



**Sirküler Tarihi** : 31/05/2022  
**Sirküler No** : 2022/54

### 31/03/2022 TARİHLİ BİLANÇOLARDA YER ALAN DÖVİZLERİN KUR KORUMALI TL VADELİ MEVDUAT HESAPLARINA DÖNÜŞÜMÜNE DE KURUMLAR VERGİSİ İSTİSNASI GETİRİLMİŞTİR

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.

Söz konusu düzenlemeye ilişkin detaylı açıklamalarımıza [2022/024 sayılı Sirkülerimizde](#) yer verilmiştir.

Bu defa, 28/05/2022 tarihli ve 31849 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan [7407 sayılı Kanunun](#) 12 nci maddesiyle KVK’nın söz konusu geçici 14 üncü maddesinde değişiklik yapılarak, kurumların **31/03/2022 tarihli bilançolarında yer alan yabancı paralarını 2022 yılı sonuna kadar KKM hesaplarına dönüştürmeleri** halinde de, elde ettikleri bazı kazançları için kurumlar vergisi istisnasından yararlanabilmeleri sağlanmıştır.

#### 1. MERKEZ BANKASI TARAFINDAN SON DÖNEMDE KKM MEVZUATINDA YAPILAN DEĞİŞİKLİKLER

Merkez Bankası tarafından Mart ve Nisan aylarında Türk Lirası Mevduat ve Katılma Hesaplarına Dönüşümün Desteklenmesi Hakkında Tebliğ (Sayı: 2021/14)’de bir dizi değişiklik yapılarak, KKM hesaplarına dönüşümdeki şartlar kolaylaştırılmış ve KKM hesaplarının vade sonunda yenilenmesine imkan tanınmıştır.

Anılan Tebliğin 4 üncü maddesinin yürürlükteki haline göre, yurt içi yerleşik gerçek kişilerin bankalardaki, yurt içi yerleşik tüzel kişilerin ise 31/12/2021 ile 31/3/2022 tarihleri arasındaki herhangi bir tarihte bankalarda

#### BDO Yayıncılık A.Ş.

Eski Büyükdere Cad. No.14  
Park Plaza Kat:4  
34398 Maslak/İstanbul  
Turkey

Tel: +90 212 365 62 00  
Fax: +90 212 365 62 02  
e-mail: [bdo@bdo.com.tr](mailto:bdo@bdo.com.tr)  
[www.bdo.com.tr](http://www.bdo.com.tr)

*Garantisi ile sınırlı bir Birleşik Krallık şirketi olan BDO International Limited’in üyesi ve bir Türk anonim şirketi olan BDO Yayıncılık A.Ş. bağımsız üye kuruluşlardan oluşan BDO ağıının bir parçasını teşkil etmektedir.*

*BDO International global ağıının toplam gelirleri 2021 yılında 11,8 milyar ABD Doları olarak gerçekleşmiştir. BDO, 167’den fazla ülkede bulunan 1.728 ofiste faaliyet göstermekte olup, bu ofislerde denetim ve danışmanlık hizmetleri veren ortaklar dâhil dünya çapında 97.292 kişi çalışmaktadır.*

*Dikkat ve titizlikle hazırlanan bu yayın, geniş anlamda görüşleri içermekte olup, genel bir yol gösterici olarak değerlendirilmelidir. Özel durumlara ilgili olarak, mesleki görüş ve yardım almadan, bu yayına dayanarak uygulamalarda bulunulmamalıdır. Bu konuların kendi özel durumunuza ilişkin etkilerini görüşmek için BDO Yayıncılık A.Ş. ile temas kurabilirsiniz. Bu yayındaki bilgilere dayanarak belli eylemlerde bulunmak veya bulunmamak nedeniyle, BDO Yayıncılık A.Ş. ve ortakları, çalışanları ile yazarları herhangi bir yükümlülük veya sorumluluk kabul etmemektedirler.*

mevcut olan ABD doları, Euro ve İngiliz sterlini cinsinden döviz tevdiat hesabı ve döviz cinsinden katılım fonu hesabı bakiyelerinin KKM hesaplarına dönüştürülebilmesi mümkün bulunmaktadır.

7407 sayılı Kanunla yapılan değişiklik öncesinde, kurumların sadece 31/12/2021 tarihli bilançolarında yer alan yabancı paralarını KKM hesaplarına dönüştürmeleri halinde KVK'nın geçici 14 üncü maddesi uyarınca ilgili kazançlar için kurumlar vergisi istisnası uygulanabiliyordu.

Dolayısıyla, Merkez Bankası tarafından yapılan bu değişiklikler nedeniyle KKM hesaplarına dönüşümde kurumlar vergisi istisnasını düzenleyen KVK'nın geçici 14 üncü maddesinde bir değişiklik yapılması ihtiyacı ortaya çıkmıştır.

## 2. 7407 SAYILI KANUNLA YAPILAN DÜZENLEME

### 2.1. Yasal düzenleme

7407 sayılı Kanunun ("Kanun") 12 nci maddesiyle KVK'nın geçici 14 üncü maddesinin üçüncü fıkrasından sonra gelmek üzere aşağıdaki fıkralar eklenmiş ve müteakip fıkralar buna göre teselsül ettirilmiştir.

