

Ünite 1: Gelir Vergisi: Konu, Gelir Kavramı, Mükellefiyet, Ticari Kazançlar (Bilanço Esası)

Türk Vergi Sisteminin Tarihçesi

Osmanlı dönemi vergileri genel olarak şeri vergilerden oluşmaktaydı. Müslüman halktan, toprak ürününün onda biri olarak alınan vergiye **öşür** denmekteydi. Müslüman olmayan halktan alınan vergiye genel olarak haraç denmekteydi. Elde edilen üründen alınana **harac-ı mukassem**; toprak üzerinden alınana **harac-ı muvazzaf** ismi verilmekteydi. Müslüman olmayan erkeklerden askerlik görevi karşılığı olarak cizye alınır. 1876 yılında ilan edilen ve ilk anayasa olarak kabul edilen Kanun-u Esasi ile yasaya dayanmayan vergi ve diğer mali yükümlülüklerin konulması yasaklanmıştı.

Cumhuriyet'in kabulüyle beraber öşür, temettü (gelir), müsakkafat (bina), ağnam (hayvanlar) vergileri yerini çağdaş batılı devletlerin uyguladıkları sisteme bıraktı. 1925 yılında kaldırılan aşar vergisi, Cumhuriyet döneminin ilk vergi reformudur.

II. Dünya Savaşı sırasında 1942 ve 1943 yıllarında varlık vergisi ve toprak mahsulleri vergisi gibi olağanüstü vergiler uygulanmıştır. 1949'da Gelir

Vergisi Kanunu (GVK) ve Kurumlar Vergisi Kanunu (KVK) kabul edilerek ciddi bir vergi reformu yapıldı.

Harcama vergileri alanında reform 1984 yılında Katma Değer Vergisi Kanunu (KDVK); 2002 yılında Özel Tüketim Vergisi Kanunu (ÖTVK) ile gerçekleşmiştir.

Vergi Gelirlerinin Kompozisyonu

Dolaysız vergiler gelir ve servet üzerinden, dolaylı vergiler ise harcamalar üzerinden alınan vergilerdir. Türkiye'de toplam vergi gelirleri içinde dolaylı vergilerin payı %70; servet vergilerinin payı ise %2 dolayındadır. Türk vergi sistemini oluşturan vergiler 3'e ayrılır: gelir, harcamalar ve servet üzerinden alınan vergilerdir. Gelir üzerinden alınan vergiler; gelir ve kurumlar vergisi olarak 2'ye ayrılır. Harcamalar üzerinden alınan vergiler 9 tanedir: Katma değer vergisi, özel tüketim vergisi, gümrük vergisi, banka ve sigorta muameleleri vergisi, damga vergisi, özel iletişim vergisi, şans vergisi, değerli kağıtlar vergisi, harçlardır. Servet üzerinden alınan vergiler; motorlu taşıtlar vergisi, emlak vergisi, veraset ve intikal vergisidir.

Gelirin Özellikleri ve Kapsamı

Gelirin Özellikleri: Gelir Vergisi Kanunu'na göre "gelir, bir gerçek kişinin bir takvim yılı içinde elde ettiği kazanç ve iratların safi tutarıdır." Bu tanıma göre gelirin özellikleri:

-Gelir gerçek kişi tarafından elde edilmelidir.

-Gelir bir takvim yılı içinde elde edilmiş olmalıdır.

-Gelir elde edilmiş olmalıdır.

-Gelir kazanç ve iratlardan oluşur. Kazanç; bedensel, zihinsel çalışmayla veya sermaye konularak elde edilen gelirdir. İrat, sermayenin başkasına kullanılması neticesinde elde edilir.

-Gelir kazanç ve iratların "safi tutarı"dır. Gelir elde edilmesiyle ilgili masraflar, gayri safi gelirden düşülebilir.

-Vergi, gelirin "gerçek tutarı" üzerinden alınır.

Gelir Vergisine Konu Olan Kazanç ve İratlar : GVK'da yedi başlık altında kazanç ve iratlar sayılmıştır: 1-Ticari kazançlar, 2-Zirai kazançlar, 3-Ücretler, 4-Serbest meslek kazançları, 5- Gayrimenkul sermaye iratları, 6- Menkul sermaye iratları, 7-Diğer kazanç ve iratlar. Bu gelir unsurlarından 1. ve 2. teşebbüs geliri, 3. ve 4. emek geliri, 5. ve 6. servet geliri 7. grup ise nevi şahsına münhasır gelir türüdür.

