

**Hazine ve Maliye Bakanlığı (Gelir İdaresi Başkanlığı)’ndan:**

**KURUMLAR VERGİSİ GENEL TEBLİĞİ (SERİ NO: 1)’NDE DEĞİŞİKLİK  
YAPILMASINA DAİR TEBLİĞ TASLAĞI  
(SERİ NO: 19)**

Bu Tebliğde, 20/1/2022 tarihli ve 7352 sayılı Vergi Usul Kanunu ile Kurumlar Vergisi Kanununda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanunun 2 nci maddesiyle 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununa eklenen geçici 14 üncü maddede yer alan düzenlemelere ilişkin açıklamalara yer verilmiş olup, 1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğine aşağıdaki bölüm eklenmiştir.

**MADDE 1-** 3/4/2007 tarihli ve 26482 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan Kurumlar Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 1)’nin “39. Küçük ve Orta Büyüklükteki İşletmelerde (KOBİ) Birleşme İşlemleri” başlıklı bölümünden sonra gelmek üzere aşağıdaki bölüm eklenmiştir.

**“40. Yabancı Paraların ve Altın Hesaplarının Türk Lirası Mevduat ve Katılma Hesaplarına Dönüştürülmesinden Elde Edilen Kazançlara İlişkin İstisna Uygulaması**

**40.1. Yasal düzenleme**

7352 sayılı Kanunun 2 nci maddesiyle Kurumlar Vergisi Kanununa aşağıdaki geçici madde eklenmiştir.

**“GEÇİCİ MADDE 14- (1)** 14/1/1970 tarihli ve 1211 sayılı Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası Kanununun 4 üncü maddesinin üçüncü fıkrasının (I) numaralı bendinin (g) alt bendi hükmüne istinaden Türk lirası mevduat ve katılma hesaplarına dönüşümün desteklenmesi kapsamında dönüşüm kuru üzerinden Türk lirasına çevrilen hesaplar ile ilgili olarak; kurumların 31/12/2021 tarihli bilançolarında yer alan yabancı paralarını, dördüncü geçici vergi dönemine ilişkin beyannamenin verilme tarihine kadar Türk lirasına çevirmeleri ve bu suretle elde edilen Türk lirası varlığı, bu kapsamda açılan en az üç ay vadeli Türk lirası mevduat ve katılma hesaplarında değerlendirmeleri durumunda aşağıda belirtilen kazançlar kurumlar vergisinden müstesnadır:

**a)** Bu fıkra kapsamındaki yabancı paraların dönem sonu değerlemesinden kaynaklanan kur farkı kazançlarının 1/10/2021 ile 31/12/2021 tarihleri arasındaki döneme isabet eden kısmı,

**b)** 2021 yılı dördüncü geçici vergi dönemine ilişkin beyannamenin verilme tarihine kadar Türk lirasına çevrilen hesaplarla ilgili oluşan kur farkı kazançları ile söz konusu hesaplardan dönem sonu değerlemesinden kaynaklananlar da dâhil olmak üzere vade sonunda elde edilen faiz ve kâr payları ile diğer kazançlar.

**(2)** Birinci fıkra kapsamına girmemekle birlikte, kurumların 31/12/2021 tarihli bilançolarında yer alan yabancı paralarını 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 en az üç ay vadeli Türk lirası mevduat ve katılma hesaplarında değerlendirmeleri durumunda oluşan kur farkı kazançlarının, geçici vergi dönemi sonu değerlemesiyle Türk lirasına çevrildiği tarih arasına isabet eden kısmı ile dönem sonu

değerlemesinden kaynaklananlar da dâhil olmak üzere vade sonunda elde edilen faiz ve kâr payları ile diğer kazançlar kurumlar vergisinden müstesnadır.

(3) Kurumların 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 en az üç ay vadeli Türk lirası mevduat ve katılma hesaplarında değerlendirmeleri durumunda Türk lirasına çevrildiği tarihte oluşan kazançlar ile dönem sonu değerlemesinden kaynaklananlar da dâhil olmak üzere vade sonunda elde edilen faiz ve kâr payları ile diğer kazançlar kurumlar vergisinden müstesnadır.

(4) 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 inci maddesinin üçüncü fıkrası hükmü uygulanmaz.

(5) Bu maddenin birinci, ikinci ve üçüncü fıkralarında yer alan istisna hükümleri, aynı şartlarla geçerli olmak üzere bilanço esasına göre defter tutan gelir vergisi mükelleflerinin kazançları hakkında da uygulanır.

