

BASİT USULDE TESPİT OLUNAN KAZANÇLARDA GELİR VERGİSİ İSTİSNASI

Abdulsamet TEKBAŞ
Vergi Müfettişi
Vergi Denetim Kurulu

ÖZET

26 Ekim 2021 tarih ve 31640 sayılı Resmi Gazete’ de yayımlanan 7338 sayılı Vergi Usul Kanunu ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun ile vergi mevzuatında köklü değişikliklere gidilmiştir. Bunlardan biri de vergi harcaması düzenlemesi olan ve basit usulde tespit olunan kazançlara getirilen istisna düzenlemedir. Bu düzenleme sonucu kendi işinde bilfiil çalışan, işyeri kirası kanunen belirlenen üst limiti aşmayan ve yıllık kazancı belli bir tutarın altında kaldığı için de “küçük esnaf” olarak tabir edilen basit usule tabi mükelleflerin ticari kazançlarına gelir vergisi istisnası getirilmiştir. Basit usulde vergilendirilen kazançların merkezi yönetim bütçesine katkısı nispeten düşük olsa da devletin ilgili gelirinden vazgeçerek etkilediği mükellef sayısı bir hayli fazladır. Bu çalışmada, kazançları basit usulde tespit edilen ticari kazanç sahibi mükelleflerin detayları izah edilerek 7338 sayılı Kanun ile getirilen gelir vergisi istisnası ile bunun yansımaları ele alınmaktadır.

Anahtar Kelimeler: Basit usul, gelir vergisi, istisna, küçük esnaf

EARNINGS DETECTED IN SMALL BUSINESS TAXATION INCOME TAX EXCEPTION

ABSTRACT

With the Tax Procedure Law No. 7338 and the Law on Amending Certain Laws published in the Official Gazette dated October 26, 2021 and numbered 31640, fundamental changes were made in the tax legislation. One of them is the tax expenditure regulation and the exception regulation brought to the earnings determined in the small business taxation. As a result of this regulation, an income tax exemption has been introduced for the commercial earnings of taxpayers who are actually working in their own business, whose workplace rent does not exceed the upper limit determined by law, and who are subject to small business taxation, which are called “small tradesmen” because their annual earnings are below a certain amount. Although the contribution of the

earnings taxed in the small business taxation method to the central government budget is relatively low, the number of taxpayers affected by the state by giving up their relevant income is quite high. In this study, the details of taxpayers whose earnings are determined in a small business taxation way are explained and the income tax exemption introduced by the Law No. 7338 and its reflections are discussed.

Keywords: small business taxation, income tax, exception, small tradesmen

GİRİŞ

Esas itibariyle iktisadi bir kavram olan gelir; üretim faktörlerinin üretim sürecine sokulması karşılığı elde edilen bir değerler akımıdır.¹ 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun (GVK) 1. maddesinde ise gelir; “*bir gerçek kişinin bir takvim yılı içinde elde ettiği kazanç ve iratların safi tutarı*” olarak tanımlanmıştır. Kazanç; bedeni veya fikri çalışma sonucu emeğin getirisi veya bir teşebbüs içerisinde emekle sermayeyi birleştirmek suretiyle elde edilen randıman iken irat ise fikri veya bedeni bir çalışmayı gerektirmeden taşınır veya taşınmaz sermayenin getirisidir. Bununla birlikte; hangi kazanç ve iradın gelirin konusunu oluşturacağı GVK'nın 2. maddesinde tahdidi olarak sayılmıştır. Bunlar sırasıyla; ticari kazanç, zirai kazanç, serbest meslek kazancı, ücret, menkul sermaye iradı, gayrimenkul sermaye iradı ile diğer kazanç ve iratlardır. Ticari kazanç elde eden mükellefler “esnaf muaflığından” yararlanamazlar ise elde ettikleri kazançları, gerçek usulde veya basit usulde tespit olunur. Gerçek usulde tespit olunan kazançlar, bilanço esasında veya işletme hesabı esasında olmak üzere iki şekilde tespit olunurken kazancın basit usulde tespit edilebilmesi için ticari kazanç elde eden mükelleflerin çeşitli şartları sağlamaları ve aynı zamanda bir kısım faaliyet alanları ile iştigal etmemeleri gerekmektedir.

