



JOURNAL of SOCIAL and HUMANITIES SCIENCES RESEARCH (JSHSR)

Uluslararası Sosyal ve Beşeri Bilimler Araştırma Dergisi

Received/Makale Geliş 11.09.2021
Published /Yayınlanma 30.12.2021
Article Type/Makale Türü Research Article

Citation/Alıntı: Gürbüz, S. (2021). Gelir Vergisi Kanunu'nda münferit beyan esasının değerlendirilmesi. *Journal of Social and Humanities Sciences Research*, 8(77), 2921-2927.
<http://dx.doi.org/10.26450/jshsr.2918>



Arş. Gör. Salih GÜRBÜZ

<https://orcid.org/0000-0002-5690-8136>

Dokuz Eylül Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, Maliye Bölümü, İzmir / TÜRKİYE

GELİR VERGİSİ KANUNU'NDA MÜNFERİT BEYAN ESASININ DEĞERLENDİRİLMESİ

EVALUATION OF THE BASIS OF INDIVIDUAL DECLARATION IN THE INCOME TAX LAW

Issue/Sayı: 77

Volume/Cilt: 8

jshsr.org

ISSN: 2459-1149

ÖZET

Beyan esası verileme sürecinde matrah belirleme yöntemlerindedir. Günümüz vergicilik anlayışı içerisinde vergi sistemlerinde en çok uygulanan bir yöntem olarak karşımıza çıkmaktadır. Beyan esası da diğer yöntemler gibi teorik altyapısını geçmişten günümüze yaşanan gelişmelerden almakta ve hukuki düzenlemeler ile sistemlerde uygulanmaktadır.

Beyan ve esas; dilimize Arapçadan yerleşmiş kelimelerdir. Beyan kelimesi; "bildirmek, iletmek" anlamlarına gelmekteyken, esas kelimesi ise "bir şeyin özünü oluşturan ana öge, temel" gibi anlamlara gelmektedir (Türk Dil Kurumu, 2021). Beyan esası yerine vergi hukuku literatüründe; "beyan usulü", "beyan yöntemi" ya da "beyan sistemi" gibi ifadeler de kullanılmaktadır. Vergi hukukunda beyan esas; mükellef ya da vergi sorumlusuna verginin matrah sürecindeki indirim, istisna ve muafiyetleri uygulandıktan sonra vergiyi hesaplayarak bağlı bulunduğu vergi idaresine bildirerek idare tarafından verginin tarh edilmesi ve diğer aşamaların işletilmesi anlamına gelen bir süreci ifade etmektedir (T.C. Adalet Bakanlığı, 2021). Gelir vergisinde beyan esasına tabi olup, belirli beyannameler ile beyan edilmektedir.

Çalışmamızda gelir vergisinde beyan esasının şekli ve maddi yükümlülükleri arasında yer alan münferit beyan değerlendirilecektir.

Anahtar Kelimeler: Beyan Esası, Gelir Vergisi Kanunu, Dar ve Tam Mükellef, Vergi Matrahı, Münferit Beyanname.

Jel Kodları: H20, K10, K34.

ABSTRACT

The principle of statement is one of the methods of determining the tax base. In today's tax understanding, it is the most applied method in tax systems. The principle of the statement, like other methods, takes its theoretical infrastructure from the developments experienced from the past to the present and is implemented in systems in favor of legal regulations.

Statement and principal; are words that have settled in our language from Arabic. Statement; means to report or convey, principal, on the other hand, means the main element that constitutes the essence of something, the basis. The principle of statement in tax law; refers to a process that means the tax is levied by the administration and other stages are operated by calculating the tax and notifying the tax administration to which it is affiliated, after applying for the discounts, exceptions, and exemptions in the tax base process to the taxpayer. Personal income tax is also subject to the principle of statement and is declared with certain declarations.

In our study, discrete declaration, which is among the form of the basis of declaration and financial obligations in income tax, will be evaluated.

Keywords: Principle of Statement, Income Tax Law, Limited Taxpayer and Legally Obligated, Taxable Base, Discrete Declaration.

