

TEKNOLOJİK GELİŞMELER IŞIĞINDA ESNAF MUAFİYETİ UYGULAMASI

PRACTICE OF CRAFTSMAN EXEMPTION IN THE LIGHT OF TECHNOLOGICAL DEVELOPMENTS



İhsan DURLANIK*



Naci YILDIRIM**

ÖZ

Yeni Korona Virüs (Covid-19) salgını elektronik ticaretin çok hızlı bir şekilde yükselmesini sağlarken, tüketici davranışlarını ve alışkanlıklarını da değiştirmeye başlamıştır. Salgın sonrası e-ticaret tüm dünyada olduğu gibi artık ülkemizde de daha fazla tüketici tarafından bilinmekte ve tercih edilmektedir. Bu yeni tüketici deneyimin bir yansıması olarak 2019 yılında yürürlüğe giren oturdukları evlerde el emeği ile imal ettikleri ürünleri vergiden muaf esnaf olarak elektronik ortamda satış yapılabilmesine olanak sağlayan düzenleme yeniden gündeme gelmelidir. Aile bütçesine katkı sağlamak isteyen ev hanımlarına yönelik olarak ilgili düzenlemeye ait tarihi süreç, kapsam, amaç ve şartlar ile vergisel yükümlülükler bu çalışmanın içeriğini oluşturmaktadır.

ABSTRACT

While the new coronavirus (COVID-19) has increased the volume of electronic commerce on one hand, it, on the other hand, started to change consumer behaviours and habits. After the pandemic, the e-commerce has known and preferred by many customers both in the world and Turkey. As a result of this new customer experience, the exemption that is provided for those who sell their home-made products on the Internet as a craftsman, which was put into effect in 2019, should be brought forward again. This article studies the historical background, scope, aim, conditions and tax liabilities of the exemption that is provided for the housewives who want to contribute to family budgets.

* Gelir İdaresi Başkanlığı, Vergi İletişim Merkezi Müdürlüğü, Gelir Uzmanı, idurlanik@yahoo.com, ORC-ID: 0000-0003-2956-3934.

** Gelir İdaresi Başkanlığı, Vergi İletişim Merkezi Müdürlüğü, Gelir Uzmanı, naciyildirim@gmail.com, ORC-ID: 0000-0002-1381-3305.

Durlanik, İ., Yıldırım, N. (Ekim 2020). Teknolojik Gelişmeler Işığında Esnaf Muafiyeti Uygulaması, *Vergi Raporu*, 253, (125-136).

Anahtar Kelimeler: Esnaf muafiyeti, vergiden muaf esnaf, esnaf, internet üzerinden satışlarda esnaf muafiyeti.

Jel Sınıflandırma Kodları: H20, K34.

GİRİŞ

Gelir Vergisi Kanunu (GVK) madde 9'da vergiden muaf esnaf kavramını açıklanmış 6 numaralı alt bendinde evlerde el emeği ile üretilen bazı ürünlerin imali ve satışının da bu kapsamda değerlendirilebileceği ifade edilmiştir. 7162 sayılı Gelir Vergisi Kanunu ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun ile GVK'da yapılan değişiklik öncesi kanunla belirtilen şartları taşıyanların ürünlerinin sanal ortamda yapılan satış vergiden muaf esnaf olma şartının ihlal edilmesi ne neden olmaktadır.

Özellikle sosyal medya ve internet araçlarının hızlı gelişimi tüm dünyada olduğu gibi ülkemizde de fiziki ticari hayatın elektronik ortama kaymasına neden olmuştur. Artık pazarlama ve satış imkanları akıllı cep telefonları ya da kişisel bilgisayarlar üzerinden e-ticaret ile çok daha kolay bir hale gelmiştir.

İşte bu dönüşümün bir yansıması olarak 7162 sayılı kanundaki düzenleme ile özellikle ev hanımları ve küçük esnafı destekleme amacını taşıyan evlerde el emeği ile üretilen bazı ürünlerin belirli şartlar dahilinde internet ve benzeri elektronik ortamlarda da satışının da esnaf muafiyeti kapsamında olması sağlanmıştır.

İçinde bulunduğumuz salgın şartlarında sosyal izolasyon nedeni ile mümkün olduğunca evde kalınması gereken şu dönemde gerek milli ekonomiye, gerekse ev ekonomisine katkı sağlamak amacıyla vatandaşlara vergi muafiyeti sağlayan bu düzenlemenin hatırlatılması faydalı olacaktır.

1- GENEL OLARAK VERGİDEN MUAF ESNAF

GVK madde 9 Vergiden muaf esnaf başlığı altında aşağıda sayılanların gelir vergisinden mu-

Keywords: Craftsman exemption, craftsman, craftsman exemption for sales on the Internet

Jel Classification Codes: H20, K34.

af olduğunu hüküm altına almıştır. Bahse konu maddeye göre;

"1. Motorlu nakil vasıtaları kullanmamak şartı ile gezici olarak veya bir iş yeri açmaksızın perakende ticaret ile iştigal 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 satış yapılan aynı neviden malları satanlar hariç)

2. Bir iş yeri açmaksızın gezici olarak ve doğrudan doğruya müstehlike iş yapan hallaç, kalaycı, lehimci, musluk tamircisi, çilingir, ayakkabı tamircisi, kundura boyacısı, berber, nalbant, fotoğrafçı, odun ve kömür kırıcısı, çamaşır yıkayıcısı ve hamallar gibi küçük sanat erbabı;

3. Köylerde gezici olarak her türlü sanat işleri ile uğraşanlar ile aynı yerlerde aynı işleri bir iş yeri açmak suretiyle yapanlardan 47'nci maddede yazılı şartları haiz bulunanlar (51'inci madde şümulüne girenler bu muafiyetten faydalanamazlar);

