

# SOSYAL PLATFORMLAR ARACILIĞI ile SATILAN EL EMEĞİ ÜRÜNLERİN VERGİLENDİRİLMESİ

TAXATION OF HAND LABOR PRODUCTS SOLD  
THROUGH SOCIAL PLATFORMS



Çağrı İlker ATICI\*

## ÖZ

Günümüzde sosyal platformlar çok farklı şekilde kullanılmaktadır. Bu kullanım şekillerinden bazıları; “evde el emeği ile üretilen ürünlerin internet üzerinden pazarlanması, elde bulunan artık kullanılmayan ya da hiç kullanılmamış ürünlerin internet üzerinden pazarlanması, bir işyeri açmadan toptancıları gezip ellerinde bulunan ürünleri kendi sosyal sayfa üzerinden pazarlanması, kişinin kendi kabiliyeti olan uzaktan eğitim gibi hizmetlerinin sosyal platformlar üzerinden pazarlanması gibi” kazanç ve gelir getirici faaliyetleri içermektedir. Konunun yeni olması, vergi mevzuatının anlaşılmasının zor ve karışık olması, aynı faaliyetlerin internet üzerinden yapılmaması halinde muafiyet ve istisnalarının bulunması gibi nedenlerden dolayı çoğu kimse bu faaliyetin vergilendirilmesi veya vergilendirilmemesi, vergilendirilecekse ne şekilde vergilendirilmesi gerektiğini bilmemektedir. Çalış-

## ABSTRACT

Social platforms are being used in many different ways, some of these usage schemes; “marketing on the internet of handmade products at home, marketing on the internet of currently unused or no-used products, marketing on the social media of products in the hands by touring wholesaler without opening on establishment, the marketing of services such as online/e education, which is part of its own capability, on social platforms” contain earning and income generating activities. Many people don’t know taxation or non-taxation of this activity , in situation of , what kind of taxation will be necessity. Because of being new to the subject, being difficult and complicated to understand of tax legislation, having exemption and exceptions when the some activities haven’t been done on the internet. In our study, information will be given about electronics

---

\* Vergi Müfettişi

M.G.T.: 07.01.2018 / M.K.T.: 21.02.2018

mamızda e-mağaza kuranlar, bu mağazalar aracılığı ile müşterilerine mal veya hizmetlerini ulaştırırlar ve diğer sosyal platformlar aracılığı ile pazarlama faaliyetlerini gerçekleştirenlerin vergilendirilmesi konusunda bilgi verilecektir.

**Anahtar Kelimeler:** Elektronik Mağaza, İnternet Satışları, Esnaf Muafiyi.

store founders, delivers goods and services to customers by this stores and performing marketing activities through the other social platforms.

**Keywords:** Electronics store, internet sales, artisan exemption

## 1- GİRİŞ

Gelişmekte olan dünya bize her gün yeni bir yol ve yöntem sunmaktadır. Özellikle içerisinde bulunduğumuz teknoloji çağında her şeyin değiştiği gibi insanların ürünlerini ve hizmetlerini pazarlama ve müşteri kitlesine ulaşma yöntemleri de değişmektedir. Geçmişte ticari emtialarını yeni yeni coğrafyalara taşıyarak müşterilerine ulaştırırlar ticaret erbabları günümüzde kitlesi dünyanın neresinde olursa olsun bu ürünleri sosyal platformlar aracılığıyla kitlelerine ulaştırarak pazarlama avantajına ve dünyanın dört bir tarafını sarmış lojistik şirketlerinin yardımı ile bu ürünlerini sevk etme avantajına sahip olmuşlardır. Bu husus sadece ticari emtia düzeyinde kalmamış bütün mal ve hizmetler için kullanılır olmuştur.

E-ticaret, farklı yapısı ile ticaret biçimlerini değiştirmiş ve geleneksel ticaretin karşısında farklı bir ticaret anlayışı getirmiştir. Bilişim teknolojilerindeki gelişme ve elektronik ortamda zaman ve yer kavramlarına bağlı kalınmaksızın yapılabilen elektronik ticaret sayesinde hem ticareti kolaylaştırmakta hem de zaman, personel, maliyet vb. tasarruflar sağlanmaktadır.<sup>1</sup>

Sosyal platformların kullanılması sonucu gelir elde etme yöntemi gün geçtikçe yaygınlaşmış ve en büyük organizasyonlardan en küçük bireylere kadar herkes tarafından kullanılır olmuştur. Kimi organizasyonlar kendi pazar kitlesine ulaşmak amacı ile bu platformları kullanmakta, kimi organizasyonlar ise alıcı ile satıcıyı bir araya getirerek faaliyetini sadece aracılık düzeyinde icra etmekte, kimi organizasyonlar ise bu faaliyetlerini hem kendi ürünlerini pazarlamak, hem de alıcı ile satıcıyı bir araya getirerek gelir elde etmeyi hedeflemektedir.

Elektronik ortamda mal ve hizmet ticareti söz konusu olduğunda üretici, alıcı, satıcı, komisyoncu, sigorta şirketleri, nakliye şirketleri, sivil toplum örgütleri, üniversiteler, onay kurumları, elektronik noter, Dış Ticaret Müsteşarlığı, Gümrük Müsteşarlığı, Bakanlık, diğer kamu kurum ve kuruluşları gibi kamusal görev üstlenen kuruluşların da dahil olduğu bir kullanıcı kesimi ortaya çıkmaktadır.<sup>2</sup>

Bu organizasyonlar ne şekilde yapılıyor olursa olsun verginin konusuna girdiği ve vergilendirilmesi gerektiği açıktır. Peki, evinde kendi imkânları ile ortaya koydukları ürünleri sosyal platformlar aracılığıyla pazarlayanlar için bu vergilendirme sistemi nasıl işleyecektir. Çalışmamızda e-mağaza kuranlar, bu mağazalar aracılığı ile müşterilerine mal veya hizmetlerini ulaştırırlar ve diğer sosyal platformlar aracılığı ile pazarlama faaliyetlerini gerçekleştirenlerin vergilendirilmesi konusunda bilgi verilecektir.

<sup>1</sup> H. Akar, Y. A. Yurter, 2015, Elektronik Ticaretin Vergilendirilmesinde Son Gelişmeler, U.Ü. Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, sayı 8, S 1-28

<sup>2</sup> Ö. Canpolat, (2001). E-Ticaret ve Türkiye'deki Gelişmeler. Ankara: TC Sanayi ve Ticaret Bakanlığı Yayını.

## 2- SOSYAL PLATFORMLARDA ELEKTRONİK TİCARETİN YAPILIŞ ŞEKİLLERİ

### 2.1- Elektronik Mağaza Kuranlar

Günümüzde sosyal medya platformlarının kullanılmadığı hemen hemen hiçbir alanın bulunmadığı hepimizce bilinen bu husustur. İnsanlar iletişim kurmak için sık sık kullandıkları bu platformları son zamanlarda kendi ürettikleri ürünleri pazarlamak içinde yoğun bir şekilde kullandıkları görülmektedir. Sosyal platformlar ürün pazarlamak için çeşitli şekillerde kullanılmaktadır. Ürün pazarlamak için kullanılan en yaygın yöntem, aracı bir şirketin kurmuş olduğu sanal mağazalara diğer ticaret erbaplarının belli bir komisyon karşılığı, sanki gerçek bir markette raf kiralyormuşçasına kiralayarak, aralarında yapmış oldukları sözleşmeye göre ya sattıkları ürünlerden belli bir miktar komisyon karşılığında ilan verilmesi ya da sattıkları her bir ürün başına maktu tutar ya da belli bir orana göre komisyon ödenmesi şeklindedir. Bu yöntem uzun süredir kullanılan bilinen hali ile en temel yöntemlerden biridir.

