

## HOME OFİS -EVDEN ÇALIŞMA- YÖNTEMİ VE VERGİ HUKUKUNDAKİ DÜZENLEMELER\*

Yrd. Doç. Dr. Funda KARAKOYUN  
Dokuz Eylül Üniversitesi, İzmir MYO, (funda.karakoyun@deu.edu.tr)

### ÖZET

*Bilgi iletişim teknolojilerinin gelişmesi ile özellikle hizmet sektöründe telefon ve internet üzerinden yapılan işlerin alanı genişlemiş bu durum girişimcilere de işlerin evden yürütüldüğü bir yaşam biçimi kazandırmıştır. Evden çalışma, kadınların aile yaşamındaki dengelerin sağlanması ve çocuk bakımı gibi nedenlerle geçici veya kalıcı olarak iş yaşamından uzak kalabilme zorunluluğunu ortadan kaldırmada önemli bir alternatif olarak görülmektedir. Evden çalışmanın avantajlarının bireye ve ekonomiye katkısını arttırmak dezavantajlarını da azaltmak için daha fazla hukuksal kaynak oluşturulması ihtiyacı doğmuştur. Gelişmiş ülke örnekleri ile birlikte ülkemizde evden çalışma koşulları vergi sistemi içerisinde incelenmiştir. Çalışmamızda, literatür araştırması yapılmış ve Türkiye’de evde çalışmanın vergi sisteminde eksikleri ortaya konmuştur.*

**Anahtar Kelimeler:** Home Ofis, Kadın, Evden Çalışma, Vergi İndirimi, Vergi Muafiyeti.

## HOME OFFICE -WORKING AT HOME- SYSTEM AND ADJUSTMENT ON TAXATION LAW

### ABSTRACT

*As a result of developments in the information and communication technologies, the sphere of businesses that can be operated via telephone and Internet, especially in the service sector, has been broadened and this in turn provides entrepreneurs with a life style where operations may be carried out at home. Working at home is also considered as an important contribution to ending the exclusion of women from the workplace, for family and child care purposes, either on a temporary or permanent basis. There appears to be a need to create more legal frameworks to decrease the possible disadvantages of working from home and to increase the contribution of working from home for both the individual and the economy. Conditions of working at home in Turkey in conjunction with examples from developed countries have been discussed from the point of view of taxation system. In this study, the literature search is done, and tax setting deficiency in working at home in Turkey is put forth.*

**Keywords:** Home Office, Women, Work at Home, Tax Abatement, Tax Exemption.

\* Bu çalışma, Diril, F. (2015). “21. Yüzyılda Home Ofis Çalışma ve Kadın” ( The ‘Home Office’ And Women In The 21st Century), “Neoliberal söylem ve toplumsal cinsiyet eşitliği (Neoliberal discourse and gender equality)”, Eastern Mediterranean University, Center for Women’s Studies, 25-27 March 2015, Famagusta, North Cyprus.,da sunulan bildirinin eleştirisi ve hakem görüşleri doğrultusunda geliştirilmiş ve düzenlenmiş şeklidir.

## 1. Giriş

Kişilerin evden çalışması işverene bağımlı olarak veya kendi girişimleriyle evlerini ekonomik faaliyete uygun hale getirmesi hem gelişmiş, hem de gelişmekte olan ülkeler için uygulama alanı hızla yaygınlaşan bir çalışma şeklidir. Çalışanlar bakımından sosyo-ekonomik sorunların çözümünde home ofis yöntemin sağladığı avantajları artırmak, dezavantajları da giderecek düzenlemelerin yapılması bu çalışma şekli için önemli bir hususu oluşturmaktadır.

Neo liberal yaklaşımın benimsendiği piyasa koşulları içinde maliyetlerin kısılması işgücünden tasarruf edilmesi yönünde kadın çalışanların home ofis çalışma şartlarında yasal haklarının yetersizliği görülmüştür. Diğer yandan, bilgi iletişim teknolojilerinin gelişmesi, toplumsal rolleri nedeniyle birey aile yaşamının dengelenmesinde kadınların, home ofis çalışma şeklini tercih etmesine sebep olan avantajlar bulunmaktadır. Çalışma yaşamına bu katkı yanında diğer taraftan çalışma koşullarının yasal statüde iyileştirilmesi gereği ve aynı zamanda cinsiyete dayalı ayrımcılığın da ortadan kalması bakımından bu çalışma şekli inceleme konumuz olmuştur. Çalışmamızda, home ofis çalışma şeklinin ülkemiz ve çeşitli ülke örnekleri ile değerlendirilmesi yapılırken gerek çalışma koşulları gerek cinsiyet bakımından yansımaları ele alınmakta farklı ülkelerde home ofis çalışmalara verilen destekler açıklanmaktadır.

Hızlı kentleşme, trafik yoğunluğu, yolda geçen zamanı değerlendiren araştırmalar home ofis çalışmanın bireylere ve ülke ekonomisine katkılarını ortaya koymaktadır. Home ofis çalışma yönteminin birey ve ekonomiye katkıları avantajlar olarak izah edilirken aynı zamanda bu çalışma şeklini tercih edenler bakımından karşılaştıkları sorunlara değinilmektedir. Çeşitli ülkelerde home ofis çalışanların sorunlarına yönelik araştırmaları ve teşvik kapsamlı uygulamaları çalışmamızda irdelenmektedir.

Home ofis kavramı ülkemizde ifade edilmekle birlikte kendisiyle karıştırılan kavramlarla bağlantısına açıklık kazandıracak şekilde yasalarda yeterince açıklığa kavuşturulmamıştır. Yeni çalışmalar içinde İş hukukumuzda çalışma sürelerine evde çalışma olanağı ile esnek yapı kazandıran bu çalışmalar ile iş görenler için düzenlemelere yer verilmiştir. Ancak çalışmamızın esas amacı vergi mevzuatında yer alan düzenlemeleri incelemektir. Çok sayıda ülkede evden yürütülen çalışma koşullarının iyileştirilmesi amacıyla destek veren düzenlemeler içinde vergi mevzuatı da önemli bir yer tutmaktadır. Bu hususta ABD örneğine yer verilerek ülkemizde evden yürütülen işlerde vergi yasalarında uygulamaya yön veren düzenlemeler ele alınmaktadır. Bu kapsamda evden yapılan çalışmalar ile elde edilen gelirin vergilendirilmesi değerlendirilmiştir. Buna göre, gelişmiş ülkelere kıyasla ülkemizde yapılmış mevzuat düzenlemelerinin yetersizliğine işaret edilmektedir.

## 2. Kavramsal Olarak Home Ofis

Evden çalışmanın (homeworking) tanımı, tele çalışma (bilgisayar ve telefonla işini evden yönetme) tanımını da kapsayacak şekilde düşük beceri gerektiren işçilerden tecrübeli nitelikli yönetsel seviyede çalışmayı gerektiren geniş bir işgücünü kapsayacak şekilde yapılabilmektedir (Huws & Podro, 1995:5). Bu geniş tanım çok farklı iş uygulamaları ve koşullarını da içermektedir. Çünkü işlerini yaparken başta internet olmak üzere günümüzde bilgi ve iletişim teknolojilerini bir şekilde kullanan her çalışanın, az ya da çok düzeyde işlerini uzaktan yapma imkân ve olasılığı bulunmaktadır. Tele çalışmayı tanımlamak için kullanılan

terimler, tarihsel olarak elektronik ev işi, tele iletişim, esnek iş ve e-iş olarak sıralanmaktadır. Tele çalışma, iş etkinliklerinin büyük bir bölümünü içerisine alan esnek bir çalışma tarzı olarak tanımlanmaktadır (Aksoy, 2012:404). “Elektronik evde çalışma” olarak da adlandırılan evde tele çalışma, iletişim ve bilgi teknolojileriyle en yaygın tele çalışma biçimi olarak evde gerçekleştirilebilmektedir. Bu çalışma şekli, “uzaktan iletişim”, “uzak/ayrı çalışma”, “mesafe çalışması”, “uzaktan çalışma” olarak da adlandırılmaktadır.

### **3. Home Ofis Çalışma Biçiminin Oluşumu**

1970’lerde Fordizm kitlesel üretim sistemlerinde ortaya çıkan küresel değişimin etkisiyle yeni bir yapılanma sürecine gidilmiştir. 1970 sonrası Post Fordist süreç içerisinde standart kitlesel üretim yerine tüketici odaklı esnek üretim anlayışı oluşmuştur. Bu süreç içerisinde işgücü piyasalarında süre ve biçim açısından esnekleşme eğilimi artmıştır. Başka bir ifadeyle refah devleti zihniyetinden rekabet devleti zihniyetine dönüşüm işgücü piyasalarında önemli birçok değişiklikleri de beraberinde getirmiştir (Uyanık, 2008:217). 1980’li yıllara gelindiğinde küreselleşen rekabetçi piyasa koşullarına uyum sağlamak üzere büyük endüstriyel örgütlerin yerini küçük ve orta ölçekli işletmeler almış, değişken piyasa koşullarında işgücü yapısı da bundan etkilenmiştir (Jessop, 2013:1). Post-Modernist süreçle beraber, işgücünden tasarruf eden teknolojik atılım, yüksek ekonomik büyümenin sağlanması gibi gelişmeler çalışmanın azalması sonucunu ortaya çıkarmıştır. Esas itibarıyla esnek olmayan işgücü arzını işsizliğin temel sebebi olarak değerlendiren yeni liberal yaklaşım, mevcut ekonomik bunalımın temel sorumlusu olarak sosyal devleti göstermekte, işsizliğin önlenmesi ve istihdamın artırılmasının önemli unsuru olarak özel sermaye gösterilmektedir (Uyanık, 2008:217). Bu gelişmelerle beraber bilgi iletişim teknolojilerinin de etkisiyle üretimin mekânsal yapısı değişerek evden çalışma yaygınlaşmıştır. Genel olarak modernlikle nitelenen Fordist üretim anlayışı yerini kapitalist sistem olan Post-Fordist üretim anlayışına bırakmıştır (Özçam, 2015).

Endüstrileşmiş ülkeler dâhil, birçok ülkede evde çalışma ile ilgili yasal düzenlemelerin, geçen yüzyılın ilk yarısında yapıldığı görülmektedir. Evde çalışanların iş hukukunun kapsamına alındığı ülkelerde, bunlar işçilerin tüm haklarından yararlanması amacıyla yasal statüye kavuşturulmuştur. Diğer ülkelerde ise, evde çalışanların işçi mi, serbest meslek sahibi mi yoksa kendine özgü bir kategori mi oluşturdukları konusunda tartışmalar mevcuttur (Eyrenci & Bakırcı, 2000:11). Genel olarak bakıldığında birçok ülkede evde çalışanların hukuksal statüleri konusunda yasalarda yeterli açıklık bulunmamaktadır. Bu anlamda, ekonomik ve hukuksal bağımlılık kriterleri ile iş gören-işveren ilişkisi kurulurken ürünü tüketiciye doğrudan pazarlama kriteri girişimci olarak evden çalışanın statüsünü farklılaştırabilmektedir.

Home ofis çalışma, bağımsız çalışma ile ücretli çalışmanın kesiştiği bir alanı oluşturmaktadır. Evde bağımsız olarak çalışmanın literatürde bir şekli freelance olarak geçmektedir. Freelance, serbest çalışmak demektir. Freelance çalışanlar bağımsız girişimci olarak, karar verme özelliğine sahiptir. Müşterilerini serbestçe seçme, satış fiyatını belirleme, ürünü tüketiciye pazarlama ile birlikte işletme riskini kendisi taşımakta ve kazanca da kendisi sahip olmaktadır (Kılıç, 2015).

