

1 SERİ NO'LU 5811 SAYILI BAZI VARLIKLARIN MİLLİ EKONOMİYE KAZANDIRILMASI HAKKINDA KANUNA İLİŞKİN GENEL TEBLİĞ

Belge türü	Tebliğ
Kanun	BAZI VARLIKLARIN MİLLİ EKONOMİYE KAZANDIRILMASI HAKKINDA KANUN
Tebliğ grubu	5811 SAYILI KANUN GENEL TEBLİĞLERİ
Sayı	27076
Tarih	06.12.2008
Sıra no	1

5811 sayılı Bazı Varlıkların Milli Ekonomiye Kazandırılması Hakkında Kanuna İlişkin Genel Tebliğ

(Seri No: 1)

1. Kapsam

5811 sayılı Bazı Varlıkların Milli Ekonomiye Kazandırılması Hakkında Kanun (1) kapsamına, gerçek veya tüzel kişiler tarafından;

- Yurt dışındaki sahip olunan para, döviz, altın, menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçları ile varlıkların kanaat verici bir belgeyle ispat edilen taşınmazlar,
- Yurt içinde sahip olunan ancak işletmelerin özkaynakları içinde yer almayan bu türden varlıklar ile
- Yurt dışındaki işletmelerden ve şubelerden elde edilen kazançlar, yurt dışındaki işletmelerin hisselerinin satışından ya da yurt dışındaki bulunan kurumların tasfiyesinden doğan kazançlar

girmektedir.

Buna göre,

- 1/10/2008 (5917 sayılı Kanunun yürürlüğünden sonra beyanda bulunan mükellefler için 1/6/2009) (2) tarihi itibarıyla gerçek veya tüzel kişilerce sahip olunan ve yurt dışındaki bulunan para, döviz, altın, menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçları'nın yurda getirilerek ekonomiye kazandırılması ile taşınmazların kaydedilmesine,
- Yurt içinde bulunan ancak 1/10/2008 (5917 sayılı Kanunun yürürlüğünden sonra beyanda bulunan mükellefler için 1/6/2009) (2) tarihi itibarıyla işletmelerin özkaynakları içinde yer almayan bu türden varlıkların banka veya arac kurumlardaki hesaba yatırılarak işletmelere sermaye olarak konulmasına,
- Bazı yurt dışındaki kazançların gelir veya kurumlar vergisinden istisna edilmesine

yönelik usul ve esaslara ilişkin açıklamalar bu Tebliğin konusunu oluşturmaktadır.

2. Tanımlar

2.1. Banka ve arac kurumlar

5811 sayılı Kanunda geçen banka kavramı; 19/10/2005 tarihli ve 5411 sayılı Bankacılık Kanununun 3 üncü maddesinde tanımlanan bankalar ifade etmektedir.

Arac? kurumlar ise 28/7/1981 tarihli ve 2499 say?l? Sermaye Piyasas? Kanununa g?re kurulan arac? kurumlar? ifade etmektedir.

2.2. Gerçek veya tüzel ki?ilerce 1/10/2008 (5917 say?l? Kanunun yürürlü?ünden sonra beyanda bulunan mükellefler için 1/6/2009) (2) tarihi itibar?yla yurt d???nda sahip olunan varl?klar?n ispat?nda kullan?lacak kanaat verici belgeler

Kanunun 2 nci maddesinde, kanaat verici belge tabirinin, devlet taraf?ndan veya devlet güvencesinde tutulan kay?t ve sicilleri; banka, banker, arac? kurumlar ve benzeri mali kurumlar, posta idaresi, noter gibi kurum ve kurulu?lar?n kay?t ve belgelerini, 213 say?l? Vergi Usul Kanununun ikinci kitab?n?n üçüncü k?sm?nda yer alan belgeler ve muadili belgeler ile bilgi de?i?iminde bulunulan yabanc? ülkelerde yetkili makamlardan al?narak mahallindeki Türk elçilik ya da konsolosluklar?, yoksa mahallindeki Türk menfaatini koruyan ülkenin ayn? nitelikteki temsilcileri taraf?ndan tasdik olunan belgeleri ifade etti?i belirtilmi?tir.

2.2.1. Devlet taraf?ndan veya devlet güvencesinde tutulan kay?t ve siciller

Kanun kapsam?nda bildirilen veya beyan edilen varl?klara ili?kin olarak, devlet taraf?ndan veya devlet güvencesinde tutulan kay?t ve siciller; tapu kay?tlar? ile di?er sicilleri, yasal yükümlülükler nedeniyle verilen beyannameleri ifade etmektedir.

Örne?in, bulundu?u ülkenin tapu siciline veya tapu sicili niteli?indeki di?er sicillere 1/10/2008 (5917 say?l? Kanunun yürürlü?ünden sonra beyanda bulunan mükellefler için 1/6/2009) (2) tarihi itibar?yla gerçek veya tüzel ki?iler ad?na kay?tl? ta???nmazlar?n, ba?ka herhangi bir i?leme gerek olmaks?z?n bu tarih itibar?yla gerçek ve tüzel ki?ilerce sahip olundu?u kabul edilecektir.

2.2.2. Di?er kanaat verici belgeler

Kanunda geçen kanaat verici belge tabirinden ayr?ca;

- - Bankalar ile bankerlerin yapt?klar? i?lemlerle ilgili kay?tlar ve düzenledikleri belgeler,
- - Arac? kurumlar, portföy yönetim ?irketleri, sigorta ?irketleri ve benzeri mali kurumlar?n kay?tlar? ve düzenledikleri belgeler,
- - Posta idaresi nezdindeki çek hesap? ve düzenlenen di?er belgeler,
- - Noter gibi kurum ve kurulu?lar?n düzenledikleri senetler ve sözleşmeler ile di?er kay?t ve belgeler,
- - Defter tutan mükelleflerin kay?tlar? ile bu kay?tlarda yer alan ve Vergi Usul Kanununun ikinci kitab?n?n üçüncü k?sm?nda belirtilen belgeler ile muadili belgeler,
- - ?irketlerin ortakl?k ve kooperatiflerin üyelik kay?tlar?

anla???lacakt?r. Yukar?da say?lan belgeler ile ilgili olarak ayr?ca tasdik zorunlulu?u bulunmamaktad?r.

Bu belgelerin d???nda, bilgi de?i?iminde bulunulan yabanc? ülkelerde yetkili makamlardan al?narak mahallindeki Türk elçilik ya da konsolosluklar?, yoksa mahallindeki Türk menfaatini koruyan ülkenin ayn? nitelikteki temsilcileri taraf?ndan tasdik olunan belgeler de kanaat verici belge olarak kabul edilebilecektir.

Dolay?s?yla, yukar?da belirtilen kay?t ve belgelerle gerçek veya tüzel ki?ilerce sahip olunan varl?klar aras?nda illiyet ba???n?n kurulmas? ve 1/10/2008 (5917 say?l? Kanunun yürürlü?ünden sonra beyanda bulunan mükellefler için 1/6/2009) (2) tarihi itibar?yla,

- - Ta???nmazlar?n yurt d???ndaki varl???n?n,
- - Di?er varl?klar?n ise yurt d???nda bulundu?unun

ispat? zorunludur.

Diğer taraftan, gerçek veya tüzel kişilerce Kanun kapsamında beyan edilen varlıklara ilişkin kanaat verici belgelerin gerektiğinde vergi incelemesine yetkili olanlara ibraz edilmek üzere zamanaşım süresince saklanması gerekmektedir.

2.3. Taahhütler

Kanun uygulamasında taahhütler, Türk Medeni Kanununda "Taahhüt" olarak tanımlanan ve esas niteliği bakımından bir yerden başka bir yere tahhüt mümkün olmayan, dolayısıyla yerinde sabit olan mallardır.

Bunlar, Türk Medeni Kanununun 704 üncü maddesinde;

- - Arazi,
- - Tapu siciline ayrı sayfaya kaydedilen tahhüt ve sürekli haklar,
- - Kat mülkiyeti kütüğüne kayıtlı tahhüt bölümler

olarak sayılmaktadır.

3. Uygulama Esasları

3.1. Yurt dışında sahip olunan varlıklara ilişkin bildirim, beyan ve verginin ödenmesi

3.1.1. Yurt dışında sahip olunan varlıklara ilişkin bildirim ve beyan

Gerçek veya tüzel kişilerce 1/10/2008 (5917 sayılı) Kanunun yürürlüğünden sonra beyanda bulunan mükellefler için 1/6/2009) (2) tarihi itibarıyla yurt dışında sahip olunan ve kapsama giren varlıklar, Kanunun yürürlüğe girdiği 22/11/2008 tarihinden itibaren izleyen üçüncü ayın sonuna (2 Mart 2009 Pazartesi akşamına) kadar Türk Lirası (3) değerleriyle;

- - Ek-1'de yer alan dilekçe ile bankalara bildirebilecek veya
- - Ek-2'de yer alan beyanname ile gelir veya kurumlar vergisi yönünden bağlı olunan vergi dairelerine beyan edilebileceği gibi bu varlıklara ilişkin beyanname, 340 sıra no.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde belirtilen usul ve esaslar doğrultusunda elektronik ortamda da verilebilecek

olup yıllık gelir veya kurumlar vergisi beyannamelerini elektronik ortamda vermek zorunda olan mükellefler, Ek-2'de yer alan beyannamelerini de 340 ve 346 sıra no.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğlerinde belirtilen usul ve esaslar doğrultusunda elektronik ortamda vermek zorundadırlar.

