

# Varlık Barışı Kanun'u Hakkında

BFS - 2013/07  
İstanbul, 08.07.2013

Resmi Gazete'de yayınlandığı 29.05.2013 tarihinden itibaren yürürlüğe giren ve 6486 sayılı Kanun'un 13. maddesiyle Gelir Vergisi Kanunu'na Geçici 85. Madde olarak eklenmiş olan varlık barışı uygulamalarında varlıklara ait bildirim ve beyanların süresi 31.07.2013 tarihinde sona ermektedir.

Ancak Kanun maddesinde Bakanlar Kurulunun bu süreyi (3) ay uzatma yetkisi bulunmakta olup, bu yetkinin kullanılma ihtimali bulunmaktadır. Bu taktirde bildirim ve beyan süresinin sonu 31.10.2013 olacaktır.

Kanun hakkında gerekli açıklamaların yapıldığı 29.05.2013 tarih ve BFS-2013/6 sayılı sirkülerimize "[www.jpatr.com](http://www.jpatr.com)" web adresinden ulaşabilirsiniz.

Tam mükellef konumundaki gerçek ve tüzel kişiler için önemli bir fırsat olan Kanun'un uygulanmasının pratik yönüne dönük tereddütler, yayın tarihinden buyana geçen sürede sorular halinde ortaya çıkmaktadır.

Bu sorulara ve cevaplarına dönük istifade edilebilecek kaynak olacağını düşündüğümüz bir makaleyi sayfanın devamında bulabilirsiniz. (Makale eski Hesap Uzmanı **Sn. Mehmet Bingöl** tarafından kaleme alınmış olup, Vergi Dünyası Dergisi'nin Temmuz/2013 sayısında yayınlanmıştır.)

MEHMET BİNGÖL  
Eski Hesap Uzmanı**VARLIK BARIŞI UYGULAMASI  
ve “SIKÇA SORULAN SORULAR”**

**Öz:** *Kamuoyunda Varlık Barışı olarak adlandırılan 6486 sayılı Kanun 29/05/2013 tarihli Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe girmiştir. Bilindiği üzere tam mükellef gerçek kişiler ve kurumların yurt dışında elde ettikleri gelirler yıllık beyan esasında vergiye tabidir. Bu açıdan bakıldığında 6486 sayılı Kanun ile getirilen düzenlemeler yurt dışında elde edilen kazançlar yönünden vergi ve ceza riskini ortadan kaldırmasıyla önemli bir imkan veya fırsat olarak değerlendirilmektedir.*

**Anahtar Kelimeler:** *Tam mükellef, yurt dışı kazançlar, varlık barışı, yurt dışı yapılandırmalar, Türkiye’ye transfer, rayiç değer, vergi ve ceza riski.*

**I. GİRİŞ**

Kamuoyunda Varlık Barışı olarak adlandırılan 6486 sayılı Kanun 29/05/2013 tarihli Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe girmiş bulunmaktadır. Kanun’a ilişkin Gelir İdaresi Başkanlığı’nın Uygulama Tebliği de 11/06/2013 tarihli Resmi Gazete’de yayımlanmıştır.

Tam mükellef gerçek kişi ve kurumları yakından ilgilendiren Kanun’un uygulamasında ortaya çıkabilecek sorular ve bu konudaki açıklamalar Kanun’un uygulanma başarısı açısından önem arz etmektedir.

Bilindiği üzere tam mükellef gerçek kişiler ve kurumların yurt dışında elde ettikleri gelirler yıllık beyan esasında vergiye tabidir 6486 sayılı kanun ile getirilen düzenlemeler yurt dışında elde edilen kazançlar yönünden vergi ve ceza riskini ortadan kaldırmasıyla önemli bir imkan veya fırsat olarak değerlendirilmektedir.

Bu yazımızda Varlık Barışı Uygulamasında “Sıkça Sorulan Sorular” ele alınacaktır.

**2. KANUN İLE GETİRİLEN HÜKÜMLER**

6486 sayılı Kanun’da Türkiye’de yerleşik gerçek kişiler ile kurumlara yönelik düzenlemeler aşağıdaki gibidir.

