

KDV BEYAN DÖNEMİ, TAKVİM YILININ ÜÇER AYLIK DÖNEMLERİ OLAN MÜKELLEFLER

● Bülent SEZGİN*

1-GİRİŞ

Katma değer vergisinde vergilendirme dönemi, 3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 39'uncu maddesinin 1'inci fıkrası ile hüküm altına alındığı üzere faaliyet gösterilen takvim yılının üçer aylık dönemleridir. Anılan fıkranın devamı Maliye Bakanlığı'na verilen yetkiye ilişkindir. Söz konusu hüküm ile Bakanlığa, mükelleflerin yıllık gayri safi hâsılatlarına göre üç aylık vergilendirme dönemi yerine birer aylık vergilendirme dönemi tespit etme yetkisi verilmiştir.

Bakanlık ilk olarak söz konusu yetkiye istinaden yayımladığı 3 seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği ile belirli şartları haiz mükellefler için vergilendirme dönemini takvim yılının birer aylık dönemleri olarak belirlemiştir. Dolayısıyla bu belirleme dışında kalan mükellefler için vergilendirme dönemi Kanunun 39'uncu maddesinde öngörüldüğü üzere faaliyet gösterilen takvim yılının üçer aylık dönemleridir. Akabinde yapılan düzenlemede gerçek usulde katma değer vergisine tabi mükelleflerin tamamı için birer aylık vergilendirme dönemi öngörmüştür. Bu düzenlemenin devamında yayımladığı bazı genel tebliğlerle münhasıran belirli konularda faaliyet gösteren mükelleflerin ve KDV Kanununun 18/1 inci maddesine göre istisnadan vazgeçen mükelleflerin vergilendirme dönemini takvim yılının üçer aylık dönemleri olarak belirlemiştir.

* Vergi Denetmeni

Çalışmamızın takip eden bölümlerinde, Maliye Bakanlığı tarafından katma değer vergisinde beyan döneminin belirlenmesine ilişkin düzenlemelere yer verilecek ve KDV beyan dönemi takvim yılının üçer aylık dönemleri olan mükellefler ayrıntılı olarak işlenecektir.

2-BEYAN DÖNEMİ ÜÇER AYLIK DÖNEMLER OLAN MÜKELLEFLER

Bilindiği üzere KDV Kanununun 39'uncu maddesinin 1'inci fıkrasında katma değer vergisinde vergilendirme dönemi, faaliyet gösterilen takvim yılının üçer aylık dönemleri olduğu hükme bağlanmıştır. Kanun hükmü ile katma değer vergisinde vergilendirme döneminin takvim yılının üçer aylık dönemleri olduğu hükme bağlanmış olsa da konuya ilişkin yayınlanan bazı genel tebliğlerle kimi mükellefler için bir aylık süreleri içeren vergilendirme dönemleri öngörülmüştür.

Katma değer vergisinde beyan döneminin belirlenmesine ilişkin ilk düzenleme Kanunun 39'uncu maddesinin verdiği yetkiye dayanılarak 3 seri No.lu KDV Genel Tebliği ile yapılmıştır. Yapılan düzenleme ile bir önceki yıl iş hacmi tutarları belirlenen maktu sınırları aşan mükelleflerin, iktisadi devlet teşekkülleri ile kamu iktisadi kuruluşları ve bunların müesseseleri ile bağlı ortaklıklarının, ek vergiye tabi olanların ve aylık vergilendirme dönemine tabi olmayı talep edenlerin birer aylık vergilendirme dönemine tabi olmaları uygun görülmüştür. Dolayısıyla anılan Genel Tebliğ ile belirlenen şartları haiz mükellefler dışında kalanlar için katma değer vergisinde beyan dönemi, takvim yılının üçer aylık dönemleridir. Takip eden dönemlerde konuya ilişkin yapılan düzenlemeler sonucunda, 3 seri No'lu Genel Tebliğ hükümleri geçerliğini kaybettiğinden bu noktada bu genel bilgiyi vermekle yetinip konunun ayrıntısına girmekten kaçınılmaktayız.

Katma değer vergisinde beyan döneminin belirlenmesine ilişkin ikinci düzenleme 14 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinin "B" bölümünde yapılmıştır.