Evde çalışma, iş görenlerle ilgili olarak düzenlendiğinde, uzaktan çalışma, esnek çalışma gibi farklı tanımlarla yasal düzenlemeler içinde yer almaktadır. Bir işverene bağlı olarak

çalışılıyor ise, işçinin hizmet sözleşmesi gereğince iş görme borcunu işyerinde değil, kendi evinde işverenin denetimi altında olmaksızın yerine getirdiği bir çalışma şeklidir. Uluslararası Çalışma Örgütü'nün (ILO) sözleşmelerinde evde çalışma düzenlenmiş ancak evden çalışma henüz düzenlenmemiştir (Kavi & Koçak, 2010:77).

Evden çalışma üretim, hizmet, teknoloji içeren farklı unsurların kullanımı ile gerçekleşebilmektedir. Sanayi devrimi (prekapitalist dönem) öncesinden gelen, günümüzde ise yaygın olarak uygulanan bu çalışma biçiminde, iletişim ve ulaşım teknolojilerinin gelişimi bazı işlerin işverene ait işyerinden yürütülmesi zorunluluğunu kaldırmıştır. Ancak aynı zamanda, rekabet nedeniyle maliyeti en aza indirebilmek için çalışma standartlarından ve formel yapıdan uzak kalma durumunu ortaya çıkarmıştır. Yaygın bir faaliyet alanı ve istihdam yaratan hizmet sektörü de (dil öğretimi, tercüme, daktilo yazımı, çocuk bakımı, yaşlı bakımı, pazarlama vd.) evden çalışma biçiminin yaygınlaşmasını hızlandırmaktadır (Dodi, 2014) Bu anlamda, 1970'lerden bu yana iletişim teknolojilerindeki gelişme ile birlikte tele çalışma literatürde yer almıştır. Buna göre, çalışma saatlerinin bir kısmı iş, bir kısmı iş alanı dışından seyahat halinde iken yürütülebilmektedir. Bu durum aile yaşamının daha dengeli olması yönünde çeşitli faydalar üretmiştir. İletişim sektöründeki gelişme iş esnekliğini artırırken bir lokasyona toplama gerekliliğini ortadan kaldırmıştır. Hızlı mobilite ile ofis dışı çalışma ortamları daha cazip hale gelmiştir. Avrupa'da Finlandiya, İsveç ve Hollanda tele çalışma alanında en fazla istihdam yapan ülkeler konumunda yer almaktadır (Graaf & Rietveld, 2007:142-160). Ticari amaçlı ilk ev bankacılığı uygulaması 1981 yılında Chase Manhattan ve 1983 yılında Chemical Bank tarafından gerçekleştirilmiştir. Ancak kişisel bilgisayar sayısının azlığı, bu sistemin kullanılabilmesi için ayrıca modem gerekmesi ve maliyetlerin yüksekliği bu sistemlerin yeterli ilgi görmesini engellemiştir (Işkın, 2011:64). Avrupa'da geçici çalışmaya yönelik uygulamalar 1997'den sonra yasal statüye kavuşturulmuştur. Geçici çalışma biçimi uygulamaları İspanya'da işsizliği %25'ten %12'ye düşürmüştür. 21. Yüzyılda verimli çalışmak için geliştirilen farklı çalışma yöntemleri bir lüks olmaktan çıkmış istihdam şekilleri içinde vazgeçilmez bir kural haline gelmiştir. Dijital ekonomi kurallarının belirginleştiği Dünyamızda işletmeler için esneklik, çalışanlar için sosyal güvence önem kazanmıştır. Esnek çalışmayı sağlayacak aynı zamanda sosyal güvenliği koruyacak bir hukuksal sistem geliştirilmesi amacıyla bu konudaki çalışmalar hız kazanmıştır (Doğan, 2005:95).

ILO, 177 Sayılı Evde Çalışma Sözleşmesi ve 184 sayılı Evde Çalışma Tavsiye Kararı ile evde çalışmayı düzenlemiştir. Bu çerçevede evde çalışma, ulusal yasa, tüzük ve mahkeme kararları uyarınca bağımsız çalışma için gerekli olan özerklik ve bağımsızlığa sahip olmayan kişi tarafından,"(i) kendi evinde veya işverenin işyeri dışında olmak kaydıyla kendi seçtiği diğer yerlerde,

- Bir karşılık mukabilinde,
- Malzeme, ekipman ve diğer girdilerin, kendisi, işveren veya aracı tarafından temin edilmesine bakılmaksızın, işverence belirlenen mal veya hizmetlerin üretimi için çalışmadır (Bakırcı & Evrenci, 2000:24).

Malzeme almak veya toplantılar için nadiren işyerine giden ve çalışma günlerinin çoğunu evde geçirenler "tam zamanlı evden çalışanlar" ve haftada birkaç gün evde çalışanlar ise, "yarı zamanlı evden çalışanlar" olarak sınıflandırılabilir. Bilgisayar programcıları, sistem

analistleri, veri işleme görevini yerine getirenler evden çalışma yapan iş görenlere örnek olarak verilebilir (Kavi & Koçak, 2010:77). ILO'nun 177sayılı sözleşmesinde evinden ara sıra üretim hizmeti verenlerin evden çalışan işçi konumunda olamayacakları düzenlenmiştir.

Türkiye’de esnek çalışma modelleri, İş Kanununda çalışma türü olarak görülmüş, yazılı bir iş sözleşmesine bağlanmıştır (Coşkun, 2012). Çalışma şekilleri ile ilgili yasal düzenlemelerde evden çalışmayı konu alan doğrudan bir düzenlemeye yer verilmemiştir. İş Kanunu md.4’de belirtilen istisnalar dışında kalan ve iş sözleşmesine dayalı olarak yapılan tüm işler kural olarak ancak İş Kanunu kapsamında yer almaktadır. TBK (Türk Borçlar Kanunu) md 461’e göre, evde hizmet sözleşmesi tanımlanmaktadır. Buna göre, “Evde hizmet sözleşmesi, işverenin verdiği işi, işçinin kendi evinde veya belirleyeceği başka bir yerde, bizzat veya aile bireyleriyle birlikte bir ücret karşılığında görmeyi üstlendiği sözleşmedir”. Bu yönüyle, TBK’da, geleneksel anlamda evde çalışma düzenlenmiştir. Hizmet sözleşmesine ilişkin iş görme ve ücret unsurlarına yer verildiği bu unsurların muhafaza edildiği görülmektedir (Kandemir, 2014:156). Ülkemizde çok uzun süreden beri, özellikle triko, bez ve çarşaf dokumacılığı, örgü-nakış, halı ve kilim dokumacılığı ve el sanatları alanlarında geleneksel evde çalışma yapıldığı bilinmektedir. Bilgisayar teknolojisinin gelişmesi ile de entelektüel çalışma alanlarında, örneğin, veri yükleme, çeviri, programlama, metin hazırlama, sekreterlik, muhasebe gibi konularda tele-çalışma biçiminde evden çalışma da giderek yaygınlaşmaktadır (Bakırcı & Öner 2000: 24).

#### **4. Home Ofis Çalışmanın Avantajları**

Bilgi ve iletişim teknolojileri çalışanları, eski olan iş yapma tarzlarını daha eski daha esnek olan evde çalışma veya mobil çalışma gibi metotlara doğru değiştirmektedir. Çalışma hayatında bilgi toplumuna bağlı olarak yaşanan esnekleşmenin en önemli uzantılarından olan evden çalışmanın hem çalışanlar açısından hem de işverenler açısından birçok olumlu yönü bulunmaktadır. Evden çalışma yönteminin kullanılması ile işyerine bağlı önemli maliyet unsurları ortadan kalkabilmektedir (Kavi & Koçak, 2010:69-88). Home ofis çalışma ile iş gören devir hızlarının düşürülmesi, engelli istihdamında kolaylık sağlanması, ofis imkânlarının maksimuma çıkarılması, devamsızlıkların, hastalık sürelerinin ve fazla çalışma ödemelerinin azaltılması, iş gören verimliliğinin ve iş tatminin artırılması gibi çok sayıda yararlar sağlanmaktadır (Doğan, vd., 2015:379).

Hollanda’da yapılan bir araştırmaya göre, yolda geçen zaman evde çalışmaya göre %19 oranında gelirden kayıp oluşturmaktadır. Evden çalışırken ICT (Information and communications technology) dışarıdan ofis ortamı entegre bir çok sistemden faydalanılabilmektedir. 1995-2000 yılları arasında Hollanda da yapılan iki çalışma kapsamında, evde çalışanların haftalık saat başı ücretinin diğerlerine göre %18 daha yüksek olduğunu göstermektedir. Bu çalışma koşullarında esnek iş gücü artışı ile ucuz araçlar ve ucuz ulaşım imkânları elde edilmektedir. İş gücünün büyük kısmı tele çalışma koşullarına ulaşmış olması halinde seyahat halindeki iş gücü açısından sonuçlar değerlendirildiğinde; özellikle trafiğin yoğun olduğu saatler de hava kirliliği, enerji tüketimi, kazalar gibi birçok çıktı katma değer oluşturmaktadır. İşverene maliyeti bakımından yapılan incelemede, evden çalışan işçilerin dışarıda çalışanların ücretinden %19 daha düşük olup bu fark internet aracılığıyla işlerin yürütülmesi halinde % 19’un % 80 i daha maliyetlerin düşürmekte böylece işveren gelirinin artması avantajını oluşturmaktadır. Çalışma sonuçlarında elde edilen verileri, yolda geçen zaman, teknolojinin olup olmaması, yaş, eğitim, cinsiyet ayrımı

etkilemektedir (Graaf & Rietveld, 2007:142-160). Yapılan araştırmalar, şışletmelerin yıllık olarak evden çalışan kişi başına net 1.500 dolar tasarruf yaptığını göstermektedir. Bununla birlikte, evden çalışanların, evden çalışmayanlara göre ayda ortalama 4 saat daha fazla çalıştığı tespit edilmiştir. Maddi tasarrufların yanında zaman tasarrufu da sağlandığı ifade edilmektedir. Örneğin, AT & T firması, bir iş görenin her gün işe geliş ve gidiş için harcadığı 50 dakikayı, evden çalışma ile yılda yaklaşık 5 haftalık bir süre kazancına dönüştürmektedir. Ayrıca evre üzerine olan olumlu etkileri (trafik yükü ve hava kirliliği azalabilir, yakıt tasarrufu) nedeniyle evden çalışma “yeşil bir etkinlik” olarak isimlendirilmektedir (Kavi & Koçak, 2010:81).

İrlanda da evden çalışıldığında, ulaşım başına enerji tüketimi üzerine yapılan çalışmada, evde enerji tüketimi çıkarıldıktan sonra ortalama günlük en az 9.33 kw saatlik enerji tasarrufunda bulunmaktadır. İrlanda gibi kk bir ülkeye kıyasla başka ülkelerde çok daha fazla bir tasarruf olacağı belirtilmektedir. Ayrıca kamu ulaşımı, internet alt yapısı, kara parçasının konumu, ev ile iş yeri arası mesafe uzaklığı, sosyo-demografik nitelikler elde edilen enerji tasarrufunun evden çalışma oranını değiştirecektir. 2010 yılında yapılan çalışmada, seyahat eden iş gücünün %5 i eve kaydırıldığında ulaşımdaki enerji tasarrufunun binde 3,6 dseceği bunun ulusal bazda enerji tüketiminde binde 1,4 tasarruf sağlayacağı llmştir. Ayrıca iş ile aile sorumluluklarını dengeleme de sağladığı esneklik ile kişisel motivasyonun da artacağı kaydedilmiştir (Fu vd., 2012:416-423).