4. Nehir, göl ve denizlerde ve su geçitlerinde toplamı 50 rüsum tonilatoya (50 rüsum tonilato dahil) kadar makinesiz veya motorsuz nakil vasıtaları işletenler; hayvanla veya bir adet hayvan arabası ile nakliyecilik yapanlar (Bu bentte yazılı ölçüler, birlikte yaşayan eşlerle velayet altındaki çocuklar hakkında veya ortaklık halindeki işletmelerde, bu kimselerin veya ortaklığın işlettiği vasıtalar toplu olarak nazara alınmak suretiyle tespit edilir);

5. Ziraat işlerinde kullandıkları hayvan, hayvan arabası, motor, traktör gibi vasıtalar veya sandallarla nakliyeciliği mutat hale getirmeksizin ara sıra ücret karşılığında eşya ve insan taşıyan çiftçiler;

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 urganları, tarhana, erişte, mantı gibi ürünleri işyeri açmaksızın veya yıl içinde gerçekleştirilen satış tutarı, ilgili yıl için geçerli olan asgari ücretin yıllık brüt tutarından fazla olmamak üzere, internet ve benzeri elektronik ortamlar üzerinden 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 kuruluşlarının geçici olarak belirlenen yerlerde satılması muafıktan faydalananmaya engel değildir.

7. Ticari işletmelere ait atıkları mutaat olarak veya belli aralıklarla satın alanlar hariç olmak üzere, bir işyeri açmaksızın kendi nam ve hesabına münhasıran kapı kapı dolaşmak suretiyle her türlü hurda maddeyi toplayarak veya satın alarak bu malların ticaretini yapanlara veya tekrar işleyenlere satanlar;

8. Bu Kanunun 47 nci maddesinde yazılı şartları haiz olanlardan kendi ürettikleri ürünleri satanlara münhasır olmak üzere el dokuma işleri, bakır işlemeciliği, çini ve çömlek yapımı, sedef kakma ve ahşap oyma işleri, kaşıkcılık, bastonculuk, semercilik, yazmacılık, yorgancılık, keçecilik, lüle ve oltu taşı işçiliği, çarıkçılık, yemencilik, oyacılık ve bunlar gibi geleneksel, kültürel, sanatsal değeri olan ve kaybolmaya yüz tutan meslek kollarında faaliyette bulunanlar;

9. 14/3/2013 tarihli ve 6446 sayılı Elektrik Piyasası Kanunu uyarınca lisanssız yürütülebilecek

faaliyetler kapsamında yenilenebilir enerji kaynaklarına dayalı elektrik enerjisi üretimi amacıyla, sahibi oldukları veya kiraladıkları konutların çatı ve/veya cephelerinde kurdukları kurulu gücü azami 10 kW'a kadar (10 kW dâhil) olan (Kat maliklerince ana gayrimenkulün ortak elektrik enerjisi ihtiyacının karşılanması amacıyla kurulan dâhil) yalnızca bir üretim tesisinden üretilen elektrik enerjisinin ihtiyaç fazlasını son kaynak tedarik şirketine satanlar (Bu bendin uygulanmasında üçüncü fıkra hükmü dikkate alınmaz.);

10. Yukarıdaki bentlerde sözü edilen işlere benzerlik gösterdikleri Maliye Bakanlığınca kabul edilen ticaret ve sanat işleri ile iştigal edenler.” Gelir vergisinden muaf tutulmuştur.

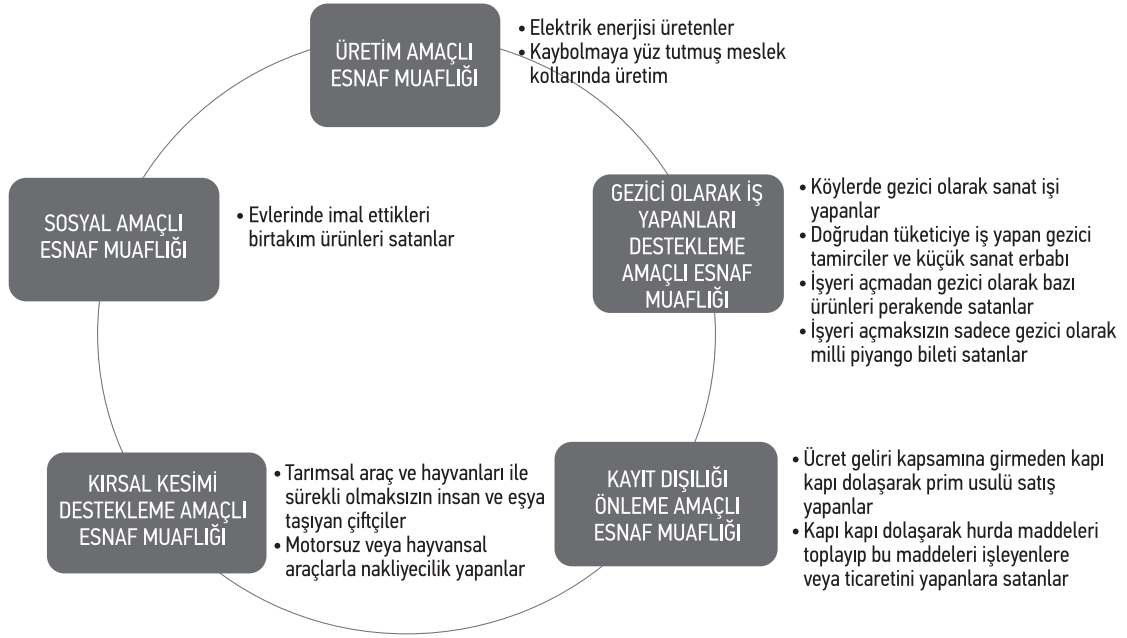
Madde metni incelendiğinde muafiyet kapsamına girenler, kaybolmaya yüz tutan meslek kollarında faaliyette bulunanlardan, hurda toplayıcılarına, traktörü ile ara sıra eşya ve işçi taşıyan çiftçilerden, sahibi bulundukları konutlarda 10kW'a kadar yenilenebilir enerji üretenlere kadar farklı şekillerde olabilmektedir.

