüt edilmesi
- Sözleşmenin Bakanlıkça onanması
- Kiralanan yatların sadece yabancı yatçılara veya yurt dışında mukim Türk vatandaşlarından döviz karşılığında kiralanması

Yat işletmeleri her yıl dönemsel faaliyet sonuçları hakkında faaliyet raporu hazırlayarak Turizm Bakanlığına vermek zorundadırlar.

Hazırlanması gereken faaliyet raporunda her bir yat için en az aşağıdaki bilgilere yer verilmesi zorunlu tutulmuştur.

Yatın Kiraya verildiği tarih



Sağlanan gelirler (TC ve Döviz cinsinden ayrı ayrı)

İşletmenin sağladığı toplam döviz ve döviz satış bordroları

Hazırlanarak faaliyet raporlarının en geç Aralık ayı içinde Turizm Bakanlığına verilmesi gerekmektedir.

## 7- TURİZM İŞLETMELERİ MUHASEBESİ

Turizm işletmeleri muhasebesi, ihtisas muhasebesinin en önemli dallarından birisidir. Turizm işletmelerinin diğer sanayi ve Ticaret işletmelerinden farklı olarak hizmetlerin saklanması, dövizli işlemlerin yoğunluğu ve diğer faaliyet özellikleri turizm işletmeleri muhasebesini ihtisas muhasebesinin önemli dallarından biri haline getirmiştir.

Maliye Bakanlığı, işletmelerin faaliyet sonuçlarının sağlıklı, güvenilir, mukayese edilebilir, denetlenebilir ve tutarlı olarak muhasebeleştirilmesi, mali tablolara yansıtılabilmesi ve bu arada muhasebede dil birliğinin sağlanabilmesi amacıyla V.U.K.'nınun 175 ve Mükerrer

257 nci maddelerinin kendisine verdiği yetkiye dayanarak bu güne kadar Muhasebe Standartları, Tek Düzen Hesap Planı ve Mali Tabloların düzenleme ilkeleri kapsayan 7 adet Genel Tebliğ yayımlanmıştır. Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği (MSUGH) adını taşıyan bu tebliğler 1994 Takvim Yılı başında yürürlüğe girmiştir.

MSUGH Tebliğleri ile muhasebelerin temel kavramları, Muhasebe politikalarının amaçları, Mali tabloların amaçları, temel mali tabloların ve diğer mali tabloların düzenlenme ilkeleri,

Tek düzen hesap çerçevesi, hesap planı ve hesap planı açıklamaları, ayrıntılı bir şekilde açıklanmıştır.

Bir takım istisnalar olmakla beraber, Tebliğler Bilanço esasına göre defter tutan mükellefleri kapsamakta, işletme esasına göre defter tutan mükellefler

sadece “Muhasebelerin Temel Kavramlarına “ uyma zorunluluğu açısından kapsama alınmıştır.

Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliğine hangi sektörde veya büyüklükte olursa olsun

bütün işletmeler uymak zorundadır.

Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliğleri vergi mevzuatı ve uygulamısından tamamen bağımsız olarak hazırlanmıştır. MSUGH ile amaçlanan “Mali Bilanço Karı” değil “Ticari Bilanço Karı”dır. Bu itibarla vergi mevzuatı ile farklılık gösteren düzenlemeler bulunmaktadır. MSUGH tebliğleri ile belirlenmiş ilkelere göre hazırlanacak mali tablolarda öncelikle “Ticari Kar” tespit edilecek, vergiye tabi “Mali Kar” ise Mali Tablolar dışında ayrıca hesaplanacaktır.

Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliğleri ile belirlenmiş mali tablolar ilkeleri ve hesap

Planı turizm işletmeleri açısından ele alındığında, özellikle Tek Düzen Hesap Planı’nda belirlenen bilanço hesaplarının kullanılması diğer işletmelerden çok fazla farklılık göstermektedir. Muhasebe uygulamaları açısından özellik arz eden husus genel olarak Gelir Tablosu ve Maliyet Hesaplarının kullanımı ile ilgilidir.

Turizm Muhasebesi açısından önemli bir konu olarak karşımıza çıkan “Turizm İşletmelerinde

Tutulan Defterler,Düzenlenen Belgeler, Formlar ve Raporlar”ın bilinmesinde yarar vardır.

## **7.1- TURİZM İŞLETMELERİNDE TUTULAN DEFTERLER DÜZENLENEN BELGELER, FORMLAR, RAPORLAR**

Genel Olarak:

İşletmeler ile ilgili işletme ve işletme dışı oluşan bilgilerin işlenebilmesi için bu bilgilerin temin edilmiş olması gerekmektedir.

Bilgilerin temin edilmesi olması belgeler yoluyla gerçekleşir. Temin edilen bilgilerin çeşitli amaçlar doğrultusunda ayrıştırılması ve saklanması defterler yoluyla gerçekleştirilebilir

Muhasebe organizasyonunun temel iki aracı defterler ve belgelerdir. Vergi mevzuatımızın tutulması gereken defterler ile alması gereken ve değerlendirilmesi gereken belgeleri açık bir şekilde belirlenmiştir. Ancak işletmeler çeşitli amaçlarla (Bilgi edinmek ve saklamak) vergi mevzuatınca zorunlu olmayan defterleri ve belgeleri de tutarlar.

### **Vergi Usul Kanunu Hükümlerine Göre Tutulması Gereken Defterler ile Düzenlenmesi ve Alınması Gereken Belgeler**

#### **7.1.1- Tutulması Zorunlu Defterler**

- Yevmiye Defteri (VUK Md. 183)
- Defter-i Kebir (VUK Md.184)
- İşletme Defteri (VUK Md.194)
- Envanter Defteri (VUK Md. 185)
- Amortisman Defteri ( VUK Md. 189)

VUK.hükümleri uyarınca zorunlu defterler ayrıntılı açıklama yapmayı gerektirmeyecek şekilde açık olduğundan sadece isimleri aşağıda sıralanacaktır.

#### **7.1.2- Verilmesi Alınması Zorunlu Belgeler**

Vergi Usul Kanunu 227'nci maddesinde de açıkça ifade edildiği üzere, aksi-ne hüküm olmadıkça yasal defter kayıtlarının mutlaka yasal bir belgeye dayanması zorunludur. Nitekim MUGT'nde "Muhasebenin Temel Kavramları"ndan olan " Tarafsızlık ve Belgelendirme kavramının muhasebe kayıtlarının gerçek durumu yansıtan ve usulüne uygun olarak düzenlenmiş objektif belgelere dayandırılması ve muhasebe kayıtlarına esas alınacak yöntemlerin seçilmesinde tarafsız ve önyargısız davranılması gereğini ifade ettiği açıkça belirtilmiştir. VUK. nunun 228'nci maddesinde belgelendirilmesi zorunlu olmayan giderler konusunda da açıklık getirmiştir. Buna göre Birinci ve İkinci sınıf tüccar kabul edilen tüm işletmeler VUK'nun 228'nci maddesinde istisnai olarak sayılan halka dışında yasal defterlere kaydı gereken tüm işlemlerin bir belgeye dayandırmak zorundadır.

Turizm İşletmelerinde vergi mevzuatı bakımından düzenlenmesi ve alınması gereken belgeler bakımından diğer işletmelerden farklılık göstermekte olup bu belgelerin isimleri aşağıda listelenmiştir.

- Fatura (VUK Md.229)
- Sevk İrsaliyesi (VUK md. 233)
- Perakende Satış Vesikaları (VUK md. 233)
- Gider Pusulası (VUK md. 234)
- Müstahsil Makbuzu (VUK md.234)
- Serbest Meslek Makbuzu (VUK md.236)

- Ücret Bordrosu (VUK md. 238)
- Taşıma İrsaliyesi (VUK md.240)
- Yolcu Listesi (VUK md. 240)
- Günlük Müşteri Listesi (VUK md.240)
- Muhabere Evrakı (VUK md.241)
- Adisyonlar (VUK Tebliğ No:185-200-209-222)
- İrsaliyeli Fatura (VUK Tebliğ No: 191-192)
- Diğer Belgeler (VUK md.242)

Elektronik cihazla veya tanzim olunacak usulle değerlendirilecek belgeler  
(VUK Md. Mükerrer 242)

#### **7.1.3- Turizm ile İlgili Diğer Mevzuat Gereğince Tutulan Defterler ve Düzenlenen Belgeler**

Turizm Sektörü ile ilgili mevzuat yelpazesi oldukça geniş olması, turizm işletmeleri açısından tutulması ve değerlendirilmesi zorunlu bir takım defter ve belgelerin tutulması gerekliliğini ortaya koymuştur.

