

VARLIK BARIŞI OLARAK ADLANDIRILAN KANUNİ DÜZENLEME RESMİ GAZETEDE YAYINLANMIŞTIR

Güray ÖĞREDİK
Serbest Muhasebeci Mali Müşavir
MAZARS/DENGE
Vergi Departmanı, Kıdemli Müdür

**www.muhasibetr.com sitesinde
30.05.2013 günü yayınlanmıştır**

29.05.2013 tarih ve 28661 sayılı Resmi Gazete’de *6486 Sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun* yayınlanmıştır.

6486 sayılı Kanunun 13’üncü maddesi ile Gelir Vergisi Kanununa Geçici 85’inci madde eklenmiştir. Bu madde ile Türkiye’de mukim gerçek ve tüzel kişi mükelleflerin **yurt dışında** sahip oldukları ama resmi kayıtlarında ya da mal varlıklarında gözükmeyen bazı varlıklarının ya da kazançlarının milli ekonomiye kazandırılması amacıyla vergisel teşvikler içeren bir düzenleme yapılmıştır. Bu düzenleme kamuoyunda “Varlık Barışı” olarak adlandırılmıştır.

Hatırlanacağı üzere, son birkaç yıl içinde yine varlık barışı olarak adlandırılan bir kanuni düzenleme ile bazı kamu alacaklarının yeniden yapılandırılması şeklinde adlandırılan özü itibariyle bir çeşit vergi affı olarak da nitelendirilebilecek bir kanuni düzenleme yapılmıştı. Bunlar; 22.11.2008 tarihli Resmi Gazete’de yayınlanan 5811 Sayılı Bazı Varlıkların Milli Ekonomiye Kazandırılması Hakkında Kanun ve 25.02.2011 tarihli Resmi Gazete’de yayınlanan 6111 Sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu ve Diğer Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun’dur.

Bu yazımızda 6486 sayılı Kanunun 13’üncü maddesi ile Gelir Vergisi Kanununa eklenen Geçici 85’inci madde (Varlık Barışı) hakkında açıklamalar yapılacaktır. İlerleyen günlerde konu hakkında Maliye Bakanlığı tarafından ikincil düzenlemeler (tebliğ ve/veya sirküler ile uygulamaya yönelik açıklamalar, beyanname formatı..v.b.) yapılacağı da tabiidir.

Açıklamalarımız iki ana başlık altında olacaktır.

1- Varlık Beyanı

Bu düzenlemede mükellefler 15.04.2013 tarihi itibariyle yurt dışında sahip olduklarını ispat edecekleri bazı varlıklarını yasal süre içinde yurda getirmek ve hesaplanacak vergiyi de yasal süresi içinde ödemek şartıyla, 01.01.2013 tarihi öncesi dönemlere ilişkin yapılacak vergi incelemeleri veya takdir komisyonu kararları neticesinde gelir, kurumlar veya katma değer vergisi yönünden tespit edilecek matrah farklarına karşı bir nevi vergi kalkanı elde etmiş olacaklardır.

2- Kazanç Transferi

Bu düzenlemede ise mükellefler yurt dışında elde etmiş oldukları bazı kazançları (iştirak hissesi satış kazancı, iştirak kazancı, ticari kazanç, tasfiye kazançları) yasal süresi içinde yurda getirmeleri halinde bu kazançlar gelir veya kurumlar vergisinden müstesna olacaktır.

1- VARLIK BEYANI

1.1. Kapsama hangi varlıklar girmektedir?

Gerçek veya tüzel kişilerce, **15.04.2013** tarihi itibarıyla sahip olunan ve **yurt dışında** bulunan;

- para,
- altın,
- döviz,
- menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçları ile
- taşınmazlar

kapsama girmektedir.

