

EVLERDE YAPILAN ÜRETİMDE VERGİ MUAFİYETİNİN SINIRLARI GENİŞLETİLDİ

Tunahan SOYLU ^(*)

I - GİRİŞ

Gelir vergisinin uygulama alanı, konu ve mükellef itibarıyla, genel şekilde tespit edildikten sonra, bazı gelir unsurları, madde veya şahıs itibarıyla konan istisnalar ile, verginin kapsamı dışında bırakılmıştır.

Bunlardan, esnaf muafılığı, sosyal ve ekonomik yönden zayıf durumda olanların korunması amacı ile konulmuştur. Ayrıca bir çok halde, esnaf durumundaki kimseler tarafından elde edilen gelirin, esasen belli tutarların altında kalacağı, dolayısıyla bunların vergiye tabi tutulması halinde, verginin tahsili için yapılacak giderlerin, sağlanacak vergi hasılatını geçebileceği hususu da muafiyet tanınmasında etkili olmuştur.

Gelir vergisi yasasının muafiyete ilişkin hükümleri 9. maddesinde yer almaktadır. Ge-

lir vergisinden muaf olacak esnaf ve muafiyet şartları çeşitli defalar değiştirilmiş olup, son olarak da 04.04.2007 tarih ve 26483 sayılı resmi gazetede yayımlanan 5615 sayılı Yasa ile maddenin 6 numaralı bendi değiştirilmiştir. Yapılan değişiklikle muafiyetten faydalananın şartları biraz daha genişletilmiştir. Ayrıca konuya açıklık getirmek için 01.05.2007 tarih ve 26509 sayılı resmi gazetede 264 seri numaralı gelir vergisi genel tebliği yayımlanmıştır.

II-GVK'NIN 9/6. MADDESİNDE YAPILAN DEĞİŞİKLİK

Yapılan değişiklik, yasanın 9. maddesinin birinci fıkrasının 6 numaralı bendinde düzenlenen, ev hanımlarının evlerinde imal ederek sattıkları ürünlerle ilgili olup, kapsamı genişletilmiştir. Yapılan değişikliğin eski ve yeni hali aşağıda belirtildiği gibidir.

^(*) Vergi Denetmeni

GVK madde 9/6 eski hali	GVK madde 9/6 yeni hali
6. Hariçten işçi almamak, muharrik kuvvet kullanmamak kayıt ve şartı ile oturdukları evlerde imal ettikleri havlu, örtü, çarşaf, çorap, halı, kilim, dokuma mamulleri, örgü, dantel, her nevi nakış işlerini ve her nevi turistik eşya, hasır, sepet, süpürge, paspas, fırça, yapma çiçek, ip ve organları dükkan açmaksızın satanlardan 47'inci maddenin 1 ve 3 numaralı bentlerinde yazılı şartları haiz bulunanlar;	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, pul, payet, boncuk işleme, tığ 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 muafıktan faydalanmaya engel değildir.
GVK 9.madde 3. fıkra eski hali	GVK 9.madde 3. fıkra yeni hali
Ticari, zirai veya mesleki kazancı dolayısı ile gerçek usulde Gelir Vergisine tabi olanlar ile yukarıda sayılan işleri Gelir ve Kurumlar Vergisi mükelleflerine DEVAMLILIK ve bağlılık arz edecek şekilde yapanlar esnaf muafılığından faydalanamazlar.	Ticarî, ziraî veya meslekî kazancı dolayısı ile gerçek usûlde Gelir Vergisine tâbi olanlar ile yukarıda sayılan işleri Gelir ve Kurumlar Vergisi mükelleflerine bağlılık arz edecek şekilde yapanlar esnaf muafılığından faydalanamazlar.

Yukarıda karşılaştırmalı olarak verilen yasa maddesinin eski ve yeni hali kıyaslandığında çok ciddi değişikliklerin olduğu görülmektedir. 6 numaralı bentteki farklılıkla-

rın kolayca görülebilmesi için yeni yapılan düzenlemede değişmeyen ifadelerin altları çizilmiştir. Yasa maddesinin 3. fıkrasında yer alan **DEVAMLILIK** ibaresi ise yeni düzenlemede yer almamıştır.

