

VARLIK BARIŞININ USUL VE ESASLARI BELİRLENDİ

ÖZET

7417 sayılı Yasa ile Kurumlar Vergisi Kanununa eklenen geçici 15 inci madde ile getirilen yeni varlık barışı düzenlemesinin usul ve esasları hakkında Genel Tebliğ yayımlandı.

- Yurt dışında bulunan para, altın, döviz, menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçlarının, madde hükümleri çerçevesinde, 31/3/2023 tarihine kadar Türkiye'deki banka veya aracı kurumlara bildirilmesi mümkündür.
- Gerçek ve tüzel kişilerce, yurt dışında bulunan varlıklar için tek bir bildirim verilmesi esastır. Ancak, maddenin uygulamasında bildirim yapıldığı her ay farklı bir vergilendirme dönemi olarak kabul edildiğinden, 31/3/2023 tarihine kadar (bu tarih dâhil) birden fazla bildirimde bulunulması mümkündür.
- Madde kapsamında bildirim konu edilen varlıkların bildirim yapıldığı tarihten itibaren üç ay içinde Türkiye'ye getirilmesi veya Türkiye'deki banka veya aracı kurumlarda mevcut ya da yeni açılan bir hesaba transfer edilmesi gerekmektedir.
- Yurt dışında bulunan ancak kapsama girmeyen varlıkların (örneğin taşınmazların) 31/3/2023 tarihine kadar kapsamdaki varlıklara dönüştürülmek suretiyle söz konusu madde hükümleri çerçevesinde Türkiye'ye getirilmesi mümkündür.
- Banka ve aracı kurumlar, kendilerine bildirilen varlıklara ilişkin olarak bildirim sahibinden bildirilen varlıkların değeri üzerinden 30/9/2022 tarihine kadar yapılan bildirimler için %1, 1/10/2022 tarihi ile 31/12/2022 tarihi (bu tarih dahil) arasında yapılan bildirimler için %2, 31/3/2023 tarihine kadar (bu tarih dahil) yapılan bildirimler için %3 oranında peşin olarak tahsil edecekleri vergiyi, bildirim izleyen ayın on beşinci günü akşamına kadar vergi sorumlusu sıfatıyla beyan edecektir.
- Yurt dışında bulunan ve madde kapsamında bildirim konu edilen varlıkların, Türkiye'deki banka ya da aracı kurumlardaki hesaplara transfer edildiği veya yurt dışından getirilerek bu hesaplara yatırıldığı tarihten itibaren en az bir yıl süreyle bu hesaplarda tutulması halinde, bildirilen varlıkların değeri üzerinden madde kapsamında uygulanması gereken vergi oranı %0 olarak dikkate alınacaktır. Bu durumda, banka ve aracı kurumlar tarafından tahsil

ÖZET

edilerek vergi sorumlusu sıfatıyla vergi dairesine ödenen vergiler, düzeltme zamanaşımı süresi içinde vergi dairesine başvurusu üzerine ilgisine iade edilecektir.

— Gelir veya kurumlar vergisi mükelleflerince sahip olunan ve Türkiye'de bulunan, ancak kanuni defter kayıtlarında yer almayan; para, altın, döviz, menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçları ile taşınmazlar, 31/3/2023 tarihine (bu tarih dâhil) kadar gelir veya kurumlar vergisi yönünden bağlı olunan vergi dairelerine doğrudan beyan edilebileceği gibi 340 sıra no.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde belirtilen usul ve esaslar doğrultusunda elektronik ortamda da beyan edilebilecektir. Vergi dairelerine beyan edilen varlıkların değerleri üzerinden vergi dairelerince %3 oranında vergi tarh edilecektir. Bu şekilde hesaplanan vergi, tarhiyatın yapıldığı ayı izleyen ayın sonuna kadar ödenecektir.

5 Temmuz 2022 tarihli ve 31887 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 7417 sayılı Kanun ile Kurumlar Vergisi Kanununa geçici 15 inci madde eklenerek yeni bir varlık barışı düzenlemesinde bulunulmuş, konuyla ilgili açıklamalarımızla [7.7.2022/109 sayılı Sirkülerimizde](#) yer verilmişti.

Yeni Kanun düzenlemesine ilişkin olarak 9 Ağustos 2022 tarihli ve 31887 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan [BAZI VARLIKLARIN EKONOMİYE KAZANDIRILMASI HAKKINDA GENEL TEBLİĞ \(SERİ NO: 1\)](#) yayımlanmış olup; Tebliğde KVK'ya eklenen geçici 15 inci maddenin 1 ila 12 nci fıkraları (madde olarak anılacaktır) hükümlerinin uygulanmasına ilişkin usul ve esaslar hakkında açıklamalarda bulunulmuştur.