Bu kapsamdaki menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçlarının Ek-3'de yer alan dilekçeyle araç kurumlarına da bildirilmesi mümkündür.

Gerçek veya tüzel kişilerin, yurt dışında sahip oldukları bu türden varlıkların Tebliğ ekinde yer alan formlar ile banka veya araç kurumlarına bildirmeleri halinde, bu bildirimlere ilave olarak vergi dairelerine de beyanda bulunmaları na gerek bulunmamaktadır.

(3 Seri Nolu 5811 sayılı Bazı Varlıkların Milli Ekonomiye Kazandırılması Hakkında Kanuna İlişkin Genel Tebliğ ile eklenen paragraf) 5917 sayılı Kanunla yapılan değişiklikler sonrasında ise gerçek veya tüzel kişiler tarafından 1/6/2009 tarihi itibarıyla yurt dışında sahip olunan ve kapsama giren varlıklar, 10/7/2009 tarihinden 30/9/2009 tarihi akşamına kadar, yukarıdaki açıklamalar çerçevesinde bildirim veya beyan konusu yapılabilecektir.

3.1.2. Yurt dışında sahip olunan varlıkların bildirimi üzerine banka veya araç kurumlarca yapılacak işlemler

Gerçek veya tüzel kişiler yurt dışındaki ve yurt dışındaki varlıklar, iki örnek olarak hazırlayacaklar Ek-1'de yer alan form ile bankalara bildirebileceklerdir. Formun bir nüshası, ilgili banka tarafından varsa bildirim nedeniyle açılan hesaba ilişkin bilgiler yazılıp tasdik edildikten sonra düzenlenen banka dekontlarıyla birlikte ilgisine geri verilecektir.

Ayrıca, bankalar, bildirim tarihinden itibaren bir ay içinde Türkiye'ye getirilen veya bu sürede Türkiye'de bulunan bankalardaki bir hesaba transfer edilen para, altın, döviz ve menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçları ile ilgili müteerileri adına açacaklar hesaplara kaydedeceklerdir.

Gerçek veya tüzel kişilerce yurt dışındaki ve yurt dışındaki sahip olunan menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçlarıyla ilgili bildirim, Ek-3'te yer alan formdan iki örnek olarak hazırlanarak araç kurumlarına da yapılabilir. Formun bir nüshası, ilgili araç kurum yetkilisi tarafından açılan hesaba ilişkin bilgiler yazılıp tasdik edildikten sonra düzenlenen işlem sonuç formları ile birlikte ilgili kişiye geri verilecektir. Bildirilen menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçları bu kurumlarda açılacak hesaplara kaydedilecek ve müteerilerin portföylerine dahil edilecektir.

Gerçek veya tüzel kişilerce yapılacak bu bildirimlerin yetkili kişilerin vekilleri veya kanuni temsilcileri tarafından yapılabilmesi mümkün bulunmaktadır. Bildirimin gerçek veya tüzel kişinin vekili ya da kanuni temsilcisi tarafından yapılması halinde, bankalar veya araç kurumlarca söz konusu vekil veya kanuni temsilcinin yetkili olup olmadığı hususunun kontrol edileceği tabiidir.

Kanun kapsamında bildirilen varlıklara ilişkin olarak banka veya araç kurumlar tarafından herhangi bir belge istenmeyecek, sadece taahhümlara ilişkin bilgilerin doğruluğunun kontrol edilmesi amacıyla, söz konusu taahhümlara yurt dışındaki ve yurt dışındaki sahip olunduğuna ilişkin belgenin ibraz edilmesi yeterli olacaktır.

3.1.3. Yurt dışındaki ve yurt dışındaki sahip olunan varlıklara ilişkin verginin vergi dairelerine ödenmesi

1/10/2008 (5917 sayılı) Kanunun yürürlüğünden sonra beyanda bulunan mükellefler için 1/6/2009 (2) tarihi itibarıyla sahip olunan ve yurt dışındaki ve yurt dışındaki bulunan varlıklar, Türk Lirası değerleriyle Ek-2'de yer alan beyanname ile gelir veya kurumlar vergisi yönünden bağlı olunan vergi dairelerine beyan edilebilecektir.

Türkiye'de ikametgâhı bulunmayanlarla ilgili olarak söz konusu beyannamelerin alınması hususunda Ankara Vergi Dairesi Başkanlığı, Bakırköy Vergi Dairesi Müdürlüğü, İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı, Beyoğlu Vergi Dairesi Müdürlüğü ve İzmir Vergi Dairesi Başkanlığı Konak Vergi Dairesi Müdürlüğü yetkili kişilerdir. Türkiye'de ikametgâhı bulunmayanların yurt dışındaki ve yurt dışındaki bulunan varlıklarına ilişkin olarak bu vergi dairelerine beyanda bulunmaları ve tahakkuk eden vergileri ödemeleri mümkün olabilecektir.

Kanun kapsamında vergi dairelerine beyan edilen varlıklara ilişkin olarak herhangi bir belge istenmeyecek, sadece taahhümlara ilişkin bilgilerin doğruluğunun kontrol edilmesi amacıyla, söz konusu taahhümlara yurt dışındaki ve yurt dışındaki sahip olunduğuna ilişkin belgenin ibraz edilmesi yeterli olacaktır.

Vergi dairelerine beyan edilen varlıkların değerleri üzerinden, vergi dairelerince % 2 oranında vergi tarh edilecektir. Bu şekilde hesaplanan vergi, tarhiyatın yapıldığı ayı izleyen ayın sonuna kadar ödenecektir.

Banka veya araç kurumların, kendilerine bildirilen varlıklara ilişkin olarak Kanunun 3 üncü maddesinin dördüncü fıkrası hükmü çerçevesinde, varlıkların bildirim değerleri üzerinden % 2 oranında hesapladıkları vergiyi, Ek-4'te yer alan beyanname ile aylık olarak vergi sorumlusu sıfatıyla bildirim izleyen ayın onbeşinci günü akşamına kadar kurumlar vergisi yönünden bağlı oldukları vergi dairelerine, 340 ve 346 sıra no.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğlerinde belirtilen usul ve esaslar doğrultusunda elektronik ortamda vermeleri gerekmektedir. Tahakkuk eden vergiler ise aynı sürede ödenecektir.

3.2. Türkiye'de sahip olunan varlıklara ilişkin beyan ve verginin ödenmesi

Gelir veya kurumlar vergisi mükelleflerince sahip olunan ve Türkiye'de bulunan ancak 1/10/2008 (5917 sayılı) Kanunun yürürlüğünden sonra beyanda bulunan mükellefler için 1/6/2009) (2) tarihi itibarıyla yasal defter kayıtlarında işletmelerin özkaynakları arasında yer almayan;

- - Para, altın, döviz,
- - Menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçları,
- - Taahhütler,

Kanunun yürürlüğe girdiği tarihten itibaren izleyen üçüncü ayın sonuna (2 Mart 2009 Pazartesi akşamına) kadar Türk Lirası ile, Ek-5'te yer alan beyanname ile gelir veya kurumlar vergisi yönünden bağli olunan vergi dairelerine beyan edilebileceği gibi 340 sıra no.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde belirtilen usul ve esaslar doğrultusunda elektronik ortamda da beyan edilebilecektir. Ancak, yıllık gelir veya kurumlar vergisi beyannamelerini elektronik ortamda vermek zorunda olan mükellefler, Ek-5'te yer alan beyannamelerini de 340 ve 346 sıra no.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğlerinde belirtilen usul ve esaslar doğrultusunda elektronik ortamda vermek zorundadırlar.

Vergi dairelerine beyan edilen varlıkların değerleri üzerinden vergi dairelerince % 5 oranında vergi tarh edilecektir. Bu şekilde hesaplanan vergi, tahiyatın yapıldığı ayı izleyen ayın sonuna kadar ödenecektir.

(3 Seri Nolu 5811 sayılı Bazı Varlıkların Milli Ekonomiye Kazandırılması Hakkında Kanuna İlişkin Genel Tebliği ile eklenen paragraf) Gelir veya kurumlar vergisi mükelleflerince sahip olunan ve Türkiye'de bulunan ancak 5917 sayılı Kanunda yapılan değişiklikler sonrasında 1/6/2009 tarihi itibarıyla yasal defter kayıtlarında işletmelerin özkaynakları arasında yer almayan ve kapsama giren varlıklar, 10/7/2009 tarihinden 30/9/2009 tarihi akşamına kadar, yukarıdaki açıklamalar çerçevesinde gelir veya kurumlar vergisi yönünden bağli olunan vergi dairelerine beyan edilebilecektir.

