

## MADDE 40 : BEYAN ESASI

### MADDE METNİ :

#### "Beyan Esası :

#### Madde 40 -

- Katma Değer Vergisi, bu kanunda aksine hüküm bulunmadıkça mükelleflerin yazılı beyanları üzerine tarholunur.**
- Bu kanunun 9 uncu maddesinde belirtilen hallerde bu beyan, vergi kesintisi yapmakla sorumlu tutulanlar tarafından yapılır.**
- Herhangi bir vergilendirme döneminde vergiye tabi işlemleri bulunmayan mükellefler de beyanname vermek mecburiyetindedirler.**
- İthalatta alınan Katma Değer Vergisi, gümrük giriş beyannamesindeki beyan üzerine, gümrük giriş beyannamesi verilmeyen haller ve motorlu kara taşıtları ile Türkiye ile yabancı ülkeler arasında yapılan yük ve yolcu taşımaları ile transit taşımalara ait Katma Değer Vergisi mükelleflerin yapacakları özel beyan üzerine tarholunur. Bu fıkra hükmüne göre tarhiyata esas alınacak beyannamelerde, vergi matrahının unsurları ile vergi oranının açıkça gösterilmesi gereklidir.**
- (4108 Sayılı Kanun'un 35 inci maddesiyle eklenen bend) Maliye Bakanlığı, bu Kanunun 17 nci maddesinin 1 inci fıkrasında sayılan kurum ve kuruluşlara sadece vergiye tabi işlemlerinin bulunduğu dönemler için beyanname verilmeye, beyanname yerine kaim olmak üzere işleme esas olan belgeleri kabul etmeye, bu mükelleflere ait verginin beyan ve ödeme zamanı ile tahsiline ilişkin usul ve esasları belirlemeye yetkilidir."**

### MADDE İLE İLGİLİ GENEL TEBLİĞLER :

<u>Tebliğ No</u>	<u>Bölüm</u>
1	IX/B-2
15	D

### MADDEYE İLİŞKİN YORUM VE AÇIKLAMALAR :

#### 1. GENEL AÇIKLAMA :

KDV beyana dayanan bir vergidir. İkmalen ve re'sen tarh olunması dışında KDV tarhiyatlarının tümü mükellefin veya vergi sorumlusunun beyanı üzerine yapılır.

#### 2. BEYAN ESASI :

##### 2.1. KDV Mükelleflerince Yapılan Beyan :

KDV mükellefleri, mükellefiyetlerinin başlamasından bitimine kadar her vergilendirme dönemi için KDV beyannamesi vermek zorundadırlar. KDV tahakkukları da bu beyanlara göre yapılır. (Kimlerin KDV mükellefi oldukları 8 inci maddede, vergilendirme dönemleri ise 39 uncu maddede açıklanmıştır.)

Tasfiyeleri tamamlanmadığı için mükellefiyeti devam eden, gayri faal şekilde varlıklarını sürdüren çok sayıda şirket vardır. Bunlar için de her ay KDV beyannamesi verilmesi zorunludur. Beyanname verilmemesi sonucunda, takdir yoluyla vergi ödenmek zorunda kalınmasa bile, her ay için birinci derece ve iki kat usulsüzlük cezası ortaya çıkar ve bu cezanın pişmanlık yoluyla önlenmesi ve uzlaşma konusu yapılması mümkün değildir. Bu konuda aşağıdaki bölümde daha detaylı bilgi mevcuttur.

## 2.2. Vergiye Tabi İşlem Bulunmayan Dönemler İçin Dahî KDV Beyannamesi Verilmesi Mecburidir :

Gerçek usulde veya götürü surette vergilenen KDV mükellefleri, mükellefiyetleri devam ettiği sürece, hiç bir işlemde bulunmasalar dahi, tamamen boş olan veya devrolan KDV bilgilerinin tekrarlandığı KDV beyannamelerini muntazaman vermek zorundadırlar.

Mükellefin gayri faal olması, tasfiyeye girmiş olması, iflas halinde bulunması veya başkaca herhangi bir mazeret bu esası etkilemez.

