

**SİRKÜLER**  
Sayı: 2013/139

**İstanbul, 18.06.2013**  
Ref: 4/139

**Konu:**  
**GELİR VERGİSİ KANUNUNUN GEÇİCİ 85'İNCİ MADDESİ KAPSAMINDA YURT DIŞI VARLIK BARIŞI UYGULAMASI REHBERİ YAYINLANMIŞTIR**

Yurt dışı varlık barışı uygulamasına ilişkin olarak Gelir İdaresi Başkanlığınca hazırlanan “*Gelir Vergisi Kanununun Geçici 85 inci Maddesi Kapsamında Yurt Dışı Varlık Barışı Uygulaması*” rehberi elektronik ortamda Gelir İdaresi Başkanlığı internet sayfasında yayınlanmıştır.

Rehberde, gerçek veya tüzel kişilere ait olup yurt dışında bulunan para, döviz, altın, menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçlarının ekonomiye kazandırılması ve taşınmazların kayda alınmasına ilişkin uygulama esasları, söz konusu varlıkların bildirim ve beyanına ilişkin hükümler, bildirim ve beyanın vergi incelemesi karşısındaki durumu ile istisna kapsamında bulunan yurt dışı kazançların beyanları hakkında açıklamalar ve konu hakkında örnek uygulamalara yer verilmiştir.

Saygılarımızla,

**DENGE DENETİM YEMİNLİ**  
**MALİ MÜŞAVİRLİK A.Ş.**

**EK:**

Gelir Vergisi Kanununun Geçici 85'inci Maddesi Kapsamında Yurt Dışı Varlık Barışı Uygulaması Rehberi

(\*) Sirkülerlerimizde yer verilen açıklamalar sadece bilgilendirme amaçlıdır. Tereddüt edilen hususlarda kesin işlem tesis etmeden önce konusunda uzman bir danışmandan görüş ve destek alınması tavsiyemiz olup; sadece sirkülerimizdeki açıklamalar dayanak gösterilerek yapılacak işlemler sonucunda doğacak zararlardan müşavirliğimiz sorumlu olmayacaktır.

(\*\*) Sirkülerlerimiz hakkında görüş, eleştiri ve sorularınız için aşağıda bilgileri yer alan uzmanlarımıza yazabilirsiniz.

**Erkan YETKİNER**

**YMM**

Mazars/Denge Vergi Departmanı, Ortak

[eyetkiner@mazarsdenge.com.tr](mailto:eyetkiner@mazarsdenge.com.tr)

**Güray ÖĞREDİK**

**SMMM**

Mazars/Denge Vergi Departmanı, Kıdemli Müdür

[gogredik@mazarsdenge.com.tr](mailto:gogredik@mazarsdenge.com.tr)



**GELİR VERGİSİ KANUNUNUN  
GEÇİCİ 85 İNCİ MADDESİ  
KAPSAMINDA  
YURT DIŞI VARLIK BARIŞI  
UYGULAMASI**

**2013**

**Bu rehber sadece pdf formatında hazırlanmıştır.**

**Ayrıntılı bilgi için**  
Vergi İletişim Merkezinin (VİMER) 444 0 189 numaralı telefon hattına  
**başvurabilirsiniz.**

**[www.gib.gov.tr](http://www.gib.gov.tr)**

Bu rehber, yayın tarihinde yürürlükte olan mevzuat dikkate alınarak hazırlanmıştır.

Güncel mevzuat bilgilerine ücretsiz olarak ulaşmak için Başkanlığımızın internet sayfası aracılığıyla e-posta bilgilendirme hizmetine abone olabilirsiniz.

**GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI**  
**Gelir Yönetimi Daire Başkanlığı III**  
**Yayın No:168**  
**Haziran 2013**



## MÜKELLEFLERİN HAKLARI BİLDİRGESİ

**Bu bildirme, Türk Gelir İdaresinin mükellef odaklı, kaliteli hizmet sunma anlayışı içerisinde, saygılı ve dürüst olma temel ilkesiyle çalışmaya, vergi ödemenin sadece bir yükümlülük değil vatandaş olma ve sorgulama hakkı olduğu bilinciyle kendisinden hizmet alan herkesi memnun etmeye ve sorunları çözmeye olan bağlılığını onaylar.**

