

GENÇ GİRİŞİMCİLERE SAĞLANAN KAZANÇ İSTİSNASI ve PRIM TEŞVİKİNDE ÖZELLİK ARZ EDEN DURUMLAR

EARNINGS EXCEPTION FOR YOUNG ENTREPRENEURS AND FEATURE-FORMING SITUATIONS IN PREMIUM INCENTIVES



Serkan TOLGA*

ÖZ

Son yıllarda dünyada genç işsizlik oranları hızla yükselmekte ve önemli bir sorun haline gelmektedir. Japonya, Kore ve Çin gibi bazı ülkeler, işgücü piyasası eğitim programları, girişimcilik eğitimleri ve vergisel teşvikleri kullanarak bu sorunu çözmeyi amaçlamaktadır. Türkiye’de de durum farklı değildir. Yüzde 25,9 seviyesine ulaşan genç işsizlikle mücadele adına, Ülkemizde birçok eğitim programı ve teşvik uygulaması devreye sokulmuştur. Bu uygulamalar arasında genç girişimcilere sağlanan kazanç istisnası ve prim teşviki önemli bir yer tutmaktadır. Çalışmamızda bu iki husus üzerinde durulacaktır.

Anahtar Kelimeler: Genç Girişimcilerde Kazanç İstisnası, Gençlere Vergi Teşviki, Gençlere Sigorta Prim Teşviki.

Jel Sınıflandırması Kodları: H29, K34.

ABSTRACT

In recent years, youth unemployment rates in the world have been rising rapidly and becoming a major problem. Some countries, such as Japan, Korea and China, aim to solve this problem by using labor market training programs, entrepreneurship training and tax incentives. The situation in Turkey is no different. In the name of combating youth unemployment, which has reached 25.9 percent, many educational programs and incentive applications have been put into operation in our country. Among these applications, the earnings exception and premium incentive provided to young entrepreneurs occupy an important place. Our study will focus on these two issues.

Keywords: Earnings Exception For Young Entrepreneurs, Tax Incentive For Young People, Insurance Premium Incentive For Young People.

Jel Classification Codes: H29, K34.

* Vergi Müfettişi, Hazine ve Maliye Bakanlığı, serkan.tolga@vdk.gov.tr, ORC-ID:0000-0002-5413-9337.

Tolga, S. (Kasım 2020). Genç Girişimcilere Sağlanan Kazanç İstisnası ve Prim Teşvikinde Özellik Arz Eden Durumlar, *Vergi Raporu*, 254, (11-21).

¹ Türkiye İstatistik Kurumu. “Merkezi Dağıtım Sistemi Temmuz/2020 Raporu”. (<https://biruni.tuik.gov.tr/medas/?kn=72&locale=tr>). Erişim tarihi: 16 Ekim 2020.

² Genç İşsizlik Oranına İlişkin Veriler Temmuz/2020 Dönemine Aittir ve 15-24 Yaş Grubunu Kapsamaktadır.

Makale Türü: Derleme Makalesi

M.G.T.: 08.08.2020 / M.K.T.: 23.10.2020

GİRİŞ

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun³ (GVK) Mükerrer 20'nci maddesinde, 6663 sayılı Kanunun⁴ 1'inci maddesi ile yapılan değişiklikle, 10.02.2016 tarihinden itibaren ticari, zirai veya mesleki faaliyeti nedeniyle adlarına ilk defa gelir vergisi mükellefiyeti tesis ettiren genç girişimcilerin, faaliyete başladıkları takvim yılından itibaren üç vergilendirme dönemi boyunca elde ettikleri kazançların yıllık 75.000 TL'lik kısmı gelir vergisinden istisna edilmiştir.

Düzenleme, işgücüne katılımı artırarak bağımlı nüfusun azaltılmasını, genç nüfusun ekonomiye kazandırılmasını ve aktif hale getirilen genç nüfusun kalkınmamıza ivme kazandırmasını amaçlamaktadır. 6663 sayılı Kanunun 1'inci madde gerekçesinde de "*Madde ile, ekonomik büyüme ve kalkınmanın itici gücü, yenilik ve yaratıcılığın en önemli kaynaklarından biri olan genç girişimcilere kazanç istisnası getirilmektedir.(...)*"⁵ açıklamalarına yer verilmiştir.

1- GENÇ GİRİŞİMCİLERE TANINAN KAZANÇ İSTISNASINDAN YARARLANMA ŞARTLARI

Genç girişimcilerde kazanç istisnası GVK Mükerrer 20'nci maddesiyle düzenlenmiştir. Aynı madde hükümlerine göre istisnanın usul ve esaslarını belirlemeye, Hazine ve Maliye Bakanlığı yetkili kılınmıştır. Hazine ve Maliye Bakanlığı yetkisini 292 Seri No'lu Gelir Vergisi Genel Tebliğiyle⁶ kullanmış ve istisna uygulamasına ilişkin detayları belirlemiştir. İstisna uygulamasının detaylarına çalışmanın devamında yer verilmiştir.

1.1- İstisnadan Kimler Yararlanabilir?

İstisnadan; ticari, zirai veya mesleki faaliyeti nedeniyle adlarına ilk defa gelir vergisi mükellefiyeti tesis olunan ve mükellefiyet başlangıç tarihi itibarıyla 29 yaşını doldurmamış olan tam mükellef gerçek kişiler yararlanabilecektir. Dar mükellef gerçek kişiler ise istisnadan yararlanamayacaktır.

1.2- İstisnadan Yararlanma Şartları Nelerdir?