Mükellefin ölmesi, akli dengesini kaybetmesi yahut tasfiyeye girmesi gibi hallerde beyanname verme işlemi (ve diğer vergisel ödevler) VUK'nun 10 uncu maddesinde belirtilen kanuni temsilciler tarafından yerine getirilir.

KDV mükellefiyeti devam eden bir şahıs veya firma, KDV beyannamesi vermezse, beyanı gereken bir husus olmasa dahi Takdir Komisyonu'na sevk edilmekte ve bu Komisyon tarafından takdir olunan KDV, re'sen tarh edilmektedir. (VUK Md.30) Hernekadar mükellef, bu tarhiyata karşı dava açarak, tarhiyatı terkin ettirme imkanına sahip ise de bunun ne kadar zahmetli ve masraflı olduğu ortadadır. Kaldı ki beyannamenin yasal süre içinde verilmemiş olması dolayısıyla kesilecek birinci derece iki kat usulsüzlük cezasının önlenmesi ancak mücbir sebeplerin mevcudiyeti (VUK Md.14) halinde mümkündür. Bu nedenlerle KDV mükellefleri, yasal süresi içinde KDV beyannamesini verme konusunda azami titizlik göstermelidirler.

Beyanname verilmesi unutulduğunda bu beyanların pişmanlıkla (VUK Md. 371) verilmesi mümkündür. Pişmanlıkla verilen beyanname boş ise veya devrolan KDV ihtiva ediyorsa Vergi Daireleri, pişmanlık talebini kabul etmeyerek olayı Takdir Komisyonuna sevk etmekteydiler. Danıştay ise bu gibi durumlarda takdire gidilemeyeceği görüşündeydi.

Sonradan (4008 sayılı Kanunla) VUK nun 30 uncu maddesine bir hüküm eklenerek, süresi geçtiği halde verilmemiş olan beyannamelerin sonradan verilmesi halinde, beyandaki bilgilere göre işlem yapılması, takdire sevkedilmemesi öngörülmüştür. Zamanında verilmeyen KDV beyannamelerinin de, her ay için birinci derece usulsüzlük cezasına katlanılmak suretiyle (takdire gerek olmaksızın) verilmesi mümkündür. Ancak daha önce takdirde sevk işlemi yapılmış veya inceleme başlatılmışsa, bu hükümden faydalanılamaz.

40 ıncı maddenin gerekçesinde, beyanı gereken herhangi bir husus bulunmadığı halde KDV beyannamesi istenmesinin nedeni, vergi emniyetinin sağlanması ve mükelleflerin devamlı olarak takip edilmesi olarak gösterilmiştir. Öte yandan belli bir dönemde indirimle giderilmeyen (devrolan) KDV varsa, bunun daha sonraki beyannamelerde izlenmesi bakımından da beyannamelerin kesintisiz olarak verilmesi gerekmektedir.

Ticaret şirketleri gayri faal duruma gelseler veya münfesiş sayılsalar bile tüzel kişilikleri ticaret sicilinden terkin edilmediği sürece vergi mükellefiyetleri devam eder. Mükellefiyetin devamı ise 40 ıncı madde uyarınca KDV beyannamesi verilmeye devam edilmesini gerektirmektedir. Hernekadar Danıştay, faaliyetlerini tamamen sona erdiren fakat tüzel kişiliği devam eden bir kolektif şirketin KDV beyannamesi vermeyi durdurmasını haklı bulmuş ise de (7. Daire'nin 21.4.1988 gün ve E:1987/2849, A: 1988/1122 sayılı Kararı) bu durumdaki şirketlerin, gayri faal olduklarını bildirseler dahi ticaret sicilinden terkin edilmedikleri sürece KDV beyannamesi vermemekten dolayı takibata uğrayacakları açıktır.

40 ıncı maddeye eklenen 5 nolu bend ise, KDV beyanları konusunda Maliye Bakanlığına bazı yetkiler tanınmış olup Bakanlık bu yetkilerini henüz kullanmamıştır.

