

İstanbul, 12.08.2009

**5811 Sayılı Bazı Varlıkların Milli Ekonomiye Kazandırılması
Hakkında Kanuna İlişkin 3 Seri No.lu Genel Tebliğ Yayınlandı**

DUYURU NO:2009/67

12.08.2009 tarih ve 27317 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 5811 Sayılı Bazı Varlıkların Milli Ekonomiye Kazandırılması Hakkında Kanuna İlişkin 3 Seri No.lu Genel Tebliğ’de, 25.06.2009 tarihli ve 5917 sayılı Bütçe Kanunlarında Yer Alan Bazı Hükümlerin İlgili Kanun ve Kanun Hükümünde Kararnamelere Eklenmesi ile Bazı Kanun ve Kanun Hükümünde Kararnamelere Değişiklik Yapılmasına İlişkin Kanunla yapılan değişikliklere ilişkin açıklamalara yer verilmiştir.

Bilginize Sunulur.

Arkan & Ergin Yeminli Mali Müşavirlik A.Ş.

Resmi Gazete Tarihi: 12.08.2009
Resmi Gazete Sayısı: 27317

Maliye Bakanlığından:

**5811 SAYILI BAZI VARLIKLARIN MİLLİ EKONOMİYE
KAZANDIRILMASI HAKKINDA KANUNA İLİŞKİN GENEL TEBLİĞ
(SERİ NO: 3)**

13/11/2008 tarihli ve 5811 sayılı Bazı Varlıkların Milli Ekonomiye Kazandırılması Hakkında Kanunun[1] uygulamasına ilişkin olarak 1 ve 2 seri no.lu 5811 sayılı Bazı Varlıkların Milli Ekonomiye Kazandırılması Hakkında Kanuna İlişkin Genel Tebliğlerde[2] gerekli açıklamalar yapılmış olup anılan Kanunda, 25/6/2009 tarihli ve 5917 sayılı Bütçe Kanunlarında Yer Alan Bazı Hükümlerin İlgili Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelere Eklenmesi ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelere Değişiklik Yapılmasına İlişkin Kanunla[3] yapılan değişikliklere ilişkin açıklamalar bu Tebliğın konusunu oluşturmaktadır.

5917 sayılı Kanunla yapılan değişiklikler çerçevesinde, 1 seri no.lu 5811 sayılı Bazı Varlıkların Milli Ekonomiye Kazandırılması Hakkında Kanuna İlişkin Genel Tebliğın ilgili bölümleri itibarıyla aşağıdaki değişiklikler yapılmıştır.

1. "1", "2.2", "2.2.1", "2.2.2", "3.1.1", "3.1.3", "3.2", "3.3", "3.5", "3.5.2.1", "4", "5.1" ve "5.6.1" bölümlerinde yer alan "1/10/2008" ibaresinden sonra gelmek üzere "(5917 sayılı Kanunun yürürlüğünden sonra beyanda bulunan mükellefler için 1/6/2009)" ibareleri eklenmiştir.

2. "3.1.1. Yurt dışında sahip olunan varlıklara ilişkin bildirim ve beyan" başlıklı bölümün sonuna aşağıdaki paragraf eklenmiştir.

"5917 sayılı Kanunla yapılan değişiklikler sonrasında ise gerçek veya tüzel kişiler tarafından 1/6/2009 tarihi itibarıyla yurt dışında sahip olunan ve kapsama giren varlıklar, 10/7/2009 tarihinden 30/9/2009 tarihi akşamına kadar, yukarıdaki açıklamalar çerçevesinde bildirim veya beyan konusu yapılabilecektir."

3. "3.2. Türkiye'de sahip olunan varlıklara ilişkin beyan ve verginin ödenmesi" başlıklı bölümün sonuna aşağıdaki paragraf eklenmiştir.

