

Sirküler Tarihi : 17.12.2008
Sirküler No : 2008/116

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

2008/111 sayılı Sirkülerimizde bilgilerinize sunulan ve ana hatlarıyla açıklanan 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 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. Tebliğ'de,

- 1/10/2008 tarihi itibarıyla gerçek veya tüzel kişilerce sahip olunan ve yurt dışında bulunan para, döviz, altın, menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçlarının yurda getirilerek ekonomiye kazandırılması ile taşınmazların kaydedilmesine,
- Yurt içinde bulunan ancak 1/10/2008 tarihi itibarıyla işletmelerin özkaynakları içinde yer almayan bu türden varlıkların banka veya aracı kurumlardaki hesaba yatırılarak işletmelere sermaye olarak konulmasına,
- Bazı yurt dışı kazançların gelir veya kurumlar vergisinden istisna edilmesine,

yönelik usul ve esaslara ilişkin açıklamalar yer almaktadır.

Aşağıda 1 seri no.lu Tebliğe ilişkin bazı açıklamalarımız bilgilerinize sunulmuştur.

1. YURT DIŞINDA BULUNAN VARLIKLARIN BEYANI / BİLDİRİMİ :

- Gerçek ve tüzel kişilerce yurt dışında sahip olunan kapsama giren varlıkların vergi dairelerine beyana veya banka ya da aracı kurumlara bildirimine konu edilebilmesi için, bu varlıkların söz konusu kişi ve kurumlarca 01.10.2008 tarihi itibarıyla sahip olunduğunun ve yine 01.10.2008 tarihi itibarıyla bu varlıkların yurt dışında bulunduğu tevsiki şarttır.
- Beyan veya bildirimin 2 Mart 2009 Pazartesi akşamına kadar yapılması gerekmektedir.
- Kapsama para, döviz, altın, menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçları ile varlığı kanaat verici bir belge ile tevsik olunan taşınmazlardır. Bunlar Tebliğ'in 1 no.lu ekinde yer alan dilekçe ile bankalara bildirilebileceği gibi 2 no.lu ekinde yer alan beyanname ile gelir veya kurumlar vergisi yönünden bağlı bulunulan vergi dairelerine de beyan edilebilir.¹ Varlıklarını Ek 1 ile bankalara bildiren kişi ve kurumların ayrıca vergi dairelerine beyanda bulunma zorunluluğu yoktur.

¹ Türkiye'de ikametgâhı bulunmayanlarla ilgili olarak söz konusu beyannamelerin alınması hususunda Ankara Vergi Dairesi Başkanlığı, Başkent Vergi Dairesi Müdürlüğü, İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı, Beyoğlu Vergi Dairesi Müdürlüğü ve İzmir Vergi Dairesi Başkanlığı, Konak Vergi Dairesi Müdürlüğü yetkili kılınmıştır.

