

SAYI: 2022/014

TARİH: 17.02.2022

KONU: TÜRK LİRASI MEVDUATA DÖNÜŞÜMDEN ELDE EDİLEN KAZANÇLARA İSTİSNA UYGULAMASINA İLİŞKİN 19 SERİ NO.LU KURUMLAR VERGİSİ GENEL TEBLİĞİ YAYIMLANDI.

İSTANBUL DENETİM SİRKÜLERLERİ 2022

www.istanbulymm.com 0090 212 452 89 19

İSTANBUL
GLOBAL DENETİM Bir İstanbul Denetim Markasıdır

BAŞARILARLA
23
Yıl



Adnan Kahveci Bulvarı No: 198 Aker Plaza 34188 Bahçelievler – İstanbul / TÜRKİYE

Tel: 0212 452 89 19 Fax: 0212 452 89 78

www.istanbulymm.com www.istanbulglobalbd.com

SİRKÜ NO 2022 / 014

7352 sayılı Kanunun 2. maddesi ile Kurumlar Vergisi Kanununa eklenmiş olan geçici 14. maddeyle, kurumlar vergisi mükellefleri ile bilanço esasına göre defter tutan gelir vergisi mükelleflerinin 31.12.2021 tarihli bilançolarında yer alan yabancı paralarını ve altın hesaplarını, Türk lirasına mevduat veya katılım hesabına dönüştürmeleri halinde belirtilmiş olan kazançların kurumlar vergisinden istisna edilmesine dair açıklamaların bulunduğu 19 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği 11.02.2022 tarihli ve 31747 Sayılı Resmi Gazete’de yayımlandı.

1. Uygulamanın Genel Çerçevesi

31/12/2021 tarihli bilançolarında yer alan yabancı paralarını ve altın hesaplarını Türk lirasına çeviren kurumlar vergisi mükelleflerinin, dönüşüm esnasında oluşan kur farkı kazançları da dahil olmak üzere bu kapsamda açılan en az 3 ay vadeli Türk lirası mevduat ve katılma hesaplarından elde edecekleri faiz ve kâr payları kurumlar vergisinden istisna edilecektir. Bu istisnalar, kazançları bilanço esasına göre tespit edilen gelir vergisi mükellefleri için de geçerli olacaktır.

Ayrıca dikkate değer hususlara aşağıda yer verilmektedir;

- Türk Lirası mevduat hesabının 1211 sayılı Kanunun ilgili hükmü kapsamında açılması şartıyla Türk Lirasına dönüşümün 7352 sayılı Kanunun Resmi Gazete’de yayım tarihinden (20/1/2022) önce olması istisnadan yararlanmaya engel teşkil etmeyecektir.
- Öte yandan, 31/12/2021 tarihli bilançoda yer alan ve 1/10/2021 tarihinden önceki dönemlere ilişkin dönem sonu değerlemesinden kaynaklanan kur farkı kazançlarının bu istisna kapsamında değerlendirilmeyecektir.
- İstisnaya konu edilecek kur farkı gelirin tespitine münhasır olmak üzere, dönem içi döviz çıkışlarında ve istisna tutarının hesaplanmasında ilgili hesaba giriş sırası esas alınacaktır.
- 31/12/2021 tarihli bilançonun “Bankalar Hesabında” yer alan yabancı paraların birden fazla döviz tevdiat hesabından oluşması halinde Kurumlar Vergisi Kanununun geçici 14. maddesi ve Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankasının ilgili mevzuatı çerçevesinde dönüştürülebilen döviz cinslerine ilişkin döviz tevdiat hesapları istisna tutarının belirlenmesinde birlikte dikkate alınacaktır.
- Mükellefler tarafından, 31/12/2021 tarihli bilançolarında yer alan yabancı paralarının sadece bir kısmının bu düzenleme kapsamında Türk Lirası mevduat veya katılma hesabına dönüştürülmesi halinde, dönem sonu (31/12/2021) itibarıyla kur farkı değerlemesinden doğan kambiyo karının istisna uygulanacak kısmı, Türk Lirasına dönüştürülen yabancı paraların mükellefin 31/12/2021 tarihli bilançosunda yer alan yabancı para hesabına oranı dikkate alınmak suretiyle tespit edilecektir.
- Tebliğin (40.3.1.1.) bölümünde yer alan ve mükellefin 31/12/2021 tarihli bilançosunda “Bankalar Hesabı”nda, ABD doları ve Avro olmak üzere iki ayrı döviz tevdiat hesabı bulunduğu “Örnek 3”te, kur farkı hesaplamaları ayrı yapılmakta ve TL dönüşümde, dönem sonu değerlemesinden kaynaklanan kur farkı kazançlarının istisna uygulanacak kısmı hesaplanırken bir hesaba ilişkin kur farkı geliri diğer hesapta oluşan kur farkı zararı ile beraber değerlendirilmektedir.
- Örneğin devamı olarak Tebliğin (40.3.1.1.1.) bölümündeki “Örnek 3”te ise ABD Doları ve Avro hesaplarının bir kısmının dönüştürüldüğü varsayılmış ve bu durumda istisna tutulacak tutar dönüşüm oranı (“Dönüşüm oranı = Dönüştürülen yabancı para tutarı (TL) / Yabancı para bakiyesi (TL)”) kullanılarak hesaplanmıştır.