**2.1 Kanun’daki “Yurt Dışındaki Varlıkların Türkiye’ye Transferi Uygulaması” aşağıdaki gibidir:**

**2.1.1** Gerçek ve tüzel kişiler, 15.04.2013 tarihi itibarıyla yurt dışında sahip oldukları “para, altın, döviz, menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçları ile gayrimenkullerini”, 31.07.2013 tarihine kadar rayiç değer üzerinden beyan konusu yapabileceklerdir.

**2.1.2** Kanun’dan faydalanmak isteyen gerçek kişiler ve şirketler, Türkiye’deki Bankalara, Aracı Kurumlara veya Vergi Dairelerine başvuru yapacaklar ve bu safhada beyan edilen toplam varlık üzerinden % 2 nispetinde vergi tutarı tahsil edilecektir.

MEHMET BİNGÖL  
Eski Hesap Uzmanı

**2.1.3** Kanun'dan bu şekilde yararlanan kişiler hakkında geçmiş yıllarla ile ilgili olarak herhangi bir vergi incelemesi ve vergi tarhiyatı yapılamayacaktır. Başka nedenlerle bir vergi incelemesi söz konusu olur ise; yurt dışından getirilen bu varlık tutarı inceleme elemanlarınca saptanan matrah farkından mahsup edilecektir.

**2.2 Kanun İle Getirilen Yurt Dışı Kazanç İstisnaları**

Türkiye'de yerleşik gerçek kişi ve kurumların yurt dışında 31.10.2013 tarihine kadar gerçekleşen aşağıda belirtilen kazançları, 31.12.2013 tarihine kadar Türkiye'ye getirilir ise Gelir veya Kurumlar Vergisinden istisna tutulacaklardır.

- Yurt dışında sahip oldukları şirket (yurt dışı iştirak) hisselerinin satışından sağlanan kazançlar,
- Yurt dışında bulunan şirketlerden elde ettikleri temettü gelirleri,
- Yurt dışında sahip oldukları şirketlerin (yurt dışı iştirak) tasfiye karları,
- Yurt dışında bulunan işyeri ve daimi temsilcileri vasıtasıyla elde ettikleri ticari, kazançlar (Örneğin yurt dışı şube kazançları),

Böylece gerçek kişi veya şirket olarak, yurt dışında yukarıda belirtilen neviden bir kazanç elde edilmiş ise bu kazançlar rahatlıkla ve her hangi bir vergi ödeneksizin Türkiye'ye transfer edilebilecektir.

**3. VARLIK BARIŞI KANUNU UYGULAMASINDA SIKÇA SORULAN SORULAR****3.1 Yurt Dışındaki Hangi Varlıklar, Hangi Değerler Üzerinden Ve Hangi Tarihe Kadar Beyan Edilecektir?**

Gerçek ve tüzel kişiler, **15.04.2013** tarihi itibarıyla yurt dışında sahip oldukları

- Para,
- Altın,
- Döviz,
- Menkul Kıymetler (Tahvil, bono, yatırım fonu ka-ıtılma belgesi, hisse senedi vb. gibi),
- Diğer Sermaye Piyasası Araçları (Vadeli işlem ve opsiyon kontratları vb. gibi) ile
- Gayrimenkullerini

**31.07.2013** tarihine kadar rayiç değer üzerinden beyan konusu yapabileceklerdir.

Yurt dışından getirilecek varlıklar için 31.07.2013 tarihine kadar istenilen sayıda beyan yapılabilir. Başka deyişle kanundan yararlanmak için tüm yurt dışı varlıklar için bir adet başvuru yapılma mecburiyeti yoktur.

MEHMET BİNGÖL  
Eski Hesap Uzmanı

### 3.2 Yurt Dışındaki Varlıklar Nereye Beyan Edilecektir?

Kanun'dan faydalanmak isteyen gerçek kişiler ve şirketler, Gelir İdaresi Başkanlığınca hazırlanan format dilekçe ile Türkiye'deki **Bankalara** veya **Aracı Kurumlara** veya **Vergi Dairelerine** başvuru yapabileceklerdir. Bankalar ve Aracı kurumlar ile Vergi Daireleri, müracaat edenlerin dilekçelerini alıp **% 2 oranındaki vergi tutarını** tahsil edecek ve adlarına hesap açacaktır.