İstanbul ilinde çalışan 664 bilgi işçisini kapsayan bir çalışmada, evden çalışmaya ilişkin tutumlarını belirleyen çok sayıda faktör ele alınarak anket çalışması yapılmıştır. Araştırmada cinsiyet, medeni durum, gelir, yaşı kk çocuğa sahip olma ve ev-işyeri uzaklığı gibi bireysel ve ev niteliğine ilişkin srkleyicilerin iş görenlerin evden çalışmaya ilişkin tutumları üzerinde etkili olduğu grlmştir. Özellikle cinsiyet ve yaşı kk ocuk değişkenleri açısından bu etkinin derecesinin daha da fazla olduğu tespit edilmiştir. Araştırmaya konu olan iş görenlerin %72’si evden çalışma düzenlemesine olumlu bakmaktadır. Verimlilik ve tatmin düzeyleri düşük olan ve iş ortamında üstleriyle iyi ilişki geliştirmeyen iş görenler, evden çalışmayı daha fazla istemektedirler. Ayrıca evden çalışma şeklindeki iş düzenlemesi uygulandığı takdirde iş görenlerin iş’ den ayrılma olasılıklarının azalacağı sonucuna ulaşılmıştır. Bu tarz çalışmanın ülkemizde, gelişmiş ülkelere kıyasla yeni gelişen bir uygulama olduğu düşünülürse, iş süreçleri ve bireysel açıdan doğurduğu yararlar nedeniyle evden çalışmanın olumlu sonuçlarından yararlanabilmek için gerekli olan örgütsel düzenlemelerin yapılması ve ortaya çıkabilecek örgütsel, bireysel ve toplumsal olumsuzluklara karşı önlemlerin alınması ve teşviklerin artması gerekmektedir (Naktiyok, & İşcan, 2003:53-72).

## **5. Home Ofis alışma ve Cinsiyet Bakımından Yansımaları**

Evde alışanlar geleneksel anlamıyla ev kadını olarak nitelendirildiğinden, evden çalışma evin günlük bakım işleriyle karıştırılmaktadır. Geleneksel bir yapısı olan evde çalışma ile toplumsal cinsiyet rolleri ve üretim alanları arasında yakın bir ilgi bulunmaktadır. Buna göre, kimin, hangi alanı, ne zaman ve hangi amaçla kullanacağı toplumsal cinsiyet normlarıyla belirlenmiştir (Erdut, 2011:69). Kadınların evde çalışması aynı anda iki farklı düzende birden faaliyet göstermeyi gerektirmektedir. Bunlardan biri her an hazır olabilmeyi ve bakım beklentilerini karşılayabilmeyi gerektirirken, diğeri verimlilikle ölçmeyi içermektedir (Osnowitz, 2005:85).

Çoğunluğu Toronto, Kanada’da yaşayan evden çalışan göçmen kadınlarla ile 1991-1993 dönemlerinde yapılan ankette, kadınların öğrenme becerileri ve eğitimleri dikkate alınarak çalışma yaşamındaki sorunları tespit edilmiştir. Buna göre, işverenler ücret artışına karşı sözleşmeyi imzalamaktan kaçınmakta, evden çalışanlara yönelik kanun maddelerine (Employment Standarts Act) uyulmamakta, tecrübe ve iş becerisi ücrete yansıtılmamakta, parça başı iş için ücret bilgisi verilmemekte, yapılmayan tatil ücreti ödenmemekte, iş ile ilgili sağlık ödemeleri yapılmamaktadır. Ancak yasal düzenlemeler çerçevesinde evden çalışanlar için özel sertifika izin belgesi düzenlenmektedir. İstihdam standartlarına (T4A) göre, evden çalışanlar, %4 tatil ödemesine hak kazanmakta, fazla mesai için haftada 44 saatin üstünde ek ücret ödenmesi, tatil ve sağlık desteği ödemeleri gibi hususlara uyulması gerekmektedir. İş gücü Kanunlarına göre evden çalışanların işle ilgili kullanılan makinelerin bakımı işverenin sorumluluğunda olup, çalışır durumda olması için gerekli masraflar üstlenilmelidir (Roxana vd., 1999:3-12). Norveç’te Statoil firması tarafından evden çalışan 546 kadın katılımcı ile her biri 45 dakika süren telefon görüşmesi kaydedilmiştir. Katılımcıların %97 ‘sinden gelen yanıtlarda kendi ve aileleri açısından koşulların daha olumlu olduğu, çalışanlarla ve yöneticilerle daha iyi iletişim kurabildikleri, iş yükünün işyeri ile aynı olduğu günlük zamanı daha kolay ve verimli planlayabildiklerini ifade etmişlerdir (Venkatraman vd., 1999:513-531).

Yapılan araştırmalar, evde çalışan kadınların ücretlerinin, benzer işi yapan erkeklere göre düşük olduğunu, daha uzun çalıştıklarını ve toplumsal cinsiyete dayalı işbölümü çerçevesinde hem üretim hem yeniden üretim faaliyetlerinden kaynaklı sorumlulukların yıpratıcı etkisi altında bulduklarını ortaya koymaktadır (Çarhoğlu, 2011:11). Brynin, M. (2006), “Gender, Technology and Jobs” The British Journal of Sociolog” adlı çalışmasında, İngiltere, Almanya, İtalya ve Norveç için karşılaştırma yapıldığında; kadınların bilgi teknolojileri işlerinde daha düşük pozisyonlarda çalıştıkları kadınların erkeklere oranla % 35 daha az kazandıklarını ancak işinde bilgisayar kullanan kadınların diğerlerinden % 18 daha fazla kazandığını tespit etmiştir. Bununla birlikte bu dönemde en temel ve rutin görevlerinde bilgisayar kullanan kadınların ücretlerinin düşük olmaya devam ettiği ve bilgisayar kullanan erkekler kadar kazanamadıkları tespit edilmiştir (Aksoy, 2012:408).

Bulgaristan’da kadınlar, 2007 AB geçiş ile birlikte uygulanan devlet politikaları ile çalışma koşulları daha da güçlendirilmiştir. Kamuoyuna açık yapılan bir araştırmada kayıt dışı olduğu halde kadınlar işten ayrılma korkusu ile hak talebinde bulunmamışlardır. Güney batı Bulgaristan da kaloion diye bir kurum 7000 evden çalışan işçiye hizmet vermeyi amaçlamıştır. Sivil toplum kuruluşlarının oluşturulması, evde çalışan kadınlara eğitim verilmesi gibi çeşitli çalışmaları olan kurum özellikle tecrübeli ve nitelikli iş yapan kadınları daha yüksek standartlar ile iş imkânına kavuşturmuştur (Ruth, 2009:219-229).

İngiltere de 1993 -2009 dönemler arası kapsayan araştırmada evden çalışan kadın ve erkeklerde zamanı kullanma ve istihdam memnuniyeti panel veri analizi ile ölçülmüştür. Çalışma, 2012 de tekrarlanmıştır. Buna göre, kadınlar haftalık ev işlerine ortalama 19,4 saat vakit ayırarak home ofis işlere ayrılan süreyi azaltmıştır. İlaveten annelik görevleri de kadının esnekliğini azaltmıştır. Kadınlar arasında özellikle işe gidip çalışmak yerine evden çalışmanın memnuniyeti erkeklere göre daha fazla çıkmıştır. Bu çalışmada işverenlerin iş den çalışmanın cazibesi yerine evden çalışmaya daha fazla teşvik edilmesinin sağlayacağı avantajlar ifade edilmektedir (Wheatley, 2012:225-238). Yeni Zelanda’da yapılan araştırmada iş yaşam

dengesine yönelik esnek çalışma programlarının stresi azaltması, aile bireylerinin birbirleriyle daha fazla vakit geçirmesini sağlaması ve sorumlulukların yerine getirilmesi gibi önemli sonuçlar ortaya çıkardığı görülmüştür. Yapılan araştırmada esnek çalışma programları kapsamında iş görenlerin stres ve tükenmişlik düzeylerinin daha düşük olduğu ve esnek çalışma programının algılanan faydasının, cinsiyete ve eşin çalışma düzenine göre değiştiği tespit edilmiştir. Buna göre kadınların, sıkıştırılmış iş haftaları ve esnek zaman uygulamalarından algıladıkları faydanın erkeklere göre daha yüksek olduğu; eşleri tam zamanlı çalışan iş görenlerin belirtilen uygulamaları çok faydalı gördükleri ifade edilmektedir (Doğan, vd. 2015:382).

İşgücü arzı teorisi iki yaklaşımda bulunmaktadır. Biri, çocuk bakımı koşullarının kadının evde geçireceği zamanı belirlediğini ikinci yaklaşımın da çocuk bakım maliyetinin annenin maaşın üzerinde bir vergi etkisi yarattığı yönündedir. Yüksek çocuk bakım maliyetinin daha düşük net ücretle sonuçlanması nedeniyle istihdam ve ücretli çalışma saatlerini azalttığını ifade edilmektedir (Huws & Podro, 1995:37-38). Böylelikle, işgücü arzı bakımından, hanede çocuk olmasının kadının istihdam kararlarını etkilediğini öngörülmekte, çocuk bakım maliyetinin de kadının efektif piyasa ücretini düşürdüğünü belirtilmektedir. Araştırmalar cinsiyete dayalı farklı davranışlar sergilendiğini göstermektedir. Kadın organizasyon el kontrole tabi olma yanında aileye karşı yapılması gereken yükümlülükleri de üstlenmiş durumdadır. Evden çalışmada erkekte farklı olarak işini yaparken evin işlerine de odaklanmaktadır. Oysa erkeklerde evde bile olsa sadece işe odaklanmaktadır. Home ofis çalışma ortamı çocuğu okula götürmek gibi günlük işlerde gerekli kolaylık sağlamakla birlikte para kazandırmadığı halde üstlenilen işlerin yoğunluğunun kadında olduğunu göstermektedir (Osnowitz, 2005:83-103). İşletmelerin esneklik gerekçesiyle istihdamı dışsallaştırarak parça başına çalışma sistemine geçmesi sonucu sürekli işlerini yitiren veya çocuk sahibi olduğu için işlerinden çıkarılan kadınlardır. İşverenlerin işe alma stratejileri incelendiğinde, kadınların ev ve çocuk bakımından sorumlu olduğu ve bazı işlere “doğal” yatkınlıklarının bulunduğu inanışına dayanan, geleneksel toplumsal cinsiyet tutumlarını özümstedikleri görülmektedir. Örneğin, Brezilya’da yapılan araştırmalarda öz disiplin, taahhüt ve ciddiyetin yüksek değerler olarak kabul edildiği ve orta yaştaki evli ve çocuklu kadınların bu değerleri taşıdığı algısının yerleşik olduğu saptanmıştır (Erdut, 2011:55-64).