Genç girişimcilere sağlanan kazanç istisnasından yararlanabilmek için şu şartların taşınması gereklidir:

- 1- İşe başladığının kanuni süresi içinde bildirilmiş olması.
- 2- Kendi işinde bilfiil çalışılması veya işin kendisi tarafından sevk ve idare edilmesi.
- 3- Faaliyetin adi ortaklık veya şahıs şirketi bünyesinde yapılması halinde işe başlama tarihi itibarıyla ortakların tamamının tüm şartları taşıması.
- 4- Faaliyeti durdurulan veya faaliyetine devam eden bir işletmenin ya da mesleki faaliyetin (ölüm nedeniyle faaliyetin eş ve çocuklar tarafından devralınması hali hariç olmak üzere) eş veya üçüncü dereceye kadar (bu derece dahil) kan veya kayın hısımlarından devralınmamış olması.
- 5- Mevcut bir işletmeye veya mesleki faaliyete sonradan ortak olunmaması.

1.3- İstisnanın Şümulü Nedir?

Kazanç istisnasından yararlanan mükellefler beyana tabi başka bir gelirlerinin olması duru-

³ 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu 06.01.1961 tarih ve 10.700 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

⁴ 6663 sayılı Gelir Vergisi ve Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun 10.02.2016 tarih ve 29.620 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

⁵ Türkiye Büyük Millet Meclisi (TBMM). "*TBMM Mevzuat Bilgi Sistemi*". (<https://mevzuat.tbmm.gov.tr/mevzuat/faces/kanunmaddeleri?pkanunlarno=193223&pkanunnumarasi=6663>). Erişim tarihi: 30 Mayıs 2020.

⁶ 292 Seri No'lu Gelir Vergisi Genel Tebliği 05.05.2016 tarih ve 29.703 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

munda sadece ticari, zirai ve mesleki kazançlarını istisnaya konu edebileceklerdir. Bu kişilerin elde ettiği beyana tabi gayrimenkul sermaye iratları, menkul sermaye iratları, ücretler ve diğer kazanç iratlar istisnaya konu edilemeyecektir.

ÖRNEK:

Ahmet Bey, 2019 yılında istisna kapsamında 12.000-TL tutarında ticari kazanç ve 10.000-TL tutarında serbest meslek kazancı elde etmiştir. Ahmet Beyin 2019 yılında sahibi olduğu toplam 4 konutu kiraya vermesi karşılığında elde ettiği gayrimenkul sermaye iradı tutarı ise 53.000-TL'dir. Ahmet Bey bu gelirlerine ilişkin olarak vereceği yıllık gelir vergisi beyannamesinde, sadece ticari kazancına ve serbest meslek kazancına isabet eden 22.000-TL'yi istisnaya konu edebilecektir. Ahmet Beyin elde ettiği 53.000-TL tutarındaki gayrimenkul sermaye iradını istisnaya konu etmesi mümkün değildir.

İstisna kapsamındaki mükelleflerin, bir vergilendirme döneminde ticari, zirai veya mesleki faaliyetlerinden bir veya birkaçından kazanç elde etmeleri durumunda istisna, beyan edilen bu gelirlerin toplamına uygulanır. İstisna, üç vergilendirme dönemi ile sınırlı olup önceki faaliyetine devam ederken yeni bir faaliyete başlanması istisna süresini uzatmayacaktır. İstisnadan yararlananlar tarafından verilecek yıllık gelir vergisi beyannamesinin gelir bildirim tablosuna, o yıl

elde edilen kazançtan istisna tutarının düşülmesi sonucu bulunan tutar, gelir olarak yazılacaktır.

İstisna kapsamındaki faaliyetlerden kazanç elde edilmemesi veya teşvik tutarının altında kazanç elde edilmesi hâlinde de yıllık beyanname verilecektir. Bir vergilendirme döneminde istisna tutarının altında kazanç elde edilmesi durumunda, istisnadan yararlanılmayan tutar ertesi yıla devredilemeyecektir. Bu istisnanın, GVK 94'üncü maddesi uyarınca tevkif suretiyle ödenecek vergiye şümulü yoktur.

2- DEVRALMA İŞİN TERK EDİLMESİ ve İŞ DEĞİŞİKLİĞİ HALLERİ

2.1- Akrabadan Devralınan İş

292 seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde Konu ile ilgili olarak "Bir işletmenin veya mesleki faaliyetin devralınması halinde, istisnadan yararlanılabilmesi için işletmenin ya da mesleki faaliyetin devralındığı kişinin eş veya üçüncü dereceye kadar (bu derece dâhil) kan veya kayın hısımlarından olmaması gerekmektedir." açıklamalarına yer verilmiştir.

Bu kapsamda, aşağıdaki tabloda belirtilen akrabalarından işletme veya mesleki faaliyet devralınmışsa istisnadan yararlanılması söz konusu olamayacaktır. Ancak dördüncü derece kan ve kayın hısımlardan (kuzen ve eşin kuzeni) devralınan işletmelerde, diğer şartlarında varlığı halinde istisnadan yararlanılması mümkündür.

Tablo 1: İstisnadan Yararlanmaya Engel Devirler

Yakınlık Derecesi	Açıklama
Eş	Yasal Evlilik Bağıyla Bağlı Eş
1. Derece Kan ve Kayın Hısımları	Çocuklar, Anne ve Baba (Eşin Anne Babası dahil)
2. Derece Kan ve Kayın Hısımları	Dede, Nine, Torun, Kardeş (Eşinkiler dahil)
3. Derece Kan ve Kayın Hısımları	Yeğen, Amca, Dayı, Hala, Teyze (Eşinkiler Dahil)

Bu noktada Gelir İdaresi Başkanlığının (GİB) vermiş olduğu bir özgelgenin irdelenmesinin ya-

rarlı olacağı düşünülmektedir. Benzer nitelikte çok sayıda özgelge mevcuttur.

