

Sirküler Tarihi : 11/08/2022

Sirküler No : 2022/115

30/06/2022 TARİHLİ BİLANÇOLARDA YER ALAN DÖVİZLERİN KUR KORUMALI TL VADELİ MEVDUAT HESAPLARINA DÖNÜŞTÜRÜLMESİ HALİNDE DE KURUMLAR VERGİSİ İSTİSNASINDAN YARARLANILABİLECEKTİR

7352 sayılı Kanunun 2'nci maddesiyle Kurumlar Vergisi Kanununa ("KVK") eklenen geçici 14'üncü maddeyle; kurumların 31/12/2021 tarihli bilançolarında yer alan yabancı paralarını ve/veya altın hesabı bakiyelerini kur korumalı Türk Lirası vadeli mevduat ve katılma ("KKM") hesaplarına dönüştürmeleri halinde, maddede belirtilen kazançların kurumlar vergisinden istisna edilmesine ilişkin düzenleme yapılmıştır.

Anılan maddede 26/5/2022 tarihli ve 7407 sayılı Kanunun 12'nci maddesi ile yapılan değişiklik sonucu, kurumların 31/3/2022 tarihli bilançolarında yer alan söz konusu döviz varlıkları için de anılan istisnadan yararlanabileceği belirtilmiş ve fıkranın devamında Cumhurbaşkanına bu istisnayı 30/6/2022 ve/veya 30/9/2022 tarihli bilançolarda yer alan yabancı paralar itibarıyla da uygulamaya yetki verilmiştir.

Bu defa, 27/7/2022 tarihli ve 31905 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 5872 sayılı Cumhurbaşkan Kararı ile, Cumhurbaşkanına verilen söz konusu yetki kullanılmış ve 30/6/2022 tarihli bilançolarında yer alan döviz varlıklarını 2022 yılı sonuna kadar KKM hesaplarına yatırıp en az üç ay vadeli olacak şekilde bu hesaplarda değerlendiren kurumların bu hesaplardan elde ettikleri kazançların da kurumlar vergisinden istisna edilmesine imkan tanınmıştır.

1. 5872 SAYILI CUMHURBAŞKANI KARARI İLE SAĞLANAN İSTİSNANIN KAPSAMI

5872 sayılı Cumhurbaşkan Kararı sonrasında, KVK'nın geçici 14 üncü maddesinin 4 üncü fıkrası uyarınca, kurumların 31/3/2022 tarihli bilançoları ile 30/6/2022 tarihli bilançolarında yer alan yabancı paralarını 2022 yılı sonuna kadar KKM hesaplarına dönüştürmeleri halinde; aşağıdaki kazançları kurumlar vergisinden istisna edilmektedir:

- KKM hesaplarına vade tarihlerinden önce sona eren geçici vergi ve kurumlar vergisi dönem sonlarında tahakkuk ettirilen faiz ve kâr payları,
- Vade sonlarında elde edilen faiz ve kâr payları,
- Vade sonlarında döviz kuruna bağlı olarak doğabilecek kazançlar (destek ödemeleri)

Öte yandan, söz konusu fıkra hükmü 31/3/2022 tarihli bilançolar ile 30/6/2022 tarihli bilançolarda mevcut bulunan dövizlerin **KKM hesaplarına dönüşümünde ortaya çıkan kur farkı gelirlerini** kapsamamaktadır. Diğer bir ifadeyle, bu kapsamdaki dövizlerin KKM hesaplarına dönüşümünde pozitif bir kur farkı oluşması halinde, söz konusu kur farkı kazançları için istisna uygulanamayacak, dolayısıyla bu kazançlar genel hükümler dairesinde kurumlar vergisine tabi kazançta dahil edilecektir.

Görüleceği üzere; 31/12/2021 tarihli bilançolarda mevcut bulunan dövizlerindönüşümü halinde ortaya çıkan kur farkları KVK'nın geçici 14/2 maddesi gereğince kurumlar vergisinden istisna tutulmuşken, 31/3/2022 tarihli bilançolar ile 30/6/2022 tarihli bilançolarda mevcut olan dövizlerin dönüşümünde oluşan kur farkları istisna kapsamına alınmamıştır.