Bu ikinci düzenleme ile 3 seri No.lu Genel Tebliğ ile belirli şartları haiz mükellefler için öngörülen birer aylık vergilendirme dönemi, gerçek usulde katma değer vergisine tabi tüm mükellefler için öngörülmüş ve bu mükelleflerin 1 Ekim 1985 tarihinden itibaren birer aylık vergilendirme dönemine tabi olması uygun görülmüştür. Bu düzenleme sonucunda gerçek usulde vergilendirilmesine rağmen katma değer vergisi yönünden üçer aylık vergilendirme dönemine tabi mükellef kalmamıştır.

Öte yandan bu noktada belirtmek gerekir ki gerçek usulde vergilendirme; mükelleflerin vergiye tabi işlemleri için düzenledikleri belgeler üzerinden hesapladıkları katma değer vergisinden, bu işlemler için alış vesikaları üzerinde gösterilen katma değer vergilerinin indirilmesi ve varsa bakiye verginin vergi dairesine ödenmesidir. KDV Kanununda aksine hüküm bulunmadıkça mükellefler gerçek usulde vergilendirilirler.

Konuya ilişkin üçüncü düzenleme, 21 Seri No.lu KDV Genel Tebliği ile yapılmıştır. Buna göre aylık vergilendirme döneminin kendileri için taşıdığı uygulama güçlükleri göz önüne alınarak münhasıran uluslararası taşımacılık yapan katma değer vergisi mükelleflerinden işletme hesabı esasına göre defter tutanların 3 aylık vergilendirme dönemine tabi olması uygun görülmüştür.

Katma değer vergisinde beyan döneminin belirlenmesine ilişkin dördüncü düzenleme 26 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinin “J” bölümünde yapılmıştır. Anılan Genel Tebliğ ile yapılan düzenlemede gerçek usulde katma değer vergisine tabi olanlardan, münhasıran şehirlerarası yük taşımacılığı yapan ve işletme hesabı esasına göre defter tutan mükelleflerin katma değer vergisi yönünden üç aylık beyan dönemine tabi olmaları uygun görülmüştür. Yapılan düzenleme sadece şehirlerarası yük taşımacılığı yapan mükelleflere ilişkin olup şehirlerarası yolcu taşımacılığı yapan mükellefler ile şehir içi yük ve yolcu taşımacılığı yapan mükellefleri kapsamamaktadır.

Bu düzenlemede şehirlerarası yük taşımacılığı yapan ve işletme hesabı esasına göre defter tutan mükelleflerin katma değer vergisi yönünden 3 aylık beyan dönemine tabi olmaları öngörülmüş olmakla beraber, bu faaliyetlerinin

yanı sıra bir aylık beyan dönemine tabi olan diğer faaliyetlerinin de bulunması halinde, bu mükellefler 3 aylık beyan dönemine tabi olmayıp, bir aylık beyan dönemine tabi olacaklardır.

Konuya ilişkin bir diğer düzenleme, 32 Seri No.lu KDV Genel Tebliği ile yapılmıştır. Bu düzenleme ile gerçek usulde katma değer vergisine tabi olup şehiriçi yük taşımacılığı yapan ve işletme hesabı esasına göre defter tutan mükelleflerin katma değer vergisi yönünden üç aylık beyan dönemine tabi tutulmaları uygun görülmüştür. Böylelikle; işletme hesabı esasına göre defter tutan ve üç aylık beyan dönemine tabi olmaları daha önce uygun görülen,

- Münhasıran uluslararası yük ve yolcu taşımacılığı,
- Münhasıran şehirlerarası yük taşımacılığı,
- Münhasıran uluslararası yük ve yolcu taşımacılığı ile şehirlerarası yük taşımacılığı işini birlikte,

yapan mükelleflerin yanı sıra, şehiriçi yük taşımacılığı yapan mükellefler de beyannamelerini üç aylık dönemler itibariyle vereceklerdir. Öte yandan üç aylık beyan dönemine tabi olan mükelleflerin, aylık beyan dönemine tabi olmayı gerektiren başka faaliyetlerinin de olması halinde, uluslararası, şehirlerarası ve şehiriçi yük taşımacılığı ile uluslararası yolcu taşımacılığı işi de dahil olmak üzere, tüm faaliyetleri için katma değer vergisi beyannamelerinin aylık olarak vereceklerdir.

Katma değer vergisinde beyan döneminin belirlenmesine ilişkin altıncı düzenleme 171 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliği ile yapılmıştır. Yapılan düzenleme ile 01.01.1994 tarihinden geçerli olmak üzere şehiriçi yolcu taşımacılığı yapan mükelleflerin katma değer vergisi yönünden 3 aylık vergilendirme dönemine tabi olmaları uygun görülmüştür.