### 3.3 Beyan Edilen Varlıklar Üzerinden Ne Kadar Vergi Ödenecektir? Verginin Yatırılması Nasıl Olacaktır?

Başvuru tarihindeki **rayiç değerler** üzerinden beyan edilen toplam varlık bedelinden % 2 nispetinde vergi tutarı tahsil edilecektir. Hesaplanan vergi, banka veya aracı kurumlarca kendilerine başvuran kişilerden tahsil edilip ertesi ayın 15. gününe kadar ilgili kurumların kendi vergi dairelerine topluca yatırılacaktır. Bu safhada, müşterilere ait vergi numarası veya kimlik bilgisi verilmesi söz konusu değildir. Verginin doğrudan vergi dairelerine doğrudan beyanı da mümkündür. Bu durumda vergi beyanı takip eden ayın sonuna kadar ödenebilecektir.

**Rayiç değer;** bir kıymetin piyasadaki normal alış satış değeri olup, bu bedelin gerçek durumu yansıtmaması gerekmektedir. Döviz ve döviz cinsinden varlıklarda T.C. Merkez Bankası döviz alış kuru dikkate alınarak Türk Lirası karşılığı beyana ve bildirim konu edilecektir. Örneğin, beyan konusu edilecek menkul kıymetlerin başvuru tarihi itibarıyla **rayiç değeri** bulunacak ve beyana konu olacaktır.

### 3.4 Verginin Gider Yazılması İmkânı Var mıdır?

Gerek vergi dairelerine gerekse de banka veya aracı kurum aracılığıyla ödenen vergilerin hiçbir suretle gider yazılması veya başka bir vergiden mahsup edilmesi mümkün değildir.

### 3.5 Yurt Dışındaki Varlıkların Türkiye'ye Transferi Gerekli midir?

Varlık barışı hükümlerinden yararlanabilmek için, bildirim ve beyanı yapılan yurt dışı varlıkların (para, döviz, menkul kıymetler ve diğer sermaye piyasası araçları), **bildirim tarihini takip eden ay sonuna kadar Türkiye'deki** Banka ve Aracı kurumlar nezdinde açılacak bir hesaba **transfer edilmesi şarttır**.

Dolayısıyla beyan yaparak % 2 vergi ödeyen kişi ve kurumlar, eğer ilgili varlıkları Türkiye'ye getirmezler ise; Kanun'un getirdiği "**vergi incelemesinden muaf tutulmak**" imkanından yararlanamamaktadırlar. Bu durumda vergi mevzuatındaki zaman aşımı süresince ilgili yıllarda yurt dışında elde edilen gelir ve kazançlar açısından **vergi tarhiyat ve ceza riskleri** ortadan kalkmamış olmaktadır.

Öte yandan belirtmek gerekir ki; Kanun çerçevesinde Türkiye'ye transfer edilen para veya diğer varlıkların tekrar yurt dışına transfer edilerek yurt dışı piyasalarda yatırımlara sevk edilmesi mümkündür.

MEHMET BİNGÖL  
Eski Hesap Uzmanı

### 3.6 Şirketlere Ait Yurt Dışındaki Varlıkların Türkiye'ye Transferinde Özel Fon Hesabı Nedir?

Şirketler tarafından getirilen para veya diğer kıymetler beyan tarihini takip eden ay sonuna kadar şirket muhasebe kayıtlarında "**bilançonun pasif tarafında açılacak özel bir fon hesabına**" alınacaktır. Bu fon hesabı, sermayenin cüzü sayılır ve sermayeye ilave dışında başka bir şekilde kullanılamaz. Şirketin tasfiyesi halinde ise herhangi bir vergiye tabi tutulmaz.

Dolayısıyla bilançodaki **öz sermaye** içinde yer alacak olan özel fon üzerinde bütün hissedarların hisseleri oranında hakkı söz konusu olacaktır.