Bahsedilen özelgede⁷ (...)öteden beri mobilya ve mobilya imalatı aksesuarları toptan ticareti faaliyetinde bulunan amcanız ile birlikte aynı iş yeri adresinde faaliyette bulunduğunuz belirtilecek, amcanız ile birlikte aynı adreste aynı faaliyet ile iştigal olma durumunun Gelir Vergisi Kanununun mükerrer 20 nci maddesinde düzenlenen genç girişimcilerde kazanç istisnasından yararlanmanıza engel olup olmadığı hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

(...)Yapılan yoklamalarda, ticari faaliyetinize başlarken faaliyetiniz için gerekli olan ve işletmenizin esaslı unsurlarını oluşturan demirbaşları 05/03/2019 tarihli fatura karşılığında amcanızdan satın aldığınız anlaşılmakta olup, ticari işletmenin esaslı unsurunu oluşturan demirbaşların devrinin de ticari işletmenin devri kapsamında değerlendirilmesi gerekmektedir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre; 24/02/2012 tarihi itibarıyla mükellefiyeti bulunan amcanız ile birlikte aynı adreste aynı sektörde faaliyet göstermeniz ve ticari faaliyetinize başlarken faaliyetinizin esaslı unsurunu oluşturan bazı demirbaşları 05/03/2019 tarihli fatura karşılığında amcanızdan satın almanız mezkur Kanun maddesindeki "faaliyeti durdurulan veya faaliyetine devam eden bir işletmenin ya da mesleki faaliyetin eş veya üçüncü dereceye kadar (bu derece dahil) kan veya kayın hısımlarından devralınmamış olması" şartının ihlali sayılacağından, söz konusu istisna hükmünden faydalanmanız mümkün bulunmamaktadır." açıklamalarına yer verilmiştir.

Özelgeden de anlaşılacağı üzere, yeni kurulacak işletmenin esaslı unsurlarını oluşturan iktisadi kıymetlerin (emtia, tesis makine, demirbaş vb.) eş veya üçüncü dereceye kadar kan veya kayın hısımlarından devralınması halinde istisnadan yararlanılması mümkün olmayacaktır.

2.2- Aynı Yıl İçinde Yeniden Mükellefiyet Tesis Ettirilmesi

İstisnadan yararlanan mükelleflerce daha sonra herhangi bir nedenle faaliyetin terk edilmesi durumunda, terk tarihine kadar elde edilen kazançlar dolayısıyla istisnadan yararlanılacaktır. Faaliyet terk edildikten sonra istisna kapsamındaki söz konusu faaliyetlere tekrar başlanması halinde ise adlarına ilk defa gelir vergisi mükellefiyeti tesis olunması şartı ihlal edilmiş sayılacağından artık istisnadan yararlanılması mümkün olmayacaktır. Peki bu husus aynı yıl içinde mükellefiyet terkini ve yeniden mükellefiyet tesis ettirilmesi halinde de geçerli midir? Bu durumda istisnadan ilgili yılın tamamında yararlanmak mümkün müdür? Aşağıdaki özelge bu sorulara cevap niteliğindedir.

Bahsedilen özelgede⁸ "İlgide kayıtlı özelge talep formunda, 30/11/2016 tarihinde ticari kazanç yönünden ilk defa gelir vergisi mükellefi olduğunuzu, 01/03/2018 tarihinde söz konusu mükellefiyetinizi sonlandırdığınızı ve 01/06/2018 tarihinde farklı faaliyet koduyla adınıza yeniden ticari kazanç mükellefiyeti tesis ettirdiğinizi belirterek; ilk mükellefiyetin sona erdiği döneme kadar elde edilen kazançlar ile aynı yıl içinde tekrar vergi mükellefiyeti tesis edilen faaliyete ilişkin elde edilen kazançlar için Gelir Vergisi Kanununun Mükerrer 20 nci maddesinde yer alan istisnadan yararlanıp yararlanamayacağınız hususlarında Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

(...)Bu hüküm ve açıklamalara göre, takvim yılı başıyla işin terk edildiği tarih arasındaki dönem ayrı vergilendirme dönemi sayılacağından gerek bu dönem için verilecek geçici vergi beyannamesinde, gerekse yıllık gelir vergisi beyannamesinde istisnadan tam olarak yararlanmanız mümkün bulunmaktadır. Bununla birlikte, 2018

⁷ Bursa Vergi Dairesi Başkanlığının 20.01.2020 tarih ve 17192610-120[GV-19-35]-E.13242 sayılı özelgesi.

⁸ Bursa Vergi Dairesi Başkanlığının 11.07.2019 tarih ve 17192610-120[GV-18-50]-E.128283 sayılı özelgesi.

takvim yılı gelirlerine ilişkin olarak verilecek yıllık gelir vergisi beyannamesine her iki faaliyetten elde edilen kazançların dahil edilmesi gerekmekte olup, genç girişimci kazanç istisnasından yalnızca terk edilen işten elde edilen kazanç tutarıyla sınırlı olarak yararlanılabileceği tabiidir.

Ayrıca, faaliyetin terk edilmesinden sonra farklı faaliyet konusuyla yeniden gelir vergisi mükellefiyeti tesis edilmesi, ticari kazanç yönünden ilk defa gelir vergisi mükellefi olma şartının ihlali olacağından, ticari faaliyete tekrar başladığını 01/06/2018 tarihinden itibaren verilmesi gereken geçici vergi beyannamelerinde ve 2018 takvim yılı gelirlerine ilişkin olarak verilecek yıllık gelir vergisi beyannamesinde yeni başlanılan faaliyet dolayısıyla elde edilen kazancınız nedeniyle genç girişimcilerde kazanç istisnasından yararlanmanız mümkün bulunmamaktadır." açıklamalarına yer verilmiştir.

Özelgeden de anlaşılacağı üzere, aynı yıl içinde mükellefiyet terkin ettirilip, tekrar tesis ettirilirse yalnızca mükellefiyet terkin tarihine kadar istisnadan yararlanılabilecektir. Bu durumda, gelir vergisi beyannamesinde dikkate alınabilecek istisna tutarı, istisna üst sınırını geçmemek kaydıyla mükellefiyet terkin tarihi itibarıyla elde edilen kazançla sınırlı olacaktır.

Son olarak, istisnadan yararlananların bu süre içerisinde faaliyetlerini ticari, zirai ya da mesleki faaliyet olarak değiştirmeleri veya faaliyet konusunda değişiklik yapmaları durumunda, yararlanılmayan süre kadar söz konusu istisnadan yararlanmaları mümkündür.

