

4369 SAYILI ZİRAİ KAZANÇLARIN VERGİLENDİRİLMESİNDE YAPILAN DEĞİŞİKLİKLER

İbrahim ENSEN*

I- GİRİŞ:

- Vergi tabanının genişletilmesi,
- Kayıtdışı ekonominin kayıt altına alınması,
- Sistemin basit ve açık hale getirilmesi,
- Vergisini düzenli ödeyen mevcut vergi mükelleflerinin vergi yükünü arttırmadan vergi gelirlerinin artırılmasını,
amaçlayan ve başta Gelir Vergisi Kanunu, Katma Değer Vergisi Kanunu, ve Vergi Usul Kanunu olmak üzere pek çok kanunda değişiklik yapan, 4369 sayılı Vergi Reform Kanunu, 29.07.1998 tarih ve 23417 Mükerrer sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe girmiştir.

Belirtilen bu amaçlara yönelik olarak Kanunun 34 ve 35. maddeleri ile yeniden düzenlenen G.V.K.’nın zirai kazançlarla ilgili maddelerinde köklü değişikliklere gidilmiştir. Kanunun mükellefler ve uygulayıcılar açısından daha anlaşılır hale getirilmesi için yapılan düzenlemeler aşağıda başlıklar halinde açıklanmaya çalışılacaktır.

II- 4369 SAYILI KANUNLA ZİRAİ KAZANÇLARDA YÜRÜRLÜKTEN KALDIRILAN HÜKÜMLER:

4369 sayılı Kanun’la, G.V.K.’nda mevcut olan;
- Küçük çiftçi muaflığı (Md. 10)
- Küçük çiftçi muaflığının hududu (Md. 11)
- İşletme büyüklüğü ölçüsü (Md. 12)
- Satış tutarı ölçüsü (Md. 13)
- Muaflıktan mükellefliğe, mükelleflikten muaflığa geçiş (Md. 14)
- Götürü gider usulünden gerçek kazanç esasına veya bu usulden diğerine intikal(Md.60)
- Asgari zirai kazanç esası(Md.112)
- Asgari zirai vergi (Mük. Md. 112)
ile ilgili hükümler 01.01.1998 tarihinden geçerli olmak üzere, 29.07.1998 tarihinden itibaren yürürlükten kaldırılmıştır.

(*) Vergi Denetmen Yardımcısı

Verilen bu ön bilgilerden sonra zirai kazançların vergilendirilmesinde teknik olarak yapılan düzenlemelere geçebiliriz.

III- 4369 SAYILI KANUNLA YAPILAN DÜZENLEME İLE ZİRAİ KAZANÇLARDA VERGİLEME

Bilindiği üzere, zirai kazançların vergilendirilmesi esas itibarıyla G.V.K'nun 52-60. maddelerinde düzenlenmiş idi. Yapılan yeni düzenleme ile 53. ve 54. maddeler bölüm başlıkları ile tamamen değiştirilmiş, 57. ve 59. maddelere değiştirilen ibareler eklenmiş, 60. madde ise yürürlükten kaldırılmıştır.

A- G.V.K.'NUN 53. MADDESİNDE YAPILAN DÜZENLEMELER:

"Zirai Kazançlarda Vergileme" madde başlığı ile tamamen değiştirilen 53. maddeye göre;

"Çiftçilerin elde ettikleri zirai kazançlar bu Kanun'un 94. maddesine göre hasılatları üzerinden tevkifat yapmak suretiyle vergilendirilir." hükmü getirilmiştir. Ancak çiftçilerin kazançlarının sadece tevkif suretiyle vergilendirilmesi için aşağıda sıralanan hadlerin altında kalmaları da ön koşul olarak sayılmıştır. Buna göre;

- 54. maddede sayılan işletme büyüklüğü ölçülerini aşan,

- Bir biçerdövère veya bu mahiyetteki bir motorlu araca sahip olan,

- On yaşına kadar ikiden fazla traktöre sahip olan,

- 54. maddede yazılı ziraat gruplarının birkaç tanesinin birarada yapılması halinde en fazla iki gruba ait işletme büyüklükleri bu gruplar için tesbit olunan hadlerin yarısını aşan,

- Gerek şahsi işletmesi, gerekse dahil bulunduğu ortaklıklar müstakilen işletme büyüklüğü ölçüsünün altında kaldığı halde kendisine ait işletmenin ve ortaklıklarda payların toplamı bu ölçüyü aşan, çiftçilerin kazançları gerçek usulde (zirai işletme hesabı veya diledikleri takdirde bilanço esasına göre), aşmayan çiftçiler ise kazançlarından sadece tevkifat yapılmak suretiyle vergilendirileceklerdir.

Yapılan bu düzenlemeler ile kanunda mevcut olan ve yıllık hasılatları tutarı belli bir hadde kadar olan çiftçilerin vergilendirilmesini düzenleyen "götürü gider usulü" uygulamadan kaldırılmıştır. Daha önce götürü gider usulünde vergilendirilen çiftçiler 53. madde ile getirilen vergilendirme sistemine göre yukarıda sayılan ölçüleri aşmaları halinde ise kazançlarından sadece tevkifat yapılmak suretiyle vergilendirilecekler ve yıllık beyanname de vermeyeceklerdir.

Öte yandan G.V.K.'nın "Sair Kazanç ve İratlar" başlığını taşıyan yedinci gelir unsurunun adı 4369 sayılı Yasa ile 01.01.1999 tarihinden itibaren uygulanmak üzere "Diğer Kazanç ve İratlar" olarak değiştirilmiştir. G.V.K.'nın 80. maddesine göre; kazançları gerçek usulde vergilendirilmeyen

çiftçilerin bu faaliyetlerinden elde ettikleri gelirin, aldıkları müstahsil makbuzlarında yeralan satış tutarları toplamını aşan kısmı diğer kazanç ve irat olarak vergilendirilir.