\* Tutulması Zorunlu Defterler

-Konaklama Yeri Kayıt Defteri

Özel yada resmi her türlü konaklama tesisleri 26.6.1973 tarih ve 1773 (Sayılı Kimlik Bildirme Kanununun ve bu kanuna istinaden 13.7.1974 tarih ve 14944 sayılı resmi gazetede yayımlanan "Kimlik Bildirme Kanununun Uygulaması ile ilgili Yönetmelik" uyarınca tesislerinde ücretli veya ücretsiz, gündüz veya gece yatacak yer gösterilen yerli veya yabancı herkesin kimliği ile

Geliş ve ayrılış tarihleri günü gününe konaklama yeri kayıt defterine geçirilmek zorundadırlar



Bu defterlerin boyutlarını işlemeler belirler.

Bu defterler yıllık olarak tutulur.

Defterler 100 sayfadan aşağı olmaz

Kayıt defteri defterlerin dolduğu yılı izleyen takvim yılından itibaren 5 yıl süre ile sorumlu işletici tarafından tesiste saklanır. Kapanan işletmelerinin defterleri en yakın yetkili genel kolluk örgütüne hemen verilir

\* Düzenlenmesi Zorunlu Belgeler

- Konaklama Belgesi

Kimlik bildirme ve bu kanunun uygulanmasına ilişkin yukarıda bahsi geçen yönetmelik uyarınca konaklama tesislerine giriş yapan yerli ve yabancı müşterilerin tümü, yönetmelikte

Örneği belirlenmiş olan Konaklama Belgesini düzenleme ve incelemek zorundadır.

Bir yıla ait konaklama belgesini düzenlediği yılı izleyen takvim yılından başlayarak bir yıl süreyle saklamaları gerekmektedir.

- Türk Limanları Yat Kayıt Belgesi

Türk bayraklı yatlar ile yabancı limanlarda gelen veya Türkiye’de kışlayan yabancı bayraklı yatların vardıkları ilk Türk limanında veya kışlamak üzere kaldıkları son bağlama yerinde yapacakları beyan ve işlemlerin yer aldığı belge “Türk Limanları Yat Kayıt Belgesi” “Tramitlog” olarak isimlendirilmektedirler.

Yat kayıt belgelerinin geçerlik süresi 3 ay olup, yenilemek istediğinde en fazla 3 ay için yeni “Tramitlog” izni verilmektedir.

\*Turizm Sektörüne Özgü Belgeler Formlar, Raporlar

A-Konaklama İşletmeleri Tarafından Düzenlenenler

a) Folio (Müşteri Hesabı):Hesabı ayrı çıkacak her bir müşteri veya müşteri-

leri grubu için kullanılan kartlardır.

b) Oda Sayım Cetveli (Tahakkuk Cetveli) : tesisin boş ve dolu oda sayıları ile her bir odada kaç kişinin konakladığının, kaç liraya satıldığının bilgilerini almak için düzenlenir. Oda sayım cetvellerinin düzenlenmesi VUK'nun 240. Maddesi gereği zorunludur.

c) House Keeper Raporu (Günlük Oda Durum Cetveli) :

Konaklama tesislerinde kat sorumlularının, boş ve dolu odalar ile odalarda kalan kişilerin sayısını belirlemek amacıyla her sabah düzenlenen rapordur:

● Diğer Satış Gelirlerinin Takip ve Kontrolü Amacıyla Düzenlenen Belgeler

a) Pansiyon Tahakkuk Fişi : Odalara verilen pansiyonların günlük hasılatının tespiti amacıyla ön büro tarafından düzenlenir.

b) B) Yemek Kartları : Oda satışlarının pansiyon dahil şeklinde yapıldığı hallerde, müşterilerin Restaurant'lardan yiyeceği (pansiyonunu) alabilmesi için kullanılan belgedir.

c) Aboyer (Pansiyon) Raporu : Konaklama tesislerinde, restaurantlar tarafından odalara verilen pansiyonlar için düzenlenen rapordur.

d) Kasiyer Raporu : Konaklama tesisi bünyesinde hizmet veren çeşitli hizmet üniteleri (restaurant,bar,havuz,plaj ve benzeri) tarafından yapılan satışların muhasebeye intikalini sağlamak için her bir satış nektarı tarafından günlük olarak düzenlenen rapordur.

\* Gelirlerin Birleştirilmesi ve Muhasebeye İntikali Amacıyla Düzenlenen Belgeler :

a) Kasa Fişleri (Kasa Tahsil-Kasa Tediye Makbuzları , Paid-Out) Gelir geti-

ren ünitelerde elde edilen hasılatların, ünite kasiyerleri tarafından önbüroya veya muhasebeye tesliminde veya tesisten ayrılan müşterilerden yapılan tahsilatlar için Kasa Tahsil Makbuzu önbüro veya muhasebe tarafından yapılan ödemeler için ise Kasa Tediye Makbuzları düzenlenir.

Ön büro kasasında yapılan ödemelerin bazıları müşteri adına yapılabilmektedir. Bedeli müşterilerden daha sonra tahsil edilmek üzere müşteriler adına yapılan ödemeler için "Veznedarca Ödeme" veya "Paid Out" olarak adlandırılan belgeler düzenlenmektedir.

b) Günlük Hasılat Raporu: İşletmenin gelirlerinin toplandığı bir rapordur. Değişik hizmet ünitelerinde düzenlenen raporlar bu raporda birleştirilmektedir.

Bu raporda işletmede faal olan ünitelerin hizmet türlerini, elde edilen günlük hasılatları, indirimleri, Katma Değer Vergisini, Servis ücretini, Peşin ve Kredili satışları ve benzeri bilgiler görülür.

c) Resepsiyon Günlük Tahakkuk Cetveli veya Main Courate Raporu :

Tam otomasyona geçmiş konaklama işletmeleri dışındaki işletmelerde müşteri folio'larının doldurulması ve muhasebeleştirilmesi iki farklı uygulama görülmektedir.

Birincisi: Küçük işletmelerde, folioların manuel olarak doldurulması ve Mein Courate adı verilen bir tabloya göre muhasebeleştirilme yapılmasıdır.

İkincisi: Kısmen otomatize olmuş orta ve büyük işletmelerde ise foliolar ve raporlar otomatik olarak doldurulmakta ve düzenlenmektedir.

\* Malzeme Hareketlerinin Takip ve Kontrolü Amacıyla Düzenlenen Belgeler

a) Stok (veya göz) Kart : Konaklama işletmelerinde yiyecek içecek gibi malzemelerin fiziki sayımın kolaylaştırmak her bir malzemenin en son mik-

tarının belirlenebilmesi amacıyla düzenlenen belgelere “Göz Kartı” veya “Stok Kart”denilmektedir.

b) Malzeme Çıkışları Özet Raporu : Konaklama işletmelerinde ambara giren malzemelerin hizmet ünitelerine dağıtımını gösteren raporlardır. Malzeme çıkışları özet raporuna kayıtlar hizmet ünitelerinden gelen istek fişlerine istinaden yapılmaktadır.

#### ·Seyahat Acentaları Tarafından Düzenlenen Belgeler

Seyahat acentaları tarafından düzenlenen belgeler aşağıda sayılmış olup, şekli işletmeler tarafından belirlenmektedir.

- 1- Tur Kayıt Formları
- 2- Rezervasyon Fişleri
- 3- Voucher
- 4- Rehber Harcama Listeleri
- 5- Türk Lirası Transfer Belgeleri
- 6- Satış Raporları
- 7- Tur Maliyet Raporları
- 8- Reklam Harcamaları Raporları
- 9- Kontrol Raporları

Turizm İşletmeleri Tarafından Kullanılan Diğer Belgeler, Formlar Raporlar :

Turizm işletmeleri yukarıda sayılan Belge, Form ve Raporların dışında gerektiğinde aşağıda isimleri yazılı belgeleri de kullanırlar.

Diğer defter, belge ve formların bazıları şunlardır.

- Döviz defteri
- Tahsilat Makbuzu
- Tediye Makbuzu
- Çek Giriş ve Çıkış Bordroları
- Senet Giriş ve Çıkış Bordroları
- Çeşitli Dekontlar
- Hesap Özeti
- Ticari Mektuplar
- İş Emirleri
- Tutanaklar
- Firmanın,Talimat ve Havale Mektupları
- Diğer Belgeler

## 7.2- TURİZM İŞLETMELERİNDE MUHASEBE UYGULAMALARI

Genel Olarak :

Muhasebe sistemi uygulama genel tebliğleri ile bazı istisnalar hariç olmak üzere sektör, büyüklük ve küçüklük ayırımı yapılmaksızın Bilanço esasında defter tutan işletmelerin uymak zorunda olacakları muhasebe temel kavramları, muhasebe politikasının amaçları, mali tablolar ilkeleri, tek düzen hesap çerçevesi ve hesap planı konusunda belirlemeler yapmıştır.