"Gelir veya kurumlar vergisi mükelleflerince sahip olunan ve Türkiye'de bulunan ancak 5917 sayılı Kanunda yapılan değişiklikler sonrasında 1/6/2009 tarihi itibarıyla yasal defter kayıtlarında işletmelerin özkaynakları arasında yer almayan ve kapsama giren varlıklar, 10/7/2009 tarihinden 30/9/2009 tarihi akşamına kadar, yukarıdaki açıklamalar çerçevesinde gelir veya kurumlar vergisi yönünden bağlı olunan vergi dairelerine beyan edilebilecektir."

4. "5.2. Kapsama girmeyen inceleme ve tarhiyatlar" başlıklı bölümün sonuna aşağıdaki paragraflar eklenmiştir.

"5917 sayılı Kanunla 5811 sayılı Kanuna eklenen geçici 4 üncü maddenin birinci fıkrasında, 5917 sayılı Kanunla 5811 sayılı Kanunda yapılan değişiklik ve süre uzatımı sonucu bildirim veya beyanda bulunanların 1/1/2008 tarihinden önceki dönemlere ilişkin 19/6/2009 tarihinden önce başlayan vergi incelemeleri ile ilgili olarak Kanunun matrah farkına ilişkin mahsup hükümlerinden yararlanamayacakları hükmüne bağlanmış; ikinci fıkrasında ise Kanunda yer alan değişikliklerden önce yapılan bildirim veya beyanlar ile tarhiyat ve mahsuba ilişkin olarak, Kanunun değişiklik yapılmadan önceki hükümlerinin uygulanacağı; 22/11/2008 ile 2/3/2009 tarihleri arasında yapılan bildirim veya beyanlar nedeniyle tahakkuk eden ve süresinde ödenmeyen vergilerin 30/9/2009 tarihine kadar gecikme zammıyla birlikte ödenmemesi halinde Kanunun matrah farkı mahsubuna ilişkin hükümlerinin uygulanmayacağı belirtilmiştir.

Bu düzenlemelere göre, 1/1/2008 tarihi öncesi dönemlere ilişkin bildirim veya beyan dışındaki başka nedenlerden dolayı yapılacak vergi incelemeleriyle ilgili olarak;

- 22/11/2008 tarihinden önce başlanan vergi incelemeleriyle ilgili olarak bulunan matrah farklarından bildirim veya beyana konu edilen tutarların mahsubu mümkün değildir.

- 22/11/2008 tarihinden sonra 19/6/2009 tarihinden önce başlanan incelemelerle ilgili olarak, sadece değişiklik yapılmadan önceki düzenleme kapsamında bildirim veya beyana konu edilmiş tutarların bulunan matrah farklarından mahsubu mümkün olabilecektir.

- 19/6/2009 tarihinden sonra başlanan incelemelerde, Kanunun değişiklik yapılmadan önceki veya değişiklik sonrası hükümleri çerçevesinde bildirim veya beyanda bulunulması halinde, söz konusu tutarların matrah farklarından mahsubu mümkün olabilecektir.

Öte yandan, mahsup uygulamasında Tebliğin (5.6.3) bölümünde yapılan açıklamalar çerçevesinde verginin ödenme şartı dikkate alınacaktır."

5. "5.3. Bildirim veya beyan dışındaki nedenlerle yapılacak incelemelere ilişkin tarhiyatlar ve mahsup" başlıklı bölümün birinci paragrafının ilk cümlesine "Kanun kapsamında bildirilen veya beyan edilen tutarların" ibarelerinden sonra gelmek üzere "bu tutarlara ilişkin tarh edilen verginin vadesinde ödenmesi koşuluyla," ibareleri eklenmiştir.

