

ŞEHİRLERARASI YOLCU TAŞIMA İŞİ İLE UĞRAŞAN OTOBÜS İŞLETMELERİNDE BELGE DÜZENİ ve TEKDÜZEN HESAP PLANI ÇERÇEVESİNDE MUHASEBE KAYITLARI

Rasim ÇAĞLAR (*)

1 - GİRİŞ

Şehirlerarası yolcu taşıma işiyle uğraşan otobüs işletmeleri, yolcu taşıma hizmetini yerine getirirken bir yandan kendi adlarına kayıtlı otobüsleri kullanırken bir yandan da başka şahıslara ait otobüsleri de kullanabilmektedir. Bunun yanı sıra şehirlerarası yolcu taşıma işini yapan firmalar, hizmet verecekleri yolcuları bir yandan kendi işletmeleri tarafından işletilen yazıhaneler vasıtasıyla temin ederken bazen de acenteler veya komisyoncular vasıtasıyla temin etmektedir.

Hizmetin değişik kişiler tarafından verilmiş olması ve yolcuların farklı şekillerde temin ediliyor olması, hizmeti verenler ve yolcuları temin edenler açısından farklı belgeler düzenlenmesine neden olmaktadır.

Bu makalede otobüs işletmeleri ile bu işletmelere yolcu temin eden acenteler ve komisyoncuların 213 Sayılı Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre düzenleyecekleri belgeler ile bu belgelere istinaden tekdüzen hesap planına göre yapacakları muhasebe kayıtlarına ilişkin bilgi verilmiştir.

Maliye Bakanlığı durumun özelliğini de dikkate alarak Vergi Usul Kanunu'nun mükerrer 257 inci maddesindeki yetkisine istinaden otobüs işletmecilerinin, acentelerin ve komisyoncuların düzenleyecekleri belgeler konusunda 173, 206 ve 356 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile 11 Seri Numaralı KDV Genel Tebliğini yayımlamıştır.

2- BELGE DÜZENİ

2.1- 213 Sayılı Vergi Usul Kanununa Göre Otobüs İşletmelerinin Düzenlemesi Gereken Belgeler

Bilindiği üzere, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 229'uncu maddesinde fatura, satılan emtia veya yapılan iş karşılığında müşterinin borçlandığı meblağı göstermek üzere emtiayı satan veya işi yapan tüccar tarafından müşteriye verilen ticari bir vesika olarak tanımlanmıştır. Kanunun 232 inci maddesinde de fatura kullanma mecburiyeti olan mükellefler hakkında açıklamalara yer verilmiştir.

Öte yandan, aynı Kanun'un 233 üncü maddesinde; "Birinci ve ikinci sınıf tüccarlar, kazancı

(*) SMM (Emekli VD)

basit usulde tespit edilenlerle defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilerin fatura vermek mecburiyetinde olmadıkları satışları ve yaptıkları işlerin bedelleri aşağıdaki vesikalardan herhangi biri ile tevsik olunur.

1. Perakende satış fişleri;
2. Makineli kasaların kayıt ruloları;
3. Giriş ve yolcu taşıma biletleri.

Perakende satış fişi; makineli kasaların kayıt ruloları ve biletlerde, işletme veya mükellefin adı, düzenlenme tarihi ve alınan paranın miktarı gösterilir.

Perakende satış fişi ile giriş ve yolcu taşıma biletleri seri ve sıra numarası dâhilinde teselsül ettirilir. Bu fiş ve biletler kopyalı iki nüsha olarak tanzim edilir ve bir nüshası müşteriye verilir. Makineli kasa kullanıp da müşteriye fiş (makineli kasanın önceki fıkrada belirtilen malumatı ihtiva eden fişi) verilmemesi halinde, perakende satış fişi tanzimi ve müşteriye verilmesi mecburidir.” hükmü yer almaktadır.

Anılan Kanunun 240/B maddesinde ise, “Şehirlerarasında yapılan yolcu taşımalarında 233’üncü madde gereğince yolcu taşıma bileti kesmeye mecbur olan mükellefler, (T.C. Devlet Demiryolları hariç) taşıtların her seferi için müteselsil seri ve sıra numaralı ve oturma yerlerini planlı şekilde gösteren iki nüsha yolcu listesi düzenlerler ve bu listenin bir nüshasını sefer sonuna kadar taşıtta ve diğer nüshasını işyerinde bulundururlar. Yolcu taşıma biletlerinin komisyoncu veya acenteler tarafından kesilmesi halinde yolcu listeleri 3 nüsha olarak düzenlenir ve bir nüshası bu kimseler tarafından saklanır.” hükmüne yer verilmiş olup, bu fıkrayı takiben müteakip bentlerde de yolcu listelerinde hangi bilgilerin yer alacağı hükme bağlanmış bulunmaktadır.

