

I- BASİT USULDE VERGİLENDİRME

A- Genel Açıklamalar

Gelir vergisi Kanunu'nun 46 'ncı maddesinde 4369 sayılı kanunla yapılan değişiklik ile 1.1.1999 tarihinden geçerli olmak üzere, götürü usule göre vergilendirilen ticari kazanç sahipleri "basit usule" göre vergilendirileceklerdir. Bilindiği gibi götürü usuldeki vergilendirmede mükelleflerin ödeyecekleri vergi tutarları, Bakanlar Kurulu kararıyla mükelleflerin yaptıkları işin türü ve bölge dikkate alınarak belirlenmekte ve ödenmesi gereken vergi tutarı her yıl vergi karnelerine vergi dairesince yazılmak suretiyle tahakkuk ettirilmektedir. Bu mükelleflerin belge alma mecburiyetleri olmakla birlikte satış hasılatları için alıcıya belge vermek ve defter tutmak mecburiyetleri yoktu.

Ticari kazancın götürü usulde tespit yöntemi kayıt dışı ekonomiyi beslediği ve bu yöntemin gerçek gelirin vergilendirilmesi prensibine aykırı olması nedenleriyle çeşitli kesimlerce eleştirilmiştir. Bilindiği gibi ülkemizde 1 milyona yakın küçük esnaf ve sanatkar ile tüccar götürü usule göre vergilendirilmektedir. Küçük çapta faaliyet yapan bakkallar, berberler, lokantalar, giyim eşyası satanlar, taksi ve dolmuş işletmeciliği yapanlar götürü usulde vergilendirilmektedir. Bazı yörelerde vergi dairesine kayıtlı mükelleflerin yarısı, bazı yörelerde 1/3'ü götürü usulde vergilendirilmektedir.

Basit usule göre vergilendirmede ise, bu haktan faydalanacak mükellefler Vergi Usul Kanunu'na göre tespit edilen satış belgelerini (fatura, yazar kasa fişi v.b.) düzenlemek zorundadırlar. Ancak, bu usule tabi olan mükellefler alış ve satış belgelerini herhangi bir deftere yazmak zorunda olmayıp; faaliyetlerinden elde ettikleri kazançları, alış ve satış belgelerine göre meslek odalarının oluşturulacak bürolar tarafından hesaplanacaktır. Vergileme gerçek kazanç üzerinden yapılacaktır. Zarar eden hiç vergi ödemeyecek, az kar eden elde ettiği kar kadar vergi ödeyecektir. Ancak mükellefler alış ve satış belgelerini ayrı dosyalar içinde kayıtların tutulacağı bürolara teslim edeceklerdir.

B-Basit Usule Tabi Olmanın Şartları

1-Basit Usule Tabi Olmanın Genel Şartları

Gelir Vergisi Kanunu'nun 4369 sayılı kanunla değiştirilen 47. Maddesine göre, basit usule tabi olabilmek için mükellefin aşağıdaki genel şartları taşıması gerekmektedir.

1-Kendi işinde bilfiil çalışmak veya bulunmak (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 bozamaz. Ölüm halinde iş sahibinin dul eşi veya küçük çocukları namına işe devam bulunduğu takdirde, bunların bilfiil işin başında bulunup bulunmamalarına bakılmaz.)

2-İşyeri mülkiyetinin iş sahibine ait olması halinde emsal kira bedeli, kiralananmış olması halinde yıllık kira bedeli toplamı büyükşehir belediye sınırları içinde 420 milyon lirayı, diğer yerlerde 300 milyon lirayı aşmamak.

3-Ticari, zirai veya mesleki faaliyetler dolayısıyla gerçek usulde Gelir Vergisi'ne tabi

olmamak.

2 ve 3 numaralı bent hükümleri öteden beri işe devam edenlerde takvim yılı başındaki, yeniden işe başlayanlarda ise işe başlama tarihindeki duruma göre uygulanır.