Bu şekilde belirlenen kazanç ve iratların vergilendirilmesi için, bir takvim yılı içinde elde edilen gelirin G.V.K.'nın 103. maddesinde yazılı vergi tarifesinin birinci ve ikinci gelir dilimleri toplamının yarısını aşması şarttır.

B- G.V.K.'NUN 54. MADDESİNDE YAPILAN DÜZENLEMELER:

"İşletme Büyüklüğü Ölçüleri" madde başlığı ile yeniden düzenlenen 54. maddeye göre gerçek usulde vergilendirilmenin şartlarını tayin eden işletme büyüklüğü ölçüleri arazi üzerinde yapılan zirai faaliyetler için 24 grup, arazi üzerinde yapılmayan zirai faaliyetler ile kara ve su avcılığı için 4 grup halinde ayrı ayrı sayılmıştır.

Getirilen bu düzenleme, yürürlükten kaldırılan küçük çiftçi muaflığını tayin eden işletme büyüklükleri olup, aynen alınmıştır. Ancak ölçülerde birtakım değişiklikler yapılarak sınırlar genişletilmiştir. Öte yandan yine küçük çiftçi muaflığının sınırlarını tayin eden satış tutarı ölçüsü yürürlükten kaldırıldığından ortaya çıkabilecek kanun boşluğunu doldurmak için arazi üzerinde yapılmayan zirai faaliyetler ile kara ve su avcılığı için de ilk defa işletme büyüklüğü ölçüleri tayin edilmiştir.

Bu düzenlemeler çerçevesinde:

- Kazançları gerçek usulde vergilendirilmeyen çiftçiler yazılı olarak vergi dairesinden talepte bulunmaları halinde izleyen vergilendirme dönemi başından, yeni işe başlayanlar işe başlama tarihinden itibaren gerçek usule geçebilirler. 54. maddedeki yazılı ölçüleri aşanlar müteakip vergilendirme dönemi başından itibaren gerçek usulde vergilendirilirler.

- Gerçek usule tabi olanlardan, yukarıda belirtilen ölçülerin altında kalanlar müteakip vergilendirme dönemi başından itibaren hasılatları üzerinden sadece tevkifat yapılmak suretiyle vergilendirilirler.

IV-SONUÇ

Çiftçilerin kazançlarının vergiye tabi olup olmayacağı, kazanç tesbitinin ağırlıklı olarak satış tutarı ölçüsüne dayandırılması, çiftçilerin, yaptıkları satışlardan elde ettikleri hasılatı gizlemek amacıyla, belge almamalarına ve almışlar ise bunları muhafaza etmemelerine, bu durumda tarım kesiminden sınai kesime intikal eden zirai ürünlerin kayıtdışı ekonomi yaratmasına neden olmakta idi. Bu olumsuzlukların giderilmesi için küçük çiftçi muaflığı ve götürü gider usulü kaldırılmıştır.

Buna göre zirai kazançlarda vergileme;

1- Çiftçilerin kazançları üzerinden G.V.K.'nın 94. maddesine göre tevkifat yapılmak suretiyle,

2- G.V.K.'nın 54. maddesinde belirtilen işletme büyüklüğü ölçülerinin aşılması ve bir biçerdövere veya bu mahiyetteki bir motorlu araca

veya 10 yaşına kadar ikiden fazla traktöre sahip olunması halinde gerçek usulde vergileme şeklinde olacaktır.

Bu durumdan, deftere tabi olmayanlardan tevkifat yapılacak, deftere tabi olanlardan tevkifat yapılmayacak gibi bir sonuç çıkarılmaması gerekir. Çünkü 94. maddeye göre herhangi bir ayırım yapılmaksızın bütün çiftçilerden satın alınan zirai ürünlerin tamamı üzerinden tevkifat yapılmaktadır. Bu tevkifatlar deftere tabi olmayanların nihai vergisi olacak, deftere tabi olanlardan yapılan tevkifatlar ise G.V.K.'nın 121. maddesine göre yıllık beyanname üzerinden hesaplanan vergilere mahsup edilecektir.

Ancak, G.V.K.'nın 94. maddesine göre yapılan tevkifatların asgari zirai vergi addolunacağına ilişkin "asgari zirai vergi" madde başlıklı mükerrer 112. madde yürürlükten kaldırılmıştır.

Bu durumda kazançları sadece tevkifat yapılmak suretiyle vergi-

lendirilen çiftçilerden kesilen vergiler nihai vergi olacak mıdır. Kanunda bu konuda tam bir açıklık yoktur. Ancak 164 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde yapılan açıklamalara göre tevkif edilen vergilerin nihai vergi olacağı belirtilmiştir.

Öte yandan yapılan düzenleme ile ötedenberi uygulanagelen işletme büyüklükleri ölçüleri yanında bir otokontrol mekanizması olarak kullanılan satış tutarı ölçüsünün yürürlükten kaldırılması vergi idaresi açısından V.U.K.'nın 243. maddesinde mevcut olan ekim-sayım beyanına işlerlik kazandırılması gerekliliğini ortaya çıkarmaktadır. Çünkü yapılan bu düzenleme ile zirai kazançlarda vergileme esas itibariyle işletme büyüklükleri ölçülerine göre yapılacağından ekim-sayım beyanlarına ayrı bir önem verilmesi ve bu konuda görevli olanlara da konunun teknik olması açısından mali idarenin yol gösterici ve yönlendirici olması gerekmektedir.