

T.C.
DOKUZ EYLÜL ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
MALİYE ANABİLİM DALI
MALİ HUKUK PROGRAMI
YÜKSEK LİSANS TEZİ

GELİR VERGİSİNDE BASİT USUL UYGULAMASI

130276

Hakan BAY

22. YÜKSEK LİSANS TEZİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ

Danışman

Prof. Dr. Mehmet TOSUNER

2003

EKLER

EK A Yemin Metni

Yüksek Lisans Tezi / Doktora Tezi / Tezsiz Yüksek Lisans Projesi olarak sunduğum "....." adlı çalışmanın, tarafımdan, bilimsel ahlak ve geleneklere aykırı düşecek bir yardıma başvurmaksızın yazıldığını ve yararlandığım eserlerin bibliyografyada gösterilenlerden oluştuğunu, bunlara atıf yapılarak yararlanılmış olduğunu belirtir ve bunu onurumla doğrularım.

Tarih

07.10.2003

Adı SOYADI

Hakan BAŞ

İmza

Hakan

EK B

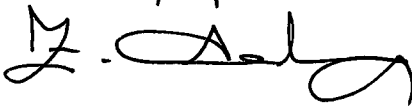
TUTANAK

Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü' nün/...../..... tarih vesayılı toplantısında oluşturulan jüri, Lisanüstü Öğretim Yönetmeliği'ninmaddesine göreAnabilim Dalı Yüksek Lisans /Doktora öğrencisi' ninkonulu tezi/projesi incelenmiş ve aday 23.1.10.12da3 tarihinde, saat 14:30 da jüri önünde tez savunmasına alınmıştır.

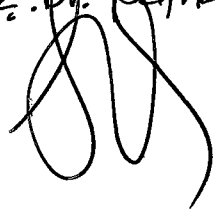
Adayın kişisel çalışmaya dayanan tezini/projesini savunmasından sonra 70.. dakikalık süre içinde gerek tez konusu, gerekse tezin dayanağı olan anabilim dallarından jüri üyelerine sorulan sorulara verdiği cevaplar değerlendirilerek tezin/projenin başarılı olduğuna oy birliği ile karar verildi.


BAŞKAN
Prof. Dr. Mehmet TASUVER

ÜYE

Doç. Dr. Zeynep ARIKAN


ÜYE

Y. Doç. Dr. Sevil DEMİRKAN


23 YÜKSEKÖĞRETİM KURULU
10000 MARTIŞTON MERKEZİ

**YÜKSEKÖĞRETİM KURULU DOKÜMANTASYON MERKEZİ
TEZ/PROJE VERİ FORMU**

Tez/Proje No:

Konu Kodu:

Üniv. Kodu

- Not: Bu bölüm merkezimiz tarafından doldurulacaktır.

Tez/Proje Yazarının
Soyadı: BAY

Adı: Hakan

Tezin/Projenin Türkçe Adı: Gelir Vergisinde Basit Usul Uygulaması

Tezin/Projenin Yabancı Dildeki Adı: Basic Method Application of Income Tax

Tezin/Projenin Yapıldığı

Üniversitesi: Dokuz Eylül Üniversitesi Enstitü: Sosyal Bilimler Yıl: 2003

Diğer Kuruluşlar:

Tezin/Projenin Türü:

Yüksek Lisans:

Dili: Türkçe

Doktora:

Sayfa Sayısı: 147

Tıpta Uzmanlık:

Referans Sayısı: 141

Sanatta Yeterlilik:

Tez/Proje Danışmanlarının

Ünvanı: Prof. Dr.

Adı: Mehmet

Soyadı: TOSUNER

Ünvanı:

Adı:

Soyadı

Türkçe Anahtar Kelimeler:

- 1- Vergi
- 2- Gayri Safi Milli Hasıla
- 3- Götürü Usulde Vergilendirme
- 4- Basit Usulde Vergilendirme
- 5- Vergi Mükellefi

İngilizce Anahtar Kelimeler:

- 1- Tax
- 2- Gross National Product
- 3- Taxation System in Lump Method
- 4- Basic Taxation System
- 5- Taxpayer

Tarih: 07/10/2003

İmza:

Tezimin Erişim Sayfasında Yayınlanmasını İstiyorum

Evet Hayır

ÖZET

Vergi devletin amaçlarını gerçekleştirmek amacıyla kullandığı bir vasıtaadır. Zaman içerisinde devletin üstlenmiş olduğu hizmetlerin genişlemesi ve çeşidinin artması devletin amaçlarının da artmasına neden olmuştur. Dolayısıyla amaçların gerçekleştirilmesinde bir vasıta olarak kullanılan verginin önemi günden güne artmıştır. Devlet sadece kamu harcamalarını finanse etmek amacıyla gelir elde etmez. Bunun yanında gayri safi milli hasıladan herkesin eşit pay almasına, gelir ve servet dağılımındaki dengesizlikleri azaltmaya kadar pek çok amacı gerçekleştirmeye çalışır. Zamanla devletin kurumsallaşması ve koruyucu devlet olmaktan ziyade sosyal refah devleti olma anlayışını benimsemesi daha düzenli ve daha fazla gelire ihtiyaç duymasını sağlamıştır.

Devlet ihtiyaç duyduğu kamu gelirlerinin yeterli hale getirilmesi için genellikle vergi oranlarını veya vergi çeşitlerini artırma yoluna gitmiştir. Böyle bir uygulama her zaman başarıya ulaşamamıştır. Çünkü yapılan yeni düzenlemeler karşısında vergiye karşı tepkilerinde arttığı görülmüştür. Artan bu tepkiler çoğu zaman devleti zor durumda bırakmıştır.

Ekonomik ve mali sıkıntı içerisinde düşen devlet, kısmi veya geçici tedbirlerle bu sıkıntıları aşamamıştır. Toplum ile devlet hayatının bütün parçaları ile birbirine bağlı sosyal bir organizmadır. Bu nedenle ekonomi politikayı, politikada ekonomiyi devamlı surette etkilemiştir.

İşte bu etkileşim devletin genel politikasını etkileyebildiği süreçte, izlenen maliye politikalarını da etkilemiştir. Zira gelirin vergilendirilmesinde bu etkileşim hat safhaya çıkmıştır. Yapılan düzenlemelerde küçük esnaf grubunun çokluğu ve oluşturulan kamuoyu baskısı hükümetlerin bir takım ticaret erbabını muafiyet kapsamına almasına, bazıları içinde belirlenen matrahlar üzerinden sınırlı miktarda vergi alınması yolunda düzenleme yapmasına neden olmuştur. Özellikle 1960'dan sonra Türk Vergi Sisteminde oldukça geniş yer bulan bu düzenlemelere "Götürü Usulde Vergilendirme" denilmiştir. Çağdaş vergileme anlayışı açısından yanlış bir uygulama olan bu usul ile kazançlarının doğrudan doğruya tespitinde güçlükler yaşanan bazı mükellef gruplarının vergiye tabi kazançları, belli komisyonlarca tespit edilmiştir.

Zaman içerisinde götürü usulde vergilendirilenlerin sayısı giderek artmış ve toplam gelir vergisi yükümlüleri içerisinde küçümsenemeyecek bir boyut almıştır. İstisnai bir uygulama olması gerekirken sisteme egemen hale gelmiştir. Bunun yanında götürü usulde vergilendirilenlerin bir çoğunun kazancı gerçek usulde vergilendirilen mükelleflerin kazançlarına yaklaşmış hatta bazılarının kazançlarını aşmıştır. Buna rağmen mevzuattaki boşluklar ve denetim yetersizliği nedeniyle gerçek usulde vergilendirilmesi gereken pek çok kişi bu usulden yararlanmaya devam etmiştir. Dolayısıyla zaman içerisinde vergi adaletini bozarak, gelir vergisinin en önemli özelliği olan vergi ödeme gücüne ulaşılmasını engellemiştir. Bazı mükelleflerin lehine bazılarının da aleyhine sonuçlar doğurmuştur. Nitekim bu usul; gerçek usulde vergilendirilmesi halinde hiç vergi ödemeyecek veya bu usulün öngördüğü miktarla mukayese edildiğinde daha az vergi ödeyecek mükellefleri, genel olarak belirlenen matrahlar üzerinden vergi ödemek zorunda bırakmıştır. Vergide adalet ilkesi ile çelişen bu durumun gözden geçirilerek yeniden düzenlenmesi zorunluluğu ortaya çıkmıştır.

Bunun üzerine günün siyasi hükümetince çalışma yapılarak kayıt dışı ekonominin kayda alınması, belge düzeninin yerleştirilmesi ve vergilendirmede gerçek kazancın esas alınmasının sağlanması amacıyla Gelir Vergisi Kanunu'nun 46. 47. ve 48.'nci maddelerinde değişiklikler yapılmış ve 01/01/1999 tarihinden itibaren Türk Vergi Sisteminde "Götürü Usulde Vergilendirme Rejimine" son verilmiştir. Yapılan bu değişikliklerle 01/01/1999 tarihinden geçerli olmak üzere götürü usule göre vergilendirilen ticari kazanç sahipleri basit usulde vergilendirilmiştir.

Basit Usulde Vergilendirme Rejiminden faydalanan/faydalanan olacak olan mükelleflere Vergi Usul Kanuna göre tespit edilen satış belgelerini düzenleme zorunluluğu getirilmiştir. Ancak basit usule tabi mükellefler alış ve satış belgelerini defterlere kaydetmeyecek, faaliyetlerinden elde ettikleri kazançları alış ve satış belgelerine göre meslek odalarınca tutulacak kayıtlar esas alınarak tespit edilecek gerçek kazançları üzerinden vergilendirilecektir.

Gerçek geliri kavramaya çalışan bu rejim ile Gelir Vergisi Kanunu'nun götürü ticari kazançların vergilendirilmesine yönelik maddelerinde belirli bir zaman sürecinde tamamlanacak köklü değişiklikler yapılmıştır. Sistemin temel amacı kayıt dışı ekonominin kontrol altına alınarak belge düzeninin yerleştirilmesidir. Bu nedenle 1999-2000-2001 takvim yılları için ödenecek vergiye bir üst sınır getirilmiştir. Ancak

Ülkemizin yaşadığı ekonomik bunalımlar nedeniyle G.V.K.'na eklenen geçici 58'inci madde ile 2000 ve 2001 takvim yılları için hayat standardı uygulaması getirilerek ödenecek vergiye bir alt sınır da konulmuştur.

Bu süre içerisinde kanunun 48. maddesinde yazılı hadler aranılmayacaktır. 31/12/2001 tarihinde basit usule tabi olmanın şartlarını topluca taşıyanların kazançlarının şartları taşıdıkları sürece takip eden yıllarda da basit usule göre tespit edileceği hükmü getirilerek sistem mükelleflerde oluşacak tereddütlere karşı güvence altına alınmıştır. Bunun yanında belge düzenine uymadığı tespit edilenlere; bir üst dereceden, birinci dereceden vergilendirilenlerde ise birinci derecenin %50 fazlası üzerinden vergilendirileceği hüküm altına alınarak sistemin cezai yaptırımını da düzenlenmiştir.

Türk Vergi Sisteminde gerçek geliri kavramaya çalışan "Basit Usulde Vergilendirme" başlığı altında incelediğim tezim iki bölümden oluşmaktadır.

Birinci bölümde gelir kavramı, ticari kazancın tarifi ve vergilendirme usulleri,

İkinci bölümde basit usulde vergilendirme rejimi, mevcut uygulama ve kanundaki eksiklikleri irdelemeye çalıştım.

ABSTRACT

Tax is a tool used by the government in terms of carrying out its aims. Expanding of the services and increasing their types that are undertaken by the government with time also caused to increase the government's aim. So, the importance of tax that is used a tool in terms of realizing the aims has increased from day to day. The government not only gets the income in terms of financing the public expenditure. However, it tries to realize lots of aim such as sharing GNP (Gross National Product) between the people equally, decreasing imbalances within the distribution of the income and wealth. Turning into an institution and adopting / considering of being social prosperity government rather than protective government understanding, obtained the government to need much more and systematic income.

The government generally increases the taxes rate and their types for becoming adequate level of public revenues that it required. This kind of application could not be successful in everytime. Because it is seen that the reactions has increased not only against new arrangements but also against taxes. These increasing reactions has caused difficult conditions for the government in most times.

The government that was in economic and financial troubles, had not overcome those troubles with temporary or partial measures. Society and the government are connected with each other with all the parts of them as a social organism. For this reason, in every time, economy effects the politics and also politics effects the economy continuously.

Thus, this interaction both affects general politics of the government and also both affcets financial politics that are followed. Because, this interaction has increased when the revenue is taxed. Majority of small retailers group and public opinion pressure have caused that the governments exempted some trade experts. Also this situation has caused for some others to get limited tax based on determined figure showing the taxable value of something and make arrangements for this reason. These arrangements that have been in Turkish Tax System since 1960 are called " Tax Sytem in Lump Sum". This application is wrong in terms of contemporary tax understanding. It is determined some taxpayer group's earnings subject to tax by certain committees.

It has been increased the number of people that are taxed based on lump sum method from day to day and they have reached a large number between the total persons who are obliged to pay taxes. This situation become sovereign to the system rather than it should be an exceptional application. However, the earnings of some people that are taxed based on lump sum method come close to taxpayer's earnings even it exceeded some of them. In spite of this, lots of people that should be taxed based on real system have went on benefit from this system because of deficiencies of the law and insufficiency of audit. So this situation has damaged the tax justice from day to day and also it has obstructed to reach the tax payment power that is the most important characteristics of the income tax. It has resulted in some taxpayer's favor and also against some of them. Likewise this system has left taxpayers that will pay no tax in the real system or will pay less tax when it compared with this sytem, no choice but to pay tax are based on determined figures showing the taxable value of something. This system that is in contradiction with tax justice principle has to be examined and rearranged.

Then the political government of that period has worked and made changes in terms of recording the unregistered economy, settling the document order and taking real income as a matter of fact in taxation. And it has been brought " Lump Sum System of Taxation " to an end in Turkish Tax System from 01.01.1999 on. Afre this new arrangement, commercial earnings owners that are taxed based on lump sum system are taxed based on basic system from 01.01.1999.

The taxpayers that will benefit from Basic Taxation System have to prepare sales documents that are determined due to Tax System Law. But, the taxpayers subject to basic system will not record buying and selling documents. Their eranings that are gained from their activities will be taxed based on their real profit that will be determined according to records of occupation societies.

It has been made fundamental changes, which will be completed within the certain time period in the matter of the system that is trying to understand real income and lump sum commercial profits taxation. The main aim of the system is to control the unregistered economy and settle the document order. For this reason, it has been brought to an upper limit to the tax will be paid for the calendar years of 2000 and 2001 because of economic depression in our country. So, it si set a limit to the tax will be paid.

It won't be searched written points of 48th. article within this period of time. The profits of taxpayers who are subjected to basic system in 31.12.2001, will be determined due to basic system within the following years. The system has been taken under guarantee against hesitation of taxpayers. However, the taxpayers who don't obey document order will be taxed from an upper degree and who obey the document order will be taxed according to surplus of 50 % of first degree.

My thesis called " Basic System Taxation " that tries to comprehend real income in Turkish Tax System contains 2 parts. I tried to investigate;

- Income concept, commercial profit and taxation systems in the first part
- Basic Taxation System, Existing Applications and Defficiencies of the Law&Questionnaire and Evaluations of the Results in the second part.



İÇİNDEKİLER

GELİR VERGİSİNDE BASİT USUL UYGULAMASI

STANDART FORMLAR.....	ii
ÖZET.....	v
ABSTRACT.....	viii
İÇİNDEKİLER.....	xi
ŞEKİL VE TABLO LİSTESİ.....	xviii

BİRİNCİ BÖLÜM

I. GELİRİN TANIMI VE UNSURLARI.....	1
A. Gelirin Tanımı.....	1
1. İktisadi Anlamda Gelir.....	1
2. Vergilendirilebilir Gelir.....	2
3. Gelir Vergisi Kanununa Göre Gelir.....	3
B. Vergilendirilebilir Gelirin Özellikleri.....	5
1. Gelir Kişisel Olmalıdır.....	5
2. Gelir Yıllık Olmalıdır.....	6
3. Gelir Elde Edilmiş Olmalıdır.....	6
4. Gelirin Gerçek Ve Safi Tutarı Dikkate Alınmalıdır.....	7
C. Gelirin Unsurları.....	8
D. Gelir Vergisinde Mükellefiyet.....	8

1. Tam Mükellefiyet.....	9
a. Türkiye'de Yerleşme Ölçütü.....	10
aa. İkametgah Esası.....	10
ab. Oturma Süresi Esası.....	10
ac. Türkiye'de Yerleşme Sayılmayan Haller.....	11
B. Uyrukluk Ölçütü.....	12
2. Dar Mükellefiyet.....	12
II. TİCARİ KAZANÇLAR.....	13
A. Ticari Kazancın Tanımı.....	13
B. Ticari Kazançlarda Elde Etme.....	17
C. Ticari Kazançların Vergilendirilmesi.....	18
D. Esnaf Muafiyeti.....	18
E. Esnaf Muafiyetinden Yararlanamayacak Olanlar.....	21
F. Ticari Kazancın Tespit Şekli.....	23
1. Bilanço Esasında Ticari Kazancın Tespiti.....	24
2. İşletme Hesabı Esasında Kazancın Tespiti.....	25
3. Götürü Usulde Vergilendirme.....	26
G. Türk Gelir Vergisi Sisteminde Götürü Usulde Vergilendirmenin Yeri.....	28
H. Götürü Usulde Vergilemenin Sebepleri.....	29
I. Götürü Usulde Vergilendirmeye Tabi Olmanın Şartları	31
1. Götürü Usulde Vergilendirmeye Tabi Olmanın Genel Şartları.....	31
a. Kendi İşinde Bilfiil Çalışmak veya Bulunmak.....	31

b. İşyeri Vergi Değerinin Bilinmemesi Halinde Yıllık Kira Tutarı Toplamının Kanunda Belirtilen Tutarları Aşmaması.....	32
c. Ticari, Zirai ve Mesleki Faaliyetler Dolayısıyla Gerçek Usulde Gelir Vergisine Tabi Olmamak.....	32
2. Götürü Usulde Vergilendirilmeye Tabi Olmanın Özel Şartları.....	33
3. Ortaklıklarda Götürü Usulde Vergilendirmenin Şartları.....	39
I. Götürü Usulde Vergilendirmede Kazancın Tespiti.....	40
J. Götürü Usulde Vergilendirmeye Tabi Olmanın Şartlarının Kaybedilmesi.....	41
K. Götürü Usulde Vergilendirmeden Faydalanamayan Mükellefler.....	41
L. Götürü Usulde Vergilendirmeden Faydalanabilecek Serbest Meslek Erbabları.....	43
1. Götürü Usulde Vergilendirmeye Tabi Oldukları Gelir Vergisi Kanunu'nda Belirtilen Serbest Meslek Erbabları.....	43
2. Maliye Bakanlığınca Götürü Usulde Vergilendirilmesine Karar Verilen Serbest Meslek Erbabları.....	44
3. Götürü Usulde Vergilendirmeden Faydalanamayacak Serbest Meslek Erbabları.....	44
M. Götürü Usulde Vergilendirmeden Faydalanacak Ücret Gelirleri.....	45
N. Kazançları Götürü Usulde Tespit Edilen Hizmet Erbablarını Çalıştıran İşverenlerin Sorumluluğu.....	46
O. Götürü Usulde Vergilendirmeden Faydalanan Mükelleflerin Ödevleri.....	47
1. İşe Başlama-İşi Terki Bildirmek Ve Vergi Karnesi Almak.....	47
2. Vergiyi Tarh Ve Tahakkuk Ettirmek.....	48
3. Alışlarında Fatura Almak, Satış Veya Hizmet Vermeleri Halinde Alıcı Tarafından Düzenlenecek Gider Pusulasını İmzalamak.....	49

Y. KURTULMUŞ
Y. KURTULMUŞ
Y. KURTULMUŞ

4. Yanlarında Çalıştırdıkları İşçilerin Zamanında Vergi Karnesi Almasını Ve Vergi Tarhiyatlarını Yaptırmasını Sağlamak.....	50
Ö. Götürü Usulde Vergilendirmeden Faydalanan Hizmet Erbaplarının Görevleri.....	50
1. Vergi Karnesi Almak.....	50
2. Vergi Tarhı Ve Tahakkuk Ettirerek Ödemek.....	51
P. Götürü Usulde Vergilendirilen Mükelleflerin KDV Karşısındaki Durumu.....	52
R. Götürü Usulde Vergilendirmenin Yararları.....	54
S. Götürü Usulde Vergilendirmenin Sakıncaları.....	56

İKİNCİ BÖLÜM

I. BASİT USULDE VERGİLENDİRMENİN HUKUKİ YAPISI.....	59
A. Basit Usulde Vergilendirme Nedir?.....	59
B. Basit Usulde Vergilendirmeye Geçiş Nedenleri.....	60
1. G.V.K.'nun Beyan Esasına Dayanması.....	60
2. Belge Düzenine Uyulmamasının Vergi Sistemine Vermiş Olduğu Zararın Giderek Artması.....	61
C. Basit Usulde Vergilendirmeye Geçiş Dönemi.....	63
D. Basit Usulde Vergilendirmeden Faydalanmak İsteyenlerde Aranılacak Şartlar.....	65
1. Genel Şartlar.....	65
a. Kendi İşinde Bilfiil Çalışmak Veya Bulunmak.....	65
b. Yıllık Kira Ve Emsal Kira Bedeli.....	67

c. Ticari, Zirai Veya Mesleki Faaliyetleri Dolayısıyla Gerçek Usulde Gelir Vergisine Tabi Olmamak.....	68
2. Özel Şartlar.....	69
3. Tekele Tabi Maddeler Damga Pulu, Milli Piyango Bileti, Akaryakıt, Şeker Ve Bunlar Gibi Kar Hadleri Emsallerine Nazaran Düşük Maddelerin Alım Satımında İş Hacim Ölçüleri.....	70
4. Adi Ortaklıklarda Basit Usulün Şartları.....	72
5. Belediyelere İşgaliye Harcı Ödemek Suretiyle Ticari Faaliyette Bulunanlarda Aranılacak Şartlar.....	74
6. Hiçbir Şekilde Basit Usulden Yararlanamayacak Olanlar.....	74
7. Sahte Veya Muhteviyatı İtibariyle Yanıltıcı Belge Düzenlediği Veya Kullandığı Tespit Edilenler.....	76
E. Basit Usulde Ticari Kazancın Tespiti.....	76
1. Kazancın Tespitinde İndirilecek Giderler.....	78
2. Gider Kabul Edilmeyecek Ödemeler.....	79
3. Sakatlık İndirimi.....	80
F. Basit Usulde Vergilendirilen Mükelleflerin Ödevleri.....	81
1. Bildirme Ödevi.....	81
a .İşe Başlamayı Bildirme.....	81
b. Değişiklikleri Bildirme.....	84
ba. Adres Değişikliklerini Bildirme.....	84
bb. İş Değişikliklerini Bildirme.....	84
bc. İşletmede Değişiklik.....	84
c. İş Bırakmayı Bildirme.....	85

2. Belge Düzenleme Ve Belge Alma Ödevi.....	86
3. Muhafaza Ve İbraz Ödevi.....	89
4. Beyanname Verilmesi ve Verginin Ödenmesi.....	90
G. Basit Usulde Vergilendirmede Özellik Arz Eden Durumlar.....	92
1. Amortisman Tabii İktisadi Kıymetlerin Satılması.....	92
2. İşin Terk Edilmesi Halinde Kullanılmayan Belgelerin İptal Edilmesi.....	92
3. Belgelerin Özel Gider İndirimi Karşısındaki Durumu.....	94
4. İki Fazla Belge Almadığı Veya Vermediği Tespit Edilenlerin Safi Kazanç Tutarlarının Belirlenmesi.....	94
5. Stok Malların Beyanı.....	94
6. Nakliyecilik Faaliyeti İle İştigal Eden Basit Usulde Vergilendirmeye Tabi Mükelleflerin Derece Tespiti.....	95
7. Basit Usule Tabi Mükelleflerin Beyanları İle Karşılaştırılacak Götürü Safi Kazanç Tutarları.....	97
H. Basit Usulde Vergilendirilen Mükelleflerin Yanlarında Çalışan Hizmet Erbaplarının Vergi Karşısındaki Durumu.....	100
I. Mesleki Teşekküllerin Ödevleri.....	102
1. Kayıtların Tutulması.....	102
2. Ödevlerin Basım Ve Dağıtımını.....	102
3. Cari Yıl Belgelerinin Muhafazası Ve İdarece İstendiğinde İbrazı.....	103
İ. Basit Usulde Vergilendirilenlerin KDV Karşısındaki Durumu.....	103
J. Basit Usulde Vergilendirilenlerin Diğer Vergi Kanunları Karşısında Durumu.....	104
1. Gelir Vergisi Kanunu'na Göre.....	104

2. 3100 Sayılı Ödeme Kaydedici Cihazları Kullanma Mecburiyeti Hakkında Kanuna Göre.....	105
3. Vergi Usul Kanununa Göre.....	106
4. 4811 Sayılı Vergi Barışı Kanununa Göre.....	108
5. 4842 Sayılı Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanuna Göre.....	109
K. Basit Usulde Vergilendirme Rejiminin Uygulanmayacağı Haller.....	113
1. Basit Usule Tabi Olmanın Şartlarından Herhangi Birinin Takvim Yılı İçinde Kaydedilmesi Hali.....	113
2. Basit Usulden Yararlanmak İstemeyenlerin Durumu.....	113
3. Sahte Veya Muhteviyatı İtibariyle Yanıltıcı Belge Düzenlediği Veya Kullandığı Tespit Edilenlerin Durumu.....	113
4. Gerçek Usulde Vergilendirilmeleri Nedeniyle Bu Usulden Faydanılamaması Hali.....	114
5. Serbest Meslek Faaliyeti İle Uğraşılması Hali.....	114
L. Basit Usulde Vergilendirmenin Günümüzdeki Boyutu.....	115
M. Basit Usulde Vergilendirme İle İlgili Olarak Kanunlardaki Eksiklikler.....	124
N. Basit Usulde Vergilendirilen Mükelleflerle Yapılan Anket ve Sonuçlarının Değerlendirilmesi	129
SONUÇ.....	135
KAYNAK LİSTESİ.....	137
KİTAPLAR.....	137
MAKALELER.....	139
TEBLİĞLER.....	144
MUKTEZALAR (ÖNERGELER).....	146

EK 1: Tablo Listesi

TABLO LİSTESİ

Tablo 1: Basit Usulde Vergilendirileceklerde Dikkate Alınacak Kira Tutarları	67
Tablo 2: Basit Usulde Vergilendirileceklerde Aranılacak Özel Şartlar	70
Tablo 3: Kar Hadleri Emsaline Nazaran Düşük Malların Alım Satımında Aranılacak Özel Şartlar	71
Tablo 4: Ticari Araçlarda Derece Tespiti	96
Tablo 5: Hayat Standardı Temel Gösterge Tutarları	98
Tablo 6: Köylerde Dikkate Alınacak Temel Gösterge Tutarları	98
Tablo 7: Nakliye Faaliyeti ile Uğraşanlarda Dikkate Alınacak Temel Gösterge Tutarları	100
Tablo 8: V.U.K.'Na Göre Kesilecek Cezalar	106
Tablo 9: Basit Usulde Vergilendirilenlerin Ödevleri	116
Tablo 10: Gelir Vergisinin Vergi Gelirleri İçerisindeki Payı	117
Tablo 11: Toplam Vergi Gelirleri Ve Vergi Yükü	118
Tablo 12: Götürü Usulde Vergilendirilen Mükellef Sayıları	120
Tablo 13: Basit Usulde Vergilendirilen Mükellef Sayıları	122

EK 2: Şekil Listesi

ŞEKİL LİSTESİ

Şekil 1: Mükelleflerin Vergi Sistemimiz Hakkındaki Görüşleri	130
Şekil 2: Ankete Katılan Mükelleflerin Gelir Düzeyleri	131
Şekil 3: Ankete Katılan Mükelleflerin Meslek Grupları	131
Şekil 4: ankete katılan mükelleflerin çeşitli ölçülere göre durumu	133

BİRİNCİ BÖLÜM

I. GELİRİN TANIMI VE UNSURLARI

A. Gelirin Tanımı

193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 1. maddesi ile gelir vergisinin konusu açıklanmış ancak gelir kavramının çerçevesi net bir şekilde çizilmemiştir. Buna göre gelir; bir gerçek kişinin bir takvim yılı içinde elde ettiği kazanç ve iratların safi tutarıdır. Bu tanım itibarıyla gelir kavramının içeriğini anlamak mümkün değildir. Gelir Vergisi Kanununun kapsamı bakımından gelir kavramının açıklığa kavuşturulması gerekmektedir. Literatürde çok değişik şekillerde gelirin tanımı yapılmış olmakla birlikte, geliri genel kabul görmüş üç yönüyle tanımlamamız mümkündür.

1. İktisadi Anlamda Gelir

Bir kimsenin belirli bir devre başında ve sonunda aynı zenginlikte kalmak koşuluyla tüketebileceği mal ve hizmetler toplamıdır.¹ Buna göre gelir; kişisel ve objektiftir. Kişinin gerçek tasarruf yeteneğinde bir artış meydana getirmeyen ve milli gelirin oluşmasında herhangi bir katkı sağlamayan (gayrimenkulün satılması, nafaka, piyango ikramiyesi, bankadaki mevduatın çekilmesi vb. gibi) girdiler bu tanım kapsamında gelir olarak kabul edilemez.

Kişilerin kendi ihtiyaçları için yapmış oldukları öztüketimleri milli gelirin hesaplanmasında dikkate alınmakta ise de ekonomik anlamda gelir açısından bakıldığında gelir olarak dikkate alınamaz. Çünkü bir kişinin kendi mülkiyetinde bulunan evinde oturması karşılığında evin rayiç kirası o kişinin gelirini oluşturmaz. Aksi takdirde bunu gelir olarak kabul ettiğimizde vergilendirmemiz mümkün

¹ Mehmet TOSUNER., Zeynep ARIKAN., A. Burçin YERELİ., "Türk Vergi Sistemi" Gözden Geçirilmiş ve Yenilenmiş 6. Bası., Maliye Bölümü Masaüstü Yayıncılık Birimi, İzmir, 2001. s.9

olmayacaktır. Dolayısıyla iktisadi anlamda geliri hesaplarırken milli gelirden değil, sosyal gelirden hareket etmemiz gerekecektir. Sosyal gelirin milli gelirden farkı ise; öztüketimi ihtiva etmemesi ve sadece piyasaya intikal eden mal ve hizmetlerin nakit olarak ifade edilen değerlerinden oluşmasıdır.

2. Vergilendirilebilir Gelir

Vergi açısından bakıldığında geliri dar ve geniş anlamda olmak üzere iki yönden ele almak gerekmektedir.

Dar anlamda vergilendirilebilir gelir; kişinin sadece sosyal gelirin oluşumuna katkısı karşılığında elde ettiği mal ve hizmetlerin nakit olarak ifade ettiği değerdir. Buna göre piyango ikramiyesi, yardım, nafaka, buluntu, rüşvet gibi girdiler vergilendirilebilecek gelir kavramının dışında kalmaktadır. Dar anlamda bir girdinin gelir sayılabilmesi için; öncelikle bu girdinin elde edilebilmesi için üretim faktörlerinden bir veya birkaçının üretime katılmış olması, bunun yanında belli bir kaynaktan üretim faaliyeti sonucu sürekli olarak elde ediliyor olması gerekmektedir.

Geniş anlamda vergilendirilebilir gelir; Kişinin belli bir dönem içerisinde yaptığı toplam tüketim miktarına o dönem içerisinde mevcut varlığında meydana gelen artışlar eklenmek suretiyle bulunan değerdir. Bu kapsamda piyango ikramiyesi, nafaka rüşvet vb. gibi girdiler gelir olarak dikkate alınacak ve gelir kavramı içerisinde yer alacaktır. Bu tanıma göre kişinin kendi öz tüketimleri de gelir kavramına dahil edildiğinden, vergilendirme açısından dikkate alındığında bazı problemlerin yaşanmasına neden olmaktadır. Çünkü kişinin öz tüketimini tespit etmek her zaman mümkün değildir.

Vergileme bakımından gelir, iktisadi gelir kavramına çok yakın olmasına rağmen; bu anlamda bazı farklılıkların varlığı göze çarpmaktadır. Vergileme açısından gelirin net olması gerekmektedir. Bu nedenle vergilendirilebilir gelir hesaplanırken geçmiş yıl zararları dikkate alınmak zorundadır. Oysa ki; iktisadi anlamda gelir hesaplanırken geçmiş yıl zararları dikkate alınmaz. Vergilendirilebilir gelir subjektiftir. Çünkü vergi gelirin üzerine şu veya bu kişiye ait olarak konulur.²

² y.a.g.e. s.10

3. Gelir Vergisi Kanununa GÖre Gelir

07/01/2003 Tarihinde kabul edilen ve 09/01/2003 tarih ve 24988 sayılı Resmi Gazete ile yayınlanan 4783 sayılı Kanun ile değiştirilen ve 01/01/2003 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere gelir; bir gerçek kişinin bir takvim yılı içinde elde ettiği kazanç ve iratların safi tutarıdır.

Gelir Vergisi Kanunu'nun ikinci maddesinde gelire giren kazanç ve iratlar yedi grup halinde sayılmıştır. Buna gÖre gelir;

1. Ticari Kazançlar
2. Zirai Kazançlar
3. Ücretler
4. Serbest Meslek Kazançları
5. Gayrimenkul Sermaye İratları
6. Menkul Sermaye İratları
7. Diğer Kazanç ve İratlar

olmak üzere yedi unsurdan oluşmaktadır. Mevcut düzenlemeye gÖre bir gelir unsurunun vergiye tabi tutulabilmesi için, niteliği itibariyle bu yedi unsurdan herhangi birine dahil edilebilmesi gerekmektedir.

Kanunun ikinci maddesinde sayılan gelir unsurlarından “Diğer Kazanç ve İratlar” grubu ilk bakışta Önceki altı grup içerisinde vergilendirileceği izlenimi veriyorsa da, Kanun'da diğer kazanç ve iratların ayrı ayrı sayılmış olması, gelir kavramının sınırını çizmiştir. İlk altı gruba girmeyen bir gelir unsurunun vergilendirilebilmesi ancak, sÖz konusu unsurun diğer kazanç ve iratları dÖzenleyen Gelir Vergisi Kanunu'nun 80-82. Maddelerinde belirtilen kazanç ve iratlardan olması halinde mÖmkÖn olmaktadır.

Bu durum geniş anlamda gelir kavramına dahil olan bir kısım gelir unsurunun vergilendirilememesi sonucunu doğurmaktadır. Buna gÖre, gelirin yalnızca el değiştirmesinden ibaret olan transfer niteliğindeki intikaller, piyango ikramiyesi,

rüşvet, bağış, miras, bahşiş vb. gelir artışları vergiye tabi gelir kavramı içerisinde dahil edilmemekte ve bunlar üzerinden vergi alınmamaktadır.

Görüldüğü üzere Türk Vergi Sisteminde gelirin tanımı yapılırken büyük ölçüde “Kaynak Teorisi”ne göre tanım yapılmış ve gelir dar anlamıyla ele alınmıştır. Vergilendirilebilecek gelirin kapsamının çizilmesinde kaynak teorisinin ağırlıkla kullanılması, vergilendirmede adalet ilkesine uymayan ve vergilendirme dışında bırakılan birçok gelir unsuru yaratarak devletin gelir kaybına yol açmıştır.

Türk Vergi Sisteminde belirli bir kaynağa atfedilmeyen veya devamlılık unsuru taşımayan gelir unsurlarının vergilendirilmesi aşamasında “Net Artış Teorisi”ne göre gelir kavramı kullanılmış ve “Diğer Kazanç ve İratlar” olarak gelirin unsurları içerisinde yer almıştır. Net Artış Teorisi, geliri geniş anlamıyla ele alıp kişinin ödeme gücüne göre vergilendirilmesini sağlama açısından vergi adaletine daha uygun bir uygulama olmakla birlikte; gerek vergileme tekniğinde yarattığı zorluklar gerekse de servet unsurlarında meydana gelen değer artışlarından kaynaklanan gerçekleşmemiş gelirlerin de vergiye tabi tutulmasını sağladığı için mükellefler açısından sıkıntılı durumlar yaratmaktadır.

Bugün hiçbir ülkede tek başına kaynak teorisi veya net artış teorisi kapsamındaki gelir tanımına göre vergilendirme yapılmamaktadır. Bazı ülke uygulamalarında kaynak teorisine daha yakın bir anlayışa yer verilirken, diğer bazı ülkelerde net artış teorisine ağırlık veren düzenlemelerin yer aldığı görülmektedir. Ancak; özellikle gelişmiş ülkelerin vergilendirme yapılarına baktığımızda, vergilendirmenin mümkün olduğunca net artış teorisinde tanımlanan gelir kavramı çerçevesinde yapıldığını görmekteyiz. Bu amaçla ülkeler mümkün olduğunca gelir unsurları çeşitli kaynaklara ayırmışlardır. Böylece görünüşte kaynak teorisine göre olan düzenlemeler, gerçekte net artış teorisinde tanımlanan gelir kavramına yaklaşmıştır. Ülkemizde de “Diğer Kazanç ve İratlar” başlığı adı altında düzenleme yapılırken “net artış teorisinde tanımlanan gelir kavramından yararlanılmış ancak değer artışı kazançları ve arazi kazançları ile sınırlandırılmıştır.

Dolayısıyla bugünkü gelir vergisi sistemimizde belirli bir kaynağa atfedilmeyen ve devamlılık unsuru taşımayan gelir unsurlarının vergilendirilebilmesi için bu unsurların vergiye tabi olduğuna ilişkin özel bir hükmün kanunda yer alması gerekmektedir. Ayrıca bu durum Anayasamızın Vergi Ödevi başlığı altındaki 73.

Maddesinin üçüncü fıkrası "Vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülükler kanunla konular, değiştirilir veya kaldırılır" hükmü ile garanti altına alınmıştır.

Ancak mevcut gelir vergisi kanununda yer alan gelir tanımı vergilendirme tabanının genişletilmesine engel olmaktadır. Ayrıca gelirin dar anlamda ele alınması vergi kayıp ve kaçığı ile mücadeleyi zorlaştırmakta dolayısıyla kayıt dışı ekonominin yaygınlaşmasına katkıda bulunmaktadır. Bir takım transferlerin gelirin tanımı içine alınmaması vergilendirmede adalet ilkesini zedelemekte, toplumda vergi ödeme konusunda direnç oluşmasına neden olmaktadır.

B. Vergilendirilebilir Gelirin Özellikleri

Gelir Vergisi Kanunu'nun 1. ve 2. maddeleri ile vergilendirilecek gelirlerin özellikleri belirlenmiştir. Buna göre gelir;

- Kişisel olmalıdır.
- Yıllık olmalıdır.
- Elde edilmiş olmalıdır.
- Gerçek ve safi tutarı dikkate alınmalıdır.

Her ne kadar 4369 Sayılı yasa ile Türk Vergi Sisteminde gelirin tanımı değiştirilmiş ise de önce 4444 Sayılı yasa ile bu uygulama 31/12/2002 tarihine kadar ertelenmiş ve 01/01/2003 tarihinden geçerli olmak üzere 09/01/2003 tarih ve 249888 sayılı Resmi Gazete ile yayınlanan 4783 Sayılı Kanun ile de 01/01/1999 tarihinden önceki tanıma dönülmüştür. Dolayısıyla vergilendirilebilir gelir kavramı ele alınırken tekrar gelirin dar anlamıyla düşünülmesi gerekecektir.

1. Gelir Kişisel Olmalıdır

Gelirin gerçek kişiye ait olması gerekir.³ Gelir Vergisi Kanunu'na göre sadece gerçek kişilerin gelirleri vergilendirilir. Gelirin vergiye tabi olabilmesi için mutlaka bir gerçek kişinin faaliyetinin veya sermayesinin neması olarak elde edilmesi gerekir. Bu nedenle gelir vergisi kişisel olma özelliği taşır. Kişinin belli bir yaşta bulunması ve hukuki haklarını kullanma hakkına sahip olması gerekmez.

³ y.a.g.e. s.17

Gerçek kişilerin gelirleri, gelir vergisi kanununa göre vergilendirmeye tabi ise de; tüzel kişilikleri olmasına rağmen kollektif ve komandit şirketlerin komandite ortaklarının gelirleri de gelir vergisi kanununa göre vergilendirilmektedir.

Gelirin kişisel olması gelir vergisini subjektif bir yapıya sokar. Verginin subjektif olması kişilerin ödeme güçlerinin tespitinde önemli rol oynar. Çünkü idare, kişinin gerçek ödeme gücünü tespit edebilmek amacıyla bazı indirimler yapma veya çeşitli oranlarda vergi dilimleri belirleme hakkına sahiptir.

2. Gelir Yıllık Olmalıdır

Gelir Vergisi Kanunu, vergilendirilecek geliri yıllık olarak kabul etmiştir. Gerçek kişilere ait gelirler, genel olarak bir yıllık dönem dikkate alınarak vergilendirilir. Kişilerin bu bir yıllık süre içerisinde çeşitli kaynaklardan elde etmiş oldukları kazanç ve iratların toplamı, vergilendirmede bir bütün olarak dikkate alınır. Vergilendirilecek olan bu bir yıllık süre takvim yılıdır. Takvim yılı da 01/Ocak'tan başlayıp 31/Aralık tarihine kadar olan süreyi kapsar. Ancak takvim yılı esasının istisnaları vardır. Özel hesap dönemi; kıst dönem uygulaması gibi. Bu istisnai durumlar gelir vergisinin yıllık olması esasını bozmamaktadır. Bunlar sadece özel durumlar olup vergilendirme tekniği açısından meydana gelen zorunlu uygulamalardır. Çağdaş vergileme sistemleri açısından gelirin yıllık olması, gerek idare gerekse de vergi ödeyenler açısından büyük önem taşımaktadır. İdare açısından gerek gittikçe artan nakit ihtiyaçlarını karşılamakta, gerekse de izlenecek maliye politikalarının seçilmesinde yön verici; vergi ödeyenler açısından da daha adil ve gerçekçi bir vergiyi ödeme sonucunu doğurmaktadır. İdare, mevcut bütçesine göre almış olduğu vergiler ile yapmış olduğu harcamaları karşılaştırmakta gerekli gördüğünde oranları arttırma veya azaltma yoluna gidebilmektedir. Ayrıca günün şartlarına göre indirim ve istisnalara müdahale ederek ihtiyaç duyduğu nakit ihtiyacını direkt vergi gelirleri ile karşılama yoluna gidebilmektedir.

3. Gelir Elde Edilmiş Olmalıdır

Gelirin elde edilmiş olması; kişilerin gelirlerini meydana getiren kazanç ve iratları fiilen ve hukuken elde etmiş olmasını veya elde edebilir hale gelmiş olmasını ifade eder. Gelirin elde edilmiş olması vergilendirme yönünden büyük önem taşır. Çünkü elde edilmeyen gelirin vergilendirilmesi söz konusu olamaz.

Gelir Vergisinde elde etme ise vergiyi doğuran olayın meydana gelmiş olmasına bağlıdır. Vergiyi doğuran olay 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 19. maddesi ile, şöyle tanımlanmıştır. "Vergiyi doğuran olay; vergi alacağı vergi kanunlarının vergiyi bağladıkları olayın V.U.Kuu veya hukuki durumun tekemmülü ile doğar". Gelirin elde edilmesi, nakten elde etme veya hesaben elde etme şeklinde olmak üzere iki şekilde ortaya çıkar. Nakten elde etme de kişi, kazanç ve iradı fiilen para olarak tahsil etmiştir. Hesaben elde etme de ise, kazanç ve iradı fiilen para olarak ödenmemiş olmakla birlikte kişinin hesabına kaydedilmiştir. Hesaben kaydedilme, sahibine gelir düzeyine talepte bulunma hakkını vermektedir.

Hukuki açıdan borcun miktarının tespit edilebilmesi, vergilendirme açısından da tahakkuk zamanaşımı tarihinin başlangıcı vergiyi doğuran olaya bağlanmıştır. Bu nedenle zamanaşımı gelirin elde edildiği takvim yılını takip eden takvim yılının başından başlamaktadır.

4. Gelirin Gerçek Ve Safi Tutarı Dikkate Alınmalıdır

Gelir Vergisi Kanunu'nun 1. Maddesine göre gelir gerçek ve safi tutarı ile vergilendirmeye tabi tutulur. Gerçek gelirin vergilendirilmesinden maksat, vergilendirmenin bazı kriterlere göre değil, gerçekleşen gelir miktarı üzerinden yapılmasıdır. Gerçekleşen gelir kavramı ise bir para veya ayın olarak belirlenen bir değer elde edilmiş olmasını ifade eder.

Gelirin safi olması ise, iki anlama gelir. Birincisi; bir gelir unsurundan kazanç ve iradın elde edilmesi sırasında yapılan giderlerle, bu işlerde gelir elde etmek maksadıyla kullanılan sermaye mallarının amortisman miktarlarının; elde edilen gelirden düşülmesini ifade eder. İkinci anlamı ise; kişinin çeşitli gelir unsurlarından elde etmiş olduğu zararın, diğer kar elde ettiği gelir unsurlarından mahsup edilmesini ifade eder.

Vergilendirmede bu safi tutar dikkate alınır. Hangi gelir unsurundan hangi giderlerin indirilebileceği, hangi giderlerin indirilemeyeceği Gelir Vergisi Kanunu'nun ilgili gelir unsurunun yer aldığı bölümlerde ayrıntılı olarak belirlenmiştir. Kanunda indirilecek giderler arasında yer almayan bir giderin gelir unsurundan mahsup edilmesi mümkün değildir.

C. Gelirin Unsurları

Gelir Vergisi Kanunu'nun 2. Maddesi ile gelir kavramı içerisinde giren kazanç ve iratlar belirlenmiştir. Buna göre gelir;

- 1- Ticari Kazançlar
- 2- Zirai Kazançlar
- 3- Ücretler
- 4- Serbest Meslek Kazançları
- 5- Gayrimenkul Sermaye İratları
- 6- Menkul Sermaye İratları
- 7- Diğer Kazanç ve İratlar

olmak üzere yedi unsurdan oluşmaktadır. 4369 Sayılı yasa ile her ne kadar gelirin tanımı ve buna bağlı olarak yedinci unsur olan "Sair Kazanç ve İratlar" değiştirilmiş ise de bu uygulama ertelenmiş ve 4783 Sayılı Kanun ile de en son halini almıştır.

D. Gelir Vergisinde Mükellefiyet

Gelir Vergisi gerçek kişilere bağlı bir vergidir. Bu nedenle gelire giren unsurlar belirlendikten sonra verginin mükellefinin belirlenmesi gerekir. Mükellefiyet, kişiye iki şekilde sorumluluk yükler. Birincisi, kanun hükümleri çerçevesinde şekil ve usul yönünden yerine getirmesi gereken görev ve ödevler, ikincisi ise genellikle para olarak meblağın ödenmesidir.

213 Sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 8. Maddesi ile vergi mükellefinin tanımı yapılmıştır. Buna göre "mükellef; vergi kanunlarına göre kendisine vergi borcu terettüp eden gerçek veya tüzel kişidir."

Her verginin bir mükellefi vardır. Vergi kanunlarında kimlerin vergi mükellefi olacağı açıkça belirtilmiştir. Gelir Vergisi Kanunu'nun 1. Maddesi ile gerçek kişilerin gelirlerinin bu kanuna tabi olacağı açıkça belirtilmiştir. Vergi mükellefinin gerçek kişi olarak tespit edilmiş olması mükellefiyetin belirlenmesi için yeterli değildir. Çünkü kanunların bir uygulama alanı vardır ve bu uygulama alanı devletin egemenlik

hakının geçerli olduğu saha ile sınırlıdır.⁴ Bu nedenle kanunun uygulama alanı olan bu sınır çerçevesinde mükellefin tespit edilmesi gerekir. Mükellefin bu sınır içerisinde tespit edilirken Türk vatandaşı olup olmamasına bakılmaz.

Bir kimsenin vergi mükellefi olabilmesi için kanuni haklarını kullanma hakkına sahip olması diğer bir deyişle reşit olması şart değildir. Ancak bu durumda mükellefiyetin getirmiş olduğu görev ve ödevler veli, vasi, kayyım aracılığıyla yerine getirilir. Mükellefiyetin getirmiş olduğu görevler sözlü veya yazılı olarak başkasına devredilemez. Bu konu ile ilgili olarak mükellefin yapacağı sözleşmeler idareyi bağlamaz. İdare bu hüküm çerçevesinde kamu alacağını güvence altına almıştır. Ancak kanunlarla konulmuş bazı istisnai durumlarda bu hüküm geçerli değildir. Örneğin bir şirketin bütün aktif ve pasifiyle birlikte yeni bir şirkete devir olması ya da birleşerek yeni bir şirket olması halinde oluşan yeni tüzel kişiliğin eski tüzel kişiliğin bütün borçlarından sorumlu olması vb. gibi.

Gelir Vergisi Kanunu'nda tam mükellefiyet ve dar mükellefiyet olmak üzere iki türlü mükellefiyet şekli öngörülmüştür. İki türlü mükellefiyet şeklinin belirlenmesi vergiye tabi gelir unsurlarının, mükellefler ve elde edildiği yer itibariyle tespit edilmesine yöneliktir. Türk vatandaşları gibi yabancı uyruklularda Türkiye'de gelir elde edebilirler. Bu nedenle gerek Türk vatandaşlarının gerekse de Türkiye'de yerleşmiş olsun olmasın yabancı uyrukluların gerek Türkiye içerisinde gerekse de Türkiye dışında elde ettikleri gelirlerin tespiti ve vergilendirilmesi açısından mükellefiyet şeklinin belirlenmesi çok önemlidir.

1. Tam Mükellefiyet

Tam mükellefiyet vergi kanunlarının uygulama alanının kişiler itibariyle tespitini ifade eder. Gelir Vergisi Kanunu'nun 3. maddesi ile kimlerin tam mükellef olacağı belirlenmiştir. Buna göre;

- Türkiye'de yerleşmiş olanlar (yerleşme ölçütü)
- Resmi daire ve müesseselere veya merkezi Türkiye'de bulunan teşekkül ve teşebbüslere bağlı olup adı geçen daire, müessese, teşekkül ve teşebbüslerin işleri dolayısıyla yabancı memleketlerde oturan Türk vatandaşları (uyrukluluk ölçütü)

⁴ Yılmaz ÖZBALCI, "Gelir Vergisi Kanunu Yorum ve Açıklamaları", Oluş Yayıncılık Ltd. Şti., Ankara Şubat 2001, s.89

Yurt içinde ve yurtdışında elde ettikleri kazanç ve iratların tamamı üzerinden vergilendirilir. Ancak mükerrer vergilendirmenin önlenmesi açısından; yurt dışında elde edilen kazanç ve iratlar üzerinden mahallinde ödenmiş benzeri vergiler, Türkiye’de tarh olunan vergilerden yurt dışında elde edilmiş kazanç ve iratlara isabet eden miktar kadar düşülür.