2-Basit Usule Tabi Olmanın Özel Şartları

Gelir Vergisi Kanunu'nun 4369 sayılı Kanunla değişik 48. Maddesinde, basit usule tabi olmanın özel şartları ise şu şekilde belirtilmiştir.

1. Satın aldıkları malları olduğu gibi veya işledikten sonra satanların yıllık alımları tutarının altı milyar lirayı veya yıllık satışları tutarının sekiz milyar lirayı aşmaması,
2. 1 numaralı bentte yazılı olanların dışındaki işlerle uğraşanların bir yıl içinde elde ettikleri gayrisafi iş hasılatının üç milyar lirayı aşmaması,
3. 1 ve 2 numaralı bentlerde yazılı işlerin birlikte yapılması halinde, yıllık satış tutarı ile iş hasılatı toplamının altı milyar lirayı aşmaması.

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 Bakanlığınca belirlenecek alım satım hadleri uygulanır.

Ancak, 1999-2001 yıllarında yukarıda belirtilen özel şartlar aranmayacaktır. Basit usule tabi olan mükellefler 48. Maddedeki özel şartları izleyen 3 yıl içinde aşsalar dahi götürü usule tabi oldukları derecedeki vergiden fazla vergi ödemeyeceklerdir. (Geçici Mad: 44)

C- Basit Usule Tabi Olanlarda Vergilendirme Esasları

1- Kazanç, Hasılat ile Giderler ve Satılan Malların Alış Bedelleri Arasındaki Müspet Farktır.

G.V.K 'nun yukarıda belirtilen 46 ve 47. Maddelerindeki yazılı şartlara topluca sahip olanların ticari kazançları basit usulde tespit olunur.

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 Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre alınması ve verilmesi mecburi olan alış ve giderler ile hasılatlara ilişkin belgelerde yazılı tutarlara göre hesaplanır. Bu suretle tespit ve beyan olunan kazanç vergi tarhına esas alınır.

G.V.K' nun 46. Maddesinin 4369 sayılı kanunla değişik 2. Fıkrasında ; basit usulde ticari kazancın, bir hesap dönemi (takvim yılı) içinde elde edilen hasılat ile giderler ve satılan malların alış bedelleri arasındaki olumlu fark olduğu hükme bağlanmıştır. Giderlerin GVK'nun 40 ve 41 maddelerinde belirtilen giderler olması gerekmektedir birlikte, işletmeye ait amortisman tabi iktisadi kıymetlerin amortismanlarının gider olarak kabul edilip edilmeyeceği açık değildir. Kanun gerekçesinde, basit usule tabi olanların amortisman hesaplamayacakları belirtilmiştir. Amortismanların ticari kazancın tespitinde gider olarak kabul edilmemesi halinde, söz konusu sabit kıymetlerin satışından elde edilecek kar veya zararların da basit usule göre tespit edilecek ticari kazançla ilişkilendirilmemesi gerekir.

Her ne kadar Kanun gerekçesiyle basit usule tabi olanların envanter yapmayacakları belirtilmekteyse de, Basit usule tabi olan mükelleflerin de gerçek usule göre vergilendirilen ticari kazanç sahipleri gibi dönem sonunda envanter yapmaları ve satılan mal maliyetini buna göre bulmaları gerekmektedir. Aksi takdirde satılan malın alış bedeli bilinemez. Bu mükellefler defter tutmamakla birlikte, alış ve satış belgelerinden envanterlerini kontrol etmek durumundadırlar. Taksi işletmeciliği gibi hizmet işletmelerinin ise genel olarak, dönem sonlarında yapmaları gereken bir envanter çalışması olmayacaktır. Ancak bu işletmelerin de dönemsellik ilkesi gereği henüz kullanmaya başlamadıkları lastik, yağ, akaryakıt ve yedek parça alımlarına ait giderlerini, söz konusu malzemelerin kullanıldığı (yıl) dönemde gider yazmaları gerektiği açıktır.