Tebliğ;

a) Gerçek ve tüzel kişilerin yurt dışında bulunan para, altın, döviz, menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçlarının yurda getirilerek milli ekonomiye kazandırılmasına ve bu varlıkların gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerince kanuni defter kayıtlarına alınmasına,

b) Yurt içinde bulunan ancak gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin kanuni defter kayıtlarında yer almayan para, altın, döviz, menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçları ile taşınmazların vergi dairesine beyan edilerek kanuni defter kayıtlarına alınmasına,

c) Yurt içinde bulunan madde kapsamındaki varlıkların gelir ve kurumlar vergisi mükellefiyeti bulunmayanlarca beyan edilmesine,

ç) Maddenin uygulanmasına ilişkin diğer hususlara,

yönelik açıklamaları kapsamaktadır.

1. Yurt Dışında Bulunan Varlıkların Bildirilmesi, Türkiye'ye Getirilmesi, Verginin Ödenmesi ve İadesi

1.1. Yurt dışında bulunan varlıklara ilişkin bildirim

(1) Yurt dışında bulunan para, altın, döviz, menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçlarının, madde hükümleri çerçevesinde, 31/3/2023 tarihine (bu tarih dâhil) kadar Türkiye'deki banka veya aracı kurumlara bildirilmesi mümkündür.

(2) Birinci fıkra kapsamında gerçek ve tüzel kişilerce yapılacak bu bildirimlerin, yetkili kılınmış vekiller veya kanuni temsilciler tarafından da yapılabilmesi mümkündür.

(3) Gerçek ve tüzel kişilerce, yurt dışında bulunan söz konusu varlıklar, 5/7/2022 tarihinden 31/3/2023 tarihine kadar (bu tarih dâhil), Ek-1'de yer alan form ile bankalara veya (menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçlarına münhasır olmak üzere) aracı kurumlara bildirilebilecektir. Gerçek ve tüzel kişilerce, söz konusu varlıklara ilişkin olarak vergi dairelerine herhangi bir beyanda bulunulmayacaktır.

(4) Maddenin ikinci ve üçüncü fıkraları kapsamındaki, yurt dışı kredilerin ve sermaye avanslarının kapatılmasında kullanılan varlıkların da banka ve aracı kurumlara bildirilmesi gerekmektedir.

(5) Gerçek ve tüzel kişilerce, yurt dışında bulunan varlıklar için tek bir bildirim verilmesi esastır. Ancak, maddenin uygulamasında bildirim yapıldığı her ay farklı bir vergilendirme dönemi olarak kabul edildiğinden, 31/3/2023 tarihine kadar (bu tarih dâhil) birden fazla bildirimde bulunulması mümkündür.

a) Bildirimde bulunulduktan sonra aynı ay içerisinde, yapılan hataların düzeltilmesi amacıyla ya da bildirim konu edilen varlıkları azaltıcı ya da artırıcı yeni bir bildirimde bulunulmak istenilmesi halinde,

ilk bildirim düzeltilmesi gerekmektedir. Bu şekilde ilk bildirim konu varlıkların azaltılması yönünde yapılacak düzeltmelerde, başlangıçta peşin olarak ödenen verginin azaltılan tutara isabet eden kısmı, banka ve aracı kurum tarafından bildirim sahibine iade edilebilecektir.

b) Bildirimde bulunulduktan sonraki aylarda, yapılan hataların düzeltilmesi amacıyla ya da bildirim konu edilen varlıkları azaltıcı bir bildirimde bulunulmak istenilmesi halinde de önceki bildirim düzeltilmesi gerekmektedir. Bu durumda, banka ve aracı kurumlarca Ek-2'de yer alan beyanname ile vergi dairesine bildirilen varlıklara ilişkin düzeltme talebinin banka ve aracı kurum aracılığıyla yapılması esastır.

c) Bildirimde bulunulduktan sonraki aylarda, bildirim konu edilen varlıkları artırıcı bir bildirimde bulunulmak istenilmesi halinde ise önceki bildirim düzeltilmesi söz konusu olmayacak, ilave olarak bildirilmek istenilen varlıklar için yeni bir bildirim yapılacaktır.

ç) Düzeltme kapsamı dışında verilen tüm bildirimler yeni bir bildirim olarak kabul edilecek ve önceki bildirimle ilişkilendirilmeyecektir.

Örnek 1- 2022/Ağustos ayında 5.000.000 TL karşılığı döviz bildiriminde bulunan bir gerçek kişinin, aynı ay içerisinde bildirdiği tutarı 2.500.000 TL'ye düşürmek ya da 7.500.000 TL'ye çıkarmak istemesi halinde ilk bildirimine ilişkin düzeltme bildirimini vermesi gerekecektir.

