

TÜRKİYE'DE TARIMIN VERGİLENDİRİLMESİNDEKİ GELİŞMELER

Prof.Dr. Selahattin ERAKTAN¹

GİRİŞ

Türkiye'de tarımsal kazançların vergilendirilmesi sahip oldukları vergi potansiyeli yönünde önemini her zaman korumuştur. 29 Temmuz 1998 tarihinde yürürlüğe giren 4369 sayılı yeni vergi kanunu ile 17 vergi de bazı değişiklikler yapılarak yeni düzenlemeler getirilmiştir.

A- GELİR VERGİSİ

Gelir Vergisi Kanunu'nda (GVK) yapılan değişiklik sonucunda tarımda uzun yıllardan beri uygulanan ve vergi kayıplarına neden olduğu ileri sürülen *Götürü Gider Usul'ü (Götürü Gider Emsali)* uygulamadan kaldırılarak çiftçiler *Gerçek Usul'de* vergilendirilmeye tabi tutulmuşlardır.

Yapılan bu değişiklikten önce Götürü Usul'e göre vergilendirilen çiftçiler, bundan böyle beyanname vermeyecekler ve Gerçek Usul'e göre vergiye tabi tutulacaklardır.

Gelir Vergisi Kanunu'nda yapılan önemli bir diğer değişiklik ise Küçük Çiftçi Muaflığı'nda her yıl yenilenen *Satış Tutarı Ölçüsü* kaldırılarak yeniden sınırları belirlenen İşletme Büyüklüğü Ölçüsünün benimsenmesidir.

Gelir Vergisi Kanununun 53 ncü maddesinde yapılan son değişikliğe göre çiftçiler iki şekilde vergilendirileceklerdir:

- 1- Tevkif (Stopaj) Suretiyle Vergilendirme
- 2- Gerçek Usule göre Vergilendirme

1- Tevkif (Stopaj) Suretiyle Vergilendirme: Bir takvim yılı içinde dikkate alınacak olan tarımsal işletme büyüklüğü kanunda belirtilen sınırları aşmayan çiftçilerin ürünlerinin satış sırasında satış bedeli üzerinden belli bir oranda yapılan kesintidir.

Bu kesinti (tevkifat=stopaj) oranları:

a- Ticaret Borsalarında tescil ettirilerek ve Toptancı Hallerinde işlem görerek satın alınan bitkisel ürünler için %2, hayvan ve bunların ürünleri ile kara ve su avcılığı için %1 dir.

b- Ticaret Borsalarının ve Toptancı Hallerinin dışındaki alım-satım işlerinde bitkisel ürünler için %4, hayvan ve hayvansal ürünler ve kara ve su avcılığı ürünleri için %2 dir.

Gerçek usule göre vergilendirilmeyen bu çiftçilerin kazançları için gelir vergisi beyanamesi vermeleri gerekmektedir.

Kazançları Gerçek Usule göre vergilendirilmeyen çiftçiler eğer bağlı oldukları vergi dairesinden yazılı olarak istekte bulunurlarsa bu isteklerini izleyen vergi döneminin başından itibaren, işe yeni başlayanlar ise işe başladıkları tarihten itibaren Gerçek Usule geçebilmektedirler.

¹ Ank. Ü. Ziraat Fakültesi Tarım Ekonomisi Bölümü

GVK nun 54 üncü maddesinde belirtilen işletme büyüklüğü ölçülerini aşan çiftçiler, bir sonraki vergilendirme döneminin başından itibaren Gerçek Usulde, bu ölçülerin altında kalanlar ise yine bir sonraki vergilendirme döneminin başından itibaren hasılatları üzerinden tevkifat (stopaj) yapılarak vergilendirilmektedirler.

