

**DUYURU: 15.02.2022/19**

## **Kur Korumalı TL Vadeli Mevduat veya Katılım Hesaplarına Dönüşüm Halinde Uygulanacak Kurumlar Vergisi İstisnasına İlişkin Açıklamaların Yer Aldığı "19 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği" Resmi Gazete'de Yayımlanmıştır**

"7352 sayılı Vergi Usul Kanunu ile Kurumlar Vergisi Kanununda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun" ile Kurumlar Vergisi Kanununa "Geçici 14. madde" eklenmek suretiyle, 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 Lirası mevduat veya katılım hesabına dönüştürmeleri durumunda söz konusu (Geçici 14.) maddede belirtilen kazançların kurumlar vergisinden istisna tutulması sağlanmıştı. (29.01.2022 tarihli, 3 sayılı [Rehberimiz](#))

Bu defa, Kanun düzenlemesinin uygulamasına ilişkin açıklamaların yer aldığı "**19 seri no.lu Kurumlar Vergisi Kanunu Genel Tebliği**" 11.02.2022 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe girmiş bulunmaktadır.

Söz konusunun Tebliğ'de yer alan düzenlemeler, detayları itibariyle aşağıda bilgilerinize sunulmaktadır.

### **1. İstisnanın Kapsamı ve Yararlanabilecek Olanlar**

31.12.2021 tarihli bilançolarda yer alan yabancı paralar ve altın hesapları ile 01.01.2022 tarihinden itibaren (bu tarih dahil) açılacak işlenmiş ve hurda altın hesabı bakiyeleri Kurumlar Vergisi Kanunu'nun geçici 14. maddesi kapsamındadır. Dolayısıyla, söz konusu yabancı paralarını ve altın hesaplarını Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası tarafından yayımlanan Türk Lirası mevduat ve katılma hesaplarına dönüşümün desteklenmesi uygulaması kapsamında dönüşüm kuru/fiyatı üzerinden, Kurumlar

Vergisi Kanunu'nun geçici 14. maddesinde öngörülen süre ve şekilde Türk Lirasına çeviren kurumlar vergisi mükellefleri bu istisnadan yararlanabileceklerdir.

Kendilerine özel hesap dönemi tayin edilmiş olan kurumlar vergisi mükellefleri de hangi özel hesap dönemine tabi olduklarına bakılmaksızın, 31.12.2021 tarihi itibarıyla çıkartacakları bilançolarını dikkate almak suretiyle bu bilançoda yer alan yabancı paralar ve altın hesapları ile 01.01.2022 tarihinden itibaren (bu tarih dahil) açılacak işlenmiş ve hurda altın hesabı bakiyeleri dolayısıyla bu istisnadan yararlanabileceklerdir.

Kazançlarını bilanço esasına göre tespit eden gelir vergisi mükelleflerinin de aynı şartlarla bu istisnadan yararlanabilmeleri mümkündür.

Öte yandan, 31.12.2021 tarihi itibarıyla şirket aktifinde mevcut olmakla birlikte, Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası Kanununun ilgili hükmü kapsamında Türk Lirasına dönüşümü yapılamayacak olan alacaklar ve verilen avanslar gibi hesaplarda izlenen yabancı paraların bu kapsamda istisnaya konu edilmeyecektir.

## 2. İstisna Uygulaması

### 2.1. IV. Geçici Vergilendirme Dönemine İlişkin Beyannamenin Verilme Tarihine Kadar (17.02.2022) Türk Lirasına Çevrilen Yabancı Paralara İlişkin İstisna Uygulaması:

Kurumlar Vergisi Kanunu (KVK)'nin geçici 14. maddesi kapsamında, 31.12.2021 tarihli bilançolarında yer alan yabancı paralarını IV. geçici vergilendirme dönemine ilişkin beyannamenin verilme tarihine kadar (17.02.2022) Türk Lirasına çevirmek suretiyle elde ettikleri Türk Lirası varlığını TCMB düzenlemeleri kapsamında açılan Türk Lirası mevduat ve katılma hesaplarında değerlendiren mükellefler, aşağıdaki kazançları için kurumlar vergisi istisnasından yararlanabileceklerdir.

#### **Yabancı Paraların Dönem Sonu Değerlemesinden Kaynaklanan Kur Farkı Kazançlarına İlişkin İstisna:**

31.12.2021 tarihli bilançolarında yer alan yabancı paralarını, KVK'nın geçici 14. maddesi ve TCMB tarafından öngörülen süre ve şekilde Türk Lirası mevduat veya

katılma hesaplarına dönüştüren kurumlar vergisi mükelleflerinin, söz konusu **yabancı paralarının IV. geçici vergilendirme (01.10.2021-31.12.2021) dönemine ilişkin dönem sonu değerlemesinden kaynaklanan kur farkı kazançları kurumlar vergisinden istisna tutulacaktır.**

Bilindiği üzere, gerek dönem içi gerekse dönem sonu kur farkı kazançları muhtelif usullere göre belirlenebilmektedir. Ancak, istisnaya konu edilecek kur farkı gelirin tespitine münhasır olmak üzere, dönem içi döviz çıkışlarında ve istisna tutarının hesaplanmasında ilgili hesaba giriş sırasının (FIFO yönteminin) esas alınması gerekmektedir.

Öte yandan, 31.12.2021 tarihli bilançonun "Bankalar Hesabında" yer alan yabancı paraların birden fazla döviz tevdiat hesabından oluşması halinde KVK'nın geçici 14. maddesi ve TCMB'nin ilgili düzenlemesi çerçevesinde dönüştürülebilen döviz cinslerine ilişkin döviz tevdiat hesapları, istisna tutarının belirlenmesinde birlikte dikkate alınacaktır. İstisna hesabında aynı döviz cinsinden döviz tevdiat hesapları birlikte dikkate alınacağından, bu hesaplar arasında yapılan aktarma işlemleri giriş çıkış olarak değerlendirilmeyecektir.