**Tablo 1.**

Elektronik Mağaza	Kendi Ürünlerini Satıyor	Diğer Kurum ve Kişilerin Ürünlerini Satıyor
A Gerçek Kişi /A Ltd. Şti./ A A.Ş.	Evet	Hayır
B Gerçek Kişi /B Ltd. Şti./ B A.Ş.	Hayır	Evet
C Gerçek Kişi /C Ltd. Şti./ C A.Ş.	Evet	Evet

Yukarıda tabloda yer aldığı üzere kendi elektronik pazarlama platformuna sahip olan işletme/Şirket bu faaliyetini üç farklı şekilde yapabilir. Bu platformu sadece kendi mal ve hizmetlerini satmak için kullanılabilir. Bu platformu sadece başkalarının mal ve hizmetlerini satmak için kullanılabilir. Bu platformu hem kendi mal ve hizmetlerini hem de başkalarının mal ve hizmetlerini satmak için kullanılabilir.

**Tablo 2.**

Elektronik Mağaza	Gelir Türü	Elde Ettiği Kazanç
A Gerçek Kişi /A Ltd. Şti./ A A.Ş.	Ticari Kazanç	Sadece Ticari Faaliyet Geliri
B Gerçek Kişi /B Ltd. Şti./ B A.Ş.	Ticari Kazanç	Sadece Komisyon Geliri
C Gerçek Kişi /C Ltd. Şti./ C A.Ş.	Ticari Kazanç	Komisyon Geliri + Ticari Faaliyet Geliri

Yapılan işin ticari faaliyet olması nedeniyle, icra edilme şeklinin tablo 1. de gösterildiği şekillerde yapılıyor olması, durumun ticari faaliyet olmasını etkilemeyecektir. Faaliyet ister kendi mal veya hizmetini pazara sunmak şeklinde yapılıyor olması, ister alıcı ile satıcıyı buluşturmak şeklinde yapılıyor olması sonucu değiştirmeyecektir.

Sanal mağazacılık nihayetinde ticari bir faaliyet yahut başka bir deyişle alım-satım işlemi olduğundan, vergiyi doğuran olay, mesafeli satış sözleşmesi, ödemeler, komisyon ücretleri veya fatura düzenlenmesi gibi konular yönünden vergisel uygulamalara tabidir.<sup>3</sup>

<sup>3</sup> Ömer Aydemir, internet üzerinden alıcı ve satıcıyı buluşturmak suretiyle yapılan sanal mağazacılık işlemlerinde vergisel uygulamalar, Mali Çözüm Dergisi, Mayıs/Haziran 2017, , S185-190., 2017

Bu noktada elektronik mağaza işleticilerinin, yapmış oldukları bu faaliyetten dolayı vergi mükellefiyetlerinin olması ve faaliyetin türü, organizasyonun büyüklüğü, elde edilen kazancın yapısı gibi unsurlar birlikte değerlendirildiğinde, esnaf muaflığından faydalanmayan ve gerçek usulde vergilendirilen mükellefler olması gerektiği açıktır.

## **2.2- Elektronik Mağazaları Kullananlar**

### **2.2.1- Fiili Bir İşyerlerinin Olması Durumu**

İşyeri tabiri 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 156. maddesinde *“Ticari, sınai, zirai ve mesleki faaliyette iş yeri; mağaza, yazıhane, idarehane, muayenehane, imalathane şube, depo, otel, kahvehane, eğlence ve spor yerleri, tarla, bağ, bahçe, çiftlik, hayvancılık tesisleri, dalyan ve voli mahalleri, madenler, taş ocakları, inşaat şantiyeleri, vapur büfeleri gibi ticari, sınai, zirai veya mesleki bir faaliyetin icrasına tahsis edilen veya bu faaliyetlerde kullanılan yerdir.”* şeklinde tanımlanmıştır.

Fiili bir işyerleri, olan gerçek ya da tüzel kişilerin, yani kısaca faaliyetlerinin zaten ticari bir organizasyon olanlarca kendi ürünlerini pazarlamak için kullandıkları ve elektronik ticarete en çok karşılaşılan bir yöntemdir. Daha açıklayıcı olarak faaliyet konusu elektrikli tüketim eşyası üretmek ve bu ürünleri satmak olan bir iş yerinin pazarlama faaliyeti için bir sanal mağazayı kullanmasını örnek olarak verebiliriz.

Bilindiği üzere, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 3 üncü maddesinin “İspat” başlıklı B fıkrasında, vergilendirmede vergiyi doğuran olay ve bu olaya ilişkin muamelelerin gerçek mahiyetinin esas olduğu hüküm altına alınmıştır.

Aynı Kanunun 229 uncu maddesinde; *“Fatura, satılan emtia veya yapılan iş karşılığında müşterinin borçlandığı meblağı göstermek üzere emtiayı satan veya işi yapan tüccar tarafından müşteriye verilen ticari vesikadır.”* hükmü bulunmaktadır.

Mezkur Kanun’un 231 inci maddesinin 4 numaralı bendinde, faturaların baş tarafında iş sahibinin veya namına imzaya mezun olanların imzasının bulunacağı, 232 nci maddesinde ise tüccarların sattıkları emtia veya yaptıkları işler için fatura vermek, satın aldıkları emtia ve hizmetler için de fatura istemek ve almak zorunda oldukları hükme bağlanmıştır.

Faaliyeti gelir elde etmek amacıyla her türlü mal ve hizmetin teslimi olan, vergi kanunlarına göre mükellef olarak kabul edilen bu kişi ve kurumların, yapmış oldukları tüm teslimler nedeniyle yine vergi mevzuatına uygun olarak yapmış oldukları faaliyete ilişkin üzerlerine düşen yükümlülükleri yerine getirmek zorundadırlar. Bu kişi veya kurumlar ürünlerini nerede pazarladıklarının bir önemi yoktur. Elektronik mağazaya sunmuş oldukları bu mal ve hizmetlere ilişkin düzenlemeleri gereken faturaları düzenlemeleri, yasal defterlerine kayıt etmeleri ve bağlı oldukları vergi dairelerine verdikleri beyannamelerine eklemeleri gerekmektedir.

Örnek 1. A Ltd. Şti. butik bir tekstil, konfeksiyon mağazası işletmektedir. Bu gerçek kişi mağazasında teslim ettiği ürünler gibi internet mağazasından satışını yaptığı ürünler içinde fatura düzenlemelidir. Bu ürünleri sanal mağazada pazarlamak için ve müşterisine ulaştırmak için katlanmış olduğu maliyetleri de gider olarak yasal defterlerine ve beyannamelerine intikal ettirebilir ve faturalı olmak şartıyla katlanmış olduğu hesaplanan KDV’leri de beyannamelerine indirilecek KDV olarak yansıtabilir.