Sağlık hizmetleri veren bir üniversite vakfına, konu ile ilgili olarak İstanbul Defterdarlığı'nca verilen 24.07.2001 tarih ve 3501 sayılı Mukteza şöyledir :

*"İlgide kayıtlı yazınızda, iktisadî işletmenizin Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti olan M.Ü.T.F. Vakfına bağlı olup sağlık hizmetleriyle işiyle iştigal ettiğiniz, bu nedenle de girdilerinizde ödediğiniz KDV'nin indirim konusu yapılmayıp maliyet ya da gider unsuru olarak muhasebeleştirdiğiniz belirtilmekte olup, sadece vergiye tabi işlemlerinizin olduğu dönemde KDV beyannamesini vermeniz hususunda görüş sorulmaktadır.*

3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 17/1 inci maddesine göre,

*Genel ve katma bütçeli daireler, il özel idareleri, belediyeler, köyler, bunların teşkil ettikleri birlikler, üniversiteler, döner sermayeli kuruluşlar, kanunla kurulan kamu kurum ve kuruluşları, kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşları, siyasi partiler ve sendikalar, kanunla kurulan ve tüzel kişiliği haiz emekli ve yardım sandıkları, kamu menfaatine yararlı dernekler, tarımsal amaçlı kooperatifler ve Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınan vakıfların;*

- a) İlim, fen ve güzel sanatları, tarımı yaymak, ıslah ve teşvik etmek amacıyla yaptıkları teslim ve hizmetleri,  
b) Tiyatro, konser salonu, kütüphane, sergi, okuma ve konferans salonları ile spor tesisleri işletmek veya yönetmek suretiyle ifa ettikleri kültür ve eğitim faaliyetlerine ilişkin teslim ve hizmetler ile 2 nci fıkranın (a) bendinde yukarıda sayılan kurum ve kuruluşların hastane, nekahathane, klinik, dispanser, prevantoryum, sanatoryum, kan bankası ve organ nakline mahsus bankalar, anıtlar, botanik ve zooloji bahçeleri, parklar ve veteriner, bakteriyoloji, seroloji ve distofajin laboratuvarları gibi kuruluşlar, öğrenci ve yetiştirme yurtları, yaşlı ve sakat bakım ve huzur evleri, parasız fukara aşıevleri, düşkünevleri ve yetimhaneleri işletmek veya yönetmek suretiyle ifa ettikleri kuruluş amaçlarına uygun teslim ve hizmetleri katma değer vergisinden istisnadır.

Kanunun 17/2-b maddesinde ise, yukarıda sayılan kurum ve kuruluşlara bedelsiz olarak yapılan mal teslimi ve hizmet ifalarının katma değer vergisine tabi olmayacağı hüküm altına alınmıştır.

Diğer taraftan, Kanunun 19/1 inci maddesinde diğer kanunlardaki vergi muafık ve istisna hükümlerinin bu vergi bakımından geçersiz olduğu, katma değer vergisine ilişkin istisna ve muafiyetlerin ancak bu kanuna hüküm eklenmek veya kanunda değişiklik yapılmak suretiyle düzenleneceği hükme bağlanmıştır.

Aynı kanunun 40'inci maddesinin 3 üncü fıkrasında "Her hangi bir vergilendirme döneminde vergiye tabi işleri bulunmayan mükellefler de beyanname vermek mecburiyetindedirler.

5 inci fıkrasında ise Maliye Bakanlığı bu Kanunun 17 nci maddesinin 1 inci fıkrasında sayılan kurum ve kuruluşlara sadece vergiye tabi işlemlerinin bulunduğu dönemler için beyanname verdimmeye, beyanname yerine kaim olmak üzere işleme esas olan belgeleri kabul etmeye bu mükelleflere ait verginin beyan ve ödeme zamanı ile tahsiline ilişkin usul ve esasları belirlemeye yetkilidir." hükmü yer almaktadır.

Diğer kanunlardaki vergi muafık ve istisna hükümleri KDV Kanunu açısından geçersiz olduğundan vakfınızın yukarıda sayılan teslim ve hizmetleri katma değer vergisinde istisna olacak, bu kapsama girmeyen teslim ve hizmetleri ise katma değer vergisine tabi olacaktır.

Ayrıca, KDV Kanunu'ndaki kurum ve kuruluşlara getirilen istisnaların, bu kurum ve kuruluşların mal ve hizmet alışlarıyla bir ilgisi olmayıp, vakfınızın her türlü mal ve hizmet alışları Kanunun 1/1 inci maddesine göre katma değer vergisine tabii olacak tarafınıza sadece bedelsiz yapılan mal teslimi ve hizmet ifalarında KDV uygulanmayacaktır.