**Örnek 1:** (A) A.Ş. 31.12.2021 tarihli bilançosunda "Bankalar Hesabında" yer alan 1.000.000 ABD Doları'nın 14.01.2022 tarihinde Kurumlar Vergisi Kanununun geçici 14. maddesi kapsamında 6 ay vadeli ve %15 faiz ödemeli Türk Lirası mevduat hesabına dönüştürmüştür.

*(1 ABD Doları 30.09.2021 tarihinde 8,8433 TL, 31.12.2021 tarihinde 12,9775 TL)*

Mükellef tarafından 02.02.2021 tarihinde satın alınan ve 31.12.2021 bilançosunda yer alan 1.000.000 ABD Dolarının dördüncü geçici vergilendirme (01.10.2021-31.12.2021) dönemine ilişkin dönem sonu değerlemesinden kaynaklanan kur farkı kazancı 4.134.200,00 TL'dir.

Mükellefin söz konusu 1,000.000 ABD Doları hesabı dışında dönem içinde başkaca bir yabancı para hesabı bulunmamaktadır.

Buna göre, (A) A.Ş.'nin 01.10.2021-31.12.2021 dönemine ilişkin kur farkı değerlemesinden kaynaklanan 4,134.200,00 TL kur farkı kazancı, söz konusu döviz

tutarının 17.02.2022 tarihine kadar Türk Lirasına dönüştürülerek Türk Lirası mevduat hesabında değerlendirilmesi nedeniyle kurumlar vergisinden istisna edilecektir. Türk Lirası mevduat hesabının TCMB düzenlemesi kapsamında açılması şartıyla Türk Lirasına dönüşümün 7352 sayılı Kanunun Resmi Gazete'de yayımlandığı 29.01.2022 tarihinden önce olması istisnadan yararlanmaya engel teşkil etmeyecektir.

Öte yandan, (A) A.Ş.'nin 31.12.2021 tarihli bilançosunda yer alan 1.000.000 ABD Dolarına ilişkin olarak 01.10.2021 tarihinden önceki dönemlere ilişkin dönem sonu değerlemesinden kaynaklanan kur farkı kazançlarının bu istisna kapsamında değerlendirilmeyecektir.

**Örnek 2:** (B) A.Ş.'nin aynı döviz tevdiat hesabının 2021 yılı hareketleri aşağıdaki gibidir:

ALİŞ TARİHİ	(ABD DOLARI)		DÖVİZ KURU	TL DEĞERİ	BAKİYE TL	BAKİYE ABD DOLARI
	ALİŞ TUTAN	SATIŞ TUTAN				
30.09.2021	800.000		8,8433	7.074.640	7.074.640	800.000
28.10.2021	1.000.000		9,4813	9.481.300	16.555.940	1.800.000
30.11.2021	1.300.000		12,6595	16.457.350	33.013.290	3.100.000
21.12.2021		1.500.000	17,4731	-26.209.650	6.803.640	1.600.000
31.12.2021	<b>Değerleme kuru: 12,9775</b>					<b>1.600.000</b>

(B) A.Ş. 30.11.2021 tarihi itibarıyla bakiye döviz tutarı olan 3.100.000 ABD Doları'nın 1.500.000 ABD Dolarlık kısmını, 21.12.2021 tarihinde 17,4731 kuru üzerinden satmıştır.

(B) A.Ş. gerek dönem içi gerekse dönem sonu kur farkı kazancının tespitinde hangi yöntemi kullanırsa kullansın dönem sonu kur farkı geliri 13.960.360,00 TL olacaktır. Ancak, 1.600.000 ABD Doları'nın Türk Lirası mevduat hesabına dönüştürülmesi

nedeniyle 31.12.2021 tarihi itibarıyla dönem sonu kur farkı değerlemesi sonucunda istisnaya konu edilecek kur farkı geliri bu bölümdeki açıklamalar dikkate alınarak hesaplanacaktır.

(B) A.Ş. 31.12.2021 tarihli bilançosunda yer alan 1.600.000 ABD Dolarını 14.01.2022 tarihinde Kurumlar Vergisi Kanununun geçici 14. maddesi kapsamında 6 ay vadeli ve %15 faiz ödemeli Türk Lirası mevduat hesabına dönüştürmüştür.

Buna göre, dönem sonunda kurumlar vergisinden istisna tutulacak kur farkı geliri hesaplanırken, 01.10.2021-31.12.2021 dönemindeki 1.500.000 ABD Doları tutarlı satış işleminin 800.000 ABD Dolarlık kısmının 30.9.2021 tarihli alıştan, 700.000 ABD Dolarlık kısmının da 28.10.2021 tarihli alıştan yapıldığı kabul edilecek, 31.12.2021 tarihinde 1.600.000 ABD Doları olan bakiye döviz tutarının dönem sonu değerlemesi nedeniyle;

- ✓ 300.000 ABD Doları x (12,9775-9,4813-3,4962) = 1.048.860,00 TL
- ✓ 1.300.000 ABD Doları x (12,9775-12,6595 =0,3180) = 413.400,00 TL

olmak üzere hesaplanan toplam 1.462.260,00 TL kur farkı geliri kurumlar vergisinden istisna edilecektir.

