



TİCARİ KAZANCIN TESBİTİNDE MUAFİYET ve İSTİSNALAR

Sinem KARABULUT(*)

1 - GİRİŞ

Gelir Vergisi Kanununa göre vergilendirilen ticari kazanç içerisinde bir takım istisna ve muafiyet hükümleri yer almakta olup, bu yazımızda muafiyet ve istisnaların neler olduğu, kimlerin kanunlarla vergiden muaf olacağı ve hangi durumlarda elde edilen kazançlara istisna uygulanacağına ilişkin açıklamalar yapılacaktır.

2- ESNAF MUAFLIĞI

Esnaf muafılığı ile ilgili düzenlemelere Gelir Vergisi Kanununun 9. maddesinde yer verilmiş fakat bu kanunda esnafın tanımı yapılmamıştır.

Türk Ticaret Kanununa göre esnaf “ekonomik faaliyeti sermayesinden fazla bedeni çalışmasına dayanan ve kazancı ancak geçimini sağlamaya yetecek derecede az olan sanat ve ticaret erbabı” şeklinde tanımlanmıştır. Ticaret Kanununa göre esnaf sayılan birçok kimse gelir vergisi uygulamasında yer alan esnaf muafılığından yararlanamamakta dolayısıyla basit veya gerçek usulde vergilendirilmektedir.¹

2.1- Muafiyetin Şartları

Belirli özellikleri taşıyan ticaret ve sanat erbabı gelir vergisinin dışında tutulmuştur. Buna esnaf muafılığı denilmektedir. Esnaf muafılığından faydalanılabilmesi için aranan özellikler genel ve özel şartlar olmak üzere ikiye ayrılmaktadır.

1- Genel Şartlar

• Ticari, Zirai veya Mesleki Kazancı Dolayısı İle Gerçek Usulde Gelir Vergisine Tabi Olmamak

Esnaf muafılığından yararlanabilme şartlarından birincisi, ilgilinin ticari, zirai veya mesleki kazancı

(*) Vergi Müfettiş Yardımcısı

¹ YALÇIN, Hasan, “Gelir ve Kurumlar Vergisinde Muafiyet ve İstisnalar”, (Kılavuz Yayınları), s:11

dolayısı ile gerçek usulde gelir vergisine tabi olmamasıdır. Yani söz konusu kazançlar nedeniyle gelir vergisine tabi olunması durumunda esnaf muaflığından yararlanma imkânı ortadan kalkacaktır.

• **Gelir ve Kurumlar Vergisi Mükelleflerine Bağlılık Arz Edecek Şekilde Çalışmamak**

Esnaf muaflığından faydalanmak için aranan genel şartlardan ikincisi, Gelir Vergisi Kanununun 9. maddesinde belirtilen işleri yapanlar bu işleri, gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerine bağlılık arz edecek şekilde yapmamalarıdır. Örneğin bir lehimcinin faaliyetini ekonomik bakımdan bağlı olacak şekilde peynir imalatçısı mükellefe ait tenekeleri lehimlemeye hasretmesi veya esas itibarıyla buna ayırması halinde muafiyet kaybedilecektir.²

2- Özel Şartlar

Ticaret ve sanat erbabından aşağıda yazılı özel şartları taşıyanlar esnaf muaflığından faydalanacaktır. Bu şartlar aşağıda özetlenmiştir.

a) Motorlu nakil vasıtaları kullanmamak şartı ile gezici olarak veya bir iş yeri açmaksızın perakende ticaret ile iştigal edenler

Motorlu nakil aracı kullanmaksızın gezici olarak faaliyetini icra edenlerle birlikte bir işyerine sahip olmaksızın sabit olarak çalışanlar da esnaf muaflığından faydalanacaklardır. Örneğin, Danıştay içtihadına göre belediyeye ait kaldırımda sabit işyeri niteliği olmayan yerde gazete dergi satılması, bir hanın kapısında terlik satılması muafiyet uygulanmasına engel değildir.³

Bu maddenin parantez içi hükmü ile giyim eşyalarıyla zati ve süs eşyaları, değeri yüksek olan ev eşyaları ile pazar takibi suretiyle gıda, bakkaliye ve temizlik maddelerini ve sabit iş yerlerinin önünde sergi açmak suretiyle o iş yerlerinde satışı yapılan aynı neviden malları satanların muafiyetten faydalanamayacağı belirtilmiştir.