“Esnaf muaflığı, gelir düzeyi oldukça düşük düzeyde olanların iktisadi, mali ve sosyal açıdan korunması amacına dayanmaktadır.”¹ Esnaf muaflığı uygulaması, bu muafıktan yararlananların temel özelliklerine bakıldığında sosyal devlet olma anlayışına hizmet eden ve buna mukabil olarak vergi adaletini sağlama amacına yönelik bir uygulama olarak değerlendirilmektedir. Muafiyet hükümlerinden yararlananların genel olarak sınırlı miktarda gelir elde ettikleri ve bu gelirlerinin ancak kendi geçimlerini sağlamaya yetecek miktarda olduğu görülmektedir. Bu nedenle bu tür ticaret ve sanat erbaplarının vergilendirilmesi vergi adaletine ters düşmektedir. Nitekim esnaf muaflığı uygulaması vergi yükünün adaletli bir şekilde dağılımının temin edilmesi açısından öneme sahiptir.²

¹ Fatih Saraçoğlu, “Gelir Vergisi Ders Notları”. Gazi Kitabevi, Ankara, 2017. 2. Baskı. s. 23.

² Zeynep ARIKAN ve Ahmet İNNECİ. “Türkiye’de Esnaf Muaflığı Uygulaması ve Özellik Arz Eden Durumlar”, İZCEAS 2018 NEW TRENDS IN ECONOMICS AND ADMINISTRATIVE SCIENCES. 2018. s. 717.

Şekil 1: Esnaf Muaflığı Uygulamasının Amaç Odaklı Kategorizasyonu



Şekil 1 incelendiğinde esnaf muaflığı uygulamasının yalnızca sosyal ve ekonomik hayatı desteklemeye yönelik bir uygulama olmadığı, bu amaçlar dışında kayıt dışı ekonomiyi önleme amacını da taşıdığını ifade etmek gerekmektedir. Bu minvalde, kapı kapı dolaşarak gerçek veya tüzel kişilerin mallarını iş akdi ile bağlı olmadan bunlar adına tüketiciye satanlar gelir vergisinden muaf tutulmuştur. İlgili bent kapsamında ilk etapta küçük ev aletlerini satan toplumda pazarlamacı olarak adlandırılan kişilere işaret edilmiştir. Ancak günümüzde büyük işletmelerin (Avon, Amway vb.) kozmetik ürünlerini katalog yardımıyla satanların durumu da bu kapsama girmektedir. Aslında bu tür satış yapanların esnaf muaflığı kapsamında değerlendirilmesinin temel nedeni kanaatimizce sosyal amaç nedeni ile değil, tamamen vergi kayıp kaçığının önüne geçmekten ibarettir. Zira şirketin ürünlerini satan bu

kişiler aslında o işletmelere herhangi bir iş akdi ile bağlı olmadan ürünlerini satmaktadır. Dolayısıyla işçi işveren ilişkisine benzer şekilde çalışıp, ücretli olarak gelir vergisi kesintisine tabi tutulmamaktadırlar. 1999 yılında GVK 9. maddeye eklenen “4077 sayılı Tüketicinin Korunması Hakkında Kanuna göre gerçek ve tüzel kişilerin mallarını iş akdi ile bağlı olmaksızın bunlar adına kapı kapı dolaşmak suretiyle tüketiciye satanlar yukarıdaki şartlarla sınırlı olmaksızın gelir vergisinden muafıdır” hükmünün nedeni de bu amaç dolayısıyladır. GVK 94. madde kapsamında bu şekilde çalışan esnaf muaflarının vergi kesintisi oranı %20³ gibi yüksek bir oran olarak belirlenmesinin de bu kişilerin vergi kayıp kaçığına neden olmalarının önüne geçilmesi için vergiden muaf esnaf kapsamına alındıklarını destekler niteliktedir.

Geniş bir uygulama alanına ve çeşitliliğe sahip esnaf muafiyeti uygulaması açısından muafi-

³ 2009/14592 sayılı BKK ile belirlenen oran

yetten faydalanma şartları açısından ilgili madde içerisinde yer alan her bentteki muafiyet koşullarına ayrı ayrı dikkat edilmesi gerekmektedir. Örneğin vergiden muaf esnaf şartları kapsamında gezici olarak hurda maddeleri toplayanlar (GVK madde 9/7) motorlu nakil vasıtaları kullanabilirken, bir işyeri açmadan gezici olarak esnaf muafiyeti kapsamındaki ürünleri satanlar (GVK madde 9/1) motorlu nakil vasıtaları kullanmamalıdır.

Makale konusunu oluşturan vergiden muaf esnaf ise birinci fıkranın (6) numaralı bendi kapsamında açıklanmıştır. Buna göre, *“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 veya yıl içinde gerçekleştirilen satış tutarı, ilgili yıl için geçerli olan asgari ücretin yıllık brüt tutarından fazla olmamak üzere, internet ve benzeri elektronik ortamlar üzerinden satanlar”* vergiden muaf esnaf olarak değerlendirilmektedir.

1.1- İş Yeri Kavramı

Vergi usul kanunu 156' ncı maddede tanımlanmış olan İş Yeri kavramı *“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 düzenlenmiştir.

Gelir vergisi mükellefiyetinin asli unsuru olan iş yeri açma fiili esnaf muafiyeti uygulamasında söz konusu değildir. Bu kapsamda iş yerine sahip olanlar vergiden muaf esnaf olarak değerlendirilememektedir. Bunun tek istisnası ise basit usul hudutlarına uygun olarak kaybolmaya yüz tutmuş meslek kollarında faaliyette bulunanlardır. Bu tür işleri yapanların bir işyeri açarak satış yapabilmelerine olanak sağlanmıştır.

