

# ESNAF KAVRAMININ GELİR VERGİSİ KANUNU UYGULAMALARI BAKIMINDAN DEĞERLENDİRİLMESİ

YIL / YEAR 14, SAYI / ISSUE 28 (GÜZ / AUTUMN 2016/2) ss. 249- 266

**MEHMET DAĞ**

Yrd.Doç.Dr., Hakkari Üniversitesi  
İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, Maliye Bölümü  
mehmetdag323@gmail.com

**FURKAN KILINÇ**

Araştırma Görevlisi, Hakkari Üniversitesi  
İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, Maliye Bölümü  
frknkinc@hotmail.com

Öz

Ülkelerin sınırlarının gün geçtikçe kaybolması ve çok uluslu şirketlerin ülke pazar ve ekonomilerine çok hızlı bir şekilde dâhil olmasıyla beraber hızla gelişen teknolojiye de ayak uyduramayan esnaf ve sanatkârlara olan rağbet günden güne azalmaktadır. Günümüzde devletler esnaf ve sanatkârların korunması ve faaliyetlerinin bir sonraki nesillere aktarılmasını sağlamak için vergisel boyutta özel düzenlemelere gitmektedir. Ülkemizde esnaf ve sanatkârların tanımı kanunlarla yapılmış olup esnaflara yönelik vergisel düzenlemeler belirli bir hukuki çerçeveye oturtulmuştur. Bu çalışmanın amacı esnaf kavramının gelir vergisi kanunu uygulamaları açısından değerlendirilmesi olup çalışmada kanuni mevzuat üzerinden değerlendirilmelerde bulunulacaktır. Çalışmada öncelikle ülkemizde esnaf kavramının tarihsel gelişimi hakkında bilgi verilerek güncel mevzuatta esnafı korumak ve yaşatmak için yapılmış olan kanuni düzenlemeler incelenecektir. Daha sonra söz konusu kanuni düzenlemelere ilişkin değerlendirmelere yer verilecektir. Çalışmadan elde edilen sonuçlara göre, Türkiye’de devaminin sağlanması açısından esnafın basit usulde vergilendirilmesinin devamı sağlanmalı, buna ek olarak Türk Vergi Sistemi’nde esnafın güncel ekonomik koşullara uyumunu sağlayabilmeleri açısından gerekli düzenlemeler yapılmalıdır.

*Anahtar Kelimeler: Esnaf, Gelir Vergisi, Muafiyet*

EVALUATION OF THE ARTISAN CONCEPT IN TERMS OF INCOME TAX  
APPLICATIONS

Abstract

As the borders of the countries disappear day by day and the multinational companies are included in the market and the economy of the countries very rapidly, and with the developing technology the demand of tradesmen and artisans is decreasing day by day who cannot compete. Today, governments go to special arrangements at the tax scale to ensure that the protection and activities of craftsmen and tradesmen are transferred to the next generation. In our country, the definition of tradesmen and craftsmen is made by law and the tax regulations directed at tradesmen are placed in a certain legal framework. The purpose of this study is to evalu-

ate the income tax law of trades concept in terms of their applications and they will be evaluated according to legal legislation. In this study, firstly the legal arrangements for preserving and keeping trades in the current legislation will be examined by giving information about the historical development of the trades concept in our country, then it will be mentioned about the legal regulations. According to the results obtained from this study the taxation of the shopkeepers in simple manner should be ensured in order to ensure the continuation in Turkey. In addition, necessary arrangements should be made in order to enable the traders to comply with the current economic conditions in the Turkish Tax System.

*Keywords: Artisan, Income Tax, Exemption*

## Giriş

**T**emelleri Selçuklu Devleti'ne kadar dayanan esnaflık müessesesi sosyal, ekonomik ve kültürel boyutlarıyla toplumumuzun en önemli yapı taşlarından biridir. Günümüzde teknolojinin hızla gelişmesi ve küreselleşme eğiliminin gün geçtikçe artması, bedeni ve sanatsal faaliyetler üzerine kurulan esnaflığın çeşitli zorluklarla karşı karşıya kalmasına neden olmaktadır.

Osmanlı Devleti'nin kurulmasında Ahilik Teşkilatı'nın önemli bir paya sahip olmasından dolayı, Osmanlılardan günümüze kadar esnaf toplumsal yaşantımızın değişmez unsurları olarak yer almıştır. Bu nedenle esnaf her dönemde koruma altına alınmış ve yapmış oldukları ticari faaliyetler Cumhuriyet döneminde de devlet tarafından destek görmüştür. Nitekim 1982 Anayasamızın 173. maddesi esnaf ve sanatkârlara ayrılmış ve "Devlet, esnaf ve sanatkârı koruyucu ve destekleyici tedbirleri alır." ibaresiyle esnafın yapmış olduğu ticari faaliyetler Anayasa ile güvence altına almıştır.

1980'li yıllardan itibaren küreselleşme sürecinin tüm alanlarda olduğu gibi ekonomi alanında da etkilerini göstermesiyle birlikte, çok uluslu sermayenin piyasalarda hâkimiyet kurmaya başladığı görülmüştür. Buna karşın, Türkiye'de reel sektör içinde önemli bir yere sahip olan esnaflık müessesesinin korunması gerekliliği ortaya çıkmıştır. Anayasal güvence ile teminat altına alınmış olan esnafın ticari faaliyetlerinin sağlıklı bir şekilde sürdürülmesi açısından kanuni düzenlemelere gidilmesi gerekliliği ortadadır. Çalışmanın birinci bölümünde esnaflık kavramının ortaya çıkışı, tarihsel gelişimi ve tacir-esnaf ayrımı hakkında bilgi verilecektir.

## Esnaf Kavramı

Esnaf kavramı hukuki olarak en geniş anlamda 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu (TTK) ve 5362 sayılı Esnaf ve Sanatkârlar Meslek Kuruluşları Kanunu'nda açıklanmıştır. 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununda ise esnaf kavramı tanımlanmamış ancak vergiden muaf olacak esnafın hangi hallerde muafiyetinin geçerli olacağını tespit etmek suretiyle kesin ve belli bir belirlemeye gidilmiştir.<sup>1</sup>

Esnaf tanımı yeni ve eski TTK' da genel itibarıyla aynı gözükse de ince farklarla birbirinden ayrılmaktadır. 6762 sayılı eski Türk Ticaret Kanununun 17.

<sup>1</sup> Özbalci Yılmaz, Gelir Vergisi Kanunu Yorum ve Açıklamaları, Oluş Yayıncılık, Mayıs 2008, s.125

