

GELİR VERGİSİ KANUNU'NUN YENİDEN YAZILMASI ÇALIŞMALARININ YAPILDIĞI BİR DÖNEMDE BASİT USULDE VERGİLENDİRME ESASLARIYLA İLGİLİ YAPILMASI GEREKEN DÜZENLEMELER HAKKINDAKİ GÖRÜŞ ve ÖNERİLERİMİZ

Mesut UÇAK (*)

1 - GİRİŞ

Vergi mevzuatında köklü düzenlemelerin yapıldığı 4369 sayılı Yasa¹ ile götürü usulde vergilendirilme esasından basit usulde vergilendirme esasına geçilmiştir. Götürü usule tabi mükelleflerin kazançları Maliye Bakanlığınca tanzim edilen cetvellerde belirtilen iş nevelerine göre götürü olarak, buldukları yöreler itibarıyla belirlenen dereceler üzerinden belirlenen safi kazanç tutarları esas alınarak vergilendirilmekte idi. Götürü usulde vergilendirilen mükelleflerin gerçek kazançları üzerinden vergiye tabi olmadıkları, zorunlu tutulmasına karşın satın aldıkları mal ve hizmetler karşılığında belge almak için herhangi bir gayret sarf etmedikleri dolayısıyla ticari kazancın götürü usulde tespiti yönteminin kayıt dışı ekonomiyi besler hale geldiği gerekçesiyle ve mevcut uygulamanın diğer sakıncalarını gidermek amacıyla 4369 sayılı Kanunla götürü usulde vergilendirme esasından "Basit Usulde Vergilendirme"

esasına geçilmiştir. Yapılan değişiklikle; kayıt dışı ekonominin kontrol altına alınması, belge düzeninin yerleştirilmesi ve vergilendirmede gerçek kazancın esas alınmasının sağlanması amaçlanmıştır.

Basit Usule tabi mükelleflerin tabi olacağı esaslar 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 46 ve 51. maddeleri arasında düzenlenmiştir. GVK'nun 4369 sayılı Kanunla değişik 47'nci maddesinde basit usule tabi olmanın genel şartları, 48. maddesinde ise özel şartları belirtilmiş ve basit usule tabi olabilmek için ilgili mükelleflerin genel ve özel şartları birlikte taşınması gerektiği hüküm altına alınmıştır.

Ancak yasanın yürürlüğe girdiği 01.01.1999 tarihinden günümüze kadar basit usule tabi mükelleflerin, vergiye tabi matrahlarında enflasyondan kaynaklanan fiktif artışlar dışında gerçek bir artış olmadığı gibi götürü usul esasının uygulandığı dönemlerdeki matrahların çok çok altında kalmıştır. Basit Usul esasının getirilmesinde amaçlanan; gerçek kazançlar üzerinden vergi

(*) Vergi Denetmeni

¹ 29.07.1998 tarih ve 23417 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

alınması, belge düzeninin yerleştirilmesi ve bunların uzantısı kayıt dışı ekonominin kontrol altına alınması hususlarının büyük bir çoğunluğu sağlanamamıştır.

Yazımızda basit usule tabi mükelleflerin mevcut durumları 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun yeniden yazılma çalışmalarının devam ettiği bir aşamada değerlendirilmeye tabi tutulacak konuyla ilgili görüş ve önerilerimize yer verilecek, muhtemel düzenlemeler hakkındaki kanaatlerimiz açıklanacaktır.

2- GELİR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN BASİT USULDE VERGİLENDİRME ESASLARI

2.1- Basit Usulde Vergilendirme Şartları

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun² "Basit Usulde Ticari Kazancın Tespiti" başlıklı 46.maddesinde; "47 ve 48 inci maddelerde yazılı şartları topluca haiz olanların ticari kazançları basit usulde tespit olunur" şeklinde hüküm altına alınmıştır.

Anılan Kanunun 47. maddesinde basit usule tabi olmanın genel şartları düzenlenmiştir. İlgili yasa maddesi ile mükellefin kendi işinde bilfiil çalışması veya bulunması, (işinde yardımcı işçi ve çırak kullanmak, seyahat, hastalık, ihtiyarlık, askerlik, tutukluluk ve hükümlülük gibi zaruri ayrımlar dolayısıyla geçici olarak bilfiil işinin başında bulunmamasının bu şartı bozmayacağı) İşyeri mülkiyetinin iş sahibine ait olması halinde emsal kira bedeli, kiralanmış olması halinde yıllık kira bedeli toplamı büyükşehir belediye sınırları içinde (1.1.2009 tarihinden itibaren 4.300 TL) diğer yerlerde ise (1.1.2009 tarihinden itibaren 3.000TL'yi) aşmaması ayrıca ticari, zirai veya mesleki faaliyetleri dolayısıyla gerçek usulde