Gelişen teknoloji ile tanım içerisinde yer alan fiziki işyeri örnekleri verilmiş olsa da sanal işyeri, sanal dükkan, e-pazaryeri, online alışveriş platformu vb. kavramları doğrudan doğruya tanımlayamamaktadır. Buna karşın İdare; ilgili madde içerisinde yer alan “... gibi” ifadesinden yola çıkarak, tanımda sayılan yerlerle sınırlı kalmayıp, “elektronik ortamda yapılan bu tür faaliyetler için iletişim amacıyla kullanılan yerin işyeri olarak kabul edilmesi”⁴ gerektiği görüşünü savunmaktadır.

1.2- İnternet ve Benzeri Elektronik Ortamlar Üzerinden Yapılan Satış Kavramı

Bilgi ve iletişim teknolojilerinde yaşanan gelişmeler, gerek işletmeler ve bireyler düzeyinde, gerekse kurumlar düzeyinde iktisadi hayatta kalıcı değişimlere yol açmakta yeni ürünler ve yeni hizmetler ortaya çıkararak ülke ve dünya ekonomilerini etkilemektedir.⁵

İnternet üzerinden satış kavramı *“Mal ve hizmetlerin sipariş ve satın alma süreçlerinin tamamının internet üzerinden gerçekleştiği satış biçimi”*⁶ olarak ifade edilmektedir. Sosyal medya araçları (Instagram, Facebook vb.) da elektronik ticaretin yapılabilmesine olanak sağlayan entrepreneurlar arasında yer almaktadır.

⁴ 20.01.2020 tarih ve 11402 sayılı Manisa Vergi Dairesi Başkanlığı Özelgesi

⁵ Faruk Onur YILDIZ, “Bilişim Teknolojilerinin Ekonomik Etkileri ve Ortaya Çıkardığı Vergilendirme Sorunları, “yeterlilik etüdü”, HUK, 2004 s 43.

⁶ 509 sıra no.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği

2- EVLERDE EL EMEĞİ ÜRÜN İMALİ ve SATIŞI KAPSAMINDA ESNAF MUAFLIĞININ TARİHSEL GELİŞİMİ

2.1- 7162 Sayılı Kanun Öncesi Tarihi Süreç

06.01.1961 tarih ve 10700 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak 01.01.1961 tarihinden itibaren yürürlüğe giren Gelir Vergisi Kanunu Madde 9 “*Vergiden muaf esnaf*” başlığı altında “6. Hariçten içi almamak, muharrik kuvvet kullanmamak kayıt ve şartıyla oturdukları evlerde imal ettikleri havlu, örtü, çorap, halı, kilim, dokuma mamulleri, örgü dantelâ, nakış işlerini ve hasır, sepet, süpürge, yapma çiçek, ip ve urganları dükkân açmaksızın satanlar; (Gelir veya Kurumlar vergilerine tabi mükelleflere bu gibi ileri ücret mukabilinde yapanlar hariç.)”;

“Ticari, zirai veya meslekî kazancı dolayısıyla gerçek usulde Gelir Vergisine tabi olanlar esnaf muaflığından faydalanamazlar.”⁷ Hükmünü içermektedir.

Makinelerdeki teknolojik ilerlemeler neticesinde evlerde sıkça kullanılan dikiş, nakış, ütü, mutfak robotu ve benzeri alet ve makinaları kullanmak esnaf muafiyetinin ihlaline neden olması adına 04.04.2007 tarihinde bahse konu bent değişikliğe uğramıştır. Ayrıca gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerine devamlılık arz edecek şekilde çalışılsa dahi esnaf muafiyeti kaybedilmesi imkânı sağlanmıştır.

Bu düzenleme ile ülkemizin sosyal yapısı nedeniyle doğrudan doğruya işgücüne katılma olanağı bulunmayan kadın işgücünün de istihdama daha aktif olarak katılması⁸ sağlanmıştır.

Değişiklik sonrası ilgili bent “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 urganları, 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 muaflıktan faydalanmaya engel değildir.”

“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 muaflığından faydalanamazlar.” Hükmü kapsamında değiştirilmiştir.

2.2- 7162 Sayılı Kanun ile Yapılmış Olan Düzenleme Sonrası Süreç

Gelişen teknolojinin fiziki işyeri kavramını erozyona uğratması nedeni ile İdare sanal ortamları “İş Yeri” olarak değerlendirmek zorunda kalmıştır. Bu değerlendirmenin bir yansıması olarak GVK 9. Maddenin birinci fıkrasının (6) numaralı bendi kapsamında imal ettikleri bu ürünleri “internet ve benzeri elektronik ortamlar üzerinden satanlar” esnaf muafiyetlerini kaybetmiş ve basit veya gerçek usulde ticari kazanç mükellefi olmak zorunda kalmıştır.⁹

İlgili bent kapsamında muafiyetten faydalanabilmek için “... işyeri açmaksızın ...” şartının ihlal edilmesi sebebi ile muafiyet hükmü maddesi işlevini yerine getiremez duruma gelmiştir. Zira, tüm dünyada olduğu gibi ülkemizde de sanal or-

⁷ 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu Madde 9/6 31.12.1960 tarihli ilk metin

⁸ 5615 Sayılı Kanun Madde 1 Gerekçesi

⁹ 7162 Sayılı Kanun Madde 1 Gerekçesi

tamlardan satış ve pazarlama araçları çok hızlı bir şekilde yaygınlaşmıştır

Yapılan düzenleme sonrası ilgili kanun maddesine "... veya yıl içinde gerçekleştirilen satış tutarı, ilgili yıl için geçerli olan asgari ücretin yıllık brüt tutarından fazla olmamak üzere, internet ve benzeri elektronik ortamlar üzerinden " ibaresi eklenerek; yıllık asgari ücretin brüt tutarını aşmayacak şekilde internet ve benzeri elektronik ortamlar üzerinden satış yapanların, muafiyetlerini kaybetmeleri önlenmekte başta ev hanımları olmak üzere küçük esnafın desteklenmesi amaçlanmış, muafiyet maddesine işlevsellik kazandırılmıştır.