2- Gerçek Usule Göre Vergilendirilme: Gelir Vergisi Kanununun 54 üncü maddesinde yapılan değişiklik sonucunda belirlenen işletme büyüklük ölçülerini aşan çiftçiler ile bir biçerdövere veya bu mahiyetteki bir motorlu araca veya 10 yaşına kadar ikiden fazla traktöre sahip olan çiftçilerin kazançları Gerçek Usul'e göre (Zirai İşletme Hesabı veya diledikleri takdirde Bilanço Esasına göre) vergilendirilmektedir.

Aynı şekilde GVK nun 54 üncü maddesinde işletme büyüklüğü ölçüleri belirlenmiş olan tarımsal faaliyet gruplarının birkaç tanesi içine giren tarımsal faaliyetlerin bir arada yapılması durumunda en fazla iki gruba ait işletme büyüklüklerinin bu gruplar için belirlenmiş olan sınırların yarısını aşmaları halinde bu çiftçiler gerçek usule göre vergilendirileceklerdir.

Gerçek usulde vergilendirme iki şekilde yapılmaktadır.

- a- Zirai İşletme Hesabı
- b- Bilanço Esası

a- Zirai İşletme Hesabı: Bu yöntemde göre zirai kazanç bir hesap dönemi içinde elde edilen gelirler ile giderler arasındaki müspet (olumlu) farktır.

Zirai İşletme Hesabına göre vergilemede, çiftçiler, Çiftçi İşletme Defteri tutmaktadırlar. Çiftçiler, işletme defterinin sol tarafına giderleri, sağ tarafına ise hasılatlarını (gelirlerini, kaydedeceklerdir. Hasılatların (Gelirlerin) neler olduğu GVK'nin 56 ncı, giderlerin ise hangi unsurlardan oluşacağı ise GVK'nun 57 nci maddesinde sayılmıştır. Ancak GVK nun 41 inci maddesinde yazılı olan giderlerin hasılatlardan indirilmesine izin verilmemektedir.

b- Bilanço Esası: Çiftçilerin bu usule göre defter tutma zorunlulukları bulunmamakta olup diledikleri takdirde bu yöntemde göre defter tutacaklardır. Ancak çiftçilerin aşağıda belirtilen iki husustan yararlanabilmeleri için bilanço esasını uygulamaları gerekmektedir Bunlar:

- a- Yatırım İndiriminden yararlanma,
- b- Yetiştirilmesi uzun zaman alan ve kesilip satılmak üzere yetiştirilen ağaçların giderlerinin, ağaçların satıldığı yıl hariç olmak üzere her yıl belirlenen yeniden değerlendirme oranında artırılarak aktifleştirilmesi uygulamasından yararlanma.

Bilanço esasına göre kazançları belirlenen çiftçiler için Gelir Vergisi Kanununda yer alan 56,57 ve 58 inci maddelerde belirtilen hasılat (gelir) ve giderler ile 41 inci maddede yer alan indirilemeyecek giderlere ait hususlar uygulanmaktadır.

Bilanço esasında çiftçi mükellefler Vergi Usul Kanununa göre aşağıda belirtilen defterleri tutmak zorundadırlar. Bunlar:

- a- Yevmiye Defteri
- b- Defteri-i Kebir
- c- Envanter Defteri
- d- Günlük Kasa Defteri

Gerçek Usulde vergilendirilen çiftçilerin, yıl içinde ödemiş oldukları vergi tevkifatları (stopajlar) yıllık beyannameleri üzerinden hesaplanan vergilerinden indirilmektedir. (mahsup edilmektedir).

Zirai kazancın gerçek usule göre belirlenmesinde bir takvim yılı içinde dikkate alınacak olan işletme büyüklük ölçüleri kanunda aşağıdaki gibi gösterilmiştir.

a) *Arazi üzerinde yapılan zirai faaliyetlerde:*

1 inci grup: Hububat ziraatinde ekili arazinin yüzölçümü toplamı; taban arazide 600, kıraç arazide 1200 dönüm;

2 nci grup: Bakliyat, afyon, susam, keten, kendir ziraatinde ekili arazinin yüzölçümü toplamı 300 dönüm;