Jel Codes: H20, K10, K34.

1. GİRİŞ

Vergiler kamu finansmanında önemli bir gelir kaynağı olarak yerini almaktadır. Kamu gelirlerinin yaklaşık %80'i vergi gelirlerden oluşmaktadır. Vergiler de konularına göre tasnif edilmekte ve her vergi konusuna göre düzenlenerek uygulanmaktadır. Konusuna göre vergilerde de vergi gelirleri farklılık arz etmektedir. Gelir vergisi konusuna göre tasnif edilen ve gerçek kişilerin gelirlerini esas alan bir vergi olarak dünya genelinde uygulanmaktadır. Türkiye'de gerçek kişilerin gelirinin vergilendirilmesi Gelir Vergisi Kanunu'nda (GVK) düzenlenmektedir.

Türk Gelir Vergisi'nde verginin matrahının belirlenme yöntemi beyan esasıdır. GVK'nın 83. maddesinde; "Hilafına hüküm olmadıkça, Gelir Vergisi mükellefin veya vergi sorumlusunun beyanı üzerine tarh olunur." düzenlemesi ile bu durum netlik kazanmaktadır. Beyan esasının dışında uygulamaların olma ihtimaline de düzenlemede yer verilmektedir. Ancak beyan esasının hilafına hüküm; taraflar arasında uyumsuzluk durumlarında matrahın belirlenmesi, maktu vergileme ve benzeri gibi uygulamalarda karşımıza çıkmaktadır.

Beyan esasında önem arz eden durum ise beyanname çeşitlerinin olması ve bu beyanname çeşitlerinin vergi yükümlüsüne göre görev ve sorumluluk yüklemesidir. Örneğin yıllık beyanname verecek olanlar belirli mükelleflerken münferit beyanname dar mükellef gerçek kişilerin görev ve sorumluluğundadır. Yine muhtasar beyanname de tevkiyat yapmakla mükellef olan vergi sorumlusuna şekli ve maddi yükümlülükler yüklemektedir. Gelir vergisinde düzenlenen münferit beyanname gerçek kişilerin gelirlerini konu alırken bu gerçek kişilerin dar ya da tam mükellef olması da önem arz etmektedir.

Çalışmamızda gelir vergisi mükellefiyetinde dar ve tam mükellef izah edildikten sonra matrah belirleme yöntemleri ve münferit beyan esasına değinilecek ve sonuç kısmında yapılan izahlar doğrultusunda değerlendirme yapılacaktır.

2. GELİR VERGİSİNİN KONUSU

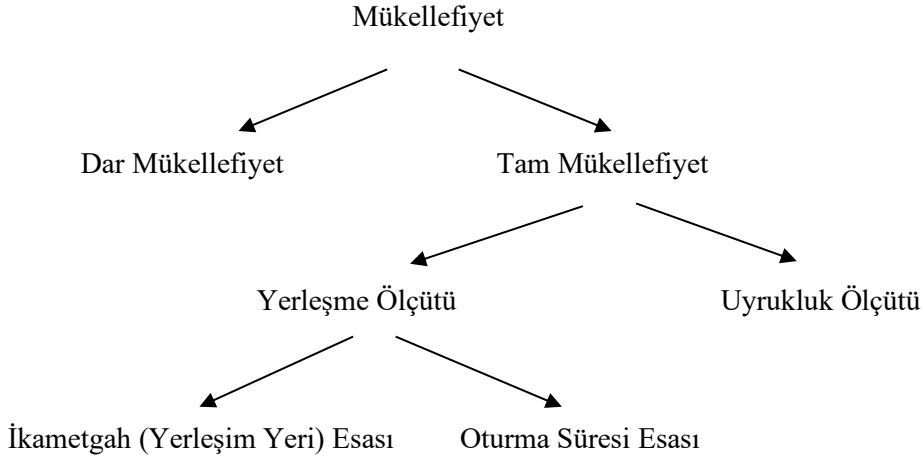
Gelir vergisinin konusu gerçek kişilerin bir takvim yılında gelirin unsurlarından elde ettikleri kazanç ve iratlarıdır. Bu kazanç ve iratlar dışında kalan veya herhangi bir gelir unsuruyla uyumlu olmayan gelirler gelir vergisinin konusu dışında kalmaktadır. Bu açıdan gelir vergisinin konusu mali bakımdan gelirdir. Yani kaynak ve safi artış teorilerini esas alan ve mali anlamda vergilendirilebilecek olan geliri ifade etmektedir.