Ağustos ayında 5.000.000 TL karşılığı döviz bildiriminde bulunan bir gerçek kişinin, Eylül veya Ekim ayı içerisinde, bildirdiği tutarı 2.500.000 TL'ye düşürmek istemesi halinde, Ağustos ayındaki bildirimine ilişkin düzeltme bildirimini vermesi gerekecektir. Banka ve aracı kurumlarca Ek-2'de yer alan beyanname ile vergi dairesine bildirilen varlıklara ilişkin düzeltme talebi ise banka veya aracı kurumlar aracılığıyla yapılacaktır.

Ağustos ayında 5.000.000 TL karşılığı döviz bildiriminde bulunan bir gerçek kişinin, Eylül veya Ekim ayı içerisinde, bildirdiği tutarı 7.500.000 TL'ye çıkarmak istemesi halinde ise Eylül veya Ekim ayına ilişkin 2.500.000 TL'lik yeni bir bildirim vermesi gerekecektir. Yeni verilen bildirimler önceki bildirim ile ilişkilendirilmeyeceğinden, sadece ilave tutarın bildirilmesine dikkat edilecektir.

d) Bildirim süresi sona erdikten sonra bildirimlere ilişkin yapılan düzeltme talepleri dikkate alınmayacaktır. Bu çerçevede, 31/3/2023 tarihine kadar yapılan bildirimlerin bu tarihten sonra düzeltilmesi mümkün olmayacaktır.

1.2. Yurt dışında bulunan varlıkların Türkiye'ye getirilmesi

(1) Madde kapsamında bildirim konusu edilen varlıkların bildirim yapıldığı tarihten itibaren üç ay içinde Türkiye'ye getirilmesi veya Türkiye'deki banka veya aracı kurumlarda mevcut ya da yeni açılan bir hesaba transfer edilmesi şarttır. Türkiye'deki banka ya da aracı kurumlarda mevcut ya da yeni açılan bir hesaba ilgili varlığın transferi işlemlerinde, bildirimde bulunan hesap sahibi ile yurt dışından varlığı transfer edenin farklı kişiler olmasının söz konusu hükümden faydalanılması açısından herhangi bir önemi bulunmamaktadır.

(2) Yurt dışında bulunan varlıklar, yurt dışında bulunan banka veya finansal kurumlardan kullanılan ve 5/7/2022 tarihi itibarıyla kanuni defterlerde kayıtlı olan kredilerin en geç 31/3/2023 tarihine kadar kapatılmasında kullanılabilir. Bu takdirde, defter kayıtlarından düşülmesi kaydıyla, borcun ödenmesinde kullanılan varlıklar için Türkiye'ye getirilme şartı aranmayacaktır. Bu hükümden yararlananların, kredilerini kapattıklarına dair yurt dışında bulunan banka veya finansal kurumlardan alacakları tevsik edici belgelerin bir örneğini bildirimlerine eklemeleri gerekmekte olup bu bildirim alan banka veya aracı kurumun, defter kayıtlarından düşme işlemine ilişkin kontrol yükümlülüğü bulunmamaktadır.

(3) 5/7/2022 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 hâlinde, söz konusu avansların defter kayıtlarından düşülmesi kaydıyla anılan madde hükümlerinden yararlanılabilecektir.

(4) Yurt dışında bulunan ancak kapsama girmeyen varlıkların (örneğin taşınmazların) 31/3/2023 tarihine kadar kapsamdaki varlıklara dönüştürülmek suretiyle söz konusu madde hükümleri çerçevesinde Türkiye'ye getirilmesi mümkündür.

(5) Türkiye'ye getirilmekten maksat;

a) Para, döviz, altın, menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçlarının fiziki olarak Türkiye'ye getirilmesi veya bu varlıkların Türkiye'deki banka veya aracı kurumlarda açılacak bir hesaba transfer edilmesi,

b) Fiziki olarak Türkiye'ye getirilmesi veya aracı kurumlarda açılacak bir hesaba transfer edilmesi mümkün olmayan menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçlarının aracı kurumlara bildirilmesidir.

(6) 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.

(7) 31/3/2023 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.

1.3. Yurt dışında bulunan varlıkların bildirim üzerine banka veya aracı kurumlarca yapılacak işlemler ve verginin ödenmesi

(1) Gerçek ve tüzel kişiler, yurt dışında bulunan varlıkları iki nüsha olarak hazırlayacakları Ek-1'de yer alan form ile bankalara veya aracı kurumlara bildireceklerdir. Formun bir nüshası, ilgili banka veya aracı kurum tarafından, varsa bildirim nedeniyle açılan hesaba ilişkin bilgiler yazılıp tasdik edildikten sonra, düzenlenen banka dekontları veya işlem sonuç formlarıyla birlikte ilgisine geri verilecektir.