### **Bu nedenle;**

- Açık, güvenilir, zamanında ve yeterli bilgi ile hizmet vereceğiz.
- Bilgi Edinme Hakkı Kanunu çerçevesinde öğrenmek istediğiniz her bilgi için doğru insanlarla temasa geçmeniz konusunda sizleri yönlendireceğiz.
- Vergi konusundaki gelişmeleri sürekli güncellenen internet sayfamızla ve basılı yayınlarla sizlere en kısa zamanda duyuracağız.
- Ücretsiz e-posta sistemimize kaydolmanız durumunda vergisel gelişmeleri kaynağından ve anında öğrenmiş olacaksınız.
- Şahsi ve gizli bilgilerinize saygılıyız. Bu bilgileri Vergi Usul Kanunu'nun öngördüğü haller dışında açıklamayacağız ve kullanmayacağız.
- Vergi ile ilgili yükümlülüklerinizin yerine getirilmesinde sizlere her türlü kolaylığı sağlayacağız.
- Yaptığımız işlemlerde ve gerçekleştirdiğimiz düzenlemelerde vergi kanunlarının adil, hukuksal, tarafsız ve rekabeti koruyucu bir şekilde uygulanmasını esas alacağız.
- Vergi incelemelerinde kanunları doğru, tarafsız ve tutarlı bir şekilde uygulayacağız. İncelemenin her aşamasında sizi bilgilendireceğiz.
- Şikayetlerinizi gerçek kimlik ve iletişim bilgilerinizle iletmeniz halinde, en kısa sürede sonuç ile beraber size döneceğiz.
- Sürekli olarak kendimizi yenileyecek, daha iyi hizmet sunmanın arayışı içinde olacağız.

## **MİSYONUMUZ**

Toplumsal refahın artırılmasına destek sağlamak üzere yeterli geliri adalet, tarafsızlık, verimlilik ilkeleri çerçevesinde toplamak, vergi sisteminin basitleştirilmesi ve uyumun artırılmasına katkıda bulunmak ve mükellefe kaliteli hizmet sunmaktır.

## **VİZYONUMUZ**

Her türlü ekonomik yapı ve aktiviteyi geliştiren, kavrayan; güvenilir, etkin, şeffaf, küresel boyutta öncü ve örnek bir idare olmaktır.

## **TEMEL DEĞERLERİMİZ**

Güvenilirlik  
Adalet  
Tarafsızlık  
Etkinlik (Hız, esneklik ve verimlilik)  
Saydamlık  
Sorumluluk Bilinci  
Çözüm Odaklılık  
Yetkinlik  
Sürekli Gelişim  
Katılımcılık

## İÇİNDEKİLER

<b>GİRİŞ.....</b>	<b>6</b>
<b>1.YURT DIŞINDA SAHİP OLUNAN VARLIKLARA İLİŞKİN UYGULAMA ESASLARI.....</b>	<b>6</b>
Kapsam .....	6
Banka veya aracı kurumlara bildirim.....	7
Banka ve aracı kurumlarca yapılacak işlemler .....	7
Vergi dairelerine beyan.....	7
Tahakkuk eden verginin ödenmesi .....	8
Yurt dışında sahip olunan varlıkların kayıtlara intikali.....	8
Yurt dışında sahip olunan varlıkların Türkiye'ye getirilmesi .....	9
<b>2. YURT DIŞINDA SAHİP OLUNAN VARLIKLARA İLİŞKİN DİĞER HÜKÜMLER.....</b>	<b>9</b>
Varlıkların bildirim ve beyan değeri .....	9
Şirket adına görünmeyen varlıklar.....	9
<b>3. BİLDİRİM VE BEYANIN VERGİ İNCELEMESİ KARŞISINDAKİ DURUMU.....</b>	<b>10</b>
İnceleme ve tarhiyat yapılmayacak haller .....	10
Diğer nedenlerle yapılacak incelemelere ilişkin tarhiyatlar ve mahsup uygulaması.....	10
Vergi incelemesine başlama.....	11
Kapsama girmeyen incelemeler.....	11
Örnek Uygulamalar.....	12
<b>4. İSTİSNA KAZANÇLAR.....</b>	<b>13</b>
İstisna uygulamasından yararlanacak olanlar .....	13
İstisna kapsamında bulunan yurt dışı kazançları.....	13
Yurt dışı istisna kazançların beyanı.....	14

## GİRİŞ

6486 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun ile 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununa eklenen geçici 85 inci madde 29/5/2013 tarihli ve 28661 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanmış ve bu tarih itibarıyla yürürlüğe girmiştir.