MSGUT' leri ile getirilen ilkelerin Turizm sektörü işletmelerinde muhasebe uygulamaları açısından fazla bir özellik getirdiğini söylemek zordur."Turizm Muhasebesi" MSGUT'leri ile getirilen ilkeler incelendiğinde Bilanço hesaplarının kullanımı diğer işletmelerden farklılık göstermemektedir. Turizm işletmeleri muhasebesi açısından üzerinde durulması gereken husus diğer işletmelere göre farklılık ve özellik gösteren uygulamalar olacaktır.



Uygulama ve teoriye ilişkin olarak yapılan inceleme ve araştırmalar sonucunda turizm muhasebesi açısından özellik gösteren konular şunlardır.

- Hasılat İşlemleri Muhasebesi
- Maliyet İşlemleri Muhasebesi
- Katma Değer Vergisi İşlemleri Muhasebesi
- Dövizli İşlemlerin Muhasebesi

#### **7.2.1- Turizm İşletmelerinde Gelir Tablosu ve Maliyet Hesaplarının Kullanımı**

Muhasebe sistemi uygulama genel tebliği ile belirlenmiş olan Tek Düzen Hesap Planı dokuz hesap sınıfından oluşmaktadır.

Bu hesaplardan

- (1-5) Sınıfı Blano Hesaplarını
- (6) Sınıfı Gelir Tablosu Hesaplarını
- (7) Sınıf Maliyet Hesaplarını
- (8-9) Sınıf Serbest Hesapları Kapsamaktadır.

Gelir tablosu hesapları, işletmenin faaliyet dönemine ilişkin satışların satış indirimlerini, satışların maliyetlerini, faaliyet giderlerini, diğer faaliyetlerden gelir ve karlar diğer faaliyetlerden gider ve zararlar, Finansman giderleri, olağan dışı gelir ve karlar, olağan dışı gider ve zararların tasnifli bir şekilde izlenmesini, dönem sonuçlarının belirlenmesini sağlayan hesaplarının yer aldığı hkmdir.

Maliyet hesapları, mal ve hizmetlerin satışa hazır hale getirilmesi için yapılan giderlerin toplandığı ve maliyet unsurlarına dönüştürülerek izlenen hesaplardır. Bu bölümde yer alan gider hesapları uygulamada esneklik sağla-

mak üzere iki seçenek halinde 7/A ve 7/B olarak sunulmuştur.

7/a Seçeneğinde giderler Defter-i kebirde fonksiyon esasına göre, 7/B seçeneğinde ise çeşit esasına göre belirlenmiştir.

Turizm işletmeleri esas itibariyle hizmet satış yapan işletmelerdir. Faaliyet gelir ve gideriyle gelir tablosu ve maliyet hesaplarının işleyişi şu şekilde olmaktadır.

#### **7.2.2- Gelir Tablosu Hesaplarının Kullanılması**

Fonksiyon itibariyle gelir tablosu hesapları dört gruba ayrılmaktadır.

- 1- Hasılat Hesapları
- 2- Satışların Maliyeti Hesapları
- 3- Faaliyet Giderleri Hesapları
- 4- Dönem Net Karı ve Zararı Hesapları

#### **7.2.3- Hasılat Hesaplarının Kullanımı**

Tek Düzen Hesap Planına göre satış hasılatları ve diğer gelirlerin izleneceği defter-i Kebir hesapları şunlardır.

- 600 YURT İÇİ SATIŞLAR
- 601 YURT DIŞI SATIŞLAR
- 602 DİĞER GELİRLER
- 610 SATIŞTAN İADELER (-)
- 611 SATIŞ İSKONTOLARI (-)
- 612 DİĞER İNDİRİMLER (-)

Tebliğde Defter-i Kebir Hesaplarının altında açılacak yardımcı hesaplar için bir sınırlama getirilmemiştir. İşletmeler diledikleri ayırım ve detayda yardımcı hesap açabilirler.

Örneğin

Turizm İşletmelerinde Defter-i Kebir Hesaplarının açılımları

a) Seyahat Acentalarında

Seyahat acentalarının asıl faaliyet gelirlerine ilişkin olarak kullanılan hasılat hesapları

600- YURTIÇİ SATIŞLAR

601- YURTDIŞI SATIŞLAR

602- DİĞER GELİRLER

610- SATIŞTAN İADELER ( - )

611- SATIŞ İSKONTOLARI ( - )

612 – DİĞER İNDİRİMLER ( - )

Numaralı hesaplardan

600 Yurtiçi Satışlar

601 Yurtdışı Satışlar

---

**600 YURTIÇİ SATIŞLAR**

600 00 Outoing Gelirleri

600 00 1 Fransa Tur Gelirleri

600 00 2 Mısır Tur Gelirleri

600 01 Seminer Organizasyon Gelirleri  
600 01 0 Bayiiler Toplantısı Gelirleri  
600 01 01 X Bayiler Toplantısı Gelirleri  
600 01 02 Z Bayiler Toplantısı Gelirleri

600 02 Bilet Satış Gelirleri  
600 02 0 İç Hat Bilet Satış Gelirleri  
600 02 01 Türk Hava Yolları  
600 02 02 Boğaziçi Kara Yolları

#### 601 YURT DIŞI SATIŞLAR

601 0 Incoming Gelirleri  
601 0.1 Pamukkale Tur Gelirleri  
601 0.2 Antalya Tur Gelirleri

#### 602 DİŐER GELİRLER

602 0 Vade Farkları Gelirleri  
602 0 1 (A) Otelinden Alman Vade Farkları  
gibi.

**Konaklama İşletmelerinde:** Konaklama işletmelerinde hasılatlar ve gelirler oda gelirleri ile çeşitli hizmet departmanlarından elde edilen gelirlerden oluşmaktadır. Hasılat hesaplarının açılımı oda gelirleri ve diğer departman gelirlerine göre yapılmaktadır. Konaklama işletmelerinde oda gelirleri Konaklama Belgesi, Müşteri Hesabı (faliyo), Oda Sayım Cetveli ve House-Keeper raporunda; diğer departman gelirleri Pansiyon Tahakkuk Cetveli,

Yemek Kartı Pansiyon Raporu, Adisyon, Yazar Kasa "Z" raporu Kasiyer Raporuna istinaden işletmenin günlük gelirlerinin toplandığı Günlük Hasılat Raporunun buradan da muhasebeye aktarılmaktadır. Konaklama işletmelerinde Hasılat ve gelir hesaplarının uygulamadaki açılımları şöyledir.

### **600 YURT İÇİ SATIŞLAR**

- 600 0 Konaklama Gelirleri
- 600 0 1 Münferit Müşteriler
- 600 0 2 Grup Müşteriler
- 600 0 0 Yiyecek Gelirleri
- 600 001 Ana Restaurant Gelirleri
- 600 002 Pansiyon Gelirleri
- 600 01 İçecek Gelirleri
- 600 010 Ana Restaurant Gelirleri
- 600 011 Pansiyon Gelirleri
- 600 02 Plaj, Yüzme Havuzu Sauna Gelirleri
- 600 020 Plaj Gelirleri
- 600 021 Yüzme Havuzu Gelirleri
- 600 022 Sauna Gelirleri
- 600 03 Çamaşır Yıkama Gelirleri
- 600 04 Telefon, Telefax, Telex Gelirleri
- 600 05 Sair Hizmet Gelirleri
- 600 050 Deniz Aktiviteleri Gelirleri
- 600 051 Kayak Aktiviteleri Gelir

Genel olarak Konaklama İşletmelerinde bir günden fazla konaklamalarda oda ücretleri günlük olarak tahakkuk ettirilmekte ve müşteri hesabına (faliyo) günlük olarak işlenmektedir. Günlük olarak tahakkuk ettirilen ve muhasebe kayıtlarına da günlük hasılat raporuna istinaden hasılat olarak geçirilen günlük oda gelir tahakkuklarıyla müşterinin hesabına geçirilen diğer harcamalara ( peşin harcamalar dışında kalan) ilişkin faturalar müşterinin otelden ayrıldığı gün düzenlenmektedir. İşte bu nedenle konaklama işletmeleri muhasebe kayıtlarına hasılat olarak geçirilen ancak henüz faturası düzenlenmemiş gelirlerini takip ve kontrol etmek amacıyla geçici bir hesap niteliğinde olan kontrol hesapları kullanılmaktadır. Örneğin,