A. Türkiye’de Yerleşme Ölçütü

Gelir Vergisi Kanunu Türkiye’de yerleşme kavramını ikametgah esası ve oturma süresi esası olmak üzere iki esasa bağlamıştır.

aa. İkametgah Esası

Kanunun 4. Maddesi ile ikametgahı Türkiye’de bulunanlar Türkiye’de yerleşmiş kabul edilmektedir. Ancak ikametgah tabirinin neyi içerdiği konusunda bir açıklık bulunmamaktadır. Bu nedenle ikametgah kavramı açısından genel kanuna yani Medeni Kanuna müracaat etmemiz gerekmektedir. Medeni Kanunu’n 19. maddesi ile ikametgah “Bir kimsenin yerleşmek niyeti ile oturduğu yer” olarak tanımlanmıştır. Her gerçek kişinin bir ikametgahı vardır. Burası bir mesken olabileceği gibi bir otel de olabilir. Bir kimsenin birden fazla meskeninin olması ve bunların farklı ülkelerde olması ikametgahın tespit edilmesinde güçlük yaratır. Kişinin hangi adreste yerleşme niyetiyle oturduğu hem mükellefiyet şeklini hem de vergiye tabi tutulacağı ülkeyi/kanunu etkiler. Bu nedenle birden fazla meskenin bulunması halinde durumun dış belirti ve karineler ile tespit edilmesi gerekir. Vergi hukukunda subjektif ölçüler geçerli değildir. Bunun sonucu olarak da Gelir Vergisi Kanunu’nda ikametgah esası ile yetinilmemiş, oturma süresi olarak objektif bir ölçüde konularak Türkiye’de yerleşme kavramı pekiştirme yoluna gidilmiştir.

ab. Oturma Süresi Esası

Yine Kanunun 4. Maddesi ile “Türkiye’de bir takvim yılı içinde altı aydan fazla oturanlar Türkiye’de yerleşmiş sayılır” denilmiştir. Oturma Süresi esası, Türkiye’de yerleşmiş sayılma bakımından ikametgah esasını tamamlamakla birlikte ondan bağımsız, objektif bir ölçüttür. Yerleşmenin tespit edilebilmesi için oturma süresinin geçirildiği yer önemli değildir. Burada önemli olan altı aylık sürenin aynı takvim yılı içerisinde aşılmış olmasıdır. Geçici ayrılmaların bu süreyi kesmediği kanunda açıkça belirtilmiştir. Bu sürenin hesabında ise 213 Sayılı Vergi Usul Kanunu’nun süreler ile

ilgili hükümleri uygulanır. Ancak burada dikkat edilecek iki husus vardır. Birincisi aynı takvim yılında altı aylık oturma süresinin aşılması, ikincisi ise her takvim yılının ayrı ayrı müstakil dönemler halinde alınmasıdır. Örneğin bir kişi içinde bulunulan yıl içerisinde dokuz ay, takip eden takvim yılında ise 3 ay Türkiye'de oturmuş ise içinde bulunan yılın kazanç ve iratlarının vergilendirilmesinde tam mükellefiyet, takip eden yıl için ise dar mükellefiyet esasında vergiye tabi tutulacaktır. Dolayısıyla içinde bulunulan yıl için yurt içinde ve dışında elde ettiği bütün kazanç ve iratları için Türkiye'de beyanname verecek ve vergilendirecektir.

Türkiye'de yerleşme bakımından altı aylık oturma süresi esaslı ikametgah esasını tamamlayıcı bir ölçüdür. Dolayısıyla bir kimse Türkiye'de altı aydan daha az bir süre oturmuş olsa bile, oturduğu süre içerisinde Türkiye'de ikametgahı belli ise tam mükellef olarak vergilendirilecektir. Çünkü altı aylık oturma süresi esaslı ikametgahın saptanmasındaki güçlükler karşı vergilendirmede belirliliği ve güvenliği sağlamak üzere kabul edilmiş bir ölçüdür.⁵

ac. Türkiye'de Yerleşme Sayılmayan Haller

Aşağıda yazılı durumların varlığı halinde, yabancı uyruklar aynı takvim yılında Türkiye'de altı aydan fazla süre geçirmiş olsalar dahi Türkiye'de yerleşmiş sayılmazlar.

- 1- Belli ve geçici görev veya iş için Türkiye'ye gelen; iş, ilim ve fen adamları, uzmanlar, memurlar, basın-yayın muhabirleri ve durumları, bunlara benzeyen diğer kimselerle tahsil ve tedavi veya istirahat veya seyahat amacıyla gelenler,
- 2- Tutukluluk, hükümlülük veya hastalık gibi elde olmayan nedenlerle Türkiye'de alıkonulmuş veya kalmış olanlar.

Burada dikkat edilmesi gereken husus; Türkiye'ye gelen şahısların belli ve geçici bir görev veya iş için gelmiş olmaları şartının birlikte aranacağıdır. İşin belli olması şartı, işin nevi itibarıyla değil konusu itibarıyla aranır. Nitekim Danıştay Dördüncü Dairesi 22.05.1954 tarih ve E. 1954/215 K.1954/1711 sayılı kararında "Yabancı bir şirketin yakınoğu şubelerini teftiş için İstanbul'da oturan bir kimsenin

⁵ Mualla ÖNCEL, A., KUMRULU, N., ÇAĞAN, "Vergi Hukuku", Gözden Geçirilmiş ve Yenilenmiş 6. Baskı, Turhan Kitabevi, 1998, s. 256

işinin ne belli ne de geçici olduğu, ayrıca ilgili teftiş için arasına Türkiye dışına çıkmasının Türkiye'deki oturma süresini kesmeyeceği" şeklinde hüküm vermiştir.

Teftiş görevinin nevi itibariyle belli olmakla birlikte, teftişin tek bir işe ait olmaması nedeniyle "belli olmadığı" kabul edilmiştir. Ayrıca Maliye Bakanlığı ilgili teftiş için arasına Türkiye dışına çıkılmasının Türkiye'deki oturma süresini kesmeyeceği" şeklinde görüş bildirmiştir.

Maliye Bakanlığı 2-2121 /62994 20.11.1981 tarihli muktezasında üniversite'de sözleşmeli olarak çalışan ve Türkiye'de altı aydan fazla oturmuş yabancı uyruklu öğretim görevlisini Gelir Vergisi Kanunu'nun 5. maddesi ile yerleşme sayılmayan haller başlığı altında düzenlenmiş durumların dışında kabul etmiş ve tam mükellefiyet esasına göre vergilendirilmesi gerektiği konusunda görüş bildirmiştir. Verilen bu mukteza mükellefi bağlamamakla birlikte idareyi vergilendirme konusunda bağlamaktadır.

b. Uyrukluk Ölçütü

Tam mükellefiyette esas alınan bir diğer ölçütte "uyrukluluk ölçütü"dür. Kanunun 3. maddesinin 2. Bendi tam mükellefiyette uyrukluluk ölçütünü düzenlemiştir. Türkiye Cumhuriyeti vatandaşları bu bent hükmüne göre tam mükellefiyet esasına göre vergilendirilecektir. Ancak bu konu ile ilgili olarak Maliye Bakanlığı 6 Mart 1998 tarihli Resmi Gazete'de yayınlanan, 211 Seri Numaralı Gelir Vergisi Genel Tebliği ile çalışma ve oturma izni alarak altı aydan daha fazla bir süre yurt dışında yaşayan Türk vatandaşlarının Türkiye'de elde ettikleri kazanç ve iratlarının dar mükellefiyet esasında vergilendirilmesi gerektiğini belirtmiştir. Tam mükellefiyet esasında vergilendirilmenin sadece Türkiye'ye yerleşenler ile aynı takvim yılı içinde altı aydan daha fazla süreyle Türkiye'de oturanlar hakkında uygulanacağı açıklanmıştır. Kişilerin, Türkiye'de kalmış oldukları süre içerisinde ikametgahının Türkiye'de olduğu tespit edilmiş ise, altı aylık oturma süresine bakılmaksızın tam mükellefiyet esasına göre vergilendirilmeleri gerekecektir.

2. Dar Mükellefiyet

Türkiye'de yerleşmiş olmayan gerçek kişiler sadece Türkiye'de elde ettikleri kazanç ve iratlar üzerinden vergilendirilirler.⁶

⁶ "Gelir Vergisi Kanunu, Maliye ve Sigorta Yorumları", s.10

20.11.1981
Maliye Bakanlığı
Mükellefiyet

Dar mükellefiyette, Türkiye’de yerleşmiş olmayan fakat gelirinin bir kısmını Türkiye’de elde etmiş gerçek kişilerin, Türkiye’de elde etmiş oldukları kazanç ve iratlar üzerinden vergilendirilmesi sağlanır. Dolayısıyla dar mükellefiyette hedef kişinin kendisi değil, kazanç ve iradın kaynağıdır. Kaynağın Türkiye’de olması idareye mülkîlik ilkesi gereği vergilendirme yetkisi vermektedir. Bir gerçek kişinin dar mükellefiyet esasında vergiye tabi tutulabilmesi için Türkiye’de yerleşmemiş olması gerekir.

Burada kazanç ve iradı elde eden kişinin uyruğu önemli değildir. Kişinin Türkiye’de bir işyerinin veya daimi temsilcisinin bulunması ve kazancın bu işyerinde veya daimi temsilci vasıtasıyla elde edilmesi gereklidir.⁷ Dar mükellefiyet esasının konulmasındaki amaç mükerrer vergilemenin önlenmesidir. Çünkü kişi zaten yerleşmiş olduğu ülkede, ülke kanunları çerçevesinde vergilendirilmektedir.

II. TİCARİ KAZANÇLAR

A. Ticari Kazancın Tanımı

Gelir Vergisi Kanunu’nun 37. maddesi ile ticari kazanan tarifi şu şekilde yapılmıştır.” Her türlü ticari ve sınai faaliyetlerden doğan kazançlar ticari kazançtır.”⁸ Bu tanım ticari kazancın tarifinde yeterli olmamaktadır. Bu nedenle genel kanun olan Türk Ticaret Kanununa başvurma zorunluluğu vardır. Ancak vergi hukuku bağımsız bir hukuk dalı olduğundan, Ticaret Kanunu ile Vergi Kanunlarının birbirine bağlılığı yoktur. Sadece gerektiği ölçüde yararlanma söz konusudur.⁹ Ticaret Kanununda da ticari ve sınai faaliyetin neler olduğu açıkça belirtilmemiş, sadece bu faaliyetlerin neler olduğu açıklanmıştır. Buna göre;

Tacir : Bir ticari işletmeyi, kısmen dahi olsa kendi adına işleten kimsedir.

Ticari İşler: Bu kanunda tanzim olunan hususlarla bir ticarethane veya fabrika yahut ticari şekilde işletilen diğer bir müesseseyi ilgilendiren bütün muamele, fiil işler, ticari işlerdendir (T.T.K Md.3).

Ticari İşletme: Ticarethane veya fabrika yahut ticari şekilde işletilen müesseseler, ticari işletme sayılır (T.T.K. Md.11).

⁷ TOSUNER v.d., a.g.e., s.30

⁸ “Gelir Vergisi Kanunu”, a.g.e., 38

⁹ Ali UYSAL, Nurettin EROĞLU, “Açıklamalı ve İcraatlı Gelir Vergisi Kanunu”, 3. Baskı, Sevinç Matbaası, Ankara, 1991, s.65

Fabrikacılık : Ham madde veya diğer malların makine yahut sair teknik vasıtalarla işlenerek yeni veya değerli mahsuller vücuda getirilmesidir (T.T.K. Md.12).

Bunların yanında anılan kanunun 12. ve 13. Maddeleri ile ticarethane ve ticari şekilde işletilen diğer işletmeler, örnek verilmek suretiyle teker teker sayılmıştır. Bu işletmelerin faaliyetleri sonucu elde edilen kazançlarda Gelir Vergisi Kanunu'nda aksine bir hüküm bulunmadıkça ticari kazanç olarak vergilendirmeye konu olacaktır. Dolayısıyla Gelir Vergisi Kanunu ile Türk Ticaret Kanunu'na zımnî bir atıfta bulunulmuştur. Kanunda meydana gelmiş boşluklar genel esaslar ve Türk Ticaret Kanunu'nda yer alan hükümler çerçevesinde yargı organlarınca değerlendirilerek doldurulmaktadır.

Ticari kazanç, ilgili olduğu mükellef kitlesi ve kapsamı bakımından ayrıca vergi gelirleri içerisindeki almış olduğu yüksek pay nedeniyle gelir unsurlarının içerisinde en önemli unsurdur. Bu nedenle ticari kazanç kavramının kapsamı çok iyi belirlenmelidir. Kanun koyucu Gelir Vergisi Kanunu'nun 37. Maddesinin ikinci paragrafında "Bu kanunun uygulanmasında aşağıda yazılı kazançlar ticari kazanç sayılır" demek suretiyle kavramı genişletmiştir. Buna göre

- 1- Maden, taş ve kireç ocakları, kum ve çakıl istihsal yerleri ile tuğla ve kiremit harmanlarının işletilmesinden;
- 2- Coberlik işlerinden;
- 3- Özel okul ve hastanelerle benzeri yerlerin işletilmesinden;
- 4- Gayrimenkullerin alım, satım ve inşa işleriyle devamlı olarak uğraşanların bu işlerinden;
- 5- Kendi nam ve hesaplarına menkul kıymet alım-satımı ile devamlı olarak uğraşanların bu faaliyetlerinden;
- 6- Satın alınan veya trampa suretiyle iktisap olunan arazinin iktisap tarihinden itibaren 5 yıl içinde parsellenerek bu müddet içinde veya daha sonraki yıllarda kısmen veya tamamen satılmasından elde edilen kazançlar.

7- 24/04/2003 tarih ve 25088 numaralı Resmi Gazete ile yayınlanan 4842 sayılı kanun ile Diş protezciliğinden elde edilen kazançlar.

Ticari kazanç sayılmış ve ticari kazançların vergilendirilmesi esasına göre vergilendirileceği belirtilmiştir. Ayrıca kolektif ortaklıklarda ortakların, adi veya eshamlı komandit ortaklıklarda komandite ortakların ortaklık karından aldıkları paylar şahsi ticari kazanç hükmündedir (66'ncı madde hükmü mahfuzdur).

Ticari kazanç sayılan yedi bentteki kazançlardan ibaret değildir. Bunun yanında Türk Ticaret Kanunu'nun 11. Maddesi ile ticari işletme sayılan ve mahiyetçe bunlara benzeyen işyerlerinden elde edilen kazançlarında ticari kazanç sayılması gerekmektedir. Buna göre;

- 1- Menkul malların satılmak veya kiraya verilmek üzere tedariki ve bunların aynen veya başka bir şekilde sokularak satılması veya kiraya verilmesi,
- 2- Kıymetli evrakın satılmak üzere tedariki ve bunların satılması
- 3- Her çeşit imal ve inşa,
- 4- Madencilik,
- 5- Matbaacılık, gazetecilik ve kitapçılık, yayın, ilan ve istihbarat,
- 6- Tiyatro, sinema, otel, han ve hastane ve açık satış yerlerinin işletilmesi,
- 7- Umumi mağazalar, sair depo ve ambarların işletilmesi,
- 8- Borsa ve kambiyo işleri, sarraflık ve bankacılık,
- 9- İhtimai sigortalar hariç olmak üzere sigortacılık,
- 10- Kara, deniz ve havada, nehir ve göllerde yolcu ve eşya taşımak,
- 11- Su, gaz ve elektrik dağıtmak, telefon ve radyo ile haberleşme ve yayın
- 12- Acentelik, tellallık, komisyonculuk ve sair bütün tavassut işleri

mahiyeti itibariyle yukarıda yazılı bulunan işlerle uğraşmak üzere kurulan işletmeler ticari işletme sayılır ve bu işletmelerden elde edilen kazançlar ticari kazanç hükümlerine göre vergilendirilir.

“Mahiyetçe bunlara benzeyen işletme” tabiri ticari ve sınai faaliyetlerin kapsamının genişletilmesi imkanını vermektedir. Maliye Bakanlığı yayınladığı 23 Seri Numaralı KDV Genel Tebliği ile imalatçıları da sınai faaliyet gösteren işletme olarak kabul etmiş ve buralardan elde edilen kazançların ticari kazanç olarak nitelendirileceğini bildirmiştir. Bunun yanında 24/042003 tarih ve 25088 numaralı Resmi Gazete ile yayınlanan 4842 Sayılı Kanun ile daha önce serbest meslek erbabı olarak kabul ettiği ve kazançlarını serbest meslek kazançları çerçevesinde vergilendirdiği “Diş protezciliğinden elde edilen kazançları” Gelir Vergisi Kanunu’nun 37. maddesine 7. Numaralı bendi eklemek suretiyle ticari faaliyet olarak kabul etmiş ve bu faaliyetten elde edilen kazançların 01/01/2004 tarihinden itibaren ticari kazanç hükümleri çerçevesinde vergilendirileceğini belirterek ticari kazanç kavramının kapsamını genişletmiştir.¹⁰

Görüldüğü üzere mahiyeti çok geniş olan ticari ve sınai faaliyet kavramının genişlemesine yine Türk Ticaret Kanunu sınırlama getirmiştir. Kanununun 17. Maddesi ile;

“İster gezici olsun, ister bir dükkanda veya bir sokağın muayyen yerlerinde sabit bulunsunlar, iktisadi faaliyeti nakdi sermayesinden ziyade bedeni çalışmasına dayanan ve kazancı ancak geçimini sağlamaya yetecek derecede az olan sanat ve ticaret sahipleri tacir değildirler.” hükmü ile bu tarife uyanların tüccar değil, esnaf sayılacakları belirtilmiştir.¹¹

Gelir Vergisi Kanunu’nun esnaf anlayışı T.T.K.’na göre daha sınırlıdır. T.T.K.’na göre esnaf sayılan birçok kimse özel kanun olan Gelir Vergisi Kanunu’nca esnaf kapsamı içerisine alınmamış ve vergilendirmeye tabi tutulmuştur.

Gelir Vergisi Kanunu uygulamasında ticari kazancı belirleyen hakim unsur ticari faaliyette devamlılıktır. Arızı olarak yapılan ticari işlerden elde edilen kazançlar Gelir Vergisi Kanunu’nun 80. ve müteakip maddeleriyle düzenlenmiş “diğer kazanç ve iratlar” olarak vergilendirilmektedir. Ticari faaliyette sermaye ve emek unsurlarından oluşan bir organizasyon vardır. Bu organizasyon ticari faaliyette bulunan tacirin niyetini gösterir. Bu da ticari faaliyette devamlılık unsurunun tespitini kolaylaştırır. Ticari faaliyette devamlılık unsurunu tespit için diğer bir ölçü de, bir takvim yılı içerisinde birden fazla defa tekrarlanan veya birden fazla takvim yılında

¹⁰ Bkz. 4842 Sayılı Kanun

¹¹ TOSUNER, v.d. a.g.e., s.39

tekrarlanan işlemlerin mevcut olmasıdır. Subjektif bir nitelik taşıyan devamlılık unsurunun, objektif tek göstergesi ticari organizasyondur. Ticari organizasyon yukarıda yazılı iki halde ortaya çıkabileceği gibi sermaye yoğun olmaksızın yapılan faaliyetlerde de ortaya çıkabilir. Örneğin dış protezciliği faaliyeti uğraşan bir teknisyen sermayeden ziyade şahsi mesaisi ve mesleki bilgisi ile kazanç elde etmesine rağmen ticari faaliyetle uğraşanlar kapsamında değerlendirilmiştir. Bunun yanında ticari bir işletmenin bilançosuna dahil gayrimenkul, menkul kıymet ve alacaklardan elde edilen kazançlarda ticari kazanç sayılmıştır.

B. Ticari Kazançlarda Elde Etme

Ticari kazançlarda gelirin elde edilmesi tahakkuk esasına bağlanmıştır. Ticari kazançlarda gelirin elde edildiğinden bahsedilmesi için ticari işlemlerin eksiksiz olarak yerine getirilmiş olması gerekir. Diğer bir anlamda ticari işlemin miktar ve mahiyeti itibariyle kesinleşmesi, ticari kazançlarda elde etme için yeterli olacaktır. Ancak ihtilafli ve şarta bağlı bulunan ticari kazançlar vergilendirilemezler.¹² Bu durum basit usulde vergiye tabi mükellefler ile işletme hesabı esasında defter tutan mükelleflerin zararına sebep olmaktadır. Çünkü şüpheli ticari alacaklar için karşılık ayrılması ancak bilanço esasına göre defter tutan mükellefler açısından geçerlidir. İşletme hesabı esasında defter tutan mükellefler için en çok alacağın tamamen değersiz hale gelmesi durumunda tahakkuk etmiş alacağın zarar yazılması söz konusu olmaktadır. Basit usulde vergiye tabi mükellefler açısından defter tutma yükümlülüğü bulunmadığından tahakkuk etmiş bir alacağın mutlaka vergisinin ödenmesi gerekmektedir.

Kollektif şirket ortakları ile komandit şirketlerin komandite ortaklarının şirket ve ortaklık bünyesinde tahakkuk etmiş kazançları hesap döneminin son günü itibariyle tahakkuk etmiş sayılır. İlike olarak adi komandit şirket ortaklarının ve kollektif şirket ortaklarının gelirleri şahsi ticari kazanç hükmünde ise de bu şirketler serbest meslek faaliyeti ile iştigal ediyorlarsa, ortakların gelirleri de serbest meslek kazancı olarak sayılmakta ve vergilendirilmektedir.

¹² TOSUNER, v.d. a.g.e., s.42

C. Ticari Kazançların Vergilendirilmesi

Ticari kazançlar Vergi Usul Kanunu ile Gelir Vergisi Kanunu hükümleri çerçevesinde vergilendirilir. Ticari kazanç elde eden mükellefler Gelir Vergisi Kanunu'nda iki gruba ayrılırlar.

- 1- Esnaf muaflığından yararlanan ve gelir vergisine tabi olmayanlar
- 2- Esnaf muaflığından yararlanamayan ve gelir vergisine tabi olanlar.

Gelir Vergisine tabi olan ticaret ve sanat erbabının kazançlarının tespitinde iki usul vardır.

1. Gerçek Usulde Vergilendirme
2. Basit Usulde Vergilendirme.

Gelir Vergisi Kanunu'nun 37. maddesinde gerçek usulün bilanço ve işletme esası olarak ikiye ayrıldığı belirtilmiştir. V.U.K.'nun 176. Maddesi ile de; defter tutmak zorunda olan tüccarlar birinci sınıf tüccar (bilanço esasına göre) ve ikinci sınıf tüccar (işletme hesabı esasına göre) olmak üzere iki gruba ayrılarak uygulamaya yön verilmiştir. Basit usulde vergilendirmede defter tutma yükümlülüğü bulunmadığından vergilendirmeye dayanak olarak Gelir Vergisi Kanunu'nun 37. maddesi esas alınmakta V.U.K. usul yönünden genel bir kanun olduğundan usul yönünden bu kanuna müracaat edilmektedir

Gelir Vergisi Kanunu'nunda uygulama alanı, konu ve mükellef itibariyle kimlerin bu kanuna tabi olduğu belirlendikten sonra, bazı gelir unsurları gelir veya şahıs itibariyle konulan istisnalarla bu kanun kapsamı dışına çıkarılmıştır. Bunların başında esnaf muaflığı gelmektedir.

D. Esnaf Muaflığı

Gelir Vergisi Kanunu'nun 9. maddesi ile " Ticaret ve sanat erbabından aşağıda yazılı şekil ve surette çalışanlar Gelir Vergisinden muaftır"¹³ denilmek suretiyle esnaf muaflığının sınırı çizilmiştir. Buna göre;

¹³ Bkz. G.V.K. a.g.e., s.12

1-Motorlu nakil vasıtaları kullanmamak şartı ile gezici veya bir işyeri açmaksızın perakende ticaret ile iştigal edenler (4369 Sayılı Kanununun 26'ncı maddesiyle değişen hüküm) (01.01.1999 tarihinden geçerli olmak üzere) (Giyim eşyalarıyla zati ve süs eşyaları, değeri yüksek olan ev eşyaları ile Pazar takibi suretiyle gıda, bakkaliye ve temizlik maddelerini ve sabit işyerlerinin önünde sergi açmak suretiyle o işyerlerinde satışı yapılan aynı neviden malları satanlar hariç);

2-Bir işyeri açmaksızın gezici olarak ve doğrudan doğruya müstehlike iş yapan hallaç, kalaycı, lehimci, musluk tamircisi, çilingir, ayakkabı tamircisi, kundura boyacısı, berber, nalbant, fotoğrafçı, odun ve kömür kırıcısı, çamaşır yıkayıcısı ve hamallar gibi küçük sanat erbabı;

3-Köylerde gezici olarak her türlü sanat işlerini bir işyeri açmak suretiyle yapanlardan 47.'inci maddede yazılı şartları haiz bulunanlar (51'nci madde şumulüne girenler bu muafiyetten faydalanamazlar).

4-Nehir, göl ve denizlerde ve su geçitlerinde toplamı 50 rüsum tonilatoya (50 rüsum tonilato dahil) kadar makinesiz veya motorsuz nakil vasıtaları işletenler; hayvanla veya bir adet hayvan arabası ile nakliyecilik yapanlar (Bu bentte yazılı ölçüler, birlikte yaşayan eşlerle velayet altındaki çocuklar hakkında veya ortaklık halindeki işletmelerde; bu kimselerin veya ortaklığın işlettiği vasıtalar toplu olarak nazara alınmak suretiyle tespit edilir.);

5- Ziraat işlerinde kullandıkları hayvan, hayvan arabası, motor, traktör gibi vasıtalar veya sandallarla nakliyeciliği mutat hale getirmeksizin ara sıra ücret karşılığında eşya ve insan taşıyan çiftçiler;

6-Hariçten işçi almamak, muharrik kuvvet kullanmamak kayıt ve şartı ile oturdukları evlerde imal ettikleri örgü, dantel, her nevi nakış işlerini ve her nevi turistik eşya hasır, sepet, süpürge, paspas, fırça, yapma çiçek, ip ve urganları dükkan açmaksızın satanlardan 47'nci maddenin 1 ve 3 numaralı bentlerinde yazılı şartları haiz bulunanlar;

7- Yukarıdaki 1-6 numaralı bentlerde sözü edilen işlere benzerlik gösterdikleri Danıştay'ın mutabık mütalaası üzerine, Maliye Bakanlığınca kabul ve ilan olunan ticaret ve sanat işleriyle iştigal edenler.

Ticari, zirai veya mesleki kazancı dolayısıyla gerçek usulde Gelir Vergisine tabi olanlar ile yukarıda sayılan işleri Gelir ve Kurumlar vergisi mükelleflerine devamlılık ve bağlılık arz edecek şekilde yapanlar esnaf muaflığından faydalanamazlar.

(4369 sayılı Kanunun 26'ncı maddesiyle eklenen fıkra) (01.01.1999 tarihinden geçerli olmak üzere) Esnaf muaflığından faydalananlar faaliyetleri ile ilgili olarak satın aldıkları mallara ve giderlere ilişkin, Gelir ve Kurumlar Vergisi mükelleflerinden aldıkları belgeleri saklamak zorundadırlar.

(4369 sayılı Kanunun 26'ncı maddesiyle değişen fıkra) (01.01.1999 tarihinden geçerli olmak üzere). Bir işyeri açmaksızın gezici olarak; milli piyango bileti satanlar ile 4077 sayılı Tüketicinin Korunması Hakkında Kanuna göre gerçek ve tüzel kişilerin mallarını iş akdi ile bağlı olmaksızın bunlar adına kapı kapı dolaşmak suretiyle tüketiciye satanlar yukarıdaki şartlarla sınırlı olmaksızın Gelir Vergisi'nden muaftır.

(3946 sayılı Kanunun 6. Maddesiyle eklenen fıkra) (01.01.1994 tarihinden geçerli olmak üzere) Bu muaflığın, 94'ncü madde uyarınca tevkif suretiyle kesilen vergiye şumülü yoktur.

Kanunun lafzından ve ruhundan da anlaşılacağı üzere esnaf muaflığı, ekonomik ve sosyal yönden zayıf durumda bulunan ticaret erbabının korunması amacını gütmektedir. Bunun yanında birçok halde esnaf durumundaki kimseler tarafından elde edilen gelirin, belli tutarların altında kalacağı; bunların vergiye tabi tutulması halinde, verginin tahsili için yapılacak giderlerin, sağlanacak vergi gelirlerinden çok yüksek oluşu kanun koyucunun böyle bir muafiyet tanımısında etkili olmuştur.

Esnaf muaflığı müessesini, esnaflara tanımış bir vergi kolaylığı olarak nitelendirmek de mümkündür. 4369 Sayılı Kanun ile şart haline getirilen esnaf odasına kaydolunma ve durumu tevsik etmek üzere belediyeden "Esnaf Muaflığı Belgesi" alınması şartı 4444 Sayılı Kanunla 01.01.1999 tarihinden geçerli olmak üzere kaldırılarak zaten gelirleri çok düşük düzeyde bulunan küçük esnafın belediyelerce mağdur edilmesi önlenmiştir.

Görüldüğü üzere Gelir Vergisi Kanunu'nun esnaf anlayışı, Türk Ticaret Kanunu'na göre çok daha sınırlıdır. Gelir Vergisi sadece tasarruf edilebilir gelir üzerinden değil, geçim giderlerine tahsis edilen gelirden de alınmaktadır. Bu nedenle Türk Ticaret Kanunu'na göre esnaf sayılan bir çok kimse gelir vergisi kanunu uygulamalarında basit veya gerçek usulde vergiye tabi tutulmuştur.

Esnaf muaflığından faydalananlar faaliyetleri ile ilgili olarak satın aldıkları mallara ve giderlerine ilişkin, gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinden aldıkları belgeleri saklamak ve bu belgeleri V.U.K. hükümlerine göre yoklamaya yetkililerce yapılacak denetimlerde ibraz etmek zorundadır.¹⁴

E. Esnaf Muaflığından Yararlanamayacak Olanlar

1-Ticari, zirai veya mesleki kazançları dolayısıyla gerçek usulde gelir vergisine tabi olanlar,

2-Gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerine devamlılık veya bağlılık arz edecek şekilde ticari faaliyette bulunanlar,

3-Motorlu taşıt kullanmaksızın veya bir işyeri açmaksızın giyim eşyalarıyla zati ve süs eşyaları, değeri yüksek olan ev eşyaları ile pazar takibi suretiyle gıda, bakkaliye ve temizlik maddelerini ve sabit işyerlerinin önünde sergi açmak suretiyle o işyerlerinde satışı yapılan aynı neviden malları satışını yapanlar.

Başkaca hiçbir şart aranmaksızın esnaf muaflığından faydalanamazlar. Buna göre basit usulde vergilendirilmiş olanlar ile ücret, gayrimenkul sermaye iradı, menkul sermaye iradı ve diğer kazanç ve iratları nedeniyle gerçek usulde vergilendirilmiş bulunanlar esnaf muaflığından yararlanabilirler. Bunun yanında zirai kazançları nedeniyle stopaj yoluyla vergilemeye tabi tutulmuş kimselerde esnaf muaflığından yararlanabilirler. Örneğin üzümünün bir kısmını Tarış'e teslim eden ve ürün bedeli üzerinden gelir stopaj vergisi ödeyen bir çiftçi elinde kalan üzümü binek hayvanı ile kasabadaki mahalle aralarında sattığında vergilendirilmeye tabi tutulmayıp, esnaf muaflığından yararlanabilecektir.

¹⁴ Bkz. 227 Seri Numaralı Gelir Vergisi Genel Tebliği

Devamlılık ve bağıllık tabirinden anlaşılması gereken ise faaliyetin, gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinden birine veya birkaçına devamlı bir şekilde yapılması ve ekonomik anlamda bu mükellefler ile bir bağıllığın olmasıdır. Burada dikkat edilmesi gereken iki durum söz konusudur. Birincisi devamlılık ve bağıllık unsurunun birlikte var olması halinde esnaf muafılığından faydalanılamayacağıdır, ikincisi ise ekonomik anlamdaki bağıllığın bir işçi-işveren münasebetini oluşturmamasıdır. Zaten böyle bir durumun var olması halinde kişi esnaf olarak değil hizmet erbabı olarak yerini alacaktır. Kanun koyucunun buradaki amacı, gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin vergiden muaf esnaf yapmış oldukları işlerde, giderlerin fazla gösterilerek vergi gelirlerinin kaybına imkan verilmemesidir. Vergiden muaf esnaf ile gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri arasında ekonomik anlamda bir bağıllığın var olması durumunda devamlılık unsurunun varlığına bakılmayacaktır. Başka bir deyişle esnaf muafılığından yararlanılabilmesi için, faaliyetin daha çok nihai tüketicilere yapılması gerekmektedir.

Giyim eşyaları ile zati süs eşyalarının satışında pazar takibi suretiyle satış şartı bulunmamaktadır. Bunların değerinin yüksek olup olmadığına bakılmaksızın gezici veya bir işyeri açmaksızın sabit bir noktada satılması halinde esnaf muafılığından yararlanılamayacaktır. Değeri yüksek tabiri sadece ev eşyalarının satışında geçerlidir. Bunun koyulmasındaki maksat ise; son yıllarda gittikçe yaygınlaşan, ev eşyalarının nihai tüketicinin ayağına kadar götürülerek satışının yapılmasıdır. Tabii ki burada dikkat edilecek nokta çok genel bir kavram olan ev eşyası tabirinden ne anlaşılacağıdır.

Pazar takibi suretiyle satış 67 Seri Numaralı Gelir Vergisi Genel Tebliğinde şöyle açıklanmıştır. "Şehir ve kasabalarda haftanın veya ayın belli günlerinde açılan pazarlarda devamlı olarak giyilecek eşya ve bakkaliye maddelerinin satışı"¹⁵

Burada dikkat edilmesi gereken ise pazar takibi suretiyle yapılan satışlarda faaliyette devamlılık unsurunun ne zaman gerçekleştiğidir. Çünkü Danıştay Dördüncü Dairesi 18.5.1967 gün E.1965/909, K.1967/2766 sayılı kararında İzmir'de haftanın bir günü tek bir semt (Tepecik) pazarına katılan satıcının faaliyetini, Pazar takibi suretiyle yapılan devamlı bir satış faaliyeti saymamıştır. Bu karara katılmak mümkün değildir. Aksi takdirde haftada bir gün ve ayda toplam dört gün Pazar kurulan küçük ilçe ve kasabalarda pazarcı esnafının muafiyetten yararlanması gibi

¹⁵ Bkz. "67'No'lu Gelir Vergisi Genel Tebliği"

bir durum söz konusu olacaktır ki bu da zaten ihtiyaçları karşılama oranı günden güne düşen vergi gelirlerinin azalmasına neden olacaktır. Bu nedenle buradaki devamlılık unsurunun tereddüte düşülmesine fırsat vermeyecek şekilde gerek yargı organlarınınca oluşturulacak içtihadleri birleştirme kararları ile gerekse de uygulamaya yön veren gelir vergisi genel tebliğlerinde açıklanması gerekmektedir.

4369 sayılı Kanun ile Gelir Vergisi Kanunu'nun 9. Maddesinin 1. Maddesine eklenen ve 01/01/1999 tarihinden geçerli olan parantez içi hükme göre; sabit işyeri önünde sergi açmak suretiyle o işyerinde satılan aynı nevi'den malları satanların esnaf muafılığından yararlanmaları söz konusu değildir. Bu uygulama ile satıcının belgesiz mal satışı yapması dolayısıyla da almasının önüne geçilmiştir. Ancak uygulamada kişilerin böyle bir art niyet ile konuya yaklaştıkları, mallarını komşu işyerlerinin önünde kendi elemanları vasıtasıyla değişim yaparak satmakta oldukları görülmekte, idarenin denetimleri de yetersiz kalmaktadır.

F. Ticari Kazancın Tespit Şekli

Ticari kazancın tespiti; gerçek veya basit usulde yapılır. Ticari kazanç gerçek usulde "Bilanço" ve "İşletme Hesabı" esasına göre tespit edilir. Bunun yanında yıllara yaygın inşaat işleri, dar mükellefiyete tabi mükelleflerin Türkiye ile yabancı ülkeler arasında yapmış oldukları ulaştırma işlerinden doğan kazançların vergilendirilmesinde özel rejimler kabul edilmiştir.

Ticari kazancın tespitinde bir diğer usulde "Basit Usulde Vergilendirme" rejimidir. 01/01/1999 takvim yılından geçerli olmak üzere 4369 sayılı Kanun ile Türk Vergi Sisteminde yerini almıştır. Bu tarihten önce mevzuatta yer alan "Götürü Usulde Vergilendirme" rejiminin yerine getirilmiştir. Böylece 01/01/1999 tarihine kadar götürü usulde vergiye tabi tutulan mükellefler bu tarihten itibaren Basit Usulde vergiye tabi tutulmuşlardır. Basit usulde vergilendirmeye geçilmesindeki temel amaç ise belge düzeninin yaygınlaştırılarak vergi gelirlerinin artırılmasıdır.

Vergi sisteminin beyan esasına dayandırılmasının temelini, vergiyi doğuran olayların mükelleflerin kayıtlarından izleyebilme ve denetleyebilme imkanını vermesi nedeniyle "kaydetme" esasını oluşturur. Kayıtlar da vergiyle ilgili işlemlerin defterlerde tutulması ile olur. Burada kanun koyucu mükellefin vergi ile ilgili servet ve sermayesini kolayca tespit edebilme amacını gütmüştür. Bunun yanında vergiye tabi matrahın tespitinde mükellefin vergi karşısındaki durumunun tespitinde ve üçüncü

şahıslarla olan münasebetlerinde devamlı surette defter kayıtları esas alınmaktadır. Mükelleflerin tutacakları defterler bu amaçları karşılamaya yönelik olmak zorundadır. Aksi takdirde inceleme ve denetimler esnasında durumun tespit edilmesi halinde usulsüzlük fiili olarak nitelendirilmekte V.U.K. 352. Maddesine göre cezalandırılmaktadır. Yine defter ve belgelerin inceleme yapılmasına imkan vermeyecek derecede usulsüz, noksan veya yanlış tutulması veya hiç tutulmamış olması halinde vergi matrahının re'sen taktir edileceği kanununun 30. Maddesinde sayılarak, mükelleflerin defter tutmaları müeyyide altına alınmıştır.

V. U.K. 175. maddesi ile kayıt serbestliği esasını belirlemiştir.¹⁶ Mükellefler kanun koyucunun yukarıda gütmüş olduğu amaçları karşılayacak derecede defterlerini ve muhasebelerini diledikleri tarz ve şekilde tutabileceklerdir. Ancak bu serbestlik sınırsız değildir. 3762 sayılı kanun ile Maliye Bakanlığına muhasebe standartlarının tek düzen hesap planı ve mali tabloların çıkarılmasına ilişkin usul ve esasları belirleme ve bunları mükellef ve işletme türü itibariyle uygulama yetkisi verilmiştir.¹⁷ Maliye Bakanlığı Muhasebe Sistemi uygulama Genel Tebliği ile bu yetkisini kullanmıştır. Bütün mükelleflerin kayıtlarını bu tebliğde belirlenen usul ve esaslar çerçevesinde tutulmaları zorunludur.

1. Bilanço Esasında Ticari Kazancın Tespiti

Gerçek usulde vergiye tabi tüccarlar, tutacakları defterler bakımından iki sınıfa ayrılırlar. Bunlardan birinci sınıf tüccarlar, hesaplarını "Bilanço Esasına" göre tutacakları defterlere kaydederler. Bilanço Esasına tabi birinci sınıf tüccarların tutacakları defterler V.U.K.'nin 182. maddesi ile sayılmış bulunmaktadır.¹⁸ Buna göre birinci sınıf tüccarlar; yevmiye defteri, envanter defteri ve defter-i kebir defterlerini faaliyet türlerine bakılmaksızın tutmak zorundadır.

İkinci sınıf tüccarlar ise "İşletme Hesabı" esasına göre defter tutarlar. İşletme hesabı esasına tabi olanlar işletme defteri tutarlar.

¹⁶ Mehmet Ali ÖZYER, "Açıklama ve Örneklerle Vergi Usul Kanunu Uygulaması", Yıldız Ofset, Ankara, 2001, s.212

¹⁷ y.a.g.e. s.212

¹⁸ Mehmet TOSUNER, Zeynep ARIKAN., "Vergi Usul Hukuku", Maliye Bölümü Masaüstü Yayıncılık Birimi, İzmir, 2000, s.120

Bilanço esasında ticari kazanç, teşebbüsteki öz sermayenin hesap dönemi sonunda ve başındaki değerleri arasındaki müspet farktır.¹⁹ Bu dönem içinde işletme sahibi veya sahiplerince işletmeden çekilen değerler bu farka ilave edilir. Dönem içinde işletmeye ilave edilen değerler bu farktan indirilerek öz sermayenin dönem başı ve sonu itibarıyla kıyaslaması yapılır. Bu işlemler sonucu oluşan fark işletmenin lehine ise kar yani kazanç; aleyhine ise zarar mevcut demektir.

Öz sermayelerin kıyaslanması suretiyle kazanç tespitinde esas alınacak bilançolar "Mali Bilançolar"dır. Mali Bilanço ise vergi kanunlarına uygun olarak düzenlenmiş bilançoğu ifade eder. Mali bilançonun düzenlenmesinde işletmeye dahil mevcut alacak ve borçlar V.U.K. hükümlerine göre yeniden değerlendirme işlemine tabi tutulur.

2. İşletme Hesabı Esasında Kazancın Tespiti

İşletme hesabı esasına göre ticari kazanç, bir hesap dönemi içinde elde edilen hasılat ile giderler arasındaki müspet farktır.²⁰ İkinci sınıf tüccarlar, kazançlarını işletme hesabı esasında tutacakları defterler ile tespit ederler. Burada elde edilen hasılat; tahsil olunan paralar ile tahakkuk eden alacakları; giderlerde yapılan ödeme ve borçlanılan meblağları ifade eder.

Emtia alım-satımı ile uğraşanlarda ticari kazancın bulunması için hesap dönemi sonundaki emtia mevcudunun değeri ise gelir olarak dikkate alınır. Yani dönem başındaki stokların değeri gidere, dönem sonu stoklarının değeri ise gelire ilave edilir.

İşletme defterinin sol tarafı giderleri sağ tarafı ise gelirleri gösterir. Bir önceki yıldan devreden mallar maliyet bedeli ile giderler tarafına yazılır. Yıl içinde satın alınan mallar veya yapılan hizmet karşılığı ödenen veya borçlanılan miktarlar ve işletme için yapılan kanunun kabul ettiği bütün giderler bu haneye ilave edilir.

Yıl içinde toptan veya perakende olarak satılan emtia bedelleri veya hizmet karşılığı tahsil edilen gelirler defterin sağ tarafına hasılat olarak kaydedilir. Yıl sonunda yapılacak envanter sonucunda tespit edilen mal mevcudu bu hasılatla ilave edilir.

¹⁹ Bkz. "Gelir Vergisi Kanunu" a.g.e. s.39

²⁰ Bkz. Gelir Vergisi Kanunu, a.g.e., s.40

Ticari kazancın bu suretle tespit edilmesi sırasında V.U.K'nun değerlemeye ait hükümleri ile Gelir Vergisi Kanunu'nun 40. ve 41. maddelerinde belirtilen esaslara uyulması zorunludur.

İşletme hesabı esasında defter tutan mükellefler senetli alacak ve borçlar için reeskont uygulaması yapamazlar, şüpheli hale gelmiş olabilecekleri için karşılık ayıramazlar. Ancak alacakları tamamen değersiz hale geldiği takdirde gider yazabilirler. Sadece emtia alım-satımı ile uğraşanlar emtia envanteri yapmak zorundadır. Malzeme envanteri yapılamaz. İşletmede kullanılan sabit kıymetler için amortisman ayırabilirler. Bunlar gider hanesine yazılır. Ancak azalan bakiyeler usulünde amortisman ayrılması mümkün değildir. İşletme hesabı esasında defter tutan mükellefler yatırım indiriminden faydalanamaz.

3. Götürü Usulde Vergilendirme

Modern vergilemede, tarh ve tahakkuk işlemleri esas itibariyle mükellefin beyanına dayanılarak yapılmaktadır. Gelir Vergisi gerçek ve safi kazanç üzerinden vergilendirmeyi esas olmaktadır. Bu nedenle gerçek kazancın tespitini esas alır. Ancak ülkemizde ticari faaliyetlerde bulunan küçük sanat ve ticaret erbabının sayısı azımsanmayacak ölçüdedir. Her ne kadar gelir vergisi sistemi, geliri beyan esası ile kavramak isteyen bir yapıya sahipse de, gerek eğitim seviyeleri gerekse de kazançlarının düşük seviyede olması nedeniyle faaliyette bulunan küçük sanat ve ticaret erbabının vergi karşısında korunması gerekmektedir. Ayrıca beyan sisteminin günümüzde kusursuz işlediğini söylemek de mümkün değildir. Özellikle beyana dayanan vergilemede büyük ölçüde vergi kayıp ve kaçakları meydana gelmekte, kayıt dışı ekonomi günden güne artmakta, bunun yanında artan mükellef sayısı ve eleman yetersizliği nedeniyle mali idare beyan edilen geliri denetlemede yetersiz kalmaktadır. Devlet bir anlamda da beyan edilen geliri denetleyemediği için, adil olmayan ve gelirin tespitine imkan vermeyen vergilemede gelirin götürü olarak tespitini kabul etmiştir.

Günümüzde çeşitli nedenlerle uygulama alanı bulmuş götürü usulde vergileme hem idare hem de mükellef açısından olumlu bir takım yararlar sağlamasına rağmen, vergi sistemi için zararlı sonuçların ortaya çıkmasına da yol açmıştır. Özellikle vergi kayıp ve kaçaklarının günümüzdeki büyük boyuta ulaşmasında götürü usulde vergilendirmenin büyük payı vardır.

Türk gelir vergisi sistemi içerisinde götürü usulde vergilendirilen mükelleflerin sayısı büyük boyutlara ulaşmıştır. Büyük boyutlara ulaşmış olan bu mükelleflerin vergilendirilmesinde izlenecek metodun iyi kavranması gerekmektedir. Devletin mükellefler arasında mutabık kalınarak, yıllık verginin önceden tayin ve tespit edilmesi demek olan götürü usulde vergilemeye, Abonman Usulü²¹ veya Kesim Usulü adı da verilmektedir. Bu yöntemin esasında, verginin matrah veya miktarının kişisel tahmin ve belirlemelere gidilmeksizin bir bütün olarak veya genel anlamı ile devlet tarafından belirlenmesi yatar. Buradaki amaç bütün bir mükellef grubunun veya ticaret erbabının ödeyeceği yeknesak vergiyi saptamaktır.

Götürü usulde vergilemeye, gerçek usulde vergileme ilkesine aykırılığı ve karşı inceleme olanaklarını daraltarak vergi kaybına yol açması nedeniyle karşı çıkmıştır. Ayrıca yıllarca çok düşük matrahlar tespit edilmiş ve bu usulde vergi ödeyenler devletçe kollanmıştır. Bu nedenle Türk Vergi sisteminde vergilemede adalet ilkesi ile ters düşmüştür. Bunun sonucu olarak çağdaş vergilendirmeyi savunanlar tarafından büyük eleştiriler almıştır. Ancak ülkenin içinde bulunduğu ekonomik koşulların elverişsizliği gerek küçük ticaret erbabının muhasebe tutmadaki eğitimsizliği ve gerekse de siyasi iktidarların tercihi olarak uzun yıllar vergi sisteminde yer almıştır. Çünkü götürü usulde vergilendirme idare açısından kolaylık ve güvenlik gibi bazı avantajlar sağlamaktadır. Ayrıca bazı küçük sanat ve ticaret erbabının elde etmiş oldukları çok düşük kazançlar, idareyi bu usulde vergilendirmeye devam etmeye mecbur bırakmıştır.

Götürü usulde vergilendirme sistemi ile gerçek usulde vergilendirilmeleri halinde kanunlarla koyulmuş görev ve ödevleri yerine getiremeyecek derecede gelir düzeyi ve bilgi bakımından düşük düzeyde bulunan küçük ticaret ve sanat erbabının vergilendirilmesi amaçlanmıştır. Böylece formaliteler azaltılarak küçük ticaret ve sanat erbabından bir kısmının kazançları, defter tutulmadan, kanunda belirtilen esaslar çerçevesinde vergiye tabi tutulmuştur.

Küçük ticaret ve sanat erbabının bu usulde vergiye tabi olabilmesi için, Gelir Vergisi Kanunu'nda belirtilen "Genel" ve "Özel" şartları birlikte taşınması gerekmektedir.

²¹ Sabri TEKİR, "Vergi Teorisi" Akliselim Ofset, İzmir, 1990, s.126

G. Türk Gelir Vergisi Sistemi İçerisinde Götürü Usulde Vergilendirmenin Yeri

Gelir Vergisi Sisteminde mükelleflerin kazanç ve iratlarının vergilendirilmesinde beyan usulü ile tespiti esastır. G.V.K.'nun 83. maddesi ile "Hilafına hüküm olmadıkça, gelir vergisi mükellefin veya vergi sorumlusunun beyanı üzerine tarh olunur" denilmek suretiyle bu esas güvence altına alınmıştır. Beyan usulünü belirtmek ile kanun vergilemede gerçek usulün ilke olduğunu işaret etmiştir. Ancak; mevcut şartlar altında kazanç ve iratlarının tespitine imkan bulunmayan ve vergilendirilmesi halinde bu işlemde zarar görecektir olan küçük ticaret ve sanat erbabının sayısal çokluğu gerçek usulün uygulama alanının daraltılması sonucunu doğurmuştur. Bunun sonucunda 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu ile vergiden muaf esnaf dışında kalıp, kanunda tayin edilen şartları topluca taşıyan küçük ticaret ve sanat erbabının kazancının götürü usul yöntemiyle tespit edilerek vergilendirmeye tabi tutulması kabul edilmiştir.

Gelir Vergisi Kanunu'nun ana hedefi gerçek kazanç esasının mutlak ve kapsamlı olarak uygulanmasını sağlamaktır. Temel gaye bu olmasına rağmen bazı mükellef gruplarının beyan usulünün gereklerini yerine getirecek bilgi seviyesinde olmaması, okur yazar oranının düşük olması, ve idarenin bu mükellef gruplarının gerçek gelirlerini tespit etmede yaşadığı sıkıntı, gerçek usulde vergilendirme esasının yanında buna yardımcı bir usul olan götürü usulde vergilendirme esasının kanunda yer almasını sağlamıştır.

Türk Vergi Hukukunda özellikle 1960'dan sonra geniş bir uygulama alanı bulan bu usul ile; gelirlerinin gerçek usul ile tespitinde güçlük çekilen bazı küçük ticaret ve sanat erbabı ile serbest meslek erbabının ve bunların yanında ücretli olarak çalışan hizmet erbablarının vergi matrahlarına esas kabul edilecek gelirleri idare tarafından tespit edilmiştir. Tespit edilen bu matrahlar genel ve objektiftir.

Mükellefler kendilerine uygulanan götürü vergileme esasından belli şekil ve esaslar dahilinde vazgeçebildiği gibi, kanunda belirtilen iş nevi ile işgal etmeleri halinde gerçek usulde vergilendirme esasına tabi tutulabilmektedir. Bunların safi kazançları alt ve üst sınır olarak belli esaslara bağlanmıştır. Mükellefler intibak

ettirildikleri derece karşılığı idarece belirlenmiş matrahlar üzerinden vergilendirilmektedir. Bu kişiler ödemek üzere tarh ve tahakkuk ettirdikleri vergi matrah ve miktarlarını vergi dairesinden alacakları karneye işletmek zorundadır.

Bu usule tabi olan mükellefler, V.U.K'nun 232. maddesinde de belirtildiği üzere birinci ikinci sınıf tüccarlardan satın alınacak mallar veya bunlara yaptırdıkları işler için fatura almak zorundadır. Ancak bunlar açısından elde edilen gelirin belgelendirilmesi kanuni bir zorunluluk değildir. Sadece alışlarda fatura almak, satışlarda da karşı tarafın düzenleyeceği gider pusulası ve mühtahsil makbuzunu alıp saklamak zorundadırlar.