Vergi Usul Kanunu ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun teklifi 1 Ekim 2021 tarihinde TBMM'ye sunulurken 14 Ekim 2021 tarihinde kabul edilmiş ve 7338 sayılı Vergi Usul Kanunu ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun adıyla 26 Ekim 2021 tarih ve 31640 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanmıştır. Bu Kanun ile birlikte her yıl 230 milyon TL'nin² üzerinde gelir vergisi tahsil edilen ve sayıları 2021 yılı Kasım ayı itibariyle 838.713 kişiye ulaşan geniş bir mükellef grubunun kazançları gelir vergisinden istisna edilmiş ve bu kazanç istisnasının başlangıcı ise 2021 takvim yılında elde edilen kazançlar olarak hükme bağlanmıştır. Çalışmamızın ilerleyen bölümlerinde; basit usulün ne olduğu, faydalanabilmek için sağlanması gereken genel ve özel şartlar, basit usulden faydalanılamayacak faaliyet alan-

1 Bocutoğlu E. Makro İktisat, Keynesyen Teori ve Politikalar, Derya Kitabevi, Trabzon, 2004, s. 22.

2 https://gib.gov.tr/sites/default/files/fileadmin/user_upload/VI/GBG/Tablo_48.xls.htm

ları, basit usulde vergilendirilen mükellef grubuna ilişkin istatistikler, kazancın basit usulde tespit edilmesinin beraberinde getirdiği avantajlar ile 7338 sayılı Kanun ile getirilen kazanç istisnası sonrası değişen hükümler ile bunların neler getirdiği hususları ayrı ayrı incelenecektir.

1.BASİT USULDE TESPİT OLUNAN TİCARİ KAZANÇ

1.1.Basit Usulün Kapsamı

Gelir Vergisi Kanunu'nun 37. maddesinde; *“Her türlü ticari ve sınai faaliyetlerden doğan kazançlar ticari kazançtır.”* ifadesi yer almaktadır. Ticari faaliyet; emek ve sermaye unsurlarının birlikte kullanılarak devamlı bir organizasyona dayanan ve gelir vergisinde tanımlanmış olan zirai ve serbest meslek faaliyetleri dışında kalan bütün faaliyetlerdir. Ticari faaliyetin devamlı olması gerekmekte, bu faaliyet sonucu elde edilen gelir de ticari kazanç olarak değerlendirilmektedir.³ Sınai faaliyet; çeşitli maddelerin üretim süreci içinde işlenmesi, üretilmesi, taşınması, saklanması ve kişilerin ihtiyaçlarını karşılayacak niteliklere kavuşturulmasıdır. Hammaddelerin veya yarı mamul maddelerin değerli bir mal haline getirilmesi sonucu yürütülen faaliyet sınaî faaliyettir.⁴

Ticari kazanç, gerçek usul ve basit usul olmak üzere iki şekilde tespit edilir. Gerçek usulde kazancın tespiti ise bilanço veya işletme hesabı esasına göre yapılırken, basit usulde elde edilen kazançların tespiti; *“Basit usulde ticari kazanç, bir hesap dönemi içinde elde edilen hasılat ile giderler ve satılan malların alış bedelleri arasındaki müspet farktır.”* şeklindedir.⁵ Bununla birlikte ticari kazancın basit usulde tespit olunması için birtakım şartların sağlanması gerekmektedir. Ayrıca bazı faaliyet kollarında yürütülen ticari kazançlar için şartların sağlanması halinde bile basit usulden faydalanılması mümkün bulunmamaktadır.

1.2.Basit Usulün Şartları

Vergiye tabi olan ticari kazançların tespit şekillerinden biri de basit usuldür. Bazı meslek mensuplarının sosyo-kültürel durumları sebebiyle kazançlarının gerçek usulde tespit edilmeleri ve bunun sonucu yükümlülüklerini yerine getirmeleri oldukça zordur. Bu durum göz önüne alınarak GVK' da gerçek usulün yanında gerçek usul için belirlenen belli bir sınırın altında kalmakla beraber muafiyetten de yararlanmayan ticaret ve sanat erbabının basit usulde vergilendirileceği belirtilmiştir.⁶

3 Şenyüz D, Gerçek A. ve Yüce M, (2008). Türk Vergi Sistemi, Yaklaşım Yayınları, Ankara, s. 22.

4 Öncel, Mualla, A. Kumrulu Ve N. Çağan, (2000) Vergi Hukuku, Gözden Geçirilmiş ve Yenilenmiş 8. Bası. Turhan Kitabevi, Ankara, s. 264.