A şahsı 25 Haziran 99 tarihinde girmiş ve 10 gün konaklamıştır. Her gün foliyonun oda ücreti için 20.000.000.- TL. işlenmiş olsun. Birinci gün kaydı

182 Oda Kontrol Hesabı 23 000 000

182 0 Oda Kredi Hesabı

182 01 100 Nolu Oda Kredi Hesabı

10 nuncu gün 182 Hesabın borcu 23 000 000 TL. olmuş ve 10 nuncu günde işletme A şahsına Fatura düzenlenen parasını nakden tahsil etmiştir. "182 – Oda Kontrol Hesabı" tesiste kalmakta olan müşteriler için müşteri hesabına geçirilmiş (faliyo) oda ücret tahakkuklarını ifade etmektedir. Oda kontrol hesabı, müşteriye fatura düzenlendiğinde

100 KASA HESABI 230.000.000.

100 0 Nakit Kasası

182 ODA KONTROL HESABI 230.000.000.

182 01.101 Nolu Oda Kredi Hes.



**Yat Limanı ( Marina ) İşletmelerinde:** Asıl faaliyet konuları ile ilgili gelirlerine ilişkin kullanılan hasılat hesapları Yat limanı işletmelerinde hasılatlar; bağlama, bakım onarım, genel hizmetler ve yat malzemeleri satışlarından oluşmaktadır.

#### **600 YURTIÇİ SATIŞLAR**

- 600 0 Bağlama Hasılatı
- 600 01 Kısa Süreli Bağlama Hasılatı
- 600 02 Uzun Süreli Bağlama Hasılatı
- 600 1 Ticari Emtia Satış Hasılatı
- 600 10 Akaryakıt Satış Hesabı
- 600 2 Bakım Onarım Ücreti
- 600 20 Motor Bakım İşçiliği
- 600 21 Genel Bakım İşçiliği

**Yat İşletmeciliği :** Yat işletmelerinde hasılatlar genel olarak yat kiralama- rından ve tertiplenen yat turlarından elde edilmektedir.

#### **600 YURT İÇİ SATIŞLAR**

- 600 0 Yat Kiralama Gelirleri
- 600 01 Motorlu Yat Kira Gelirleri
- 600 02 Yelkenli Yat Kira Gelirleri
- 600 1 Tur Gelirleri
- 600 10 Motorlu Yat Tur Gelirleri

- 600 11 Yelkenli Yat Tur Gelirleri
- 600 101 Motorlu Kekova Tur Gelirleri
- 600 111 Yelkenli Yat Mavi Yolculuk Tur Gelirleri. Gibi

Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği gereğince bütün satış gelirleri muhasebe kayıtlarına brüt tutarları ile kaydedilmek zorundadır.

İşletmeler esas faaliyet konuları ile brüt satış gelirlerinden satışların düzenlenmesinden sonra indirim konusu yapacakları değerleri (satışları iadeler, satış, satış iskontoları ve diğer indirimler gibi) 61 hesap gurubunda yer alan hesaplara kaydetmekte ve işletmenin ihtiyacına göre bu hesapları detaylandırabilirler.

#### **611 SATIŞ İSKONTOLARI**

- 611 0 Miktar İskontosu
- 611 01 Oda İskontosu

#### **612 DİĞER İNDİRİMLER**

- 612 0 Seyahat Acenteleri Komisyonları
- 612 01 (C) Seyahat Acentası Komisyonu

Hesapları gibi

#### **7.2.4- Satılan Malın Maliyeti Grubu Hesaplarının Kullanımı**

İşletmeler satılan hizmetlerin ve ticari malların maliyetlerini ( 62 )hesap grubunda yer alan mevcut hesaplar veya boş bırakılan hesaplardan ihtiyaçları doğrultusunda açacakları hesaplar yardımıyla izlerler. Turizm işletmeleri tarafından kullanılan hesapların başlıcaları 621-Satılan Ticari Mallar Maliyeti ve 622-Satılan Hizmet Maliyetleri hesaplarıdır.62 grupta yer alan hesapların dönem maliyeti ile ilgili olan giderlerin öncelikle yedinci sınıfta yer alan maliyet hesaplarına kaydedilmesi buradan da gerekli maliyetlerin üretilmesi dönem veya maliyet dönemi sonunda gelir tablosu ( Altıncı sınıf ) hesaplarına yansıtma grupları ile devri gerekmektedir. Satışların maliyeti ile ilgili 62 nolu grupta yer alan hesapların açılımları ile ilgili uygulamada sık kullanılan hesaplar aşağıdaki gibidir.

#### **Konaklama İşletmelerinde**

<b>621</b>	<b>SATILAN TİCARİ MALLAR MALİYETİ</b>
621 0	Satılan Ticari Mallar Maliyeti
621 01	Satılan % 1 KDV li Mallar Maliyeti
621 02	Satılan % 8 KDV li Mallar Maliyeti
621 03	Satılan % 15 KDV li Mallar Maliyeti
621 04	Satılan Sigara Maliyetleri
621 05	Satılan Diğer Mallar maliyeti
<b>622</b>	<b>SATILAN HİZMET MALİYETİ</b>
<b>622 0</b>	<b>Oda Satış Hizmet maliyetleri</b>
622 0 1	Direkt İlk Mad.Malzeme maliyetleri
622 0 2	Direkt İşçilik Maliyeti
622 0 3	Genel Hizmet Maliyetleri

622 0 4 Dağıtım Giderlerinden Gelen Maliyetler  
622 00 **Yiyecek Hizmet maliyetleri**

İşletmeler ilgili kebir hesaplarının alt hesaplarını işletmenin organizasyon ve ihtiyaçları doğrultusunda diledikleri gibi açabilirler.

Alt Hesaplar açılırken 150 İlk Madde ve Malzeme hesapları ile 6 ncı sınıf hesapları ve 7 inci sınıf hesapların alt hesapları birbirlerine paralel olarak açılmalıdır.

**Seyahat Acentalarında:** 62 Nolu grupta yer alan hesapların açılımları şöyledir.

**622 SATILAN HİZMET MALİYETİ**

**622 0 Outgoın Hizmet Maliyetleri**

622 01 Paris Tur Maliyetleri

622 010 Uçak Biletleri maliyetleri

622 011 Direkt İşçilik Maliyetleri

622 012 Konaklama Maliyetleri

**622 00 İncoming Hizmet maliyetleri**

622 001 Pamukkale Tur Maliyetleri

622 0010 Otobüs Biletleri Maliyetleri

622 0011 Tur Konaklama Maliyetleri

**622 000 Seminer Organizasyon Maliyetleri**

622 0001 Alanya Bayiler Toplantı Maliyetleri

622 00010 Ulaşım Maliyetleri

622 00011 Direkt İşçilik Maliyetleri

622 00012 Konaklama Maliyetleri

Gibi.

### 7.2.5- Faaliyet Giderleri Grubu Hesaplarının Kullanımı

Faaliyet Giderleri hesap grubu,işletmelerin esas faaliyeti ile ilgili bulunan üretim maliyetlerine yüklenmeyen çeşitli giderlerin ( Araştırma ve geliştirme Giderleri, Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri ve Genel Yönetim Giderleri ) izlendiği hesaplardan oluşmaktadır. "7 maliyet Hesapları " sınıfında izlenen esas faaliyet dönem giderleri dönem sonlarında bu grupta yer alan hesaplara devredilmektedir.

Faaliyet giderleri grubunda yer alan mevcut hesaplar;

630 ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDERLERİ

631 PAZARLAMA, SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ

632 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ'dir.