Bu maddenin uygulamasına ilişkin Genel Tebliğ ise 11/6/2013 tarihli ve 28674 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanmıştır.

Bu çerçevede,

- ❖ Gerçek veya tüzel kişiler tarafından 15/4/2013 tarihi itibarıyla yurt dışında sahip olunan ve yurt dışında bulunan;
  - Para
  - Döviz
  - Altın
  - Menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçları ile
  - Taşınmazların

bu madde kapsamında bildirim veya beyanı, Türkiye’ye getirilmesi, kayıtlara intikal ettirilmesi ile

- ❖ Yurt dışı iştiraklerden ve şubelerden elde edilen kazançlar, yurt dışı iştirak hisselerinin satışından ya da yurt dışında bulunan kurumların tasfiyesinden doğan kazançlara istisna uygulanması

genel hatlarıyla aşağıda açıklanmıştır.

Bildirim veya beyan süresinin son günü 31 Temmuz 2013 Kaçırılmayın
---

## DÜZENLEMENİN AMACI

Gerçek veya tüzel kişilere ait olup yurt dışında bulunan para, döviz, altın, menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçlarının ekonomiye kazandırılması ve taşınmazların kayda alınmasını sağlamaktır.

## 1. YURT DIŞINDA SAHİP OLUNAN VARLIKLARA İLİŞKİN UYGULAMA ESASLARI

### Kapsam

Gerçek veya tüzel kişiler tarafından 15/4/2013 tarihi itibarıyla yurt dışında sahip olunan ve yurt dışında bulunan;



- ❖ Para,
- ❖ Döviz,
- ❖ Altın,
- ❖ Menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçları ile
- ❖ Taşınmazlar

bu kapsama girmektedir.

Madde uygulamasında taşınmazlar kapsamına da;

- ❖ Arazi,
- ❖ Tapu siciline ayrı sayfaya kaydedilen bağımsız ve sürekli haklar,
- ❖ Kat mülkiyeti kütüğüne kayıtlı bağımsız bölümler

girmektedir.

### **Banka veya aracı kurumlara bildirim**

29/5/2013 – 31/7/2013 tarihleri arasında,

- ❖ Bankalara, ilgili Tebliğin (1) no.lu ekinde yer alan form ile
- ❖ Aracı kurumlara, sadece menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçları için Tebliğin (3) no.lu ekinde yer alan form ile

bildirim yapılabilecektir.

- ❖ Banka veya aracı kurumlara bildirim yapılması halinde, vergi dairelerine ayrıca beyanda bulunulmayacaktır.
- ❖ Bildirim değeri varlıkların Türk Lirası karşılığı değeridir.

### **Banka ve aracı kurumlarca yapılacak işlemler**

- ❖ Tebliğin Ek-1 ve Ek-3 formları iki örnek olarak hazırlanacak,
- ❖ Formun bir nüshası, ilgili banka veya aracı kurum tarafından varsa bildirim nedeniyle açılan hesaba ilişkin bilgiler yazılıp tasdik edildikten sonra düzenlenen belgelerle birlikte geri verilecektir.
- ❖ Gerçek veya tüzel kişilerce yapılacak bu bildirimlerin yetkili kılınmış vekilleri veya kanuni temsilcileri tarafından yapılabilmesi mümkündür.
- ❖ Banka veya aracı kurumlar tarafından ayrıca herhangi bir belge istenmeyecektir.