2.2- 173 Sıra No’lu VUK Genel Tebliğ İle Yapılan Düzenlemeler

Maliye Bakanlığı, 03.04.1986 tarih ve 19067 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 173 Sıra

No’lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği’nde, şehirlerarası yolcu taşıma işiyle uğraşan otobüs işletmecilerinin; kendi otobüsleri veya bağımsız otobüs firmalarına yaptırdıkları yolcu taşıma hizmeti karşılığında düzenlenecek belgeler ile bu belgelerin nasıl ve kimler tarafından düzenlenmesi gerektiği konusunda düzenlemelere yer vermiştir.

2.2.1- Otobüs işletmelerinin kendi otobüsleriyle veya bağımsız otobüs işletmelerine yaptırdıkları yolcu taşımalarında düzenlenecek belgeler:

Şehirlerarası yolcu taşıma işiyle uğraşan otobüs işletmecileri, kullanacakları yolcu taşıma biletleri ve yolcu listelerini bağlı bulundukları vergi dairesinin bulunduğu ildeki anlaşmalı matbalarla bastıracaklardır.

Öte yandan, bir işletmenin kendi otobüsüyle yaptığı taşıma işinin yanı sıra, bağımsız otobüs sahiplerine de taşıma yaptırması halinde, bağımsız otobüs sahipleri tarafından bu işletmeye yapılan taşıma hizmeti karşılığında fatura düzenlenecektir. Ancak; işletmeye bağlı otobüslere veya bağımsız otobüs sahiplerine yaptırılan taşımalarda, yolcu taşıma bileti ve yolcu listesinin işletme tarafından düzenlenmesi gerekmektedir.

Yukarıda bahsi geçen “bağımsız otobüs sahipleri” kavramı, kendi otobüsüyle bir firmanın yolcularını taşıyan şahısları ifade etmektedir.

Otobüs işletmelerinin kendi otobüsüyle yaptığı veya bağımsız otobüs sahiplerine yaptırdıkları taşımalarda düzenleyecekleri belgeler aşağıdaki örneklerde açıklanmıştır.

Örnek 1:

(B) Otobüs işletmesi Ankara-İstanbul arasında şehirlerarası yolcu taşımacılığı yapmaktadır. Yolcu taşıma işini kendi otobüslerinin yanı sıra kendi adı altında bağımsız olarak çalışan (C) ve (D) otobüs sahiplerine (işletmelerine) yaptırmaktadır.

Buna göre, örnekte belirtilen (B) otobüs işletmesi, kendi adına bastırılmış olduğu yolcu taşıma biletlerini satarak, (C) otobüs sahibine yolcu bulmakta ve söz konusu faaliyeti dolayısıyla komisyoncu olmakta, (C) ve (D) otobüs sahipleri de asıl işi yapan konumunda bulunmaktadır. Bu durumda; (B), (C) ve (D)'nin düzenleyecekleri belgeler aşağıda belirtilmiştir.

(B) otobüs işletmesi; (C) ve (D) otobüs sahiplerine yaptırdığı yolcu taşıma işi için komisyoncu veya aracı olmakla birlikte, kendi adına bastırdığı yolcu taşıma bileti ve yolcu listesi düzenleyecektir.

(C) ve (D) otobüs sahipleri (işletmeleri) ise, (B) işletmesine yaptıkları yolcu taşıma hizmeti karşılığında fatura düzenleyecekler ve başka bir belge düzenlemeyeceklerdir.

Ancak beraberlerinde, (B) işletmesince düzenlenmiş yolcu listesini bulunduracakları tabiidir. Otobüsün seyri sırasında yolda yolcu alınması halinde ise (C) ve (D) kendi adlarına bastırılmış oldukları yolcu taşıma biletini kullanacaklardır.

Örnek 2:

(A) otobüs işletmesi, (C) otobüs işletmesi yazıhanesini kiralarak biletlerini söz konusu yazıhanede de satmakta ve (C) işletmesine yazıhaneden dolayı kira parası ödemektedir.

Bu durumda, yolcu taşıma biletleri ve yolcu listelerinin basımı ve kullanılması ile ilgili düzenlenecek belgeler şu şekilde olacaktır.

(C) otobüs işletmesi kendi yazıhanesinde, (A) otobüs işletmesi adına satacağı yolcu taşıma biletlerini kendisi bastıramayacağından, biletler (A) işletmesi tarafından bastırılarak (C)'ye gönderilecektir. (C) otobüs işletmesi, bu şekilde sattığı biletler için (A) işletmesinden yazıhane kirası olarak aldığı para karşılığında fatura düzenleyecektir.

Ancak, bu durumda yolcu listelerinin (A) otobüs işletmesi tarafından düzenleneceği tabiidir.

Bir otobüs işletmesine ait biletlerin başka otobüs işletmelerine ait yazıhanelerde satılması ile ilgili olarak daha sonra 23.02.2006 tarih ve 26089 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 356 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği'nde de ilave düzenlemeler ve açıklamalar getirilmiş olup bu düzenleme ve açıklamalara aşağıda yer verilmiştir.