Turizm işletmeleri tarafından en çok kullanılan hesap olan 632 Genel Yönetim Giderleri hesabının uygulamada kullanılan yaygın örneği aşağıdaki gibi olup işletmeler alt hesaplarını diledikleri gibi kullanabilirler. Bu hesaplar;

#### Konaklama İşletmelerinde

632	GENEL YÖNETİM GİDERLERİ
632 0	İlk Madde ve Malzeme Giderleri
632 1	İşçi Ücret ve Giderleri
632 2	Üst Yönetim Ücret ve Giderleri
632 3	Dışardan Sağlanan Fayda ve Hizmetler
632 4	Çeşitli Giderler
632 5	Vergi Resim ve Harçlar
632 6	Amortisman ve Tükenme Payları
632 7	Finansman Giderleri

#### **Seyahat Acentalarında**

<b>632</b>	<b>GENEL YÖNETİM GİDERLERİ</b>
632 0	İlk Madde ve Malzeme Giderleri
632 1	İşçi Ücret ve Giderleri
632 2	Üst Yönetim Ücret ve Giderleri
632 3	Dışardan Sağlanan Fayda ve Hizmetler
632 30	Reklam Giderleri
632 31	Broşür Giderleri
632 4	Çeşitli Giderler
632 4 0	Kira Giderleri
632 401	- Büro Kiraları
632 5	Vergi Resim ve Harçlar
632 6	Amortisman ve Tükenme Payları
632 7	Finansman Giderleri Gibi.

#### **7.2.6- Dönem Karı ve Zararı Grubu Hesaplarının Kullanımı**

Dönem karı ve zararı grubu , dönem sonlarında sonuç hesaplarında yer alan hesapların aktarıldığı hesaplar olup aşağıdaki hesaplardan oluşmaktadır.

690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI

691 DÖNEM KARI VERGİ VE DİĞER YASAL YÜKÜMLÜLÜK

KARŞILIKLARI (-)

692 DÖNEM NET KARI VEYA ZARARI

Bu hesapların kullanımları Turizm işletmeleri ile diğer işletmeler arasında herhangi bir farklılık göstermemektedir. Burada önemli olan “ Muhasebe Sis-



temi Uygulama Genel tebliğleri”ndeki düzenlemeler vergi mevzuatından tamamen bağımsız olup, Tek Düzen Hesap Planı’na göre oluşan kar ( veya Zarar ) mali kar ( veya mali Zarar ) değil ticaridir. Bu nedenle işletmeler, Ticari kar ( veya Zarar ) ile mali Kar ( veya Zarar ) arasında oluşacak farklılığı mali tablolar dışında hesaplayarak vergiye tabi matrahı ayrıca hesaplayacaklardır.

### **7.3- TURİZM İŞLETMELERİNDE MALİYET HESAPLARI**

Tek Düzen hesap Planı’nın yedinci hesap sınıfı “ maliyet hesapları” na ayrılmıştır.

Maliyet hesapları, mal ve hizmetlerin planlanan biçim ve niteliğe getirilmesi için yapılan giderlerin toplandığı ve maliyet unsurlarına dönüştürülerek izlendiği hesaplardır.

Maliyet hesapları uygulamada esneklik ve kolaylık sağlamak üzere iki seçenek halinde 7/A ve 7/B olarak sunulmuştur.

Muhasebe Sistemi Uygulama Genel tebliğleri uyarınca Bilanço esasına göre defter tutan ve bir önceki takvim yılı aktif toplamı ve net satışları toplamı Maliye Bakanlığınca tebliğlerle belirlenen tutarların üzerinde olanlar 7/A seçeneğini kullanmak zorundadırlar.

Belirlenen bu tutarların altında kalanlar ise işletme yapılarına uygun olarak 7/A veya 7/B seçeneğini kullanma bakımından serbest bırakılmışlardır.

#### **7.3.1- Turizm İşletmelerinde 7/A Seçeneğinin Kullanımı**

Büyük ve orta büyüklükteki ( MSUYG’de Aktif toplamı ve net satışları toplamı belli tutarları aşanlar ) işletmelerin kullanmak zorunda oldukları 7/A seçeneğinde; giderler esas defterlerde fonksiyon esasına göre belirlenmiştir.

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 izlenmektedir.

MSUGT’lerine göre işletmeler,maliyet muhasebesini genel muhasebe içinde izleyebilecekleri gibi,genel muhasebe ve maliyet muhasebesi ayrı ayrı da izleyebileceklerdir.

7/A seçeneğinde Turizm İşletmelerinde Uygulamada genellikle kullanılan hesap grupları şunlardır.

74 HİZMET ÜRETİM MALİYETİ

76 PAZARLAMA SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ

77 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ

78 FİNANSMAN GİDERLERİ

Pazarlama Satış ve Dağıtım Giderleri,Genel Yönetim Giderleri ve Finansman Giderleri grup hesaplarının Turizm İşletmelerinde kullanımları herhangi bir özellik arz etmemektedir. Kullanım açısından özellik arz eden hesap grubu “ 74 Hizmet Üretim maliyeti “ grubudur. Bu grup altında açılacak defter-i kebir hesapları genel olarak şunlardır.

740 HİZMET ÜRETİM MALİYETİ

741 HİZMET ÜRETİM MALİYETİ YANSITMA HESABI

742 HİZMET ÜRETİM MALİYETİ FARK HESABI

743-749 BOŞ HESAPLAR ( Belli Şartlarda serbestçe kullanılabilir.)

Turizm işletmeleri,kendi ihtiyaçları ve organizasyon yapılarına uygun olarak

defter-i kebir hesaplarının altında hem çeşitlerine hem de gider yerlerine göre yardımcı hesaplar açabilirler. MSUGT’de işletmelerin kullanabilecekleri gider çeşitleri ve gider yerleri yardımcı hesaplarının sınıflamaları yapılmış olduğundan Turizm İşletmeleri de tebliğ ile belirlenen bu sınıflamaları esas almak zorundadırlar.

\*Maliyet tespitinde fiili maliyet yöntemini kullanan turizm işletmeleri,cari dönem içinde 740-Hizmet Üretim Maliyeti Hesabı’nda üretilen hizmet maliyetlerini 741 –Hizmet Üretim Maliyeti Yansıtma Hesabı ile Gelir tablosu hesaplarından 622-Satılan Hizmet Maliyeti Hesabına Aktarılır.

\*Maliyet tespitinde standart maliyet yöntemini kullanan işletmeler ise tahmini olarak hesaplayıp “ 740-Hizmet Üretim Maliyeti Hesabı’na ve buradan da “ 622- Satılan Hizmet maliyeti hesabı’na kaydettikleri standart maliyetler ile maliyet dönemi sonunda oluşan fiili maliyetler arasındaki farkları “ 742-Hizmet Üretim maliyeti Fark Hesapları” yoluyla “ 622- Satılan Hizmet maliyeti Hesabı’na aktarırlar.

#### **“ Hizmet Üretim Maliyeti Hesabı”nın**

**\* Konaklama İşletmelerindeki Genel Kullanımları şöyledir**

<b>740</b>	<b>HİZMET ÜRETİM MALİYETİ</b>
<b>740 00</b>	<b>Konaklama Maliyetleri</b>
740 00 0	İlk Madde ve Malzeme Maliyetleri
740 00 0 0	Kırtasiye ve Basılı Evrak Giderleri
740 00 1	İşçi Ücret ve Giderleri
740 00 10	-Esas Ücretler
740 00 11	-SSK İşveren Payı

740 00 12	-T.T.Fonu İşveren Payı
740 00 2	-Üst Yönetim Ücret Giderleri
740 00 3	Dışardan Sağlanan Fayda ve Hizmetler
740 00 4	Çeşitli Giderler
740 00 5	Vergi, Resim ve Harçlar
740 00 6	Amortisman ve Tükenme payları
740 00 60	-Konaklama Departmanı Amortismanları
740 00 7	Finansman Giderleri
<b>740 01</b>	<b>Yiyecek-İçecek Maliyetleri</b>

**\* Seyahat Acentalarında**

<b>740</b>	<b>HİZMET ÜRETİM MALİYETİ HESABI</b>
<b>740 0</b>	<b>Outgoing Hizmet Maliyetleri</b>
740 01	Paris Tur Maliyetleri
<b>740 00</b>	<b>İncoming Hizmet Maliyetleri</b>
740 001	Pamukkale Tur Maliyetleri
<b>740 000</b>	<b>Seminer ve Organizasyon Maliyetleri</b>
740 0001	Alanya Bayiler Toplantı Maliyetleri

Benzer şekilde, Yat Limanı ve Yat işletmeleri de hizmet üretim maliyetleri hesabını işletme ihtiyaçları ve organizasyon yapılarına uygun olarak gider yerleri ve gider çeşitlerine göre detaylandırmakta yada maliyetlerini hesap planında boş bırakılan sekiz numaralı sınıfta eş zamanlı maliyet tespit etme yöntemine aykırı olmamak şartıyla açacakları defter-i kebir hesaplarında izleyebilmektedirler.

Sekiz numaralı sınıfın maliyet hesapları için kullanımı ile ilgili olarak yatırımcı işletmelerinden alınan bir uygulama örneği aşağıdaki gibidir.