Gelir Vergisinde Tam Mükellefler

Tam / Dar Mükellef Ayrımının

Nedeni: Tam/dar mükellefiyet ayrımı, esas olarak ülkelerin egemenlik haklarından kaynaklanmaktadır. Tam mükelleflerin hem Türkiye'de hem de Türkiye dışında elde ettikleri gelirler; dar mükelleflerin ise sadece Türkiye'de elde ettikleri gelirler vergileme kapsamına alınmıştır. Tam mükellefin belirlenmesinde iki ölçü vardır: biri ikametgah,

diğeri tabiidir. Temel ilke ikametgah ilkesidir.

İkametgah İlkesi Gereği Tam Mükellefiyet: İkametgahı Türkiye’de bulunanlar ve bir takvim yılı içinde Türkiye’de devamlı pşarak altı Aydan fazla oturanlar Türkiye’de yerleşmiş sayılırlar.

Tabiiyet İlkesi Gereği Tam Mükellefiyet: GVK 3. maddesi 2. bendinde ifade edilmiştir. Resmi daire ve müesseselere veya merkezi Türkiye’de bulunan teşekkül ve teşebbüslere bağlı olup, bunların işleri dolayısıyla yabancı memleketlerde outran Türk vatandaşları tam mükellef olarak vergilendirilmektedir.

Çifte Vergilemeyi Önleme Anlaşmaları: Ülkeler arasında imzalanan çifte vergilendirmenin önlenmesi anlaşmaları ile ya da tek taraflı olarak ülkelerin kendi mevzuatlarındaki düzenlemelerle giderilmeye çalışılmaktadır.

Gelir Vergisinde Dar Mükellefler

Tanım: Türkiye’de yerleşmiş olmayan gerçek kişiler dar mükelleftir. Dar mükellef, genellikle yabancı uyruklu kişilerdir. Dar-tam mükellef ayrımında esas kriter “Türkiye’de yerleşme” dir.

Dar Mükelleflerin Vergilendirme Rejimi: Önem arz eden durum; iki ülke arasında çille vergilendirmeyi önleme anlaşmasının bulunup bulunmamasıdır. Kural olarak GVK’da tam mükellef ile ilgili uygulamalar, dar mükellef için de geçerlidir.

Ticari Kazanç Kavramı

Her türlü ticari ve sınai faaliyetlerden doğan kazançlar ticari kazançtır (GVK m37,f.1). Yasa, gayrimenkul alım-satım, inşa faaliyeti ile devamlı uğraşılması, kendi adına menkul kıymet alım-satım faaliyeti ile devamlı uğraşılması, coberlik (borsa uzmanlığı), özel okul, hastane işletilmesi, dış protezciliği faaliyetlerini ticari ve sınai faaliyetler olarak ifade etmiştir.

Ticari faaliyette devamlılık, faaliyetin bir takının yılı veya daha uzun bir süre içinde birden çok yapılması anlamına gelir. Ticari kazancın kanuna ve ahlaka aykırı faaliyetlerden elde edilmesi bu kazancın ticari kazanç olma özelliğini değiştirmez.

Bilanço Esasında Vergiye Tabi Olan Ticari Kazanç Sahipleri ve Şekli Yükümlölükleri

Bilanço Esasına Tabii Olanlar: 1.

Sınıf tüccar kazancı bilanço esasına tabiidir. VUK 177. Maddesi kimlerin 1. Sınıf tüccar sayılacağını açıklamıştır. Buna göre; ticaret şirketlerinden kollektif şirket ile adi komandit şirketler, kendi istekleri ile bilanço usulünde vergilendirmeyi talep edenler, satın aldıkları malları olduğu gibi veya işledikten sonar satan ve yıllık alınan belirli tutarı (177. Madde) aşanlardır.

Bilanço Esasında Ticari Kazancın Tespitinde Esas Alman Defterler: Kazancı bu usulde tespit edilenler, yevmiye defteri, defteri kebir, envanter defteri tutmak ve bilanço düzenlemekle yükümlölüdürler. Yevmiye defteri, günlük işlemlerin tarih sırasıyla ve madde madde yazıldığı defterdir. Defteri kebir, yevmiye defterine kayıt edilen işlemleri usulüne göre hesaplara dağıtan ve tasnifli olarak bu hesaplarda toplayan defterdir. Envanter defteri, bir hesap döneminin başlama tarihinde ve sonunda işletmenin sahip olduğu mal ve eşyanın, alacakların, borçların ayrıntılı olarak yazıldığı defterdir. Aktif toplam ile borçlar arasındaki fark, müteşebbisin öz sermayesini oluşturur. Öz sermaye bilançonun pasif tarafına yazılır. Öz sermayeyi oluşturan kalemler; sermaye, yedek akçeler ve dağıtılmayan karlardır.