### 3.7 Gerçek Kişiler Adına Yurt Dışında Bulunan Varlıklar Şirket Adına Beyan Edilebilir mi?

15.04.2013 tarihi itibarıyla yurt dışında gerçek kişiler veya bu kişilerin kontrolündeki şirketler adına bulunan varlıklar, bu kişilerin Türkiye'de ortağı bulunduğu şirketleri adına beyan ve bildirim konusu olabilecektir. Böylece "**Back To Back**" denilen kredi yapılarındaki aslen şirkete ait olan paranın şirkete geri dönebilmesi mümkün hale gelmektedir. Bunun için ilerideki bir incelemede söz konusu gerçek kişilerin yurt dışındaki şirket veya diğer yapıların kendilerine ait olduğunu ispat ve tevsik etmeleri gerekmektedir.

Beyan işlemi bu doğrultuda bir tercih kullanıldığında; şirketin geçmiş dönem vergi riskleri bu tutarda ortadan kalkacak, ancak gerçek kişinin geçmiş yıllarda eğer yurt dışında kazanmış olduğu faiz, temettü, menkul kıymet satış karı bulunuyor ise bu sebeple **kişisel gelir vergisi riskleri** devam edecektir.

Öte yandan şirket ortakları adına yurt dışında bulunan paranın şirket adına beyan edilip şirketin Türkiye'deki banka hesabına transfer söz konusu olduğunda şirket bilançosunun pasifinde yer alacak **özel fon** tutarı hisseleri oranında tüm hissedarlara ait olmuş olacaktır.

Dolayısıyla bunun yerine yurt dışı varlıkların kişisel olarak beyan edilip Türkiye'ye transferinden sonra bu tutarların mevcut şirkete ilgili hissedar tarafından sermaye olarak konulması da tercih edilebilir. Bu durumda geçmiş yıllar vergi riskleri kişiler yönünden ortadan kalkacak, şirket açısından ise devam edecektir.

### 3.8 Yurt Dışında Eşlerden Biri Adına Olan Para Ortak Beyan Edilebilir Mi? Veya Yurt Dışında Yerleşik Kişi Adına Olan Para Tam Mükellef Kişi Tarafından Beyan Edilebilir mi?

Yukarıda belirttiğimiz üzere yurt dışında şahıs adına olan paranın, kişinin buradaki şirketi adına getirilebilmesi mümkündür. Bu durumda yurt dışında evli çiftlerden birisi adına var olan para, eşler olarak hisseleri nispetinde ayrı ayrı beyan edilebilir. Veraset ve intikal Vergisi açısından bildirim aşamasında bir sorun söz konusu değildir, ancak ileride bir inceleme ve araştırma söz konusu olur ise o aşamada yurt dışında tek kişide görünen paranın gerçekte iki kişiye ait olduğu ifade edilerek, bu durumun ispat ve tevsik edilmesi gerekir.

MEHMET BİNGÖL  
Eski Hesap Uzmanı

Yine yurt dışında örneğin yabancı uyruklu ve Türkiye'de yerleşik kişi adına hesapta bulunan para veya varlıklar gerçekte tam mükellef kişiye ait ise bu kişi Kanun çerçevesinde başvuru yapabilir. Ancak gerektiğinde yurt dışındaki bu hesabın **gerçek lehtarının** (UBO) kendisi olduğunu ispat ve tevsik etmesi söz konusu olabilir.

