

Sirküler No: 021

İstanbul, 29 Ocak 2022

**Konu: Enflasyon düzeltmesinde erteleme ve kur korumalı mevduat gelirlerine kurumlar vergisi istisnasını içeren 7352 sayılı Kanun yayımlandı.**

**Özet:** 29 Ocak 2022 tarihli Resmî Gazete’de yayımlanan 7352 sayılı Kanun’la Vergi Usul Kanunu ve Kurumlar Vergisi Kanunu’nda yapılan değişikliklere ilişkin açıklamalarımız aşağıda dikkatinize sunulmaktadır.

Kanun’un 1. maddesi uyarınca, geçici vergi dönemleri dahil olmak üzere 2021 ve 2022 hesap dönemleri (kendilerine özel hesap dönemi tayin edilenlerde 2022 ve 2023 yılında biten hesap dönemleri itibarıyla) ile 2023 hesap dönemi geçici vergi dönemlerinde enflasyon düzeltmesine ilişkin şartların oluşup oluşmadığına bakılmaksızın mali tablolar enflasyon düzeltmesine tabi tutulmayacaktır. 31.12.2023 tarihli mali tablolar ise şartların oluşup oluşmadığına bakılmaksızın enflasyon düzeltmesine tabi tutulacaktır.

Kanun’un 2. maddesi uyarınca, kurumlar ile bilanço esasına göre defter tutan gelir vergisi mükellefleri 31.12.2021 tarihli bilançolarında yer alan yabancı paralarını 17 Şubat 2022 tarihine kadar TL’ye çevirmeleri ve bu suretle elde edilen Türk Lirası varlığı bu kapsamda açılan en az 3 ay vadeli Türk Lirası mevduat ve katılma hesaplarında değerlendirmeleri durumunda elde edilen aşağıdaki kazançlar gelir/kurumlar vergisinden istisna olarak değerlendirilecektir:

a. Söz konusu yabancı paraların dönem sonu değerlemesinden kaynaklanan kur farkı kazançlarının 01.10.2021 ilâ 31.12.2021 tarihleri arasındaki döneme isabet eden kısmı,

b. 17 Şubat 2022 tarihine kadar TL’ye çevrilen hesaplarla ilgili oluşan kur farkı kazançları ile söz konusu hesaplardan dönem sonu değerlemesinden kaynaklananlar da dahil olmak üzere vade sonunda elde edilen faiz ve kâr payları ile diğer kazançlar.

Maddede ayrıca 17 Şubat 2022 tarihinden sonra 2022 yıl sonuna kadar Türk Lirasına dönüştürülen yabancı paralar ile altın hesapları kapsamında istisna uygulamasına ilişkin düzenlemeler de yer almaktadır.

Dönüşüm kuru/fiyatı üzerinden Türk Lirası mevduat ve katılma hesaplarına çevrilen yabancı paraların veya altın hesabının değerlendirilmesinden bir zarar oluşması halinde bu zarar kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınabilecektir.

Bu hükümler, Kanun’un yayım tarihinde (29 Ocak 2022) yürürlüğe girmiştir.

13 Ocak 2022 tarihinde TBMM Başkanlığına sunulan “Vergi Usul Kanunu ile Kurumlar Vergisi Kanununda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun Teklifi” TBMM Genel Kurulunun 20 Ocak 2022 tarihli toplantısında kabul edilerek, 7352 Kanun numarasıyla 29 Ocak 2022 tarihli Resmî Gazete’de yayımlandı. Söz konusu Kanun’la ilgili açıklamalarımız aşağıda dikkatinize sunulmaktadır:

Kuzey YMM ve Bağımsız  
Denetim A.Ş.

Maslak Mahallesi

Eski Büyükdere Cad.