maddesine göre esnaf, "İster gezici olsunlar, ister bir dükkânda veya bir sokağın muayyen yerlerinde sabit bulunsunlar, iktisadi faaliyeti nakdi sermayesinden ziyade bedeni çalışmasına dayanan ve kazancı ancak geçimini sağlamaya yetecek derecede az olan sanat ve ticaret sahipleri tacir değildirler. Şu kadar ki; tacirlere mahsus hükümlerden bu kanunun 22 ve 55 inci maddeleriyle Medeni Kanunun 864 üncü maddesinin ikinci fıkrası hükümleri bunlar hakkında da tatbik olunur." olarak açıklamaktayken, 6102 sayılı Yeni Türk Ticaret Kanununa göre esnaf, "İster gezici olsun ister bir dükkânda veya bir sokağın belirli yerlerinde sabit bulunsun, ekonomik faaliyeti sermayesinden fazla bedenî çalışmasına dayanan ve geliri 11 inci maddenin ikinci fıkrası uyarınca çıkarılacak kararnamede gösterilen sınırı aşmayan ve sanat veya ticaretle uğraşan kişi esnaftır. Ancak, tacirlere özgü 20 ve 53 üncü maddeler ile Türk Medenî Kanununun 950 nci maddesinin ikinci fıkrası hükmü bunlara da uygulanır." olarak yenilenmiştir. Değişen kanun maddesinin gerekçesi " 6012 sayılı Kanunun 15. maddesi, 6762 sayılı Kanunun 17 nci maddesinin tekrarıdır. Sadece Tasarının 11 inci maddesinin ikinci fıkrasında yapılan değişikliğe uygun olarak "kazancı ancak geçimini sağlamaya yetecek derecede az olan" ibaresi metinden çıkarılmış, bunun yerine, 11 inci maddenin ikinci fıkrasında yer alan "Ticari işletme ile esnaf işletmesi arasındaki sınır, Bakanlar Kurulunca çıkarılacak kararnamede gösterilir." bendine gönderme yapılmıştır. Ayrıca, 6762 sayılı Kanundaki göndermeler yenilenmiştir. Avrupa Birliği bünyesinde yapılan düzenlemelerde esnafın tanımı gelir düzeyi unsuru ile değil yeni bir açılım olan "meslek" yaklaşımı ile tanımlanmaktadır. Bu anlayış bazı meslekleri 'esnaf' mesleği olarak kabul etmekte, bu meslek mensupları esnaf olarak tanımlanmaktadır. Meslek mensubu olmak esnaf sayılmak için yeterli görülmemekte, esnaf ile tacir arasındaki sınır "meslek" ile çizilmekte, yoksa gelirinin düzeyi dikkate alınmamaktadır. Mesela, gelirleri ne olursa olsun, sıvacı, muslukçu, ayakkabıcı boyacısı, tamirci gibi el işleri, yani zanaatla uğraşanlar esnaftır. Bir muslukçu yanında iki kişi çalıştırabilir ve geliri bazı tacirleri aşabilir; bu sonucu değiştirmez. 6762 sayılı Kanundaki 17 ve Tasarıdaki 15 inci maddede ise, Alman Ticaret Kanunu'nun 4 üncü paragrafında yer alan ve 1998 yılında Almanya'da yapılan ticaret hukuku reformu sırasında kaldırılan "Minderkaufmann" anlayışına dayanmaktadır. Tasarı öğretideki bu son gelişmeyi; Türk mevzuatının üzerine oturduğu sistemin çok yeni bir tarihte esnafı ile ilişkin bir tasarı ile doğrulanması ve pekiştirilmesi dolayısıyla içermemiştir. Ancak, gelişmeye değinilmekte, gelişme yönüne işaret edilmesi ve gelecekteki değişikliklerde dikkate alınması yönünden yarar görülmüştür." olarak açıklanmıştır.

5362 sayılı Esnaf ve Sanatkârlar Meslek Kuruluşları Kanununun Tanımlar başlıklı 3'üncü maddesinin a bendinde; " Esnaf ve sanatkâr: İster gezici ister sabit bir mekânda bulunsun, Esnaf ve Sanatkâr ile Tacir ve Sanayiciyi Belirleme Koordinasyon Kurulunca belirlenen esnaf ve sanatkâr meslek kollarına dâhil olup, ekonomik faaliyetini sermayesi ile birlikte bedenî çalışmasına dayandıran ve kazancı tacir veya sanayici niteliğini kazandırmayacak miktarda olan, basit usulde vergilendirilenler ve işletme hesabı esasına göre deftere tabi olanlar ile vergiden muaf bulunan meslek ve sanat sahibi kişiler," olarak açıklanmıştır.

## Esnaf ve Tacir Ayrımı

5362 sayılı Esnaf ve Sanatkarlar Meslek Kuruluşları Kanunu ve 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun esnaf tariflerini incelediğimizde karşımıza esnafı tasvir eden belli başlı özelliklerin çıktığı görülmektedir. Bu özellikler;

- Kendi işyerinde veya gezici olarak faaliyetini, sermayesi ile birlikte be- deni çalışmasına dayandıran,

- Kazancı tacir veya sanayici niteliğini kazandırmayacak şekilde olan,

- Basit usulde vergilendirilen, vergiden muaf olan ya da işletme hesa- bı tutan,

kişiler olarak ifade edilmektedir.

Yukarıdaki bu özelliklere dayanarak esnaflık kavramının çerçevesi ana hatlarıyla belirlemek mümkündür. 6102 sayılı Türk Ticaret Kanununun 12,13 ve 14. maddeleri ile 16. maddesinde "Tacir" in tanımı yapılmıştır. Ka- nunun 12. maddesinde tacir kavramı genel olarak üç bent altında açıklan- maktadır:

- Bir ticari işletmeyi, kısmen de olsa, kendi adına işleten kişiye tacir denir.

- Bir ticari işletmeyi kurup açtığını, sirküler, gazete, radyo, televizyon ve diğer ilan araçlarıyla halka bildirmiş veya işletmesini ticaret siciline tescil et- tirek durumu ilan etmiş olan kimse, fiilen işletmeye başlamamış olsa bi- le tacir sayılır.

- Bir ticari işletme açmış gibi, ister kendi adına, ister adi bir şirket veya her ne suretle olursa olsun hukuken var sayılmayan diğer bir şirket adına or- tak sıfatıyla işlemlerde bulunan kimse, iyi niyetli üçüncü kişilere karşı tacir gibi sorumlu olur.

Kanunun 13. maddesinde "Küçük ve Kısıtlıların",<sup>2</sup> 14. maddesinde ise "Ticaret Yapmaktan Men Edilenlerin"<sup>3</sup> her ne olursa olsun yaptıkları tica- ri işlerden dolayı tacir sayılabileceklerini yazmaktadır. Kanunun 16. madde- si "Tüzel Kişiler" başlığı altında olup tacir kavramını iki bent haline açıkla- maktadır:

- Ticaret şirketleriyle, amacına varmak için ticari bir işletme işleten vakıf- lar, dernekler ve kendi kuruluş kanunları gereğince özel hukuk hükümleri- ne göre yönetilmek veya ticari şekilde işletilmek üzere Devlet, il özel idare- si, belediye ve köy ile diğer kamu tüzel kişileri tarafından kurulan kurum ve kuruluşlar da tacir sayılırlar.

- Devlet, il özel idaresi, belediye ve köy ile diğer kamu tüzel kişileri ile ka- mu yararına çalışan dernekler ve gelirinin yarısından fazlasını kamu göre- vi niteliğindeki işlere harcayan vakıflar, bir ticari işletmeyi, ister doğrudan

<sup>2</sup> 6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu Madde 13- (1) Küçük ve kısıtlılara ait ticari işletmeyi bunların adına işleten yasal temsilci, tacir sayılmaz. Tacir sıfatı, temsil edilene aittir. Ancak, yasal temsilci ceza hükümlerinin uygulanması yönünden tacir gibi sorumlu olur.

<sup>3</sup> 6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu Madde 14- (1) Kişisel durumları ya da yaptığı işlerin niteliği nedeniyle yahut meslek ve görevleri dolayısıyla, kanundan veya bir yargı kararından doğan bir yasağa aykırı bir şekilde ya da başka bir kişinin veya resmî bir makamın iznine gerek olmasına rağmen izin veya onay almadan bir ticari işletmeyi işleten kişi de tacir sayılır.

doğruya ister kamu hukuku hükümlerine göre yönetilen ve işletilen bir tüzel kişi eliyle işletsinler, kendileri tacir sayılmazlar.