**Örnek 3:** (C) A.Ş.'nin 31.12.2021 tarihli bilançosunda "Bankalar" hesabında 1.000.000 ABD Doları ve 1.000.000 Avro olmak üzere iki ayrı döviz tevdiat hesabı bulunmaktadır. Başkaca döviz tevdiat hesabı olmayan (C) A.Ş.'nin söz konusu döviz tevdiat hesaplarına ilişkin hesap hareketleri aşağıdaki gibidir.

(C) A.Ş., 31.12.2021 tarihli bilançosunda yer alan 1.000.000 ABD Doları ve 1.000.000 Avro tutarındaki döviz tevdiat hesaplarının tamamını 16.02.2022 tarihinde, Kurumlar Vergisi Kanununun geçici 14. maddesinden yararlanmak amacıyla Türk Lirası mevduat hesabına dönüştürmüştür.

(ABD Doları kuru 31.12.2021 tarihinde 12,9775 TL, 16.02.2022 tarihinde 13,2022 TL olup Avro 31.12.2021 tarihinde 14,6823 TL, 16.02.2022 tarihinde 15,3002 TL'dir.)

(A) BANKASI ABD DOLARI HESABI					
İŞLEM TARİHİ	İŞLEM TÜRÜ	TUTAR	KUR	TL TUTARI	DÖVİZ BAKİYESİ
01.10.2021	Döviz alış	2.000.000	8,8785	17.757.000	2.000.000
09.10.2021	Döviz satış	-100.000	8,8982	-889.820	1.900.000
23.10.2021	Giden	-1.500.000	9,5860	-14.379.000	400.000
15.12.2021	Gelen havale	600.000	14,1745	8.504.700	1.000.000
<b>31.12.2021</b>	<b>Değerleme kuru</b>		<b>12,9775</b>	<b>10.992.880</b>	<b>1.000.000</b>

(C) A.Ş.'nin 31.12.2021 tarihi itibarıyla bu hesaba ilişkin döviz bakiyesi 1.000.000 ABD doları olup dönem sonu kur farkı kazancının istisnaya konu edilecek kısmının tespitinde bu bölümde yer alan açıklamalar dikkate alınacaktır.

09.10.2022 tarihli 100.000 ABD Doları ve 23.10.2021 tarihli 1.500.000 ABD Doları satış işlemlerinin 01.10.2021 tarihli 2.000.000 ABD Doları alışından yapıldığı kabul edilecektir.

Buna göre, Kurumlar Vergisi Kanununun geçici 14.maddesi kapsamında Türk Lirasına dönüştürülen 1.000.000 ABD Doları dolayısıyla istisna uygulanacak (31.12.2021) dönem sonu kur farkı geliri, satış işlemleri sonucu kaldığı kabul edilen 01.10.2021 alıştan 400.000 ABD Doları ve 15.12.2021 tarihli alıştan 600.000 ABD Doları dikkate alınarak hesaplanacaktır.

ALİŞ TARİHİ	ALİŞ KURU	ALINAN TUTAR (ABD)	01.10.2021-31.12.2021 DÖNEMİ DEĞERLEMEDEN DOĞAN KUR FARKI GELİRİ
01.10.2021	8,8785	400.000	$(12,9775-8,8785=4,0990) \times \text{Dolar tutarı} = 1.639.600$ TL

15.12.2021	14,1745	600.000	$(12,9775-14.1745=-1,1970) \times \text{Dolar tutan} = -718.200$ TL
<b>Dönem sonu kur farkı kazancı</b>			<b>[1.639.600 TL + (-718.200 TL)=] 921.400 TL</b>

Aynı mükellefin (B) Bankasındaki Avro hesabının işleyişi ise şöyledir:

AVRO HESABI					
İŞLEM TARİHİ	İŞLEM TÜRÜ	TUTAR	KUR	TL TUTARI	DÖVİZ BAKİYESİ
01.10.2021	Döviz alış	1.600.000	10,2933	16.469.280	1.600.000
15.11.2021	Giden havale	-600.000	11,3448	-6.806.880	1.000.000
17.02.2021	Gelen havale	700.000	17,1957	12.036.990	1.700.000
25.12.2021	Giden havale	-700.000	13,2926	-9.304.820	1.000.000
<b>31.12.2021</b>	<b>Değerleme kuru</b>		<b>14,6823</b>	<b>12.394.570</b>	<b>1.000.000</b>

(C) A.Ş.'nin 31.12.2021 tarihi itibarıyla (B) Bankasındaki Avro hesabına ilişkin döviz bakiyesi 1.000.000 Avro olup dönem sonu kur farkı kazancının istisnaya konu edilecek kısmının tespitinde Tebliğin bu bölümünde yer alan açıklamalar dikkate alınacaktır. 15.11.2021 tarihli 600.000 Avro ve 25.12.2021 tarihli 700.000 Avro satış işlemlerinin 01.10.2021 tarihli 1.600.000 Avro alışından yapıldığı kabul edilecektir.

Buna göre, Türk Lirasına dönüştürülen 1.000.000 Avro dolayısıyla istisna uygulanacak (31.12.2021) dönem sonu kur farkı geliri, satış işlemleri sonucu kaldığı kabul edilen

01.10.2021 tarihli alıştan 300.000 Avro,17.12.2021 tarihli alıştan 700.000 Avro dikkate alınarak hesaplanacaktır.