SİRKÜ NO 2022 / 014

- Ayrıca Tebliğin son halinde bu örneğe eklenen yeni bir bölümde, iki hesaptan sadece birinin (ABD Doları) dönüştürülmesi durumunda da dönüştürülen hesabın TL karşılığı (ABD Doları hesabının TL karşılığı), toplam yabancı para bakiyesine (ABD Doları ve Avro hesaplarının toplam TL karşılığı) oranlanmıştır.

Düzenleme kapsamında Türk Lirası mevduat ve katılma hesabına dönüştürülerek istisnaya konu edilebilecek yabancı para tutarı, mükelleflerin 31.12.2021 tarihli bilançolarında yer alan tutarı aşamayacaktır şeklindeki açıklamaya dair örnek aşağıdaki gibidir;

(L) A.Ş.'nin 31/12/2021 tarihli bilançosunda yer alan yabancı para hesabı 800.000 ABD Dolarıdır. (L) A.Ş. 6/1/2022 tarihinde söz konusu tutarın 300.000 ABD Dolarlık kısmını satın aldığı malların bedelini ödemek için kullanmıştır. 10/1/2022 tarihinde ise bankadan 500.000 ABD Doları kredi çekmiştir.

Her ne kadar (L) A.Ş.'nin 31/12/2021 tarihli bilançosunda 800.000 ABD Doları yer alsada bu tutarın 300.000 ABD Dolarlık kısmı 6/1/2022 tarihinde kullanılmış olduğundan, mükellef tarafından Kurumlar Vergisi Kanununun geçici 14 üncü maddesi kapsamında Türk Lirasına dönüştürülerek istisnaya konu edilebilecek kısım (800.000 ABD Doları-300.000 ABD Doları=) 500.000 ABD Dolarını aşamayacaktır.

10/1/2022 tarihinde bankadan temin edilen 500.000 ABD Doları kredi sonrasında (L) A.Ş.'nin toplam yabancı para tutarı 1.000.000 ABD Doları olsa da 31/12/2021 tarihli bilançoda yer almayan tutarların (banka kredisiyle daha sonra temin edilen tutarların) istisna kapsamında dönüşüme tabi tutulması mümkün bulunmamaktadır.

Dördüncü geçici vergi dönemine ilişkin beyannamenin verilme tarihine kadar ve bu tarih sonrası dönüşüm olmak üzere iki dönemi dikkate almaktadır.

1.1. 17 Şubat 2022'e kadar dönüşümün yapılması halinde uygulanacak istisnalar

Geçici 14. Maddenin 1. Fıkrası ile, kurumların 31.12.2021 tarihli bilançolarında yer alan yabancı paralarını 4. Geçici vergi beyannamesinin verilme tarihine kadar (17 Şubat 2022) Türk Lirasına çevirmeleri ve elde edilen Türk Lirası varlığı geçici 14. maddede öngörülen süre ve şekilde Türk lirası mevduat ve katılma hesaplarında değerlendirmeleri durumunda aşağıda belirtilen kazançlar kurumlar vergisinden istisna olarak değerlendirmeye alınacaktır:

- Bahsi geçen Yabancı paraların dönem sonu değerlendirmesinden kaynaklanan kur farkı kazançlarının 01.10.2021 ile 31.12.2021 tarih aralığındaki döneme denk gelen kısmı,
- 2021 yılı 4. Geçici vergi dönemine ilişkin beyannamenin verilme tarihine kadar (17 Şubat 2022) Türk Lirasına çevrilen hesaplarla ilgili oluşan kur farkı kazançları ile söz konusu hesaplardan dönem sonu değerlemesinden kaynaklananlar da dahil olmak üzere vade sonunda elde edilmiş olan faiz ve kar payları ile diğer kazançlar.

1.2. 17 Şubat 2022'den sonra dönüşümün yapılması halinde uygulanacak istisnalar

Kurumların 31/12/2021 tarihli bilançolarında yer alan yabancı paralarını 17 Şubat 2022 tarihinden sonra 2022 yılı sonuna kadar Türk lirası mevduat ve katılma hesaplarına dönüşümün desteklenmesi kapsamında dönüşüm kuru üzerinden Türk lirasına çevirmeleri ve bu suretle elde edilen Türk lirası varlığı, geçici 14. maddede öngörülen süre ve şekilde Türk lirası mevduat ve katılma hesaplarında değerlendirmeleri durumunda oluşan kur farkı kazançları, geçici vergi dönemi sonu değerlemesiyle Türk lirasına çevrildiği tarih arasına denk gelen kısmı ile dönem sonu değerlemesinden kaynaklananlar da dâhil olmak üzere vade sonunda elde edilen faiz ve kâr payları ile diğer kazançlar kurumlar vergisinden istisna olacaktır.