b) Bir iş yeri 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

Küçük sanat erbabının esnaf muaflığından faydalanabilmesi için tüketiciye iş yapmasının yanı sıra faaliyetini bir işyeri açmadan icra etmesi gerekmektedir. Aksi takdirde küçük sanat erbabı muafiyetten yararlanamayacağı gibi ticari kazanç hükümlerine tabi olarak basit veya gerçek usulde vergilendirilecektir.

c) Köylerde gezici olarak her türlü sanat işleri ile uğraşmak ve aynı yerlerde aynı işleri bir iş yeri açmak suretiyle yapanlardan 47'nci maddede yazılı şartları haiz bulunmak (51 inci madde şümulüne girenler bu muafiyetten faydalanamazlar)

Köylerde sanat işleri icra edenlere uygulanan esnaf muaflığı bir önceki maddede küçük sanat erbabına tanınan muafiyete göre daha geniş kapsamlı olarak uygulanmaktadır. Köylerde gerçekleştirilen sanat işleri gezici olarak yapılabileceği gibi bir işyeri açılarak da yapılması mümkündür. Fakat işyeri açılarak yapılan faaliyetlerde işyeri mülkiyetinin iş sahibine ait olması durumunda emsal kira bedeli, kiralanmış olması durumunda da yıllık kira toplamının GVK'nın 47. maddesinde yazılı olan tutarları aşmaması ve işin başında bilfiil çalışılması veya bulunulması gerekmektedir. Basit usulün genel şartlarına haiz olmadan sanat işleriyle uğraşanlar ancak gezici olarak faaliyetlerini icra ederlerse esnaf muaflığından faydalanabileceklerdir.

² ÖZBALCI, Yılmaz, "Gelir Vergisi Kanunu Yorum ve Açıklamaları", (Oluş Yayıncılık), s:127

³ ÖZBALCI, Yılmaz, "Gelir Vergisi Kanunu Yorum ve Açıklamaları", (Oluş Yayıncılık), s:128

d) 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)

Taşıma araçları işletenler nehir, göl, deniz ve su geçitlerinde işlettikleri araçlar 50 rüsum tonilatoyu geçmemesi ve bu vasıtaların motorsuz olması halinde, hayvan arabası ile nakliyecilik yapılması durumunda araba sayısının sadece bir tane olması halinde esnaf muaflığından faydalanılabileceklerdir. Hayvan ile yapılan nakliyecilikte ise muafiyetten yararlanmada hayvan sayısında bir sınırlama yapılmamıştır.

e) 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

Çiftçiler ziraat işlerinde kullandıkları vasıtalarla nakliyeciliği devamlı hale getirmeksizin ara sıra ücret karşılığında eşya ve insan taşımaları durumunda esnaf muaflığından faydalanırlar.

f) Evlerde kullanılan dikiş, nakış, mutfak robotu, ütü ve benzeri makine ve aletler hariç olmak üzere, muharrik kuvvet kullanmamak ve dışarıdan işçi almamak şartıyla; oturdukları evlerde imal ettikleri havlu, örtü, çarşaf, çorap, halı, kilim, dokuma mamûlleri, kırpıntı deriden üretilen mamûller, örgü, dantel, her nevi nakış işleri ve turistik eşya, hasır, sepet, süpürge, paspas, fırça, yapma çiçek, pul, payet, boncuk işleme, tığ örgü işleri, ip ve organları, tarhana, erişte, mantı gibi ürünleri işyeri açmaksızın satanlar. Bu ürünlerin, pazar takibi suretiyle satılması ile ticarî, ziraî veya meslekî faaliyetleri dolayısıyla gelir ve kurumlar vergisi mükellefi olanların düzenledikleri hariç olmak üzere; düzenlenen kermes, festival, panayır ile kamu kurum ve kuruluşlarınca geçici olarak belirlenen yerlerde satılması muafliktan faydalanmaya engel değildir.