ALİŞ TARİHİ	ALİŞ KURU	ALINAN TUTAR (AVRO)	01.10.2021-31.12.2021 DÖNEMİ DEĞERLEMEDEN DOĞAN KUR FARKI GELİRİ
01.10.2021	10,2933	300.000	$(14,6823-10,2933) \times \text{Avro tutarı} = 1.316.700$ TL
17.12.2021	17,1957	700.000	$(14,6823-17,1957) \times \text{Avro tutarı} = -$ 1.759.380 TL
<b>Dönem sonu kur farkı zararı</b>			$[1.316.700 \text{ TL} + (-1.759.380\text{TL})]= -442.680 \text{ TL}$

Dolayısıyla, 31.12.2021 tarihli bilançoda yer alan 1.000.000 Avro tutarındaki döviz tevdiat hesabının 01.10.2021-31.12.2021 dönemiyle sınırlı olmak üzere değerlemesinden  $[1.316.700,00 \text{ TL} + (-1.759.380,00\text{TL}) =] -442.680,00 \text{ TL}$  kur farkı zararı doğacaktır.

(C) A.Ş.'nin 1.000.000 ABD Dolan ve 1.000.000 Avro döviz tevdiat hesaplarının tamamını 16.02.2022 tarihinde Türk Lirası mevduat hesabına dönüştürmesi halinde, dönem sonu değerlemesinden kaynaklanan kur farkı kazançlarının istisna uygulanacak 01.10.2021 ila 31.12.2021 tarihleri arasındaki döneme isabet eden kısmı  $[921.400,00 \text{ TL} + (-442.680,00 \text{ TL}) =] 478.720,00 \text{ TL}$  olacaktır.

**31.12.2021 Tarihli Bilançolarda Yer Alan Yabancı Paraların Bir Kısımının Türk Lirasına Dönüştürülmesi Durumunda İstisna Uygulanacak Tutarın Hesabı:**

İstisnanın uygulamasında dikkate alınacak olan 31.12.2021 tarihli bilançolarında yer alan yabancı para hesaplarına muhtelif tarihlerde yabancı para girişlerinin olması mümkündür.

31.12.2021 tarihli bilançolarında yer alan yabancı paraların 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 31.12.2021 tarihli bilançoda yer alan yabancı para hesabına oranı dikkate alınmak suretiyle tespit edilecektir.

Ancak, bu değerlemede sadece 31.12.2021 tarihli bilançoda yer alan ve TCMB düzenlemeleri kapsamında dönüştürülebilir nitelikte olan yabancı paralar dikkate alınabilecektir.

**Örnek 1:** Tek bir döviz tevdiat hesabı olan (Ç) A.Ş.'nin bu döviz tevdiat hesabına muhtelif tarihlerde aktarmış olduğu yabancı para tutarlarına ilişkin bilgiler aşağıdaki gibidir:

ALİŞ TARİHİ	ALİŞ KURU	ALINAN TUTAR	TL DEĞERİ
02.03.2021	7,3029	100.000	730.290
01.07.2021	8,6803	100.000	868.030
12.10.2021	8,9367	100.000	893.670
20.10.2021	9,2845	100.000	928.450
20.01.2022	13,5703	100.000	1.357.030

(Ç) A.Ş. 31.12.2021 tarihli bilançosunda yer alan 400.000 ABD Doları tutarındaki döviz tevdiat hesabının 200.000 ABD Dolarlık kısmını 01.02.2022 tarihinde, Kurumlar Vergisi Kanununun geçici 14. maddesinden yararlanmak amacıyla Türk Lirası mevduat hesabına dönüştürmüştür. (ABD Doları kuru 30.09.2021 tarihinde 8,8433 TL, 31.12.2021 tarihinde ise 12,9775 TL'dir.)

(Ç) A.Ş.'nin 31.12.2021 tarihi itibarıyla dönem sonu kur farkı kazancının istisnaya konu edilecek kısmının tespitinde bu Tebliğin (40.3.1.1.) bölümünde yer alan açıklamalar dikkate alınacaktır.

Buna göre, Türk Lirasına dönüştürülen 200.000 ABD Doları dolayısıyla istisna uygulanacak (31.12.2021) dönem sonu kur farkı geliri 02.03.2021 ve 01.07.2021 alış tarihli döviz tutarları dikkate alınarak hesaplanacaktır.

ALİŞ TARİHİ	ALİŞ KURU	ALINAN TUTAR	01.10.2021-31.12.2021 DÖNEMİ DEĞERLEMEDEN DOĞAN KUR FARKI GELİRİ
		(ABD Doları)	
2.03.2021	7,3029	100.000	(12,9775-8,8433=4,1342) x Dolar tutarı = 413.420 TL
1.07.2021	8,6803	100.000	(12,9775-8,8433=4,1342) x Dolar tutarı = 413.420 TL
12.10.2021	8,9367	100.000	(12,9775-8,9367=4,0408) x Dolar tutarı = 404.080 TL
20.10.2021	9,2845	100.000	(12,9775-9,2845=3,6930) x Dolar tutarı = 369.300 TL
20.01.2022	13,5703	100.000	31.12.2021 tarihli bilançoda yer almadığı için istisnaya

Buna göre, 31.12.2021 tarihli bilançoda yer alan döviz tevdiat hesabının 01.10.2021-31.12.2021 dönemiyle sınırlı olmak üzere değerlemesinden doğan kur farkı geliri (413.420,00+413.420,00+404.080,00+369.300,00=) 1.600.220,00 TL'dir.

İstisna uygulanacak tutar = 01.10.2021-31.12.2021 dönemine ilişkin değerlemeden doğan kazanç x Dönüşüm oranı
--------------------------------------------------------------------------------------------------------------

Dönüşüm oranı = Dönüştürülen yabancı para tutarı (TL) / (31.12.2021) Yabancı para bakiyesi (TL) (200.000 ABD Doları / 400.000 ABD Doları)

Dönüşüm oranı = 2.595.500,00TL / 5.191.000,00TL = 0,50

İstisna uygulanacak tutar = 1.600.220,00 TL x 0,50 = 800.110,00 TL olacaktır.