(6) Türk lirası mevduat veya katılma hesabından vadeden önce çekim yapılması durumunda bu madde kapsamında istisna edilen tutarlar nedeniyle zamanında tahakkuk ettirilmeyen vergiler, vergi ziyai cezası kesilmek suretiyle gecikme faiziyle birlikte tahsil olunur.”

#### **40.2. İstisnanın kapsamı ve yararlanabilecek olanlar**

Mükelleflerin 31/12/2021 tarihli bilançolarında yer alan yabancı paralar ve altın hesapları ile 1/1/2022 tarihinden itibaren (bu tarih dahil) açılacak işlenmiş ve hurda altın hesabı bakiyeleri Kurumlar Vergisi Kanununun geçici 14 üncü maddesi kapsamındadır.

Dolayısıyla, söz konusu yabancı paralarını ve altın hesaplarını 14/1/1970 tarihli ve 1211 sayılı Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası Kanununun 4 üncü maddesinin üçüncü fıkrasının (I) numaralı bendinin (g) alt bendi hükmüne istinaden Türk Lirası mevduat ve katılma hesaplarına dönüşümün desteklenmesi kapsamında dönüşüm kuru/fiyatı üzerinden, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun geçici 14 üncü 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 çıkaracakları bilançolarını dikkate almak suretiyle bu bilançoda yer alan yabancı paralar ve altın hesapları ile 1/1/2022 tarihinden itibaren (bu tarih dahil) açılacak işlenmiş ve hurda altın hesabı bakiyeleri dolayısıyla bu istisnadan yararlanabileceklerdir.

Kazançlarını bilanço esasına göre tespit eden gelir vergisi mükellefleri de aynı şartlarla bu istisnadan yararlanabileceklerdir.

Öte yandan, 31/12/2021 tarihi itibarıyla şirket aktifinde mevcut olmakla birlikte, 1211 sayılı Kanunun ilgili hükmü kapsamında Türk Lirasına dönüşümü yapılamayacak olan alacaklar ve

verilen avanslar gibi hesaplarda izlenen yabancı paraların bu kapsamda istisnaya konu edilemeyeceği tabiidir.

### **40.3. İstisna uygulaması**

#### **40.3.1. Dördüncü geçici vergilendirme dönemine ilişkin beyannamenin verilme tarihine kadar Türk Lirasına çevrilen yabancı paralara ilişkin istisna uygulaması**

Kurumlar Vergisi Kanununun geçici 14 üncü maddesi kapsamında, 31/12/2021 tarihli bilançolarında yer alan yabancı paralarını dördüncü geçici vergilendirme dönemine ilişkin beyannamenin verilme tarihine kadar Türk Lirasına çevirmek suretiyle elde ettikleri Türk Lirası varlığını 1211 sayılı Kanunun ilgili hükmü kapsamında açılan Türk Lirası mevduat ve katılma hesaplarında değerlendiren mükellefler aşağıdaki kazançları için kurumlar vergisi istisnasından yararlanabileceklerdir.

##### **40.3.1.1. Yabancı paraların dönem sonu değerlemesinden kaynaklanan kur farkı kazançlarına ilişkin istisna**

31/12/2021 tarihli bilançolarında yer alan yabancı paralarını, bu Kanunun geçici 14 üncü maddesi ve 1211 sayılı Kanunun ilgili hükmünde öngörülen süre ve şekilde Türk Lirası mevduat veya katılma hesaplarına dönüştüren kurumlar vergisi mükelleflerinin, söz konusu yabancı paralarının dördüncü geçici vergilendirme (1/10/2021-31/12/2021) dönemine ilişkin dönem sonu değerlemesinden kaynaklanan kur farkı kazançları kurumlar vergisinden istisna tutulacaktır.

**Örnek 1:** (A) A.Ş. 31/12/2021 tarihli bilançosunda “Bankalar Hesabında” yer alan 1.000.000 ABD Dolarını 14/1/2022 tarihinde Kurumlar Vergisi Kanununun geçici 14 üncü maddesi kapsamında 6 ay vadeli ve %15 faiz ödemeli Türk Lirası mevduat hesabına dönüştürmüştür.