### 3.9 Euro Bondların Tamamı mı Beyan Edilecek Yoksa Geçmiş 5 Yıldaki Getirisi mi?

Örneğin eski bir tarihte 10 Milyon Dolarlık anapara ile Euro Bond alındığını ve geçmiş yıllarda 1 Milyon kupon geliri (**menkul sermaye iradı**) elde edildiğini varsayalım. Varlık barışı düzenlemesi, geçmiş yıllarda elde edilen gelirlerin vergi riskini ortadan kaldırdığı için bu kapsamda 1 Milyon Doların beyan edilerek üzerinden % 2 vergi ödenmesi gerekir. Euro Bondların da bu tutardaki kısmının tamamının Türkiye'deki banka veya aracı kurumlara transfer edilmesi gerekir. Anaparaya tekabül eden diğer kısmın Türkiye'ye transfer edilmesinin gerekli olmadığını düşünüyoruz. Ayrıca Türkiye'ye transfer edildiğinde de %2 vergi ödenmesi söz konusu olmaması gerekir. Ancak belirtmek gerekir ki yurt dışına Türkiye'den gönderilmiş olan bu anaparanın kambiyo mevzuatına uygun olarak transfer edilmiş olması ve Türkiye'de vergisi ödenmemiş kaynaklardan olmaması gerekir. Eğer böyle bir durum söz konusu ise **"yurt dışındaki varlıkların tamamı üzerinden beyan, %2 vergi ödenmesi ve ayrıca bu varlıkların yurt içine transferi"** gerekir.

### 3.10 Euro Bond'ları Varlık Barışı Kapsamında Getirecek ve Getirdiği Güncü Fiyattan Hesaplanacak Olan Rayiç Değerden %2 Vergiyi Yatıracak Kişi Sonrasında Bu Euro Bond'u Satmak İstedığında Maliyet Olarak Yurt Dışındaki İlk Alım Maliyetini mi Dikkate Almalı Yoksa Bildirim Güncü Tutarı mı?

Kanuna göre bildirilen veya beyan edilen varlıklar, Vergi Usul Kanunu uyarınca defter tutan mükelleflerce, banka veya aracı kurumlara bildirildiği ya da vergi dairelerine beyan edildiği tarih itibarıyla belirlenen Türk Lirası karşılığı rayiç bedelleriyle, bildirim ve beyan tarihini takip eden ay sonuna kadar yasal defterlere kaydedilmesi gerekmektedir. Gerçek kişi mükellefler açısından da getirilen ve üzerinden % 2 vergi ödenen yurt dışı varlıkların beyan tarihindeki rayiç bedeli maliyet olarak kabul edilmelidir.

Ancak yukarıda belirtildiği gibi sadece yurt dışında elde edilmiş olan gelir kısmı üzerinden % 2 vergi ödenmek suretiyle Kanun'dan yararlanılabilir ve **anaparanın değil** gelir kısmının Türkiye'ye transferi gerekir. Türkiye'den mevzuata uygun olarak gitmiş olan anaparanın tekrar Türkiye'ye getirilmesi zaten her zaman mümkündür. Bu durumda söz konusu menkul kıymetlerden elde edilen kupon faizi (**menkul sermaye iradı**) yönünden vergi riski ortadan kalkar. Dolayısıyla; menkul kıymetlerin toplam rayiç bedelinden beyan edip % 2 vergi ödenmediği için bu menkul kıymetlerin daha sonra satışı halinde alış-satış kazancının (**değer artış kazancı**) hesabında ilk iktisap bedelinin maliyet sayılması gerekir.

MEHMET BİNGÖL  
Eski Hesap Uzmanı

### 3.11 Yurt Dışındaki Varlıkların Türkiye'ye Transferi Nasıl Olacaktır?

Bildirim ve beyanı yapılan yurt dışı varlıklar (para, döviz, menkul kıymetler ve diğer sermaye piyasası araçları), **bildirim tarihini takip eden ay sonuna kadar** Türkiye'deki Banka ve Aracı kurumlar nezdinde açılacak bir hesaba **transfer edilir. Örneğin;** 25.07.2013 tarihinde beyan edilerek % 2 vergisi ödenen yurt dışı varlıklar Ağustos ayı sonuna kadar Türkiye'deki banka ve aracı kurumlara transfer edilmek zorundadır. Döviz ve TL şeklindeki nakdi varlıklar havale yoluyla, menkul kıymetler ise yurt dışındaki banka veya aracı kurumlardan Türkiye'deki banka veya aracı kurumlara virman suretiyle devredilir, bu devir işlemi dolayısıyla menkul kıymetlerin nakde çevrilmesi zorunlu değildir.