2.3- Daha Önce Basit Usulde Mükellefiyeti Bulunup İş Bırakanlar

Çalışmanın önceki bölümlerinde belirttiği üzere, istisnadan yararlanabilmek için "adına ilk defa mükellefiyet tesis edilmesi" şartı olmazsa

olmazdır. Peki daha önce basit usulde mükellefiyet tesis edilmesi halinde istisnadan yararlanılması mümkün müdür? Daha önce basit usulde mükellefiyet tesis ettirmiş olanların istisnadan yararlanması mümkün değildir. Başka bir ifadeyle "adına ilk defa mükellefiyet tesis edilmesi" şartının ihlali açısından daha önce basit veya gerçek usulde mükellefiyet tesis edilmesi arasında bir fark bulunmamaktadır.

Konuyla ilgili verilmiş bir özelgede de⁹ "(...) Buna göre, 8/10/2014-11/10/2014 tarihleri arasında üç günlük basit usulde ticari kazanç mükellefiyetiniz bulunması genç girişimci istisnasından yararlanma şartları arasında sayılan "ilk defa gelir vergisi mükellefiyeti tesis olunma" şartının ihlali sayılacağından, genç girişimcilerde kazanç istisnasından yararlanmanız mümkün bulunmamaktadır." açıklamalarına yer verilmiştir.

3- ÖZELLİKLİ DURUMLAR

3.1- Vergi Dairesine Müracaat Edilecek Midir?

GVK'nın 'Beyan Esası' başlıklı 83'üncü maddesi "Hilafına hüküm olmadıkça, Gelir Vergisi mükellefin veya vergi sorumlusunun beyanı üzerine tarh olunur." şeklindedir. İlgili maddeden de anlaşılacağı üzere, gerçek kişilerin gelirleri, aksi tespit edilmediği sürece beyanları esas alınarak vergilendirilecektir.

Konuyu genç girişimcilere kazanç istisnası özelinde değerlendirecek olursak, genç girişimcilerde kazanç istisnasına ilişkin esas ve usullerin belirlendiği 292 Seri No'lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde, istisnadan yararlanabilmek için vergi dairesine müracaat edilmesine dair bir şart aranmadığı görülecektir.

Sonuç olarak, gelir üzerinden alınan vergilerde geçerli olan beyan esası ve 292 Seri No'lu GV-GT hükümleri dikkate alındığında istisnadan ya-

⁹ Karabük Defterdarlığının 22.04.2020 tarih ve 35831311-010.01[GV]-E.5109 sayılı özelgesi.

rarlanmak için vergi dairesine müracaat edilmesine gerek olmadığı anlaşılmaktadır. Keza, konu ile ilgili olarak verilen bir özelgede de¹⁰ “ (...) *Gelir Vergisi Kanununun Mükerrer 20 nci maddesinde yer alan şartları topluca taşımanız kaydıyla genç girişimcilerde kazanç istisnasından yararlanmanız mümkün bulunmakta olup konu ile ilgili olarak vergi dairesine başvuru yapmanıza gerek bulunmamaktadır.*” açıklamalarına yer verilmiştir.

3.2- Girişimcilik Belgesi Gerekli Mi?

Küçük ve Orta Ölçekli Sanayiyi Geliştirme ve Destekleme İdaresi Başkanlığı'nın (KOSGEB) sağladığı belli hibelerden yararlanmak için öncelikli olarak uygulamalı girişimcilik eğitimi tamamlanmalıdır. Bu eğitimin başarıyla tamamlanması üzerine katılımcılara verilen belgeye, Girişimcilik Belgesi veya Sertifikası denilmektedir. Peki GVK'nın Mükerrer 20'nci maddesiyle hüküm altına alınan istisnadan faydalanmak için bu belge gerekli midir?

292 seri No.lu GVG'T'de istisnadan yararlanma şartlarına detaylı olarak yer verilmiştir. Bu şartlar arasında Girişimcilik Belgesi alınmasına ilişkin hüküm yoktur. Tebliğ hükümlerinden anlaşılabacağı üzere, genç girişimcilere sunulan kazanç istisnasından yararlanabilmek için Girişimcilik Belgesi alınmasına gerek bulunmamaktadır. Konuyla ilgili olarak verilen bir özelgede de benzer açıklamalara yer verilmiştir. Bahsedilen özelge¹¹ “ (...) *söz konusu istisnadan yararlanılması için gerekli olan şartlar ilgili maddede açıkça düzenlenmiş olup, Girişimcilik Belgesi alınması istisnadan yararlanma şartları arasında yer almamaktadır.*” şeklindedir.

3.3- Yaş Şartı Nasıl Hesaplanacaktır?

Konu ile ilgili esas ve usullerin belirlendiği

292 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinin “İstisnadan faydalanacaklar ve faydalanma şartları” başlıklı 3 üncü maddesinde; “ (...) *b) Mükellefiyet başlangıç tarihi itibarıyla yirmi dokuz yaşını doldurmamış olmak (...)*” açıklamalarına yer verilmiştir. Tebliğ hükümlerinden anlaşılabacağı üzere, istisnadan yararlanabilmek için ilk mükellefiyet tesis tarihi itibarıyla 29 yaşını doldurmamış olmak yani 30 yaşından gün almamış olmak gerekecektir. Adına ilk kez mükellefiyet tesis ettiren tam mükellef gerçek kişi, mükellefiyet tesis tarihi itibarıyla 30 yaşından gün almışsa, istisnadan yararlanamayacaktır.

ÖRNEK: 30.06.1988 tarihinde doğan Ahmet Bey, 30.06.2017 tarihinde mükellefiyet tesis ettirerek inşaat malzemeleri toptan ve perakende satışına başlamıştır. Bu durumda Ahmet Bey, 30.06.2017 tarihi itibarıyla 29 yaşına henüz doldurmadığından istisnadan yararlanabilecektir. Ancak Ahmet Bey 01.07.2017 tarihinde mükellefiyet tesis ettirseydi 30 yaşından gün almış olacaktı ve istisnadan yararlanamayacaktı.