- 802 İŞÇİ ÜCRET VE GİDERLERİ
- 802 01 İşçi Ücretleri
- 802 01 001 Normal Mesai İşçiliği
- 802 01 002 Fazla Mesai İşçiliği
- 803 İŞÇİ ÜCRET VE GİDERLERİ YANSITMA HESABI
- 804 ÜST YÖNETİM ÜCRET VE GİDERLERİ
- 804 01 Üst Yönetim Ücretleri
- 804 01 001 Üst Yönetim Normal Mesai Ücretleri
- 805 ÜST YÖNETİM ÜCRET VE GİDERLERİ YANSITMA HESABI
- 808 DIŞARDAN SAĞLANAN FAYDA VE HİZMETLER
- 808 01 Elektrik Giderleri
- 808 02 Su Giderleri
- 809 DIŞARDAN SAĞLANAN FAYDA VE HİZMETLER YANSITMA HESABI

İşletmeler tarafından yönetim muhasebesi amaçları doğrultusunda kullanılacak olan sekiz nolu sınıfta açılacak defter-i kebir hesapları dönem sonlarında ilgili gelir tablosu ve bilanço hesaplarına aktarılmak yoluyla kapatılmak ve mali tablolara intikal ettirilmek zorundadır.

### 7.3.2- Turizm İşletmelerinde 7/B Seçeneğinin Kullanımı

MSUYGT'leri uyarınca bilanço esasına göre defter tutan ve bir önceki yıl aktif toplamı ve net satış hasılatı belli tutarların altında kalan işletmeler mali-

yetlerini 7/A seçeneği yerine 7/B seçeneğini kullanma hakkına sahiptirler.

Turizm işletmelerinde giderler yapıldıkça ve tahakkuk ettikçe dönem boyunca 790-197 numaralı defter-i kebir hesaplarına kaydedilmekte ve oluşan giderlerden hizmet üretimi ile direkt ilgili olanlar “ 798 Gider çeşitleri Yansıtma Hesapları “ aracılığı ile “ 799 Üretim maliyeti Hesabı na ve buradan da “ 622 Satılan Hizmet Maliyeti Hesabına hizmet üretimi ile direkt ilgili olanlar ise gelir tablosu hesaplarından 630,631,632 ve 680 numaralı hesaplara,Aktifleştirilmesi gereken giderler ise Bilanço hesaplarına aktarılırlar.

#### **7/B Seçeneği Defter-i Kebir Hesapları Şu Şekilde Bölümlenmiştir**

- 790 İLK MADDE VE MALZEME GİDERLERİ
- 791 İŞÇİ ÜCRET GİDERLERİ
- 792 ÜST YÖNETİM ÜCRET GİDERLERİ
- 793 DIŞARDAN SAĞLANAN FAYDA VE HİZMETLER
- 794 ÇEŞİTLİ GİDERLER
- 795 VERGİ, RESİM VE HARÇLAR
- 796 AMORTİSMANLAR VE TÜKENME PAYLARI
- 797 FİNANSMAN GİDERLERİ
- 798 GİDER ÇEŞİTLERİ YANSITMA HESAPLARI
- 799 ÜRETİM MALİYET HESABI



## **8- TURİZM İŞLETMELERİNDE KATMA DEĞER VERGİSİ VE MUHASEBESİ**

Tek Düzen Hesap Planında katma değer vergisi kayıtları ile ilgili defter-i kebir hesapları 191, 192, 291, 292, 391, 392 ve 492 numaralı hesaplardır.

Bu hesaplardan , esas faaliyet hasılatları ve giderleri ile ilgili olan hesaplar ;

191 İNDİRİLECEK KATMA DEĞER VERGİSİ

391 HESAPLANAN KATMA DEĞER VERGİSİ'dir.

Turizm işletmelerinde katma değer vergisi kayıtları esas itibariyle herhangi bir farklılık göstermemektedir. Ancak Maliye Bakanlığının katma değer vergisi tebliğleri,iç genelgeleri ve literatürde yer alan bir takım görüş ayrılıkları nedeniyle turizm işletmelerinde bir takım konular özellik arz eder hale gelmiştir.

### **8.1- SEYAHAT ACENTALARININ İNCOMİNG VE OUTGOİNG TURLARINDA KATMA DEĞER VERGİSİ MATRAHI VE MUHASEBESİ**

Katma değer vergisi kanununun 11/1-a maddesi ve maddeye ilişkin olarak 26, 30 ve 40 seri nolu katma değer vergisi genel tebliğlerindeki açıklamalara göre,seyahat acentalarının incoming ve outgoing faaliyetleri ile ilgili hizmet teslimlerinde KDV matrahı şu şekilde hesaplanacaktır.

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

Yurt dışından yutiçine düzenlenen turlarda ise KDV matrahı,yurt dışındaki

seyahat acentasından alınan tur bedelinin yurt içinde verilen yeme-içme, konaklama, ulaştırma, rehberlik ve benzeri hizmetler için yapılan harcamalara tekabül eden kısmıdır. Diğer bir anlatımla sadece yurtdışındaki seyahat acentasından alınan komisyon bedeli katma değer vergisinden istisnadır. Bu durumda Seyahat acentaları incoming ve Outgoing turlarına ilişkin katma değer vergisi matrahlarını hesaplayabilmek için muhasebelerini her bir turun hasılat ve Maliyetlerini ayrı ayrı tespit edebilecek şekilde tutmak zorundadırlar. Uygulamada seyahat acentaları KDV'si matrahlarını hesaplayabilmek için aşağıdaki " KDV İcmal Tablosu" nu düzenleyerek satış faturalarını düzenlemeden önce satış hasılatlarının KDV'sine tabi olan ve olmayan kısımlarını tespit etmeleri gerekmektedir.

A seyahat Acentasının 1999/6 dönemi Tur gelirleri toplamı 10.000.000.000.- TL.sıdır. Bu hasılatın 1.500.000.000.-TL.sı KDV'sine tabi satış diğer kalan 8.500.000.000.-TL.lık kısmı ise KDV'sine tabi olmayan hasılattır.

Buna göre Muhasebe kaydı;

---

<b>100 KASA</b>	<b>10.225.000.000.-</b>
_____ <b>600 YURTIÇİ SATIŞLAR</b>	<b>10.000.000.000.-</b>
_____ 600 0 Outgoing Tur Gelirleri	10.000.000.000.-
_____ 600 01 Paris Tur Gelirleri	10.000.000.000.-
_____ 600 01 0 KDV sine Tabi Tur Gelirleri	1.500.000.000.-
_____ 600 01 1 KDV sine Tabi Olmayan Tur Gelirleri	8.500.000.000.-
_____ <b>391 HESAPLANAN KATMA DEĞER VERGİSİ</b>	<b>225.000.000.-</b>
_____ 391 15 Hesaplanan % 15 KDV si	

---

Şeklinde olacaktır.

## KDV'si İCMAL TABLOSU

TUR SATIŞ BEDELİ	10.000.000.000.-
KATMA DEĞER VERGİSİNDEN İSTİSNA KISIM	8.500.000.000.-
KATMA DEĞER VERGİSİNE TABİ SATIŞ BEDELİ	1.500.000.000.-

### 8.2- TURİZM İŞLETMELERİNDE KUR FARKLARININ

#### KATMA DEĞER VERGİSİ KARŞISINDAKİ DURUMU

Turizm sektöründe hizmet satışlarının büyük bir bölümü yabancı para cinsinden yapılmaktadır.

Döviz cinsinden veya dövize endeksli olarak yapılan ve satış bedelinin vergiyi doğuran olayın meydana geldiği tarihten sonra tahsil edildiği hallerde oluşan kur farklarının katma değer vergisi karşısındaki durumu karşısında literatürde çeşitli görüşler mevcuttur.

Birinci görüş özet olarak kur farklarının katma değer vergisine tabi olmayacağını, ikinci görüş ise ,kur farklarının "vade farkı" gibi değerlendirilip katma değer vergisine tabi olacağını savunmaktadır. Konuya ilişkin vergi idaresi görüşü ise ( Maliye bakanlığının 10.05.1993 Tarih ve 29975 Sayılı Öznelgesi ) vergiyi doğuran olayın meydana geldiği tarihten sonra ortaya çıkan kur farklarının KDV sine tabi olmayacağı şeklindedir.