Bu madde kapsamında evlerde kullanılan dikiş, nakış, mutfak robotu, ütü ve benzeri makine ve aletler, muharrik kuvvet kapsamında çıkartılmış ve böylece söz konusu makine ve aletlerin kullanılmasının muafiyetten yararlanmaya engel olmaması sağlanmıştır. Örneğin Bayan (A)'nın, evinde dikiş ve nakış makinesini kullanmak suretiyle imal ettiği örgü ve nakış işlerini satması faaliyeti, esnaf muaflığı kapsamında değerlendirilecektir. Ancak, evlerde sanayi tipi veya seri üretim yapabilen makine ve aletleri kullanmak suretiyle kazanç elde edenler esnaf muaflığı kapsamında değerlendirilmeyecektir.⁴

Evlerde üretilen ürünlerin; pazar takibi suretiyle satışını yapanlar, Gelir ve Kurumlar Vergisi mükelleflerince düzenlenen kermes, festival ve panayırılarda satışını yapanlar ile Kamu kurum ve kuruluşlarınca devamlılık arz edecek şekilde belirlenen yerlerde satışını yapanlar, esnaf muaflığından faydalanamayacaktır.⁵

g) Ticari işletmelere ait atıkları mutat olarak veya belli aralıklarla satın alanlar hariç olmak üzere, bir işyeri açmaksızın kendi nam ve hesabına münhasıran kapı kapı dolaşmak suretiyle her türlü hurda maddeyi toplayarak veya satın alarak bu malların ticaretini yapanlara veya tekrar işleyenlere satanlar

Bir işyeri açmadan hurda metal, hurda plastik, hurda cam, atık kâğıt vb. emtiaları kendi nam ve hesabına özellikle kapı kapı dolaşmak suretiyle toplayanlar yahut bu malları satın alarak ticaretini yapanlar veya bunları tekrar işleyenlere satan kişiler esnaf muaflığından faydalanırlar. Fakat ticari işletmelere ait atıkları mutat olarak veya belli aralıklarla satın alan kişiler bu muafiyetten faydalanamazlar.

⁴ 264 seri nolu GVGT

⁵ 264 seri nolu GVGT

h) Bu Kanunun 47 nci maddesinde yazılı şartları haiz olanlardan kendi ürettikleri ürünleri satanlara münhasır olmak üzere el dokuma işleri, bakır işlemeciliği, çini ve çömlek yapımı, sedef kakma ve ahşap oyma işleri, kaşıkcılık, bastonculuk, semercilik, yazmacılık, yorgancılık, keçecilik, lüle ve oltu taşı işçiliği, çarıkçılık, yemenicilik, oyacılık ve bunlar gibi geleneksel, kültürel, sanatsal değeri olan ve kaybolmaya yüz tutan meslek kollarında faaliyette bulunanlar

El dokuma işleri, bakır işlemeciliği, çini ve çömlek yapımı, sedef kakma ve ahşap oyma işleri, kaşıkcılık, bastonculuk, semercilik, yazmacılık, yorgancılık, keçecilik, lüle ve oltu taşı işçiliği, çarıkçılık, yemenicilik, oyacılık ve bunlar gibi geleneksel, kültürel, sanatsal değeri olan ve kaybolmaya yüz tutan meslek kollarında faaliyette bulunanlar esnaf muafliğinden yararlanacaklardır.

Anılan meslek kollarında faaliyette bulunanların söz konusu muafiyetten yararlanabilmeleri için Gelir Vergisi Kanununun 47. maddesinde yazılı basit usule tabi olmanın genel şartlarını topluca taşımaları ve münhasıran kendi ürettikleri ürünleri satmak suretiyle faaliyette bulunmaları gerekmektedir. Öte yandan, söz konusu meslek kollarında; devamlı veya arızı olarak, işyeri açılarak, motorlu araç kullanılarak, yardımcı işçi veya çırak çalıştırılarak faaliyette bulunulması muafiyetten yararlanmaya engel teşkil etmeyecektir.