Mükellef tarafından 2/2/2021 tarihinde satın alınan ve söz konusu bilançosunda yer alan 1.000.000 ABD Dolarının dördüncü geçici vergilendirme (1/10/2021-31/12/2021) dönemine ilişkin dönem sonu değerlemesinden kaynaklanan kur farkı kazancı 4.140.000,00 TL’dir. Mükellefin söz konusu 1.000.000 ABD Doları hesabı dışında dönem içinde başkaca bir yabancı para alış veya satışı bulunmamaktadır. (1 ABD Doları 1/10/2021 tarihinde 8,84 TL, 31/12/2021 tarihinde 12,98 TL)

Buna göre, (A) A.Ş.’nin 1/10/2021-31/12/2021 dönemine ilişkin kur farkı değerlemesinden kaynaklanan 4.140.000,00 TL kur farkı kazancı, söz konusu döviz tutarının 17/2/2022 tarihine kadar Türk Lirasına dönüştürülerek Türk Lirası mevduat hesabında değerlendirilmesi nedeniyle kurumlar vergisinden istisna edilecektir. Türk Lirası mevduat hesabının 1211 sayılı Kanunun ilgili hükmü kapsamında açılması şartıyla Türk Lirasına dönüşümün 7352 sayılı Kanunun Resmi Gazete’de yayım 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 1/10/2021 tarihinden önceki dönemlere ilişkin dönem sonu değerlemesinden kaynaklanan kur farkı kazançlarının bu istisna kapsamında değerlendirilmeyeceği tabiidir.

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

Alış Tarihi	(ABD Doları)		Döviz kuru	TL Değeri	Bakiye TL	Bakiye ABD Doları
	Alış tutarı	Satış tutarı				
30/9/2021	800.000		8,88	7.104.000	7.104.000	800.000
28/10/2021	1.000.000		9,48	9.480.000	16.584.000	1.800.000
30/11/2021	1.300.000		12,94	16.822.000	33.406.000	3.100.000
20/12/2021		1.500.000	17,47	-26.205.000	7.201.000	1.600.000
31/12/2021	Değerleme kuru: 12,98					1.600.000

(B) A.Ş. 30/11/2021 tarihi itibarıyla bakiye döviz tutarı olan 3.100.000 ABD Dolarının 1.500.000 ABD Dolarlık kısmını, 20/12/2021 tarihinde (30/9/2021 tarihinde alınan 800.000 ABD Doları ile 28/10/2021 tarihinde alınan 700.000 ABD Doları) 17,47 kuru üzerinden satmıştır. Bu satış işleminden

-800.000 ABD Doları x (17,47-8,88=8,59) = 6.872.000,00 TL

-700.000 ABD Doları x (17,47-9,48=7,99) = 5.593.000,00 TL

olmak üzere toplamda 12.465.000,00 TL kur farkı kazancı elde etmiş olup bu tutar genel hükümler çerçevesinde vergilendirilecektir.

(B) A.Ş. 31/12/2021 tarihli bilançosunda yer alan 1.600.000 ABD Dolarını 14/1/2022 tarihinde Kurumlar Vergisi Kanununun geçici 14 üncü maddesi kapsamında 6 ay vadeli ve %15 faiz ödemeli Türk Lirası mevduat hesabına dönüştürmüştür.

Dolayısıyla, 31/12/2021 tarihinde 1.600.000 ABD Doları olan bakiye döviz tutarının dönem sonu değerlemesi nedeniyle;

-300.000 ABD Doları x (12,98-9,48=3,50) = 1.050.000,00 TL

-1.300.000 ABD Doları x (12,98-12,94=0,04) = 52.000,00 TL

olmak üzere hesaplanan toplam 1.102.000,00 TL kur farkı geliri bu madde kapsamında kurumlar vergisinden istisna edilecektir.

#### **40.3.1.1.1. 31/12/2021 tarihli bilançolarda yer alan yabancı paraların bir kısmının Türk Lirasına dönüştürülmesi durumunda istisna uygulanacak tutarın hesabı**

Kurumlar vergisi mükelleflerinin, bu istisnanın uygulamasında dikkate alacakları 31/12/2021 tarihli bilançolarında yer alan yabancı para hesaplarına muhtelif tarihlerde yabancı para girişlerinin olması mümkündür.

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.

Ancak, bu değerlemede sadece 31/12/2021 tarihli bilançoda yer alan ve bu Kanun kapsamında dnstrlebilir nitelikteki yabancı paraların dikkate alınabileceği tabiidir.

