

Sirküler Tarihi : 20.02.2009
Sirküler No : 2009/042

5811 SAYILI BAZI VARLIKLARIN MİLLİ EKONOMİYE KAZANDIRILMASI HAKKINDA KANUNA İLİŞKİN 2 SERİ NO.LU GENEL TEBLİĞ

Bilindiği gibi 2008/111 sayılı Sirkülerimizde bilgilerinize sunulan 5811 sayılı [Bazı Varlıkların Milli Ekonomiye Kazandırılması Hakkında Kanun](#) ile yurt içi ve yurt dışında bulunan varlıkların belli bir oranda vergi ödenerek kayda alınması imkanı getirilmiştir.

Maliye Bakanlığı'nca bu Kanuna ilişkin [5811 Sayılı Bazı Varlıkların Milli Ekonomiye Kazandırılması Hakkında Kanuna İlişkin Genel Tebliğ \(Seri No: 1\)](#), 06.12.2008 tarih ve 27076 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmış olup, söz konusu Tebliğ 2008/145 sayılı Duyurumuz ile bilgilerinize sunulmuştur. Bakanlık bu defa yayımladığı [5811 Sayılı Bazı Varlıkların Milli Ekonomiye Kazandırılması Hakkında Kanuna İlişkin Genel Tebliğ](#) ile 1 seri no.lu Tebliğin bazı bölümlerine eklemeler yapmıştır. Söz konusu Tebliğ ekte bilgilerinize sunulmuş olup, yapılan açıklamalar özetle şöyledir :

- 5811 sayılı Kanun'a ilişkin 1 seri no.lu Tebliğ'in 3.5'inci bölümünde bildirilen veya beyan edilen varlıkların yasal defter kayıtlarına intikal ettirilmesi hususu açıklanmıştır. Bu bölümde Kanun'a uygun olarak beyan edilen veya bildirilen yurt dışı varlıkların yasal defterlere kaydedilmesinin ihtiyari olduğu, yurt içi varlıkların ise zorunlu olduğu belirtilmiştir. 2008/116 sayılı Sirkülerimizde, yurt dışı varlıkların yasal defterlere intikalinin zorunlu olmaması hususunun ileride vergi incelemeleri sırasında bu varlıklara ilişkin getiriler yönünden sorgulanabileceği belirtilmiş ve bu düzenlemenin anlamsız olduğu ifade edilmişti. **Maliye Bakanlığı 2 no.lu Tebliğ ile 1 no.lu Tebliğ'in 3.5. bölümünde ilaveler yapmak suretiyle, yurt dışında bulunan varlıkların şirket adına beyan veya bildirim konusu edilmesi halinde bunların anılan şirketin yasal kayıtlarına intikal ettirilmesinin zorunlu olduğunu belirtmiştir.** Defter tutan mükelleflerce Kanun kapsamında beyan edilen taşınmazlar dışındaki varlıklar, banka veya aracı kurumlarda açılacak hesaplara yatırılacak ve daha sonra beyan edilecektir. Bu şekilde beyan edilen varlıklar, Vergi Usul Kanunu'nun kayıt zamanına ilişkin 219 uncu maddesi hükmü çerçevesinde beyan tarihi esas alınarak yasal defterlere kaydedilecektir.
- Bilindiği gibi gelir veya kurumlar vergisi mükelleflerince sahip olunan ve Türkiye'de bulunan ancak 01.10.2008 tarihi itibarıyla yasal defter kayıtlarında özvarlıklar arasında yer almayan varlıkların beyan veya bildirim konusu edilmesi halinde, bilanço esasına göre defter tutan mükellefler taşınmazlar dışındaki varlıklarını öncelikle banka veya aracı kurumlardaki hesaplarına yatırmak zorundadırlar. Bu şekilde banka veya aracı kurumlara yatırılarak varlığı ispatlanan varlıkların, beyan edilen tutarları üzerinden aktifte alınması, diğer taraftan pasifte özel bir fon hesabına kaydedilmesi gerekmektedir. Bu fon hesabı sermayenin unsuru kabul edilecek olup, fonun beyan tarihinden itibaren **altı ay içinde** sermayeye ilave edilmesi zorunludur. 2 no.lu Tebliğ ile 1 no.lu Tebliğ'in 3.5.2.1'inci bölümüne ilaveler yapılarak, 5811 sayılı Kanun'un belirli bir süre ile uygulanacak olması, bu Kanun'a göre beyan edilen varlıklar nedeniyle oluşan fon hesabının sermayenin cüz'ü addolunacağı ve yapılması gereken sermaye artırımının pay sahiplerine ilave bir ödeme yükümlülüğü getirmemesi nedenleriyle, **bu madde kapsamında yapılacak sermaye artırımlarında eski sermayenin ödenmiş olması şartının aranmayacağı belirtilmiştir.** Bu kapsamda yapılacak sermaye artırımı nakit sermaye artışı değil, pasifte özel bir fon hesabında kayıtlı olan iç kaynağın sermayeye ilavesi niteliğinde olduğu için, önceki sermayenin tamamının ödenmiş olması şartının aranmaması doğru ve isabetli bir uygulamadır.