3- EVLERDE EL EMEĞİ ÜRÜN İMALİ ve SATIŞI KAPSAMINDA ESNAF MUAFİYETİ UYGULAMASININ KAPSAMI ve AMACI

Son yıllarda büyükşehirlerdeki yaşam şartları giderek pahalılaştıkça ve özellikle de internet ve sosyal medya üzerinden reklam ve pazarlama faaliyetleri de kolaylaştıkça ücretli olarak çalışanların ek gelir amacıyla evlerde el işi ürünleri üretip sattıkları da sıkça görülmektedir.¹⁰

Uygulama ile çok küçük çapta iş yapan, kazancı ile ancak kendi geçimini sağlayan, gelir seviyesi yeterli olmayan kişiler için vergi muafiyeti sağlanmakta, bu muafiyetten vergi ödevlerini yerine getirmekte güçlük çekecek olan kişilerin yararlandırılması amaçlanmaktadır. Alt gelir grubunda genelde el emeğine dayalı olarak faaliyette bulunan, ekonomik ve sosyal yönden zayıf olan esnafı koruma amacıyla uygulamaya koyulan bu muafiyet, aynı zamanda verginin tahsili için katlanılacak maliyetin tahsil tutarından yüksek olabileceği dikkate alınarak düzenlenmiştir.¹¹

3.1- Amaç

Esnaf muafılığı, gelir düzeyi oldukça düşük düzeyde olanların iktisadi, mali ve sosyal açıdan korunması amacına dayanmaktadır.

Esnaf muafılığı ile ilgili yasal düzenlemeye, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun (GVK) "Vergiden muaf esnaf" başlıklı 9'uncu maddesinde yer verilmiş, ticari kazanç elde edenlerden kimlerin vergiden muaf esnaf kabul edileceği anılan maddede açıklanmıştır.

Ülkemizin sosyal yapısı nedeniyle doğrudan işgücüne katılma olanağı bulunmayan kadın işgücünün de istihdama daha aktif olarak katılması sağlanması amacıyla yürürlüğe giren bahse konu kanun maddesi ev hanımlarının el emeği göz nuru ürünlerinin satışında esnaf muafiyetinden faydalanmasını sağlamaktadır.

3.2- Şartları

7162 sayılı Kanunun yayımlanmasından sonra son şeklini alan GVK 9/6 maddesinin uygulanabilmesi için gerekli şartlar 306 seri No'lu GVK Genel Tebliğinde açıklanmıştır.

Bahse konu muafiyetten faydalanabilmek için;

- a) İmal edilen ürünlerin, çarşaf, halı, kilim, dokuma mamûlleri, örtü, kırpıntı deriden üretilen mamûller, örgü, dantel, çorap her nevi nakış işleri ve turistik eşya, havlu, hasır, sepet, süpürge, paspas, fırça, yapma çiçek, pul, payet, boncuk işleme, tığ örgü işleri, ip ve organları, tarhana, mantı, erişte vb. olması,
- b) Evlerde kullanılan dikiş, nakış, mutfak robotu, ütü ve benzeri makine ve aletler hariç olmak üzere, sanayi tipi veya seri

¹⁰ Sezgin Cüneyt YEŞİLKAYA. "Gelir Vergisi Kanunda Esnaf Muafılığı Uygulaması, Sorunlar ve Çözüm Önerileri", Vergi Raporu Dergisi. Sayı.220.2019. s. 111

¹¹ T.C. Hazine ve Maliye Bakanlığı Gelir Düzenlemeleri Genel Müdürlüğü. "Vergi Harcama Raporu 2018". (<https://www.hmb.gov.tr/gelir-duzenlemeleri-genel-mudurlugu-vergi-harcama-raporlari>). Erişim Tarihi: 29 Haziran 2020.

- üretim yapabilen makine ve aletlerin kullanılmaması,
- c) Dışarıdan herhangi bir işçi çalıştırılmaması,
 - ç) Ürünlerin işyeri açılmaksızın satılması,
 - d) Ürünlerin, pazar takibi yapılarak satılması,
 - e) Ürünlerin, ticarî, ziraî veya meslekî faaliyetleri dolayısıyla gelir ve kurumlar vergisi mükellefi olanların düzenledikleri kermes, festival ve panayirlarda satılmaması,
 - f) Ticarî, ziraî veya meslekî kazancı dolayısı ile gerçek usulde gelir vergisine tâbi olunmaması,
 - g) Faaliyetin, gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerine bağlılık arz edecek şekilde yapılması”

Gerekmetedir.¹²

3.2.1- Bağlılık – Devamlılık Kavramı Ayrımı

Gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerine devamlılık (süreklilik) arz edecek şekilde çalışılsa dahi esnaf muafiyeti kaybedilmeyecektir.¹³

Muafiyet şartları incelendiğinde gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerine “bağlı olunması” halinde ilgili faaliyetin muafiyet hükümlerinden faydalanılamayacağı ifade edilmiştir. Anılan bentte sayılan emtianın imali için ödenen hizmet bedelleri de (ücrete ilişkin unsurları taşımamak kaydıyla) muafiyet kapsamında değerlendirilecektir.¹⁴ Bağlılık kavramı ise işverene tabi ya da işyerine bağlı olmak şeklinde vuku bulabilir. Bu noktada, İşverenin hizmetli üzerinde hiyerarşik bir yaptırım uygulama ve kontrol hakkının bulunması işverene bağlılık kavramını, kendisine ait

olmayan bir organizasyonun işyerinde çalışılması işyerine bağlılık¹⁵ olarak değerlendirilmektedir.