Türkiye’de evden çalışan kadın işçilerin haklarına ilişkin durum analizinde cinsiyet farkına dikkat çekilmektedir. Kadınların minimum ücret altı ve uzun saatler ve çoğunun kayıt dışı olarak çalıştığı ifade edilmektedir. Bir ücret sözleşmesi düzenlenmemekte, sigorta yapılmamakta, ücretler çok düşük olmakla birlikte sosyal koruma ya da işçi haklarının korunması yönünde politikalar yetersiz kalmaktadır. Evden çalışma sırasında kira, ısıtma, aydınlatma ve diğer genel masraflar çoğunlukla karşılanmamaktadır. Kayıtlı sektörün rekabet nedeniyle evden çalışanlara kayıt içine alınmasına olumlu bakmadığı, sosyal güvenlik sisteminde maliyetlerin çok fazla olması, evden çalışanların işçi statüsünde tanınmadığı gibi sorunlar sıralanmaktadır (Ruth, 2009:219-229). TÜİK’in verilerine göre, Türkiye’de 2003 yılında evde çalışanların %90,94’ünü kadınlar oluşturmaktadır. Ev eksenli çalışan kadınlar grubu tarafından 2004 yılında düzenlenen 1. Ülke Konferansında evde çalışanların yaşadıkları ekonomik ve sosyal sorunlar her yönü ile ele alınmıştır. İfade edilen sorunların çözümünde ise kadınlar, sadece politika üreten bir grup olarak değil, konunun sosyal tarafı olarak tanınmak istediklerini bildirmişlerdir (Çarhoğlu, 2011:39).

## **6. Home Ofis Çalışma Alanında Karşılaşılan Sorunlar**

Home ofis çalışma biçiminin çok sayıda faydaları bu çalışma biçimine olan tercihi arttırırken diğer yandan evden yürütülen işin sürdürülebilirlik ve kontrol kaybına ilişkin kaygılar, toplumsal iş ortamından izolasyon gibi dezavantajlar da ifade edilmektedir (Fu vd., 2012:416–423). TBK'nun hizmet sözleşmeleri ile ilgili hükümlerinin İş Kanunu'nun kapsamı dışında kalan işçileri kapsadığı hükmü bulunmaktadır (İş Kanunu'nun 4/I-d maddesinde). Bununla birlikte, evde hizmet sözleşmesinde iş sağlığı ve iş güvenliği önlemleri, iş süresi, fazla çalışma kavramı gibi konulara yasal güvence sağlayacak şekilde yer verilmediği görülmektedir (Kandemir, 2014:164). Evde kaçak çalıştırılanlara asgari ücretin altında ödeme yapılmaktadır. Gelirlerinin vergi eşliğinin altında kalmasına bağlı olarak vergi indirimi gibi düzenlemelerden yararlanamamaktadırlar. Vergi, sigorta primi ve işten çıkarma ödemelerinden kaçınmak isteyen işverenler haftada 36-40 saat arasında çalışan kadınları kısmi süreli çalışanlar olarak kaydettirebilmektedir. Ücretin bir kısmının gizlenmesi anlamına gelen “açıktan ödeme” yöntemi, genel giderlerin azaltılmasının en yaygın yolu olarak kullanılmaktadır. Ekonomik faaliyet ile yakın akrabalık bağlarının birbirine karışması halinde çalışan işçilerin bu uygulamalara karşı koymaları güçleşmektedir. Bu nedenle, “aile” ortamı yarı kaçak faaliyetleri kolaylaştırmaktadır (Erdut, 2011:70-74).

Evde çalışanın işçi olup olmadığını belirlemek için önemli bir kriter, ortada iş sözleşmesine dayanan bir çalışma olup olmadığının tespit edilmesidir. Ancak, evde çalışmalarda, çalışma süreci içinde işverenin işçi üzerindeki yönetim ve denetim yetkisi zayıflamakta, işçinin işverenin emir ve talimatları ile bağlı olduğunu kabul etmek zorlaşmaktadır. Bu da evde çalışmalarda, iş sözleşmesinin belirleyici unsuru olan hukuki bağımlılık unsurunun bulunmaması nedeniyle çalışan ve çalıştıran arasındaki ilişkinin bir iş sözleşmesi niteliği taşımayıp istisna akdi olduğu ve dolayısıyla da özel bir yasal düzenleme olmadıkça ev çalışanlarının iş mevzuatının dışında kaldığı iddialarını beraberinde getirmektedir (Kandemir, 2014:150). Evde çalışma da kayıt dışılık olduğunda ve işle ilgili masraflar çalışanlar tarafından karşılandığında parça başına ücretin düşük olması, makinelerin arıza yapması durumunda hem onarım maliyetine katlanmak hem de zaman kaybı yaşamak zorunda kalınmaktadır. Ayrıca teslim süresi aşıldığında da parça başına ücrette indirim yapılması gibi cezalar da uygulamaktadır. Ancak düzensiz ve yetersiz olan gelire rağmen artan işsizlik ve yoksulluk, kadınları, evde daha çok çalışmanın yollarını araştırmak zorunda bırakmaktadır (Erdut, 2011:70-74). Küreselleşme süreci içinde, endüstrileşmiş ülkelerdeki firmalar organizasyon el esneklik sonucu, üretimin belirli aşamalarını geliştirmekte olan ülkelere, evde görülmek üzere dağıtmaktadırlar (Bakırcı, & Evrenci, 2000:55). Türkiye’de esnek çalışmanın yaygınlaştırılması yönünde bir değişim gözlenmekte ve bu değişim yasal düzenlemelere yansımaktadır. Bu süreçte ideal olan, kendine özgü çalışma şartları ve farklı problemleri olan uzaktan çalışanların, kendileri için düzenlenmiş uzaktan çalışma yasaları ile yasal güvenceye kavuşturulmalarıdır (Berkün, 2013:48). Evden çalışmanın ekonomik faydaları gözetildiğinde gerek iş gören gerek bağımsız girişimciler yönünden kamu güvencesine kavuşturulması ve teşvik edilmesi desteklenerek sorunlara ilişkin yasal çözümler üretilmelidir. Evde çalışma, çalışanlar açısından oluşan sorunlara işaret etmekle birlikte, özellikle ekonomik bakımdan geri kalmış ülke ve yörelerde istihdamı arttıran yönleriyle ekonomik faaliyetler olarak üzerinde çalışmayı gerekli kılmaktadır.

## 7. Çeşitli Ülkelerde Home Ofis Çalışma Yaşamına Destek Uygulamalar

İngiltere’de bilgisayar firması evden çalışanların istihdamını desteklemek amacıyla çocuk bakımı ihtiyaçlarını karşılayacak şekilde çalışma saatlerini düzenlemiş aynı alanda çalışan işçi kadınlara verildiği gibi evden çalışanlara da doğum izni verilmiştir. Emeklilik konusunda çalışma koşullarında iyileştirme örneği ile İngiltere’de evden yazı ve editörlük işi yapanlar için işverenin belli miktar parayı, toplam ödenen komisyonun bir yüzdesi ve ya her parça başına iş için emeklilik sistemine o işçi için ödeme yapma zorunluluğu getirilmiştir. Uruguay’da işverenden katkı payı toplanarak sosyal refah fonu adı altında evden çalışanların faydalanacağı bir fon oluşturulmuştur. Meksika’da ticaret birliği, evden çalışan kadın anneler için kreş kurmuştur (Huws & Podro, 1995:37-38). 2004 yılında Avrupa Yaşam ve Çalışma Şartlarını Geliştirme Vakfı, 21 AB üyesi ülkede “Avrupa Şirketlerinde Çalışma Süresi ve İş-Yaşam Dengesi” konulu bir anket çalışması yürütmüştür. Anket sonuçlarına göre; AB düzeyinde denkleştirme ya da borçlanma süresi esas alınarak dört çeşit esnek çalışma sağlandığı ifade edilmiştir. Bunlar (Aktekin, 2014):

- Günlük çalışma süresinin başlama ve bitiş saatlerinde çeşitlilik gösteren ancak saatlerin biriktirilmesinin söz konusu olmadığı esnek çalışma biçiminde yalnızca günlük çalışmaya başlama ve bitiş saatleri esnektir. Fiilen çalışılan günlük çalışma süresinde bir esneklik bulunmamaktadır. Örneğin, çalışanın işe bir saat geç başlaması halinde, çıkışta da bir saat geç çıkması gibi.
- Daha gelişmiş esnek çalışma biçimlerinde, çalışanlara birikmiş saatlerini tüm gün çalışmayarak telafi edebilmelerine imkân tanınmaktadır.
- Bir başka esnek çalışma biçiminde ise, belirli sınırlar dâhilinde biriktirilmiş çalışma sürelerinin bir haftalık ya da bir aylık zaman süresinde borçlanılmasına imkân tanınmaktadır. Ancak bu tip çalışma, tüm günün tatil edilerek çalışılmadan geçirilmesine izin vermemektedir. Bunun anlamı, uzun çalışılan günlerin, bir hafta ya da bir aylık bir süre içinde, bazı günler daha kısa çalışılarak telafi edilebilmesidir.
- En yüksek düzeyde esneklik sağlayan çalışma biçiminde ise, birikmiş sürelerin daha uzun zaman dilimlerinde, sıklıkla da yıllık olarak denkleştirilebilmesine imkân sağlanmaktadır. Bu esnek çalışma biçimine “cari hesap yöntemi” veya “yıllık çalışma saatleri” isimleri verilmektedir.

ABD İstihdam Dairesi (Fair Labor Standards Act ) tarafından yapılan açıklamada evden çalışanlara federal asgari ücret ödenmesi zorunlu kılınmıştır. Bu ücret süreli de çalışılsa, parça başı işte alınsa ödenmek zorundadır. İşçinin kullandığı araçların maliyeti, bakımı, onarımı veya diğer tüm ihtiyaçların maliyetine işçi katlanmayacaktır. Zira bu maliyetlere katlanması minimum ücretin altına düşmesine neden olmaktadır. Fazla mesai, ücreti normal ücretinin 1 veya 1,5 kati olmak üzere çalışanın haftada 40 saati aşan çalışma saatleri için ödeme yapılmaktadır (U.S. Department of Labor Wage and Hour Division, 2008). 15 Ağustos 2014 tarihi itibarıyla İngiltere de 2,9 milyon girişimcinin evden çalışıp ekonomiye 300 trilyon sterlin katkı yaptığı tespit edilerek, evden çalışan girişimcileri desteklemek için yasal düzenlemeye gidilmiştir. Bu yeni düzenlemeyle evden iş yapmak isteyenlerin kiralık bir evden iş yapmaları kolaylaştırılmış buna göre Kanun, ev sahiplerinin kira kontratı hükümlerini ihlal etmemelerini sağlayan

düzenleme olarak açıklanmıştır (GOV UK, 2014). Hollanda ve İngiltere’de son yıllarda kısmi süreli çalışma biçimi hızla yayılmaktadır. Evden çalışma yöntemleri ABD, Kanada, Japonya, Avustralya ve AB ülkelerinde hızla yaygınlaşmakta, bu ülkelerin yanı sıra Singapur, Malezya, Brezilya gibi gelişmekte olan ülkelerde de evden çalışma yöntemlerinin kullanımında belirgin bir artışın olduğu gözlenmektedir (Doğan, vd., 2015:380).