Örnek 2. B gerçek kişisi Nilüfer Vergi Dairesi Müdürlüğü’ne bağlı olarak fiili bir işyerinde kombi bakım onarımı faaliyeti ile iştigal etmektedir. Fiili işyerinin yanında bir elektronik mağaza aracılığı

ile de sunmuş olduğu bu hizmetini pazarlamaktadır. Pazarlanan ürününün mal veya hizmet olması durumu değiştirmeksizin elektronik mağaza aracılığı ile sunmuş olduğu hizmete ilişkin fatura düzenlemesi, yasal defterlerine kayıt etmesi ve beyannamelerine intikal ettirmesi gerekmektedir.

### **2.2.2- Fiili İşyerleri Bulunmayanların Sanal Mağazaları Kullanması Durumu**

Fiili işyeri bulunanların dolayısıyla bir vergi dairesine bağlı olarak çalışanların sundukları ürünün kullanılmamış ürün olması veya kullanılmış ürün olmasına gerek bulunmamaktadır. Bu ürünleri se-nede kaç defa sattıklarının ya da kendilerinin üretip üretmediklerinin de bir önemi bulunmaktadır. Bu kişilerin sanal mağazalar aracılığıyla müşterilerine ulaştırdıkları bu ürünlerin vergilendirilmesi gerekmektedir.

Ancak fiili bir işyerlerinin yani vergi usul kanuni hükümlerine göre potansiyel mükellefiyet kaydı dışında bir mükellefiyet kaydı bulunmayanların, sanal mağazaları kullanarak yapmış oldukları pazarlama faaliyetinin değerlendirilmesi gerekmektedir. Sonuçta bu gerçek kişilerin yapmış oldukları bu faaliyetten bir gelir elde etmeleri durumunda gelir vergisi kanununa göre yedi gelir unsurundan hangisi içerisinde yer aldığı tespit edilmesi, muafiyet ve istisnaların bu gelir unsurlarına göre değerlendirilmesi gerekmektedir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun ikinci maddesinde yedi gelir unsuru 1. Ticarî kazançlar, 2. Ziraî kazançlar, 3. Ücretler, 4. Serbest meslek kazançları, 5. Gayrimenkul sermaye iratları, 6. Menkul sermaye iratları, 7. Diğer kazanç ve iratlar şeklinde sayılmıştır.

Eğer bir kişi hiçbir vergi dairesine bağlı olmadan fiili bir işyeri bulunmadan, sürekli ve mutad bir şekilde başa kişi ve kurumlardan sürekli ve mutad bir halde temin ettiği ürünleri doğrudan bir sanal mağaza yardımı ile pazarlıyor ve müşterilerine ulaştırıyorsa bu kişinin elde ettiği kazanç ticari kazançtır ve kayıt dışı çalışmaktadır.

Örnek 1; Bay A şehrinde bulunan bebek kıyafeti satan toptancıları gezerek, hoşuna giden ve satabileceğini düşündüğü ürünlerin fotoğraflarını çekiyor ve bu ürünleri sanal mağazalarda paylaşarak sipariş almaktadır. Sipariş aldığı ürünleri ise doğrudan bu toptancıardan satın alarak, müşterilerine gerek kendileri ile buluşarak gerekse kargo marifetiyle ulaştırmaktadır. Bay A'nın bu faaliyetten elde ettiği gelir ticari kazançtır. Elde ettiği gelirin vergilendirilmesi gerekmektedir. Konu ile ilgili olarak Bay A'nın ilgili vergi dairesine başvurarak ticaret yaptığını bildirmesi gerekmektedir.

Eğer bir kişi kendi kullanımı için aldığı bir ürünü hiç kullanmadan ya da bir miktar kullandıktan sonra sanal mağazalara ilan vererek satışını gerçekleştiriyor ve buradan bir defaya mahsus gelir elde ediyorsa. Elde ettiği kazanç yine ticari kazançtır. Ancak burada elde edilen gelir 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 82. maddesinde yer aldığı üzere devamlılık unsurunu içermediği veya bir ticari işletmenin boyutlarını kapsayacak şekilde ifade edilemediği için arızı ticari kazanç olarak nitelendirilmesi gerekmektedir. Arızı ticari kazançtan elde edilen gelirin 2018 takvim yılı için 27.000,00-TL tutarındaki kısmı istisna olarak kabul edilmiştir. Bu nedenle bu kişilerin kendi kullanımını için almış oldukları bir ürünü elektronik mağazalar aracılığıyla satmaları durumunda elde ettikleri gelirin 2018 takvim yılı için 27.000,00-TL tutarı aşmaması halinde bir beyanname ile bağlı oldukları vergi dairelerine bildirmelerine gerek bulunmamaktadır. 27.000,00-TL tutarı aşan kısmı için ise verilmesi gereken beyanname elde edilen tüm gelirin gösterilmesi bu tutardan istisna tutarının mahsup edilmesi ve sadece aşan kısmın vergilendirilmesi şeklinde olacaktır. Arızı kazanç; arızı ticari muamelede satış bedelinden maliyet bedeli ve satış dolayısıyla yapılan giderler indirilerek, diğerlerinde ise hasılatтан tevsiк edilmeк kaydıyla yapılan giderler indirilerek tespit edilir.

Örnek 2; Bay A. 2018 takvim yılında piyasa değeri 100.000,00-TL olan bir otomobili, 80.000-TL ye bir galeriden satın almıştır. Bay A. Araç üzerinde bazı değişiklikler ve eklemeler yapmıştır. Yapmış olduğu bu değişiklik ve eklemeler için 7.000,000-TL maliyete katlanmıştır. Araçla ilgili başkada bir gider veya maliyete katlanmıştır. Daha sonra ikinci el oto satışına aracılık eden bir internet mağazası aracılığıyla bu aracı 114.000,00-TL'ye satmıştır. 2018 takvim yılında Bay A.'nın başkaca otomobil satışı bulunmamaktadır. Bu durumda elde ettiği ve vergilendirilmesi gereken gelir aşağıdaki gibi hesaplanmaktadır.