Katma değer vergisinde beyan döneminin belirlenmesine ilişkin yedinci düzenleme 215 seri No.lu GV Genel Tebliğinin “4.2.” bölümünde yapılmıştır. Bu düzenlemede basit usulde vergilendirilen mükelleflerin katma değer vergisi beyannamelerini üçer aylık dönemler itibariyle vereceği belirtilmiştir.

Katma değer vergisinde beyan döneminin belirlenmesine ilişkin sekizinci düzenleme 91 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinin “J” bölümünde yapılmıştır. Yukarıda belirtildiği üzere 215 seri No.lu GV Genel Tebliği ile yapılan düzenlemeye göre, basit usulde vergilendirilen mükellefler katma değer vergisi beyannamelerini üçer aylık dönemler itibariyle vereceklerdir. 91 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinde, GVK’na göre basit usulde vergilendirilen katma değer vergisi mükelleflerine yönelik olarak 215 Seri No.lu GV Genel Tebliğinin “4.2.” bölümünde yer alan açıklamanın KDV Kanununun 18/1 inci maddesine göre istisnadan vazgeçen mükellefler açısından da geçerli olmasının uygun görüldüğü belirtilmiştir. Buna göre, gelir vergisi bakımından basit usule tabi olan ve KDV Kanununun 4842 sayılı Kanunla değişik 17/4-a maddesindeki istisna kapsamında işlem yapmak istemeyen mükellefler katma değer vergisi beyannamelerini üçer aylık dönemler itibariyle vereceklerdir.

Bilindiği üzere KDV Kanununun 4842 sayılı Kanunla değişik 17/4-a maddesinde, Gelir Vergisi Kanununa göre kazançları basit usulde vergilendirilen mükellefler tarafından yapılan teslim ve hizmetlerin katma değer vergisinden istisna olduğu hükme bağlanmıştır. Öte yandan KDV Kanununun “İstisnadan Vazgeçme” başlıklı 18’inci maddesinin birinci fıkrasında, vergiden istisna edilmiş işlemleri yapanların ilgili vergi dairesine yazılı başvuruda bulunarak, belirtecekleri işlem türleri için vergiye tâbi tutulmalarını talep edebilecekleri, bu talebin dilekçede belirtilen ve dilekçe tarihinde sonra ifa edilen işlemlerin tamamını kapsamasının şart olduğu belirtilmiştir.

91 Seri No.lu KDV Genel Tebliği ile yapılan düzenleme sonucunda, gelir vergisi bakımından basit usulde vergilendirilen mükelleflere ilave olarak basit usule tabi olup istisna kapsamında işlem yapmak istemeyen mükellefler de katma değer vergisi beyannamelerini üçer aylık dönemler itibariyle vermekle yükümlü tutulmuşlardır.

Ancak, basit usulde vergilendirildikleri ve işlemleri katma değer vergisinden istisna olduğu halde düzenledikleri belgelerde katma değer vergisi gösteren veya “KDV dahildir” mealinde bir şerhe (belgenin KDV satırını çizerek

“KDV dahildir” yazılması veya KDV satırı yerine belgenin her hangi bir yerine “KDV dahildir” yazılması durumu değiştirmeyecektir) yer veren mükellefler, bu belgelerde gösterilen katma değer vergisini ertesi ay verecekleri beyanname ile beyan edecek ve Kanununun 46’ncı maddesi hükmü gereğince ödeyeceklerdir.

KDV Kanununun 39’uncu maddesinin Maliye Bakanlığı’na verdiği yetkiye istinaden yukarıda anılan genel tebliğlerle yapılan düzenlemeler sonucunda, cari mevzuat hükümleri gereğince KDV beyan dönemi takvim yılının üçer aylık dönemleri olan mükellefler aşağıdaki gibi sıralanabilir:

- Gelir vergisi bakımından basit usulde vergilendirilen mükellefler,
- Basit usule tabi olup KDV Kanununun 17/4-a maddesindeki istisna kapsamında işlem yapmak istemeyen mükellefler,
 - Şehiriçi yolcu taşımacılığı yapan mükellefler,
 - Şehiriçi yük taşımacılığı yapan mükellefler,
 - Münhasıran uluslararası yük ve yolcu taşımacılığı yapan mükelleflerden işletme hesabı esasına göre defter tutanlar,
 - Münhasıran şehirlerarası yük taşımacılığı yapan mükelleflerden işletme hesabı esasına göre defter tutanlar,
 - Münhasıran uluslararası yük ve yolcu taşımacılığı ile şehirlerarası yük taşımacılığı işini birlikte yapanlardan yapan mükelleflerden işletme hesabı esasına göre defter tutanlar.