Türkiye’deki kayıtlı tüm Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerin standart ve ortak bir yapıda buluşmalarını ve müşterilerini daha verimli yönetmelerini sağlamak üzere home ofis imkânı da sağlayacak bir proje yapılmıştır. Bu proje ile Türkiye’deki tüm meslek mensuplarının; mekân bağımsız çalışarak, her tür mesleki ve işe ilişkin bilgiye her yerden hızla erişip zamandan tasarruf ederek, güvenliği ve güvenilirliği sağlanmış bir ortamda çalışarak, daha fazla çözüm ve iş üretmeleri amaçlanmıştır. Sistemin merkezi olması sayesinde mevzuat değişikliği ya da herhangi bir nedenle yazılımda yapılan güncellemeler tüm kullanıcılara eş zamanlı ve ücretsiz olarak yansıtıldığından meslek mensuplarının zamandan ayrı olarak, maliyetlerinde de ciddi azalmalar sağlanması hedeflenmiştir (TESMER, 2014:22). Türkiye ‘de 4857 Sayılı İş Kanunu md.14 başlığı “Çağrı üzerine çalışma ve uzaktan çalışma” olarak değiştirilmektedir. Buna göre uzaktan çalışma; işverenin belirlediği mal veya hizmeti üretmek amacıyla, işçinin işyeri dışında, iş edimini yerine getirdiği yazılı sözleşmeye dayalı iş ilişkisi olarak tanımlanmaktadır. Uzaktan çalışma iş sözleşmesinde işin tanımı, yapılma şekli, süresi ve yeri, ücret ve ücretin ödenmesine ilişkin hususlar, işveren tarafından sağlanan araç ve malzeme, bunların korunmasına ilişkin yükümlülükler, işverenin işçiyle iletişim kurması ile genel ve özel çalışma şartlarına ilişkin hükümlerin yer alması gerektiği belirtilmektedir. Yapılmakta olan değişikliğe göre işçilerin çalıştıkları gün ve saatler işveren tarafından onaylanan günlük puantaj cetvellerine kaydedilmelidir. İşin emsal işçi tarafından yapılabileceği süreye ilişkin bir hesaplamının da sözleşmeye eklenmesi zorunlu tutulmaktadır (Eroğlu, 2015). Uzaktan çalışmada işçilerin, emsal işçilere göre aynı yasal düzenlemeye tabi olmaları hükme bağlanırken; izinler ve kıdem tazminatı gibi konuların düzenlemesi yönetmeliğe bırakılmaktadır.

Türkiye’deki yasal düzenlemelerin eksikliğine işaret edilmek üzere çeşitli ülkelerdeki home ofis istihdam koşullarının desteklenmesi ve iyileştirilmesine yönelik mevcut düzenlemeleri ele alınmaktadır. Gelişmiş ülke olması ve başarılı bir vergi sistemi örneği oluşturduğu yaklaşımı ile ABD örneği de home ofis vergi uygulamaları bakımından ele alınmaktadır.

## **8. Vergi Uygulamaları Bakımından Home Ofis**

Evde çalışma, işsizlik ile mücadelede önemli bir rol oynamakta, bazı durumlarda GSMH içinde önemli bir yer tutmakta ve özellikle gelişmekte olan ülkelerin ihracat gelirlerinin büyük bir bölümünü oluşturmaktadır. Buna karşın kayıt dışı ekonomi içinde kaldığı için devletin vergi gelirlerinde büyük kayıplara yol açmaktadır. Ayrıca evde çalışma, kayıtlı işyerleri için haksız rekabet oluşturmaktadır (Çarhoğlu, 2011:17). Bu anlamda, evde çalışma ile ilgili düzenlemelere vergi mevzuatında yer verilmesi ve bu çalışma yönteminin avantajları ile kayıt içine alınmasını sağlayacak düzenlemeler yapılmaktadır. Bu çerçevede, vergi muafiyet, indirim, iade yapılan ülke örnekleri görülmektedir.

VUK md. 156’a göre, “Ticari, sınıfl, 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 (Erdağ, 2013).

TBK md.339/1 göre, “konut” ve “işyeri” ayırımına gidildiği görülmektedir. Konut kavramına vergi kanunlarında tanım olarak yer verilmemiştir. Ancak “işyeri” kavramına yukarıda açıklandığı üzere VUK md. 156. yer verilmiştir. VUK’ na göre taşınmazın doğrudan işyeri olması için faaliyetin icrasına tahsis edilmiş olması gerekir. Vergi uygulamasında gerçeklik esastır. Gerçeklik uyarınca VUK hükümleri çerçevesinde bir işyeri tanımı nasıl yapılmış olduğu önem kazanır. Buna göre, bir işin yapılmasına tahsis yoksa artık burası konuttur. Buna göre vergi kanunlarının uygulanması bakımından meskende iş yapılabileceği kabul edilmiştir (Öngören, & Aslan, 2013:3-24). Gelir Vergisi Kanununun (GVK) md.68’ e göre, ikametgâhlarının bir kısmını iş yeri olarak kullananlar, ikametgâh için ödedikleri kiranın tamamı ile ısıtma ve aydınlatma gibi diğer giderlerin yarısını indirebilirler. İş yeri kendi mülkü olanlar kira yerine amortismanı, ikametgâhı kendi mülkü olup bunun bir kısmını iş yeri olarak kullananlar amortismanın yarısını gider yazabilirler (Tosuner & Arıkan, 2014:138). İşyeri kendi mülkü olduğu takdirde kira yerine amortisman tutarını, kendi mülkü olan ikametgâhın bir kısmını iş yeri olarak kullandığı takdirde ise amortismanın yarısını, serbest meslek kazancının tespitinde gider olarak dikkate alacaktır. İkamet edilen konutun bir bölümünün serbest meslek faaliyeti amacıyla kullanılması durumunda amortisman ölçüsünde gerçekleşecek gider indirimini için amortisman kaydı tutulması gerektiği konusunda açık bir yasal düzenleme bulunmamaktadır. Bu halde amortisman kaydı yapılması gerekmemektedir. Gayrimenkul için amortisman kaydı yapılmaması nedeniyle de hesaplanan amortisman tutarında gerçekleşecek gider indirimini uygulamasına konu olan gayrimenkulün satılması halinde ortaya çıkan kazanç serbest meslek kazancı değil, yapılacak vergilemenin koşulları uyuyorsa ticari kazanç ya da değer artış kazancı olarak vergilenmesi gerekmektedir (Şahin, 2014).

GVK’nda evden çalışılarak üretilen ürünlerin satılması özellikli bir durum olarak değerlendirmiştir. Evlerde üretilen ürünlerin ne şekilde pazarlandığı konusu esnaf muafliğından yararlanmayı etkilemektedir. Evlerde yapılan gıda ürünlerinin internet aracılığıyla satışa çıkarılması ve bundan bir kazanç elde edilmesi öncelikle esnaf muafliği açısından değerlendirilmektedir. Esnaf muafliğini aşan durumlarda ise elde edilen kazançların vergilendirmesinin basit usulde mi gerçek usulde mi yapılacağı ayrıca belirtilmektedir (Gür, 2012). 264 Seri nolu GVK Genel Tebliği’ne göre, GVK’nun “Vergiden Muaf Esnaf” başlıklı md.9’da değişiklik yapılmıştır. 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 mamulleri, kırpıntı deriden üretilen mamuller, 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 satan ticaret ve sanat erbabı gelir vergisinden muafır.

Muafiyet kapsamında bulunanlar, evlerde ürettikleri ürünleri bir işyeri açmaksızın, düzenlenen kermes, festival ve panayirlarda (Gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerince düzenlenenler hariç), kamu kurum ve kuruluşlarınca geçici olarak belirlenen yerlerde sattıkları takdirde esnaf muafılığından yararlanmaya devam edeceklerdir. Aynı zamanda esnaf muafılığı kapsamında sayılan işlerin gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerine bağlılık arz etmeyecek şekilde devamlı olarak yapılması da muafiyetten yararlanmaya engel oluşturmamaktadır (Şahin, 2013). Yasal düzenleme gereği esnaf muafılığından yararlanan bir kişinin satışlarını ticari kazanç sahiplerine veya kurumlara gider pusulası karşılığı yapması gerekmektedir (Seviğ, 2007).

GVK'nun "Ticari Kazancın Tarifi" başlıklı md. 37'de, her türlü ticari ve sınai faaliyetlerden doğan kazançların ticari kazanç olduğu hükme bağlanmıştır. Konuya ilişkin hüküm çerçevesinde, evinde pasta ve kurabiye gibi gıda ürünlerini veya kendilerinin tasarladıkları kıyafet, toka ve çeşitli ürünleri internet aracılığıyla satışını yapanların internet ortamında satışının, bu yerlerin iş yeri tanımı kapsamına girmesi ve faaliyette bulunulan yerin büyükşehir belediyesi sınırları içerisinde olması nedeniyle ticari faaliyet olarak değerlendirilmektedir. Bu faaliyet sonucu elde edilen gelirin GVK'nun ticari kazanç hükümleri çerçevesinde gerçek usulde vergilendirilmesi gerekmektedir. Yani vergi mükellefi olarak satış yapmak zorunluluğu vardır (Erdağ, 2013). E-Ticaret kapsamında evden çalışılarak elde edilen ürünler başkaları tarafından kurulmuş bir internet sitesini kullanarak pazarlanıyorsa, internet ortamının VUK kapsamında işyeri olarak addedileceğinden, kişilerin esnaf muafılığından yararlanmasının önüne geçilmektedir. Bu şekilde üretim yapan şahıslar gelir vergisi mükellefi olduktan sonra, bahsedilen işi büyükşehir belediye sınırları (Erzurum ve Diyarbakır hariç) içerisinde yapıyorlarsa gerçek usulde vergilendirme yapılacaktır. Ancak bahsedilen iş büyükşehir belediyesi sınırları dışında (Erzurum ve Diyarbakır dâhil) yapılıyorsa gelir vergisi mükellefiyeti basit usulde tesis edilmiş olacaktır (Gür, 2012). Basit usulden yararlanılması durumunda, bu faaliyetlerle ilgili olarak vergi dairelerine herhangi bir bildirim ve beyanda bulunma yükümlülüğü bulunmayacak, vergi dairelerince mükellefin faaliyetiyle ilgili olarak herhangi bir tespit yapılmayacaktır (Şahin, 2013).

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 (Erdağ, 2013). 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 alınıyor olması 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 beyannamesi verilmesi gerekmektedir (Pehlivan, 2013:199-214). Diğer taraftan GVK 82. maddesine göre faaliyetin sürekli meslek halinde yapılmaması durumunda ise bu faaliyet arızı serbest meslek faaliyeti olarak değerlendirilecek olup, bir takvim yılında arızı kazanç dolayısıyla elde edilen gelirlerin toplamının 2015 yılı gelirleri için 29.000 TL'yi aşması halinde aşan kısım için yıllık beyanname verilmesi gerekmektedir

Evden internet üzerinden yürütülen işler sonucunda elde edilen kazancın sürekli olup olmamasına göre değişen şekilde vergi mükellefiyeti doğmaktadır. Kazancın sürekli değil de arızı kazanç olarak 29.000 TL ye kadar kısmı vergiden muaf olup bu tutar üstündeki gelir için gelir vergisi beyannamesi vererek verginin ödenmesi gerekmektedir. Yapılan iş süreklilik arz ediyorsa o zaman serbest meslek erbabı olarak vergi mükellefiyeti doğduğundan her ay düzenli Katma Değer Vergisi, muhtasar beyanname, 3 ayda bir geçici vergi beyannamesi ve her yıl yıllık gelir vergisi beyannamesi verilmesi gerekmektedir (Erdağ, 2013). Örneğin çevirmenlik faaliyeti ara sıra devamlılık arz etmeyecek şekilde yürütülüyorsa, sadece gider makbuzu kesilmesi ve 2015 yılı için gelirin 29.000TL aşmaması şartıyla, çevirmenin kazancı arızı kazanç olarak kabul edilmekte ve çevirmenin vergi mükellefi olup işyeri açmasına gerek kalmamaktadır. Kazancı gelir vergisine tabi olan mükellef için müşterisi tarafından maliyeye beyan edilerek ödeme söz konusu olacaktır. Böylece vergi muafiyeti söz konusu olmayıp sadece stopaj yoluyla gelir vergisi ödenmiş olmaktadır. Gelir vergisi mükellef kaydı durumunda işyeri açılışından itibaren 30 gün içinde işyerinin bağlı olduğu vergi dairesine bildirimde bulunulur. Yoklama memuru evin işyeri açılışını kayda geçirmek üzere yoklamada bulunur. Yoklama aşaması sonrasında temin edilen serbest meslek makbuzu ve serbest meslek kazanç defteri ve yoklama fişinin notere onaylatılması gerekmektedir (Maliye Bakanlığı, 2015).