Yukarıda da görüldüğü gibi Türk Hukuk Sisteminde esnaf ve tacir ayrımının açık bir şekilde yapılmış olduğunu görmekteyiz. Nitekim 21 Temmuz 2007 tarihinde Resmi Gazetede yayınlanan 2007/12362 karar sayılı "Esnaf ve Sanatkâr ile Tacir ve Sanayicinin Ayrımına İlişkin Karar" ile Bakanlar Kurulu esnaf ve tacir ayrımının 6762 sayılı Türk Ticaret Kanunu, 5362 sayılı Esnaf ve Sanatkârlar Meslek Kuruluşları Kanunu ve 213 sayılı Vergi Usul Kanununa göre yapılması gerektiği belirtilmiştir. Söz konusu karar ile "5362 sayılı Esnaf ve Sanatkârlar Meslek Kuruluşları Kanununun 3 üncü maddesinin birinci fıkrasının (a) bendi ve 63 üncü maddesi ile 6762 sayılı Türk Ticaret Kanununun 12 nci ve 17 nci maddelerinin uygulaması bakımından;

a) Esnaf ve Sanatkâr ile Tacir ve Sanayiciyi Belirleme Koordinasyon Kurulu'nun tespit edeceği ve Resmî Gazete'de yayımlanacak esnaf ve sanatkâr meslek kollarına dâhil olup, ekonomik faaliyetini sermayesi ile birlikte bedeni çalışmasına dayandıran ve kazancı tacir veya sanayici niteliğini kazandırmayacak miktarda olan, basit usulde vergilendirilenler ve işletme hesabına göre deftere tabi olanlar ile vergiden muaf bulunanlardan 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 177 nci maddesinin birinci fıkrasının (1) ve (3) numaralı bentlerinde yer alan nakdi limitlerin yarısını, (2) numaralı bendinde yazılı nakdi limitin tamamını aşmayanların esnaf ve sanatkâr sayılmaları ile esnaf ve sanatkâr siciline ve dolayısıyla esnaf ve sanatkârlar odalarına kaydedilmeleri, ancak, esnaf ve sanatkâr siciline kayıtlı iken, daha sonraki yıllarda yıllık alış veya satış tutarları ya da gayri safi iş hâsılatı, esnaf ve sanatkâr sayılma hadlerini aşanların kendileri istemedikçe ticaret siciline ve dolayısıyla Türkiye Odalar ve Borsalar Birliği bünyesindeki odalara kayıt için zorlanmaması, yıllık alış veya satış tutarları ya da gayri safi iş hâsılatı esnaf ve sanatkâr sayılma hadlerinin altı katını aşanların ise kayıtlarının, esnaf ve sanatkâr sicili marifetiyle ticaret siciline aktarılması,

b) 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'na istinaden birinci sınıf tacir sayılan ve bilanço esasına göre defter tutanlar ile işletme hesabına göre defter tutan ve bu kararın (a) bendinde belirtilenlerin dışında kalanların tacir ve sanayici sayılmaları ile ticaret siciline ve dolayısıyla Türkiye Odalar ve Borsalar Birliği'nin bünyesindeki odalara kaydedilmeleri" kararlaştırılmıştır.

### Gelir Vergisi Kanunu Doğrultusunda Esnafların Vergilendirilmesi

Çalışmanın bu kısmında 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu çerçevesinde esnafın vergilendirilmesine dair hükümler üzerinden değerlendirmelere yer verilecektir. Kanunun 46. maddesi ve 2007/12362 karar sayılı Bakanlar Kurulu Kararnamesi uyarınca esnafın ticari kazançlarının ilk etapta "Basit Usul"de vergilendirilmesinin daha doğru olacağı görülmektedir. Buna göre, ticari kazançları Bakanlar Kurulu'nun her yıl belirleyeceği hadlerin altında kalan esnafın 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 9. maddesi gereği "Esnaf Muafliği"ndan yararlanacaktır.

## Esnafın Basit Usulde Vergilendirilmesi

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu 9. maddesi gereği "Esnaf Muaflığı" koşullarını haiz olmayan ve yine aynı kanunun 47 ve 48. maddesinde yazılı olan genel ve özel şartların tamamını sağlayan esnafın elde ettiği kazanç basit usul üzerinden vergilenecektir.

Basit usul, geliri sınırlı olan vergi mükelleflerini ayrıntılı hesaplarla uğraştırmamak, yüklü mevzuat ve aşırı vergi yükü ile yormamak için devletin esnaf ve sanatkârı kollama yöntemi olarak ifade edilebilmektedir. Basit Usulde kendisinden vergi salınan mükellef;

- Defter tutmaz.
- Vergi tevkifatı yapmaz ve muhtasar beyanname vermez.
- Geçici vergi ödemez.
- Ticari kazancın tespitinde amortisman tabii iktisadi kıymet alışları ve satışları dikkate alınmaz.

İlaveten basit usulde vergilendirilen mükelleflerin teslim ve hizmetleri katma değer vergisinden istisnadır ve alınan ve verilen belgelerin kayıtları mükelleflerin bağlı oldukları meslek odalarındaki bürolarda tutulmaktadır. Ancak, isteyen mükellefler kayıtlarını hiçbir yerden izin almadan kendileri tutabilecekleri gibi meslek mensuplarına da tutturabilmektedir. Bununla beraber esnafın basit usulden yararlanabilmesi için 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 47 ve 48. maddelerinde yer alan şartların tamamını sağlaması gerekmektedir. Kanunun 47. maddesi

### "Genel Şartları";

• Kendi işinde bilfiil çalışmak veya bulunmak, işinde yardımcı işçi ve çırak kullanılmak, seyahat, hastalık, ihtiyarlık, askerlik, tutukluluk ve hükümlülük gibi zaruri ayrılımlar dolayısıyla geçici olarak bilfiil işinin başında bulunmamak bu şartı bozamaz. Ölüm halinde, iş sahibinin dul eşi veya küçük çocukları namına işe devam bulunduğu takdirde, bunların bilfiil işin başında bulunup bulunmamalarına bakılmaz.

• İşyeri mülkiyetinin iş sahibine ait olması halinde emsal kira bedeli, kiralanmış olması halinde yıllık kira bedelinin toplamının;

Büyükşehir belediye sınırları içinde;

2016 takvim yılı için 6.200 TL

Diğer yerlerde;

2016 takvim yılı için 4.200 TL'yi aşmaması

• Ticari, zirai veya mesleki faaliyetler dolayısıyla gerçek usulde gelir vergisine tabii olmamak olarak açıklanmıştır.

Aynı Kanunun 48. maddesi ise "Özel Şartları";

• Satın aldıkları malları olduğu gibi veya işledikten sonra satanların yıllık alımları tutarının;

2016 takvim yılı için 88.000 TL

veya yıllık satışları tutarının;

2016 takvim yılı için 126.000 TL'yi aşmaması

• Yukarıdaki bentte yazılı olanların dışındaki işlerle uğraşanların bir yıl içinde elde ettikleri gayri safi iş hâsılatının;

2016 takvim yılı için 42.000 TL'yi aşmaması

• Bir ve ikinci bentlerde yazılı işlerin birlikte yapılması halinde, yıllık satış tutarı ile iş hâsılatı toplamının;

2016 takvim yılı için 88.000 TL'yi aşmaması<sup>4</sup>

• Milli Piyango bileti, akaryakıt, şeker ve bunlar gibi kâr hadleri emsallerine nazaran bariz şekilde düşük olarak tespit edilmiş bulunan emtia için, bir ve üçüncü bentlerde yazılı hadler yerine ilgili Bakanlıkların görüşü alınmak suretiyle, Maliye Bakanlığınca belirlenecek alım satım hadleri uygulanır.