Buna göre, vakfınızın Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınan vakıflardan olması halinde hastane işletmek suretiyle verdiği hizmetler KDV'ne tabi olmayacaktır.

Diğer taraftan; Kanunun sözü edilen 40/5 maddesinde belirtilen yetki kapsamında Maliye Bakanlığınca bir belirleme yapılmadığından sadece vergiye tabi işlemlerin olduğu dönemlerde KDV beyannamesinin verilmesi gibi bir uygulama yapılması da mümkün değildir. "

İflas eden şirketlerin de KDV beyannamesi vermeye devam etmesi gerekmektedir. (İstanbul Defterdarlığı'nın 5.3.2002 tarih ve 1202 sayılı muktezası) Ancak uygulamada müflis şirketlerin beyannamelerinin verilmesi sıklıkla ihmale uğramakta bu nedenle ortaya çıkan cezalar müflis şirkete yüklenmektedir.

Askere gittiği için işine ara veren bir mükellefe verilen muktezada, mükellefiyet kapatılmaksızın geçici olarak işe ara verilmesinin, KDV beyan gereğini ortadan kaldırmadığı, ancak askerlikte geçen sürenin "mücbir sebep" ile geçen süre sayılacağı belirtilmiştir. (İstanbul Defterdarlığı'nın 24.12.2001 tarih ve 24261 sayılı muktezası)

### **2.3. KDV Sorumlularınca Yapılan Beyan :**

9 uncu madde uyarınca vergi sorumluları tarafından ödenmesi gereken KDV de, bu sorumlular tarafından verilen 2 nolu KDV beyannamesine göre tahakkuk ettirilmektedir. Sorumlu sıfatı ile KDV ödenmesini gerektiren işlemin bulunmadığı aylar için 2 nolu KDV beyannamesi verilmez.

### **2.4. Gümrük Beyannamesindeki Beyan :**

Maddenin son fıkrasında, gider vergileri uygulanmasında benimsenen bir usulün devamı olarak, mal ithalinde alınan KDV nin de, gümrük beyanına, gümrük beyannamesi verilmeyen hallerde özel beyana göre tarh olunacağı belirtilmiştir.

Bu fıkarda bahsi geçen taşımacılık işleri 14 üncü madde uyarınca KDV den müstesna olup, bu işlemler nedeniyle özel beyanda bulunulması söz konusu değildir.

### **3. KDV BEYANNAMELERİNE İLİŞKİN YILLIK BİLDİRİM YÜRÜRLÜKTEN KALDIRILMIŞTIR :**

Eskiden KDV beyannameleri iki örnek olarak verilmekteydi.

235 nolu VUK Genel Tebliği ile, 1.1.1995 tarihinden itibaren 1 nolu KDV beyannamelerinin tek örnek olarak verilmesi öngörülmüş ve her yıl Ocak ayının ilk 25 günü içinde iki örnek olarak YILLIK KDV BİLDİRİMİ verilmesi mecburiyeti getirilmiştir (235 no.lu VUK Genel Tebliği)

Ancak bilgi mahiyetindeki yıllık KDV beyanları (ve yıllık muhtasar beyanlar) 269 no.lu VUK Genel Tebliği ile 1.1.1999 tarihinden itibaren yürürlükten kaldırılmıştır.

#### 4. KDV BEYANNAMELERİNİN İNTERNET ORTAMINDA VERİLMESİ (E-BEYANNAME) :

340 no.lu VUK Genel Tebliği ile KDV beyannamesinin ve diğer bazı beyannamelerin, internet üzerinden (bilgisayarla) verilebilmesi ve tahakkuk fişinin de yine internet üzerinden elektronik ortamda düzenlenmesi öngörülmüştür. Konu ile ilgili olarak çıkarılan 2004/176 no.lu Sirküler metni aşağıdadır :

##### **“VERGİDE E-BEYAN DÖNEMİ BAŞLATILMIŞTIR**

**(340 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği)**

Maliye Bakanlığı VUK'nun 5228 sayılı Kanunla değişik 28 ve mükerrer 257 inci maddeleri uyarınca, vergi beyannamelerinin elektronik ortamda gönderilmesi zorunluluğunu getirmeye ve bu zorunluluğu mükellef grupları, faaliyet konuları ile beyanname çeşitleri itibariyle ayrı ayrı uygulamaya yetkilidir.