(2) Bildirimin gerçek veya tüzel kişinin vekili ya da kanuni temsilcisi tarafından yapılması halinde, bankalar veya aracı kurumlarca söz konusu vekil veya kanuni temsilcinin yetkili olup olmadığı hususu kontrol edilecektir.

(3) Banka veya aracı kurumlar tarafından, bildirimde bulunanlardan bildirim konu edilen varlıklara ilişkin olarak herhangi bir belge istenilmeyecektir.

(4) Banka ve aracı kurumlar, kendilerine bildirilen varlıklara ilişkin olarak bildirim sahibinden bildirilen varlıkların değeri üzerinden 30/9/2022 tarihine kadar yapılan bildirimler için %1, 1/10/2022 tarihi ile 31/12/2022 tarihi (bu tarih dahil) arasında yapılan bildirimler için %2, 31/3/2023 tarihine kadar (bu tarih dahil) yapılan bildirimler için %3 oranında peşin olarak tahsil edecekleri vergiyi, bildirim izleyen ayın on beşinci günü akşamına kadar vergi sorumlusu sıfatıyla Ek-2'de yer alan beyanname ile bağlı buldukları vergi dairesine 340 ve 346 sıra no.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğlerinde belirtilen usul ve esaslar doğrultusunda beyan edecektir. Beyan edilen varlıkların değerleri üzerinden, vergi dairelerince tarh edilen vergiler, söz konusu beyan süresi içerisinde banka ve aracı kurumlarca vergi sorumlusu sıfatıyla ödenecektir.

1.4. Yurt dışında bulunan varlıkların bildirimine istinaden tahsil edilen vergilerin bildirim sahibine iadesi

(1) Yurt dışında bulunan ve madde kapsamında bildirim konu edilen varlıkların, Türkiye'deki banka ya da aracı kurumlardaki hesaplara transfer edildiği veya yurt dışından getirilerek bu hesaplara yatırıldığı tarihten itibaren en az bir yıl süreyle bu hesaplarda tutulması halinde, bildirilen varlıkların değeri üzerinden madde kapsamında uygulanması gereken vergi oranı %0 olarak dikkate alınacaktır. Bu durumda, banka ve aracı kurumlar tarafından tahsil edilerek vergi sorumlusu sıfatıyla vergi dairesine ödenen vergiler, bildirim sahibinin Ek-4'te yer alan form ile düzeltme zamanaşımı süresi içinde vergi dairesine başvurusu üzerine ilgisine iade edilecektir.

(2) Başvuru yapılacak vergi dairesi; kesintiyi yapan banka veya aracı kurum merkezinin bağlı bulunduğu vergi dairesidir.

(3) İade talebinde bulunacak gerçek veya tüzel kişilerin Ek-4'te yer alan ve başvuru yaptıkları formlarına, bildirdikleri varlıkların banka ve aracı kurumlara yatırıldığına ve en az bir yıl süreyle bu hesaplarda tutulduğuna dair tevsik edici belgeleri (banka dekontu, hesap cüzdanı, aracı kurum işlem sonuç formu gibi) eklemeleri gerekmektedir. Bu kapsamda başvurular, İnteraktif Vergi Dairesi üzerinden elektronik ortamda yapılabileceği gibi ilgili formun elden veya posta yoluyla da ilgili vergi dairesine verilebilmesi mümkündür.

(4) Bildirim sahipleri madde kapsamında nakden iade talebinde bulunabilecekleri gibi, vergi borçları için mahsuben iade talebinde de bulunabileceklerdir. Bu takdirde mahsuben iade talebi, Ek-4'te yer alan formun eksiksiz şekilde vergi dairesine verildiği tarih esas alınarak yerine getirilecektir.

(5) Bildirim sahibine iade yapılabilmesi için madde kapsamında bildirilen varlıkların değeri üzerinden hesaplanan vergilerin vergi sorumlularınca ödenmiş olması şarttır.

(6) 21/7/1953 tarihli ve 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanununun 23 üncü maddesi ile 31/5/2006 tarihli ve 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanununun 88 inci maddesi hükümleri dikkate alınarak bildirim sahiplerinin iade işlemleri gerçekleştirilecektir.

(7) İfadeye ilişkin bir yıllık sürenin başlangıcında, bildirim konu edilen varlıkların Türkiye'deki banka ve aracı kurumlarda açılan hesaplara transfer edildiği veya yurt dışından getirilerek bu hesaplara yatırıldığı tarih dikkate alınacaktır.

