


Derleme Makale / Review Article

193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu'na Göre Kazançların Basit Usulde Vergilendirilmesi ve 7338 Sayılı Kanun'un Getirdikleri

Simple Taxation of Earnings According to The Income Tax Law No. 193 and the Implications of The Law No. 7338

Ayşe Armağan¹ 

MAKALE BİLGİSİ

ÖZ

Başvuru: 10.07.2024
Revizyon: 21.08.2024
Kabul: 23.08.2024
Yayın: 31.08.2024

Anahtar Kelimeler

*Gelir Vergisi Kanunu
7338 sayılı Kanun
Basit Usulde Vergileme
İstisna
Pandemi*

Jel Kodları

K34, H60, H20

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu kapsamında vergi tekniği açısından ticari kazançların tespitinde “gerçek usul” ile “basit usul” yöntemi kullanılmaktadır. Basit usulde vergilendirme yöntemi, 1999 yılına kadar uygulanan götürü gider yönteminin neden olduğu kayıt dışı ekonominin kayıt altına alınması ve bu mükelleflerin belge düzenine uymalarının yaygınlaştırılması amacıyla benimsenmiş bir yoldur. 2019 yılı sonunda tüm dünyayı etkileyen Covid-19 salgınının 11.03.2020’de pandemi olarak ilanı ile tüm dünyada olduğu gibi ülkemizde de pandemiyle mücadelede birçok alanda önlem alınmıştır. Salgının en yoğun hissedildiği 2020-2022 döneminde pandemiden fazlasıyla etkilenen mükelleflere muafiyet, istisna, indirim, beyan vb. uygulamalara yönelik birçok tedbir alınmış ve bu kapsamda çıkarılan 7338 sayılı Kanunla önemli değişiklikler yapılmıştır. Kanunda yapılan değişikliklerden en dikkat çeken ise “kazançları basit usulde tespit edilen mükelleflerin kazançlarının gelir vergisinden istisna edilmesi ve yıllık gelir vergisi beyanname verme yükümlülüklerinin kaldırılması” olmuştur. Çalışmada basit usulde vergilendirme yöntemi, 7338 sayılı Kanun’un bu yönteme getirdikleri ve merkezi bütçe gelirlerine etkileri ele alınarak basit usule getirilen istisna uygulamasının değerlendirilmesi yapılmıştır.

MANUSCRIPT INFO

ABSTRACT

Submitted: 10.07.2024
Revised: 21.08.2024
Accepted: 23.08.2024
Published: 31.08.2024

Keywords

*Income Tax Law
Law No. 7338
Simple Taxation
Exception
Pandemic*

Jel Codes

K34, H60, H20

Under the Income Tax Law No. 193, commercial profits can be determined using two methods: the “real method” and the “simplified method.” The simplified taxation method was introduced to address the informal economy that arose from the fixed expense method used until 1999. This method aims to formalize this sector and encourage taxpayers to comply with documentation requirements. With the declaration of the Covid-19 pandemic on March 11, 2020, which affected countries globally, including Turkey, various measures were taken to combat the pandemic. During the peak of the pandemic from 2020 to 2022, several relief measures were introduced for taxpayers significantly impacted by the crisis. These included exemptions, exceptions, reductions, and adjustments to tax declarations. Law No. 7338, enacted during this period, introduced notable changes, particularly the exemption of profits determined under the simplified method from income tax and the removal of the obligation to file annual income tax returns. This study examines the simplified taxation method, the changes introduced by Law No. 7338, and their implications for central government budget revenues, focusing on the effects of these exemptions on the simplified method.

Önerilen Atf

Suggested Citation

Armağan, A. (2024). 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'na göre kazançların basit usulde vergilendirilmesi ve 7338 sayılı Kanun'un getirdikleri. *Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 29(2), 121-132.

¹ Dr. Öğr. Üyesi, Manisa Celal Bayar Üniversitesi, Salihli İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, Maliye Bölümü, ayse.armagan@cbu.edu.tr, <https://orcid.org/0000-0001-5018-4416>

EXTENDED SUMMARY

Introduction and Research Purpose

With the adoption of the Income Tax Law No. 193 in 1960, the method for determining the earnings of tradesmen and craftsmen, who have been income tax payers since 1961, was divided into the “real method” and the “lump sum method.” However, with the enactment of Law No. 4369, which aimed to address issues such as the unregistered economy caused by the lump sum expense method, the inability to establish a proper documentation system, and the lack of widespread use, the “lump sum taxation principle” was abolished and replaced by the “simple method taxation principle,” effective from January 1, 1999. Taxpayers subject to this simplified taxation include small tradesmen (e.g., hairdressers, plumbers, haberdashers, grocers, carpenters) who fall between those taxed under the real method in the Turkish tax system and those exempted as tradesmen. While activities performed by this group were subject to simple taxation in accordance with Article 46 of the Income Tax Law until 2021, these earnings were exempted from income tax as of January 1, 2021, due to Law No. 7338 enacted on October 14, 2021, aimed at mitigating the effects of the Covid-19 pandemic. Consequently, the tax liability for these earnings was abolished.

Methodology

In the study, the taxation methods of commercial earnings and the status of taxpayers whose earnings are subject to the simple procedure within the scope of Income Tax Law No.193 were first examined. Following the declaration of the Covid-19 epidemic, which emerged worldwide at the beginning of 2020, as a pandemic, many laws were enacted as part of urgent financial measures. One such law, Law No.7338, dated 14.10.2021, introduced changes regarding those taxed under the simple procedure, which were analyzed theoretically by comparing the provisions of both laws. With Law No.7338, the incomes of taxpayers taxed under the simple procedure were exempted, and the tax revenues collected from approximately 850,000 taxpayers in this group were waived. Consequently, the effects of this change were analyzed and interpreted using data published by the Revenue Administration of the Ministry of Treasury and Finance. The total number of taxpayers, the number of taxpayers taxed under the simple method, income tax within central government revenues, simple income tax collections, and changes in collections over the years were analyzed and presented in tables.

Findings

The Covid-19 epidemic has negatively affected all areas of life worldwide, making it necessary for states to address the adverse effects of the pandemic. To this end, countries have developed and implemented financial packages with large budgets in an effort to mitigate the pandemic’s impact. In Turkey, during the 2020-2022 period, when the pandemic was most severely felt, approximately 850,000 taxpayers subject to the simple procedure, who were heavily impacted by the crisis, were granted exemptions, exceptions, discounts, and declarations. Numerous measures were introduced, and significant changes were made with Law No.7338, enacted in this context. The most notable aspect of the law is the exemption of earnings for taxpayers taxed under the simple method from income tax and the removal of their obligation to file annual income tax returns.

Conclusion and Discussion

After the Covid-19 epidemic was first reported in Turkey on 11.03.2020, the economic and financial package called the “Economic Stability Shield” was announced on March 18 to mitigate the effects of the pandemic. Various sectors and taxpayers were supported by the laws and decisions enacted as part of this package. In particular, Law No.7338, adopted on 14.10.2021, provided relief for small tradesmen who were negatively impacted by the pandemic. This law, through an amendment to the Income Tax Law, exempted the commercial earnings of taxpayers subject to the simple procedure from income tax, excluding the earnings of approximately 850,000 small tradesmen from taxation. Additionally, the obligation for taxpayers subject to the simple procedure to submit declarations was abolished. However, no changes were made regarding the determination of earnings, documentation, record-keeping practices, or the fulfillment of other duties related to liability. Under the Income Tax Law, four levels have been established for the taxation of those earning commercial income, based on whether they meet or lose certain conditions. According to this classification, taxpayers granted a tradesman exemption are excluded from taxes under the law. Furthermore, the earnings of taxpayers subject to simple taxation—who belong to the group that pays the least tax—are excluded from tax under Law No.7338. As a result, the group to be taxed now consists only of first-class and second-class merchants subject to real taxation. Despite the exemption introduced by Law No.7338, there has been no significant increase in the number of active taxpayers under the simple procedure. The revenue forgone by the state, within the scope of central budget revenues through the simple procedure, has been criticized as ineffective and amounts to over 240 million TL. Taxpayers subject to simple taxation occupy a position between real taxation and tradesman exemption. This position needs to be clarified by future legislation, either by exempting tradesmen further (by expanding the scope of exemption under certain conditions) or by including them in the real taxation system. It is particularly important to ensure that the provision “everyone is obliged to pay taxes according to their financial capacity,” as stated in Article 73 of the Constitution, is fulfilled in line with the “principle of equality”.

Giriş

Modern vergileme anlamında Türk vergi sisteminde gelir vergisi nitelikli ilk çalışmalar Tanzimat ile başlamış olsa da çağdaş vergicilik anlamındaki Gelir Vergisi Kanunu (GVK), Alman Gelir Vergisi mevzuatı esas alınarak 1950 yılında 5421 sayılı Kanunla vergi sistemimize katılmıştır. Zaman içerisinde duyulan ihtiyaç üzerine yapılan güncellemelerle yeniden düzenlenmiş ve bugünkü halini alan 31.12.1960 tarihli 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu 1961 yılından itibaren uygulanmaya başlamıştır (Armağan, 2007, s. 229). 1961 tarihli GVK'da ticari kazançların vergilendirilmesinde; mükelleflerin iş hacmine, hukuki statüsüne veya kendi isteğine göre gerçek usul uygulandığı gibi bazı mükelleflerin de özel durumları ve konuları gereğince götürü gider yöntemi benimsenmiştir. Ancak uygulamada zamanla götürü gider yönteminin neden olduğu kayıt dışı ekonominin kayıt altına alınmaması, belge düzeninin oluşturulamaması ve kullanımının yaygınlaştırılmaması gibi önemli sorunlarla karşılaşmıştır. Söz konusu aksaklıkların giderilmesi, ticari kazançların vergilendirilmesinde gerçek kazancın esas alınması ve toplam vergi gelirlerinde artışın sağlanması amacıyla 22.07.1998 tarihli ve 4369 sayılı Kanun'la "götürü usulde vergilendirme esası" kaldırılarak yerine 01.01.1999 tarihinden itibaren uygulanmak üzere "basit usulde vergilendirme esası" kabul edilmiştir. Basit usulde vergilendirme yönteminin kabulüyle ticari kazançların vergilendirilmesinde "gerçek usul" ile birlikte ikinci bir yöntem olarak "basit usul" uygulanmaya başlanmıştır.

