

İŞLETME DEFTERİ TUTMA SINIRLARININ GENİŞLETİLME SEYRİ ÜZERİNE BİR İNCELEME

Öğr.Gör.Dr. Ayten ERSOY
Marmara Üniversitesi
Sosyal Bilimler Meslek Yüksekokulu

Tüccarlar, defter tutma bakımından iki sınıfa ayrılmaktadır. Vergi Usul Kanunu'nun 176. maddesinde tüccarların tuttukları defterler, 1. sınıf tüccarlar için "bilanço esasına, 2. sınıf tüccarlar için ise "işletme hesabı esasına"na göre. Ayrıca, Vergi Usul Kanunu'nun 177. maddesinde tüccarların 1. sınıfa dahil olması için gerekli olan şartlar da şu şekilde sıralanmıştır.

- 1) Satın aldıkları malları olduğu gibi veya işledikten sonra satan ve yıllık alımlarının tutarı 720.000.000 TL'yi veya satışlar tutar: 864.000.000 TL'yi aşanlar,
- 2) Birinci bente yazılı olanların dışındaki işlerle uğraşp da bir yıl içinde elde ettikleri gayri safi hasılatı 360.000.000 TL'yi aşanlar,
- 3) 1 ve 2 numaralı bentlerde yazılı iş hasılatlarının beş katı ile yıllık satış tutarının toplamı 720.000.000 TL'yi aşanlar,
- 4) Her türlü ticaret şirketleri (Adi şirketler işgial neveleri yukarıdaki bentlerden hangisine giriyorsa o bent hükmüne tabidir),
- 5) Kuramlar vergisine tabi olan diğer tüzel kişiler (Dünlardan işlerinin icabı bilanço esasına göre defter tutmalarına imkan veya lüzum görülmeyenlerin, işletme hesabına göre defter tutmalarına Maliye Bakanlığınca müsaade edilir.),
- 6) İhtiyari olarak bilanço esasına göre defter tutmayı tercih edenler, birinci sınıfa dahil tüccar sayılırlar."

Birinci sınıfa dahil olma hadlerinde yıllar itibariyle meydana gelen artışı saptamak için bu hadler aşağıda sunulmuştur.

BİRİNCİ SINIFA DAHİL OLMA HADLERİ (000TL)

<u>Yıllar</u>	<u>1.Bend Alış</u>	<u>1.Bend Satış</u>	<u>2. Bend</u>	<u>3. Bend</u>
1980	400	440	80	400
1981	6000	6600	1200	6000
1983	12000	13200	2400	12000
1984-1985	18000	19800	3600	18000
1986-1988	100000	120000	50000	100000
1989	150000	180000	75000	150000
1990	200000	240000	100000	200000
1991	300000	360000	150000	300000
1992	450000	540000	225000	450000
1993	720000	864000	360000	720000

1. sınıf dahil olma hadlerindeki değişim hesaplandığında hadlerin yükseltilmesinin seçim yılları öncesine rastlandığı hesaplanmıştır. Şöyle ki; 1983 seçimlerinden önce hadler %1400. 1987 seçimlerinden önce de %455-%1289 yükseltilmiştir.

İşletme defteri tutma sınırlarının yükseltilmesi tüccarların "bilanço esası"na göre defter tutma yükümlülüğünden kaçışını desteklemekte gerçekte 1. sınıf olan tüccarların 2. sınıf sayılmasına devam edilerek bu tüccarlar "bilanço esası"na göre tutmak zorunda olduğu defterleri (yevmiye, defteri kebir, envanter, bilanço ve kasa defteri v.s.) tutmak yükümlülüğünden kurtulmuş olmaktadır.

Diğer taraftan 1. sınıfa dahil olma hadlerinin siyasi nedenlerle (çoğu zaman) enflasyon oranlarından daha fazla yükseltildiğini görüyoruz. Bu 1. sınıf tüccarlar için, vergi denetimini kolaylaştıran "bilanço esası"ndan kaçışı körüklemiştir. Şöyle ki "bilanço esası"nda alınan mallar, yapılan masraflar, satılan mallardan doğan borç, alacak, alınan ve verilen çekler, senetler v.s. tüm belgeler kayıt edildiğinden vergi denetimi kolaylaşır. Oysa, "işletme hesabı esası"nda sadece alınan mallar, yapılan masraflar (gidertler) ile satışlardan doğan satış hasılatına ait faturalar kaydedilir. Satış hasılatına ait faturalar kaydedilir.

Alınan ve satılan mallardan doğan borç-alacak, alınan ve verilen çekler senetler kayıt edilmediğinden kayıt dışı kalır. Vergiyi doğuran olay bu nedenle belgelenip, ticari defterlere kaydedilmediğinden vergi yönünden denetime esas teşkil edecek kanuni döküman gereğince oluşmamış olur. Bunun sonucu olarak da vergi denetimi yeterince sağlanamadığından vergi gelirlerinde azalmalar meydana gelmektedir.

1994 yılından geçerli olmak üzere Vergi Usul Kanununda yapılması öngörülen aşağıdaki değişiklikle İşletme defteri tutanlar için getirilen Kambiyo Senetleri Defteri tutma mükellefiyeti bir ölçüde işletme defteri tutmanın cazibesini bir ölçüde azaltabilir.

MADDE 3-04.01.1961 tarihli ve 213 sayılı Vergi Usul Kanununa 196. maddeden sonra gelmek üzere aşağıda mükerrer 196. madde eklenmiştir.

"Kambiyo senetleri defteri

Mükerrer Madde 196-1. ve 2. sınıf tacirler ile serbest meslek erbabı; bu faaliyetleriyle ilgili borçları ve alacakları için düzenlenen bono, poliçe, çek ve benzeri kambiyo senetlerine ilişkin bilgileri kaydetmek üzere kambiyo senetleri defteri tutmak zorundadırlar. Birden çok işyeri veya şubenin bulunması halinde her işyeri veya şube için ayrı ayrı çek ve senet defteri tutulur.