2- Basit Usule Tabi Olanların Vergi Kanunları Yönünden Tabi Oldukları Hükümler

Basit usule tabi olan mükellefler diğer gerçek usulde vergiye tabi mükellefler gibi Vergi Usul Kanunu'nun bildirimler, vesika düzenleme ve alma, belgelerin saklanması, ve diğer ödevler ve ceza hükümleri ile Gelir Vergisi Kanununun ve diğer kanunlarda yer alan **ikinci sınıf tüccarlar** hakkındaki hükümlere tabi olacaklardır. Örneğin bu mükellefler, şüpheli alacakları için karşılık ayırmayacaklar, yatırım indirimi hakkında yararlanmayacaklar, yenileme fonu hesaplayamayacaklardır.

3- Basit Usule Tabi Olanların Kayıtları Meslek Odalarınca Oluşturulan Bürolar Vasıtasıyla Tutulacaktır.

Basit usulde vergilendirilen mükellefler, faaliyetlerine ilişkin mal alış ve giderleri ile hasılatlarını gösteren belgeleri ayrı ayrı dosyalarda saklamak zorundadırlar. Bu belgelerin kayıtları, mükelleflerin bağlı buldukları meslek odalarının oluşturdukları bürolarda tutulur. Bu bürolarda 13/6/1989 tarihli ve 3568 sayılı Kanuna göre yetki almış yeterli sayıda meslek mensubunun çalıştırılması zorunludur. Bu büroların kayıt, tasdik ve vergi dairesine karşı yükümlülükleri ile diğer usuller Maliye Bakanlığınca belirlenir.

Meslek Odalarınca oluşturulacak büroların nasıl çalışacağı, vergi beyannamelerinin bu bürolar tarafından mükelleflerin imzası aranmaksızın verilip verilmeyeceği, mükelleflerin büro dışında kendi hesaplarını tutup tutamayacakları Maliye Bakanlığınca belirlenecektir. Meslek odasından anlaşması gereken TOBB 'ne bağlı Esnaf ve Sanatkarlar Odası, Ticaret Odası, Şoför ve otomobilsiciler Odası gibi meslek odalarıdır.

Basit usule tabi olanlar da sattıkları mal ve hizmetler için fatura veya perakende satış vesikası vermek zorundadırlar. Ancak, VUK'nun 235. Maddesine göre düzenlenmesi gereken müstahsil makbuzlarını düzenleyecekler arasında basit usule tabi olan mükellefler sayılmamıştır. Basit usule tabi olanların da gerçek usule tabi olmayan çiftçilerden satın aldıkları mahsulleri için birinci ve ikinci sınıf tüccarlar gibi müstahsil makbuzu düzenlemeleri gerekirdi. Basit usule tabi olanların vergi sorumlusu olarak mükellefiyetleri olmadığı için, gerçek usule tabi olmayan çiftçilerden zirai mahsul alıp satmaları mümkün değildir. Öte yandan basit usule tabi olanlar;götürü usulde olduğu gibi gerek işletmelerinde çalıştırdıkları işçilerin ücretlerinden, gerekse ödedikleri işyeri kira bedelleri üzerinden vergi kesintisi yapmayacaklardır. Ancak, çalıştırdıkları yardımcı konusundaki işçilerin sigorta primlerini S.S.K.'na karşı kesip yatırma yükümlülükleri vardır.

4- Basit Usule Tabi Olmanın Şartlarını Kaybedenlerin Durumu

Basit Usule tabi olmanın şartlarından herhangi birini takvim yılı içinde kaybedenler, ertesi takvim yılı başından itibaren gerçek usulde vergilendirirler. 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 dönmezler. Bu kişilerin aynı türden iş yapan eş ve çocukları da faaliyetleri nedeniyle basit usulden yararlanamazlar.

Basit usule tabi olanların yanlarında çalışanların ücretleri diğer ücret olarak, asgari ücret seviyesi dikkate alınarak, götürü usulde olduğu gibi vergi karnesi üzerinden tarhedilecektir.

5-Sahte Belge Düzenleyen ve Kullananların Durumu

Basit usule tabi ticaret erbabından, 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.

6-Ortaklıkların ve Ortakların Durumu

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 kazancıda 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.