**rnek 1:** (C) A.Ş.'nin döviz tevdiat hesabına muhtelif tarihlerde aktarmış olduğu yabancı para tutarlarına ilişkin bilgiler aşağıdaki gibidir:

Alış Tarihi	Alış Kuru	Alınan Tutar (ABD Doları)	TL Değeri
2/3/2021	7,30	100.000	730.000
1/7/2021	8,68	100.000	868.000
12/10/2021	8,94	100.000	894.000
20/10/2021	9,28	100.000	928.000
20/1/2022	13,57	100.000	1.357.000

(C) A.Ş. 31/12/2021 tarihli bilançosunda yer alan 400.000 ABD Doları tutarındaki döviz tevdiat hesabının 200.000 ABD Dolarlık kısmını 1/2/2022 tarihinde, Kurumlar Vergisi Kanununun geçici 14 üncü maddesinden yararlanmak amacıyla Türk Lirası mevduat hesabına dnstrmştr.

- ABD Doları kuru 1/10/2021 tarihinde 8,84 TL, 31/12/2021 tarihinde ise 12,98 TL olup 1/10/2021-31/12/2021 dönemine isabet eden kur farkı aşağıda hesaplanmıştır:

Alış Tarihi	Alış Kuru	Alınan Tutar (ABD Doları)	1/10/2021-31/12/2021 dönemi değerlemeden doğan kur farkı geliri
2/3/2021	7,30	100.000	(12,98-8,84=4,14) x Dolar tutarı = 414.000 TL
1/7/2021	8,68	100.000	(12,98-8,84=4,14) x Dolar tutarı = 414.000 TL
12/10/2021	8,94	100.000	(12,98-8,94=4,04) x Dolar tutarı = 404.000 TL
20/10/2021	9,28	100.000	(12,98-9,28=3,70) x Dolar tutarı = 370.000 TL
20/1/2022	13,57	100.000	31/12/2021 tarihli bilançoda yer almadığı için istisnaya konu edilmeyecektir.

Buna göre, 31/12/2021 tarihli bilançoda yer alan döviz tevdiat hesabının 1/10/2021-31/12/2021 dönemiyle sınırlı olmak üzere değerlemesinden doğan kur farkı geliri (414.000,00+414.000,00+404.000,00+370.000,00=) 1.602.000,00 TL'dir.

İstisna uygulanacak tutar	=	1/10/2021-31/12/2021 dönemine ilişkin değerlemeden doğan kazanç	x	Dönüşüm oranı
---------------------------	---	---	---	---------------

Dnşrlen yabancı para hesabı tutarı	200.000,00 ABD Doları				
Dönüşüm oranı =	$\frac{200.000,00}{31/12/2021 \text{ tarihli bilançoda yer alan yabancı para hesabı tutarı}}$	=	$\frac{200.000,00}{400.000,00}$	=	0,50

$$\begin{aligned} \text{İstisna uygulanacak tutar} &= 1.602.000,00 \text{ TL} \times 0,50 \\ &= 801.000,00 \text{ TL} \end{aligned}$$

Dolayısıyla, (C) A.Ş.'nin 31/12/2021 tarihli bilançosunda yer alan 400.000 ABD Doları tutarındaki döviz tevdiat hesabının kur farkı değerlemesinden doğan 1.602.000,00 TL kazancın Türk Lirası mevduat hesabına dönüştürülen kısmı olan %50'sine, yani 801.000,00 TL'lik kısmına kurumlar vergisi istisnası uygulanırken, kalan 801.000,00 TL'lik kısmı genel hükümlere göre vergilendirilecektir.

**Örnek 2:** Tebliğin "40.3.1.1." numaralı bölümünde "Örnek 2" deki (B) A.Ş.'nin 31/12/2021 tarihli bilançosunda yer alan 1.600.000 ABD Doları tutarındaki döviz tevdiat hesabının bakiyesinin 400.000 ABD Dolarlık kısmını bu Kanunun geçici 14 üncü maddesi kapsamında Türk Lirası mevduat hesabına dönüştürmesi durumunda istisna uygulanacak dönem sonu kur farkı kazancı aşağıdaki şekilde hesaplanacaktır.

$$\begin{aligned} \text{Dönüşüm oranı} &= \text{Dönüştürülen yabancı para tutarı} / \text{Yabancı para bakiyesi (31/12/2021)} \\ &= 400.000/1.600.000 = 0,25 \end{aligned}$$

$$\text{İstisna uygulanacak tutar} = 1.102.000,00 \text{ TL} \times 0,25 = 275.500,00 \text{ TL}$$

#### **40.3.1.2. Türk Lirasına dönüşüm tarihinde oluşan kur farkı kazançlarına ilişkin istisna**

31/12/2021 tarihli bilançolarında yer alan yabancı paralarını dördüncü geçici vergilendirme dönemine ilişkin beyannamenin verilme tarihine kadar 1211 sayılı Kanunun 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, 1/1/2022 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 14/1/2022 tarihinde Türk Lirası mevduat hesabına dönüştürmüş ve 1/1/2022-14/1/2022 dönemine ilişkin olarak 560.000,00 TL kur farkı kazancı elde etmiştir.