#### 🚩 Türk Lirasına Dönüşüm Tarihinde Oluşan Kur Farkı Kazançlarına İlişkin İstisna:

31.12.2021 tarihli bilançolarında yer alan yabancı paralarını IV. geçici vergilendirme dönemine ilişkin beyannamenin verilme tarihine kadar TCMB Kanununun ilgili hükmü

kapsamında açılan Türk Lirası mevduat veya katılma hesaplarına aktaran mükelleflerin, Türk Lirasına dönüşümden kaynaklanan kur farkı kazançları da kurumlar vergisinden istisna tutulacaktır. Dolayısıyla, 01.01.2022 tarihinden Türk Lirası mevduat veya katılma hesabının açılış tarihine kadar olan döneme ilişkin kur farkı kazancı istisna kapsamında değerlendirilecektir.

**Örnek:** (D) A.Ş. 31.12.2021 tarihli bilançosunda "Bankalar Hesabında" yer alan 1.000.000 ABD Dolarını 14.01.2022 tarihinde Türk Lirası mevduat hesabına dönüştürmüş ve 01.01.2022- 14.01.2022 dönemine ilişkin olarak 562.500,00 TL kur farkı kazancı elde etmiştir.

*(1 ABD Doları 31.12.2021 tarihinde 12,9775 TL, ) 14.01.2022 tarihinde 13,5400 TL)*

Buna göre, (D) A.Ş.'nin 01.01.2022- 14.01.2022 dönemine ilişkin kur farkı değerlemesinden kaynaklanan 562.500,00 TL kur farkı kazancı kurumlar vergisinden istisnadır.

#### **Türk Lirası Mevduat ve Katılma Hesaplarının Dönem Sonu Değerlemesinden Kaynaklanan Kazançlarda İstisna:**

31.12.2021 tarihli bilançolarında yer alan yabancı paralarını IV. geçici vergilendirme dönemine ilişkin beyannamenin verilme tarihine kadar Kanunda öngörülen süre ve şekilde Türk Lirası mevduat veya katılma hesaplarına aktaran kurumlar vergisi mükelleflerinin, mevduat veya katılma hesaplarının vadelerinden önceki bir tarihte sona eren geçici vergilendirme dönemleri dahil olmak üzere dönem sonları itibarıyla tahakkuk eden faiz ve kar payı gelirleri kurumlar vergisinden istisna tutulacaktır.

**Örnek:** (E) A.Ş.'nin 31.12.2021 tarihli bilançosunda yer alan 1.000.000 ABD Dolarını 14.01.2022 tarihinde Türk Lirası mevduat hesabına dönüştürmesi sonucu açılan 6 ay vadeli ve %15 faiz ödemeli Türk Lirası mevduat hesabının geçici vergilendirme dönemi sonu değerlemesinden kaynaklanan faiz tahakkuku aşağıdaki gibidir:

*(1 ABD Doları 14.01.2022 tarihinde 13,5400 TL)*

(E) A.Ş.'nin vadesi 14.07.2022 olan (1.000.000 ABD Dolan x 13,5400 TL=) 13.540.000,00 TL tutarlı mevduat hesabı üzerinden 14.01.2022 -31.03.2022 dönemi itibarıyla tahakkuk eden faiz tutarı 422.893,15 TL'dir.

(E) A.Ş. I. geçici vergilendirme dönemi sonu itibarıyla hesaplanan 422.893,15 TL faiz tutarı nedeniyle Kurumlar Vergisi Kanununun geçici 14. maddesi kapsamındaki istisnadan yararlanabilecektir.

Ayrıca, (E) A.Ş. ikinci geçici vergilendirme dönemi (01.04.2022 - 30.06.2022) sonu itibarıyla hesaplanacak faiz tutarı nedeniyle de aynı istisnadan yararlanabilecektir.

#### **Türk Lirası Mevduat ve Katılma Hesaplarından Vade Tarihinde Elde Edilen Kazançlarda İstisna:**

Öngörülen süre ve şekilde dönüştürülen yabancı paraların aktarıldıkları Türk Lirası mevduat veya katılma hesaplarından vade sonunda elde edilen faiz veya kar payı gelirleri ile diğer kazançlar kurumlar vergisinden istisna tutulacaktır.

**Örnek:** Yukarıdaki örnekte yer alan (E) A.Ş.'nin 6 ay vadeli ve %15 faiz ödemeli Türk Lirası mevduat hesabından vade sonunda (14.07.2022) elde ettiği faiz geliri olan 1.007.153,42 TL, vade tarihinden önce sona eren geçici vergilendirme dönemlerinin sonunda tahakkuk eden ve kurumlar vergisinden istisna tutulan faiz tutarları da dikkate alınarak, kurumlar vergisinden istisna edilecektir.

Öte yandan, vade sonu (14.07.2022) itibarıyla döviz kurunun 12,2000 TL olduğu varsayıldığında, vade sonu kuru dönüşüm kurundan (13,5400 TL) küçük olduğu için banka tarafından ödenecek olan faiz gelirin ilave bir ödeme yapılması söz konusu olmayacaktır.

#### **Kendilerine Özel Hesap Dönemi Tayin Edilmiş Olan Mükelleflerin Durumu:**

Kendilerine özel hesap dönemi tayin edilmiş olan mükellefler, tabi oldukları özel hesap dönemine bakılmaksızın, 31.12.2021 tarihine ilişkin olarak düzenleyecekleri bilançolarında yer alan yabancı paralarını öngörülen süre ve şekilde Türk Lirası mevduat ve katılma hesaplarına dönüştürmeleri halinde, Türk Lirasına dönüştürülen yabancı paraların 31.12.2021 tarihinin içinde bulunduğu geçici vergilendirme

döneminin sonu itibariyle değerlemesinden doğan kazançları için kurumlar vergisi istisnasından yararlanabilirler.