- Kapsama giren varlıklardan menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçlarının Ek 3'de yer alan dilekçe ile aracı kurumlara bildirilmesi mümkündür. Diğer varlıklar için aracı kurumlara bildirimde bulunulamaz. Ancak menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçları için aracı kurumlara bildirimde bulunan kişi veya kurumlar diğer varlıkları için banka ya da vergi dairelerine bildirim veya beyanda bulunabilirler.
- Yıllık gelir ve kurumlar vergisi beyannamelerini elektronik ortamda vermek zorunda olan mükellefler Ek 2'de yer alan beyannamelerini de elektronik ortamda vermek zorundadırlar. Beyannamelerin elektronik ortamda gönderilmesi zorunluluğuna ilişkin son durum 2008/39 sayılı Sirkülerimizde yer almaktadır.
- Yurt dışında bulunan varlıklarını bankalara bildiren gerçek veya tüzel kişiler Ek 1'de yer alan formdan bankalara iki örnek vermek zorundadırlar. Formun bir örneği, ilgili banka tarafından varsa bildirim nedeniyle açılan hesaba ilişkin bilgiler yazılıp onaylandıktan sonra düzenlenen banka dekontu ile birlikte ilgisine geri verilecektir.
- Bildirilen varlıkların bildirim tarihinden itibaren 1 ay içinde Türkiye'ye getirilmesi ya da Türkiye'deki banka veya aracı kurumlarda açılacak bir hesaba transfer edilmesi gerekmektedir. Kanun'un yürürlüğe girdiği 22.11.2008 tarihinden sonra ancak bildirim veya beyan tarihinden önce Türkiye'ye getirilen ya da transfer edilen varlıklara ilişkin olarak, süresinde bildirim veya beyanda bulunulması koşuluyla bu Kanun'dan yararlanma imkanı bulunmaktadır.
- Aracı kurumlara menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçları için iki örnek olarak verilen formların birinci nüshası, ilgili aracı kurum yetkilisi tarafından açılan hesaba ilişkin bilgiler yazılıp onaylandıktan sonra düzenlenecek işlem sonuç formları ile birlikte bildirimde bulunan kişiye geri verilecektir.
- Gerek banka veya aracı kurumlar gerek se vergi daireleri, kendilerine bildirilen veya beyan edilen varlıklara ilişkin olarak bildirimde bulunan kişilerden herhangi bir belge istemeyeceklerdir. Başka bir ifade ile söz konusu varlıkların mevcudiyeti veya sahipliği ile ilgili herhangi bir ispat edici belge talep etmeyeceklerdir. Sadece taşınmazlara ilişkin olarak sahipliği tevsik eden kanaat verici bir belgenin ibraz edilmesi istenecektir.
- Vergi dairelerine beyan edilen varlıkların beyan edilen değerleri üzerinden vergi dairelerince % 2 oranında vergi tarh edilecektir. Bu verginin, tarhiyatın yapıldığı izleyen ayın sonuna kadar ödenmesi şarttır. Banka veya aracı kurumlar, kendilerine bildirilen varlıklara ilişkin olarak, varlıkların bildirim değeri üzerinden % 2 oranında hesapladıkları vergiyi Ek 4'de yer alan beyanname ile aylık olarak vergi sorumlusu sıfatıyla, bildirim izleyen ayın 15'inci günü akşamına kadar kurumlar vergisi yönünden bağlı bulundukları vergi dairelerine elektronik ortamdan vermek zorundadırlar. Tahakkuk eden verginin beyan süresi içinde ödenmesi gerekir. Vergi daireleri, bankalar veya aracı kurumların kendilerine beyan edilen veya bildirilen varlıkların değeri ile ilgili olarak herhangi bir sorgulama yapmaları söz konusu değildir. Varlıkların ilgilileri tarafından rayiç bedel² üzerinden beyan veya bildirim konu edilmesi gerekir.
- Yurt dışında sahip olunan ve beyan veya bildirim konu edilen varlıkların, Vergi Usul Kanunu'na göre defter tutan mükelleflerce, istenilmesi halinde, yasal defterlere kaydedilmesi mümkündür. Başka bir ifade ile beyan edilen veya bildirilen yurt dışındaki varlıkların defterlere kaydedilmesi zorunlu değildir. Ancak bilanço esasına göre defter tutan mükelleflerden beyan ettikleri veya bildirdikleri varlıkları yasal defterlerine kaydedenler³, kaydettikleri bu varlıklar için

² Rayiç bedel, varlıkların sahipleri tarafından bildirim veya beyan tarihi itibarıyla belirlenen normal alım-satım bedelidir. Tebliğ'de bu bedelin gerçek durumu yansıması gerektiği belirtilmiştir.

³ Kanun'da ve dolayısıyla Tebliğ'de, yurt dışındaki varlıklardan beyan edilenlerin yasal defter kayıtlarına alınmasının ihtiyari olduğu belirtilmektedir. Bu husus anlamsızdır. Türkiye'ye getirilen veya açılan hesaplara transfer edilen varlıkların kayıtlara alınmaması halinde ileride yapılacak vergi incelemeleri sırasında söz konusu varlıklara ilişkin getirilerin sorgulanması söz konusu olacaktır. Türkiye'ye getirilen varlıkların kayda alınmayıp yurt dışına geri götürülmesi halinde özellikle incelemeler sırasında matrah farklarından mahsupla sorun yaşanması muhtemeldir. Bu nedenle bizim tavsiyemiz, beyan veya bildirimde bulunan mükelleflerin bu varlıkları kayıtlarına almaları gerektiği yönündedir.

beyan veya bildirilen değerleri üzerinden pasifte özel bir fon hesabı açmak zorundadırlar. Bu hesap sermayenin unsuru kabul edilecek ve **istenirse** sermayeye ilave edilebilecektir. Bu şekilde kayıtlara alınan varlıklar dönem kazancının tespitinde gelir unsuru olarak dikkate alınmayacaktır. Fonun sermayeye ilave dışında başka bir amaçla kullanılması mümkün değildir.