Örnek 2- Gerçek kişi (A), madde hükmü kapsamında yurt dışında bulunan 600.000 TL tutarındaki varlığı için 13/9/2022 tarihinde (N) Bankasına bildirimde bulunmuş ve hesaplanan vergiyi peşin olarak ödemiştir. Adı geçen kişi söz konusu tutarı 1/12/2022 tarihinde bildirimde bulunduğu bankadaki hesabına transfer etmiştir. Buna göre, bildirimde bulunulan yurt dışındaki varlık için tarh edilen verginin iadesine yönelik bir yıllık sürenin başlangıcı olarak bildirim konusu yapılan tutarın Türkiye'deki banka hesabına transfer edildiği 1/12/2022 tarihinin dikkate alınması ve bildirim konu edilen tutarın 1/12/2023 tarihine kadar söz konusu banka hesabında tutulması durumunda bildirim esnasında ödenen vergi iade edilebilecektir.

(8) Bildirime konu edilip bu kapsamda banka ve aracı kurumlarda açılan hesaplara transfer edilen veya yatırılan varlıkların, banka ve aracı kurumlarda farklı mevduat, katılım ve yatırım gibi hesaplarda değerlendirilmesi iadeye ilişkin bir yıllık sürenin hesabını etkilemeyecektir.

2. Türkiye'de Bulunan Varlıkların Beyanı ve Verginin Ödenmesi

2.1. Türkiye'de bulunan varlıkların beyanı

(1) Gelir veya kurumlar vergisi mükelleflerince sahip olunan ve Türkiye'de bulunan, ancak kanuni defter kayıtlarında yer almayan; para, altın, döviz, menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçları ile taşınmazlar, 31/3/2023 tarihine (bu tarih dâhil) kadar Ek-3'te yer alan beyanname ile gelir veya kurumlar vergisi yönünden bağlı olunan vergi dairelerine doğrudan beyan edilebileceği gibi 340 sıra no.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde belirtilen usul ve esaslar doğrultusunda elektronik ortamda da beyan edilebilecektir.

(2) Yıllık gelir veya kurumlar vergisi beyannamelerini elektronik ortamda vermek zorunda olan mükellefler, Ek-3'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.

(3) Gelir ve kurumlar vergisi mükellefiyeti bulunmayanların da Türkiye'de bulunan para, altın, döviz, menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçları ile taşınmazları için beyanda bulunmak suretiyle madde hükmünden yararlanabilmeleri mümkündür. Bu kişilerin taşınmazlar dışındaki varlıklarını beyan tarihi itibarıyla banka veya aracı kurumlarda açılan hesaplara yatırımları ve bu durumu tevsik edici belgelerle kanıtlamaları zorunludur.

(4) Gelir ve kurumlar vergisi mükellefiyeti bulunmayanlar için beyanda bulunulacak vergi dairesi, bunların yerleşim yerlerinin bağlı bulunduğu yer vergi daireleri olacaktır.

(5) Şahıs şirketleri ile adi ortaklıkların gelir veya kurumlar vergisi mükellefiyeti bulunmamakta olup, bunlar adına stopaj ve katma değer vergisi yönünden mükellefiyet tesis edilmektedir. Bu kapsamda, şahıs şirketleri ile adi ortaklıklar adına da beyanda bulunulması mümkün bulunmakta olup, beyan edilen varlıklar dolayısıyla şahıs şirketleri ve adi ortaklıklar katma değer vergisi, ortaklar ise gelir veya kurumlar vergisi yönünden vergi incelemesi ve tarhiyat yapılmaması imkanından faydalanabilecektir.

2.2. Verginin ödenmesi

(1) Vergi dairelerine beyan edilen varlıkların değerleri üzerinden vergi dairelerince %3 oranında vergi tarh edilecektir. Bu şekilde hesaplanan vergi, tarhiyatın yapıldığı ayı izleyen ayın sonuna kadar ödenecektir.

3. Ortak Hükümler

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

(1) Şirketlerin kanuni temsilcileri, ortakları ya da şirket veya şirketin ortakları adına madde kapsamına giren varlıkları 5/7/2022 tarihinden önce yetkili kuruluşlarca düzenlenen bir vekalet veya temsil sözleşmesine istinaden değerlendirmeye yetkili olanların, bu tarih itibarıyla sahip oldukları ve yurt dışında bulunan varlıklarının, bu Tebliğde yapılan açıklamalar çerçevesinde şirket adına bildirimle konu edilerek Türkiye'ye getirilmesi veya Türkiye'deki banka veya aracı kurumlarda açılacak bir hesaba transfer edilmesi ya da Türkiye'de bulunan ancak 5/7/2022 tarihi itibarıyla kanuni defter kayıtlarında yer almayan varlıklarının bu Tebliğde yapılan açıklamalar çerçevesinde şirket adına beyan edilmek suretiyle madde hükümlerinden yararlanılabileceği mümkündür.