- Şehirlerarası yolcu taşıma işiyle uğraşan otobüs işletmecileri, kendi otobüslerinde taşıyacakları yolcular için acentelere kendi biletlerini kullandırabileceklerdir. Acente, otobüs işletmecisi tarafından kendisine verilen yolcu taşıma biletini, her nüshasına kendi unvanını, adresini, vergi dairesini ve vergi kimlik numarasını içerir kaşeyi basmak suretiyle düzenleyecek ve bunları yolculara, yolcu listelerini de otobüs işletmesine bağlı otobüs yetkilisine verecek ve acentelik hizmet bedeli üzerinden otobüs işletmecisi firma adına fatura düzenleyecektir.

2.2.2- Otobüs işletmelerine komisyoncular vasıtasıyla yolcu temin edilmesi:

Bir otobüs firmasının veya firmalarının biletlerinin komisyoncular tarafından satılması halinde, yolcu taşıma biletleri ve yolcu listelerini otobüs komisyoncuları kendi vergi dairelerinin bulunduğu ildeki anlaşmalı matbaalara kendi adlarına bastıracaklar ve bu şekilde bastırılacak biletlerin dış yüzü üzerinde, hangi firmanın biletinin olduğunu belirtir, ilgili firmanın, adı ve soyadı, varsa ticaret unvanı gibi bilgiler ile amblemi yer alacaktır.

Otobüs komisyoncuları, bu şekilde bastıracakları yolcu taşıma biletlerini, birbirini takip eden müteselsil seri ve sıra numarası dahilinde teselsül ettireceklerdir. Otobüs firmaları ise hizmet bedeli olarak komisyoncu adına düzenleyecekleri faturalarda satılan bilet miktar ve tutarını ayrıca göstereceklerdir.

2.3- 356 Sıra No'lu VUK Genel Tebliği İle Yapılan Düzenlemeler

23.02.2006 tarih ve 26089 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 356 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde; şehirlerarası yolcu taşıma işiyle uğraşan otobüs işletmecilerinin yaptıkları yolcu taşıma hizmeti karşılığında, belli esaslar çerçevesinde 31 Seri No'lu Ödeme Kaydedici Cihaz Genel Tebliğinin birinci bölümünde belirtilen bilgisayar bağlantılı ödeme kaydedici cihazların kullanılabilmesi ve bu cihazlar vasıtasıyla merkez, şube veya acenteler tarafından düzenlenen fişlerin, Vergi Usul Kanunu'nda yer alan yolcu taşıma bileti olarak kabul edileceğini hüküm altına almıştır.

Söz konusu tebliğ uyarınca; yolcu taşıma bileti düzenlemede kullanılacak bilgisayar bağlantılı ödeme kaydedici cihazların, 3100 sayılı Kanun'un 5. maddesine göre Maliye Bakanlığı'na onaylanmış bulunması şarttır.

Bilgisayar bağlantılı ödeme kaydedici cihazlar kullanılmak suretiyle düzenlenecek yolcu taşıma biletlерinin, tebliğ ekinde belirtilen şekil ve muhtevaya uygun olması ve aşağıda yer alan bilgileri taşıması gerekmektedir.

- Bileti Düzenleyen Acenteye ait Bilgiler,
- Mükellef Bilgileri (Otobüs İşletmesine Ait Bilgiler),
- Biletin Düzenlendiği Tarih ve Saat ve Biletin Fiş Numarası,
- Hizmetin Türü ve KDV Oranı,
- Katma Değer Vergisi Toplamı ve KDV Dahil Toplam Tutar,
- Yolcuya ve Harekete Ait Bilgiler,
- Mali Sembol, Firma Kodu ve Cihaz Sicil Numarası.

Ancak; biletin otobüs işletmecilerinin merkezince veya şubelerince düzenlenmesi halinde acenteye ait bilgiler söz konusu olmayacaktır.

Yolcuya ve harekete ait bilgilerin bilette aynen yer alması zorunlu olmayıp, işletmeler ihtiyaçları doğrultusunda gerek gördükleri bilgilere yer verebileceklerdir.

Faaliyetlerinde bilgisayar bağlantılı ödeme kaydedici cihazları kullanan ve müşterilerine tebliğ ekinde yer alan örneğe uygun yolcu taşıma bileti veren mükellefler, başka bir yolcu taşıma bileti düzenlemeyecektir.

Düzenlenen yolcu taşıma biletlерinin aslı müşteriye verilecek, nüshası ise Vergi Usul Kanunu'nun muhafaza ve ibraz mecburiyetine ilişkin hükümleri uyarınca mükellefçe saklanacaktır.