Gelir veya Kurumlar Vergisi Mükelleflerine bağlılık arz edecek şekilde yapılan faaliyet ücret olarak değerlendirilmektedir. Bu bağlılık maddi/fili anlamında değil hukuki anlamda bir bağlılıktır. Yani bu bağlılık hizmet erbabının mutlak suretle işyerinde bulunmak suretiyle çalışmasını gerektirmez, işverenin emir ve talimatları doğrultusunda hizmetin ifa edilmesi yeterlidir.¹⁶

Dolayısıyla, esnaf muafiyeti kapsamında yapılan satışların gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerine bağlılık arz etmeksizin, devamlı olarak yapılması muafiyetten faydalanmaya engel değildir.

Netice itibarıyla, örneğin; oturdukları evlerde ele emeği ile dikiş yapmak suretiyle maske imal eden vergiden muaf esnafın, bu maskeleri devamlı olarak bir şirkete satması esnaf muafiyeti şartları ihlal etmemektedir. Ancak ilgili şirkete bağlı olacak bir sözleşme söz konusu olursa bu noktada muafiyet şartı ihlal edilmiş olacaktır.

3.2.2- İnternet ve Benzeri Ortamlarda Muafiyet Uygulamasında Sınır Uygulaması

Satışların internet sitesi ya da sosyal medya platformları üzerinden yapılması halinde ise ilgili yıl içinde geçerli olan asgari ücretin yıllık brüt tutarını aşmaması halinde muafiyetten faydalanılması mümkündür. 2020 yılı için uygulanacak sınır 35.316 TL olarak belirlenmiştir.¹⁷

Satışların bir kısmının internet ve benzeri elektronik ortamlar üzerinden, bir kısmının muafiyet kapsamında diğer şekillerde yapılması halinde, 2020 yılı için 35.316 TL sınırının aşılması şartı, sadece internet ve benzeri elektronik

¹² 306 Seri No’lu Gelir Vergisi Kanunu Genel Tebliği

¹³ 5615 sayılı Kanun madde 1 Gerekçesi

¹⁴ 264 Seri No’lu Gelir Vergisi Kanunu Genel Tebliği

¹⁵ İsmail BAYER ve Sefa SAZAK, “Vergi Hukuku Atlası”, Pelikan yayınevi. Ankara, 2018.s.187

¹⁶ Vergi Müfettişleri Derneği, GVK Beyanname Düzenleme Rehberi. Ankara. 2019. s.214

¹⁷ Asgari Ücret Tespit Komisyonu’nun 26.12.2019 tarih ve 2019/1 no.lu kararıyla belirlenmiştir.

ortamlar üzerinden yapılan satışlar için geçerli olup, diğer şekillerde yapılan satışlarda tutar sınırlaması bulunmamaktadır.

Örneğin; muafiyet kapsamına giren ürünleri satan bir kişi 2020 takvim yılı içerisinde ilçe belediyesinin düzenlediği bir kermes kapsamında toplam 45.000 TL, Instagram üzerinden yaptığı satışlarından ise toplam 30.000 TL gelir elde etmesi halinde; ilgili kişinin toplam satış tutarı muafiyet sınırını aşıyor olsa bile sadece sosyal medya platformlarından elde edilen gelir dikkate alınacağı için muafiyet hükümlerinden faydalanabilecektir.

3.3- Muafiyet Kapsamına Giren Mallar

Kanun koyucu ilgili hüküm çerçevesinde *“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, her nevi pul, payet, boncuk işleme, tığ örgü işleri, ip ve organları, tarhana, erişte, mantı gibi ürünlerin”* satışında muafiyet sağlanabileceğini ifade etmiştir.

Bu minvalde *“gibi ürünlerin”* ifadesi kullanılmak suretiyle muafiyet kapsamında satılabilecek ürünlerin kapsamı geniş tutulmuştur.

Bunun yansıması olarak, evlerde yapılan fısıktık ezmesi¹⁸, kefir¹⁹, kolye-küpe-yüzük üzerine yapılan çalışmalar²⁰, eritme sabundan süs eşyası yapımı²¹, biblo²², su kabağından şekil çizilerek evin bahçesinde yapılan ürünler²³, hatta kaktüs bitkisi yetiştirip satışı²⁴ dahi İdare tarafından verilen emsal özelgeler doğrultusunda muafiyet kapsamında değerlendirilmiştir.

3.4- Muafiyet Kapsamı Dışına Çıkılması

İnternet ve benzeri sosyal medya platformları üzerinden yıl içerisinde yapılan satışların ilgili yılda geçerli olan asgari ücretin yıllık brüt tutarını geçmesi halinde, esnaf muafiyeti kaybedilecek ve izleyen takvim yılı başından itibaren gelir vergisi mükellefiyeti tesis edilecektir.

4- MUAFİYETTEN FAYDALANMANIN VERGİSEL YÜKÜMLÜKLER ÜZERİNE ETKİLERİ

Esnaf muaflığından faydalanılması vergi dairesi nezdinde gelir vergisi mükellefiyetinin açılmaması anlamına gelmekle beraber, muafiyet kapsamına girenler açısından birtakım yükümlülükler söz konusu olmaktadır.

4.1- Esnaf Vergi Muafiyeti Belgesi

GVK madde 9/6 kapsamında esnaf muaflığına ilişkin şartları taşıyanlara, talep etmeleri halinde talep edenlerin ikametgâhlarının bağlı olduğu vergi dairelerince “Esnaf Vergi Muafiyeti Belgesi” verilebilmektedir. Bu hususta vergi dairesince gerekli görülen durumlarda faaliyetin yapıldığı yerde araştırma ve tespit yapılabilmesi mümkündür.