Gelir Vergisi'ne tabi olunmaması gerektiği hüküm altına alınmıştır. Aynı Kanunun 48. maddesinde ise basit usule tabi olmanın özel şartları; mal alış ve satış faaliyetiyle uğraşan mükellefler açısından yıllık alış ve satış tutarları, alım ve satım faaliyeti dışındaki faaliyetlerle (hizmet faaliyetiyle örneğin berber) uğraşan mükellefler açısından yıllık gayrisafi iş hasılatı, diğer taraftan her iki faaliyeti birlikte gerçekleştiren mükellefler açısından ise yıllık satış tutarı ile iş hasılatı toplamının her yıl yeniden değerlendirilme oranında artırılarak tespit edilen alış, satış ve gayrisafi hasılat tutarlarını aşmaması gerektiği hüküm altına alınmıştır.

2.2- Basit Usulde Ticari Kazancın Tespiti

Basit usulde ticari kazanç, bir hesap dönemi içinde elde edilen hâsılat ile giderler ve satılan malların alış bedelleri arasındaki müspet fark olarak tanımlanmıştır. Bu fark yapılan faaliyetle ilgili olarak Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre alınması ve verilmesi mecburi olan alış ve giderler ile hâsılatlara ilişkin belgelerde yazılı tutarlara göre hesaplanır. Kazancın bu şekilde tespiti sırasında emtia alım satımıyla uğraşan mükellefler hesap dönemi sonundaki emtia mevcudunun değerini hâsılatla, hesap dönemi başındaki emtia mevcudunun değerinin ise giderlere, ilave etmeleri gerekmektedir.

Kazancı basit usulde tespit edilen mükelleflerin defter tutma yükümlülükleri bulunmamaktadır. Bu usulde vergilendirilenler, kazancın tespiti ve Vergi Usul Kanunu'nun defter tutma hükümleri hariç, bildirme, vesikalar, muhafaza, ibraz, diğer ödevler ve ceza hükümleri ile aynı Kanun ve diğer kanunlarda yer alan ikinci sınıf tüccarlar hakkındaki hükümlere tabidirler.

² 06.01.1961 tarih ve 10700 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

Basit usulde vergilendirilen mükellefler, faaliyetlerine ilişkin mal alış ve giderleri için fatura veya fatura yerine geçen belgeler almak, hâsılatları için ise fatura ve fatura yerine geçen belgeleri düzenlemek zorundadırlar. Bu mükelleflerin kayıtları bağlı oldukları meslek odalarında oluşturulan bürolarda tutulmaktadır.

Bunlardan sahte veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge düzenlediği veya kullandığı tespit edilenler, bu hususun kendilerine tebliğ edildiği tarihi takip eden aybaşından itibaren ikinci sınıf tüccarlara ilişkin hükümlere tabi olurlar.

Aynı işte ortak olarak çalışanlar hakkında 47' nci maddede yazılı yıllık kira bedeli ve 48' inci maddede yazılı iş hacmi ölçüleri toplu olarak, diğer şartlar ortakların her biri için ayrı ayrı aranır. Ortaklarından birisi gerçek usule göre gelir vergisine tabi bulunan ortaklıklarda, diğer ortakların ticari kazancı da gerçek usulde tespit olunur. Adi ortaklık halinde çalışanlardan aynı zamanda diğer şahsi bir işle de iştigal edenlerin gerçek veya basit usulden hangisine göre vergilendirileceği, 47 nci maddenin 2 numaralı bendi ile 48 inci maddede yer alan ölçülerden şahsi işine ait olanlara, ortaklıklardan hissesine düşen miktarların eklenmesi suretiyle tespit olunur. Şahsi işin mevcut olmaması halinde, muhtelif ortaklıklardaki hisselerin toplanması ile yetinilir. Şeklinde dir.

Basit usule tabi olmanın şartlarından herhangi birini takvim yılı içinde kaybedenler, ertesi takvim yılı başından itibaren gerçek usulde vergilendirilirler. Basit usulün şartlarına haiz olanlardan, bu usulden yararlanmak istemediklerini yazı ile bildirenler, bu talepleri doğrultusunda takip eden ay başından veya izleyen takvim yılı başından, yeni işe başlayanlar ise işe başlama tarihinden

itibaren gerçek usulde vergilendirilirler. Herhangi bir şekilde gerçek usulde vergilendirilecek olanlar ve gerçek usulde vergilendirilen mükellefler, bir daha hiç bir şekilde basit usule dönmeyezler.³ Bu kişilerin aynı türden iş yapan eş ve çocukları da bu faaliyetleri nedeniyle basit usulden yararlanamazlar.