3 üncü grup: Ayçiçeği ziraatinde ekili arazinin yüzölçümü toplamı 600 dönüm;

4 üncü grup: Pamuk ziraatinde ekili arazinin yüzölçümü toplamı 300 dönüm;

5 inci grup: Çeltik ziraatinde ekili arazinin yüzölçümü toplamı 200 dönüm;

6 ncı grup: Pancar ziraatinde ekili arazinin yüzölçümü toplamı 200 dönüm;

7 nci grup: Patates, soğan, sarımsak ziraatinde ekili arazinin yüzölçümü toplamı 200 dönüm;

8 inci grup: Çay ziraatinde ekili arazinin yüzölçümü toplamı 40 dönüm (Ürün verebilecek hale gelmeyenler hariç);

9 uncu grup: Tütün ziraatinde ekili arazinin yüzölçümü toplamı 200 dönüm;

10 uncu grup: Sebze ziraatinde ekili arazinin yüzölçümü toplamı 200 dönüm;

11 inci grup: Sera ve çiçekçilik ziraatinde ekili arazinin yüzölçümü toplamı 8 dönüm;

12 nci grup: Kavun ve karpuz ziraatinde ekili arazinin yüzölçümü toplamı 300 dönüm;

13 üncü grup: Meyve verebilecek hale gelmiş fındık ziraatinde ekili arazinin yüzölçümü toplamı 250 dönüm;

14 üncü grup: Meyve verebilecek hale gelmiş bağ ve incir ziraatinde ekili arazinin yüzölçümü toplamı 250 dönüm;

15 inci grup: Meyve verebilecek hale gelmiş antep fıstığında 1500 ağaç;

16 ncı grup: Meyve verebilecek hale gelmiş zeytinliklerde 2500 ağaç;

17 nci grup: Meyve verebilecek hale gelmiş narenciyede 1250 ağaç;

18 inci grup: Meyve verebilecek hale gelmiş elmada 1000 ağaç;

19 uncu grup: Muz ziraatinde ekili arazinin yüzölçümü toplamı 20 dönüm;

20 ncı grup: Meyve verebilecek hale gelmiş kayısıda 1000 ağaç;

21 inci grup: Meyve verebilecek hale gelmiş armut, kiraz, vişne, şeftalide 1000 ağaç;

22 ncı grup: Diğer meyve ve ürün ziraatinde ekili arazinin yüzölçümü toplamı 100 dönüm (Meyve ve ürün verebilecek hale gelmeyenler ile palamut hariç);

23 üncü grup: Büyükbaş hayvan sayısı 150 adet(İş hayvanları ile iki yaşından küçük büyükbaş hayvanlar hariç);

24 üncü grup: Küçükbaş hayvan sayısı 500 adet (Bir yaşından küçük küçükbaş hayvanlar ile kümes hayvanları hariç);

B) Arazi üzerinde yapılmayan zirai faaliyetler ile kara ve su avcılığında:

1 inci grup: Denizlerdeki sınırları belirlenebilen üretim alanlarında yapılan balık yetiştiriciliğinde (ağ kafes vb.) 500 m²,

b) İç su balıkları yetiştiriciliğinde sınırları belirlenebilen havuz (beton, toprak vb.), göl, gölet ve baraj gölleri gibi üretim alanlarında 600 m²,

2 nci grup: Denizlerde yapılan balık avcılığında toplam tekne boyu 20 metre;

3 üncü grup: Arıcılık ziraatinde kovan sayısı 500 adet,

4 üncü grup: İpek böcekçiliği ziraatinde kutu sayısı 500 adet;

Bakanlar Kurulu, Zirai Kazançlar Merkez Komisyonunun teklifi üzerine, bu ölçüleri gerekli gördüğü bölgeler için yıllık olmak kaydıyla arazi ve ürün türlerine göre beş katına kadar artırmaya veya kanuni sınırlarından az olmamak koşulu yeniden tespit etmeye yetkilidir. Bu şekilde tespit olunan ölçüler, Resmi Gazete’de yayımlandığı tarihi takip eden takvim yılı başından itibaren yürürlüğe girmektedir.