Söz konusu mükellefler, 31.12.2021 tarihi itibariyle çıkaracakları bilançolarında yer alan yabancı paraları için bu tarihin içinde bulunduğu geçici vergilendirme dönemini takip eden tarihten Türk Lirası mevduat ve katılma hesabının açılış tarihine kadar olan dönem için aynı istisnadan yararlanabilirler. Özel hesap dönemi kullanan mükelleflerce, öngörülen süre ve şekilde açılmış olan Türk Lirası mevduat ve katılma hesaplarının vade tarihine kadar olan dönem sonlarında değerlemesinden kaynaklananlar da dahil olmak üzere vade sonunda elde edilen faiz ve kâr payı gelirleri için de istisna uygulanır.

#### **2.2. IV. Geçici Vergilendirme Dönemine İlişkin Beyannamenin Verilme Tarihinin Sonundan 31.12.2022'ye Kadar Türk Lirasına Dönüştürülen Yabancı Paralara İlişkin İstisna Uygulaması:**

Kurumlar vergisi mükelleflerinin, 31.12.2021 tarihli bilançolarında yer alan yabancı paralarını, Kanun'da öngörülen süre ve şekilde dördüncü geçici vergilendirme dönemine ilişkin beyannamenin verilme tarihinden 31.12.2022 tarihine kadar Türk Lirası mevduat ve katılma hesaplarına dönüştürmeleri halinde;

- Yabancı paraların Türk Lirası mevduat ve katılma hesaplarına aktarıldıkları tarihi içeren geçici vergilendirme döneminin başından, Türk Lirası mevduat ve katılma hesabının açılış tarihine kadar olan döneme ilişkin kur farkı kazançları,
- Söz konusu Türk Lirası mevduat ve katılma hesaplarının (vadesinden önceki tarihte sona eren geçici vergilendirme dönemleri dahil olmak üzere) dönem sonları itibarıyla tahakkuk eden faiz gelirleri ve kar payları ile
- Bu hesaplardan vade sonunda elde edilen faiz ve kâr payı gelirleri ile diğer kazançlar

kurumlar vergisinden istisna tutulacaktır.

**Örnek 1:** (I A.Ş 'nin 12.08.2021 tarihinde satın almış olduğu ve 31.12.2021 tarihli bilançosunda yer alan döviz tevdiat hesabındaki 1.500.000 ABD Dolarını bu

düzenleme kapsamında 27.05.2022 tarihinde 12 ay vadeli ve %15 faiz ödemeli Türk Lirası mevduat hesabına dönüştürmüştür.

**🇺🇹 (01.10.2021-31.12.2021) ve (01.01.2022-31.03.2022) Dönemlerinde Tahakkuk Eden Kambiyo Karının Durumu:**

(I) A.Ş. 31.12.2021 tarihli bilançosunda yer alan döviz tevdiat hesabının dönüştürme işlemini (IV. geçici vergilendirme dönemine ilişkin beyannamenin verilme tarihinden sonra) 27.05.2022 tarihinde yapmış olduğu için, 31.12.2021 tarihinde (01.10.2021 - 31.12.2021 dönemi için) tahakkuk eden 6.201.300,00 TL kambiyo karı için istisnadan yararlanamayacağı gibi 01.01.2022 - 31.03.2022 dönemine ilişkin değerlemeden kambiyo karı dogması halinde bu kar da söz konusu istisnaya konu edilemeyecektir.

**🇺🇹 Türk Lirası Mevduat Hesabına Dönüştürme Tarihinde Doğan Kur Farkı Kar/Zararının Durumu:**

(I) A.Ş.'nin söz konusu döviz tevdiat hesabını Türk Lirası mevduat hesabına dönüştürdüğü 27.05.2022 tarihini içeren ikinci geçici vergilendirme döneminin başından bu hesabın açıldığı tarihe kadar olan döneme (01.04.2022-27.05.2022) ilişkin  $[1.500.000 \text{ ABD Dolar} \times (12,6000 - 12,8000) = ] -300.000,00 \text{ TL}$  kur farkı zararı, işbu Duyurumuzun "Türk Lirası mevduat ve katılma hesaplarına dönüştürülen yabancı paralara ve altın hesaplarına ilişkin olarak istisna uygulanabilecek dönemlerde doğan zararın durumu" başlıklı bölümünde yapılan açıklamalar kapsamında kurum kazancının tespitinde dikkate alınabilecektir. (1 ABD Dolar 31.03.2022 tarihinde 12,8000 TL, 27.05.2022 tarihinde 12,6000 TL olarak dikkate alınmıştır.)

**🇺🇹 Türk Lirası Mevduat Hesabının Vade Tarihi Öncesinde Sona Eren Geçici Vergilendirme Dönemine İlişkin Faiz Tahakkukunun Durumu:**

(I) A.Ş.'nin 27.05.2023 vadeli  $(1.500.000 \text{ ABD Dolar} \times 12,6000 \text{ TL} = ) 18.900.000,00 \text{ TL}$  tutarındaki mevduat hesabının 2022 geçici vergilendirme dönemleri ve yıllık dönem ile 01.01.2023-31.03.2023 geçici vergilendirme dönemleri sonu itibarıyla değerlemesi neticesinde oluşan faiz tahakkukları da kurumlar vergisinden istisna edilecektir.