Görüreceği üzere, vergi idaresi basit usulde vergilendirilecek mükelleflere takvim yılının başlangıcından kazancın tespiti ve beyan aşamasına kadar birçok kolaylık sağlamıştır. Bu kolaylıklar defter tutmama, defter tasdik ettirmeme, ödeme kaydedici cihaz kullanıp kullanma konusunda seçimlik hak, KDV, muhtasar ve geçici vergi beyanamesi vermeme gibi mükelleflere ağır külfetler (*defter tasdik ücreti, her ay muhasebeci ücreti, KDV, Muhtasar ve Geçici vergi beyanamesi için alınan damga vergisi, Özel işlem Vergisi yıllık bazda mükelleflere çok büyük külfetler getirmektedir.*) yükleyen ödevlerdir. İdarenin bu düşüncesi aynı Kanunun Basit Usulün Hududu başlıklı 51. maddesiyle de (ilgili madde de sayılan mükellefler hiçbir zaman basit usulden faydalanamazlar.) kendini göstermektedir. Ancak sağlanan bu teşvik ve kolaylıklar iyi niyetli mükellefler için geçerlidir. Yukarıda da bahsettiğimiz üzere, sahte veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge kullanan mükellefler, aynı işi yapan eş ve çocuklar hiçbir şekilde basit usulden faydalandırılmamaktadır. Yapılan bu düzenlemeler iyi niyetli olmayan mükellefler için geçerli olup, bizce de yerinde bir düzenlemedir. Ancak yazımızın ileriki bölümlerinde de açıklayacağımız üzere bu mükelleflere gösterilen iyi niyet karşılığını bulmamaktadır.

³ Basit Usule tabi olmanın şartlarını sağladığı halde vergi dairesince yapılan hata ile gerçek usule tabi olarak mükellefiyeti tesis edilenlerin mükellefiyeti basit usul olarak değiştirilebilir.

2.3- Basit Usulde Vergilendirmede**Belge Düzeni**

Basit usulde vergilendirme kapsamına alınan mükelleflerin defter tutma mükellefiyetleri bulunmamaktadır. Ancak bu mükellefler Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre fatura, perakende satış vesikalari ve diğer belgeleri düzenlemek ve kullanmak zorundadırlar.

Basit usule tabi mükelleflerin kullandıkları belgeler ve zarflar sadece Türkiye Esnaf ve Sanatkarları Konfederasyonu (TESK) tarafından bastırılmaktadır. Bu mükelleflerin kayıtları ister odalar bünyesinde oluşturulan muhasebe bürolarında tutulsun, ister kendileri tutsun, belgelerini bağlı oldukları oda veya birlikten temin edeceklerdir. Yani Basit Usulde vergilendirilen mükellefler anlaşmalı matbaalarda belge bastıramayacaklardır. Mükelleflerin bulunduğu yerde bağlı oldukları oda veya birlik yoksa veya bulunduğu yerde bağlı olacağı oda veya birlik kurulmamış ise; en yakın oda veya birliğe veya karma odaya kayıt yaptıracaktır. Belgelerini de kayıt yaptırdığı bu odadan temin edeceklerdir.

Ayrıca 215 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliği⁴ ile basit usulde vergilendirilen mükelleflerin yeni düzenlemeye intibak edebilmeleri için 01.01.1999 tarihinden itibaren belge vermedikleri günlük hasılatları için gün sonunda tek bir fatura düzenleyebilecekleri belirtilmiştir. Düzenlenen faturanın alıcıya ilişkin bilgiler yerine "... tarihli toplam hasılat" ibaresinin yazılması gerektiği de ilgili genel tebliğ ile hüküm altına alınmıştır. İlk olarak 215 seri no.lu genel tebliğ ile hüküm altına alınan düzenleme ve süreler daha sonra çeşitli tarihlerde çıkarılan genel tebliğler

ile uzatılmış son olarak da 23.12.2008 tarih ve 270 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliği⁵ ile 31.12.2009 tarihine kadar uzatılmıştır.

Görüreceği üzere, gerçek usulde vergilendirilen mükelleflere tanınmayan bu kolaylık basit usulde vergilendirilen mükelleflere tanınmıştır.

3- BASİT USULDE VERGİLENDİRİLEN MÜKELLEFLERE TANINAN KOLAYLIKLAR

Basit usulde vergilendirme kapsamında bulunan mükelleflere, gerçek usulde vergilendirilen mükelleflerden farklı bir takım avantajlar sağlanmıştır. Basit usulde vergilendirmenin sağladığı bazı avantajlar şunlardır.

- Vergi Usul Kanunu'nda düzenlenmiş defterleri tutmazlar.

193 sayılı G.V.K.'nın 46. maddesinde basit usulde tespit edilen mükelleflerin defter tutma yükümlülükleri bulunmadığı hüküm altına alınmıştır.

- Vergi tevkifatı yapma ve muhtasar beyanname verme zorunlulukları yoktur.

Tevkifat hükümlerinin düzenlendiği G.V.K.'nın 94. maddesinde tevkifat yapacaklar arasında basit usulde vergilendirilen mükellefler sayılmamıştır. Bu nedenle basit usulde vergilendirilen mükelleflerin tevkifat yapma ve muhtasar beyanname verme yükümlülükleri yoktur.