Diğer taraftan, ödeme kaydedici cihaz kullanılarak yolcu taşıma bileti düzenlenmesinde ayrıca aşağıdaki esaslara uyulması da gerekmektedir.

- Yolcu taşıma biletlерinin bizzat otobüs işletmecilerinin merkezi veya bunların şubeleri tarafından düzenlenmesi halinde bilet, otobüs işletmecisi mükellefe ait ödeme kaydedici cihazdan verilecek ve dolayısıyla biletin mükellef bilgileri bölümünde otobüs işletmecisine ait bilgiler yer alacaktır.

- Yolcu taşıma biletinin acenteler tarafından düzenlenmesi halinde bilet, acentelere ait ödeme kaydedici cihazdan verilecek ve biletin baş tarafında bileti düzenleyen acenteye, mükellef bilgileri bölümünde ise ilgili otobüs işletmesine ait bilgiler yer alacaktır.

- Acenteler, sahibi oldukları ödeme kaydedici cihazlarla birden fazla otobüs işletmecisinin biletlерini de düzenleyebileceklerdir. Bu şekilde düzenlenen yolcu taşıma biletlерinde, bilet hangi otobüs işletmecisi adına düzenlenmişse belgenin üzerinde (acentenin yanı sıra) o otobüs işletmecisine ait mükellef bilgileri olacaktır. Bu takdirde adına bilet düzenlenen otobüs işletmelerine ait mükellef bilgileri ödeme kaydedici cihaza programlanacak ve mali bilgiler bilet sayıları da

belirtilmek suretiyle cihaz hafızasında ve raporlarda (X, Z, mali hafıza) her bir otobüs işletmesi itibariyle ayrı ayrı gösterilecektir.

- Düzenlenen biletlerle ilişkin bilgiler, bilgisayar bağlantılı ödeme kaydedici cihaz sistemlerinin özellikleri gereği, aynı anda (online olarak) otobüs işletmecilerine ait bilgisayar sistemlerine gönderilecektir.

- Yukarıda açıklandığı şekilde ödeme kaydedici cihazlar kullanılmak suretiyle yapılacak bilet satışlarından elde edilecek gelir, vergi uygulamaları bakımından adına bilet düzenlenen otobüs işletmecisi mükellefin geliri olarak addedilecektir.

356 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği'nde yapılan belirlemelere göre; yolcu taşıma bileti uygulamasında, 173 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği'nde belirtilen veya bu tebliğ ile getirilen usullerden herhangi birinin kısmen veya tamamen seçimi mümkün bulunmaktadır.

Yukarıda yapılan açıklamalar uyarınca, şehirlerarası yolcu taşıma işiyle uğraşan otobüs işletmecileri, kendi biletlerini kullandırmak suretiyle yolcu taşıttırabilecekleri gibi yolcu taşıma biletlerinin düzenlenmesinde ödeme kaydedici cihazları da kullanabileceklerdir.

Belirtilen usullerden birini seçenlerin otobüsün seyri sırasında yoldan yolcu almaları halinde, otobüs işletmecisi firma tarafından bastırılan yolcu taşıma biletini kullanmaları gerekmektedir.

2.4- 11 Sıra No'lu KDV Genel Tebliği ile Yapılan Düzenlemeler

Otobüslerle yapılan şehirlerarası yolcu taşımacılığında, otobüs şirketleri, taşımacılık işini başka otobüs sahiplerine yaptırırsalar bile, kendi adlarına kestikleri bütün biletlerle ilgili katma değer vergisini kendileri beyan edeceklerdir. Bilet bedelleri katma değer vergisi dâhil olarak tespit edileceğinden, beyan edilecek vergi, toplam hasılat

11'e bölünerek (İç yüzde formülü ile) hesaplanacaktır. Öte yandan bağımsız otobüs sahipleri şirkete yaptıkları taşıma hizmetinin bedelini tahsil ederken, tahsilat tutarı üzerinden katma değer vergisi hesaplayacak ve düzenleyip şirkete verdikleri faturalarda göstereceklerdir. Bu şekilde hesaplanan vergi otobüs şirketleri tarafından, yolculardan tahsil edilen katma değer vergisinden genel hükümler çerçevesinde indirilecektir.

3- MUHASEBE KAYIT DÜZENİ

3.1- Kendi Otobüslerine Yolcu Temin Eden Otobüs İşletmeleri

Kendisine ait otobüslerle şehirlerarası yolcu taşıma işi yapan otobüs firmaları aşağıdaki belgelerin basımını kendileri yaptıracak ve belgeleri kendisi düzenleyecektir.

- Yolcu taşıma bileti,

- Bilgisayar bağlantılı ödeme kaydedici cihazlar kullanılmak suretiyle düzenlenecek olan fişler,

- Yolcu listesi,

Otobüs firmalarının bunların dışında herhangi bir belge düzenlemesine gerek yoktur.