Kanun'dan yararlanmak için beyan edilen yurt dışı varlıkların Türkiye'ye transferinden sonra gerek sermaye, gerekse finansal ürünlere yatırım gayesiyle tekrar yurt dışına havale edilmesi mümkündür. Başka deyişle Türkiye'ye transfer edilecek varlıkların Türkiye'de kalması mecburiyeti söz konusu değildir.

### 3.12 Yurt Dışında Fiziksel Olarak Kasada Saklanan Hisse Senetleri Türkiye'ye Nasıl Transfer Edilebilir?

Yurtdışında herhangi bir aracı kurum veya bankada saklamada olmayan ve belli sebeplerle dolaşımda da bulunmayan hisse senetleri (bir anlamda özel ve oy hakkı olmayan senetler) müşterinin kişisel saklamasında bulunmaktadır. Bu menkul kıymetlerin Kanun'dan yararlanmak suretiyle bildirimini takiben kasa hizmeti veren Türkiye'deki bankaya fiziken getirilip tutanakla veya verilecek yazı ile işleme tabi tutulması mümkündür. Bunun yanı sıra söz konusu menkul kıymetlerin önce yurt dışında bir aracı kuruma teslim edilerek daha sonra da Türkiye'deki aracı kurum veya bankalara virman ile transferi de mümkündür.

### 3.13 Kanun'dan Faydalanmanın Avantajları Nelerdir?

Kanundan bu şekilde yararlanan kişiler hakkında **1.1.2013 tarihinden önceki** geçmiş yıllarla ilgili olarak **herhangi bir vergi incelemesi ve vergi tarhiyatı yapılamayacaktır.** Başka nedenlerle bir vergi incelemesi söz konusu olur ise; bu durumda yurt dışından getirilen bu varlık tutarı inceleme elemanlarınca saptanan matrah farkından mahsup edilecektir.

Ancak kanundan yararlanmak için **en önemli şart;** bildirim yapılan yurt dışı varlıkların **15.04.2013 tarihi itibarıyla** müracaat eden kişi veya kurum adına yurt dışında bulunduğu kanaat verici belge ile ispat ve tevsik edilmesidir. Bu durum, kanundan yararlanmak için yapılacak müracaat aşamasında gerekli olmamakla beraber, sonradan otoritelerce bilgi istendiği safhada gerekebilecektir.

Bilindiği üzere, vergi mevzuatımıza göre; gerçek kişilerce yurt dışında elde edilen gelirlerin Türkiye'de "**yıllık beyan**" esasında beyan edilmesi ve ilgili yıllardaki tarife üzerinden **% 35'e kadar** vergisinin ödenmesi gerekmektedir. Kurumlarda ise **% 20** vergi söz konusudur.

MEHMET BİNGÖL  
Eski Hesap Uzmanı

Yurt dışı vergi otoriteleri Türk vatandaşlarının ve şirketlerinin yurt dışındaki bu gelirleriyle ilgili olarak TC Maliye Bakanlığına bilgi vermekte ve bu da cezalı vergi ödeme riski yaratmaktadır. Öte yandan diğer ülkelerle yapılan “**vergi anlaşmaları**” çerçevesinde ülkelerin karşılıklı olarak **bilgi paylaşımı ve vergi kaçağı ile mücadele** konularında işbirliği çalışmaları gün geçtikçe artmaktadır. Bu nedenle, bu Kanundan yararlanılması durumunda, yurt dışında elde edilen bu gelirlerle ilgili olarak cezalı ve gecikme faizli bir vergi ödeme riski ortadan kalkacaktır.

Ayrıca, diğer rutin nedenlerle yapılacak bir vergi incelemesi söz konusu olur ise tespit edilecek vergi matrahından, “yurt dışından getirilen bu varlıkların tutarı” mahsup edilecek ve böylece bu tutarı aşan bir kazanç farkı ortaya çıkmadığında herhangi bir vergi salınamayacaktır.

