

SİRKÜLER (2018'55)

Konu: 7143 sayılı Vergi ve Diğer Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması İle Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına İlişkin Kanun'un 10/13'üncü Maddesindeki; "Yurt Dışında Bulunan Varlıkların Türkiye'ye Getirilmesine" ve "Yurt İçinde Bulunan Varlıkların Şirket Kayıt ve Aktifine Alınmasına" İlişkin Olarak Seri No:3 Genel Tebliği Hakkında.

Vergi ve Diğer Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması İle Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına İlişkin Kanun Genel Tebliği (Seri No: 3) yayınlanmış olup, bu tebliğde;

Vergi ve Diğer Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması İle Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına İlişkin Kanun'un 10/13'ncü Maddesine Göre "Yurt Dışında Bulunan Varlıkların Türkiye'ye Getirilmesine" ve "Türkiye'de Bulunan Varlıkların Şirket Kayıtlarına ve Aktifine Alınmasına" ilişkin olarak açıklamalar yapılmıştır. Yapılan açıklamalar özet olarak aşağıdaki gibidir:

1. Bilindiği üzere, Yurt dışında bulunan **para, altın, döviz, menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçlarını**, 7143 sayılı kanunun 19/13'ncü maddesi hükümleri çerçevesinde, 18.05.2018 tarihinden 30/11/2018 tarihine kadar (bu tarih dahil), bahse konu varlıklar için Banka veya Aracı Kurumlara tebliğin ekinde yer alan Ek:1 formuyla beyan ederek 31.12.2018 tarihine kadar Türkiye'ye getiren gerçek ve tüzel **kişiler**, söz konusu varlıkları serbestçe tasarruf edilebilecek ve bu tutarlar için gelir ve kurumlar vergisi istisnası uygulanacaktır. Yurt dışında bulunan varlıkların, beyan tarihinden itibaren üç ay içinde Türkiye'ye getirilmesi koşuluyla ve beyan tarihinden itibaren üç aylık süre gözetilmeden en geç 31/12/2018 tarihine kadar Türkiye'ye getirilmesi şartıyla, bu varlıklara yurt dışında hangi tarih itibarıyla sahip olduğunun anılan madde hükmünden yararlanılması açısından herhangi bir önemi bulunmamaktadır.
2. Yurt dışında bulunan taşınmazların kanun kapsamındaki varlıklara (para, altın, döviz, menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçlarına) dönüştürülmek suretiyle ve tebliğin ekinde yer alan Ek:1 formu ile banka veya aracı kuruma 30.11.2018 tarihine kadar beyan edilerek Türkiye'ye getirilmesi mümkündür. Ancak kanunun 10/13'ncü maddesinde, yurt dışında bulunan taşınmazların kanun kapsamında beyan edilerek yasallaştırılmasına olanak tanınmamıştır.
3. Söz konusu varlıklar Türkiye'deki banka veya aracı kurumlarda mevcut ya da yeni açılacak bir hesaba transfer edilebilecek veya fiziki olarak Türkiye'ye getirilebilecektir. Fiziki olarak Türkiye'ye getirilmesi veya aracı kurumlarda açılacak bir hesaba transfer edilmesi mümkün olmayan menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçlarının aracı kuruma bildirilmesi halinde, varlıkların Türkiye'ye getirildiği kabul edilecektir.
4. Söz konusu varlıkların 7143 sayılı kanunun yayımı olan 18.05.2018 ila 30.11.2018 tarihleri arasında tebliğin ekinde yer alan Ek:1 formu ile banka ve aracı kuruma yapacakları bildirimler için geçerli olup, kanunun yayımı tarihinden önce, yurt dışından Türkiye'ye getirilen para, altın, döviz, menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçlarının banka ya da aracı kurumlara bildirilmesinde, tebliğ ekinde yer alan "Form"un kullanılması ihtiyari olup, getirilen bu tutarlar için gelir ve kurumlar vergi istisnası kapsamında değerlendirilmemiştir.