3.3. Şirketlerin kanuni temsilcileri, ortakları veya vekilleri adına görünen varlıkların durumu

Şirketlerin kanuni temsilcileri, ortakları ya da şirket veya şirketin ortakları adına Kanun kapsamına giren varlıkların 1/10/2008 (5917 sayılı) Kanunun yürürlüğünden sonra beyanda bulunan mükellefler için 1/6/2009) (2) tarihinden önce yetkili kuruluşlarca düzenlenen bir vekalet veya temsil sözleşmesine istinaden değerlendirilmeye yetkili olanların, bu tarih itibarıyla sahip oldukları ve yurt dışında bulunan varlıklarının, Tebliğde yapılan açıklamalar çerçevesinde şirket adına bildirim ve beyana konu edilerek Türkiye'ye getirilmesi veya Türkiye'deki banka veya araç kurumlarda açılacak bir hesaba transfer edilmesi ya da Türkiye'de bulunan ancak 1/10/2008 (5917 sayılı) Kanunun yürürlüğünden sonra beyanda bulunan mükellefler için 1/6/2009) (2) tarihi itibarıyla yasal defter kayıtlarında işletmenin özkaynakları arasında yer almayan varlıklarının Tebliğde yapılan açıklamalar çerçevesinde şirket adına beyan edilerek süresi içinde sermaye artırımında kullanılması halinde, bu varlıklara ilişkin olarak şirketin Kanun hükümlerinden yararlanabilmesi mümkün olacaktır.

Şirket veya şirket ortaklarına ait olduğu halde yukarıda belirtilenler dışındaki kıymetlerce tasarruf edilen varlıkların Kanun hükümleri çerçevesinde şirket adına bildirim veya beyana konu edilebilmesi ve Kanunun 3 üncü maddesinin beşinci fıkrası hükmünden yararlanabilmesi için bildirim veya beyan dışındaki nedenlerle yapılacak inceleme esnasında söz konusu varlıkların şirket veya şirket ortaklarına ait olduğunun ispat edilmesi gerekmektedir.

3.4. Varlıkların bildirim ve beyan değeri

Gerek yurt dışında gerekse Türkiye'de bulunan varlıkların, vergi dairelerine beyan edilmesi ile banka veya araç kurumlara bildirilmesinde ya da yasal defterlere kaydedilmesinde, bu varlıkların rayiç bedelinin Türk Lirası karşılığı esas alınacaktır.

Rayiç bedel, söz konusu varlıkların sahiplerince bildirim veya beyan tarihi itibarıyla belirlenen alım-satım bedeli olup bu bedelin gerçek durumu yansıtmaması gerekmektedir.

Döviz ve döviz cinsinden varlıklarda T.C. Merkez Bankası döviz alım kuru dikkate alınarak Türk Lirası karı ve zarar beyana ve bildirimine konu edilecektir.

3.5. Bildirilen veya beyan edilen varlıkların yasal defter kayıtlarına intikal ettirilmesi

1/10/2008 (5917 sayılı) Kanunun yürürlüğünden sonra beyanda bulunan mükellefler için 1/6/2009) (2) tarihi itibarıyla yurt dışındaki sahip olunan varlıklardan bildirilen veya beyan edilen varlıklar, Vergi Usul Kanunu uyarınca defter tutan mükelleflerce, istenilmesi halinde, yasal defterlere kaydedilebilecektir. **(2 Seri Nolu 5811 Sayılı Bazı Varlıkların Milli Ekonomiye Kazandırılması Hakkında Kanuna İlişkin Genel Tebliği ile eklenen cümle)** Ancak, yurt dışındaki bulunan söz konusu varlıkların şirket adına beyan edilmesi durumunda ilgili şirket; şahısların adına beyan edilmesi halinde bu şahısların kendileri, Kanunun sağladığı avantajlardan yararlanabileceğinden, şirket adına bildirim veya beyana konu edilen varlıkların anılan şirketin yasal kayıtlarına intikal ettirilmesi zorunludur.

Türkiye'de bulunan; ancak, 1/10/2008 (5917 sayılı) Kanunun yürürlüğünden sonra beyanda bulunan mükellefler için 1/6/2009) (2) tarihi itibarıyla gelir veya kurumlar vergisi mükelleflerince yasal defter kayıtlarında işletmelerin özkaynakları arasında yer almayan varlıklarda ise Vergi Usul Kanunu uyarınca defter tutma yükümlülüğü bulunan mükelleflerin söz konusu varlıkların yasal defterlere kaydetmeleri zorunludur. **(2 Seri Nolu 5811 Sayılı Bazı Varlıkların Milli Ekonomiye Kazandırılması Hakkında Kanuna İlişkin Genel Tebliği ile eklenen cümle)** Defter tutan mükelleflerce Kanun kapsamında beyan edilen taşınmazlar dışındaki varlıkların banka veya araç kurumlarında açılacak hesaplara yatırılması ve daha sonra beyan edilmesi gerekmektedir. Bu şekilde beyan edilen varlıklar, Vergi Usul Kanununun kayıtlı zamanına ilişkin 219 uncu maddesi hükmü çerçevesinde beyan tarihi esas alınarak yasal defterlere kaydedilecektir.

3.5.1. Yurt dışındaki sahip olunan varlıkların kayıtlara intikali

Bilanço esasına göre defter tutan mükellefler, bu Kanun hükümleri uyarınca yasal defterlerine kaydettikleri kıymetleri için pasifte özel fon hesabı açacaklardır. Söz konusu hesap sermayenin cüz'ü addolunacak ve sermayeye ilave dışındaki başka bir amaçla kullanılamayacaktır. Fon hesabında tutulan bu tutarlar, işletmenin tasfiye edilmesi halinde vergilendirilmeyeceği gibi Gelir Vergisi Kanununun 81 inci maddesi ile Kurumlar Vergisi Kanununun 19 ve 20 nci maddeleri uyarınca gerçekleştirilecek devir ve bölünme hallerinde de vergilendirilmeyecektir.

Serbest meslek kazanç defteri ile işletme hesabı esasına göre defter tutan mükellefler, söz konusu kıymetleri defterlerinde ayrıca göstereceklerdir.

Gelir veya kurumlar vergisi mükelleflerince yukarıda yapılan açıklamalara göre yasal defterlere kaydedilen bu varlıklar, dönem kazancının tespitinde gelir unsuru olarak dikkate alınmayacaktır.

Söz konusu varlıklar, banka veya araç kurumlarına bildirilen ya da vergi dairelerine beyan edilen ve beyan tarihi itibarıyla belirlenen Türk Lirası karı ve zararlarıyla kaydedilebilecektir.

3.5.2. Türkiye'de sahip olunan varlıkların kayıtlara intikali

3.5.2.1. Bilanço esasına göre defter tutan mükelleflerce yapılacak işlemler

Bilanço esasına göre defter tutan gelir veya kurumlar vergisi mükelleflerince sahip olunan ve Türkiye'de bulunan ancak, 1/10/2008 (5917 sayılı) Kanunun yürürlüğünden sonra beyanda bulunan mükellefler için 1/6/2009) (2) tarihi itibarıyla yasal defter kayıtlarında işletmelerin özkaynakları arasında yer almayan para, altın, döviz, menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçları ile taşınmazların, yasal defterlere kaydedilmesi gerekmektedir.

Bu çerçevede, bilanço esasına göre defter tutan mükelleflerin taahhüt mazları dâhilindeki varlıkları, öncelikle banka veya aracılık kurumlarındaki hesaplara yatırmaları gerekmektedir. Bu şekilde banka veya aracılık kurumlara yatırılarak varlıkların ispatlanan varlıkları, bu tutarlar üzerinden yasal defterlere kaydedilmesi mümkün olacaktır. Vergi dairelerine beyan edilen taahhüt mazları ise yasal defterlere, vergi dairelerine beyan edilen değerleriyle kayıt edilecektir.

Bilanço esasına göre defter tutan mükellefler, Kanun hükümlerine göre yasal defterlerine kaydettikleri varlıklar için pasifte özel bir fon hesabı açacaklardır. Bu fon hesabı, sermayenin cüz'ü addolunacak ve beyan tarihinden itibaren altı ay içinde sermayeye ilave edilecektir.

(2 Seri Nolu 5811 Sayılı Bazı Varlıkları Milli Ekonomiye Kazandıran Hakkında Kanuna İlişkin Genel Tebliği ile eklenen paragraf) Türk Ticaret Kanununun 391 inci maddesi hükmü uyarınca, esas sermayeye karışık olan hisse senetlerinin bedelleri tamamen ödenmedikçe genel kurulca yeni hisse senetleri çıkarmak suretiyle sermayenin artırılmasına karar verilemeyeceği, sermaye artırımı şartları arasında sayılmıyordur. Diğer taraftan, 5811 sayılı Kanunun belirli bir süreyle uygulanacak olması, bu Kanuna göre beyan edilen varlıklar nedeniyle oluşan fon hesabının sermayenin bir cüz'ü addolunacağı ve beyan tarihinden itibaren altı ay içinde sermayeye ilave edileceği hükmüne bağlandıktan, ayrıca pay sahiplerine ilave bir ödeme yükümlülüğü de getirmeden önce ortaklarca taahhüt edilen sermaye ödenmeden de söz konusu fonların sermayeye ilave edilmesi mümkün bulunmaktadır.

(2 Seri Nolu 5811 Sayılı Bazı Varlıkları Milli Ekonomiye Kazandıran Hakkında Kanuna İlişkin Genel Tebliği ile eklenen paragraf) Ancak, Kanun kapsamında beyan edilen varlıklar nedeniyle oluşan fonların şirket ortaklarıca taahhüt edilen sermaye taahhüt borçları ile kapatılması mümkün değildir.