Uygulamada ilgili vergi dairesi tarafından belge talep edenlerin ikametgâhlarında yoklama yapılmak suretiyle şartlara uygun olup olmadığı kontrolü yapılabilmektedir.

Esnaf vergi muafiyeti belgesi düzenlendiği tarihten itibaren üç (3) yıl için geçerli olup bu sürenin sonunda vergi dairesine başvurularak yeni belge alınması mümkün bulunmaktadır. Esnaf vergi muafiyeti belgesine icra edilen faaliyetin tü-

¹⁸ 20.04.2020 tarih ve 336780 sayılı İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı Özelgesi

¹⁹ 20.04.2020 tarih ve 134502 sayılı İzmir Vergi Dairesi Başkanlığı Özelgesi

²⁰ 09.12.2019 tarih ve 244045 sayılı Bursa Vergi Dairesi Başkanlığı Özelgesi

²¹ 23.02.2016 tarih ve 13145 sayılı Eskişehir Vergi Dairesi Başkanlığı Özelgesi

²² 08.07.2019 tarih ve 32578 sayılı Eskişehir Vergi Dairesi Başkanlığı Özelgesi

²³ 20.01.2020 tarih ve 6794 sayılı Balıkesir Vergi Dairesi Başkanlığı Özelgesi

²⁴ 11.07.2019 tarih ve 92961 sayılı Manisa Vergi Dairesi Başkanlığı Özelgesi

rü olarak “Oturdıkları evlerde el emeği ürün imali ve satışı (GVK Madde:9/6)” bilgisi yer alacaktır.²⁵
Bahse konu belge vergi dairesine gitmeden,

www.gib.gov.tr internet adresinde yer alan interaktif vergi dairesi aracılığı ile talep edilmesi mümkündür.

İnteraktif Vergi Dairesi sistemi üzerinden

- İşlem Başlat
- Mükellefiyet İşlemleri
- Esnaf Vergi Muafiyeti Belgesi Talep Dilekçesi sekmesi üzerinden talep edilebilmektedir.²⁶

Bununla birlikte ilgili belgenin 283 seri No.lu GVK Genel tebliği ekinde yer alan “2 no.lu dilekçe” ile ilgilinin ikametgahının yetki alanı içerisine giren vergi dairesinden talep edebilmesi mümkündür.

4.2- Gelir Vergisi Kanunu Kapsamında Yükümlülükler

Gelir Vergisi Kanunu “vergiden muaf esnaf” düzenlemesi ile her ne kadar gelir vergisi mükel-

lefi olmadan faaliyet gösterilmesine izin vermiş olsa da bu husus vergisiz kazanç elde edilebileceği anlamına gelmemektedir. Zira GVK madde 9 “Bu muaflığın, 94 üncü madde uyarınca tevkif suretiyle kesilen vergiye şümulü yoktur” hükmünü içermektedir.

Bu noktada GVK 94. maddede sayılan “Kamu idare ve müesseseleri, iktisadî kamu müesseseleri, sair kurumlar, ticaret şirketleri, iş ortaklıkları, dernekler, vakıflar, dernek ve vakıfların iktisadî işletmeleri, kooperatifler, yatırım fonu yönetenler, gerçek gelirlerini beyan etmeye mecbur olan ticaret ve serbest meslek erbabı, zirai kazançlarını bilanço veya zirai işletme hesabı esasına göre tespit eden çiftçiler”, vergiden muaf esnafa yapacakları ödemelerden mal bedelleri

²⁵ 283 Seri No’lu Gelir Vergisi Kanunu Genel Tebliği

²⁶ GİB. İnteraktif Vergi Dairesi Sistemi Kullanıcı Kılavuzu (İVD). (https://ivd.gib.gov.tr/kilavuz.pdf). Erişim tarihi: 18 Haziran 2020.

ve bu malın imaline ödenen hizmet bedelleri için %2²⁷, oranında gelir vergisi kesintisi yapması gerekmektedir.

Nihai tüketicilere yapılan mal ve hizmet satışlarında ise herhangi bir vergi kesintisi yapılması söz konusu değildir.

4.3- KDV Kanunu Kapsamında Değerlendirme

KDV kanunu madde 1'e göre Türkiye'de ticari faaliyetler kapsamında yapılan teslimler KDV'nin konusuna girmektedir. Bu kapsamda esnaf muafiyetinden faydalananların mal teslimleri veya hizmet ifaları da KDV'nin konusuna girmektedir. Bahse konu kanunun 17. Maddesinde yer alan Diğer İstisnalar başlığı altında ise, "Gelir vergisi kanununa göre vergiden muaf esnaf tarafından yapılan teslim ve hizmetlerin KDV'den istisna olduğu" ifade edilmiştir.

Netice itibarıyla vergiden muaf esnaf tarafından yapılan satış ve hizmet faaliyetleri KDV'nin konusuna girmekle birlikte KDV'den istisna edilmiştir.

4.4- Diğer Vergisel Yükümlülükler

Esnaf muaflığından yararlanılması halinde yazar kasa fişi, fatura düzenleme, beyanname verme, defter tutma vb. vergisel yükümlülükler söz konusu değildir.

Ancak vergi kesintisi yapmak zorunda olanlar²⁸ tarafından kendilerine düzenlenen gider pusulaları ile muafiyet kapsamındaki satışlarına ilişkin alımlarına ilişkin belgeleri beş yıl boyunca saklamaları gerekmektedir.