- Geçici vergi beyannameesi vermezler.

Geçici Vergi hükümlerinin düzenlendiği G.V.K.'nın mükerrer 120.maddesinin birinci fıkrasında ticari kazanç sahipleri (basit usulde vergilendirilenler hariç) ile serbest meslek erbabı cari vergilendirme döneminin gelir vergisine mahsup edilmek üzere, bu Kanunun ticari veya mesleki

⁴ 06.12.1998 tarih ve 23545 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

⁵ 23.12.2008 tarih ve 27089 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

kazancın tespitine ilişkin hükümlerine geçici vergi öderler. Şeklinde hüküm altına alınmıştır. Görüleceği üzere kanun maddesi ile basit usule tabi mükellefler geçici vergi yükümlülüğü dışında bırakılmıştır.

- Basit usulde vergilendirilen mükelleflerin teslim ve hizmetleri katma değer vergisinden istisnadır.

3065 sayılı KDV Kanunu'nun 17/4-a maddesi hükmü gereğince basit usulde vergilendirilen mükelleflerin teslim ve hizmetleri Katma Değer Vergisi den istisnadır. Bu nedenle basit usulde vergilendirilen mükellefler düzenleyecekleri fatura ve benzeri belgelerde KDV hesaplayıp göstermeyecekler ve sonuç itibarıyla KDV beyanname de vermeyeceklerdir.

- Ticari kazancın tespitinde amortisman tabi iktisadi kıymet alışları ve satışları dikkate alınmaz.

215 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinin 32 nci paragrafında basit usulde vergilendirilen mükelleflerin kullandıkları sabit kıymetleri gider yazamayacakları ve amortisman tabi tutamayacakları belirtilmiştir. 72 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinde ise; basit usule tabi mükelleflerin amortisman tabi iktisadi kıymetlere ait fatura ve benzeri belgelerde gösterilen katma değer vergisini indirim konusu yapamayacakları ve bu kıymetleri teslimlerinin katma değer vergisine tabi bulunmadığı açıklanmıştır. 3065 sayılı KDV Kanunu'nun 17/4-a maddesi hükmü gereğince basit usulde vergilendirilen mükelleflerin teslim ve hizmetleri Katma Değer Vergisi den istisna edildiğinden yasal olarak ta indirim imkânı kalmamıştır. Ancak bu mükelleflerin faaliyetlerinde kullandıkları taşıta ait bakım ve onarım giderlerini, ticari kazançlarının tespitinde gider olarak dikkate alabileceklerdir. Ancak yapılan giderin VUK'un 272.maddesinde yer alan maliyet bedeline eklenmesi (örneğin motorun rektefe edilmesi gibi) gereken gider olmaması gerekmektedir.

Bu nedenle; basit usulde vergilendirilen mükelleflerin taşıt ve diğer sabit kıymetlerini satmaları dolayısıyla fatura düzenleme yükümlülükleri de bulunmamaktadır.

Öte yandan, bu mükelleflerce yapılan taşıt satışının noter satış sözleşmesi ile diğer sabit kıymet satışlarının ise gider pusulası düzenlenerek tevsik edilmesi mümkün bulunmaktadır.

- Basit usule tabi olanların yanlarında çalışanlara ödenen ücretler diğer ücret kapsamında vergilendirilmekte ve basit usule tabi mükellefler açısından ise bu ödemeler gider olarak dikkate alınabilmektedir.

Basit usulde vergilendirilen mükelleflerin GVK'nın 47.maddesine göre kendi işyerlerinde bilfiil çalışmaları veya bulunmaları şarttır. Ancak, bu mükelleflerin işlerinde yardımcı işçi çalıştırmaları veya çırak kullanmalarının bu şartı bozmayacağı hüküm altına alınmıştır. Bu durumda çalıştırılanların ücretleri aynı kanunun "diğer ücretler" başlıklı 64. maddesi uyarınca diğer ücret kapsamında vergilendirilecektir. Mükellef ise diğer ücret kapsamında yapacağı ödemeyi GVK'nın 46.maddesi uyarınca ticari kazancın tespitinde gider olarak dikkate alabilecektir.

- Ödeme kaydedici cihaz kullanma veya kullanmama konusunda seçimlik hakları vardır.