Buna göre; 31/12/2021 tarihinde örneğin 1 milyon USD Doları olan (A) A.Ş., budövizini 29 Temmuz 2022 tarihinde KKM'ye çevirdiğinde, 2022 yılı ikinci geçicivergi dönem sonundan (yani 30/6/2022 tarihinden) dönüşüm tarihi olan 29 Temmuz 2022 tarihine kadarki kur farkı gelirleri için istisnadan yararlanabilecektir.

Ancak 31/3/2022 tarihinde aynı tutarda dövizini olan ve bunu yine aynı tarihteKKM'ye çeviren (B) A.Ş. ise bu istisnadan yararlanamayacaktır. Bu mükellefin31/3/2021 tarihindeki dövizinin 31/12/2021 tarihinde de var olduğunu varsayarsak, bu taktirde kur farkları için istisnadan yararlanılabilecektir.

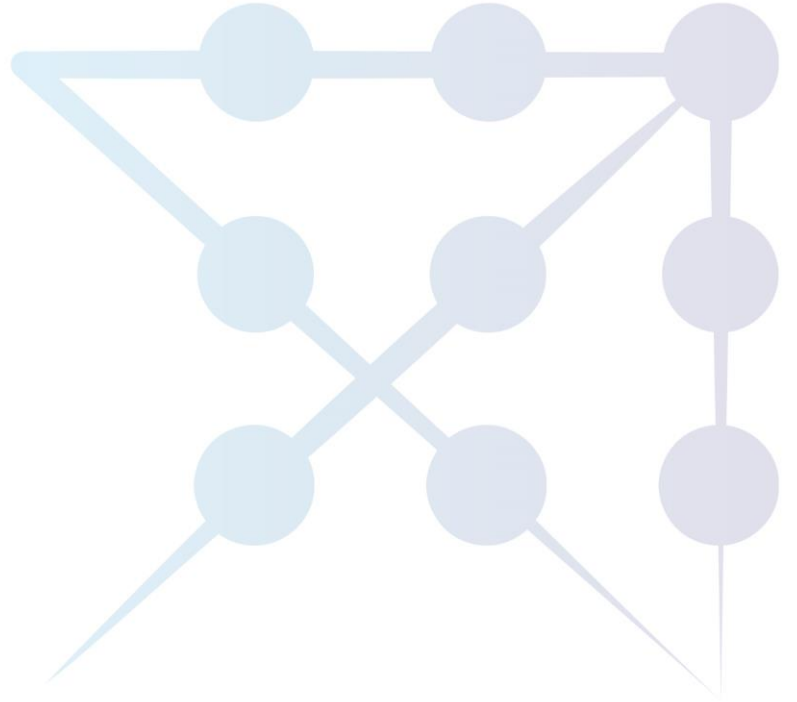
Yine 30/6/2022 tarihinde aynı tutarda dövizini olan ve bunu yine aynı tarihte KKM'ye çeviren (C) A.Ş. de bu istisnadan yararlanamayacaktır. Ancak bu döviz31/12/2021 tarihinde de mevcutsa kur farkları için istitns uygulanabilecektir.

Görüldüğü gibi kur farklarına istisna uygulanmasının şartı dövizlerin 31/12/2021 tarihi itibariyle mevcut olmasıdır. 31/3/2022 veya 31/6/2022 tarihi itibariyle mevcut olan dövizlerin tamamı değil de sadece bir kısmı 31/12/2021 tarihi itibariyle mevcutsa, 31/12/2021 tarihindeki mevcut tutarla sınırlı olarak kur farkı istisnası uygulanabilecektir.

KKM'ye dönüştürülen tutarlar ve tarihler aynı olmasına rağmen, istisnalar aynıdeğildir. Uygulamalar arasındaki bu farklılığa dikkat edilmesini hatırlatmak isteriz.