Örnek verilecek olursa, 6 Mayıs 2022 tarihinde dönüşüm gerçekleştiğinde 31 Mart 2021 – 6 Mayıs 2022 tarihleri arasına isabet eden kur farkı kazançları ile dönem sonu değerlemesinden kaynaklananlar da dâhil olmak üzere vade sonunda elde edilen faiz ve kâr payları ile diğer kazançlar kurumlar vergisinden istisna olacaktır.

2. Vade Sonunda Kur Farkının Ödenmesi

Vade sonunda kur farkının ödenmesine ilişkin açıklamalara TCMB tarafından hazırlanan “*Türk Lirası Mevduat Ve Katılma Hesaplarına Dönüşümün Desteklenmesi Hakkında Tebliğe İlişkin Uygulama Talimatı*”nda yer verilmiştir.

Buna göre, vade sonunda hesap sahibinin döviz bazında anaparası her koşulda korunacaktır. Katılım hesaplarında katılım bankacılığı esasları geçerli olacaktır.

Vade sonu kurunun;

- Dönüşüm kurundan *düşük olması* durumunda banka tarafından hesap sahibine anapara + faiz/kâr payı ödenecektir.
- Dönüşüm kurundan *yüksek olması* durumunda;

a) Faiz/kâr payı tutarı kur farkından yüksekse (Faiz/kâr payı tutarı > kur farkı) banka tarafından hesap sahibine anapara + faiz ve katılma hesabı sahibine katılma hesabı bakiyesi ödenecektir.

b) Faiz/kâr payı tutarı kur farkından düşükse (Faiz/kâr payı tutarı < kur farkı) banka tarafından hesap sahibine anapara + faiz/kâr payı + “kur farkı – faiz/kâr payı” tutarı ödenecektir.

3. Türk Lirası'na dönüşüm nedeniyle kur farkı zararı çıkması durumunda

Kurumlar Vergisi Kanununun İstisna başlıklı 5. maddesinin 3. fıkrası uyarınca kurumların kurumlar vergisinden istisna edilen kazançlarına ilişkin giderlerin veya istisna kapsamındaki faaliyetlerinden meydana gelen zararların, istisna dışı kurum kazancından indirilmesi kabul edilmemektedir.

Geçici 14. maddenin 4. fıkrasında “*Bu maddede öngörülen süre ve şekilde dönüşüm kuru/fiyatı üzerinden Türk lirası mevduat ve katılma hesaplarına çevrilen yabancı paralar ile altın hesaplarına ilişkin olarak bu istisnaya sınırlı olmak üzere Kanunun 5. maddesinin üçüncü fıkrası hükmü uygulanmaz.*” hükmüne yer verilmiştir.

Buna göre, gerek yabancı paraların gerekse altın hesaplarının Türk lirasına dönüşme esnasında yabancı paraların veya altın hesaplarının değerlendirilmesinden bir zarar oluşması halinde bu zarar, kurum kazancının tespitinde dikkate alınabilecektir.

4. Türk Lirası mevduat veya katılma hesabından vadeden önce çekim yapılması

Geçici 14. maddenin 6. fıkrasına göre, Türk Lirası mevduat veya katılma hesabından vadeden önce çekim yapılması durumunda bu madde kapsamında istisna edilen tutarlar nedeniyle zamanında tahakkuk ettirilmeyen vergiler, vergi ziyası cezası kesilmek suretiyle gecikme faiziyle birlikte tahsil edilecektir.

Ayrıca uygulama talimatında, vadeden önce çekim yapılmasına ilişkin olarak aşağıdaki açıklamalara yer verilmiştir:

- Çekim yapılan tarihte saat 11:00'de Merkez Bankasınca ilan edilen kurun dönüşüm kurundan yüksek olması durumunda Merkez Bankasınca kur farkına ilişkin ödeme yapılmayacaktır.
- Çekim yapılan tarihte saat 11:00'de Merkez Bankasınca ilan edilen kurun dönüşüm kurundan düşük olması durumunda hesabın vadeden önce kapatıldığı tarihte saat 11:00'de Merkez Bankası tarafından ilan edilen döviz alış kurundan hesap bakiyesi güncellenecektir. Aradaki fark banka tarafından Merkez Bankasının Türk lirası hesabına aktarılacaktır.

EK-1: <https://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2022/02/20220211-4.pdf>

İYİ ÇALIŞMALAR DİLERİZ...

Bilgi:

Sirkülerlerimiz hakkında ayrıntılı bilgi alabilmek için denetim ekibiyle iletişime geçebilirsiniz. Sirkülerler numara sırası takip eder. Ulaşmayan sirkülerler için lütfen bilgi veriniz.