Yurt dışında bulunan varlıklar banka veya aracı kurumlara bildirilebilecektir

### **Vergi dairelerine beyan**

29/5/2013 – 31/07/2013 tarihleri arasında,

- ❖ Tebliğin (2) no.lu ekinde yer alan beyanname ile elden veya elektronik ortamda gelir veya kurumlar vergisi yönünden bağlı olunan vergi dairelerine beyan edilebilecektir.
- ❖ Yıllık gelir veya kurumlar vergisi beyannamelerini elektronik ortamda vermek zorunda olan mükellefler, beyanlarını elektronik ortamda yapmak zorundadır.
- ❖ Türkiye’de ikametgâhı bulunmayanlarla ilgili olarak yetkili vergi daireleri;
  - Ankara’da Başkent Vergi Dairesi Müdürlüğü,
  - İstanbul’da Beyoğlu Vergi Dairesi Müdürlüğü,
  - İzmir’de Konak Vergi Dairesi Müdürlüğü
- ❖ Vergi daireleri tarafından beyan üzerine herhangi bir belge istenmeyecektir.
- ❖ Beyan değeri varlıkların Türk Lirası karşılığı değeridir.

Yurt dışında bulunan varlıklar elden veya elektronik ortamda vergi dairelerine beyan edilebilecektir

### **Tahakkuk eden verginin ödenmesi**

- ❖ Vergi dairelerine beyan edilen varlıkların değerleri üzerinden hesaplanan % 2 oranında vergi, tarhiyatın yapıldığı ayı izleyen ayın sonuna kadar ödenecektir.

Tahakkuk eden verginizi vadesinde ödemeyi unutmayın...

### **Yurt dışında sahip olunan varlıkların kayıtlara intikali**

- ❖ Bildirilen veya beyan edilen varlıklar, VUK uyarınca defter tutan mükelleflerce bildirim veya beyan tarihini izleyen ayın sonuna kadar yasal defterlere kaydedilecektir.
- ❖ Bilanço esasına göre defter tutan mükellefler, yasal defterlerine kaydettikleri varlıklar için pasifte özel fon hesabı açacaklardır.
- ❖ Söz konusu hesap sermayenin cüz’ü kabul edilecek, sermayeye ilave dışında başka bir amaçla kullanılmayacaktır.
- ❖ Fon hesabında tutulan bu tutarlar,
  - İşletmenin tasfiye edilmesi halinde,
  - GVK’nın 81, KVK’nın 19 ve 20 nci maddeleri uyarınca gerçekleşecek devir ve bölünme hallerinde

vergilendirilmeyecektir.

- ❖ Serbest meslek kazanç defteri ile işletme hesabı esasına göre defter tutan mükellefler, varlıkları yasal defterlerinde ayrıca gösterebileceklerdir.
- ❖ Defter tutma yükümlülüğü bulunmayan mükelleflerde kayıt şartı aranmayacaktır.
- ❖ Yasal defterlere kaydedilen bu varlıklar, dönem kazancının tespitinde gelir unsuru olarak dikkate alınmayacaktır.

Bildirim veya beyana konu edilen yurt dışı varlıklar defter tutan mükelleflerce yasal defterlere kaydedilecektir

### **Yurt dışında sahip olunan varlıkların Türkiye'ye getirilmesi**

- ❖ Madde kapsamında bildirilen veya beyan edilen taşınmazlar dışındaki varlıkların bildirim veya beyan tarihini izleyen ayın sonuna kadar Türkiye'ye getirilmesi ya da Türkiye'deki banka veya aracı kurumlarda açılacak bir hesaba transfer edilmesi gerekmektedir.
- ❖ Bu koşulun gerçekleşmemesi halinde, maddenin beşinci fıkrasında yer alan vergi avantajdan yararlanılması mümkün değildir.
- ❖ Varlıklara yurt dışında sahip olunduğunun ve ilgili mevzuat çerçevesinde Türkiye'ye getirildiğinin ispat yükümlülüğü mükelleflere ait olacaktır.
- ❖ 29/5/2013 tarihinden sonra, bildirim veya beyandan önce Türkiye'ye getirilen ya da Türkiye'deki banka veya aracı kurumlarda açılan bir hesaba transfer edilen varlıklara ilişkin olarak maddede öngörülen sürede bildirim veya beyanda bulunulması mümkündür.

Beyana konu edilen taşınmaz dışındaki yurt dışı varlıkların bildirim veya beyan tarihini izleyen ayın sonuna kadar Türkiye'ye getirilmesi gerektiği unutulmamalıdır

## **2. YURT DIŞINDA SAHİP OLUNAN VARLIKLARA İLİŞKİN DİĞER HÜKÜMLER**

### **Varlıkların bildirim ve beyan değeri**

Yurt dışında bulunan varlıkların,

- ❖ Vergi dairelerine beyan edilmesinde,
- ❖ Banka veya aracı kurumlara bildirilmesinde,
- ❖ Yasal defterlere kaydedilmesinde,

bu varlıkların **rayiç bedelinin** Türk Lirası karşılığı esas alınacaktır.