Gelir veya kurumlar vergisi mükelleflerince yukarıda yapılan açıklamalara göre yasal defterlere kaydedilen bu varlıklar dönem kazancının tespitinde gelir unsuru olarak dikkate alınmayacaktır.

3.5.2.2. Serbest meslek kazanç defteri ile işletme hesabı esasına göre defter tutan mükelleflerce yapılacak işlemler

Serbest meslek kazanç defteri ile işletme hesabı esasına göre defter tutan mükelleflerin, taahhüt mazları dâhilindeki varlıkları öncelikle banka veya aracılık kurumlarındaki hesaplara yatırmaları gerekmektedir. Bu şekilde banka veya aracılık kurumlara yatırılarak varlıkların ispatlanan varlıklar ile taahhüt mazları, beyan edilen değerleri üzerinden serbest meslek kazanç defteri ile işletme hesabı defterine kayıt edilmesi gerekmektedir.

Bu varlıklar dönem kazancının tespitinde gelir unsuru olarak dikkate alınmayacaktır.

3.5.2.3. Defter tutma yükümlülüğü bulunmayanlar tarafından yapılacak işlemler

Defter tutma yükümlülüğü bulunmayanların, beyan ettikleri taahhüt mazları dâhilindeki varlıkları, banka veya aracılık kurumlarındaki hesaplara yatırmaları gerekmektedir. Anılan mükellefler için başka bir şart aranmayacaktır.

3.6. Gider ve amortisman uygulaması

Tebliğin, "3.1" ve "3.2" bölümlerinde yapılan açıklamalar çerçevesinde ödenen vergilerin, hiçbir suretle gelir veya kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider olarak dikkate alınması ya da başka bir vergiden mahsup edilmesi mümkün değildir.

Bildirilerek veya beyan edilerek yasal defter kayıtlarına intikal ettirilen taahhüt mazları hakkında 213 sayılı Kanunda yer alan amortismanlara ilişkin hükümler uygulanmayacaktır.

İşletmeye kaydedilen bu varlıkların daha sonra elden çıkarılmasından doğan zararlar, gelir veya kurumlar vergisi uygulaması bakımından gelirin veya kurum kazancının tespitinde gider veya indirim olarak kabul edilmeyecektir.

3.7. Türkiye'de sahip olunan ta??nmazlar?n sermaye ?irketleri ad?na beyan edilmesi ve sermaye art?r?m? i ?lemlerinde harç ve damga vergisi uygulamas? (2 Seri Nolu 5811 Say?l? Baz? Varl?klar?n Milli Ekonomiye Kazand?r?lmas? Hakk?nda Kanuna ?li?kin Genel Tebli? ile eklenen bölüm)

5811 say?l? Kanunun 3 üncü maddesinin ikinci f?kras? hükmüne istinaden sermayeye ilave edilmek üzere anonim, eshaml? komandit ve limited ?irketlerin aktifine kaydolacak ta??nmazlara ili?kin tapuda yap?lacak i?lemler ile di?er sermaye art?r?m? i?lemleri, 492 say?l? Harçlar Kanununun 123 üncü maddesinin üçüncü f?kras? uyar?nca harçtan; bu i?lemler için düzenlenecek kâ??tlar da Damga Vergisi Kanununa ekli (2) say?l? tablonun IV/16 bölümü hükmü uyar?nca damga vergisinden istisnad?r.

Tapuda yap?lacak i?lemlere ili?kin istisna hükmünün uygulanabilmesi için mükellefler, Kanunda belirtilen beyannamenin verilmesini müteakiben, ilgili vergi dairesinden beyan edilen ta??nmazlar?n, tapu kay?tlar?na ili?kin bilgileri de içerecek ?ekilde 5811 say?l? Kanun kapsam?nda ?irket ad?na beyan edilerek özel fon hesab?na al?nan tutar?n sermaye art?r?m?nda kullan?laca?? ve bu çerçevede tapu i?leminde harç ve damga vergisi aran?lmayaca?? hususunda bir yaz? alarak, bu belgeyi ilgili tapu sicil müdürlü?üne ibraz edeceklerdir.

4. Yurt D???nda Sahip Olunan Varl?klar?n Türkiye'ye Getirilmesi

Kanun kapsam?nda beyan edilen veya bildirilen söz konusu varl?klar?n;

- - 1/10/2008 (5917 say?l? Kanunun yürürlü?ünden sonra beyanda bulunan mükellefler için 1/6/2009) **(2)** tarihi itibar?yla yurt d???nda bulundu?unun,
- - Gerçek veya tüzel ki?ilerce sahip olundu?unun

tevsik edilmesi kayd?yla ta??nmazlar d???ndaki varl?klar?n beyan veya bildirim tarihinden itibaren bir ay içinde Türkiye'ye getirilmesi ya da Türkiye'deki banka veya arac? kurumlarda aç?lacak bir hesaba transfer edilmesi gerekmektedir. Kanunun yürürlü?e girdi?i tarihten sonra bildirim veya beyandan önce Türkiye'ye getirilen ya da Türkiye'deki banka veya arac? kurumlarda aç?lan bir hesaba transfer edilen varl?klara ili?kin olarak Kanunda öngörülen sürede bildirim veya beyanda bulunulmas? ve di?er ?artlar?n da yerine getirilmesi kayd?yla Kanun hükümlerinden yararlan?labilecektir. **(2 Seri Nolu 5811 Say?l? Baz? Varl?klar?n Milli Ekonomiye Kazand?r?lmas? Hakk?nda Kanuna ?li?kin Genel Tebli? ile eklenen cümle)** Bu ?ekilde, bildirim veya beyandan önce yurt d???ndan Türkiye'ye getirilen varl?klar?n daha sonraki bir tarihte beyan edilmesi s?ras?nda, Tebli?in "3.4." bölümünde aç?kland??? üzere varl?klar?n bildirim veya beyan tarihindeki de?erleri esas al?nacakt?r.

Bu ko?ullar?n gerçekte?memesi halinde, Kanunun 3 üncü maddesinin be?inci f?kra hükmünden yararlan?lmas? mümkün de?ildir.

Bu nedenle, söz konusu varl?klar?n 1/10/2008 (5917 say?l? Kanunun yürürlü?ünden sonra beyanda bulunan mükellefler için 1/6/2009) **(2)** tarihi itibar?yla yurt d???nda bulundu?unun, bu varl?klara yurt d???nda sahip olundu?unun ve ilgili (kambyo, gümrük, yabanc? sermaye gibi) mevzuat çerçevesinde Türkiye'ye getirildi?inin kanaat verici belgelerle ispat yükümlülü?ü mükelleflere ait olacakt?r.

5. Bildirim ve Beyan?n Vergi ?ncelemesi Kar??s?ndaki Durumu

5.1. ?nceleme ve tarhiyat yap?lmayacak haller

Kanunun 3 üncü maddesinin be?inci f?kras? uyar?nca,

- - Gerçek veya tüzel ki?ilerce, 1/10/2008 (5917 say?l? Kanunun yürürlü?ünden sonra beyanda bulunan mükellefler için 1/6/2009) **(2)** tarihi itibar?yla yurt d???nda sahip olunan varl?klardan Kanun kapsam?nda bildirilen veya beyan edilen varl?klar,

- - Gelir veya kurumlar vergisi mükelleflerince Türkiye'de sahip olunan ve beyan edilerek yasal defter kayıtlarına intikal ettirilen varlıklar

nedeniyle 1/1/2008 tarihinden önceki dönemlere ilişkin hiçbir suretle vergi incelemesi ve vergi tarhiyatı yapılamayacaktır.

Buna göre, yurt içinde ve yurt dışında sahip olunan varlıklardan bildirim ve beyana konu edilenler ile ilgili olarak 1/1/2008 tarihinden önceki dönemlere ilişkin, bu bildirim ve beyanlardan hareketle vergi incelemesi ve vergi tarhiyatı yapılmaması söz konusu olmayacaktır.

5.2. Kapsama girmeyen inceleme ve tarhiyatlar

1/1/2008 tarihinden önceki dönemlerle ilgili olarak Kanunun yürürlük tarihinden önce başlayan vergi incelemeleri ile 1/1/2008 tarihinden sonraki dönemlere ilişkin yapılacak vergi incelemeleri Kanunun 3 üncü maddesinin beşinci fıkrası hükmü kapsamında değerlendirilmeyecektir.

Vergi incelemeleri ile ilgili olarak mükellefler nezdinde; işe başlama tutanağı'nın düzenlenmesi, vergi incelemesi yapılması üzere mükellefin davet edilmesi, yasal defter ve belgeleri isteme yazısının tebliği edilmiş olması veya matrah tesisine yönelik tutanak düzenlenmesi ya da yasal defter ve belgelerin incelenmek üzere vergi incelemesine yetkili olanlara ibraz edilmiş olması durumunda, vergi incelemesine başlanıldığını kabul edilecektir.

Bu çerçevede, 1/1/2008 tarihinden önceki dönemlerle ilgili olarak Kanunun yürürlük tarihinden önce başlayan vergi incelemeleri sonucu bulunan matrah farkları üzerinden gerekli tarhiyatlar yapılacak ve bulunan matrah farklarından, bu Kanun kapsamında bildirilen veya beyan edilen varlıklara ilişkin tutarların mahsup edilmesi söz konusu olmayacaktır.

(3 Seri Nolu 5811 sayılı Bazı Varlıkların Milli Ekonomiye Kazandırılması Hakkında Kanuna İlişkin Genel Tebliği ile eklenen paragraflar) 5917 sayılı Kanunla 5811 sayılı Kanuna eklenen geçici 4 üncü maddenin birinci fıkrasında, 5917 sayılı Kanunla 5811 sayılı Kanunda yapılan değişiklik ve süre uzatması sonucu bildirim veya beyanda bulunanların 1/1/2008 tarihinden önceki dönemlere ilişkin 19/6/2009 tarihinden önce başlayan vergi incelemeleri ile ilgili olarak Kanunun matrah farkına ilişkin mahsup hükümlerinden yararlanamayacakları hükmüne bağlanmıştır; ikinci fıkrasında ise Kanunda yer alan değişikliklerden önce yapılan bildirim veya beyanlar ile tarhiyat ve mahsuba ilişkin olarak, Kanunun değişiklik yapılmadan önceki hükümlerinin uygulanacağı; 22/11/2008 ile 2/3/2009 tarihleri arasında yapılan bildirim veya beyanlar nedeniyle tahakkuk eden ve süresinde ödenmeyen vergilerin 30/9/2009 tarihine kadar gecikme zammıyla birlikte ödenmemesi halinde Kanunun matrah farkı mahsubuna ilişkin hükümlerinin uygulanmayacağı belirtilmiştir.

Bu düzenlemelere göre, 1/1/2008 tarihi öncesi dönemlere ilişkin bildirim veya beyanlarındaki bazı nedenlerden dolayı yapılacak vergi incelemeleriyle ilgili olarak;

- 22/11/2008 tarihinden önce başlanan vergi incelemeleriyle ilgili olarak bulunan matrah farklarından bildirim veya beyana konu edilen tutarların mahsubu mümkün değildir.

- 22/11/2008 tarihinden sonra 19/6/2009 tarihinden önce başlanan incelemelerle ilgili olarak, sadece değişiklik yapılmadan önceki düzenleme kapsamında bildirim veya beyana konu edilmiş tutarların bulunan matrah farklarından mahsubu mümkün olabilecektir.

- 19/6/2009 tarihinden sonra başlanan incelemelerde, Kanunun değişiklik yapılmadan önceki veya değişiklik sonrası hükümleri çerçevesinde bildirim veya beyanda bulunulması halinde, söz konusu tutarların matrah farklarından mahsubu mümkün olabilecektir.

Öte yandan, mahsup uygulamasında Tebliğin (5.6.3) bölümünde yapılan açıklamalar çerçevesinde verginin ödenme şartı dikkate alınacaktır.

5.3. Bildirim ve beyan dâhilindeki nedenlerle yapılacak incelemelere ilişkin tarhiyatlar ve mahsup

Kanun kapsamında bildirim veya beyan dâhilindeki herhangi bir nedenle, Kanunun yürürlüğe girdiği tarihten sonra 1/1/2008 tarihinden önceki dönemlere ilişkin olarak vergi incelemesi yapılmaz halinde, bu incelemeler sonucu gelir, kurumlar ve katma değer vergisi yönünden tespit edilen matrah farklarından, Kanun kapsamında bildirilen veya beyan edilen tutarların **(3 Seri Nolu 5811 sayılı Bazı Varlıkların Milli Ekonomiye Kazandırılması Hakkında Kanuna İlişkin Genel Tebliği ile eklenen ibareler) bu tutarlara ilişkin tarh edilen verginin vadesinde ödenmesi koğuluyla**, mahsup edilmesi gerekmektedir. Dolayısıyla, inceleme esnasında vergi incelemesine yetkili olanlar, bu Kanun kapsamında bildirilen veya beyan edilen tutarlara mahsup etmek suretiyle vergi inceleme raporlarını tanzim edeceklerdir.

Vergi incelemesine yetkili olanlar, bildirilen veya beyan edilen tutarlara ilişkin olarak Kanunda öngörülen koğulların gerçekleşip gerçekleşmediğini ayrıca kontrol edeceklerdir.

5.3.1. Bildirim ve beyan dâhilindeki nedenlerle yapılacak incelemelerde ayrı fiilden kaynaklanan tarhiyatlar ve mahsup

Diğer nedenlerle yapılacak vergi incelemelerinde ayrı fiilden kaynaklanan matrah farkı bulunmaz halinde, Kanun kapsamında bildirilen veya beyan edilen tutarlar bu matrah farkından mahsup edileceğinden, mahsup tutarı kadar gelir, kurumlar veya katma değer vergisi tarhiyatı önerilemeyecektir.

Diğer taraftan, geçici vergiler yıllık gelir veya kurumlar vergisine mahsup edilmek üzere alınmakta olup mahsup dönemi geçtikten sonra önerilen geçici vergi tarhiyatlarında geçici verginin aslı aranmamakta, ceza ve faizleri aranmaktadır. Dolayısıyla, yıllık gelir veya kurumlar vergisi yönünden tespit edilen matrah farklarından bildirilen veya beyan edilen tutarların mahsup edilmesi halinde, bu vergilere yönelik olarak önerilen geçici vergi matrah farkından da mükerrer indirimde yol açmayacak şekilde mahsup yapılacağından, anılan matrah farklarına yönelik olarak ayrıca geçici vergi hesaplanması söz konusu olmayacaktır.

Örnek 1: Giyim imalatı ve satışı ile uğraşan (X) A.Ş. yurt dışında sahip olduğu 500.000 TL karı döviz bu Kanun kapsamında 15/12/2008 tarihinde (Y) Bankasına bildirerek, söz konusu tutarı açılan mevduat hesabına yatırmıştır. Anılan kurum hakkında bildirim veya beyan dâhilindeki nedenlerle 2007 yılına ilişkin olarak yapılan vergi incelemesi sonucu belgesiz mal satışı nedeniyle kurumlar vergisi, geçici vergi ve katma değer vergisine konu 800.000 TL matrah farkı bulunmuştur.

Bu durumda, inceleme esnasında öncelikle bulunan 800.000 TL'lik matrah farkından bu Kanun kapsamında bildirilerek yurda getirilen 500.000 TL mahsup edilecek ve kalan tutar olan 300.000 TL üzerinden kurumlar vergisi, geçici vergi ve katma değer vergisi tarhiyatı önerilecektir.

5.3.2. Bildirim ve beyan dâhilindeki nedenlerle yapılacak incelemelerde ayrı fiillerden kaynaklanan tarhiyatlar ve mahsup

Diğer nedenlerle yapılacak vergi incelemelerinde ayrı fiillerden kaynaklanan matrah farklarının bulunmaz halinde ise Kanun kapsamında bildirilen veya beyan edilen tutarlar gelir, kurumlar veya katma değer vergisi yönünden bulunan her bir matrah farkından ayrı ayrı mahsup edilecektir. Bu mahsup esnasında, bildirilen veya beyan edilen tutarların bulunan matrah farkları toplamından küçük olması halinde, bu tutarın vergi türüne isabet eden matrah farkı ile oranlanması suretiyle mahsup işlemi gerçekleştirilecektir.

Örnek 2: (K) Ltd. Şti. Türkiye'de sahip olduğu 400.000 TL değerindeki taahhümlü 18/12/2008 tarihinde beyan ederek yasal defter kayıtlarına intikal ettirmiş ve fon hesabına almış söz konusu tutar da süresinde sermayeye ilave etmiştir. Anılan kurum ile ilgili olarak bildirim veya beyan dikkatindeki nedenlerle 2007 dönemi için 2011 yılında yapılan inceleme sonucu şirketin satışlarındaki bir kısmındaki düşük bedelli fatura düzenlemek suretiyle kayıtlardaki bakiye tespit edilmiş, kayıtlardaki bakiyeye hasılat nedeniyle 300.000 TL kurumlar vergisi ve katma değer vergisi matrah farkı tespit edilmiştir. Ayrıca şirketin verdiği borçla ilgili tahsil ettiği faiz geliri üzerinden hesaplanan katma değer vergisi tutarları da kayıtlarına intikal ettirmedikleri için 200.000 TL katma değer vergisi matrah farkı bulunmuştur.

Bu durumda, inceleme sonucunda bulunan kurumlar vergisi ve katma değer vergisi matrah farklarından, bu Kanun kapsamında beyan edilen 400.000 TL oranında bir şekilde mahsup edilecektir. Dolayısıyla, 400.000 TL'nin $\{[300.000/(300.000+200.000)] \times 400.000 =\}$ 240.000 TL'si kayıtlardaki bakiyeye hasılat nedeniyle bulunan (aynı fiilden kaynaklanan) kurumlar vergisi ve katma değer vergisi matrah farkından, $\{[200.000/(300.000+200.000)] \times 400.000 =\}$ 160.000 TL'si ise diğer nedenle bulunan (ayrı fiilden kaynaklanan) katma değer vergisi matrah farkından mahsup edilecektir. Bunun sonucunda, 60.000 TL matrah farkı üzerinden kurumlar ve katma değer vergisi, 40.000 TL matrah farkı üzerinden de katma değer vergisi tarhiyatı önerilecektir.

Öte yandan, Kanun kapsamında beyana konu edilen tutarın 700.000 TL olması halinde, inceleme esnasında bulunan matrah farklarından bu Kanun kapsamında bildirilen 700.000 TL'nin (300.000+200.000=) 500.000 TL'si doğrudan mahsup edilecektir. Dolayısıyla, matrah farkı oluşmadığından herhangi bir tarhiyat önerilmeyecektir. Bildirilen tutardan artı kalan 200.000 TL ise daha sonra herhangi bir nedenle yapılacak vergi incelemelerinde bulunacak matrah farklarından mahsup edilebilecektir.

5.3.3. Gelir, kurumlar veya katma değer vergisi tevkifatı matrah farkları (2 Seri Nolu 5811 Sayılı Bazı Varlıkların Milli Ekonomiye Kazandırılması Hakkında Kanuna İlişkin Genel Tebliği ile eklenen bölüm)

Kanun kapsamında bildirilen ve beyan edilen tutarlar; gelir, kurumlar ve katma değer vergisi tevkifatı yapmak ve ödemekle sorumlu olanlar adına, diğer nedenlerle yapılan vergi incelemeleri sonucu bulunan gelir, kurumlar veya katma değer vergisi tevkifatı matrah farklarından da mahsup edilecektir.

5.3.4. Bildirim ve beyan dikkatindeki nedenlerle yapılacak incelemelerde birden fazla döneme ilişkin önerilecek tarhiyatlar ve mahsup (2 Seri Nolu 5811 Sayılı Bazı Varlıkların Milli Ekonomiye Kazandırılması Hakkında Kanuna İlişkin Genel Tebliği ile eklenen bölüm)

Diğer nedenlerle birden fazla vergilendirme dönemini kapsayacak şekilde yapılacak vergi incelemelerinde her bir vergilendirme dönemi için matrah farkı bulunması ve inceleme raporlarındaki farklı tarihlerde düzenlenmesi halinde, rapor tarihine göre sırasıyla mahsup işlemi gerçekleştirilecektir.

İnceleme raporlarındaki aynı tarihte düzenlenmesi halinde ise bildirilen veya beyan edilen tutarların bulunan matrah farkları toplamından küçük olması durumunda, mahsup işlemi, bildirilen veya beyan edilen tutarların her bir vergilendirme dönemine isabet eden matrah farkı ile oranlanması suretiyle gerçekleştirilecektir.

5.3.5. Bildirim ve beyana konu edilen varlıkların gelir unsuru ile ilgisi ve mükellefiyet tesisi (2 Seri Nolu 5811 Sayılı Bazı Varlıkların Milli Ekonomiye Kazandırılması Hakkında Kanuna İlişkin Genel Tebliği ile eklenen bölüm)

Kanun kapsamında varlıkların beyan eden ve defter tutma yükümlülüğü bulunmayan gelir vergisi mükellefleri ile ilgili olarak, diğer nedenlerle inceleme yapılmaması durumunda bulunan matrah farklarındaki hangi gelir unsuru ile ilgili olduğunun önemi olmaksızın, beyan edilen tutarlar bulunan matrah farklarından mahsup edilecektir.

Beyan tarihi itibarıyla mükellefiyet kaydı olmamasının devam eden ve defter tutma yükümlülüğü bulunan ticari veya mesleki bir faaliyetle ilgili olarak Kanun kapsamındaki varlıkların beyan edilmesi halinde, bu faaliyete ilişkin olarak tutulması gereken yasal defterlere varlıkların kaydedilmemesi durumunda Kanunun 3 üncü maddesinin beşinci fıkrasından yararlanılamaz. mümkün olmayacağından, öncelikle bu şekilde faaliyeti bulunan kişilerin mükellefiyet tesis ettirmeleri gerekecektir.

5.4. Ortaklar cari hesabında yer alan borçların durumu

İşletmelerin bilançolarında, ortaklar cari hesabında yer alan ortaklara borç tutarlarının Kanunun 3 üncü maddesinin ikinci fıkrasındaki kapsamında bankalara işletme adına yatırılmak suretiyle beyan edilmesi halinde, bahse konu borç tutarların bilanço pasifinde açılacak özel fon hesabına kaydedilebilecek ve süresinde sermayeye ilave edilebilecektir. Bu durumda, beyan edilen tutarlar da Kanunun 3 üncü maddesinin beşinci fıkrasındaki çerçevesinde değerlendirilecektir.

5.5. Vergi farkları ve diğer vergiler (3 Seri Nolu 5811 sayılı Bazı Varlıkların Milli Ekonomiye Kazandırılması Hakkında Kanuna İlişkin Genel Tebliği ile değiştirilen bölüm)

5.5.1. 22/11/2008-2/3/2009 tarihleri arasında yapılan bildirim veya beyanlarda vergi farklarının durumu

5917 sayılı Kanunla 5811 sayılı Kanuna eklenen geçici 4 üncü maddenin ikinci fıkrasında, Kanunun 3 üncü maddesinde yapılan değişikliklerden önce Kanun hükümlerine göre yapılan bildirim veya beyanlar ile tarhiyat ve mahsuba ilişkin olarak Kanunun değişiklik yapılmadan önceki hükümlerinin uygulanacağı hükmü yer almaktadır.

Bu hüküm uyarınca, Kanun kapsamındaki bildirim veya beyan dikkatindeki herhangi bir nedenle, Kanunun yürürlüğe girdiği tarihten sonra 1/1/2008 tarihinden önceki dönemlere ilişkin olarak vergi incelemesi yapılmaz halinde, 22/11/2008 ile 2/3/2009 tarihleri arasında yapılan bildirim veya beyanlar hakkında mahsup uygulaması gelir, kurumlar ve katma değer vergisi yönünden tespit edilen matrah farklarıyla sınırlandırılır.

Dolayısıyla, mükelleflerin söz konusu dönemdeki gelir, kurumlar ve katma değer vergisine ilişkin vergi farkları matrah farkına ilişkin mahsup kapsamında değerlendirilmeyecektir.

5.5.2. 10/7/2009-30/9/2009 tarihleri arasında yapılan bildirim veya beyanlarda indirimi reddedilen katma değer vergisinin durumu

5917 sayılı Kanunla 5811 sayılı Kanunun 3 üncü maddesinin beşinci fıkrasında yapılan değişiklikte, Kanun kapsamındaki bildirim veya beyan dikkatindeki herhangi bir nedenle, Kanunun yürürlüğe girdiği tarihten sonra 1/1/2008 tarihinden önceki dönemlere ilişkin olarak vergi incelemesi yapılmaz halinde, gelir, kurumlar ve katma değer vergisi yönünden tespit edilen matrah farklarının yanı sıra indirimi reddedilen katma değer vergisine ilişkin matrahtan, 10/7/2009 tarihinden sonra bildirilen veya beyan edilen tutarlar mahsup edilebilecektir.

İndirimi reddedilen katma değer vergisine ilişkin mahsup edilecek matrah tutarı, indirimi reddedilen vergiye esas teşkil eden bedel olarak dikkate alınarak mahsup uygulaması yapılacaktır.

Örneğin, bir faturadaki 10.000 TL'lik bir bedel üzerinden % 8 oranında hesaplanan 800 TL katma değer vergisi indiriminin reddedilmesi durumunda, katma değer vergisi indirimi reddinden dolayı mahsuba konu olacak katma değer vergisi matrahı 10.000 TL olacaktır.

İndirimi reddedilen katma değer vergisinin hangi orana karşılık geldiğinin bilinmemesi ya da bedelin tespit edilememesi halinde ise mahsup uygulamasında dikkate alınacak matrah tutarı %18 KDV oranı dikkate alınarak suretiyle hesaplanacaktır.

Örnekte, indirimi reddedilen 800 TL katma de?er vergisinin hangi orandan kaynakland???n?n belirlenememesi durumunda, mahsup imkan?ndan yararlanabilecek matrah fark? (800/0,18=) 4.444,44 TL olarak hesaplanacaktır.

Di?er nedenlerle yap?lan vergi incelemelerinde katma de?er vergisi indirim reddiyat?n?n olmas? halinde, 5917 say?l ? Kanunla yap?lan de?i?iklikler öncesinde yap?lm?? olan bildirim veya beyanlar nedeniyle bir mahsup uygulamas? söz konusu olmayacaktır.

Ancak, 22/11/2008-2/3/2009 tarihleri aras?nda beyanda bulunan mükelleflerin süre uzat?m? çerçevesinde yeni bir bildirim veya beyanda bulunmalar? halinde, yeni beyan edilen tutarlar?n indirimi reddedilen katma de?er vergisine ili?kin matrahtan mahsubu mümkündür.

5.5.3. Di?er vergi ve cezalar ile haks?z iadedden kaynaklanan tarhiyatlar?n durumu

Haks?z iadedden kaynaklanan tarhiyatlar ile gelir, kurumlar ve katma de?er vergisi d???ndaki di?er vergilere yönelik yap?lacak inceleme ve tarhiyatlar, matrah fark?na ili?kin mahsup uygulamas? kapsam?nda de?erlendirilmeyecektir.

Usulsüzlük veya özel usulsüzlük cezalar? da mahsup uygulamas? kapsam?nda de?erlendirilmeyecektir.

5.6. Kanunun 3 üncü maddesinin be?inci f?kra hükmünden yararlan?labilmesi için öngörülen ?artlar

5.6.1. Yurt d???nda sahip olunan varl?klara ili?kin ?artlar

Yurt d???nda sahip oldu?u varl?klar? banka veya arac? kurumlara bildiren veya vergi dairelerine beyan eden gerçek veya tüzel ki?ilerce, söz konusu varl?klar?n 1/10/2008 (5917 say?l? Kanunun yürürlü?ünden sonra beyanda bulunan mükellefler için 1/6/2009) (2) tarihi itibar?yla yurt d???nda bulundu?unun ve sahibi bulundu?unun kanaat verici vesikalarla tevsik edilmesi gerekmektedir. Ayr?ca, yurt d???nda bulundu?u ve sahip bulundu?u bildirilen varl?klar?n, bildirim veya beyan tarihinden itibaren bir ay içerisinde Türkiye'ye getirilmesi veya bu sürede Türkiye'deki banka ya da arac? kurumlarda aç?lacak bir hesaba transfer edilmesi gerekmektedir.

Dolay?s?yla,

- Banka veya arac? kurumlara bildirildi?i veya vergi dairelerine beyan edildi?i halde, 1/10/2008 (5917 say?l? Kanunun yürürlü?ünden sonra beyanda bulunan mükellefler için 1/6/2009) (2) tarihi itibar?yla yurt d???nda bulundu?u ve sahibi bulundu?una ili?kin kanaat verici belge ile tevsik edilemeyen varl?klar nedeniyle,
- Yurt d???nda bulundu?u ve sahip bulundu?u bildirilen veya beyan edilen para, döviz, alt?n, menkul k?ymet ve di?er sermaye piyasas? araçlar?n?n, beyan veya bildirim tarihinden itibaren bir ay içerisinde Türkiye'ye getirilmemesi veya bu sürede Türkiye'deki banka ya da arac? kurumlarda aç?lacak bir hesaba transfer edilmemesi nedeniyle

Kanunun 3 üncü maddesinin be?inci f?kra hükmünden yararlan?lamayacaktır.

5.6.2. Türkiye'de sahip olunan varl?klara ili?kin ?artlar

5.6.2.1. Bilanço esas?na göre defter tutan gelir veya kurumlar vergisi mükellefleri

Bilanço esas?na göre defter tutan gelir veya kurumlar vergisi mükelleflerince Türkiye'de sahip olunan ve beyan edilen ta???mazlar d???ndaki varl?klara ili?kin tutarlar?n banka veya arac? kurumlarda aç?lacak hesaplara yat?r?l?mak suretiyle yasal defter kay?tlar?na intikal ettirilmesi ve beyan tarihinden itibaren alt? ay içerisinde sermayeye ilave edilmesi gerekmektedir.

Herhangi bir nedenle, belirlenen süre içerisinde söz konusu varl?klara ili?kin tutarlar?n sermayeye ilave edilmemesi halinde, Kanunun 3 üncü maddesinin be?inci f?kra hükmünden yararlan?lamayacaktır.

5.6.2.2. Serbest meslek kazanç defteri ile işletme hesap esasına göre defter tutan mükellefler

Serbest meslek kazanç defteri ile işletme hesap esasına göre defter tutan mükelleflerçe Türkiye'de sahip olunan ve beyan edilen taahhütler dâhilindeki varlıklara ilişkin tutarların banka ve araç kurumlarıdaki hesaplara yatırılması ve yasal defter kayıtlarına intikal ettirilmesi gerekmektedir.

Dolayısıyla, söz konusu varlıklara ilişkin tutarların banka ve araç kurumlara yatırılmaması ve yasal defter kayıtlarına intikal ettirilmemesi halinde, Kanunun 3 üncü maddesinin beşinci fıkrasından yararlanamayacaktır.

5.6.2.3. Defter tutma yükümlülüğü bulunmayan mükellefler

Defter tutma yükümlülüğü bulunmayan mükelleflerçe Türkiye'de sahip olunan ve beyan edilen taahhütler dâhilindeki varlıklara ilişkin tutarların banka ve araç kurumlarıdaki hesaplara yatırılması gerekli olup, bu Kanun hükümlerinden faydalanabilmesi için başka bir şart aranmayacaktır.

Dolayısıyla, söz konusu varlıklara ilişkin tutarların banka ve araç kurumlara yatırılmaması halinde, Kanunun 3 üncü maddesinin beşinci fıkrasından yararlanamayacaktır.

5.6.3. Bildirim veya beyandan kaynaklanan vergilerin vadesinde ödenmesi (3 Seri Nolu 5811 sayılı Bazı Varlıkların Milli Ekonomiye Kazandırılması Hakkında Kanuna İlişkin Genel Tebliği ile eklenen bölüm)

5917 sayılı Kanunla 5811 sayılı Kanunun 3 üncü maddesinin beşinci fıkrasında yapılan değişiklikle, Kanun kapsamında beyan edilen tutarların mahsup imkanından yararlanabilmesi için bu tutarlara ilişkin tarh edilen verginin vadesinde ödenmesi şartı getirilmiştir.

Dolayısıyla, matrah farkına ilişkin mahsup imkanından yararlanabilmesi için 10/7/2009 tarihinden sonra yapılan beyanlara ilişkin olarak tahakkuk eden vergilerin vadesinde ödenmesi şarttır. Tahakkuk eden vergilerin vadesinde ödenmemesi nedeniyle mahsup imkanından yararlanılmaması durumu, vergi aslının gecikme zammı ile birlikte 6183 sayılı Kanun uyarınca takip ve tahsiline engel teşkil etmemektedir.

Öte yandan, 5811 sayılı Kanuna eklenen geçici 4 üncü maddenin ikinci fıkrasına göre, 22/11/2008 ile 2/3/2009 tarihleri arasında yapılan bildirim veya beyanlar nedeniyle tahakkuk eden ve süresinde ödenmeyen vergilerin 30/9/2009 tarihine kadar gecikme zammıyla birlikte ödenmemesi halinde, Kanunun 3 üncü maddesinin beşinci fıkrasına göre mahsup imkanından yararlanamayacaktır.

Bu hüküm uyarınca, mahsup imkanından yararlanabilmesi için 22/11/2008 ile 2/3/2009 tarihleri arasında yapılan bildirim veya beyanlar nedeniyle tahakkuk eden ve süresinde ödenmeyen vergilerin 30/9/2009 tarihine kadar gecikme zammıyla birlikte ödenmesi gerekmektedir.

6. Kanun Kapsamında Yapılacak Taleplerin Yerine Getirilme Zorunluluğu

İlgili kurum ve kuruluşlar, gerçek veya tüzel kişilerin Kanunun 3 üncü maddesi uyarınca yapılacak işlemlere ilişkin taleplerini yerine getirmek zorundadırlar. Ancak, banka veya araç kurumlara bildirim yapılmayan varlıklara ilişkin bildirim deieri üzerinden %2 oranında hesaplanan tutarın ödenmemesi durumunda, banka veya araç kurumların söz konusu bildirim alma zorunluluğu bulunmamaktadır.

7. Yurt Dışından Elde Edilen Kazançlara İlişkin İstisna Uygulaması

Kanunun geçici 1 inci maddesi ile yurt dışından elde edilen bazı kazançlar, gelir veya kurumlar vergisinden istisna edilmektedir.

7.1. İstisna uygulamasından yararlanacak olanlar

İstisna uygulamasından Türkiye'de tam mükellef olarak vergilendirilen gelir veya kurumlar vergisi mükellefleri (Serbest bölgelerde faaliyet gösteren mükellefler dahil), bu kazançların Türkiye'ye transfer etmeleri şartıyla yararlanabileceklerdir.

7.2. İstisna kapsamında bulunan yurt dışı kazançlar

İstisna kapsamına;

- Kanuni ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayan kurumlara ilişkin iştirak hisselerinin satışından doğan kazançlar,
- Kanuni ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayan kurumlardan elde edilen iştirak kazançları,
- Yurt dışısında bulunan işyeri veya daimi temsilci aracılığıyla elde edilen ticari kazançlar,

girmektedir.

30/4/2009 (bu tarih dahil) tarihine kadar elde edilen bu kazançlar ile kanuni ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayan kurumların tasfiyesinden doğan ve 31/10/2009 (bu tarih dahil) tarihine kadar elde edilen kazançlar da bu istisna kapsamındadır.

7.3. İstisna uygulamasının şartları

Madde kapsamına giren ve yurt dışından elde edilen kazançlara ilişkin istisna uygulamasından yararlanabilmesi için;

- Yurt dışı iştirak kazancı ile yurt dışı iştirak hissesi satış kazancı ya da yurt dışı tübe kazancı 31/5/2009 tarihine kadar,

- Kanuni ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayan kurumların tasfiyesinden doğan kazancı ise 31/10/2009 tarihine kadar Türkiye'ye transfer edilmiş olması

gerekmektedir.

Bu kazançların ilgili mevzuat çerçevesinde Türkiye'ye getirildiği, mükelleflerce kanaat verici belgelerle ispat edilecektir.

7.4. İstisna uygulamasına konu yurt dışı kazançların beyan

Kanunun yürürlüğe girdiği tarihten itibaren 31/12/2008 tarihine kadar elde edilen ve 31/5/2009 tarihine kadar Türkiye'ye transfer edilen yurt dışı iştirak kazançları ve yurt dışı iştirak hisselerinin elden çıkarılmasıyla elde edilen kazançlar 2008 yılına ilişkin verilecek yıllık gelir veya kurumlar vergisi beyannamelerinde gelire veya kurum kazancına dahil edilmek ve beyannamelerin ilgili satışında gösterilmek suretiyle vergiden istisna edilebilecektir.

1/1/2009 tarihinden itibaren, 30/4/2009 (bu tarih dahil) tarihine kadar elde edilen ve 31/5/2009 tarihine kadar Türkiye'ye transfer edilen yurt dışı iştirak kazançları ve yurt dışı iştirak hissesi satış kazançları 2009 yılı için verilecek yıllık gelir veya kurumlar vergisi beyannamelerinde beyan edilerek istisnaya konu edilebilecektir.

Yurt dışısında bulunan işyeri veya daimi temsilci aracılığıyla elde edilen tübe kazançları takvim yılının son günü itibarıyla kesin olarak tespit edileceğinden, sadece 2008 yılına ilişkin olarak elde edilen bu türden kazançlar 2008 yılına ilişkin geçici vergi dönemleri itibarıyla geçici vergi beyanına konu edilmiş olsa dahi, 31/5/2009 tarihine kadar Türkiye'ye transfer edilmek şartıyla, 2008 yılına ilişkin verilecek yıllık gelir veya kurumlar vergisi beyannamelerinde gelire veya kurum kazancına dahil edilmek ve beyannamelerin ilgili satışında gösterilmek suretiyle istisnaya konu edilecektir.

Ayn? ?ekilde kanuni ve i? merkezi Türkiye'de bulunmayan kurumlar?n, Kanunun yürürlü?e girdi?i tarihten sonra gerçekleş?en tasfiyelerinden do?an ve 31/10/2009 (bu tarih dahil) tarihine kadar Türkiye'ye transfer edilen kazançlar? da ilgili oldu?u dönemler itibar?yla y?ll?k gelir veya kurumlar vergisi beyannamelerinde gelire veya kurum kazanc?na dahil edilmek ve beyannamelerin ilgili sat?r?nda gösterilmek suretiyle istisnaya konu edilecektir.

Kanunun yürürlü?e girdi?i 22/11/2008 tarihinden önce elde edildi?i halde kay?tlara intikal ettirilmeyen ve beyan d??? b?rak?lan i?tirak kazançlar?, i?tirak hisselerinin elden ç?kar?lmas?ndan sa?lanan kazançlar, yurt d??? ?ube kazançlar? ile Kanunun yürürlü?e girdi?i tarihten önce elde edilen yurt d??? tasfiye kazançlar? ile ilgili olarak bu istisna hükmünden yararlan?lmas? mümkün bulunmamaktadır. Ancak, söz konusu kazançlar?n Kanunun 3 üncü maddesinin birinci fıkras?nda belirtilen hükümden yararlanarak Türkiye'ye getirilme imkanı bulunmamaktadır.

7.5. Kanunun geçici 3 üncü maddesine göre yurt d???ndan elde edilen kazançlara ili?kin istisna uygulaması (3 Seri Nolu 5811 say?l? Baz? Varlıklar?n Milli Ekonomiye Kazandır?lması Hakk?nda Kanuna ?li?kin Genel Tebli? ile eklenen bölüm)

5917 say?l? Kanunun 46 nc? maddesiyle 5811 say?l? Kanuna geçici 3 üncü madde eklenmi? olup söz konusu madde a?a??daki gibidir:

"GEÇ?C? MADDE 3- (1) Tam mükellefiyete tabi gerçek ki?iler ile kurumlar?n 1/5/2009 ile 31/12/2009 tarihleri arasında;

- a) Kanuni ve i? merkezi Türkiye'de bulunmayan kurumlara ili?kin i?tirak hisselerinin sat???ndan do?an kazançlar?,
- b) Kanuni ve i? merkezi Türkiye'de bulunmayan kurumlardan elde ettikleri i?tirak kazançlar?,
- c) Yurt d???nda bulunan i?yeri ve daimi temsilcileri arac?l???yla elde ettikleri ticari kazançlar?,

28/2/2010 tarihine kadar Türkiye'ye transfer edilmesi kayd?yla gelir veya kurumlar vergisinden müstesnadır.

(2) Tam mükellefiyete tabi gerçek ki?iler ile kurumlar?n, kanuni ve i? merkezi Türkiye'de bulunmayan kurumlar?n 1/11/2009 ile 31/12/2009 tarihleri arasında tasfiyesinden do?an kazançlar?, 31/12/2009 tarihine kadar Türkiye'ye transfer edilmi? olmas? kayd?yla gelir ve kurumlar vergisinden müstesnadır."

Bu düzenlemeyle,

- 1/5/2009 ile 31/12/2009 tarihleri arasında elde edilen yurt d??? i?tirak kazançlar?, yurt d??? ?ube kazançlar? ile yurt d??? i?tirak hissesi sat?? kazançlar? 28/2/2010 tarihine kadar,

- Kanuni ve i? merkezi Türkiye'de bulunmayan kurumlar?n 1/11/2009 ile 31/12/2009 tarihleri arasındaki tasfiyelerinden elde edilen kazançlar ise 31/12/2009 tarihine kadar

Türkiye'ye transfer edilmeleri ?art?yla gelir veya kurumlar vergisinden müstesna olacaktır.

Yap?lan bu düzenleme ile Kanunun geçici 1 inci maddesinde yer alan istisnalar?n biti? tarihi dikkate alınarak istisna süreleri uzatılm?? bulunmaktadır.

Geçici 3 üncü maddeyle yap?lan düzenleme çerçevesinde söz konusu istisna kazançlar?n beyan? a?a??daki gibi olacaktır:

- 1/1/2009 ile 30/4/2009 tarihleri arasında elde edilen ve 30/5/2009 tarihine kadar Türkiye'ye transfer edilen yurt d??? i?tirak kazançlar? ile yurt d??? i?tirak hisseleri sat?? kazançlar?, 2009 y?l?na ait y?ll?k gelir veya kurumlar vergisi beyannamelerinin ilgili sat?r?nda gösterilmek suretiyle vergiden istisna edilebilecektir.

- 1/5/2009 ile 31/12/2009 tarihleri arasında elde edilen ve 28/2/2010 tarihine kadar Türkiye'ye transfer edilen yurt d??? i?tirak kazançlar? ile yurt d??? i?tirak hisseleri sat?? kazançlar?, yine 2009 y?l?na ait y?ll?k gelir veya kurumlar vergisi beyannamelerinin ilgili sat?r?nda gösterilmek suretiyle vergiden istisna edilebilecektir.

- Yurt d???nda bulunan i?yeri veya daimi temsilci arac?l???yla 2009 y?l?na ili?kin olarak elde edilen yurt d??? ?ube kazançlar?, 28/2/2010 tarihine kadar Türkiye'ye transfer edilmek ?art?yla, 2009 y?l?na ili?kin verilecek y?ll?k gelir veya kurumlar vergisi beyannamelerinde gelire veya kurum kazanc?na dahil edilmek ve beyannamelerin ilgili sat?r?nda gösterilmek suretiyle istisnaya konu edilecektir.

- Kanuni ve i? merkezi Türkiye'de bulunmayan kurumlar?n tasfiyelerinden do?an; 1/1/2009 ile 31/10/2009 (bu tarih dahil) tarihleri arasında elde edilen ve 31/10/2009 tarihine kadar Türkiye'ye transfer edilen kazançlar ile 1/11/2009 ile 31/12/2009 tarihleri arasında elde edilen ve 31/12/2009 tarihine kadar Türkiye'ye transfer edilen kazançlar, 2009 y?l?na ait y?ll?k gelir veya kurumlar vergisi beyannamelerinde gelire veya kurum kazanc?na dahil edilmek ve beyannamelerin ilgili sat?r?nda gösterilmek suretiyle istisnaya konu edilecektir.

Tebli? olunur.

[Ek 1](#)

[Ek 2](#)

[Ek 3](#)

[Ek 4](#)

[Ek 5](#)

(1) 22/11/2008 tarihli ve 27062 say?l? Resmi Gazete'de yay?mlanm??t?r.

(2) 5917 say?l? Kanunun 44 üncü maddesinin (a) f?kras? uyar?nca 3 Seri Nolu 5811 say?l? Baz? Varl?klar?n Milli Ekonomiye Kazand?r?lmas? Hakk?nda Kanuna ?li?kin Genel Tebli? ile eklenen bölüm

(3) 3 Seri Nolu 5811 say?l? Baz? Varl?klar?n Milli Ekonomiye Kazand?r?lmas? Hakk?nda Kanuna ?li?kin Genel Tebli? ile Tebli?de ve tebli? eki form ve beyannamelerde yer alan "Yeni Türk Liras?" ve "YTL" ibareleri s?ras?yla "Türk Liras?" ve "TL" olarak de?i?tirilm?tir.

Bu metin Mevzuat Bankası (mevzuat.vergibulustayi.com) aracılığıyla gib.gov.tr arşivinden alınmıştır. Resmî işlemlerde Resmî Gazete metni esastır. — 18.09.2026