**Tablo 3.**

Takvim Yılı	2018
Aracın Alış Değeri (A)	80.000,00
Araca İlişkin Katlanılan Maliyet Ve Giderler (B)	7.000,00
Aracın Toplam Değeri (C) A+B	87.000,00
Aracın Satış Bedeli (D)	114.000,00
Elde Edilen Gelir (E) D-C	27.000,00
Arzi Kazanç İstisnası (F)	27.000,00
Vergiye Tabi Gelir (G) E-F	0,00

### 2.3- Mal veya Hizmet Tesliminin Elektronik Ortamda Yapılması

E-ticarete fiziki niteliğe sahip mallar konu olabileceği gibi, dijital ya da sayısal mal veya hizmet adı verilen mal veya hizmetler de konu olabilir. Fiziki malların konu olduğu e-ticaret modelinde malların tesliminin klasik ticarete olduğu gibi geleneksel metotlarla yapılması söz konusudur. Bu tür malların siparişi, ödemesi gibi aşamaları elektronik ortamda gerçekleşmesine rağmen, malların alıcıya teslimi kargo veya diğer yöntemlerle, eğer uluslararası ticaret söz konusu ise cari düzenlemeler doğrultusunda gümrük işlemleri sonucunda gerçekleşmektedir. Örneğin bir öğrencinin Türkiye'de satılmayan bir kitabı, yurt dışında faaliyet gösteren bir sanal mağazadan sipariş etmesi, bedelini kredi kartı veya havale ile ödemesi, sipariş ve ödeme işlemleri elektronik ortamda gerçekleşmesine, bu kitabın kargo yoluyla gümrüklerden geçerek tüketiciye ulaşması ise mal tesliminin klasik ticarete olduğu gibi geleneksel metotlarla gerçekleşmesine bir örnek olarak gösterilebilir. Bazı mal ve hizmetlerin teslim aşaması da elektronik ortamda gerçekleşebilmektedir. Örneğin önceki örnekteki öğrencinin, söz konusu kitabı yine yurt dışındaki sanal mağazadan sipariş edip bedelini ödemesi, ancak bu sefer kitabı dijital biçimde e-kitap olarak teslim alması, yani bilgisayarına indirmesi, teslim işleminin de elektronik ortamda gerçekleşmesine örnek olarak gösterilebilir.<sup>4</sup>

Mal veya hizmet tesliminin elektronik ortamda ya da fiziki ortamda yapılıyor olması, işin mahiyetini değiştirmemektedir. Vergi kanunları açısından elektronik ortamda yapılan mal ve hizmet tesliminin, fiili ortamda yapılan mal ve hizmet teslimi benzer şekilde değerlendirilmesi gerekmektedir.

<sup>4</sup> M. Yardımcıoğlu, M. Uçar, Kahramanmaraş Sütçü İmam Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi Cilt 5, Sayı 2, Sayfalar 169 - 190

#### **2.4- Elektronik Mağaza Harici Sosyal Platformları Kullananlar**

Günümüzde elektronik ticaret basit bir sanal mağaza işletme şekline öteye çok çeşitli karmaşık bir hal almış vaziyettedir. Artık insanlar basit bir sanal mağazaya ürünlerini koyarak pazarlama yöntemlerinin ötesine geçmiş vaziyettedir. Öyle ki bazı sanal olmayan gerçek mağazaların, fiili işyerlerinin dışında kendi ürünlerini sosyal platformlarda pazarladıkları çokça görülmektedir. Sosyal platformlarda pazarladıkları bu ürünü alıcılara kendi işyerlerinde teslim ettikleri gibi adreslerine gönderdikleri, hatta ödemelerini dahi kargo şirketleri aracılığıyla gerçekleştirdiklerine çokça rastlanılmaktadır.

Son zamanlarda yaygınlaşan diğer bir yöntem ise sanal mağazalara ilan veremeyecek nitelikte ve durumda olan kişilerce tercih edilen kendi sosyal sayfası üzerinden, özellikle bu sayfayı takip edenlere yönelik ürün pazarlama yöntemidir. Bu yöntem kendi el emeği ile ürettiği ürünleri kendi sosyal medya hesabı üzerinden pazarlamayı amaç edenler tarafından kullanıldığı gibi, yine kendi sosyal medya hesabından kendisi tarafından el emeği ile üretilmeyen, bir atölyede veya fabrikada üretilen bir ürünü aynı şekilde pazarlamak sureti ile de olabilir. Bu pazarlama yönteminin başka bir şekli ise elinde pazarlamak istediği ürünleri bulunan ticaret erbaplarının sosyal platformda çok sayıda takipçisi bulunan kişilere ulaşarak ellerindeki ürünleri belli bir meblağ karşılığı pazarlaması şeklindedir.

Elektronik mağazaların kuruluş ve kullanış amacı doğrudan mal ve hizmetlerin müşteriler ile buluşmasını sağlamak, bunların pazarlanması, bedellerinin tahsilatı ve hatta elde edilen gelir üzerinden doğrudan kesinti yaparak ilgili vergi dairesi müdürlüklerine beyan edilmesi olduğu için bu mağazalarda satışı yapılan mal ve hizmetlerin tespiti ve vergilendirilmesi kısmen daha net ve açıklayıcı olmaktadır. Sonuçta buralarda ürün ve hizmet sunanların amaçları doğrudan veya dolaylı olarak bir gelir elde etmektir. Ancak diğer sosyal paylaşım platformları kullananların büyük bir kısmının amacı doğrudan gelir elde etmek değildir. Bu platformlar daha çok yeni arkadaşlar bulmak, kendini ifade etmek ve sosyalleşmek amacıyla kullanılmaktadır. Ancak daha öncede bahsettiğimiz üzere bu platformları kullananların ellerindeki ürünleri pazarladıkları çokça görülmektedir. Çalışmamızın bu bölümünde internet üzerinden sosyal platformlarda yapılan mal veya hizmet satışlarının vergilendirilmesi hususu açıklanacaktır.

#### **2.4.1- Sosyal Platformlarında İş Yeri Kabul Edilmesi Hususu**

Vergi hukuku uygulaması bakımından iş yeri kavramı VUK'un 156 ncı maddesinde tanımlanmıştır. Buna göre, ticari, sınai, zirai ve mesleki faaliyette iş yeri; mağaza, yazıhane, idarehane, muayenehane, imalathane, şube, depo, otel, kahvehane, eğlence ve spor yerleri, tarla, bağ, bahçe, çiftlik, hayvancılık tesisleri, dalyan ve voli mahalleri, madenler, taş ocakları, inşaat şantiyeleri, vapur büfeleri gibi ticari, sınai zirai veya mesleki bir faaliyetin icrasına tahsis edilen veya bu faaliyetlerde kullanılan yerdir. İş yerinin ticari, sınai, zirai veya mesleki faaliyetin yapılmasına tahsis edilen ve bunun için kullanılan bir yer olması şartı öngörülmüştür. İdare tarafından verilen özelgelerde, iş yeri kavramının kapsamına ilişkin yorumlarda elektronik ortamda yapılan faaliyetlerin de iş yeri oluşturacağına ilişkin görüşler verilmiştir. Bu değerlendirmelerde VUK'un 156 ncı maddesi hükmüne atıfla, iş yerinin tanımı yapılırken, ticari, sınai, zirai ve mesleki faaliyetin yapılması ve yürütülmesinde kullanılan yerlerin neler olabileceğinin nitelendirildiği ve iş yerinin bu tanımda belirtilen yerlerle sınırlandırılmadığı vurgulanmıştır. Bu bağlamda, elektronik ortamda yapılan satış ve pazarlama faaliyetleri için iletişim amacıyla kullanılan yerin iş yeri olarak kabul edilmesinin mümkün olduğu, internet üzerinden yapılan satış ve

pazarlama faaliyeti nedeniyle söz konusu internet sitelerini işletenlerin mükellefiyet kayıtlarının yapılması gerektiği belirtilmiştir. İdarenin, (Gelir İdaresi Başkanlığı, 2012, 2016) VUK'un iş yerini tanımlayan 156 ncı maddesindeki hükme ilişkin yorumları esas alındığında, verilen güncel özgelelerde iş hukuk uygulaması açısından elektronik ortamda yapılan faaliyetlere ilişkin olarak kullanılan internet sayfalarının iş yeri olarak değerlendirildiği anlaşılmaktadır.<sup>5</sup>