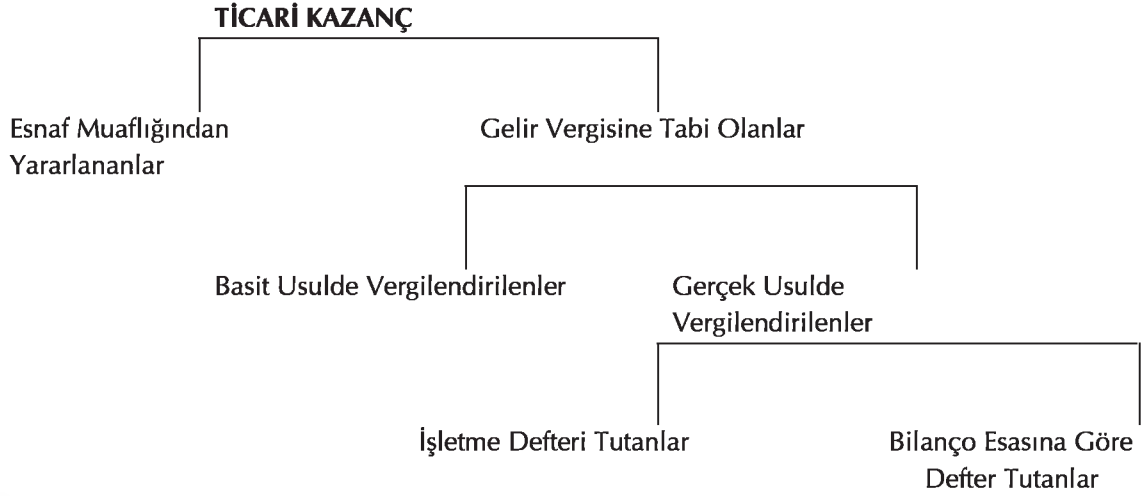
Basit usulde vergilendirilen mükelleflerden isteyenler ödeme kaydedici cihaz kullanabileceklerdir. Ödeme Kaydedici Cihaz kullanan mükellefler ise 3100 sayılı Katma Değer Vergisi Mükelleflerinin Ödeme Kaydedici Cihazları Kullanmaları Mecburiyeti Hakkındaki Kanun'un "İndirim ve Dahili Tevkifat" başlıklı 7.maddesi uyarınca kullanmak üzere satın aldıkları ödeme kaydedici cihazların %100 amortisman yoluyla ifta edebilirler hükmünden faydalanamadıkları için satın aldıkları cihaz bedelinin tamamını dönem kazancının tespitinde indirim konusu yapabileceklerdir.

- Gelir Vergisi Kanunu'nda yer alan diğer indirimlerden faydalanabilirler.

Basit Usulde vergilendirilen mükellefler 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 89.maddesinde düzenlenen diğer indirimlerden⁶ de maddelerde sayılan şartları sağlamaları kaydıyla faydalanabileceklerdir. Diğer Gelir Vergisi mükelleflerinde olduğu gibi bu mükelleflerde diğer indirimlerden, dönemin karla sonuçlanması halinde faydalanabileceklerdir. Dönemin zararla sonuçlanması halinde ise ilgili giderleri sonraki yıllara zarar artırıcı unsur olarak devredemeyeceklerdir. Ayrıca ilgili indirimler beyanname üzerinden yapılabilmektedir.

4-MEVcut YASAL DÜZENLEMELER HAKKINDA DEĞERLENDİRME MİZ ve YAPILACAK GELİR VERGİSİ KANUN DEĞİŞİKLİĞİYLE İLGİLİ GÖRÜŞ ve ÖNERİLERİMİZ

Bilindiği üzere, Gelir Vergisi Kanunu gerçek kişilerin gelirlerini vergilendirmek için düzenlenmiş bir kanundur. Kanunun genel yazılım sistematığına bakıldığında Anayasamızın 73. maddesinde belirtilen "Herkes, kamu giderlerini karşılamak üzere, mali gücüne göre vergi ödemekle yükümlüdür. Vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülükler kanunla konular, değiştirilir veya kaldırılır" amir hükmüne uygun bir şekilde düzenlenmiştir. Gerçek kişilerin yaptıkları iş ve muhtemel kazanç durumlarına göre vergilendirme esasları Gelir Vergisi Kanunu'nda aşağıdaki sınıfsal ayırıma tabi tutulmuştur.



⁶ GVK'nın 89. maddesinde;

- Şahıs ve Bireysel Emeklilik Sigorta Primi
- Eğitim ve Sağlık Harcamaları,
- Sakatlık İndirimi,
- Kamusal Kuruluşlar İle Dernek ve Vakıflara Yapılan Bağış ve Yardımlar,
- Okul,Yurt ve Sağlık Tesislerine ilişkin Bağış ve Yardımlar,
- Gıda Bankacılığı,
- Kültür ve Sanat Alanında Yapılan Bağış ve Yardımlar,
- Sponsorluk Harcamaları,
- Arge İndirimi,
- Doğal Afetlere İlişkin Bağış ve Yardımlar şeklindedir.