Otobüs firmaları kendilerine ait otobüsler ile yolculuk yapacaklara ya yolcu bileti düzenleyecek yada bilgisayar bağlantılı ödeme kaydedici cihaz fişi vereceklerdir. Otobüsün hareketinden öncede 3 nüsha olarak yolcu listesi düzenleyeceklerdir. Yolcu listesinin bir nüshası işletmede kalacak diğer iki nüshası ise taşıtta bulundurulacaktır.

Aşağıda düzenlenen belgelere göre muhasebe kayıtları örnekleri ile birlikte açıklanmıştır.

Örnek 1:

Kayseri Can Tur. Ltd.Şti Kayseri terminalinde bulunan yazıhanesinde 01.02.2009 tarihinde Kayseri-Ankara seferini yapacak olan 38 LA 230 plakalı kendi otobüsü için toplam 30 adet yolcu bileti düzenlemiş ve KDV dahil 600 TL bilet bedeli tahsil etmiştir.

Firma kendi adına basılı olan yolcu listesini 3 nüsha olarak düzenleyecek ve oturma planı gereği bilet numaralarını ve KDV dahil bilet bedelini düzenlemiş olduğu yolcu listesinde gösterecektir. Herhangi bir şekilde komisyon ödemediğinden dolayı yolcu listesinde komisyon tutarına yer verilmeyecektir. KDV dahil tutardan katma değer vergisi ayrıştırılarak KDV hariç hasılat ile hesaplanan KDV ayrıca gösterilecektir.

Kayseri Can Tur.Ltd.Şti yukarda bahsedilen belgelerin dışında herhangi bir belge düzenlemeyecektir.

Bu bilet satışına ilişkin muhasebe kayıtları aşağıdaki gibi olacaktır.

01.02.2009		
100-Kasa	600,00	
600-Yurtiçi Satışlar	508,47	
391-Hesaplanan KDV	91,53	

01.02.2009 tarih veNo'lu yolcu listesine ait bilet satış bedeli

Kayseri Can Tur.Ltd.Şti 38 LA 230 plakalı aracın 01.02.2009 tarihinde yapmış olduğu Kayseri-Ankara seferi için toplam KDV hariç 400 TL gider yaptığını (yakıt gideri, ikram gideri, Terminal Giriş ücretleri, otoban geçiş ücreti v.s) kabul edersek gider kaydının aşağıdaki şekilde yapılması gerekir.

01.02.2009		
740-Hizmet Üretim Maliyeti	400,00	
191-İndirilecek KDV	72,00	
100-Kasa	472,00	

38 LA 230 Plakalı otobüs gideri

3.2- Otobüs Firmasının Başka Bağımsız Otobüslere Yolcu Temin Etmesi Halinde Düzenleyecekleri Belgeler ve Muhasebe Kayıtları

Bazen otobüs firmaları kendi otobüsleriyle yaptığı taşıma işi yanı sıra bağımsız otobüs sahiplerine de (Bağımsız otobüs sahiplerinden maksat kendi otobüsüyle bir firmanın yolcularını taşıyan şahıslardır.) taşıma yaptırmaktadır. Otobüs firmasının kendi aktifine kayıtlı araçların az olması ya da başka nedenlerle kendi işletmesine ait olmayan bağımsız otobüsleri sürekli olarak kendi unvanları ile birlikte çalıştırmaktadırlar. Bu durumda bağımsız otobüs firmalarına komisyon karşılığı yolcu temin etmiş olmaktadır.

Böyle bir organizasyonda düzenlenecek belgeler aşağıda gösterilmiştir.

- Bağımsız otobüslere taşıma yaptıran otobüs firması kendi adına bastırdığı yolcu biletlerini ve 3 nüsha yolcu listesini düzenleyecektir.

- Bağımsız otobüs sahibi yapılan taşıma işi için otobüs firmasına fatura düzenleyecektir.

- Düzenlenen yolcu listesine satılan biletler oturma yerlerine göre tutarları ile birlikte kaydedilecektir. KDV dahil toplam bilet satış bedelinden komisyon tutarı düşülecek, geriye kalan tutar ise bağımsız otobüs sahibine ödenecek tutar olacaktır.

Örnek:

Kayseri Can Tur.Ltd.Şti 01.02.2009 tarihinde Kayseri Merkez yazıhanesinde Kayseri-Ankara seferini yapacak olan 38 DD 452 plakalı otobüs için toplam 10 adet yolcu bileti düzenlemiş ve KDV dahil 128 TL hasılat elde etmiştir. 01.02.2009 tarihindeki Kayseri-Ankara seferini yapacak olan 38 DD 452 plakalı otobüs Ahmet Kabasakal adlı şahsa aittir.