2. YURT İÇİNDE SAHİP OLUNAN VARLIKLARIN BEYANI :

- Gelir veya kurumlar vergisi mükelleflerince sahip olunan ve Türkiye’de bulunan ancak 01.10.2008 tarihi itibarıyla yasal defter kayıtlarında özvarlıklar arasında yer almayan kapsama giren varlıkların ⁴ 02 Mart 2009 Pazartesi akşamına kadar Ek 5’de yer alan beyanname ile gelir veya kurumlar vergisi yönünden bağlı bulunulan vergi dairesine beyanı mümkündür. Yıllık gelir veya kurumlar vergisi beyannamelerini elektronik ortamda vermek zorunda olan mükellefler bu beyannameyi de elektronik ortamda vermek zorundadırlar. Yurt içindeki varlıkların banka veya aracı kurumlara bildirimi mümkün değildir.
- Vergi daireleri, beyan edilen varlıkların beyan edilen değerleri üzerinden % 5 oranında vergi tarh edeceklerdir. Bu verginin, tarhiyatın yapıldığı izleyen ayın sonuna kadar ödenmesi şarttır.
- Yurt içindeki varlıkların beyanı halinde bunların 01.10.2008 tarihi itibarıyla mevcut olduğunun ve bunları beyan eden kişiler tarafından sahip olunduğunun tevsik edilmesi gerekliliği yoktur. Bir başka ifade ile beyan edilen varlıkların, beyan eden kişiye ait olduğu kabul edilmektedir.
- Yurt içinde olup, 01.10.2008 tarihi itibarıyla işletmelerin özkaynakları arasında yer almayan varlıkların beyanı halinde bunların yasal defter kayıtlarına alınması zorunludur. Görüldüğü gibi yurt dışındaki varlıkların beyanında isteğe bağlı olan kayıtlara alma durumu, yurt içindeki varlıklarda zorunluluk olarak düzenlenmiştir.
- 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. Bu şekilde kayıtlara alınan varlıklar dönem kazancının tespitinde gelir unsuru olarak dikkate alınmayacaktır.

3. ORTAK HÜKÜMLER :

- Şirketlerin kanuni temsilcileri, ortakları veya vekilleri adına görünen varlıkların şirket adına bildirim veya beyana konu edilmesi mümkündür. Bunlar dışındaki kişilerce tasarruf edilen varlıkların şirket adına bildirim veya beyana konu edilebilmesi ve incelemelerden muaf tutulması ya da başka nedenlerle yapılan incelemelerde matrah farkına mahsup edilebilmesi için, söz konusu varlıkların şirket veya şirket ortaklarına ait olduğunun ispat edilmesi gerekmektedir. Şirketlerin kanuni temsilcileri, ortakları veya vekilleri adına görünen varlıkların şirket adına bildirim veya beyana konu edilerek şirkete mal edilmesi halinde, bunların söz konusu kişiler tarafından elden çıkarılmış sayılmaması gerektiğini düşünüyoruz. Çünkü bu durum gerçek bir elden çıkarma işlemi değil, varlıkların gerçek sahibine iadesi mahiyetindedir.
- Yurt dışı ve yurt içindeki varlıkların beyanı veya bildirimi nedeniyle ödenen % 2 ve % 5 oranındaki vergilerin, gelir veya kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider olarak dikkate alınması mümkün olmadığı gibi, başka bir vergiden mahsup edilebilmesi de söz konusu değildir.
- Bildirilerek veya beyan edilerek kayıtlara intikal ettirilen varlıkların üzerinden amortisman ayrılmayacaktır. Söz konusu varlıkların daha sonra elden çıkarılmasından doğan zararlar vergi matrahının tespitinde gider olarak indirilemeyecektir.

⁴ Para, döviz, altın, menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçları ile varlığı kanaat verici bir belge ile tevsik olunan taşınmazlar.