**Bakanlık 340 sıra no.lu VUK Genel Tebliği (RG.30.9.2004-25599) ile, ilk uygulama olması ve mükelleflerin uyum sürecini sorunsuz bir şekilde atlatabilmeleri amacıyla, bu aşamada uygulamanın ihtiyari olarak başlatılmasını uygun görmüştür. İsteyen mükellefler kağıt ortamında beyanname vermeye devam edebileceklerdir.** Söz konusu Tebliğ ekleri ile birlikte ilişikte bilgilerinize sunulmuş olup, yeterince detaylıdır. Diğer taraftan Maliye Bakanlığı çıkardığı 30.9.2004 tarih ve 2004/11 seri no.lu Uygulama İç Genelgesi ile, vergi dairelerince yapılması gereken işlemler konusunda açıklamalarda bulunmuştur. Söz konusu İç Genelge de ekte yer almaktadır. Bu nedenle aşağıda konuya ilişkin özet açıklamalar yapılacaktır.

**1. Uygulamanın kapsamına Eylül 2004 dönemine ait olup, 1 Ekim 2004 tarihinden itibaren verilmesi gereken aşağıdaki beyannameler girmektedir :**

- KDV (1 ve 2 no.lu),
- ÖTV (2a hariç),
- Muhtasar,
- Damga Vergisi,
- BSMV,
- Özel İletişim Vergisi,
- Şans Oyunları Vergisi.

Uygulamaya tam otomasyonlu (VEDOP) vergi dairelerinde başlanacaktır.

2. Uygulamanın kapsamına şimdilik sadece **süresi geçmemiş** beyannameler girmekte olup, yakında kanuni süresi geçmiş bulunan beyannameler ile düzeltme ve pişmanlık beyannameleri de elektronik ortamda gönderilebilecektir. 1.1.2005 tarihinden itibaren verilecek yıllık gelir ve kurumlar vergisi beyannamelerinin de elektronik ortamda alınması hedeflenmekte olup, bu konudaki gelişmeler duyurulacaktır.
3. Uygulamadan ihtiyari olarak yararlanabilecek mükelleflerden sadece aktif büyüklüğü, veya net satışlar tutarı belli bir haddin üzerinde olduğu için beyannamelerini SM veya SMMM'lere imzalatma zorunluluğu bulunmayan büyük mükellefler bizzat e-beyanname gönderebilecek, diğerleri aracılık yetkisi verilen gerçek ve tüzel kişiler aracılığı ile gönderebileceklerdir.

Beyannamelerin SM veya SMMM'ye imzalatırılması mecburiyetine ilişkin 2004 yılı için geçerli hadler 2004/49 sayılı Sirkülerimizde belirtilmiştir.

+

Buna göre 2003 yılı aktif toplamı **2.641.037.586.395** lira VE net satışları **5.282.075.172.791** lirayı AŞMAYAN mükellefler 2004 yılı kurumlar vergisi veya gelir vergisi beyannamelerini, muhtasar beyannamelerini ve KDV beyannamelerini bir SM veya SMMM'ye imzalatmak mecburiyetindedirler.

Bu hadlerden HERHANGİ BİRİNİ AŞANLAR beyanname imzalatmaya mecbur olmadıkları için e-beyannamelerini kendileri gönderebilecek, hadlerin ikisinin birden altında kalanlar ise, beyannamelerini aracı kullanarak elektronik ortamda gönderebileceklerdir.