## **🚩 Vade Sonunda Tahakkuk Eden Faiz Geliri İle Döviz Kuruna Bağlı Olarak Doğabilecek Kazancın Durumu:**

(I) A.Ş. 'nin Türk Lirası mevduat hesabından vade sonunda (27.05.2023) elde ettiği toplam 2.835.000,00 TL faiz geliri, vade tarihinden önce sona eren gerek 2023/1.geçici vergi döneminin sonunda gerekse 2022 yılı hesap döneminin sonunda tahakkuk eden ve kurumlar vergisinden istisna tutulan faiz tutarları da dikkate alınarak, kurumlar vergisinden istisna edilecektir.

Öte yandan, vade sonu (27.05.2023) itibarıyla döviz kurunun 13,9000 TL, mevduat hesabının açıldığı 27.05.2022 tarihindeki dönüşüm kurunun ise 12,6000 TL olduğu varsayıldığında, bu döneme ilişkin vade sonunda (I) A.Ş. 'nin elde edeceği faiz geliri ana paranın kur değişiminden kaynaklanan değer kaybından yüksek olduğu için, bu döneme ilişkin olarak faiz dışında ilave bir ödeme yapılması söz konusu olmayacaktır.

**Örnek 2:** 1 Ekim-30 Eylül özel hesap dönemini kullanan (İ) A.Ş., bu Kanunun geçici 14. maddesinden yararlanmak üzere düzenlediği 31.12.2021 tarihli bilançosunda yer alan 1.200.000 ABD Dolar tutarlı yabancı parasını 21.03.2022 tarihinde bu madde kapsamında 6 ay vadeli ve %15 faiz ödemeli Türk Lirası mevduat hesabına dönüştürmüştür. (1 ABD Dolar 30.09.2021 tarihinde 8,8433 TL, 31.12.2021 tarihinde 12,9775 TL.,21.03.2022 tarihinde 13,1050 TL olarak dikkate alınmıştır.)

## **🚩 31.12.2021 Tarihinin İçinde Bulunduğu Geçici Vergilendirme Dönemine İlişkin Kur Farkı Kazancının Durumu:**

(I) A.Ş.'nin 31.12.2021 tarihli bilançosunda yer alan 1.200.000 ABD Dolar tutarlı yabancı para hesabına 31.12.2021 tarihinin içinde bulunduğu geçici vergilendirme döneminde (01.10.2021-31.12.2021) 4.961.040,00 TL kambiyo karı tahakkuk etmiştir. 31.12.2021 tarihinin içinde bulunduğu 01.10.2021-31.12.2021 geçici vergilendirme dönemine ilişkin kur farkı değerlemesinden kaynaklanan 4.961.040,00 TL kambiyo karı, Türk Lirasına dönüşüm işlemi 2021 yılının hesap dönemi takvim yılı olan mükellefler için geçerli olan IV. dönem geçici vergi beyannamesinin verilmesi gereken tarihten sonra yapıldığı için istisnaya konu edilemeyecektir.

### **✚ Türk Lirası Mevduat Hesabına Dönüştürme Tarihinde Doğan Kur Farkı Kazancının Durumu:**

(i) A.S.'nin 1.200.000 ABD Dolar tutarlı yabancı parasını 21.03.2022 tarihinde Türk Lirası mevduat hesabına dönüştürmesi nedeniyle 01.01.2022-21.03.2022 dönemine ilişkin kur farkı kazancı doğması halinde bu kazancı kurumlar vergisinden istisna tutulacaktır.

### **✚ Vade Sonunda Tahakkuk Eden Faiz Geliri İle Döviz Kuruna Bağlı Olarak Doğabilecek Kazancın Durumu:**

(i) A.Ş.'nin 6 ay vadeli ve %15 faiz ödemeli Türk Lirası mevduat hesabından vade sonunda (21.09.2022) elde ettiği faiz geliri olan 1.189.144,11 TL, vade tarihinden önce sona eren geçici vergilendirme dönemlerinin sonunda tahakkuk eden ve kurumlar vergisinden istisna tutulan faiz tutarları da dikkate alınarak, kurumlar vergisinden istisna edilecektir. Öte yandan, vade sonu (21.09.2022) itibarıyla döviz kurunun 11,9500 TL, mevduat hesabının açıldığı 21.03.2022 tarihindeki dönüşüm kurunun ise 13,1050 TL olduğu varsayıldığında bu döneme ilişkin olarak ilave bir deme yapılması da söz konusu olmayacaktır.

### **2.3. Türk Lirası Mevduat ve Katılma Hesaplarına Dönüştürülen Altın Hesabı İle İşlenmiş ve Hurda Altın Karşılığı Altın Hesabı Bakiyelerinden Elde Edilen Kazançlarda İstisna:**

Kurumlar vergisi mükelleflerinin 31.12.2021 tarihli bilançolarında yer alan altın hesabı ile bu tarihten sonra açılacak işlenmiş ve hurda altın karşılığı altın hesabı bakiyelerini 2022 yılı sonuna kadar Türk Lirası mevduat ve katılma hesaplarına dönüşümün desteklenmesi kapsamında dönüşüm fiyatı üzerinden Türk Lirasına çevirmeleri ve bu suretle elde edilen Türk Lirası varlığı Kanunda öngörülen süre ve şekilde Türk Lirası mevduat ve katılma hesaplarında değerlendirmeleri durumunda;

- ✚ Altın hesabı ile işlenmiş ve hurda altın karşılığı altın hesabı bakiyelerinin Türk Lirası mevduat veya katılma hesabına dönüştüğü tarihte doğan kazançlar,

- ✚ Söz konusu Türk Lirası mevduat ve katılma hesaplarının vadelerinden önceki tarihte sona eren geçici vergilendirme dönemleri dahil olmak üzere dönem sonları itibarıyla tahakkuk eden faiz ve kar payı gelirleri ile,
- ✚ Türk Lirası mevduat ve katılma hesaplarından vade sonunda elde edilen faiz ve kar payı gelirleri ile diğer kazançlar kurumlar vergisinden istisna tutulacaktır.