(1 ABD Doları 31/12/2021 tarihinde 12,98 TL, 14/1/2022 tarihinde 13,54 TL)

Buna göre, (D) A.Ş.'nin 1/1/2022-14/1/2022 dönemine ilişkin kur farkı değerlemesinden kaynaklanan 560.000,00 TL kur farkı kazancı kurumlar vergisinden istisnadır.

#### **40.3.1.3. Türk Lirası mevduat ve katılma hesaplarının dönem sonu değerlemesinden kaynaklanan kazançlarda istisna**

31/12/2021 tarihli bilançolarında yer alan yabancı paralarını dördüncü 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 gelirleri ile kar payları kurumlar vergisinden istisna tutulacaktır.

**Örnek:** (E) A.Ş.'nin 31/12/2021 tarihli bilançosunda yer alan 1.000.000 ABD Dolarını 14/1/2022 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 14/1/2022 tarihinde 13,54 TL)

(E) A.Ş.'nin vadesi 14/7/2022 olan (1.000.000 ABD Doları x 13,54 TL=) 13.540.000,00 TL tutarlı mevduat hesabı üzerinden 14/1/2022-31/3/2022 dönemi itibarıyla tahakkuk eden faiz tutarı 422.893,00 TL'dir.

(E) A.Ş. birinci geçici vergilendirme dönemi sonu itibarıyla hesaplanan 422.893,00 TL faiz tutarı nedeniyle Kurumlar Vergisi Kanununun geçici 14 üncü maddesi kapsamındaki istisnadan yararlanabilecektir.

Öte yandan, (E) A.Ş. ikinci geçici vergilendirme dönemi (1/4/2022-30/6/2022) sonu itibarıyla hesaplanacak faiz tutarı nedeniyle de aynı istisnadan yararlanabilecektir.

#### **40.3.1.4. Türk Lirası mevduat ve katılma hesaplarından vade tarihinde elde edilen kazançlarda istisna**

Bu Kanunda 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:** (E) A.Ş.'nin 6 ay vadeli ve %15 faiz ödemeli Türk Lirası mevduat hesabından vade sonunda (14/7/2022) elde ettiği faiz geliri olan 1.007.153,00 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 (14/7/2022) itibarıyla döviz kurunun 12,20 TL olduğu varsayıldığında, vade sonu kuru dönüşüm kurundan (13,54 TL) küçük olduğu için banka tarafından ödenecek olan faiz gelirin ilave bir ödeme yapılması söz konusu olmayacaktır.

#### **40.3.1.5. Kendilerine özel hesap dönemi tayin edilmiş olan mükelleflerin Kanunun geçici 14 üncü maddesinin birinci fıkrası karşısındaki 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 itibarıyla değerlemesinden doğan kazançları için kurumlar vergisi istisnasından yararlanabileceklerdir.

Söz konusu mükellefler, 31/12/2021 tarihi itibarıyla 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 yararlanabileceklerdir. 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 kar payı gelirleri için de istisna uygulanacaktır.

**Örnek:** 01 Kasım-31 Ekim özel hesap dönemini kullanan (H) A.Ş. geçici madde hükmünden yararlanmak üzere düzenlediği 31/12/2021 tarihli bilançosunda yer alan 1.200.000 ABD Dolarını 9/2/2022 tarihinde bu madde kapsamında 6 ay vadeli ve %15 faiz ödemeli Türk Lirası mevduat hesabına dönüştürmüştür.

(1 ABD Doları 1/11/2021 tarihinde 9,53 TL, 31/1/2022 tarihinde 13,30 TL, 9/2/2022 tarihinde 13,20 TL olarak dikkate alınmıştır.)

**-31/12/2021 tarihinin içinde bulunduğu geçici vergilendirme dönemine ilişkin kur farkı kazancının durumu:**

(H) A.Ş.'nin 31/12/2021 tarihli bilançosunda yer alan 1.200.000 ABD Dolarına 31/12/2021 tarihinin içinde bulunduğu geçici vergilendirme dönemi (1/11/2021-31/1/2022) itibarıyla 4.524.000,00 TL kambiyo karı tahakkuk etmiştir.

31/12/2021 tarihinin içinde bulunduğu 1/11/2021-31/1/2022 geçici vergilendirme dönemine ilişkin kur farkı değerlemesinden kaynaklanan 4.524.000,00 TL kambiyo karı kurumlar vergisinden istisna edilecektir.