4. **Aracılık yetkisi**, 3568 sayılı Kanuna göre yetki almış olup, **bağımsız çalışan SM, SMMM ve YMM' lere (meslek mensuplarına)** verilebilecek, bağımlı çalışan meslek mensuplarına aracılık yetkisi verilmeyecektir. Bu nedendir ki beyannamelerini bünyelerinde çalıştırdıkları SM veya SMMM'ye imzalatan mükelleflerin e-beyannamelerini başka meslek mensupları aracılığı ile göndermeleri gerekecektir.
5. E-beyannamelerini bizzat gönderebilecek (yeni beyannamelerini SM veya SMMM'lere imzalatmak zorunluluğunda olmayan) mükelleflerden uygulamadan yararlanmak isteyenlerin bağlı bulundukları vergi dairesine, tebliğ ekinde yer alan formu doldurmak suretiyle başvurmaları gerekmektedir. Vergi daireleri bu mükelleflere kullanıcı kodu, parola ve şifreyi kapalı bir zarf içinde vereceklerdir. Beyannamelerini aracı ile göndermek durumunda olan (yani beyannamelerini SM veya SMMM'lere imzalatmak zorunda bulunan) mükellefler ise, yetkili aracılarla Tebliğin 3 no.lu ekindeki örneğe uygun olarak "aracılık ve sorumluluk sözleşmesi" düzenlemek zorundadırlar.

Beyannamelerini kendileri gönderebilecek büyük mükellefler de isterlerse, aracı kullanmak suretiyle e-beyanname gönderebileceklerdir. Sürekli (yani Tebliğin 3 no.lu ekindeki örneğe uygun hizmet sözleşmesi düzenlenerek) aracı kullanılabileceği gibi münferit olarak da aracı kullanılabilecektir. Münferit olarak aracı kullanılması durumunda özel bir sözleşme (Tebliğin 4 no.lu ekinde yer alan örneğe uygun) düzenlenmesi gerekecektir.

6. Beyannamelerini elektronik ortamda bizzat gönderebilecek mükellefler ile aracılık yetkisi verilen meslek mensupları her bir beyanname türü için ayrı ayrı hazırlanmış bulunan beyanname doldurma programlarını [www.gelirler.gov.tr](http://www.gelirler.gov.tr) adresinden kendi bilgisayarlarına yükleyeceklerdir.
7. Mükelleflerin ve meslek mensuplarının kullanıcı kodu, parola ve şifrelerini kullanarak gönderecekleri e-beyannameler, sistem tarafından ön kontrolleri yapıldıktan sonra kabul edilecektir. Onaylama işleminin gerçekleşmesi ile birlikte beyanname imzalanmış ve vergi dairesine verilmiş sayılacaktır. Onaylama işlemi tamamlanan beyannamelere ait tahakkuk fişleri aynı anda kesilecek ve ekran görüntüsü olarak mükellefe veya meslek mensubuna gönderilecektir. Böylece tebliğ işlemi de tamamlanmış sayılacaktır.
8. Gönderilen beyannamenin SM veya SMMM tarafından imzalanması gereken bir beyanname olması halinde beyannamenin ilgili bölümüne, YMM tarafından tasdik edilmesi gereken bir beyanname olması halinde ise beyannamenin ilgili yeri olan "beyannameyi tasdik eden YMM" bölümüne, ilgili meslek mensubuna ilişkin bilgilerin yazılması ile meslek mensubu beyannameyi imzalamış veya tasdik etmiş sayılacaktır. Meslek mensuplarının imzalamış veya tasdik etmiş sayıldıkları e-beyannameler için aynen kağıt ortamında verilen beyannameler gibi sorumlulukları bulunmaktadır. YMM'lerin sorumluluklarının tasdik raporunun ibrazı ile başlayacağı tabiidir.
9. Mükelleflere zaman kazandıracak ve maliyetlerini düşürebilecek bu çağdaş uygulamanın zamanla yaygınlaşacağına inanıyor ve uygulamanın başarılı olmasını diliyoruz. "

Daha sonra çıkarılan 21 no.lu KDV Sirküleri ile, kağıt ortamında verilen KDV beyannamelerine, yazar kasalardan alınacak aylık raporların eklenmesi zorunluluğunun, internet üzerinden beyanname verilmesi durumunda aranmayacağı belirtilmiştir.

## 5. KDV BEYANNAMESİ NASIL DOLDURULUR :

KDV beyannamesinin nasıl doldurulacağı, 42 inci maddeye ilişkin bölümde detaylı olarak açıklanmıştır.

+