Alman vergi idaresi evde yürütülen mesleki faaliyetin vergi dairesine kanıtlanmak zorunluluğu getirmiştir. Mesleğin icra edildiğinin kanıtlanması halinde yapılan tüm masraflar vergi iadesi olarak alınabilmektedir. Buna göre, söz konusu kişinin çalıştığı başka bir ofis ya da iş yeri yoksa vergi dairesi ikametgâh olarak kullanılan yerde çalışma odası için vergi iadesi ödemektedir. Bu durumda vergi dairesi 1250 Euro'ya kadar olan masrafları vergi iadesine tabi tutmaktadır. Eğer evde yaşayan birden çok kişi aynı çalışma odasını mesleki olarak kullanıyorsa vergi dairesinin tespit ettiği en üst rakam kullanıcılar arasında paylaştırılmaktadır. Maliye Mahkemesi (Finanzgericht)'nin bir kararına göre, bir firma tarafından haftada birkaç gün olmak üzere, belirli saatler için sözleşme yapılarak yürütülen işler varsa, bu durumda evdeki bir çalışma odası ve buraya ilişkin masraflar da vergi dairesi tarafından işletme gideri kapsamında görülmelidir (Karar No/Az.4 K 1270/09). Çalışma odasındaki yazı masası, büro sandalyeleri, raflar, bilgisayar masaları ya da abajurlar gibi maddeler, vergi mevzuatı açısından "oda donanımı" olarak değil "Arbeitsmittel" yani iş araç gereci olarak tanımlanabilip normal işletme giderleri kapsamında beyan edilebilmektedir. Diğer yandan ev kirasının çalışma odasına düşen miktarı, odanın enerji, temizlik ve donanım payı için yaptıkları harcamalar için ise vergi iadesine konu edilebilmektedir. Lambalar, halılar, duvar kâğıtları ya da perdeler gibi kalemler ise, donanım başlığı altında kabul edilebilmektedir (Şentürk, 2014).

ABD Küçük İşletme İdaresinin (SBA) raporuna göre, ABD'de evden iş yapan 14,4 milyon küçük işletme vardır. Çoğu finansal danışmanın kendi işinde çalışan olması evlerinden çalıştığı bilinmektedir. Amerika Gelir İdaresi (IRS) istatistiklerine göre 3,4 milyonun üzerinde vergi mükellefi evden yaptıkları işler için home ofis vergi indiriminden faydalanmaktadır.

IRS 2013'den geçerli yeni bir yöntem getirerek vergilendirme işlemlerini kolaylaştırmayı amaçlamıştır (Raible, Teti & Brinker Jr, 2014:10). Böylece girişimcilerin müşterilere evden hizmet verebilmesi sayesinde zaman kaybını azaltma ve maliyetleri düşürmesinin iş verimliliğini artırması IRS tarafından desteklenmektedir. Özellikle şahıs işletmeleri için vergi gelirlerinden home ofis giderleri düşülebilmesi yönünde yasal düzenlemelere daha geniş yer verilmektedir. Bununla birlikte, mükelleflerin dürüst, doğru ve gerçekçi beyan da bulunmaları için bildirim koşulları oluşturulmuştur (Grant Thornton, 2014).

Home ofis harcamaların vergi indiriminden faydalanabilmesi için iki temel koşulun sağlanması gerekmektedir.

- Evde ofis için ayrılmış olan alanın iş için düzenli ve münhasır kullanılması gerekmektedir. Buna göre, evde ofis olarak kullanıldığı söylenen alan, bazı zamanlarda da olsa yemek odası, çocuk bakımı, misafirlere ayrılmış bir oda gibi diğer amaçlara hizmet edemez. Vergi indiriminden odanın yarısı da faydalanabilir. İşle ilgili alan tam bir odayla sınırlandırılmamıştır. Bu durumda odanın yarısı home ofis için ayrıldı ise bu kısım için indirim hesaba katılmaktadır (Kruse, 2014:26). Münhasırlık kelimesi ilgili mekândaki alanın iş dışındaki amaçlar için kullanılmaması ve sıklıkla müşterilerle toplantılar ve/veya idari ve yönetsel aktiviteler için kullanılmaması ifade edilmektedir (Raible vd., 2014:11).
- Home ofis işin yapıldığı ana mekândır. Bunun istisnaları bulunmaktadır. Ayrı bir iş alanı olmakla birlikte ev sadece müşterilerle toplantılar için kullanılmakta ise, yapılan işin gereği satılacak mal stokları evde muhafaza edilmekte ise, evde gündüz bakımı yapılmakta ise iş amaçlı kullanılan bu alanlar yine vergi indirimine konu edilebilmektedir. Buna göre ispat amaçlı home ofis alanla ilgili kayıtların tutulması önemlidir. Zira home ofis vergi indirimi hususu evin satılmasında da gündeme gelecektir. Satış ile elde edilecek karın bir kısmı vergi konusu olacaktır. Bu durumda, home ofis vergi indiriminden vazgeçilmesine neden olabilecektir (Kruse, 2014 :26).

Amerika da yapılan düzenlemede, basitleştirilmiş yöntem ile home ofis olarak çalışan alanların 300 metrekare alana kadar kullanımına imkân tanınmıştır.2013 yılından geçerli olmak üzere 2014 vergi bildirimlerinde geçerliliği olan home ofis vergi indiriminden faydalanılacak tutar,1500 dolar limit ile sınırlandırılmıştır. Basitleştirilmiş yöntem getirilmeden önce, home ofis giderlerini indirime konu edebilmek için elektrik, gaz, su, sigorta ve diğer harcamaların indirime tabi oranını belirlemek karışık ve anlaşılması güç formüller ile hesaplama gerektirmekteydi. Yeni yöntem ile düzenlenen vergi formunda bir kalem ile vergi indirimi yapılabilmektedir. Buna göre home ofis vergi indirimine konu alan 5 dolar ile çarpılmaktadır. Uygulanan bu yöntem ile denetim alanında da önemli kolaylık sağlanmıştır (Clark, 2013).

Sertifikalı Muhasebeciler Enstitüsü (American Institute of Cerrified Public Accountants) hangi vergi mükelleflerinin basitleştirilmiş yöntemle vergi indiriminden en çok yaralanacağı konusunda araştırma yapmıştır. Rapora göre, basitleştirilmiş yöntem konut fiyatı 200 bin dolar altında olan konutlarda tercih edilebilmektedir. Konut değeri 300 bin doları aştığında ise mevcut düzenlemeler içinde yer alan maliyet yöntemi finansal olarak tercih edilebilmektedir. 200 bin ile 300 bin dolar arasındaki konutlarda mükellefin vergi dilimi ve home ofis için

kullanılan alana göre tercihi değişebilmektedir. Ancak bazı home ofis çalışanları konut bedeli 300 bin doların üzerindeki evler için faturaları saklamak ve kayıt tutmakta zorlandıklarından basitleştirilmiş yöntemi tercih edebilmektedir. Basit yöntemin mükellefler tarafından teşvik edilmesi amacıyla IRS, fatura gösterme zorunluluğunu kaldırmıştır (Starzee, 2014). Böylece yeni düzenleme ile birlikte home ofis harcamaların vergi indiriminde kullanımı 2 yönteme bağlanmıştır (IRS, 2014).

- 2013 yılından önce zorunlu olan Gerçek Gider Yöntemine dayanan mevcut yöntemde; münhasır olarak kullanılan alanın oranı kadar tutar, evin mortgage faizi, gayrimenkul vergisi ve amortisman, ev sigortası, elektrik, su, gaz bakım-onarımların vd. harcamalarla çarpılarak vergi indirimine imkan tanımaktadır. Örneğin, evin toplam alanı 3000 metrekare, home ofis alanı 300 metrekare ise işle ilgili kabul gören harcamaların yüzde 10’nu indirimde konu edilmektedir.
- Basitleştirilmiş yöntemde ise evin işle ilgili doğan masrafları ev sigortası, elektrik, su, gaz, bakım- onarımlar gibi harcamalar vergi indirimine tabidir. Ayrıca, mortgage kredisi için ödenen faiz ve gayrimenkul vergilerinin tamamı vergiden indirilebilmektedir. Amortisman vergi indirimine dâhil edilmemekte ancak daha sonra ev satıldığında elde edilen kazanç için de satış karı üzerinden gelir vergisi ödenmemiş olmaktadır.

Her iki yöntemde de tedarik, reklam ve çalışana ödenen tcretler gibi masrafların tamamı vergi indirimine konu edilebilmektedir (Kruse, 2014:26). Basitleştirilmiş yöntemde belge saklama, hesaplama, form doldurma ve bürokratik birçok işlem ortadan kalkmıştır. Seçilen yöntemde bir yıl kalma zorunluluğu ile birlikte her yıl için yöntem değiştirilebilmesi mümkündür. Ancak seçilen yöntem yilsonuna kadar geçerli kabul edilmektedir. Vergi mükellefleri yöntem tercihinde geçmiş dönem karlarına dikkat etmelidirler ( Kiplinger’s, 2013:11).

**Tablo 1: Yöntemlerin Karşılaştırılması**

<b>Basitleştirilmiş yöntem</b>	<b>Düzenli Yöntem</b>
Konutun home ofis için kullanılan kısmı, bu kısım münhasıran düzenli bicimde iş amaçlı kullanılıyorsa vergi indiriminden faydalanabilir.	Aynı
Evin iş için kullanılan kısmının indirilebilir metrekare alan (300 metrekareyi aşamaz).	İş için kullanılan kısmın metrekaresinin konutun toplam metrekaresine bölünerek hesaplanan yüzdesi indirimde konu edilir.
Home ofis indirimini belirlemede metrekare başına standart 5\$	Mevcut harcamalar belirlenerek kayıtları saklanır.
Home ofisle ilgili indirilecek kalemler A Formu üzerinde takip edilir.	Home ofisle ilgili indirimler A formu ve is formu (C formu veya F formu) arasında pay edilir.
Amortisman indirilemez.	Evin home ofisine ait amortisman payı indirilebilir.
Evin satışından elde edilen gelirden amortismanın geri kazanılamaması	Evin satışından elde edilen gelirden amortismanın geri kazanılamaması

**Tablo 1 devamı**

İş için kullanılan -iş için yapılan harcamalar, brüt geliri aşacak şekilde indirim tabi tutulamaz	Aynı
Brüt geliri aşan miktar sınırlaması sonraki yıllara devredemez.	Brüt geliri aşan miktar sınırlaması sonraki yıllara devredilebilir.
Önceki yıl düzenli yöntem kullanılmışsa o yıla ait zararın ileri yıllara nakli talep edilemez.	Önceki yıl düzenli yöntem kullanılmışsa o yıla ait zarar eğer brüt gelir testi cari yılda karşılanmışsa ileri yıllara devredilebilir.