**-Türk Lirası mevduat hesabına dönüştürme tarihinde doğan kur farkı kazancının durumu:**

(H) A.Ş.'nin 1.200.000 ABD Dolarını 9/2/2022 tarihinde Türk Lirası mevduat hesabına dönüştürmesi nedeniyle 1/2/2022-9/2/2022 dönemine ilişkin kur farkı kazancı doğması halinde bu kazanç kurumlar vergisinden istisna tutulacaktır.

**-Türk Lirası mevduat hesabının vade tarihinden önce sona eren geçici vergilendirme dönemlerine ilişkin faiz tahakkukunun durumu:**

(H) A.Ş.'nin 1.200.000 ABD Dolarını 9/2/2022 tarihi itibarıyla Türk Lirası mevduat hesabına dönüştürmesi sonucu oluşan 15.840.000,00 TL mevduat tutarı üzerinden, vade tarihinden (9/8/2022) önce sona eren (1/2/2022-30/4/2022 ve 1/5/2022-31/7/2022) geçici vergilendirme dönemlerinin sonunda tahakkuk eden faiz tutarları kurumlar vergisinden istisna edilecektir.

**-Vade sonunda tahakkuk eden faiz geliri ile döviz kuruna bağlı olarak doğabilecek kazancın durumu**

(H) A.Ş.'nin 6 ay vadeli ve %15 faiz ödemeli Türk Lirası mevduat hesabından vade sonunda (9/8/2022) elde ettiği faiz geliri 1.178.235,00 TL, vade tarihinden önce sona eren geçici vergi dönemlerinin sonunda tahakkuk eden ve kurumlar vergisinden istisna tutulan faiz tutarları da dikkate alınarak, kurumlar vergisinden istisna edilecektir.

Öte yandan, vade sonu (9/8/2022) itibarıyla döviz kurunun 11,90 TL, mevduat hesabının açıldığı 9/2/2022 tarihindeki dönüşüm kurunun ise 13,20 TL olduğu varsayıldığında, bu döneme ilişkin olarak ilave bir ödeme yapılması söz konusu olmayacaktır.



### **40.3.2. Dördüncü geçici vergilendirme dönemine ilişkin beyannamenin verilmesi gereken tarihin sonundan 31/12/2022 tarihine kadar Türk Lirasına çevrilen yabancı paralara ilişkin istisna uygulaması**

Kurumlar vergisi mükelleflerinin, 31/12/2021 tarihli bilançolarında yer alan yabancı paralarını, 1211 sayılı Kanunun ilgili hükmüne istinaden Türk Lirası mevduat ve katılma hesaplarına dönüşümün desteklenmesi kapsamında dönüşüm kuru üzerinden, Kanunda 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 aşağıdaki kazançları bu istisnaya konu edilebilecektir.

-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 kar payı gelirleri ile diğer kazançlar

kurumlar vergisinden istisna tutulacaktır.

Öte yandan, 31/12/2021 tarihli bilançolarında yer alan yabancı paralarını dördüncü geçici vergilendirme dönemine ilişkin beyannamenin verilme tarihinden sonra Türk Lirası mevduat ve katılma hesaplarına dönüştüren mükellefler, 31/12/2021 tarihinde biten geçici vergilendirme dönemi sonu ile hesabın açıldığı tarihten önce sona ermiş olan geçici vergilendirme dönemlerinin sonu itibarıyla, hesaplanan kur farkı kazançları için bu istisnadan yararlanamayacaklardır.

**Örnek 1:** (I) A.Ş. 31/12/2021 tarihli bilançosunda yer alan döviz tevdiat hesabındaki 1.500.000 ABD Dolarını bu düzenleme kapsamında 27/5/2022 tarihinde 12 ay vadeli ve % 15 faiz ödemeli Türk Lirası mevduat hesabına dönüştürmüştür.