5 193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu Madde 46.

6 Şenyüz/ Gerçek/ Yüce, a.g.e. s.67.

Gelir vergisi mükellefi olup ticari kazanç elde eden ve yürüttükleri faaliyet icabı toplumda “*küçük esnaf*” olarak tabir edilen mükellef grupları, GVK’ nın 47. maddesindeki genel şartlar ile 48. maddesindeki özel şartları eş anlı olarak sağlamaları durumunda basit usulde vergilendirilebilmektedirler.

1.2.1.Genel Şartlar

GVK’ nın 47. maddesinde basit usule tabi olmanın genel şartlarına yer verilmiş olup ilgili şartlar aşağıdaki gibidir:

- Kendi işinde bilfiil çalışmak veya bulunmak (işinde yardımcı işçi ve çirak kullanmak, seyahat, hastalık, ihtiyarlık, askerlik, tutukluluk ve hükümlülük gibi zaruri ayrılmalar dolayısıyla geçici olarak bilfiil işinin başında bulunmamak bu şartı bozmaz. Ölüm halinde iş sahibinin dul eşi veya küçük çocuklar, namına işe devam olduğu takdirde, bunların bilfiil işin başında bulunup bulunmamlarına bakılmaz).

Kişinin bilfiil işinde çalışmasından başka işin başında bulunması da bu şartı sağlamaya yeterlidir. Şayet mükellef ikinci bir iş yeri açarsa ve buranın idaresi de kontrolündeyse şartlar topluca dikkate alınacağından işin idaresinin kişinin elinde olması yeterlidir sonucuna varılmaktadır.⁷

Basit usule tabi mükelleflerin birden fazla araçla veya birden fazla işyerinde ticari faaliyette bulunmaları, Gelir Vergisi Kanunu’nun 47’nci maddesinde yazılı “kendi işinde bilfiil çalışmak veya bulunmak” şartının ihlali anlamına geleceğinden, bu şekilde faaliyette bulunan mükelleflerin basit usulde vergilendirmeden yararlanmaları mümkün bulunmamaktadır.⁸

- İşyeri mülkiyetinin iş sahibine ait olması halinde emsal kira bedeli, kiralanmış olması halinde yıllık kira bedeli toplamı büyükşehir belediye sınırları içinde 12.000 TL’yi, diğer yerlerde 7.600 TL’yi aşmamak (Bu tutarlar 2021 yılı için geçerlidir. Gelir Vergisi Genel Tebliği ile 2022 takvim yılında uygulanmak üzere getirilen miktarlar büyükşehir belediye sınırları içinde 16.000 TL, diğer yerlerde 10.000 TL aşmamak’tır.)
- Ticari, zirai veya mesleki faaliyetler dolayısıyla gerçek usulde gelir vergisine tabi olmamak.

Örneğin, avukatlık faaliyeti dolayısıyla elde ettiği kazanç serbest meslek kazancı olan mükellef, ayrıca ticari kazanç niteliğindeki bir iş yerini işletmesi durumunda vergisini basit usule göre tespit edemeyecektir. Şöyle ki; ticari, zirai ve serbest meslek faaliyeti dışında gelir elde edilmesi halinde, örneğin ücret

7 Bay H., “Gelir Vergisinde Basit Usul Uygulaması”,(Dokuz Eylül Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi), 2003, İzmir. s.66.

8 Gelir İdaresi Başkanlığı, “Basit Usule Tabi Mükellefler İçin Vergi Rehberi”, Ocak.2021, Yayın No.369. s.9.

geliri elde eden bir işçi aynı zamanda başka bir ticari faaliyetle de uğraşıyorsa basit usulün şartlarını sağladığı halde bu usulden yararlanabilecektir. Bu durumda birinci veya ikinci sınıf tüccarlar gerçek usule göre vergilendirildiğinden basit usule tabi olamayacaktır.⁹

Görüleceği üzere basit usule tabi olmanın genel şartlarını yürüttüğü faaliyetin başında bilfiil bulunmak, işyeri kira ödemesinin belirlenen üst limiti aşmaması ve gerçek usule tabi olmamak şeklinde özetlemek mümkündür.