3-SON SÖZ

Katma değer vergisinde beyan dönemi esas itibariyle takvim yılının üçer aylık dönemleridir. Ancak Maliye Bakanlığı kendisine verilen yetkiye istinaden yayımladığı genel tebliğlerle öncelikle belirli şartları haiz mükellefler için vergilendirme dönemini takvim yılının birer aylık dönemleri olarak belirlemiş, devamında ise birer aylık vergilendirme dönemini gerçek usulde vergilendirilen tüm mükellefler için uygun görmüştür. Böylelikle esas itibariyle ka-

nun hükmü gereğince takvim yılının üçer aylık dönemleri olan vergilendirme dönemi, genel tebliğler ile yapılan değişiklikler sonucunda uygulamada birer aylık dönemler haline gelmiştir.

Beyan dönemine ilişkin yapılan bu düzenlemeler sonucunda katma değer vergisi yönünden vergilendirme dönemi takvim yılının üçer aylık dönemleri olan mükellefler bir yönüyle aylık dönemler için beyanname vermek durumunda olan mükelleflerin istisnası durumuna gelmiştir.

Cari mevzuat hükümleri doğrultusunda katma değer vergisi yönünden beyan dönemi takvim yılının üçer aylık dönemleri olarak belirlenen mükellef gruplarına baktığımızda bunların ortak paydasının iş hacmi bakımından göreceli düşük mükellefler olduğudur. Nitekim basit usulde vergilendirilen tüm mükellefler için vergilendirme dönemi takvim yılının üçer aylık dönemleri olarak belirlenmiştir.

Bundan başka; gerçek usulde vergilendirilmesine rağmen münhasıran şehiriçi yolcu taşımacılığı yapan mükellefler, münhasıran şehiriçi yük taşımacılığı yapan mükellefler, münhasıran uluslararası yük ve yolcu taşımacılığı yapan mükelleflerden işletme hesabı esasına göre defter tutanlar, münhasıran şehirlerarası yük taşımacılığı yapan mükelleflerden işletme hesabı esasına göre defter tutanlar ve münhasıran uluslararası yük ve yolcu taşımacılığı ile şehirlerarası yük taşımacılığı işini birlikte yapanlardan yapılan mükelleflerden işletme hesabı esasına göre defter tutanlar ile basit usule tabi olup KDV Kanununun 17/4-a maddesindeki istisna kapsamında işlem yapmak istemeyen mükellefler için vergilendirme dönemi takvim yılının üçer aylık dönemleri olarak belirlenmiştir.

KAYNAKÇA

Maliye Bakanlığı (03.03.1989). **32 Seri No.lu KDV Genel Tebliği**. Ankara: Resmî Gazete (20097 sayılı)

Maliye Bakanlığı (06.12.1998). **215 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliği**. Ankara: Resmî Gazete (23545 sayılı)

Maliye Bakanlığı (08.01.1994). **171 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliği**. Ankara: Resmî Gazete (21812 sayılı)

Maliye Bakanlığı (08.12.1984). **3 Seri No.lu KDV Genel Tebliği**. Ankara: Resmî Gazete (8599 sayılı)

Maliye Bakanlığı (27.06.1985). **14 Seri No.lu KDV Genel Tebliği**. Ankara: Resmî Gazete (18794 sayılı)

Maliye Bakanlığı (28.02.2004). **91 Seri No.lu KDV Genel Tebliği**. Ankara: Resmî Gazete (25387 sayılı)

Maliye Bakanlığı (28.03.1986). **21 Seri No.lu KDV Genel Tebliği**. Ankara: Resmî Gazete (19061 sayılı)

Maliye Bakanlığı (31.12.1987). **26 Seri No.lu KDV Genel Tebliği**. Ankara: Resmî Gazete (19681 sayılı)

T.C. Yasalar (02.11.1984). **3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu**. Ankara: Resmî Gazete (18563 sayılı)

T.C. Yasalar (06.01.1961). **193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu**. Ankara: Resmî Gazete (10700 sayılı)

T.C. Yasalar (24.04.2003). **4842 Sayılı Kanun**. Ankara: Resmî Gazete (25088 sayılı)