6. "5.5. Vergi farkları ve diğer vergiler" başlıklı bölüm, başlığıyla birlikte aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

"5.5. Vergi farkları ve diğer vergiler

5.5.1. 22/11/2008-2/3/2009 tarihleri arasında yapılan bildirim veya beyanlarda vergi farklarının durumu

5917 sayılı Kanunla 5811 sayılı Kanuna eklenen geçici 4 üncü maddenin ikinci fıkrasında, Kanunun 3 üncü maddesinde yapılan değişikliklerden önce Kanun hükümlerine göre yapılan bildirim veya beyanlar ile tarhiyat ve mahsuba ilişkin olarak Kanunun değişiklik yapılmadan önceki hükümlerinin uygulanacağı hükmü yer almaktadır.

Bu hüküm uyarınca, Kanun kapsamında bildirim veya beyan dışındaki herhangi bir nedenle, Kanunun yürürlüğe girdiği tarihten sonra 1/1/2008 tarihinden önceki dönemlere ilişkin olarak vergi incelemesi yapılması halinde, 22/11/2008 ile 2/3/2009 tarihleri arasında yapılan bildirim veya beyanlar hakkında mahsup uygulaması gelir, kurumlar ve katma değer vergisi yönünden tespit edilen matrah farklarıyla sınırlıdır.

Dolayısıyla, mükelleflerin söz konusu dönemdeki gelir, kurumlar ve katma değer vergisine ilişkin vergi farkları matrah farkına ilişkin mahsup kapsamında değerlendirilmeyecektir.

5.5.2. 10/7/2009-30/9/2009 tarihleri arasında yapılan bildirim veya beyanlarda indirim reddedilen katma değer vergisinin durumu

5917 sayılı Kanunla 5811 sayılı Kanunun 3 üncü maddesinin beşinci fıkrasında yapılan değişiklikle, Kanun kapsamında bildirim veya beyan dışındaki herhangi bir nedenle, Kanunun yürürlüğe girdiği tarihten sonra 1/1/2008 tarihinden önceki dönemlere ilişkin olarak vergi incelemesi yapılması halinde, gelir, kurumlar ve katma değer vergisi yönünden tespit edilen matrah farklarının yanı sıra indirim reddedilen katma değer vergisine ilişkin matrahtan, 10/7/2009 tarihinden sonra bildirilen veya beyan edilen tutarlar mahsup edilebilecektir.

İndirimi reddedilen katma değer vergisine ilişkin mahsup edilecek matrah tutarı, indirimi reddedilen vergiye esas teşkil eden bedel olarak dikkate alınarak mahsup uygulaması yapılacaktır.

Örneğin, bir faturadaki 10.000 TL'lik bir bedel üzerinden % 8 oranında hesaplanan 800 TL katma değer vergisi indiriminin reddedilmesi durumunda, katma değer vergisi indirimi reddinden dolayı mahsuba konu olacak katma değer vergisi matrahı 10.000 TL olacaktır.

İndirimi reddedilen katma değer vergisinin hangi orana karşılık geldiğinin bilinmemesi ya da bedelin tespit edilememesi halinde ise mahsup uygulamasında dikkate alınacak matrah tutarı % 18 KDV oranı dikkate alınmak suretiyle hesaplanacaktır.

Örnekte, indirimi reddedilen 800 TL katma değer vergisinin hangi orandan kaynaklandığının belirlenememesi durumunda, mahsup imkanından yararlanabilecek matrah farkı $(800/0,18=)$ 4.444,44 TL olarak hesaplanacaktır.

Diğer nedenlerle yapılan vergi incelemelerinde katma değer vergisi indirim reddiyatının olması halinde, 5917 sayılı Kanunla yapılan değişiklikler öncesinde yapılmış olan bildirim veya beyanlar nedeniyle bir mahsup uygulaması söz konusu olmayacaktır.

Ancak, 22/11/2008-2/3/2009 tarihleri arasında beyanda bulunan mükelleflerin süre uzatımı çerçevesinde yeni bir bildirim veya beyanda bulunmaları halinde, yeni beyan edilen tutarların indirimi reddedilen katma değer vergisine ilişkin matrahtan mahsubu mümkündür.