- Kanunun 3 üncü maddesinin beşinci fıkrası uyarınca,
 - Gerçek veya tüzel kişilerce, 01.10.2008 tarihi itibarıyla yurt dışında sahip olunan varlıklardan Kanun kapsamında bildirilen veya beyan edilen varlıklar,
 - Gelir veya kurumlar vergisi mükelleflerince Türkiye'de sahip olunan ve beyan edilerek yasal defter kayıtlarına intikal ettirilen varlıklar,

nedeniyle 01.01.2008 tarihinden önceki dönemlere ilişkin hiçbir suretle vergi incelemesi ve vergi tarhiyatı yapılamayacaktır. Şirketlerin kanuni temsilcileri, ortakları veya vekilleri adına görünen varlıkların şirket adına bildirim veya beyana konu edilmesi halinde, şirket adına vergi incelemesi ve vergi tarhiyatı yapılamayacağı gibi bu kişiler adına da inceleme ve tarhiyat yapılmaması gerektiğini düşünüyoruz.

- Diğer nedenlerle yapılacak vergi incelemeleri sonucunda gelir, kurumlar ve KDV yönünden tespit edilen matrah farklarından, bildirilen veya beyan edilen tutarlar inceleme elemanı tarafından mahsup edilmek suretiyle vergi inceleme raporu düzenlenecektir. Bu nedenle mahsup edilen kısım için ceza ve gecikme faizi uygulanması söz konusu değildir. Vergi inceleme elemanları, bildirilen veya beyan edilen varlıklara ilişkin olarak aranan şartların sağlanıp sağlanmadığını kontrol edeceklerdir.
- Aynı fiilden kaynaklanan matrah farklarında bildirilen ve beyan edilen tutarlar tespit edilen tüm (gelir, kurumlar veya KDV) matrah farklarından mahsup edilecek, kalan tutar üzerinden tarhiyatlar önerilecektir. Ayrı fiillerden kaynaklanan matrah farklarında ise bildirilen veya beyan edilen tutarlar her bir matrah farkından ayrı ayrı mahsup edilecektir. Bu konuya ilişkin örnekli açıklamalar Tebliğ'in 5.3. bölümünde yer almaktadır.
- Tebliğ'de, ortaklar cari hesaplarında yer alan ortaklara borç tutarlarının bankalara işletme adına yatırılmak suretiyle beyan edilmesi halinde bu borç tutarlarının bilanço pasifinde özel bir fon hesabına kaydedilebileceği ve süresinde sermayeye ilave edilebileceği belirtilmektedir. Bu açıklama ile neyin kastedildiği pek açık değildir. Çünkü bankalara işletme adına yatırılan tutarlar zaten pasifte özel bir fon hesabına alınarak kayıtlara intikal ettirilebilecektir. Bu suretle sağlanan kaynakla ortaklara olan borçların ödenmesi mümkün olabilecektir. Böylece dolaylı bir şekilde ortaklara borç tutarı özel bir fon hesabına dönüşmüş olacaktır. Yoksa doğrudan ortaklara borç tutarlarının pasifte açılacak özel bir fon hesabına alınması anlamlı değildir.
- Tebliğ'de, bildirilen veya beyan edilen varlıkların sadece tespit edilen matrah farklarından mahsup edileceği, bu nedenle gelir, kurumlar ve KDV'ye ilişkin vergi farkları ve haksız iadedden kaynaklanan tarhiyatlardan mahsup imkanının bulunmadığı belirtilmiştir.
- Gelir, kurumlar ve KDV dışındaki vergilere yönelik olarak tespit edilen matrah farklarından mahsup yapılması söz konusu değildir. Çünkü Kanun'da sadece gelir, kurumlar ve KDV matrah farklarından mahsup öngörülmüştür.
- 5811 sayılı Kanun'la yapılan bu düzenlemelerin, Kanun'un amacı ve yazılış şekline hareketle sadece ticari ve zirai kazanç sahipleri ile serbest meslek erbabını kapsadığı, menkul ve gayrimenkul sermaye iradı, değer artış kazancı gibi diğer gelir unsurlarını elde edenleri kapsamadığı ileri sürülebilir. Kanun'un 3 ncü maddesinin 2 nci fıkrasında yer alan "*defter tutma yükümlülüğü bulunmayan gelir vergisi mükellefleri, taşınmazlar dışındaki varlıklarına ait tutarları banka ve aracı kurumlardaki hesaplara yatırır, bunlar için diğer şartlar aranmaz*" şeklindeki ifadedden hareketle kira geliri, faiz geliri, gayrimenkul alım-satım geliri, menkul kıymet alım-satım geliri gibi diğer gelir unsurlarını elde edenlerin de bu Kanun'dan yararlanabileceklerini düşünüyoruz.

Saygılarımızla.