Türk vergi sistemi içinde gelir vergisine tabi ticari kazançlarda basit usulde vergilendirilen mükellefler, gerçek usulde vergilendirilenlerle esnaf muafiyeti tanınan mükellefler arasında kalmış küçük esnafları (kuaför, tesisatçı, tuhafiyeci, bakkal, marangoz, çay ocağı işletmecisi vb.) kapsamaktadır. Ülkemizde bu grubun, 2021 tarihine kadarki ticari faaliyetleri basit usulde vergiye tabi iken Covid-19 pandemisinin etkilerini gidermek amacıyla çıkarılan 14.10.2021 tarihli 7338 sayılı Kanunla 01.01.2021 tarihinden itibaren GVK 46. maddesi gereğince kazançları basit usulde tespit edilen mükelleflerin ticari kazançları gelir vergisinden istisna edilmiş, yıllık beyanname verme yükümlülüğü kaldırılmış, ancak diğer yükümlülükleri ise devam ettirilmiştir.

Ülkemizde 2020 yılında gelir vergisine tabi yaklaşık 3 milyon gerçek kişi mükellef içinde yaklaşık 800 binini oluşturan basit usule tabi mükellefin merkezi bütçe içindeki katkısı ise 240 milyon TL'nin üzerinde gerçekleşmiştir. Vergi sistemi içinde ve toplumda geniş bir yer tutan bu kesimin kazançlarına ilişkin getirilen istisna uygulaması küçük esnaf için olumlu karşılanırken vergilendirme kapsamında kalan esnaflarla diğer gelir unsuru sahiplerinin eleştirileri odağındaki bir konu olmuştur.

1. Gelir Vergisi Kanunu'na Göre Ticari Kazançların Tespiti

Türk vergi sisteminde 31.12.1960 tarihinde kabul edilerek 06.01.1961 tarih ve 10700 sayılı Resmî Gazete (RG) ile yürürlüğe giren 193 sayılı GVK'nın 1. maddesinde verginin mevzuu başlığı altında; "gerçek kişilerin gelirleri gelir vergisine tâbidir. Gelir bir gerçek kişinin bir takvim yılı içinde elde ettiği kazanç ve iratların safî tutarıdır". Kanunun 2. maddesinde de gelirin unsurları başlığı altında; gelirin unsurları 7 kalem olarak sayılmış, gelire giren kazanç ve iratlar "Ticari kazançlar- zirai kazançlar- ücretler- serbest meslek kazançları- gayrimenkul sermaye iratları- menkul sermaye iratları- sair kazanç ve iratlar" olarak belirtilmiş ve bu unsurlar arasında ticari kazançlar ilk sırada yer almıştır.

Aynı kanunun üçüncü kısmında "gelir unsurlarının tespiti" başlığı altında; ticari kazanç elde eden gelir vergisi mükelleflerinin kazançlarının tespit usulleri;

- Gerçek usulde ticari kazanç tespiti; "bilanço esasında ticari kazancın tespiti (GVK, md.38)" ve "işletme hesabı esasında tespiti (GVK, md.39)",

- Götürü usulde ticari kazancın tespiti; "46-47 ve 48. maddelerde yazılı şartları topluca haiz olanların ticari ve sınai işlerinden sağladıkları safî kazançlar, Maliye Bakanlığınca tanzim edilecek iş cetvellerinde belirtilen iş nevelerine göre ve Vergi Usul Kanunundaki esaslar dairesinde, götürü olarak tespit olunur" şeklinde iki gruba ayrılmıştır.

22.07.1998 tarihli ve 4369 sayılı Kanun²'la yapılan değişiklikle 01.01.1999 tarihinden itibaren uygulanmak üzere ticari kazanç elde eden mükelleflerin vergilendirilmesi; "gerçek usulde (bilanço ve işletme hesabı esası) ticari kazanç elde edenler ve basit usulde ticari kazanç elde edenler" şekline dönüştürülmüştür. Yapılan düzenlemeler kapsamında GVK'nın ilgili hükümleri incelendiğinde esasen ticari kazançların vergilendirilmesinde 4 ayrı kazanç tespiti uygulamasının varlığı görülmektedir. GVK'nın 9. maddesi "esnaf muafılığı"; 38.maddesi "bilanço esasında ticari kazancın tespiti"; 38.maddesi "işletme hesabı esasında ticari kazancın tespiti"; 46.maddesi ise "basit usulde ticari kazancın tespiti" hükümlerini düzenlemiştir. Her bir tespit için ayrı ayrı parasal sınırlarla birlikte özel ve genel şartların dikkate alındığı görülmektedir ve bu kriterlere göre bir sıralama yapıldığında; bilanço esasına göre defter tutan 1.sınıf tacirler; onun bir altında işletme hesabı esasına göre defter tutan 2.sınıf tacirler; sonrasında basit usulde vergilendirilen küçük esnaflar ve nihayetinde esnaf muafiyeti tanınanlar gelmektedir.

Gerçek usule tabi mükellefler tutacakları defterler yönünden "Birinci sınıf tacirler (bilanço esasına göre defter tutanlar) ve ikinci sınıf tacirler (işletme hesabı esasına göre defter tutanlar)" şeklinde 2 sınıfa ayrılmıştır.

Basit usulde vergilendirme yöntemiyle ilgili hükümler GVK'nın 46 ila 51.maddeleri arasında yer almış ve mükelleflerin hangi şartlarda basit usulde vergilendirilebileceğine açıklık getirilmiştir. Basit usulde vergilendirme, ticaret ve sanat erbabının bir takvim

² "Vergi Usul Kanunu, Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun, Gelir Vergisi Kanunu, Kurumlar Vergisi Kanunu, Katma Değer Vergisi Kanunu, Gider Vergileri Kanunu, Emlak Vergisi Kanunu, Veraset Ve İntikal Vergisi Kanunu, Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu, Damga Vergisi Kanunu, Harçlar Kanunu, 3505 Sayılı Kanun, Katma Değer Vergisi Mükelleflerinin Ödeme Kaydedici Cihazları Kullanmaları Mecburiyeti Hakkında Kanun, Belediye Gelirleri Kanunu, 1318 Ve 4208 Sayılı Kanunlar İle 178 Sayılı Maliye Bakanlığının Teşkilat Ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname Ve 190 Sayılı Genel Kadro Ve Usulü Hakkında Kanun Hükmünde Kararıyla Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun"

dönemindeki ticari faaliyetlerinden elde ettiği gelir-gider ve malların alış-satış bedelleri arasındaki farkın hesaplanmasıyla vergi matrahının bulunması ve bu tutara gelir vergisi oranının uygulanarak ödenecek verginin tespit edilmesidir.

Kazançların basit usulde tespiti yöntemi, gerçek usulde tespit yöntemine göre bazı farklı uygulamalar içermektedir. Basit usulde vergiye tabi olanlar sadece ticari kazançlarının vergisini öderken, gerçek usulde vergiye tabi olan mükellefler gelir vergisiyle birlikte stopaj ve KDV gibi vergilerle ilgili işlemler açısından “vergi sorumlusu” olma yükümlülüğündedir. Mükellef ödevleri arasında yer alan “defter tutma ödevi” ile ilgili olarak kazançları gerçek usulde tespit edilen mükellefler kanunların belirttiği defterleri zorunlu olarak tutmakla yükümlüken yeni düzenlemeyle basit usule tabi mükelleflerin defter tutma yükümlülükleri kaldırılmıştır. Basit usule tabi mükelleflerin kazancının tespit edilmesi ve 213 sayılı Vergi Usul Kanunu (VUK)’nun defter tutma hükümleri dışındaki bildirim, belge düzenleme, muhafaza, ibraz, ceza hükümleri, diğer ödevler bakımından GVK, VUK ve diğer kanunlarda yer alan 2. sınıf tüccarlar hakkındaki hükümler geçerlidir (Arslan ve Biniş, 2012, s.56).

Gerçek usul ile basit usulde vergileme yapılmasında kullanılan ortak yöntem, mükelleflerin hangi esasa dahil olacağı konusunda parasal sınırların dikkate alınmasıdır. Hem gerçek usulde (bilanço esas ve işletme hesabı esas bakımından) hem de basit usulde vergilendirme yönteminden hangisine tabi olacağı konusunda bir hesap dönemi içinde elde ettikleri gayrisafı kazançları ile giderleri ve satılan malların alış bedelleri dikkate alınmaktadır.

2. Ticari Kazançların Tespitinde Basit Usul Yöntemi

2.1. Ticari Kazançların Tespitinde Basit Usul Yöntemine Geçiş Süreci

Modern vergi sistemlerinin temelini oluşturan uygulamalardan biri olan “beyan esas” Türk vergi sisteminde de başta gelir vergisi olmak üzere çok sayıda vergi türü için uygulanmaktadır. Beyan esas; gelirin gerçek usulde vergilendirilmesi, kişilerin vergi ödeme gücünün doğru tespit edilmesi ve vergi adaletinin gerçekleştirilmesi yönünden önem arz etmektedir. Ancak bazı durumlarda kazanç ve iratların tespitindeki zorluklar veya bu şekilde vergilendirildikleri takdirde ortaya çıkan mağduriyetten sayıca fazla olan küçük ticaret ve sanat erbablarının etkilenmesi nedeniyle gerçek usulde vergilendirme yönteminin uygulama alanının daraltılması ihtiyacı doğmuştur. (Bay, 2003, s. 28). Böylece Türk vergi sisteminde 1960’lı yıllardan sonra gerçek usulde vergilendirmenin yanında GVK kapsamında “vergiden muaf esnaf ile kanun nezdinde şartları topluca taşıyan küçük ticaret ve sanat erbablarının kazancının götürü usul yöntemiyle tespit edilerek vergilendirilmesi” öngörülmüştür. Götürü usul; “belli mükelleflerin bireysel vergi ödeme güçlerini ve gerçek vergi matrahlarını dikkate almadan, vergi matrahlarını genel ve objektif olarak belirlemeyi amaçlayan” bir yöntem olarak kullanılmıştır (Yıldız vd, 2016, s. 24).