D- Götürü Usulde Vergilendirilmekte Olanların Basit Usule Geçiş Süreci

Gelir Vergisi Kanununa 4369 sayılı Kanunla eklenen Geçici 44. Maddesi ile götürü usulden basit usule geçişe ilişkin hükümlere yer verilmiştir. Buna göre, köylerde faaliyet gösteren mükelleflerin 2003 yılına kadar, diğer yörelerde faaliyet gösterenlerin de 2001 yılına kadar götürü usulde kalmaları halinde ödemeleri gereken vergi kadar vergi ödemeleri hükme bağlanarak ılımlı bir geçiş dönemi öngörülmüştür.

1- Götürü Usule Tabi Olanların Basit Usule Geçiş ve Mevcut Stokların Değerlemesi

GVK'na eklenen Geçici 44. Maddesinin bir ve ikinci fıkraları aşağıdaki gibidir.

“Geçici Madde 44 - Götürü usule tabi ticaret erbabından Gelir Vergisi Kanununun bu

Kanunla değişik 47 ve 48 inci maddelerinde sayılan basit usule tabi olmanın genel ve özel şartlarını 31/12/1998 tarihi itibariyle taşıyanlar 1/1/1999 tarihinden itibaren basit usule tabi olurlar.

*Götürü usulde vergilendirilmekte iken 1/1/1999 tarihinden itibaren basit usulde vergilendirme kapsamına alınan mükellefler, bu tarih itibariyle **mevcut mallarını** alış bedelleri ile, bu bedel bilinmiyorsa kendileri tarafından tespit edilecek rayiç bedelleri ile değerlemeye tabi tutarlar.”*

Götürü usule tabi olan mükelleflerden 31.12.1998 tarihinde stoklarında kalan ticari malları kendileri değerleyerek 1999 yılı mal alışları olarak dikkate alacaklardır. Ancak değerlemede, emsal bedel ölçüsü aşılmamalıdır. Malın alış faturası varsa değerlemede bu bedel esas alınacaktır. Sabit kıymetlerin ise değerlemesi yapılmayacaktır.

2- Belediye Teşkilatı Bulunmayan Köylerde Faaliyet Gösterenlerin Kazançlarının 1999-2003 Yılları Arasındaki Vergilendirilmesi

GVK'nun Geçici 44. Maddesinin 3. Fıkrasına göre köylerde faaliyet gösteren basit usule göre vergiye tabi mükelleflerin belli tutardaki kazançları için 5 yıl süre ile beyanname vermeyecekleri hükme bağlanmıştır. Fıkra hükmü şöyledir:

“1/1/1999-31/12/2003 tarihleri arasında kazançlara uygulanmak üzere, münhasıran belediye teşkilatı bulunmayan köylerde (belediyenin mücavir alan sınırları hariç) işyerlerinde faaliyet gösteren ve basit usulde vergilendirilen mükelleflerin 103 üncü maddede yazılı tarifinin birinci gelir diliminin yarısını aşmayan kazançları için beyanname verilmez.”

Örneğin, 1999 yılı için Gelir Vergisi Kanunu'nun 103. Maddesindeki tarifinin birinci gelir dilimi 2 milyar TL'dir. Kanun hükmüne göre 1999 yılında, köylerde faaliyet gösteren basit usule tabi mükellefler, kazançları 1 milyar liranın altında kalması halinde yıllık beyanname vermeyeceklerdir. Kazancı 1 milyar lirayı aşanların 1 milyar lirayı beyan dışı bırakıp bırakmayacakları açık değildir. Kanunda böyle bir istisnadan söz edilmediğine göre, kazancı 1 milyar lirayı geçenler kazançlarının tamamını beyan edeceklerdir. Ancak beyan üzerine tarh edilecek vergi 2001 yılına kadar götürü usulde ödemeleri gereken vergiyi aşmayacaktır.

3- Basit Usule Geçenler İzleyen 3 yılda Götürü Usulde Ödemeleri Gereken Vergiden Fazla Vergi Ödemeyeceklerdir.