Defterin bir tarafına işletmenin alacakları için aldığı veya işletmeye ciro edilen bono, poliçe, çek ve benzeri kambiyo senetleri; diğer tarafına işletmenin borçları için düzenleyip verdiği veya ciro ettiği bono, poliçe, çek ve benzeri kambiyo senetleri, düzenleme veya ciro tarihlerinden itibaren on gün içerisinde kaydedilir.

Bu defterde yer alacak bilgiler ile bu deftere ilişkin diğer usul ve esasları belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir."

Birinci sınıfa dahil olma hadlerinde meydana getirilen artışları bazı ekonomik göstergelerle karşılaştırdığımızda şu sonuçları buluyoruz.

Birinci sınıfa dahil olma hadlerindeki artış ile enflasyonun karşılaştırılması (%)

Yıllar	1.Bend (Alış)	1.Bend (Satış)	2.Bend	3.Bend	Enf.Oranı	Fark
1980	0	0	0	0	-	-
1981	1400	1400	1400	1400	46.8	1363.2
1982	1400	1400	1400	1400	25.2	1374.8
1983	100	100	100	100	30.6	69.4
1984	50	50	50	50	50.3	-0.3
1985	50	50	50	50	43.2	6.8
1986	455	506	1289	455	29.6	425.4-1259.4
1987	455	506	1289	455	32.0	423-1257
1988	455	506	1289	455	68.3	3867-1220.7
1989	50	50	50	50	69.6	-19.6
1990	33	33	33	33	48.6	-14.4
1991	50	50	50	50	59.2	-99.2
1992	50	50	50	50	61.4	-11.4

Görüldüğü gibi 1983 seçimlerinden önce birinci sınıfa dahil olma hadleri enflasyon oranlarından 1374.8 puan, 1987 seçimlerinden önce de 425.4-1259.4 puan daha fazla arttırılmıştır.

Birinci sınıfa dahil olma hadlerindeki artış ile Döviz Kurlarının karşılaştırılması (%)

Yıllar	1.Bend (Alış)	1.Bend (Satış)	2.Bend	3.Bend	\$	Fark	DM	Fark
1980	0	0	0	0	-	-	-	-
1981	1400	1400	1400	1400	50.6	1349.4	18.0	1382
1982	1400	1400	1400	1400	45.9	1354.1	35.3	1364.7
1983	100	100	100	100	39.7	60.3	32.3	67.7
1984	50	50	50	50	62.5	-12.5	46.1	3.9
1985	50	50	50	50	42.1	7.9	40.1	9.9
1986	455	506	1289	455	29.1	425.9-1259.9	73.3	381.7-1215.7
1987	455	506	1289	455	27.6	427.4-1261.4	53.6	401.4-1235.4
1988	455	506	1289	455	66.0	389-1223	69.5	385.5-1219.5
1989	50	50	50	50	49.3	0.7	39.5	10.5
1990	33	33	33	33	23.0	10	43.4	-10.4
1991	50	50	50	50	59.9	-9.9	55	-5
1992	50	50	50	50	66.6	-16.6	58.8	-8.8

Döviz kurları ile birinci sınıfa dahil olma hadlerini karşılaştırdığımızda da aynı sonucu varıyoruz. Şöyle ki, birinci sınıfa dahil olma hadleri 1983 seçimlerinden önce \$'dan 1354.1 puan, DM'dan 1364.7 puan, 1987 seçimlerinden önce ise \$'dan 425.4-1260 puan daha fazla arttırılmıştır.

Birinci Sınıfa dahil olma hadlerindeki artış ile Yeniden Değerlendirme oranlarının karşılaştırılması (%)

Yıllar	1.Bend (Alış)	1.Bend (Satış)	2.Bend	3.Bend	Yen.D.Oranı	Fark
1984	50	50	50	50	37.5	12.5
1985	50	50	50	50	35.9	14.1
1986	455	506	1289	455	21.7	433.3-1267.3
1987	455	506	1289	455	29.1	425.9-1259.9
1988	455	506	1289	455	69.2	385.8-1219.8
1989	50	50	50	50	70.4	(20.4)
1990	33	33	33	33	55.5	(22.5)
1991	50	50	50	50	54.1	(4.1)
1992	50	50	50	50	61.5	(11.5)

NOT : Yeniden Değerlendirme oranları 1984'den itibaren yürürlüğe girdiği için hesaplamalar 1984 yılında başlamıştır.

Birinci sınıfa dahil olma hadlerindeki artışı yeniden değerlendirme oranları ile karşılaştırdığımızda istikrarsızlıkla karşılaşyoruz. Bu artışlar bazı yıllar Yeniden Değerlendirme oranlarının üzerinde, bazı yıllarda altında belirlenmiştir. İşletme Defteri tutma hadleri 1986'da Yeniden Değerlendirme Oranından 433.3-1267.3 puan daha fazla arttırılmıştır. 1991 yılında ise Yeniden Değerlendirme Oranının 22.5 puan altında belirlenmiştir.

Sonuç olarak; birinci sınıfa dahil olma hadlerindeki değişim ya da diğer bir ifade ile işletme defteri tutma sınırının standart hale getirilmesi, 1. sınıf tüccar sayısını arttıracak gibi, ekonomide güven ortamının korunmasına da yardımcı olur. Bunun için, birinci sınıfa dahil olma hadleri saptanırken, enflasyon oranları, döviz kurları, yeniden değerlendirme oranları v.s. gibi ekonomik göstergeler belirleyici olarak kullanılabilir.