1.2.2.Özel Şartlar

Basit usule tabi olmanın genel şartlarına ilaveten GVK'nın 48. maddesinde düzenlenen ve aşağıda belirteceğimiz özel şartların da sağlanması gerekmektedir. Özel şartlar genel itibariyle basit usule tabi olacak mükelleflerin ticari faaliyetlerinden elde edecekleri kazanç tutarları ile ilgilidir. Basit usule tabi olmanın özel şartları şunlardır:

1. Satın aldıkları malları olduğu gibi veya işledikten sonra satanların yıllık alımları tutarının 150.000 TL'yi veya yıllık satışları tutarının 240.000 TL'yi aşmaması,
2. Alım satım dışındaki işlemlerle uğraşanların bir yıl içinde elde ettikleri gayri safi iş hasılatının 76.000 TL'yi aşmaması,
3. Yukarıdaki yazılı işlemlerin birlikte yapılması halinde yıllık satış tutarı ile iş hasılatı toplamının 150.000 TL'yi aşmaması,

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 bu tutarlar 2021 yılı için geçerlidir. Gelir Vergisi Genel Tebliği ile 2022 takvim yılında uygulanmak üzere getirilen miktarlar;

1. Satın aldıkları malları olduğu gibi veya işledikten sonra satanların yıllık alımları tutarının 200.000 TL'yi veya yıllık satışları tutarının 320.000 TL'yi aşmaması,
2. 1 numaralı bentte yazılı olanların dışındaki işlemlerle uğraşanların bir yıl içinde elde ettikleri gayri safi iş hasılatının 100.000 TL'yi aşmaması,
3. 1 ve 2 numaralı bentlerde yazılı işlemlerin birlikte yapılması halinde yıllık satış tutarı ile iş hasılatı toplamının 200.000 TL'yi aşmaması, şeklindedir.

⁹ Şenyüz/ Gerçek/ Yüce, a.g.e., s.69.

1.3.Basit Usulün Hududu

GVK'nun 51. maddesi uyarınca ticari kazanç elde edip de basit usulün genel ve özel şartlarını sağlasalar dahi bazı faaliyetlerle işgal eden mükellefler basit usule tabi olamamaktadırlar. Bu sebeple aşağıda yer alan mükelleflerin elde ettikleri ticari kazançları, basit usulün şartları sağlansa dahi basit usulde tespit olunmayacaktır:

- Kollektif şirket ortakları ile komandit şirketlerin komandite ortakları,
- İkrazat işleriyle uğraşanlar,
- Sarraflar ile kıymetli maden ve mücevherat alım satımı ile uğraşanlar,
- Bu Kanununun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasında sayılan kişi ve kurumlara karşı inşaat ve onarma işini taahhüt edenler ile bu mükelleflere karşı derece taahhütte bulunanlar,
- Sigorta prodüktörleri,
- Her türlü ilan ve reklam işleriyle uğraşanlar veya bu işlere tavassut edenler,
- Gayrimenkul ve gemi alım satımı ile uğraşanlar,
- Tavassut işi yapanlar (dayıbaşılar hariç),
- Maden işletmeleri, taş ve kireç ocakları, kum ve çakıl istihsal yerleri, tuğla ve kiremit harmanları işletenler,
- Şehirlerarası yük ve yolcu taşımacılığı yapanlar ile treyler, çekici ve benzerlerinin sahip veya işleticileri; (Yapısı itibariyle sürücüsünden başka on dört ve daha aşağı oturma yeri olan ve insan taşımaya mahsus motorlu kara taşıtları ile yolcu taşıyanlar hariç),
- Cumhurbaşkanınca kararlaştırılan iş grupları, sektörler, il ve ilçeler, büyükşehir belediyeleri dahil olmak üzere il ve ilçelerin belediye sınırları(müccavir alanlar dahil) belediyelerin nüfusları, yöreler itibariyle veya sabit bir işyerinde faaliyette bulunup bulunmadığına göre gerçek usulde vergilendirilmesi gerekli görülenler.

1.4.Kazancın Basit Usulde Tespiti

4369 sayılı Kanun ile yapılan düzenlemeyle, 01.01.1999 tarihinden itibaren basit usulde vergilendirme, götürü usulde vergilendirmenin yerini almıştır. Basit usule geçişin esas amacı, kayıt dışı ekonominin kontrol altına alınması, belge düzeninin yerleştirilmesi ve vergilendirilecek kazancın gerçek kazanç olmasını sağlamaktır.¹⁰

10 Aydın F., Basit Usulde vergilendirme ve Esasları, Vergi Sorunları Dergisi, Mayıs 2000, Sayı: 140, s.38.

Ticari kazancın basit usulde tespiti, GVK' nın 46. maddesinde belirtilmiş olup ilgili madde; *“47 ve 48 inci maddelerde yazılı şartları topluca haiz 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.”* şeklindedir.