2. KKM HESAPLARINA DÖNÜŞÜMDE UYGULANACAK İSTİSNALARI GÖSTEREN ÖZETTABLO

KKM hesaplarına dönüşümde uygulanacak istisnalar, dönüşümde kullanılan dövizin kaynağına göre ekli tabloda özetlenmiştir.



KKM HESAPLARINA DÖNÜŞÜMDE SAĞLANAN İSTİSNALARI GÖSTEREN ÖZET TABLO

KKM HESAPLARINA DÖNÜŞTÜRÜLEN YABANCI PARALAR	2021 yılı 4. geçici vergi dönemindeki değerlemeden kaynaklanan kur farkı kazançları	Dönüşümde ortaya çıkan kur farkı kazançları	Dönem sonu değerlendirilmesinden kaynaklananlar dahil faiz gelirleri	Vade sonunda dövizkurunun dönüşüm kurundan yüksek olması halinde ödenecek destek ödemeleri**
31/12/2021 tarihli bilançolarda mevcut olup 25/02/2022 tarihine kadar KKM hesaplarına dönüştürülen yabancı paralar	İSTİSNA (KVK geçici 14/1)	İSTİSNA KVK geçici 14/1)	İSTİSNA KVK geçici 14/1)	İSTİSNA KVK geçici 14/1)
31/12/2021 tarihli bilançolarda mevcut olup 26/02/2022 tarihinden 31/12/2022 tarihine kadar KKM hesaplarına dönüştürülen yabancı paralar	İSTİSNA DEĞİL	İSTİSNA* (KVK geçici 14/2)	İSTİSNA (KVK geçici 14/2)	İSTİSNA (KVK geçici 14/2)
31/03/2022 tarihli bilançolarda mevcut olup 31/12/2022 tarihine kadar KKM hesaplarına dönüştürülen yabancı paralar	İSTİSNA DEĞİL	İSTİSNA DEĞİL	İSTİSNA (KVK geçici 14/4)	İSTİSNA (KVK geçici 14/4)
30/06/2022 tarihli bilançolarda mevcut olup 31/12/2022 tarihine kadar KKM hesaplarına dönüştürülen yabancı paralar	İSTİSNA DEĞİL	İSTİSNA DEĞİL	İSTİSNA (KVK geçici 14/4)	İSTİSNA (KVK geçici 14/4)
Yukarıdakiler dışında kalan ve 1/1/2022 ile 30/6/2022 tarihleri arasındaki herhangi bir tarihte bankalarda mevcut olup 31/12/2022 tarihine kadar KKM hesaplarına dönüştürülen yabancı paralar***	İSTİSNA DEĞİL	İSTİSNA DEĞİL	İSTİSNA DEĞİL	İSTİSNA DEĞİL

* Dönüşümde oluşan kur farkı kazançlarının, geçici vergi dönemi sonu değerlendirilmesiyle Türk lirasına çevrildiği tarih arasına isabet eden kısmı istisnadır.

** Vade sonunda döviz kurunun dönüşüm kurundan yüksek olması halinde faiz/kâr payı tutarı < kur farkı ise kur farkı – faiz/kâr payı tutarında destek ödemesi yapılmaktadır.

*** 2021-14 sayılı Türk Lirası Mevduat ve Katılma Hesaplarına Dönüşümün Desteklenmesi Hakkında Tebliğ'in 4 üncü maddesine göre, yurt içi yerleşik gerçek kişilerin bankalardaki, yurt içi yerleşik tüzel kişilerin ise 31/12/2021 ile 30/6/2022 tarihleri arasındaki herhangi bir tarihte bankalarda mevcut olan ABD doları, Euro ve İngiliz sterlini cinsinden döviz tevdiat hesabı ve dövizcinsinden katılım fonu hesabı bakiyelerinin, hesap sahibinin talep etmesi halinde dönüşüm kuru üzerinden Türk lirasına çevrilmesi mümkündür.