Katma Değer Vergisi Kanununun 10/a maddesine göre,mal teslimi ve hizmet ifası hallerinde KDV açısından vergiyi doğuran olay,Malın teslimi veya hizmetin ifası ile meydana gelmektedir. Kanunun 26.maddesinde ise,bedelin döviz ile hesaplanması halinde dövizin vergiyi doğuran olayın meydana geldiği tarihteki cari kur ( T:C:Merkez bankası döviz alış kuru ) ile Türk lirasına çevrileceği hükme bağlanmıştır.

Satış bedelinin vergiyi doğuran olayın meydana geldiği tarihten sonra tahsil

edilmesi halinde ortaya çıkan leyhte veya aleyhteki kur farklarının katma değer vergisi karşısındaki durumu konusundaki birinci ve ikinci görüşe göre ilgili muhasebe kayıtlarına örnek olarak;

10 Haziran 1999 tarihinde X Turizm işletmesi A tur operatörüne 11.500 Alman Markı karşılığı KDV Dahil 2.300.000.000.-TL.lık fatura düzenlemiştir. Fatura bedelinin tamamını A tur operatöründen 25.06.1999 tarihinde tahsil etmiştir. (Tahsil tarihindeki Alman Markının cari kuru : 215.000.-TL.sıdır.)

Kur farklarının KDV sine tabi olmayacağı şeklindeki görüşe göre yapacakları muhasebe kaydı şöyledir:

Faturanın düzenlenip hizmetin tamamlandığı andaki kayıt.

<b>220 ALICILAR HESABI</b>	<b>2.300.000.000.-</b>
- A Tur Operatörü	2.300.000.000.-
<b>600 YURTİÇİ SATIŞLAR</b>	<b>2.000.000.000.-</b>
<b>391 HESAPLANAN KDV</b>	<b>300.000.000.-</b>

Bedelin Tahsili ile İlgili Kayıt

**100 KASA ( veya 102 BANKALAR ) HESABI 2.498.375.000.-**  
( 11.500 DEM X 215.000.-TL. ) =

<b>120 ALICILAR HESABI</b>	<b>2.300.000.000.-</b>
- A Tur Operatörü	
<b>646 KAMBİYO GELİRLERİ</b>	<b>172.500.000.-</b>
-646 0 Kur Farkı Gelirleri	
( 11.500. DEM X 15.000.-TL. )	

Kur farklarının KDV'sine tabi olacağı şeklindeki görüşe göre vergiyi doğuran olay ve bedelin tahsil edildiğindeki kayıtları aşağıdaki şekilde olacaktır.

Faturanın düzenlenip hizmetin tamamlandığı andaki kayıt.

---

<b>120 ALICILAR HESABI</b>	<b>2.300.000.000.-</b>
-A Tur Operatörü	
<b>600 YURTIÇI SATIŞLAR</b>	<b>2.000.000.000.-</b>
<b>391 HESAPLANAN KDV</b>	<b>300.000.000.-</b>

---

Bedelin Tahsili ile İlgili Kayıt :

---

<b>100 KASA ( veya 102 BANKALAR ) HESABI</b>	<b>2.498.375.000.-</b>
<b>120 ALICILAR HESABI</b>	<b>2.300.000.000.-</b>
-A Tur Operatörü	
<b>646 KAMBİYO GELİRLERİ</b>	<b>172.500.000.-</b>
-646 0 Kur Farkı Gelirleri	
( 11.500 DEM X 15.000.-TL.) =	
<b>391 HESAPLANAN KDV</b>	<b>25.875.000.-</b>
( 172.500.000.- x % 15 ) =	

---

İkinci görüşü savunanlar aleyhte oluşan kur farklarında KDV kanununun 35 inci maddesi çerçevesinde " matrahta değişiklik" olarak değerlendirilmesi ve düzeltilmesi gerektiğini savunmaktadırlar.



Ancak Katma Değer Vergisi Kanununun 26 ncı maddesinin açık hükmü uyarınca döviz cinsinden belirlenen satış bedelinin vergiyi doğuran olayın meydana geldiği tarihten sonra tahsil edilmesi nedeniyle oluşacak lehte kur farkları üzerinden ayrıca katma değer vergisi hesaplanması ve aleyhte oluşan kur farklarına isabet eden katma değer vergisinin ise düzeltme konusu yapılması mümkün görünmemektedir.

### **8.3- TURİZM İŞLETMELERİNDE YABANCI PARALI İŞLEMLERİN MUHASEBESİ**

Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği ile belirlenmiş temel kavramlardan birisi olan

“ Parayla Ölçme Kavramı “ gereğince “Muhasebe işlemleri ulusal para birimine göre yapılır.”

Turizm işletmelerinde hizmet bedelinin büyük bir bölümünün yabancı para cinsinden tahsil edilmesi özellikle konaklama işletmelerinde turistlere döviz bozma hizmeti verilmesi sebebiyle yabancı paralı işlemler önemli boyutlara ulaşmaktadır.

Turizm işletmelerinde Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği ile yapılan belirleme ile uygulama arasındaki farklılıklar yardımcı hesaplar ve nazım hesaplar yoluyla giderilmektedir.

Uygulamada Yabancı paralı işlemler Defter-i kebir hesaplarında şu şekilde detaylandırılmaktadır.

<b>100</b>	<b>KASA HESABI</b>
100 0	TL.Kasası
100 00	Döviz Kasası
100 00 0	Amerikan Doları Hes ( USD ).
100 00 1	Alman Markı ( DM )
100 00 2	İngiliz Sterlini ( & )



Bankalar ve Alıcılar Hesabı ile 320 Satıcılar Hesabı Yukarıdaki hesaba paralel şekilde Müşteri bazında alt hesaplar açılmak suretiyle işlemler takip edilir.

Yabancı paralı işlemlerin izlenebilmesi amacıyla kullanılan nazım hesaplar uygulamada genel olarak şöyledir .

**910 EFEKTİF VE DÖVİZ DEPOSU**

910 0 Efektif USD Doları Deposu

910 00 Efektif DEM Deposu

910 000 Döviz USD Doları Deposu

**911 BANKALAR DÖVİZ TEVDİAT HESAPLARI**

911 0 USD Doları Hesapları

911 00 DEM Hesapları

**912 DÖVİZ TAHSİLATLARI**

912 0 USD Doları Tahsilatları

912 00 DEM Hesapları Tahsilatları

**913 DÖVİZ HASILATI**

913 0 Mal ve Hizmet Satışı Hasılatı

913 1 KDV Hasılatı

913 2 Döviz Alım Satım Hasılatı

**914 DÖVİZ DURUMU**

914 0 USD Doları Durumu

914 00 DEM Hesapları Durumu

**915 EFEKTİF VE DÖVİZ DURUMU**

915 0 Efektif USD Doları Durumu

**916 DÖVİZ BORÇLARI**

916 0 USD Dolar Borçları

Yukarıdaki nazım hesaplarına göre bir örnek vererek muhasebe kayıtlarını görmek mümkündür.

ÖRNEK : a Konaklama işletmesinde hizmet satış bedellerine ilişkin düzenlenen faturaya istinaden 5.000 DEM ( 1 DEM = 200.000.-TL) nakden tahsil edildiği,7.500 DEM Seyahat Çeki alındığını ve ayrıca Turistlere 5.000 DEM döviz bozdurulduğunu ve katma değer vergisi oranının % 15 olduğunu varsayarsak

Muhasebe kaydı şöyle olacaktır.

---

<b>100 KASA HESABI</b>	<b>2.000.000.000.-</b>
100 00 Döviz Kasası	
100 00 1 Alman Markı Kasası ( DEM )	
<b>101 ALINAN ÇEKLER</b>	<b>1.500.000.000.-</b>
102 00 Dövizli Çekler	
101 00 1 DEM Çekleri	
<b>600 YURTİÇİ SATIŞLAR</b>	<b>2.173.913.043.-</b>
-600 0 Konaklama Gelirleri	
<b>391 HESAPLANAN KDV</b>	<b>326.086.957.-</b>
-391 0 Konaklama Gelirleri KDV si	
<b>100 KASA HESABI</b>	<b>1.000.000.000.-</b>
101 0 TL Kasası	

---

Hizmet satış hasılatı ve döviz bozma hasılatının izlenebilmesi amacıyla aşağıdaki nazım kayıtların yapılması gerekmektedir.

<b>912 DÖVİZ TAHSİLATLARI</b>	<b>3.500.000.000.-</b>
912 00 DEM Tahsilatları	
<b>913 DÖVİZ HASILATI</b>	<b>3.500.000.000.-</b>
913 0 Mal ve Hizmet Satış Hasılatı	2.173.913.043.-
913 1 Mal ve Hizmet Satış KDV'si	326.086.957.-
913 2 Döviz Değişirme Hasılatı	1.000.000.000.-

Ayrıca Kasada mevcut yabancı paraların kendi cinslerine göre takibi açısından aşağıdaki nazım hesap kaydı yapılır.