**-1/10/2021-31/12/2021 ve 1/1/2022-31/3/2022 dönemlerinde tahakkuk eden kambiyo karının durumu:**

(I) A.Ş. 31/12/2021 tarihli bilançosunda yer alan döviz tevdiat hesabının dönüştürme işlemini (dördüncü geçici vergilendirme dönemine ilişkin beyannamenin verilme tarihinden sonra) 27/5/2022 tarihinde yapmış olduğu için 31/12/2021 tarihinde (1/10/2021-31/12/2021 dönemi için) tahakkuk eden 6.210.000,00 TL kambiyo karı için bu Kanunun geçici 14 üncü maddesinin birinci fıkrasındaki istisnadan yararlanamayacağı gibi 1/1/2022-31/3/2022 dönemine ilişkin değerlemeden doğan kambiyo karı da bu 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 27/5/2022 tarihini içeren ikinci geçici vergilendirme döneminin başından bu hesabın açıldığı

tarihe kadar olan döneme (1/4/2022-27/5/2022) ilişkin [1.500.000 ABD Doları x (12,60-12,80)=] 300.000,00 TL kur farkı zararı bu Tebliğin “40.4. Türk Lirası mevduat ve katılma hesaplarına dönüştürülen döviz tevdiat ve altın hesaplarına ilişkin olarak istisna uygulanabilecek dönemlerde doğan zararın durumu” başlıklı bölümünde yapılan açıklamalar kapsamında kurum kazancının tespitinde dikkate alınabilecektir. (1 ABD Doları 1/4/2022 tarihinde 12,80 TL, 27/5/2022 tarihinde 12,60 TL olarak dikkate alınmıştır.)

**-Türk Lirası mevduat hesabının vade tarihi öncesinde sona eren geçici vergilendirme dönemlerine ilişkin faiz tahakkukunun durumu:**

(I) A.Ş.’nin 27/5/2023 vadeli (1.500.000 ABD Doları x 12,60 TL=) 18.900.000,00 TL tutarındaki mevduat hesabının 27/5/2022-30/6/2022, 1/7/2022-30/9/2022, 1/10/2022-31/12/2022, 1/1/2023-31/3/2023 geçici vergilendirme dönemleri sonu itibarıyla değerlemesi neticesinde oluşan faiz tahakkukları da kurumlar vergisinden istisna edilecektir.

**-Vade sonunda tahakkuk eden faiz geliri ile döviz kuruna bağlı olarak doğabilecek kazancın durumu:**

(I) A.Ş.’nin Türk Lirası mevduat hesabından vade sonunda (27/5/2023) elde ettiği toplam 2.835.000,00 TL faiz geliri, vade tarihinden önce sona eren gerek 2023 geçici vergi dönemlerinin 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 (27/5/2023) itibarıyla döviz kurunun 13,90 TL, mevduat hesabının açıldığı 27/5/2022 tarihindeki dönüşüm kurunun ise 12,60 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 (J) A.Ş., bu Kanunun geçici 14 üncü maddesinden yararlanmak üzere düzenlediği 31/12/2021 tarihli bilançosunda yer alan 1.200.000 ABD Doları tutarlı yabancı parasını 21/3/2022 tarihinde bu madde kapsamında 6 ay vadeli ve %15 faiz ödemeli Türk Lirası mevduat hesabına dönüştürmüştür.

(1 ABD Doları 1/10/2021 tarihinde 8,84 TL, 31/12/2021 tarihinde 12,98 TL, 21/3/2022 tarihinde 13,10 TL olarak dikkate alınmıştır.)

**-31/12/2021 tarihinin içinde bulunduğu geçici vergilendirme dönemine ilişkin kur farkı kazancının durumu:**

(J) A.Ş.’nin 31/12/2021 tarihli bilançosunda yer alan 1.200.000 ABD Doları tutarlı yabancı para hesabına 31/12/2021 tarihinin içinde bulunduğu geçici vergilendirme döneminde (1/10/2021-31/12/2021) 4.968.000,00 TL kambiyo karı tahakkuk etmiştir.

31/12/2021 tarihinin içinde bulunduğu 1/10/2021-31/12/2021 geçici vergilendirme dönemine ilişkin kur farkı değerlemesinden kaynaklanan 4.968.000,00 TL kambiyo karı, Türk Lirasına dönüşüm işlemi 2021 yılının hesap dönemi takvim yılı olan mükellefler için geçerli olan

dördüncü dönem geçici vergi beyannamesinin verilmesi gereken tarihten sonra yapıldığı için, istisnaya konu edilemeyecektir.

**-Türk Lirası mevduat hesabına dönüştürme tarihinde doğan kur farkı kazancının durumu:**

Ayrıca, (J) A.Ş.'nin 1.200.000 ABD Doları tutarlı yabancı parasını 21/3/2022 tarihinde Türk Lirası mevduat hesabına dönüştürmesi nedeniyle 1/1/2022-21/3/2022 dönemine ilişkin kur farkı kazancı doğması halinde bu kazanç da kurumlar vergisinden istisna tutulacaktır.