GVK esasen gerçek kazanç esasının mutlak ve kapsamlı olarak uygulanmasını hedeflemekle birlikte bazı mükellef gruplarının; “beyan usulünün getirdiği yükümlülükleri yerine getirebilecek bilgi düzeyinde olmamaları, okur-yazarlık oranının düşük olması, idarenin bu mükelleflerin gelirlerini tespit etmekte güçlük çekmesi gibi nedenler” gerçek usul yanında götürü usul olarak ifade edilen bir başka usulün de kanunda yer almasını gerekli hale getirmiştir (Bay, 2003, s. 28).

Götürü usulde vergilendirilen mükellefler, bu yöntemden belli şekil ve esaslar dahilinde yararlanabildikleri gibi yine kendi istekleri ile gerçek usulde vergilendirmeyi de seçme imkanına sahiptirler. Götürü usulde vergilemenin yapılmasında kişilerin elde ettikleri safi kazançlar alt ve üst sınır şeklinde belli esaslara bağlanmıştır. Mükellefler kendileri için belirlenen derecelerde idarece belirlenen matrahlar üzerinden vergilendirilmişlerdir. Ayrıca bu mükelleflere tarh-tahakkuk ettirilen vergi matrah ve miktarlarını vergi idaresinden aldıkları karneye işletmek zorunluluğu getirilmiştir (Bay, 2003, s. 28-29).

1980’li yılların ortasından itibaren ülkemizin yaşadığı ekonomik sistemdeki dönüşüm ve kamunun finansman ihtiyacının artmasıyla birlikte toplam gelir vergisi mükellefleri içinde sayıca artan götürü usulde vergiye tabi mükelleflerin azaltılması veya en azından daha da artmasının önüne geçilmesi amacıyla yeni bir vergilendirme yöntemi arayışı ortaya çıkmıştır (Bay, 2003, s. 28-29). Bu dönemde götürü usulde vergilendirme, belge düzeninin yerleştirilmesi ve beyan sisteminin önündeki en önemli sorun olarak kabul edilmiştir. Belge düzenine uyulmaması gerçek usulde vergilendirilen mükelleflerde de belge düzeninin bozulmasına ve vergi gelirlerinin olumsuz etkilenmesine neden olmuştur (Organ ve Güler, 2012, s. 193). Özellikle 1990’lı yıllarda küreselleşmenin etkisiyle küçük ticaret ve sanat erbablarının daha güçlü hale gelmesini sağlamada zorunlu itici güç olarak götürü usulün kaldırılması anlayışı benimsenmiştir. Bu amaçla 22.07.1998 tarih ve 4369 sayılı Kanunla “götürü usulde vergilendirme” Türk vergi sisteminin kaldırılmış ve 01.01.1999 tarihinden itibaren uygulanmak üzere “basit usulde vergilendirme” getirilmiştir. Kanunun çıkarılmasındaki öncelikli amaç; vergi tabanının genişletilmesi, kayıt dışı ekonominin kayıt altına alınması, vergi sisteminin daha basit ve açık hale getirilmesi ve vergi yükü ağırlaştırılmadan toplam vergi gelirlerinin artırılmasıdır (Güngör, 2002).

Yapılan düzenlemeyle götürü usulde vergilendirme esasının tamamen kaldırılması yerine sistemin revize edildiği görülmektedir. Küçük ticaret erbablarına belge alma-verme zorunluluğu getirilirken defter tutma yükümlülükleri kaldırılmıştır. Basit usulün kabul edildiği dönemde ek bir vergi yükü getirilmemiş ve sisteme uyumun kolaylaştırılması amaçlanmıştır. Ayrıca bu mükelleflerin ödeyeceği vergiye bir üst sınır getirilerek yeni sistemin asıl amacının vergi yükünü artırmak olmadığı, beyan esasının yaygınlaştırılması ve belge düzeninin getirilmek istendiği vurgulanmıştır (Bay, 2003, s. 61). Böylece belge düzenine dayalı olarak gerçek gelirin vergilendirilmesi esasına geçilmiştir (Bayraklı, 1999, s. 120).

2.2. Basit Usulde Vergilendirme ve Tespiti

Basit usulde vergileme, götürü usulde vergilendirilen mükelleflerin kademeli olarak gerçek usulde vergileme kapsamına alındığı bir aşamadır. Basit usulde vergilemede “basit” vurgusu, defter tutma yükümlülüğü olmadan gelir ve giderlerin belgelere dayalı olarak tespit edilmesini ifade etmektedir (Bayraklı, 1999, s. 100-101).

Basit usulde vergileme, “gerçek usulde vergilendirme şartlarını taşımayan ve vergiden muaf esnaf kapsamı dışında kalıp gelir elde eden tacirlerin defter tutma yükümlülüğü dışında ikinci sınıf tacirlerin hükümlerine tabi tutularak vergilendirilmesi” olarak tanımlanmıştır (Bayraklı, 1999, s. 101; Bektaş, 1998, s. 117).

4369 sayılı Kanunla yapılan değişiklikle GVK'nın 46. maddesinde belirtildiği gibi 47. ve 48. maddedeki şartların sağlanmasıyla ticari kazançların vergilendirilmesinde basit usulden yararlanılabilecektir. Değişiklikle ilgili 06.12.1998 tarih ve 23545 sayılı RG'de yayımlanarak yürürlüğe giren 215 seri no.lu GV Genel Tebliği'nde basit usulde ticari kazanç şöyle ifade edilmiştir; “*bir hesap dönemi içinde elde edilen hasılat ile giderler ve satılan malların alış bedelleri arasındaki müspet farktır. Bu fark, faaliyetle ilgili olarak alınması ve verilmesi mecburi olan alış ve giderler ve hasılatlara ilişkin belgelerde yazılı tutarlara göre hesaplanacaktır*”. Kazancın bu şekilde tespitinde emtia ticareti yapanlarca; hesap dönemi sonundaki emtia mevcudunun değeri hasılat ve hesap dönemi başındaki emtia mevcudunun değeri ise giderlere eklenmektedir. Ancak, kullanılan sabit kıymetler gider olarak yazılmayacak ve bu kıymetler üzerinden amortisman da ayrılmayacaktır. Basit usule tabi olabilmek için GVK'nın 47. maddesi genel şartları³ ve 48. maddesi ise özel şartları⁴ düzenlenmiş olup kanun maddesinde belirtilen genel ve özel şartların birlikte gerçekleşmesi gerekmektedir.

2.3. Basit Usulde Mükelleflere Sağlanan Avantajlar ve Kolaylıklar

26.10.2021 tarih ve 31640 sayılı RG'de yayımlanan 7338 sayılı “Vergi Usul Kanunu ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun” ile yapılan düzenlemeler arasında 1. madde hükümleri gereğince GVK'ya eklenen mükerrer 20/A maddesindeki düzeltme ile mevzuatta mevcut olan ve son yapılan değişiklikler itibarıyla basit usule göre vergilendirilen mükellefler, gerçek usule tabi mükelleflerden farklı şekilde bazı avantajlara sahip konumdadırlar. Bunlar;

- Ticari kazançlarının gelir vergisinden istisna edilmesi,
- İstisnadan yararlanılması halinde yıllık beyanname verilmemesi ve diğer gelirleri için beyanname vermeleri durumunda da bu kazançların beyannameye dahil edilmemesi,
- Defter tutma yükümlülüklerinin kalkması,
- Alınan-verilen belgelerin kayıtlarının “aracılık ve sorumluluk sözleşmesi” düzenlenen meslek odası veya meslek mensupları eliyle Defter-Beyan Sisteminde tutulması,
- Stopaj yapılmaması, muhtasar ve prim hizmet beyanamesi (5510 sayılı Kanuna göre sigortalı çalışanları bildirmekle yükümlü olanlar hariç) ile geçici vergi beyanamesi verilmemesi (Gök, 2007, s. 289),
- Mal teslimi ve hizmetlerinin KDV'den istisna edilmesiyle KDV Beyanamesi vermemeleri (GİB, 2024, s. 6).

2.4. Basit Usule Tabi Mükelleflerde Özellikli Olanlar

GVK'nın 51. maddesinde sayılan işler ile uğraşanlar şartları taşısalar dahi hiçbir şekilde basit usulden yararlanamamaktadırlar. Ayrıca Bakanlar Kurulu Kararları (BKK)⁵ ile basit usulde vergilendirme dışında tutulan mükellefler bulunmaktadır.

Ortaklıklar açısından basit usule tabi olmanın tespiti; iş hacmi ölçüleriyle birlikte yıllık kira bedelleri de dikkate alınarak yapılmaktadır. Ortaklardan birisi gerçek usule tabi olduğunda diğer ortaklar da gerçek usule tabi olmaktadır.

³ “1. Kendi işinde bilfiil çalışmak veya bulunmak, 2. İşyeri mülkiyetinin iş sahibine ait olması halinde emsal kira bedeli, kiralanmış olması halinde yıllık kira bedeli toplamının; 2024 takvim yılı içinde büyükşehir belediye sınırları içinde 55.000 TL, diğer yerlerde 34.000 TL'yi aşmaması, 3. Ticari, zirai veya mesleki faaliyetler dolayısıyla gerçek usulde gelir vergisine tabi olmamak”.