### 3.14 Kanun İle Getirilen Yurt Dışı Kazanç İstisnaları Nelerdir?

Kanun’da yurt dışından varlık transferinin yanı sıra Türkiye’de yerleşik gerçek kişi ve kurumların yurt dışında, **29.5.2013 tarihinden itibaren 31.10.2013 tarihine kadar elde ettikleri** aşağıda belirtilen kazançları, **31.12.2013 tarihine kadar Türkiye’ye getirilmek şartıyla** Gelir veya Kurumlar Vergisinden istisna edilmiştir.

Bu madde hükmü ile yurt dışında kurulmuş şirketlerin satılması veya tasfiye edilerek oluşan kazançların Türkiye’ye getirilmesi, böylece yurt dışında olan veya oluşan varlıkların milli ekonomiye ithal edilmesi teşvik edilmektedir.

#### Yurt Dışı Kazanç İstisnaları:

Kanun’daki istisna kazançlar şunlardır:

**a. Yurt dışında** (Kanuni ve iş merkezi Türkiye’de bulunmayan) sahip olunan **şirket hisselerinin yurt dışında satışından** sağlanan kazançlar,

**b. Yurt dışındaki** (Kanuni ve iş merkezi Türkiye’de bulunmayan) şirketlerden elde edilen **temettü gelirleri**,

**c. Yurt dışında** (Kanuni ve iş merkezi Türkiye’de bulunmayan) sahip olunan **şirketlerin tasfiyesinde ortaya çıkan karlar**,

**d. Yurt dışında** bulunan **işyeri ve daimi temsilcileri vasıtasıyla** elde edilen **01.01.2013-31.10.2013 dönemi ticari kazançları** (yurt dışı şube karları dahil),

Yukarıda belirtilen yurt dışı kazançları; **2013 yılına ilişkin** verilecek **yıllık gelir veya kurumlar vergisi beyannamelerinde** Gelir Vergisi Matrahına veya Kurumlar Vergisi Matrahına dahil edilmek ve beyannamelerin ilgili satırında “indirim” olarak gösterilmek suretiyle vergiden istisna edilecektir.

Yukarıdaki işlemlerde yurt dışı servet transferinde olduğunun aksine herhangi bir



## MEHMET BİNGÖL

Eski Hesap Uzmanı

vergi ödenmesi söz konusu değildir. Dolayısıyla yurt dışında yukarıda belirtilen neviden bir kazanç elde edilmiş ise bu kazançlar rahatlıkla Türkiye'ye transfer edilebilecektir. Getirilen bu imkan ile yurt dışındaki vergi ödenmeyen ülkelerde kurulmuş şirketler, trustlar, fonlar ve benzeri kurumların kazançlarının Türkiye'ye transferi faydalı görünmektedir. Zira yurt dışındaki bu yapılarda doğan gelirler "**kontrol edilen kurum kazancı (=CFC)**" olarak esasen Türkiye'de vergiye tabidir.

İstisna uygulamasında önemli olan husus, yurt dışı şirketlerin **gerek kanuni ve gerekse iş merkezlerinin** yurt dışında olması gerektiğidir. **Kanuni merkez**, kurumların kuruluş kanunlarında, tüzüklerinde, ana statülerinde veya sözleşmelerinde gösterilen merkezdir. **İş merkezi** ise iş bakımından işlemlerin fiilen toplandığı ve yönetildiği merkezdir.

### 3.15 Yurt Dışı Hisse Senedi Satışları, Kar Payı Gelirleri Veya Şirket Tasfiye Gelirlerinde Vergi İstisnası Nasıl Uygulanacak? % 2 Vergi Ödememek İçin Yurt Dışı Varlıklar Bu Şekilde Getirilebilir mi?

Bir önceki soruda belirtilen **yurt dışı kazançları 31.12.2013 tarihine kadar** Türkiye'ye transfer edilir ise Türkiye'de vergiden istisna edilecektir. Bilindiği üzere tam mükellefiyet esasında Türkiye'de yerleşik kişilerin yurt dışında elde ettikleri gelirler ve kazançlar Türkiye'de **yıllık beyan esasında Gelir Vergisi veya Kurumlar Vergisi'ne tabidir**.