Buna göre basit usule tabi olan mükelleflerin elde ettikleri ticari kazançları aşağıdaki hesaplama ile tespit olunacaktır.

➤ Basit Usulde Ticari Kazanç = Hasılat – Giderler – Satılan Malların Alış Bedelleri

Kazancın bu şekilde tespiti sırasında emtia ticareti ile uğraşanlarca; hesap dönemi sonundaki emtia mevcudunun değeri hasılatla, hesap dönemi başındaki emtia mevcudunun değeri ise giderlere ilave edilecektir.

2.BASİT USULE TABİ MÜKELLEFLERİN ÖZELLİKLERİ

Basit usule tabi mükellefler, bir takvim yılı içinde elde ettikleri ve çalışmamızın 1.4. no.lu bölümünde yer alan hesaplama sonucu buldukları kazançlarını, kazancın elde edildiği takvim yılını takip eden Şubat ayında yıllık gelir vergisi beyannamesi ile beyan etmekteydiler. 7338 sayılı Kanun'un 1. maddesi ile GVK' ya Mükerrer 20/A maddesi eklenmiş olup ilgili madde hükmü; *“Bu Kanuna göre kazançları basit usulde tespit olunan mükelleflerin 46ncı maddeye göre tespit edilen kazançları gelir vergisinden müstesnadır.”* şeklindedir. Ayrıca, 7338 sayılı Kanun'un 62. maddesi hükmü uyarınca basit usulde tespit olunan ticari kazançlara sağlanan kazanç istisnası, 2021 takvim yılından itibaren geçerli olmaktadır. Bu sebeple artık basit usule tabi olmanın genel ve özel şartlarının bir bütün olarak sağlanması halinde yukarıdaki kazanç hesaplaması yapılmasına gerek kalmamakta ve yıllık gelir vergisi beyannamesinin verilmesi de gerekmemektedir.

Kazancı basit usulde tespit edilen mükelleflerin özellikleri aşağıdaki gibi olup bu özelliklerden bir kısmı 7338 sayılı Kanun ile getirilen kazanç istisnası düzenlemesi ile birlikte anlamını yitirerek hükümsüz kalmıştır. Hangi özelliklerin kazanç istisnası sebebiyle uygulama dışında kaldığını ilerleyen bölümlerde sebepleriyle ele alacağız.

- Basit usule tabi mükellefler defter tutmazlar.
- Aldıkları ve verdikleri belgelerin kayıtları “Defter-Beyan Sistemi” üzerinden tutulur.

- Vergi tevkifatı yapmazlar.
- Mal teslimleri ve hizmet ifaları katma değer vergisinden (KDV) istisnadır. Düzenledikleri belgelerde KDV yer almadığından KDV beyannamesi vermeleri de gerekmez. Bununla birlikte;
- Mal veya hizmet alışı için ödemiş oldukları KDV'yi indirim konusu yapamazlar. İndirim konusu yapamadıkları KDV'yi, ticari kazancın tespitinde gider veya maliyet olarak dikkate alırlar.
- Ticari kazançları için her yıl belirlenen tutarda kazanç indirimi yapılmaktadır. (Bu tutar 2021 yılı için 14.000 TL idi.)
- Genç girişimcilere tanınan 75.000 TL'lik kazanç istisnasından yararlanabilirler. Fakat bu istisna ile kazanç indirimi birlikte uygulanmaz.)
- Kullandıkları sabit kıymetleri gider yazamazlar ve üzerlerinden amortisman ayıramazlar.
- 5510 sayılı Kanun'a göre sigortalı çalışanı bulunmayan basit usul mükellefler "Muhtasar ve Prim Hizmet Beyannamesi" vermezler.
- Yıllık gelir vergisi beyannamesi vermek zorundadırlar. Bununla birlikte; geçici vergi beyannamesi vermezler ve geçici vergi ödemezler.
- Engellilik indiriminden faydalanabilirler.
- Vergiye uyumlu mükelleflere sağlanan %5 oranındaki vergi indiriminden yararlanabilirler.