Yukarıda yer alan tablodan da görüleceği üzere, Gelir Vergisine tabi mükellefler öncelikle ikili bir ayırıma tabi tutulmuştur. Bunlardan birincisi G.V.K.'nın 9.maddesinde düzenlenen esnaf muaflığıdır. İlgili madde incelendiğinde daha çok asgari geçimini sağlayabilen, sabit bir işyeri olmadan gezici olarak çalışanlar ile küçük el sanatlarıyla uğraşan kişiler ilgili madde ile gelir vergisinden muaf tutulmuşlardır. Bunların dışında kalanların ise Gelir Vergisini tabi olacağı hüküm altına alınmıştır. Vergiye tabi olanlar ise yine iş hacimlerinin büyüklüğü ve elde edilebilecek muhtemel kazanç durumlarına göre Basit Usul ve Gerçek Usul olarak ikili bir ayırıma tabi tutulmuştur.

Diğer bir sınıflama ise gerçek usule tabi olanlar arasında yapılmış olup, burada da yukarıda açıklanan amaçlar güdülmüştür. Görüleceği üzere, Gelir Vergisi Kanunu gerçek kişilerin subjektif durumları göz önünde bulundurularak Anayasamızın 73.maddesine uygun bir şekilde düzenlenmiştir.

Basit Usule tabi mükellefler açısından ise yazımızın önceki bölümlerinde açıkladığımız gibi bürokratik formalitelerden uzak sadece gelir gider arasındaki fazlalığın vergilendirilmesine yönelik düzenlemeler yapılmıştır. Daha net bir ifadeyle idare bu mükelleflerin vergi dairesiyle muhatap olmadan sadece yaptıkları hâsılat ile giderleri arasında fark üzerinden belirli oranlarda vergi ödemesini istemiştir. Ancak gelinen son noktada basit usul esasının getirilmesinden amaçlanan, kayıtdışı ekonominin kontrol altına alınması, belge düzeninin yerleştirilmesi, vergilendirilmede gerçek kazancın esas alınması beklentilerinin gerçekleştirilemediği, idarenin sağlamış olduğu birçok kolaylık ve teşviklerin suiistimal edildiği, enflasyondan kaynaklanan artışları görmezden gelirse 4369 sayılı yasanın yürürlüğe girdiği 01.01.1999 tarihinden önceki dönemlerde alınan vergi tutarı kadar dahi vergi alınmadığı ortaya çıkmıştır.

Güncel olması ve toplumun her kesiminden tepki alması nedeniyle örnek olarak şehir içi dolmuş işletmelerinin günlük, aylık ve yıllık kazanç durumunu ortaya koyarak konu hakkında genel bir bakış açısı elde etmeye çalışalım. Ankara ilinde faaliyette bulunan ve A hattında çalışan bir dolmuşun günlük, aylık ve yıllık kazancı ile ödediği vergileri karşılaştıralım.

A hattında çalışan dolmuşlar çalıştıkları semtlere göre günde 5-15 arası sefer yapmaktadırlar. Biz ortalama olarak 10 sefer yaptıklarını farz edelim. Bilindiği gibi dolmuş işletmelerinin basit usulden faydalanabilmeleri için, yapısı itibariyle sürücüsünden başka on dört ve daha aşağı oturma yeri bulundurmaları gerekmektedir. Bu nedenle biz her seferde on dört yolcu aldıklarını düşünelim. (Yapacağımız hesaplamada çok yoğun olan sabah ve akşam saatleri koltuk haricinde en az 10 yolcunun ayakta alındığı, yol güzergâhında yapılan indi bindiler hasılatın içerisinde büyük bir oran teşkil ettiği halde dikkate alınmayacaktır.) Hesabımızı bu veriler ışığı altında gidiş-dönüş olarak aşağıdaki şekilde yapacak olursak.

Ankara için en kısa mesafe yol ücreti 1,70 TL'dir.

1 Günlük Hasılat :

$$10 \text{ gidiş seferi} \quad \times 14 = 140 \times 1,70 = 238$$

$$10 \text{ geri dönüş seferi} \times 14 = 140 \times 1,70 = 238$$

$$\begin{array}{r} + \\ \hline 476,00 \text{ TL} \end{array}$$

1 Aylık Hasılat:

$$476,00 \times 30 = 14.280,00 \text{ TL}$$

1 Yıllık Hasılat:

$$14.280,00 \times 12 = 171.360,00 \text{ TL}$$

Dolmuş sahiplerinin büyük bir çoğunluğu sabah kendisi çalışmakta öğleden sonra da işçi çalıştırmaktadır. Sabah 06:00'da başlayıp akşam 24:00'e kadar dolmuş çalışmaktadır. Çalıştırılan

İşçilere ise asgari ücretin biraz yukarısında ücret verilmektedir. (hiçbir çalışana sosyal güvence sağlanmamaktadır. Yani hiçbir çalışan sigortalı gösterilmemektedir.) Biz çalıştırılan personele ortalama 1.000 TL ücret ödendiğini varsayarak hesaplama yapacağız. Ayrıca dolmuşun mazot, bakım onarım vb. giderleri de bulunmaktadır. Hesaplamalarda bu hususlarda göz önünde bulundurulacaktır. Yaptığımız bu açıklamalar doğrultusunda dolmuş işleticisinin bir günlük, bir aylık ve bir yıllık harcamalarını aşağıdaki şekilde hesaplırsak;