Orjin Maslak Plaza

No: 27 Kat: 1-5 Sarıyer

İstanbul - Turkey

Tel: +90 (212) 315 30 00

Fax: +90 (212) 234 10 67

[www.vergidegundem.com](http://www.vergidegundem.com)

[www.ey.com](http://www.ey.com)

Bu dokümanda yer alan açıklamalarımız, konuya ilişkin genel bilgiler içermektedir. EY ve/veya Kuzey YMM ve Bağımsız Denetim A.Ş.’ye, işbu dokümanın içeriğinden kaynaklanan veya içeriğine ilişkin olarak ortaya çıkan sonuçlardan dolayı herhangi bir sorumluluk iddiasında bulunulamaz.

## 1. Enflasyon düzeltmesinde erteleme

Vergi Usul Kanunu'nun mükerrer 298. maddesi uyarınca kazançlarını bilanço esasına göre tespit eden gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri fiyat endeksindeki artışın, içinde bulunulan dönem dahil son üç hesap döneminde %100'den ve içinde bulunulan hesap döneminde %10'dan fazla olması halinde malî tablolarını enflasyon düzeltmesine tâbi tutmaları gerekmektedir.

Nitekim 2022/Ocak başında açıklanan endeksler dikkate alındığında, son bir yıllık enflasyon oranı (Aralık/2020-Aralık/2021 Yİ-ÜFE) yüzde 79,89 ve son üç yıllık enflasyon oranı da (Aralık/2018-Aralık/2021 Yİ-ÜFE) yüzde 141,70 olarak gerçekleştiğinden bu iki şartın da sağlanmış olduğunu görülmektedir.

Söz konusu düzeltme işlemlerinin usul ve esaslarını belirlemeye yönelik olarak GİB tarafından hazırlanan Tebliğ Taslağı internet sitesinden yayımlanmıştır. Yapılan duyuruda söz konusu Tebliğ Taslağının geliştirilmesi ve yayımlanmaya hazır hale getirilmesi çalışmalarının sürdüğü belirtilmiştir.

Ancak 7352 sayılı Kanun'un 1. maddesiyle Vergi Usul Kanunu'na geçici 33. madde eklenmiştir. Buna göre geçici vergi dönemleri dahil olmak üzere **2021 ve 2022 hesap dönemleri** (kendilerine özel hesap dönemi tayin edilenlerde 2022 ve 2023 yılında biten hesap dönemleri itibarıyla) **ile 2023 hesap dönemi geçici vergi dönemlerinde** enflasyon düzeltmesine ilişkin şartların oluşup oluşmadığına bakılmaksızın **mali tablolar enflasyon düzeltmesine tabi tutulmayacaktır.**

**31.12.2023 tarihli mali tablolar ise enflasyon düzeltmesi şartlarının oluşup oluşmadığına bakılmaksızın enflasyon düzeltmesine tabi tutulacaktır.** Yapılan enflasyon düzeltmesinden kaynaklanan kâr/zarar farkı geçmiş yıllar kâr/zararı hesabında gösterilecektir. Bu şekilde tespit edilen geçmiş yıl kârı vergiye tabi tutulmayacak, geçmiş yıl zararı zarar olarak kabul edilmeyecektir.

Yukarıdaki hükümler münhasıran sürekli olarak işlenmiş; altın, gümüş alım-satımı ve imali ile iştigal eden mükellefler için geçerli değildir. Dolayısıyla bu mükellefler eskiden olduğu gibi şartların gerçekleşip gerçekleşmediğine bakmaksızın enflasyon düzeltmesi yapmaya devam edeceklerdir.

Kanun'un yayım tarihinde (29 Ocak 2022) yürürlüğe girmiştir.

## 2. Kur korumalı mevduat kapsamında elde edilen kur farkı, faiz ve kâr payı gelirlerinde kurumlar vergisi istisnası

Hatırlanacağı üzere 11 Ocak 2022 tarihli Resmî Gazete'de yayımlanan Tebliğ ile "Türk Lirası Mevduat ve Katılma Hesaplarına Dönüşümün Desteklenmesi Hakkında Tebliğ"de değişiklikler yapılarak daha önce sadece yurt içi yerleşik gerçek kişiler için geçerli olan uygulamaya yurt içi yerleşik tüzel kişiler de dahil edilmişti.