⁴ “1. Satın aldıkları malları olduğu gibi veya işledikten sonra satanların; 2024 takvim yılı için yıllık alımlarının 690.000 TL veya yıllık satışlarının 1.100.000 TL'yi aşmaması, 2. (1) numaralı bentte yazılanların dışındaki işlerle uğraşanların bir yıl içinde elde ettikleri gayrisafi iş hasılatının; 2024 takvim yılı için 340.000 TL'yi aşmaması, 3. (1) ve (2) numaralı bentlerde yazılı işlerin birlikte yapılması halinde, yıllık satış tutarı ile iş hasılatı toplamının; 2024 takvim yılı için 690.000 TL'yi aşmaması gerekmektedir. Bu kapsamda; kazançları basit usulde tespit edilen mükelleflerden, 2024 takvim yılı için belirtilen özel şartlardan herhangi birini sağlamayanlar 1/1/2025 tarihinden itibaren gerçek usule tabi olacaktır. 4. Kâr hadleri emsallerine göre düşük olarak tespit edilmiş bulunan emtia için özel hadler; Milli Piyango bileti, akaryakıt, şeker ve bunlar gibi kâr hadleri emsallerine nazaran bariz şekilde düşük olarak tespit edilmiş bulunan emtia için, (1) ve (3) numaralı sıralarda yazılı hadler yerine ilgili Bakanlıkların görüşü alınarak, HMB'ce belirlenecek alım-satım hadleri uygulanır”.

⁵95/6430 Sayılı BKK (BKK ile belirlenen mücavir alan sınırları dâhil olmak üzere büyükşehir belediye sınırlarında belirtilen faaliyetleri yapan mükellefler)

8/5521 Sayılı BKK (zirai mahsul satın alarak bunları kısmen veya tamamen tüketici dışındakilere satan ticaret erbabı)

92/2683 Sayılı BKK (ülke genelinde her türlü televizyon, video-radyo-kamera-bilgisayar-soğutucu çamaşır-bulaşık makineleri-elektrikle çalışan benzeri eşyaların alım-satımı-üretimiyle uğraşan mükellefler)

2.5. Basit Usul-Gerçek Usul Arasında Geçişler

2.5.1. Basit Usul Yönteminden Gerçek Usule Geçiş

Basit usulden yararlanma şartlarını taşıyanlar, bu usulden yararlanmak istemediklerini yazılı dilekçeyle vergi dairesine bildirmesiyle bu tarihten itibaren gerçek usule geçerler. Yeni işe başlayanlarda, işe başlama tarihinden itibaren, ayrıca GVK 51. maddesinde yazılı faaliyetlere başlayan mükellefler de bu faaliyetlerine başladıkları tarihten itibaren gerçek usule tabi olmaktadır.

Sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenledikleri veya kullandıkları tespit edilenler, bu konunun kendilerine tebliğ tarihini takip eden ayın başından itibaren gerçek usulde vergiye tabi olmaktadır. Bu belgeleri düzenleyenler tespit edildiği takdirde kazançları hiçbir şekilde basit usulde tespit edilmez.

Basit usule tabi olan mükellefler, GVK'ya göre belirlenen şartlardan herhangi birini takvim yılı içinde kaybetmeleri durumunda, bir sonraki takvim yılının başından itibaren gerçek usulde vergiye tabi olacaklardır.

2.5.2. Gerçek Usul Yönteminden Basit Usule Geçiş

Gerçek usulde vergiye tabi mükelleflerin; "1) GVK'da yazılı genel şartları topluca taşınması, 2) Arka arkaya son 2 yıl alış-satış ve/veya hâsılat tutarlarının her biri özel şartlarda belirtilen hadlerden düşük olması, 3) Yazılı talepte bulunması" hallerinde bu şartların gerçekleştiği takvim yılından sonraki takvim yılından başlayarak basit usule geçebileceklerdir. Gerçek usule tabi mükellefler, bu şartın gerçekleştiği yılı izleyen yıldaki ocak ayının başından (1-31. günü akşamı) sonuna kadar yazıyla bağlı oldukları vergi dairesine başvurdukları takdirde basit usule geçebilirler. Bu mükelleflerin, GVK'nın 51. maddesinde yazılı faaliyetleri gerçekleştirmemeleri ve diğer şartları da birlikte taşınmaları zorunludur.

Ayrıca, gerçek usule tabi mükelleflerle basit usul şartlarını kaybeden mükellefler; kendi istemeleriyle işlerini terk ettiklerinde ya da eş ve/veya çocuklarına devretmeleri durumunda terk-devir tarihini izleyen yılın başından itibaren 2 yıl geçmeden basit usule dönemeyeceklerdir.

3. 7338 Sayılı Kanun'un Basit Usulde Vergilendirme Yöntemine Etkileri

3.1. Genel Olarak Etkileri

Dünya Sağlık Örgütü (WHO), 2019 yılının sonlarında Çin'de başlayıp tüm dünyaya yayılan salgını, 30.01.2020 tarihinde "Uluslararası Düzeyde Halk Sağlığı Acil Durumu" olarak ilan etmiş 11.02.2020'de "Covid-19" ve 11.03.2020'de de pandemik bir hastalık olarak duyurmuştur (WHO, 2024, 22 Haziran). Böylece pandemiyle mücadele tüm dünyanın ortak sorunu olarak her alanda kendini göstermiştir. Türkiye'de de salgının ilk görüldüğü 11.03.2020 sonrasında pandemiyle mücadele çabaları başlatılmış ve "Ekonomik İstikrar Kalkanı" adı verilen ekonomik ve mali önlem paketi 18.03.2020 tarihinde açıklanmıştır (T.C. Cumhurbaşkanlığı, 2024, 15 Haziran). Pandemiye yönelik alınan tedbirler durumun aciliyeti nedeniyle Cumhurbaşkanı Kararları ile alınmış sonrasında hızla 7226 sayılı "Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun", 7244 sayılı "Yeni Koronavirüs (Covid-19) Salgınının Ekonomik ve Sosyal Hayata Etkilerinin Azaltılması Hakkında Kanun İle Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun"; 7254 Sayılı "Kamu Mali Yönetimi Ve Kontrol Kanunu İle Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun" ve 7338 sayılı "Vergi Usul Kanunu İle Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun" çıkarılmıştır (Armağan vd, 2023).

Pandemi döneminde işletmelerin bazı vergisel yükümlülüklerinin hafifletilmesi amacıyla Türk vergi sisteminde önemli yer tutan muafiyet, istisna ve indirim uygulamalarına yönelik 14.10.2021 tarihli 7338 sayılı Kanun 26.10.2021 tarihli 31639 sayılı RG'de yayımlanarak yürürlüğe girmiştir. Ayrıca 26.05.2022 tarih ve 31847 sayılı RG'de yayımlanarak yürürlüğe giren 320 sayılı GV Genel Tebliği ile de GVK'da ve 7338 sayılı Kanunla yapılan değişikliklere ilişkin usul ve esaslar düzenlenmiştir.

Bu amaçla 7338 sayılı Kanunla, GVK'ya eklenen mükerrer 20/A maddesinde; "basit usule tabi mükelleflerin ticari kazançları gelir vergisinden istisna edilmiştir. Basit usule tabi mükellefler, istisna kapsamındaki bu kazançlar için yıllık beyanname vermeyecek ve diğer gelirler dolayısıyla beyanname vermeleri halinde de bu kazançlarını beyannameye dâhil etmeyeceklerdir. Basit usule tabi mükelleflerin elde ettikleri ticari kazancın tespiti, belge düzeni, kayıtların tutulması uygulaması ve mükellefiyetle ilgili diğer ödevlerin yerine getirilmesi hususlarında hangi bir değişiklik yapılmamış olup mevcut mevzuat hükümleri kapsamında yerine getirmeye devam edecekleri" yer almıştır. Böylece basit usule tabi mükelleflerin; kazançlarının tespitinde, kayıtlarının tutulmasında, belge düzeni ve mükellefiyetlerle ilgili diğer yükümlülükleri konusunda mevcut mevzuat hükümlerinin geçerliliği devam edecektir.

Ticari kazançları basit usule tabi iken, GVK'nın 47. ve 48. maddelerinde yazılı şartları ihlal eden mükelleflerin ticari kazançları, takip eden takvim yılı başı itibarıyla gerçek usulde vergilendirilecektir. İlgili takvim yılında basit usulde iken gerçek usule geçen mükellefler, bu tarihe kadar elde ettikleri kazançları için istisnadan yararlanabilecek ancak bu tarihten sonra söz konusu istisnadan yararlanması mümkün olmayacaktır.

3.2. Mükellefiyete İlişkin Yükümlülüklerle Etkileri

3.2.1. Defter-Beyan Sistemi

Basit usule tabi olan mükelleflere; 01.01.2018 tarihinden itibaren Defter-Beyan Sistemini kullanma mecburiyeti getirilmiştir. 486 Sıra No.lu VUK Genel Tebliğinde sisteme ilişkin detaylı bilgilendirmeler yapılmıştır. Sistem ile kayıtlar elektronik ortamda

tutulabilecek, bildirim ve dilekçeler elektronik ortamda verilebilecektir. Basit usule tabi mükelleflerin defter-beyan sistemi kullanım talepleri konusunda;

“- Sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenlediği veya kullandığı tespit edilenlerin, bu hususun kendilerine tebliğ edildiği tarihi takip eden aybaşından önce,

- Mevcut işine GVK 51. maddesinde belirtilen faaliyetleri ilave edenlerin, bu faaliyetlere başladıklarına ilişkin bildirim verildiği günü izleyen 7. iş günü sonuna kadar,

- Gerçek usulde vergilendirilirken GVK 46. maddesinde yer alan düzenleme gereği basit usule tabi olmayı yazı ile talep eden mükellefler, anılan maddede belirtilen şartların gerçekleştiği takvim yılının son gününe (son gün dâhil) kadar”,

“defterbeyan.gov.tr” adresi üzerinden veya gelir vergisi bakımından bağlı oldukları vergi dairesine bizzat başvuru yapmaları gereklidir.

3.2.2. Yıllık Beyanname Verilmemesi

7338 sayılı kanun gereğince basit usule tabi olan mükellefler bir önceki takvim yılı ticari kazançları üzerinden takip eden takvim yılında yıllık gelir vergisi beyannamesini vermeyeceklerdir. Diğer gelirleri için takvim yılı Mart ayında verecekleri yıllık gelir vergisi beyannamesine de bu kazançları dâhil etmeyeceklerdir. Ancak bu mükellefler, alışları ve yaptığı giderleri ile satışları ve gelirlerine ait 3'er aylık kayıtları, takip eden ayın sonuna kadar Defter-Beyan Sistemine kaydedeceklerdir.

3.2.3. Vergi Levhası Alınmaması

VUK 5. maddesine göre, tüm gelir vergisi mükellefleri ile sermaye şirketleri her yıl 5. ayın son gününe kadar vergi levhasını almak zorundadırlar. Basit usule tabi mükelleflerin 7338 sayılı kanunla 01.01.2021 tarihinden itibaren GVK 46. maddesine göre tespit edilen ticari kazançları gelir vergisinden istisna edildiği ve bu kazançları için yıllık beyanname verilmeyeceği hüküm altına alınmıştır. Böylece bu kapsamdaki mükelleflerin ticari kazançları üzerinden vergi tarhiyatı yapılmayacak ve vergi levhası alma zorunlulukları da olmayacaktır.

3.2.4. Bildirim Yükümlülüğü

Basit usule tabi mükellefleri vergi dairesine; işe başlama, değişiklikler (adres-iş-işletmede meydana gelen değişiklikleri) ve faaliyetlerini bırakma konularını bildirmek zorundadırlar. Bu bildirimler Dijital Vergi Dairesi (İnteraktif Vergi Dairesi) aracılığıyla ve GİB Mobil uygulaması kullanılarak sistem üzerinden yapılabilmektedir.

VUK'a göre işe başlama bildirimini işe başlama tarihinden itibaren 10 gün içinde; adreslerinde, işlerinde veya işyerlerindeki değişiklikleri, değişikliğin gerçekleştiği tarihten itibaren 1 ay içinde ve vergiye tabi olmayı gerekli kılan işlemlerin tamamen durdurulması ve sona erdirilmesi durumunda ise bu durumun 1 ay içerisinde vergi dairesine bildirilmesi zorunludur.

3.2.5. Belge Düzenine İlişkin Yükümlülükler

Basit usule tabi mükelleflerin, gelirleriyle ilgili olmak üzere VUK hükümlerine göre fatura, perakende satış belgeleri ve kanunda sayılan diğer belgeleri düzenlemeleri ve kullanmaları zorunludur. Ayrıca kendilerine yapılan mal ve hizmet teslimleri için fatura, müstahsil makbuzu, gider pusulası ve VUK'a göre uygun olan diğer belgeleri de alma zorunlulukları vardır. Mükellefler, vergi matrahlarının tespit edilmesine yönelik tüm giderlerini belgelendirmek yükümlülüğündedir. Belgelerle ilgili olarak;

“- Kullanılan belgeler ve zarflar sadece Türkiye Esnaf ve Sanatkarları Konfederasyonu tarafından bastırılmaktadır. Bu mükellefler belgelerini bağlı oldukları oda veya birlikten temin edeceklerdir.

- Mükelleflerin bulunduğu yerde bağlı oldukları oda veya birlik yoksa, bulunduğu yerde bağlı olacağı oda veya birlik kurulmamışsa; en yakın odaya, birliğe veya karma odaya kayıt yaptıracaklardır. Belgelerini de kayıt yaptırdığı odadan temin edeceklerdir.

- Basit usule tabi olup meslek odalarına üye kayıtları yapılamayan; traktörle nakliyecilik yapanlar, hususi oto ile ticari faaliyette bulunanlar, biçerdöver işletmecileriyle inşaat ustaları gibi mükellefler, kullanacakları belgeleri ikinci sınıf tüccarların tabi oldukları esaslar çerçevesinde (anlaşmalı matbaalara bastırmak veya noterlere tasdik ettirerek) temin edebilecekleri gibi diledikleri takdirde faaliyette buldukları yerdeki herhangi bir oda veya birlikten de temin edebileceklerdir”.

Belge düzenleme konusunda 2. sınıf tacirlerin tabi olduğu usul ve esaslar, basit usuldeki mükellefler için de geçerlidir. Ancak 215 No.lu GV Genel Tebliğinde, basit usule tabi mükelleflere; “belge vermedikleri günlük hasılatları için gün sonunda tek bir fatura düzenlemeleri ve düzenlenen faturanın alıcıya ilişkin bilgiler yerine “... tarihli toplam hasılat” ibaresinin yazılması” şeklinde bir uygulamayla kolaylık sağlanmış ve süresi 324 No.lu GV Genel Tebliğiyle 31.12.2024'e kadar uzatılmıştır. Bu uygulamadan yararlanmak isteyen mükellefler, müşterileri istediği taktirde fatura veya perakende satış belgesini vermek zorundadırlar.

İşlerini terk eden basit usule tabi mükelleflerin kullanmadıkları belgelerinin iptal işlemleri belgeleri veren odalar veya birlikler tarafından; belgelerini anlaşmalı matbaalara bastırarak veya noterlere tasdik ettirerek temin eden mükelleflerin belgelerinin iptali ise vergi daireleri tarafından yapılacaktır.

Basit usule tabi mükelleflere ait kayıtlar, “Aracılık ve Sorumluluk Sözleşmesi” yaptıkları meslek odaları veya meslek mensupları aracılığıyla Defter-Beyan Sisteminde tutulmaktadır. Bu mükelleflere ait alışlar ve yapılan giderler ile satışları ve gelirlerine ait 3'er aylık kayıtlar, “Aracılık ve Sorumluluk Sözleşmesi” yaptıkları meslek odaları/meslek mensupları eliyle takip eden ayın sonuna

kadar Defter-Beyan Sistemine kaydedilmektedir. Bu mükellefler, taşıt ve diğer sabit kıymetlerinin satılması halinde fatura düzenlemeyeceklerdir. Bu mükelleflerin, taşıt satışlarını noter satış sözleşmesiyle diğer sabit kıymet satışlarını ise bunları satın alan mükelleflerce düzenlenecek gider pusulası ile belgelendirmeleri mümkündür.

Basit usule tabi mükelleflerin, sahte veya içeriği itibarıyla yanıltıcı belge düzenlediği veya kullandığı tespit edildiği takdirde bu konu kendilerine tebliğ edilmektedir. Tebliğ tarihini takip eden ayın başından itibaren gerçek usulde vergilendirilmeye ve 2. sınıf tacirlere ilişkin hükümlere tabi olmaya başlamaktadırlar.

3.2.6. Muhafaza ve İbraz Yükümlülüğü

Basit usuldeki mükelleflerin, bir takvim yılı içinde aldıkları mallar ile hizmetlerin alış belgeleri ve yaptıkları giderlerle satış ve gelirlerine ait belgeler, kayıtlarının tutulduğu bürolarda muhafaza edilmektedir ve ibrazı da bu bürolardan istenmektedir. Bu belgelerin, ilgili oldukları yılı izleyen yıldan başlamak üzere 5 yıl süreyle saklanması ve yetkili makamlar ve memurlarca talep edilmesi halinde ibraz edilmesi yükümlülüğü devam edecektir.

İşini terk edenlerden, belgelerini ibraz edemeyenlerle eksik belge ibraz edenler veya belgelerini kaybettiğini bildiren mükelleflerin durumu, belgeyi veren oda veya birlikler tarafından düzenlenen tutanakla tespit edilmektedir. İşini terk edenlerden belgelerini anlaşmalı matbaalara bastıran veya notelere tasdik ettirerek sağlayan mükelleflerin bu işlemleri ise vergi daireleri aracılığıyla yapılmaktadır.

3.2.7. Belgelendirme (Tevsik) Zorunluluğu

Hazine ve Maliye Bakanlığı'na verilen yetkiye istinaden; "birinci ve ikinci sınıf tüccarların, kazançları basit usulde tespit edilenlerin, defter tutmak zorunda olan çiftçilerin, serbest meslek erbabının ve vergiden muaf esnafın" kendi aralarında yapacakları ticari işlemler ile nihai tüketicilerden mal ve hizmet bedeli olarak yapacakları 7.000 TL'yi aşan tahsilat ve ödemelerini, aynı Bakanlığın belirlediği aracı finansal kurumlar yoluyla yapmaları ve bu tahsilat ve ödemeleri söz konusu kurumlarca mevzuatlarına göre düzenlenen belgelerle (dekont, hesap bildirim cetveli, alındı vb.) ispatlamaları zorunludur. Bu işlem ve belgeler söz konusu işleme ilişkin olarak VUK'da yer alan belgeleri düzenleme zorunluluğunu ortadan kaldırmamaktadır.

3.2.8. Ödeme Kaydedici Cihaz Kullanımı

Basit usule tabi mükellefler, istedikleri takdirde ödeme kaydedici cihaz kullanabileceklerdir. İsteğe bağlı olarak EN ÖKC kullanan bu mükelleflerin kullandıkları EN ÖKC'lerin, 557 Sıra No.lu VUK Genel Tebliği gereğince, mali hafızalarının dolup dolmadığına bakılmaksızın 01.07.2024 tarihine kadar YN ÖKC'ler ile değiştirilecektir. İsteyen mükellefler bu tarihten önce de Hazine ve Maliye Bakanlığınca onaylanan YN ÖKC'leri kullanmaya başlayabileceklerdir.

3.2.9. Basit Usule Tabi Mükelleflerin İşletmelerinde Çalışan Ücretliler

Basit usule tabi mükellefler, işlerinde yardımcı işçi veya çırak çalıştırabilirler. Bu mükelleflerin yanında çalışanların aldıkları ücretler, işverenlerin tevkifat yapma yükümlülüğü olmadığından "tevkifata tabi olmayan ücret" kapsamında değerlendirilmektedir. Ayrıca bu kapsamdaki hizmet erbabının vergi karnesi alması ve karneyi vergi dairesine ibraz ederek vergilerini tarh-tahakkuk ettirmelerine gerek bulunmamaktadır. Bu kapsamdakilerin 01.01.2022 tarihinden itibaren elde ettikleri tevkifat yoluyla vergilendirilmemiş ücret gelirleri GVK'nın genel hükümlerine tabi olmaktadır.

3.2.10. Kira Ödenmesi Durumu

Basit usule tabi mükelleflerin vergi kesintisi yapma yükümlülüğü bulunmaması nedeniyle kiraladıkları işyerleri için ödeyecekleri kiralarda vergi kesintisi yapmamaktadırlar. İşyeri kiralarında miktar sınırı gözetilmeksizin yapılan ödemeler, banka veya Posta ve Telgraf Teşkilatı A.Ş. tarafından düzenlenen belgelerle belgelendirilmektedir ve tevsik edici belge olarak kabul edilmektedir. Kiranın, müşteriden alınan çekle ödenmesi halinde çekin kiraya veren kişiye elden ciro edilmesi ve bu kişi tarafından çekin bankadan tahsil edilmesiyle tevsik şartı yerine getirilmiş sayılmaktadır.

3.2.11. Genç Girişimci Kazanç İstisnasından Yararlanma

7338 sayılı kanunla yapılan değişiklik nedeniyle genç girişimcilere yönelik öngörülen gelir vergisi tarifesinin 2. diliminde yer alan tutarlık (2024 takvim yılında 230 Bin TL) kazanç istisnasından yararlanılmamış olması, bu mükelleflerin genç girişimci şartlarını taşıyıp taşımadığının tespitine engel değildir. Basit usule tabi mükelleflere talepleri üzerine 5510 sayılı Kanun'un 81. maddesi kapsamında sağlanan sigorta prim teşvikinden yararlanmaları için bağlı oldukları vergi dairelerince GVK mükerrer 20. maddesi ve 292 No.lu GV Genel Tebliğinde belirtilen şartları taşıyıp taşımadıklarına dair yazı verilebilmektedir.

3.2.12. Katma Değer Vergisinin Uygulanması

Basit usule tabi mükelleflerin mal teslimi ve hizmetleri 24.04.2003 tarihli 4842 sayılı Kanunla KDV'den istisna edildiğinden KDV Beyannamesi verme yükümlülükleri kalmamıştır. Mal teslimlerinde ve verilen hizmetler karşılığında KDV hesaplanmayacak, dolayısıyla bu kişilerden mal ve hizmet temin eden mükellefler KDV'yi indirim konusu yapamayacaklardır. Gerçek usule tabi mükelleflerden mal ve hizmet temin eden basit usule tabi mükellefler, ödedikleri KDV'yi gider veya maliyet olarak gösterebileceklerdir. Basit usule tabi olan ve işlemleri KDV'den istisna edildiği halde düzenledikleri belgelerde KDV gösteren mükellefler, hesaplanan KDV'yi takip eden ayın 28. günün sonuna kadar beyan ederek ödeyeceklerdir.

Basit usuldeki mükellefler, ilgili vergi dairesine yazılı başvuruda bulunarak vergiye tabi olmayı isteyebilirler. Vergi dairesince talep tarihi itibarıyla bu mükellefler için 3'er aylık dönemlerde KDV mükellefiyeti oluşturulur ve bu şekilde mükellef olanlar 3 yıl geçmeden mükellefiyetten çıkamazlar. Mükellefler 3 yıllık sürenin bitiminden önce mükellefiyetten çıkmayı talep etmezlerse mükellefiyetleri yeniden 3 yıl süreyle uzatılmış sayılır.

3.3. Basit Usule Tabi Faal Mükellef Sayılarına ve Merkezi Bütçe Gelirlerine Etkileri

Ülkemizde gelirin vergilendirildiği iki vergi türündeki (Gelir Vergisi ve Kurumlar Vergisi) mükelleflerin ve basit usulde vergiye tabi mükelleflerin 1998-2024 dönemindeki sayıları Tablo 1'de verilmiştir.

Tablo 1. Gelir ve Kurumlar Vergisi Faal Mükellef Sayıları (1998-2024)

| Yıllar | Mükellef Sayıları (Aralık) | | | Yıllar | Mükellef Sayıları (Aralık) | | |
|--------|----------------------------|-----------|----------|--------|----------------------------|-----------|-----------|
| | Basit Usul | Gerçek | Kurumlar | | Basit Usul | Gerçek | Kurumlar |
| 1998 | 837.850 | 1.882.489 | - | 2012 | 705.093 | 1.760.785 | 662.190 |
| 1999 | 739.639 | 1.988.007 | - | 2013 | 693.694 | 1.798.056 | 662.225 |
| 2000 | 736.639 | 2.080.872 | - | 2014 | 730.956 | 1.798.738 | 673.920 |
| 2001 | 808.787 | 1.768.653 | 565.556 | 2015 | 743.665 | 1.827.180 | 699.904 |
| 2002 | 810.167 | 1.729.260 | 585.981 | 2016 | 756.186 | 1.819.492 | 721.524 |
| 2003 | 820.621 | 1.735.722 | 605.020 | 2017 | 774.057 | 1.877.128 | 759.242 |
| 2004 | 814.532 | 1.774.568 | 632.093 | 2018 | 774.681 | 1.920.586 | 806.622 |
| 2005 | 792.706 | 1.691.499 | 593.166 | 2019 | 783.455 | 1.964.548 | 848.904 |
| 2006 | 775.141 | 1.712.719 | 608.981 | 2020 | 808.571 | 2.086.100 | 918.229 |
| 2007 | 762.111 | 1.724.366 | 634.569 | 2021 | 836.871 | 2.235.576 | 986.318 |
| 2008 | 744.188 | 1.701.865 | 640.679 | 2022 | 836.779 | 2.364.625 | 1.069.339 |
| 2009 | 739.092 | 1.683.308 | 640.786 | 2023 | 833.417 | 2.478.134 | 1.143.344 |
| 2010 | 728.850 | 1.693.316 | 652.009 | 2024 | 829.661 | 2.499.815 | 1.158.382 |
| 2011 | 714.693 | 1.703.754 | 663.967 | | | | |

Kaynak: GİB, Faal Mükellef Sayıları Tablolarından oluşturulmuştur (GİB, 2024, 12 Haziran).

Tablo 1'de 1998'de götürü usulde vergilendirilen mükellef sayısı 837.850 iken 1999'da basit usul yönteminin başlamasıyla 1999 ve 2000 yıllarında düşüş göstermiştir. Bu düşüşün nedeni yeni sistemin nasıl uygulanacağını bilmeyen kesimin çekingenliğidir. 2001-2004 döneminde sistemin anlaşılması ve 2000 Kasım ve 2001 Şubat krizlerinin de etkisiyle basit usuldeki mükellef sayısı artarken gerçek usuldeki mükellef sayısı ise azalmıştır.

Basit usulden yararlanan mükelleflerin sayısı, 2004 yılına kadar kayda değer olmayan şekilde bir artış gösterirken 2005-2013 döneminde sürekli olarak azalma göstermiştir. 2014-2021 döneminde de yine kayda değer olmayan şekilde bir artış, 2021-2024 döneminde ise durağan bir seyir izlemiştir.

Tabloya göre gerçek usuldeki mükellef sayıları 2001-2010 döneminde azalırken 2011-2024 döneminde sürekli olarak artmıştır. Kurumlar vergisi mükellefleri de 2001-2024 döneminde düzenli bir oranda artmış ve mükellef sayıları basit usuldeki mükellef sayılarıyla benzerlik göstermiştir.

Basit usulde vergilendirilen mükellef sayıları özellikle kriz dönemlerinde artış göstermektedir. Küçük esnaf bu dönemlerde iş kapasiteleri azaldığı için işyerlerini kapatmak zorunda bile kaldıklarından vergi yükünü en aza indirebilecek bir yöntem olarak basit usul vergi mükellefiyetine geçmeyi tercih etmektedirler (Şenyüz, 2004). 2005 yılından itibaren basit usule tabi mükellef sayılarının azalması 10.07.2004 tarih ve 5216 Sayılı Büyükşehir Belediyesi Kanunu'nun geçici 2. maddesiyle bazı illere bağlı ilçelerin büyükşehir belediye sınırları içine alınarak merkez ilçe statüsü kazanmalarını etkili olmuştur. Kanundaki değişiklikte basit usule tabi olmanın şartlarından olan işyeri kirası kriteri nedeniyle 01.01.2005 tarihinden itibaren bazı basit usuldeki mükellefler gerçek usule geçmek zorunda kalmıştır (Arslan ve Biniş, 2012, s. 64). Ayrıca, BKK (95/6430, 8/5521 ve 92/2683 sayılı) ile belirlenen işlerle uğraşan mükellefler gerçek usul kapsamına alınmışlardır. Böylece basit usulde vergilendirilen mükelleflerin sayıları azalmaya başlamıştır.

Basit usule tabi mükellef sayılarının azalması ve gerçek usuldeki mükelleflerin artışındaki nedenlerden birisi de kredi kartıyla alışveriş kültürünün artması, işletmelerde POS cihazları ile yazarkasa kullanımının yaygınlaşması ve e-ticaretin etkileridir. Küçük esnafın yaptığı ticari işlemlerde toplumda yaygın hale gelen bu yeni gelişmelerle alış-satış tutarları kayıtlı hale gelmiş ve belirlenen parasal sınırlar birçok esnafa hızla aşılmıştır. Dolayısıyla basit usule tabi mükellefler bu süreçte 2.sınıf tacir konumuna gelerek gerçek usulde vergiye tabi mükellef statüsüne geçmişlerdir.

2023 yılı Aralık verilerine göre basit usul faal mükellef sayıları en yüksek iller sırasıyla; İstanbul (49.754), Antalya (30.988), İzmir (30.831), Manisa (27.600), Aydın (26.353), Hatay (25.922), Ankara (25.840), Balıkesir (23.742), Denizli (23.436), Konya (21.813), İçel (21.224), Şanlıurfa (20.139) ve Bursa (20.091)'dir. En az olanlar ise sırasıyla; Bayburt (1.279), Tunceli (1.442), Ardahan (1.565), Bilecik (1.800) ve Gümüşhane (1.808)'dir (GİB, 2024, 13 Haziran).

Tablo 2. Merkezi Yönetim Gelirleri İçinde Gelir Vergisi ve Basit Usulde Gelir Vergisi Tahsilatları (1998-2023) (%)

| Yıllar | Toplam Gelir Vergisi | | Basit Usulde Vergi | | | | | | |
|--------|----------------------|-----------------|--------------------|----------------|-------------------|-----------------|----------------|----------------|-----------|
| | Tahsilat (Bin TL) | Tahsilat Artışı | GSYH İçin.Payı | GBVG İçin.Payı | Tahsilat (Bin TL) | Tahsilat Artışı | GSYH İçin.Payı | GBVG İçin.Payı | TGVT/BUVT |
| 1998 | 3.481.752 | - | 4,84 | 37,73 | 29.888 | - | 0,04 | 0,32 | 0,85 |
| 1999 | 4.936.551 | 41,78 | 4,60 | 33,35 | 3.105 | -89,61 | 0,00 | 0,02 | 0,06 |
| 2000 | 6.212.977 | 25,86 | 3,62 | 23,44 | 10.402 | 235,01 | 0,01 | 0,04 | 0,16 |
| 2001 | 11.579.424 | 86,37 | 4,68 | 29,14 | 26.599 | 155,71 | 0,01 | 0,07 | 0,26 |
| 2002 | 13.717.660 | 18,47 | 3,79 | 23,00 | 41.164 | 54,76 | 0,01 | 0,07 | 0,30 |
| 2003 | 17.063.761 | 24,39 | 3,61 | 20,24 | 38.322 | -6,90 | 0,01 | 0,05 | 0,22 |
| 2004 | 19.689.593 | 15,4 | 3,38 | 19,49 | 63.892 | 66,7 | 0,01 | 0,06 | 0,32 |
| 2005 | 26.849.808 | 15,9 | 3,35 | 19,13 | 127.270 | 68,4 | 0,02 | 0,09 | 0,55 |
| 2006 | 31.727.644 | 18,2 | 3,99 | 20,97 | 167.689 | 31,8 | 0,02 | 0,11 | 0,52 |
| 2007 | 38.061.543 | 20,0 | 4,29 | 22,25 | 198.229 | 18,2 | 0,02 | 0,12 | 0,52 |
| 2008 | 44.430.339 | 16,7 | 4,43 | 23,39 | 209.870 | 5,9 | 0,02 | 0,11 | 0,47 |
| 2009 | 46.018.360 | 3,6 | 4,57 | 23,44 | 248.282 | 18,3 | 0,02 | 0,13 | 0,53 |
| 2010 | 49.385.289 | 7,3 | 4,23 | 20,95 | 271.467 | 9,3 | 0,02 | 0,12 | 0,54 |
| 2011 | 59.885.000 | 21,3 | 4,26 | 21,05 | 303.080 | 11,6 | 0,02 | 0,11 | 0,50 |
| 2012 | 69.671.645 | 16,3 | 4,41 | 21,96 | 305.494 | 0,8 | 0,02 | 0,10 | 0,43 |
| 2013 | 78.726.008 | 13,0 | 4,32 | 21,42 | 309.155 | 1,2 | 0,02 | 0,08 | 0,39 |
| 2014 | 91.063.306 | 15,7 | 4,43 | 22,67 | 302.196 | -2,3 | 0,01 | 0,08 | 0,33 |
| 2015 | 105.395.330 | 15,7 | 4,48 | 22,65 | 359.465 | 19,0 | 0,02 | 0,08 | 0,34 |
| 2016 | 123.686.147 | 17,4 | 4,71 | 23,35 | 380.356 | 5,8 | 0,01 | 0,07 | 0,31 |
| 2017 | 143.962.939 | 16,4 | 4,59 | 22,99 | 229.742 | -39,6 | 0,01 | 0,04 | 0,16 |
| 2018 | 175.420.074 | 21,9 | 4,66 | 23,76 | 210.804 | -8,2 | 0,01 | 0,03 | 0,12 |
| 2019 | 207.849.896 | 18,5 | 4,81 | 25,34 | 204.849 | -2,8 | 0,00 | 0,02 | 0,10 |
| 2020 | 203.986.510 | -1,9 | 4,04 | 20,75 | 232.517 | 13,5 | 0,00 | 0,02 | 0,11 |
| 2021 | 285.606.384 | 40,0 | 3,94 | 20,46 | 241.181 | 3,7 | 0,00 | 0,02 | 0,08 |
| 2022 | 367.386.364 | 28,6 | 2,45 | 13,56 | 84.217 | -65,1 | 0,00 | 0,00 | 0,02 |
| 2023 | 701.217.874 | 90,9 | 2,67 | 13,67 | 70.705 | -16,0 | 0,00 | 0,00 | 0,01 |

Kaynak: GİB, Yıllara Göre Bütçe Gelirleri Tablolarından oluşturulmuştur (2024, 14 Haziran).

Not: GBVG: Genel Bütçe Vergi Gelirleri; TGVT/BUVT: Toplam Gelir Vergisi Tahsilatı/Basit Usulde Vergi Tahsilatı

Tablo 2'ye göre götürü usulde vergilendirmenin son kez uygulandığı 1998 yılında toplam gelir vergisi (gerçek kişi) 3.481.752 Bin TL, bunun içinde götürü usulde vergilendirilenlerden elde edilen vergi tahsilatı ise 29.888 Bin TL olup TGVT/BUVT oranı %0,85'dir. Toplam gelir vergisinin GSYH içindeki payı %4,84, GBVG içindeki payı ise %37,73, buna karşılık götürü usulde vergilendirilenlerden sağlanan vergi tahsilatının GSYH içindeki payı %0,04, GBVG içindeki payı ise %0,32 olmuştur.

1998 yılında götürü usulde tahsil edilen gelir vergisi izleyen yıllarda (2000 ve 2001 hariç) sürekli olarak %0,85 oranının altında kalmıştır. Bunun nedeni 4369 sayılı Kanun öncesinde uygulanan götürü usulde vergilendirmeye tabi mükelleflerin kazancının tutarına bakılmaksızın zorunlu olarak en az belli bir miktarda vergi ödemeleri gerekliliğinden kaynaklanmaktadır. Basit usulde vergilendirme usulünün kabulüyle bu uygulama kaldırılmış ve mükellefler beyan ettikleri gelirleri üzerinden vergi ödemek durumunda olmuşlardır. Dolayısıyla belge düzenleme ve kullanma kültürünün olmadığı bu kesimin alışkanlıklarının devam etmesi ve vergilendirmenin bir anlamda onlar için keyfiyete bırakıldığı düşüncesi vergi gelirlerini azaltan bir konu olmuştur. 1999 yılında

yürürlüğe giren basit usulde vergilendirme sisteminde ilk beyanlar 2000 yılının Şubat ayında yapılmıştır. Yeni yönteme geçişle basit usul vergilerinde tahsilat 3.105 Bin TL olarak gerçekleşmiş, tahsilat artışı %89,61 oranında azalmıştır. Bu azalışa bağlı olarak GSYH içindeki payı %0, GBVG içindeki payı ise %0,02 olmuştur. Toplam gelir vergisi tahsilatı bu değişimden olumlu etkilenerek 4.936.551 Bin TL'ye ve artışı oranı ise %41,78'e çıkmıştır.

Basit usulde vergilendirme tahsilatının toplam gelir vergisi tahsilatı içindeki payı 1999'da %0,06; 2000'de %0,17, 2001'de %0,27, 2002'de %0,30, 2003'te %0,22, 2004'te %0,32 olarak gerçekleşmiştir. 2005'de ise bu pay artarak %0,53 olmuştur. 2006'dan itibaren ise dalgalı bir seyir izlemiş ve 2006-2011 döneminde (2008 yılı hariç %0,47) %0,50'nin üzerinde gerçekleşmiştir. 2012'den itibaren bu oranların altına düşerek 2012'de %0,43 ve 2013-2016 döneminde %0,31-0,39 arasında gerçekleşmiştir. 2016 yılında yaşanan 15 Temmuz darbe girişimiyle birlikte 2017 yılında basit usulde vergilendirilen mükelleflerin sayısı her ne kadar az bir artış gösterse de vergi gelirlerinde önemli düzeyde azalma olduğu Tablo 1 ve 2'den anlaşılmaktadır.

2017-2020 döneminde basit usulde vergi gelirlerinin toplam gelir vergisi hasılatı içindeki payı %0,10-0,16 düzeylerine ve hatta 2021'de de %0,08 seviyesine inmiştir. Basit usulde vergi gelirlerinin GSYH içinde payı ve GBVG içindeki paylarının durumu da aynı şekilde gelişim göstermiştir.

Bu gerilemede, darbe girişiminin ve 2019 sonunda ortaya çıkan pandeminin küçük esnaf üzerindeki olumsuz etkisini görmek mümkündür. Özellikle 2020 yılı başlarında pandeminin hızla küresel bir salgına dönüşmesiyle salgınla mücadelede sağlık, sosyal, iktisadi, idari, hukuki, askeri vb alanlarda önemli etkiler ve sonuçlar doğuran radikal kararlar alınmıştır. Ülkemizde de seyahat kısıtlamaları, AVM'lerin hizmet vermemesi, marketlerin sadece belli saatlerde satış yapabilmesi, 65 yaş üstündekilere sokağa çıkma yasaklarının getirilmesi, yasağın bazen 20 yaş altı için de uygulanması ve hatta yasağın dönem dönem yaş sınırı olmaksızın herkese uygulanması, bazı sektörlerde işletmelerin faaliyetlerine ara verilmesi, eğitim-öğretimin on-line yapılması gibi alınan önlemler bu tedbirlerden bazılarıdır. Tüm bu alanlarda faaliyet gösteren basit usule tabi küçük ticaret ve sanat erbapları salgınla mücadelede en fazla etkilenen kesim olmuştur. Böylece pandemiden olumsuz etkilenen tüm kesimde pandeminin etkilerinin azaltılması için ülkemizde 18.03.2020'de ekonomik ve mali tedbirleri içeren "Ekonomik İstikrar Kalkınma Paketi" açıklanarak özel sektöre birçok kolaylık sağlanmıştır. Bu paket sonrasında çıkarılan 14.10.2021 tarihli 7338 sayılı Kanunla önemli birçok değişiklik yapılmıştır. Kanundaki değişikliklerden en dikkat çeken ise GVK'ya göre basit usule tabi mükelleflerin kazançlarının gelir vergisinde istisna kapsamına alınması ve yıllık gelir vergisi beyannameyi verme yükümlülüklerinin kaldırılması olmuştur. Basit usule tabi mükelleflerin gelirlerinin istisna kapsamına alınmasıyla 2022-2023 döneminde devletin basit usul vergi gelirleri kalmamıştır.