3.BASİT USULE İLİŞKİN İSTATİSTİKLER

Ülkemizde gelir vergisi; beyana dayanan gelir vergisi, gelir vergisi tevkifatı, gelir geçici vergi ve basit usulde gelir vergisi olmak üzere dört kaleme toplanmaktadır. Bu kalemler içerisinde en yüksek oran gelir vergisi tevkifatı olmaktadır. 2020 yılında tahsil edilen gelir vergisi toplamının %93,63'ü gelir vergisi tevkifatı sayesinde gerçekleşmiştir. Bu oranı %4,71 ile beyana tabi gelir vergisi ve %1,54 ile de gelir geçici vergi tahsilatları izlemiştir. Toplam gelir vergisi tahsilatının sadece %0,11'i basit usulde tahsil edilen gelir vergisidir.¹¹

Bununla birlikte her ne kadar toplam gelir vergisi içerisindeki payı düşük olsa da kazancı basit usulde tespit olunan gelir vergisi mükelleflerinin sayısında yıllar itibariyle artış gerçekleşmiştir. Aşağıdaki tabloda basit usulde vergilendirilen mükelleflere ilişkin 2016-2020 yılları arasındaki istatistiklere yer verilecektir. (Kaynak: *GİB Faaliyet Raporları (2016-2020)*)

11 https://gib.gov.tr/sites/default/files/fileadmin/user_upload/VI/GBG/Tablo_58.xls.htm

Yıllar	Gelir Vergisi Mükellef Sayıları	Basit Usul Mükellef Sayıları	Gelir Vergisi Mükellefleri İçerisinde Basit Usul Mükelleflerinin Oranı	Toplam Gelir Vergisi Tahsilatı	Basit Usulde Gelir Vergisi Tahsilatı	Toplam Gelir Vergisi Tahsilatı İçerisinde Basit Usulde Gelir Vergisi Tahsilatının Oranı
2020	2.086.100	808.571	39%	203.986.510	232.517,00	0,11%
2019	1.964.548	783.455	40%	207.849.896	204.849,00	0,10%
2018	1.920.586	774.681	40%	175.420.074	210.804,00	0,12%
2017	1.877.128	774.057	41%	143.962.939	229.742,00	0,16%
2016	1.819.492	756.186	42%	123.686.147	380.356,00	0,31%

Yukarıdaki tablodan görüleceği üzere; toplam gelir vergisi mükelleflerinin %40'ının kazancı basit usulde tespit olunmakta fakat gelir vergisi tahsilatının sadece binde 1'i kazancı basit usulde tespit olunan mükelleflerden elde edilmektedir.

Ayrıca, 2021 yılı Kasım ayı itibariyle toplam 2.236.258 kişi gelir vergisi mükellefi olup bu oranın %38'ine denk gelen 838.713 kişi ise basit usulde gelir vergisi mükellefidir.¹²

12 https://gib.gov.tr/sites/default/files/fileadmin/user_upload/VI/20211.htm

4.7338 SAYILI KANUN İLE GETİRİLEN KAZANÇ İSTİSNASI

4.1.İstisnanın Kapsamı

2021 yılı Kasım ayı itibariyle 838.713 kişi olan basit usule tabi mükellefler, hem işlerini bizzatı yürütmek hem de kira ödemesi olarak belirli bir üst limiti aşmamak kaydıyla elde edebilecekleri kazançları 90.000 TL olmaktadır. Bunun nedeni basit usulün özel şartları içerisinde yer alan yıllık alış ve satış tutarlarının basit usule tabi mükelleflerin kazançlarına sınırlama getirmesidir. Ticari hacmin genişleyip daha fazla kazanç elde edilmesi durumunda basit usulden faydalanılmaması istenmektedir. Çünkü basit usule tabi olmak defter tutma, tevkifat yapma gibi yükümlülükleri ortadan kaldırdığı gibi satışların da KDV’den istisna edilmesi gibi çeşitli avantajlar sağlamaktadır. Bu yüzden ki basit usulden faydalanacak kesimin küçük esnaf diye tabir edilen mükelleflere yönelik olması istenmektedir.