Buna göre, anılan maddelerin ticaretini yapan mükelleflerin 2017 takvim yılında da basit usulden yararlanabilmeleri için alım, satış veya hâsılatlarının 31.12.2016 tarihi itibarıyla 284 Seri No'lu Gelir Vergisi Genel Tebliği'nde belirtilen hadleri aşmaması gerekmektedir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 51. maddesinde ise;

• Kollektif şirket ortakları ile komandit şirketlerin komandite ortakları,  
• İkrazat (ödünç para verme) işleriyle uğraşanlar,  
• Sarraflar ile kıymetli maden ve mücevherat alım satımı ile uğraşanlar,  
• Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasında sayılan kişi ve kurumlara karşı inşaat ve onarma işini taahhüt edenler ile bu mükelleflere karşı derece derece taahhütte bulunanlar,

• Sigorta prodüktörleri,  
• Her türlü ilan ve reklam işleriyle uğraşanlar veya bu işlere tavassut (aracılık) edenler,

• Gayrimenkul ve gemi alım satımı ile uğraşanlar,  
• Tavassut (aracılık) 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 itibarıyla sürücüsünden başka on dört ve daha aşağı oturma yeri olan ve insan taşımaya mahsus motorlu kara taşıtları ile yolcu taşıyanlar hariç),

• Maliye Bakanlığınca teklif edilen ve Bakanlar Kurulunca kararlaştırılan iş grupları, sektörler, il ve ilçeler, büyükşehir belediyeleri dâhil olmak üzere il ve ilçelerin belediye sınırları (mücavir alanlar dâhil), belediyelerin nüfusları, yöreler itibarıyla veya sabit bir işyerinde faaliyette bulunulup bulunulmadığına göre gerçek usulde vergilendirilmesi gerekli görülen mükellefler.

Kanunun belirlediği genel ve özel şartların tamamını taşıyalar bile iştiğal

<sup>4</sup> [http://www.gib.gov.tr/sites/default/files/fileadmin/beyannamerehberi/2016\\_basit\\_usul.pdf](http://www.gib.gov.tr/sites/default/files/fileadmin/beyannamerehberi/2016_basit_usul.pdf)

etmiş oldukları ticari faaliyetlerden ötürü elde ettikleri ticari kazançları basit usulden faydalanamayacaktır.<sup>5</sup>

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 89 uncu maddesinin birinci fıkrasına aşağıdaki bent eklenmiştir. "15. Basit usulde tespit edilen ticari kazançların yıllık 8.000 Türk lirasına kadar olan kısmı Bu Kanunun mükerrer 20 nci maddesinde yer alan kazanç istisnasından faydalananlar bu bent hükmünden yararlanamaz. Bu bendin uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir."

Buna göre, 8.000.-TL ye kadar gelirin tamamı da muaf olabilir. 8.000.-TL nin üzerinde geliri olanların 8.000 TL üzerindeki miktarı beyan edip ödemeleri, bu tutarın altında gelir beyan edenlerin ise altında kaldığını beyan edip 8.000 TL muafiyeti uygulayacağı anlaşılmaktadır. Esnafın ekonomik menfaatlerinin korunması, esnaflığın devamı ve kayıt dışı ekonominin azaltılması açısından söz konusu düzenleme olumlu olarak değerlendirilebilir.<sup>6</sup>

### Basit Usulden Yararlanan Mükelleflerin Katma Değer Ve Özel Tüketim Vergisi Karşısında Durumu

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 17. maddesi "Sosyal ve Askeri İstisnalarla Diğer İstisnalar" başlığı altında toplanmıştır. Bu maddenin içinde yer alan "Diğer İstisnalar" fıkrasının 01.07.2003 tarih ve 4842 sayılı Kanununun 23'üncü maddesiyle değişen "a" bendiyle, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'na göre vergiden muaf esnaf ile basit usulde vergilendirilen mükellefler tarafından yapılan teslim ve hizmetler Katma Değer Vergisinden istisna tutulup, bu hizmetlerden ötürü KDV beyannamesi verilmeyecektir.

Buna göre;

- Basit usulde vergilendirilen mükellefler, mal teslimleri ve hizmet ifalarında katma değer vergisi hesaplamayacakları için, bunlardan mal ve hizmet alan mükelleflerin indirim konusu yapacakları bir KDV tutarı da bulunmamaktadır.
- Gerçek usulde vergilendirilen mükelleflerden mal ve hizmet satın alan basit usulde vergilendirilen mükellefler, ödedikleri katma değer vergisini gider veya maliyet olarak dikkate alacaklardır.

Ancak, basit usulde vergilendirildikleri ve işlemleri katma değer vergisinden istisna olduğu halde, düzenledikleri belgelerde katma değer vergisi gösteren veya "KDV dâhildir" şeklinde bir şerhe yer veren mükellefler, bu belgelerde gösterilen katma değer vergisini takip eden ayın yirmi dördüncü günü akşamına kadar beyan edip, yirmi altıncı günü akşamına kadar ödemek zorundadırlar.

Görüldüğü üzere, KDV kapsamında olan basit usul vergi mükellefleri, KDV kapsamından çıkarılmıştır. Bu düzenleme ile Maliye Bakanlığınca çok

<sup>5</sup> Tosuner Mehmet, Arıkan Zeynep, Türk Vergi Sistemi, Gözden Geçirilmiş ve Yenilenmiş On Sekizinci Baskı, Kanyılmaz Matbaası, Şubat 2013, s.60-61

<sup>6</sup> 10.02.2016 tarihli Resmî Gazete 'de yayımlanan 6663 sayılı kanunun 2.maddesi



sayıda küçük mükellefin ve vergi dairelerinin önemli bir yükünün ortadan kaldırılması hedeflenmiştir.

4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu uyarınca Özel Tüketim Vergisi, mükelleflerin yazılı beyanları üzerine tarh olunur. 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanununa ekli;

- (I) sayılı listedeki malların ithalatçısı veya imalatçılarının,
- (II) sayılı listedeki mallardan kayıt ve tescile tabi olanları ilk iktisap kapsamında teslim edenlerin,
- (III) sayılı listedeki mallardan kayıt ve tescile tabi olmayan mallar ile (IV) ve (V) sayılı listelerde yer alan malların imalatçılarının,

Yapmış oldukları faaliyetler Özel Tüketim Vergisi'ne tabidir. Mükellefler bu faaliyetlerinden ötürü, bağlı olduğu vergi dairesine kanunda belirlenen gün ve sürelerde ÖTV ile ilgili beyanda bulup, üzerine tahakkuk edecek vergiyi ödemekle sorumludur.

Gelir vergisi yönünden basit usulde vergilendirilen mükellef olmak, ÖTV mükellefi olmayı engellemektedir. Bu türlü faaliyetlerde bulunacak basit usule tabi mükellef de 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu'nda belirtilen gün ve sürelerde bağlı olduğu vergi dairesine ÖTV beyanında bulunup, kendisine salınacak vergiyi ödeyecektir.<sup>7</sup>

### Basit Usulden Yararlanan Mükelleflerin Vergi Tevkifatı Ve Geçici Vergi Karşısındaki Durumu

Basit usulden yararlanan mükelleflerin vergi tevkifatı karşısındaki durumuna 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununda yer verilmiştir. Kanunun 94. maddesi uyarınca, bir takvim yılı boyunca elde ettikleri gelirleri aynı kanunun 46. maddesine göre basit usulde vergilendirilen mükellefler, vergi tevkifatı yapacaklar arasında sayılmamıştır. Ayrıca 4369 sayılı Kanunla<sup>8</sup> 1.1.1999 itibariyle geçerli olmak üzere basit usulde vergilendirilen mükellefin, götürü usulde vergilendirilmesi kaldırılmıştır. Gelir Vergisi Kanunu'nun 46. maddesine göre basit usulde vergilendirilen mükellefin yine 4369 sayılı Kanunla, gerçek usulde gelir vergisine tabi ticari kazanç erbabı durumunda bulunmakla beraber, mükerrer 120. madde hükmünde, geçici vergi mükellefiyetinin kapsamı dışında tutulması sağlanmıştır.