Buna göre yurt içi yerleşik gerçek kişilerin 20.12.2021 tarihinde mevcut olan, yurt içi yerleşik tüzel kişilerin ise 31.12.2021 tarihinde mevcut olan ABD doları, Euro ve İngiliz Sterlini cinsinden döviz tevdiat hesabı ve döviz cinsinden katılım fonu hesabı bakiyeleri, hesap sahibinin talep etmesi halinde dönüşüm kuru üzerinden Türk lirasına çevrilecektir. Banka tarafından yurt içi yerleşik gerçek kişiler için 3 ay, 6 ay veya 1 yıl vadeli ve yurt içi yerleşik tüzel kişiler için 6 ay veya 1 yıl vadeli Türk lirası mevduat veya katılma hesabı açılacaktır.

Bu konuyla ilgili olarak 7352 sayılı Kanun'un 2. maddesiyle Kurumlar Vergisi Kanunu'na aşağıda ayrıntılarına yer verilen geçici 14. madde eklenmiştir.

**a. 17 Şubat 2022 tarihine kadar Türk Lirasına çevrilen dövizler**

Söz konusu madde kapsamında kurumların **31.12.2021 tarihli bilançolarında yer alan yabancı paralarını** 4. geçici vergi beyannamesinin verilme tarihine (**17 Şubat 2022**) kadar TL'ye çevirmeleri ve bu suretle elde edilen Türk Lirası varlığı bu kapsamda açılan en az 3 ay vadeli Türk Lirası mevduat ve katılma hesaplarında değerlendirmeleri durumunda elde edilen aşağıdaki kazançlar kurumlar vergisinden istisna olarak değerlendirilecektir.

a. Söz konusu yabancı paraların dönem sonu değerlemesinden kaynaklanan kur farkı kazançlarının 01.10.2021 ilâ 31.12.2021 tarihleri arasındaki döneme isabet eden kısmı,

b. 2021 yılı 4. geçici vergi beyannamesinin verilme tarihine (17 Şubat 2022) kadar TL'ye çevrilen hesaplarla ilgili oluşan kur farkı kazançları ile söz konusu hesaplardan dönem sonu değerlemesinden kaynaklananlar da dahil olmak üzere vade sonunda elde edilen faiz ve kâr payları ile diğer kazançlar.

**b. 2022 yılında, 17 Şubat 2022'den sonra Türk Lirasına çevrilen dövizler**

Yukarıda da belirttiğimiz gibi 17 Şubat'a kadar satılan dövizlerle ilgili en önemli avantaj 1 Ekim ile 31 Aralık 2021 tarihleri arasındaki kur değerlemesinden kaynaklanan gelirin de istisna edilmesidir. 31 Aralık 2021 tarihi itibarıyla bilançoda yer alan dövizini 17 Şubat 2022'den sonra bozduranlar için böyle bir istisna geçerli değildir.

31 Aralık 2021 tarihi itibarıyla bilançoda yer alan dövizin 2022 yılı sonuna kadar (17 Şubat 2022'den sonra) dönüşüm kuru üzerinden Türk lirasına çevrilmesi ve bunun en az üç ay vadeli Türk lirası mevduat ve katılma hesaplarında değerlendirilmesi durumunda oluşan kur farkı kazançlarının, geçici vergi dönemi sonu değerlemesiyle Türk lirasına çevrildiği tarih arasına isabet eden kısmı kurumlar vergisinden istisna olarak değerlendirilecektir. Diğer taraftan dönem sonu değerlemesinden kaynaklanan gelirler de dahil olmak üzere vade sonunda elde edilen faiz ve kâr payları ile diğer kazançlar da bu istisnadan yararlanabilecektir.

**c. Türk Lirasına çevrilen altın hesapları**

31 Aralık 2021 tarihli bilançolarda yer alan altın hesapları ile bu tarihten sonra açılacak işlenmiş ve hurda altın karşılığı altın hesapları da kapsama girmektedir.

