

DENET VERGİ SİRKÜLER



Sirküler Tarihi : 23.07.2019
Sirküler No : 2019/073

7186 SAYILI KANUNUN VARLIK BARIŞINA İLİŞKİN HÜKÜMLERİ

[2019/72 sayılı Sirkülerimizde](#) özet olarak açıklandığı üzere, 19 Temmuz 2019 tarih ve 30836 (Mükerrer) Sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan [7186 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun](#)’un 2 nci maddesi ile Gelir Vergisi Kanununa eklenen geçici 90’ıncı maddeyle aşağıdaki konularda düzenlemeler yapılmıştır:

- Gerçek veya tüzel kişilerin **yurt dışında bulunan bazı varlıklarının bildiri ve Türkiye’ye getirilmesi,**
- Gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerine ait olup **Türkiye’de bulunan, ancak kayıtlarda yer almayan bazı varlıkların kayda alınması.**

Anılan düzenleme, bu kapsamda bildirilecek veya beyan edilecek varlıklar üzerinden ödenmesi gereken verginin oranı ve tarihlerin farklılığı dışında 7143 sayılı Kanunla yapılan önceki düzenlemenin aynısıdır. Dolayısıyla, önceki düzenlemeye istinaden çıkarılmış bulunan tebliğ ve iç genelgeler yeni düzenleme için de kaynak niteliğindedir. Bu konuda detaylı açıklamalar [2018/91](#), [102](#) ve [104 sayılı Sirkülerimiz](#) ile [2018/173 sayılı Duyurumuzda](#) yer almaktadır.

Aşağıda, yasal düzenleme esas alınmak suretiyle konu açıklanacaktır. Bu Kanuna istinaden tebliğ/tebliğler yayımlandığında ayrıca duyurulacaktır.

BDO Yayıncılık A.Ş.

Eski Büyükdere Cad. No.14
Park Plaza Kat:4
34398 Maslak/İstanbul
Turkey

Tel: +90 212 365 62 00
Fax: +90 212 365 62 02
e-mail: bdo@bdo.com.tr
www.bdo.com.tr

Garantisi ile sınırlı bir Birleşik Krallık şirketi olan BDO International Limited’in üyesi ve bir Türk anonim şirketi olan BDO Yayıncılık A.Ş., bağımsız üye kuruluşlardan oluşan BDO ağıının bir parçasını teşkil etmektedir.

BDO International global ağıının toplam gelirleri 2018 yılında 9 milyar ABD Doları olarak gerçekleşmiştir. BDO, 160’dan fazla ülkede bulunan 1.600 ofiste faaliyet göstermekte olup, bu ofislerde denetim ve danışmanlık hizmetleri veren ortaklar dahil dünya çapında 80.000’nin üzerinde kişi çalışmaktadır.

Dikkat ve titizlikle hazırlanan bu yayın, geniş anlamda görüşleri içermekte olup, genel bir yol gösterici olarak değerlendirilmelidir. Özel durumlara ilişkin görüşleri görüşmek için BDO Yayıncılık A.Ş. ile temas kurabilirsiniz. Bu yayındaki bilgilere dayanarak belli eylemlerde bulunmak veya bulunmamak nedeniyle doğabilecek zararlar nedeniyle, BDO Yayıncılık A.Ş. ve ortakları, çalışanları ile yazarları herhangi bir yükümlülük veya sorumluluk kabul etmemektedirler.

1. YURT DIŞINDA BULUNAN VARLIKLARIN BİLDİRİMİ:

1.1. Kapsam:

Yurt dışında bulunan **para, altın, döviz, menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçlarını**, 31.12.2019 tarihine kadar Türkiye'deki banka veya aracı kurumlara bildiren gerçek ve tüzel kişiler söz konusu varlıkları serbestçe tasarruf edebilirler.