Her ne kadar merkezi yönetim bütçe gelirleri içerisinde basit usulde tespit olunan ticari kazançlardan alınan gelir vergisinin payı çok düşük olsa da etkilediği kişi sayısı bir hayli fazladır. Bütçe geliri olarak vazgeçilebilir bir tutar olması ve yapılacak bir düzenlemenin geniş kitleleri etkilemesi, 7338 sayılı Kanun’a bu yönde bir kazanç istisnası düzenlemesinin nedeni olarak değerlendirilebilir.

4.2.İstisnanın Avantajı

26 Ekim 2021 tarih ve 31640 sayılı Resmi Gazete’ de yayımlanan 7338 sayılı Vergi Usul Kanunu ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun’un 1. maddesi;

“31/12/1960 tarihli ve 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununa mükerrer 20nci maddesinden sonra gelmek üzere aşağıdaki madde eklenmiştir.

“Basit usulde tespit olunan kazançlarda gelir vergisi istisnası:

Mükerrer Madde 20/A – Bu Kanuna göre kazançları basit usulde tespit olunan mükelleflerin 46ncı maddeye göre tespit edilen kazançları gelir vergisinden müstesnadır.” şeklindedir. İlgili düzenleme ile birlikte kazancı basit usulde tespit olunan mükelleflerin, basit usulün genel ve özel şartlarını sağlamaları durumunda elde ettikleri kazançları için gelir vergisi beyannamesi vermelerine ve gelir vergisi ödemelerine gerek kalmamıştır.

4.3.Kazanç İstisnası ile Değişen Hükümler

7338 sayılı Kanun ile düzenlenen “kazanç istisnası” hükmü ile birlikte makalemizin 1.4. no.lu kısmında belirttiğimiz kazanç tespitine ilişkin hesaplama anlamsız kalmış olup artık elde edilen kazancın tamamı gelir vergisinden istisna edilmiştir. Bununla birlikte; kazancı basit usulde tespit olunan mükelleflere yönelik düzenlenen kazanç istisnası beraberinde bir kısım değişiklikleri de getirmiştir.

Bu değişiklikler, GVK'nın 89. maddesinin 1. fıkrasının (3) ve (15) numaralı bendinde karşılığını bulmuştur.

GVK'nın 89/1. Maddesi; “*Gelir vergisi matrahının tespitinde, gelir vergisi beyannamesinde bildirilecek gelirlerden aşağıdaki indirimler yapılabilir:*

3. *Serbest meslek faaliyetinde bulunan veya basit usulde vergilendirilen engellilerin beyan edilen gelirlerine, 31 inci maddede yer alan esaslara göre hesaplanan yıllık indirim,*

15. *Basit usulde tespit edilen ticari kazançların yıllık 14.000 TL'ye kadar olan kısmı,*”

7338 sayılı Kanun ile birlikte kazancı basit usulde tespit olunan mükelleflerin elde ettikleri kazançları gelir vergisinden istisna edilmiştir. Gelir vergisinden istisna edilen kazançlar için yıllık gelir vergisi beyannamesi verilmesi gerekmemektedir. Bu sebeple yıllık gelir vergisi beyannamesi verilmesi durumunda bu beyannameler üzerinden yapılabilecek çeşitli indirimlere artık lüzum kalmamıştır. Bu sebeple kazancı tamamen istisna edilen basit usule tabi mükelleflerin, GVK Madde 89/1-3'te yer alan engellilik indiriminden faydalanılacağını düzenleyen hükümde yer alan “veya basit usulde vergilendirilen” cümlesi 7338 sayılı Kanun'un 15. Maddesi uyarınca madde metninden çıkarılmıştır. Buna paralel olarak GVK madde 89/1-15'te yer alan ve kazancın yıllık beyanname ile bildirilmesi halinde uygulanacak olan kazanç indirimi müessesesi de yürürlükten kaldırılmıştır.

4.4. Kazanç İstisnasının Basit Usulün Özelliklerine Etkisi

Çalışmamızın 2 no.lu bölümünde maddeler halinde sıraladığımız özelliklerin bir kısmı, 7338 sayılı Kanun ile getirilen kazanç istisnası sonucu ortadan kalkmıştır. Kazanç istisnası öncesinde basit usule tabi mükellefler yıllık gelir vergisi beyannamesi vermek zorunda iken kazançlarının tamamı gelir vergisinden istisna olduğu için artık yıllık gelir vergisi beyannamesi vermeyeceklerdir. Yıllık gelir vergisi beyannamesi verilmeyeceği için de yıllık beyanname verilmesi halinde faydalanılacak çeşitli imkânlardan da artık yararlanılamayacaktır. Çünkü esas en büyük imkân 7338 sayılı Kanun ile getirilen kazanç istisnası olduğundan basit usule tabi mükelleflerin yıllık beyanname vermeleri halinde faydalanacakları aşağıdaki imkânlar artık kazançları gelir vergisinden tamamen istisna edildiği için yürürlükten de kaldırılmıştır.