Personel Ücreti : Aylık Tutar x 12

Personel Ücreti : 1.000,00 TL x12 = 12.000 TL

Mazot : A hattının gidiş dönüş ortalama 16 Km. olduğu ve gidiş dönüş olarak bir seferde toplam 10,00 TL mazot tüketildiği düşünülürken;

1 Günlük,

10 sefer x 10,00 TL = 100 TL

1 Aylık

100 TL x 30 gün = 3.000 TL

1 Yıllık Mazot Tüketimi:

3.000 TL x 12 = 36.000 TL olacaktır.

Diğer taraftan yıllık olarak kasko, zorunlu trafik sigortası ve bakım onarım bedeli ortalama 5.000 TL harcamaya yapıldığını varsayalım. Yapılan bu hesaplamalar doğrultusunda bir dolmuş işletmesinin aylık ve yıllık safi kazancını bulmaya çalışalım.

1 Aylık Safi Kazanç :

Gayrisafi Hasılat: 14.280,00 TL

Yapılan Giderler: (4.417,00 TL)

Personel : 1.000 TL

Mazot : 3.000 TL

Diğer (5.000/12): 417 TL

Safi Kazanç : 9.863,00 TL

1 Yıllık Safi Kazanç : 9.863,00 TL x 12 = 118.356,00 TL'dir.

Yukarıda yaptığımız hesaplamalardan da görüleceği üzere basit usulde vergilendirilen bir

dolmuş işletmesinin bir yıllık kazancı en iyimser haliyle 118.356,00 TL'dir. Ancak basit usulde vergilendirilen mükelleflerin büyük bir çoğunluğunun zarar beyan ettiği belli bir kısmının ise günlük hâsılatı kadar dahi beyanda bulunmadığı aşıkardır. Beyan dönemlerinde ise vergi dairelerince yukarıda ki hususlar göz önünde bulundurulmuş mükelleflerin beyanları alınmamakta gönüllü olarak matrahlarını artırmaları istenmektedir. Bu durum ise vergi daireleriyle mükellefleri anlamsız bir çatışmaya sürüklemektedir.

Diğer taraftan sektör hakkında yaptığımız araştırmalar neticesinde aşağıdaki hususlar tespit edilmiştir.

- Basit usulde ticari kazancın, bir hesap dönemi içinde elde edilen hâsılat ile giderler ve satılan malların alış bedelleri arasındaki müspet fark olarak tanımlanmış olması ve vergi matrahının gerçek kazanç durumuna göre tespit edilmek istenmesi mükellefleri bazı usulsüz yollara saptırmıştır. Bunlardan en önemlisi akaryakıt istasyonlarından mazot alımı sırasında ortaya çıkmaktadır. Mükellefler hasılat faturalarının en azından yaptığı mazot gideri ve biraz üzerinde olması gerektiğini düşünmekte ve ne kadar az mazot faturası kullanılsa o kadar az hasılat faturası düzenleyeceğini düşünmekte ve mazot alımı esnasında gerçekte kendilerinin aldıkları mazot için belgeyi resmi kurumlara çalışan C plakalı araç plakalarına (C plakalı araçlar genellikle ihale usulüyle iş almakta ve hasılatlarını gizleyememektedirler.) veya şirketlere ait araç plakalarına belirli bir oranda komisyon karşılığı düzenlettirmektedirler.

- Sektörün çalışma şekli ikiye ayrılmaktadır. Bunlardan birincisi hat sahibi dolmuş sahiplerinin kendilerinin dolmuşlarını çalıştırmaları, ikincisi ise aylık hattına göre 3.500 – 6.500 TL arasında kiralanmış dolmuş hatlarının çalıştırılmasıdır. Görüleceği üzere hat sahibi dolmuşunu (daha

doğrusu hattını) aylık, hattına göre 3.500 -6.500 TL arasında kiraya vermektedir. Yani hat (dolmuş) sahibi G.V.K'nın 70. maddesine göre gayrimenkul sermaye iradı elde etmekte ancak bu kazancını beyan etmemekte veya çok düşük olarak beyan etmektedir. Ortalama aylık 4.000 TL'ye kiraya verildiği düşünülduğünde yıllık (4.000 x 12 =) 48.000 TL'nin vergilendirilmediği görülecektir. Basit Usulde vergilendirilen mükelleflerin stopaj yapma sorumluluklarının olmadığı düşünülüğün de araç kiralama elde edilen iratların tamamına yakınının kayıt dışı kaldığı ortadadır. Görüleceği üzere burada da büyük bir vergi kayıp kaçığı mevcuttur.

- Diğer bir husus ise dolmuş işleticilerinin yanında çalışan personelin elde ettiği ücret kazancının G.V.K.'nın 63. maddesinde düzenlenen diğer ücret kapsamında vergilendirilmesi gerektir. Ancak çalışanların hiçbir şekilde sigortalı olarak gösterilmediği düşünülduğünde burada da bir vergi kayıp kaçığının olduğu ortaya çıkmaktadır. Ayrıca çalışanların büyük bir çoğunluğunun sosyal güvenlik şemsiyesinin altında yeşil kart kullanarak bulunduğu düşünülduğünde bu kamburun büyüklüğünü siz düşünün.

Sonuç itibariyle Gelir Vergisi Kanunu'nun yeniden yazım çalışmalarının gündemde olduğu bir dönemde basit usulde vergilendirme esaslarıyla ilgili olarak dolmuş işletmecileri örneğinden yola çıkarak ayrıntılı bir şekilde açıklamaya çalıştığımız nedenlerle basit usulde vergilendirilen mükelleflerle ilgili olarak bazı düzenlemelerin yapılması gerektiği kanaatindeyiz.

Öncelikle basit usulde vergilendirme esastan beklenen faydanın sağlanamadığı hususu da göz önünde bulundurularak, 4369 sayılı yasanın yürürlük tarihinden önce geçerli olan götürü usulde vergilendirme esaslarının şu an ki yürürlükte olan düzenlemeye entegre edilmesi gerekmektedir.

Şöyle ki mükelleflerin buldukları yörelerin gelişmişlik düzeyi, ekonomik potansiyeli vb. hususlarda göz önünde bulundurularak Vergi Dairesi Başkanlıklarında kurulacak komisyonlarca götürü usulde vergilendirme esasına benzer bir derecelendirme getirilmelidir. Ancak bu derecelere göre alınacak vergi taban bir vergi olmalı esas olan ise mevcut mevzatta olan basit usulde ticari kazancın tespit şekli olmalıdır. Yani öncelikle mükellefin hâsılatı ile giderlerine göre safi kazanç belirlenmeli ve bu tutar mükellefin tabi olduğu derecesindeki asgari tutarlarla karşılaştırılmalı ve büyük olan verginin matrahı olarak dikate alınmalıdır.

Dolmuş işletmeleri için ise yine oluşturulacak komisyonlarca bağlı bulunan ilin Büyükşehir Belediyesi olup olmadığına göre belirli asgari tutarlar tespit edilmeli ve yukarıdaki esaslara göre vergilendirilmeleri sağlanmalıdır. Dolmuş işletmeleri için ikinci bir yöntem ise G.V.K.'nın 51. maddesinin 1.fıkrasının 10. bendinde yer alan (*Yapısı itibariyle sürücüsünden başka on dört ve daha aşağı oturma yeri olan ve insan taşımaya mahsus motorlu kara taşıtları ile yolcu taşıyanlar hariç*) parantez hükmünün yasa maddesinden çıkarılması veya aynı maddenin 12.bendiyle Bakanlar Kuruluna verilen yetkinin kullanılarak Büyükşehir Belediyesi olan yerlerde dolmuş işletmesi faaliyetiyle iştigal eden mükelleflerin basit usulden faydalanamayacağı yönünde karar alınması gerekmektedir. Bu yöntemlerle dolmuş işletmelerinin de gerçek usulde vergilendirilmeleri sağlanmalıdır.

5- SONUÇ

4369 sayılı yasa ile yürürlüğe giren basit usulde vergilendirme esaslarıyla mükelleflere birçok kolaylık ve teşvik sunulmuştur. Ancak geline son noktada basit usulde vergilendirilen mükelleflere

sunulan kolaylıklar diğer mükellefler açısından vergi adaletini zedeler duruma gelmiştir. Yazımız içerisinde dolmuş işletmelerinin yıllık kazancı ile beyan ettikleri vergi durumları karşılaştırılmış ortada çok büyük bir vergi kayıp kaçığının olduğu sonucuna varılmıştır. Yani basit usulden beklenen kayıt dışı ekonominin kontrol altına alınması, belge düzeninin yerleştirilmesi ve vergilendirmede gerçek kazancın esas alınmasının sağlanması amaçları gerçekleştirilememiştir.

Bu nedenlerle Gelir Vergisi Kanunu'nun yeniden yazım çalışmalarının gündemde olduğu bir dönemde basit usulde vergilendirme esaslarıyla ilgili olarak yazımızın IV. bölümünde yaptığımız açıklamalar doğrultusunda düzenlemelerin yapılması gerektiği kanaatindeyiz.

KAYNAKLAR

- 1- 193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu
- 2- 213 Sayılı Vergi Usul Kanunu
- 3- 3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu
- 4- 215 Sayılı Gelir Vergisi Genel Tebliği
- 5- 270 Sayılı Gelir Vergisi Genel Tebliği
- 6- 2009 yılı Gelir İdaresi Başkanlığının Basit Usule Tabi Mükellefler İçin Vergi Rehberi