- ❖ Rayiç bedel, söz konusu varlıkların sahiplerince bildirim veya beyan tarihi itibarıyla belirlenen alım-satım bedelidir. Bu bedelin gerçek durumu yansıtması gerekmektedir.
- ❖ Döviz ve döviz cinsinden varlıklarda, T.C. Merkez Bankası döviz alış kuru dikkate alınacaktır.

Döviz ve döviz cinsinden varlıklar T.C. Merkez Bankası döviz alış kuru dikkate alınarak Türk Lirası karşılığı beyan edilecektir

### **Şirket adına görünmeyen varlıklar**

- ❖ Şirketlerin kanuni temsilcileri,

- ❖ Şirketlerin ortakları,
  - ❖ Şirket veya şirketin ortakları adına kapsama giren varlıkları 15/4/2013 tarihinden önce yetkili kuruluşlarca düzenlenen bir vekalet veya temsil sözleşmesine istinaden değerlendirmeye yetkili olanlar,
- Yurt dışında sahip oldukları varlıklarını, şirket adına bildirim veya beyana konu edebilirler.

Şirketlerin kanuni temsilcileri, ortakları ve bazı yetkilileri, sahip oldukları varlıkları şirket adına bildirim veya beyana konu edebileceklerdir

### **Şirket veya şirket ortaklarına ait olduğu halde,**

- ❖ Şirketlerin kanuni temsilcileri,
- ❖ Şirketlerin ortakları,
- ❖ Şirket veya şirketin ortakları adına kapsama giren varlıkları 15/4/2013 tarihinden önce yetkili kuruluşlarca düzenlenen bir vekalet veya temsil sözleşmesine istinaden değerlendirmeye yetkili olanlar,

dışındaki kişilerce tasarruf edilen varlıkların şirket adına bildirim veya beyana konu edilebilmesi için, bildirim veya beyan dışındaki nedenlerle yapılacak inceleme esnasında söz konusu varlıkların şirket veya şirket ortaklarına ait olduğunun izah ve ispatı gerekmektedir.

Bu açıklamalar, gerçek kişilerin yurt dışında başkaları adına görünen varlıkları için de geçerlidir.

## **3. BİLDİRİM VE BEYANIN VERGİ İNCELEMESİ KARŞISINDAKİ DURUMU**

### **İnceleme ve tarhiyat yapılmayacak haller**

Bildirim veya beyana konu edilen varlıklar nedeniyle hiçbir suretle vergi incelemesi ve vergi tarhiyatı yapılmayacaktır.

### **Diğer nedenlerle yapılacak incelemelere ilişkin tarhiyatlar ve mahsup uygulaması**

- ❖ Bildirim veya beyan dışındaki herhangi bir nedenle, maddenin yürürlüğe girdiği 29/5/2013 tarihinden sonra 1/1/2013 tarihinden önceki dönemlere ilişkin olarak vergi incelemesi veya takdire sevk işlemi yapılması halinde, bu incelemeler sonucu;
  - gelir,
  - kurumlar ve
  - katma değer vergisi

yönünden tespit edilen matrah farklarından, madde kapsamında bildirilen veya beyan edilen tutarlar mahsup edilecektir.

- ❖ Takdir komisyonu kararları uyarınca yapılacak tarhiyatlarda takdire sevk tarihi esas alınmak suretiyle mahsup imkanından yararlanılıp yararlanılmayacağı tayin edilecektir. Ancak, maddenin yayımı tarihinden önce başlayan vergi incelemelerinin neticelendirilmeyip, incelemeye alınan dönemler için mükelleflerin takdir komisyonuna sevk edilmesi halinde incelemeye başlama tarihi esas alınacaktır.
- ❖ Vergi incelemesine yetkili olanlar, bildirilen veya beyan edilen tutarlara ilişkin olarak maddede öngörülen koşulların gerçekleşip gerçekleşmediğini ayrıca kontrol etmek suretiyle bildirilen veya beyan edilen tutarları mahsup ederek vergi inceleme raporlarını tanzim edeceklerdir.
- ❖ Takdir komisyonları kararlarında ise vergi daireleri tarafından tarhiyatın yapılması aşamasında mahsup şartlarının varlığı kontrol edilerek gerekli işlemler tesis edilecektir.