Gelir vergisi açısından gelirin unsurlarıyla uyumlu olmayan gelirler ifadesine sebep olan durum yedinci gelir unsuru olan diğer kazanç ve iratlarıdır. Çünkü diğer kazanç ve iratlar değer artış kazancı ve arızı kazançlardan oluşmakta ancak sınırsız olarak ifade edilmemekte GVK'da sınırlandırılmaktadırlar. Bundan dolayı her türlü değer artış kazancı ve arızı kazanç değil, sadece GVK'da sayılanlar gelir vergisinin konusuna girmektedir (Oktar, 2018:4).

3. TÜRK GELİR VERGİSİNDE MÜKELLEFİYET

Gelir vergisinin mükellefi gerçek kişilerdir. Ancak gerçek kişilerin mükellefiyeti GVK'da iki şekilde öngörülmüş bulunmaktadır. Bunlardan ilki "Tam Mükellefiyet" diğeri ise "Dar Mükellefiyet"tir. Bunlar;

- GVK'nın 4. Maddesinde geçen uyrukluk ölçütüne göre; ikametgâhı Türkiye'de bulunanlar (ikametgâh esası) veya bir takvim yılı içinde Türkiye'de devamlı olarak altı aydan fazla oturanlar (oturma süresi esası) veya
- GVK'nın 3. maddesinin 2. bendinde geçen uyrukluk ölçütüne göre; resmi daire ve müesseselere veya merkezi Türkiye'de bulunan teşekkül ve teşebbüslere bağlı olup adı geçen daire, müessese, teşekkül ve teşebbüslerin işleri dolayısıyla yabancı memleketlerde oturan Türk vatandaşları vergi mükellefiyeti bakımından tam mükellef sayılmaktadırlar.



Şekil. 1: Gelir Vergisinde Mükellefiyet, **Kaynak:** (Tosuner ve Arıkan, 2020:45)

Tam mükellefiyet şartlarını sağlamayan gerçek kişiler dar mükellef olarak sadece Türkiye’de elde ettikleri kazanç ve iratlar üzerinden vergilendirilirler.

4. TÜRK GELİR VERGİSİNDE MATRAH BELİRLEME YÖNTEMİ

Vergilerde konularına ve mükellefiyetine göre neleri kapsadığı ve muhatap aldığı uygulamanın ilk iki unsurunu oluştururken, nasıl vergilendirileceği de önem arz etmektedir. Vergilendirmede vergilendirilecek değer matrah olarak karşımıza çıkarken bunun tespiti de matrah belirleme yöntemleri ile gerçekleştirilmekte ve nasıl vergilendirileceğine hukuki alt yapı oluşturmaktadır.

Vergilemede matrah belirleme yöntemleri;

- Beyan esası,
- Karine veya dış belirtiler esası;
- İdarece takdir esası,
- Götürü veya kesim esası,

şeklinde sıralanmaktadır. Bunlar özel vergi kanunlarında yer alan düzenlemeler ile uygulama alanı bulmaktadır.

Türk Gelir Vergisi’nde verginin matrahının belirlenme yöntemi ise beyan esasıdır. GVK’nın 83. maddesinde; “Hilafına hüküm olmadıkça, Gelir Vergisi mükellefin veya vergi sorumlusunun beyanı üzerine tarh olunur.” düzenlemesi ile bu durum netlik kazanmaktadır. Beyan esasının dışında uygulamaların olma ihtimaline de düzenlemede yer verilmektedir. Ancak beyan esasının hilafına hüküm; taraflar arasında uyumsuzluk durumlarında matrahın belirlenmesi, maktu vergileme ve benzeri gibi çok düşük oranda uygulamalarda karşımıza çıkmaktadır.

5. GELİRİN BEYANINDA MÜKELLEFİN MADDİ VE ŞEKLİ YÜKÜMLÜLÜKLERİ

Beyan esasının tanımında mükellefin ve vergi sorumlusunun verginin matrahını belirleme süreci ve vergiyi hesaplayarak bağlı bulunduğu vergi idaresine süresi içinde beyanname ile teslim etmesi ve vergi idaresinin vergiyi tarh etmesi gibi önemli ifadeler yer almaktadır.

Yine verginin tarh aşamasında vergi idaresinin yetkili olduğu tebliğ ve tahakkuk müesseslerinin beyan esasında tarhla birleşerek gerçekleşmesi de bir diğer önemli özelliğidir.

Beyan esasında matrahı belirleyen vergi borçlusunun ve tarhı gerçekleştirip tahsil aşamasına geçişi sağlayan vergi idaresinin şekli ve maddi yükümlülükleri GVK’da ilgili maddeler ile düzenlenmektedir.

Bu başlık altında gelir vergisi beyan esası açısından mükellefin ve vergi sorumlusunun maddi ve şekli yükümlülükleri alt başlıklar halinde incelenecektir.

Genel olarak vergi sistemlerinde mükellefiyet; tam ve dar mükellefiyet şeklinde uygulanmaktadır.

Tam veya dar mükellefiyet; vergileme sürecinde özellikle de beyan esası açısından önem arz eden bazı uygulamaları beraberinde getirmektedir. Çünkü gelir vergisinde beyan esası uygulaması mükellefiyet yönüyle tek bir şekli ve maddi yükümlülük üzerinden gerçekleştirilmemektedir. Bu farklılık gösteren yükümlülükler;

- Yıllık gelir vergisi beyanı,
- Geçici gelir vergisi beyanı ve
- Gelir vergisinin münferit beyanı

şeklinde sıralanmaktadır. Sıralanan yükümlülüklerin her biri, beyan esasın gerekleri olan aşamalardan meydana gelmektedir.

Beyan esasıyla özdeşleşen beyannameler ise yine GVK'da aynı ifadeler altında düzenlenmektedir. Bu beyannameler ise;

- Yıllık gelir vergisi beyannamesi,
- Geçici gelir vergisi beyannamesi ve
- Münferit beyannamedir.

Gelir vergisinde sıralanan beyanlar mükellef, vergilendirme dönemi ve benzeri yönlerden farklılıklar göstermektedir. Örneğin bir takvim yılı için gelirlerin beyanı yıllık beyan esasına göre uygulanırken bu tam veya dar mükellefin yükümlülüğü olarak düzenlenmekte, tam mükellef ayrıca bir takvim yılı içinde üçer aylık periyotlarda uygulanan geçici gelir vergisi beyanın da yükümlüsü olmaktadır. Yine dar mükellefler için bir diğer beyan ise münferit beyan esasıdır.

5.1. Münferit Beyan Esasında Maddi ve Şekli Yükümlülük

Gelir vergisinde mükellefin şekli yükümlülükleri arasında yıllık ve geçici gelir vergisi beyanın dışında bir diğer beyan süreci münferit beyan esasıdır. Bu esas tüm mükellefleri kapsamamakta sadece dar mükellef gerçek kişiler için önem arz etmektedir. Bu beyan esasını sadece gelir vergisine ait bir özellik taşımakta kurumlar vergisinde özel beyan esasına karşılık gelmektedir.

Dar mükellef gerçek kişiler gelir vergisinde üç ayrı durumda bir vergileme esasına tabidirler. Bu mükellefler bir kısım gelirleri için yıllık beyana, bir kısmı içinde tevkifata tabidirler. Ancak yıllık beyan ve tevkifata tabi olmadıkları gelirleri için münferit beyan esasına tabi tutulmaktadır (Öner, 2018:165).

Dar mükellefler;

- Ticari kazanç,
- Gerçek usulde tespit edilen zirai kazanç,
- Serbest meslek kazancı ve
- Gelir vergisi tevkifatına tabi tutulmamış menkul ve gayrimenkul sermaye iradı

elde ettikleri zaman, bu gelirleri için yıllık gelir vergisi beyannamesi verirler.

Yine dar mükellef gerçek kişiler yıl içinde tamamı tevkifat suretiyle Türkiye'de vergilendirilmiş ücret, serbest meslek kazanç, menkul ve gayrimenkul sermaye iradı ile diğer kazanç ve iratlardan bir veya birkaçını elde ettikleri takdirde vergi sorumlularınca kesilip muhtasar beyan ile beyan edilerek vergilendirilmiş olurlar (Öner, 2018:166). Bunların dışında kalan ve GVK'nın 101. maddesinde altı bent halinde sıralanan kazanç ve iratlar; dar mükellef gerçek kişiler için farklı şekilde vergilendirilmektedir.

Dar mükellef gerçek kişilerin yıllık beyan esasına tabi tutulmayan ve tevkifat suretiyle vergilendirilmemiş olan gelirleri münferit beyan esasıyla vergilendirilmektedir (Özbalcı, 2002:101). Münferit beyanname; bu esasın belge aşamasını oluşturmada ve GVK'nın 84/3. maddesinde; "Münferit beyanname, dar mükellefiyete tabi olanların yıllık beyanname ile bildirmeye mecbur olmadıkları kazanç ve iratlardan, vergisi tevkif suretiyle alınmamış olanların bildirilmesine mahsustur." şeklinde düzenlenmektedir.

Buna göre dar mükelleflerin münferit beyana tabi kazanç ve iratları aşağıda tabloda sıralanmaktadır.

Tablo 1: Dar Mükellef Gerçek Kişilerin Münferit Beyan Esasına Tabi Kazanç ve İratları

Gayrimenkullerin elden çıkarılmasından doğan diğer kazanç ve iratlar	Arızı olarak icra edilen birtakım faaliyetler neticesinde elde edilen diğer kazanç ve iratlar.
Menkul malların ve hakların elden çıkarılmasından doğan diğer kazanç ve iratlar	Arızı olarak serbest meslek faaliyetlerinin icrasından elde edilen kazançlar
Ticarî veya zirai bir işletmeden faaliyet dışında elde edilen diğer kazanç ve iratlar.	Arızı ulaştırma faaliyeti neticesinde elde edilen kazançlar.
Terk edilen işler dolayısıyla elde edilen diğer kazanç ve iratlar.	Bir faaliyete hiç girişilmemesi karşılığında elde edilen gelirler
İhale, artırma ve eksiltmelere iştirak edilmemesi karşılığında elde edilecek gelirler	Tevkif suretiyle vergilendirilmemiş menkul sermaye iratları.
Madde hükmünde sayılmayan diğer kazanç ve iratlar.	

Kaynak: Başak, 2018:13.

Tablo 1’de gösterilen diğer kazanç ve iratlar hem yıllık beyana tabi olmamakta hem de tevkifat yoluyla vergilendirilmesi söz konusu olmayan diğer kazanç ve iratlardan oluşmaktadır.

Bir diğer durum ise dar mükellefiyete tabi gerçek kişilerce elde edilen gelirin telif ve patent haklarının satışından ibaret olması durumudur. Bu durumda dar mükellefiyete tabi gerçek kişiler telif ve patent haklarının satışı haricinde Türkiye’de başkaca bir gelir elde etmemesi durumunda ihtiyarı olarak münferit beyanname verme hakkına sahiptirler. Ancak telif ve patent haklarının satışından elde edilen gelirler dolayısıyla münferit beyanname verilebilmesi için bu gelirlerin tevkif suretiyle vergilendirilmesi ve tevkif edilen vergilerin ödenmiş olması münferit beyan esasının uygulanmasını bozmamaktadır. Ayrıca münferit beyan esasına tabi bu tür gelirlerden GVK’nın 94/4. maddesine göre gelir vergisi tevkifatı yapılabileceği hükme bağlanmaktadır (Başak, 2018:13).

5.1.1. Münferit Beyan Esasında Şekli Yükümlülükler

Münferit beyan esasında şekli yükümlülükler mükellefin yerine getirmesi ve verginin matrahını oluşturarak verginin tarh edilmesi açısından önem arz etmektedir. Matrahın belirlenmesinde; safi gelire ulaşılması, indirim ve istisnaların uygulanması ve geçmiş yıl zararlarının mahsubu gerçekleştirilerek matrahtan hesaplanan gelir vergisine ve yine ilgili mahsuplar yapıldıktan sonra ödenecek gelir vergisine ulaşılması gerekmektedir. Özetle gelir vergisinde matrahın belirlenmesi sadece bir aşamayı değil süreci içine almakta bu nedenle bir başlık halinde incelenmesi söz konusu olamamaktadır.

5.1.1.1. Münferit Beyan Esasında Safi Gelirin Belirlenmesi

Münferit beyan esasına da yıllık ve geçici gelir vergileri beyan esasında olduğu gibi safi gelire ulaşılması gerekmektedir.

Münferit beyan esasına tabi konular diğer kazanç ve iratların konusu içerisine girmesinden dolayı hem değer artış kazançları hem de arızı kazançlarda safi gelire ulaşılması önem arz etmektedir.

Bu durumda diğer kazanç ve iratlarda safi kazancın belirlenmesini düzenleyen GVK’nın mükerrer 81. ve 82/2. maddelerinde geçen hükümler münferit beyan esasını içinde geçerlidir. Ancak dar mükellef gerçek kişilerin kur farkından doğan durumlar için safi değer artış kazancını etkileyip etkilemediği özellik arz etmekte ve GVK’nın mükerrer 81/5. maddesinde düzenlenmektedir. Buna göre; “Dar mükelleflerin (kurumlar dahil), yabancı sermaye mevzuatına göre ilgili mercilerden izin almak suretiyle, Türkiye’ye bizzat getirdikleri nakdi veya ayni sermaye karşılığında iktisap ettikleri menkul kıymetler ile iştirak hisselerini elden çıkarmalarından doğan değer artışı kazançlarının hesabında, kur farkından doğan kazançlar dikkate alınmaz.” şeklinde düzenlenmektedir. Ancak bu durumun uygulanmasında dar mükellefin sadece değer artış kazancına konu olan kazancı olması gerekmektedir. Aksi halde kur farkını ticari kazanç saymaktadır (Bıyık ve Kıratlı, 2001:598).

Münferit beyan esasında yıllık ve geçici gelir vergisinden önemli bir fark söz konusudur. Bu fark; münferit beyan esasında beyanname üzerinde hesaplanarak safi kazancın belirlenmesidir. Diğer beyannameelerde safi gelir belirlenip beyannameye ilgili yere yazılırken münferit beyannameye “Satış Bedeli veya Menfaat Tutarı” ve “Maliyet veya Gider” başlıkları altında değerler girilip çıkarma işleminden sonra “Safi Kazanç ve İrat” elde edilerek ilgili başlığın altına değer girilmektedir.

5.1.1.2. Münferit Beyan Esasında Verginin Hesaplanması ve Beyanı

Münferit beyan esasında beyanname üzerinden indirilecek giderler ve mahsup gibi uygulamalar yer almamaktadır. Birden fazla safi kazanç ve irat olması durumunda toplanarak matrah tespit edilmektedir. Münferit beyan esasında matrah belirlendikten sonra verginin hesaplanması aşamasına geçilmektedir. Bu aşamada matraha GVK'nın 103. maddesinde yer alan artan oranlı gelir vergisi tarifesi uygulanarak vergi hesaplanmakta ve ödenecek gelir vergisine de ulaşılmaktadır.

Münferit beyan esasına tabi kazanç ve iratlardan; serbest meslek faaliyetlerine ilişkin olanların beyannameleri bu faaliyetlerin sona erdiği, bu kazanç dışındaki diğer kazanç ve iratlarla ilgili beyannamelerin ise bu kazanç ve iratların iktisap olunduğu tarihten itibaren 15 gün içinde ilgili vergi dairesine beyanı zorunludur (GİB Mükellef Hizmetleri Daire Başkanlığı, 2020:10). Münferit beyan esasının beyan süreleri dikkate alındığında olağandışı durumlarda uygulanan yıllık gelir vergisi beyanı arasında önemi bir farklılık gözlenmemektedir. Olağan dışı durumlarda yıllık gelir vergisi beyanının süresi beklenmediği gibi münferit beyan esasına uygulanmadan yıllık gelir vergisi beyanı yoluyla münferit beyana tabi konular vergilendirilebilecek ve uygulama sadeleştirilebilecektir (Başak, 2018:15).

Beyan yeri ve tarh konuları diğer gelir unsurları ve mükelleflerin durumundan farklılık arz etmektedir. Çünkü bu gelirleri elde edenler dar mükellef olmaları nedeniyle bağlı oldukları vergi dairesi ifadesine denk düşmemektedir. Bu durumda işlemin yapıldığı yer önem arz etmektedir.

GVK'nın 101. ve VUK'un 4. maddeleri uyarınca; Dar mükellefiyete tabi mükellefler aşağıda belirtilen gelirlerini;

- Gayrimenkullerin elden çıkarılmasından doğan diğer kazanç ve iratlarını, gayrimenkulün bulunduğu,
- Menkul malların ve hakların elden çıkarılmasından doğan diğer kazanç ve iratlarını, mal ve hakların Türkiye'de elden çıkarıldığı,
- Ticari veya zirai bir işletmenin faaliyetinin durdurulması veya terk edilmesi karşılığında elde ettikleri diğer kazanç ve iratlarını işletmenin bulunduğu,
- Arızı olarak ticari işlemlerin yapılmasından veya bu nitelikteki işlemlere tavassuttan elde edilen diğer kazanç ve iratlarla, arızı olarak serbest meslek faaliyetleri dolayısıyla elde edilen kazançlar ve dar mükellefiyete tabi olanların 45. maddede yazılı işleri arızı olarak yapmalarından elde ettikleri diğer kazanç ve iratlar, faaliyetin yapıldığı veya yolcu veya yükün taşıta alındığı,
- Gerçek usulde vergiye tabi mükelleflerin terk ettikleri işleriyle ilgili olarak sonradan elde ettikleri diğer kazanç ve iratlar (zarar yazılan değersiz alacaklarla, karşılık ayrılan şüpheli alacakların tahsili dahil), ticari, zirai veya mesleki bir faaliyete hiç girilmemesi veya ihale, artırma ve eksiltmelere iştirak edilmemesi karşılığında elde ettikleri diğer kazanç ve iratları, vergisi tevkif suretiyle alınmamış menkul sermaye iratlarını ve diğer her türlü kazanç ve irada ilişkin ödemenin Türkiye'de yapıldığı,
- Diğer hallerde Hazine ve Maliye Bakanlığı'nca belirlenen,

yerin vergi dairesine münferit beyanname ile bildirmeye mecburdurlar.

5.1.2. Münferit Beyan Esasında Maddi Yükümlülük

Maddi yükümlülükle vergi ödevinde ifade edilmek istenen tarh edilmiş verginin tebliğ ve tahakkuk aşamalarını bitirerek tahsil aşamasına gelmesidir.

Münferit beyanname verildikten sonra tarh aşaması gelmektedir. Vergi idaresinin hangisi olacağı bir önceki başlıkta ayrıntılı olarak belirtilmiştir.

Türkiye'de elde ettiği gelirlerden ötürü dar mükellefiyet rejimine göre vergilendirilecek olan dar mükellefiyete tabi gerçek kişiler açısından tarhiyatın muhatabını belirlemek üzere, G.V.K.'nın 107'nci maddesinin (4) numaralı fıkrasında şu düzenlemeye yer verilmiştir: "Dar mükellefiyette, mükellefin Türkiye'de daimi temsilcisi mevcutsa mükellef hesabına daimi temsilci (Türkiye'de birden fazla daimi temsilcinin mevcudiyeti halinde, mükellefin tayin edeceği, tarhiyat tarihine kadar böyle bir tayin yapılmamışsa, temsilcilerden herhangi birisi), daimi temsilci mevcut değilse, kazanç ve iratları yabancı kişiye sağlayanlar; tarhiyatta muhatap tutulurlar."

Düzenleme dikkate alındığında dar mükellef gerçek kişilerin vergi borçlarına karşı diğer muhatap tutulanları ayrıca düzenlemesi verginin güvenliği prensibinin bir gerekliliğidir.

6. SONUÇ

Vergi idaresinin genel anlamda verileri incelendiğinde münferit beyanname ve münferit beyan esasına yönelik gerçekleşme ve veri bulunmamaktadır. Bu durumun nedenleri arasında dar mükellef gerçek kişilerin vergilerini yıllık beyanname ile beyan etmesi yatmaktadır. Yine yıllık beyanda bulunacak dar mükellef gerçek kişinin ayrıca münferit beyanda bulunması durumu kişi için külfet teşkil etmekte ve beyannamelerin verilme ve ödeme süreleri esas alındığında karışıklığa sebep verebilmektedir.

Münferit beyan esasının dar mükellef gerçek kişi açısından olumlu yönü de bulunmaktadır. Dar mükellef gerçek kişi yıllık beyanname ile beyanı gereken gelir unsurlarıyla birlikte münferit beyanname kapsamındaki gelirleri elde etmesi halinde münferit beyanname vermesinin engellendiği bir düzenleme vergi hukukunda yer almamaktadır. Bu sayede dar mükellef gerçek kişi her iki beyan esasından da yararlanabilmekte ve yıllık beyan esasında matrahın azaltılarak bir üst vergi dilimine geçme durumu halinde bu durumun önüne geçilmesine imkan tanımaktadır (Demirkol, 2015:60).

Münferit beyan esasının uygulamada tercih edilmemesi ve yıllık beyan esasında da diğer kazanç ve iratların beyan edilebildiği durumu göz önüne alındığında münferit beyan esasının kaldırılması gelir vergisi uygulamasında herhangi bir eksikliğe sebep olmayacaktır.

KAYNAKÇA

- Başak, B. (2018). *Gelir Vergisinde Münferit Beyannameye Gerek Var mı?: Vergi Sorunları Dergisi*.
- Bıyık, R. & Kıratlı, A. (2001). *Gelir ve Kurumlar Vergisi Matrahının Tespitinde Giderler ve İndirimler*. Ankara: Yaklaşım.
- Demirkol, Z. (2015). Aynı Dönemde Yıllık Beyanname ve Münferit Beyanname İle Bildirmesi Gereken Kazanç ve İradı Bulunan Dar Mükelleflerin Beyanname Düzeni. *Vergi Sorunları Dergisi*, 194: 53 - 63.
- GİB Mükellef Hizmetleri Daire Başkanlığı. (2020). *Diğer kazanç ve İratların Vergilendirilmesi Rehberi*. Ankara: Hazine ve Maliye Bakanlığı.
- Oktar, S. A. (2018) *Türk Vergi Sistemi*. İstanbul: Türkmen.
- Öner, E. (2018), *Vergi Hukuku*. Ankara: Seçkin.
- Özbalcı, Y. (2002). *Gelir Vergisi Yorum ve Açıklamaları*. Ankara: Oluş.
- T.C. Adalet Bakanlığı. (2021). *Hukuk Sözlüğü*: <https://sozluk.adalet.gov.tr/Harf/B?Sayfa=2> .
- Tosuner, M. & Arıkan, Z. (2020). *Türk Vergi Sistemi*. İzmir: Kanyılmaz.
- Türk Dil Kurumu (2021). *Güncel Türkçe Sözlük*. http://www.tdk.gov.tr/index.php?option=com_bts&arama=kelime&guid=TDK.GTS.5ce5205fd5d175.47374531