- Yurt dışında mevcut ancak kapsama girmeyen varlıkların (taşınmazlar gibi) kapsamdaki varlıklara dönüştürülerek bu Kanun kapsamında Türkiye'ye getirilmesi ve Kanun hükümlerinden yararlanılması mümkündür.
- Bildirilen ve yurt dışında bulunan varlıklar, yurt dışında bulunan banka veya finansal kurumlardan kullanılan ve geçici 90'ıncı maddenin yürürlük tarihi olan 19.07.2019 tarihi itibarıyla kanuni defterlerde kayıtlı olan kredilerin en geç 31.12.2019 tarihine kadar kapatılmasında da kullanılabilir. Bu takdirde, defter kayıtlarından düşülmesi kaydıyla, borcun ödenmesinde kullanılan varlıklar için Türkiye'ye getirilme şartı aranmaksızın bu madde hükümlerinden yararlanılacaktır.
- Yine 19.07.2019 tarihi itibarıyla kanuni defterlerde kayıtlı olan sermaye avanslarının, yurt dışında bulunan para, altın, döviz, menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçlarının bu tarihten önce Türkiye'ye getirilmek suretiyle karşılanmış olması halinde, söz konusu avansların defter kayıtlarından düşülmesi kaydıyla Kanun hükümlerinden yararlanılması mümkündür.
- Varlıklara belli bir tarih itibarıyla sahip olma ve bunu tevsik etme şartı bulunmamaktadır.
- Şirketlerin kanuni temsilcileri, ortakları veya şirket veya şirketin ortakları adına düzenlenmiş bir vekalet veya temsil sözleşmesine istinaden değerlendirmeye yetkili olanların, yurt dışında bulunan varlıkları da şirket adına bildirim konusu edilebilir.

1.2. Ödenecek Vergi:

- Banka ve aracı kurumlar, kendilerine bildirilen varlıklara ilişkin olarak %1 oranında hesapladıkları vergiyi, bildirim izleyen ayın 15'inci günü akşamına kadar, vergi sorumlusu sıfatıyla ve bir beyanname ile bağlı bulunduğu vergi dairesine beyan eder ve aynı sürede öderler. Dolayısıyla bildirimde bulunanların, bildirim konu varlıkların değeri üzerinden %1 oranında hesaplanacak tutarı banka veya aracı kurumlara vade tarihinden önce ödemeleri gerekir.
- Tahakkuk eden verginin vadesinde ödenmemesi veya diğer şartların yerine getirilememesi, vergi aslının gecikme zammı ile birlikte 6183 sayılı Kanun uyarınca takip ve tahsiline engel teşkil etmemektedir.
- Bu kapsamda ödenen vergiler hiçbir suretle gider yazılamaz ve başka bir vergiden mahsup edilemez.

1.3. Sağlanan Avantajlar:

Yukarıda belirtilen şekilde banka ve aracı kurumlara bildirilen varlıklar nedeniyle hiçbir suretle vergi incelemesi ve vergi tarhiyatı yapılmaz. Bu avantajdan yararlanılabilmesi için;

- Bildirilen varlıklara ilişkin tarh edilecek % 1 oranındaki verginin vadesinde ödenmesi,
- Bildirilen varlıkların bildirim tarihinden itibaren 3 ay içerisinde Türkiye'ye getirilmesi veya Türkiye'deki banka ya da aracı kurumlarda açılacak bir hesaba transfer edilmesi şarttır.

213 sayılı Vergi Usul Kanunu (VUK) uyarınca defter tutan mükellefler, bu madde kapsamında Türkiye'ye getirilen varlıklarını, dönem kazancının tespitinde dikkate almaksızın işletmelerine dâhil edebilecekleri gibi, aynı varlıkları vergiye tabi kazancın ve kurumlar için dağıtılabilir kazancın tespitinde dikkate almaksızın işletmelerinden çekebilirler.

1.4. Varlıkların Türkiye'ye Getirilmesi:

Bu kapsamda bildirilen varlıkların Türkiye'ye getirilmesinden maksat,

- Para, döviz, altın, menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçlarının fiziki olarak Türkiye'ye getirilmesi veya Türkiye'deki banka veya aracı kurumlarda açılacak hesaplara transfer edilmesi,
- Fiziki olarak Türkiye'ye getirilmesi veya banka ve aracı kurumlarda açılacak hesaplara transfer edilmesi mümkün olmayan menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçlarının ise aracı kurumlara bildirilmesidir.

2. TÜRKİYE'DE BULUNAN ANCAK KANUNİ DEFTERLERDE KAYITLI OLMAYAN VARLIKLARIN KAYDA ALINMASI:

2.1. Kapsam:

Gelir veya kurumlar vergisi mükellefleri, sahip oldukları ve Türkiye'de bulunan ancak yasal defter kayıtlarında yer almayan para, altın, döviz, menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçları ile taşınmazlarını, 31.12.2019 tarihine kadar bağlı buldukları vergi dairelerine beyan edebilirler.

Bu kapsamda beyan edilen varlıklar aynı süre içerisinde dönem kazancının tespitinde dikkate alınmaksızın kanuni defterlere kaydedilebilir. Bu takdirde, söz konusu varlıklar vergiye tabi kazancın ve kurumlar için dağıtılabilir kazancın tespitinde dikkate alınmaksızın işletmeden çekilebilir.

Bu kapsamda beyan edilen taşınmazların aynı sermaye olarak konulmak suretiyle işletme kayıtlarına alınması hâlinde, sermaye artırım kararının beyan tarihi itibarıyla alınmış olması ve söz konusu kararın beyan tarihini izleyen 10'uncu ayın sonuna kadar ticaret siciline tescil edilmesi kaydıyla, bu madde hükümlerinden faydalanılabilir.

2.2. Ödenecek Vergi:

- Vergi dairelerine beyan edilen varlıkların beyan edilecek değeri üzerinden %1 oranında vergi tarh edilir. Bu verginin, tarhiyatın yapıldığı ayı izleyen ayın sonuna kadar ödenmesi gerekir.
- Tahakkuk eden verginin vadesinde ödenmemesi veya diğer şartların yerine getirilememesi, vergi aslının gecikme zammı ile birlikte 6183 sayılı Kanun uyarınca takip ve tahsiline engel teşkil etmemektedir.
- Bu kapsamda ödenen vergiler hiçbir suretle gider yazılamaz ve başka bir vergiden mahsup edilemez.

2.3. Sağlanan Avantajlar:

Yukarıda belirtilen şekilde vergi dairelerine beyan edilen ve yasal defterlere kaydedilen varlıklar nedeniyle hiçbir suretle vergi incelemesi ve vergi tarhiyatı yapılmaz. Bu avantajdan yararlanılabilmesi için vergi dairesine beyan edilen varlıklara ilişkin tarh edilecek % 1 oranındaki verginin vadesinde ödenmesi şarttır.

Yine yukarıda belirtildiği üzere, bu kapsamda beyan edilecek varlıklar, yasal defterlere kaydedildikleri dönem kazancının tespitinde dikkate alınmayacaktır.

Yasal defterlere kaydedilen bu varlıklar, vergiye tabi kazancın ve kurumlar için dağıtılabilir kazancın tespitinde dikkate alınmaksızın işletmeden çekilebilir. Buna göre, ilgili yıl faaliyet sonucu zarar olsa dahi, bu varlıkların kayda alınması sebebiyle oluşan fonun vergisiz olarak ortaklara dağıtılması mümkündür.

3. BİLDİRİM VE BEYAN KONUSU YAPILAN YURT DIŞI VE YURT İÇİ VARLIKLARA İLİŞKİN ORTAK HÜKÜMLER (Bu bölümde yapılan açıklamalar bir önceki düzenleme olan 7143 Sayılı Kanun'a istinaden yayımlanan Tebliğlere dayanmaktadır) :

3.1. Varlıkların Bildirim veya Beyan Değeri:

Yurt dışında bulunan varlıkların banka veya aracı kurumlara bildirilmesinde ve yurt içinde bulunan varlıkların vergi dairelerine beyan edilmesinde, varlıklar bildirildiği veya beyan edildiği tarih itibarıyla aşağıdaki değerlendirme ölçüleri ile değerlendirilecektir:

- a) Türk lirası cinsinden para, itibari (nominal) değeriyle.
- b) Altın, rayiç bedeliyle.
- c) Döviz, Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası döviz alış kuruyla.
- ç) Menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçlarından;

- Hisse senedi gibi pay senetleri, varsa borsa rayiciyle, borsa rayici yoksa rayiç bedeliyle, bu bedel tespit edilemiyorsa alış bedeliyle, alış bedeli de belli değilse itibari (nominal) değeriyle.
- Tahvil, bono, eurobond gibi borçlanma araçları, varsa borsa rayiciyle, borsa rayici yoksa rayiç bedeliyle, bu bedel tespit edilemiyorsa alış bedeliyle, alış bedeli de belli değilse itibari (nominal) değeriyle.
- Yatırım fonu katılma belgeleri, ilgili piyasasında belirlenmiş kapanış fiyatıyla.
- Vadeli işlem ve opsiyon sözleşmeleri gibi türev araçlar, varsa borsa rayiciyle, borsa rayici yoksa rayiç bedeliyle, bu bedel tespit edilemiyorsa alış bedeliyle, alış bedeli de belli değilse itibari (nominal) değeriyle.

d) Taşınmazlar, rayiç bedeliyle.

Bildirim veya beyanlarda, söz konusu varlıkların Türk Lirası karşılığı bedelleri esas alınacaktır. Döviz cinsinden varlıklarda, bunların bildirildiği veya beyan edildiği tarihteki Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası döviz alış kuru dikkate alınacaktır.

Rayiç bedel, varlıkların bildirildiği veya beyan edildiği tarih itibarıyla belirlenen alım-satım bedeli olup bu bedelin gerçek durumu yansıtması gerekmektedir.

Borsa rayiciyle değerlendirilecek varlıkların borsa rayicinin belirlenmesinde, söz konusu varlıkların bildirildiği veya beyan edildiği tarihte işlem gördüğü yurt içi veya yurt dışındaki borsalarda oluşan değerler dikkate alınacaktır.

3.2. Bildirilen veya Beyan Edilen Varlıkların Yasal Defter Kayıtlarına İntikal Ettirilmesi ve Sonraki Dönemlerde Vergilendirme Karşısındaki Durumları:

- Bildirilen veya beyan edilen varlıklar, VUK uyarınca defter tutan mükelleflerce, banka veya aracı kurumlara bildirildiği veya vergi dairelerine beyan edildiği tarih itibarıyla belirlenen Türk Lirası karşılığı bedelleriyle yasal defterlere kaydedilebilecektir.
 - Söz konusu varlıkların elden çıkarılması halinde satış kazancının tespitinde bu bedel maliyet olarak dikkate alınacaktır. Ancak kayıtlara alınan varlıkların daha sonra elden çıkarılmasından doğan zararlar, gelir veya kurumlar vergisi uygulaması bakımından gelirin veya kurum kazancının tespitinde gider veya indirim olarak kabul edilmeyecektir.
 - Yasal defterlere kaydedilen varlıklar, dönem kazancının tespitinde dikkate alınmayacak, işletme sahipleri tarafından vergiye tabi kazancın ve kurumlar için dağıtılabilir kazancın tespitinde dikkate alınmaksızın işletmeden çekilebilecektir.
- Bilanço esasına göre defter tutan mükellefler, yasal defterlerine kaydettikleri varlıklar için pasifte özel bir fon hesabı açacaklardır.
 - Söz konusu fon serbestçe tasarrufa konu edilebilecek, sermayeye eklenebileceği gibi ortaklara da dağıtılabilir.

- Fon hesabında tutulan bu tutarlar, işletmenin tasfiye edilmesi halinde vergilendirilmeyeceği gibi Gelir Vergisi Kanununun 81 inci maddesi ile Kurumlar Vergisi Kanununun 18, 19 ve 20 nci maddeleri uyarınca gerçekleşecek birleşme, devir ve bölünme hallerinde de vergilendirilmeyecektir.
- Söz konusu varlıklara ilişkin tutarların, kurumlar vergisi mükellefleri tarafından ortaklara dağıtılması halinde kar dağıtımına bağlı stopaj yapılmayacak, gerçek kişi ortaklar ile kurumlar vergisi mükellefi olan ortaklar tarafından elde edilen bu tutarlar da vergilendirilmeyecektir.
- Yurt dışında bulunan varlıkların, şirket adına beyan edilmesi durumunda ilgili şirket, şahıslar adına beyan edilmesi halinde şahısların kendileri, bu maddenin sağladığı imkânlardan yararlanabileceğinden; şirket adına bildirim konu edilen varlıklar, şirketin kanuni defter kayıtlarına intikal ettirilebilecektir.
- Serbest meslek kazanç defteri ile işletme hesabı esasına göre defter tutan mükellefler, söz konusu kıymetleri defterlerinde ayrıca gösterebileceklerdir.

4. YETKİ:

Cumhurbaşkanı, bu maddede yer alan süreleri, bitim tarihlerinden itibaren altı aya kadar uzatmaya; Hazine ve Maliye Bakanlığı, madde kapsamına giren varlıkların Türkiye'ye getirilmesi, bildirim ve beyanı ile işletmeye dâhil edilmelerine ilişkin hususları, bildirim veya beyana esas değerlerin tespiti, bildirim ve beyanların şekli, içeriği ve ekleri ile yapılacağı yeri, maddenin uygulanmasında kullanılacak bilgi ve belgeler ile uygulamaya ilişkin usul ve esasları belirlemeye yetkilidir.

Saygılarımızla.