Basit usule tabi mükelleflerin 1999-2000 ve 2001 yıllarında ödemeleri gereken gelir vergisi götürü usule göre ödemeleri gereken vergiden fazla olamayacaktır. Madde hükmü şöyledir:

Basit usule tabi mükelleflerin 2001 yılı sonuna kadar, ilgili vergilendirme dönemleri için beyan edecekleri safi kazanç tutarlarının, Gelir Vergisi Kanununun bu Kanunla değişmeden önceki 46. Maddesine göre intibak ettirildikleri derecelerin buldukları yöreler itibariyle belirlenen ve 1998 yılında uygulanacak olan götürü safi kazanç tutarlarının 1999,2000 ve 2001 yıllarında yeniden değerlendirme oranında artırılan tutarlarını aşması halinde; beyan edilen tutarlar yerine bu tutarlar vergilemeye esas alınır.

Bu uygulamada, takvim yılı içinde işe başlayan veya işi bırakan mükelleflerin götürü safi kazancı, işe başlanılan ay hariç tutulmak ve işin bırakıldığı ay tam sayılmak suretiyle hesaplanan tutardır. Bu süre içinde 48. Maddede yazılı hadler aranmaz. 31/12/2001 tarihinde basit usule tabi olmanın şartlarını topluca taşıyanların kazançları, şartları taşıdıkları sürece takip eden yıllarda da basit usule göre tespit edilir.”

E- Yapılan Denetimlerde Bir Yıl İçinde İki Defa Belge Almadıkları Tespit Edilenlerin Durumu

Kanun koyucu kayıt dışı ekonominin önlenmesi ve belge düzeninin yerleştirilmesi amacıyla götürü usulden basit usule geçirilen mükelleflerin, izleyen 3 yılda, (köylerde 5 yılda) fazla vergi ödemelerini istememiştir. Ancak, belge düzenine uymayan mükelleflerin daha fazla vergi ödemelerini sağlayan bir düzenleme yapılmıştır. Şöyle ki;

*“Yapılan denetimlerde, bir takvim yılı içinde **iki defa** belge almadığı veya vermediği tespit edilen mükellefler intibak ettirildikleri derecenin bir üstünden, birinci dereceden vergilendirilenler ise intibak ettirilen derecelere ait safi kazanç tutarları %50 oranında artırılmak suretiyle bulunan tutar üzerinden vergilendirilirler.”*

Belge düzenine uymayan basit usule tabi mükellefler hem normalde ödemeleri gereken verginin %50 fazlasını ödemek durumunda kalacaklar hem de Vergi Usul Kanunu'nun 353. Maddesine göre belge almama ve vermeme nedeniyle ayrıca özel usulsüzlük cezası ödemek zorunda kalacaklardır.

F-Basit Usule Tabi Olanlarda KDV Uygulaması

KDV Kanunu'nun 37. Maddesine göre mükellefler aksine hüküm bulunmadıkça gerçek usulde vergilendirilirler. Götürü usule göre vergilendirme 1.1.1999 tarihinden itibaren yürürlükten kaldırıldığı için “götürü usulde vergilendirme” ile ilgili 38. Madde de yürürlükten kaldırılmıştır. Basit usule tabi olanların vergilendirilmesi konusunda kanunda bir düzenleme yapılmadığı için, basit usule tabi mükellefler, KDV yönünden gerçek usule göre vergilendirileceklerdir.

Katma değer vergisinde vergilendirme dönemleri üçer aylık dönemlerdir. Maliye Bakanlığı üçer aylık vergilendirme dönemleri yerine aylık dönemler tespit etmeye yetkilidir. Bakanlık bu yetkisini kullanarak (nakliyatçılar hariç) gerçek usule tabi mükellefleri aylık vergilendirme dönemlerine göre vergilendirmektedir. Basit usule tabi mükelleflerin aylık vergilendirme yerine üçer aylık vergilendirilmesinin daha doğru olacağı kanısındayız.

G- Sonuç ve Değerlendirme