Görüşümüze göre, 18.05.2018 tarihinden önce tebliğde tadat edilen varlıkların, Türkiye'ye getirilmesi halinde, 2017 yılında elde edilmiş olan bu varlıklar, 7143 sayılı kanunun 10/13 üncü maddesi kapsamında değerlendirilmediği için, aynı kanunun "Matrah ve vergi artırımı başlıklı 7 inci maddesi kapsamında, 2017 yılı için matrah artırımı beyanın yapılması halinde, bu varlıklar için, 2017 yılında elde edilen gelirlerin vergi tarhı konusuna dahil edilmeyeceği, dolayısıyla 2017 yılında incelemesi kapsamına alınması halinde olsa bile vergi tarhiyatına tabi tutulmayacağı, ancak 2018 yılında bahse konu varlıklardan dolayı yurt dışında elde edilen gelirlerin, 2018 yılına ait yıllık gelir vergisi beyannameyi ile beyan edilmesi halinde, bu varlık ve gelirler dolayısıyla vergi tarhiyatı ve incelemesi dolayısıyla vergi tarhiyatına konu edilmeyeceklerdir.

7143 sayılı Kanunun yürürlüğe girdiği 18.05.2018 tarihinden 30.11.2018 tarihine kadar bildirim yapılarak getirilecek tebliğdeki bahse konu varlıklar için tebliğin ekinde yer alan Ek:1 deki formun hazırlanarak ıslak imzalı olarak banka veya aracı kuruma tevdi edilmesi gerekmektedir. Bu form beyanın yapılacağı banka veya aracı kuruma ıslak imzalı olarak 2 nüsha tevdi edilecek ve formun bir nüshası formu alan 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 verilecektir. Bahse konu formun banka ve aracı kuruma tevdi edilmemesi halinde, 7143 sayılı kanunun 10/13 üncü maddesindeki vergi istisnası uygulaması ile vergi incelememesi hakkında yararlanılması mümkün değildir.

5. Banka ve aracı kurumlar kendilerine bildirilen varlıklara ilişkin olarak %2 oranında hesapladıkları vergiyi, tebliğin ekinde, Ek:2'de yer alan beyanname ile vergi sorumsuzluğuyla 31.12.2018 tarihine kadar bağlı oldukları vergi dairesine beyan ederek, tahakkuk eden vergi tutarını 31.12.2018 tarihine kadar banka ve aracı kurumlarca sorumlu olarak ödemeleri gerekmektedir. %2 oranındaki verginin beyan yapan ilgili tarafından banka veya aracı kuruma ödenmesi gerekmektedir. Banka ve aracı kurumlar tarafından vergi dairesine yapılan bu bildirim ve beyanlar dolayısıyla herhangi bir belge istenmesi söz konusu olmayacaktır. Beyan edilen değerler üzerinden hesaplanan %2 oranındaki verginin 31.12.2018 tarihinde kadar ödenmemesi halinde, af kapsamında yapılan bu beyan geçerli olmayacaktır.
6. Şirketlerin kanuni temsilcileri, ortakları veya vekilleri adına görünen, ancak şirketlere ait olan varlıkların Türkiye'ye getirilmesi mümkün bulunmaktadır. Şirketlerin kanuni temsilcileri, vekilleri olmak koşuluyla, 18.05.2018 tarihinden önce düzenlenmiş olmaları kaydıyla, bu tarihten önce bahse konu kişilerin yurt dışında şahısları adına kayıtlı varlıkların, şirketleri adına Türkiye'ye anılan madde kapsamında getirilmesi mümkün bulunmaktadır. Varlıkların şirketler adına bu şekilde getirilmesi halinde usulüne uygun olarak şirket yetkili organlarıncı vekil veya kanuni temsilci olduklarına dair tevsik edici belgelerin tebliğ ekinde yer alan Ek:1 deki forma eklenmesi ve beyanın yapılacağı banka veya aracı kuruma tevdi edilmesi, bu form ekinde alınan yetkiyi ihtiva eden belgelerin geçerliliği beyanı alan kurum tarafından kontrol edilmesi gerekmektedir. Türkiye'de bulunan ancak 18.05.2018 tarihi itibarıyla defter kayıtlarında yer almayan varlıkların Tebliğde yapılan açıklamalar çerçevesinde şirket adına beyan edilmek suretiyle kanun hükümlerinden yararlanılması mümkün bulunmaktadır. Gelir veya kurumlar vergisi mükellefleri adına tebliğde tadat edilen ve yurt dışından getirilecek varlıklar için %2 oranında vergi ödenmesi gerekmektedir. Ancak bu mükelleflerin yurt içindeki varlıklarını şirket kanuni defterlerine kaydederek, 30.11.2018 tarihine kadar gelir ve kurumlar vergisi yönünden bağlı oldukları vergi dairesine Tebliğin ekinde yer alan Ek 3 formuyla elektronik ortamda beyan etmeleri gerekmekte olup, beyanları dolayısıyla kanuni defterler kaydedilerek aktiflere alınan bu varlıkların üzerinden %2 oranında vergi tarh ve ödemeleri söz konusu olmayacaktır. Vergi Usul Kanununa göre defter tutan mükellefler 7143 sayılı

kanunun 10/13 üncü maddesi kapsamında, kanuni defter kayıtlarına alınan ile varlıklarını vergi dairesine beyan eden gelir veya kurumlar vergisi mükellefleri, bu beyanlarının dönemin kazancının tespitinde dikkate alınmaksızın işletmelerine dahil edileceği, aynı zamanda bu varlıkların vergiye tabi kazancın ve kurumlar için dağıtılabılır kazancın tespitinde dikkate alınmaksızın işletmelerinde çekebileceklerdir. (Kar dağıtımdaki %15 oranındaki stopajı yapılmayacaktır.) Bilanço esasına göre defter tutan gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri, kanuni defterlerine kaydettikleri kıymetleri için, pasifte özel fon hesabında takip edeceklerdir. Söz konusu fon tutarı serbestçe tasarruf edilecek, şirketin tasfiyesi halinde de bu fon tutarı vergilendirilmeyecektir.

7. Yurt dışından Türkiye'ye getirilen varlıklarla ilgili tebliğde belirtildiği üzere, beyan edilip ödenmesi gereken %2 oranındaki verginin ödenmesi kaydıyla, madde hükmünden yararlanan gerçek ve tüzel kişileri ile bunların kanuni temsilcileri hakkında sırf bu işlemin yapılmış olmasından dolayı ve bu işlemde hareket edilerek, hiçbir şekilde vergi incelemesi ve vergi tarhiyatı ile herhangi bir araştırma, inceleme, soruşturma veya kovuşturma yapılamayacak, vergi cezası kesilemeyecektir.
8. 7143 sayılı Kanunun 10/13'ncü maddesi kapsamında, banka veya aracı kurumlara yapılacak bu işlemlere ilişkin talepleri yerine getirmeleri zorundadırlar. Banka veya aracı kurumlara bildiri yapılan varlıklara ilişkin bildirim değeri üzerinden %2 oranında hesaplanan tutarın ödenmemesi durumunda banka veya aracı kurumlar, söz konusu bildiri alma zorunlulukları yoktur.
9. Yurt dışından 7143 sayılı kanunun 10/13'ncü maddesi kapsamında, 30.11.2018 tarihine kadar banka veya aracı kurumlara beyan edilen ve 31.12.2018 tarihine kadar yurda getirilen, bahse konu varlıklardan dolayı her hangi bir vergi inceleme ve tarhiyat yapılmayacağı ve bu varlıklar nedeniyle soruşturma yapılmayacağı **gibi bu varlıkları 31.07.2018 tarihine kadar getirenlerden %2 oranında vergi alınmayacaktır.** Ancak, 30.11.2018 tarihine kadar banka veya aracı kuruma beyan edilen ve 31.07.2018 ile 31.12.2018 tarihleri arasında bahse konu varlıkları Türkiye'ye getiren gerçek ve tüzel kişiler tarafından bu varlıklar için %2 oranında vergi ödenecektir.
10. Tebliğ kapsamında tadat edilen yurt dışındaki varlıklarını Türkiye'ye getirenler, bu varlıklarını getirdikleri bankalar tarafından verilen dekont veya aracı kurumlarca verilecek işlem sonuç formu tevsik edici belgeler olarak kullanılacaktır.
11. Varlıkların bildirim ve beyan değerleri;
 - 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 değerlendirilecektir.
 - a) Türk lirası cinsinden para, itibari (nominal) değeriyle,
 - b) Altın, rayiç bedeliyle,
 - c) Döviz, Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası döviz alış kuruyula,
 - 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.

(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 30/11/2018 tarihine kadar yapılacak düzeltmelerde varlıkların ilk bildirim tarihindeki değerleri esas alınır.

12. Yurt dışından getirilen varlıklarla ilgili ödenecek %2 oranındaki vergiler, hiçbir surette gelir veya kurumlar vergisi matrahının tespitinden gider olarak dikkate alınması veya her hangi bir vergiden mahsup edilmesi mümkün değildir. Beyan edilerek kanuni defter kayıtlarına intikal ettirilen taşınmazlar üzerinden Vergi Usul Kanununda yer alan amortismanlara ilişkin hükümler uygulanmayacaktır. Kayıtlara alınan varlıkların sonradan elden çıkartılmaları esnasından doğan zararlar, gelir veya kurumlar vergisi uygulaması bakımından gelirin veya kurum kazancının tespitinde gider veya indirim olarak kabul edilmeyecektir.

13. Vergi ödenmeyecek haller;

13.1- 31.07.2018 tarihine (bu tarih dahil) kadar;

- Yurt dışında bulunan para, altın, döviz, menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçlarının;

- Bildirilerek Türkiye'ye getirilmesi,

- 18.05.2018 tarihi itibarıyla kanuni defterlerde kayıtlı olan ve yurt dışındaki banka veya finansal kurumlardan kullanılan kredilerin defter kayıtlarında düşülerek kapatılmasında kullanılması,

- 18.05.2018 tarihinden önce Türkiye'ye getirilmek suretiyle, bu tarih itibarıyla kanuni defterlerde kayıtlı olan sermaye avanslarının karşılanmış olması halinde, söz konusu avansların defter kayıtlarından düşülmesi,

- Gelir veya kurumlar vergisi mükelleflerinde sahip olunan ve Türkiye'de bulunan ancak kanuni defter kayıtlarında yer almayan, para, altın, döviz, menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçları ile taşınmazların beyan edilerek kanuni defterler kaydedilmesi halinde; bu varlıklara ilişkin 7143 sayılı kanunun 10/13'ncü maddesi kapsamında vergi tarh edilmeyecektir.

13.2- 31.07.2018 tarihine kadar bildirilen varlıklara ilişkin olarak vergi (%2) tarh edilmemesi için, söz konusu varlıkların Türkiye'ye getirildiğine dair belgelerin anılan tarihe kadar ilgili banka ve aracı kuruma ibraz edilmesi gerekmektedir. Bu bildirim ile ilgili olarak banka ve aracı kurumlar tarafından vergi dairesine her hangi bir beyanda bulunulmayacaktır.

14. Yurt dışından elde edilen kazançlara ilişkin istisna uygulamasında;

14.1) 7143 sayılı Kanunun 10'ncü maddesinin on üçüncü fıkrasının (h) bendi ile yurt dışından elde edilen bazı kazançlar, gelir veya kurumlar vergisinden istisna edilmektedir.

İstisna kapsamına 31/10/2018 (bu tarih dahil) tarihine kadar elde edilenler de dahil olmak üzere;

- Kanuni ve iş merkezi Türkiye’de bulunmayan kurumlara ilişkin iştirak hisselerinin yurt dışında satışından doğan kazançlar,
- Kanuni ve iş merkezi Türkiye’de bulunmayan kurumlardan elde edilen iştirak kazançları,
- Yurt dışında bulunan işyeri veya daimi temsilci aracılığıyla elde edilen ticari kazançlar girmektedir.

14.2) Kanuni ve iş merkezi Türkiye’de bulunmayan kurumların tasfiyesinden doğan ve 31/12/2018 (bu tarih dahil) tarihine kadar Türkiye’ye transfer edilen kazançlar da gelir ve kurumlar vergisinden istisna edilecektir.

14.3) İstisna uygulamasından, bu kazançlarını Türkiye’ye transfer etmeleri şartıyla, Türkiye’de tam mükellef olan gerçek kişiler ve kurumlar (serbest bölgelerde faaliyet gösteren mükellefler dahil) yararlanabileceklerdir.

15. İstisna uygulamasının şartları;

15.1) 7143 sayılı Kanununun 10 uncu maddesinin on üçüncü fıkrasının (h) bendi kapsamına giren ve yurt dışından elde edilen kazançlara ilişkin istisna uygulamasından yararlanılabilmesi için; yurt dışı iştirak kazancı, yurt dışı iştirak hissesi satış kazancı, yurt dışı şube kazancı ile kanuni ve iş merkezi Türkiye’de bulunmayan kurumların tasfiyesinden doğan kazancın 31/12/2018 tarihine kadar, Türkiye’ye transfer edilmiş olması gerekmektedir.

15.2) Bu kazançların ilgili mevzuat çerçevesinde Türkiye’ye getirildiği, mükelleflerce kanaat verici belgelerle ispat edilecektir.

16. İstisna uygulamasına konu yurt dışı kazançların beyanı ;

16.1) İstisna hükmünün yürürlüğe girdiği tarihten itibaren, 31/10/2018 tarihine kadar elde edilen ve 31/12/2018 tarihine kadar Türkiye’ye transfer edilen yurt dışı iştirak kazançları ile yurt dışı iştirak hisselerinin elden çıkarılmasından sağlanan kazançlar, 2018 yılına ilişkin verilecek yıllık gelir veya kurumlar vergisi beyannamelerinde gelire veya kurum kazancına dahil edilmek ve beyannamelerin ilgili satırında gösterilmek suretiyle vergiden istisna edilebilecektir.

16.2) Yurt dışında bulunan işyeri veya daimi temsilci aracılığıyla elde edilen şube kazançlarının, 31/10/2018 tarihine kadar elde edilen kısmı tespit edilecek ve bu kazanç, 2018 yılında geçici vergi dönemleri itibarıyla geçici vergi beyanına konu edilmiş olsa dahi, istisna hükmünün yürürlüğe girdiği tarihten 31/12/2018 tarihine kadar Türkiye’ye transfer edilmek şartıyla, 2018 yılına ilişkin verilecek yıllık gelir veya kurumlar vergisi beyannamelerinde gelire veya kurum kazancına dahil edilmek ve beyannamelerin ilgili satırında gösterilmek suretiyle istisnaya konu edilecektir.

16.3) Aynı şekilde kanuni ve iş merkezi Türkiye’de bulunmayan kurumların, istisna hükmünün yürürlüğe girdiği tarihten 31/12/2018 tarihine kadar gerçekleşen tasfiyelerinden doğan ve 31/12/2018 tarihine kadar Türkiye’ye transfer edilen kazançları da 2018 yılına ilişkin verilecek yıllık gelir veya kurumlar vergisi beyannamelerinde gelire veya kurum kazancına dahil edilmek ve beyannamelerin ilgili satırında gösterilmek suretiyle istisnaya konu edilecektir.

16.4) Özel hesap dönemine tabi olan mükellefler ise belirtilen tarihler arasında elde ettikleri söz konusu kazançlarını, hesap dönemlerine göre 2018 ve 2019 yıllarına ilişkin verilecek yıllık gelir veya kurumlar vergisi beyannamelerinde gelire veya kurum kazancına dahil etmek ve beyannamelerin ilgili satırında göstermek suretiyle istisnaya konu edebileceklerdir.

16.5) 01/01/2018 tarihinden önce elde edildiği halde kayıtlara intikal ettirilmeyen ve beyan dışı bırakılan iştirak kazançları, iştirak hisselerinin elden çıkarılmasından sağlanan kazançlar, yurt dışı Şube kazançları ile bu tarihten önce elde edilen yurt dışında bulunan kurumların tasfiyesinden doğan kazançlar ile ilgili olarak bu istisna hkmnden yararlanılması mümkün bulunmamaktadır. Ancak, söz konusu kazançların 7143 sayılı Kanunun onuncu maddesinin on üçüncü fıkrasının (a) bendinde belirtilen hkmnden yararlanarak Türkiye'ye getirilme imkanı bulunmaktadır.

Bilgilerinize sunarız.

Söz konusu tebliğe aşağıdaki linkten ulaşılabilirsiniz.

<http://www.resmigazete.gov.tr/main.aspx?home=http://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2018/07/20180704.htm&main=http://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2018/07/20180704.htm>

(Resmi Gazete: 04.07.2018 tarihli 30468 sayılı)

Saygılarımızla,

TÜRKERLER Bağımsız Denetim
Yeminli Mali Müřavirlik A.Ő.