Bilanço Esasında Ticari Kazancın Tespiti

Dönem Öz Sermayesinin Hesaplanması: Bilanço esasında ticari kazanç, teşebbüsteki öz sermayenin hesap dönemi sonunda ve başındaki değerleri arasındaki müspet farktır. Bu farkın olumsuz ise zarar söz konusudur. Teşebbüsteki öz sermaye ile kastedilen, bilançodaki aktif toplam ile borçlar arasındaki farktır. Öz sermaye hesabı envanter çıkarılması ile doğrudan bağlantılıdır.

İşletmenin bilançosunun hazırlanmasıyla ilgili Türk Ticaret Kanunu’nda da düzenlemeler vardır. Ticaret hukuku düzenlemeleri, üçüncü kişileri ve alacakları korumaya yöneliktir. Vergi Hukuku düzenlemeleri ise vergi idaresini korumaya yöneliktir. Ticaret hukuku kurallarına göre hazırlanan bilanço ticari bilanço; vergi hukuku kurallarına göre hazırlanan bilanço ise mali bilançodur. Vergiye tabii kazancın hesaplanması esas alınacak bilanço, mali bilançodur.

İşletmeye İlave Edilen ve İşletmeden Çekilen Değerlerin Dikkate Alınması: Dönem içinde işletme sahipleri işletmeye değer ilave etmiş ise bu işlem vergi matrahım azaltır. Dönem içinde işletme sahibi değer çekti ise. bu işlem vergi matrahımını arttıracaktır.

Giderlerin Düşülmesi: Vergi matrahından indirilebilecek giderler GVK'nın 40. Maddesinde belirtilmiştir. 1- Ticari kazancın elde edilmesi için yapılan genel giderler, 2- Personel ücretleri, SGK primleri, işçilerin tedavi ilaç ve giyim giderleri, 3- İş yerinde veya iş yerinin eklentilerinde işçilerin barınması beslenmesi için yapılan giderler, 4- İşle ilgili yapılan işin önemi ve genişliğine uygun seyahat ve konaklama giderleri, 5- İşle ilgili olmak şartıyla, sözleşme, mahkeme kararı veya kanun hükmü gereği ödenen zarar, ziyan, tazminatlar, 6- İşletmede kullanılan taşıtların giderleri, 7- İşletme ile ilgili ödenen bazı vergi, resim ve harçlar, 8- İşverenlerin, işveren sendikalarına ödediği aidatlar, 9- Özel kişiler veya şirketlerin hesabına tahsilde bulunan öğrenciye yeme içme, yatma gideri olarak ödenen paralar, 10-Fakirlere yardım amacıyla gıda bankacılığı faaliyetlerinde bulunan dernek ve vakıflara bağışlanan gıda, temizlik, giyecek ve yakacak maddelerinin maliyet bedelidir.

Gider Kabul Edilmeyen Ödemeler:

1-İşletme sahibi ile eşinin ve çocuklarının işletmeden çektikleri paralar veya aynen aldıkları diğer değerler, 2- Teşebbüs sahibinin kendisine, eşine, çocuklarına ödenen aylıklar, ücretler, ikramiyeler, 3- Teşebbüs sahibinin işletmeye koyduğu sermaye için yürütülecek faizler, 4- Teşebbüs sahibinin eşinin, çocuklarının işletmeden olan alacakları için yürütülen faizler, 5- ilişkili kişilere emsal fiyatın dışında mal ve hizmet satışı sonucunda işletme aleyhine oluşan farklar, 6- Her türlü para cezaları ve vergi cezaları ile teşebbüs sahibinin suçlarından doğan tazminatlar, 7- Kiralama yoluyla edinilen veya işletmede kayıtlı olan motorlu deniz araçları, uçak ve helicopter gibi hava taşıtlarından işletmenin esas faaliyet konusu ile ilgili olmayan giderleri ile amortismanlarıdır.

Amortismanların Ayrılması:

İşletmeye kayıtlı olan gayrimenkullerin amortismanları gider yazılabilir. Bir firmada bir yıldan fazla kullanılacağı düşünülen ve herhangi bir biçimde değerden düşmesi söz konusu olan taşınmazların bir yıl içinde uğradıkları değer kayıplarının o yılın giderleri arasına yazılması amortismanın konusunu oluşturur.

Değerleme ve Diğer Benzeri Hükümlerin Uygulanması:

Değerleme, VUR 258. maddesinde, "vergi matrahlarının hesaplanmasıyla ilgili iktisadi kıymetlerin takdir ve tespiti" şeklinde tanımlanmıştır.

Reeskont uygulaması, alacakların henüz tahsil edilmeden vergiye tabi tutulması gerçeği karşısında bu etkiyi hafifletmeyi amaçlayan bir uygulamadır. Karşılıklar, oluşmuş veya olması beklenen fakat miktarı kesin olarak kestirilemeyen ve işletme için bir borç mahiyetini arzeden belli bazı zararları karşılamak maksadıyla hesaben ayrılan meblağdır.