Ancak söz konusu meslek dallarında faaliyette bulunanlardan başkalarına ait ürünleri satanlar, ticari işletmelere ait malları mutad olarak satanlar esnaf muafliğinden faydalanamazlar. Örneğin, İznik ilçesinde sabit işyerinde çini yapımı faaliyetinde bulunan ve Gelir Vergisi Kanununun 47 nci maddesinde yer alan basit usule tabi olmanın genel şartlarını taşıyan Bay (A), kendi ürettiği çinilerin yanında, çeşitli yerlerden satın aldığı çinileri de satmaktadır. Bay (A), münhasıran kendi ürettiği çinilerin yanında başkaları tarafından üretilen çinileri de satması nedeniyle esnaf muafliğinden faydalanamayacak olup, durumuna göre basit veya gerçek usulde vergilendirilecektir

i) Yukarıdaki bentlerde sözü edilen işlere benzerlik gösterdikleri Maliye Bakanlığınca kabul edilen ticaret ve sanat işleri ile iştigal edenler

ii) Gelir Vergisi Kanununun 9. maddesinde sayılan şartlarla sınırlı olmaksızın bir işyeri açmadan münhasıran gezici olarak; milli piyango bileti satanlar (başbayiler hariç) 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

Söz konusu madde hükmü ile kapı kapı dolaşmak suretiyle tüketiciye mal satanlar esnaf muaflığı kapsamına alınmışlardır. Bunların muafiyetten yararlanabilmeleri için mallarını sattıkları gerçek ve tüzel kişilere iş akdi ile bağlı olmamaları şarttır. Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinde yapılan değişiklikle de bu kişilere yapılan komisyon, prim ve benzeri ödemelerden gelir vergisi tevkifatı yapılması esası getirilmiştir.

Vergi Usul Kanununun 234 üncü maddesi hükmüne göre, gerçek ve tüzel kişilerin bu muafiyetten yararlananlara ödedikleri komisyon, prim ve benzeri ödemeler karşılığında gider pusulası düzenlemeleri ve bu kişilere imzalatmalarını gerekmektedir. Esnaf muafliğinden faydalananlar da faaliyetleri ile ilgili olarak satın aldıkları mallara ve giderlerine ilişkin, gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinden aldıkları bu belgeleri saklamak zorundadırlar.

2.2- Esnaf Muafliğında Vergileme

Gelir Vergisi Kanununun 9. maddesinde, esnaf muaflığının, mezkur kanunun 94. madde hükmü uyarınca tevkif suretiyle kesilen vergiye etkisi olmadığı hükme bağlanmıştır. Buna göre vergiden muaf

esnafın GVK 9. maddede muafiyet kapsamına alınmış olan faaliyetleri çerçevesinde gerek gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerine gerekse 94. maddede sayılan tevkifat yapmaya mecbur olanlara yapacakları mal ve hizmet satışları üzerinden gelir vergisi kesintisi yapılacaktır. Örneğin, Esnaf muafılığı şartlarını topluca taşıyan Bay (A), işyerinde kendi ürettiği bastonları baston ticareti ile uğraşan (B) firmasına satmaktadır. (B) firmasının, Bay (A)'ya baston bedeli karşılığı olarak yapacağı ödemeler nedeniyle gider pusulası düzenlemesi ve Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesi uyarınca % 2 oranında gelir vergisi tevkifatı yapması gerekmektedir.

2.3- Esnaf Vergi Muafiyeti Belgesi

Esnaf muafılığı şartlarını taşıyanlar muafıktan yararlanabilmek için, ilgili meslek odalarına kayıtlarını yaptırmak ve faaliyette bulunduğu yerdeki belediyelerden "Esnaf Muafılığı Belgesi"ni almak zorundaydılar. *(Münhasıran 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 hariç)* Bir takvim yılı için geçerli olacak bu muafiyet belgesi harç ödenmek suretiyle alınmakta ve bu harcın miktarı ise belediye meclislerince tespit edilmekteydi.

6322 sayılı Kanunun 4 üncü maddesiyle yapılan düzenleme ile "esnaf muafılığına ilişkin şartları taşıyanlara talep etmeleri halinde vergi dairelerince, şekli ve muhtevasının tayin ve tespiti ile iptali ve uygulamaya ilişkin usul ve esasları Maliye Bakanlığınca belirlenecek, *Esnaf Vergi Muafiyeti Belgesi* verilir." hükmü getirilmiştir.