(2) 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 veya beyana konu 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 veya beyana konu edilmesi halinde madde hükmünden yararlanılabileceği mümkündür. Ancak, bildirim veya beyan dışındaki nedenlerle yapılacak inceleme esnasında söz konusu varlıkların şirket veya şirket ortaklarına ya da gerçek kişilere ait olduğunun ispat edilmesi gerekmektedir.

3.2. Varlıkların bildirim değeri

(1) Gerek yurt dışında bulunan varlıkların banka veya aracı kurumlara bildirilmesinde gerekse yurt içinde bulunan varlıkların vergi dairelerine beyan edilmesinde, bildirildiği veya beyan edildiği tarih itibarıyla varlıklar, aşağıdaki değerlendirme ölçütleri 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;

1) Pay senetleri, varsa borsa rayiciyle, borsa rayici yoksa rayiç bedeliyle, bu bedel tespit edilemiyorsa alış bedeliyle, alış bedeli de belli değilse itibari (nominal) değeriyle.

2) 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.

3) Yatırım fonu katılma payları, ilgili piyasasında belirlenmiş kapanış fiyatıyla.

4) 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.

(2) Bildirim veya beyanlarda söz konusu varlıkların Türk lirası karşılığı bedelleri esas alınacaktır.

(3) Bu Tebliğin uygulanmasında rayiç bedel, söz konusu varlıkların bildirildiği veya beyan edildiği tarih itibarıyla belirlenen alım-satım bedeli olup, bu bedelin gerçek durumu yansıtması gerekmektedir.

(4) 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.

(5) Döviz cinsinden varlıklarda, bunların bildirildiği veya beyan edildiği tarihteki Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası döviz alış kuru dikkate alınacaktır.

(6) Bildirimde bulunduktan sonra, yapılan hataların düzeltilmesi ya da bildirim konu edilen varlıkların azaltılması amacıyla 31/3/2023 tarihine kadar yapılacak düzeltmelerde varlıkların ilk bildirim tarihindeki değerleri esas alınır.

3.3. Bildirilen veya beyan edilen varlıkların kanuni defter kayıtlarına intikal ettirilmesi

(1) Bildirilen veya beyan edilen varlıkların, 4/1/1961 tarihli ve 213 sayılı Vergi Usul Kanunu uyarınca defter tutan mükelleflerce kanuni defterlere kaydedilmesi zorunludur.

(2) Yurt dışında bulunan varlıkların; şirket adına bildirilmesi durumunda ilgili şirket, şahıslar adına bildirilmesi halinde bu şahısların kendileri, maddenin sağladığı imkânlardan yararlanabileceğinden, şirket adına bildirim konu edilen varlıkların, şirketin kanuni defter kayıtlarına intikal ettirilmesi gerekmektedir.

(3) Bilanço esasına göre defter tutan mükellefler, madde hükmü uyarınca bildirim veya beyana konu ettikleri ve yasal defterlerine kaydettikleri kıymetleri için pasifte özel fon hesabı açacaklardır. Söz konusu hesap sermayenin cüz'ü addolunacak, bildirim veya beyan tarihinden itibaren iki yıl geçmedikçe işletmeden çekilemeyecek ve sermayeye ilave dışında başka bir amaçla kullanılamayacaktır. Diğer taraftan işletmenin tasfiye edilmesi halinde bu tutarlar vergilendirilmeyecektir. Fon hesabında tutulan bu tutarların, 31/12/1960 tarihli ve 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 81 inci maddesi ile 5520 sayılı Kanunun 19 uncu ve 20 nci maddeleri uyarınca gerçekleşecek devir ve bölünme hallerinde de vergilendirilmesi söz konusu olmayacaktır.

(4) Serbest meslek kazanç defteri ile işletme hesabı esasına göre defter tutan mükellefler, bildirimde veya beyanda buldukları söz konusu kıymetleri defterlerinde ayrıca göstereceklerdir.

(5) 213 sayılı Kanun uyarınca defter tutan mükelleflerce Türkiye'ye getirilen varlıklar ile gelir veya kurumlar vergisi mükelleflerince kanuni defterlere kaydedilen varlıklar, dönem kazancının tespitinde dikkate alınmaksızın işletmelerine dâhil edilecek ve bildirim veya beyan tarihinden itibaren iki yıl geçmesi koşuluyla vergiye tabi kazancın ve kurumlar için dağıtılabılır kazancın tespitinde dikkate alınmaksızın işletmelerinden çekilebilecektir.

(6) Türkiye'de bulunan varlıkların, vergi dairelerine beyan edildiği tarih itibarıyla 10 uncu maddede yer alan esaslar çerçevesinde belirlenen Türk lirası karşılığı bedelleriyle bu varlıkların yasal defterlere kaydedilmesi gerekmekte olup, söz konusu varlıkların elden çıkarılması halinde satış kazancının tespitinde bu bedel dikkate alınacaktır.