3. 1 no.lu Tebliğ 3.6'ıncı bölümünden sonra gelmek üzere 3.7'inci bölüm eklenerek, Türkiye'de sahip olunan taşınmazların sermaye şirketleri adına beyan edilmesi ve sermaye artırım işlemlerinde harç ve damga vergisi uygulaması açıklanmıştır. Buna göre 5811 sayılı Kanuna istinaden sermayeye ilave edilmek üzere anonim, eshamlı komandit ve limited şirketlerin aktifine kaydedilecek taşınmazlara ilişkin tapuda yapılacak işlemler ile diğer sermaye artırım işlemleri, 492 sayılı Harçlar Kanununun 123 üncü maddesinin üçüncü fıkrası uyarınca harçtan; bu işlemler için düzenlenecek kâğıtlar da Damga Vergisi Kanununa ekli (2) sayılı tablonun IV/16 bölümü hükmü uyarınca damga vergisinden müstesnadır.

Tapuda yapılacak işlemlere ilişkin istisna hükmünün uygulanabilmesi için mükellefler, Kanunda belirtilen beyannamenin verilmesini müteakiben, **ilgili vergi dairesinden** beyan edilen taşınmazların, tapu kayıtlarına ilişkin bilgileri de içerecek şekilde 5811 sayılı Kanun kapsamında şirket adına beyan edilerek özel fon hesabına alınan tutarın sermaye artırımında kullanılacağı ve bu çerçevede tapu işleminde harç ve damga vergisi aranılmayacağı hususunda **bir yazı olarak,** bu belgeyi ilgili **tapu sicil müdürlüğüne ibraz edeceklerdir.**

4. Bilindiği gibi yurt dışında sahip olunan varlıkların 5811 sayılı Kanun'un yürürlüğe girdiği 22.11.2008 tarihinden sonra ancak bildirim veya beyan tarihinden önce Türkiye'ye getirilmiş ya da transfer edilmiş olması halinde, Kanun'da öngörülen sürede bildirim veya beyanda bulunmak şartıyla kanun hükümlerinden yararlanılabilecektir. 2 no.lu Tebliğ ile yapılan açıklamaya göre, **bu durumda bildirim veya beyana konu varlıkların transfer tarihindeki değil bildirim veya beyan tarihindeki değerleri esas alınacaktır.**
5. **Kanun kapsamında bildirilen veya beyan edilen tutarlar gelir, kurumlar ve KDV tevkifatı yapmak ve ödemekle sorumlu olanlar adına, diğer nedenlerle yapılan vergi incelemeleri sonucu bulunan gelir, kurumlar ve KDV tevkifatı matrah farklarından da mahsup edilecektir.** 1 no.lu Tebliğ'de sadece mükellef sıfatı ile yapılacak tarhiyatlarda mahsup konusu açıklanmıştı.
6. Diğer nedenlerle birden fazla dönemi kapsayacak şekilde yapılacak vergi incelemelerinde birden fazla dönem için matrah farkı bulunması ve inceleme raporlarının farklı tarihlerde düzenlenmesi halinde mahsup rapor tarihi sırasına göre yapılacaktır. Raporların aynı tarihte düzenlenmesi ve bildirilen veya beyan edilen tutarların bulunan matrah farkları toplamından küçük olması durumunda, mahsup işlemi orantı yoluyla gerçekleştirilecektir.
7. Kanun kapsamında varlıklarını beyan eden ve defter tutma yükümlülüğü bulunmayan gelir vergisi mükellefleri ile ilgili olarak, diğer nedenlerle inceleme yapılması durumunda bulunan matrah farklarının hangi gelir unsuru ile ilgili olduğunun önemi olmaksızın, beyan edilen tutarlar bulunan matrah farklarından mahsup edilecektir.

Beyan tarihi itibarıyla mükellefiyet kaydı olmaksızın 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 fıkrası hükmünden yararlanılması mümkün olmayacağından, **öncelikle bu şekilde faaliyeti bulunan kişilerin mükellefiyet tesis ettirmeleri gerekecektir.**

Saygılarımızla.

**“5811 SAYILI BAZI VARLIKLARIN MİLLİ EKONOMİYE KAZANDIRILMASI
HAKKINDA KANUNA İLİŞKİN GENEL TEBLİĞ
(SERİ NO: 2)
(RG.20.02.2009-27147)**

Bakanlığımıza intikal eden olaylardan, 5811 sayılı Bazı Varlıkların Milli Ekonomiye Kazandırılması Hakkında Kanunun¹ uygulamasına ilişkin olarak bazı tereddütlerin olduğu anlaşılmıştır.

Bu çerçevede, 1 seri no.lu 5811 sayılı Bazı Varlıkların Milli Ekonomiye Kazandırılması Hakkında Kanuna İlişkin Genel Tebliğin² ilgili bölümleri itibarıyla aşağıdaki değişiklikler yapılmıştır.