1.2. Bildirim veya beyana konu edilecek varlıkların yurt dışında oldukları ispat edilmek zorunda mıdır?

Burada **15.04.2013** tarihi önem arz etmektedir. Geçici 85'inci maddenin sekizinci fıkrası gereği, bu varlıkların 15.04.2013 tarihi itibarıyla yurt dışında bulunduğu **kanaat verici belge** ile tevsik edilmemesi halinde söz konusu maddenin beşinci fıkrasında yer verilen vergi incelemelerine yönelik avantajlardan yararlanılamayacaktır.

1.3. Kanaat verici belgeden anlaşılması gereken nedir?

Gelir Vergisi Kanununun Geçici 85'inci maddesinin uygulamasında kanaat verici belge: Devlet tarafından veya Devlet güvencesinde tutulan kayıt ve sicilleri; banka, banker, aracı kurumlar ve benzeri mali kurumlar ile posta idaresi, noter gibi kurum ve kuruluşların kayıt ve belgelerini, Vergi Usul Kanununun İkinci Kitabının "Vesikalar" başlıklı Üçüncü Kısımında yer alan belgeler ve muadili belgeler ile bilgi değişiminde bulunulan yabancı ülkelerde yetkili makamlardan alınarak mahallindeki Türk elçilik ya da konsoloslukları, yoksa ilgili ülkenin Türk menfaatini koruyan aynı nitelikteki temsilcileri tarafından tasdik olunan belgeleri ifade edecektir.

1.4. Bildirim veya beyana konu edilen varlıkların ne zamana kadar Türkiye'ye getirilmesi gerekmektedir?

Bildirim veya beyanın yapıldığı tarihi takip eden ay sonuna kadar Türkiye'ye getirilmeyen veya Türkiye'deki banka ya da aracı kurumlarda açılacak bir hesaba transfer edilmeyen para, döviz, altın, menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçları dolayısıyla söz konusu maddenin beşinci fıkrasında yer verilen vergi incelemelerine yönelik avantajlardan yararlanılamayacaktır.

1.5. Bildirim veya beyanlar en geç ne zamana kadar ve nerelere yapılabilecektir?

Beyanların **31.07.2013** tarihine kadar, bankalara veya aracı kurumlara bildirim yapılmalı ya da vergi dairelerine beyan edilmelidir.

1.6. Bildirim ve beyanların değeri neye göre tespit edilecektir?

Türk Lirası cinsinden rayiç bedeller üzerinden bildirim ve beyanların yapılması gerekmektedir. Bilhassa taşınmaz beyanı söz konusu olduğunda rayiç bedelin tespiti hususunda soru işaretleri oluşabilecektir. Bu konuda Maliye Bakanlığı'nın tebliğ bazında açıklama yapacağını düşünüyoruz.

1.7. Beyan edilen varlıkları hangi mükellefler kayıtlarında ne şekilde göstermek zorundadır?

Vergi Usul Kanunu uyarınca defter tutan mükellefler beyan ettikleri varlıkları defter kayıtlarına alacaklardır.

Bilanço esasına göre defter tutan mükellefler, kanuni defterlerine kaydettikleri kıymetler için **pasifte özel fon hesabı** açacaklardır. Bu fon hesabı, sermayenin cüz'ü addolunacaktır, sermayeye ilave dışında başka bir amaçla kullanılamayacaktır, işletmenin tasfiye edilmesi hâlinde ise vergilendirilmeyecektir.

Bilhassa tasfiye halinde bu fonların vergilendirilmeyeceğine yönelik düzenleme yapılması çok yerinde olmuştur. Çünkü bilindiği üzere bu gibi ve benzer fonların (Örneğin: Enflasyon düzeltmesi sonucu özkaynaklarda oluşan olumlu farkların) tasfiye halinde işletmeden çekiş sayılacağı ve dolayısıyla vergiye tabi tutulması gerektiği yönünde Maliye İdaresi özetleri bulunmaktadır.

Serbest meslek kazanç defteri ile işletme hesabı esasına göre defter tutan mükellefler, söz konusu kıymetleri defterlerinde ayrıca göstereceklerdir. Bu varlıklar dönem kazancının tespitinde dikkate alınmayacaktır.

1.8. Varlık Barışı kapsamında beyan edilen ya da bildirilen varlıklar için ne kadar vergi hesaplanacak ve ne zamana kadar ödenecektir?

Vergi dairelerine beyan edilen varlıkların değeri üzerinden **%2** oranında vergi tarh edilecek ve bu vergi, **tarhiyatın yapıldığı ayı izleyen ayın sonuna kadar ödenecektir.**

Banka ve aracı kurumlar, kendilerine bildirilen varlıklara ilişkin olarak **%2** oranında hesapladıkları vergiyi, **bildirimi izleyen ayın on beşinci günü akşamına kadar** vergi sorumlusu sıfatıyla bir beyanname ile bağlı bulunduğu vergi dairesine beyan eder ve aynı sürede öderler.

1.9. Ödenen vergi gider yazılabilir mi ya da başka bir vergi borcundan mahsup edilebilir mi?

Ödenen vergi, hiçbir suretle gider yazılamayacak ve başka bir vergiden mahsup edilemeyecektir. Diğer bir ifadeyle kayıtlara kanunen kabul edilmeyen gider olarak alınacaktır.

1.10. Bildirim veya beyana konu edilen taşınmaz varlıklar için amortisman ayrılabilir mi?

Bildirim ve beyana konu edilen varlıklarla ilgili olarak Vergi Usul Kanununun amortismanlara ilişkin hükümleri uygulanmaz. Diğer bir ifadeyle, amortisman ayrılrsa dahi kanunen kabul edilmeyen gider olacaktır.

1.11. Taşınmaz varlıklar daha sonra elden çıkarılırsa oluşan zarar vergiye tabi kazançta dikkate alınabilir mi?

Bildirim ve beyana konu edilen taşınmaz varlıkların elden çıkarılmasından doğan **zararlar**, gelir veya kurumlar vergisi uygulaması bakımından gider veya indirim olarak **kabul edilmeyecektir**.

Satış sırasında kazanç olması halinde ne olacaktır? Zarar olması halinde bu zararın kabul edilmemesi ancak kazancın vergiye tabi tutulması haksızlık olmayacak mıdır? Bu konuda Maliye Bakanlığı tarafından tebliğde somut açıklama yapılması faydalı olacaktır.

1.12. Varlık beyanı ile mükelleflere sağlanan vergisel avantajlar nelerdir?

Bildirilen veya beyan edilen varlıklar nedeniyle hiçbir suretle vergi incelemesi ve vergi tarhiyatı yapılmayacaktır.

Ancak, diğer nedenlerle **29.05.2013 tarihinden sonra başlayan, 01.01.2013 tarihinden önceki dönemlere ilişkin** vergi incelemeleri ile takdir komisyonu kararları uyarınca gelir, kurumlar ve katma değer vergisi yönünden tespit edilen **matrah farkından**, beyan edilen tutarlar, bu tutarlara ilişkin tarh edilen (%2 oranı üzerinden hesaplanan) verginin vadesinde ödenmesi koşuluyla mahsup edilerek tarhiyat yapılacaktır.

İndirimi reddedilen katma değer vergisine ilişkin mahsup edilecek matrah tutarı, indirimi reddedilen vergiye esas teşkil eden bedel olacaktır. Şu kadar ki, indirimi reddedilen vergiye ilişkin bedelin tespit edilememesi hâlinde mahsup edilecek matrah tutarı, %18 katma değer vergisi oranı dikkate alınarak hesaplanacaktır.

Bu durumda, bilançoda özkaynaklar hesap sınıfı içinde izlenecek olan beyan veya bildirim konu tutarların ayrıca nazım hesaplarda da takibi faydalı olacaktır. Böylelikle, olası vergi incelemesi neticesinde tespit edilecek matrah farklarından beyan edilen tutarlar mahsup edildikçe nazım hesaplarda da bu mahsup tutarlarının takibi gerekir.

1.13. Bildirim veya beyanlar için düzeltme yapılması mümkün olacak mıdır?

Bildirim ve beyan süresi sona erdikten sonra bildirim veya beyanlara ilişkin düzeltme yapılamayacaktır.

2- KAZANÇ TRANSFERİ

2.1. Kapsama giren kazançlar nelerdir?

Tam mükellefiyete tabi gerçek kişiler ile kurumların;

- Kanuni ve iş merkezi Türkiye’de bulunmayan kurumlara ilişkin iştirak hisselerinin satışından doğan kazançları,
- Kanuni ve iş merkezi Türkiye’de bulunmayan kurumlardan elde ettikleri iştirak kazançları,

c) Yurt dışında bulunan iş yeri ve daimi temsilcileri aracılığıyla elde ettikleri ticari kazançları,
d) Tam mükellefiyete tabi gerçek kişiler ile kurumların, kanuni ve iş merkezi Türkiye’de bulunmayan kurumların tasfiyesinden doğan kazançları.

2.2. Bu kazançlar ne zaman kadar Türkiye’ye transfer edilmelidir?

(a), (b) ve (c) bentlerinde belirtilen kazançların 31.10.2013 tarihine kadar elde edilenler de dahil olmak üzere 29.05.2013 tarihinden 31.12.2013 tarihine kadar; (d) bendinde yer alan kazançların ise 31.12.2013 tarihine kadar Türkiye’ye transfer edilmesi gerekmektedir.

2.3. Kazançların Türkiye’ye getirilmesi halinde sağlanacak vergisel avantajlar nelerdir?

Bu kazançlar yasal süresi içinde Türkiye’ye transfer edilir, bu kazançlar gelir veya kurumlar vergisinden müstesna tutulacaktır.

Bu durumda transfer edilen tutarlardan 2013 yılı öncesinde elde edilenlerin 671-Önceki Dönem Gelir ve Karları hesabına, 2013 yılı içinde elde edilenlerin ise içeriklerine göre 640, 641, 645 ya da 679 hesaba kaydedilmesinin uygun olacağı kanaatindeyiz.

6486 sayılı Kanun ile yapılan düzenlemeyi şu açıdan da ele almakta fayda var. Evet, bugüne kadar pek çok vergi affı ve varlık barışı benzeri düzenlemeler yapıldı. Ama Maliye Bakanlığı son yıllarda geçmiş yıllarda olmadığı kadar çok yabancı ülkelerle bilgi değişimi ve çifte vergilendirmeyi önleme anlaşması alanında çalışmalar yaptı. Diğer bir ifadeyle, Maliye artık yurt dışındaki varlıkları çok daha yakın takibe alabiliyor, alacak. 6486 sayılı Kanun ile yapılan düzenlemenin sadece yurt dışındaki kayıt dışı varlıkları ve kazançları kapsamaması tesadüf olmasa gerek!! Bilhassa yaşanan son küresel kriz sonrası dünyadaki pek çok devlet artık vergi cenneti ülkelere karşı tedbirler alıyorlar; kayıt dışı işlemleri en aza indirmek için “gerçekten” ciddi çalışmalar yapıyorlar. Türkiye’de bu süreçte ciddi iş ortaklıkları yaptı ve yapacak. Bu kanuni düzenlemeyi Maliye tarafından verilen “Yurtdışını artık daha yakın takip ediyorum, birçok kişinin nerede ne kadar varlığı var biliyorum ya da yakında öğrenebileceğim, bu fırsatı değerlendirin, vergilendirilmemiş yurt dışındaki varlıklarınızı yurda getirin” mesajı olarak da algılayabiliriz kanaatindeyim.