III-KİMLER GVK MADDE 9/6'DA BELİRTİLEN ESNAF MUAFLIĞINDAN FAYDALANABİLİR

Yasa maddesinin 6 numaralı bendinin eski haline göre muafiyetten yararlanabilmek için GVK'nın 47. maddesinin 1. ve 3. bentlerinde belirtilen şartların da taşınması gerekmektedir. *Yani kendi işinde bir fiil çalışmak veya bulunmak ve Ticari zirai veya mesleki faaliyetler dolayısıyla gerçek usulde gelir vergisine tabi olmamak* gerekiyordu.

Yeni düzenlemede ise; *Kendi işinde bir fiil çalışmak* şartı açıkça zikredilmemekle beraber dışarıdan işçi almamak şartı zikredildiği için bu şartın korunduğunu söyleyebiliriz. Diğer taraftan *Ticari zirai veya mesleki faaliyetler dolayısıyla gerçek usulde gelir vergisine tabi olmamak* şartı 6 numaralı bentte zikredilmemekle beraber yasa maddesinin 3. fıkrasında zikredildiği için bu şartın da korunduğu görülmektedir.

5615 sayılı Kanunla değişiklik yapılmadan önce, maddenin 3. fıkrasında, esnaf muaflığı kapsamında sayılan işlerin gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerine devamlılık ve bağlılık arz edecek şekilde yapılması halinde muafiyetten faydalanılamayacağı yer almaktaydı. 5615 sayılı Kanunla yapılan değişiklikle **“devamlılık”** ibaresi fıkra metninden çıkartılmış, **“bağlılık”** ifadesi ise korunmuştur.

Buna göre, esnaf muaflığı kapsamında sayılan işlerin gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerine bağlılık arz etmeyecek şekilde devamlı olarak yapılması muafiyetten yararlanmaya engel teşkil etmeyecektir.

Ancak ne şekilde bir faaliyet gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerine **bağlılık unsurunu** ortaya çıkarmaktadır. Bu durum ne yasa maddesinde ne de tebliğde açıklığa kavuşturulmamıştır. Yılmaz ÖZBALCI Gelir Vergisi Kanunu Yorum ve Açıklamaları adlı kitabında; bağlılık ifadesi ile kastedilenin hukuki değil, ekonomik bağlılık ol-

duğunu açıklamıştır. Bizim görüşümüz de bu doğrultudadır.

Örnek vermek gerekirse bir fabrikaya evde fason üretim yapmak bağlılık unsuru oluştururken, üretime ait bütün girdilerin evinde üretim yapan kimsenin kendisi tarafından karşılanıp, üretmiş olduğu eşyanın sürekli olarak bir mağaza yada dükkana satılması devamlılık oluşturmakla beraber bağlılık oluşturmayacaktır. Dolayısıyla da muafiyetten faydalanabilecektir.

Özetlemek gerekirse Gerçek usulde gelir vergisi mükellefi olanlar hariç olmak üzere;

-Muafiyet kapsamındaki ürünleri bizzat kendisi üretenler, (Hariçten işçi kullanmak ise muafiyete engel teşkil etmektedir.)

-Gelir yada Kurumlar Vergisi mükelleflerine bağlılık oluşturmayacak (Devamlılık oluşturabilir) şekilde üretenler,

Gelir vergisi muafiyetinden faydalanabileceklerdir.

IV-MUAFLIK KAPSAMINDA KULLANILABİLECEK MAKİNE VE ALETLER SANAYİ TİPİ OLMAMALIDIR.

Değişiklik yapılmadan önceki yasa maddesinde muharrik kuvvet kullanmak yani makine ve alet kullanmak muaflıktan faydalanmaya engel teşkil ederken son yapılan düzenleme ile makine ve alet kullanımı muaflıktan faydalanmaya engel teşkil etmemektedir. Ancak yasa maddesinde kullanılabilecek makine ve aletler, **‘Evlerde kullanılan dikiş, nakış, mutfak robotu, ütü ve benzeri makine ve aletler’** şeklinde sayılmış olup, her türlü makine ve alet kullanımı engellenmiştir. Nitekim bakanlık tarafından konu ile ilgili olarak yayımlanan 264 seri numaralı gelir vergisi genel tebliğinin 2.1 bölümünde; sanayi tipi yada seri üretim yapan makine ve aletlerin kullanımının esnaf muaflığı kapsamında değerlendirilemeyeceği belirtilmiştir.

**V-MUAFİYET KAPSAMINDA
ÜRETİLEBİLECEK ÜRÜNLERİN
KAPSAMI GENİŞLETİLMİŞTİR**

Gelir Vergisi Kanununun Esnaf Muafılığı başlıklı 9 uncu maddesinin birinci fıkrasının (6) numaralı bendinde yapılan diğer bir düzenlemeyle, esnaf muafılığı kapsamında evlerde üretilebilecek malların sayısı artırılmış bulunmaktadır.

Daha önceki düzenlemeye göre havlu, örtü, çarşaf, çorap, halı, kilim, dokuma mamulleri, örgü, dantel, her nevi nakış işlerini ve her nevi turistik eşya, hasır, sepet, süpürge, paspas, fırça, yapma çiçek, ip ve organların evlerde üretilip satılması muaflık kapsamında değerlendirilmekte iken, yeni yapılan değişiklikle bu ürünlere ilave olarak, kırpıntı deriden üretilen mamuller, tarhana, erişte, mantı, her nevi pul, payet, boncuk işleme, tığ örgü işleri gibi ürün ve mamullerin üretim ve satışıyla iştigal edenler de esnaf muafılığı kapsamına alınmıştır. Yani muafılıktan yararlanacak ürün çeşitleri arttırılmıştır.

Öte yandan daha önceki yasa maddesinde ürünler tek tek sayılarak, muafiyetin sınırları kesin olarak belirlenmiş ve hariçte kalan ürünlerin muafiyetten yararlanması engellenmiş iken, yeni yapılan düzenlemede ise ürünler tek tek sayılmakla beraber “**GİBİ**” ifadesi kullanılarak benzerlik arz eden ürünler de muafiyet kapsamına alınmıştır.

**VI-MUAFİYETTEN FAYDALANAN
ÜRÜNLERİN SATILACI YERLER
SINIRLANDIRILMIŞTIR**

Esnaf muafılığından yararlananların evlerinde, kanunun öngördüğü makine ve aletler vasıtasıyla üretmiş oldukları ürünlerin pazarlanmasında da önceden olduğu gibi bazı şartlar getirilmiştir.

Daha önceki düzenlemede, muafiyet kapsamında belirlenen ürünlerin dükkan açmaksızın

satılması muafiyetten faydalanma için yeterli görülmüş, ancak dükkan açmadan nerelerde satılacağı ve kime satılacağı açıkça belirlenmemiştir.

Yeni düzenlemede ise **DÜKKAN AÇMAKSIZIN** ifadesi daha açık bir şekilde yazılmıştır.

Bu düzenlemeye göre dükkan açmaksızın evlerde imal edilen ürünlerin;

-Dernekler, vakıflar, sendikalar ve meslek odalarınca düzenlenenler dahil olmak üzere düzenlenen kermes, festival ve panayirlarda satılması (Gelir ve Kurumlar Vergisi mükelleflerince düzenlenenler hariç),

-Kamu kurum ve kuruluşlarınca geçici olarak belirlenen yerlerde satılması da muafiyet kapsamına alınmıştır.

Öte yandan evlerde üretilen ürünlerin;

-Pazar takibi suretiyle satışının yapılması,

-Gelir ve Kurumlar Vergisi mükelleflerince düzenlenen kermes, festival ve panayirlarda satışının yapılması,

-Kamu kurum ve kuruluşlarınca devamlılık arz edecek şekilde belirlenen yerlerde satışının yapılması, esnaf muafılığından faydalanmaya engel teşkil edecektir.

**VII-MUAFİYET KAPSAMINDA ÜRETİLEN
ÜRÜNLER GELİR YADA KURUMLAR
VERGİSİ MÜKELLEFLERİ TARAFINDAN
SATIN ALINIRSA TEVKİFAT YAPILMASI
GEREKMEKTEDİR.**

Gelir Vergisi Kanununun 9 uncu maddesinin son fıkrasında, “Bu muafılığın, 94 üncü madde uyarınca tevkif suretiyle kesilen vergiye şümulü yoktur.” hükmü yer almakta olup, anılan kanunun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasında sayılanlar, esnaf muafılığından yararlananlara yaptıkları ödemeler üzerinden vergi tevkifatı yapmak zorundadırlar.

Görüldüğü üzere küçük esnafa tanınan muafiyet sınırsız değildir. Eğer satış nihai tüketiciye

yada basit usule tabi bir mükellefe yapılırsa muafiyet tam olarak gerçekleşirken, gerçek usulde mükellef olan bir kimseye yapılırsa sadece tevkifat yöntemiyle vergilendirilmektedir.

VIII-SONUÇ

Daha önceki yasal düzenlemelerde de hep var olmuş olan esnaf muaflığının, evlerde yapılan üretimi kapsayan bölümünü, son yasal düzenlemelere göre açıklamaya çalıştık. Yeni yapılan düzenlemede muafiyetin kapsamı oldukça genişletilmekle ev hanımlarının üretime katılmasının teşvik edildiğini görmekteyiz.

Muafiyetten yararlanmanın şartları hem genişletilmiş, hem de daha anlaşılır hale getirilmiştir. Bu çerçevede evlerde yapılan üretimin muafiyet şartlarını özetlemek gerekirse; gerçek usulde gelir vergisi mükellefi olanlar hariç olmak üzere, gelir ya da kurumlar vergisi mükellefi olanlara bağlılık arz etmeyecek şekilde, yasa maddesinde sayılan yada sayılanlara benzerlik arz eden ürünleri, sanayi tipi olmamak şartıyla, sadece yasa maddesinde sayılan makine ve aletleri kullanarak, dışarıdan işçi almaksızın üretimi bizzat kendisi yapanlar, dükkan açmaksızın dernek yada vakıflar tarafından düzenlenen kermes, festival yada devlet tarafından belirlenen geçici yerlerde satmaları durumunda esnaf muaflığından faydalanabileceklerdir.

Öte yandan muafiyet kapsamında üretilen ürünler gerçek usulde gelir ya da kurumlar vergisi mükellefi olanlara satılırsa alıcılar tarafından tevkifat yapılması gerekmektedir. Ayrıca esnaf muaflığından yararlanan mükellefler alışları ile ilgili belgeleri de istendiğinde ibraz etmek üzere saklamak zorundadırlar.

VERGİ MAHREMİYETİ

Memiş KÜRK (*)

I - GİRİŞ

Türk vergi sistemi beyan esasına dayanmaktadır. Beyan esasında verginin tarhına esas alınacak matrah unsuru, mükellef tarafından vergi dairesine bildirilir. Vergi dairesi ödenecek verginin tutarını, kanundaki nispet üzerinden ve bildirilen bu matrahı esas almak suretiyle hesaplar.

Vergileme sisteminin daha sağlıklı işlemesi, mükellefin devlete olan güveninin artırılması için mükellefe bazı güvencelerin sağlanması gerekmektedir. Vergi mahremiyetine uyma görevi bu güvencelerden biridir.

Vergi mahremiyeti, vergileme sürecine ilişkin olarak, vergileme ilişkisi içinde öğrenilen ve kamu görevlileri ile yükümlüler arasında gizli kalması gereken bilgileri ifade eder. Doğal olarak mükellefler gelirlerine, servetlerine, mesleklerine ve kendi özel hayatlarına ilişkin bilgilerin gizli kalmasını isterler. Bu nedenle verilen bilgilerin if-

şa edilip başkaları tarafından kullanılacağı yönünde oluşacak endişe ve tereddütler söz konusu gelirleri kayıt dışına iterek gerçek gelirlerin gizlenmesine neden olacaktır.

Vergi idaresi vergi mahremiyeti konusuna büyük önem atfetmiş olup 213 sayılı Vergi Usul Kanununun daha başında (5. madde) konuya ilişkin açıklamalarda bulunmuştur. İlgili madde ile vergileme sürecinde devletin, diğer bir ifade ile kamu görevlilerinin bilgisi dahilinde olan ve yükümlü lehine korunması ve gizli kalması gereken konulara gerekli hassasiyet gösterilmiştir.

II-VERGİ MAHREMİYETİNİN KAPSAMI VE AMACI

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun "Vergi mahremiyeti" başlıklı 5'inci maddesinde; "Aşağıda yazılı kimseler görevleri dolayısıyla, mükellefin ve mükellefle ilgili kimselerin şahıslarına muamele ve hesap durumlarına, işlerine, işletmelerine, servetlerine veya gizli kalması lazım gelen diğer hususları ifşa edemezler ve kendilerinin veya üçüncü şahısların nef'ine kullanamazlar.

(*) Vergi Denetmeni