*"(4) Kurumların 31/3/2022 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 söz konusu hesapların dönem sonu değerlemesinden kaynaklananlar da dâhil olmak üzere vade sonunda elde edilen faiz ve kâr payları ile diğer kazançlar kurumlar vergisinden müstesnadır. Cumhurbaşkanı istisnayı 30/6/2022 ve/veya 30/9/2022 tarihli bilançolarda yer alan yabancı paralar itibarıyla da uygulamaya yetkilidir.*

*(5) Bu madde kapsamındaki istisnalar 2022 yılı sonuna kadar vade sonunda yenilenen hesaplara da uygulanır."*

### 2.2. İstisnanın kapsamı

KVK'nın geçici 14 üncü maddesinin 4 üncü fıkrası olarak yapılan bu düzenlemeyle, kurumların 31/3/2022 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, getirilen bu yeni düzenleme 31/03/2022 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 kurumlar vergisine tabi olacaktır.**

Görüleceği üzere; 31/12/2021 tarihli bilançolarda mevcut bulunan dövizlerin dönüşümü halinde ortaya çıkan kur farkları KVK'nın geçici 14/2 maddesi gereğince kurumlar vergisinden istisna tutulmuşken, 31/3/2022 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., bu dövizini 31 Mayıs 2022 tarihinde KKM'ye çevirdiğinde, 2022 yılı birinci geçici vergi dönem sonundan (yani 31/3/2022 tarihinden) dönüşüm tarihi olan 31 Mayıs 2022 tarihine kadarki kur farkı gelirleri için istisnadan yararlanabilecek; ancak 31/3/2022 tarihinde aynı tutarda döviz olan ve bunu yine aynı tarihte KKM'ye çeviren (B) A.Ş. ise bu istisnadan yararlanamayacaktır. KKM'ye dönüştürülen tutarlar ve tarihler aynı olmasına rağmen, istisnalar aynı değildir.

Bu noktada, uygulamalar arasında böyle bir farklılık yaratmanın haklı bir gerekçesi olmadığını düşünüyor ve getirilen düzenlemeyi bu yönüyle eksik bulduğumuzu belirtmek istiyoruz.

### **2.3. KKM hesapların vade sonunda yenilenmesi**

Sirkülerimizin ilk kısmında belirttiğimiz üzere, Merkez Bankası tarafından geçtiğimiz aylarda 2021-14 sayılı Tebliğde yapılan değişikliklerle, KKM hesaplarının vade sonunda yenilenmesine imkan tanınmıştır.

Kanunla KVK'nın geçici 14 üncü maddesinin 5 inci fıkrası olarak eklenen bentle, madde kapsamındaki ilgili istisnaların 2022 yılı sonuna kadar yenilenen KKM hesaplar için de uygulanacağı hükme bağlanmıştır.

Buna göre, gerek 31.12.2021 tarihli ve gerekse 31/3/2022 tarihli bilançolarda mevcut dövizlerden dönüşüm suretiyle açılan KKM hesaplarının 2022 sonuna kadar vade sonlarında yenilenmesi (yani KKM'lerde kalması) halinde, yenilenen hesaplara da bu istisnalar uygulanacaktır.

### **2.4. Cumhurbaşkanı'na verilen yetki**

Kanunla Cumhurbaşkanı'na, KVK'nın geçici 14 üncü maddesine 5 inci fıkra olarak eklenmek suretiyle getirilen istisnaları 30/6/2022 ve/veya 30/9/2022 tarihli bilançolarda yer alan yabancı paralar itibarıyla da uygulamaya yetki verilmiştir.

### **2.5. Kanunun yayımlanmasından önce KKM hesaplarına dönüştürülen dövizlerin durumu**

7407 sayılı Kanunla KVK'nın geçici 14 üncü maddesinde yapılan değişiklikler, Kanunun yayım tarihi olan 28/5/2022 tarihi itibarıyla yürürlüğe girmiştir.

Hatırlanacağı üzere, KVK'nın geçici 14 üncü maddesine yönelik açıklamaları içeren 19 seri no'lu Kurumlar Vergisi Kanunu Genel Tebliğinde, *"Türk lirası mevduat hesabının 1211 sayılı Kanunun ilgili hükmü kapsamında açılması şartıyla Türk lirasına dönüşümün 7352 sayılı Kanunun Resmi Gazete'de yayımı*

*tarihinden önce olması istisnadan yararlanmaya engel teşkil etmeyecektir”* şeklinde bir açıklamaya yer verilmiştir.

Gelir İdaresi Başkanlığının bu yorumundan hareketle, 31/3/2022 tarihli bilançolarda yer alıp Kanunun yayım tarihi olan 28/5/2022 tarihi öncesinde KKM hesaplarına dönüştürülen dövizler için de bahis konusu istisnalardan yararlanılabileceğini düşünüyoruz.

### **3. KKM HESAPLARINA DÖNÜŞÜMDE UYGULANACAK İSTİSNALARI GÖSTEREN ÖZET TABLO**

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

Saygılarımızla,

## KKM HESAPLARINA DÖNÜŞÜMDE SAĞLANAN İSTİSNALARI GÖSTEREN ÖZET TABLO

KKM HESAPLARINA DÖNÜŞTÜRÜLEN YABANCI PARA	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 döviz kurunun 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)
1/1/2022 ile 30/3/2022 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 değerlemesiyle 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 31/3/2022 tarihleri arasındaki herhangi bir tarihte bankalarda mevcut olan ABD doları, Euro ve İngiliz sterlini cinsinden döviz tevdiat hesabı ve döviz cinsinden katılım fonu hesabı bakiyelerinin, hesap sahibinin talep etmesi halinde dönüşüm kuru üzerinden Türk lirasına çevrilmesi mümkündür.