VUK md. 156'a göre, "Ticari, sınaî, zirai ve mesleki faaliyette iş yeri; mağaza, yazıhane, idarehane, muayenehane, imalathane şube, depo, otel, kahvehane, eğlence ve spor yerleri, tarla, bağ, bahçe, çiftlik, hayvancılık tesisleri, dalyan ve voli mahalleri, madenler, taş ocakları, inşaat şantiyeleri, vapur büfeleri gibi ticari, sınaî, zirai veya mesleki bir faaliyetin icrasına tahsis edilen veya bu faaliyetlerde kullanılan yerdir." şeklinde tanımlanmıştır. Madde hükmünden de anlaşılacağı üzere iş yerinin tanımı yapılırken, ticari, sınaî, zirai ve mesleki faaliyetin yapılması ve yürütülmesinde kullanılan yerlerin neler olabileceği nitelenmiş ve tanımda belirtilen yerler "gibi" denilmek suretiyle kesin bir sınırlama yapılmamıştır. Bu nedenle, internet üzerinden satış faaliyetinin organizasyonun internet üzerinden yapılması durumunda kullanılan internet sitesi iş yeri olarak nitelendirilmektedir.<sup>6</sup>

Bu noktada bir sosyal platformun ne amaçla kullanıldığı çok önemlidir. Kişi kendi sosyal sayfasını satın aldığı, kendi el emeği ile ürettiği veya pazarlanmasında aracılık ettiği mal ve hizmetleri kendi sosyal sayfasından müşterilerine ulaştırıyorsa yani sosyal sayfası aracılığıyla satış işlemi gerçekleştiriyorsa. Kişi tarafından kullanılan bu sosyal sayfa artık kendisi için işyeri mahiyetindedir.

#### **2.4.2- Evde Çalışılarak Üretilen Ürünlerin Sosyal Platform Aracılığıyla Satılması**

GVK'nda evden çalışılarak üretilen ürünlerin satılması özellikli bir durum olarak değerlendirmiş-tir. Evlerde üretilen ürünlerin ne şekilde pazarlandığı konusu esnaf muaflığından yararlanmayı etkilemektedir. Evlerde yapılan gıda ürünlerinin internet aracılığıyla satışa çıkarılması ve bundan bir kazanç elde edilmesi öncelikle esnaf muaflığı açısından değerlendirilmektedir. Esnaf muaflığını aşan durumlarda ise elde edilen kazançların vergilendirmesinin basit usulde mi gerçek usulde mi yapılacağı ayrıca belirtilmektedir.<sup>7</sup>

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 9 maddesi aşağıda yer aldığı şekildedir.

Ticaret ve sanat erbabından aşağıda yazılı şekil ve suretle çalışanlar gelir vergisinden muafır. "1. Motorlu nakil vasıtaları kullanmamak şartı ile gezici olarak veya bir iş yeri açmaksızın perakende ticaret ile işigal edenler (Giyim eşyalarıyla zati ve süs eşyaları, değeri yüksek olan ev eşyaları ile pazar takibi suretiyle gıda, bakkaliye ve temizlik maddelerini ve sabit iş yerlerinin önünde sergi açmak suretiyle o iş yerlerinde satışı yapılan aynı neviden malları satanlar hariç)

6. Evlerde kullanılan dikiş, nakış, mutfak robotu, ütü ve benzeri makine ve aletler hariç olmak üzere, muharrik kuvvet kullanmamak ve dışarıdan işçi almamak şartıyla; oturdukları evlerde imal ettikleri havlu, örtü, çarşaf, çorap, halı, kilim, dokuma mamûlleri, kırpıntı deriden üretilen mamûller, örgü, dantel, her nevi nakış işleri ve turistik eşya, hasır, sepet, süpürge, paspas, fırça, yapma çiçek,

<sup>5</sup> Doç. Dr. Tahir Erdem, Yeni Dünya Düzeni, Elektronik Ticaret Ve Vergi, Mali Çözüm Dergisi, Eylül/Ekim 2017, , S13-41., 2017

<sup>6</sup> N. Erdağ, (2013). Home ofis çalışma, evde yapılan kurabiye, pasta veya takıların internetten satışa vergiye tabi midir? Girişimci Rehberi. Erişim Tarihi: 3 Kasım 2014, <http://girisimcirehberi.blogspot.com.tr>.

<sup>7</sup> M. F. Gür, (2012). Evde yapılan Gıda Ürünlerinin İnternet Aracılığıyla Satışından Elde Edilen Kazancın Vergilendirilmesi. 236, Erişim Tarihi: 4 Aralık 2014, [www.uye.yaklasim.com](http://www.uye.yaklasim.com).



pul, payet, boncuk işleme, tiğ örgü işleri, ip ve organları, tarhana, erişte, mantı gibi ürünleri işyeri açmaksızın satanlar; *bu ürünlerin, pazar takibi suretiyle satılması ile ticarî, ziraî veya meslekî 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 muafliktan faydalanmaya engel değildir.*

Muafiyet kapsamında bulunanlar, evlerde ürettikleri ürünleri bir işyeri açmaksızın, düzenlenen kermes, festival ve panayırlarda (Gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerince düzenlenenler hariç), kamu kurum ve kuruluşlarınca geçici olarak belirlenen yerlerde sattıkları takdirde esnaf muaflığından yararlanmaya devam edeceklerdir. Aynı zamanda esnaf muaflığı kapsamında sayılan işlerin gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerine bağlılık arz etmeyecek şekilde devamlı olarak yapılması da muafiyetten yararlanmaya engel oluşturmamaktadır.<sup>8</sup>

Çalışmamızın önceki bölümünde sosyal platformların mal ve hizmet pazarlamak amacıyla kullanılması durumunda bu mecraların işyeri olarak kabul edildiğini anlatmıştık. 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 9. maddesinde esnaf muaflığından yararlanmanın en temel şartı olarak bu maddede sayılan işleri yapanların bu faaliyetlerini bir iş yeri açmaksızın yerine getirmesi gerektiği hususudur. Bu nedenle evde yapılan el emeği ürünlerin internet aracılığı ile satılması durumunda bu ürünleri satan kişi bir işyeri açmış olarak kabul edileceği için 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 9 maddesinde yer alan esnaf muaflığından faydalanamayacaktır. Peki bu kişilerin ne şekilde vergilendirilmesi gerekmektedir?

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 46. maddesinde, 47 ve 48. maddelerde yazılı şartları topluca haiz olanların ticari kazançlarının basit usulde tespit olunacağı belirtilmiş, anılan maddelerde de basit usule tabi olmanın genel ve özel şartları açıklanmıştır. Kanununun 51. maddesinde de basit usulün hududu gösterilmiş olup, söz konusu maddenin verdiği yetkiye dayanılarak çıkartılan 12.01.1995 tarih ve 95/6430 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile Büyükşehir belediyesi olan illerin (Erzurum, Diyarbakır, Sakkarya ile 5216 sayılı Büyükşehir Belediyesi Kanunuyla Büyükşehir Belediyesi sınırları içerisine alınan yerlerden, yeni bağlanan mahallelerle birlikte 2000 yılı genel nüfus sayımındaki nüfusu 30.000'den az olan yerler hariç) mücavir alan sınırları dâhil olmak üzere büyükşehir belediye sınırları dâhilinde her türlü emtia alım satımı ile uğraşan mükellefler, 01.01.1995 tarihinden itibaren gerçek usulde vergilendirme kapsamına alınmıştır. Aynı Kanununun 94. maddesinin birinci fıkrasında ise, vergi tevkifatı yapmak zorunda olanlar ile tevkifata tabi tutulacak ödemeler belirtilmiştir. Yukarıda yer alan hüküm ve açıklamalar uyarınca, ticari faaliyet kapsamında internet üzerinden alım satım faaliyetinde bulunan kişilerin alım satım faaliyetinin yapıldığı internet ortamının işyeri kapsamında değerlendirilmesi nedeniyle esnaf muaflığından faydalanmaları mümkün bulunmamaktadır. Bu şekilde faaliyette bulunan kişilerin, faaliyetlerinin Büyükşehir belediye sınırları içerisine de taşması nedeniyle basit usulden de faydalanmaları mümkün olmayıp yukarıda belirtilen Bakanlar Kurulu Kararına göre gerçek usulde vergilendirilmesi gerekmektedir. Diğer taraftan, 193 sayılı Kanununun 94. maddesinin birinci fıkrasının alt bentlerinde tevkifata tabi tutulacak ödemeler belirtilmiştir. Bu bentlerde yer almayan ödemeler için gelir vergisi tevkifatının yapılmaması gerekir.<sup>9</sup>

<sup>8</sup> T. Şahin, (2013). Evde üretilen ürünlerin internet ortamında satılması durumunda vergisel yükümlülük. MÜHAK, Erişim Tarihi:5 Aralık 2014, www.vmhk.org.tr.

<sup>9</sup> Ömer Aydemir, internet üzerinden alıcı ve satıcıyı buluşturmak suretiyle yapılan sanal mağazacılık işlemlerinde vergisel uygulamalar, Mali Çözüm Dergisi, Mayıs/Haziran 2017, , S185-190., 2017

Örnek 1. Bayan A evde yapmış olduğu, tatlı, pasta, kurabiye, poğaçaya gibi ürünleri okullarının kermesinde satışa sunmuştur. Buradan elde edilecek gelir 193 sayılı gelir vergisi kanununun 9 Maddesine göre diğer muafiyet içerisinde kaldığı için vergilendirilmeyecektir.

Örnek 2. Bayan A evde yapmış olduğu el işi, dantel, çanta, dekorasyon malzemesi, balon, mum türü ürünlerini iş yerinde arkadaşlarına ve mahallesinde komşularına satmıştır. Buradan elde edilecek gelir 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 9 maddesine göre diğer muafiyet içerisinde kaldığı için vergilendirilmeyecektir.

Örnek 3. Bayan A evde ürettiği havlu, kilim, bebek mendili gibi ürünleri satmak amacıyla oturduğu konutun altında küçük bir işyeri kiralamış ve burada bu ürünlerin satışını yaparak gelir elde etmiştir. Elde edilen bu gelir basit usulün diğer şartlarını da sağlaması halinde basit usulde vergilendirilecektir.

Örnek 4. Bayan A evde ürettiği maket uçak, maket araba ve maket gemi gibi el işi ürünlerini satmak amacıyla kendi sosyal platform hesabında ilen vermiştir. Bu durumda bay A makalenin önceki bölümlerinde anlatıldığı üzere evde ürettiği bu ürünler için bir işyeri açmış durumdadır. Bu nedenle bay A esnaf muafiliğinden yararlanamayacaktır. Ayrıca bu işyerinin sınırlar tüm dünyadan ulaşılabilir olduğu için basit usulden de yararlanamayacaktır. Bu nedenle bayan A'nın gerçek usulde vergilendirilmesi gerekmektedir.

#### **2.4.3- Serbest Meslek Kazancı Kapsamındaki Faaliyetlerin Sosyal Platformlar Aracılığı ile Yapılması**

Bir işverene bağlı olmaksızın firma ve şahıslara evden yürütülen danışmanlık ve yönetim hizmeti ile bu hizmetleri tamamlayıcı nitelikte verilen seminerler, serbest meslek kazancı olarak değerlendirilmektedir. VUK md.236 ile serbest meslek erbabına mesleki faaliyetlerine ilişkin her türlü tahsilatı için iki nüsha serbest meslek makbuzu tanzim etmek ve bir nüshasını müşteriye vermek zorunluluğu getirilmiştir. Bu çerçevede yürüttüğü faaliyetleri için şahsi ikametgâh adresinin işyeri olarak kullanabilmesi mümkün bulunmaktadır (Maliye Bakanlığı, 2014). Nitekim bir işyerinde çalışırken aynı zamanda evden internet üzerinden verilen hizmet ile gelir elde etmenin GVK bakımından sonuçları iki açıdan değerlendirilebilmektedir.<sup>10</sup> Bunlardan biri, işverenin emir ve talimatları doğrultusunda, belirli bir iş yerine bağlılık arz edecek şekilde hizmet sözleşmesine istinaden elde edilen gelir ücret olarak değerlendirilmektedir. Dolayısıyla hizmetin mutlaka belli bir yerde ifade edilmesi şartı aranmamaktadır. GVK md.95/1' göre, bu ücretin yabancı bir memleketteki işverenden doğrudan doğruya alınması halinde yıllık gelir vergisi beyannameyi ile beyan edilmesi gerekmektedir. Evden internet üzerinden verilen diğer hizmet şekli ise söz konusu faaliyetin bir işverene bağlı olmaksızın şahsi sorumluluk altında kendi nam ve hesabına yapılması ile serbest meslek faaliyeti olarak değerlendirilmesi ve buradan elde edilen kazanç için yıllık gelir vergisi beyannameyi verilmesi gerekmektedir.<sup>11</sup>

Türkiye'de elektronik ortamda gerçekleştirilen ticari işlemler, normal ticaretten bir fark arz etmemektedir. Elektronik ticaret amacıyla internet sitesi açan ve kazanç elde eden gerçek kişilerin gelir vergisi yönünden vergi mükellefi olması gerekmektedir. Yurtdışındaki müşterilere internet yoluyla mal ve hizmet ulaştırılan gerçek kişiler Gelir Vergisi Kanun açısından bu eylemlerini ya ticari bir

<sup>10</sup> N. Erdağ, (2013). Home ofis çalışma, evde yapılan kurabiye, pasta veya takıların internetten satışı vergiye tabi midir? Girişimci Rehberi. Erişim Tarihi: 3 Kasım 2014, <http://girisimcirehberi.blogspot.com.tr>.

<sup>11</sup> O. Pehlivan, (2013). Vergi hukuku. Celepler Matbaacılık. 199-214.

faaliyet olarak gerçekleştirmekte ya da yazılım üretip satmak, danışmanlık ya da teknik hizmette bulunmak gibi serbest meslek faaliyetinde bulunarak sürdürmekte ve yine Gelir Vergisi Kanunu'nun ilgili hükümlerine göre vergilendirilmektedirler. İnternet üzerinden yurtdışına mal ve hizmet ihracında bulunan kurumlar vergisi mükellefi bir işletme ise Türk Ticaret Kanunu hükümlerine tabi olmakta ve elektronik ticaret işlemleri bu kanun hükümleri çerçevesinde tespit edilmektedir. Hizmet teslimlerinin uluslararası ticarete konu olduğu durumlarda Türkiye'de vergilendirme için, hizmetin Türkiye'de yapılması veya söz konusu hizmetten Türkiye'de yararlanılması gerekmektedir. Hizmetin tesliminde ihracatın söz konusu olması için hizmetin yurt dışında ikamet eden ya da iş yeri bulunan bir kişiye yapılması ve ilgili hizmetten yurt dışında faydalanılması gerekmektedir. Aynı ürün fiziki mal olarak teslim edilirken sadece fiziki teslimin yapıldığı yerde vergilendirme yapılmaktadır. Ürünün dijital ortamda satılmasında yazılım vergilendirmeye konu olmakta, fiziki mal olarak teslim edilmesi halinde ise taşıyıcı ortam KDV'ye konu olmaktadır.<sup>12</sup>

Ancak 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu 18. maddesinde Müellif, mütercim, heykeltıraş, hattat, ressam, bestekâr, bilgisayar programcısı ve mucitlerin ve bunların kanuni mirasçılarının şiir, hikâye, roman, makale, bilimsel araştırma ve incelemeleri, bilgisayar yazılımı, röportaj, karikatür, fotoğraf, film, video band, radyo ve televizyon senaryo ve oyunu gibi eserlerini gazete, dergi, bilgisayar ve internet ortamı, radyo, televizyon ve videoda yayınlamak veya kitap, CD, disket, resim, heykel ve nota halindeki eserleri ile ihtira beratlarını satmak veya bunlar üzerindeki mevcut haklarını devir ve temlik etmek veya kiralamak suretiyle elde ettikleri hasılatlara istisna getirmiştir. Bu nedenle şiir, hikâye, roman, makale, bilimsel araştırma ve incelemeleri, bilgisayar yazılımı, röportaj, karikatür, fotoğraf, film, video band, radyo ve televizyon senaryo ve oyunu gibi eserlerini gazete, dergi, bilgisayar ve internet ortamı, radyo, televizyon ve videoda yayınlamak veya kitap, CD, disket, resim, heykel ve nota halindeki eserleri ile ihtira beratlarını satmak gelir vergisinden istisna olacaktır. Yukarıda yazılı kazançların arızî olarak elde edilmesi istisna hükmünün uygulanmasına engel teşkil etmez. Ayrıca kanunun aynı maddesinde serbest meslek kazançları istisnasının, bu Kanunun 94 üncü maddesi uyarınca tevkif suretiyle ödenecek vergiye şümulü yoktur denilerek bu faaliyetten elde edilen gelirlerin vergilendirilmesi amaçlanmıştır.

Serbest meslek faaliyetinin tanımı 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 66. maddesinde verilmiştir. Serbest meslek faaliyetinin en önemli şartı kişilerin kendi mesleki kabiliyetini bir işverene bağlı olmadan kendi imkânları ile icra ediyor olması durumudur. Öğretmenlerin özel ders vermesi de bu şekilde değerlendirilebilir. Uzaktan eğitim kavramı son zamanlarda hayatımıza girmiş ve eğitim öğretim hayatımızın büyük bir bölümüne sirayet etmiştir.

Uzaktan eğitim, geniş uygulama alanı olan elektronik ortamdaki öğrenme şeklidir. Uzaktan eğitim, örgütlerin örgüt içi teknolojik altyapısını kullanarak verdiği eğitim programlarından, internet üzerinden gerçekleştirdiği satış amaçlı bilgilendirme aktivitelerine kadar farklı şekiller alabilmektedir. Geleneksel eğitimin en iyi yönlerini teknoloji ile birleştirerek öğrenme ve bilgi transfer hızına ivme kazandıran bir yöntemdir. Eğitimin gerçekleşme saatleri, eğitim yerinin seçimi ve yöntemleri ve araçları eğitilen tarafından esnek bir şekilde belirlenebilmektedir.<sup>13</sup>

<sup>12</sup> Y. Ceran, R. Çiçek, (2007). Elektronik Ticaretin Vergilendirilmesine İlişkin Türk Vergi Sisteminde Katma Değer Vergisi Açısından Bir Değerlendirme. Celal Bayar Üniversitesi İİBF, Yönetim ve Ekonomi Dergisi, 14 (1), 292-304.

<sup>13</sup> N. Yıldız, (2011). İnsan Kaynaklarında Eğitim ve Geliştirme Faaliyetlerinin Örgütsel Vatandaşlık Davranışına Etkileri Üzerine Uygulamalı Bir Araştırma, Yüksek Lisans Tezi, Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Konya.

Öğretmenlerin ders hazırlama hizmetini uzaktan eğitim platformuna sahip şirketlere bağlı olmaksızın şahsi sorumluluk altında kendi nam ve hesaplarına gerçekleştirmeleri durumunda elde edilecek gelirin serbest meslek kazancı olarak değerlendirilmesi gerekmektedir.<sup>14</sup>

### 3- SONUÇ

Sosyal platformların kullanılması sonucu gelir elde etme yöntemi gün geçtikçe yaygınlaşmış ve en büyük organizasyonlardan en küçük bireylere kadar herkes tarafından kullanılır olmuştur. Kimi organizasyonlar kendi pazar kitlesine ulaşmak amacı ile bu platformları kullanmakta, kimi organizasyonlar ise alıcı ile satıcıyı bir araya getirerek faaliyetini sadece aracılık düzeyinde icra etmekte, kimi organizasyonlar ise bu faaliyetlerini hem kendi ürünlerini pazarlamak, hem de alıcı ile satıcıyı bir araya getirerek gelir elde etmeyi hedeflemektedir.

Ürün pazarlamak için kullanılan en yaygın yöntem, aracı bir şirketin kurmuş olduğu sanal mağazalara diğer ticaret erbaplarının belli bir komisyon karşılığı, sanki gerçek bir markette raf kiralyor-muşçasına kiralayarak, aralarında yapmış oldukları sözleşmeye göre ya sattıkları ürünlerden belli bir miktar komisyon karşılığında ilan verilmesi ya da sattıkları her bir ürün başına maktu tutar ya da belli bir orana göre komisyon ödenmesi şeklindedir. Elektronik mağaza işleticilerinin, yapmış oldukları bu faaliyetten dolayı vergi mükellefiyetlerinin olması ve faaliyetin türü, organizasyonun büyüklüğü, elde edilen kazancın yapısı gibi unsurlar birlikte değerlendirildiğinde, esnaf muaflığından faydalanmayan ve gerçek usulde vergilendirilen mükellefler olması gerektiği açıktır.

Fiili işyeri bulunanların dolayısıyla bir vergi dairesine bağlı olarak çalışanların sundukları ürünün kullanılmamış ürün olması veya kullanılmış ürün olmasına gerek bulunmamaktadır. Bu ürünleri senede kaç defa sattıklarının ya da kendilerinin üretilip üretilmediklerinin de bir önemi bulunmamaktadır. Bu kişilerin sanal mağazalar aracılığıyla müşterilerine ulaştırdıkları bu ürünlerin vergilendirilmesi gerekmektedir. Ancak fiili bir işyerlerinin yani vergi usul kanuni hükümlerine göre potansiyel mükellefiyet kaydı dışında bir mükellefiyet kaydı bulunmayanların, sanal mağazaları kullanarak yapmış oldukları pazarlama faaliyetinin değerlendirilmesi gerekmektedir. Sonuçta bu gerçek kişilerin yapmış oldukları bu faaliyetten bir gelir elde etmeleri durumunda gelir vergisi kanununa göre yedi gelir unsurundan hangisi içerisinde yer aldığı tespit edilmesi, muafiyet ve istisnaların bu gelir unsurlarına göre değerlendirilmesi gerekmektedir. Eğer bir kişi hiçbir vergi dairesine bağlı olmadan fiili bir işyeri bulunmadan, sürekli ve mutad bir şekilde başka kişi ve kurumlardan sürekli ve mutad bir halde temin ettiği ürünleri doğrudan bir sanal mağaza yardımı ile pazarlıyor ve müşterilerine ulaştırıyorsa bu kişinin elde ettiği kazanç ticari kazançtır ve kayıt dışı çalışıyordur.

Kişi kendi sosyal sayfasını satın aldığı, kendi el emeği ile ürettiği veya pazarlanmasında aracılık ettiği mal ve hizmetleri kendi sosyal sayfasından müşterilerine ulaştırıyorsa yani sosyal sayfa aracılığıyla satış işlemini gerçekleştiriyorsa. Kişi tarafından kullanılan bu sosyal sayfa artık kendisi için işyeri mahiyetindedir. 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 9. maddesinde esnaf muaflığından yararlanmanın en temel şartı olarak bu maddede sayılan işleri yapanların bu faaliyetlerini bir iş yeri açmaksızın yerine getirmesi gerektiği hususudur. Bu nedenle evde yapılan el emeği ürünlerin internet aracılığı ile satılması durumunda bu ürünleri satan kişi bir işyeri açmış olarak kabul edileceği için 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 9.maddesinde yer alan esnaf muaflığından faydalanamayacaktır. Bir kişi evde ürettiği el emeği ürünleri satmak amacıyla kendi sosyal platform hesabında ilan veriyorsa bu kişi

<sup>14</sup> K. AKBULUT, 2017, İnternet Üzerinden Verilen Uzaktan Eğitim Platformu Hizmetinde Vergisel Durumlar, Mali Çözüm Dergisi, Eylül, Ekim 2017, , S219-225.,

vergi kanunları açısından artık bir işyeri açmış durumdadır. Ayrıca bu işyerinin sınırlar tüm dünyadan ulaşılabilir olduğu için bu kişi basit usulden de yararlanamayacaktır. Bu nedenle bu kişinin gerçek usulde vergilendirilmesi gerekmektedir.

Bir işverene bağlı olmaksızın firma ve şahıslara evden yürütülen danışmanlık ve yönetim hizmeti ile bu hizmetleri tamamlayıcı nitelikte verilen seminerler, serbest meslek kazancı olarak değerlendirilmektedir. Türkiye’de elektronik ortamda gerçekleştirilen ticari işlemler, normal ticaretten bir fark arz etmemektedir. Elektronik ticaret amacıyla internet sitesi açan ve kazanç elde eden gerçek kişilerin gelir vergisi yönünden vergi mükellefi olması gerekmektedir. Evden internet üzerinden verilen diğer hizmet şekli ise söz konusu faaliyetin bir işverene bağlı olmaksızın şahsi sorumluluk altında kendi nam ve hesabına yapılması ile serbest meslek faaliyeti olarak değerlendirilmesi ve buradan elde edilen kazanç için yıllık gelir vergisi beyannamesi verilmesi gerekmektedir.

### KAYNAKÇA

- 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu
- 213 sayılı Vergi Usul Kanunu
- 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu
- 1 seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği
- 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu
- AKAR H., YURTER Y.A., 2015, Elektronik Ticaretin Vergilendirilmesinde Son Gelişmeler, U.Ü. Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, sayı 8, S 1-28
- AKBULUT K. , 2017, İnternet Üzerinden Verilen Uzaktan Eğitim Platformu Hizmetinde Vergisel Durumlar, Mali Çözüm Dergisi, Eylül, Ekim 2017, , S219-225.,
- AYDEMİR, Ö. internet üzerinden alıcı ve satıcıyı buluşturmak suretiyle yapılan sanal mağazacılık işlemlerinde vergisel uygulamalar, Mali Çözüm Dergisi, Mayıs/Haziran 2017, S185-190., 2017
- CANPOLAT, Ö. (2001). E-Ticaret ve Türkiye’deki Gelişmeler. Ankara: TC Sanayi ve Ticaret Bakanlığı Yayını.
- CERAN, Y., ÇIÇEK, R. (2007). Elektronik Ticaretin Vergilendirilmesine İlişkin Türk Vergi Sisteminde Katma Değer Vergisi Açısından Bir Değerlendirme. Celal Bayar Üniversitesi İİBF, Yönetim ve Ekonomi Dergisi, 14 (1), 292–304.
- Doç. Dr. ERDEM T., Yeni Dünya Düzeni, Elektronik Ticaret Ve Vergi, Mali Çözüm Dergisi, Eylül/ Ekim 2017, , S13-41., 2017
- ERDAĞ, N. (2013). Home ofis çalışma, evde yapılan kurabiye, pasta veya takıların internetten satışı vergiye tabi midir? Girişimci Rehberi. Erişim Tarihi: 3.11.2014, <http://girisimcirehberi.blogspot.com.tr>.
- GÜR, M. F. (2012). Evde yapılan Gıda Ürünlerinin İnternet Aracılığıyla Satışından Elde Edilen Kazancın Vergilendirilmesi. 236, Erişim Tarihi: 4 Aralık 2014, [www.uye.yaklasim.com](http://www.uye.yaklasim.com).
- YARDIMCIOĞLU M. Uçar M , Kahramanmaraş Sütçü İmam Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi Cilt 5, Sayı 2, Sayfalar 169 - 190
- ŞAHİN, T. (2013). Evde üretilen ürünlerin internet ortamında satılması durumunda vergisel yükümlülük. MÜHAK, Erişim Tarihi:5 Aralık 2014, [www.vmhk.org.tr](http://www.vmhk.org.tr)
- PEHLİVAN, O. (2013). Vergi hukuku. Celepler Matbaacılık. 199-214.
- YILDIZ, N. (2011). İnsan Kaynaklarında Eğitim ve Geliştirme Faaliyetlerinin Örgütsel Vatandaşlık Davranışına Etkileri Üzerine Uygulamalı Bir Araştırma, Yüksek Lisans Tezi, Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Konya.