5.5.3. Diğer vergi ve cezalar ile haksız iadeden kaynaklanan tarhiyatların durumu

Haksız iadeden kaynaklanan tarhiyatlar ile gelir, kurumlar ve katma değer vergisi dışındaki diğer vergilere yönelik yapılacak inceleme ve tarhiyatlar, matrah farkına ilişkin mahsup uygulaması kapsamında değerlendirilmeyecektir.

Usulsüzlük veya özel usulsüzlük cezaları da mahsup uygulaması kapsamında değerlendirilmeyecektir."

7. "5.6. Kanunun 3 üncü maddesinin beşinci fıkrası hükmünden yararlanılabilmesi için öngörülen şartlar" başlıklı bölümün sonuna aşağıdaki alt bölüm eklenmiştir.

"5.6.3. Bildirim veya beyandan kaynaklanan vergilerin vadesinde ödenmesi şartı

5917 sayılı Kanunla 5811 sayılı Kanunun 3 üncü maddesinin beşinci fıkrasında yapılan değişiklikle, Kanun kapsamında beyan edilen tutarların mahsup imkanından yararlanabilmesi için bu tutarlara ilişkin tarh edilen verginin vadesinde ödenmesi şartı getirilmiştir.

Dolayısıyla, matrah farkına ilişkin mahsup imkanından yararlanılabilmesi için 10/7/2009 tarihinden sonra yapılan beyanlara ilişkin olarak tahakkuk eden vergilerin vadesinde ödenmesi şarttır. Tahakkuk eden vergilerin vadesinde ödenmemesi nedeniyle mahsup imkanından yararlanılmaması durumu, vergi aslının gecikme zammı ile birlikte 6183 sayılı Kanun uyarınca takip ve tahsiline engel teşkil etmemektedir.

Öte yandan, 5811 sayılı Kanuna eklenen geçici 4 üncü maddenin ikinci fıkrasına göre, 22/11/2008 ile 2/3/2009 tarihleri arasında yapılan bildirim veya beyanlar nedeniyle tahakkuk eden ve süresinde ödenmeyen vergilerin 30/9/2009 tarihine kadar gecikme zammıyla birlikte ödenmemesi halinde, Kanunun 3 üncü maddesinin beşinci fıkrasına göre mahsup imkanından yararlanılamayacaktır.

Bu hüküm uyarınca, mahsup imkanından yararlanılabilmesi için 22/11/2008 ile 2/3/2009 tarihleri arasında yapılan bildirim veya beyanlar nedeniyle tahakkuk eden ve süresinde ödenmeyen vergilerin 30/9/2009 tarihine kadar gecikme zammıyla birlikte ödenmesi gerekmektedir."

8. "7.4. İstisna uygulamasına konu yurt dışı kazançların beyanı" başlıklı bölümden sonra gelmek üzere aşağıdaki bölüm eklenmiştir.

"7.5. Kanunun geçici 3 üncü maddesine göre yurt dışından elde edilen kazançlara ilişkin istisna uygulaması

5917 sayılı Kanunun 46 ncı maddesiyle 5811 sayılı Kanuna geçici 3 üncü madde eklenmiş olup söz konusu madde aşağıdaki gibidir:

"GEÇİCİ MADDE 3- (1) Tam mükellefiyete tabi gerçek kişiler ile kurumların 1/5/2009 ile 31/12/2009 tarihleri arasında;

a) Kanuni ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayan kurumlara ilişkin iştirak hisselerinin satışından doğan kazançları,

b) Kanuni ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayan kurumlardan elde ettikleri iştirak kazançları,

c) Yurt dışında bulunan işyeri ve daimi temsilcileri aracılığıyla elde ettikleri ticari kazançları,

28/2/2010 tarihine kadar Türkiye'ye transfer edilmesi kaydıyla gelir veya kurumlar vergisinden müstesnadır.

(2) Tam mükellefiyete tabi gerçek kişiler ile kurumların, kanuni ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayan kurumların 1/11/2009 ile 31/12/2009 tarihleri arasında tasfiyesinden doğan kazançları, 31/12/2009 tarihine kadar Türkiye'ye transfer edilmiş olması kaydıyla gelir ve kurumlar vergisinden müstesnadır."

Bu düzenlemeyle,

- 1/5/2009 ile 31/12/2009 tarihleri arasında elde edilen yurt dışı iştirak kazançları, yurt dışı şube kazançları ile yurt dışı iştirak hissesi satış kazançları 28/2/2010 tarihine kadar,

- Kanuni ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayan kurumların 1/11/2009 ile 31/12/2009 tarihleri arasındaki tasfiyelerinden elde edilen kazançlar ise 31/12/2009 tarihine kadar

Türkiye'ye transfer edilmeleri şartıyla gelir veya kurumlar vergisinden müstesna olacaktır.

Yapılan bu düzenleme ile Kanunun geçici 1 inci maddesinde yer alan istisnanın bitiş tarihi dikkate alınarak istisna süreleri uzatılmış bulunmaktadır.

Geçici 3 üncü maddeyle yapılan düzenleme çerçevesinde söz konusu istisna kazançların beyanı aşağıdaki gibi olacaktır:

- 1/1/2009 ile 30/4/2009 tarihleri arasında elde edilen ve 30/5/2009 tarihine kadar Türkiye'ye transfer edilen yurt dışı iştirak kazançları ile yurt dışı iştirak hisseleri satış kazançları, 2009 yılına ait yıllık gelir veya kurumlar vergisi beyannamelerinin ilgili satırında gösterilmek suretiyle vergiden istisna edilebilecektir.

- 1/5/2009 ile 31/12/2009 tarihleri arasında elde edilen ve 28/2/2010 tarihine kadar Türkiye'ye transfer edilen yurt dışı iştirak kazançları ile yurt dışı iştirak hisseleri satış kazançları, yine 2009 yılına ait yıllık gelir veya kurumlar vergisi beyannamelerinin ilgili satırında gösterilmek suretiyle vergiden istisna edilebilecektir.

- Yurt dışında bulunan işyeri veya daimi temsilci aracılığıyla 2009 yılına ilişkin olarak elde edilen yurt dışı şube kazançları, 28/2/2010 tarihine kadar Türkiye'ye transfer edilmek şartıyla, 2009 yılına ilişkin verilecek yıllık gelir veya kurumlar vergisi beyannamelerinde gelire veya kurum kazancına dahil edilmek ve beyannamelerin ilgili satırında gösterilmek suretiyle istisnaya konu edilecektir.

- Kanuni ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayan kurumların tasfiyelerinden doğan; 1/1/2009 ile 31/10/2009 (bu tarih dahil) tarihleri arasında elde edilen ve 31/10/2009 tarihine kadar Türkiye'ye transfer edilen kazançlar ile 1/11/2009 ile 31/12/2009 tarihleri arasında elde edilen ve 31/12/2009 tarihine kadar Türkiye'ye transfer edilen kazançlar, 2009 yılına ait yıllık gelir veya kurumlar vergisi beyannamelerinde gelire veya kurum kazancına dahil edilmek ve beyannamelerin ilgili satırında gösterilmek suretiyle istisnaya konu edilecektir."

9. Tebliğde ve Tebliğ eki form ve beyannamelerde yer alan "Yeni Türk Lirası" ve "YTL" ibareleri sırasıyla "Türk Lirası" ve "TL" olarak değiştirilmiştir.

Tebliğ olunur.

[1] 22/11/2008 tarihli ve 27062 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

[2] Anılan Tebliğler sırasıyla, 6/12/2008 tarihli ve 27076 sayılı; 20/2/2009 tarihli ve 27147 sayılı Resmi Gazetelerde yayımlanmıştır.

[3] 10/7/2009 tarihli ve 27284 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.