Söz konusu belgeyi almak isteyenler dilekçe ile varsa işyerlerinin, işyeri olmayanların ise ikametgâhlarının bulunduğu yerdeki tarha yetkili vergi dairesine başvurmaları gerekmektedir. Esnaf muafılığından faydalananların söz konusu belgeyi almaları isteğe bağlı olup, belge alanlardan herhangi bir bedel talep edilmeyecektir.

Esnaf vergi muafiyeti belgesi düzenlendiği tarihten itibaren üç yıl için geçerli olup bu sürenin sonunda vergi dairesine başvurularak yeni belge alınması mümkün olmaktadır. Üç yıllık süre içinde esnaf muafılığı şartlarını kaybedenlerin, işi bırakanların veya kendi isteği ile muafıktan çıkmak isteyenlerin esnaf vergi muafiyeti belgeleri vergi dairelerince iptal edilecektir. Belgesi iptal edilenlerin, esnaf muafılığına ilişkin şartları taşımaları halinde yeniden belge talebinde bulunmaları mümkündür.

3- PTT ACENTALARINDA KAZANÇ İSTİSNASI

Gelir Vergisi Kanununa 3418 sayılı Kanunun 23 üncü maddesiyle eklenen mükerrer 18. madde hükmüyle PTT acenteliği faaliyetinden elde edilen kazançlar için gelir vergisi istisnası öngörülmüştür. Ancak bu istisnanın GVK'nın 94 üncü maddesi uyarınca tevkif suretiyle ödenecek vergiye etkisi yoktur. Yani bu kazancı ödeyen PTT Genel Müdürlüğü bu ödeme üzerinden gelir vergisi kesintisi yapacaktır.

4- EĞİTİM ve ÖĞRETİM İŞLETMELERİNDE KAZANÇ İSTİSNASI

Gelir Vergisi Kanunu'nun 20. maddesi ile "Okul öncesi eğitim, ilköğretim, özel eğitim ve orta öğretim özel okullarının işletilmesinden elde edilen kazançlar, ilgili Bakanlığın görüşü alınmak suretiyle Maliye Bakanlığının belirleyeceği usul ve esaslar çerçevesinde beş vergilendirme dönemi gelir vergisinden müstesnadır." hükmüne yer verilmiştir.

Söz konusu maddede istisna kapsamında yer alan;

- **Okul Öncesi Eğitim Okulu**, 1739 sayılı Milli Eğitim Temel Kanununun 19, 20 ve 21 inci maddelerine göre kurulan ve mecburi ilköğretim çağına gelmemiş çocukların eğitimini sağlayan okulları,
- **İlköğretim Okulu**, 1739 sayılı Kanunun 22-25 inci maddelerinde belirtilen ve 6-14 yaşlarındaki çocukların eğitim ve öğretimini sağlayan okulları,
- **Orta Öğretim Okulları**, 1739 sayılı Kanunun 26-30 uncu maddelerinde belirtilen ilköğretime dayalı, en az üç yıllık öğrenim veren genel, mesleki ve teknik öğretim okullarını,
- **Özel Eğitim Okulları**, engelliler için açılan okul öncesi, ilköğretim ve ortaöğretim okullarını, ifade etmektedir.

İstisna, yukarıda bahsi geçen okulların eğitim-öğretim faaliyetlerinden elde edilen kazançlara uygulanacaktır. Dolayısıyla, eğitim tesislerinde yer alan kantin, kafeterya, kitap satış yeri gibi tesislerin gerek bizzat işletilmesinden gerekse kiraya verilmesinden elde edilen kazançlara istisna uygulanmayacaktır. Ancak, yemek ve konaklama hizmetlerinin de okul bünyesinde verildiği ve yemek ve yatma bedelinin okul ücretine dahil olduğu durumlarda, herhangi bir ayrıma tabi tutulmaksızın elde edilen kazançta istisna uygulanacaktır.