### Basit Usulden Yararlanan Mükelleflerin Gerçek Usule Geçmesi

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu 46. maddesine göre basit usulde vergilendirilen mükellefler bazı özel ve zorunlu sebeplerde dolayı gerçek usulde vergilendirilmeye geçebilmektedir.

Basit usulde vergilendirilen mükellefin hem kanuni hem de ticari avan-

<sup>7</sup> Gümüş, Erhan, Basit Usulde Vergilendirmenin Değerlendirilmesi, Vergi Dünyası, Şubat 2013, Sayı:378, s.80, (Erişim Tarihi: 26.09.2016) <http://www.vmhk.org.tr/wp-content/uploads/2013/02/Basit-Usulde-Vergilendirmenin-De%C4%9Feriendirilmesi.pdf>

<sup>8</sup> 22.07.1998 tarih ve 4369 sayılı Vergi Usul Kanunu

tajlarından yararlanmak isteyen mükelleflerin kendi rızalarıyla basit usulden gerçek usule geçiş yapabilmektedir. Bu mükellefler talepleri doğrultusunda takip eden aybaşından veya izleyen takvim yılı başından, yeni işe başlayanlar ise talepleri doğrultusunda işe başlama tarihlerinden itibaren gerçek usule geçebilmektedirler.

193 sayılı Kanunun 47. ve 48. maddelerinde yer alan genel ve özel şartlardan en az birini kaybeden mükelleflerin gelecek takvim yılı itibarıyla gerçek usule geçmeleri zorunlu tutulmuştur.

Yanıtıcı belge düzenlediği veya kullandığı tespit edilen ve basit usulle ticari kazancı vergilendirilen mükellef, bu durum idare tarafından kendilerine tebliği edildiği tarihi takip eden aybaşından itibaren gerçek usulle vergilendirilecektir.

### Gerçek Usulden Yararlanan Mükelleflerin Basit Usule Geçmesi

Mükelleflerin belirli koşulları sağlaması durumunda gerçek usulden basit usule geçilebilmesi sağlanabilmektedir. 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 47. maddesinde yer alan genel koşulların sağlaması ve arka arkaya iki hesap dönemi aynı Kanunun 48. maddesinde yer alan iş hacmi hadlerinin altında kalması sonucunda bağlı bulunduğu vergi dairesine yazılı beyanda bulunan mükellef, gelecek takvim yılı itibarıyla basit usulde vergilendirilmeye başlayabilecektir. 48. maddeye bağlı olarak arka arkaya hesaplanacak iki yıllık süre 01.01.2012 tarihi itibarıyla dikkate alınacaktır.

Diğer taraftan, Gelir Vergisi Kanunu'nun 46. maddesinin son fıkrasında yer alan "Herhangi bir şekilde gerçek usulde vergilendirilecek olanlar ve gerçek usulde vergilendirilen mükellefler, bir daha hiç bir şekilde basit usule dönemezler. Bu kişilerin aynı türden iş yapan eş ve çocukları da bu faaliyetleri nedeniyle basit usulden yararlanamazlar." hükmü, 6322 Sayılı Kanun ile kaldırılmıştır. Söz konusu değişiklik sonucu, gerçek usulde vergilendirilen kişilerin eş ve çocuklarının aynı türden faaliyette bulunmaları halinde de şartlar dahilinde basit usulden yararlanmaları mümkün bulunmaktadır.<sup>9</sup>

### Adi Ortaklıklarda Basit Usulün Uygulanması

Adi ortaklıklar, 6089 sayılı Borçlar Kanunu'nda " iki ya da daha fazla kişinin emeklerini ve mallarını ortak bir amaca erişmek üzere birleştirmeyi üstlendikleri sözleşme" olarak açıklanmıştır.<sup>10</sup> Bu bağlamda ortakların işin başında bizzat durması, her bir ortağın ticari zirai veya mesleki kazancı dolaşısıyla gerçek usulde vergiye tabi kazanç elde etmemesi ve Gelir Vergisi Kanunu'nda belirlenen iş hacmi ve yıllık kira bedellerinin aşılması halinde, ortaklığın ticari kazancı basit usulle vergilenebilecektir.

Mükelleflerin birden fazla ortaklıkta hissesinin bulunması veya aynı za-

<sup>9</sup> Kıldış, Yusuf, Basit Usulde Vergilendirme ve Ortaya Çıkan Bazı Sorunlar, E-Yaklaşım Dergisi, Şubat 2010, Sayı:206

<sup>10</sup> 6089 sayılı Borçlar Kanunu Madde 620

manda şahsi bir işle de uğraşmaları durumunda, şahsi işine ait olanlarla, ortaklıklardan payına düşen kısım ile basit usule tabi olmanın genel ve özel şartları sayılan ölçülerin aşılıp aşılmadığına bakılır. İlaveten mükelleflerin paylarına düşen işyeri kirası ve iş hacmi ölçüleri tek tek toplanır ve böylece basit usulden yararlanabilme şartlarının aşılıp aşılmadığı tespit edilir.<sup>11</sup>

### Basit Usulden Yararlanan Mükelleflerin Beyanname Verme Zamanı

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 92. maddesine göre „gelirin sadece basit usulde tespit edilen ticari kazançlardan ibaret olması halinde izleyen yılın Şubat ayının başından yirmibeşinci günü akşamına kadar“ bağlı bulunduğu vergi dairesine beyanname vereceği kararlaştırılmıştır. Fakat mükellef basit usul kazancı dışında aynı kanunun 2. maddesinde yer alan gelirin diğer unsurlarından en az birinden gerekli istisnai durumları aşması veya sorumlu sıfatıyla karşı tarafın mükellefin vergisel sorumluluklarını yerine getirmemesi şartıyla bir kazanç elde etmesi halinde gerçek usul gelir vergisi mükellef gibi yıllık gelir beyanname izleyen yılın Mart ayının başından yirmibeşinci akşamına bağlı bulunduğu vergi dairesine verecektir.<sup>12</sup>

### Basit Usulden Yararlanan Mükelleflerin Vergilerinin Ödenmesi

Elde ettiği kazanç nedeniyle 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 46. maddesi gereği basit usulden yararlanan mükellef vergisini Şubat ve Haziran aylarının son gününe kadar, iki eşit taksitle bağlı bulunduğu vergi dairesine ödemektedir.

Mükellefler basit usul ticari kazanç elde ederken aynı kanunun 2. maddesinde yer alan gelirin diğer unsurlarından en az birinden bir başka gelir elde etmeleri ve elde edeceği diğer kazancın tevkifat yoluyla bir başka gelir ve kurumlar vergisi mükellefi tarafından kesilmemesi durumunda, beyannamele ilgili gerçek usulde vergilendirilen mükellefler gibi Mart ayının yirmibeşinci akşamına kadar bağlı oldukları vergi dairesine verip Mart ve Temmuz aylarının son gününe kadar iki eşit taksitle vergilerini ödeyeceklerdir.<sup>13</sup>

### Esnafın Esnaf Muaflığından Yararlanması

Anayasamızın 173. maddesinde „Devlet, esnaf ve sanatkârı koruyucu ve destekleyici tedbirleri alır“ denilmektedir. Bu bağlamda esnaf muaflığı, sosyo-ekonomik açıdan gelirleri belli bir seviyenin altında olan mükelleflerin korunması için 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nda yer almıştır.