Önceden faydalandıkları fakat 2021 takvim yılı kazanç ve iratlarından itibaren geçerli olmak üzere artık uygulama dışı kalan düzenlemeler aşağıdaki gibidir

- Ticari kazançları için her yıl belirlenen tutarda kazanç indirimi yapılması uygulaması ortadan kalkmıştır: Bu kazanç indirimi 2021 takvim yılında 14.000 TL iken basit usulde tespit olunan kazançların tamamı gelir vergisinden istisna edilmiştir.
- Engellilik indiriminden faydalanamayacaklardır: Kendisi engelli olan basit usule tabi mükellefler, verecekleri yıllık beyanname üzerinden GVK' nın 31. maddesine göre hesaplayacakları engellilik indiriminin yıllık tutarını beyan edecekleri matrahlarından indirim konusu yapmakta ve bu sayede engelli olmayan mükelleflere nazaran daha az vergi ödemekteydiler. Artık kazançlarının tamamının gelir vergisinden istisna edilmesi sebebiyle bu indirimden yararlanma uygulaması yürürlükten kaldırılmıştır.

SONUÇ

Kazancı basit usulde tespit olunan mükellef sayısı 838.713 kişi olup bu sayı toplam gelir vergisi mükelleflerinin %38'ine denk gelmektedir. Mükellef sayısının ve gelir vergisi mükellefleri içerisinde teşkil ettiği oranın fazla olmasına rağmen basit usulde tespit olunan kazançlardan tahsil edilen gelir vergisi tutarı, toplam gelir vergisi tahsilatının binde 1'ini teşkil etmektedir. Devlet tarafından vazgeçilen vergi geliri, hazineye katkı bakımından düşük bir tutar olarak gözüксе de getirilen kazanç istisnası, sayıca ciddi bir mükellef grubunu etkilemekte ve yapılan vergi harcamasından geniş bir kesim yararlanmaktadır. 7338 sayılı Kanun ile düzenlenen gelir vergisi istisnası sonucu kazancın basit usulde tespit olunan mükelleflerin ticari faaliyetleri sonucu elde ettikleri kazançları, genel ve özel şartları bir bütün halinde sağlamaları halinde gelir vergisinden istisna edilmiştir. Getirilen bu kazanç istisnası ile birlikte basit usulde vergilendirilen mükellefler artık yıllık gelir vergisi ödemeyecekler ve bu sebeple yıllık gelir vergisi beyanamesi vermeyeceklerdir.

KAYNAKÇA

Aydın F., Basit Usulde vergilendirme ve Esasları, Vergi Sorunları Dergisi, Mayıs 2000, Sayı: 140.

Bay H., "Gelir Vergisinde Basit Usul Uygulaması", (Dokuz Eylül Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi), 2003, İzmir.

Bocutoğlu E. Makro İktisat, Keynesyen Teori ve Politikalar, Derya Kitabevi, Trabzon, 2004.

Gelir İdaresi Başkanlığı, "Basit Usule Tabi Mükellefler İçin Vergi Rehberi", Ocak.2021, Yayın No.369.

Gelir İdaresi Başkanlığı, “2020 Faaliyet Raporu”, Şubat 2021, Yayın No.387.

Öncel, Mualla, A. Kumrulu ve N. Çağan, (2000) Vergi Hukuku, Gözden Geçirilmiş ve Yenilenmiş 8. Bası. Turhan Kitabevi, Ankara.

Strateji ve Bütçe Başkanlığı, “Merkezi Yönetim Bütçe Gerçekleşmeleri ve Beklentiler Raporu, Temmuz.2021.

Şenyüz D, Gerçek A. ve Yüce M, (2008). Türk Vergi Sistemi, Yaklaşım Yayınları, Ankara.

193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu.

01.10.2021 Tarih ve 164 Sayılı Vergi Usul Kanunu ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun Teklifi.

7338 Sayılı Vergi Usul Kanunu İle Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun.