



For the latest from BDO Turkey, follow us



Sirküler Tarihi : 30.11.2020
Sirküler No : 2020/091

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

7256 SAYILI KANUNUN VARLIK BARIŞINA İLİŞKİN HÜKÜMLERİ

[2020/085](#) sayılı Vergi Sirkülerimizde özet olarak açıklandığı üzere, 17 Kasım 2020 tarih ve 31307 Sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan [7256 Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun’un](#) 21. maddesi ile Gelir Vergisi Kanununa eklenen Geçici 93’ üncü 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 vergi dairesine bildirilmesi ve kayda alınması.

Anılan düzenleme, bu kapsamda bildirilecek varlıklar üzerinden %1 oranında bir vergi ödenmemesi ve tarihlerin farklılığı dışında 7186 sayılı Kanunla 2019 yılında yapılan bir önceki düzenlemenin aynısıdır. Hatta bu yeni düzenleme, yürürlük süresi 30.06.2020 tarihine kadar uzatılmış olan önceki vergi barışının bu defa vergi de alınmaksızın, adeta 5 ay sonra yeniden yürürlüğe sokulması gibidir. Dolayısıyla, önceki düzenlemeye istinaden çıkarılmış bulunan tebliğ ve iç genelgeler yeni düzenleme için de kaynak niteliğindedir. Bu konuda detaylı açıklamalar [2019/73](#), [2019/77](#) ve [2019/113](#) Sayılı Vergi Sirkülerlerimizde yer almaktadır.

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 2019 yılında 9,6 milyar ABD Doları olarak gerçekleşmiştir. BDO, 167’den fazla ülkede bulunan 1.809 ofiste faaliyet göstermekte olup, bu ofislerde denetim ve danışmanlık hizmetleri veren ortaklar dâhil dünya çapında 88.110 kişi çalışmaktadır.

Dikkat ve titizlikle hazırlanan bu yayın, geniş anlamda görüşleri içermekte olup, genel bir yol gösterici olarak değerlendirilmelidir. Özel durumlara ilgili olarak, mesleki görüş ve yardım almadan, bu yayına dayanarak uygulamalarda bulunulmamalıdır. Bu konuların kendi özel durumunuza ilişkin etkilerini 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.

Hazine ve Maliye Bakanlığı, 28 Kasım 2020 tarihli Resmi Gazete’de yayımladığı [Bazı Varlıkların Ekonomiye Kazandırılması Hakkında Genel Tebliğ \(Seri No: 1\)](#) (Tebliğ) ile 7256 sayılı Kanunla Gelir Vergisi Kanununa eklenen geçici 93 üncü madde hükümlerinin uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemiştir.

1. YURT DIŞINDA BULUNAN VARLIKLARIN BİLDİRİMİ:

1.1. Kapsam ve Bildirim:

Yurt dışında bulunan **para, altın, döviz, menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçlarını**, 30.06.2021 tarihine kadar Tebliğin 1 no.lu ekinde yer alan Form ile bankalara veya (menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçlarına münhasır olmak üzere) aracı kurumlara bildiren gerçek ve tüzel kişiler söz konusu varlıkları serbestçe tasarruf edebilirler. Gerçek ve tüzel kişilerce, söz konusu varlıklara ilişkin olarak vergi dairelerine herhangi bir bildirimde bulunulmayacaktır.

Gerçek ve tüzel kişilerce bu kapsamda yapılacak bildirimlerin, yetkili kılınmış vekiller veya kanuni temsilciler tarafından da yapılabilmesi mümkündür.

Gerçek ve tüzel kişilerce, yurt dışında bulunan varlıklar için tek bir bildirim verilmesi esastır. Ancak, 30.06.2021 tarihine kadar birden fazla bildirimde (düzeltme amacıyla yapılan bildirimler dâhil) bulunulması mümkündür.

Bu kapsamda bildirim konu edilecek yurt dışındaki varlıkların bildirim tarihinden itibaren üç ay içerisinde Türkiye’ye getirilmesi gerekmektedir.

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 93 üncü maddenin yürürlük tarihi olan 17.11.2020 tarihi itibarıyla kanuni defterlerde kayıtlı olan kredilerin en geç 30.06.2021 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 17.11.2020 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. Dolayısıyla varlıklara kanunun yayımından önceki veya sonraki bir tarihte sahip olunmuş olması yararlanmaya engel değildir. Ancak kapsama giren varlıkları 17/11/2020 tarihinden önce yetkili kuruluşlarca düzenlenen bir vekalet veya temsil sözleşmesine istinaden değerlendirmeye yetkili olanların, bu tarih itibarıyla sahip oldukları ve yurt dışında bulunan varlıklarının şirket adına bildirimini mümkündür.

1.2. Bildirilen Varlıklar Üzerinden Vergi Ödenmeyecektir:

7186 sayılı Kanundaki düzenlemeden farklı olarak bu defa, banka ve aracı kurumlar, kendilerine bildirilen varlıklara ilişkin olarak herhangi bir vergi hesaplamayacaklardır.

Diğer bir ifadeyle, Geçici 93 üncü madde uygulamasında, sırf bu bildirim nedeniyle, bildirimde bulunanlardan hiçbir vergi talep edilmemektedir.

1.3. Sağlanan Avantajlar:

Yukarıda belirtilen şekilde banka ve aracı kurumlara bildirilen varlıklar nedeniyle hiçbir suretle vergi incelemesi ve vergi tarhiyatı yapılmaz. Bu avantajdan faydalanılabilmesi için bildirimde konu edilen varlıkların, bildirim yapıldığı tarihten itibaren 3 ay içinde Türkiye'ye getirilmesi veya Türkiye'deki banka ya da aracı kurumlarda açılacak bir hesaba transfer edilmesi şarttır.

Türkiye'deki banka ya da aracı kurumlarda açılacak hesaba ilgili varlığın transferi işlemlerinde, bildirimde bulunan hesap sahibi ile yurt dışından varlığı transfer eden farklı kişiler olmasının söz konusu hükümden faydalanılması açısından herhangi bir önemi bulunmamaktadır.

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 dağıtılabılır kazancın tespitinde dikkate almaksızın işletmelerinden çekebilirler.

Yurt dışında bulunan varlıkların; şirket adına bildirilmesi durumunda ilgili şirket, şahıslar adına bildirilmesi halinde bu şahıslar sağlanan imkânlardan yararlanabileceğinden, sadece şirket adına bildirimde konu edilen varlıklar şirketin kanuni defter kayıtlarına intikal ettirilebilecektir.

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 aracı kurumlarda açılacak hesaplara transfer edilmesi mümkün olmayan menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçlarının ise aracı kurumlara bildirilmesidir.

Yurt dışında bulunan para, altın, döviz, menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçlarının Türkiye'deki banka veya aracı kurumlarda mevcut ya da yeni açılan bir hesaba transfer edilmesi durumunda, banka dekontu veya aracı kurum işlem sonuç formları, varlıkların Türkiye'ye getirilmiş olduğunun tevsikinde kullanılabilir.

30.06.2021 tarihine kadar banka veya aracı kurumlara bildirilmesi kaydıyla, yurt dışında bulunan söz konusu varlıkların Türkiye'ye fiziki olarak getirilmesi sırasında yapılan deklarasyon/bildirime istinaden Gümrük İdaresinden alınan belgeler, varlıkların Türkiye'ye getirilmiş olduğunun tevsikinde kullanılabilir.

Kapsama giren varlıkların Türkiye'ye getirilmesi nedeniyle, hiçbir suretle vergi incelemesi ve tarhiyatı yapılmayacaktır.

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, 30.06.2021 tarihine kadar Tebliğin 2 no.lu ekinde yer alan Bildirimle bağlı buldukları vergi dairelerine elektronik ortamda bildirebilirler.

Bu kapsamda bildirilen 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 halinde, sermaye artırım kararının bildirim tarihi itibarıyla alınmış olması ve söz konusu kararın bildirim tarihini izleyen 10'uncu ayın sonuna kadar ticaret siciline tescil edilmesi şarttır.

Anılan madde kapsamında, taşınmazlar dışındaki bildirim konu varlıkların, gelir veya kurumlar vergisi mükelleflerince banka veya aracı kurumlardaki hesaplara yatırılması gerekmektedir. Bildirim konu kıymetlerin banka veya aracı kurumlara yatırılarak varlıklarının ispatlanması ve banka ve aracı kurumlarca düzenlenmesi zorunlu belgelerle tevsiki şarttır.

Yurt içinde bulunan varlıklar için gelir veya kurumlar vergisi mükelleflerince vergi dairelerine tek bir bildirim verilmesi esastır. Ancak, 30.06.2021 tarihine kadar birden fazla bildirimde (düzeltme amacıyla yapılan bildirimler dâhil) bulunması mümkündür.

2.2. Bildirilen Varlıklar Üzerinden Vergi Ödenmeyecektir:

Bir önceki (7186) Kanun kapsamındaki varlık barışı uygulamasından farklı olarak bu defa, vergi dairelerine bildirilen varlıkların beyan edilecek değeri üzerinden herhangi bir vergi ödenmeyecektir.

2.3. Sağlanan Avantajlar:

Yukarıda belirtilen şekilde vergi dairelerine bildirilen ve yasal defterlere kaydedilen varlıklar nedeniyle hiçbir suretle vergi incelemesi ve vergi tarhiyatı yapılmaz. Bu avantajdan yararlanabilmek için Türkiye’de bulunan ve taşınmazlar dışındaki bildirim konu varlıkların banka veya aracı kurumlardaki hesaplara yatırıldığını gösterir belgelerle tevsik edilmesi gerekmektedir.

Yine yukarıda belirtildiği üzere, bu kapsamda bildirilecek varlıklar, yasal defterlere kaydedildikleri dönem kazancının tespitinde dikkate alınmaz.

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 KONUSU YAPILAN YURT DIŞI VE YURT İÇİ VARLIKLARA İLİŞKİN ORTAK HÜKÜMLER:

3.1. Varlıkların Bildirim Değeri:

Yurt dışında bulunan varlıkların banka veya aracı kurumlara ve yurt içinde bulunan varlıkların ise vergi dairelerine bildirilmesinde varlıklar, bildirildiği 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.

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

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

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

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

- Bildirilen varlıklar, VUK uyarınca defter tutan mükelleflerce, banka veya aracı kurumlara veya vergi dairelerine bildirildiği 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.
- Kayıtlara alınan 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.
- Bildirim konusu yapılarak kanuni defter kayıtlarına intikal ettirilen taşınmazlar üzerinden amortisman ayrılmayacaktır.
- 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 konusu 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.

3.3. Şirketlerin Kanuni Temsilcileri, Ortakları Veya Vekilleri Adına Görünen Varlıkların Durumu:

Şirketlerin kanuni temsilcileri, ortakları ya da şirket veya şirketin ortakları adına geçici 93 üncü madde kapsamına giren varlıkları 17/11/2020 tarihinden önce yetkili kuruluşlarca düzenlenen bir vekalet veya temsil sözleşmesine istinaden değerlendirmeye yetkili olanların, bu tarih itibarıyla sahip oldukları ve yurt dışında bulunan varlıklarının, Tebliğde yapılan açıklamalar çerçevesinde şirket adına bildirim konusu edilerek Türkiye'ye getirilmesi veya Türkiye'deki banka veya aracı kurumlarda açılacak bir hesaba transfer edilmesi ya da Türkiye'de bulunan ancak 17/11/2020 tarihi itibarıyla kanuni defter kayıtlarında yer almayan varlıklarının Tebliğde yapılan açıklamalar çerçevesinde şirket adına bildirilmek suretiyle Kanun hükümlerinden yararlanılabileceği mümkündür.

Şirket veya şirket ortaklarına ait olduğu halde şirketin kanuni temsilcileri, ortakları veya vekilleri dışındaki kişilerce tasarruf edilen varlıklar, söz konusu madde hükümleri çerçevesinde şirket adına bildirim konusu edilerek madde hükmünden yararlanılabilecektir. Ayrıca, gerçek kişilere ait olduğu halde bu kişilerin ortağı veya kanuni temsilcisi oldukları yurt dışındaki şirketlerce tasarruf edilen varlıkların da ilgili gerçek kişiler adına bildirim konusu edilmesi halinde madde hükmünden yararlanılabileceği mümkündür. Ancak, bildirim dışındaki nedenlerle yapılacak inceleme esnasında söz konusu varlıkların şirket veya şirket ortaklarına ya da gerçek kişilere ait olduğunun ispat edilmesi gerekmektedir.

4. YETKİ:

Cumhurbaşkanı, bu maddede yer alan süreleri, bitim tarihlerinden itibaren her defasında 6 ayı geçmeyen süreler halinde 1 yıla kadar uzatmaya; Hazine ve Maliye Bakanlığı, madde kapsamına giren varlıkların Türkiye'ye getirilmesi ve bildirim ile işletmeye dâhil edilmelerine ilişkin hususları, bildirim esas değerlerin tespiti, bildirim inşekli, içeriği ve ekleri ile yapılacağı yeri, maddenin uygulanmasında kullanılacak bilgi ve belgeler ile uygulamaya ilişkin usul ve esasları belirlemeye yetkilidir.

Saygılarımızla.