Bildirim veya beyan dışında bir nedenle 2008, 2009, 2010, 2011 ve 2012 dönemlerine ilişkin yapılan bir inceleme veya takdire sevk işlemi sonucunda bulunan matrah farklarından, bildirim veya beyana konu edilen tutarlar mahsup edilebilecektir

### **Vergi incelemesine başlama**

Vergi incelemeleri ile ilgili olarak mükellefler nezdinde;

- ❖ Vergi incelemesine başlanıldığı hususunun bir tutanağa bağlanması,
- ❖ Vergi incelemesi yapılmak üzere mükellefin yazı ile davet edilmesi,
- ❖ Kanuni defter ve belgeleri isteme yazısının tebliğ edilmiş olması veya
- ❖ Matrah tesisine yönelik tutanak düzenlenmesi ya da
- ❖ Kanuni defter ve belgelerin incelenmek üzere vergi incelemesine yetkili olanlara ibraz edilmiş olması

durumunda, vergi incelemesine başlanıldığı kabul edilecektir.

### **Kapsama girmeyen incelemeler**

- ❖ 1/1/2013 tarihinden önceki dönemlerle ilgili olarak maddenin yürürlük tarihi olan 29/5/2013 tarihinden önce başlayan vergi incelemeleri ile takdire sevk işlemleri,
- ❖ 1/1/2013 tarihinden sonraki dönemlere ilişkin yapılacak vergi incelemeleri veya takdire sevk işlemleri

kapsam dışındadır.

Yukarıda belirtilen incelemeler veya takdire sevk işlemleri üzerine bulunan matrah farklarından bu madde kapsamında bildirilen veya beyan edilen tutarların mahsup edilmesi söz konusu değildir.

29/5/2013 tarihinden sonra başlanılan 1/1/2013 tarihinden önceki dönemlere ilişkin incelemeler veya takdire sevk işlemleri üzerine bulunan gelir, kurumlar ve KDV matrah farkları mahsup imkanından faydalanabilecek olup bu tarihten önce başlayan incelemeler ile 2013 ve sonraki vergilendirme dönemleri ise kapsam dışındır

## Örnek uygulamalar

**Örnek 1:** Gıda sektöründe faaliyet gösteren (C) A.Ş. yurt dışında sahip olduğu 500.000 TL karşılığı dövizli madde kapsamında 10/6/2013 tarihinde (D) Bankasına bildirerek, mevduat hesabına yatırmıştır. Anılan kurum hakkında bildirim veya beyan dışındaki nedenlerle 10/7/2013 tarihinde 2010 yılına ilişkin olarak başlayan vergi incelemesi sonucu, belgesiz mal satışı nedeniyle kurumlar vergisi ve kurum geçici vergiye konu 200.000 TL, katma değer vergisine konu 500.000 TL matrah farkı bulunmuştur.

Bu durumda, inceleme esnasında bulunan 200.000 TL ve 500.000 TL'lik matrah farklarından bildirilen 500.000 TL mahsup edilecek ve kurumlar vergisi, geçici vergi ve katma değer vergisi tarhiyatı önerilmeyecektir.

**Örnek 2:** (E) Ltd. Şti. yurt dışında sahip olduğu 700.000 TL karşılığı menkul kıymeti madde kapsamında (F) aracı kurumuna bildirerek yasal defter kayıtlarına intikal ettirmiş, tahakkuk eden vergisini vadesinde ödemiş ve söz konusu menkul kıymetleri süresinde aracı kurumda açılan hesaba transfer etmiştir. Anılan kurum ile ilgili olarak maddenin yürürlüğe girdiği 29/5/2013 tarihinden sonra bildirim veya beyan dışındaki nedenlerle 2012 dönemi için yapılan inceleme sonucu, şirketin satışlarının bir kısmını düşük bedelli fatura düzenlemek suretiyle kayıt dışı bıraktığı tespit edilmiş, kayıt dışı bırakılan hasılat nedeniyle 800.000 TL kurumlar vergisi ve kurum geçici vergi ile 2.000.000 TL katma değer vergisi matrah farkı tespit edilmiştir.

Bu durumda, madde kapsamında bildiren 700.000 TL inceleme esnasında bulunan 800.000 TL'lik kurumlar vergisi ve kurum geçici vergi matrah farkı ile 2.000.000 TL'lik katma değer vergisi matrah farkından mahsup edilecek ve kalan tutarlar olan 100.000 TL üzerinden kurumlar vergisi ve geçici vergi, 1.300.000 TL üzerinden katma değer vergisi tarhiyatı önerilecektir.

**Örnek 3:** Gerçek kişi Bayan (F) yurt dışında sahip olduğu 250.000 TL karşılığı dövizli madde kapsamında beyan etmiş, süresinde Türkiye'ye getirmiş ve hesaplanan 5.000 TL vergiyi de ödemiştir. Maddenin yürürlüğe girdiği tarihten sonra yapılan bir inceleme sonucunda Bayan (F)'nin 2008, 2009, 2010, 2011 ve 2012 yıllarına ilişkin elde ettiği kira gelirlerini beyan etmediği tespit edilmiş ve ilgili yıllar itibarıyla toplam 240.000 TL matrah farkı bulunmuştur.

Bu durumda, inceleme esnasında bulunan 240.000 TL'lik gelir vergisi matrah farkından madde kapsamında beyan edilen 250.000 TL mahsup edilecek, beyan edilen tutar bulunan matrah farkının tamamını karşıladığından tarhiyat önerilmeyecektir. Beyan edilen tutardan arta kalan 10.000 TL ise daha sonra herhangi bir nedenle yapılabilecek vergi incelemelerinde bulunacak matrah farklarından mahsup edilebilecektir.

**Örnek 4:** (Z) Ltd. Şti. yurt dışında 15/4/2013 tarihi itibarıyla sahip olduğu 400.000 TL karşılığı dövizli madde kapsamında beyan ederek yasal defter kayıtlarına intikal ettirmiş, tahakkuk eden vergisini vadesinde ödemiş ve söz konusu tutarı süresinde bankada açılan hesaba transfer etmiştir. Anılan şirket ile ilgili olarak maddenin yürürlüğe girdiği 29/5/2013 tarihinden sonra bildirim veya beyan dışındaki nedenlerle 2011 dönemi için yapılan inceleme sonucu 300.000 TL'lik gider faturasının gerçek durumu yansıtmadığı ve bu faturalara istinaden 54.000 TL'lik KDV tutarının indirim konusu yapıldığı tespit edilmiştir.

Bu durumda, mahsup edilecek matrah tutarı olarak, indirimi reddedilecek KDV'ye esas fatura tutarı olan 300.000 TL dikkate alınacak ve beyan edilen tutar 400.000 TL mahsup edilecek, beyan edilen tutar bulunan matrah farkının tamamını karşıladığından tarhiyat önerilmeyecektir. Beyan edilen tutardan arta kalan 100.000 TL ise daha sonra herhangi bir nedenle yapılacak vergi incelemelerinde bulunabilecek matrah farklarından mahsup edilebilecektir.

#### **4. İSTİSNA KAZANÇLAR**

##### **İstisna uygulamasından yararlanacak olanlar**

İstisna uygulamasından;

- ❖ Türkiye'de tam mükellef olarak vergilendirilen gelir veya kurumlar vergisi mükellefleri (Serbest bölgelerde faaliyet gösteren mükellefler dahil) söz konusu kazançları Türkiye'ye transfer etmeleri şartıyla yararlanabileceklerdir.

##### **İstisna kapsamında bulunan yurt dışı kazançları**

İstisna kapsamına;

Maddenin yürürlüğe girdiği 29/5/2013 tarihi ile 31/10/2013 tarihleri arasında elde edilen,

- ❖ 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 (kâr payları) ile

1/1/2013- 31/10/2013 tarihleri arasında elde edilen,

- ❖ Yurt dışında bulunan işyeri veya daimi temsilci aracılığıyla elde edilen ticari kazançlar,

girmektedir.

- ❖ Ayrıca, kanuni ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayan kurumların tasfiyesinden doğan ve maddenin yürürlüğe girdiği 29/5/2013 tarihinden 31/12/2013 (bu tarih dahil) tarihine kadar elde edilen kazançlar da bu istisna kapsamındadır.

İstisna uygulamasından yararlanılabilmesi için;

- ❖ -Yurt dışı iştirak kazancı,
  - Yurt dışı iştirak hissesi satış kazancı,
  - Yurt dışı şube kazancı ile
  - Yurt dışı tasfiye kazancının

31/12/2013 tarihine kadar Türkiye'ye transfer edilmiş olması gerekmektedir.

- ❖ Bu kazançların ilgili mevzuat çerçevesinde Türkiye'ye getirildiği, mükelleflerce kanaat verici belgelerle ispat edilecektir.

### **Yurt dışı istisna kazançların beyanı**

- ❖ 29/5/2013 tarihinden 31/10/2013 tarihine kadar elde edilen yurt dışı iştirak kazançları (kâr payları) ve yurt dışı iştirak hisselerinin elden çıkarılmasından sağlanan kazançlar 2013 yılına ilişkin verilecek yıllık gelir veya kurumlar vergisi beyannamelerinde beyan edilerek istisnaya konu edilebilecektir.
- ❖ Yurt dışı şube kazançlarının 31/10/2013 tarihine kadar elde edilen kısmı hesaplanacak ve 2013 yılında geçici vergi dönemleri itibarıyla geçici vergi beyanına konu edilmiş olsa dahi, 2013 yılına ilişkin verilecek yıllık gelir veya kurumlar vergisi beyannamelerinde beyan edilerek istisnaya konu edilecektir.
- ❖ Kanuni ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayan kurumların, maddenin yürürlüğe girdiği 29/5/2013 tarihinden sonra gerçekleşen tasfiyelerinden doğan ve 31/12/2013 (bu tarih dahil) tarihine kadar Türkiye'ye transfer edilen kazançları da ilgili olduğu dönemler itibarıyla yıllık gelir veya kurumlar vergisi beyannamelerinde gelire veya kurum kazancına dahil edilmek ve beyannamelerin ilgili satırında gösterilmek suretiyle istisnaya konu edilecektir.
- ❖ 1/1/2013 tarihinden önce elde edildiği halde kayıtlara intikal ettirilmeyen ve beyan dışı bırakılan;
  - Yurt dışı iştirak kazançları,
  - Yurt dışı iştirak hisselerinin elden çıkarılmasından sağlanan kazançlar,
  - Yurt dışı şube kazançları ve
  - Yurt dışı tasfiye kazançlarıile ilgili olarak bu istisna hükmünden yararlanılması mümkün değildir.
- ❖ Ancak, bu türden kazançların birinci bölümde yapılan açıklamalar çerçevesinde bankalara ya da vergi dairelerine bildirim veya beyanda bulunularak Türkiye'ye getirilme imkanı bulunmaktadır.

Konu ile ilgili ayrıntılı açıklamalar 1 seri no.lu Yurt Dışındaki Varlıkların Ekonomiye Kazandırılması Hakkında Genel Tebliğ'de yer almaktadır. 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun geçici 85 inci maddesi ve söz konusu Tebliğe Gelir İdaresi Başkanlığımız internet sitesi (<http://www.gib.gov.tr/>) mevzuat bölümünden ulaşılması mümkün bulunmaktadır.



- 29/5/2013- 31/10/2013 tarihleri arasında elde edilen ve 31/12/2013 tarihine kadar Türkiye'ye transfer edilen yurt dışı iştirak ve iştirak hissesi satış kazançları
- 1/1/2013-31/10/2013 tarihleri arasında elde edilen ve 31/12/2013 tarihine kadar Türkiye'ye transfer edilen yurt dışı şube kazançları
- 29/5/2013-31/12/2013 tarihleri arasında elde edilen ve 31/12/2013 tarihine kadar Türkiye'ye transfer edilen yurt dışı kurumların tasfiye kazançları gelir veya kurumlar vergisinden istisna edilmiştir.

Söz konusu istisna kazançlar 2013 yılına ilişkin verilecek yıllık gelir veya kurumlar vergisi beyannamelerinde beyan edilerek istisnaya konu edilebilecektir