3.4- 18 Yaşından Küçükler Yararlanabilir Mi?

Çalışmanın önceki bölümünde istisnadan faydalanabilmek için gerekli üst yaş sınırına yer verilmiştir. Peki istisnadan yararlanmak için alt yaş sınırı var mıdır? Başka bir ifadeyle, 18 yaşından küçükler bu istisnadan faydalanabilecek midir?

İstisnaya ilişkin diğer şartların topluca taşınması durumunda 18 yaşından küçükler genç girişimcilere sağlanan kazanç istisnasından yararlanabilecektir. Konu ile ilgili olarak verilen bir özelgede¹² “*İlgide kayıtlı özelge talep formunda, 21/06/2019 tarihi itibarıyla telekomünikasyon ekipman ve parçalarının toptan ticareti faaliyete başladığınızı belirterek Genç Girişimci istis-*

¹⁰ Şanlıurfa Vergi Dairesi Başkanlığının 07.04.2017 tarih ve 64958909-120-10978 sayılı özelgesi.

¹¹ Gaziantep Vergi Dairesi Başkanlığının 12.07.2019 tarih ve 16700543-120[18-515-112]-E.49678 sayılı özelgesi.

¹² Kahramanmaraş Vergi Dairesi Başkanlığının 13.01.2020 tarih ve 47285862-120[2019/07]-E.2092 sayılı özelgesi.

nasından faydalanmak için Vergi Dairesi Müdürlüğüne müracaatta bulunduğunuzu ancak, 18 yaşını doldurmamış olmanız nedeniyle tereddüt yaşandığından bahisle bu istisnadan faydalanıp faydalanamayacağınız hususunda Başkanlığımız görüşünü talep etmektedir.

(...)Mükellefiyet tesis tarihi itibarıyla bilfiil işinizin başında olduğunuz, işin sevk ve idaresinin tarafınızca yapıldığı ve bu durumun nezdinizde yapılan yoklamalarla tutanak altına alındığı anlaşılmış olup 18 yaşından küçük olmanız, adınıza mükellefiyet tesis edilmesi ve bu mükellefiyetle ilgili ödevlerin kanuni temsilciniz tarafından yerine getirilmesinde mevzuata aykırı bir husus bulunmamaktadır. Bu itibarla, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun Genç Girişimcilerde Kazanç İstisnası başlıklı Mükerrer 20 nci maddesinde sayılan diğer şartları da taşımanız halinde, mezkur istisna hükümlerinden yararlanmanız mümkün bulunmaktadır.” açıklamalarına yer verilmiştir.

3.5- Aynı Zamanda Ücretli Olarak Çalışan Genç Girişimciler

Genç girişimcilere sağlanan kazanç istisnasından yararlanabilmenin temel şartlarından biri, kendi işinde bilfiil çalışılması veya işin iş sahibi tarafından sevk ve idare edilmesidir. Bu durumda ticari, mesleki veya zirai faaliyetin yanı sıra, bir işverene bağlı olarak çalışılması istisnadan yararlanmaya engel olacak mıdır? Bu durum, kendi işinde bilfiil çalışılması veya işin iş sahibi tarafından sevk ve idare edilmesi şartının ihlali midir?

Vergi idaresi bir işverene bağlı olarak çalışılmasını, kendi işinde bilfiil çalışılması veya işin kendisi tarafından sevk ve idare edilmesi şartını salt ihlal olarak görmemektedir. Başka bir ifadeyle, ücretli olarak çalışılan iş, kendi işinde bilfiil çalışmaya veya işini sevk ve idare etmeye engel değilse istisnadan yararlanmak mümkündür.

Konu ile ilgili olarak verilmiş bir özalgede¹³ “İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, ... Vergi Dairesi Müdürlüğünün mükellefi olduğunuz, 6/4/2017 tarihinden itibaren adınıza ilk defa ticari kazanç yönünden vergi mükellefiyeti tesis edildiği, doğum tarihinizin 1/4/1991 olması nedeniyle genç girişimciler için kazanç istisnasından yararlanmak istediğiniz ancak başka bir iş yerinde ücretli olarak çalışmaya başladığınız, ücretli çalıştığınız yerde mükellefiyet konusu işin sevk ve idaresinin tarafınızca rahatlıkla yapıldığı belirtilerek, genç girişimciler için kazanç istisnası hakkında yayımlanan 292 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliği'nin 2 nci maddesinde, “Kendi işinde bilfiil çalışılması veya işin kendisi tarafından sevk ve idare edilmesi” şartının bulunmasından dolayı, söz konusu istisnadan yararlanıp yararlanamayacağınız hususlarında Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

(...)Mükellefiyet bilgilerinizin kontrolü neticesinde, ... Vergi Dairesi Müdürlüğüne bağlı olarak 6/4/2017 tarihinden itibaren “Kaldırma ve Taşıma Ekipmanlarının Toptan Ticareti (Forkliftler, Araç Liftleri, Asansörler, Yürüyen Merdivenler, Konveyörler, Vinçler, vb.)” faaliyet koduyla mükellefiyetinizin bulunduğu ve muhtasar beyannameler ile herhangi bir çalışan bildiriminizin bulunmadığı anlaşılmıştır.

Yukarıda yer alan hüküm ve açıklamalar çerçevesinde, mükellefiyet konusu faaliyetinizin mahiyeti itibarıyla sevk ve idaresinin bir başka işverene bağlı olarak çalışmanıza rağmen sizin tarafınızdan sağlanmasına uygun olması ve bu durumun gerekmesi halinde ispat edilebilir olması koşuluna bağlı olarak ücretli olarak başka bir işverene bağlı şekilde çalışmanız genç girişimcilerde kazanç istisnası uygulamasında “Kendi işinde bilfiil çalışılması veya işin kendisi tarafından sevk ve idare edilmesi” şartının ihlal edilmesi anlamı-

¹³ Antalya Vergi Dairesi Başkanlığının 10.12.2019 tarih ve 49327596-120.01[GVK.ÖZ.2019.22]-E.267833 sayılı özalgesi.

na gelmeyeceğinden, diğer koşulların da birlikte sağlanması durumunda, söz konusu istisnadan yararlanmanız mümkün bulunmaktadır.” açıklamalarına yer verilmiştir.

3.6- Home Ofis Çalışılması İstisnadan Yararlanmaya Engel Midir?

VUK’un 156’ncı maddesinde “Ticari, sınai, zirai ve mesleki faaliyette işyeri; 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 faaliyetin icrasına tahsis edilen veya bu faaliyetlerde kullanılan yerlerdir.” hükmü yer almaktadır.

128 seri No.lu Gelir Vergisi Kanunu Genel Tebliğindeki açıklamalara göre,¹⁴ aynı zamanda hem işyeri hem ikametgâh olarak kiralanan gayrimenkuller vergi mevzuatımız açısından işyeri olarak kabul edilmektedir.¹⁵

292 seri No.lu GVGT’nin 3’üncü maddesinde ise kendi işinde bilfiil çalışılması ve işin kendisi tarafından sevk ve idare edilmesine ilişkin detaylara yer verilmiştir. Buna göre, bir şahsın kendi işinde bilfiil çalışması, işinde ve bu işin gerektirdiği konularda fikri ve bedeni bir mesai sarf etmesidir. İşte bilfiil çalışılmasa dahi iş sahibi tarafından işin sevk ve idaresinin kendi elinde tutulması, işin yürütülmesiyle ilgili kararların alınması, planlanması veya denetiminin yapılması gibi durumlarda da istisna şartı ihlal edilmiş olmaz.

İlgili yasal mevzuat hükümleri dikkate alındığında, diğer şartlarında sağlanması halinde evini iş yeri olarak da kullanan mükelleflerin istisnadan yararlanmasının önünde bir engel olmadığı görülmektedir.

Konu ile ilgili olarak verilen bir özeldede¹⁶ ise “ (...) Yukarıda yer alan hüküm ve açıklamalar çerçevesinde, home ofis şeklinde yürütmekte olduğunuz tıbbi ürünlerin, araç ve malzemelerin toptan satışı faaliyetinin sevk ve idaresinin tarafınızca sağlanıyor olması halinde, sigortalı ve vardiyalı olarak bir işverene bağlı olarak çalışmaya başlamanız, genç girişimcilerde kazanç istisnası uygulamasında “Kendi işinde bilfiil çalışılması veya işin kendisi tarafından sevk ve idare edilmesi” şartının ihlal edilmesi anlamına gelmeyeceğinden, diğer koşulların da birlikte sağlanmış olması koşuluyla, söz konusu istisnadan yararlanmanız mümkün bulunmaktadır.” açıklamalarına yer verilmiştir.

4- GENÇ GİRİŞİMCİLERE TANINAN SİGORTA PRİM TEŞVİKİ

4.1- İstisnadan Yararlanma Şartları

5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortaları Kanununun¹⁷ ‘Prim Oranları ve Devlet Katkısı’ başlıklı 81’inci maddesinin k bendinde¹⁸ “(Ek: 11/5/2018-7143/22 md.) 31/12/1960 tarihli ve 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun mükerrer 20 nci maddesi kapsamında genç girişimcilerde kazanç istisnasından faydalanan ve mükellefiyet başlangıç tarihi itibarıyla 18 yaşını doldurmuş ve 29 yaşını doldurmamış olanlardan, bu Kanunun 4

¹⁴ 128 seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliği, 31.01.1981 tarih ve 17237 sayılı mükerrer Resmi Gazete’de yayımlanmıştır. Konuya ilişkin açıklamalara, adı geçen Tebliğin X-Vergi Tevkifatı ve Esasları bölümünde yer verilmiştir.

¹⁵ Tebliğe göre, hem işyeri hem ikametgâh olarak kullanılan gayrimenkullerde bu nedenle vergi tevkifatı yapılmaktadır.

¹⁶ İzmir Vergi Dairesi Başkanlığının 08.03.2017 tarih ve 84098128-120.01.02.04[Mük.20-2016/1]-7674 sayılı özeldesi.

¹⁷ 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortaları Kanunu 16.06.2016 tarih ve 26.200 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanmıştır.

¹⁸ 7143 sayılı Vergi ve Diğer Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması İle Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına İlişkin Kanunun 22’nci maddesiyle eklenen hüküm. 7143 sayılı Kanun 18.05.2018 tarih ve 30.425 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanmıştır.

üncü maddesinin birinci fıkrasının (b) bendinin (1) numaralı alt bendi kapsamında 1/6/2018 tarihinden itibaren ilk defa sigortalı sayılan gerçek kişilerin primleri, 1 yıl süreyle 82 nci madde uyarınca belirlenen prime esas kazanç alt sınır üzerinden Hazinece karşılanır. Adi ortaklıklar ve şahıs şirketi ortaklıklarında sadece bir ortak bu fıkra hükümünden yararlandırılır.” hükmü yer almaktadır.

Kanun hükmünden anlaşılacağı üzere, genç girişimcilere sağlanan prim teşviki, kazanç istisnasına kıyasla daha dar kapsamlıdır. Prim teşvikinin detaylarına, 2018/28 sayılı Genç Girişimci Teşvik Uygulaması SGK¹⁹ Genelgesinde yer verilmiştir. Genelge hükümleri dikkate alındığında istisnadan yararlanabilmek için şu şartların sağlanması gereklidir:

- 1- 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun Mükerrer 20'nci maddesi kapsamında genç girişimcilerde kazanç istisnasından faydalanmak.
- 2- Mükellefiyet başlangıç tarihi itibarıyla 18 yaşından büyük ve 29 yaşından küçük olmak.
- 3- 01.06.2018 tarihinden itibaren ilk defa 5510 sayılı Kanun'un 4/1-b maddesi kapsamında sigortalı sayılan gerçek kişilerden olmak.
- 4- Kendi işinde bilfiil çalışması veya işin kendisi tarafından sevk ve idare edilmesi.