(7) Madde kapsamında beyana konu edilerek işletme kayıtlarına alınacak taşınmazların işletmeye devrine ilişkin tapuda yapılacak işlemlerden 2/7/1964 tarihli ve 492 sayılı Harçlar Kanunu uyarınca harç

alınmayacaktır. Ayrıca bu taşınmazların işletmeye devrinde 193 sayılı Kanunun mükerrer 80 inci maddesindeki değer artışı kazancı hükümleri de uygulanmayacaktır.

(8) Tapuda yapılacak taşınmaz devir işlemlerinde tapu harcının alınmaması için maddede belirtilen beyannamenin verilmesini müteakiben, ilgili vergi dairesinden, beyan edilen taşınmazların tapu kayıtlarına ilişkin bilgileri de içerecek şekilde bu madde kapsamında şirket adına beyan edilerek özel fon hesabına alındığını (veya kanuni defterlerin ilgili sayfalarında gösterildiğini) ve bu çerçevede tapu işleminde harç alınmayacağı hususunda beyanın yapıldığı vergi dairesinden alınacak yazı, ilgili tapu sicil müdürlüğüne ibraz edilecektir.

3.4. Gelir, gider ve amortisman uygulaması

(1) Bildirim veya beyan konusu yapılarak kanuni defter kayıtlarına intikal ettirilen varlıklar hakkında 213 sayılı Kanunda yer alan amortismanlara ilişkin hükümler uygulanmayacaktır.

(2) 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. Söz konusu varlıkların elde tutulması ve elden çıkarılmasından doğan kazanç ve iratlar ise genel esaslar çerçevesinde gelirin veya kurum kazancının tespitinde dikkate alınacaktır.

(3) Bildirilen veya beyan edilen varlıklar nedeniyle ödenen vergiler, hiçbir suretle gider yazılamayacak ve başka bir vergiden mahsup edilemeyecektir.

3.5. İnceleme ve tarhiyat yapılmayacak haller

(1) Madde hükmü uyarınca, bildirimde veya beyanda bulunulan varlıklara isabet eden tutarlara ilişkin hiçbir suretle vergi incelemesi ve vergi tarhiyatı yapılmayacaktır. Bu hükümden yararlanabilmek için;

a) Yurt dışında bulunan bildirimde konu varlıkların;

1) Bildirimin yapıldığı tarihten itibaren üç ay içinde Türkiye'ye getirilmesi ya da Türkiye'deki banka veya aracı kurumlarda açılacak bir hesaba transfer edilmesi,

2) Bildirilen varlıklara ilişkin tarh edilen verginin süresinde ödenmesi,

3) Bildirimde konu edilen varlıkların 213 sayılı Kanun uyarınca defter tutan mükelleflerce kanuni defterlere kaydedilmesi, yasal defterlerine kaydettikleri bu kıymetler için pasifte özel fon hesabı açılması (veya kanuni defterlerin ilgili sayfalarında gösterilmesi), bu fon hesabının ve varlıkların iki yıl geçmedikçe işletmeden çekilmemesi ve fon hesabının sermayeye ilave dışında başka bir amaçla kullanılmaması,

b) Türkiye'de bulunan ve beyana konu edilen varlıkların;

1) Beyan edilen varlıkların 213 sayılı Kanun uyarınca defter tutan mükelleflerce kanuni defterlere kaydedilmesi, yasal defterlerine kaydettikleri bu kıymetler için pasifte özel fon hesabı açılması (veya kanuni defterlerin ilgili sayfalarında gösterilmesi), bu fon hesabının ve varlıkların iki yıl geçmedikçe işletmeden çekilmemesi ve fon hesabının sermayeye ilave dışında başka bir amaçla kullanılmaması,
2) Gelir veya kurumlar vergisi mükellefi olmayanlar tarafından banka veya aracı kurumlardaki hesaplara yatırıldığını (taşınmazlar hariç) gösterir belgelerle tevsik edilmesi,
3) Madde kapsamında beyan edilen varlıklara ilişkin tarh edilen verginin süresinde ödenmesi, gerekmektedir.

(2) Bildirilen varlıkların, yurt dışında bulunan banka veya finansal kurumlardan kullanılan ve 5/7/2022 tarihi itibarıyla kanuni defterlerde kayıtlı olan kredilerin en geç 31/3/2023 tarihine kadar kapatılmasında kullanılması mümkün olup, defter kayıtlarından düşülmesi kaydıyla, borcun ödenmesinde kullanılan varlıklar için Türkiye'ye getirilme şartı aranmaksızın vergi incelemesi ve vergi tarhiyatı yapılmaması imkanından yararlanılacaktır.