Bu Kanun'dan yararlanabilen yukarıda bahsettiğimiz gelir ve kazançlar ise bu vergilerden istisna olacaktır. Buna göre söz konusu kazançlar şirketler açısından kurum kazancına dahil olacak, gerçek kişiler için ise yıllık gelir vergisi matrahına dahil olacaktır. Ancak verilecek yıllık kurumlar vergisi ve gelir vergisi beyannamelerinde istisna olarak vergi matrahından düşüleceklerdir. Dolayısıyla bu uygulamanın gerçek duruma uygun olup olmadığı, zamanaşımı süresi içerisinde Vergi İdaresi tarafından her zaman incelenebilecektir.

Kanun hükmünde belirtilen bu kazançlar dışındaki yurt dışındaki varlıkların ise bu kapsamda getirilmesi söz konusu olmayıp, yukarıda açıklandığı şekilde "**önce bildirim yapılması, % 2 vergi ödenmesi ve Türkiye'ye transfer**" şartlarının sağlanması gerekmektedir.

Zira bahse konu yurt dışı kazanç istisnası uygulamasında **29.05.2013 ila 31.10.2013 tarihleri arasında gerçekleşmiş** gerçek bir hisse satış kazancı, şirket tasfiyesi, ticari kazanç veya kar payı geliri elde edilmiş olması gerekir. Öte yandan yukarıda belirtilen dönemlerde gerçekleşmemiş olan yurt dışı işlemlerden kaynaklanan gelir ve kazançların % 2 vergi ödenmek suretiyle Türkiye'ye transferi mümkündür.

11 Nolu Uygulama Tebliğine göre yurt dışı şube ve yurt dışı işyeri ticari kazançlarında, kazanç 31/10/2013 tarihi itibarıyla belirlenecektir. Böylece vergi istisnası "01/01/2013-31/10/2013" dönemi için uygulanacağı belirtilmiştir. Eski Varlık Barışı Kanunu olan 5811 sayılı Kanun uygulamasına ilişkin tebliğde ise "Yurt dışında bulunan işyeri veya daimi temsilci aracılığıyla elde edilen şube kazançları takvim yılının son günü itibarıyla kesin olarak tespit edileceği" belirtilerek 1.1.2008-31.12.2008 dönemi istisnaya konu edilmiştir.

MEHMET BİNGÖL  
Eski Hesap Uzmanı

## 4. SONUÇ

Tam mükellef gerçek kişilerce yurt dışında elde edilen gelirler yıllık beyan esasında vergiye tabidir. Yurt dışında elde edilen toplam gelir üzerinden Gelir Vergisi'ndeki artan oranlı (% 15 - % 35) vergi tarifesine göre vergi ödenmesi gerekir. Kanuni ve iş merkezi Türkiye'de olan kurumlar yurt içi ve yurt dışı kazançları üzerinden % 20 oranında kurumlar vergisine tabidir. Ayrıca "**Kontrol Edilen Kurum Kazancı**" düzenlemesi ile yurt dışında kontrol edilen kurumlardaki kazançlar Türkiye'ye getirilsin veya getirilmesin otomatik olarak Türkiye'de elde edilmiş sayılarak vergiye tabidir.

**Sonuç olarak** 6486 sayılı kanun ile getirilen ve yukarıda açıklanan düzenlemeler tam mükellef statüsündeki gerek gerçek kişiler ve gerekse kurumlar yönünden önemli fırsat getirmektedir. Kanun uygulaması ile bir taraftan önceki yıllar ile ilgili vergi ve ceza riski ortadan kalkarken, diğer taraftan yurt dışındaki varlıkların Türkiye'ye transferi imkanı da söz konusu olmaktadır.

## 5. KAYNAKÇA

- 21/05/2013 tarih ve 6486 sayılı Sosyal Sigortalar Ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun, R.G.: 11/06/2013-28764,
- 6486 sayılı Sosyal Sigortalar Ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun Gerekçesi,
- 6486 sayılı Kanun'a İlişkin Yurt Dışındaki Bazı Varlıkların Ekonomiye Kazandırılması Hakkında Tebliğ, R.G.: 29/05/2013-28661,
- 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu,
- 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu,