

**Tarih: 23.01.2022**

**Sirküler 2022/10: Enflasyon Düzeltme Uygulamasının Ertelenmesi ve Kur Korumalı Mevduat Gelirlerinde Gelir ve Kurumlar Vergisi İstisnası Uygulaması Hakkında 7352 sayılı Kanun**

TBMM’de 20.01.2022 tarihinde Kabul edilen 7352 sayılı “Vergi Usul Kanunu ile Kurumlar Vergisi Kanununda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun” ile yapılan düzenlemeler ile;

- 31.12.2021 tarihi itibarıyla şartlar oluştuğundan uygulanması gereken enflasyon düzeltmesi ertelenmiştir.
- Bilanço esasına göre defter tutan gelir vergisi mükellefleri ile kurumlar vergisi mükelleflerinin 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 TCMB’nin **Türk Lirası Mevduat ve Katılma Hesaplarına Dönüşümün Desteklenmesi Hakkında Tebliğ (Sayı: 2021/14)** kapsamında açılan en az üç ay vadeli Türk lirası mevduat ve katılma hesaplarında değerlendirmeleri durumunda gelir ve kurumlar vergisi istisnası getirilmiştir.

Yasa Resmi Gazetede yayımlandığında yürürlüğe girecek olup, düzenlemeler aşağıda özetlenmiştir.

**1- Enflasyon Düzeltmesi Ertelenmiştir**

Bilindiği üzere Vergi Usul Kanunu’nun Mükerrer 298. Maddeine göre, 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 düzenlemesi yer almaktadır. Fiyat endeksi (ÜFE), Türkiye İstatistik Kurumunca Türkiye geneli için hesaplanan Üretici Fiyatları Genel Endeksini ifade etmektedir. 31.12.2021 tarihi itibarıyla maddede belirtilen koşullar gerçekleşmiş olduğundan kapsama giren mükelleflerin enflasyon düzeltmesi yapması gerekmektedir. 7352 sayılı Kanun’un 1. maddesi ile Vergi Usul Kanunu’na eklenen Geçici 33. madde ile enflasyon düzeltmesi 2023 yılı sonuna kadar ertelenmiştir. Buna göre;

- Geçici vergi dönemleri de 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 mükerrer 298 inci madde kapsamındaki enflasyon düzeltmesine ilişkin şartların oluşup oluşmadığına bakılmaksızın mali tablolar enflasyon düzeltmesine tabi tutulmayacaktır.
- Mükerrer 298 inci maddenin (Ç) fıkrasındaki yeniden değerlendirme uygulaması açısından, bu değişiklik sonucu enflasyon düzeltmesi yapılmayacağı belirtilen dönemler enflasyon düzeltmesi şartlarının gerçekleşmediği dönem olarak değerlendirilecektir. Buna göre maddenin (Ç) fıkrası kapsamında bilançolarına dâhil bulunan amortismanla tabi iktisadi kıymetlerini ve bunlar üzerinden ayrılmış olup bilançolarının pasifinde gösterilen amortismanları maddede belirtilen şartlar doğrultusunda yeniden değerleyebileceklerdir.
- 31/12/2023 tarihli mali tablolar, enflasyon düzeltmesi şartlarının oluşup oluşmadığına bakılmaksızın enflasyon düzeltmesine tabi tutulacaktır. 31/12/2023 tarihinde yapılan enflasyon düzeltmesinden kaynaklanan kâr/zarar farkı geçmiş yıllar kâr/zararı hesabında gösterilecek, bu

şekilde tespit edilen geçmiş yıl kârı vergiye tabi tutulmayacak, geçmiş yıl zararı zarar olarak kabul edilmeyecektir.

## **2- 31.12.2021 Tarihli Bilançolarında Yer Alan Yabancı Paraların Kur Korumalı Mevduat Hesaplarına Dönüştürülmesinde Gelir ve Kurumlar Vergisi İstisnası Uygulaması**

7352 sayılı Kanun'un 2. maddesi ile Kurumlar Vergisi Kanunu'na eklenen Geçici 14. madde düzenlemesiyle;

- 1) Kurumlar vergisi mükelleflerinin **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 TCMB'nin Türk Lirası Mevduat ve Katılma Hesaplarına Dönüşümün Desteklenmesi Hakkında Tebliğ (Sayı: 2021/14) kapsamında açılan en az üç ay vadeli Türk lirası mevduat ve katılma hesaplarında değerlendirmeleri durumunda aşağıdaki kur farkı ve faiz kazançları kurumlar vergisinden istisna tutulacaktır:
  - Kapsamda kur korumalı mevduat hesabına çevrilen 31/12/2021 tarihli bilançolarında yer alan yabancı paraların dönem sonu değerlemesinden kaynaklanan **kur farkı** kazançlarının **1/10/2021 ila 31/12/2021 tarihleri arasındaki döneme isabet eden** kısmı,
  - 2021 yılı dördüncü geçici vergi dönemine ilişkin beyannamenin verilme tarihine kadar Türk lirasına **çevrilen hesaplarla ilgili oluşan kur farkı kazançları** ile,
  - Açılan kur korumalı hesaplardan **dönem sonu değerlemesinden** kaynaklananlar da dâhil olmak üzere vade sonunda elde edilen **faiz ve kâr payları ile diğer kazançlar**.
- 2) **Yukarıdaki kapsama 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 müstesna tutulmuştur.
- 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 müstesna tutulmuştur.

Bu istisna hükmü aynı şartlarla geçerli olmak üzere **bilanço esasına göre defter tutan gelir vergisi mükelleflerinin kazançları** hakkında da uygulanacaktır.

Kanun düzenlemesinde 31.12.2021 tarihli bilançolardaki "yabancı paralar"ın kapsamına giren varlıklar yasada ayrıca belirtilmemiş olup, kanunun gerekçesinde kurumların **döviz tevdiat ve katılma hesaplarında** bulunan yabancı paralarını Türk Lirasına çevirmeleri ve bu suretle elde edilen Türk Lirası varlıkları en az üç ay vadeli Türk Lirası mevduat ve katılma hesaplarında değerlendirmeleri durumunda istisnadan yararlanacakları belirtilmiştir. Yayınlanacak tebliğde detayların açıklanması beklenmektedir.

Diğer taraftan yasa maddesinde döviz varlıklarının Türk lirasına çevirmelerinden elde edilen Türk lirası varlığı **en az üç ay vadeli** Türk lirası mevduat ve katılma hesaplarında değerlendirmeleri durumunda istisnadan faydalanacakları belirtilmekle birlikte, TCMB'nin Türk Lirası Mevduat Ve Katılma Hesaplarına Dönüşümün Desteklenmesi Hakkında Tebliğ (Sayı: 2021/14)'de **tüzel kişiler için altı ay ve 1 yıl vadeli** Türk lirası mevduat veya katılma hesabı açılacağı belirtilmiştir. Bu tebliğde değişiklik yapılmadığı takdirde istisnadan yararlanılabilmesi için TL'ye dönüşüm sonrasında kurumların en az altı ay vadeli Türk lirası mevduat veya katılma hesabı açması gerekecektir. Ayrıca TCMB tebliğine göre 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 çevrilerek kur korumalı mevduat hesabı açılabilir.

Diğer taraftan yasa Resmi Gazete'de yayımlandığı tarihte yürürlüğe girecektir. Bu hüküm istisna uygulamasının yürürlüğe girdiği tarihi belirlemekte olup, 31/12/2021 tarihli bilançolarında yer alan yabancı paralarını bu yasanın yayımından önce kur korumalı mevduat hesaplarına dönüştüren kurumların da bu istisnadan yararlanabileceği görüşüdeyiz.

Bu istisna uygulaması kapsamında dönüşüm kuru/fiyatı üzerinden Türk Lirası mevduat ve katılma hesaplarına çevrilen yabancı paralar ile altın hesaplarına ilişkin olarak doğan gider ve zararlar ise Geçici 14.maddede yer alan *"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."* Hükmü uyarınca kurumlar vergisine tabi kurum kazancının belirlenmesinde gider olarak dikkate alınabilecektir.

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