Ülkemizde, küçük ticaret ve sanat erbabı gelişmiş ülkelere nazaran daha geniş bir yer tutmaktadır. Götürü usulde vergilendirilen mükelleflerin fazla olmasında en büyük etken; okuma yazma oranının düşük olması ve bu mükelleflerin gerçek usulün mükellefe yüklediği ödev ve görevleri yerine getirecek bilgi düzeyine sahip olmamaları gelmektedir. Bunun yanında siyasal iktidarların da oy endişesiyle tercihlerini bu yönde kullanmış olmaları bu sayının toplam gelir vergisi mükellefleri içerisinde önemli bir yere gelmesini sağlamıştır.

Özellikle 80'li yılların ortasından itibaren artan finansman ihtiyaçları ve hızla artan nüfusun ihtiyaçlarını karşılayamama, işsizlik ve enflasyon artışları siyasi iktidarları geniş boyutlara ulaşmış bu sayıyı azaltma en azından artmasına engel olma yolu bulmaya itmiştir. 1990 yılından itibaren bu çerçeveye iyice daraltılmış 4369 sayılı kanun ile yapılan en son değişiklik ile Götürü Usulde Vergilendirme Esası Türk Vergi Sisteminden kaldırılmıştır. Bu usulde vergilendirilen mükellefler 01/01/1999 tarihinden itibaren G.V.K.'nun maddesindeki şartları taşımaları halinde başkaca şart aranmaksızın "Basit Usulde Vergilendirme" esasına tabi olacaklardır.

H. GÖTÜRÜ USULDE VERGİLEMENİN SEBEPLERİ

Götürü usule çeşitli nedenlerle başvurulmuştur. Bu nedenlerin başında kazanç ve iratların saptanmasında güçlük çekilen durumların varoluşu gelmektedir. Gerçek olarak saptanamayan kazanç ve iratlar bazı belirti ya da karinelere dayanarak yararlanma yoluna başvurulmuş tahminen tespit edilmektedir. Bunun yanında mükelleflerin kültür seviyelerinin yetersizliği nedeniyle gerçek usulde vergilendirmenin gerektirdiği defter tutma, beyanname verme vb. gibi kanunla saptanmış ödev ve görevleri yeterince yerine getirememeleri bu usulün

TC YÜKSELİŞ VE İZLENİM ENSTİTÜSÜ
MERCİZİ
9

getirilmesinde etkili olmuştur. Bunun yanında idareye sağladığı kolaylıklar idarenin bu usulü tercih etmesine neden olmuştur.

Götürü usulde vergilendirmede matrahlar mükellefin beyanı ile değil, idarece tespit edilir. Bu usulde mükellef grubunun bireysel vergi ödeme güçleri ve gerçek vergi matrahları dikkate alınmaz. Vergi matrahlarının genel ve objektif olarak belirlenmesi amaçlanır. Beyan esası ile vergilendirmeye tabi tutulamayan mükelleflerin vergilendirilmesi açısından beyan esasına yardımcı bir uygulamadır. Yani gerçek usulde vergilendirilemeyen mükelleflerin kolayca vergilendirilmesi şeklindedir.

Mükelleflerin durumu her zaman beyan usulünün gereklerini yerine getirmeye elverişli olmamakta veya idare beyan sistemini uygulamada bazı güçlükleri yenememektedir. Örgütlü bir yapıya sahip mükellef grupları devamlı surette siyasi iktidarları tehdit etmekte ve mensuplarının lehinde karar alılabilmektedir. Bu durumda idare zorunlu olarak bu vergilendirme yönteminin devamına karar vermiştir. Bu mevcut iktidar ve mali idare açısından da bir takım kolaylıklar sağlamıştır.

Götürü usulde vergilendirme gelir vergisi mantığına aykırı bir uygulamadır. Çünkü kanunun 1. maddesi ile gelir; bir gerçek kişinin bir takvim yılında elde ettiği kazanç ve iratların safi tutarıdır diyerek gelirin yönünü tarif etmiştir. Gelir gerçektir. Kazanç ve iratların safi tutarıdır, diyerek beyan esasını işaret etmiştir. Ancak uygulamada karşılaşılan çeşitli güçlükler ve zorunluluklar idareyi bu usulü uygulamak zorunda bırakmıştır. Gerçek ve safi geliri kavramayı amaçlayan gelir vergisi ile götürü usulde vergilendirme birbiriyle çelişmiştir. Bazı karinelere göre tespit edilecek matrahın her ne kadar gerçek gelire yaklaşan bir matrahi ortaya çıkaracağı düşünülmüşse de; bunun her zaman gerçekleştiğini, gerçek durumu yansıttığını söylememiz mümkün değildir. Örneğin minibüs işletenler 1. dereceye tabi olmuş olsalar bile tespit edilen matrahları veya ödeyecekleri vergi miktarları çoğu zaman birkaç günlük kazançlarına tekabül etmektedir. Dolayısıyla bu sistemin adil olduğundan bahsetmemiz pek de adil olmayacaktır.

Bu önemli sakıncaya rağmen, özellikle gerçek usulün uygulanmasında karşılaşılan bazı güçlükler böyle bir vergilendirme usulünün varlığını gerektirmektedir. Her ne kadar bazı meslek grupları siyasal baskı ile bu usulü kötüye

kullanmakta ve devamını sağlamakta ise de kazançları günümüz şartlarında ancak kendi geçimini sağlayacak derecede az olan pek çok küçük esnaf bulunmaktadır.

Günümüzde diğer matrah belirleme usulleriyle kavranamayacak nitelikteki matrahların belirlenmesi ve vergilendirilmesine imkan sağladığından, idari ve mali bir takım yarar ve kolaylıkları bulunduğundan, ülkeden ülkeye büyük farklılıklar göstermesine rağmen götürü vergileme usulünün uygulanması yoluna gidilmektedir.²²

I. Götürü Usulde Vergilendirmeye Tabi Olmanın Şartları

1. Götürü Usulde Vergilendirmeye Tabi Olmanın Genel Şartları

a. Kendi İşinde Bilfiil Çalışmak veya Bulunmak

Küçük sanat ve ticaret erbabının en belirgin özelliği, faaliyetin sermayeden ziyade bedeni çalışmaya dayanmasıdır. Bu nedenle Gelir Vergisi Kanunu götürü usulde vergilendirmeden faydalanılması için kişinin kendi işinde bilfiil çalışmasını veya işin sevk ve idaresi ile uğraşmasını şart koşmuştur. Küçük ticaret ve sanat erbabının yanında işçi, çırak ve yardımcı eleman kullanması bu şartı bozmayacaktır. Kanun koyucu böylece işin başında bilfiil bulunma veya işte bilfiil çalışma koşulunu bir nevi yumuşatmıştır.

İş sahibinin, hastalık, askerlik, tutukluluk, seyahat, ihtiyarlık gibi zorunlu nedenlerle geçici olarak işinin başında bulunmaması da bu şartı bozmaz. Bunun yanında götürü usulde vergilendirilmiş mükellefin ölümü halinde eşinin veya çocuklarının bu faaliyete devam etmeleri halinde de işin başında bilfiil çalışma veya bulunma şartı aranılmaz.

Götürü usulden yararlanan mükelleflerin iki ayrı işinin olması halinde iş sahibinin bir işinde çırak veya işçi çalıştırması, diğer işinde de kendisinin çalışması, halinde bu usulden yararlanma hakkı kaybolmayacaktır. Ancak bu iki işe ait toplam iş hacminin Gelir Vergisi Kanunu'nun 48. Maddesiyle belirlenmiş hadleri aşmaması gerekir.

²² Özhan ULUATAM, "Kamu Maliyesi", Ankara Üniversitesi S.B.F. Yayın No: 413, Ankara Üniversitesi Basımevi, Ankara, 1978, s.261

Küçük ve kısıtlıların ticari veya serbest meslek faaliyetinde bulunmaları halinde bunların işin başında bulunması veya çalışması şartı aranılmaz. Diğer şartların mevcut olması halinde, sevk ve idarenin kanuni temsilcileri vasıtasıyla yerine getirilmesi durumunda bu usulden faydalanırlar.

Örneğin nakliye işiyle uğraşmak isteyen Bayan (A)'nın ehliyet sahibi veya şöför olarak araç üzerinde olması gerekmezken işin sevk ve idaresi ile uğraşması şarttır. Bu faaliyetin sevk ve idaresi ile uğraşmaması veya taşıtı başkalarının aracılığı ile işletmesi halinde bu usulden faydalanamayacaktır. Danıştay 4. Dairesi 28.09.1966 tarih ve E. 1961/3415, K. 1966/3620 sayılı kararı ile sahibi olduğu kamyonu umumi vekili olan kocasının sevk ve idaresinde ücretle bir şöförle çalıştıran bir kadının, işinin başında bulunduğunun kabul edilemeyeceği yönünde karar vermiştir.

b. İşyeri Vergi Değerinin Bilinmemesi Halinde Yıllık Kira Tutarı Toplamının Kanunda Belirtilen Tutarları Aşmaması

Götürü usule tabi olmanın ikinci genel şartı işyerinin Emlak Vergisi tarhına esas olacak vergi değerinin 31/12/1997 tarihinden geçerli olmak üzere 120.000.000.-TL'yi; vergi değerinin bilinmemesi durumunda ise yıllık kira tutarının 18.000.000.-TL'yi aşmaması gerekir. Yıllık kira bedelinin emsal bir işyeri kirasına nazaran düşük olması halinde emsal kira bedeli esas alınır. Kişinin birden fazla işyerinin olması durumunda bu hadlerin hesabında iki işyerinin vergi değerleri toplamı ve kiralarının toplamı topluca dikkate alınacaktır.

c. Ticari, Zirai ve Mesleki Faaliyetler Dolayısıyla Gerçek Usulde Gelir Vergisine Tabi Olmamak

Götürü usule tabi olmanın üçüncü genel şartı, bu usulden yararlanmak isteyen mükellefin ticari, zirai ve mesleki kazancı dolayısıyla gerçek usulde vergiye tabi olmaması gerekir. Gerçek usulde vergilendirilen bir kimse ikinci bir ticareti faaliyeti nedeniyle götürü usulden faydalanamaz. O işe ait kazancı da gerçek usulde tespit edilir.

Serbest meslek faaliyeti nedeniyle gerçek usulde vergilendirilmiş bir kimsede ticari bir faaliyetle uğraşması durumunda götürü usulden faydalanamaz.

Ancak ticari, zirai ve mesleki kazançların dışında kalan kazanç ve iratları nedeniyle gerçek usulde vergilendirilenler götürü usulde vergilendirmeden faydalanabilirler.

Kollektif şirket ortakları ile adi ve eshamlı komandit şirketlerin "Komandit" ortaklarının ikinci bir işleri nedeniyle götürü usulden faydalanmaları mümkün değildir. Çünkü bunların kazançları gerçek usulde vergilendirilmektedir.

Kanununun 47. maddesinin 2. bendi ile sayılmış olan bu hadler öteden beri işe devam edenlerde takvim yılı başındaki; yeniden işe başlayanlarda ise işe başlama tarihindeki duruma göre hesaplanır.

Örneğin 01/06/1998 tarihi itibari ile Şirinyer'de aylık kirası 1.500.000.-TL. olan bir dükkanı kiralayarak ayakkabı tamirciliği faaliyetine başlayan Bay (A) işyeri kirasının emsaline nazaran düşük olmaması halinde götürü usulde vergilendirmeden faydalanacaktır. Çünkü ödevlinin yedi aylık kira bedeli olan (7x1.500.000=) 10.500.000.TL. kanunda belirtilen kira miktarını aşmamaktadır.

2. Götürü Usulde Vergilendirilmeye Tabi Olmanın Özel Şartları

Götürü usulde vergilendirilebilmek için Gelir Vergisi Kanunu'nun 47. maddesi ile sayılan genel şartların ve aynı kanununun 48. maddesi ile sayılmış özel şartların tamamının birlikte var olması gerekmektedir. Gelir Vergisi Kanunu'nun 48 maddesi ile iş nevi ve mahiyetine göre özel şartlardan birini taşımayan mükellefler götürü usulden faydalanamazlar ve gerçek usulde vergiye tabi tutulurlar.

Gelir Vergisi Kanunu'nun 48. maddesinde her işin mahiyet ve özelliğine göre ayrı ayrı tespit edilmiş bulunan götürü usulde vergilendirilmeye tabi olmanın özel şartları şunlardır.

1- Alım satım işleri ile imal, inşaa, tamir ve küçük sanat işlerinde bir takvim yılı içinde satın alınan veya ithal edilen emtianın iptidai maddenin ve malzemenin mübayaa bedelleri toplamının (1997 yılında elde edilen gelirlere 1998 takvim yılında uygulanmak üzere) 3.066.400.000 TL'yi aşmamak.

Bu işlerle uğraşan bir kişinin götürü usulden faydalanabilmesi için öncelikle genel şartların tamamını taşıması gerekmektedir. Bunun yanında satın alınan malların alış bedellerinin, ithal edilen mallarda ise ithal edilen malın gümrüklü

bedelinin 3.066.400.000-TL'yi aşmaması gerekmektedir. Burada malın maliyet bedeli dikkate alınmayacaktır. Dolayısıyla malın alınmasından veya ithalinden sonra yapılan nakliye, sigorta, hammaliye gibi giderler bu miktarın tespitinde göz önünde bulundurulmayacaktır.

Ayrıca bir yıldan diğer bir yıla devreden mal miktarı devredilen yılda satın alınmış mal olarak kabul edilmeyecektir. Hibe, trampa gibi yollarla elde edilmiş veya mükellefin kendi arazisinden elde ettiği ürünlerin bedelleri bu haddin aşılıp aşılmadığının tespitinde mal alışını olarak dikkate alınmayacaktır. Bütün bunların yanında işletmeye demirbaş olarak alınan amortismanına tabi iktisadi kıymetlerin alış bedelleri bu haddin hesabında mal alışını olarak değerlendirilmeyecektir.

2- Bir takvim yılı içinde satılan veya ihraç edilen emtianın, iptidai maddenin ve malzemenin satış bedelleri tutarının 4.085.100.000.TL'yi aşmaması gerekir.

Gelir Vergisi Kanunu alış bedeli ölçüsünün tek başına yeterli olamayacağı düşüncesiyle mal alım-satımı ile uğraşanlar açısından götürü usulde vergilendirilmek isteyenler için satış cirosu esasını getirmiştir.

Satış bedelinin hesaplanmasında ambalaj bedeli, nakliye ve sigorta gibi satıcının yapmış olduğu giderler dikkate alınmaz. Satış bedelinin hesaplanmasında malın alındığı yılın önemi yoktur.

Hibe veya trampa suretiyle elde edilmiş veya satıcı tarafından üretilerek satılan malların satış bedelleri, satış bedelinin tespitinde satış bedeli olarak dikkate alınır. Yapılan faaliyetin ticari bir faaliyet olması ve elde edilen kazancın da ticari kazanç olacağı; ticari kazançlarda tahakkuk esasının geçerli olduğu düşünüldüğünde satış bedelinin tahsil edilip edilmediğine bakılmaz. Burada önemli olan satışın yapılmış, mahiyet ve miktarı itibarıyla kesinleşmiş olmasıdır. Yani alacağın tahakkuk etmiş olması durumunda, tahakkuk eden alacak miktarının bu haddin hesabında dikkate alınması zorunludur.

1. ve 2. bentte anlatılmaya çalışılan alış ve satış hadlerinin birlikte gerçekleşmesi halinde götürü usulde vergilendirilmeden faydalanılabilecektir. Aksi takdirde bunlardan birinin ihlal edilmiş olması, gelirin gerçek usulde vergilendirilmesi için yeterli olacaktır.

Örneğin terzi Bay (A) 1998 takvim yılında 3 milyar TL tutarında kumaş almış olsun. Bu kişinin aynı yılda yapmış olduğu satışlarının toplamında 5 milyar TL olduğunu varsayarsak bu kişinin götürü usulde vergilendirmeden faydalanması mümkün olamayacaktır. Bu kişi götürü usulün şartlarını takvim yılı içerisinde kaybettiğinden takip eden takvim yılı başından itibaren gerçek usulde vergiye tabi tutulacaktır.

Dolayısıyla kanun koyucu mal alım satımı ile uğraşanlarda alış bedelleri toplamı ile satış bedelleri toplamı şartını birlikte arayarak bu usulden faydalanmak isteyen mükellef gruplarının artmasının önüne geçmiştir. Bunun temel sebebi ise götürü usulün çerçevesinin daraltılmasıdır.

3-İptidai madde, yardımcı malzeme ve işçilik müşteriye ait ücretli duruma girmeksizin yapılan imalat, tamirat, basım, inşaat ve küçük sanat işleri karşılığında bir takvim yılı içinde alınan gayrisafi ücret tutarının 1.011.800.000.TL'yi aşmaması gerekir.

Burada önemli olan yukarıda sayılan faaliyetlerin ücretli durumuna girmeksizin yapılmasıdır. Aksi halde elde edilen kazanç gelirin başka bir unsuru olan "ücret" kapsamına girecek, vergilendirilmesi de bu esaslar çerçevesinde yapılacaktır. Dolayısıyla burada yapılan işlerin bir işverene bağlı olmadan yapılması mutlak şarttır. Bu faaliyetlerden elde edilen ücretlerden herhangi bir gider düşülmeyecek ve ücretin gayrisafi tutarı dikkate alınarak bu haddin aşılmaması, aşılmadığına bakılacaktır.

Örneğin bir evin kapı ve pencere çerçevelerini tamir eden marangoz Bay (A) ev sahibinden yapmış olduğu iş karşılığı 750.000.000 TL. ücret almış olsun. Bu kişi götürü usule tabi olmanın genel şartlarını da taşıması halinde götürü usulde vergilendirilmeden faydalanabilecektir.

4-İptidai madde ve malzeme müşteriye; işçilik kendisine ait olarak yapılan imalat, tamirat, basım, inşaat ve küçük sanat işlerinde yıllık gayrisafi hasılat tutarının 3.066.000.400.-TL'yi aşmaması gerekir.

Örneğin bir inşaatın elektrik tesisatını çekmekle uğraşan tesisatçı Bay (A)'nın; elektrik malzemesinin müteahhit tarafından karşılanması durumunda elde edeceği ücretler toplamının 3.066.400.000.-TL'yi geçmemesi gerekir. Elde edeceği

Ücretlerin gayrisafi tutarının bu tutarı aşması halinde götürü usulden faydalanması mümkün olmayacaktır.

5-(1) ve (3) numaralı bentlerde yazılı işlerin birlikte yapılması halinde bir takvim yılı içinde alınan ücret veya hasılatın altı katı ile mübaaya bedellerinin yıllık toplamı 4.085.100.000.-TL'yi geçmemesi gerekir.

Örneğin bir inşaatın banyo ve tuvalet fayanslarını döşeme işini malzeme ve işçilik inşaat sahibine ait olmak üzere ücretli durumuna girmeksizin yapan Bay (A) gayrisafi 1.000.000.000.TL ücret elde etmiş olsun. Malzeme ve işçilik kendisine ait olmak üzere yapmış olduğu işlerde de 2.000.000.000 TL'lik malzeme aldığı düşünüldüğünde bu kişinin götürü usulde vergilendirilebilmesi için;

(1.000.00.000x6) Elde etmiş olduğu gayrisafi ücretin altı katı alınır. Bulunan bu rakam malların alış bedelleri ile toplanır. (6.000.000.000.-2.000.000.000.-=8.000.000.000.-TL) Bu suretle bulunan rakam kanunun 48/5. Maddesi ile mukayese edildiğinde ödevlinin 4.085.100.000-TL'lik haddi aştığı görüldüğünden ödevlinin götürü usulden faydalanması mümkün değildir.

6- (1) ve (4) numaralı bentlerde yazılı işlerin birlikte yapılması halinde bir takvim yılında sağlanan gayrisafi hasılatın üçte bir fazlasıyla emtia, iptidai madde ve malzemenin mübayaa bedellerinin tutarının toplam 3.066.400.000.-TL'yi aşmaması gerekir.

Örneğin bir terzi kumaşı müşteriye, işçiliği kendisine ait olmak üzere takım elbise dikmiş ve karşılığında 450.000.000-TL hasılat elde etmiştir. Aynı terzi müşterilere satabilmek amacıyla 2.000.000.000.TL'lik kumaş satın almıştır. Bu mükellefin götürü usulde vergilendirmeden faydalanabilmesi;

Elde edilen gayrisafi hasılat = 450.000.000.-TL

Gayrisafi hasılatın 1/3'ü = 150.000.000.-TL

Satın aldığı kumaş bedeli =+ 2.000.000.000.-TL

2.600.000.000.-TL

bulunan toplam tutarın, kanunda belirtilen 3.066.400.000.-TL'lik haddi geçmemesi nedeniyle mümkündür.

7-(3) ve (4) numaralı bentlerde yazılı işlerin birlikte yapılması halinde alınan gayrisafi ücretlerin tutarlarının dört katı ile sağlanan yıllık gayrisafi hasılatın toplamının 3.066.400.000.-TL'yi aşmaması gerekir.

Örneğin bir müteahhidin kapı ve pencereleri ücretli durumuna girmeksizin yapan malzeme ve işçilik müteahhide ait olmak üzere inşaata monte eden marangoz Bay (A) bu işi karşılığında 250.000.000 TL ücret almıştır. Aynı marangoz malzemeler özel şahıslara işçilik kendisine ait olmak üzere kapı ve pencere yapmış karşılığında 750.000.000.-TL hasılat elde etmiştir. Bu kişi;

Elde edilen ücret tutarının 4 katı = (250. Milyonx4) = 1.000.000.000.-TL

Gayrisafi Hasılat tutarı = +750.000.000.-TL

1.750.000.000.-TL

gelir elde ettiğinden, genel şartların tamamını taşıması halinde götürü usulde vergilendirmeden faydalanabilecektir.

8-Otel, sinema, plaj, dansing ve emsali eğlence ve istirahat yerleri işletenlerde bu hizmetler karşılığında bir takvim yılı içinde sağlanan yıllık gayrisafi hasılat tutarının 1.011.800.000.-TL'yi aşmaması gerekir.

9-Sahibi veya işletici sıfatıyla birden fazla motorlu kara nakil vasıtası ve beşten fazla hayvan arabası veya su üzerinde hareket eden 18 rüsum tonilatodan fazla makineli, olanların rüsum tonilatoları toplamının beş katı ile makinesizlerin rüsum tonilatoları toplamı 90 rüsum tonilatoyu aşmamak) ve bir takvim yılı içinde alınan taşıma ücretleri tutarı 2.040.500.000.- lirayı aşmamak (Nakil vasıtalarının sahip ve işleticisi durumunda olmaksızın taşıma yapanlar tavassut işi yapmış sayılır. Bu ölçüler aile reisi beyanına tabi olan kimselerle, ortaklık halindeki işletmelerde bu kimselerin veya ortaklığın işlettikleri vasıtalar bakımından topluca dikkate alınır).

Burada taşıma vasıtası işletenler için iki ölçü konulmuştur. Bunlardan birisi "Nakil Vasıtası Sayısı veya Büyüklüğü" diğeri ise "Taşıma Ücreti" tutarıdır. Taşıma vasıtası işletenlerin götürü usulden yararlanabilmesi için iki şartın birlikte bulunması gerekir. Şartların birinin bulunmaması halinde götürü usulden faydalanılamaz ve gelir gerçek usulde vergilendirmeye tabi tutulur. Bu ölçüler aile reisi beyanına tabi kimselerle, adi ortaklıklarda topluca dikkate alınır.

Kara nakil vasıtalarının işletilmesinde götürü usulden vergilendirmeden faydalanabilmek için bu şartların yanında; yük ve yolcu nakliye işinin şehirlerarası yapılmaması ve treyler, çekici vb. nitelikteki bir araca sahip olunmaması gerekir. Aksi takdirde gerçek usulde vergiye tabi olunur. Şehirlerarası taşımacılık deyiminden maksat; bir ilin sınırları içerisinde, diğer bir il sınırları içerisine yapılan yük ve yolcu taşınmasıdır.

Aynı il sınırları içerisinde yapılan yük ve yolcu taşımacılığı faaliyeti şehirlerarası yük ve yolcu taşımacılığı olarak nitelendirilmez ve diğer genel şartları da taşıması halinde götürü usulde vergilendirmeden faydalanır.

Örneğin İzmir ili içerisinde taksi işletmeciliği faaliyeti ile iştigal eden Bay (A), ikinci bir taksi aldığı anda bu özel şartı ihlal edeceğinden götürü usulden faydalanamaz ve gerçek usulde vergilendirilir.

Yine sürücüsünden başka 14 ve daha az oturma yeri olan bir araç ile şehirlerarası yolcu taşımacılığı yapan Bay (A) genel ve özel şartları taşıması halinde götürü usulde vergilendirmeden faydalanabilir.

10-(1)-(9) numaralı bentler kapsamına girmeyen işleri yapanlardan hizmet işletmelerinde 8 numaralı bentte, diğerlerinde ise 1 ve 2 numaralı bentlerde yer alan hadlerin aşılması gerekir.

Yıllık alış, satış ve hasılat hadleri, sanayi kesiminde çalışan 16 yaşından büyük işçiler için geçerli olan asgari ücret tutarının takvim yılı içerisinde artırılması halinde, bu ücretteki artış oranında arttırılmak suretiyle tespit edilir. Asgari ücretin arttırılmadığı yıllarda ise V.U.K hükümleri uyarınca belirlenen yeniden değerlendirme oranı uygulanmak suretiyle arttırılarak belirlenir. Bu suretle belirlenen hadler ertesi takvim yılı gelirleri için uygulanır. Götürü safi kazanç tutarlarını bir katına kadar arttırmaya Bakanlar Kurulu yetkili kılınmıştır.

Tekele tabi maddelerle, damga pulu, milli piyango bileti, akaryakıt, şeker ve bunlar gibi kar hadleri emsallerine nazaran bariz şekilde düşük tespit edilmiş bulunan emtiada, ilgili bakanlıkların görüşü alınmak suretiyle 1,2,5 ve 6. Numaralı bentlerde yazılı alım-satım hadleri Maliye Bakanlığınca tespit edilir.

Götürü usulde vergilendirmenin amacı, belli bir seviyenin altında gelir elde eden mükellefleri vergi formaliteleri karşısında sıkıntıya düşürmemektedir. Bu amacın sağlanması bakımından iş kolları itibarıyla belli ölçüler konulmuştur.

3. Ortaklıklarda Götürü Usulde Vergilendirmenin Şartları

Adi ve Eshamlı Komandit şirketlerin "komandite" ortakları ile kollektif şirketlerde ortakların şirketten almış oldukları kar payları G.V.K.'na göre ticari kazanç olarak vergiye tabi tutulur. Gerek G.V.K.'nın 51. maddesine göre, gerekse de V.U.K.'nın 177. maddesine göre bu şirket ortakları götürü usulden faydalanamaz. Çünkü G.V.K.'nın 51. maddesinde götürü usulün hududu çizilmiş ve bu şirket ortaklarının götürü usulde vergilendirmeden faydalanamayacakları belirtilmiştir. Yine V.U.K 177. maddesi ile bu şirketler birinci sınıf tüccar olarak sayılmış ve bilanço esasına göre defter tutmaları düzenlenmiştir. Bu nedenle bunların götürü usulde vergilendirmeden faydalanmaları mümkün değildir.

Borçlar Kanunu'na göre kurulan ve tüzel kişiliği bulunmayan adi ortaklıklarda götürü usulde vergilendirmeye tabi olmanın genel şartlarını teşkil eden Emlak Vergisi tarhına esas olan vergi değeri toplamı, vergi değeri bilinmeyen hallerde ise yıllık kira bedeli toplamı ile götürü usulde vergilendirmeye tabi olmanın özel şartlarını teşkil eden iş hacmi ölçüleri toplu olarak, diğer şartların ise her ortak için ayrı ayrı sağlanması gerekir.

Ortaklardan birisi gerçek usulde vergilendirmeye tabi tutulmuş ortaklıklarda, diğer ortakların kazancı da gerçek usulde vergilendirmeye tabi tutulur. Dolayısıyla diğer ortakların da götürü usulden faydalanması mümkün değildir.

Ortakların aynı zamanda, ayrıca şahsi ticari faaliyetlerinin de bulunması halinde, ortağın; şahsi ticari işine ait iş hacmi ve Emlak vergisine esas olan vergi değeri, yoksa yıllık kira bedeline ortaklıktan hissesine düşen miktarın ilave edilmesiyle bulunacak miktarın hadleri aşmaması durumunda götürü usulde vergilendirmeden faydalanılabilecektir. Bu tutarın aşılması halinde ortağın birisi gerçek usulde vergilendirmeye tabi tutulacağından diğer ortakların da kazançları gerçek usulde tespit edilecektir.

Ortağın birden fazla ortaklıkta ayrı ayrı hissesinin bulunması durumunda, her ortaklıktan ortağın hissesine düşen gelir miktarı ile Emlak Vergisine esas olan vergi değeri topluca dikkate alınacaktır.

Adi ortaklıklarda götürü kazanç, hissesi, ortaklığın girdiği sınıf ve dereceye göre her ortak için %50 oranında arttırılarak bulunan miktarın, ortaklık sözleşmesinde yazılı hisse oranlarına, sözleşme yoksa eşit olarak ortak sayısına bölünmek suretiyle bulunur.

İ. Götürü Usulde Vergilendirmede Kazancın Tespiti

G.V.K.'nın 47. ve 48. Maddesinde yazılı şartları topluca taşıyanların ticari ve sınai ve serbest meslek faaliyetlerinden sağladıkları safi kazanç tutarları Maliye Bakanlığı'nca düzenlenecek cetvellerle iş nevelerine göre götürü olarak tespit edilir.

Bu suretle tespit alınan safi kazanç 16 yaşından büyükler için uygulanan asgarî ücretin yıllık brüt tutarının

- 3.üncü dereceye giren mükellefler için %50'si
- 2.inci dereceye giren mükellefler için %90'ı
- 1.inci dereceye giren mükellefler için %140.'dır.

Bakanlar Kurulu bu oranları iki katına kadar arttırmaya veya kanuni oranlarına kadar indirmeye yetkilidir. Ayrıca Bakanlar Kurulu bu maddeye göre tespit edilmiş safi kazanç tutarlarını

- Kalkınmada birinci derecede öncelikli yörelerde faaliyette bulunan mükellefler için %50'ye

- Kalkınmada ikinci derecede öncelikli yörelerde faaliyette bulunan mükellefler için %40'a

-Münhasıran belediye teşkilatı bulunmayan köylerde işyeri bulunan ve faaliyet gösteren mükellefler için %70'e

kadar indirmeye yetkilidir. Tespit edilen götürü ticari kazançlar safi miktarı ifade ettiğinden, tespit edilen bu safi kazançlardan herhangi bir giderin indirilmesi mümkün değildir.

J. Götürü Usulde Vergilendirmeye Tabi Olmanın Şartlarının Kaybedilmesi

Götürü usulde vergilendirmeye tabi olmanın genel ve özel şartlarından herhangi birini takvim yılı içinde kaybedenler, ertesi takvim yılı başından itibaren gerçek usulde vergilendirilirler.

Götürü usulde vergilendirmeye tabi olmanın genel ve özel şartlarını taşımasına rağmen bu usulden faydalanmak istemediklerini yazılı ile vergi dairesine bildirenler, bu taleplerini takip eden ay başından veya taleplerini izleyen takvim yılı başından, yeni işe başlayanlar ise işe başlama tarihinden itibaren gerçek usulde vergilendirilirler.

G.V.K'nun 48. maddesinde yazılı yıllık alış, satış ve hasılat hadlerinin bir katını aşanlar bu hadleri aştıkları tarihten itibaren gerçek usulde vergilendirilirler.

Götürü usulde vergilendirmeye tabi iken genel ve özel şartlardan herhangi birini kaybederek veya kendi isteği ile gerçek usulde vergilendirmeye tabi olanlar, bir daha hiçbir şekilde götürü usulde vergilendirilemezler. Bu kişilerin aynı türde iş yapan eş ve çocukları da bu faaliyetleri nedeniyle götürü usulde vergilendirmeden faydalanamazlar.

Gerçek usulde vergilendirilen kollektif, komandit ve adi şirket ortakları, bu şirketlerden ayrıldıktan sonra götürü usulde vergilendirmenin genel ve özel şartlarını topluca taşımaları halinde götürü usulde vergilendirmeden faydalanabilirler.²³

K. Götürü Usulde Vergilendirmeden Faydalanamayan Mükellefler

Aşağıda yazılı olanlar götürü usulde vergilendirmeye tabi olmanın genel ve özel şartlarını birlikte taşıyabilirler bile, götürü usulde vergilendirmeden faydalanamazlar ve kazançları gerçek usulde vergiye tabi tutulur.

- 1- Kollektif şirket ortakları ile Komandit şirketlerin komandite ortakları,
- 2- İkrazat işleriyle uğraşanlar

²³ Bkz. "102 Seri Numaralı Gelir Vergisi Genel Tebliği"

- 3- Sarraflar ile kıymetli maden ve mücevherat alım satımı ile uğraşanlar,
- 4- G.V.K'nun 94. Maddesinin birinci fıkrasında sayılan kişi ve kurumlara karşı inşaat ve onarma işini taahhüt ederler ile bu mükelleflere karşı derece derece taahhütte bulunanlar,
- 5- Sigorta prodüktörleri
- 6- Her türlü ilan ve reklam işiyle uğraşanlar veya bu işlere tavassut edenler,
- 7- Gayrimenkul ve gemi alım- satımı ile uğraşanlar
- 8- Tavassut işleri yapanlar (dayıbaşları hariç)
- 9- Maden işletmeleri, taş ve kireç ocakları, kum ve çakıl istihsal yerleri tuğla ve kiremit harmanları işletenler,
- 10-Şehirlerarası yük ve yolcu taşımacılığı yapanlar ile treyler, çekici ve benzerlerinin sahip veya işleticileri (yapısı itibariyle sürücüsünden başka ondört ve daha aşağı oturma yeri olan ve insan taşımaya mahsus motorlu kara taşıtları ile yolcu taşıyanlar hariç),
- 11-Ödeme kaydedici cihazları kullanan mükellefler (Bu hüküm basit usulde vergilendirilmeye geçilmesinden sonra 4444 Sayılı Kanun ile 14/08/1999 tarihinden geçerli olmak üzere yürürlükten kaldırılmıştır. Dolayısıyla hem basit usulde vergilendirilen mükelleflerin ödeme kaydedici cihaz kullanmaları hem de ödeme kaydedici cihazları kullanan mükelleflerin basit usulden faydalanmaları sağlanmıştır).
- 12-Maliye Bakanlığı'nca teklif edilen Bakanlar Kurulu'nca kararlaştırılan iş grupları, sektörler, il ve ilçeler, büyükşehir belediyeleri dahil olmak üzere il ve ilçelerin belediye sınırları (mücvir alanlar dahil) belediyelerin nüfusları, yöreler itibariyle veya sabit bir işyerinde faaliyette bulunup bulunulmadığına göre gerçek usulde vergilendirilmesi gerekli görülenler.

Bakanlar Kurulu 28/11/1992 gün ve 17882 sayılı Resmi Gazete'de yayınlanan 8/5521 numaralı kararı ile;01/01/1983 tarihinden itibaren zirai mahsulleri kısmen veya tamamen tüketici dışında kalanlara satan ticaret erbabının gerçek usulde vergilendirilmeleri gerektiği yönünde karar vermiştir.

Buna göre anılan tarih itibariyle bahsekonu faaliyet ile iştikal edenler gerçek usulde vergilendirileceğinden, götürü usulde vergilendirmeden faydalanamayacaktır.

Görüldüğü zere Maliye Bakanlığı G.V.K.'nun 51/12 bendinin kendisine vermiş olduğu yetki ile zaman zaman Bakanlar Kurulu'na teklif vererek götürü usulde vergilendirmenin çerçevesini daraltmıştır.

Türk Vergi Sisteminde götürü usulde vergilendirmeden

1. Ticari kazanç elde edenler,
2. Serbest meslek kazancı elde edenler,
3. Götürü usulde vergilendirmeden faydalanan küçük sanat ve ticaret erbabının yanında çalışanlar yararlanabilmişlerdir.

L. Götürü Usulde Vergilendirmeden Faydalanabilecek Serbest Meslek Erbapları

- Götürü usulde vergilendirmeden faydalanabilecek serbest meslek erbaplarını iki grupta toplayabiliriz.

1. Götürü Usulde Vergilendirmeye Tabi Oldukları Gelir Vergisi Kanunu'nda Belirtilen Serbest Meslek Erbapları

G.V.K.'nun 69. maddesi ile serbest meslek kazancı elde eden bir kısım serbest meslek erbabının, yaptıkları serbest meslek faaliyeti kanunda sayılmak suretiyle götürü usulde vergilendirmeden faydalanabilecekleri kabul edilmiştir. Buna göre;

- Ebeler,
- Snnetiler,
- Sağlık Memurları,
- Arzuhalciler

G.V.K.'nun 46. 47. ve 48. maddelerinde yer alan şartları topluca taşımaları halinde götürü usulde vergilendirmeden faydalanabilecektir.

2. Maliye Bakanlığınca Götürü Usulde Vergilendirilmesine Karar Verilen Serbest Meslek Erbabları

Gerçek kazançlarının tespitinde zorluk bulunan ve yapmış oldukları serbest meslek faaliyeti yüksek tahsili gerektirmeyen serbest meslek erbaplarının kazançları Maliye Bakanlığı'nın uygun görüşü ile götürü usulde vergilendirmeye tabi tutulabilir. Maliye Bakanlığı kanunun kendisine vermiş olduğu bir yetkiye dayanarak yayınlamış olduğu Gelir Vergisi Genel Tebliği ile götürü usulde vergilendirmeden faydalanabilecek serbest meslek erbaplarını belirlemiştir. (Bkz. Gelir Vergisi Genel Tebliği 1,6,11,24,30. Sıra nolu Gelir Vergisi GenelTebliği-)

Bu şekilde tespitin yapılabilmesi için aşağıda yazılı bulunan şartların mutlak surette varolması gerekir.

- Gerçek kazançlarının tespitinde güçlük bulunmalı,
- Yüksek tahsili gerektirmeyen bir meslek dalı olmalı,
- G.V.K.'un 69. maddesinde sayılan serbest meslek kazançları ile benzerlik göstermeli,
- Maliye Bakanlığınca götürü usulde vergilendirmeden faydalanabilecekleri uygun görülmelidir.

Götürü usulde vergilendirmeden faydalanan mükellefler genellikle bu faaliyetlerini sabit bir işyeri açmaksızın gezici olarak yapmaktadır. Bu mükellef gruplarının gerçek usulde vergilendirmeyi talep etmeleri mümkün değildir. Ayrıca bu konu ile ilgili olarak götürü usulde vergilendirmeyi talep edebilecekleri yönünde kanunda da açık bir hüküm bulunmamaktadır. Dolayısıyla mesleki kazançları nedeniyle götürü usulde vergilendirmeden faydalanmış mükellefler bu şartları taşıdıkları sürece gerçek usule geçemezler ve bu yönde talepte bulunamazlar.

3. Götürü Usulde Vergilendirmeden Faydalanamayacak Serbest Meslek Erbabları

G.V.K.'nın 69. maddesinin ikinci paragrafında götürü usulde vergilendirmeden faydalanamayacak serbest meslek erbapları şu şekilde sayılmıştır. Buna göre;

- Borsa ajan ve acentaları
- Gümrük Komisyoncuları
- Dava vekilleri
- Müşavirler
- Konser veren müzik sanatçıları
- Kurumlar ve tüccarlarla serbest meslek erbabının ticari ve mesleki işlerini takip eden muakkipler
- Diş protezcileri (24/04/2003 tarih ve 25088 numaralı Resmi Gazete ile yayınlanan 4842 Sayılı Kanun ile Diş protezciliğinden elde edilen kazançlar ticari kazanç hükümlerine tabi tutulmuştur)

götürü usulde vergilendirmeden faydalanamazlar. Bunlar elde etmiş oldukları gelirler mutlak surette gerçek usulde vergilendirmeye tabi tutulacaktır.

M. Götürü Usulde Vergilendirmeden Faydalanacak Ücret Gelirleri

G.V.K.'nun 64. Maddesi ile elde ettikleri ücret gelirleri götürü usulde vergilendirmeye tabi tutulacak olanlar aşağıdaki şekilde sayılmıştır. Buna göre;

1.Kazançları götürü usulde vergilendirmeye tabi tutulmuş ticaret ve serbest meslek erbabı yanında çalışanlar,

2.Özel hizmette çalışan şöförler,

3.Özel inşaat sahiplerinin ücretle çalıştırdığı inşaat işçileri,

4.Gayrimenkul Sermaye iradı sahibi yanında çalışanlar,

5.Gerçek ücretlerinin tespitinde imkan olmaması nedeniyle Danıştay'ın olumlu görüşü ile Maliye Bakanlığınca götürü ücret usulüne alınanlar ücretlerinin vergilendirilmesinde götürü usulde vergilendirmeden faydalanacaktır.

Bunların safi kazançları Maliye Bakanlığınca düzenlenecek cetvellerde belirtilen iş nevelerine göre götürü olarak tespit edilir. Her bir dereceye ait ücretler G.V.K.'nun 46. maddesinde dereceler karşılığı gösterilen safi kazancın %50'sidir.

Bu aynı zamanda götürü usulde vergilendirilen hizmet erbabının vergi matrahıdır. Bu matraha G.V.K.'nın 103. Maddesinde belirtilen vergi oranları uygulanmak suretiyle ücretli konumunda çalışan hizmet erbabının ödeyeceği vergi bulunur.

Bu esaslar doğrultusunda tespit edilen götürü ücret miktarı ile bu miktar üzerinden tarh olunan vergi, götürü usulde vergilendirmeden faydalanmış hizmet erbabının vergi dairesinden alacağı vergi karnesine işlenir.

Takvim yılı içinde işe başlayan götürü ücret sahiplerinin vergi matrahı, işe başlanılan ay hariç tutularak o yılın sonuna kadar ki aylara isabet eden kısımdır. Takvim yılının birinci yarısı içinde işi bırakan ve bu durumu takvim yılının ikinci yarısı gelmeden (Haziran ayı sonuna kadar) vergi dairesine yazılı olarak bildirenlerin ikinci taksitleri terkin edilir.

Ücretleri götürü usulde tespit edilen hizmet erbapları için vergilendirme dönemi hizmetin yerine getirildiği takvim yılıdır. Bu döneme ait vergiler, Takvim yılının ikinci ayında (Şubat ayı) yıllık olarak tarh olunur ve vergi dairesinden alınacak vergi karnesine işlenir.

Takvim yılı içerisinde işe başlanması durumunda ise vergilendirme dönemi işe başlanılan ay hariç tutularak takvim yılı sonuna kadar olan süredir. Bu durumda vergi işe başlama tarihinden itibaren bir ay içerisinde vergi dairesine tarh ettirilerek karneye işletilir. Ocak ayı içerisinde işe başlanması durumunda vergi Şubat ayı sonuna kadar tarh ettirilip, karneye işletilir.

Tarhiyatı yapacak vergi dairesi götürü ücretli olarak çalışan hizmet erbabının ikametgahının bulunduğu yer vergi dairesidir. Ücret sahibinin adına yasal sürede tarh edilmeyen vergiler, işveren adına, işverenin bağlı bulunduğu yer vergi dairesince yapılır.

N. Kazançları Götürü Usulde Tespit Edilen Hizmet Erbaplarını Çalıştıran İşverenlerin Sorumluluğu

Kazançları götürü usulde tespit edilen ticaret, sanat ve serbest meslek erbabı ile gayrimenkul sermaye iratları sahipleri, yanlarında çalışan hizmet erbabının, G.V.K.'nın 109. Maddesinde belirtilmiş süre içerisindeki vergi karnesi almalarından ve bu karnelerine işletecekleri vergileri ödemelerinden sorumludurlar. Hizmet erbabının bu görevleri yerine getirmemesi halinde;

1.Zamanında vergi karnesi almamış veya vergiyi tarh ettirmemiş olan hizmet erbabının vergisi, işveren adına tarh olunur. Bu nedenle kesilecek vergi cezası da işveren adına kesilerek işverenden tahsil edilir.

2.Vergi karnesini zamanında almış ve zamanında vergiyi tarh ettirerek karnesine işletmiş olan hizmet erbabının zamanında ödemediği vergi borcu ve gecikme zammı, yanında çalıştığı işverenden tahsil edilir.

İşverenler yukarıda sayılan maddeler nedeniyle ödemiş oldukları vergi asıllarını adına ödeme yaptıkları hizmet erbabına rücu edebilirler. Ancak bu görevlerin zamanında yerine getirilmemesi nedeniyle adlarına kesilen vergi cezaları ile ödedikleri gecikme zammını hizmet erbabından talep edemezler.

O. Götürü Usulde Vergilendirmeden Faydalanan Mükelleflerin Ödevleri

1. İşe Başlama - İş Terki Bildirmek Ve Vergi Karnesi Almak

Götürü usulde vergilendirmeden faydalanan ticaret ve sanat erbapları ile serbest meslek erbabı vergi karnesi almak mecburiyetindedir.²⁴

Mükellefler bu karneleri bağlı buldukları vergi dairesinden boş olarak alırlar ve kendilerine ait bilgileri karne üzerine yazarak, medeni hal ve aile durumu hakkında yazılı bilgileri, ikamet ettikleri; sabit bir iş yeri olması halinde işyerlerinin bağlı bulunduğu mahalle muhtarına tasdik ettirirler. Bu işlemler tamamlandıktan sonra vergi dairesine ibraz ederler. Vergi dairesi mevcut bilgiler ile karnede yazılı bilgileri kontrol ettikten sonra mükellefin kayıt ve tescil işlemlerini yapar. Mükellefin vergi bakımından durumu karneye kaydedilerek karne vergi dairesince mühürlenir ve mükellefe geri verilir.

Götürü usulde vergilendirmeden faydalanan ticaret ve sanat erbapları ile serbest meslek erbapları doldurdukları bu karneleri vergi dairesine ibraz etmek ve mükellefiyetleri ile ilgili meydana gelebilecek değişiklikleri karneye işletmek zorundadır. Yeni işe başlayan mükellefler işe başlamadan önce veya işe başlama tarihinde, değişiklik meydana gelmesi halinde ise değişikliğin meydana geldiği tarihten itibaren 1 ay içerisinde bu hususları vergi dairesine bildirmek ve almış oldukları karneye işletmek zorundadır.

²⁴ Bkz. "Vergi Usul Kanunu", Maliye ve Sigorta Yorumları, s.99.

Mükellefler karneler üzerine yazacakları bilgilerin doğruluğundan sorumludur. Faaliyetin terk edilmesi halinde de durum terk tarihinden itibaren 1 ay içerisinde vergi dairesine bildirilir ve vergi karnesine işletilir.

2. Vergiyi Tarh Ve Tahakkuk Ettirmek

Götürü usulde vergilendirilen mükelleflerin safi kazanç miktarları Maliye Bakanlığınca düzenlenecek cetvellerde belirtilen iş nevelerine göre 16 yaşından büyük sanayi kesiminde çalışan işçiler için belirlenen asgari ücretin yıllık tutarı üzerinden üç ayrı derecede olmak üzere götürü olarak tespit edilir.

Mükellefler belirlenen bu safi kazanç tutarları üzerinden ikametgahlarının bulunduğu yer vergi dairesine müracaat ederek ödeyecekleri vergi miktarını hesaplatmak ve alacakları vergi karnelerine işletmek zorundadır.

Mükelleflerin sabit işyerlerinin bulunması ve işyeri ile ikametgahlarının iki farklı vergi dairesinin yetki alanında olması halinde Maliye Bakanlığı, mükellefe önceden bildirmek kaydıyla tarha yetkili vergi dairesini belirleyebilir. Nitekim Maliye Bakanlığı bu durumlarda tarha yetkili vergi dairesini G.V.K.'nun 106. Maddesi ile işyerinin yetki alanında bulunduğu yer vergi dairesini tarha yetkili kılmıştır.

Gezici olarak çalışan ticaret ve sanat erbaplarının vergileri ikametgahlarının yetkili alanında bulunduğu yer vergi dairesince tarh edilir. Şayet bu vergi dairesince vergi tarh ettirilmemişse, mükellefin faaliyette bulunduğu adresin yetki alanında yer aldığı vergi dairesince tarhiyat yapılır.

Kazançları götürü usulde tespit edilen ticaret ve sanat erbabı ile serbest meslek erbapları ticari faaliyetin yapıldığı faaliyet icra edildiği takvim yılının Nisan ayı içerisinde, takvim yılı içinde işe başlanması halinde ise işe başlama tarihinden itibaren 1 ay içerisinde yukarıda sayılan tarha yetkili yer vergi dairesine müracaat ederek vergiyi tarh ettirmek zorundadır.

Bu süre içerisinde vergilerini tarh ettirmeyen mükelleflerin vergileri tarha yetkili vergi dairesince, düzenlenecek yoklama fişine dayanarak Maliye Bakanlığınca tespit edilmiş götürü matrahlar üzerinden idarece tarh edilir.

Hesaplanacak bu verginin muhatabı faaliyeti icra eden gerçek kişilerdir. Faaliyeti icra edenin küçük veya kısıtlı olması durumunda ise tarhiyatın muhatabı küçük veya kısıtlının nam ve hesabına kanuni temsilcisidir.

Götürü usulde tespit olunan ticari kazançlar ile serbest meslek kazançlarında vergilendirme dönemi faaliyetin yapıldığı takvim yılıdır.

Takvim yılı içinde işe başlayan mükelleflerde ise vergilendirme dönemi işe başlanılan ay sayılmadan, işin bırakıldığı ay tam sayılmak üzere bulunur. Bu döneme daha önceden yıllık ve götürü olarak tespit edilmiş safi kazanç tutarından isabet eden miktar ödevlinin o yıl için gelir vergisi matrahı olur.

Mükellefler tarh ve tahakkuk ettirdikleri vergileri Nisan,Ağustos ve Kasım aylarında olmak üzere üç eşit taksitte öderler. Yıl içerisinde işe başlanması durumunda ise ilk taksit işe başlama tarihinden itibaren 1 ay içerisinde ödenir.

3. Alışlarında Fatura Almak, Satış Veya Hizmet Vermeleri Halinde Alıcı Tarafından Düzenlenecek Gider Pusulasını İmzalamak

Götürü usulde vergilendirmeden faydalanan ticaret ve sanat erbabı ile serbest meslek erbapları V.U.K.'nun 232. Maddesi gereğince birinci ve ikinci sınıf tüccarlar ile serbest meslek erbabından veya defter tutmak zorunda olan çiftçilerden yapacakları mal alımları ile bunlara gördürecekleri hizmetler karşılığında fatura almak zorundadır.

Yine götürü usulde vergilendirilen ticaret ve sanat erbabı ile serbest meslek erbapları yukarıda sayılan mükellef gruplarına yaptıkları işler veya gördükleri hizmetler, için bahsekonu mükellefler tarafından düzenlenecek gider pusulasını imzalayarak bir nüshasını almak zorundadır.

Götürü usulde vergilendirmeden faydalanan mükellefler gerek defter tutmamaları gerekse de götürü usulden faydalanmanın şartlarını ihlal etmek kaygısıyla yapmak zorunda oldukları bu iki asli görevi yerine getirememişlerdir. Bunun sonucunda beyan esasının yaygınlaşmasını ve vergi gelirlerinin artmasını hedefleyen günün hükümeti "Götürü Usulde Vergilendirme'ye son vererek "Basit Usulde Vergilendirme Rejimi"ni getirmiştir.