Bu hesap bakiyelerinin 2022 yılı sonuna kadar dönüşüm fiyatı üzerinden Türk lirasına çevrilmesi ve ardından en az üç ay vadeli Türk lirası mevduat ve katılma hesaplarında değerlendirmeleri halinde elde edilen gelirler de istisna olarak değerlendirilecektir. İstisna edilecek gelir ve kazançlar; söz konusu varlıkların TL'ye çevrildiği tarihte oluşan kazançlar ile vade sonunda elde edilen faiz ve kâr paylarından oluşmaktadır. Dönem sonu değerlemesinden kaynaklananlar da istisna kapsamında değerlendirilmektedir.

**d. Dönüşüm sırasında yabancı paraların veya altın hesabının değerlendirilmesinden zarar oluşması**

Meclis Genel Kurulundaki görüşmeler sırasında bir önergeyle, dönüşüm kuru fiyatı üzerinden Türk Lirası mevduat ve katılma hesaplarına çevrilen yabancı paralar ile altın hesaplarına ilişkin olarak bu istisnaya sınırlı olmak üzere Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 5. maddesinin 3. fıkrası\* hükmünün uygulanmayacağına ilişkin fıkra eklenmiştir.

Bu düzenlemeyle finansal istikrarın desteklenmesi amacıyla yabancı paralarını ve altın hesaplarını Türk Lirasına çevirecek kurumlar vergisi mükelleflerinin dönüşüm esnasında oluşabilecek kambiyo zararları nedeniyle olumsuz etkilenmeleri önlenmekte ve gerek yabancı paraların ve gerekse altın hesaplarının Türk Lirasına dönüşümü esnasında yabancı paraların veya altın hesabının değerlendirilmesinden bir zarar oluşması halinde bu zararın kurum kazancının tespitinde dikkate alınabilmesine olanak sağlanmaktadır.

*\* “İştirak hisseleri alımıyla ilgili finansman giderleri hariç olmak üzere, kurumların kurumlar vergisinden istisna edilen kazançlarına ilişkin giderlerinin veya istisna kapsamındaki faaliyetlerinden doğan zararlarının, istisna dışı kurum kazancından indirilmesi kabul edilmez.”*

#### **e. Kanun kapsamında açılan Türk Lirası hesaplardan vadeden önce çekim yapılması**

Türk lirası mevduat veya katılım hesabından vadeden önce çekim yapılması durumunda istisna edilen tutarlar nedeniyle zamanında tahakkuk ettirilmeyen vergiler vergi ziyai cezası kesilmek suretiyle gecikme faiziyle birlikte mükelleflerden tahsil edilecektir.

Vergi ziyai cezası, zamanında tahakkuk ettirilmeyen vergi tutarının bir katı kadar, gecikme faizi ise aylık yüzde 1,60 olarak uygulanmaktadır.

#### **f. Bilanço esasına göre defter tutan mükellefler**

Plan ve Bütçe Komisyonunda yapılan görüşmeler sırasında, yukarıdaki istisna hükümlerinin, aynı şartlarla geçerli olmak üzere bilanço esasına göre defter tutan gelir vergisi mükelleflerinin kazançları hakkında da uygulanacağına ilişkin düzenleme Kanun Teklifine eklenmiş ve bu şekilde kanunlaşmıştır.

Yukarıdaki hükümler, Kanun’un yayım tarihinde (29 Ocak 2022) yürürlüğe girmiştir.

7352 sayılı Kanun, sirkülerimiz ekinde dikkatinize sunulmaktadır.

Saygılarımızla.

Kuzey YMM ve Bağımsız Denetim A.Ş.  
Erkan Baykuş

Sirküler içeriği hakkında ek bilgi gerektiğinde (212) 408 51 79 numaralı telefondan M. Fatih Köprü (fatih.kopru@tr.ey.com) ile temasa geçmenizi rica ederiz.

*Yukarıda yer verilen açıklamalarımız, konuya ilişkin genel bilgiler içermektedir. EY ve/veya Kuzey YMM ve Bağımsız Denetim A.Ş.’ye, işbu dokümanın içeriğinden kaynaklanan veya içeriğine ilişkin olarak ortaya çıkan sonuçlardan dolayı herhangi bir sorumluluk iddiasında bulunulamaz.*