Eğitim ve öğretim kazançlarına ilişkin istisna 01.01.2004 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere yürürlüğe girdiğinden bu tarihten itibaren faaliyete geçen okullar istisnadan yararlanacaklardır. Söz konusu kazançlara ilişkin istisna, okulların faaliyete geçtiği vergilendirme döneminden itibaren beş vergilendirme döneminde gelir ve kurumlar vergisinden müstesna olacaktır. Örneğin, 2008 yılında faaliyete geçen anaokulu işletmesinden elde edilen kazançlar 2008, 2009, 2010, 2011 ve 2012 dönemlerinde gelir vergisine tabi tutulmayacaktır. Bu nedenle 2011 yılında bu faaliyetten elde edilmiş gelirler vergiden istisna edildiği için beyanname verilmeyecek, başka gelirler nedeniyle verilecek beyannamelere ise bu gelirler dahil edilmeyecektir. 2013 ve daha sonraki yıllarda elde edilen kazançlar gelir vergisine tabi tutulacak.

Söz konusu istisnadan yararlanan mükelleflerin bu işletmeleri başka bir kişiye devretmeleri halinde, devir alan bu istisnadan kalan süre ile sınırlı olarak yararlanır. Örneğin, 2008 yılında faaliyete geçirilen bir özel okulun 1.5.2011 tarihinde bir üçüncü kişiye devredilmesi halinde,

a) Devreden Ocak–Nisan 2011 kıst dönem kazancı,

b) Devralan Nisan-Aralık 2011 kıst dönem kazancı ile 2012 yılı kazancı için istisnadan yararlanabilecektir.

İstisna okul işletmelerinin her biri için ayrı ayrı olmak üzere, okul veya merkez bazında yapılacak olup bu istisnadan yararlanan mükelleflerin, işletilen okul ve merkezlere ilave olarak yeni okul veya merkez açmaları durumunda, yeni açılan okul veya merkezden elde edilen kazanç istisna uygulaması açısından ayrı bir birim olarak değerlendirilecektir. Örneğin, mükellef (A) İstanbul'da 2008 yılında bir ilkokul işletmeye başladı. 2010 yılında da yeni bir okul açarak İzmirde faaliyete başladı. Bu durumda, İstanbul'daki okuldan elde ettiği kazanç 2008-2012 döneminde istisna kapsamında olacak; İzmir'de faaliyete geçen okuldan elde edilen kazanç ise 2010 ve 2014 yılları dahil olmak üzere istisna kapsamında olacaktır.⁶

⁶ Beyanname Düzenleme Kılavuzu 2012

Mevcut okul kapasitesinin genişletilmesi veya başka bir binaya taşınması hallerinde istisna uygulaması söz konusu olmayacaktır.

5- SERGİ ve PANAYIR İSTİSNASI

Gelir Vergisi Kanununun 30. maddesi ile dar mükellefiyete tabi olanların hükümetin izniyle açılan sergi ve panayırlarda yaptıkları ticari faaliyetlerden elde ettikleri kazançları gelir vergisinden müstesnadır. Bu istisna, ilgililerin Türkiye’de başkaca işyeri ve daimi temsilci bulundurmamaları şartıyla uygulanır.

6- SONUÇ

Ticari kazançlar içerisinde yer alan esnaf muafılığı bazı şekil ve şartlarda çalışan ticaret ve sanat erbaplarını ekonomik ve sosyal açıdan korumak amacıyla, istisnalar ise belirli sektörlerin önünün açılması ve geliştirilmesi amacıyla getirilmiştir.

Vergi kanunlarımızda, her ne kadar vergi muafiyet ve istisnalarına yer verilmiş olsa da söz konusu bazı muafiyet ve istisnalar üzerinden GVK madde 94’e göre stopaj vergi konulmuştur. İlgili istisna ve muafiyet maddelerinde bu durum “ ...kazanç istisnasının, bu kanunun 94 üncü maddesi uyarınca tevkif suretiyle ödenecek vergiye şumulü yoktur. ” denilerek yine de istisna kazanç unsurundan vergi alınacağı belirtilmektedir.

KAYNAKÇA

- 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu,
- 264 seri nolu Gelir Vergisi Tebliği
- 283 seri nolu Gelir Vergisi Tebliği
- Beyanname Düzenleme Klavuzu 2012
- Gelir Vergisi KanunuYorum ve açıklamaları,Oluş Yayıncılık,aralık 2010
- Gelir ve Kurumlar Vergisi Uygulamasında Muafiyet ve İstisnalar,Hasan Yalçın