Bununla birlikte bu esnafın elde ettikleri gelirler matrahının tam olarak tespit edilememesi, dolayısıyla elde ettikleri kazançlarının belirlenmesi

<sup>11</sup> Tosuner, Mehmet; ARIKAN Zeynep, a.g.e., s.65

<sup>12</sup> Gelir İdaresi Dairesi Başkanlığı Basit Usule Tabi Mükellefler İçin Vergi Rehberi, Yayın No:159, Ocak 2013, (Erişim Tarihi: 26.11.2013) [http://www.gib.gov.tr/fileadmin/beyannamerehberi/2013\\_basit\\_usul.pdf](http://www.gib.gov.tr/fileadmin/beyannamerehberi/2013_basit_usul.pdf)

<sup>13</sup> Kıldış, Yusuf, a.g.e., s.60

için idarenin harcayacağı meblağların elde edilecek geliri karşılayamama durumu da bu tür bir muafliğa kanunlarda yer verilmesine neden olmuştur.

Kanunun 9. maddesinde yer alan ve en son 3946, 4369, 5615, 5766 ve 6322 sayılı kanunlarla değiştirilmiş olan genel ve özel şartların hepsini yeri-ne getiren esnaf bu muaflikten yararlanabilecektir.

### Esnaf Muafliğının Genel Şartları

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 9. maddesinde yer aldığı üzere esnaf muafliğından yararlanmak için ilk genel şart, mükellefin ticari zirai veya mesleki kazanç dolayısıyla gerçek usulde gelir vergisine tabi olmamasıdır. 4369 sayılı kanun düzenlemesiyle ticari ve mesleki kazançlarda götürü usulü vergileme kalkmıştır. Fakat 193 sayılı Kanunun 53. maddesinde öngörülen stopaj usulüyle vergileme esnaf muafliğından yararlanmak için engel teşkil etmemektedir. Aynı kanunun 10. maddesinde yer alan ve 22.07.1998 tarih ve 4369 sayılı kanunla kaldırılan „Küçük Çiftçi Muafliği“ da bu kapsam içine alınmıştır. Bununla birlikte ücret, menkul ve gayrimenkul sermaye iradı veya diğer kazanç ve irat üzerinden gerçek usulde gelir vergisine tabi olmakta esnaf muafliğından yararlanmaya engel teşkil etmemektedir.

Esnaf muafliğının genel şartlarından ikincisi de gelir ve kurumlar vergisine bağlılık arz edecek şekilde çalışmamaktır. Kanunun bu maddesindeki kasit çok net olmamakla birlikte anlatılmak istenenin işveren-işçi ilişkisinden ziyade ekonomik bir bağıllığı ifade etmek istediği düşünülmektedir. Bu maddenin amacı, gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin vergiden muaf esnafı yaptıkları işlerde, muhtemel bazı kötüye kullanmaları önlemek, giderlerin olduğundan fazla gösterilmesine imkân vermemektir. Bu şekilde çalışan şahısların elde etmiş oldukları kazancın ücret olarak değerlendirilmeyip, basit veyahut gerçek usul ticari kazanç olarak değerlendirileceği açıktır. Bununla birlikte esnaf muafliğından yararlanan mükelleflerin faaliyetleri ile ilgili satın almış oldukları mallar ve giderlerine ilişkin gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinden almış oldukları her türlü belgeyi Vergi Usul Kanunu (Mad. 232/5) gereği almak ve yine aynı kanuna göre yoklama yetkilisi olan veya ilgililerce yapılacak incelemede bunları ibraz etmeleri zorunlu tutulmuştur. Bu evrak ve belgeleri 5 yıl boyunca saklamayan ve her ne sebeple olursa olsun gerekli olan durumlarda bu belge ve evrakların yetkililere teslim etmeyen mükellefin „Esnaf Vergi Muafiyeti Belgesi“ iptal edilecektir. Bu durumun takvim yılı içinde bir kez yaşanması bu uygulama için yeterli sayılmıştır.

Ayrıca 4369 sayılı kanun düzenlemesiyle önceden 193 sayılı kanunun 9. maddesinde yer alan belli bir iş hacmini geçmemeleri ibaresi kaldırılmıştır. Buna göre, esnaf muaflığı kapsamında sayılan faaliyetlerde yıllık alım satım miktarı ne olursa olsun muafiyetten yararlanma devam edecektir.<sup>14</sup>

<sup>14</sup> Özbalçcı Yılmaz, a.g.e. , ss.125-129

### Esnaf Muaflığının Özel Şartları

Türk vergi mevzuatına göre mükelleflerin esnaf muaflığından yararlanabilmesi için 193 sayılı Kanunu'nun 9. maddesinde yer alan genel şartlarla beraber aynı kanun maddesinde yer alan özel şartları da sağlaması gerekmektedir.

Kanunun 9. maddesi 1. bendi, gezici olarak veya bir işyeri açmaksızın perakende ticaretle uğraşanların esnaf muaflığından nasıl yararlanabileceğini içermektedir. Esnafın muaflıktan yararlanabilmeleri için en başta ticari faaliyetlerini gezici olarak veya bir işyeri açmaksızın ifa etmeleri gerekmektedir. Nitekim işyeri açmaksızın belli bir yerde sürekli olarak yapılan ticari faaliyet de esnaf muaflığı kapsamına girmektedir. Fakat yapmış olduğu bu faaliyette motorlu nakil vasıtası kullanmaması gerekmektedir. Bununla birlikte belirli nitelikte eşyalarla değeri yüksek olan ev eşyalarının satışı 4369 sayılı Kanunla muafiyet kapsamı dışında bırakılmıştır. Bunların pazar takibi veya gezici olarak bir işyeri açmaksızın yapılması halinde yapılan bu faaliyetin esnaf muaflığı statüsünde değerlendirilemeyeceği 4369 sayılı Kanunla karara bağlanmıştır. Ayrıca pazar takibi suretiyle gıda, bakkaliye ve temizlik maddelerinin satışı mutad hale gelmesi esnafın muaflik statüsünden çıkmasına neden olacaktır.

Kanunun 9. maddesinin 2. bendi, küçük sanat erbabının esnaf muaflığından nasıl yararlanabileceğini içermektedir. Danıştay Dördüncü Daire'nin 12.05.1970 ve E.1969/5360, K.1970/2611 sayılı bir kararında küçük sanat erbabı deyiminin „Genellikle sermayesinden ziyade el işçiliğine dayanan mahdut kapasitede, çok basit imal ve tamir işleri“ ifade ettiği belirtmiştir. Bu yüzden esnafın yapmış olduğu ticari faaliyetini genellikle tüketiciye yapması gerekir. Küçük sanat erbabı ticari faaliyetlerini gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerine de yapabilmektedir. Fakat esnafın esnaf muaflığından yararlanabilmesi için gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerine yapmış olduğu ticari faaliyette bağlılık gösterecek şekilde iş yapmaması gerekmektedir. Bununla birlikte küçük sanat erbabı bir işyeri açarsa esnaf muaflığından yararlanması mümkün değildir. Yapmış olduğu işin boyutuna göre basit veya gerçek usulde vergilendirilmeye başlayacaktır.