<b>910 EFEKTİF VE DÖVİZ DEPOSU</b>	<b>3.500.-</b>
910 00 DEM Deposu	
<b>915 EFEKTİF VE DÖVİZ DURUMU</b>	<b>3.500.-</b>
915 00 Efektif DEM Durumu	

Hizmet satış bedeli olarak veya döviz bozdurma işlemi nedeniyle elde edilen dövizlerin bankalarda veya yetkili müesseselerde bozdurulması sonucunda oluşan lehteki kur farkları "64 Diğer Faaliyetlerden Olağan Gelir ve Karlar" hesap grubu altında açılacak " 646 Kambiyo Gelirleri " hesabına kaydedilmektedir.

## 9- TURİZM İŞLETMELERİNDE DÖNEM SONU İŞLEMLERİ

Dönem sonu işlemleri genellikle şu üç noktada toplanmaktadır

1- Fıili Durumla, hesabi durumun muhasebe kurallarına göre eşitliğinin sağlanması.

2- Hesaplara intikal etmemiş gelir ve gider unsurları ile fazla veya eksik kaydedilmiş gelir ve gider unsurlarının muhasebe usul ve esasları çerçevesinde tespit ve düzeltilmesi

3- Hesap Planı kullanımını nedeniyle,gerekli mahsup ve kapanış kayıtlarının yapılması.

Sayılan bu işlemlerin yapılabilmesi için İşletmelerin dönem sonlarında yapmaları gereken işlemlerin başlıcaları şunlardır.

- \* Kasa noksan ve fazlalıklarının tespiti
- \* Bankalar ile mutabakatın sağlanması
- \* Alıcılar ve Satıcılar ile mutabakatın sağlanması
- \* Stok sayımlarının yapılması ve değerlemesinin yapılması
- \* Maddi duran varlıkların amortisman ve yeniden değerlendirme işlemlerinin yapılması
- \* Reeskontların hesaplanması
- \* Karşılıkların ayrılması
- \* Peşin ödenmiş giderlerin ve peşin tahsil edilmiş gelirlerin ilgili döneme ilişkin olanlarının ilgili hesaplara aktarılması
- \* Maliyet hesaplarının gelir tablosu hesaplarına aktarılması
- \* Yabancı paraların değerlendirilmesi ve kur farklarının hesabı

- \* Dönem kar ve zararının hesaplanması
- \* Kapanış kayıtları
- \* Diğer işlemler.
- \* Kanunen kabul edilmeyen giderlerin kontrolü.
- \* Finansman gider kısıtlamasının kontrolü
- \* Firelerin kontrolü.

Sağdığımız bu dönem sonu işlemleri tüm işletmeler için geçerli olabilecek işlemlerdir. Turizm işletmelerinde dönem sonu işlemlerinin fazla bir özellik taşıdığı söylenemez. Turizm işletmelerinin diğer işletmeler nazaran en önemli farklılığı emtia stokları ile ilgilidir. Turizm işletmeleri genel anlamda hizmet işleridir bu nedenle emtia üretim ve ticareti yapan işletmelere nazaran emtia stokları oldukça düşük düzeydedir. Özellikle seyahat acentalarının bilançolarında hiçbir emtia stokuna rastlanmaz. Konaklama işletmelerinde ise az da olsa yiyecek,içecek temizlik maddesi gibi stok unsuruna rastlamak mümkündür.

Dönem sonu işlemleri bakımında diğer en önemli farklılık, belli bir tarihte başlayan ancak dönem sonu itibariyle henüz tamamlanmamış hizmetler ile ilgilidir;seyahat acentaları ve yat işletmeleri tarafından düzenlenen turların bir kısmı takvim yılı sonu itibariyle tamamlanmamış olabilmektedir. Bu nedenle anılan işletmeler başlamış ancak tamamlanmamış olan hizmet satışlarına ilişkin olarak dönem içinde " 740 Hizmet Üretim Maliyeti Hesabı" na kaydettikleri giderlerini,"622-Satılan Hizmet Maliyeti Hesabı " yerine,bilanço hesaplarından olan " 280-Gelecek Yıllara Ait Giderler Hesabı" na aktarırlar.( Turun dönem sonunda tamamlanmayacağı öngörüldüyse giderler direkt olarak 740 nolu hesap yerine 280 no.lu hesaba kaydedilebilmektedir.)aynı şekilde turların satışına ilişkin olarak dönem içinde 600 ve 601 no.lu gelir hesaplarına kaydedilen hasılatlardan dönem sonunda henüz tamamlanmamış turlara ait kısımlar ilgili hasılat hesaplarından çıkarılarak "

480-Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabı” na aktarılır. (Turun dönem sonunda tamamlanmayacağı önceden öngörülüyor ise gelirler direkt olarak 600 ve 601 no.lu hesaplar yerine 480 nolu hesaba kaydedilebilmektedir.)

Turizm işletmelerinden 7/A seçeneğini seçenler dönem içinde 740, 750, 760, 770, ve 780 numaralı hesaplara, 7/B seçeneğini seçenler 791, 792, 793, 794, 796, 797 ve 799 numaralı hesaplara kaydettikleri maliyet unsuru giderlerini ve diğer faaliyet giderlerini maliyet dönemleri sonunda veya yıl sonunda topluca ilgili gelir tablosu hesapları olan 622, 630, 631 ve 632 no.lu hesaplara aktarırlar. Daha sonra bu gelir tablosu hesapları ile diğer gelir tablosu hesapları “ 690-Dönem Karı veya Zararı Hesabı” na aktarılarak ilgili dönem “ Vergi Öncesi “ ticari karı saptanır.

#### **YARARLANILAN KAYNAKLAR**

**Mehmet MAÇ** : KDV Uygulaması İstanbul 1998

**Hesap Uzmanları Derneği** : beyanname Düzenleme Kılavuzu 1999-08-03

**İstanbul Ticaret Odası** : Rakamlarla Türkiye Ekonomisi Yayın No:1997-30

**İstanbul Ticaret Odası** : Doğu Anadolu’da Kış Turizmi ve Gelişme Olanakları Yayın No:1998-18

**Doç.Dr.Hasan KAVAL** : Konaklama İşletmeleri Muhasebesi

**Ankara Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası** : Muhasebe Uygulamaları ve Vergi Mevzuatı Sempozyumu-III Bildiriler Kitabı.

**Mimar Sinan Üniversitesi – Mimarlık Fakültesi Şehir ve Bölge Planlama Bölümü** : Türkiye’de 19.Dünya Şehircilik Günü Kollokyumu “Sürdürülebilir Turizm: Turizm Planlamasına Ekolojik Yaklaşım” İstanbul 1996

**Mehmet Özbudak, İrfan Sarıkaya** : Maliye bakanlığı hesap Uzmanları Ku-



ulu Turizm Sektörü Vergi İnceleme Kılavuzu Bilim Raporu 1995  
**T.C.Başbakanlık Devlet İstatistik Enstitüsü:** Ticaret, Otel, Lokanta ve Hizmet İstatistikleri  
KDV Genel Tebliği  
VUK Genel Tebliği  
KVK Genel Tebliği  
Savunma Sanayi Destekleme Fonu Genel Tebliği  
Temel Ekenomik Göstergeler, DPT Ocak-Aralık 1998 - Ocak Mayıs 1999  
Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği. Maliye Bakanlığı gelirler genel Müdürlüğü  
2634 Sayılı Turizmi Teşvik Kanunu  
1618 Sayılı Seyahat Acentaları ve Seyahat Acentaları Birliği Kanunu  
Seyahat Acentaları Yönetmeliği  
Turizm Bakanlığınca Yayımlanmış Yönetmenlik ve Tebliğler  
193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu  
213 Sayılı Vergi Usul Kanunu  
818 Sayılı Borçlar Kanunu  
6762 Sayılı Türk Ticaret Kanunu  
1319 Sayılı Emlak Vergisi Kanunu  
1774 Sayılı Kimlik Bildirme Kanunu 3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu  
5422 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu  
5682 Sayılı Pasaport Kanunu  
5683 Sayılı Yabancıların Türkiye’de İkamet ve Seyahatleri Hakkında Kanun  
2581 Sayılı Deniz Ticaret Filosunun Geliştirilmesi ve Gemi İnşaa Tesislerinin Teşviki Hakkında Kanun