(3) 5/7/2022 tarihi itibarıyla kanuni defterlerde kayıtlı olan sermaye avanslarının, yurt dışında bulunan para, altın, döviz, menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçlarının anılan tarihten önce Türkiye'ye getirilmek suretiyle karşılanmış olması halinde, söz konusu avansların defter kayıtlarından düşülmesi kaydıyla, vergi incelemesi ve vergi tarhiyatı yapılmaması imkanından yararlanılabilecektir.

(4) Bildirilen veya beyan edilen varlıklar dışındaki diğer nedenlerle başlayan vergi incelemeleri veya takdire sevk işlemleri dolayısıyla, madde kapsamında bildirimde veya beyanda bulunan mükellefler hakkında matrah farkı bulunması durumunda;

a) Bulunan matrah farkının bildirimde veya beyana konu edilen varlıklar nedeniyle ortaya çıktığının tespiti ve bildirilen veya beyan edilen varlık tutarının, bulunan matrah farkına eşit ya da fazla olması durumunda gelir veya kurumlar vergisi ile katma değer vergisi yönünden tarhiyat yapılmayacaktır.

Örnek 3- (ABC) A.Ş., madde hükmü kapsamında bağlı bulunduğu vergi dairesine Türkiye'de bulunan ancak kanuni defter kayıtlarında yer almayan varlıkları için 16/8/2022 tarihinde 500.000 TL tutarında beyanda bulunmuş ve beyanına istinaden tarh edilen vergiyi süresinde ödemiştir. Maddede yer alan diğer şartları da taşıyan mükellef kurum sektör incelemeleri kapsamında 2020 hesap dönemine ilişkin incelemeye sevk edilmiştir. Bu döneme ilişkin yapılan inceleme sonucunda mükellef hakkında 250.000 TL kayıt dışı satışa ilişkin matrah farkı tespit edilmiş ancak mükellef kurum inceleme esnasında bu farkın madde hükmü kapsamında beyan edilen varlıklar nedeniyle meydana geldiğini belirtmiştir. Vergi

inceleme elemanı tarafından mükellefin bu iddiası incelenmiş ve aradaki farkın nedeninin mükellefin ifadesine uygun olduğu anlaşılmıştır. Bu durumda, mükellef hakkında tarhiyat yapılmayacaktır.

b) Bulunan matrah farkının bildirim veya beyana konu edilen varlıklar nedeniyle ortaya çıktığının tespiti halinde, bu farkın bildirilen veya beyan edilen varlık tutarından fazla olması durumunda, yalnızca aradaki fark tutar üzerinden gelir veya kurumlar vergisi ile katma değer vergisi yönünden vergi tarhiyatı yapılacaktır.

Örnek 4- (DEF) Ltd. Şti. yurt dışında sahip olduğu madde kapsamına giren varlıkları için 1.000.000 TL bildirimde bulunmuştur. Maddede sayılan bütün şartları taşıyan mükellef hakkında yapılan ihbara istinaden mükellef kurumun 2019 hesap dönemi incelemeye sevk edilmiştir. Adı geçen kurum hakkında yapılan inceleme sonucunda 2.500.000 TL tutarında matrah farkı tespit edilmiştir. Mükellef söz konusu farkın 1.000.000 TL'sinin bildirilen varlıklar nedeniyle ortaya çıktığını ifade etmiştir. Vergi inceleme elemanı ise söz konusu farkın 750.000 TL tutarındaki kısmının bildirilen varlıklar nedeniyle ortaya çıktığını kalan tutarın ise hatalı amortisman ayırma, gider, indirim ve istisnaların doğru hesaplanmaması gibi diğer nedenlerden kaynaklandığını ortaya koymuştur. Bu durumda, anılan mükellef hakkında bulunan matrah farkının 750.000 TL tutarındaki kısmı için vergi tarhiyatı yapılmayacaktır.

(5) Vergi incelemesine başlanılan veya takdir komisyonuna sevk edilen tarihten sonra madde hükmüne istinaden bildirimde veya beyanda bulunulması durumunda ise vergi incelemesi ve takdir komisyonu kararına istinaden bulunan matrah farkları üzerinden vergi tarhiyatı yapılmasına engel teşkil etmeyecek ve bildirim veya beyana konu edilen tutarlar mahsuba konu edilemeyecektir.

3.6. Diğer hususlar

(1) İlgili kurum ve kuruluşlar, gerçek veya tüzel kişilerin madde hükmü uyarınca yapılacak işlemlere ilişkin taleplerini yerine getirmek zorundadırlar.

Söz konusu Tebliğ yayımı tarihi itibarıyla yürürlüğe girmiştir.

Saygılarımızla...