Yukarıda (A) bendinde belirtilen meyveli ve meyvsesiz ağaçlarda meyve ve ürün verebilecek hale gelme durumu başlangıcı ile (B) bendinde işletme büyüklüğü gösterilmeyen zirai faaliyetlerde işletme büyüklüğü ölçüsü Tarım, Orman ve Maliye Bakanlığınca ortaklaşa belirlenmektedir.

B-EMLAK VERGİSİ

1319 sayılı Emlak Vergisi Kanununun 8 inci maddesindeki değişikliğe göre Bina Vergisinin oranı binde iki olup bu oran meskenler için binde birdir.

Aynı kanununun 18 maddesindeki yapılan değişiklik ile Arazi Vergisinin oranı arsa özelliğindeki araziler dışında binde bir, arsalar için ise binde üç olarak belirlenmiştir.

Bakanlar Kurulu 8 ve 18 inci maddelerde belirlenen bu oranları yarısına kadar indirmeye veya üç katına kadar artırmaya yetkili kılınmıştır.

Halen yürürlükte olan ve değişikliğe uğramayan Emlak Vergisi Kanununun 14 üncü maddesine göre Belediye ve Mücavir olan sınırları içinde bulunan tarım arazileri (arsalar hariç) nin toplam vergi değerinin 250 milyon lirası vergiden istisna edilmiştir.

Emlak Vergisi Kanununun 4 üncü maddesine göre Çiftçiler, bizzat kendi tarımsal faaliyetlerinde kullanmak ve bunları kiraya vermemek koşulu ile makine, samanlık, arabalık, ağıl, kümes, koruma mahalleri, seralar ve benzeri binalar ile bekçi bina, kulübe ve barakalara; su ürünleri üreticileri ise, üretimde kullandıkları ağ ve alet depoları, kayikhaneler, işçi ve bekçi bina ve kulübelerine sahip olmalarından dolayı vergiden muaf tutulmuşlardır.

SONUÇ

Gelir Vergisi Kanununda yapılan değişiklik ile Götürü Usul uygulamasının ve Küçük Çiftçi Muaflığında Satış Tutarı Ölçüsünün yürürlükten kaldırılması vergi kayıplarını önlemek açısından olumlu bir husustur. Çünkü, gerek Götürü Usulden ve gerekse Satış Tutarı Ölçüsünden yararlanmak amacıyla tarım arazileri giderek küçülmüş ve bu da verimi büyük ölçüde olumsuz yönde etkilemiştir.

Ancak İşletme Büyüklük Ölçülerinin artırılması yukarıda belirtilen olumlu katkıları olumsuz yönde etkileyebilecektir. Çünkü hemen hemen bir çok faaliyet kollarında yapılan yarıdan fazla büyüklük artışları yine mükelleflerin sadece stopaj ödemekle yetinmelerini sağlayacaktır.

Bu arada, Küçük Çiftçi Muaflığından yararlanmak için belirli işletme büyüklük sınırları altında çalışmak gerekmektedir ve bu kişiler sadece stopaj ödemektedirler. Ancak, Vergi Muafiyeti, kişi için, o vergiyi ödememek anlamına gelmektedir. Kişiyi hem vergiden muaf tutmak ve hemde dolaylı yollarla ona bunu ödetmek vergi adaleti açısından yanlış olacaktır.

KAYNAKLAR

- ERAKTAN, Selahattin, Maliye, Genişletilmiş 2.Baskı, Ank.Ü. Ziraat Fakültesi Yay.No:1344, Ders Kitabı:391, Ankara 1994.
- PINAR, Mete., Vergi Kanunlarında Çiftçileri Yakından İlgilendiren Hükümleri İçeren El Kitapçığı, Türkiye Ziraat Odaları Birliği, Mayıs 1999.
- T.C. Resmi Gazete, 29 Temmuz 1998, Mükerrer Sayı:23417.