**Kaynak:** IRS, (2014). Erişim Tarihi:1.10.2015, www.irs.gov.

Örneğin, aşırı yağışlı geçen hava koşulları nedeniyle vergi mükellefi C nin duvar ve tavanlarının alerjiye neden olan küfle kaplandığını varsayalım. C zarar gören yerleri tamir ve boya için 1200 dolar ödesin. Bu harcamadan dolayı basitleştirilmiş yöntemde bir vergi avantajı elde edilemeyecek. Her iki yöntem için 3 değişken bulunmaktadır. Home ofisin metrekare alanı, evin toplam maliyeti ve marjinal vergi oranı kullanılarak analizi yapmak gerekmektedir (Hennig vd., 2014:412-421). Dolayısıyla, indirim koşullarına bakıldığında, kendi işinde çalışan bireyler düzenli ve münhasır olarak kullandıkları meskenlerle 1) vergi mükellefinin iş veya ticaret işlerini yürüttüğü esas yer olması 2) vergi mükellefinin işinin gereği müşterilerle toplantı yaptığı veya 3) iş için kullanılan evin bir kısmının meskenden ayrı bir yapı olması halinde ilgili masraflar vergi indirimine konu edebilmektedirler. “ İşin yapıldığı ana yer”, vergi mükellefinin işi veya yaptığı ticaret gereği idari veya yönetsel faaliyetleri için kullandığı yeri de içermektedir. Evde gündüz bakımı hizmeti veriliyorsa veya meskende envanter stoklanıyorsa home ofis vergi indirimi için bazı özel şartlarında ayrıca gerçekleşmesi aranmaktadır (Raible, vd. 2014:11). Basitleştirilmiş yöntemi evlerinden kendi işini yürüten mükellefler de bir işverene bağlı olarak çalışanlar da tercih edebilirler. Ancak işçinin evinde çalışma izni işveren tarafından onaylanmalıdır. Basitleştirilmiş yöntemi kullanmadan önce maliyet ve fayda analizinin değerlendirilmesi gerekmektedir. Uygulaması basit olan bu yöntem basit olmakla birlikte her zaman ilave vergi tasarrufuna yol açmamaktadır. Basitleştirilmiş yöntemde konutun maliyeti (fiyatı) ve marjinal vergi oranı arttıkça elde edilen vergi tasarruf düşmektedir. Bu durumda, marjinal vergi oranının yıldan yıla dalgalanma gösterdiği veya düşük olduğu yıllar basitleştirilmiş yöntem mükellef için daha avantajlı hale gelmektedir (Hennig vd., 2014:412-421). Evde çalışma yasasının bulunduğu Almanya, İtalya, Fransa ve Avusturya gibi ülkelerde yasaların uygulanmasının denetimi özel üçlü evde çalışma komisyonları aracılığıyla yapılmaktadır. Evde çalışmanın denetim boyutu da çeşitli ülkelerde düzenlenmiş; idari para cezaları yanında hürriyeti bağlayıcı cezalarla yasaların yaptırım gücü sağlanmıştır (Çarhoğlu, 2011:30).

## 9. Sonuç

Küresel ekonomik sistemde üretim yapısına bağlı işgücü arzında yaşanan değişimler ve bilgi iletişim teknolojileri alanında yaşanan gelişmeler ile işlerin yürütüldüğü alanın dışında çalışma şekli hızla yaygınlaşmıştır. Bu çalışma şeklinin tercih edilmesine sebep olan avantajlar yanında çalışma koşullarının yasal düzenlemelerden yoksun olması çalışmamızın konusunu

oluşturmaktadır. İşgücü maliyetlerinden tasarruf amacıyla düşük ücret, uzun çalışma saatleri içinde sosyal güvencesi olmayan kadın çalışanların toplumsal ve geleneksel rolleri nedeniyle yine de bu çalışma şeklini tercih etmek durumunda kaldığı görülmüştür. Diğer yandan, home ofis çalışma şeklinin avantajları ve çalışma koşullarının iyileştirildiği gelişmiş ülkelerde ise home ofis çalışma şeklinden duyulan memnuniyetin arttığı izlenmiştir.

Kadınların sosyo-ekonomik ve kültürel yapının etkisiyle çalışma koşullarında karşılaştıkları güçlüklerin cinsiyete dayalı bir rol taşıdığı birçok ülke araştırmalarında tespit edilmektedir. Geleneksel nedenlerle çalışma hayatının dışında kalan, kayıt dışı çalışarak haklarından faydalanamayan ancak avantajlarından dolayı home ofis çalışmayı tercih eden kadınlar için home ofis çalışma şeklinin yeniden ve ilgili tüm yasalarda düzenlenmesi gerekmektedir. Böylelikle, dengeli bir aile yaşamına katkı sağlaması yanında çalışma koşullarının iyileştirilmesi ile home ofis çalışma farklı yönleriyle ele alınmalıdır. Zira, kadınlar için çeşitli ülkelerde yapılan araştırmalarda kamu desteğinin bu yönde çalışma yaşamına üretkenlik sağlayan politikalarının aile ve birey ekonomisine katkı sağlamasıyla birlikte istihdam alanında da verimliliğin arttıracağı düşünülmektedir. Çeşitli ülkelerde yapılan araştırmalarda evden çalışmanın sadece maddi katkısı değil zaman tasarrufu sağladığını ölçümlenmiştir. Buna göre, kadınların sosyo-ekonomik koşullarını iyileştirmeye yönelik yerel ve bölgesel koşullar ülkeye özgü değerlendirilmelidir. Çalışma örgütleri, karar alıcılar, araştırmacıların çalışmaları ele alınarak evden yapılan işlere formel bir yapı içinde çalışma standartları oluşturulmalıdır. Çocuk bakımı ve ev işlerinin sorumluluğu altında çalışamama durumunda kalan kadınlara evden çalışma şeklinin avantajları sunularak kadın istihdamı teşvik edilmelidir. Bunun yanında, çalışan ancak kayıt dışı kaldığı için yasal haklarını kullanamayan kadınların da evden çalışmalarını kayıt içine alan yasal düzenlemeler yapılmalıdır. Ancak, tüm home ofis çalışanları için bu yasal düzenlemelerin teşvik kapsamlı düzenlemeler içermesi evden çalışma şeklini zorlaştırmayacak koşullar ile gerek işverenlere gerek girişimci olan serbest meslek edinen kişilere kolaylık sağlayıcı olması gerekmektedir. Bu amaçla yasal düzenlemelerin kolay ve anlaşılır olması, evden yürütülen işlerin kayıt altına alınması teşvik edilirken, elde edilen kazancın vergi sistemine katılımını da arttıracığı kanısındayız.

ILO'nun evde çalışma üzerine yapılmış yasal düzenlemeleri birçok ülkenin kamu otoritesi tarafından kabul edilmiştir. Bu düzenlemeler ile üretim ve işgücü alanında evde çalışmaya esneklik sunulmaktadır. Bununla birlikte birçok ülkede evde çalışmanın büyük ölçüde gizli ve kayıt dışı yapılmasına ilişkin istatistiki veri yeterli değildir. Bilhassa, kayıt dışı olarak çalışma yaşamında yer alan kadın işçiler için sosyal haklar ile birlikte kayıtlı ekonomi içinde yer almaları ve daha fazla haklarının korunmasını sağlayıcı düzenlemelere ihtiyaç duyulmaktadır. Türkiye'de Gelir idaresinin kayıt dışı ile mücadelede eylem planlarına bakıldığında kurumlar arası otomasyonun sağlanması ve yapılan işlemlerin elektronik veri tabanında izlenmesi temelinde ciddi düzenlemelere yer verildiği görülmektedir. Bu çerçevede evden yapılacak işlerin çalışma kolaylığı, istihdam yaşamında oluşturduğu katma değerini olumlu sonuçlarını görmek mümkündür. Çalışma şeklinin evden yürütülebildiği bu formel yapı içinde çalışma yöntemini anlaşılır kılan tüm kavramların açıklanması ve konuyla ilgili diğer yasalarla bağlantılı ve tamamlayıcı düzenlemelerin yapılması gerekmektedir. Gelir İdaresi Başkanlığının vergi kayıp ve kaçakını azaltmak amacıyla yürüttüğü bu çalışmalarda evden çalışmaya ilişkin hükümlere daha fazla yer verilmelidir. Özellikle günümüz gelişen ekonomik ve teknolojik gelişmelerin bir uzantısı olarak e-ticaret kapsamında evden yapılan

işleri kapsayan düzenlemelere açıklık kazandırılmalıdır. Bu hususta, vergilemenin belirlilik, açıklık ilkeleri doğrultusunda tartışmaya açık olmayan düzenlemeler yapılırken aynı zamanda, aynı konuda farklı yargı kararlarına, vergi idaresinin farklı uygulamalarına sebep vermeyecek şekilde düzenlemeler olmasına da dikkat edilmelidir. E-ticaretin yaygınlaştığı günümüzde evden çalışma kapsamında düzenlemeler sadece yurt içi değil uluslararası düzenlemelerle uyumlu daha küresel ekonomik yapıya uyan standartlara kavuşturulmalıdır. Geleneksel nedenlerin etkisiyle çalışma yaşamında güçlük çeken kadınlarımızın evden çalışma yöntemi ile desteklenmesi; gerek kadın yaşamına gerek evden çalışma ile ülke ekonomisinde oluşan avantajlara ilişkin önemli katkı sağlanacağını düşünmekteyiz. Bu amaçla, sosyal, kültürel ve ekonomik sebepler gözetilerek vergi yükünün düşük tutulma yaklaşımı çerçevesinde home ofis çalışma alanına ilişkin vergi sisteminde muafiyet ve indirimlere yer verilmesi sağlanmalıdır. Bu çerçevede iş görenlerin haklarının korunması ile birlikte girişimci olarak evden çalışmanın da desteklendiği ve elde edilen her gelir unsuru dikkate alınarak daha geniş kapsamda yasal düzenlemenin yer aldığı uygulama alanı oluşturulmalıdır

Vergi mevzuatı incelendiğinde çeşitli ülkelerin home ofis çalışmalara yer verdiğini görmekteyiz. Zira, bilgi iletişim ve teknoloji alanında evin ofis olarak kullanımı daha da yaygınlaşmış, evden yapılan işlerin çeşitliliği artmıştır. Bu hususta yasal boşluğa ve vergi hukukunda da kıyasa sebep vermeyecek izahların yer aldığı düzenlemelere ihtiyaç doğmuştur. İşle ilgili olmak şartıyla home ofis giderlerin masraf olarak vergi indirimine tabi tutulduğu yöntemler geliştirilmektedir. Evden çalışarak iş yaşamına katılan iş gören ve girişimcilerin home ofisin vergi avantajlarından faydalanması başta ABD’de olmak üzere çeşitli ülke örneklerine rastlanmaktadır. Bilindiği üzere hayatın doğal akışı içinde günün ekonomik, teknolojik gelişmelerine paralel iş yaşamının da çalışma usul ve koşulları değişebilmektedir. Vergi sistemi de vergileme ilkelerinde belirtildiği gibi bu değişime uyum sağlayacak esneklikte, açıklıkta ve belirlilikte olması gerekmektedir. Vergi mevzuatı bakımından yapılan işin devamlılığı söz konusu olduğunda Gelir Vergisi Kanunda düzenlenmiş olan ilgili maddelerine göre mükellefiyet doğmaktadır. Ancak evden çalışan girişimciler için çok çeşitli işler özellikle e-ticaret kapsamında elde edilen kazançlar düşünüldüğünde vergi mevzuatında bu hususlara cevap verecek kapsamda düzenlemeler yeterli görülmemektedir. Bu durum ancak yoklama, vergi denetimi olması halinde tespiti mümkün bir yapı içinde sürdürülmektedir. Evden çalışma mükellefin bildirimine, değerlendirilmesine imkân sağlayan açık, kayıt içine katılımı teşvik edici, uygulaması kolay yasal düzenlemeler içermelidir. Bu anlamda, vergi sisteminde ülkenin çalışma koşullarına etki eden diğer yasalarla da uyumlu evden çalışma tanımlanmalıdır. İşverenler ve girişimci olanlar adına vergi mevzuatında evden çalışmaya ilişkin kavramların açıklanması ile birlikte bu çalışma şeklini teşvik edici yasalara daha geniş yer verilmeli, işveren karar mekanizmalarını bilinçlendirmeye yönelik çalışmalara da süreklilik kazandırılmalıdır. Bu sayede ekonomiye olumlu katkılarıyla yeni bir dinamik yapının kazandırılacağı kanısındayız.