1. “3.5. Bildirilen veya beyan edilen varlıkların yasal defter kayıtlarına intikal ettirilmesi” başlıklı bölümün birinci ve ikinci paragraflarının sonuna sırasıyla aşağıdaki cümleler eklenmiştir.

“Ancak, yurt dışında bulunan söz konusu varlıkların şirket adına beyan edilmesi durumunda ilgili şirket; şahısları 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.”

“Defter tutan mükelleflerce Kanun kapsamında beyan edilen taşınmazlar dışındaki varlıkların banka veya aracı kurumlarda açılacak hesaplara yatırılması ve daha sonra beyan edilmesi gerekmektedir. Bu şekilde beyan edilen varlıklar, Vergi Usul Kanununun kayıt zamanına ilişkin 219 uncu maddesi hükmü çerçevesinde beyan tarihi esas alınarak yasal defterlere kaydedilecektir.”

2. “3.5.2.1. Bilanço esasına göre defter tutan mükelleflerce yapılacak işlemler” bölümüne üçüncü paragraftan sonra gelmek üzere aşağıdaki paragraflar eklenmiştir.

“Türk Ticaret Kanununun 391 inci maddesi hükmü uyarınca, esas sermayeye karşılık olan hisse senetlerinin bedelleri tamamen ödenmedikçe genel kurulca yeni hisse senetleri çıkarmak suretiyle sermayenin artırılmasına karar verilemeyeceği, sermaye artırımının şartları arasında sayılmıştır. 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 hükme bağlandığından, ayrıca pay sahiplerine ilave bir ödeme yükümlülüğü de getirmediğinden daha önce ortaklarca taahhüt edilen sermaye ödenmeden de söz konusu fonların sermayeye ilave edilmesi mümkün bulunmaktadır.

Ancak, Kanun kapsamında beyan edilen varlıklar nedeniyle oluşan fonların şirket ortaklarının taahhüt edilen sermaye taahhüt borçlarının kapatılmasında kullanılması mümkün değildir.”

3. “3.6.” bölümünden sonra gelmek üzere aşağıdaki bölüm eklenmiştir.

“3.7. Türkiye’de sahip olunan taşınmazların sermaye şirketleri adına beyan edilmesi ve sermaye artırım işlemlerinde harç ve damga vergisi uygulaması

5811 sayılı Kanunun 3 üncü maddesinin ikinci fıkrası hükmüne istinaden sermayeye ilave edilmek üzere anonim, eshamlı komandit ve limited şirketlerin aktifine kaydolacak taşınmazlara ilişkin tapuda yapılacak işlemler ile diğer sermaye artırım işlemleri, 492 sayılı Harçlar Kanununun 123 üncü maddesinin üçüncü fıkrası uyarınca harçtan; bu işlemler için düzenlenecek kâğıtlar da Damga Vergisi Kanununa ekli (2) sayılı tablonun IV/16 bölümü hükmü uyarınca damga vergisinden istisnadır.

Tapuda yapılacak işlemlere ilişkin istisna hükmünün uygulanabilmesi için mükellefler, Kanunda belirtilen beyannamenin verilmesini müteakiben, ilgili vergi dairesinden beyan edilen taşınmazların, tapu kayıtlarına ilişkin bilgileri de içerecek şekilde 5811 sayılı Kanun kapsamında şirket adına beyan edilerek özel fon hesabına alınan tutarın sermaye artırımında kullanılacağı ve bu çerçevede tapu işleminde harç ve damga vergisi aranılmayacağı hususunda bir yazı alarak, bu belgeyi ilgili tapu sicil müdürlüğüne ibraz edeceklerdir.”

4. “4. Yurt Dışında Sahip Olunan Varlıkların Türkiye’ye Getirilmesi” başlıklı bölümün ilk paragrafının sonuna aşağıdaki cümle eklenmiştir.

“Bu şekilde, bildirim veya beyandan önce yurt dışından Türkiye’ye getirilen varlıkların daha sonraki bir tarihte beyan edilmesi sırasında, Tebliğin “3.4.” bölümünde açıklandığı üzere varlıkların bildirim veya beyan tarihindeki değerleri esas alınacaktır.”

5. “5.3.2.” bölümünden sonra gelmek üzere aşağıdaki bölümler eklenmiştir.

“5.3.3. Gelir, kurumlar veya katma değer vergisi tevkifatı matrah farkları

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 dışındaki nedenlerle yapılacak incelemelerde birden fazla döneme ilişkin önerilecek tarhiyatlar ve mahsup

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

İnceleme raporlarının 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

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

Beyan tarihi itibarıyla mükellefiyet kaydı olmaksızın 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 fıkrası hükmünden yararlanılması mümkün olmayacağından, öncelikle bu şekilde faaliyeti bulunan kişilerin mükellefiyet tesis ettirmeleri gerekecektir.”

¹ 22/11/2008 tarihli ve 27062 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanmıştır.

² 6/12/2008 tarihli ve 27076 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanmıştır”.