4.2- İstisnadan Ne Zaman Yararlanmaya Başlanacaktır?

Sigortalının işe başlamasını kanuni süresinde bildirmiş olmasına rağmen Sosyal Güvenlik Kurumunca geriye doğru tescil işlemi yapılması halinde, vergi mükellefiyetinin başladığı tarih itibarıyla prim teşvikinden yararlanılmaya başlanacaktır.

ÖRNEK: 01.07.2018 tarihinden itibaren kırtasiye işletmeciliği faaliyetine başlayan ve prim teşvikinden yararlanmanın tüm şartlarını taşıyan

sigortalı Bay (A)'nın SGK'ya vergi dairesi bildirimi 5 ay sonra yapılmıştır. Buna göre, Bay (A) 01.07.2018 tarihinden itibaren prim teşvikinden yararlanacaktır.

4.3- Başvuru Yapılmasına Gerek Var mıdır?

Konuya ilişkin olarak 2018/28 sayılı SGK genelgesinin 4. bölümünde “Prim teşvikinden yararlanmak isteyen sigortalıların, GVK Mükerrer 20'nci maddesi kapsamında genç girişimcilerde kazanç istisnasından faydalandığına dair sorgulamanın SGK ve GİB arasında karşılıklı veri transferi aracılığı ile internet üzerinden yapılmasına istinaden tescil işlemi yapılacaktır. Ancak, GİB ile karşılıklı veri transferi yapılıncaya kadar teşvikten yararlanmak isteyen sigortalıların genç girişimcilerinde kazanç istisnadan yararlandığına dair belgeyi bağlı bulunduğu vergi dairesinden alarak SGK İl Müdürlüklerine/Merkezlerine müracaat etmeleri gerekmektedir.” açıklamalarına yer verilmiştir.

Genelge hükümlerinden de anlaşılacağı üzere, GİB ve SGK arasındaki veri paylaşımında herhangi bir sebeple aksama olmadığı durumlarda, prim teşvikinden yararlanmak için SGK birimlerine müracaat edilmesine gerek yoktur. Veri paylaşımında aksama veya gecikme olduğu durumlarda, prim teşvikinden yararlanmak isteyenlerin durumu takip etmeleri ve vergi dairesinden alacakları belgeyi SGK birimlerine ulaştırmaları lehlerine olacaktır.

4.4- Teşvikten Yanlış veya Yersiz Yararlandığı Tespit Edilenler

Haksız olarak teşvikten yararlandığı tespit edilenlerin yararlanmış olduğu teşvikler iptal edilecektir. Bu durumda olanların adlarına prim ve gecikme cezası tahakkuk ettirilecektir.

¹⁹ Sosyal Güvenlik Kurumu.

5- DEĞERLENDİRME

Günümüzde genç işsizlik sorunu küresel bir hal almıştır. Hemen hemen her ülkenin mücadelesi ettiği bu sorunun, devletin piyasaya müdahalesi olmadan çözümünün mümkün olmadığı kanaati giderek yaygınlaşmaktadır. Bu noktada, öğretilerdeki bazı görüşlere aşağıda yer verilmiştir.

“İşsizlik sorununun, ekonomik büyüme ile kendiliğinden çözüleceği beklentisinin gerçekleşmediği açıktır. Özellikle, son on yılda, ekonomik büyüme büyük oranda verimlilik artışı ile sağlandığından istihdama yansımamış ve istihdamsız büyüme işsizliğin çözümünde ulusal politikaların önemini arttırmıştır. Bu nedenle dünyada birçok ülke, genç işsizliğin çözümüne yönelik ulusal politikalarını yeniden gözden geçirmiştir.”²⁰

“Dünya’da genç işsizlik oranının küresel işsizlik oranının oldukça üzerinde olması, başka bir deyişle işsizlik sorununun genç nüfusta yoğunlaşması istihdam politikalarında buna ilişkin planlamaların yapılmasını ve gecikmeden uygulanmasını gerekli kılmaktadır.”²¹

Bu gereklilikler üzerine, Ülkemizde 2014-2023 dönemini kapsayan Ulusal İstihdam Stratejisi (UIS) oluşturulmuş ve Resmî Gazete’de yayımlanarak²² yürürlüğe girmiştir. UIS’te belirtilen temel hedefler şunlardır:²³

- 1- İşsizlik oranı, 2023 yılı itibarıyla % 5 düzeylerine indirilecektir.
- 2- İstihdam oranı, 2023 yılı itibarıyla % 55 düzeyine yükseltilecektir.
- 3- Tarım dışı sektörde kayıt dışı istihdam oranı, 2023 yılında % 15’in altına düşürülecektir.

UIS yukarıda belirtilen hedeflere erişmek için çeşitli stratejiler belirlemektedir. Bu stratejilerden biri de özel politika gerektiren grupların istihdamının artırılmasıdır. UIS gençleri özel politika gerektiren gruplar içinde tanımlamakta ve genç işsizliğin sosyal boyutuna dikkat çekmektedir.

UIS’te yer verilen açıklamalardan anlaşılacağı üzere, genç işsizliği sadece makroekonomik bir veri olarak görmek mümkün değildir. Bu olgunun toplumsal etkileri, makroekonomik etkilerinin önüne geçmektedir. Bu nedenle, sorunun çözümüne yönelik tedbirlerin kararlılıkla uygulanması azami önem taşımaktadır. Bu açıdan bakıldığında, genç girişimcilere sağlanan kazanç istisnasının ve prim teşvikinin, son yıllarda vergi/sosyal güvenlik mevzuatında yapılan en önemli değişiklikler arasında olduğunu düşünmekteyiz.