"Esnaf muaflığından yararlananlardan yapılan alışların tamamının gider pusulası ile belgelendirilmesi esastır. Ancak münhasıran internet ve benzeri elektronik ortamlar üzerinden satın alı-

nan mallar için yapılan ödemelere ilişkin olmak üzere, gider pusulasında bulunması gereken bilgileri (imza hariç) ihtiva eden banka dekontları ile de belgelendirilmesi mümkündür."²⁹

Banka dekontlarının belgelendirilmede kullanılabilmesi için Vergi Usul Kanunu madde 234 kapsamında "*işin mahiyeti, emtianın cins ve nev'i ile miktar ve bedelini ve iş ücretini ve işi yaptıran ile yapanın veya emtiayı satın alan ile satanın adlarıyla soyadlarını (Tüzel kişilerde unvanlarını) ve adreslerini ve tarihi ihtiva eder*" hükmündeki bilgilerin yer alması gerekmektedir.

SONUÇ

Ev hanımları başta olmak üzere, evlerde üretilen ve yoğun el emeği gerektiren ürünleri imal edenlerin çalışma hayatına ve milli ekonomiye daha fazla katılım sağlamasına yönelik olarak yapılan düzenleme ile ülkemizin sosyal yapısı nedeniyle doğrudan işgücüne katılma olanağı bulunmayan kadın işgücünün istihdama daha aktif olarak katılması sağlanmıştır.

GVK 9/6 madde kapsamında imal edilen ürünlerin sosyal medya ve internet siteleri üzerinden sınırlı olarak satış yapılabilmesinin mümkün hale getirilmiş olması da esnaf muafiyeti uygulamasının fonksiyonelliğini arttırmıştır.

Evlerinde kanunda sayılan şartlar dâhilinde üretim yapan ve esnaf muafiyeti kapsamında gelir elde edenlere GVK 94. madde kapsamındaki tarafından yapılan ödemeler üzerinden %2 gibi çok düşük bir oranda gelir vergisi kesintisine tabi tutulması, çalışma hayatının dışında kalanlar ve herhangi bir yerde çalışamayacak olanların sosyal ve ekonomik hayata adapte olmaları ve teşvik edilmeleri noktasında önem arz etmektedir.

Bu muafiyetin daha aktif uygulanabilmesi açısından idare ile sivil toplum kuruluşlarının

²⁷ 03.02.2009 tarihli ve 2009/14592 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile belirlenen orandır.

²⁸ GVK madde 94 ilk bendinde ifade edilmiştir.

²⁹ 306 Seri No'lu Gelir Vergisi Kanunu Genel Tebliği

ortak çalışmalar yapılmak suretiyle daha fazla kişiye ulaşmak üzere çeşitli kanallar aracılığıyla vatandaşlara yönelik bilgilendirmeler yapılması faydalı olacaktır.

KAYNAKÇA

- 193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu
- 213 Sayılı Vergi Usul Kanunu
- 5615 Sayılı Kanun Gerekçesi
- 7162 Sayılı Kanun Gerekçesi
- 7192 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun
- 264 Seri No'lu Gelir Vergisi Kanunu Genel Tebliği
- 283 Seri No'lu Gelir Vergisi Kanunu Genel Tebliği
- 306 Seri No'lu Gelir Vergisi Kanunu Genel Tebliği
- 509 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği
- 06.06.2012 tarihli ve 2012/3322 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı
- 08.07.2019 tarih ve 32578 sayılı Eskişehir Vergi Dairesi Başkanlığı Özelgesi
- 11.07.2019 tarih ve 92961 sayılı Manisa Vergi Dairesi Başkanlığı Özelgesi
- 09.12.2019 tarih ve 244045 sayılı Bursa Vergi Dairesi Başkanlığı Özelgesi
- 20.01.2020 tarih ve 6794 sayılı Balıkesir Vergi Dairesi Başkanlığı Özelgesi
- 20.01.2020 tarih ve 11402 sayılı Manisa Vergi Dairesi Başkanlığı Özelgesi
- 20.04.2020 tarih ve 336780 sayılı İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı Özelgesi
- 20.04.2020 tarih ve 134502 sayılı İzmir Vergi Dairesi Başkanlığı Özelgesi
- ARIKAN, Z. ve İNNECİ, A.(2018) “Türkiye’de Esnaf Muaflığı Uygulaması ve Özellik Arz Eden Durumlar”, İZCEAS 2018 NEW TRENDS IN ECONOMICS AND ADMINISTRATIVE SCIENCES.
- BAYER İ. ve SAZAK S.(2018) , “Vergi Hukuku Atlası”, Pelikan yayınevi. Ankara,
- GİB. “İnteraktif Vergi Dairesi Sistemi Kullanıcı Kılavuzu (İVD)”. (<https://ivd.gib.gov.tr/kilavuz.pdf>). Erişim tarihi: 18 Haziran 2020.
- SARAÇOĞLU F. (2017). *Gelir Vergisi Ders Notları*, Gazi Kitabevi, Ankara.
- T.C. Hazine ve Maliye Bakanlığı Gelir Düzenlemeleri Genel Müdürlüğü. “Vergi Harcama Raporu 2018”. (<https://www.hmb.gov.tr/gelir-duzenlemeleri-genel-mudur-lugu-vergi-harcama-raporlari>). Erişim tarihi: 29 Haziran 2020.
- Vergi Müfettişleri Derneği. (2019). *GVK Beyanname Düzenleme Rehberi*. Ankara.
- YEŞİLKAYA, S. C. (2019). “*Gelir Vergisi Kanunda Esnaf Muaflığı Uygulaması, Sorunlar ve Çözüm Önerileri*”. Vergi Raporu Dergisi. Sayı 220.
- YILDIZ, F. O. (2004). “Bilişim Teknolojilerinin Ekonomik Etkileri ve Ortaya Çıkardığı Vergilendirme Sorunları”, yeterlilik etüdü, HUK