Kanunun 9. maddesinin 3. bendi, köy sınırları içinde bulunan esnafın esnaf muaflığından nasıl yararlanabileceğini içermektedir. Köy Kanunu'nun 1. ve 2. maddelerine göre köy sayılması için, nüfusu 2000 kişiden az ve belediye teşkilatının bulunmaması gerekmektedir.<sup>15</sup> Belediye teşkilatı olup, nüfusu 2000 kişiden az olan yerler köy sayılmamaktadır. Köylerde esnaf muaflığının işlerlik kazanması için mükellefin her türlü sana sanat işleriyle iştigal etmesi gerekmektedir. Ayrıca mükellef bu sanat işlerini, 193 sayılı kanunun 47. maddesi 2. bendinde yer alan kıstas ve tutarları aşmaması halinde ve işin başında bir fiil bulunmak kaydı ile işyeri açarak esnaf muaflığından yararlanabilmektedir. Fakat 193 sayılı Kanunun 51. maddesinde yer alanlarla köy-

<sup>15</sup> 442 Sayılı Köy Kanunu Madde 1-2

lerde gezici perakende ticaret yapanlar her ne koşul olursa olsun esnaf muafliğından yararlanamayacaktır.

Kanunun 9. maddesinin 4. bendi, nakil vasıtası işletenlerin hangi şartlar altında esnaf muafliğından yararlanabilmesi için;

- Nehir, göl ve denizlerde işletilen vasıtanın 50 rüsum tonilatoyu geçmesi ve makinasız veya robotsuz olması,

- Kara nakliyatının hayvanla veya bir adet hayvan arabasıyla yapılmasıdır.

Hayvanla yapılan nakliyatla hayvan sayısı ile ilgili bir sınırlama yapılmamıştır. Fakat hayvan arabasıyla yapılan nakliyatlar araba sayısının bir, arabayı çeken hayvan sayısında ise yine herhangi bir sınırlamaya gidilmediğini kanun maddesinin bendinden anlaşılmaktadır. Ayrıca kanun bendinin parantez hükmüyle birlikte yaşayan eşlerle velayet altındaki çocukların veya ortaklık halindeki işletmelerde bu kimselerin veya ortaklığın işlettiği vasıtaların toplu olarak nazara alınacağı açıkça belirtilmiştir.

Kanunun 9. maddesinin 5. bendi, çiftçilerin arızı olarak yaptıkları nakliye işlerinin de esnaf muaflığı kapsamı altında değerlendirileceğini ifade etmektedir. Çiftçi, basit usul veya gerçek usulde ticari kazanç elde etse bile, arızı olarak yaptığı bu nakliye faaliyeti esnaf muaflığı kapsamı altına girecektir. Fakat yapılan nakliye işi mutad hale gelirse vergiden muaf esnaf olsa bile elde ettiği ticari kazanç, gelecek aybaşı itibarıyla basit veya gerçek usulde değerlendirilmeye başlayacaktır.

Kanunun 9. maddesinin 6. bendini ev sanatları muaflığı olarak değerlendirilmektedir. İkamet ettikleri yerde muharrik kuvvet ve kendinden başka ücretli işçi kullanmadan kendi başlarına yapmış oldukları her türlü iğne, oya, dantel ve v.b. ürünlerin satışlarının elde etmiş oldukları gelirler esnaf muaflığı kapsamı altında vergiden müstesnadır.<sup>16</sup> Bu ürünlerin pazar takibi ile satılması ile ticari, zirai veya mesleki faaliyetleri dolayısıyla gelir ve kurumlar vergisi mükellefi olanların düzenledikleri hariç olmak üzere, düzenlenen kermes, festival, panayır ile kamu kurum ve kuruluşlarınca geçici olarak belirlenen yerlerde satılması muaflikten faydalanmaya engel teşkil etmemektedir. Fakat elde ettikleri kazanç nedeniyle gelir ve kurumlar vergisi mükellefi olanlara bağlılık derecesinde yapılması veya bu faaliyetlerinde onlara devamlılık arz etmesi esnaf muafliğından yararlanmasını mümkün kılmayacaktır.

Kanunun 9. maddesinin 7. bendi, yaptıkları işi mutad hale getiren veya belli aralıklarla yapanlar hariç, bir işyeri açmaksızın kendi nam ve hesabına kapı kapı motorsuz bir nakil vasıtasıyla dolaşmak suretiyle her türlü hurda malı toplayan veya satın alarak bu malların ticaretini yapanların esnaf muafliğından yararlanacağı belirtilmiştir.

Kanunun 9. maddesinin 8. Bendii ile aynı Kanunun 47. maddesinde yazılı şartları haiz olanlardan kendi ürettikleri ürünleri satanlara münhasır olmak üzere el dokuma işleri, bakır işlemeciliği, çini ve çömlek yapımı, sedef kakma

<sup>16</sup> Özbalcı Yılmaz, a.g.e., s.135

ve ahşap oyma işleri, kaşıkcılık, bastonculuk, semercilik, yazmacılık, yorgan- cılık, keçecilik, lüle ve oltu taşı işçiliği, çarıkçılık, yemenicilik, oyacılık ve bun- lar gibi geleneksel, kültürel ve sanatsal değeri olan ve kaybolmaya yüz tu- tan meslek kollarında faaliyette bulunanlar gelir vergisinden müstesna edi- lerek esnaf muaflığı kapsamına alınmıştır.

Kanunun 9. maddesinin 9. bendi, Danıştay'ın muvafık mütalaasıyla ge- rekli görülen durumlarda Maliye Bakanlığınca kabul ve ilan olunan tica- ret ve sanat işleriyle uğraşanlarında esnaf muaflığından yararlanabileceği öngörülmüştür.<sup>17</sup>

Kanuna eklenen ek fıkralarla, gezici olarak milli piyango bayiliği yapan- larla, bir işverene bağlı çalışmaksızın kapı kapı dolaşarak gerçek ve tüzel kişilerin malları satanlar 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 9. maddesin- deki şartlara bağlı kalmaksızın esnaf muaflığından yararlanması 4369 sa- yılı Kanunun değişik 4. fıkrasıyla kabul edilmiştir. Ancak bunlar için Gelir Vergisi Kanunu'nun 94. maddesi 10. bendi gereği özel bir stopaj kesintisi öngörülmüştür.<sup>18</sup>

### Vergiden Muaf Esnafın Stopaj Kesintisi İle İlgili Durumu

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 94. maddesi 1. fıkrasının 13 nolu ben- dinde, vergiden muaf esnaktan mal ve hizmet alımları karşılığı yapılan öde- melerden vergi kesintisi yapılması esası getirilmiştir. Bu düzenleme ile 9. maddenin son fıkrasında, esnaf muafiyetinin Gelir Vergisi Kanunu'nun 94. maddesi hükmü gereği stopaja şümulü olmadığı hükme bağlanmıştır. Böy- lelikle gelir vergisinden muaf esnafın muafiyet kapsamına alınan faaliyet- leri çerçevesinde gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerine ve Kanunun 94. maddesinde stopaj yapma mükellefiyeti yüklenmiş kurum ve kuruluşlara yapacakları mal ve hizmet satışları üzerinden gelir vergisi kesintisi yapılaca- ğı kararlaştırılmıştır.<sup>19</sup>

### Esnaf Muaflığının Sona Ermesi

4369 sayılı Kanunla iş hacmi ölçüleri kaldırılan vergiden muaf esnafın, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 9. maddesinde yer alan genel şartlardan en az birini kaybetmesi neticesinde esnaf muaflığından yararlanması müm- kün olmayacaktır. Muaflığı sona eren esnaf ise aynı kanunun 46. ve devam eden maddelerinden hangisine daha uygun bir kazanç elde ediyorsa, elde ettiği kazanç ona uygun olarak vergiye tabi tutulacaktır.<sup>20</sup>

### Sonuç

Ülkemizde; iktisadi ve beşeri kalkınmanın sağlanmasında, işsizliğin azaltıl- ması ve yeni istihdam alanlarının oluşturulmasında sağladıkları katkı ve eko-

<sup>17</sup> Özbalcı, Yılmaz, a.g.e. , s.136

<sup>18</sup> Özbalcı, Yılmaz, a.g.e. , s.129-136

<sup>19</sup> Özbalcı, Yılmaz, a.g.e. , s.137

<sup>20</sup> Özbalcı, Yılmaz, a.g.e. , s.137

nomik gelişmelere hızlı tepki verebilen esnek yapıları ile esnaflar, iktisadi hayat açısından büyük öneme sahiptirler. Nitekim Anayasamızın 173. maddesinde „Devlet, esnaf ve sanatkârı koruyucu ve destekleyici tedbirleri alır.“ ibaresiyle esnafların korunması ve desteklenmesinin anayasal bir görev olduğu belirtilmiştir.