Durumu genç girişimcilere sağlanan kazanç istisnası özelinde düşünürsek, sabit bir istisna tutarının uygulanması yerine sektörler, iş kolları, üretim alanları, orta ve yüksek teknoloji ürün üreten veya imalatçı ihracatçı işletmelere yönelik farklı istisna tutarlarının belirlenmesinin daha yararlı olacağı kanaatindeyiz. Örneğin; teknoloji yoğun üretim ve döviz kazandırıcı işlem yapan genç girişimcilerin yararlanabileceği istisna tutarı bu yolla 10 katına kadar çıkarılabilecektir.

SONUÇ

2014-2023 dönemine yönelik oluşturulan Ulusal İstihdam Stratejisinde, 2023 yılında Ülkemizde işsizlik oranı % 5 olarak hedeflenmektedir. UIS’te yer verilen açıklamalara göre, %5 işsizlik oranı yapısal reformlarla ve özel politika

²⁰ A. Utku ERDAYI (2009). “Dünyada Genç İşsizliği Sorununun Çözümüne Yönelik Ulusal Politikalar ve Türkiye.” (<https://www.acarindex.com/dosyalar/makale/acarindex-1423874050.pdf>). Erişim tarihi: 06 Haziran 2020.

²¹ Funda ÇONDUR, Mehmet BÖLÜKBAŞ (2014). “Türkiye’de İşgücü Piyasası ve Genç İşsizlik-Büyüme İlişkisi Üzerine Bir İnceleme.” (https://www.researchgate.net/publication/287234925_Turkiye'de_Isgucu_Piyasasi_ve_Genc_Issizlik-Buyume_Iliskisi_Uzerine_Bir_Inceleme). Erişim tarihi: 06 Haziran 2020.

²² Ulusal İstihdam Stratejisi 30.05.2014 tarih ve 29.015 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanmıştır.

²³ Yüksek Planlama Kurulu. “Ulusal İstihdam Stratejisi (2014-2023)” (<http://www.uis.gov.tr/media/1437/uis2014-2023.pdf>) (Sayfa-17). Erişim tarihi: 07 Haziran 2020.

uygulanması gereken gruplara yönelik olarak alınacak tedbirlerle sağlanabilecektir. ÜİS gençleri özel politika uygulanması gerektiren gruplar arasında tanımlanmaktadır. Bu özel politikaların başını ise gençlere yönelik olarak geliştirilen teşvik politikaları çekmektedir.

Çalışmamızda detaylı olarak üzerinde durulan genç girişimcilere kazanç istisnası ve prim teşvikli uygulaması, ÜİS'te belirlenen hedeflere ulaşılması bakımından önemli bir kilometre taşıdır. Bu ve benzeri teşvik politikaları gerçek kalkınma potansiyelimizi açığa çıkaracak ve kalkınmamıza katkı sağlayacaktır. Son olarak, bu yönde uygulamaya konulan istisna ve teşviklerin sosyoekonomik boyutunun, makroekonomik verilerdeki iyileşmelerden daha önemli bir yer tuttuğu kanaatindeyiz.

KAYNAKÇA

- 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu
- 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortalar Kanunu
- 6663 sayılı Gelir Vergisi ve Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun
- 7143 sayılı Vergi ve Diğer Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması İle Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına İlişkin Kanunun
- 292 seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliği
- 128 seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliği
- Türkiye İstatistik Kurumu. "Merkezi Dağıtım Sistemi Şubat/2020 Raporu". (<https://biruni.tuik.gov.tr/medas/?kn=72&locale=tr>). Erişim tarihi: 30 Mayıs 2020.
- Türkiye Büyük Millet Meclisi (TBMM). "TBMM Mevzuat Bilgi Sistemi" (<https://mevzuat.tbmm.gov.tr/mevzuat/faces/kanunmaddeleri?pkanunlarno=193223&pkanunnumarasi=6663>). Erişim tarihi: 30 Mayıs 2020.
- Yüksek Planlama Kurulu. "Ulusal İstihdam Stratejisi (2014-2023)" (<http://www.uis.gov.tr/media/1437/uis2014-2023.pdf>) (Sayfa-17). Erişim tarihi: 07 Haziran 2020.

- Bursa Vergi Dairesi Başkanlığının 20.01.2020 tarih ve 17192610-120[GV-19-35]-E.13242 sayılı özelgesi.
- Bursa Vergi Dairesi Başkanlığının 11.07.2019 tarih ve 17192610-120[GV-18-50]-E.128283 sayılı özelgesi.
- Karabük Defterdarlığının 22.04.2020 tarih ve 35831311-010.01[GV]-E.5109 sayılı özelgesi.
- Şanlıurfa Vergi Dairesi Başkanlığının 07.04.2017 tarih ve 64958909-120-10978 sayılı özelgesi.
- Gaziantep Vergi Dairesi Başkanlığının 12.07.2019 tarih ve 16700543-120[18-515-112]-E.49678 sayılı özelgesi.
- Kahramanmaraş Vergi Dairesi Başkanlığının 13.01.2020 tarih ve 47285862-120[2019/07]-E.2092 sayılı özelgesi.
- Antalya Vergi Dairesi Başkanlığının 10.12.2019 tarih ve 49327596-120.01[GVK.ÖZ.2019.22]-E.267833 sayılı özelgesi.
- İzmir Vergi Dairesi Başkanlığının 08.03.2017 tarih ve 84098128-120.01.02.04[Mük.20-2016/1]-7674 sayılı özelgesi.
- ERDAYI U.(2009). "Dünyada Genç İşsizliği Sorununun Çözümüne Yönelik Ulusal Politikalar ve Türkiye". (<https://www.acarindex.com/dosyalar/makale/acarindex-1423874050.pdf>). Erişim tarihi: 06 Haziran 2020.
- ÇONDUR F, BÖLÜKBAŞ M. (2014). "Türkiye'de İşgücü Piyasası ve Genç İşsizlik-Büyüme İlişkisi Üzerine Bir İnceleme." (https://www.researchgate.net/publication/287234925_Turkiye'de_Isgucu_Piyasasi_ve_Genc_Issizlik-Buyume_Iliskisi_Uzerine_Bir_Inceleme). Erişim tarihi: 06 Haziran 2020.