Esasen basit usulde vergilendirilen kazançların istisna kapsamına alınması kararının sadece pandemiye dayandırılması yanlış olacaktır. Çünkü 8.Beş Yıllık Kalkınma Planı Vergi ÖİK Raporunda 4369 sayılı kanunla kabul edilen basit usulün, kanunun çıkarılış amacına hizmet edemediği, uygulamada belge düzeninin daha da bozulduğu ve kayıt dışılığı önleyemediği belirtilerek basit usulün etkisizliğine vurgu yapıldığı görülmektedir (DPT, 2001, s. 17).

Sonuç

Türk vergi sistemi içinde küçük esnaf ve sanat erbapları 1999 yılına kadar götürü usulde vergilendirilirken 4369 sayılı Kanunla 1999 yılı başından itibaren basit usulde vergilendirme yöntemine geçmişlerdir. Basit usulde vergilendirme GVK'da gerçek usulde vergilendirme yöntemi yanında kabul edilen bir yöntemdir. Bu yöntem 14.10.2021 tarihinde kabul edilen 7338 sayılı Kanun'un yürürlüğe girdiği tarihe kadar uygulama alanı bulmuş ve basit usule tabi mükellefler vergilendirilmiştir.

2019 yılı sonlarında ortaya çıkarak tüm dünyayı etkileyen Covid-19 salgınının Türkiye'de de 11.03.2020'de görülmesi sonrasında salgının etkilerini gidermek amacıyla 18 Mart'ta ekonomik ve mali paket açıklanmıştır. Mali tedbirlerdeki vergi uygulamalarında özellikle tüm toplumu ilgilendiren muafiyet, istisna ve indirim uygulamaları getirmek suretiyle önemli değişikliklerin yapıldığı ve toplumun tümünde olumlu karşılандığı görülmektedir. Özellikle pandemiden olumsuz etkilenen tüm kesime kolaylıklar sağlamak amacıyla 7338 sayılı Kanunla önemli değişiklikler yapılmıştır. Kanunla, 193 sayılı GVK'ya eklenen mükerrer 20/A maddesi ile basit usule tabi mükelleflerin ticari kazançlarına vergi istisnası getirilmiş ve salgından önemli derecede etkilenen yaklaşık 850 bin küçük esnafın kazançları vergi dışı bırakılmıştır. Ayrıca bu kapsamda vergilendirilenlerin beyanname verme yükümlülükleri de kaldırılmıştır. Ancak kazancın tespiti, belge düzeni, kayıtların tutulması uygulaması ve mükellefiyetle ilgili diğer ödevlerin yerine getirilmesi hususlarında herhangi bir değişiklik yapılmamıştır.

GVK'da ticari kazanç sağlayanların belli şartları sağlaması veya kaybetmesi halinde vergilendirilmesinde 4 kademe belirlenmiştir. Bu sınıflandırmaya göre esnaf muafiyeti sağlanan mükellefler kanun gereğince vergi dışında tutulmuşlardır. Bu kapsamda en az vergi ödeyen kesim konumundaki basit usule tabi mükelleflerin kazançları da 7338 sayılı Kanunla vergi dışı bırakılmıştır. Bu durumda vergilendirilecek olan kesim sadece gerçek usulde vergiye tabi olan 1.sınıf ve 2.sınıf tacirler haline gelmiştir.

7338 sayılı Kanunun getirdiği "istisna" ile basit usulde vergilendirilen faal mükelleflerin sayısında kayda değer bir artış olmamıştır. Esasen etkinliği yönüyle eleştirilen basit usulün devletin merkezi bütçe gelirleri kapsamında vazgeçtiği geliri yaklaşık 240 milyon TL'nin üzerindedir. Bu nedenle olağanüstü hal olan pandemi döneminde getirilen bu istisna uygulamasının sadece yine benzer hallerde uygulanması ve durumun genel ve kalıcı hale getirilmemesi gerekmektedir. Böylece gerek kamu giderlerinin finansmanına gerekse Anayasanın 73.maddesi hükmü ile hedeflenen eşitlik ilkesinin zedelenmemesine katkı sağlanmış olacaktır.

Basit usulde vergiye tabi mükelleflerin durumu günümüzde gerçek usulde vergilendirme ve esnaf muafılığı arasında sıkışmış bir konumdadır. GVK'da yapılacak bir düzenlemeyle bu durumun değerlendirilerek aşamalı bir sistemle (1.sınıf, 2.sınıf ve 3.sınıf gibi) gerçek usul kapsamına alınmak suretiyle açıklığa kavuşturulması gerekir. Böylece öngörülen yeni sınıflandırma, basit usul yönteminin tamamen kaldırılması, tüm mükelleflerin gerçek usulde vergilendirme sistemine dahil edilmesi, beyan sisteminin

genelleştirilmesi ve belge sisteminin yaygınlaştırılmasına hizmet etmiş olacaktır. Bu yaklaşım, toplumun tümünde vergi adaletinin sağlanması, kayıt dışılığın önlenmesi, verginin tabana yayılması ve vergi psikolojisi açısından önem arz etmektedir.

Ek Bilgiler/Yazar Beyanları

| | |
|--|---|
| Araştırma ve Yayın Etiği Beyanı | Çalışma, etik kurul onayı gerektirmemektedir. |
| Çıkar Çatışması | Yazar(lar) açısından ya da üçüncü taraflar açısından çalışmadan kaynaklı çıkar çatışması bulunmamaktadır. |
| Teşekkür veya Destek Beyanı | Bu araştırmayı desteklemek için dış fon kullanılmamıştır. |
| Yazar Katkıları | Yazar 1'in makaleye katkısı %100'dür. |

Kaynakça

- Armağan, A., Armağan, R., & Demir, H. İ. (2023). Covid-19 Pandemisine Yönelik Alman Mali Tedbirlerin Türk Vergi Sistemine Etkileri, *Pandemi Sonrası Ekonomi: Para, Finans ve Yönetim Tartışmaları*, Ekin Basımevi.
- Armağan, R. (2007). Türkiye'de gelir ve kurumlar vergisi oranlarında indirim vergi gelirleri üzerine etkisi. *Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 12(3), 227-252.
- Arslan, M., Biniş, M. (2012). Türk Vergi Sisteminde basit usulde vergilemenin etkinliği: Basit usulde vergileme, vergi ziyana neden olabilir mi?. *Mali Çözüm Dergisi*, 112, 53-72.
- Bay, H. (2003). *Gelir Vergisinde Basit Usul Uygulaması* [Yüksek Lisans Tezi]. Dokuz Eylül Üniversitesi.
- Bayraklı, H. H. (1999). Ticari kazancın basit usulde tesbiti ve vergileme süreci. *Afyon Kocatepe Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 1(1), 99-121.
- Bektaş, E. (1998). 4369 sayılı kanun ile ticari kazançlarda "götürü usul" esası kaldırılarak yerine "basit usul esası getirilmiştir". *Vergi Dünyası*, 204, 116-127.
- DPT (2001). Sekizinci Beş Yıllık Kalkınma Planı, Vergi ÖİK Raporu DPT:2597 ÖİK:608, <https://www.sbb.gov.tr/wp-content/uploads/2022/08/Sekizinci-Bes-Yillik-Kalkinma-Plani-Vergi-OIK-Raporu.pdf> adresinden 12 Haziran 2024 tarihinde alınmıştır.
- GİB, Basit Usulde Vergilendirilen Gelir Vergisi Faal Mükellef Sayıları, https://www.gib.gov.tr/sites/default/files/fileadmin/user_upload/VI/AIGMS/2024/TABLO_7.xls.htm adresinden 12 Haziran 2024 tarihinde alınmıştır.
- GİB, https://www.gib.gov.tr/sites/default/files/fileadmin/user_upload/VI/AIGMS/2024/TABLO_8.xls.htm adresinden 13 Haziran 2024 tarihinde alınmıştır.
- GİB, Merkezi Yönetim Gelirleri, https://www.gib.gov.tr/sites/default/files/fileadmin/user_upload/VI/GBG/ adresinden 14 Haziran 2024 tarihinde alınmıştır.
- GİB (2024). *Kazançları Basit Usulde Tespit Edilen Mükelleflerde Gelir Vergisi İstisnası Rehberi, Mükellef Hizmetleri Daire Başkanlığı- Yayın: 496*. Ankara.
- Gök, A. (2007). Basit usulde vergilendirmenin ekonomik etkileri. *Öneri Dergisi*, 7(27), 281-290. <https://doi.org/10.14783/maruoneri.686909>
- Güngör, K. (2002). 4369 sayılı yasa ile getirilen temel değişikliklerin 2003 mali yılına girmeden hatırlanması ve irdelenmesi. *Mevzuat Dergisi*, 55.
- Organ, İ., Güler, A. (2012). Şehir içi ulaşım faaliyetlerinde kazancın basit usulde vergilendirilmesinin yarattığı vergi adaletsizliği: Denizli örneği. *Maliye Dergisi*, 163, 87-203.
- T.C. Cumhurbaşkanlığı <https://www.tccb.gov.tr/haberler/410/117037/-ulkemizin-maruz-kaldigi-virus-tehdidinin-en-kisa-surede-bertaraf-edilmesi-icin-devlet-olarak-tum-imk-nlarimizi-seferber-ettik-> adresinden 15 Haziran 2024 tarihinde alınmıştır.
- WHO, Coronavirus (COVID-19) Dashboard, <https://covid19.who.int/table> adresinden 22 Haziran 2024 tarihinde alınmıştır.
- Yıldız, B., Yılmaz, C., & Akbulut, G. (2016). Türkiye'de Basit usulde vergilendirme ile toplam vergi gelirleri arasındaki nedensellik ilişkisi. *Küresel İktisat ve İşletme Çalışmaları Dergisi*. 5(10), 24-37.