4. Yanlarında Çalıştırdıkları İşçilerin Zamanında Vergi Karnesi Almasını Ve Vergi Tarhiyatlarını Yaptırmasını Sağlamak

Götürü usulde vergilendirmeden faydalanan ticaret ve sanat erbabı ile serbest meslek erbapları çalıştırdıkları hizmet erbaplarına ödedikleri ücretten G.V.K.'nun 94. maddesi gereği vergi tevkifatı yapamazlar. Bu şekilde çalışan hizmet erbaplarının ücretleri G.V.K.'nun 64. maddesi gereği götürü olarak tespit edilir.

Bu nedenle götürü usulde vergiye tabi mükellefler yanlarında çalıştırdıkları hizmet erbabının süresi içerisinde vergi karnesi almalarından ve vergiyi tarh ve tahakkuk ettirmelerinden sorumludur. Aksi takdirde hizmet erbabı adına zamanında tarh ve tahakkuk ettirilmeyen vergi, işverenin bağlı bulunduğu vergi dairesince işveren adına götürü ücret yönünden mükellefiyet tesis ettirilerek idarece tarh olunur. Bu nedenle kesilecek vergi cezası da işverenden tahsil edilir.

Vergi karnesi almış ve vergisini tarh ettirmiş olan hizmet erbabının tahakkuk etmiş olan vergiyi zamanında ödememesi halinde ödemesi gereken bu vergi ile buna ait gecikme zammı V.U.K.'nun 25. maddesi gereği yanında çalıştığı işverenden tahsil edilir. Ancak işveren bu suretle ödemiş olduğu vergiler için hizmet erbabına rücu'da bulunabilir.

Görüldüğü üzere götürü usulde vergilendirmeden faydalanan mükellefler yanlarında çalıştırdıkları hizmet erbaplarının şekli ve mali olarak V.U.K.'nun yüklediği görevlerin yerine getirilmesinden birinci derecede bütün mal varlıklarıyla sorumludur.

Ö. Götürü Usulde Vergilendirmeden Faydalanan Hizmet Erbaplarının Görevleri

1. Vergi Karnesi Almak

Götürü usulde vergilendirilecek hizmet erbapları, ikametgahlarının yetki alanında bulunduğu yer vergi dairesine müracaat ederek ücretleri götürü olarak tespit edilenlere mahsus vergi karnesini almak zorundadır. Hizmet erbapları bu karne üzerinde yer alan kendilerine ait bilgileri doldurduktan sonra ikametgahlarının bağlı bulunduğu mahalle muhtarına onaylatarak bağlı oldukları vergi dairesine mükellefiyet tesis ettirirler. Vergi dairesi mükellefiyet tesis ettikten sonra karneyi onaylayarak mükellefe iade eder.

Hizmet erbabının medeni hal ve aile durumundaki değişiklikler ile mükellefiyet bilgilerinde meydana gelecek değişiklikler, değişikliğin meydana geldiği tarihten itibaren bir ay içerisinde hizmet erbabınca tarha yetkili vergi dairesine bildirilmek zorundadır.

Hizmet erbapları vergi karneleri üzerine yazacakların bilgilerin doğruluğundan, işverenler de bu karne üzerine kendilerince ilave edecekleri kayıtlardan doğrudan doğruya sorumludur.

2. Vergi Tarh Ve Tahakkuk Ettirerek Ödemek

Ücretleri götürü olarak tespit edilen hizmet erbabının vergilendirme dönemi, hizmetin icra edildiği takvim yılıdır. Bu döneme ait vergiler takvim yılının ikinci ayı (Şubat ayı) içerisinde götürü ücret sahibinin ikametgahının yetki alanında bulunduğu yer vergi dairesince yıllık olarak tarh olunur. İkametgahın yetki alanında bulunduğu vergi dairesince tarhiyat yapılmamış ise tarhiyat faaliyetin yapıldığı yerin yetki alanında bulunduğu yer vergi dairesince yapılır. Yıl içerisinde çalışmaya başlayan hizmet erbabı tarhiyatını işe başlama tarihinden itibaren bir ay içerisinde yaptırmak ve karnesine işletmek zorundadır.

Zamanında tarh ve tahakkuk ettirilerek hizmet erbabının karnesine işletilmeyen vergi, işverenin bağlı olduğu vergi dairesince işveren adına tarh ve tahakkuk ettirilir. Tarh ve tahakkuk ettirilen vergi Şubat ve Ağustos aylarında olmak üzere iki eşit taksitte ödenir. Takvim yılının ilk yarısında işe başlayan hizmet erbapları yıllık verginin yarısını verginin karneye yazıldığı ayda, diğer yarısını Ağustos ayında öderler. Takvim yılının ikinci yarısında işe başlayan mükellefler ise verginin tamamını verginin karneye yazıldığı ayda ödemek zorundadır.

Hizmet erbaplarının diğer gelirleri nedeniyle beyanname vermesinin zorunlu olduğu ve ücret gelirlerini de bu beyannameye dahil ettikleri durumlarda, bu ücret geliri nedeniyle ödemiş oldukları vergi, beyanname üzerinden tahakkuk edecek vergiden mahsup edilir. Ücret geliri nedeniyle mahsup edilecek bu verginin beyanname üzerinden tahakkuk edecek gelir vergisinden fazla olması halinde, fazla olan tutar hizmet erbabına iade edilmez.

P. Götürü Usulde Vergilendirmeden Faydalanan Mükelleflerin KDV Karşısındaki Durumu

Gelir Vergisi Kanunu'nun 46. 47. ve 48. Maddesinde yazılı şartları taşıyan ve kazançları götürü usulde tespit edilen, ticaret ve sanat erbapları ile serbest meslek erbapları Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 38. Maddesi gereği götürü usulde vergilendirilir. Bu mükelleflerin yıllık katma değer vergisi G.V.K.'na göre tespit edilmiş safi kazanç tutarlarına KDV genel oranının %20 eksik olarak uygulanmasıyla bulunur. Genel vergi oranının değişmiş olması halinde beyanname verme dönemi başında (1 Nisan) geçerli oran dikkate alınır.

Götürü usulde vergilendirmeden faydalanan mükellefler bir önceki takvim yılı içerisinde yapmış oldukları alış ve giderler için her bir faturada gösterilen katma değer vergisinin %30'unu, verecekleri beyanname üzerinden hesaplanan katma değer vergisinden mahsup ederler. Ancak bu indirimden sonra kalan ve ödenmesi gereken katma değer vergisi, safi kazanç tutarlarına genel vergi oranının %20 eksik uygulanması sonucu bulunan katma değer vergisinin yarısından az olamaz.

Mükellefler üzerinde yazılı katma değer vergisini indirim konusu yapabileceği faturalara ait bildirim tarh dönemi içerisinde bağlı oldukları vergi dairesine bildirmek ve ibraz etmek zorundadırlar. Aksi taktirde söz konusu faturalar üzerinde yazılı bulunan katma değer vergisini hesaplanan katma değer vergisinden mahsup edemezler.

Katma Değer Vergisinde götürü usulde vergilendirilen mükellefler için vergilendirme dönemi bir takvim yılıdır. Katma Değer Vergisi işyerinin bulunduğu yer vergi dairesince tarh olunur. Mükellefin, ayrı ayrı vergi dairelerinin faaliyet bölgelerinde iş yerleri varsa, Katma Değer Vergisi, gelir veya kurumlar vergisi yönünden bağlı olduğu vergi dairesi tarafından tarh olunur.²⁵ Mükellefin işyerinin bulunmaması halinde tarha yetkili vergi dairesi mükellefin ikametgahının yetki alanında bulunduğu yer vergi dairesidir.

Katma Değer Vergisi götürü usulde vergilendirmeden faydalanan gerçek ve tüzel kişilik adına tarh olunur. Götürü usulde vergilendirmeden faydalanan ticaret ve sanat erbapları ile serbest meslek erbapları Katma Değer Vergisi beyannamelerini

²⁵ Mehmet TOSUNER, Zeynep ARIKAN, Ahmet Burçin., YERELİ, "Gözden Geçirilmiş ve Yenilenmiş Üçüncü Bası, Maliye Bölümü Masaüstü Yayıncılık Birimi, İzmir 1998, s.329

yıllık olarak ve götürü gelir vergisinin tarh dönemi içerisinde verilir ve götürü gelir vergisinin ödeme süreleri içerisinde öderler. Adi ortaklıklarda verginin ödenmesinden müteselsilen sorumlu olmak üzere ortaklardan herhangi birisi tarhiyatın muhatabıdır.

Götürü usulde vergilendirmeden faydalanan adi ortaklıklarda vergi, ortaklardan her biri adına ayrı ayrı tarh edilir.²⁶ İşletme için yapılan mal alımları ile giderlere ait ödenen katma değer vergisini indirim konusu yapmak isteyen her bir ortak. 48 no'lu KDV Genel Tebliği ile şekli ve muhtevası belirlenmiş götürü usulde vergilendirilen mükelleflere ait katma değer vergisi bildirimini ayrı ayrı düzenleyerek bağlı olduğu yer vergi dairesine vermek zorundadır. İndirim hakkından faydalanacak olan her bir ortak bu bildirim ile birlikte vergi karnesini de ibraz etmek zorundadır. Bu bildirim verilmemesi halinde ödenecek katma değer vergisi G.V.K'da yazılı esaslar çerçevesinde tespit edilen götürü safi kazanç tutarlarının her bir ortak için %50 oranında artırılması sonucuyla bulunacak tutarının, her ortağın hissesine isabet eden miktara katma değer vergisi genel oranının %20 eksiği ile uygulanması suretiyle bulunur.

Örneğin İzmir ilinde faaliyette bulunan iki ortaklı bir adi ortaklıkta G.V.K'na göre belirlenen safi kazanç tutarı 935.500.000.-TL olsun. Her iki ortağında bildirim vermediğini kabul edersek, ortaklardan her birisi 84.195.000.-TL KDV ödeyecektir.

$$\begin{aligned} 1. \text{Götürü Gelir Vergisi Safi Kazanç Tutarı} &= (935.500.000 \times \%50) + 935.500.000 \\ &= 1.403.250.000 \frac{1}{2} \\ &= 701.625.000.-\text{TL} \end{aligned}$$

$$2. \text{Götürü Gelir Vergisi Safi Kazancına Göre} = (\%15 - \%3) = \%12$$

$$\begin{aligned} \text{Hesaplanan KDV. (Genel Vergi Oranı - (Genel Vergi Oranı} \times \%20) \\ &= 701.625.000 \times \%12 \\ &= 84.195.000.- \end{aligned}$$

$$3. \text{Her bir ortak için ödenecek KDV} = 84.195.000.-$$

²⁶ Bkz. "Katma Değer Vergisi Kanunu 54 Seri No'lu Genel Tebliği" Maliye ve Sigorta Yorumları s.250

Bildirim vermeyen mükellefler indirim hakkından faydalanamadığı gibi, herhangi bir vergi cezasına da muhatap tutulmayacaktır.

R. Götürü Usulde Vergilendirmenin Yararları

Götürü usulde vergilendirmenin idari, mali, hukuki, ekonomik ve sosyal açıdan gerek devlet açısından gerekse de mükellef açısından sağladığı pek çok yarar vardır. Formaliteleri dolayısıyla da bürokrasiyi azalttığından idare ve mükellef açısından zaman kaybını azaltmaktadır. Bunun yanında detaylı bir vergi bilgisini gerektirmediğinden uygulanması kolay bir yöntemdir. Mükellef üzerindeki psikolojik baskı az olduğundan vergi psikolojisi ve sosyal yönden olumlu bir yapıya sahiptir. Gelir düzeyleri bakımından çok düşük düzeyde olan mükellef gruplarının üzerine düşen vergi yükünü azaltması nedeniyle sosyal açıdan bu mükellef gruplarının korunmasını sağlamaktadır. Ancak günümüzde ülkenin içinde bulunduğu ekonomik şartlar bu usulde vergiye tabi bazı mükellef grupları üzerinde bazı olumsuzlukların oluşmasına sebebiyet vermiştir. Faaliyet konusu itibariyle gerçek usulde vergilendirilmesi zorunlu tutulan bazı mükellef grupları götürü usulde vergiye tabi tutulmuş bazı mükellef grupları kadar kazanç ve irat elde etmediği halde, daha fazla vergi ödemek zorunda kaldıklarından bu usule karşı bir antipati beslemeye başlamışlardır. Örneğin götürü usulde vergilendirmeye tabi tutulmuş minibüs işletmesi sahibi ile gerçek usulde vergiye tabi olan küçük bir yerdeki bakkal dükkanı işleten bir mükellefin ödemiş oldukları vergi miktarı birbirinden oldukça uzak ve gerçek usulde vergilendirilen mükellefin aleyhine olmuştur. Ayrıca mevcut vergi sisteminde uygulama alanı bulmuş olan hayat standardı esaslı ile bu mesafe gittikçe arttırılmıştır. Dolayısıyla bütün bunlar birleştiğinde gerçekte vergilemenin adalet ilkeleriyle bağdaşmayan bu durum özellikle minibüs ve taksi işleten mükellefler hakkında, vatandaş ve gerçek usulde vergiye tabi tutulmuş küçük ticaret erbabında bu kesime karşı büyük bir antipati yaratmıştır. Gerçek usulde vergilendirildiğinde zarar vb. gibi nedenlerle vergi vermeyecek kişilerinde bu sistem sayesinde vergi ödemeleri sağlanmıştır. Dolayısıyla bu kişilerin de hergün artmakta olan idarenin finansman ihtiyacına katkıda bulunmaları sağlanmıştır.

Gerçek usulde gelirin tespitinin mükellef ve idare açısından ne kadar külfetli ve maliyetli olduğunu düşünürsek götürü usulde vergilendirme yönteminin hem idare hem de mükellef açısından sağladığı yararların maddi boyutunu da hesaplamamız gerekecektir. V.U.K.'nca mükelleflere yüklenen görev ve ödevler gerçek usulde

vergiye tabi tutulan mükelleflere maddi bir külfet getirmektedir. Bu görev ve ödevleri yerine getirmek için mükellefler genelde bir muhasebeci ile anlaşmakta ve ücret ödemektedir. Bunun yanında defter tasiğı, ödeme kaydedici cihaz alma zorunluluğı, beyanname verme, sigortalı işçi çalıştırma vb. gibi daha birçok mali külfette mükellefin sırtına yüklenmiştir. İdare açısından ise bu mükelleflerin incelenmesi amacıyla daha fazla inceleme elemanı istihdam etme zorunluluğı getirmektedir. Dolayısıyla verginin tarh ve tahsili için devletin yapmış olduğı giderleri arttırmaktadır. Bunun sonucunda devlet elde ettiğı vergi gelirlerinin önemli bir kısmını tekrar bu işlerin yapımı için harcayarak kullanabileceğı geliri azaltmakta, buna bağılı olarak da azalan bu gelir kadar finansman ihtiyacı duymaktadır. Oysaki götürü usulde vergilendirme sistemi ile devlet üzerinde oluşan bu mali külfetten kaçınmakta, dolayısıyla kullanabileceğı vergi gelirlerinin azalmasını engellemektedir.

Bütün bunların yanında götürü usulde vergilendirme usulü ile tarh yöntemleri ile kavranması mümkün olmayan matrahların tespit edilerek vergilendirilmesi sağlandığından vergileme bakımından ekonomiklik ilkesi ile paralellik sağlanmış olmaktadır. İdare ve mükellef hem zaman açısından hem de maddi anlamda büyük tasarruf elde etmektedir.

Götürü usulde vergilendirme usulünün getirilme nedenlerinden biri olan mükellefin V.U.K'nca üzerine yüklenen görev ve ödevleri yerine getirecek bilgiye sahip olmaması; vergilendirmede şekle ait ve bilgi gerektiren işlemleri büyük ölçüde azaltmıştır. Bu nedenle mükellefin hissettiğı psikolojik baskı azalarak vergiye oluşacak direncin de azalması sağlanmıştır.

Bütün bu nedenlerle siyasi iktidarların vazgeçemediğı bu usul, modern vergileme anlayışının kabul etmediğı bir sistemin Türk Vergi Sisteminde uzun yıllar uygulama alanı bulmasına neden olmuştur. Dolayısıyla modern vergileme anlayışının gereğı olan beyan esası anlayışının oturmasına ve genişlemesine engel olmuştur. Yıllardır uğraş verdiğimiz beyan esası anlayışı, mükelleflerin de olumsuz yönde çaba sarf etmeleri nedeniyle amacından uzaklaşmış ve çoğı zamanda sahte veya geniş beyanlarla gerçek durumu hiç te yansıtmayan bir hal almıştır. Tabii ki burada mali idarenin ve izlenen yanlış maliye politikalarının da etkisi büyüktür.

S. Götürü Usulde Vergilendirmenin Sakıncaları

Gelir Vergisi mükelleflerin kişisel ve ailevi durumlarını dikkate alan subjektif karakterli bir yapıya sahiptir. Götürü usulde vergilendirme ise objektif bir yapıya sahiptir. Bu yönüyle götürü usulde vergilendirme ile gelir vergisi çelişmektedir. Vergi yükünün adil olarak dağıtılamaması nedeniyle uygulanan maliye politikaları ile bağdaştırılması da mümkün değildir. Bir tarafta gerçek gelirleri üzerinden, bazende hayat standardı üzerinden gerçekte elde etmediği gelir üzerinden vergi vermek zorunda bırakılan gerçek usulde vergiye tabi mükellefler bir tarafta ise idare tarafından belirlenen düşük matrahlar üzerinden götürü usulde vergilendirilen mükellefler yer almaktadır. Mükellefler bazı durumlarda aynı miktar da gelir elde etmelerine rağmen vergilendirmedeki usul farklılıkları nedeniyle farklı miktarlardaki vergi yükü altında kalmışlardır. Bunun adalet ilkesiyle özellikle de aynı gelir düzeylerine sahip kişileri, aynı vergi miktarını ödemeleri gerektiğini savunan yatay adalet ilkesi ile bağdaşır bir tarafı bulunmamaktadır. Dolayısıyla idare adalet ilkesine vermiş olduğu bu zararlar vatandaşı neznindeki itibarını da kaybetmektedir. Belge alma/verme alışkanlığını tam anlamıyla kazanmamış/kazanmamış olan götürü usulde vergiye tabi mükellef grupları bu özellikleri nedeniyle de vergi kayıplarına yol açmışlar ve vergi adaletsizliğinin artmasına neden olmuşlardır.

Gerçek gelir üzerinden vergiye tabi tutulması halinde daha az veya daha fazla vergi ödeyecek mükellef açısından götürü usulde vergilendirme adaletsizliklere yol açmıştır. Bu nedenle belirlenmiş matrahlar üzerinden vergi ödenmesi adalet ilkesiyle de çelişmiştir.

Götürü usulde vergilendirme sisteminde mükelleflerin öngörülmesi olan derecelere intibakları, vergi matrahlarının belirlenmesi işlemleri sırasında, aynı durumda bulunan mükelleflerin farklı vergi yükleri altına kalmasına neden olmuştur. Dolayısıyla gerçek usulde vergilendirilmeleri halinde götürü usule göre daha yüksek vergi ödemesi gerekecek- minibüs ve taksi işletenler gibi pek çok mükellef sabit ve düşük miktarlarda vergi ödeme fırsatı bulmuştur. Bu durum vergi ödeme gücünün gerçek anlamda kavranamamasına neden olmuştur. Bununla birlikte gerçek usulde geçmiş yıl zararlarının cari yıl karından mahsubu mümkün iken, zarar eden götürü usul mükellefi vergi ödemek zorunda kalmıştır.

Götürü usulde vergiye tabi tutulan mükellefler V.U.K'nca mükellefin ödevleri başlığı altında düzenlenmiş pek çok maddenin dışında tutulmuşlardır. Bunların

başında defter tutmama, fatura vb. belgelerin verilmemesi gelmektedir. Dolayısıyla bu usulde vergilendirilen mükellef sayısının gittikçe artması, gerçek usulde vergiye tabi tutulan mükelleflerde yakınmalara sebep olmuş ve sonucunda vergi kaçırma olaylarının giderek arttığı görülmüştür. Yeni işe başlayan potansiyel mükellef grupları götürü usulde vergiye tabi olmayı istemiş ve kanunun bu yöndeki hudutlarının genişletilmesini talep etmişlerdir. Siyasi iktidarlar bu baskılar altında fazla dayanamayıp mevcut kapsamı sabit tutma ya da esnekleştirerek genişletme yoluna gitmişlerdir. Bu da gerçek gelirin tespitinde çok önemli bir paya sahip olan belge düzeninden sapmalara neden olmuştur.

Türk Gelir Vergisi sisteminde belge düzeninin oturtulamamasındaki en büyük faktör götürü usulde vergilemenin varlığı ile esnaf muaflığı müessesesinin genişletilmesi olmuştur. Nitekim gelir vergisinde esnaf muaflığından yararlananlar ile kazancı götürü usulde tespit edilen ticaret erbapları defter tutma yükümlülüğü altında tutulmamışlardır. Bunun yanında sattıkları mal veya yaptıkları hizmet karşılığında belge düzenleme zorunluluğu da getirilmemiştir.

Her ne kadar vergiden muaf esnafın, kazançları götürü usulde tespit edilen ticaret erbabının; fatura alma, birinci ve ikinci sınıf tacirler ile defter tutmak zorunda olan çiftçilerin, yaptırdıkları işler ve aldıkları mallar için kazançları götürü usulde tespit edilen ticaret erbabı ile vergiden muaf esnafa, bu iş veya malın alış bedeli karşılığı gider pusulası düzenleyerek verme zorunluluğu V.U.K'nca getirilmiş bir zorunluluk olmasına karşılık uygulamada bu zorunluluğa uyulmadığı görülmüştür. Muafiyet veya götürü usulden faydalanma şartlarını kaybetmek istemeyen mükellef grupları belge düzenine uymayarak, gerçek usulde vergilendirilen mükellef gruplarının kazançlarının gizlenmesine dolayısıyla da vergi kaçırılmasına sebep olmuşlardır. Bunun sonucu olarak belge almış olsa idi, gerçek usule geçmesi gerekecek ya da esnaf muaflığından faydalanamayacak olan ticaret erbabı mevcut durumunu korumuş, genişletilmek istenilen vergi tabanı ve arttırılmak istenilen vergi gelirleri de bir türlü arttırılmamıştır.

Bu nedenle götürü vergilendirme usulü sağlıklı bir belge düzeninin yerleşmesine ve vergi denetiminin etkinliğine büyük zarar vermiştir. Ayrıca belge düzenine alışmaya çalışan yeni mükellef olmuş kimselerin bu sisteme adapte olmalarına, alışkanlık kazanmalarına engel olmuştur. Bütün bunların paralel

20. TÜRKİYE KURULU
BOSNIA AND HERZEGOVINA

“Otokontrol” mekanizması çalıştırılmadığından bu usul sebep olduğu vergi kayıpları oranında vergi adaletsizliğine yol açmıştır.

Vergi sistemindeki adalet ve esneklik anlayışını büyük ölçüde zedeleyen götürü usulde vergilendirme anlayışı ile, gerçek usulde vergilendirilen mükelleflerin elde ettikleri gerçek gelir miktarları da gizlenmiş, beyan esasının gerçek durumu yansıtmaktan uzak şekli bir yapıya bürünmesine neden olmuştur.

Sağladığı vergisel anlamdaki avantajları nedeniyle mükellefler, götürü usulde vergilendirmenin şartlarını kaybetmemek pahasına işlerini büyütmemişler, fatura almayarak ya da gider pusulasını imzalamayarak vergi kayıp ve kaçaklarının artmasına yol açmışlardır. Toplum içinde vergi kaçırmanın, vergiden kaçınmanın artmasına dolayısıyla da vergi erozyonun artmasına ivme kazandırmışlardır.

Zaman içerisinde bu usulde vergilendirilenlerin sayısının artması ve götürülüğün kapsamının genişletilmesi, giderek artan ihtiyaçların karşılanmasına cevap verecek finansman ihtiyacının artmasına neden olmuştur. Bu sıkıntıların temelinde siyasi iktidarların oy kaybetme endişesi yatmaktadır. Siyasal iktidarlar bu endişe ile meslek odalarının bu yöndeki aşırı istek ve baskılarına boyun eğmişlerdir. Hatta bu siyasi iktidarlar, bürokratları da bu endişe ile baskı altına alarak idarenin götürü matrahları günün şartlarının çok gerisinde, gerçekten uzak miktarlarda tespit etmesine neden olmuşlardır. Adaletsiz vergilemeye sebep olan bu uygulamanın kaldırılması, bunun yapılamaması durumunda ise hadlerinin mümkün olduğunca daraltılması gerekmektedir. V.U.K 3. maddesinde belirtildiği üzere “olayların gerçek mahiyeti esastır” ilkesinden hareketle gerçekten gerçek gelir vergisi mükellefi olması durumunda zor duruma düşecek insanların bu usulden faydalanmaları sağlanmalıdır. Bunun tespiti oldukça zordur. Ancak vergi gelirlerinin artırılması için bunun mutlaka yapılması şarttır. Aksi takdirde siyasi iktidarların endişesiyle kapsamı devamlı surette genişletilmektedir.

İKİNCİ BÖLÜM

I. BASİT USULDE VERGİLENDİRMEİNİN HUKUKİ YAPISI

A. Basit Usulde Vergilendirme Nedir?

Götürü usulde vergilendirme rejiminin 31/12/1998 tarihi itibarıyla kaldırılması nedeniyle bu usulde vergilendirilen mükellef gruplarının gerçek gelirleri üzerinden vergilendirilmesini sağlamak amacıyla getirilmiş yeni bir vergilendirme şeklidir. Vergiden muaf olmayan küçük esnaf ve ticaret erbabını kapsar. Bu usulde gelir elde edilsin veya edilmesin götürü matrah üzerinden bir vergi ödenmesi söz konusu değildir. Burada esas olan ve basit usulde vergilendirme rejiminin temeli, gerçek gelirin vergiye tabi tutulmasıdır. Dolayısıyla ödenecek vergi de gerçeğe daha çok yaklaşmış olacaktır.

Götürü usulde vergilendirilmeden faydalanan mükelleflere, basit usulde vergilendirmeye geçerken mükelleflere yeni bir vergi yükü getirilmemiş ve sistemin uygulanmaya başladığı ilk üç yıl için vergilendirilecek kazançlara üst sınır konulmuştur. Buna göre basit usulde vergilendirilen mükellefler alış, satış ve hasılat tutarları ile elde ettikleri safi kazanç miktarları ne olursa olsun en fazla intibak ettirildikleri derecelere göre belirlenmiş safi kazanç miktarları üzerinden vergilendirmeye tabi tutulacaklardır.

Ancak mükelleflerin vergilendirme dönemleri için beyan edecekleri safi kazanç miktarlarının derecelerine göre belirlenmiş götürü safi kazanç miktarlarından daha düşük olması halinde, vergilendirmede esas alınacak kazanç miktarı, beyan edilen düşük miktardaki kazanç olacaktır. Görüldüğü üzere idare beyan esasının yerleştirilmesi amacıyla mükelleflere her türlü kolaylığı sağlamıştır.

B. Basit Usulde Vergilendirmeye Geçiş Nedenleri

1. Gelir Vergisi Kanunu'nun Beyan Esasına Dayanması

Bilindiği üzere G.V.K.'nun 1. Maddesi ile gelir bir gerçek kişinin bir takvim yılı içinde elde ettiği kazanç ve iratların gerçek ve safi tutarı olarak tanımlanmıştır. Gelirin gerçek ve safi oluşu beyan esasına dayanmasını ifade eder. Beyan esasının yemelini ise gelir ve giderlerin belgelendirilmesi ve bu belgelerin defterlere kaydedilmesi oluşturur.

İşte bu belge düzeninin yerleşmesi ve kayıtdışı ekonominin boyutlarının daraltılması amacıyla zamanın siyasi hükümeti tarafından götürü usulde vergilendirilen mükelleflerin 01/01/1999 tarihinden itibaren Basit Usulde Vergiye tabi tutulmaları öngörülmüştür. Mükelleflerin alış ve satışlarında mutlak surette belge düzenine uymaları, ancak bu kayıtların defterlere işlenmeden muhafaza edilmesi getirilmiştir.

Kazanç ve iratların temelde beyan esasına göre vergilendirilmesi gerekirken küçük sanat ve ticaret erbabının sayısal çokluğu götürü usulde vergilendirmenin varlığını gerekli kılarken, çağdaş vergilemenin gereği olan beyan esasını yıllarca ihmal edilmiştir. Beyan esasına geçişte bir ön süreç olarak Basit Usulde Vergilendirme Rejimi G.V.K.'ndaki yerini almıştır. 4369 sayılı kanunla yapılan değişiklik ile, iş hacmi belli bir seviyenin altında kalan ticari kazanç erbaplarının kazançlarının, defter tutulmaksızın basit usulde tespiti öngörülmüştür.

Beyan esasını ilke edinen Türk Vergi Sisteminde beyan esasının en büyük istisnası ve belge düzenini zedeleyici en büyük etmen Götürü Usulde Vergilendirme rejimiydi. Bu sistemde vergilendirmeden faydalanan mükelleflerin matrahları idare tarafından çeşitli kriterler göz önünde bulundurularak belirlenmekte, mükelleflere belge düzenleme, defter tutma ve beyanname verme gibi mükellef olmanın asli görevleri arasında yer alan görevler getirilmemişti. Mükelleflerin matrahları götürü olarak belirlenmekte olduğundan, ayrıca götürü usulde vergilendirmenin şartlarını ihlal etme kaygısı ile mal alışları belgelendirilmemekte ya da hayali isimler adına fatura düzenlemekteydi.

Belge düzenine uyulmaması gerçek usulde vergiye tabi tutulmuş mükelleflerin kazançlarını da belgelendirilmemesini sağladığından beyan esasını iki

yönden zedelemekte idi. Birincisi, belge alması karşılığında götürü usulün şartlarını ihlal etme ihtimali olan alıcı mükellef açısından, diğeri ise zaten gerçek usulde vergiye tabi tutulmuş mükellefin belge vermesi karşılığında elde edeceği gelirin gelir vergisi matrahını arttırması açısından.

Görüldüğü üzere beyan esasına büyük zarar veren götürü usulde vergilendirme rejimi mutlak surette daraltılmalı veya kaldırılmalı idi. Kaldırılması halinde; mevcut küçük ticaret erbabı, mali açıdan yükleneyeceği sorumluluklar itibariyle zor durumda kalabilirdi. Bu nedenle günün siyasi hükümeti sistemin tamamen kaldırılması yerine revize edilerek daraltılması yolunu tercih etmiştir. Mevcut küçük ticaret erbabına belge alma ve verme zorunluluğu getirilirken defter tutma yükümlülüğünden muaf tutmuştur. Bunun yanında serbest meslek kazançlarının vergilendirilmesinde gerçek usulde vergilendirme esasını kabul edilerek vergi gelirlerinin arttırılması yoluna gidilmiştir. Basit usulde vergilendirmeye geçilirken 1999-2000-2001 takvim yılı gelirleri için ilave bir vergi yükü getirilmeyerek, küçük ticaret erbabının yeni sisteme daha kolay uyum sağlaması hedeflenmiştir. Bütün bunların yanında bu mükellef grubunun ödeyeceği vergiye bir üst sınır konularak temel hedefin bu grubun vergi yükünü arttırmak olmadığı beyan esasının yaygınlaşması ve belge düzeni olduğu gösterilmiştir.

Beyan esasının gereği, götürü usulde vergilendirme rejimi revize edilmiş ve 01/01/1999 tarihinden itibaren 31/12/1998 tarihi itibariyle G.V.K.'nun 47. ve 48. Maddelerinde yazılı genel ve özel şartları taşıyanların ticari kazançları basit usulde vergiye tabi tutulmuştur. Ayrıca bu tarihten sonra faaliyete başlayanlarda sadece G.V.K'nun 47. Maddesinde yazılı genel şartlar aranarak mevcut uygulamadan faydalanmak isteyenlerin hakları da korunmuştur.

2. Belge Düzenine Uyulmamasının Vergi Sistemine Vermiş Olduğu Zararın Giderek Artması

Bazı mükelleflerin kazançlarının götürü olarak tespit edilmesi ve vergilendirilmesi Türk Vergi Sisteminde belge düzeninin yerleştirilmesinde büyük sorunlar yaratmıştır. Götürü usulde vergilendirilen mükellefler mevcut uygulama gereği yaptıkları satış ve hizmetler karşılığında belge vermemektedirler. Diğer yandan gerçek kazançları üzerinden vergiye tabi olmadıkları için zorunlu olmalarına rağmen aldıkları mal ve hizmetler karşılığında belge almamakta bunun yanında alışları için kanunda belirtilmiş alış tutarını geçmeleri halinde gerçek usulde

vergilendirilecekleri için belge almamayı tercih etmekte veya almış oldukları belgeleri muhafaza etmemekteydiler.

Bütün bu nedenler sayesinde götürü usulde vergilendirme rejimi kayıt dışı ekonomiyi besler hale gelmiştir. Götürü usulde vergilendirmeden faydalanan mükelleflerin belge almamaları veya almış oldukları belgeleri saklamamaları belge düzeninin yerleştirilmesinde aksaklıkların ortaya çıkmasına, bunların sonucunda da gerçek usulde vergilendirilen mükelleflerin faaliyetlerinin gizlenmesine ve kazançların gerçek tutarının tespitinde büyük sorunlar yaşanmasına neden olmuştur.

Kayıt dışı ekonominin kontrol altına alınması amacıyla götürü usulde vergilendirme rejimi kaldırılmış ve yerine belli şartların taşınması halinde ticari kazancın basit usulde tespit edilmesi yöntemi getirilerek vergilendirmede gerçek kazancın tespitinde önemli bir adım atılmıştır.

Yapılan yeni düzenlemeyle kazançları basit usulde tespit olunacak mükellefler defter tutma hariç, ikinci sınıf tüccarlara ilişkin Vergi Usul Kanununda belirtilen bildirimler, vesikalar, muhafaza ve ibraz hükümlerine tabi tutulmuştur. Dolayısıyla basit usulde vergilendirilecek mükellefler yapacakları satış ve hizmetler nedeniyle belge düzenlemek ve faaliyetleri ile ilgili olarak yaptıkları mal ve hizmet alışları ile yaptıkları giderler karşılığında belge almak zorunda tutulmuşlardır.

Basit usulde vergilendirmeden faydalanan mükelleflere, faaliyetleri ile ilgili olarak yapmış oldukları mal alış ve giderleri ile hasılatlarını gösteren belgeleri, bir düzen sağlanması ve kontrolün kolaylaştırılması amacıyla ayrı ayrı dosyalarda saklama zorunluluğu getirilmiştir. Bu belgelere ilişkin kayıtların - mükelleflerin bu kayıtları tutamayacağı da göz önünde bulundurularak - bağlı buldukları meslek odalarınca oluşturulacak bürolarda tutulması öngörülmüştür.

Basit usulde vergilendirme ile mükelleflerin gerçek kazançları üzerinden vergilendirilmeleri benimsenmiştir. Ticari kazanç bir hesap dönemi içinde elde edilen hasılat ile giderler arasındaki müspet farktan oluşacaktır. Bu fark yapılan faaliyetle ilgili olarak V.U.K. hükümlerine göre alınması ve verilmesi zorunlu olan alış ve giderler ile hasılatlara ait belgelerde yazılı tutarlara göre hesaplanacaktır. Kazancın bu şekilde tespit edilmesi sırasında envanter işlemi yapılmayacak, kullanılan sabit kıymetler için amortisman ayrılmayacaktır.

Mükelleflere kolaylık sağlamak ve gerçek gelir üzerinden vergilendirilmelerini sağlamak amacıyla getirilen basit usulde vergilendirme rejimi ile sahte veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge düzenlediği veya kullandığı tespit edilenlerin bu usulden faydalanmaları engellenmiştir. Sahte veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge düzenleyenlerin veya kullananların tespit edilmesi halinde, bu hususun kendilerine tebliğ tarihini takip eden ay başından itibaren işletme hesabı esasına göre gerçek usulde vergilendirilecekleri bir yaptırım olarak kanunda yer almıştır. Böylece vergilendirmede belge düzeninin yerleşmesi sağlam temeller üzerine oturtulmuş ve mükelleflerin vergilendirilecek kazançlarının maksimum düzeyde gerçeğe yakın olması hedeflenmiştir. Tabii ki bunların ne derecede yeterli olduğu idarenin yapacağı yoğun ve yaygın denetimler ile belli olacaktır. İdarece yapılacak denetimlerin artırılması ile bu sistemin yerleşmesi hızlandırılacaktır.

Mevcut götürü mükellef gruplarının vergi yükleri arttırılmadan getirilen bu sistem ile; bu mükellef grupları üzerinden neden olunan vergi kaçakçılığının da büyük ölçüde azalması hedeflenmiştir.

Basit usulde vergilendirme rejimi ile amaçlanan, basit usulde vergilendirilecek mükelleflere ilave yükümlülükler getirmek değil; kayıt dışı ekonominin daraltılması ve belge düzeninin mutlak surette yerleştirilmesidir. 01/01/1999 tarihine kadar yürürlükte olan götürü usulde vergilendirme rejimi nedeniyle sabit bir vergiyi ödemekle yükümlü tutulan mükellef gruplarının haksız olarak suçlanmasının da önüne geçilmiştir. Çünkü bu mükellef grupları kazansın kazanmasın idare tarafından belirlenen safi kazanç miktarları üzerinden vergi ödemiş veya gerçek usulde vergilendirilen mükelleflerce üzerlerinden vergi kaçırılmasına neden olmuşlardır. Bu nedenlerle yıllarca suçlanmışlardır. İşte Basit Usulde Vergilendirme Rejimi ile bütün bu olumsuzlukların önüne geçilmesi hedeflenmiştir.

C. Basit Usulde Vergilendirme Rejimine Geçiş Dönemi

4369 Sayılı kanunla Türk Vergi Sistemine getirilen basit usulde vergilendirme rejimi 01/01/1999 tarihinden itibaren yürürlüğe girmiştir. Bu sistem ile daha önce götürü usulde vergilendirilmiş olan mükellefler vergilendirileceğinden bu sistemle getirilen belge düzeni, beyanname verme vb. yeniliklere uyum sağlanması belli bir zaman alacaktır. Bu nedenle geçiş sürecinde mükelleflerin uyum sağlayabilmeleri bakımından belge düzenlenmesi ile ilgili olarak bazı düzenlemeler yapılmıştır.

1998 yılı sonuna kadar götürü usulde vergilendirilmekte iken 01/01/1999 yılı itibariyle basit usulde vergilendirilecek olan mükellefler için 2001 takvim yılı sonuna kadar G.V.K.'nun 48'nci maddesinde yazılı bulunan basit usule tabi olmanın özel şartları aranmayacaktır. Basit usulde vergilendirme rejiminden faydalanmak isteyenlerin G.V.K.'nun 47'nci maddesinde yazılı bulunan genel şartları taşıması halinde başkaca hiçbir şart aranmaksızın basit usulden yararlanması sağlanacaktır. Dolayısıyla 1999, 2000 ve 2001 takvim yıllarına ilişkin mükelleflerin vergi yükü arttırılmayarak, vergilendirilecek kazançlarına bir üst sınır getirilmiştir. Buna göre mükellefler alış, satış ve hasılat tutarları ne olursa olsun en fazla intibak ettirildikleri dereceye göre hesaplanacak safi kazançlar üzerinden vergi ödeyeceklerdir.

Mükelleflerin götürü kazanç tutarları 1998 takvim yılı için belirlenmiş safi kazanç tutarlarının 1999,2000 ve 2001 yıllarında belirlenen yeniden değerlendirme oranında arttırılarak bulunacaktır. Takvim yılı içinde işe başlayan veya işi bırakan mükelleflerin götürü safi kazancı işe başlanan ay hariç tutulmak ve işi bırakılan ay tam sayılmak suretiyle hesaplanır. Bu süre içinde 48.'nci madde de yazılı özel şartlar aranmayacaktır. 31/12/2001 tarihi itibariyle basit usule tabi olmanın şartlarını topluca taşıyanların, bu şartları taşıdıkları sürece kazançları basit usule göre tespit edilecektir.

Bu yıllarda işe yeni başlayan mükellefler, bağlı buldukları vergi dairelerince yaptıkları iş nevelerine ve iş hacimlerine göre uygun bir dereceye intibak ettirilecek ve beyan ettikleri matrahlar bu dereceler için tespit edilen kazanç tutarları ile karşılaştırılacaktır. Bu tutarlardan düşük olan, mükellefin vergi matrahı olacak ve bu matrah üzerinden gelir vergisi ödenecektir.

Mükellefler elde etmiş oldukları hasılatları için belge düzenlemek zorunda tutulmuşlardır. Ancak çeşitli tarihlerde yayınlanan gelir vergisi genel tebliğleriyle 31/12/2003 tarihine kadar günlük hasılatları için bir belge düzenlemeleri uygun görülmüştür. Müşterilerin yapacakları alışları veya gördükleri hizmetler karşılığında belge istemeleri halinde ise anında belge düzenleyerek vermeleri gerektiği ise tabidir. Sadece belge vermedikleri hasılatları için günlük belge düzenleyebileceklerdir.

Götürü usulde vergilendirilmekte iken 01/01/1999 tarihinden itibaren basit usulde vergilendirilme kapsamına alınan mükellefler bu tarih itibariyle mevcut mallarını; alış bedelleri ile, bu bedelin bilinmemesi halinde kendileri tarafından tespit

edilecek rayiç bedelleri ile değerlemeye tabi tutacaklardır. Getirilen bu hükümlerle ticari kazancı götürü usulde vergilendirilmekte olan mükelleflere basit usule geçişte bir kolaylık tanınmış ve devamlılık sağlamıştır.²⁷

Ayrıca bütün bunların yanında 01/01/1999-31/12/2003 tarihleri arasında münhasıran belediye teşkilatı bulunmayan köylerde bulunan işyerlerinde faaliyette bulunan ve basit usulde vergilendirilen mükellefler, G.V.K.'nın 103. Maddesinde yazılı tarifinin birinci gelir diliminin yarısını aşmayan ticari kazançları için beyanname vermeyeceklerdir. Ancak bu mükellefler diğer basit usulde vergilendirilen mükellefler gibi üçer aylık dönemler halinde katma değer vergisi beyanname vereceklerdir.

D. Basit Usulde Vergilendirmeden Faydalanmak İsteyenlerde Aranılacak Şartlar

4369 sayılı kanun ile G.V.K.'nın 46, 47 ve 48.maddelerinde yapılan değişikliklerle ticari kazançların tespitinde götürü usulde vergilendirme kaldırılmış, yerine beyan esasını esas alan G.V.K.'na uygun basit usulde vergilendirme rejimi getirilmiştir. Yapılan bu değişikliklere göre götürü usulde yazılı genel ve özel 31/12/1998 tarihi itibariyle taşıyanların kazançları 01/01/1999 tarihinden itibaren basit usulde tespit edilecektir. 01/01/1999 tarihinden itibaren faaliyete başlayan küçük sanat ve ticaret erbabının sadece G.V.K.'nın 47. maddesinde yazılı genel şartları taşıması, basit usulde vergilendirmeden faydalanabilmesi için yeterli olacaktır.

1. Genel Şartlar

193 sayılı G.V.K.'nın götürü usule tabii olmanın genel şartlarını düzenleyen 47.maddesi 4369 sayılı kanun ile basit usule tabii olmanın genel şartları olarak değiştirilmiştir. Buna göre basit usulde vergilendirmeden faydalanacak olanlarda aranacak genel şartlar şunlardır.

a. Kendi İşinde Bilfiil Çalışmak Veya Bulunmak

Ticari kazanç, emek ve sermayeye bağlı olarak elde edilen bir gelir unsurudur. Basit usulde vergilendirmeden faydalanacak olan küçük ticaret

²⁷ Bkz. Mehmet. DEMİROĞLU, Mürsel Ali. KAPLAN, "4369 Sayılı Kanunla 193 Sayılı Gelir Vergisi Kanununda Yapılan Değişiklikler.3", Maliye Postası Dergisi, 15 Aralık, 1998, s.79

erbabında emek unsuru diğer ticari faaliyetlere göre daha yüksek orandadır. Faaliyetin sermayeden ziyade ticaret erbabının gayretine dolayısıyla emeğine dayandırılmış olması küçük sanat ve ticaret erbabının diğer ticari kazanç sahiplerinden ayrılmasını sağlayan en önemli ayırt edici faktördür.

Bu nedenle kanun koyucu basit usulde vergilendirmeden faydalanmak isteyen mükelleflerde ilk şart olarak kendi işinde bilfiil çalışması veya bulunması şartını aramıştır. Ancak idare kanununun 47.maddesinin 1.fıkrasına ilave etmiş olduğu (..... işinde yardımcı işçi ve çırak kullanmak seyahat, hastalık, ihtiyarlık, askerlik, tutukluluk ve hükümlülük gibi zaruri ayrılmalar dolayısıyla geçici olarak bilfiil işinin başında bulunmamak bu şartı bozmaz.) hüküm ile bu şartı yumuşatmıştır. Bunun yanında mükellefin ölmesi halinde eşi veya çocukları adına faaliyete devam edilmesi söz konusu olduğunda, bunların işin başında bilfiil bulunması şartı aranılmayacağı ve basit usulden faydalanabileceği belirtilmiştir.

Burada önemli olan mükellef olacak kişinin işin başında bilfiil bulunması değil, işin sevk ve idaresi ile uğraşıyor olmasıdır. Basit usulde vergilendirmeden faydalanan mükellefin ikinci bir işyeri açması veya nakil vasıtası alması halinde şartların topluca dikkate alınacağı hükmünden hareketle işin başında bilfiil çalışmasının değil sevk ve idare ile uğraşması anlaşılmaktadır. Ayrıca yardımcı işçi veya çırak kullanılmasına izin verilmiş olması da bunun sonucudur.

Medeni Kanun'a göre gerçek kişiler için iki tür ehliyet söz konusudur. Bunlardan ilki kanunun 8.maddesinde medeni haklardan yararlanma yeteneği olarak tanımlanmıştır. Diğerisi ise medeni hakları kullanma ile borçlardan ve eylemleriyle verdiği zararlardan sorumlu olma ehliyetidir. Buna eylem yeteneği, medeni hakları kullanma ehliyeti ya da kanuni ehliyet denilmektedir.²⁸

Vergi hukukunda yükümlülük ve sorumluluk için kanuni ehliyet şart değildir. (V.U.K md. 9/1) Bu nedenle vergiyi doğuran olayla iradi veya gayri iradi bir ilişki kurmak, vergi yükümlüsü olmak için yeterlidir. Vergi hukukunun temelinde vergi ödeme gücü yatar. Ödeme gücüne sahip olan herkes kanunlarla belirlenen ölçüler içinde mükellef veya sorumlu olabilir. Dolayısıyla kişinin vergi ehliyetine sahip olduğu düşünülür.

²⁸ Mehmet TOSUNER, Zeynep ARIKAN “Vergi Usul Hukuku” Maliye Bölümü Masaüstü Yayıncılık Birimi İzmir 2000, s 29.

Küçük ve kısıtlılar temyiz kudretine haiz olmamakla birlikte vergi ehliyetine sahiptirler. Çünkü fiil ehliyetine sahip olmayan bu kişilerin de ödeme gücünün olabileceği bir gerçektir. Dolayısıyla tasarruf ehliyetine sahip olmayan ve çoğunlukla da işin başında emek sarf ederek bedenen çalışması mümkün olmayan ve hatta işin sevk ve idaresiyle bizzat ilgilenmesi mümkün olmayan kısıtlıların işlerinde bilfiil çalışması veya işin başında bulunması çoğu zaman mümkün değildir. Buna rağmen küçük ve kısıtlıların temsilcisi tarafından yürütülmesi şartıyla basit usulden faydalanması mümkündür.

b. Yıllık Kira Ve Emsal Kira Bedeli

İşyeri mülkiyetinin iş sahibine ait olması halinde, emsal kira bedeli; kiralanmış olması halinde, yıllık kira bedelinin toplamı Büyükşehir Belediye sınırları içinde (01/01/2003 tarihinden itibaren) 2 300 000 000 lirayı; diğer yörelerde; 1 700 000 000 lirayı aşmaması gerekir.

Bu tutarlar her yıl bir önceki yıla ilişkin olarak Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre belirlenen yeniden değerlendirme oranında arttırılmak suretiyle uygulanır. Bakanlar Kurulu yeniden değerlendirme oranına göre belirlenecek tutarları yarısına kadar arttırma veya indirmeye yetkilidir.

İşyeri mülkiyeti kendisine ait bulunan yükümlü, yıllık emsal kira bedelini; emlak vergisi tarhına esas olan değer in % 5'i olarak dikkate alacaktır.²⁹

Tablo 1: Basit Usulde Vergilendirileceklerde Dikkate Alınacak Kira Tutarları

Yıllar itibariyle basit usulden faydalanacaklarda aranılacak kira tutarları (Toplam)	Büyükşehir Belediye sınırları içinde faaliyetlerde bulunanlarda	Diğer yörelerde faaliyette bulunanlarda
01/01/1999–31/12/1999 tarihleri arası	420 000 000	300 000 000
01/01/2000-31/12/2000 tarihleri arası	630 000 000	450 000 000
01/01/2001-31/12/2001 tarihleri arası	1 000 000 000	720 000 000
01/01/2002-31/12/2002 tarihleri arası	1 500 000 000	1 100 000 000
01/01/2003-31/12/2003 tarihleri ara.	2 300 000 000	1 700 000 000

²⁹ Mehmet TOSUNER v.d., a.g.e. s.55

c. Ticari, Zirai Veya Mesleki Faaliyetleri Dolayısıyla Gerçek Usulde Gelir Vergisine Tabi Olmamak

Basit usulde vergilendirmeden faydalanacaklarda aranılacak üçüncü genel şart; bu usulde vergilendirmeden faydalanmak isteyen yükümlünün ticari, zirai ve mesleki faaliyeti nedeniyle gerçek usulde gelir vergisine tabii olmamasıdır. Bir ticari faaliyeti nedeniyle bilanço veya işletme hesabı esasına göre defter tutan kimse, ikinci bir faaliyeti dolayısıyla basit usulden faydalanamaz.

Mesleki veya zirai kazancı dolayısıyla gerçek usulde vergilendirilmiş bulunanlar elde edecekleri ticari kazançları nedeniyle de gerçek usulde vergilendirmeye tabii tutulurlar. Bunun yanında 12/01/1995 tarih ve 95/6430 sayılı kanun hükmünde kararname ile Büyükşehir belediye sınırları içinde (mücvir alanlar dahil) (Erzurum ve Diyarbakır hariç)

- motorlu taşıtların her türlü bakım ve onarım işleriyle uğraşanlar
- lokanta vb. hizmet işletmelerini işletenler
- her türlü emtia imalat ve alım satımı ile uğraşanlar
- inşaat işleri ile ilgili her türlü işlerle uğraşanlar
- eğlence ve istirahat yerlerini işletenler

93/5142 sayılı Bakanlar Kurulu kararı ile 01/01/1994 tarihinden itibaren gerçek usulde vergilendirmeye tabi tutulduklarından bu işlerle ilgili olarak sayılan üç Büyükşehir belediyesi sınırları dahilinde faaliyette bulunan mükellefler basit usulde vergilendirmeden faydalanamayacaktır.

2 ve 3 numaralı bent hükümlerinde yer alan genel şartlar

- öteden beri işe devam eden mükelleflerde takvim yılı başındaki
- yeniden işe başlayan mükelleflerde ise işe başlama tarihindeki durumları göz önünde bulundurularak dikkate alınır.

2. Özel Şartlar

Basit usulde vergilendirmeden faydalanacaklarda yukarıda belirtilen genel şartlardan üçünün var olması basit usulde vergilendirilmek için yeterli değildir. Bu üç şartın yanında iş nevelerine göre G.V.K.'nın 48.maddesi ile belirlenmiş iş hacmi ölçülerine de sahip olunması gerekir. Genel ve özel şartlardan birine sahip olunmaması halinde basit usulde vergilendirmeden yararlanılması söz konusu değildir.

Basit usulde vergilendirmeden faydalanmak isteyen mükelleflerde aranılacak özel şartlar 01/01/1999 tarihinden itibaren yürürlüğe giren 4369 sayılı kanun değişik 48.maddesi ile üç bent halinde tespit edilmiştir. Buna göre;

1. Satın aldıkları malları olduğu gibi veya işledikten sonra satanların yıllık alımları tutarının 01/01/2003 tarihinden itibaren 34 000 000 000 lirayı veya yıllık satış tutarının 47 000 000 000 lirayı
2. 1 numaralı bentte yazılı olanların dışındaki işlerle uğraşanların bir yıl içinde elde ettikleri gayri safi iş hasılatının 01/01/2003 tarihinden itibaren 17 000 000 000 lirayı
3. 1 ve 2 numaralı bentlerde yazılı işlerin birlikte yapılması halinde yıllık satış tutarı ile iş hasılatı toplamının 01/01/2003 tarihinden itibaren 34 000 000 000 lirayı

aşmaması gerekir.

Tekele tabi maddelerle damga pulu, milli piyango bileti, akaryakıt, şeker ve bunlar gibi kar hadleri emsallerine nazaran bariz şekilde düşük olarak tespit edilmiş bulunan emtia için, bu maddenin 1 ve 3 numaralı bentlerinde yazılı hadler yerine ilgili bakanlıkların mütalaası alınmak suretiyle Maliye Bakanlığı'nca belirlenecek alım-satım hadleri uygulanır.³⁰

Gelir Vergisi Kanunu'nun 4369 sayılı kanunla değişik mükerrer 123.maddesine göre bu hadler her yıl bir önceki yıl için belirlenmiş yeniden değerlendirme oranına göre arttırılarak cari yıl için dikkate alınacaktır. Bu tutarları yarısına kadar indirmeye ve arttırmaya Bakanlar Kurulu yetkili kılınmıştır.

³⁰ Bkz. "Gelir Vergisi Kanunu" a.g.e. s 47

Tablo 2: Basit Usulde Vergilendirileceklerde Aranılacak Özel Şartlar.

Basit usule tabi olmak isteyenlerde Aranılacak özel şartlar (yıllık)	01/01/1999-31/12/1999 tarihleri arasında	01/01/2000-31/12/2000 tarihleri arasında	01/01/2001-31/12/2001 tarihleri arasında	01/01/2002-31/12/2002 tarihleri arasında
Satın aldıkları malları olduğu gibi veya işledikten sonra satarlarda	Alış tutarı: 6 000 000 000	9 000 000 000	15 000 000 000	22 000 000 000
	Satış tutarı 8 000 000 000	12 000 000 000	20 000 000 000	30 000 000 000
Yukarıda sayılan işlerin dışındaki işlerle uğraşarlarda gayri safi iş hasılatının	3 000 000 000	4 500 000 000	7 500 000 000	11 000 000 000
1 ve 2 numaralı bentlerde yazılı işlerin birlikte yapılması halinde yıllık satış tutarı ile iş hasılatı toplamı	6 000 000 000	9 000 000 000	15 000 000 000	22 000 000 000

3. Tekele Tabi Maddeler Damga Pulu, Milli Piyango Bileti, Akaryakıt, Şeker Ve Bunlar Gibi Kar Hadleri Emsallerine Nazaran Düşük Maddelerin Alım-Satımında İş Hacim Ölçüleri

Bu maddelerin alım-satımında basit usul için aranan iş hacim ölçüleri ilgili Bakanlıkların görüşü alınmak suretiyle Maliye Bakanlığı'nca belirlenir. Bu maddelerin alım-satımının birlikte yapılması halinde ise 35,67 ve 136 seri numaralı gelir vergisi Genel Tebliği ile belirlenen esaslar çerçevesinde iş hacimleri tespit edilecektir.

G.V.K.'nun 51. maddesi ile bazı faaliyet konularının basit usulde vergilendirme rejiminden faydalanamayacağı düzenlenmiştir. Ayrıca Maliye Bakanlığı'nca teklif edilerek Bakanlar Kurulunca kararlaştırılan iş grupları sektörler, il ve ilçeler Büyükşehir belediyeleri dahil olmak üzere il ve ilçe sınırları ve mücavir alanları içinde belediye nüfusları yöreler itibariyle veya sabit işyerinde faaliyette bulunup bulunmadığına göre gerçek usulde vergilendirilmesi gerekli görülenler basit usulden yararlanamaz.

Yıllık satın alma ölçüsü hesaplanırken satın alınan iptidai madde veya malzeme karşılığında satıcıya ödenen veya borçlanılan miktar dikkate alınır. Bunun dışında emtianın işletmeye gelinceye kadar yapılan hammaliye, nakliye vb. ödemeler satın alma maliyetine ilave edilmez.

Yıllık satış bedeli ölçüsü hesabında tahakkuk esası geçerlidir. Buna göre satış bedelinin basit usulde vergilendirilen kişinin tasarrufuna arz edilmiş olması vergilendirilecek kazancın doğmasına neden olacaktır. Ancak ihtilafli ve şarta bağlı olunması halinde ticari kazanç vergilendirme dışında kalacaktır.

Tablo 3: Kar Hadleri Emsaline Nazaran Düşük Malların Alım Satımında Aranılacak Özel Şartlar.

Tekele tabi maddelerle damga pulu, milli piyango bileti, Akaryakıt, şeker vb. gibi kar hadleri emsallerine göre düşük olarak tespit edilmiş bulunan emtia için belirlenmiş özel hadler		Büyükşehir belediye sınırları dışında kalan yerlerde		Büyükşehir belediye sınırları içinde kalan yerlerde	
		Yıllık Alım Ölçüsü 000 TL	Yıllık Satış Ölçüsü 000 TL	Yıllık Alım Ölçüsü 000 TL	Yıllık Satış Ölçüsü 000 TL
Damga pulu Kıymetli kağıtlar	31/12/1998 tarihi.iti.	9 000 000	10 000 000	12 600 000	14 000 000
	31/12/1999 tarihi.iti.	13 650 000	15 200 000	19 150 000	21 250 000
	31/12/2000 tarihi.iti.	21 800 000	24 300 000	30 600 000	34 000 000
	31/12/2001 tarihi.iti.	33 000 000	37 000 000	46 000 000	50 000 000
	31/12/2002 tarihi.iti.	50 000 000	58 000 000	70 000 000	79 000 000
Şeker-çay	31/12/1998 tarihi.iti.	7 000 000	9 000 000	8 400 000	11 000 000
	31/12/1999 tarihi.iti.	10 600 000	13 650 000	12 750 000	16 700 000
	31/12/2000 tarihi.iti.	16 900 000	21 800 000	20 400 000	26 700 000
	31/12/2001 tarihi.iti.	25 000 000	33 000 000	30 000 000	40 000 000
	31/12/2002 tarihi.iti.	39 000 000	50 000 000	47 000 000	63 000 000

Milli Piyango Bileti, Hemen kazan, spor toto, loto	31/12/1998 tarihi.iti.	7 000 000	9 000 000	84 000 000	11 000 000
	31/12/1999 tarihi.iti.	10 600 000	13 650 000	12 750 000	16 700 000
	31/12/2000 tarihi.iti.	16 900 000	21 800 000	20 400 000	26 700 000
	31/12/2001 tarihi.iti.	25 000 000	33 000 000	30 000 000	40 000 000
	31/12/2002 tarihi.iti.	39 000 000	50 000 000	47 000 000	63 000 000
İçki (bira ve şarap hariç) ispiroto sigara tütün	31/12/1998 tarihi.iti.	7 000 000	9 000 000	8 400 000	11 000 000
	31/12/1999 tarihi.iti.	10 600 000	13 650 000	12 750 000	16 700 000
	31/12/2000 tarihi.iti.	16 900 000	21 800 000	20 400 000	26 700 000
	31/12/2001 tarihi.iti.	25 000 000	33 000 000	30 000 000	40 000 000
	31/12/2002 tarihi.iti.	39 000 000	50 000 000	47 000 000	63 000 000
Akaryakıt (LPG hariç)	31/12/1998 tarihi.iti.	10 000 000	11 500 000	14 000 000	16 000 000
	31/12/1999 tarihi.iti.	15 200 000	17 450 000	21 250 000	24 300 000
	31/12/2000 tarihi.iti.	24 300 000	27 900 000	34 000 000	38 800 000
	31/12/2001 tarihi.iti.	37 000 000	42 000 000	50 000 000	59 000 000
	31/12/2002 tarihi.iti.	58 000 000	66 000 000	79 000 000	90 000 000

4. Adi Ortaklıklarda Basit Usulün Şartları

Kolektif ve adi komandit şirketler V.U.K'nun 177 maddesi gereğince birinci sınıf tüccar sayılırlar ve kazançları bilanço esasına göre tespit edilerek vergilendirilir.

Adi ortaklıklarda ise ortakların basit usulde vergilendirme rejiminden yararlanmaları mümkündür. Ancak basit usule tabi olmanın şartları adi ortaklık olarak çalışanlarda bazı özellikler gösterir.³¹

G.V.K.'nun 47.maddesi ile belirtilmiş

- işte bilfiil çalışmak veya işin başında bulunmak
- ticari, zirai ve mesleki kazancı dolayısıyla gerçek usulde gelir vergisine tabi olmamak

Şartları her bir ortak için ayrı ayrı aranır.

İşyeri kira bedeli ile G.V.K.'nun 48.maddesi ile belirlenmiş iş hacmine ilişkin özel şartlar ortaklık itibariyle topluca aranır.

Adi ortaklık olarak faaliyette bulunanların basit usulde vergilendirme rejiminden faydalanabilmesi için, ortaklardan hiçbirinin gerçek usulde vergilendirmeyi gerektirecek ticari, zirai ve mesleki faaliyetinin olmaması, ortakların tamamının işte bilfiil çalışması veya bulunması gerekmektedir.

İki ortağı bulunan bir adi ortaklıkta, ortaklardan birinin işin başında bulunmaması, işin başında bulunmayan ortak açısından basit usulden yararlanma imkanını ortadan kaldırır. Bu durumda ortaklardan birinin kazancının gerçek usulde tespit edilmesi gerekeceğinden, diğer ortağın da basit usulden yararlanması mümkün olmayacaktır.

Bunun dışında ortaklardan birinin ortaklık dışında kalan ticari, sınai ve mesleki kazancı nedeniyle gerçek usulde vergilendirilmiş olması halinde de, diğer ortak için basit usulden faydalanma imkanı kalmayacaktır. Dolayısıyla bu ortaklığın kazancı gerçek usulde tespit edilecek ve vergilendirilecektir.

İşyeri yıllık kira bedeli de ortaklar itibariyle topluca dikkate alınır. İki ortaklı bir adi ortaklıkta yıllık kira bedeli tutarı kanunda belirlenmiş haddi aşarsa, kira bedelinden ortakların payına düşen miktar kanuni haddi aşmamış olsa bile ortaklık basit usulde vergilendirme rejiminden yararlanamaz.

³¹ TOSUNER v.d., a.g.e s. 59

Bir kişinin birden fazla ortaklıkta ortaklığının olması veya ortaklık dışında faaliyetinin bulunması durumunda, kanuni haddin aşılmış aşılıp aşılmadığı hesaplanırken ortaklıklardan/ortaklıktan hissesine düşen kira miktarı ile şahsi işi nedeniyle ödemiş olduğu kira miktarı toplanarak dikkate alınacaktır. Bulunacak tutarın kanuni haddi aşması halinde; kişinin ve payı bulunduğu bütün ortaklıkların kazançları gerçek usulde vergilendirilecektir.

G.V.K'nun 48. maddesi ile belirlenmiş iş hacimleri miktarının hesabında da durum aynıdır. Şahsın her bir ortaklıktan hissesine isabet eden miktar ile şahsi işletmesinde yapmış olduğu alım- satım bedelleri toplanarak dikkate alınır. Bulunacak tutarın kanunda belirlenmiş iş hacmi miktarını aşması halinde şahsın ve ortaklığı bulunduğu diğer ortaklıkların kazancı gerçek usulde tespit edilerek vergilemeye tabi tutulacaktır.

5. Belediyelere İşgaliye Harcı Ödemek Suretiyle Ticari Faaliyette Bulunanlarda Aranılacak Şartlar

Belediyelere işgaliye harcı ödemek suretiyle ticari faaliyetlerde bulunanlarda G.V.K'nın 47. maddesinin ikinci fıkrasında yazılı işyeri kirasına ilişkin şart aranmaksızın diğer şartları topluca taşımaları halinde basit usulde vergilendirme rejiminden faydalanabileceklerdir. Söz konusu durum 193 sayılı G.V.K'nu ile belirlenmemiş olmasına rağmen Maliye Bakanlığı 215 sıra no'lu Gelir Vergisi Genel Tebliği ile uygulamaya yön vermiştir.³²

6. Hiç Bir Şekilde Basit Usulden Yararlanamayacak Olanlar

Aşağıda yazılı olanlar basit usulden faydalanamazlar.

1.Kollektif şirket ortakları ile Komandit şirketlerin komandite ortakları,

2.İkrazat işleriyle uğraşanlar

3. Sarraflar ile kıymetli maden ve mücevherat alım satımı ile uğraşanlar,

4. G.V.K 'nun 94. maddesinin birinci fıkrasında sayılan kişi ve kurumlara karşı inşaat ve onarma işi taahhüt edenler ile bu mükelleflere karşı derece derece taahhütte bulunanlar,

³² Bkz. "215 Sıra No'lu Gelir Vergisi Genel Tebliği"

5.Sigorta prodüktörleri

6.Her türlü ilan ve reklam işiyle uğraşanlar veya bu işlere tavassut edenler,

7.Gayrimenkul ve gemi alım- satımı ile uğraşanlar,

8.Tavassut işi yapanlar (dayıbaşları hariç)

9.Maden işletmeleri, taş ve kireç ocakları, kum ve çakıl istihsal yerleri, tuğla ve kiremit harmanları işletenler,

10.Şehirlerarası yük ve yolcu taşımacılığı yapanlar ile treyler çekici ve benzerlerinin sahip veya işleticileri (yapısı itibariyle sürücüsünden başka ondört ve daha aşağı oturma yeri olan ve insan taşımaya mahsus motorlu kara taşıtları ile yolcu taşıyanlar hariç),

11.Maliye Bakanlığı'nca teklif edilen Bakanlar Kurulu'nca kararlaştırılan iş grupları sektörler, il ve ilçeler, büyükşehir belediyeleri dahil olmak üzere il ve ilçelerin belediye sınırları (mücvir alanlar dahil) belediyelerin nüfusları, yöreler itibariyle veya sabit bir işyerinde faaliyette bulunup bulunulmadığına göre gerçek usulde vergilendirilmesi gerekli görülenler.

(Zirai mahsul satın alarak bu mahsulleri kısmen veya tamamen tüketici dışında kalanlara satan ticaret erbabının gerçek usulde vergilendirileceği 8/5521 sayılı B.K.K. ile kararlaştırılmıştır.)

(Her türlü televizyon, video, radyo, teyp, müzik seti, disk çalar, kamera, bilgisayar, soğutucu ve çamaşır makinası, elektrikli süpürge, elektronik müzik aletleri elektrikli dikiş makinası ile elektrikle çalışan benzeri eşyaların alım-satımı ve üretimi ile uğraşan mükelleflerin gerçek usulde vergilendirileceği 92/2683 sayılı B.K.K. ile kararlaştırılmıştır.)

Bunlar G.V.K'nun 47. ve 48. maddesinde yazılı genel ve özel şartların tamamını taşıyıcılar dahi basit usulde vergilendirmeden faydalanamazlar. Dolayısıyla bu mükelleflerin kazançları gerçek usulde vergilendirmeye tabi tutulur.

7. Sahte Veya Muhteviyatı İtibariyle Yanıltıcı Belge Düzenlediği Veya Kullandığı Tespit Edilenler

G.V.K'nun 4369 sayılı kanunla değişik 46. maddesinin üçüncü fıkrası ile sahte veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge düzenleyenler ile kullananların basit usulden faydalanmasının mümkün olmadığı belirtilmiştir.

Yapılan yoğun ve yaygın vergi denetimleri esnasında sahte veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge düzenlediği veya kullandığı tespit edilen basit usulde vergi mükellefi basit usulden faydalanamaz. Mükellefler bu hususun kendilerine tebliğ edildiği tarihi takip eden aybaşından itibaren işletme hesabı esasına göre defter tutmak suretiyle gerçek usulde vergiye tabi tutulur.

Herhangi bir şekilde gerçek usulde vergilendirilecek olanlar ve gerçek usulde vergilendirilen mükellefler G.V.K'nun 46. maddesi gereği bir daha hiçbir şekilde basit usulde vergilendirme rejiminden faydalanamazlar. 01/01/1999 tarihinden önce gerçek usulde vergilendirilmekte iken faaliyetini terk eden mükelleflerin, bu tarihten sonra tekrar işe başlamaları halinde, gerçek usulde vergiye tabi tutulacakları tabidir. Bu kişilerin aynı türden iş yapan eş ve çocukları da bu faaliyetleri nedeniyle basit usulde vergilendirilmeden faydalanamaz. (G.V.K. md. 46)

Maddede geçen "çocuk" tabiri; mükellefle birlikte oturan veya mükellef tarafından bakılan (nafaka verilmek suretiyle bakılan, evlat edinilenler ile ana ve babasını kaybetmiş torunlardan mükellef ile birlikte oturanlar dahil) 18 yaşını veya tahsilde olup 25 yaşını doldurmamış evlatları, "Eş" tabiri ise medeni kanun hükümlerine göre evlilik birliği kurulmuş olan karı ve kocayı ifade etmektedir.³³

Bu nedenle bu fıkra hükmünün uygulanması yönünden çocuk sayılmayanlara işlerin devredilmesi halinde (G.V.K.'nun 46 ve 47 maddelerinde yer alan genel ve özel şartları taşıması kaydıyla) basit usulde vergilendirme rejiminden yararlanılması mümkündür.

E. Basit Usulde Ticari Kazancın Tespiti

G.V.K.'nun 47. ve 48. maddesinde yazılı genel ve özel şartları topluca taşıyanların ticari kazançları basit usulde tespit olunur.

³³ 06/10/1999 tarih ve 1065/42023 Numaralı Gelirler Genel Müdürlüğünce Aydın Defterdarlığına verilen mukteza

Basit usulde ticari kazanç bir hesap dönemi içinde elde edilen hasılat ile giderler ve satılan malların alış bedelleri arasındaki müspet farktır. Bu fark, yapılan faaliyetle ilgili olarak alınması ve verilmesi V.U.K. gereğince zorunlu olan alış ve giderler ile hasılatlar ilişkin belgelerde yazılı tutarlara göre hesaplanır. Bu suretle tespit ve beyan olunan kazanç vergi tarhına esas alınır. Basit usulde vergilendirme rejiminden faydalananlar, kazancın tespiti ve V.U.K.'nun defter tutma hükümleri hariç, bildirme, vesikalar, muhafaza ve ibraz diğer ödevler ve ceza hükümleri ile çeşitli kanunlarda yer alan ikinci sınıf tüccarlar hakkındaki hükümlere tabidirler. Basit usulde vergilendirilen mükellefler defter tutmak zorunda olmadıklarından; kazanç, alış ve satış belgelerine göre tespit edilecektir.

1.Kazancın bu şekilde tespiti sırasında emtia ticareti ile uğraşanlarca;

- Hesap dönemi sonundaki emtia mevcudunun değeri hasılatla

- Hesap dönemi başındaki emtia mevcudunun değeri giderlere,

ilave edilir. Yukarıda da ifade edildiği gibi, basit usulde vergilendirilen mükellefler kazancın tespiti bakımından ikinci sınıf tüccarlar için uygulanan hükümlere tabidirler. Dolayısıyla mükellefler kazançlarının tespiti sırasında G.V.K.'nun 40. ve 41. maddeleri ile kanunların gider kabul edilip edilmeme hükümlerine uymak zorundadır.

Ancak G.V.K.'nun 40. maddesinin 7 numaralı bendi ile Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre ayrılan amortismanların gider yazılacağı belirtilmişse de, basit usulde vergilendirme rejiminden faydalanan mükelleflerin işlerinde kullanmış oldukları sabit kıymetlerin alış bedellerini gider yazma ve bunlar üzerinden amortisman ayırma hakkı yoktur.

Bu hüküm 4369 sayılı kanunla Gelir Vergisi Kanunu'na monte edilen basit usulde vergilendirmeye ilişkin kanun maddeleri içerisinde yer almamasına rağmen 215 sıra numaralı Gelir Vergisi Genel Tebliği ile getirilmiş olup verginin gerçek ve safi oluşu ilkesine aykırıdır. Ayrıca gerçek usulde vergilendirilen birinci ve ikinci sınıf tüccarlar ile basit usulde vergilendirmeden faydalanan mükellefler arasında haksız rekabete yol açmaktadır. Vergileme tekniği açısından çeşitli problemlere yol açan bu uygulama Anayasamızın 73. maddesi ile düzenlenmiş verginin kanuniliği ilkesi ile de gelişmektedir.

2. Yalnızca hizmet işi yapan mükelleflerde

Yalnızca hizmet işi yapan berber, terzi vb. gibi mükelleflerde dönem başı ve dönem sonu mal stoğundan bahsedilemeyeceğinden bu mükelleflerin ticari kazançlarının tespiti için, yalnızca hasılatları ile giderlerinin karşılaştırılması gerekecektir.

Basit usulde vergilendirilen mükellefler kazançlarını tespit ederken Vergi Usul Kanunu ile belirlenen değerlendirme hükümlerinden bazılarına uymak zorundadır. Örneğin, dönem sonunda ellerinde kalan ve hasılatlarının ilave edecekleri mal stoklarını maliyet bedeli ile değerlemek zorundadırlar.

Vergi Usul Kanunu'nca belirlenen değerlendirme hükümleri her ne kadar gerçek usulde vergilendirilen mükellefler için getirilmiş bir uygulama olmasına rağmen, bazı hükümlerin küçük ticaret erbabının vergilendirilmesini konu alan ve basit kurallara dayanan basit usulde vergilendirme rejimi için de geçerli olması Maliye Bakanlığı'nın gelirin vergilendirilmesinde götürü safi kazanç tespitinden uzaklaşarak vergilendirmede gerçek geliri hedeflediğine bir işarettir. Bunun yanında ileriki dönemlerde bu usulün kaldırılacağı ve vergilendirmede sadece gerçek usulün kalacağı da düşünülebilir.

1. Kazancın Tespitinde İndirilecek Giderler

Safi kazancın tespit edilmesi için aşağıdaki giderlerin indirilmesi kabul edilir.

1. Ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için yapılan genel giderler (4108 sayılı Kanunun 19'uncu maddesiyle eklenen hüküm) (1.1.1985 tarihinden geçerli olmak üzere) (İhracat, yurt dışında inşaat, onarma, montaj ve taşımacılık faaliyetlerinde bulunan mükellefler, bu bentte yazılı giderlere ilaveten bu faaliyetlerden döviz olarak elde ettikleri hasılatın binde beşini aşmamak şartıyla yurt dışındaki bu işlerle ilgili giderlerine karşılık olmak üzere götürü olarak hesapladıkları giderleri de indirebilirler.)

2. (365 sayılı Kanunun 2'nci maddesiyle değişen şekli) (31.12.1963 tarihinden geçerli olmak üzere) Hizmetli ve işçilerin işyerinde veya işyerinin müstemilatında iâşe ve ibate giderleri, tedavi ve ilaç giderleri, sigorta primleri ve emekli aidatı (Bu primlerin ve aidatın istirdat edilmemek üzere Türkiye'de kain sigorta şirketlerine veya emekli ve yardım sandıklarına ödenmiş olması ve emekli ve

yardım sandıklarının tüzel kişiliği haiz bulunmaları şartıyla) 27. maddede yazılı giyim giderleri;

3. İşle ilgili olmak şartıyla, mukavelenameye veya ilama veya kanun emrine istinaden ödenen zarar, ziyan ve tazminatlar

4. İşle ilgili yapılan işin ehemmiyeti ve genişliği ile mütenasip seyahat ve ikamet giderleri (Seyahat maksadının gerektirdiği süreye maksur olmak şartıyla);

5. (4008 sayılı Kanununun 24'ncü maddesiyle değişen bent) (1.1.1995 tarihinden geçerli olmak üzere) Kiralama yoluyla edinilen veya işletmeye dahil olan ve işte kullanılan taşıtların giderleri.

2. Gider Kabul Edilmeyecek Ödemeler

Aşağıda yazılı ödemelerin gider olarak indirilmesi kabul olunmaz.

1. Teşebbüs sahibi ile eşinin ve çocuklarının işletmeden çektikleri paralar veya aynen aldıkları sair değerler, (Aynen alınan değerler emsal bedeli ile değerlendirilerek teşebbüs sahibinin çektiklerine ilave olunur.)

2. Teşebbüs sahibinin kendisine, eşine, küçük çocuklarına işletmeden ödenen aylıklar, ücretler, ikramiyeler, komisyonlar ve tazminatlar;

3. Teşebbüs sahibinin işletmeye koyduğu sermaye için yürütülecek faizler;

4. Teşebbüs sahibinin eşinin ve küçük çocuklarının işletmede cari hesap veya diğer şekillerdeki alacakları üzerinden yürütülecek faizler;

5. Her türlü para cezaları ile vergi cezaları ile teşebbüs sahibinin suçlarından doğan tazminatlar, (Akitlerde ceza şartı olarak derpiş edilen tazminatlar cezai mahiyette tazminat sayılmaz).

6. (4756 sayılı Kanununun 28'inci maddesiyle eklenen bent) (21.5.2002 tarihinden geçerli olmak üzere) Basın yoluyla işlenen fillerden veya radyo ve televizyon yayınlarından doğacak maddi ve manevi zararlardan dolayı ödenen tazminat giderleri.

Bu maddenin uygulanmasında kolektif şirketlerin ortakları ile adi ve eshamlı komandit şirketlerin komandite ortakları teşebbüs sahibi sayılır.

3. Sakatlık İndirimi

G.V.K.'nun 89. maddesine 4369 sayılı kanunun 46. maddesiyle 01/01/1999 tarihinden geçerli olmak üzere eklenen 3 numaralı bent hükmünde mesleki faaliyet icra eden veya basit usulde vergilendirilenlerden tüccar veya ücretli durumuna girmeksizin yapılan imalat, tamirat ve küçük sanat işleriyle uğraşan özürsüzlülerin gelir vergisi matrahına esas kazançlarına, G.V.K.'nun 31. maddesinin ikinci bendi ile belirlenen esaslar çerçevesinde hesaplanan yıllık indirim uygulanır. Bu indirim bakmakla yükümlü olduğu özürsüzlü kişi bulunan serbest meslek erbabı ve ücret geliri elde edenler için de uygulanır. İndirim hizmet erbabının tevkifat matrahına uygulanır.

G.V.K.'nun 31. maddesinin ikinci bendi ile sakatlık indirimi aşğıdaki şekilde düzenlenmiştir.

Çalışma gücünün asgari %80'ini kaybetmiş bulunan hizmet erbabı birinci derece sakat, asgari % 60'ını kaybetmiş bulunan hizmet erbabı ikinci derece sakat, asgari % 40'ını kaybetmiş bulunan hizmet erbabı ise üçüncü derece sakat sayılır ve aşğıda belirtilen sakatlık indiriminden faydalanırlar.³⁴

Sakatlık indirimi özel indirim tutarının

- birinci derece sakatlar için sekiz katı;
- ikinci derece sakatlar için dört katı;
- üçüncü derece sakatlar için iki katıdır.

2003 takvim yılı gelirlerine uygulanmak üzere özel indirim tutarları günde (1 500 000 TL.) ayda (45 000 000 TL.) ve yılda (540 000 000 TL.) olarak kanunun 31. maddesi ile belirlenmiştir.

Adıyaman, Batman, Bingöl, Bitlis, Diyarbakır, Elazığ, Hakkari, Mardin, Muş, Siirt, Şırnak, Tunceli ve Van illerinde özel indirim tutarı günde (2 100 000 TL.) aylık (63 000 000 TL.) yılda (756 000 000 TL.) olarak uygulanır.

³⁴ Bkz. "Gelir Vergisi Kanunu" a.g.e s 29

Sakatlık derecelerine göre tespit edilecek indirimler özel indirime eklenecek hizmet erbabının ücretinden indirilir. Sakatlık derecelerinin tespit şekli ve uygulamaya ilişkin esas ve usuller Maliye, Sağlık ve Çalışma Sosyal Bakanlığı'nca müştereken hazırlanacak bir yönetmelik ile tespit edilir. Bu düzenlemeye göre serbest meslek faaliyetinde bulunan özürsümler ile tüccar veya ücretli sınıfına girecek nitelikleri bulunmadan faaliyette bulunan ve basit usulde vergilendirilen özürsümlerin beyan edecekleri gelir vergisi matrahından Gelir Vergisi Kanunu'nun 31. maddesinin 2. numaralı bendinde yer alan esaslara göre hesaplanan sakatlık indiriminin yıllık tutarı kadar indirim yapılacaktır. Bunun yanında bakmakla yükümlü olduğu özürsümler bulunan hizmet erbabı ile serbest meslek erbabı da sakatlık indiriminden faydalanabilecektir. Bakmakla yükümlü olduğu kimseler arasında özürsümler bulunan ve basit usulde vergilendirme rejiminden faydalanan mükellefler bakmakla yükümlü oldukları bu aile bireyleri için sakatlık indiriminden faydalanamazlar. Görüldüğü üzere kanun koyucu bu hükmün ile ücretli olarak çalışanları gelir vergisi kanunu karşısında işverenlere göre daha fazla korumuştur. Konuyla ilgili olarak 4842 sayılı kanun ile yeni düzenlemelere gidilmiş olup, bahse konu değişiklikleri basit usulde vergilendirilen mükelleflerin diğer vergi kanunları karşısındaki durumu başlığı altında daha geniş yer verilmiştir.

F. Basit Usulde Vergilendirilen Mükelleflerin Ödevleri

1. Bildirme Ödevi

a. İşe Başlamayı Bildirme

V.U.K.'nun 156. maddesi ile "ticari,zirai, sınai ve mesleki faaliyette işyeri; mağaza, yazıhane, idarehane, muayenehane, imalathane, şube, depo, otel, kahvehane, eğlence ve spor yerleri, tarla, bağ, bahçe, çiftlik hayvancılık tesisleri, dalyan ve voli mahalleleri, madenler, taş ocakları, inşaat şantiyeleri, vapur büfeleri gibi ticari, sınai, zirai veya mesleki bir faaliyetin icrasına tahsis edilen veya bu faaliyette kullanılan yerler, işyeri olarak tanımlanmıştır." ³⁵

İşyeri kavramı burada sayılmış yerler ile sınırlı değildir. Önemli olan ticari, sınai, zirai ve mesleki faaliyetin yapılmasına veya yürütülmesine elverişli bir yer olmasıdır. Bu bazen yolun kenarındaki kaldırım veya el arabası olacağı gibi,

³⁵ Bkz. "Vergi Usul Kanunu" Maliye ve Sigorta Yorumları s.71

günümüzde Internet ortamında yapılan ticarete olduğu gibi bilgisayar ve Internet ortamı da işyeri olabilir.

İşyeri açmak tabiri belli bir işyerinde fiilen ticari veya sınai bir faaliyete geçilmesini ifade eder. Bir yerin kiralanmış olması veya içinde tadilat yapılıyor olması o işyerinin açıldığı anlamına gelmez. İşyerinin açılmış kabul edilebilmesi için mutlaka fiilen bir malın üretimine veya hizmetin verilmesine başlanması gerekir. Ancak bazı işler açısından işyerinin açılmış sayılması için böyle bir şart yoktur. Örneğin kamyon alan bir kişi nakliyecilik faaliyetiyle iştigal etmese bile kamyonu almakla işyeri açmış sayılır. Nitekim kamyon alan bir kişinin nakliyecilik faaliyetine başlayıp başlamadığının tespiti oldukça güçtür. Bu nedenle vergi idaresinin işe başlamayı tespitinde yaşayacağı sıkıntı da göz önünde bulundurularak kamyonun satışının yapıldığı tarihte, alan kişi açısından işyerinin açıldığı kabul edilmiş ve bu tarih itibariyle mükellefiyet tesis ettirilmesi yoluna gidilmiştir.

4369 sayılı kanun ile götürü usulde vergilendirme rejimi yerine getirilen basit usulde vergilendirme rejimi ile, küçük işletmeler açısından koruyucu bir hüküm getirilmiş ve basit usulde vergilendirilecek mükelleflerde işe başlamanın belirtisi yerine, fiilen o işin yapılması esası getirilmiştir. Örneğin berberlik faaliyeti ile iştigal eden bir kişi için işe başlama, fiilen dükkan açıp, hizmet vermeye başladığı tarih olacaktır. Berberler odasına kayıt yaptırmış olması ile mükellefin işe başladığı kabul edilemeyecektir.

Vergi Usul Kanununun 153. maddesi ile

- vergiye tabi ticaret ve sanat erbabı
- serbest meslek erbabı
- kurumlar vergisi mükellefleri
- kollektif ve adi şirket ortakları,

İşe başladıklarını vergi dairesine bildirmek mecburiyetinde tutulmuşlardır. 4369 sayılı kanunla yapılan değişikliklerden önce götürü usulde vergilendirilen mükelleflerin vergi karnesi almak için vergi dairesine müracaat etmeleri işe başlamayı bildirme yerine geçmekteydi. Ancak 4369 sayılı kanunla götürü usulde vergilendirme rejiminin kaldırılması nedeniyle V.U.K.'un 153 maddesinin 2.fıkrası

olan bu hüküm kaldırılmıştır. Bu nedenle götürü usulde vergilendirmekte iken 4369 sayılı kanunla basit usulde vergilendirme rejimi kapsamına alınan bu mükelleflerin karne almaları gerekmeyecektir. Dolayısıyla basit usulde vergilendirme rejiminden faydalanacak mükelleflerin de gerçek usulde vergilendirilen mükellefler gibi işe başladıklarını vergi dairesine bir dilekçe ile bildirmeleri gerekmektedir. İşe başlama dilekçesi mükellef veya vekili tarafından imzalanır. Bildirimin, vekil tarafından vergi dairesine verilmesi halinde, vekaletnamenin bir örneği dilekçeye eklenerek vergi dairesine bırakılır. Bildirimin yazılı olarak yapılması esastır. Ancak defter tutmak mecburiyetinde olmamaları nedeniyle basit usulde vergilendirme rejiminden faydalanacak mükelleflerden okuma yazma bilmeyenler bu bildirimleri sözlü olarak yapabilirler. Sözlü olarak yapılacak bu bildirim mutlaka vergi dairesince tutulacak bir tutanakla tespit edilmesi gerekmektedir. İşe başlama bildirimine;

- onaylı nüfus cüzdanı sureti
- ikametgah ilmuhaberi
- işyerinin mükellefin kendisine ait olması halinde emlak vergisine esas olan vergi değerini gösterir, işyerinin bulunduğu yer belediyesinden alınacak belge,
- işyerinin kiralanmış olması halinde, kira sözleşmesinin bir örneği
- ticari plakalı nakil vasıtaları sahiplerince işe başlanması halinde taşıtların alışına ilişkin fatura veya noter satış sözleşmesinin bir örneği

eklenir. Ayrıca basit usulde vergilendirme rejiminden faydalanacak olanlar G.V.K.'nun 94. maddesinde vergi tevkifatı yapacak olanlar arasında sayılmadığından işyerinin kira olması halinde yasal olmamakla birlikte vergi dairesince mülk sahibinin, ikametgah senedi ile nüfus cüzdan suretinin getirilmesi yönünde sıkıştırılmaktadır. Bu yasal bir uygulama olmamakla birlikte, idarenin zaman kazanması ve mülk sahiplerini takip etmesi açısından gerekli bir uygulamadır. Aksi takdirde hemen hemen bütün mükelleflerin şikayet ettiği bürokrasi maratonu daha da uzayacak, belki de mülk sahiplerinin gelir vergisi açısından cezalı duruma düşmesine neden olacaktır.

Farklı vergi dairelerinin yetki alanı içinde ilave işyeri açılması veya adres değişikliği olması halinde de yukarıda yazılı belgeler ayrıca verilmek zorundadır.

b. Değişiklikleri Bildirme

ba. Adres Değişikliklerini Bildirme

V.U.K.'nun 101.maddesinde belirlenen bilinen iş veya ikamet adresi değişenler yeni adreslerini, adresin değiştiği tarihten başlayarak bir ay içinde bildirmek zorundadır.³⁶

4369 sayılı kanun ile değişmeden önce götürü usulde vergilendirilen mükelleflerin adres değişikliklerini vergi dairesinden almış oldukları vergi karnesine işletmeleri adres değişikliğini bildirme yerine geçmekteydi. Ancak bu yasa ile götürü usulde vergilendirme rejimi yerine basit usulde vergilendirme rejimi getirildiğinden ve bu mükelleflerin karne alma zorunluluğu ortadan kalktığından, basit usul mükelleflerinin de adres değişikliğini bildirme zorunluluğu doğmuştur.

bb. İş Değişikliklerini Bildirme

- a) Yeni vergiye tabi olmayı
- b) mükellefiyet şeklinde değişikliği
- c) mükellefiyetten muafiyete geçmeyi

gerektirecek surette işlerinde değişiklik olan basit usulde vergi mükellefleri bu değişiklikleri, değişikliğin meydana geldiği tarihten itibaren bir ay içerisinde yazılı olarak bildirmeye mecburdur.

bc. İşletmede Değişiklikleri Bildirme

Mükellefler aynı işletmeye dahil bulunan işyeri sayısında meydana gelen artış veya azalışları yazılı olarak vergi dairesine bildirmek zorundadır. Örneğin kamyonetiyle şehir içi nakliyecilik faaliyetinde bulunan ve basit usulde vergilendirilen mükellef Bay (A) ikinci bir kamyonet satın alması halinde durumu, aracı satın aldığı tarihten itibaren bir ay içerisinde ikinci kamyonete ait satış sözleşmesi ile birlikte yazacağı dilekçe ile bağlı olduğu vergi dairesine bildirmek zorundadır.

³⁶ Bkz. "Tüm Vergi Kanunları" 7.Baskı, Oluş Yayıncılık Ltd.Şti. Ankara, Ocak 2002, s. 343

c. İŖi Bırakmayı Bildirme

İŖe baŖlamayı bildirmek zorunda olanlar, iŖi bırakmayı da bildirmek zorundadırlar. İŖi bırakma V.U.K.'nın 161. maddesi ile "vergiye tabi olmayı gerektiren muamelelerin tamamen durdurulması ve sona ermesi" olarak tarif edilmiŖtir.³⁷ İŖin herhangi bir nedenle geçici bir süre için durdurulması iŖi bırakma hükmünde değildir.

İŖi bırakma tabirinden genel olarak ticari veya mesleki faaliyete son verildiği anlaŖılmakta ise de; iŖi bırakmanın söz konusu olabilmesi için iŖletmeyle ilgili kıymetlerin tamamen elden çıkarılması gerekmektedir. Elden çıkarılması tabiri her zaman nc Ŗahıslara satılması anlamına gelmez. İŖi bırakan ticaret erbabının elindeki mevcut malları kendi adına fatura etmiŖ olması da satış hükmündedir. Daha sonra bunlardan gelir elde edilmesi durumunda ise Ŗartların varlığı halinde diğer kazanç ve irat olarak vergilendirmeye tabi tutulacaktır.

Bunların yanında üretime veya hizmet vermeye yarayan iktisadi kıymetlerin de elden çıkarılması gerekmektedir. Kamyonuyla nakliyecilik faaliyeti yapan ve basit usulde vergilendirilen mükellef bu kamyonunu satmadan veya kullanılamaz hale geldiğini (hurdaya çıkarma) belgelemeden iŖi bıraktığını ne süremez.

Vergi dairesince de mükellefiyet kaydının kapatılması için söz konusu belgeler aranacağından bu belgelerin olmaması halinde mükellefiyet kaydı kapatılmayacaktır. Ancak aracın alıŖamaz durumda olduğunu tespit eden bir mahkeme kararının olması halinde, iŖi bırakma tarihi olarak mahkemenin tespit ettiği tarih alınacak ve vergi dairesince mükellefiyet kaydı kapatılacaktır.

V.U.K.'nın 164. maddesi ile mükellefin ölmesi halinin iŖi bırakma hükmünde olduğu belirtilmiŖtir. Ölüm halinin, murisin mirasını reddetmemiŖ mirasçıları tarafından bildirilmesi gerekir. Mirasçılardan birinin ölüm olayını bildirmiŖ olması diğer mirasçıları bu sorumluluktan kurtarır.

Faaliyetin geçici olarak durdurulması halinde iŖi bırakmadan söz edilemez. Örneğin niversite civarında fotokopi çekimiyle uėraŖan ve basit usulde vergilendirilen mükellefin yaz tatili nedeniyle iŖine geçici bir süre ara vermesi halinde iŖi bırakmıŖ kabul edilmeyecektir. Ancak söz konusu durum mükellefin yıllık

³⁷ y. a.g.e. s 342

beyannameyi vermemesi nedeniyle takdir komisyonuna sevk edilmesi halinde mutlaka göz önünde bulundurulacaktır.

V.U.K.'nca basit usulde vergilendirilen mükelleflerin, gerçek usulde vergilendirilen mükellefler gibi işe başlama, iş değişikliği ve işi bırakmayı bildirmek zorunda bırakılması vergi dairesine, mükellefiyet kayıtlarını ve mükelleflerin izlemesi bakımından önemli ölçüde fayda sağlamıştır.

2 .Belge Düzenleme Ve Belge Alma Ödevi

Basit usulde vergilendirme kapsamına alınan mükellefler ile bu usulde vergilendirilecek mükellefler 01/01/1999 tarihinden itibaren V.U.K. hükümlerine göre fatura, perakende satış vesikaları ve diğer belgeleri düzenlemek ve kullanmak zorundadır.

Ancak basit usulde vergilendirilen mükelleflerin yeni düzenlemeye uyum sağlayabilmeleri ve gerekli hazırlıkları yapabilmeleri amacıyla V.U.K.'un mükerrer 257. maddesinin Maliye Bakanlığına verdiği yetkiye dayanılarak Maliye Bakanlığı'nca yayınlanan Gelir Vergisi Genel Tebliği ile,

- 01/01/1999 tarihinden 31/12/2003 tarihine kadar belge vermedikleri günlük tahsilatları için gün sonunda tek bir fatura düzenlemeleri
- düzenlenen fatura da alıcıya ilişkin bilgiler yerine tarihli toplam hasılat ibaresinin yazılması
- satılan mal veya yapılan hizmetin, farklı KDV oranlarına tabi mal veya hizmetlerden oluşması halinde ise hasılatın KDV dahil olmak üzere fatura da ayrı ayrı toplamalar halinde gösterilmesi uygun görülmüştür.

Bu imkandan yararlanmak isteyen mükellefler müşterilerinin istemeleri halinde fatura veya perakende satış vesikası (Dolmuş işletenler hariç) vermek zorundadır.

Basit usule tabi mükellefler kullanacakları belgeleri ve zarfları bağlı oldukları oda veya birliklerden temin edeceklerdir. Burada geçen oda tabiri 507 sayılı kanuna tabi odaları, birlikleri, federasyonları ve konfederasyonları ifade etmektedir. Söz konusu belge ve zarfların basımının Türkiye Esnaf ve Sanatkarlar Konfederasyonu

tarafından yaptırılacağı Maliye Bakanlığının 21.12.1998 tarih ve B.07. 0.GEL. 0.44/4412-18/048833 sayılı genel yazısı ile belirtilmiştir.

Mükelleflerin belge basımı için vergi dairesinden izin almalarına gerek bulunmamaktadır. Basımı yapılacak belgelerde vergi usul kanunu ve ilgili mevzuatta yer alan asgari bilgiler ile özel işaret (amblem) bulunacaktır.

Belgelerin basımını yaptıracak ilgili mesleki teşekküller, basımını yaptırdıkları belgelerin en alt kısmına dipnot şeklinde adı, adresi ve basımı yapan matbaa işletmesine ait bilgileri yazdıracaklardır. İlgili mesleki teşekküller belgeleri teslim etmeden önce mükellefin adı, soyadını varsa unvanı, bağlı olduğu vergi dairesi ve vergi kimlik numarası ile iş adresini, motorlu taşıt işletenlerde taşıtın plakasını belirten kaşenin basılmasını sağlamak zorundadırlar.

Traktör ve nakliyeçilik yapanlar, hususi oto ile ticari faaliyette bulunanlar biçer döver işletmeleri ve inşaat ustaları gibi basit usulde vergilendirme rejiminden faydalanma kapsamında olup da bağlı oldukları oda bulunmayanlar veya odalarca mevzuat hükümleri gerekçe gösterilerek üye kayıtları yapılmayanlar, kullanacakları belgeleri ikinci sınıf tüccarların tabii olduğu esaslar çerçevesinde (matbaadan bastırma veya noterlere tasdik ettirme yolu ile) temin edeceklerdir.³⁸ Basit usulde vergilendirme rejiminden faydalanacak söz konusu mükellefler bu belgeleri temin ederken "Vergi Usul Kanunu Uyarınca Vergi Mükellefleri Tarafından Kullanılan Belgelerin Basım ve Dağıtım Hakkında Yönetmelik" ile 164 ve 274 sıra numaralı vergi usul kanunu genel tebliğlerinde belirtilen esaslara uygun hareket edeceklerdir.

Bu mükellefler diledikleri taktirde faaliyette buldukları yerdeki oda ve birlikten, kullanmak zorunda oldukları bu belgeleri 215 seri nolu gelir vergisi genel tebliği çerçevesinde temin edebileceklerdir. Bu durumda bahsekonu mükelleflerin odaya kayıt olma şartı aranmayacaktır. Ancak bu mükellefler kullanacakları belgeleri temin etme konusunda oda/birlik ile anlaşmalı matbaa/noter konusunda yaptıkları tercihi aynı vergilendirme dönemi içerisinde değiştiremezler.

Bilindiği üzere 01.01.1999 tarihinden itibaren basit usulde vergilendirilen mükelleflere belge alma- verme zorunluluğu getirilmiştir. Ancak durumu yukarıdaki bölümde anlatılan durumlara benzeyen veya aynı durumdaki mükelleflerin 30.06.1999 tarihine kadar olan süreci kapsayan dönemlere ilişkin vergi ödevlerini

³⁸ Bkz."225 Seri Nolu Gelir Vergisi Genel Tebliği"

yerine getirememiş olması V.U.K.'nun 13. maddesi kapsamında mücbir sebep olarak değerlendirilecektir. Bilindiği üzere mücbir sebep halinin varlığı vergi ödevleri ile ilgili süreleri dondurur. Bu süre içerisinde sadece ödevlerle ilgili süreler değil mükellefin haklarına ilişkin sürelerde durur. Mücbir sebebin ortadan kalkması ile süreler, kalan süre kadar işlemeye başlar.

Kazancı basit usulde tespit edilen mükellefler V.U.K'un 232. maddesi gereğince

- 1) Birinci ve ikinci sınıf tüccarlara,
- 2) Serbest meslek erbabına,
- 3) Kazançları basit usulde tespit olunan tüccarlara,
- 4) Defter tutmak mecburiyetindeki çiftçilere,
- 5) Vergiden muaf esnafa,

Sattıkları mal veya yaptıkları işler için fatura vermek ve bunlarda fatura istemek ve almak mecburiyetindedir. Ayrıca basit usulde vergilendirme rejimi kapsamında vergilendirilen bu mükellefler; fatura vermek zorunda olmadıkları satışları ve yaptıkları işlerin bedellerini

- 1) Perakende satış fişleri
- 2) Makineli kasaların kayıt ruloları
- 3) Giriş ve yolcu taşıma biletleri

olarak belirtilen belgelerden herhangi birisi ile belgelendirmek zorundadırlar.

Kazancı basit usulde tespit edilen mükellefler; vergiden muaf esnafa yaptıkları işler veya bunlardan satın aldıkları mallar için gider pusulası düzenleyerek bunlara imza ettirmek zorundadırlar. Düzenlenmiş bu gider pusulası vergiden muaf esnaf tarafından verilmiş fatura hükmündedir.

Ayrıca basit usulde vergilendirilen mükellefler, gerçek usulde vergiye tabii olmayan çiftçilerden satın alacakları malların bedelini ödedikleri sırada iki nüsha müstahsil makbuzu düzenlemek ve bunlardan birisini imzalayarak satıcı çiftçiye

vermek, diğeri de çiftçiye imzalatarak almak zorundadırlar. Basit usule tabii olanlar vergi tevkifatı yapmak zorunda olmadıklarından bahse konu belgeleri düzenlerken gelir stopaj kesintisi yapmayacaklardır. Dolayısıyla belge üzerinde sadece mal veya hizmet bedeli yer alacaktır.

3. Muhafaza Ve İbraz Ödevi

Basit usulde vergilendirilen mükelleflerin bir takvim yılı içinde aldıkları mallara ve hizmetlere ait alış belgeleri ve yaptıkları giderler ile hasılat belgeleri kayıtlarını tutulduğu bürolarda muhafaza edilecektir. Cari takvim yılına ilişkin belgelerin ibrazı da bu bürolardan talep edilecektir.

Cari takvim kayıtlarının tutulması ve vergilendirme ile ilgili ödevlerin tamamı bürolarca yerine getirilecektir. Yıllık beyannamenin verilmesinden sonra geçmiş yıla ait belgeler muhafaza edilmek üzere mükellefe teslim edilecektir. Teslim alınan bu belgelerin, mükelleflerce ilgili buldukları yılı takip eden takvim yılı başından başlayarak beş yıl süre ile muhafaza edilmesi zorunludur. V.U.K.'nın 137. maddesi gereğince bütün mükellefler vergi incelemesine tabii tutulabilirler. İnceleme elemanları tarafından basit usulde vergilendirilmiş mükellefler nezninde yapılacak inceleme veya başka nedenlerle defter ve belgelerin ibraz edilmesi istendiğinde bu mükellefler defter tutmak zorunda olmadıklarından sadece kullanmış oldukları belgeler ile bu belgeleri kayıt ettikleri listeleri ibraz edeceklerdir. İstenilen bu belgeler cari yıla ilişkin belgelerden ibaret ise, bu belgeler mükellef tarafından değil, kayıtların tutulması ve cari yılı içinde muhafazası ile yükümlü tutulan oda tarafından ibraz edilecektir. Odalara teslim edilmiş olan bu belgelerin oda tarafından ibraz edilememesi halinde mükellefe ceza kesilmeyecektir.

Basit usulde vergilendiren mükellefler 01.01.1999 tarihinden itibaren faaliyetleri ile ilgili olarak mal alışları ve giderleri ile hasılatlarını gösteren üçer aylık işlemlere ait belgeleri 215 seri nolu Gelir Vergisi Genel Tebliği ile belirlenen esaslar çerçevesinde torba zarflara koyarak izleyen ayın onuna kadar kayıtlarının tutuldukları bürolara teslim edeceklerdir. Mükellefler bu evrakları kayıtlarının tutuldukları bürolara giderek veya iş yerlerine gelecek büro personeline bizzat, teslim edeceklerdir.

Mükellef vereceği bu zarfın üzerine bir defaya mahsus olmak üzere adını, soyadını, baba adı, faaliyet türü, nüfus kaydına ilişkin bilgileri, bağlı olduğu vergi

dairesi ve vergi kimlik numarasını, ikametgah ve işyeri, adreslerini yazacaktır. Daha sonra verilecek zarfların üzerine ad ve soyadları ile vergi kimlik numarasının yazılarak imzalanmış olması zarfların kabulü için yeterli olacaktır.

Basit usulde vergilendirme rejiminden faydalanan mükelleflerin defter tutmadıkları kazançları, mesleki yönden bağlı oldukları odalarca tutulan kayıtlar üzerinden tespit olunur. Ancak defterdarlık veya birliklerce kayıtlarını tutmalarında bir sakınca görülmeyen mükellefler kayıtlarını kendileri tutabilirler.

Her ne kadar basit usulde vergilendirme rejiminden faydalanmak isteyenlerde aranacak genel şartlardan birisi kendi işinde bir fiil çalışmak ve sevk ve idaresinde bulunmak olsa da bu mükelleflerin işlerinde çırak veya yardımcı işçi çalıştırmaları bu şartı ihlal anlamına gelmemektedir. Bu durumda yanlarında çalışan hizmet erbaplarının aldıkları ücret diğer ücret kapsamında vergilendirilecektir. Diğer ücret kapsamında vergilendirilecek olanlar vergi karnesi almak zorundadırlar. Çünkü basit usulde vergilendirilen mükelleflerin (vergi kesintisi yapmadıklarından) muhtasar beyanname verme yükümlülüğü de yoktur. Bu nedenle kazançları basit usulde vergilendirilen mükellefler, yanlarında çalıştırdıkları hizmet erbaplarının vergi karnesi almalarından ve bu karneye yazılacak vergileri ödemelerinden sorumlu tutulmuştur. Aksi taktirde hizmet erbabı adına zamanında yapılamayan diğer ücret tarhiyatı cezalı olarak işveren adına yapılacak ve kesilecek cezalar işveren adına kesilecektir.

Basit usulde vergilendirilen mükellefler bütün bu ödevleri yerine getirmekle mükellef olup, Maliye Bakanlığının ve V.U.K.'nun mükerrer 257. maddesinin Maliye Bakanlığına vermiş olduğu yetkiye dayanarak çıkaracağı her türlü düzenlemeye ve değişikliğe; uymaya, gerçek usulde vergilendirilen mükellefler gibi uymak zorundadırlar.

4. Beyanname Verilmesi Ve Verginin Ödenmesi

Basit usulde vergilendirilen mükellefler elde ettikleri gelirleri yıllık beyanname ile bildirmek zorundadır. Gelir elde edilmemiş olsa bile beyanname verilmesi gerekir. Basit usulde vergilendirme rejiminden faydalanan mükellefler beyan esasının bir sonucu olarak beyan ettikleri kazançlar üzerinden vergilendirilir.

1999, 2000 ve 2001 takvim yılları için mükelleflerin götürü safi kazanç tutarları ile hayat standardı temel gösterge tutarları kıyaslanarak, 2002 takvim yılı için ise hayat standardı esası ile karşılaştırma yapmaksızın kendi beyanları üzerinden matrahları tespit edilecektir. Dolayısıyla mükellefler 2002 takvim yılı için sadece elde ettikleri gelir üzerinden vergi ödeyeceklerdir. Bu usulden faydalanan mükellefler gelirlerinin sadece basit usulde tespit edilen ticari kazançtan ibaret olması halinde Şubat ayı içerisinde, ticari kazançlarının yanında beyana tabi başka bir gelir unsurunun bulunması halinde Mart ayı içerisinde, bağlı buldukları vergi dairesine bir örnek yıllık beyanname vereceklerdir.

Beyanname vergi dairesine verilebileceği gibi, posta ile de gönderilebilecektir. Beyanname posta ile taahhütlü olarak gönderilmiş ise postaya verildiği tarih, normal (adi) posta ile gönderilmiş ise beyannamenin vergi dairesine ulaştığı tarih, beyannamenin verildiği tarih olarak kabul edilecektir.³⁹

Basit usulde vergilendirilen mükellefler verecekleri gelir vergisi beyannamelerine;

- Basit Usulde hesap özeti,
- Varsa indirim ve mahsuplarla ilgili belgeleri

ekleyeceklerdir. Şubat ayı içinde verilecek beyannameler üzerinden hesaplanan gelir vergisi ve fon payı Şubat, Mayıs ve Ağustos aylarında olmak üzere üç eşit taksitte ödenecektir. Beyannamenin Mart ayında verilmesi halinde ise ödemeler Mart, Haziran ve Eylül aylarında olmak üzere üç eşit taksitte yapılacaktır. Tahakkuk eden bu vergi ve fon payı mükellefiyet bakımından bağlı olunan vergi dairesinin belediye sınırları dışında bulunan herhangi bir vergi dairesine, veya vergi tahsiline yetkili banka şubelerine ödenebilir. Beyanname vermeyen mükellefler hakkında usulsüzlük cezası, vergi zıyaı cezası ile gecikme faizi uygulanacaktır.

³⁹ Bkz. "2003 Basit Usul Gelir Vergisi Beyanname Düzenleme Rehberi"

G. Basit Usulde Vergilendirmede Özellik Arz Eden Durumlar

1. Amortisman Tabii İktisadi Kıymetlerin Satılması

G.V.K.'nın 46. maddesinin ikinci paragrafında; basit usulde ticari kazancın bir hesap dönemi içinde elde edilen hasılat ile giderler ve satılan malların alış bedelleri arasındaki müspet fark olduğu ve bu farkın faaliyet ile ilgili olarak alınması ve verilmesi mecburi olan alış ve giderler ile hasılatlara ilişkin belgelerde yazılı tutarlara göre hesaplanacağı belirtilmiştir.⁴⁰

215 seri nolu Gelir Vergisi Genel Tebliği ile basit usulde vergilendirilen mükelleflerin kullandıkları sabit kıymetleri gider yazamayacakları ve amortisman tabii tutamayacakları hüküm altına alınmıştır.⁴¹ Yine 72 seri nolu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği ile basit usule tabii mükelleflerin amortisman tabii iktisadi kıymetlere ilişkin almış oldukları fatura vb belgelerde gösterilen KDV'yi indirim konusu yapamayacakları ve bu kıymetleri satmaları halinde bu teslimlerin KDV'ye tabii olmadığı düzenlenmiştir.⁴²

Yukarıda açıkladığım nedenlerden ötürü basit usulde vergilendirilen mükelleflerin taşıt ve diğer sabit kıymetleri satmaları halinde fatura düzenleme zorunluluğu yoktur. Hemen bu satışların nasıl belgelendirileceği sorusu aklımıza gelebilir. Sahip olunan taşıtın satılması halinde noterlikte yapılacak olan satış sözleşmesi, sabit kıymetlerin satışında ise satın alan mükellefçe düzenlenecek gider pusulası, bu malların satışında düzenlenecek belge olarak yerini alacaktır. Sabit kıymetlerin mükellef olmayanlarca alınması hali söz konusu olamayacağından gider pusulasının düzenlenmiş olması ile satış belgelendirilmiş olacaktır.

2. İşin Terk Edilmesi Halinde Kullanılmayan Belgelerin İptal Edilmesi

V.U.K.'nın mükerrer 257. maddesinin Maliye Bakanlığı'na vermiş olduğu yetkiye dayanılarak işi terk eden basit usulde vergilendirme rejimine tabii tutulmuş mükelleflerin belgelerini iptal ettirmeleri şu şekilde düzenlenmiştir. Vergi dairesine işi bırakma bildirimini veren mükellefler kullanılmamış olarak ellerinde bulundurdukları belgeleri teslim aldıkları odalara veya birliğe ibraz edeceklerdir. Odaya veya birliğe teslim edilen belgeler

⁴⁰ Bkz. Gelir Vergisi Kanunu a.g.e. S : 43

⁴¹ Bkz. "215 Seri Nolu Gelir Vergisi Genel Tebliği"

⁴² Bkz. "72 Seri Nolu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği"

- belge türleri itibariyle kullanılan en son belgenin seri ve sıra numarası ile düzenleme tarihini,
- kullanılmadığı için iptal edilmesi gereken belgenin türü ilk ve son seri ve sıra numarasını

üç nüsha olarak düzenlenecek tutanakla tespit edecekler ve bu tutanak mükellef ve oda veya birlik temsilcisi tarafından imzalanacaktır. Düzenlenen tutanağın bir örneği mükellefe verilecek, diğer örneği vergi dairesine gönderilecektir. Kalan nüsha ise oda veya birlik tarafından açılacak dosyalarda saklanacaktır.

Mükelleflerce oda veya birliklere teslim edilen bu belgeler oda veya birliklerce yatay veya dikey kesilmek suretiyle kullanılmayacak şekilde iptal edilecektir. İptal işlemleri mükelleflerin başvuru tarihinden itibaren en geç 15 gün içerisinde tamamlanarak vergi dairesine bildirilecektir.

İşî bırakma dilekçesinin posta ile gönderilmesi halinde vergi dairesi bir taraftan mükellefiyet terkinde ilişkin yapması gereken işlemleri yürütürken diğer taraftan mükellefin bağlı olduğu oda ya da birliğe terk dilekçesinin bir örneğini göndererek mükellefin kullanmadığı ve iptal edilmesi gereken belgelerin iptalini sağlayacaktır. İlgili oda veya birlik, mükelleften kullanmadığı belgelerin iptal edilmek üzere ibrazını isteyecek, iptal ettiğinde de vergi dairesine yazıyla bildirecektir. Söz konusu belgeleri iptal ettirmeyenler ile eksik belge ibraz edenlerin veya belgelerini kaybettiğini bildirenlerin durumu oda veya birlikçe düzenlenecek tutanakla tespit edilerek tutanağın bir nüshası mükellefin bağlı olduğu vergi dairesine gönderilecektir.

225 seri nolu Gelir Vergisi Genel Tebliği'nde belirtilen esaslar çerçevesinde belgelerini anlaşmalı matbaalara bastırmak veya noterlere tastik ettirmek suretiyle temin eden mükellefler faaliyetlerini terk ettiklerinde kullanmadıkları belgeleri bağlı oldukları vergi dairesine ibraz ederek iptalini isteyeceklerdir. İbraz edilen kullanılmamış bu belgeleri vergi daireleri "işî bırakma nedeniyle iptal edilmiştir" kaşesinin üzerine vergi dairesi mührünü basmak suretiyle iptal edecek ve iptal edilmiş bu belgeleri mükellefe iade edecektir.

Ayrıca kullanılan belgelerin türü, en son tarihi ile seri ve sıra numarası tespit edilerek bu husus vergi dairesi müdürü ile mükellef veya vekilinin imzasının yer

aldığı bir tutanak ile tespit edilecektir. Bu tutanağın bir nüshası mükellefin tarh dosyasında saklanacaktır.

3. Belgelerin Özel Gider İndirimi Karşısındaki Durumu

176 seri nolu gelir vergisi genel tebliği ile belirtildiği üzere gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerince düzenlenen belgeler özel gider indirimine konu harcama belgesi olarak kabul edilmektedir. Basit usulde vergilendirme rejiminden faydalanan mükelleflerin düzenleyecekleri belgeler hem gelir vergisi mükellefi olmaları bakımından hem de G.V.K.'nun 63/5. maddesi gereğince özel gider indiriminde harcama belgesi olarak kabul edilecektir.

4. İki'den Fazla Belge Almadığı Veya Vermediği Tespit Edilenlerin Safi Kazanç Tutarlarının Belirlenmesi

Gelir vergisi kanununa 4369 sayılı kanunla eklenen geçici 44. madde ile yapılan denetimlerde bir takvim yılı içinde en az iki defa belge almadığı veya vermediği tespit edilen basit usulde vergiye tabi mükelleflerin intibak ettirildikleri derecenin bir üst dereceye yükseltileceği, birinci dereceden vergilendirilen mükelleflerin ise safi kazanç tutarlarının %50 oranında artırılacağı belirtilmiştir.

Bu hüküm gereğince mükelleflerin intibak ettirildikleri derecenin bir üst dereceye yükseltilmesi veya safi kazanç tutarlarının %50 oranında arttırılması bir vergilendirme döneminde bir kez uygulanabilecektir⁴³. Diğer yandan mükelleflerin beyan edecekleri kazançlar ile bir üst dereceye çıkarılan veya %50 oranında arttırılan götürü safi kazanç tutarları karşılaştırılarak vergilendirmeye esas vergi matrahı tespit edilecektir.

Burada ifade edilen vergilendirilecek kazanç tutarı 2001 takvim yılı sonuna kadar uygulanacak olan geçici düzenlemeyle ilgilidir.

5. Stok Malların Beyanı

Götürü usulde vergilendirmekte iken 01 / 01 / 1999 tarihinden itibaren basit usulde vergilendirme rejiminden faydalanan mükellefler 01 / 01 / 1999 tarihi itibarıyla mevcut mallarını alış bedelleri ile değerlendirmeye tabi tutacaklardır. Mükellefler, stoklarında bulunan bu mallar için yükledikleri alış faturaları v.b.

⁴³ Bkz. "230 Seri No'lu Gelir Vergisi Genel Tebliği"

belgelerde gösterilen katma değer vergisini indirimi konusu yapabileceklerdir. Mükelleflerin bu uygulamadan faydalanabilmesi için 01 / 01 / 1999 tarihi itibariyle ellerinde bulunan malları, kayıtlarının tutulacağı bürolara bildirmesi gerekmektedir. Bu bildirimlerin 20 / 04 / 1999 tarihine kadar bu bürolara teslim edilmesi zorunludur.

Yazılı olarak verilmesi gereken stok bildirimini herhangi bir şekil şartına tabi değildir. Ancak bu bildirimde vergi kimlik numarasının, nüfus cüzdanında yazılı kimlik bilgilerinin, stok olarak beyan edilen malın cinsi, miktarı, birim fiyatı, toplam tutarı, katma değer vergisi ve faturanın tarih ve numarasına ait bilgilerin bulunması zorunludur.

Basit usulde vergilendirmeden faydalanacak mükellefler ilk vergilendirme döneminde; düzenlemiş oldukları belgelerde gösterilen hesaplanan katma değer vergisinden, o dönem içindeki mal ve hizmet alışları ile giderler için yükledikleri katma değer vergisi ve stok beyanlarında yer alan katma değer vergisini indirim konusu yapabileceklerdir. Ancak alış belgesi bulunmadığı için rayiç bedelleri ile değerlemeye tabi tuttıkları mallara ait katma değer vergisini indirim konusu yapamayacaklardır.

6. Nakliyecilik Faaliyeti İle İştilgal Eden Basit Usulde Vergilendirmeye Tabi Mükelleflerin Derece Tespiti

Bilindiği üzere götürü usulden basit usulde vergiye geçen mükelleflerde 1999, 2000, 2001 takvim yılları için ilave bir vergi yükü getirilmemiştir. Bunların beyan edecekleri kazanç miktarları ile intibak ettirildikleri derece karşılığı idarece tespit edilen safi kazanç tutarları karşılaştırılmak suretiyle ödenecek verginin miktarının tespit edilmesi ve ödenecek verginin tespit edilmiş safi kazanç tutarına isabet eden vergi miktarını geçemeyeceği belirtilerek bir üst sınır uygun görülmüştür.

Yük veya yolcu taşımacılığı faaliyeti ile uğraşan nakliyeciler, minibüsler ve taksi işletmelerinde model ve istihap hadleri dikkate alınarak derece tespit edilmesi büyük önem taşımaktadır. Buna göre bu mükelleflerin tespit edilen dereceleri aşağıdaki gibidir.

Tablo 4: Ticari Araçlarda Derece Tespiti
MİNİBÜS İŞLETMELERİNDE

ARACIN MODELİ **İNTİBAK ETTİRİLDİĞİ DERECE**

1994 – 2003 MODEL ARASI (1 ve 10 yaş dah.) 1. DERECE

1993 MODEL VE AŞAĞISI 2. DERECE

TAKSİ İŞLETMELERİNDE

1999 – 2003 MODEL ARASI (1 ve 5 yaş dah.) 2. DERECE

1998 MODEL VE AŞAĞISI 3. DERECE

SERVİS İŞLETMELERİNDE (OTURMA YERİ İTİBARIYLA)

18 KİŞİYE KADAR (2001-2003 model 1ve3 yaş dah.) 2. DERECE

18 KİŞİYE KADAR (2000 model ve aşağısı) 3. DERECE

19-36 KİŞİ ARASI (1999-2003 model 1-5 yaş dah.) 2. DERECE

19-36 KİŞİ ARASI (1998 model ve aşağısı) 3. DERECE

37 KİŞİDEN SONRASI (1999-2003 model 1-5 yaş dah.) 1. DERECE

37 KİŞİDEN SONRASI (1998-1994 model) 2. DERECE

37 KİŞİDEN SONRASI (1993 model ve aşağısı) 3. DERECE

NAKLİYECİLER (KAMYON VE KAMYONETLER)

İSTİHAP HADDİ 1500 KG KADAR (1999-2003 model) 2.DERECE

İSTİHAP HADDİ 1500 KG KADAR (1998 model ve aşağısı) 3.DERECE

İSTİHAP HADDİ 1501-5000 KG ARASI (1999-2003 model) 1.DERECE

İSTİHAP HADDİ 1501-5000 KG ARASI (1998-1994 model) 2.DERECE

İSTİHAP HADDİ 1501-5000 KG ARASI (1993 model ve aşğ.) 3.DERECE

İSTİHAP HADDİ 5 001 KG'DAN YUKARI (1994-2003 model) 1.DERECE

İSTİHAP HADDİ 5 001 KG'DAN YUKARI (1993 model ve aşğ.) 2.DERECE

Görüldüğü gibi kanun koyucu yük ve yolcu taşımacılığı ile iştigal eden nakliyeciler ile taksi işletmelerini, minibüs işletmelerini ve servis işletmelerini araçların model ve istihap hadlerini dikkate alarak farklı farklı derecelere ayırmış, vergi ödemelerinde adalet ilkesini gerçekleştirmeye çalışmıştır.

Dolayısıyla mükelleflerin intibak ettirildikleri dereceler itibariyle ödeyecekleri vergilerin üst sınırı da çizilmiş olmaktadır. Kanun koyucu her ne kadar aynı neviden faaliyette bulunan bu mükellefleri belirlemiş olduğu derecelendirme sistemi ile adaletli vergi alma yolunda önemli bir adım atmış olsa da bu mükelleflerin gerçek kazançları üzerinden belge vermeleri ve bu matrahlar üzerinden vergilendirilmeleri halinde vergi yüklerinin artacağı tabidir.

Bilindiği üzere 1998 takvim yılı içerisinde G.V.K.'nda yapılan değişikliklerle minibüs ve taksi işletmeleri gerçek usulde vergilendirilecek mükellefler kapsamına dahil edilmişti. Ancak dönemin siyasi iktidarı, gerek mükelleflerin gerekse de odaların yapmış oldukları baskılara dayanamamış ve geri adım atmak zorunda kalmıştır. Çoğu zaman bu mükellef grubunun ödemiş olduğu yıllık gelir vergisi miktarı bir günlük kazançlarına eşit durumdadır. Durum böyle iken faaliyet konusu itibariyle gerçek usulde vergilendirilmeden kaçamayan ve yıllık kazançları itibariyle bu mükelleflere nazaran oldukça düşük düzeyde bulunan mükellef gruplarının vergi yükü günden güne artmaktadır.

Türk vergi sisteminde köklü bir değişiklik olarak lanse edilen basit usulde vergilendirme rejimiyle en azından bu mükellef grupları kapsam dışında bırakılabilseydi, vergilendirmede adalet ilkesine daha paralel bir durum ortaya çıkmış olacaktı. Ayrıca gerçek gelirin vergilendirmesi ve belge düzeninin yerleştirilmesi amacı daha az bir sürede hedefine ulaşabilecekti.

7. Basit Usule Tabi Mükelleflerin Beyanları İle Karşılaştırılacak Götürü Safi Kazanç Tutarları

G.V.K.'nun geçici 44. maddesi ile basit usulde vergiye tabi mükelleflerin 2001 yılı sonuna kadar ilgili vergilendirme dönemleri için beyan edecekleri safi kazanç tutarları; 4369. sayılı kanunla değişmeden önceki 46. maddesine göre intibak ettirildikleri derecelerin, buldukları yöreler itibariyle belirlenen ve 1998 takvim yılında uygulanan götürü safi kazanç tutarlarının 1999-2000 ve 2001 yıllarında yeniden değerlendirme oranında arttırılan tutarları aşması halinde beyan edilen tutarlar

yerine yeniden değerlendirme oranı kadar arttırılan tutarlar olarak dikkate alınacaktır. Yıllar itibariyle dikkate alınması gereken safi kazanç tutarları aşağıdaki gibidir.

Tablo 5: Hayat Standardı Temel Gösterge Tutarları.

Takvim yılı	İntibak ettirildiği derece	Kalkınmada birinci derece öncelikli yörelerde	Diğer yörelerde	Diyarbakır, Erzurum ve Samsun Büyükşehir belediye sınırları	Diğer Büyükşehir Belediye Sınırları içinde
1999 takvim yılı götürü matrahları	3	161.600.000	323.300.000	193.900.000	388.000.000
	2	323.300.000	646.700.000	388.000.000	776.100.000
	1	485.000.000	970.000.000	646.700.000	1.293.600.000
2000 takvim yılı götürü matrahları	3	252.000.000	504.300.000	302.400.000	605.200.000
	2	504.300.000	1.008.800.000	605.200.000	1.210.700.000
	1	756.600.000	1.513.200.000	1.008.800.000	2.018.000.000
2001 takvim yılı götürü matrahları	3	386.000.000	772.500.000	463.200.000	927.100.000
	2	772.500.000	1.545.400.000	927.100.000	1.854.700.000
	1	1.159.100.000	2.318.200.000	1.545.400.000	3.091.500.000

Yukarıda belirtilen safi kazanç tutarları münhasıran belediye teşkilatı bulunmayan köylerde (belediyelerin mücavir alanları hariç) işyeri bulunan ve faaliyet gösteren mükelleflere %70 oranında indirimli olarak uygulanacaktır. Buna göre belediye ve belediyelerin mücavir alan sınırları dışında kalan yerlerde yani köylerde faaliyette bulunan ve işyeri olan mükelleflere uygulanacak safi kazanç tutarları aşağıdaki gibi olacaktır.

Tablo 6: Köylerde Dikkate Alınacak Temel Gösterge Tutarları.

Takvim yılı	İntibak ettirildiği derece	Kalkınmada birinci derecede öncelikli yörelerde	Diğer yörelerde
1999 takvim yılı götürü matrahları	3	48.300.000	96.800.000
	2	96.800.000	193.900.000
	1	145.400.000	290.900.000
2000 takvim yılı götürü matrahları	3	75.300.000	151.000.000
	2	151.000.000	302.400.000
	1	226.800.000	453.800.000
2001 takvim yılı götürü matrahları	3	115.800.000	231.700.000
	2	231.700.000	463.600.000
	1	347.700.000	695.400.000

Öte yandan Gelir Vergisi Kanunu'nun 44. Maddesi hükmü uyarınca 01 / 01 / 1999 – 31 / 12 / 2003 tarihleri arasındaki kazançlara uygulanmak üzere münhasıran belediye teşkilatı bulunmayan köylerdeki (belediyenin mücavir alan sınırları hariç) işyerlerinde faaliyet gösteren ve basit usulde vergilendirilen mükelleflerin G.V.K.'nun 103. maddesinde yazılı tarife diliminin birinci gelir dilimini aşmayan kazançları için beyanname verilmeyecektir. Bu nedenle münhasıran belediye teşkilatı bulunmayan köylerdeki işyerlerinde faaliyet gösteren ve basit usulde vergilendirilen mükellefler 1999, 200, 2001 vergilendirme dönemi ile ilgili olarak yıllık beyanname vermeyeceklerdir.

Kazancı basit usulde tespit edilen ticari kazanç sahipleri zarar beyanı da dahil olmak üzere, bu faaliyetleri ile ilgili olarak beyan edecekleri kazançları, hayat standardı temel gösterge tutarından düşük olduğu takdirde, temel gösterge tutarı vergi tarhına esas kazanç tutarı olarak dikkate alınacaktır.

Gelir Vergisi Kanununun geçici 44. maddesine göre kazancı basit usulde vergilendirilen mükellefler 1999-2000-2001 takvim yıllarında alış satış ve hasılat tutarları ile elde ettikleri safi kazanç tutarları ne olursa olsun en fazla intibak ettirildikleri derecelere göre belirlenen safi kazanç tutarları üzerinden vergilendirilecektir. Bu durumda beyan edilen safi kazanç tutarı;

- Hayat standardı temel gösterge tutarının altında ise; hayat standardı temel gösterge tutarının,
- Hayat standardı temel gösterge tutarının üzerinde, ancak götürü safi kazanç tutarının altında ise; beyanının,
- Götürü safi kazanç tutarının üzerinde ise; götürü safi kazanç tutarının,

vergi tarhına esas alınması gerekmektedir.

Kazançları basit usulde tespit edilen ticari kazanç sahipleri için uygulanacak olan temel gösterge tutarları yıllar itibariyle aşağıdaki gibidir.

Tablo 7: Nakliye Faaliyeti İle Uğraşanlarda Dikkate Alınacak Temel Gösterge Tutarları.

Takvim yılı	Mükellef grupları	Kalkınmada öncelikli yörelerde (tl)	Diğer yörelerde (tl)	Diyarbakır, Erzurum ve Samsun Büyükşehir belediye sınırları içinde (tl)	Diğer Büyükşehir belediye sınırları içinde (tl)
2001 yılında beyan edilecek kazançlar için uygulanacak temel gösterge tutarları	11 ve daha yukarı yaşta olan bir taşıtla münhasıran nakliyecilik yapan mükellefler	250.000.000	500.000.000	312.500.000	625.000.000
		162.500.000	325.000.000	203.125.000	406.250.000
		75.000.000	150.000.000	93.750.000	187.500.000
	Yukarıdakilerin dışında kalanlar	500.000.000	1.000.000.000	625.000.000	1.250.000.000
		325.000.000	650.000.000	406.250.000	812.500.000
		150.000.000	300.000.000	187.500.000	375.000.000
2002 yılında beyan edilecek kazançlar için uygulanacak temel gösterge tutarları	11 ve daha yukarı yaşta olan bir taşıtla münhasıran nakliyecilik yapan mükellefler	375.000.000	750.000.000	468.750.000	937.500.000
		247.500.000	495.000.000	309.375.000	618.750.000
		112.500.000	225.000.000	140.625.000	281.250.000
	Yukarıdakilerin dışında kalanlar	750.000.000	1.500.000.000	937.500.000	1.875.000.000
		495.000.000	990.000.000	618.750.000	1.237.500.000
		225.000.000	450.000.000	281.250.000	562.500.000

H. Basit Usulde Vergilendirilen Mükelleflerin Yanlarında Çalışan Hizmet Erbablarının Vergi Karşısındaki Durumu

Bazı hizmet erbabının ücretlerini gerçek usulde tespit etmek, ücretin tespitindeki güçlük nedeniyle zor, hatta imkansızdır. Ücretlerin gerçek tutarını tespit etmenin zorluğu, özellikle hesap tutmayan ve tutmalarına gerek olmayan kimseler tarafından verilen ücretler için, imkansızlık derecesine varan güçlükten kaynaklanmaktadır. İşte böyle zamanlarda hem vergi dairelerini hem de işverenleri gereksiz zorluklara sokmamak gayesiyle bazı ücretlerin safi miktarları bu usule göre belirlenmektedir.⁴⁴

G.V.K.'nun 4369 sayılı kanun ile değişik 64. maddesi ile; kazançları basit usulde tespit edilen ticaret erbabı yanında çalışanların elde ettikleri ücret gelirlerinin diğer ücret olarak vergilendirileceği belirtilmiştir. Basit usulde vergilendirilen mükellefler; yanlarında çalıştırdıkları hizmet erbablarının elde etmiş oldukları bu ücret gelirleri nedeniyle vergi karneleri almalarından ve karneye yazılacak vergileri ödemelerinden sorumlu tutulmuşlardır.

⁴⁴ TOSUNER v.d. , a.g.e. 104

Diğer ücret gelirleri için yıllık beyanname verilmez. Diğer gelirler nedeniyle beyanname verilmesi halinde de bunlar beyannameye dahil edilmez.⁴⁵ Bu hizmet erbabının, safi ücretinin yıllık tutarı, takvim yılı için geçerli olan ve sanayi kesiminde çalışan 16 yaşından büyük işçiler için uygulanan asgari ücretin yıllık brüt tutarının %25'idir. Yıllık ve safi olarak belirlenen bu ücret üzerinden G.V.K.'nun 31. maddesindeki indirimler düşüldükten sonra G.V.K.'nun 103. maddesindeki yazılı vergi oranları uygulanmak suretiyle hizmet erbabının ödeyeceği gelir vergisi hesaplanır.

Bütçe yılı içerisinde işe başlayan diğer ücret geliri sahiplerinin vergi matrahı, yıllık diğer ücret matrahından işe başlama ayı hariç tutulmak üzere takvim yılının sonuna kadar olan aylara isabet eden miktar olacaktır. Bütçe yılının birinci yarısında işi bırakan diğer ücret sahiplerinden; durumu, bütçe yılının ikinci yarısı girmeden bağlı oldukları vergi dairesine yazılı olarak bildirenlerin ödeyecekleri gelir vergisinin ikinci taksiti vergi dairesince tahakkuktan terkin yapılmak yoluyla silinir.

İşi bırakan bu hizmet erbaplarının takvim yılı içinde G.V.K.'nun 94. maddesi gereğince tevkifat yapma zorunluluğu bulunan işyerlerinde işe başlamaları halinde diğer ücret geliri nedeniyle ödemiş oldukları gelir vergisi, gerçek usulde hesaplanacak gelir vergisinden (G. Stopaj kesintisinden) düşülür.

Diğer ücret gelirleri nedeniyle mükellef olanlar vergi karnesi almak zorundadır. Zamanında vergi karnesi almayanların veya karneyi almakla birlikte tarhiyatlarını yaptırmayanların vergi ve cezası, işverenlerin bağlı olduğu vergi dairesince işveren adına tarh edilir. Vergi karnesinin alınarak tarhiyatın zamanında yaptırılmış olmasına rağmen zamanında ödenmeyen vergi ve oluşacak gecikme zammı da hizmet erbabının yanında çalıştığı işverenden tahsil edilir. Diğer ücretler üzerinden tahakkuk eden gelir vergisi;

-Öteden beri işe devam edenlerde yıllık verginin yarısı; takvim yılının ikinci, diğer yarısı; sekizinci ayında,

-Bütçe yılının birinci yarısında işe başlayan mükelleflerde yıllık verginin yarısı; verginin karneye yazıldığı ayda, diğer yarısı; sekizinci ayında,

-Bütçe yılının ikinci yarısında işe başlayanlarda ise verginin karneye yazıldığı ayda,

⁴⁵ Bkz. "Gelir Vergisi Kanunu", a.g.e. s.60

ödenir. Diğer ücret sahiplerinin zamanında yaptıracağı vergi tarhiyatı ikametgahlarının yetki alanında bulunduğu yer vergi dairesince yapılır.

I. Mesleki Teşekküllerin Ödevleri

1. Kayıtların Tutulması

Mesleki teşekküllerin en önemli ödevi, kendilerine bağlı olan ve basit usulde vergilendirilen mükelleflerin kayıtlarını tutmak, kayıtları tutulan mükelleflerin cari yıla ilişkin belgelerini muhafaza etmek, bunların idarece istenmesi halinde bunları ibraz etmek, bu belgeler üzerinden mükellefin gerçek kazancını tespit ederek beyannamelerini hazırlamak ve beyannameleri mükellefin bağlı olduğu vergi dairesine vermektir.

Mükelleflerin kayıtları öncelikle mesleki yönden bağlı olunan odalar bünyesinde oluşturulacak bürolarda tutulacaktır. Mesleki yönden bağlı olunan oda bünyesinde büro oluşturulmamışsa, kayıtlar işyerlerinin bulunduğu yerdeki diğer meslek odalarında kurulmuş bürolarda tutulacaktır. Her iki durumun gerçekleşmemesi halinde kayıtlar mükellefin bağlı olduğu odanın belirleyeceği yerdeki büro tarafından tutulabilecektir.

Kayıtların tutulacağı bu bürolarda yetki almış yeterli sayıda muhasebe elemanı çalıştırılacaktır. İşyeri adresinin değişmesi hali hariç olmak üzere vergilendirmede bütünlüğün bozulmaması amacıyla bir büroda kaydı tutulan mükellefin vergilendirme dönemi sonuna kadar olan bütün işlemleri aynı büro tarafından tutulacak ve ödevler aynı büroca yerine getirilecektir. Mükelleflerden zarf içinde alınan belgeler bürolarda bilgisayar ortamına kaydedilecektir. Defterdarlık ve birliklerce uygun görülen mükellefler kayıtlarını kendileri tutabilirler. Bu durumda vergilendirmeye ilişkin ödevlerin tamamı mükellef tarafından yerine getirilecektir.

2. Belgelerin Basım Ve Dağıtım

Basit usulde vergilendirilecek mükelleflerin kullanacakları zarflar ile belgelerin basımı, dağıtım, izlenmesi ve kayıtlarının tutulması işlemleri ilgili mesleki teşekküller tarafından yürütülecektir. Mesleki teşekküllerce hangi mükelleflere belge verildiği ve hangi mükelleflerce kendilerine belge iadesi yapıldığı mükellef bazında ayrı ayrı, zimmet kayıtlarında gösterilecektir.

Basımı yapılacak belgelerde V.U.K. ile ilgili mevzuat gereğince zorunlu tutulan asgari bilgiler ile özel işaret (amblem) bulunacaktır. Belgelerin basımını yaptıracak ilgili mesleki teşekküller basımını yaptıracakları belgelerin en alt kısmına

dipnot şeklinde adı, adresi veya basımı yapan matbaaya ilişkin bilgileri yazdıracaklardır. İlgili mesleki teşekküller belgeleri teslim etmeden önce mükellefin adını, soyadını varsa unvanını, bağlı olduğu vergi dairesi ve vergi kimlik numarası ile iş adresini, mükellefin motorlu taşıt işletmesi nedeniyle vergi mükellefi olması halinde motorlu taşıtın plakasını belirten kaşenin basılmasını sağlayacaklardır.

3. Cari Yıl Belgelerinin Muhafazası Ve İdarece İstendiğinde İbrazı

Basit usulde vergilendirilen mükelleflerin bir takvim yılı içinde aldıkları mallara ve hizmetlere ait alış belgeleri ve yapmış oldukları giderler ile hasılat belgeleri, kayıtların tutulduğu bürolarda her bir mükellef için ayrı ayrı dosyalarda muhafaza edilmek zorundadır. Takvim yılı için mükellefin incelemeye alınması halinde cari takvim yılına ilişkin belgelerin ibrazı da bu odalardan talep edilecektir.

Bürolarda, her yılın Ocak ayı içinde mükellefin geçmiş yıla ilişkin dosya ve zarflardaki bilgi ve belgelerine dayanılarak hesap özeti doldurularak, yıllık beyannameye eklenir ve mükellefin bağlı olduğu vergi dairesine verilir.

Cari takvim yılı kayıtlarının tutulması ve vergilendirmeye ilgili tüm ödevlerin bürolarca yerine getirilmesinden sonra, o yıla ilişkin belgeler muhafaza edilmek üzere mükellefe teslim edilir. Teslim edilen bu belgelerin mükelleflerce ilgili buldukları yılı takip eden takvim yılı başından başlayarak 5 yıl süre ile muhafaza edilmesi zorunludur.

İ. Basit Usulde Vergilendirilenlerin Katma Değer Vergisi Karşısındaki Durumu

Basit usulde vergilendirilen mükellefler katma değer vergisi açısından gerçek usulde vergilendirilen mükelleflerin tabi oldukları usul ve esaslar çerçevesinde vergilendirilecektir.

Gerçek usulde vergilendirme; mal ve hizmetin satış bedeli üzerinden alınan vergiden girdiler dolayısıyla ödenmiş katma değer vergilerinin indirilmesi suretiyle yapılacak vergilemeyi ifade eder.⁴⁶

Basit usulde vergilendirilen mükellefler katma değer vergisi beyannamelerini üçer aylık dönemler halinde bağlı oldukları vergi dairesine vereceklerdir. Vergilendirme dönemleri Ocak-Mart, Nisan-Haziran, Temmuz-Eylül, Ekim-Aralık

⁴⁶ Yılmaz ÖZBALCI, "Katma Değer Vergisi Kanunu Yorum ve Açıklamaları" Oluş Yayıncılık, Ankara, Ocak 2001, s.781

ayları olmak üzere üçer aylık dört dönemden ibarettir. Beyanname vergilendirme dönemini takip eden ayın 25'i akşamına kadar verilecektir. Basit usulde vergilendirilen mükellefler 1 no'lu Katma Değer Vergisi Beyannamesini düzenleyeceklerdir.

Basit usulde vergilendirilen adi ortaklıklarda katma değer vergisi beyannamesi ortaklık adına düzenlenecek ve ortaklığın işyerinin bağlı bulunduğu, işyerinin olmaması halinde ise ortaklardan birinin bağlı olduğu vergi dairesine verilecektir. Ortaklık adına düzenlenecek ilk beyannameye, ortakların adı, soyadı, adresi, vergi dairesi ve vergi kimlik numaralarının yer aldığı bir liste eklenecektir. Ortakların her biri bağlı buldukları vergi dairesine; ortaklık adına verdikleri KDV Beyannamesinin hangi vergi dairesine verildiğini bildirecektir.

Basit usulde vergilendirilen mükellefler, amortisman tabi iktisadi kıymetlere ait fatura vb. belgelerde gösterilen katma değer vergisini indirim konusu yapamayacaklardır. İktisadi kıymetlerin satılması halinde de katma değer vergisi söz konusu olmayacaktır.⁴⁷ Dolayısıyla bu mükellefler sabit kıymet alım-satımları hariç olmak üzere almış oldukları belgelerde gösterilen indirilecek katma değer vergisi ile satışları sonucunda düzenleyecekleri fatura vb. belgelerde gösterecekleri hesaplanan katma değer vergisini verecekleri beyanname üzerinde göstereceklerdir. Basit usulde vergilendirilen mükelleflerin kanunen defter tutma zorunluluğu bulunmadığından, mal ve hizmet alımı ile giderlerine ait katma değer vergisinin indirim konusu yapılabilmesi için belgelerin defterlere kaydedilmiş olması koşulu aranmayacaktır. Ayrıca basit usulde vergilendirilen mükelleflerin taşıt ve diğer sabit kıymetleri satmaları halinde fatura düzenleme yükümlülüğü de bulunmamaktadır.⁴⁸

J. Basit Usulde Vergilendirilen Mükelleflerin Diğer Vergi Kanunları Karşısındaki Durumu

1. Gelir Vergisi Kanunu'na Göre

G.V.K.'nın 94. Maddesi ile kamu idare ve müesseseleri, iktisadi kamu müesseseleri, sair kurumlar, ticaret şirketleri, iş ortaklıkları, dernekler, vakıflar, dernek ve vakıfların iktisadi işletmeleri, kooperatifler, yatırım fonu yönetenler, gerçek gelirlerini beyan etmeye mecbur olan ticaret ve serbest meslek erbabı ile zirai

⁴⁷ Bkz. "72 Seri No'lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği"

⁴⁸ Bkz. "Beyanname Düzenleme Kılavuzu 2001", Maliye Hesap Uzmanları Derneği, Acar Matbaacılık A.Ş. İstanbul-2001, s.25

kazançlarını bilanço veya zirai işletme hesabı esasına göre tespit eden çiftçilere nakden veya hesaben yapacakları ödemeler sırasında istihkak sahiplerinin gelir vergilerine mahsuben tevkifat yapma zorunluluğu getirilmiştir.

Basit usulde vergilendirilen mükellefler bu madde de sayılmadıklarından gelir vergisi tevkifatı yapmayacaklar, dolayısıyla da muhtasar beyanname de vermeyeceklerdir. Bu nedenle işyerlerini basit usulde vergilendirilen mükelleflere kiraya veren mülk sahiplerine almış oldukları kira tutarı ne olursa olsun Gayrimenkul Sermaye İradı yönünden mükellefiyet kaydı açılması gerekmektedir. Bu mükellefiyet kaydı mülk sahibinin ikametgahının yetki alanında bulunduğu vergi dairesince yapılacaktır. Mülk sahibinin yurt dışında ikamet etmesi halinde mükellefiyet kaydı; mülk sahibinin Türkiye'de bulunan vekilinin ikamet adresi itibariyle yetki alanında bulunduğu yer vergi dairesince açılacaktır.

Ayrıca basit usulde vergilendirilen mükelleflerin vergi tevkifatı yapamamaları nedeniyle; yanlarında çalıştırdıkları hizmet erbapları adına, hizmet erbabının ikametgahının yetki alanında bulunduğu vergi dairesince diğer ücret yönünden mükellefiyet kaydı açılması gerekmektedir.

Yine G.V.K.'nun 4369 sayılı kanunla değiştirilen mükerrer 120. maddesi ile geçici vergi ödemek zorunda olanlar sayılmıştır. Buna göre ticari kazanç sahipleri ile serbest meslek erbapları (noterler hariç olmak üzere) üçer aylık dönemler halinde geçici vergi ödemek zorunda tutulmuştur. Ancak ticari kazanç sahipleri ibaresine parantez içi (basit usulde vergilendirilenler hariç) hüküm eklenmek suretiyle basit usulde vergilendirilenlerin bu madde kapsamında olmadığı belirtilmiştir. Dolayısıyla basit usulde vergilendirilen mükelleflerin geçici vergi ödemeleri söz konusu değildir.

2. 3100 Sayılı Ödeme Kaydedici Cihazları Kullanma Mecburiyeti Hakkında Kanuna Göre

G.V.K.'nun 51. maddesinin 11. bendi (ödeme kaydedici cihazları kullananlar) 4444 Sayılı kanunun 14. Maddesinin A/2 fıkrası ile 14/08/1999 tarihinden itibaren kaldırıldığından basit usulde vergilendirilenlerin 14/08/1999 tarihinden itibaren ödeme kaydedici cihaz (yazar kasa) kullanabilme hakkı doğmuştur. Dolayısıyla bu tarihten itibaren basit usulde vergilendirilen mükelleflerden isteyenler, ödeme kaydedici cihaz kullanabileceklerdir.

3100 sayılı kanunun 7.'nci maddesine göre; ödeme kaydedici cihaz kullanabilen mükellefler satın aldıkları ödeme kaydedici cihazlara ilişkin fatura bedellerinin %40'ını cihazı iktisap ettikleri yıla ait gelir vergisine tabi kazançlarından indirebileceğinden, basit usulde vergilendirilen mükelleflerden ödeme kaydedici cihaz kullananlar, bu indirim hakkından faydalanabilecektir.

Bu mükelleflerin ödeme kaydedici cihaz almaları isteğe bağlı olduğundan, almamaları halinde 3100 sayılı kanun uyarınca ceza da kesilemeyecektir.

3. Vergi Usul Kanununa Göre

Bilindiği üzere 4369 sayılı kanun ile yapılan değişikliklerle 01/01/1999 tarihinden itibaren basit usulde vergilendirilenler ile vergilendirilecek olanlar için defter tutma hükümleri hariç ikinci sınıf tüccarların tabi olduğu bütün hükümlerin geçerli olduğu belirtilmiştir. Dolayısıyla mükelleflerin bu hükümlere uymaması halinde V.U.K hükümleri çerçevesinde cezaya muhatap olacakları tabidir.

Ayrıca V.U.K.'nun 4369 Sayılı Kanununun 81/A-1 maddesiyle değişen 5.nci maddesinin 3. Fıkrasına göre basit usulde vergilendirilen mükelleflerin vergi levhalarını tastik ettirme ve işyerlerine asma zorunluluğu getirilmiştir. Bu zorunluluğa uymayanlara V.U.K.'nun 353. maddesinin 4. bendi gereğince özel usulsüzlük cezası kesilecektir. Basit usulde vergilendirilenler belge almak- vermek zorunda olduklarından V.U.K.'nda belirtilen inceleme elemanlarınca belge düzeni bakımından incelemeye de alınabilecektirler. Basit usulde vergilendirilecek olanlara V.U.K.'na göre aşağıdaki cezalar kesilebilecektir.

Tablo 8: V.U.K'na Göre Kesilecek Cezalar.

Kanun Maddesi	USULSÜZLÜK FİİLİ	1999 TAKVİM YILI İÇİN (TL)	2000 TAKVİM YILI İÇİN (TL)	2001 TAKVİM YILI İÇİN (TL)	2002 TAKVİM YILI İÇİN (TL)	2003 TAKVİM YILI İÇİN (TL)
352/1	Vergi Beyannamelerinin Süresinde Verilmemesi	1.000.000	1.500.000.-	1.700.000.-	2.600.000.-	4.000.000.-
352/7	İşe Başlamanın Zamanında Bildirilmemesi	1.000.000	1.500.000.-	1.700.000.-	2.600.000.-	4.000.000.-
352/9	Tarih Zamanı Geçtiği Halde Diğer Ücret Tarhiyatının	1.000.000.-	1.500.000.-	1.700.000.-	2.600.000.-	4.000.000.-

	yaptırılmamış olması					
352/2-4	Vergi Kanunlarında Yazılı Bildirimlerin Zamanında Yapılmaması	500.000.-	760.000.-	850.000.-	1.300.000.-	2.000.000.-
352/2-5	Vergi karnesinin sürenin sonundan başlayarak 15 gün geçtiği halinde alınmamış olması	500.000.-	760.000.-	850.000.-	1.300.000.-	2.000.000.-
353/1	Fatura, gider pusulası, m0stahsil makbuzu, serbest meslek makbuzu, almama-vermeme	20.000.000.-	35.000.000.-	35.000.000.-	53.000.000.-	84.000.000.-
353/2	Perakende, satış fişi Ö.K. Cihaz fişi, sevk irsaliyesi vb. belgelerin düzenlenmemiş olması	20.000.000.-	35.000.000.-	35.000.000.-	53.000.000.-	84.000.000.-
353/4	Ver. Lev. Bul. Asmamak	20.000.000.-	35.000.000.-	35.000.000.-	53.000.000.-	84.000.000.-
Mük.35 5	Bilgi vermekten çekinme 256,257 ve mük.257. madde hükmüne uymama	100.000.000.-	150.000.000.-	175.000.000.-	260.000.000.-	400.000.000.-

4. 4811 Sayılı Vergi Barışı Kanununa Göre

Basit usulde vergilendirilen gelir vergisi mükelleflerinden 1999,2000 ve 2001 takvim yıllarına ilişkin gelir vergisi beyannamesini 27/02/2003 tarihinden önce vermiş olanlar hakkında bu yıllara ilişkin olarak yıllık gelir vergisi bakımından inceleme ve tarhiyat yapılmayacaktır. Bu mükelleflerin belirtilen yıllarla ilgili olarak hiç beyanname vermemiş olmaları halinde bu hükümden yararlanabilmeleri için vergilendirmeye esas olmak üzere;

1999 takvim yılı için 600.000.000.- lira,

2000 takvim yılı için 900.000.000.- lira,

2001 takvim yılı için 1.200.000.000.- lira

matrah beyan etmeleri zorunludur. Bu kanuna göre arttırılan matrahlar %30 oranında vergilendirilir. Bu matrahlar üzerinden ayrıca herhangi bir vergi, fon payı ve eğitime katkı payı alınmaz. Ancak bu mükelleflerin arttırmada bulunmak istedikleri yıla ait yıllık gelir vergisi beyannamesini kanuni süresi içinde vermiş ve tahakkuk eden vergiyi süresinde ödemiş olmaları halinde, arttırılan bu matrahlar %25 olarak vergiye tabi tutulacaktır. Hesaplanacak bu vergi TEFE (Toptan Eşya Fiyatları Endeksi) oranında aylık alınacak gecikme zammı ile birlikte ödenecektir.

Basit usulde vergilendirmeye tabi tutulan mükelleflerin katma değer vergisi beyannamelerini hiç vermemiş olması halinde ilgili yıl için gelir vergisi yönünden matrah arttırılması şartıyla, arttırılan matrahın %15'i oranında katma değer vergisi hesaplanacak ve bu tutarın ödenmesi halinde herhangi bir inceleme yapılmayacaktır. Katma değer vergisi beyannamelerinin verilmiş olması halinde ise verilen bu beyannamelerde hesaplanan katma vergisi tutarlarının ortalaması alınarak yıllık hesaplanan katma değer vergisi bulunur. Her bir vergilendirme dönemine ilişkin olarak mükelleflerin vermiş oldukları beyannamelerdeki hesaplanan katma değer vergisinin yıllık toplamı üzerinden 1998 yılı için %3, 1999 yılı için %2,5, 2000 yılı için %2 ve 2001 yılı için %1,5 oranında hesaplanacak katma değer vergisini, Şubat 2003 ayı sonuna kadar idareye başvurarak arttırmada bulunmayı kabul etmeleri halinde, bu mükellefler nezninde söz konusu vergiyi ödemeyi kabul ettikleri yıllara ait vergilendirme dönemleri ile ilgili olarak katma değer vergisi incelemesi ve tarhiyat yapılmaz.

Ödenecek Vergi = Vergi aslı+TEFE

Yıllık Hesaplanan KDV=Hesaplanan KDV Toplamı x12

Verilen Beyanname Sayısı

Basit usulde vergilendirilen mükellefler matrah arttırımı sonucu tahakkuk eden vergilerini dokuz eşit taksitte, 1. taksiti 21 nisan 2003 tarihine kadar, ikinci taksit ve müteakip taksitler Nisan, Haziran, Ağustos, Ekim, Aralık 2003 Şubat, Nisan, Haziran/2004 aylarında ödeyeceklerdir.

Matrah arttırımında bulunan mükellefler, arttırmıdan doğan vergileri tahakkuk ettirdikten sonra bu taleplerinden vazgeçemezler. Düzeltme talep edemezler. Tahakkuk eden vergileri ödemek zorundadırlar. Tahakkuk eden bu vergi borçları taksitlerinin ödenmemesi halinde, 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkındaki Kanunun 51. Maddesine göre gecikme zammı ile birlikte takip ve tahsiline devam edilir. Ancak mükellefler ödeyemedikleri taksitleri vade tarihinden itibaren geçen her ay için %10 oranında gecikme zammı ödemek suretiyle, son taksidin vadesi olan Haziran /2004 ayı sonuna kadar ödeyebileceklerdir.

Basit usulde vergilendirilen mükelleflerin yanında çalışan hizmet erbapları diğer ücret yönünden Şubat/2003 ayı sonuna kadar vergi dairelerine başvurarak 2003 takvim yılına ait tarhiyatlarını yaptırmaları halinde önceki dönemlere ilişkin herhangi bir vergi ve ceza tarh edilmeyecek ve aranmayacaktır. Ayrıca bu mükelleflerden daha önce mükellefiyet kaydını yaptırmamış olanların işe başlama tarihi olarak bu kanuna göre yapacakları müracaat tarihi esas alınacaktır.

5. 4842 Sayılı Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkındaki Kanuna Göre

24/04/2003 tarih ve 25088 sayılı Resmi Gazete ile yayınlanan 4842 sayılı kanuna göre Gelir Vergisi Kanunu'nun Sakatlık indirimi başlığı altında düzenlenen 31. Maddesi ile 01/01/2004 tarihinden geçerli olmak üzere aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

Çalışma gücünün asgari %80'ini kaybetmiş bulunan hizmet erbabı birinci derecede sakat, asgari %60'ını kaybetmiş bulunan hizmet erbabı ikinci derecede sakat asgari %40'ını kaybetmiş bulunan hizmet erbabı ise üçüncü derece sakat

sayılır ve aşağıda sakatlık dereceleri itibariyle belirlenen aylık tutarlar hizmet erbabının ücretinden indirilir.

Sakatlık indirimi;

- Birinci derece sakatlar için 440.000.000 – Lira,
- İkinci derece sakatlar için 220.000.000 – Lira,
- Üçüncü derece sakatlar için 110.000.000 – Lira,

Sakatlık derecelerinin tespit şekli ve uygulamaya ilişkin esas ve usuller Maliye, Sağlık ve Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlıklarınca müştereken hazırlanan yönetmeliklerle belirlenir. 4842 Sayılı Kanunla KDV Kanunu'nun 17/4-a maddesinde yapılan değişikliklerle; Gelir Vergisi Kanunu'na göre basit usulde vergilendirilen mükelleflerin teslim ve hizmetleri 01/07/2003 tarihinden sonra yapacakları işlemler için katma değer vergisi beyannamesi verilmeyecek ve KDV yönünden mükellefiyet kayıtları kapatılacaktır.

Ortaklarının tamamı basit usulde vergilendirmeye tabi olan adi ortaklıkların teslim ve hizmetleri de istisna kapsamına girmektedir. Ancak ortaklardan en az birisi G.V.K.'na göre gerçek usulde vergilendirilmiş ise bu ortaklığın teslim ve hizmetleri KDV'ye tabi olacaktır.

Basit usulde vergilendirme rejiminden faydalanan mükelleflerin 01/07/2003 tarihinden sonra yaptıkları teslim ve hizmetler için, teslim ve hizmet bedeli üzerinden katma değer vergisi hesaplanmayacak, bu teslim veya hizmet için düzenlenecek belgelerde katma değer vergisi gösterilmeyecek veya "KDV Dahildir" mealinde bir şerhe yer verilmeyecektir. ⁴⁹Mükellefler ellerinde bulunan belgelerde yer alan "katma değer vergisi" sütununun üzerini çizerek bu belgeleri kullanmaya devam edecektir. Bu mükelleflerin düzenleyecekleri belgeler özel gider indirimi ve vergi iadesinde geçerli belge olmaya devam edecektir. Kayıtları meslek odaları bünyesinde oluşturulan bürolarca tutulan basit usule tabi mükelleflerin, bürolara belge tesliminde eski uygulama geçerli olacaktır. Bu yasaya göre 01/07/2003 tarihinden itibaren, düzenledikleri belgelerde katma değer vergisi gösteren veya "KDV Dahildir" mealinde bir şerhe yer veren basit usulde vergilendirilen mükellefler, belgede ayrıca gösterilen veya iç yüzde yoluyla hesaplanacak vergi tutarını Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 8/2. maddesi gereğince vergi dairesine beyanname ile yatırmak zorundadır. Vergi dairesine ödenecek tutardan, alışlar dolayısıyla yüklenilen vergiler

⁴⁹ Bkz. 88 Seri No'lu KDV Genel Tebliği

indirilmeyecek, yüklenilen bu vergi tutarı, Gelir Vergisi Kanunu'nun izin vermesi halinde gider veya maliyet olarak dikkate alınacaktır.

İstisna kapsamına girdiği halde düzenledikleri belgelerde karma değer vergisi gösteren mükellefler belgenin düzenlenme tarihini takip eden ayın 25. günü mesai saati sonuna kadar, bu belgelerde yer alan katma değer vergisini bağlı buldukları vergi dairesine beyanname ile bildirmeye ve ödemeye mecburdurlar. Vergi daireleri geçici katma değer vergisi mükellefiyeti tesis etmek suretiyle yersiz hesaplanan bu vergiyi tahsil edeceklerdir. Bu uygulama hem kendiliğinden vergi dairesine müracaat eden, hem de yapılan denetimlerde bu şekilde belge düzenlediği tespit edilen mükellefler için geçerli olacaktır. Ancak burada idari anlamda bir tereddüt oluşmuştur. Tahsis edilecek bu geçici mükellefiyet kaydının vergilendirme dönemi aylık mı, üç aylık mı olacaktır.

Bilindiği üzere basit usulde vergilendirilen mükellefler 01/07/2003 tarihine kadar katma değer vergisi yönünden üçer aylık dönemler halinde vergilendirilmekteydi.

Teslim ve hizmetleri 01/07/2003 tarihinden itibaren istisna kapsamına giren bu mükelleflerin mal ve hizmet alışları ile yapacakları ithalat genel hükümler çerçevesinde vergiye tabi bulunmaktadır. Bu şekilde yüklenilen vergiler Gelir Vergisi Kanunu hükümlerine göre gider, maliyet ya da kanunen kabul edilmeyen gider olarak dikkate alınacaktır.

Bu mükelleflerin 01/07/2003 tarihinden önce satın aldıkları malları bu tarihten sonra iade etmeleri halinde;

- İade edilen mal için bir fatura düzenlenecek, bu faturaya tutar olarak iade edilecek malın alış faturasındaki bedel ve katma değer vergisi olarak gösterilen tutarların toplamı yazılacak ve faturaya bu hususu belirten bir şerh konuşacaktır. Bunun yanında düzenlenecek faturada alış faturasının tarih ve numarasına atıfta bulunulacaktır.

Basit usule tabi mükellef bu fatura nedeniyle vergi dairesine katma değer vergisi ödemeyecek, faturadaki tutarın tamamını hasılat olarak hesaplarına alacaktır. Satıcı ise iade faturasındaki bedel üzerinden iç yüzde yoluyla hesaplayacağı vergiyi indirim konusu yapacaktır.

Basit usulde vergilendirilen mükelleflerin KDV mükellefiyeti 01/07/2003 tarihi itibarıyla kapatılacağından, bu mükellefler Nisan-Haziran/2003 dönemine ilişkin üç aylık KDV beyannamelerini 25-Temmuz-2003 günü mesai saati bitimine kadar bağlı oldukları vergi dairesine vereceklerdir. Verilen bu beyannamelerde "Sonraki Dönemlere Devreden KDV" bulunması halinde devreden vergi tutarı 2003 takvim yılı gelir vergisi hesaplarında gider olarak dikkate alınacaktır.⁵⁰

Bu dönemde mükellefin iade hakkı doğuran işlemlerinin bulunması halinde iade alacağı ilgili Genel Tebliğlere göre değerlendirilecektir. İade edilecek tutar bu dönemdeki devreden vergiden düşülecek devreden verginin kalanı gider yazılacaktır.

İade alacağı KDV Kanunu'na göre indirimli orana tabi işlemlerle ilgili ise bu dönem beyannamesine bir dilekçe eklenerek, iadesi talep edilen tutar, buna ilişkin hesaplama listesi ve diğer ilgili belgeler eklenecektir. 2003 yılı için iade edilecek verginin alt sınırı 2002 takvim yılı için belirlenen miktarının 4 milyar lira 2003 takvim yılı için belirlenecek yeniden değerlendirme oranı kadar artırılması ile bulunacağından iade en erken Ocak/2004 yılında yapılabilecektir. Mükellefin iade talebi bu tutarın altında ise iade yapılmayacak, devreden vergi tutarının tamamı gelir vergisi matrahının tespitinde gider olarak dikkate alınacaktır. İndirimli orana tabi işlemler nedeniyle yüklenen ve indirimle giderilemeyen verginin belirlenecek alt sınırı geçmesi halinde geçen kısım iade edilecek, iade edilecek miktar Temmuz/2003 yılında verilen son beyannamedeki devreden vergiden çıkarılarak kalan bir miktar olması halinde bu tutar gider olarak dikkate alınacaktır.

K. Basit Usulde Vergilendirme Rejiminin Uygulanmayacağı Haller

1. Basit Usule Tabi Olmanın Şartlarından Herhangi Birinin Takvim Yılı İçinde Kaybedilmesi Hali

01/01/1999 tarihinden 2001 takvim yılı sonuna kadar basit usulde vergilendirilecek olanlar için G.V.K.'nın 48. maddesinde yazılı özel şartlar aranılmayacaktır. Daha önceden götürü usulde vergiye tabi iken basit usulde

⁵⁰ Bkz. 88 Seri No'lu KDV Genel Tebliği

vergilendirme rejimi kapsamına alınanlar ile yeni işe başlayan ve basit usulde vergilendirme rejiminden faydalanmak isteyenlerin 47. maddede yazılı genel şartları taşımaları kaydıyla 1999-2000-2001 takvim yılları için 48. maddede yazılı özel şartlar aranılmayacak ve bu mükelleflerin alış ve satış tutarları ne olursa olsun basit usulde vergilendirileceklerdir.

Ancak 01/01/2002 tarihinden itibaren Gelir Vergisi Kanunu'nun 46. maddesi gereğince 47. ve 48. maddede yazılı genel ve özel şartları topluca taşıyanlar basit usulden faydalanabilecektir. Bu şartlardan herhangi birisini ihlal eden mükellefler ertesi takvim yılı başından itibaren gerçek usulde vergilendirilecektir. Söz konusu uygulamanın yapılabilmesi için durumun vergi dairesince, basit usulün şartlarını ihlal eden mükelleflere yazı ile bildirilmesi gerekmektedir.

2. Basit Usulden Yararlanmak İstemeyenlerin Durumu

Basit usulde vergilendirme rejiminin gerekli kıldığı şartları taşımakla birlikte bu usulde vergilendirilmek istemediklerini yazı ile bildirenler;

-Bu taleplerine istinaden talep tarihini takip eden aybaşından veya izleyen takvim yılı başından,

-Yeni işe başlayan mükellefler ise işe başlama tarihinden, itibaren gerçek usulde vergilendirilirler.

3. Sahte Veya Muhteviyatı İtibariyle Yanıltıcı Belge Düzenlediği Veya Kullandığı Tespit Edilenlerin Durumu

Yapılan denetimlerde, basit usulden faydalanan mükelleflerin sahte veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge düzenlediğinin veya kullandığının tespit edilmesi halinde; basit usulde vergilendirme rejiminden faydalanmaları mümkün olmaz. bu mükellefler durumun vergi dairesince yazılacak yazı ile kendilerine tebliğ edildiği tarihi takip eden ay başından itibaren gerçek usulde vergilendirilirler. Bu mükellefler hakkında 213 sayılı V.U.K.'nun ikinci sınıf tacirlere ilişkin hükümleri uygulanır. Bunlar işletme hesabı esasına göre defter tutacaklardır.

4. Gerçek Usulde Vergilendirilmeleri Nedeniyle Bu Usulden Faydalanamaması Hali

Herhangi bir şekilde gerçek usulde vergilendirilenler ile vergilendirilecek olanlar G.V.K.'nun 46.maddesi gereğince bir daha hiçbir şekilde basit usulde

vergilendirmeden faydalanamayacaktır. Ancak 01/01/1994 tarihinden önce gerçek usulde vergilendirilmekte iken bu faaliyetlerini anılan tarihten önce terk edenler 01/01/1999 tarihinden sonra faaliyete başlamaları ve basit usulde vergilendirme rejiminden faydalanmak istediklerini yazı ile bildirmeleri halinde basit usulden yararlanabilecektir.⁵¹ 01/01/1994 tarihinden sonra gerçek usulde vergilendirilmiş mükelleflerin ise bir daha basit usulden faydalanması mümkün bulunmamaktadır. Bu kişilerin aynı türden iş yapan eş ve çocukları da bu faaliyetleri nedeniyle basit usulden yararlanamayacaktır.⁵²

5. Serbest Meslek Faaliyeti İle Uğraşılması Hali

Sermayeden ziyade şahsi mesaiye, ilmi veya mesleki bilgiye veya ihtisasa dayanan ve ticari mahiyette olmayan işlerin işverene tabi olmaksızın şahsi sorumluluk altında kendi nam ve hesabına yapılması faaliyetine serbest meslek faaliyeti denir. Her türlü serbest meslek faaliyetinden doğan kazançlara da serbest meslek kazancı adı verilir.

Serbest meslek kazancı emeğe ve devamlılığa bağlıdır. Devamlı olmayarak yapılan serbest meslek faaliyetleri nedeniyle elde edilen kazançlar arazi kazanç adını alır ve arazi kazancın vergilendirilme hükümlerine göre vergilendirilir.

4369 Sayılı Kanunla G.V.K.'nun 68. Maddesi yürürlükten kaldırılmıştır. 01/01/1999 tarihi itibarıyla serbest meslek erbaplarının kazançları gerçek usulde tespit edilecek ve vergilendirilecektir. Ancak götürü usulde vergilendirilmekte iken 01/01/1999 tarihinden itibaren belli şartları taşımaları halinde ebe, sünnetçi, sağlık memuru, arzuhalci, rehber gibi serbest meslek faaliyeti ile iştigal edenlerin kazançları gelir vergisinden muaf tutulmuştur.

Buna göre yukarıda sayılan serbest meslek erbapları V.U.K.'nun 155. Maddesinde belirtilen şartlardan birden fazlasını taşımamaları veya bu şartları taşımakla beraber köylerde veya son nüfus sayımına göre belediye içi nüfusu 5.000'i aşmayan yerlerde faaliyette bulunmaları halinde gelir vergisinden muaf tutulmuşlardır.

⁵¹ Bkz. "172 Seri No'lu Gelir Vergisi Genel Tebliği"

⁵² Bkz. "Gelir Vergisi Kanunu" Maliye ve Sigorta Yorumları, s.44

V.U.K.'nun 155. Maddesi ile serbest meslek erbabının işe başlama belirtileri şöyle sayılmıştır.

- 1- Muayenehane, yazıhane, atölye gibi özel işyerleri açmak
- 2- Çalışılan yere tabela, levha gibi mesleki faaliyette bulunduğunu ifade eden alametler asmak ve bu faaliyetleri nedeniyle gazeteye ilan, reklam vermek
- 3- Devamlı olarak faaliyette bulunmak üzere mesleki teşekküllere kaydolmak.

Görüldüğü üzere serbest meslek kazançları belli şartların varlığı halinde gelir vergisinden muaf tutulmuş, aksi takdirde ise gerçek usulde vergilendirileceği düzenlenmiştir. Dolayısıyla 01/01/1999 tarihine kadar götürü usulde vergilendirilen serbest meslek kazançlarının basit usulde vergilendirme rejiminden faydalanamayacağı, bunların vergilendirilmesinde gerçek usulde vergilendirme rejiminin geçerli olacağı hüküm altına alınmıştır.

L. Basit Usulde Vergilendirmenin Günümüzdeki Boyutu

Basit usulde vergilendirme rejimi ile götürü olarak vergilendirilen mükellefler üç yıl boyunca sistemden çıkarılmamıştır. Götürü usulde vergilendirilen mükelleflerin tamamı basit usulde vergilendirme rejiminden faydalandırılmıştır. Ancak kazançları götürü usulde tespit edilen serbest meslek erbapları 01/01/1999 tarihinden itibaren gerçek usulde vergilendirme rejimi kapsamına alınmış ve aşağıdaki değişiklikler getirilmiştir.

Tablo 9: Basit Usulde Vergilendirilenlerin Ödevleri.

YÜKÜMLÜLÜKLER	GÖTÜRÜ USULDE VERGİLENDİRMEDE	BASİT USULDE VERGİLENDİRME
-İşe Başlama Bildirimi	Vergi karnesi almak için vergi dairesine müracaat etmekle	Vergi Dairesine yazılı veya sözlü olarak yapılacak müracaatla
-Adres Değişikliği Bildirimi	Vergi karnesine işletme ile	Vergi Dairesine yazılı veya sözlü olarak yapılacak müracaatla
-İşi Bırakma Bildirimi	Vergi karnesine işletme ile	Vergi Dairesine yazılı veya sözlü olarak yapılacak müracaatla
-Defter Tutma Mecburiyeti	Yok	Yok

-Kayıtlarını Tutturma Mecburiyeti	Yok	Mesleki odalarca tutulacaktır.
-Fatura Düzenleme Mecburiyeti	Yok	-31/12/2003 tarihine kadar belge vermedikleri günlük hasılatları için tek bir fatura düzenleyecektir. - Müşterilerin istemesi halinde fatura düzenlenecektir
-Perakende Satış Fişi Düzenleme Mecburiyeti	Yok	-Müşterilerin istemesi halinde düzenlenecektir.
-Gider Pusulası Düzenleme Mecburiyeti	Yok	Vergiden muaf esnaftan mal alınması veya hizmet gördürülmesi karşılığında düzenlenecektir.
-Yanında ücretli olarak çalışan hizmet erbaplarının durumu ve karne alma zorunluluğu	Götürü ücret olarak vergilendirilmekteydi. İşverenler hizmet erbabının karne almalarını ve vergi ödemelerini sağlamak zorundaydılar.	G.V.K.'nun 64. maddesine göre diğer ücret olarak vergilendirilecektir. Aynı zorunluluk bu usulde de devam etmektedir.
-Belgeleri Muhafaza ve İbraz Yükümlülüğü	Belgeleri muhafaza ve istendiğinde ibraz etmek zorunluluğu vardır.	Cari yılda muhasebe kayıtlarının tutulduğu bürolarda muhafaza edilecek ve ibraz edilecektir. Beyanname verilmesinden sonra mükelleflerce 5 yıl süreyle muhafaza edilecektir.
Beyanname Verme Zorunluluğu	Yok	Gelirin sadece basit usulde tespit edilen kazançlardan oluşması halinde Şubat ayı içerisinde, diğer gelirlerin olması halinde Mart ayı içinde bürolarca verilecektir.
Muhtasar Beyanname Verme Yükümlülüğü	Yok	Yok
KDV Beyanname Verme Yükümlülüğü	Yok	Üçer aylık dönemler halinde odalarca verilecektir.
Geçici Vergi	Geçici vergi ödemez	Geçici vergi ödemez.
G.V.K. md.94'e göre stopaj yapma zorunluluğu	Yok	Yok
Usulsüzlük Cezası Kesilmesi	5. gruba tabi olarak (2. Sınıf Tüccarların ¼'ü kadar)	5. gruba tabi olarak (2. Sınıf Tüccarların ¼'ü kadar)

Kaynak: Mevcut düzenlemeler gözönünde bulundurularak tarafımdan hazırlanmıştır.

Görüldüğü üzere ticari kazançlarda basit usulde vergilendirme rejiminin uygulanmasında kanunda işletme hesabı esasına göre vergilendirmeye açıkça atıf yapılmıştır. Dolayısıyla ticari kazançlarda gerçek gelirin kavranması amacıyla yeni bir yöntem geliştirilmiştir. Her ne kadar atıf yapılmış ise de basit usulde vergilendirilen mükelleflerin ikinci sınıf tüccar olamayacağı açıktır. Çünkü defter tutma zorunluluğu getirilmemiştir. Ancak basit usulde vergilendirilenler G.V.K.'nın 46. maddesinin ikinci fıkrasıyla G.V.K. ve diğer kanunların uygulanması bakımından ikinci sınıf tüccarlar için öngörülen hükümler çerçevesinde deftersiz işletme esasına tabi tutulmuşlardır. İşletme hesabı esasını gerçek geliri ne kadar kavramış ise basit usulde vergilendirme rejimi de gerçek geliri o kadar kavrayacaktır.

Tablo 10: Gelir Vergisinin Vergi Gelirleri İçerisindeki Payı.

YILLAR	VERGİ GELİRLERİ (MİLYON TL)	GELİR VERGİSİ (MİLYON TL)	VERGİ GELİRLERİ İÇİNDEKİ PAYI (%)
1990	45.399	18.609	41,0
1991	78.643	33.355	42,4
1992	141.602	60.056	42,4
1993	264.273	106.661	40,4
1994	534.888 (*)	181.884	34,0
1994	587.888 (**)	181.884	30,9
1995	1.084.350	329.795	30,4
1996	2.244.094	676.017	30,1
1997	4.745.484	1.500.245	31,6
1998	9.228.596	3.481.752	37,7
1999	14.802.280	4.936.551	33,3
2000	26.503.698	4.212.977	23,4
2001	39.767.892	11.578.894	29,1

(*) EDV, NAV ve EMTV hariç

(**) EDV, NAV ve EMTV dahil

Tablo 11: Toplam Vergi Gelirleri ve Vergi Yüğü.

GSMH TOPLAM VERGİ GELİRLERİ VE VERGİ YÜKÜ			
YILLAR	GSMH (1) (MİLYON TL)	VERGİ GELİRLERİ (2) (MİLYON TL)	VERGİ YÜKÜ (%) (2/1)
1990	397.178	45.399	11,4

1991	634.393	78.643	12,4
1992	1.103.605	141.602	12,8
1993	1.997.323	264.273	13,2
1994	3.887.903	534.888	13,8
1995	7.854.887	1.084.350	13,8
1996	14.978.067	2.244.094	15,0
1997	29.393.262	4.745.484	16,1
1998	53.518.332	9.228.596	17,2
1999	78.282.967	14.802.280	18,9
2000	125.596.129	26.503.698	21,1
2001	184.767.000 (*)	39.767.892	21,5

(*) EDV, NAV ve EMTV hariç

(**) EDV, NAV ve EMTV dahil

Kaynak : Maliye Bakanlığı Dikmen Bilgi İşlem Merkezi

Tablolardan da anlaşılacağı gibi gelir vergisinin toplam vergi gelirleri içerisindeki payı yaşanan ekonomik krizlerin de etkisiyle son on yılda %29 oranında düşmüş buna karşılık mükellefler üzerindeki vergi yükü %89 artış göstermiştir. Bunun izah edilebilir tek nedeni dolaylı vergilerin vergi gelirleri içerisinde almış oldukları payın artmasıdır. Bilindiği üzere dolaylı vergiler üzerinde hükümetlerce kolayca değişiklikler yapılabilmekte, bunlara karşı direniş etkili olamamaktadır. Çünkü vergiyi ödeyenler direkt olarak vergi yükünü hissetmemekte bunun sonucunda da direniş göstermemektedirler. Dolaylı vergilerin içerisinde de en büyük payı katma değer vergisi almaktadır.

Katma Değer Vergisi ise mükelleflerin alışları karşılığında ödemiş olduğu katma değer vergisi ile yapacakları satışlar karşılığında tahsil ettikleri katma değer vergisi arasındaki müspet farkın vergi dairesine yatırılması ile oluşmaktadır. Dolayısıyla yapılacak kayıtların sağlıklı olması devletin vergi gelirlerinin artmasını sağlayacaktır.

Mevcut düzenlemeye göre belge düzenleme zorunluluğu olmayan, belli hadleri geçmeleri halinde de gerçek usulde vergilendirilen mükelleflerin sayısal çokluğu bu sistemi aksatmakta idi. Ayrıca belge düzenine uyulmaması gerçek usulde vergilendirilen mükelleflerin bir takım gelirlerinin belgesiz olarak elde edilmesini sağlayarak vergi gelirlerinin azalmasına yol açmaktaydı. Devletin kasasına girecek olan vergi, şahısların cebinde kalarak haksız rekabete ve kısa

yoldan köşe olmaya yol açmaktaydı. Mevcut düzenlemenin revizyona tabi tutularak bahsedilen haksızlıkların giderilmesi ve çağdaş vergilemenin hedefi olan gerçek gelirin vergilendirilmesinin bir an önce sağlanması gerekmektedir.

Bütün bu nedenlerden dolayı götürü usulde vergilendirme rejimi kaldırılarak yerine 01/01/1999 tarihinden itibaren gerçek gelirin vergilendirilmesi esasını kavramaya çalışan basit usulde vergilendirme rejimi getirilmiştir. Bu usulde vergilendirilecek mükellefler defter tutma hükümleri hariç ikinci sınıf tacirlerin tabi olduğu bütün esaslara tabi tutularak gerçek gelirin kavranmasına yaklaşılmıştır.

Belge düzenleme ve alma zorunluluğu getirilmiştir. Zaten gerçek gelir kavramının temel dayanağı da belge düzeni ile bu belgelerin defterlere kaydedilmesi oluşturmaktadır. Her ne kadar defter tutma zorunluluğu getirilmemişse de, belge düzenleme ve verme zorunluluğu getirilerek gerçek usulde vergilendirilen gelir vergisi mükelleflerinin bu kesim üzerinden yaptığı vergi kaçakçılığı önemli ölçüde kontrol altına alınmıştır. Ayrıca sistemin uygulamaya girdiği ilk üç yıl itibariyle G.V.K.'nun 48. Maddesinde belirtilen özel şartlar aranmayarak belge düzeninin yerleşmesi pekiştirilmiştir.

Gerçek gelirlerin vergilendirilmesi devlet ve mükellef yönünden büyük önem taşımaktadır. Devlet açısından vergiye karşı oluşacak tepki azalacak, vergi gelirlerinin artması sağlanmış olacaktır. Gelirlerin bütçe açıklarını kapatma oranı arttıkça daha az borçlanılacak dolayısıyla günümüzde devletimizi çok zor durumlarda bırakan finansman açıkları azalarak yatırımlara bütçe ayrılacaktır. Yapılacak yeni yatırımlar ile işsizlik azaltılacak, ekonomideki canlanma toplumun refah düzeyini yükseltecektir. Mükellef açısından bakıldığında ise; gerçek kazancının vergisini ödemenin verdiği haz ile vergiden kaçınmayacak dolayısıyla kayıt dışı kalmayarak haksız rekabete sebep olmayacaktır. Mükellef sayısının artması vergi gelirlerini de otomatik olarak arttıracığından açıkların kapanmasına, dolayısıyla da vergi oranlarının ve vergi yükünün azalmasına zemin hazırlanmış olacaktır.

Çağdaş vergilemenin temel dayanağı olan gerçek gelirin vergilendirilmesi görüldüğü kadar kolay olmayacaktır. Çünkü bir takım gelirlerin tespiti oldukça güçtür. Ayrıca %10'a kadar kayıt dışı ekonominin varlığının ekonomiye ivme kazandıracığı da tabidir. Çünkü kayıt dışı ekonomi kısa vadeli ve nakit çalışmaktadır. Nakit çalışması piyasadaki nakit ihtiyacını karşılamakta dolayısıyla

da faiz oranlarının artmasının önüne geçmektedir. Piyasalardaki nakit ihtiyacı bu kesimden sağlanarak yüksek faizle borçlanma riski azaltılmaktadır.

Basit usulde vergilendirme rejimi ile ilk üç yıl için ilave vergi yükü getirilmemiş, dolayısıyla da mükelleflerin sisteme kolayca uyum sağlamaları hedeflenmiştir. Ancak ülkemizde yaşanan siyasal dengesizlikler ve ekonomik krizler hayat standardı uygulamasını yeniden gündeme getirmiştir. Hayat standardı esası ile belge düzeni yaralanmıştır.

1998 takvim yılı sonu itibariyle 837.850 kişi götürü usulde vergilendirilmekte iken 1999 takvim yılında bu sayı 739.639 mükellefe düşmüştür.

Tablo 12: Götürü Usulde Vergilendirilen Mükellef Sayıları.

GÖTÜRÜ USULDE VERGİLENDİRİLEN GELİR VERGİSİ MÜKELLEFLERİNİN SAYILARI				
(1983-2000)				
YILLAR	TİCARET VE SANAT ERBABI	HİZMET ERBABI	SERBEST MESLEK ERBABI	TOPLAM
1983	905.874	46.115	15.921	967.910
1984	924.477	45.950	16.315	986.742
1985	935.166	64.481	26.732	1.026.379
1986	941.801	65.237	24.580	1.031.618
1987	932.734	60.724	32.460	1.025.918
1988	848.132	27.685	8.869	884.686
1989	863.459	34.066	10.094	907.619
1990	859.810	37.414	11.668	908.892
1991	915.865	41.764	12.359	969.988
1992	952.201	47.451	10.780	1.010.432

1993	943.864	45.881	11.033	1.000.778
1994	897.370	43.548	13.401	954.319
1995	848.865	50.590	12.356	911.811
1996	833.210	41.532	6.755	881.497
1997	822.083	39.037	8.601	869.721
1998	796.200	35.252	6.398	837.850
1999	-	-	-	739.639
2000	-	-	-	758.751

(*) Basit Usul

(**) Eylül Sonu İtibariyle

Kaynak : İllerden Alınan Bilgiler

Tablodan da anlaşılacağı üzere götürü usulde vergilendirilen mükellefler basit usulde vergi rejiminin getirilmesiyle işlerini terk etmişlerdir. Bunun en önemli sebebi günün siyasi hükümeti tarafından gelir kavramının değiştirilmesinin yarattığı negatif havadır. Kazançları ancak kendi ihtiyaçlarını karşılayacak kadar az olan bazı mükellef kesimleri 4369 Sayılı Kanun ile değiştirilen gelir kavramına paralel olarak düşünülen "Nereden Buldun Yasası"nın piyasalarda estirmiş olduğu olumsuz hava karşısında faaliyetlerini terk etmişler, devam edenlerde kayıt dışında kalmayı tercih etmişlerdir. Bu olumsuz hava 2001 yılında yaşanan büyük ekonomik kriz ile etkisini iyice arttırmıştır. 2002/Nisan ayından itibaren piyasaların ekonomik krizin etkisinden kurtulmaya başlamasıyla basit usulde vergilendirilen mükellef sayısında belli bir artış meydana gelmiştir. Kuşkusuz bu sayının artmasında vergi denetimlerinin artmasının da payı büyüktür.

Tablo 13: Basit Usulde Vergilendirilen Faal Mükellef Sayıları.

BASİT USULDE VERGİLENDİRİLEN GELİR VERGİSİ FAAL MÜKELLEF SAYILARI		
(Kişi)		
YILLAR	TÜRKİYE GENELİ	İZMİR İLİNDEKİ
	MÜKELLEF SAYISI	MÜKELLEF SAYISI (Kişi)
2001	808.787	37.639
2002- OCAK	808.089	37.504
2002- ŞUBAT	807.800	37.464
2002- MART	807.755	37.413
2002- NİSAN	809.114	36.765
2002- MAYIS	811.260	37.454
2002- HAZİRAN	813.177	37.436
2002- TEMMUZ	813.799	37.523
2002- AĞUSTOS	815.192	37.493
2002- EYLÜL	814.673	36.820
2002- EKİM	814.928	37.327
2002- KASIM	812.230	37.221
2002- ARALIK	810.167	37.141
2003- OCAK	810.366	37.032
2003- ŞUBAT	809.174	36.936
2003- MART	808.293	36.819

Kaynak : Maliye Bakanlığı Dikmen Bilgi İşlem Merkezi

4811 Sayılı Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkındaki Kanun ile basit usulde vergilendirilen mükelleflerin yanlarında çalıştırdıkları hizmet erbapları için büyük kolaylıklar getirilmiştir. Yanlarında çalışan hizmet erbapları için getirilen bu

uygulama basit usulde vergilendirilen mükellefler için büyük avantajlar getirmiştir. Bilindiği gibi basit usule tabi mükellefler yanlarında çalıştırdıkları hizmet erbaplarının vergi karnesi almalarını ve karne üzerine yazılan vergiyi ödemelerini temin etmeye mecburdurlar. İşçi adına yapılmayan vergi tarhiyatının işveren adına yapılacağı da kanunla düzenlenmiştir. 2003 takvim yılı diğer ücret tarhiyatını 27 Şubat 2003 tarihine kadar yaptıran hizmet erbaplarının işe başlama tarihi olarak müracaat tarihleri dikkate alınacak ve geçmişe yönelik işlem veya inceleme yapılmayacaktır. Bu uygulama sayesinde geçmiş yıllar için hizmet erbabının tarhiyatını yaptırmamış olması nedeniyle basit usulde vergilendirilen mükellefler adına tarhiyat yapılmasının da önüne geçilmiştir.

Geçmiş dönemler için basit usulde vergilendirilen işveren adına tarhiyat yapılmış ve ödenmemiş ise bunlar bu kanun çerçevesinde kesinleşmiş bir amme alacağı olarak değerlendirilmiş ve dokuz eşit taksitte ödeme kolaylığı getirilmiştir. Bu kanun çerçevesinde geçmiş dönem borçları için 6183 Sayılı yasa çerçevesinde hesaplanan gecikme zammı alınmayıp, toptan eşya fiyatları endeksine göre hesaplanacak bir gecikme zammı alınacaktır. Dolayısıyla borcun taksitlendirilmesi ve gecikme zammı ile TEFE arasındaki fark kadar mükelleflere kolaylıklar getirilmiştir.

4842 sayılı yasa gereğince 01/07/2003 tarihinden itibaren basit usulden faydalanan mükelleflerin Katma Değer Vergisi yönünden mükellefiyet kayıtları kapatılacaktır. Bu uygulama ile mükellefler üç aylık dönemler halinde vermiş oldukları beyannameler üzerinden tahakkuk edecek vergiyi en azından eğitime katkı payı ile damga vergisini ödeme yükümlülüğünden kurtulmuştur. Ancak bu uygulama ile belge düzeninin tekrar eski haline dönmesi ihtimali de artacaktır. Mükellefler beyanname vermeyecekleri için alışlarında veya satışlarında belge alma-verme yükümlülüğüne dikkat etmeyecektir. Bunun sonucunda da kayıt dışılık artacak ve vergi gelirlerinin paralelinde azalması kaçınılmaz bir sonuç olacaktır.

M. Basit Usulde Vergilendirme İle İlgili Olarak Kanunlardaki Eksiklikler

3065 Sayılı KDV Kanunu'nun 12. maddesi ile bir hizmetin yurtdışındaki müşteriler için yapılan hizmet sayılabilmesi için gerekli şartlar aşağıdaki şekilde ifade edilmiştir.⁵³

⁵³ Bkz. "Katma Değer Vergisi Kanunu", Maliye ve Sigorta Yorumları, s.10

a) Hizmetler yurtdışındaki bir müşteri için yapılmış olmalıdır.

b) Hizmetten yurtdışında faydalanmalıdır.

Yine 26 Seri No'lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği ile yukarıdaki şartlara ilave olarak

1- Fatura veya benzeri nitelikteki belge yurtdışındaki müşteri adına düzenlenmelidir.

2- Hizmet bedeli döviz olarak Türkiye'ye getirilmiş olmalıdır şeklinde ilave iki şart daha getirilmiştir.

Basit usulde vergiye tabi tutulan Bay (A) servis taşımacılığı faaliyeti ile işigal etmektedir. Serbest Bölgede faaliyette bulunan Amerikalı bir işadamına ait bir fabrikanın İzmir'in çeşitli semtlerinde ikamet eden işçilerinin fabrikaya taşınması amacıyla 01/01/2003 tarihinde sözleşme yapmıştır. Sözleşme karşılığı olarak aylık 800 Euro Bay A'nın T.C. Ziraat Bankası Gaziemir Şubesinde bulunan hesabına 31/01/2003 tarihinde havale edilmiştir. Söz konusu olay için mükellef Bay (A) hizmet ihracatından faydalanabilecek midir?

Serbest Bölgeler Kanunu'na göre Serbest Bölgeler Türkiye Cumhuriyeti sınırları içerisinde kurulmuş olmalarına rağmen yurtdışı olarak kabul edilmektedir. Hizmet ihracatı sayılabilmesi için birinci şart olan hizmetin yurt dışındaki bir müşteri için yapılmış olması şartı gerçekleşmiştir. Söz konusu taşıma işi nedeniyle düzenlenen fatura da yurtdışındaki müşteri adına düzenlenmiştir. Hizmet bedeli de döviz olarak Bay A'nın hesabına yatırılmak suretiyle Türkiye'ye getirilmiştir. Hizmet Türkiye'de başlamış ve yurtdışı kabul edilen Serbest Bölge de son bulmuştur. Dolayısıyla hizmetten yurtdışında yararlanılmıştır. Dolayısıyla hizmet ihracatı sayılabilmesi için gerekli olan bütün şartlar gerçekleşmiştir.

Bütün şartlar gerçekleşmiş olmasına rağmen Bay A bu faaliyeti nedeniyle düzenleyeceği fatura üzerinde hesaplanan katma değer vergisini gösterecek midir? Gösterecek ise bu Katma Değer Vergisi'ni iade alacak mıdır? İade alma imkanı yok ise hesaplanan bu katma değer vergisi ne olacaktır?

Katma Değer Vergisi Kanunu ve Tebliğlerinde bahse konu olaya açıklık getirecek bir hüküm bulunmamaktadır. Kanaatimce mükelleflerin düzenlemiş

oldukları faturalarda KDV Kanunu'nun 54. maddesi gereğince hesaplanan katma değer vergisini gösterme mecburiyeti bulunduğundan Bay (A) düzenleyeceği faturada mutlak surette hesaplanan katma değer vergisini hesaplayıp gösterecektir. Bu mükellefin mevcut uygulamaya göre iade alması da söz konusu olamayacaktır. Dolayısıyla indirim konusu yapamadığı ve iade almasının mümkün olmadığı bu durumda ödevli hesaplanan katma değer vergisini gider yazmalıdır. Mevcut düzenlemelere göre bu konuda kesin bir hüküm bulunmamaktadır.

Basit usulde vergilendirilen berber Bay (A) Berberler Odasına müracaat ederek oda kaydının yapılmasını talep etmiştir. Berberler Odası tarafından Bay (A)'nın dilekçesine cevaben yazı ile ödevlinin ustalık belgesinin olmaması nedeniyle odaya kayıt edilemediği tebliğ edilmiştir.

Bay (A) bunun üzerine Maliye ile anlaşmalı matbaa işletmesine 5 cilt fatura, 10 cilt perakende satış fişi bastırarak dükkanında kullanmaya başlamıştır. Ödevlinin anlaşmalı matbaaya belge bastırarak işyerinde kullanmaya başladığının tespit edilmesi halinde vergi dairesince ödevli adına cezai bir müeyyide uygulanabilecek midir? Uygulanacaksa hangi madde dikkate alınacaktır?

Basit usule ilişkin usul ve esasların açıklandığı 215 ve 225 Seri No'lu Gelir Vergisi Genel Tebliği incelendiğinde Maliye Bakanlığının 213 sayılı V.U.K.'nun 257. maddesinin kendisine vermiş olduğu yetkiyi kullanarak basit usulde vergilendirilen mükelleflerin belge düzenini ve teminine ilişkin hususları düzenlediği görülmüştür. Buna göre mükellefler kullanacakları belgeleri ve zarfları bağlı oldukları mesleki teşekküllerden temin edeceklerdir. Belge alınması için vergi dairesinden izin almalarına gerek yoktur. Mesleki odalara üye kaydının yapılmaması halinde belge temininin nereden yapılacağı hususu da 225 No'lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde düzenlenmiştir. Buna göre meslek odaları tarafından mevzuatları gerekçe gösterilerek üye kayıtları yapılmayan bu nedenle de belge temin etmesi mümkün olmayan mükelleflerin ikinci sınıf tüccarların tabi olduğu esaslar çerçevesinde belge temin etmeleri uygun görülmüştür. Dolayısıyla bu mükellef belgelerini maliye ile anlaşmalı matbaalara bastırmak veya noterlere tasdik ettirmek suretiyle temin edebileceklerdir.

Söz konusu örnek olayda mükellefin faaliyeti ile ilgili meslek odası bulunmaktadır. Ancak odaya kayıt yaptırılabilmesi için gerekli olan ustalık belgesi mevcut bulunmamaktadır. Bu durum her ne kadar mükellef olmayı etkilemiyor ise

de; mükellefin elde ettiği hasılatını belgelendirmek açısından sıkıntı yaratmaktadır. Mükellef elde ettiği hasılatı matbaadan bastırılmış olduğu yasal belgeler ile de belgelendirmiştir. Herhangi bir vergi kaybına da neden olunmamıştır. Ancak usul yönünden mükellef kusurlu durumdadır. Bu nedenle her ne kadar Maliye Bakanlığı V.U.K mükerrer 257. maddesinde yazılı şartlara uymayanların V.U.K'nun 355. maddesi gereğince cezalandırılacağını belirtmiş ise de kanaatimce durumun V.U.K 352/2-7 maddesi uyarınca ikinci derece usulsüzlük olarak değerlendirilmesi gerekmektedir. Çünkü her ne kadar 257. madde de belirtilen esaslara uyulmamış ise de herhangi bir vergi kaybı söz konusu değildir.

Ancak vergi kanunlarının şekle ve usule yönelik hükümlerine uyulmadığı da bir gerçektir. Ayrıca mükellefin ticaret yapma serbestliği vardır. Dolayısıyla her ne kadar odaya üye kaydı yapılmamış olsa da fiilen ticari faaliyette bulunmaktadır. Günümüzde işsizlik oranının günden güne arttığı da acı bir gerçektir. Devletin istihdam sorununa da kısa bir vadede kalıcı bir çözüm bulamayacağı da düşünülürse mükellefin ikinci derece usulsüzlük fiili nedeniyle cezalandırılması daha mantıklı hale gelmektedir. V.U.K.'nun 257. Maddesine bahsekonu örnek olaydaki gibi yaşanan örnek olaylar için özel bir hüküm konularak kanundaki boşluk giderilebilir. Ayrıca devlet özüm yerken bağcıyı da dövmemiş olur. Bunlar kanaatim olup, konuyla ilgili kesin bir hüküm kanunda açıkça yer almamaktadır. Basit usulde vergilendirme rejimi de dahil olmak üzere bütün mükellefler için tereddüt yaratan bir uygulama da yürürlükteki katma değer vergisi oranıdır. Anayasanın 73. maddesi ile vergi ödevi aşağıdaki şekilde düzenlenmiştir.

“Herkes kamu giderlerini karşılamak üzere, mali gücüne göre vergi ödemekle yükümlüdür.

Vergi yükünün adaletli ve dengeli dağılımı, maliye politikasının sosyal amacıdır.

Vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülükler kanunla konulur, değiştirilir veya kaldırılır.

Vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülükler kanunla konulur, değiştirilir veya kaldırılır.

Vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülüklerin muafık, istisnalar ve indirimleriyle oranlarına ilişkin hükümlerinde kanunun belirttiği yukarı ve aşağı sınırlar içinde değişiklik yapmak yetkisi Bakanlar Kuruluna verilebilir.

Anayasamızın 73. maddesinin 3'ncü fıkrası hükmü gereğince vergi hukukunda yasalar temel kaynak niteliği taşırlar. Vergilerin yasallığı ilkesi sadece bir yasanın çıkarılmasını kapsamaz. Vergi yasalarının verginin temel unsurları olan konu, matrah yükümlü, oran, muafiyet ve istisnalarda alt ve üst sınırları açıkça belirlenmesini de kapsar.

Her ne kadar Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 28. Maddesi ile katma Değer vergisi oranı vergiye tabi her bir işlem için %10 olarak belirlenmiş ve Bakanlar Kurulu'na bu oranı dört katına kadar arttırma ve %1'e kadar indirme yetkisi verilmiş ise de; kanaatimce yukarıda anlattığım nedenlerden ötürü verginin yasallığı ilkesi ile çelişki yaratılmıştır. KDV Kanununun Bakanlar Kuruluna vermiş olduğu yetki kullanılarak Bakanlar Kurulu kararı ile veya çıkarılan genel tebliğlerle katma değer vergisi oranları devamlı değiştirilmektedir, ancak yasa da yazılı bulunan oran aynı kalmaktadır. Dolayısıyla yapılan değişikliklerde yasanın metni üzerinde hiçbir değişiklik yapılmamaktadır. Katma Değer Vergisi oranı günün koşullarına göre devamlı olarak değişebilmekte ise de bu değişikliğin yasama organınca yapılacak kanun değişiklikleri ile yapılmasının daha yararlı olacağı kanaatini taşırmaktayım. Siyasi hükümetler açısından bunu her zaman gerçekleştirmek mümkün olamamakta ise de vergi hukukunun hiyerarşik yapısı içerisinde asli ve bağlayıcı kaynak olan anayasa ve yasalar çerçevesinde durumun tekrar değerlendirilerek KDV oranlarında yapılacak değişikliklerin kanun metni üzerinde de yapılmasında fayda görmekteyim. Bu sayede devletin mükellefler nezninde daha da yüceleceğine inanmaktayım. Ayrıca bu durumun hükümetlerin vergi oranları üzerinde keyfi olarak düzenlemeler yapmasının da önüne geçeceği kanaatindeyim.

Basit usulde vergilendirilen mükellefler nezninde yapılacak inceleme veya başka nedenlerle defter ve belgelerinin ibrazı istendiği zaman bu mükelleflerin defter tutma zorunlulukları olmadığından yalnızca belgelerini ve bu belgelerin kaydedildiği listeleri ibraz edeceği tabidir. Ancak bu ibraz talebi cari yıl belgeleri için ise ibraz etmesi gereken kişinin mükellef değil, bu kayıtların tutulması ve cari yıl için muhafazası ile görevlendirilmiş oda olacağı 215 Seri No'lu Gelir Vergisi Genel Tebliği ile belirlenmiştir. Söz konusu cari yıl için belgelerin ibraz edilememesi halinde

mükellef adına ceza kesilemeyecektir. Çünkü mükellef yasanın belirlediği görevi yapmış, düzenlediği ve aldığı belgeleri bağlı olduğu odaya teslim etmiştir. İbraz istenen belgeler ve kayıtlar geçmiş yıllara ait olmuş olsaydı, mükellefin söz konusu belge ve kayıtları ibraz edememesi halinde mükellef adına V.U.K. hükümleri gereğince ceza kesilecekti. Çünkü cari yıla ilişkin belge ve kayıtların yıllık beyanname verildikten sonra beş yıl süre ile muhafaza edilmek üzere mükellefe iade edilmesi zorunludur. Dolayısıyla mükellef beş yıl süreyle saklamak zorunda oldukları bu belgeleri ibraz edemediğinde kesilecek cezanın da muhatapı olacaktır. Ancak cari yıla ait belgelerin ibraz edilememesi halinde odaya ne tür bir yaptırımın uygulanabileceği, ceza kesilmesi halinde bu işlemde oda başkanının mı, yoksa odada kayıtları tutmak üzere görevlendirilmiş yetkili meslek mensuplarının mı muhatap kılınacağı belli değildir.

Ayrıca mevcut düzenlemede odaların sadece sahte veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge düzenlenmesi halinde sorumlulukları bulunmakta olmasına karşılık gerçek gelir vergisine tabi mükelleflerin kayıt ve belgelerini tutan meslek mensuplarının genel olarak işlemlerin tamamından sorumlu tutulmuş olması da çelişki yaratmıştır.

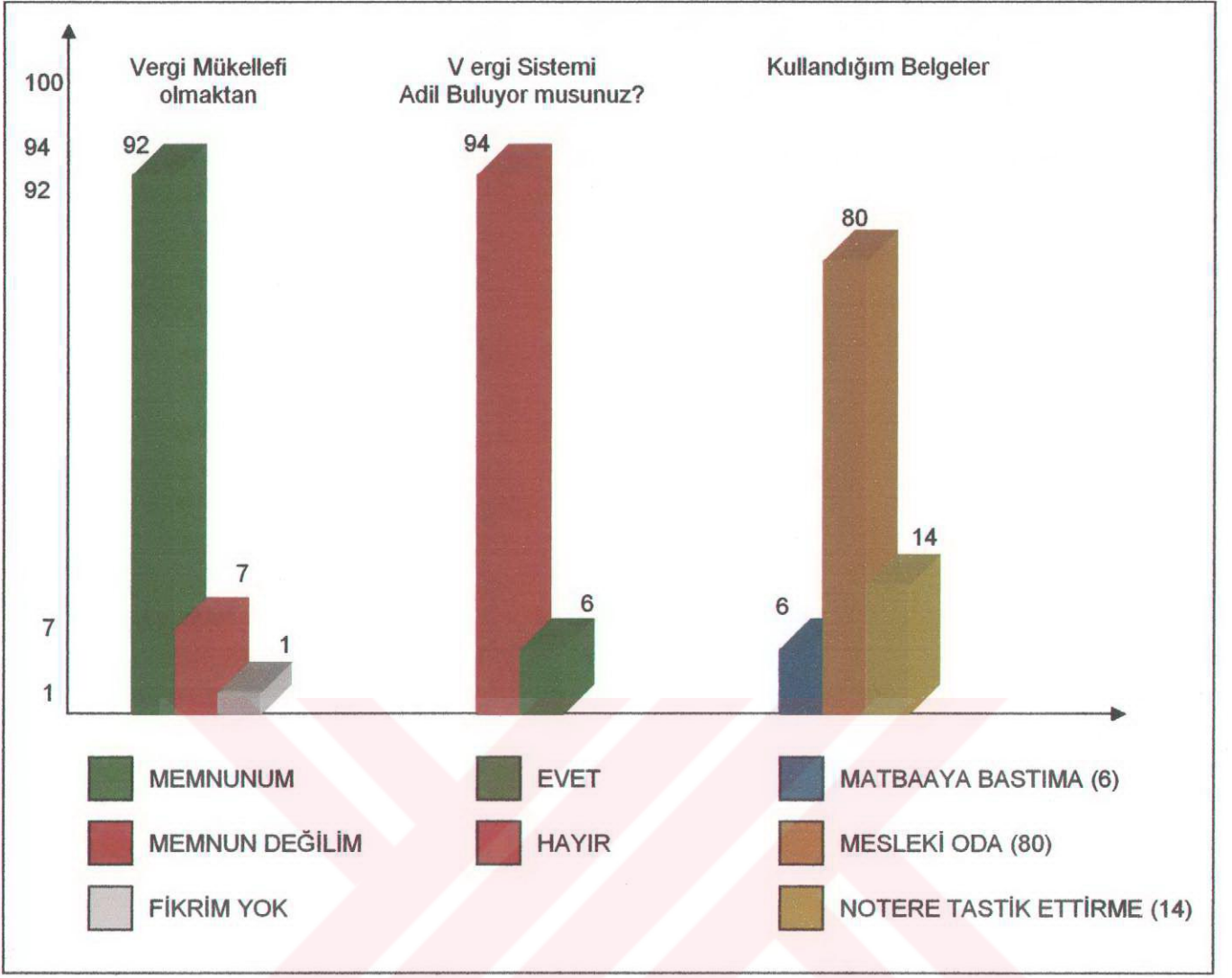
Görüldüğü üzere mevcut uygulamada buna benzer daha birçok aksaklığın varlığından söz etmemiz mümkün bulunmaktadır. Bu aksaklıkların giderilerek, basit usulde vergilendirme rejiminin tekrar gözden geçirilmesi, esnaf muaflığı müessesesi ile birlikte değerlendirme yapılarak usulün çerçevesinin daraltılması gerekmektedir. Bu usulün varlığı vergilemede dikey adalet ilkesi ile büyük ölçüde çelişmektedir. Kazançları itibariyle bazen diğer basit usulde vergiye tabi tutulan mükelleflere, bazen de gerçek gelir vergisi mükelleflerine nazaran daha yüksek miktarda hasıllara sahip minibüs ve taksi işletmeleri bazen ayakkabı tamircisi bazen de berber ile aynı vergiyi ödemekte bu vergilemede dikey adalet ilkesi ile ters düşmektedir. Bu nedenle özellikle de minibüs ve taksi işletmelerinin en azından ikinci sınıf tacirlerin tabi olduğu bütün esaslara tabi olması gerekmektedir.

N. Basit Usulde Vergilendirilen Mükellefler İle Yapılan Anket Ve Sonuçlarının Değerlendirilmesi

Görüldüğü üzere Basit Usulde Vergilendirme Rejiminden faydalanan bağımsız olarak seçilmiş yüz kişiden seksenikisi daha önceden götürü usulden vergilendirilmiştir. Basit usulden vergilendirilmiş bu kişilerin %86'sı basit usule tabi

olmanın şartlarını bilmektedir. Basit Usulde Vergilendirme Rejimi Türk Vergi Sisteminde henüz yeni bir uygulama olmasına rağmen bu oran çok yüksektir. Ayrıca bu kişilerin %78'i götürü usulün kaldırılmasının kendileri açısından faysalı olduğunu düşünmektedir. Dolayısıyla gerçek geliri kavramaya daha yakın bir uygulama olan basit usul mükellefler arasında büyük bir memnuniyet yaratmıştır. Ancak ankete katılanların %80'i, 01/07/2003 tarihinden itibaren KDV mükellefiyetlerinin kapatılmasının kendileri açısından faydalı olmadığını düşünmektedir. Devletin bu uygulamaya geçerken mükellefleri yeterince bilgilendirmemesinin de bunda payı büyüktür. Büyük çoğunluğu (%82) mesleki odalara kayıtlı olmalarına ve tamamının muhasebe işlemleri bu odalar tarafından yürütülmesine karşılık, bu mükelleflerin %86'sı mesleki odalar tarafından muhasebe işlemlerinin yürütülmesinden memnun değildir. Odalarca üyelere istenilen aidat miktarlarının yüksek olması ve bu paraların mükelleflerce boşa verilen para olarak görülmesi odalara karşı duyulan bu memnuniyetsizliğin temel sebebidir. Her ne kadar 4444 Sayılı Kanun ile 14/08/1999 tarihinden itibaren basit usulde vergilendirilen mükelleflere ödeme kaydedici cihaz alabilme imkanı tanıdıysa da ankete katılan mükelleflerin tamamının ödeme kaydedici cihaz almadığı/kullanmadığı tespit edilmiştir.

Vergi mükellefi olmaktan (%92'si) memnun olan bu mükelleflerin tamamına yakını (%94'ü) Türk Vergi Sistemi'ni adil bulmamaktadır. Bağlı oldukları mesleki oda ile ilgili görüşlerini almak istediğimizde, mükelleflerin tamamına yakını mesleki odaların kendilerine yeterince yardımcı olmadığını, hak ve ödevleri konusunda yeterli bilgi alamadıklarını, mesleki odalara kayıt olma zorunluluğunun kalkması gerektiğini ve hatta bu odaların amaçlarından uzaklaşarak başkan ve etrafındakilerin özel ihtiyaçlarını karşılama mekanı ya da siyasi çevre yapma amacıyla kullanılan bir teşekkül haline geldiğini ifade etmişlerdir.

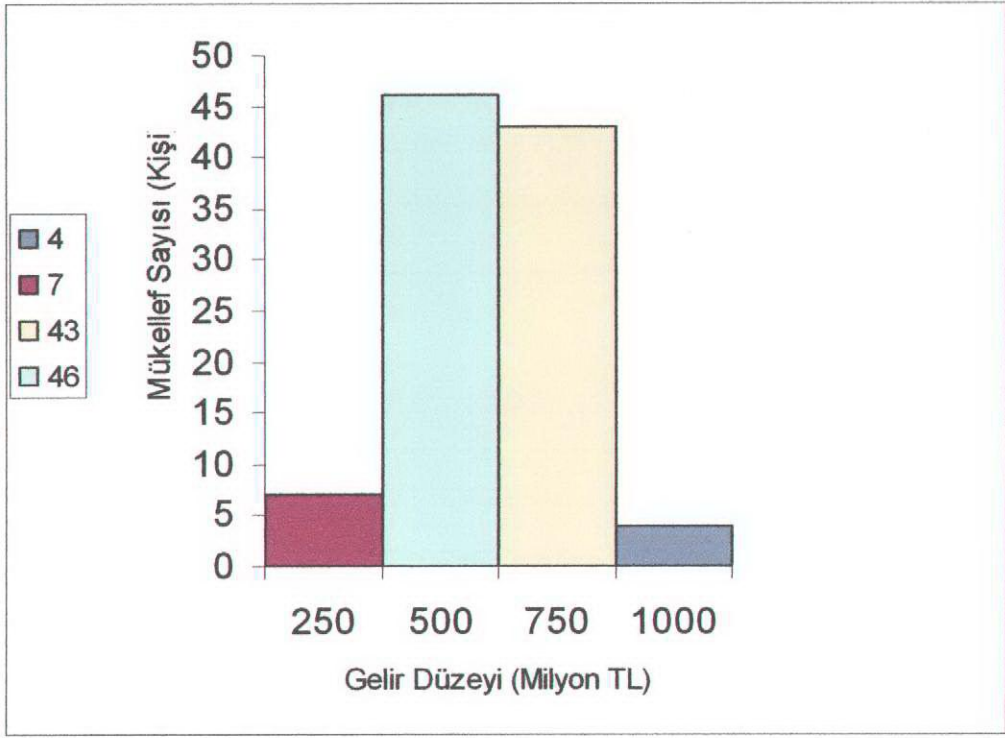


Kaynak: Şekil anket sonuçlarına göre tarafımdan hazırlanmıştır.

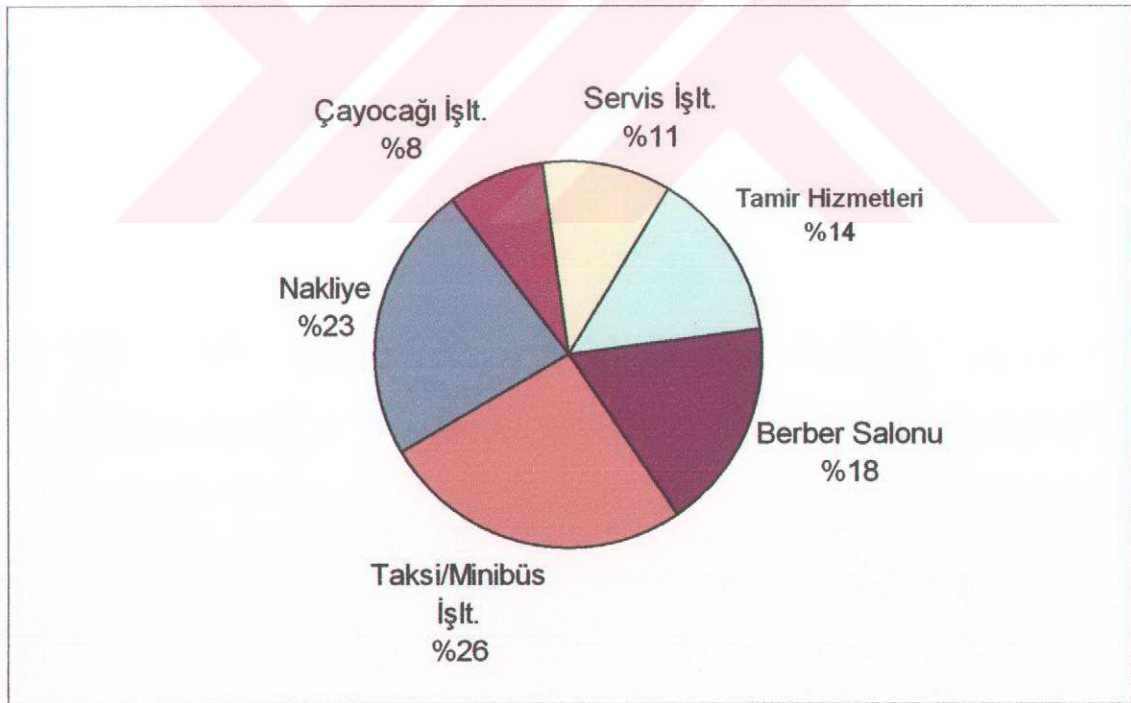
Şekil 1: Mükelleflerin Vergi Sistemimiz Hakkındaki Görüşleri.

Bu mükellefler mevcut vergi politikasının adil olmadığını, sistemin daha da basitleştirilmesi gerektiğini, belediyelere verilen hakların kısıtlanmasını (özellikle taksi ve minibüs işletmeciliği faaliyeti ile iştiğal ederler.), vergi denetimlerinin artırılarak kayıp ve kaçığın önlenmesini istemektedirler. Mükelleflerin bu isteklerine katılmamak mümkün değildir.

Ancak siyasi iktidarların da bu yönde büyük çaba sarfetmesi gerektiği acı bir gerçektir. Özellikle de mesleki teşekküllerin iyi denetlenmesi ve bu kuruluşların çıkar mekanizması gelmesinin önüne geçilmelidir. Mükellef olmaktan memnun olan bu insanların vergi sistemine güven duymalarının tek yolu budur. Elde edilen vergi gelirlerinin daha etkin ve verimli kullanılmasının yolları aranmalıdır

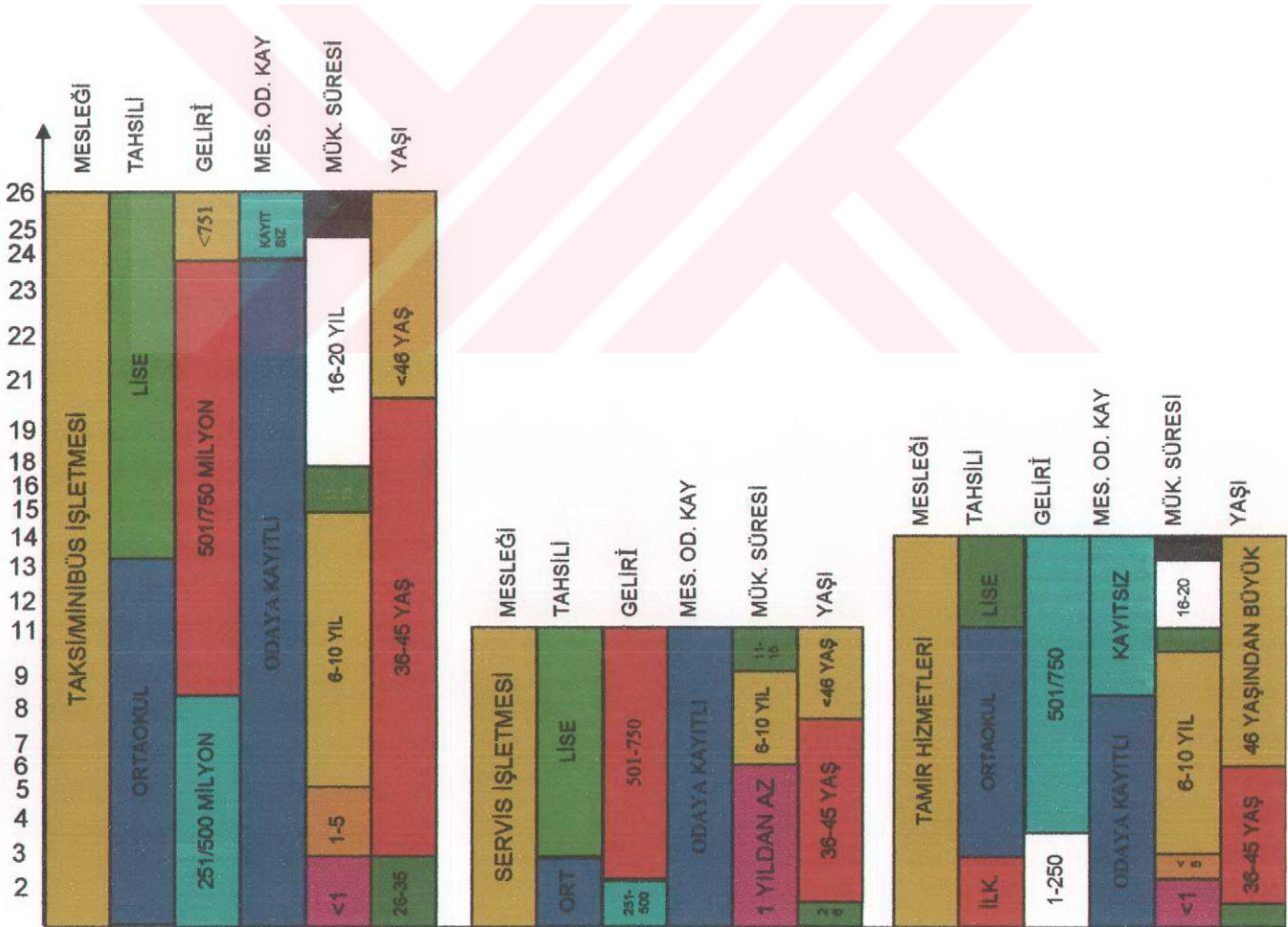
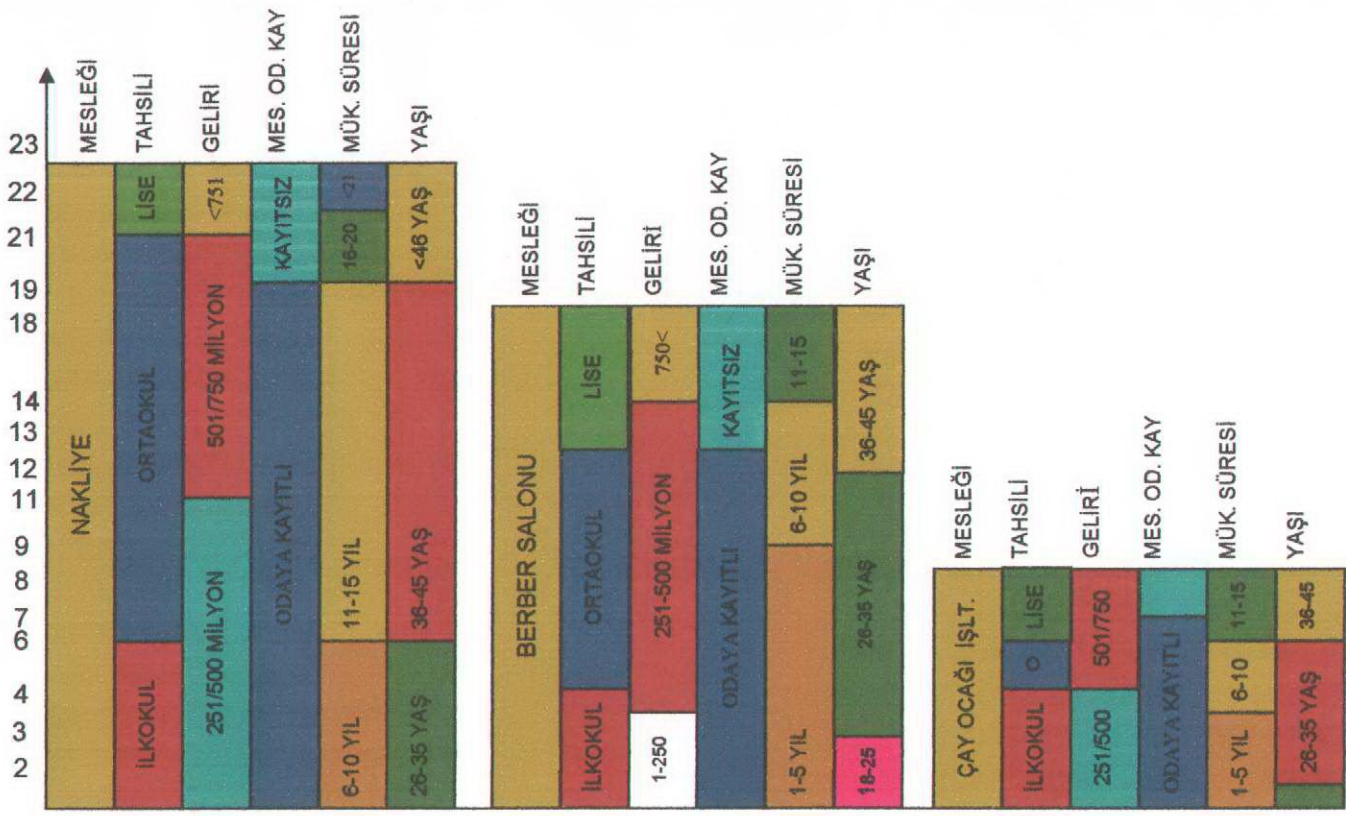


Şekil 2: Ankete Katılan Mükelleflerin Gelir Düzeyleri



KAYNAK: Şekiller anket sonuçlarına göre tarafımdan hazırlanmıştır.
Şekil 3: Ankete Katılan Mükelleflerin Meslek Grupları

Meslek Grubu Kişi Sayısı (100)	Nakliye (23)	Berber Salonu (18)	Çay ocağı İşlt. (8)	Taksi / Minibüs (26)	Servis (11)	Tamir Hizmetleri (14)
<u>Tahsili</u>						
İlkokul	%17	6	4	4	-	3
Ortaokul	%50	15	9	2	13	3
Lise ve Dengi	%33	2	5	2	13	8
Üniversite	-	-	-	-	-	-
<u>Gelir Düzeyi</u>						
1-250 milyon	%7	-	3	-	-	4
251-500 milyon	%46	11	11	4	8	2
501-750 milyon	%43	10	4	4	16	9
751-1 milyar	%4	2	-	-	2	-
1 milyar üzeri	%0	-	-	-	-	-
<u>Meslek Odasına Kayıtlı mı?</u>						
Kayıtlı	%82	19	13	7	24	11
Kayıtsız	%18	4	5	1	2	-
<u>Mükellefiyet Süresi</u>						
1 yıldan daha az	%11	-	-	-	3	6
1 - 5 yıl	%15	-	9	3	2	-
6 - 10 yıl	%34	6	5	3	10	3
11-15 yıl	%23	13	4	2	1	2
16-20 yıl	%14	3	-	-	9	-
20 yıldan daha fazla	%3	1	-	-	1	-
<u>Yaşı</u>						
18 yaşından küçük	%0	-	-	-	-	-
18-25 yaş	%3	-	2	1	-	-
26-35 yaş	%26	6	10	5	3	1
36-45 yaş	%51	13	6	2	18	7
45 yaşından büyük	%20	4	-	-	5	3



KAYNAK: Şekiller anket sonuçlarına göre tarafımdan hazırlanmıştır.

Şekil 4: Ankete Katılan Mükelleflerin Çeşitli Ölçülere Göre Durumu

Anketten çıkan sonuçlardan da anlaşılacağı üzere basit usulde vergilendirilen mükelleflerin büyük bir bölümü eğitim düzeyi itibariyle gerçek gelirin kavranması için mutlak surette gerekli olan muhasebe bilgisine sahip eğitim düzeyine sahip değildir. Bu mükelleflerin gelir düzeyleri de oldukça düşük olduğundan defter tutmaları ya da bağımsız muhasebeci vasıtasıyla işlem yapmaları mümkün değildir. Ancak bu durum gelir vergisinin dayanağı olan beyan esasını zedelemektedir. Özellikle elde ettikleri gelir miktarları itibariyle nakliye, taksi/minibüs işletmeciliği ve servis işletmeciliği faaliyeti ile iştigal eden mükelleflerin bir an önce gerçek usulde vergilendirilmesi gerekmektedir. Minibüs işletmelerinde bilet veya dipkoçanlı perakende satış fişi uygulaması getirilerek bu süreç hızlandırılabilir.



SONUÇ

Devlet sadece kamu harcamalarının finansmanını sağlamak amacıyla gelir elde etmeyi amaçlamamalıdır. Bunun yanında gelir ve servet dağılımındaki adaletsizlikleri törpülemeye ve vatandaşlarının yaşam standartlarını yükseltmeye gayret etmelidir. Vergi yükünün adaletli ve dengeli dağılımı maliye politikasının temel amacı olmalıdır. Zira bu Anayasa'nın 73. maddesi ile güvence altına alınmıştır. Vergilerin mahiyetine göre istisna, muafiyet, indirim ve tarifeler belli ilkeler çerçevesinde tespit edilmelidir. Bu ilkeler mevcut kurumların tamamında aynı şekilde uygulanmalıdır. Sorunların çözümünde sadece vergiler değil, vergi sisteminin tamamı göz önünde bulundurularak çözüm yolları aranmalıdır. Aksi takdirde kanunun birindeki uygulama diğer kanun tarafından yürütülür veya ortadan kaldırılır. Bu da istenilen çözüme ulaşılamamasına dolayısıyla da adil gelir ve servet dağılımı ile adaletli bir vergi sisteminden uzaklaşılmasına neden olur.

Çözüm yolları aranırken toplum ile devlet hayatının etkileşimi göz önünde tutularak, ülkenin kültürel, sosyal ve ekonomik şartlarına uygun amaçlar belirlenmelidir. Bu amaçların gerçekleştirilebilmesi için uygun politikalar izlenmelidir.

Vergi sistemimiz esas itibariyle gerçek kazancın tespitine ve beyan esasına dayanmaktadır. Gerçek kazancın tespitine imkan vermeyen götürü usul vergi sistemimizin işlemlerini olumsuz yönde etkilemektedir.

Bütün bunların ışığında 4369 sayılı kanunla getirilen basit usulde vergilendirme rejimi, vergi sistemimizde eksikliği duyulan kazancın gerçek şekilde hesaplanmasını sağlamaya yönelik atılmış önemli bir adımdır. Sayıları bir milyona yaklaşan ancak toplam vergi gelirleri içerisinde küçük bir paya sahip olan götürü usulde vergilendirilen mükelleflerin kazançlarının gerçeğe yakın olarak tespiti hedeflenmiştir.

Basit usule geçiş sürecinde mükelleflere ek vergi yükü getirilmemiştir. Dolayısıyla bu kesimden daha fazla vergi alınması da mümkün değildir. Hatta köylerde faaliyette bulunan götürü usule tabi mükelleflerden bazılarının 2003 takvim yılı sonuna kadar vergiden muaf tutulması nedeniyle bu kesimin ödeyeceği vergi kadar bir azalma da söz konusu olacaktır. Ancak basit usul kapsamına alınan mükelleflerin belge düzenine uymaları nedeniyle kayıtdışı ekonomi azalacağından bu zararın telafisi mümkün bulunmuştur. Ayrıca bu mükellefler gerçek usulde katma

değer vergisi ödeyeceklerinden zaten daha fazla katma değer vergisi ödeyeceklerdir.

Bütün bu amaçlar doğrultusunda getirilen basit usulde vergilendirme rejimi ile istenilen sonuçlara ulaşılamamıştır. Bunda denetim yetersizliği ile hayat standardı uygulamasının yeniden getirilmesinin büyük rolü olmuştur. Ülkemizin yaşadığı ekonomik krizler ile siyasi iktidarların sık sık değişmesi devlete olan güveni azaltmıştır. Dolayısıyla belge düzeni rejimin uygulamaya başlamasının ardından geçen dört yıla rağmen yerleştirilememiştir. 4842 sayılı yasa ile bu mükelleflerin katma değer vergisi yönünden mükellefiyet kayıtları da (01/07/2003 tarihinden geçerli olmak üzere) kapatılacağından, sistem belge düzeni yönünden büyük yara almıştır.

Sistemin tekrar gözden geçirilerek çerçevesinin daraltılması gerekmektedir. Yapılması gereken en önemli uygulamanın, minibüs ve ticari taksi işletmelerinin gerçek usulde vergilendirilme kapsamına alınması olarak görmekteyim. Bunun yanında el emeğine dayanan ayakkabı tamiri, berberlik vb. gibi gerçekten büyük sermaye gerektirmeyen faaliyetlerin dışındaki her türlü emtia alım-satımı faaliyeti her türlü nakliye faaliyeti vb. gibi daha fazla sermaye gerektiren faaliyetlerin gerçek usulde vergilendirme kapsamına alınması gerekmektedir.

Ayrıca kanunlarda yer alan boşlukların doldurularak siyasi iktidarların keyfi uygulamalarına son verilmelidir. Herkesin, kazancın gerçek usule göre vergilendirilmesine yönelik uygulamalara destek vererek vergi sistemimizin çağdaş bir yapıya kavuşturulmasına yardımcı olması gerekmektedir. Türk Vergi Sistemi basit usulde vergileme rejimi gibi pek de adil olmayan bir uygulamayı kaldıramaz. Dolayısıyla 1950-1960 yıllarında uygulanmaya başlayan götürü usulün bir nevi devamı olan bu usulün çerçevesi çok dar tutularak bir an önce bütün faaliyet konularında gerçek usulde vergilendirme rejimine geçilmelidir. Bu; ekonomisi ve eğitim düzeyi ile günden güne gelişen, Avrupa Birliği'ne girme savaşı veren Türkiye'nin ve hükümetlerin temel problemidir. Unutulmamalıdır ki; gelirin yetmediği yerde borç, borcun olduğu yerde de faiz olacaktır. Borç yiyen kesesinden yer mantığıyla bir yere varılamayacağına herkesin kanaat getirmesi ve herkesin taşın altına elini koyması gerekmektedir. "Vergilendirilmiş Kazanç Kutsaldır,, sözünden hareketle vergi bilinci geliştirilmeli, mükellefler eğitilerek vergi sevdirmelidir.

KAYNAK LİSTESİ

KİTAPLAR

- ALTINDAĞ, Mehmet., "Vergi ve Revizyon Rehberi" Maliye Hesap Uzmanları Derneği, Ankara, 1998.
- BAĞDANLI, Halil., Ufuk KURT., Tuncel ATABEY., Halil KIRLI., "Gelir Vergisi Rehberi", Gelirler Kontrolörleri Derneği Yayını, Ankara, 1999.
- BAĞDANLI, Halil., Ufuk KURT., Tuncel ATABEY., Halil KIRLI., "Gelir Vergisi Rehberi", Gelirler Kontrolörleri Derneği Yayını, Ankara, 2000.
- BAĞDANLI, Halil., Ufuk KURT., Tuncel ATABEY., Halil KIRLI., "Gelir Vergisi Rehberi", Gelirler Kontrolörleri Yayını, 2. Baskı, Ankara, 2001.
- KIZILOT, Şükrü., "Vergi Uyuşmazlıklarıyla İlgili Danıştay Kararları ve Özelgeler" Yaklaşım Yayınları, Cem Ofset 5'inci Cilt, Ankara, 2000.
- NADAROĞLU, Halil., "Kamu Maliyesi Teorisi" Gözden Geçirilmiş ve Düzeltilmiş 11. Baskı, Beta Basım Yayım Dağıtım A.Ş., İstanbul, 2000.
- OKTAR, Kemal., "84 Seri No'lu KDV Genel Tebliği ile Güncelleştirilmiş KDV İstisnalar ve İadeler", Maliye ve Hukuk Yayınları, 4. Baskı, Ankara, Aralık, 2001.
- ÖNCEL, Mualla., Ahmet KUMRULU., Nami ÇAĞAN., "Vergi Hukuku" Gözden Geçirilmiş ve Yenilenmiş 9. Bası, Turhan Kitabevi Yayınları, Ankara, Eylül, 2001.
- ÖZBALCI, Yılmaz., "Gelir Vergisi Kanunu Yorum ve Açıklamaları", Oluş Yayıncılık, Ankara, Form Ofset Matbaacılık Ltd. Şti. Şubat 2001."
- ÖZBALCI, Yılmaz., "Katma Değer Vergisi Kanunu Yorum ve Açıklamaları " Oluş Yayıncılık Ltd.Şti., Ankara, Ocak,2001
- ÖZYER, Mehmet Ali., "Açıklama ve Örneklerle Vergi Usul Kanunu" Maliye Hesap Uzmanları Derneği Yayını, Ankara, Şubat, 2001.

- SABAN, Nihal., "Türk Vergi Kanunları (4369 ve 4444 Sayılı Yasalar İle Karşılaştırmalı)", 3. Baskı, Alkım Yayınevi, İstanbul, 1999.
- ŞENYÜZ, Doğan., "Türk Vergi Sistemi" Ezgi Kitabevi Yayınları, Bursa, 1999.
- TEKİR, Sabri., "Vergi Teorisi" Aklıselim Ofset, İzmir 1990.
- TOSUNER, Mehmet., Zeynep ARIKAN., A. Burçin YERELİ., "Türk Vergi Sistemi" Gözden Geçirilmiş ve Yenilenmiş 6. Bası, Maliye Bölümü Masaüstü Yayıncılık Birimi, İzmir, 2001.
- TOSUNER, Mehmet., Zeynep ARIKAN., "Vergi Usul Hukuku", Gözden Geçirilmiş ve Yenilenmiş Bası, Maliye Bölümü, Masaüstü Yayıncılık Birimi, İzmir, 2000.
- TOSUNER, Mehmet., Ahmet Burçin YERELİ., "Türk Vergi Hukuku" Maliye Bölümü Masaüstü Yayıncılık Birimi, İzmir, 1996.
- TOSUNER, Mehmet., Zeynep ARIKAN., A. Burçin YERELİ., "Türk Vergi Sistemi", Gözden Geçirilmiş ve Yenilenmiş Üçüncü Bası, Maliye Bölümü Masaüstü Yayıncılık Birimi, İzmir, 1998.
- ULUATAM, Özhan., "Kamu Maliyesi", Ankara Üniversitesi S.B.F. Yayın No: 413, Ankara Üniversitesi Basımevi, Ankara, 1978.
- UYSAL, Ali., Nurettin EROĞLU "Açıklamalı ve İctihatlı Gelir Vergisi Kanunu" 3. Baskı, Sevinç Matbaası, Ankara, 1991.
- "Tüm Vergi Kanunları" 7. Bası, Oluş Yayıncılık Ltd. Şti., Ankara, Ocak, 2002.
- Maliye Bakanlığı Gelirler Genel Müdürlüğü Yayını, "Basit Usul Gelir Vergisi Beyanname Düzenleme Rehberi" Ankara, 2002.
- Maliye Bakanlığı Gelirler Genel Müdürlüğü Yayını, "Basit Usul Gelir Vergisi Beyanname Düzenleme Rehberi" Ankara, 2003.
- Maliye Hesap Uzmanları., "Beyanname Düzenleme Kılavuzu 1999", Acar Matbaacılık A.Ş, İstanbul, 1999

Maliye Hesap Uzmanları Derneği Yayını, "Beyanname Düzenleme Kılavuzu 2000" Yıldız Ofset, İstanbul, 2000.

Maliye Hesap Uzmanları Derneği Yayını, "Beyanname Düzenleme Kılavuzu 2001" Acar Matbaacılık A.Ş., İstanbul, 2001.

Maliye Bakanlığı Gelirler Genel Müdürlüğü Yayını, "Bir Reformun Anatomisi", Ankara, 1998.

"2002 Vergi Rehberi" Andersen Yayınları, Ocak, 2002.

"Özelgeler" 1995-2002" İzmir Maliye Spor Derneği Yayınları, Tanık Matbaacılık, İzmir 2002

"Vergi Mevzuatı ve Uygulama iç Genelgesi 1996-1999" Maliye Bakanlığı Gelirler Genel Müdürlüğü Yayınları, Ankara, Aralık 1999.

"Gelir Vergisi Kanunu" Maliye ve Sigorta Yayınları

"Vergi Usul Kanunu" Maliye ve Sigorta Yayınları

"KDV Kanunu" Maliye ve Sigorta Yayınları

4811 Sayılı Kanun

4842 Sayılı Kanun

MAKALELER

AKARSLAN, Mehmet., "Basit Usulde Vergilendirilen Mükelleflerin Hayat Standardı Uygulaması İle İlgili Had ve Tutarlar Belli Oldu" Yaklaşım Dergisi, Yıl 10, Sayı 110, Şubat 2002, s.247

AKARSLAN, Mehmet., "Kapı Kapı Dolaşarak Mal Satanlara Yapılacak Komisyon, Prim ve Benzeri Ödemelerin Vergilendirilmesi" Yaklaşım Yıl:9 Sayı:104, Ağustos 2001, s.219

- AKARSLAN, Mehmet., Mikdad İMREN, "Basit Usulde Vergilendirmenin Genel Esasları ve Uygulamada Özellik Gösteren "Hususlar", Maliye Postası, Sayı 454, Ağustos, 1999.
- AKAY, Yusuf., "Basit Usulde Vergileme" Vergici ile Diyalog, Sayı:2 Şubat, 1999, s.23
- AKIL, Mustafa., "Basit Usulde Vergilemede Belge ve Kayıt Düzeni", Vergi Sorunları, Sayı:125, s.108.
- AKIŞ, Ercüment., "Basit Usulde Vergilendirme ve Esnaf Muafılığı" Yerel Gündem, Cilt1, Sayı:11, Kasım,1999, s.5-16.
- AKŞEHİR, M. İrfan., "4369 Sayılı Kanunla "Sakatlık İndirimi"nde Yapılan Düzenlemeler" Mal.Sig.Yor. 1 Nisan 1999 s.293, s.50.
- AKŞEHİR, M. İrfan., "Vergi Sistemimizde Yeni Düzenleme Basit Usul" Maliye ve Sigorta Yorumları Dergisi, 15 Ocak 1999, Sayı:288, s.45
- ALTINDAĞ, Mehmet., "Basit Usule Tabi taksicilerden Alınan PSV ve Faturaların Gider Kaydı ve KDV İndirimi", Yaklaşım Dergisi, Yıl:7, Sayı:79, Temmuz 1999, s.104
- ATAY, Tezcan., "4444 Sayılı Kanunla Gelir Vergisi Kanununda Yapılan Değişikliklerle İlgili 227 Seri Numaralı Gelir Vergisi Genel Tebliğinde Yapılan Açıklamalar-1", Mal. Sig. Yor, 15 Ekim 1999, Sayı:306, s.39.
- ATAY, Tezcan., "4444 Sayılı Kanunla Gelir Vergisi Kanununda Yapılan Değişikliklerle İlgili 227 Seri Numaralı Gelir Vergisi Genel Tebliğinde Yapılan Açıklamalar-2", Mal. Sig. Yor. Dergisi,1 Kasım, 1999, Sayı:307, s.35.
- AYDIN, Fazıl., "Basit Usulde Vergilendirme Usul ve Esasları" Vergi Sorunları Dergisi, Sayı: 140, s.38.

- BAŞER, Metin., "Basit Usulde Vergilemede Meslek Mensubunun Durumu ve Meslek Odaları" İstanbul Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası Dergisi, Sayı.46, Ocak, 1999, s.10.
- BAYRAKLI, H. Hüseyin., "Ticari Kazancın Basit Usulde Tespiti ve Vergileme Süreci" Afyon Kocatepe Üniversitesi SBE Dergisi, Cilt1, Sayı.1 –1999, s.99.
- BEKTAŞ, Erol., "4369 Sayılı Kanun ile Ticari Kazançlarda "Götürü Usul" Esası Kaldırılarak Yerine "Basit Usul" Esası Getirilmiştir" Vergi Dünyası, Sayı.204, Ağustos 1998, s.116.
- CANDAN, Şinasi., "Sakatlık İndiriminde Yeni Düzenlemeler" Maliye ve Sigorta Yorumları 15 Mart 1999, Sayı:292, s.125.
- ÇELEBİ, Yüksel., "Basit Usulde Vergilemeye İlişkin Usul ve Esaslar" Maliye ve Sigorta Yorumları, 15 Aralık, 2000 s.334.
- ÇELEBİ, Yüksel., "Basit Usule İlişkin Olarak Belirlenen Yeni Hadler ve Hayat Standardı Uygulaması" Mal. ve Sig. Yor. 1Şubat 2001, Sayı:337, s.60.
- DOĞAN, Hasan., "4369 Sayılı Kanunla Getirilen Basit Usulde Vergileme Yöntemi", Mükellefin Dergisi, Sayı:76, Nisan, 1999.
- DUMAN, Ömer., "Basit Usulde Vergilendirme, 1" Maliye ve Sigorta Yorumları Dergisi, 1 Nisan 1999, Sayı:293, s.52.
- DUMAN, Ömer., "Basit Usulde Vergilendirme, 2" Maliye ve Sigorta Yorumları Dergisi, 15 Nisan 1999, Sayı:294, s.68.
- DUMAN, Ömer., "Basit Usulde Vergilendirme, Vergici ve Muhasebeciyle Diyalog, Sayı:178, Şubat 2003 s.29.
- DUMAN, Ömer., "4444 Sayılı Kanunla Gelir Vergisi Kanununda Yapılan Değişiklikler", Mal ve Sig. Yor. 1 Aralık 1999 sayı:309, s.82.
- ERMİN, İrfan., "Basit Usulde Ticari Kazancın Tespiti 1" Mal. Sig. Yor. 1 Aralık 1999, s.309.s.54

- ERMIN, İrfan., "Basit Usulde Ticari Kazancın Tespiti 2" Sig. Yor. 15 Aralık 1999, s.310.s.56
- ERMIN, İrfan., "Sakatlık İndirimi Uygulaması" Mal. Sig. Yor. 15 Temmuz 1999 Sayı:300, s.67.
- ERMIN, İrfan., "Basit Usulde Ticari Kazancın Tespiti 3" Mal. ve Sig. Yor. 01 Ocak 2000, s.311.s.84
- GÜLERYÜZ, Süveyda., "Basit Usulde Vergilendirme" Maliye ve Sigorta Yorumları Dergisi, 1Eylül 1999, Sayı:303 s.
- GÜLERYÜZ, Süveyda., "4369 Sayılı Kanun ve 221 Seri Numaralı Gelir Vergisi Genel Tebliği Hükümlerine Göre Serbest Meslek Kazançlarının Vergilendirilmesinde Yapılan Değişiklikler-1",
- KARAOĞLU, Emin., "Basit Usulde Vergilendirme ve Belediyelerce Basit Usule Tabi Veya Esnaf Muafliğından Faydalanan Küçük Esnaftan Yapılacak Mal ve Hizmet Alımlarında Aranılacak Belgeler" Yerel Yönetim ve Denetim Dergisi, Cilt.4, Nisan 1999, s.28.
- KAYRAK, Metin., Ömer DUMAN "Basit Usulde Vergilendirme Rejimi" Maliye Postası Dergisi, 15 Nisan 1999, Sayı:294 s.68.
- KILIÇ, Coşkun., "Basit Usulde Vergilendirme, Karşılaşılabilecek Çözüm Önerileri", Vergi Dünyası, Sayı:210, Şubat 1999, s.99.
- KORKMAZ, Özcal., "Gelir Vergisi Kanununda Yapılan Son Düzenlemeler" Maliye ve Sigorta Yorumları, 1 Kasım 1999, Sayı:307, s.18.
- KURBAN, Mehmet Cem., "Gelir Vergisinde Gelirin Elde Edilmesi ve (Stajyer Gelirler Kontrolörü) Vergilendirilmesi" Yeterlilik Etüd Raporu, 08/10/1999.
- OĞUZ, İbrahim., "Basit Usulde Vergileme ve Bir Öneri", Mükellefin Dergisi, Sayı:65, Mayıs, 1998.

- ORHUN, Ali Hadi., "Basit Usul mü? Usulca Dolmuşlara ve Taksilere Belge Ayrıcılığı ve Sistem Zarfçılığı", Mal. ve Sig. Yor. 15 Ocak, 1999, Sayı:288, s.96
- ORHUN, Ali Hadi., "Kazançları Basit Usulde Tespit Edilen Hizmet Erbabının Gayrimenkul Sermaye İradı Sahibi Yanında Çalışanların Ücretlerinin Vergilendirilmesi" Mal. ve Sig. Yor. 1. Aralık 1999, Sayı:309, s32.
- ORHUN, Ali Hadi., "İkinci Ay Beyanı Sendromu (Basit Usulde)" Mal. ve Sig. Yor., 15 Şubat 2001, Sayı:338, s.75.
- ÖZBAKIR, Ahmet., "Basit Usule Tabi Olanların Demirbaş Satışlarında KDV" Mal. Sig. Yor. 1 Aralık 1999 Sayı:309, sayfa.92.
- ÖZDEMİR, Ahmet., "Basit Usuldekilerin Hayat Standardı" Mal. ve Sig. Yor. 15 Şubat 2001 s.338.
- ÖZDEMİR, Ahmet., "Karnesiz Hizmet Erbabı Çalıştıranların Sorumluluğu" Maliye ve Sigorta Yorumları, 1-15 Mart 2001, Sayı:339-340, s.27
- ÖZDEMİR, Ahmet., "Vergi Mükelleflerinin Bildirim Görevleri" Mal ve Sigorta Yorumları 15 Temmuz 1999, Sayı:300, s.23
- ÖZDEMİR, Muharrem., "Mükellefin Ödevleri", Maliye ve Sigorta Yorumları 15 Ocak 2001, Sayı:336, s.53.
- ÖZDOĞAN, Muharrem., " Şubat Ayında Beyanname Verecek Mükellefler" Maliye ve Sigorta Yorumları 15 Şubat 2000, s.338
- SARILI, M.Ali., "Özel Gider İndirimi (Vergi İadesi) Uygulaması ve Ücretlerin Yapacağı İşlemler-1" Yaklaşım, Sayı:121 Ocak 2003, s.215.
- SARISU, Ekrem., "2002 Yılı Vergi Düzenlemeleri" Yaklaşım Dergisi Yıl:10 Sayı:109, Ocak 2002, s.229.
- ŞENYÜZ, Doğan., "Basit Usulde Vergilendirilenlerin Vergi Sorumluluğu Karşısındaki Durumu", Yaklaşım Dergisi, Yıl 7, Sayı: 75, Mart 1999 s.49.

- ŞEKER, Sakıp., "Basit Usulde Vergilendirme" Yaklaşım Dergisi, Yıl:6 Eylül, 1998 s.127.
- TEKE, Mustafa., "Basit Usulde Vergilendirilen Mükelleflerin 2000 Yılında Ödeyecekleri Vergi ve Fonlar" Yaklaşım Dergisi Yıl 8, Sayı:86, Şubat 2000 s.224.
- TUĞLU, Ali., "Adi Şirketlerde Vergilendirme Esasları" Yaklaşım Yıl 9 Sayı:107 Kasım 2001, s.137.
- UFUK, Mehmet Tahir., "Serbest Meslek Kazançlarının Vergilendirilmesi" Maliye ve Sigorta Yorumları, 1 Şubat 2000, Sayı:33 s.67
- UĞUR, Necati., "Sakatlık İndirimi Uygulaması" Mal ve Sigorta Yorumları 15 Temmuz 1999 Sayı:300, s.67.
- USTA, Tacettin., "Basit Usulde Vergilendirmenin Usul ve Esasları" Maliye Postası Dergisi, 15 Mart 1999, s.79.
- USTABULUT, Ömer., "Yeni Düzenlemeye Göre Hayat Standardı Esası" Maliye ve Sigorta Yorumları, 15 Aralık 2000, Sayı:334 s.25.
- VURAL, Mahmut., "Basit Usule Tabi Mükelleflerde KDV Mükellefiyeti" Maliye Postası Dergisi, 1 Ekim 2000, s.57.

TEBLİĞLER

Yayımlı Tarihi	Resmî Gazete No:	Seri Numarası	İlgili Olduğu Kanun
16 Şubat 1994	21851	172	Gelir Vergisi Kanunu
19 Şubat 1994	21854	174	Gelir Vergisi Kanunu
02 Ocak 1995	22159	179	Gelir Vergisi Kanunu
06 Nisan 1995	22250	183	Gelir Vergisi Kanunu

16 Haziran 1995	22315	184	Gelir Vergisi Kanunu
31 Aralık 1995	22510	189	Gelir Vergisi Kanunu
13 Nisan 1996	22610	198	Gelir Vergisi Kanunu
28 Aralık 1996	22861	199	Gelir Vergisi Kanunu
22 Temmuz 1997	23057	201	Gelir Vergisi Kanunu
16 Aralık 1997	23202	204	Gelir Vergisi Kanunu
25 Nisan 1998	23323	212	Gelir Vergisi Kanunu
06 Aralık 1998	23545	215	Gelir Vergisi Kanunu
25 Eylül 1999	23827	227	Gelir Vergisi Kanunu
30 Aralık 1999	23922	230	Gelir Vergisi Kanunu
20 Haziran 2000	24085	234	Gelir Vergisi Kanunu
22 Aralık 2000	24268	238	Gelir Vergisi Kanunu
22 Aralık 2000	24268	239	Gelir Vergisi Kanunu
30 Aralık 2001	24626	244	Gelir Vergisi Kanunu
28 Aralık 2002	24977	246	Gelir Vergisi Kanunu
21 Mart 1986	19054	19	Katma Değer Vergisi Kanunu
18 Temmuz 1986	19168	23	Katma Değer Vergisi Kanunu
13 Temmuz 1995	22342	48	Katma Değer Vergisi Kanunu
24 Nisan 1996	22620	54	Katma Değer Vergisi Kanunu

24 Şubat 1999	23621	72	Katma Değer Vergisi Kanunu
01 Eylül 2003	25216	88	Katma Değer Vergisi Kanunu
08 Ocak 1996	22517	246	Vergi Usul Kanunu
13 Nisan 1999	23665	272	Vergi Usul Kanunu
20 Temmuz 1999	23761	275	Vergi Usul Kanunu
16 Aralık 1999	23908	281	Vergi Usul Kanunu
19 Aralık 2000	24261	289	Vergi Usul Kanunu
25 Aralık 2001	24621	302	Vergi Usul Kanunu
28 Aralık 2002	24977	311	Vergi Usul Kanunu

MUKTEZALAR (ÖNERGELER)

Tarihi	Sayı	Konusu
05.04.1999	44/4428-23/12786	Mesleki Teşekkürlerin Verdikleri Belgeler
09.04.1999	44/4426-10/13427	Esnaf Muaflığı Kapsamına Dahil Olan Meslek ve İşler
30.04.1999	44/4401-208/16851	Gerçek Usulden Basit Usule Geçiş
04.05.1999	44/4428-22/12792	Basit Usulde Verg. Mükelleflerin Belge Düzeni
07.07.1999	44/4429-1-28335	... Basit Usulde Gider Olarak Dikkate Alınıp Alınmayacağı
13.07.1999	44/4408-19/29598	... Esnaf Muaflığı Kapsamında Değerlendirilip Değerlendirildi....
06.10.1999	44/4405-1065/42023	Gerçek Usulde Vergilendirilen Mükellefin Çocuğuna İş Devri

24.11.1999	44/4402-134/51077	... Basit Usulde Vergilendirilebileceği
20.12.1999	44/4405-1055/55982	... Mükellefiyet Şeklinin Ne Olacağı
07.04.2000	44/44228-94/15803	... Bastırđıđı Belgeleri Kullanıp Kullanamayacağı
11.05.2000	44/4405-1078-22393	Gerçek Usulde Vergilendirilenlerin Basit Usule Geçişi...
19.07.2000	44/4403-271/34349	... Basit Usulde Vergilendirilip Vergilendirilmeyeceği
24.08.2000	44/4405-1092/39723	Mükellefin Basit Usulde Vergilendir. Aranacak Şartlar
09.12.2000	30/3024-152-482/42231	... Asgari Cezanın Ne Şekilde Uygulanacağı
27.01.2001	44/4418-8-3623	... Ücretlerinin Diğer Ücret Kapsamında Vergilendirileceği
20.03.2001	40/4035-222/14857	Götürüden Gerçek Usule Geçenlerde Hayat Standardı....
28.05.2001	44/4402-169/28996	Esnaf Muafliğı
04.01.1995	Tarih 22245 Sayılı Resmi Gazetede yayınlanan 95/6430 no'lu Bakanlar Kurulu Kararı	
17.04.1995	Tarih 44/4412-1-22248 Sayılı Maliye Bakanlığı Genel Yazısı.	

EK-1

BU ANKET DOKUZ EYLÜL ÜZİVERSİTESİ MALİYE BÖLÜMÜ MALİ HUKUK PROGRAMI YÜKSEK LİSANS TEZİNDE VERİ OLARAK KULLANILMAK AMACIYLA HAKAN BAY TARAFINDAN HAZIRLANMIŞTIR.

ADINIZ SOYADINIZ :

1- YAŞINIZ

- 18 YAŞINDAN KÜÇÜK 18-25 YAŞ 26-35 YAŞ
 36-45 YAŞ 45 YAŞINDAN BÜYÜK

2- MESLEĞİNİZ

- NAKLİYE BERBER SALONU ÇAYOCAĞI İŞLETMESİ
 TAKSİ/MİNİBÜS İŞLETMESİ SERVİS İŞLETMECİLİĞİ
 TAMİR HİZMETLERİ (HER TÜRLÜ/AYAKKABI-OTOMOBİL-TERZİ-MOBİLYA VB.)

3- TAHSİLİNİZ

- HIÇ OKUMAMIŞ İLKOKUL ORTAOKUL
 LİSE VE DENGİ ÜNİVERSİTE

4- KAÇ YILDIR VERGİ MÜKELLEFİSİNİZ?

- 1 YILDAN DAHA AZ 1-5 YIL 6-10 YIL 10-15 YIL
 16-20 YIL 20 YILDAN FAZLA

5- MESLEK ODASINA KAYITLI MISINIZ?

- EVET/KAYITLIYIM HAYIR/KAYITLI DEĞİLİM

6- GÖTÜRÜ USULDE VERGİ MÜKELLEFİ OLDUNUZ MU?

- EVET/OLDUM HAYIR/OLMADIM

7- BASİT USULDE VERGİYE TABİ OLMANIN ŞARTLARINI BİLİYOR MUSUNUZ?

- EVET/BİLİYORUM HAYIR/BİLMİYORUM

8- GÖTÜRÜ USULDEN BASİT USULDE VERGİLENDİRME SİSTEMİNE GEÇİLMESİ MÜKELLEFLER AÇISINDAN FAYDALI OLMUŞ MUDUR?

EVET/OLMUŞTUR HAYIR/OLMAMIŞTIR FİKRİM YOK

9- BASİT USULDE VERGİLENDİRİLEN MÜKELLEFLERİN 01/07/2003 TARİHİNDEN İTİBAREN KDV MÜKELLEFİYETİNİN KAPATILMASI SİZCE FAYDALI OLMUŞ MUDUR?

EVET/OLMUŞTUR HAYIR/OLMAMIŞTIR FİKRİM YOK

10- ALIŞ VE SATIŞLARINIZDA BELGE DÜZENİNE DİKKAT EDİYOR MUSUNUZ?

EVET/EDİYORUM HAYIR/ETMİYORU KISMEN DİKKAT EDİYORUM

11- AYLIK ORTALAMA GELİR DÜZEYİNİZ

1-250 MİLYON 251-500 MİLYON 501-750 MİLYON

751-1 MİLYAR 1 MİLYAR ÜZERİ

12- VERGİ YÜKÜNÜZ GENEL GELİR DÜZEYİNİZİN % KAÇINI TEŞKİL ETMEKTEDİR?

10'DAN AŞAĞI 11-20'SİNİ 21-30'UNU 31-40'INI

40 VE DAHA YUKARISI

13- MUHASEBE İŞLEMLERİNİZİ NASIL YÜRÜTÜYOR SUNUZ?

KENDİM TUTUYORUM MESLEKİ ODA VASITASIYLA

BAĞIMSIZ MUHASEBECİ İLE

14- MUHASEBE KAYITLARINIZIN MESLEKİ ODALAR TARAFINDAN TUTULMASINDAN MEMNUN MUSUNUZ?

EVET/MEMNUNUM HAYIR/MEMNUN DEĞİLİM

15- KULLANDIĞINIZ FATURA V.B. BELGELERİ HANGİ YOLLARLA TEMİN ETTİNİZ?

MESLEKİ ODADAN MATBAAYA BASTIRMA YOLU İLE

NOTERE TASTİK ETTİRME YOLU İLE

16- ÖDEME KAYDEDİCİ CİHAZ KULLANIYOR MUSUNUZ?

EVET/KULLANIYORUM HAYIR/KULLANMIYORUM

17- VERGİ SİSTEMİMİZİ ADİL BULUYOR MUSUNUZ?

EVET/BULUYORUM HAYIR/BULMUYORUM

18- VERGİ MÜKELLEFİ OLMAKTAN MEMNUN MUSUNUZ?

EVET/MEMNUNUM HAYIR/MEMNUN DEĞİLİM

FİKİR BELİRTMEK İSTEMİYORUM

19- BAĞLI OLDUĞUNUZ MESLEKİ ODA İLE İLGİLİ GÖRÜŞLERİNİZ ?

20- TÜRKİYE'NİN İZLEDİĞİ VERGİ POLİTİKASI HAKINDAKİ GÖRÜŞLERİNİZ NELERDİR? SİZCE NASIL BİR MALİYE POLİTİKASI İZLENMELİDİR.

**Dr. Feriye ÖZGÜR KURBAN
PODİYANTASTON MESLEKİ**