### **Kaynakça**

- Aksoy, B. (2012). Bilgi teknolojileri ve yeni çalışma ilişkileri. *Ege Akademik Bakış*, 12(3), 404-405.
- Aktekin, Ş. (2014). *Atipik ve esnek çalışma biçimleri bakanlığın gündeminde*. Erişim Tarihi: 2.2.2015, <https://www.mess.org.tr>.

- Bergan, R. (2009). Women home-based workers organising for economic rights: Case studies from Bulgaria and Turkey. *Gender and Development*, 17(2), 219-229.
- Berkün, S. (2013). Ev esaslı uzaktan çalışma: Bursa'da engelli belediye çalışanlarının algıları. *İnsan Hakları Yıllığı*, 31, 15-61. Erişim Tarihi: 5.12.2014, www.todaie.edu.tr.
- Clark, P. (2013). A home Office Tax Deduction Refresher. *Bloomberg Businessweek*, Erişim Tarihi:10.11.2014, www.business week.com.
- Coşkun, S. (2012). Esnek çalışma, geçici çalışma ve özel istihdam büroları, kanun tasarıları ne getirecek? Ne götürülecek?. *İşveren Dergisi*, 50(1), 44-47. Erişim Tarihi: 5.12.2014, www.ismufder.org.
- Çarhoğlu E. (2011). *Bir esnek çalışma biçimi olarak evde çalışma ve evde çalışan işçilerin korunması sorunu*. Ankara: Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığı. Erişim Tarihi: 3.11.2014, www.csgb.gov.tr.
- Dennis, G. R., Teti, R., Brinker, Jr., & Thomas, M. (2014). Examining and contrasting the recent alternative calculation for the home office deduction as it applies to self-employed individuals. *Journal of Financial Service Professionals*, 68(3), 9-11.
- Dodi, K. (2014). Evde özel ders vermek mümkün müdür? Mümkünse vergisel yükümlülükleri ne olacaktır? *Hukuk Rehberi*. Erişim Tarihi: 5.10.2014, www.hu.kukrehberi.net.
- Doğan, A., Bozkurt, S., & Demir, R. (2015). Çalışanların esnek çalışmaya ilişkin tutumlarını belirlemeye yönelik bir araştırma. *Uluslararası İktisadi ve İdari İncelemeler Dergisi*, 7(1), 4-379.
- Doğan, M. S. (2005). 21.yüzyılda esnek çalışma biçimleri ve toplumların iş hayatına uygulanması. *Sosyoloji Konferansları Dergisi*, 31-95.
- 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.
- Erdut, T. (2011). Toplumsal cinsiyet bakımından evde çalışma. *Çalışma ve Toplum*, 2, 55-81.
- Eroğlu, R. (2015). *İş Kanununda Yeni Düzenlemeler*, Erişim Tarihi:6.2.2015, www.muhasabetr.com
- Eyrenci, Ö., & Bakırcı, K. (2000). Dünya'da ve Türkiye' de evde çalışma ve eve iş verme. *İstanbul: İstanbul Ticaret Odası*, 24-55.
- Fu, M., Andrew, J., Clinch, K. J. P., & King, F. (2012). Environmental policy implications of working from home: Modelling the impacts of land-use, infrastructure and sociodemographics. *Energy Policy*, 47, 416-423.
- GOV.UK. (2014), *Backing for home-based business boom*, Erişim Tarihi: 12.11.2014, www.gov.uk/government/news/backing-for-home-based-business boom
- Graaf, T., & Rietveld, P. (2007). Substitute between working at home and out of home: The role of out ICT and commuting costs. 142-160. Erişim Tarihi: 18.10.2014, www.sciencedirect.com
- Grant, T. (2014). *The home office, The Tax planning guide 2013-2014*, Erişim Tarihi: 17.12.2014, www.taxplanningguide.ca.

- Gür, M. F. (2012). *Evde yapılan Gıda Ürünlerinin İnternet Aracılığıyla Satışından Elde Edilen Kazancın Vergilendirilmesi*. 236, Erişim Tarihi: 4.12.2014, www.uye.yaklasim.com.
- Hennig, C., Evans, A., & Everett, J. (2014). Simplified home office deduction: When does it benefit taxpayers?. *The Tax Adviser*, 45(6), 412-421, Erişim Tarihi: 8.9.2014, Abi/inform Complete, www.aicpa.org.
- Huws, U., & Podro, S. (1995). Employment of homeworkers: Examples of good practice. *Analytica Social and Economic Research Ltd. Working Paper*, International Labour Office, Condi/T/W, Geneva.
- IRS. (2014). *Simplified option for home office deduction*, Erişim Tarihi:1.10.2014 <http://www.irs.gov/Businesses/Small-Businesses-&Self-Employed/Simplified-Option-for-Home-Office-Deduction>.
- Işkın, Ahmet S. (2011). *Elektronik bankacılık hizmetleri ve denetimi*, İstanbul: İstanbul Ticaret Odası, 64.
- Jessop B. (2013). *Fordism and Post-Fordism: A critical reformulation*, Erişim Tarihi:7.12.2014, <http://bobjessop.org>.
- Kandemir, M. (2014). Evde çalışma ve 6098 sayılı Türk Borçlar Kanunu'nun evde hizmet sözleşmesine ilişkin hükümleri, *İÜHFİM*, C.LXXII, 2, 156.
- Kılıç, C. (2015). *Freelance çalışma kayıt dışı olmamalı*, Erişim Tarihi: 19.01.2015, www.muhasebenette.com.
- Kiplinger's. (2013). *A new easy way to deduct a home office*. Kiplinger's Retirement Report, Erişim Tarihi: 3.12.2014, www.irs.gov.
- Koçak, O., & Kavi, E. (2010). *Bilgi toplumunda evden çalışmanın etik boyutu*, Sosyal Siyaset Konferansları, 59 (2), 77.
- Kruse, J. (2014). Respect the home office deduction. *Insight*. Erişim Tarihi: 28.9.2014, www.corridorbusiness.com
- Maliye Bakanlığı, (2001). B.07.4.DEF.0.34.18./VUK-236 12.07.2001-5113 Sayılı Serbest Meslek Erbabının kullanacağı defter ve belge hk, *Mukteza*, İstanbul Defterdarlığı Usul Gelir Müdürlüğü, Erişim Tarihi: 3.11.2014, www.alomaliye.com/gv.tr.
- Naktiyok, A., & Işcan, Ö. Faruk. (2003). İşgörenlerin evden çalışmaya ilişkin tutumları: Bireysel özellikler ve iş sürükleyicileri açısından bir uygulama. *Akdeniz İ.İ.B.F. Dergisi*, 6, 53-72.
- Osnowitz, D. (2005). Managing time in domestic space: Home-Based contractors and household work, *Gender and Society*, 19(1), 85.
- Öngören G., & Aslan M. (2013). Vergi uygulamalarında konut ve daire kavramı. *Mali Hukuk Dergisi*, 97(9), 3-24, Erişim Tarihi:10.12.2014, <http://turkvergi.org>.
- Özçam M. *Fordizm hakkında*. Erişim Tarihi: 2.1.2015, <http://www.iktisadi.org>.
- Patrick, C. (2013). *A home office tax deduction refresher*, Erişim Tarihi: 10.11.2014, <http://www.businessweek.com>.
- Pehlivan, O. (2013). *Vergi hukuku*. Celepler Matbaacılık. 199-214.

- Roxana, N., Wong, R. Y. L., & Choi, A. (1999). *Homeworking: Home office or home sweatshop?*. Report on Current Conditions of Homeworkers in Toronto's Garment Industry, Wall Working Paper, 6, 3-12, Toronto, Erişim Tarihi: 4.11.2014, <https://tspace.library.utoronto.ca>.
- Seviş, V. (2007). *Evde yapılan üretimde vergi muafiyeti*. Erişim Tarihi: 7.14.2015, <http://www.referansgazetesi.com>.
- Starzee, B. (2014). *New home office calculation less taxing*. Erişim Tarihi:10.9.2014, <http://libn.com/tag/home-office>.
- şahin, T. (2013). Evde üretilen ürünlerin internet ortamında satılması durumunda vergisel yükümlülük. *MÜHAK*, Erişim Tarihi:5.12.2014, [www.vmhk.org.tr](http://www.vmhk.org.tr).
- şahin, T. (2014). Home ofis gider ve amortismanının serbest meslek kazancında indirim konusu yapılması. *MÜHAK*, Erişim Tarihi:19.2.2015, [www.vmhk.org.tr](http://www.vmhk.org.tr).
- şentürk A. (2014). Evden çalışanlar, dikkat!. *Almanya Bülteni*, Mainz. Erişim Tarihi:1.3.2015, <http://almanyabulteni.de>
- TESMER, (2012). *01.01.2012 – 31.12.2012 faaliyet dönemi*, Çalışma Raporu, Erişim Tarihi: 10.10.2014, <http://www.turmob.org.tr>.
- Tosuner, M., & Arıkan, Z. (2014). *Türk vergi sistemi*, İzmir: Kanyılmaz Matbaacılık.
- U.S.Department of Labor Wage and Hour Division. (2008). *Fact sheet #24: Homeworkers under the fair labor standards act (FLSA)*. DC 20210, Washington, Erişim Tarihi:3.10.2014, [www.wagehour.dol.gov](http://www.wagehour.dol.gov).
- Uyanık, Y. (2008). Neoliberal Küreselleşme sürecinde işgücü piyasaları. *Gazi Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 10(2), 217.
- Venkatraman, N., Tanrıverdi, H., & Stokke, P.(1999). Is it working? Working from home at statoil, Norway. *European Management Journal*, 17(5), 513–531.
- Wheatley, D. (2012). Good to be home? Time-use and satisfaction levels among home-based teleworkers. *New Technology, Work and Employment*, 27(3), 225-238.

## **Kanunlar**

Gelir Vergisi Kanunu

Vergi Usul Kanunu

Borçlar Kanunu

İş Kanunu