Esnafın ticari kazançlarının vergilendirilmesine yönelik çeşitli kanuni ve idari düzenlemeler yapılarak, esnafın günümüz koşullarına uyum sağlayabilmesi hedeflenmektedir. Son yıllarda yenilenen 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu ile 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu’nda yapılan değişikliklerle esnaf kavramı yeni bir boyut kazanmıştır. Buna göre yenilenen TTK’yle esnaf kavramı yeniden belirlenerek esnaf ile tacir arasındaki sınır tekrardan çizilmiştir. Gelir Vergisi Kanunu’nun 9. maddesine eklenen 8 ve 9. bentleriyle esnaf muafliğinin kapsamı genişletilmiştir. Nitekim 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu’nda 2015 yılı itibariyle getirilen bir düzenleme ile esnaf muafliğinin kapsamı genişletilmiştir.

Ülkemizde vergi mevzuatının karışık olması ve çok sayıda vergi türünün bulunması esnafın vergilendirilmesinde temel sorun olarak karşımıza çıkmaktadır. Kayıt dışılığın önemli bir kaynağı olarak gösterilen esnaf muafliğinden beklenen faydanın elde edilebilmesi için vergi kanunlarının esnaf kesimi açısından basitleştirilerek esnafın ödeme güçlerine uygun bir vergi sistemine ihtiyaç duyulmaktadır. Diğer yandan basit usulde ticari kazanç tespiti uygulaması, esnafın vergilendirme ile ilgili ödev ve işlem maliyetini asgari düzeye indiren önemli bir uygulamadır. Basit usulün esnaf ve sanatkârlar açısından taşıdığı önem göz önüne alındığında bu uygulamanın devamlılığı sağlanmalıdır. Türk Vergi Sistemi’nde yukarıda verilen öneriler doğrultusunda gerekli hukuki düzenlemelerin yapılması, hem kayıt dışı ekonominin azaltılmasında hem de reel sektörün can damarlarından biri olan esnaf ve zanaatçılık müessesinin devamlılığının sağlanması ve güçlendirilmesi açısından fayda sağlayacaktır.

## Informative Abstract

### Evaluation of the Artisan Concept in terms of the Income Tax Applications

In this study artisan concept and its situation in terms of income tax applications have been discussed. The ability to pay principle in terms of income taxes, has a determining role in sustainability of artisanship in the future. And the state has a constitutional responsibility to protect the artisanship. Accordingly, the legal arrangements have a crucial role to protect the artisanship. Today the status of artisanship has some problems and is facing some difficulties to sustain its situation. This study concentrates on the legal status of artisanship in terms of the Turkish Tax System in general. With the amendments made in the Turkish Commercial Code No. 6102 and the Income Tax Law No. 193, the concept of artisanship has gained a new di-



mension. Particularly, the subject of the study is income tax applications and the status of artisanship.

For his purpose, firstly the historical background of the artisanship is given. Since the Ahi Organization had a significant share in the establishment of the Ottoman State, artisanship has become one of the unchanging elements of our social life from the Ottomans to the day. For this reason, artisans are protected at all times and the commercial activities they have done have been supported by the state during the Republican period as well. In the following part of the study the artisan and tradesman concepts are compared in terms of their legal status. Afterwards the situation of the artisanship is broadly described in terms of the income tax applications. Afterwards the tax exemptions regarding the artisanship are given by the reference to the laws and regulations. In Turkey, the exemption of artisanship approach, which is based on the late of 1950's, has been amended by statutory regulations in years. In Article 173 of our Constitution, argues that "State, takes protective and supportive measures to protect artisans and craftsmen". The tax exemption of the artisanship can be considered in this in this context. Also, the tax exemption for the artisanship is included in the Income Tax Law No. 193 for the protection of taxpayers whose income is below a certain socio-economic level. Consequently, the study concludes with a general evaluation about the situation of the artisanship in terms of Turkish Tax system and Turkish Commercial Code and some suggestions to strengthen sustainability of artisanship are given in the final part of the study. According to the results obtained from this study the taxation of the shopkeepers in simple manner should be ensured in order to ensure the continuation in Turkey. In addition, necessary arrangements should be made in order to enable the traders to comply with the current economic conditions in the Turkish Tax System.

*Keywords: Artisan, Income Tax, Exemption, Turkish Tax System, Tax Law, Turkish Commercial Code, Trader*

### Kaynakça

Anayasa (7/11/1982)

193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu (31/12/1960).

4369 Sayılı Düzenleyici Kanun (22/07/1998).

5362 Sayılı Esnaf ve Sanatkarlar Meslek Kuruluşları Kanunu (21/06/2005).

6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu (13/01/2011).

6762 Sayılı Türk Ticaret Kanunu (26/9/1956).

10.02.2016 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanan 6663 sayılı kanun.

Arslan, Mehmet; Biniş Mine, "Türk Vergi Sistemi Basit Usulde Vergilemenin Etkinliği- Basit Usulde Vergileme, Vergi Ziyanına Neden Olabilir Mi? ", Mali Çözüm Dergisi Sayı:112, ss. 59-72, 2012.

Gelir İdaresi Dairesi Başkanlığı, *Basit Usule Tabi Mükellefler İçin Vergi Rehberi*, Yayın No:159, (Erişim Tarihi:26.08.2014).

[http://www.gib.gov.tr/sites/default/files/fileadmin/beyannamerehberi/2016\\_basit\\_usul.pdf](http://www.gib.gov.tr/sites/default/files/fileadmin/beyannamerehberi/2016_basit_usul.pdf)

Gümüş, Erhan, "Basit Usulde Vergilendirmenin Değerlendirilmesi", Vergi Dünyası, Sayı: 378, (Erişim Tarihi:26.08.2014) 75-83, 2013.

<http://www.vmhk.org.tr/wp-content/uploads/2013/02/Basit-Usulde-Vergilendirmenin-De%C4%9Ferlendirilmesi.pdf>

Kıldış, Yusuf, "Basit Usulde Vergilendirme ve Ortaya Çıkan Bazı Sorunlar", E-Yaklaşım Dergisi, Sayı:206, 58-70, 2010.

Öz, Ersan, "Türk Gelir Vergisindeki Bazı Vergi Harcamalarının Optimal Vergileme İlkelere Açısından Analizi", DEÜ İİBF Dergisi, Cilt:17, Sayı:1, ss.11-33, 2002.

Özbalcı, Yılmaz, *Gelir Vergisi Kanunu Yorum ve Açıklamaları*, İstanbul: Oluş Yayıncılık, 2008.

Tosuner, Mehmet; Arıkan, Zeynep, *Türk Vergi Sistemi*, (19. Basım). İzmir: Kanyılmaz Matbaası, 2014.

Tosuner, Mehmet; Arıkan, Zeynep; Tekbaş Abdullah, *Esnaf ve Sanatkârların Türk Vergi Sistemi İçindeki Konumu, Sorunları ve Çözüm Önerileri*, IESOB Yayınları, Yayın No:6 ss. 45-72, 2004.