Buna göre, gerek 31.12.2021 tarihli bilançolarda yer alan altın hesapları gerekse bu tarihten sonra açılacak olan işlenmiş ve hurda altın karşılığı altın hesabı bakiyeleri ile ilgili olarak söz konusu istisna uygulamasından yararlanılması mümkün olup, istisnanın uygulanabilmesi için altın varlıklarının 2022 yılı sonuna kadar Türk Lirası mevduat ve katılma hesaplarına dönüşümün desteklenmesi kapsamında dönüşüm fiyatı üzerinden Türk Lirasına çevrilmesi ve bu suretle elde edilen Türk Lirası varlıkların Türk Lirası mevduat ve katılma hesaplarında değerlendirilmesi gerekmektedir.

**Örnek:** (J) A.Ş. 31.12.2021 tarihli bilançosunda yer alan 250 gram altın hesabını 01.02.2022 tarihinde KVK'nın geçici 14. maddesi kapsamında 6 ay vadeli ve %15 faiz ödemeli Türk Lirası mevduat hesabına dönüştürmüştür. (250 gram altın hesabı; 18.11.2021 tarihinde gram 658,00 TL'ye satın alınmış olan altın, 01.02.2022 tarihinde gram 783,00 TL olarak dönüştürülmüştür.)

- 31.12.2021 tarihli bilançoda yer alan ve Türk Lirası mevduat hesabına dönüştürülen altın hesabı dolayısıyla bu tarihte hesaplanan  $(783-658) \times 250$  gram =] 31.250,00 TL kazanç,
- Türk Lirası mevduat hesabının vadesinden önceki tarihte sona eren geçici vergilendirme dönemleri dahil olmak üzere dönem sonları itibarıyla tahakkuk eden faizler ile
- Türk Lirası mevduat hesabından vade sonunda elde edilen faiz geliri ile diğer kazançlar kurumlar vergisi istisnasına konu edilebilecektir.

### 3. Türk Lirası Mevduat ve Katılma Hesaplarına Dönüştürülen Yabancı Paralara ve Altın Hesaplarına İlişkin Olarak İstisna Uygulanabilecek Dönemlerde Doğan Zararın Durumu

Kurumlar Vergisi Kanunu'nun "İstisnalar" başlıklı 5. maddesinin 3. fıkrası uyarınca kurumların kurumlar vergisinden istisna edilen kazançlarına ilişkin giderlerinin veya istisna kapsamındaki faaliyetlerinden doğan zararlarının, istisna dışı kurum kazancından indirilmesi kabul edilmemektedir. Ancak, 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 5/3.maddesi hükümleri uygulanmayacaktır.

**Örnek:** (L) A.Ş. 16.12.2021 tarihinde 10.000.000 ABD Dolan satın almış ve aynı gün yabancı para hesabına kaydetmiştir. (L) A.Ş.'nin 31.12.2021 tarihli bilançosunda başkaca yabancı para hesabı bulunmamaktadır.

(L) A.Ş. söz konusu yabancı parasını 16.02.2022 tarihinde Türk Lirası mevduat veya katılma hesaplarına dönüşümün desteklenmesi kapsamında dönüşüm kuru olan 13,2022 TL üzerinden, Kanunda öngörülen süre ve şekilde, 6 ay vadeli ve %15 faiz ödemeli Türk Lirası mevduat hesabına dönüştürmüştür. (1 ABD Dolan 16.12.2021 tarihinde 14,6350 TL, 31.12.2021 tarihinde 12,9775 TL. 16.02.2022 tarihinde 13,2022 TL, 19.08.2022 tarihinde 11,9091 TL olarak dikkate alınmıştır.)

(L) A.Ş.'nin 01.10.2021-31.12.2021 dönemine ilişkin kur farkı değerlemesi sonucu hesaplanan 16.575.000,00 TL kur fark zararı bu Kanunun geçici 14.maddesinin 4.fıkrası uyarınca kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınabilecektir.

16.02.2022 tarihinde Türk Lirası mevduat hesabına dönüştürülen 10.000.000 ABD Dolarının dönüşüm tarihi itibarıyla 01.01.2022-16.02.2022 döneminde hesaplanan 2.247.000,00 TL kur farkı geliri bu madde kapsamında kurumlar vergisinden istisna tutulacaktır.

Ayrıca, 16.02.2022 - 19.08.2022 döneminde geçici vergilendirme dönemleri sonu itibarıyla tahakkuk edilecek faiz tutarları dikkate alınarak vade tarihi itibarıyla tahakkuk edecek faiz tutarları kurumlar vergisinden istisna edilecektir.

#### 4. Türk Lirası Mevduat ve Katılma Hesabından Vadeden Önce Çekim Yapılması Durumu

Türk Lirası mevduat ve katılma hesabından, vadeden önce çekim yapılması durumunda Kurumlar Vergisi Kanununun geçici 14. maddesi kapsamında yararlanılan kurumlar vergisi istisnası nedeniyle zamanında tahakkuk ettirilmeyen vergiler, vergi ziyası cezası uygulanmak suretiyle gecikme faiziyle birlikte tahsil olunacaktır.

Söz konusu Tebliğ yayım tarihi olan 11.02.2022 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

19 seri no.lu Kurumlar Vergisi Kanunu Genel Tebliği'nin Resmi Gazete'de yayımlanan haline [buradan](#) ulaşabilirsiniz.

Saygılarımızla,