**-Vade sonunda tahakkuk eden faiz geliri ile döviz kuruna bağlı olarak doğabilecek kazancın durumu:**

(J) A.Ş.'nin 6 ay vadeli ve %15 faiz ödemeli Türk Lirası mevduat hesabından vade sonunda (21/9/2022) elde ettiği faiz geliri 1.169.310,00 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 (21/9/2022) itibarıyla döviz kurunun 11,95 TL, mevduat hesabının açıldığı 21/3/2022 tarihindeki dönüşüm kurunun ise 13,10 TL olduğu varsayıldığında, bu döneme ilişkin olarak ilave bir ödeme yapılması da söz konusu olmayacaktır.

**40.3.3. Türk Lirası mevduat ve katılma hesaplarına dönüştürülen altın hesabı ile işlenmiş ve hurda altın karşılığı altın hesabı bakiyelerinden elde edilen kazançlarda istisna**

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 ve katılma hesaplarına aktarıldıkları tarihi içeren geçici vergilendirme döneminin başından, Türk Lirası mevduat ve katılma hesabının açılış tarihine kadar olan döneme ilişkin olarak hesaplanan söz konusu varlıkların Türk Lirasına çevrilmesinden 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, mükelleflerin, gerek 31/12/2021 tarihli bilançolarında 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 yararlanmaları mümkün bulunmakta 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.

#### **40.4. Türk Lirası mevduat ve katılma hesaplarına dönüştürülen yabancı paralara ve altın hesaplarına ilişkin olarak istisna uygulanabilecek dönemlerde doğan zararın durumu**

Kurumlar Vergisi Kanununun “İstisnalar” başlıklı 5 inci maddesinin üçüncü fıkrası uyarınca, kurumların kurumlar vergisinden istisna edilen kazançlarına ilişkin giderlerinin veya istisna kapsamındaki faaliyetlerinden doğan zararlarının, istisna dışı kurum kazancından indirilmesi kabul edilmemektedir. Ancak, 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 inci maddesinin üçüncü fıkrası hükmü uygulanmayacaktır.

**Örnek:** (K) A.Ş. 16/12/2021 tarihinde 10.000.000 ABD Doları satın almış ve aynı gün yabancı para hesabına kaydetmiştir. (K) A.Ş.’nin 31/12/2021 tarihli bilançosunda başkaca yabancı para hesabı bulunmamaktadır.

(K) A.Ş. söz konusu yabancı parasını 9/2/2022 tarihinde Türk Lirası mevduat veya katılma hesaplarına dönüşümün desteklenmesi kapsamında dönüşüm kuru olan 13,20 TL üzerinden, Kanunda öngörülen süre ve şekilde, 6 ay vadeli ve %15 faiz ödemeli Türk Lirası mevduat hesabına dönüştürmüştür.

(1 ABD Doları 16/12/2021 tarihinde 14,64 TL, 31/12/2021 tarihinde 12,98 TL, 9/2/2022 tarihinde 13,20 TL, 9/8/2022 tarihinde 11,90 TL olarak dikkate alınmıştır.)

(K) A.Ş.’nin 1/10/2021-31/12/2021 dönemine ilişkin kur farkı değerlemesi sonucu hesaplanan 16.600.000,00 TL kur farkı zararı bu Kanunun geçici 14 üncü maddesinin dördüncü fıkrası uyarınca kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınabilecektir.

9/2/2022 tarihinde Türk Lirası mevduat hesabına dönüştürülen 10.000.000 ABD Dolarının dönüşüm tarihi itibarıyla 1/1/2022-9/2/2022 döneminde hesaplanan 2.200.000,00 TL kur farkı geliri bu madde kapsamında kurumlar vergisinden istisna tutulacaktır.

Ayrıca, 9/2/2022-9/8/2022 döneminde geçici vergilendirme dönemleri sonu itibarıyla tahakkuk edilecek faiz tutarları dikkate alınarak vade tarihi itibarıyla tahakkuk edecek faiz tutarları kurumlar vergisinden istisna edilecektir.

#### **40.5. 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 üncü maddesi kapsamında yararlanılan kurumlar vergisi istisnası nedeniyle zamanında tahakkuk ettirilmeyen vergiler, vergi ziyası cezası uygulanmak suretiyle gecikme faiziyle birlikte tahsil olunacaktır.

#### **40.6. Diğer Hususlar**

**40.6.1.** Bu 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.

**Örnek:** (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.”

**MADDE 2-** Bu Tebliğ yayımı tarihinde yürürlüğe girer.

**MADDE 3-** Bu Tebliğ hükümlerini Hazine ve Maliye Bakanı yürütür.