Kayseri Can Tur.Ltd.Şti tarafından düzenlenecek yolcu listesi:

Bilet satış tutarı	128,00 TL
Bilet KDV si	19,53 TL
KDV hariç bilet satış hasılatı	108,47 TL
KDV dahil %5 komisyon(128x5/100)	6,40 TL
Otobüs sahibine ödenen KDV dahil tutar (128-6,40)	121,60 TL
Otobüs sahibinin düzenleyeceği faturanın KDV hariç tutarı	103,05 TL
Otobüs sahibinin düzenleyeceği faturadaki KDV	18,55 TL

Yukarıda verilen örnek dikkate alınarak otobüs firmasının muhasebe kayıtları ile bağımsız otobüs sahibinin muhasebe kayıtlarının aşağıdaki gibi olması gerekir.

Otobüs firması olan Kayseri Can Tur.Ltd.Şti tarafından yapılacak muhasebe kayıtları:

01.02.2009	
100-Kasa	128,00
600-Yurtiçi Satışlar	108,47
391-Hesaplanan KDV	19,53

01.02.2009 tarih venumaralı yolcu listesine ait bilet satış bedelleri

01.02.2009	
740-Hizmet Üretim Maliyeti	103,05
191-İndirilecek KDV	18,55
100-Kasa	121,60

38 DD 452 Plakalı otobüs sahibine yaptırılan taşıma işi

Bu şekilde yapılan bir kayıt sonucunda otobüs firmasının elde ettiği KDV dahil 6,40 TL tutarındaki komisyon geliri kayıtlara intikal ettirilmiş olmaktadır.

Bağımsız otobüs sahibi Ahmet Kabasakal'ın muhasebe kayıtları:

Bağımsız otobüs sahibinin Kayseri Can Tur.Ltd.Şti'ne düzenlemiş olduğu fatura aşağıdaki şekilde defter kayıtlarına intikal ettirilecektir.

01.02.2009	
100-Kasa	121,60
600-Yurtiçi Satışlar	103,05
391-Hesaplanan KDV	18,55

01.02.2009 tarih veNolu fatura ile yapılan taşıma işi bedeli

3.3- Otobüs Firmasına Komisyoncular Vasıtasıyla Yolcu Temin Edilmiş Olması Halinde Düzenlenecek Belgeler ve Muhasebe Kayıtları

Bir otobüs firması farklı şehirlerde bulunan terminallerde kendi yazıhanelerinin olmadığı durumlarda başka yazıhane sahipleri ile anlaşarak komisyon karşılığı yolcu temin etmektedir. Bu uygulama yaygın bir şekilde uygulanmaktadır.

Bu uygulama da otobüs firması ile Komisyoncunun düzenleyeceği belgeler aşağıda gösterilmiştir.

- Komisyoncu kendi vergi dairesinin bulunduğu ilde bastırmış olduğu yolcu biletleri ile yolcu listelerini düzenleyecektir. Yolcu biletlerinin dış yüzüne hangi firmanın biletinin olduğunu firmanın adı, unvanı gibi bilgiler yazılarak belirtilecektir.

- Komisyoncular tarafından düzenlenecek olan yolcu listeleri 4 nüsha olarak düzenlenecek ve bir örneği kendileri tarafından saklanacak diğer örnekleri ise otobüste bulundurulacaktır.

- Komisyoncuların almış oldukları komisyonlar için ayrıca "Komisyon Geliri Faturası" düzenlemesine gerek bulunmamaktadır. Bu ko-

nuda Maliye Bakanlığınca verilmiş muktezalar ve Danıştay tarafından verilmiş kararlar mevcuttur.

- Komisyoncu tarafından düzenlenen yolcu listesinde otobüs firmasına ödenen bedel ayrıca gösterilecektir.

- Otobüs firması, kendisi adına bilet satan komisyoncudan aldığı KDV dahil bedel için komisyoncuya fatura düzenleyecek ve düzenlemiş olduğu faturada KDV ni ayrıca gösterecektir.

Örnek:

Kayseri Can Tur.Ltd.Şti 01.02.2009 tarihinde kendisine ait 38 LA 230 plakalı otobüs ile Antalya-Kayseri seferini yapacaktır.Biletler Antalya Terminalinde yazıhane sahibi komisyoncu Ahmet Beşik tarafından satılmış ve toplam 1.500,00 TL hasılat elde edilmiştir.

Komisyoncu Ahmet Beşik tarafından düzenlenecek olan 4 nüsha yolcu listesi aşağıdaki şekilde olacaktır.

Bilet satış tutarı	1.500,00 TL
Bilet KDV si	228,81 TL
KDV hariç bilet satış hasılatı	1.271,19 TL
KDV dahil %5 komisyon(1.500x5/100)	75,00 TL
Otobüs sahibine ödenen KDV dahil tutar (1.500-75)	1.425,00 TL
Otobüs sahibinin düzenleyeceği faturanın KDV hariç tutarı	1.207,63 TL
Otobüs sahibinin düzenleyeceği faturadaki KDV	217,37 TL

Otobüs firması olan Kayseri Can Tur.Ltd.Şti tarafından yapılacak muhasebe kayıtları:

01.02.2009	
100-Kasa	1.425,00
600-Yurtiçi Satışlar	1.207,63
391-Hesaplanan KDV	217,37
01.02.2009 tarih venumaralı yolcu listesine karşılık düzenlenen satış faturası	

Komisyoncu Ahmet Beşik'in muhasebe kayıtları:

Komisyoncu Ahmet Beşik tarafından satılan yolcu biletleri defter kayıtlarına gelir olarak kayıt edilirken, otobüsçü tarafından düzenlenen fatura ise gider olarak kayıtlarına intikal ettirilecektir.

01.02.2009	
100-Kasa	1.500,00
600-Yurtiçi Satışlar	1.271,19
391-Hesaplanan KDV	228,81

01.02.2009 tarih veNolu yolcu listesine ait bilet bedelleri

01.02.2009	
740-Hizmet Üretim Maliyeti	1.207,63
191-İndirilecek KDV	217,37
100-Kasa	1..425,00

01.02.2009 tarih venolu yolcu listesine ait alış faturası kaydı.

Komisyoncu tarafından yapılacak bu şekildeki bir kayıt sonucunda komisyoncunun elde ettiği KDV dahil 75,00 TL tutarındaki gelir kayıtlara intikal ettirilmiş olmaktadır.

3.4- Otobüs Firmasının Başka Otobüs

Firmalarına Yolcu Temin Etmesi Halinde

Düzenlenecek Belgeler ve Muhasebe Kayıtları

Otobüs firmaları karşılıklı anlaşmak kaydıyla bazen kendilerinin sahip olduğu yazıhanelerde başka otobüs firmalarına yolcu temin etmektedirler. Bu uygulamada yaygın bir şekilde uygulanmaktadır. Bu durumda başka otobüs firmalarına yolcu temin eden otobüs firması "Komisyon" karşılığı bu işi yapmaktadır.

Bu uygulama ile ilgili olarak düzenlenecek belgeler ve kimler tarafından düzenleneceği aşağıda gösterilmiştir.

- Başka otobüs firmalarına yolcu temin eden otobüs firması kendisinin bastırmış olduğu yolcu biletlerini düzenleyecek ve otobüsün hareket saatinden önce 4 nüsha yolcu listesi düzenleyecektir. Düzenlenen yolcu listesinin bir örneğini kendisi saklayacak geriye kalanı ise diğer otobüs firmasının otobüs sürücüsüne teslim edecektir.

- Kendisine yolcu temin edilen diğer otobüs firması ise komisyonculuk yapan otobüs firmasına fatura düzenleyecektir.

Örnek:

Kayseri Can Tur.Ltd.Şti 01.02.2009 tarihinde Kayseri-Nevşehir seferini yapacak olan YeniNevşehir Seyahat Ltd.Şti'nin 50 LC 050 plakalı otobüsü için 10 adet yolcu temin etmiş ve toplam bilet satış hasılatı olarak 150,00 TL tahsil etmiştir. Kayseri Can Tur.Ltd.Şti tarafından düzenlenecek olan 4 nüsha yolcu listesi aşağıdaki şekilde olacaktır.

Bilet satış tutarı	150,00 TL
Bilet KDV si	22,88 TL
KDV hariç bilet satış hasılatı	
127,12 TL	
KDV dahil %5 komisyon (150x5/100)	7,50 TL
Otobüs firmasına ödenen KDV dahil tutar (150+7,5)	142,50 TL
Otobüs sahibinin düzenleyeceği faturanın KDV hariç tutarı	120,76 TL
Otobüs sahibinin düzenleyeceği faturadaki KDV	21,74 TL

Komisyoncu Kayseri Can Tur.Ltd.Şti' nin muhasebe kayıtları:

Kayseri Can Tur.Ltd.Şti tarafından satılan yolcu biletleri ve YeniNevşehir Seyahat Ltd.Şti. tarafından Kayseri Can Tur.Ltd.Şti'ne düzenlenen fatura aşağıdaki şekilde defter kayıtlarına intikal ettirilecektir.

01.02.2009	
100-Kasa	150,00
600-Yurtiçi Satışlar	127,12
391-Hesaplanan KDV	22,88

01.02.2009 tarih veNolu yolcu listesine ait bilet bedelleri

01.02.2009	
740-Hizmet Üretim Maliyeti	120,76
191-İndirilecek KDV	21,74
100-Kasa	142,50

01.02.2009 tarih venolu yolcu listesine ait alış faturası kaydı.

Komisyoncu Kayseri Can Tur.Ltd.Şti tarafından yapılacak bu şekildeki bir kayıt sonucunda elde edilen KDV dahil 7,5 TL tutarındaki gelir kayıtlara intikal ettirilmiş olmaktadır.

4- İLERİ TARİHLİ BİLET SATILMASI HALİNDE YAPILACAK MUHASEBE KAYITLARI

Otobüs firmaları ya da otobüs firmaları adına yolcu temin edip yolcu bileti düzenleyen komisyoncular tarafından bazı zamanlarda ileri tarihli biletler satılabilmektedir. Bu durumda yolcu biletinin düzenlendiği tarihte hizmet gerçekleşmemiş olmasına karşın katma değer vergisi tahsil edilmiş olmaktadır.

KDV kanunun 10 uncu maddesinin (a) bendine göre; Malın tesliminden veya hizmetin yapılmasından önce fatura veya benzeri belgeler verilmesi hallerinde, bu belgelerde gösterilen miktarlarla sınırlı olmak üzere fatura veya benzeri belgelerin düzenlenmesi anında vergiyi doğuran olay meydana gelmiştir.

Bu nedenle ileri tarihli satılan biletlerden tahsil edilen katma değer vergisinin biletin düzenlendiği tarihi içeren ayın KDV beyannamesi ile beyan edilmesi gerekmektedir.

Diğer taraftan ileri tarihli düzenlenen biletlerde hizmet henüz tamamlanmadığından gelir ve kurumlar vergisi yönünden gelir elde edilmiş sayılmamaktadır. Bu nedenle ileri tarihli düzenlenen biletlerin KDV hariç hâsılatlarının muhasebe kayıtlarına intikal ettirilmesi sırasında Tekdüzen hesap planına göre "380-Gelecek Aylara Ait Gelirler" veya "480-Gelecek Yıllara Ait Gelirler" hesaplarından birinin kullanılması gerekmektedir. Eğer ileri tarihli düzenlenen biletler bir yılı (12 ay) aşan bir süre için düzenlenmiş ise 480-Gelecek Yıllara Ait Gelirler hesabının kullanılması 12 aylık bir süreden daha az bir süre için düzenlenmiş ise "380-Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabı" kullanılmalıdır.

5- SONUÇ

Yukarıda şehirlerarası otobüs işletmeleri ile bunlara yolcu temin eden komisyoncu ve acenteler tarafından düzenlenecek belgeler ile bu belgelere dayalı olarak yapılması gereken muhasebe kayıtları konusunda açıklamalarda bulunulmuş ve yasal dayanakları aktarılmıştır.

Bu açıklama ve yasal dayanaklar dikkate alındığında;

- Sadece aktifine kayıtlı otobüsler ile yolcu taşıması yapan ve yolcularını kendi yazıhanelerinden temin eden şehirlerarası otobüs işletmelerinin yolcu bileti ve yolcu listesi düzenlemesinin yeterli olacağı, yolcu biletleri ve yolcu listelerine dayalı olarak hâsılatlarını defter kayıtlarına intikal ettirmeleri gerektiği,

- Şehirlerarası yolcu taşıma firmalarının aktifine kayıtlı araçların yanı sıra bağımsız otobüs sahiplerine de yolcu temin etmeleri halinde, yolcu bileti ile yolcu listelerinin otobüs firması tarafından düzenlenmesi, bağımsız otobüs sahiplerinden komisyon düşüldükten sonra kalan hâsılat kadar fatura almaları ve bu faturaları maliyet

gideri olarak defter kayıtlarına intikal ettirmeleri gerektiği,

- Şehirlerarası yolcu taşıma işi yapan firmalara komisyoncular tarafından yolcu temin edilmesi halinde, yolcu bileti ile yolcu listesinin komisyoncular tarafından düzenlenmesi, komisyon tutarı düşüldükten sonra kalan kısım için otobüs firmalarının fatura düzenleyip komisyoncuya vermesi gerektiği, komisyoncunun ayrıca komisyon geliri için fatura düzenlemesine gerek olmadığı,

- Şehirlerarası yolcu taşıma işi yapan firmalar ile bu firmalara yolcu temin eden acentelerin dipkoçanlı yolcu taşıma bileti yanı sıra, bilgisayar bağlantılı ödeme kaydedici cihaz kullanmak suretiyle yolcu taşıma bileti de düzenleyebilecekleri,

- Şehirlerarası otobüs firmaları ile bunlara yolcu temin eden komisyoncular tarafından düzenlenen yolcu taşıma biletlerinin defter kayıtlarına intikal ettirilmesi gerektiği,

- İleri tarihli yolcu taşıma bileti düzenlenmesi halinde, bu biletlerle ilişkin hesaplanan katma değer vergisinin yolcu taşıma biletlerinin düzenlendiği tarihi içeren aya ilişkin KDV beyanı ile beyan edilmesi, bu biletlerle ilişkin gelirlerin ise 380-480 Gelecek Aylara Ait Gelirler veya Gelecek Yıllara Ait Gelirler hesabında muhasebeleştirilmesi gerektiği, kanaatindeyiz.