

DENET VERGİ DUYURU



Duyuru Tarihi : 03.12.2018
Duyuru No : 2018/177
Yayımlandığı Yer : LEBİB YALKIN DERGİSİ -
ARALIK 2018 Sayı : 180

Mehmet Emek KURT
YMM, Eski Hesap Uzmanı

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
www.bdo.com.tr

DÖVİZ CİNSİNDEN SÖZLEŞMELERE GETİRİLEN KISITLAMALAR VE İSTİSNAİ HALLER

ÖZET:

85 Sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı ile Türkiye'deki yerleşik kişilerin kendi aralarında yapacakları bazı sözleşmelerin, döviz cinsinden veya dövize endeksli belirlenmesine kısıtlama getirilmiştir. Ayrıca, 13 Eylül 2018 tarihi itibarıyla yürürlükte olan sözleşmelerden döviz cinsinden zikredilmiş bedellerin de TL çevrilmesi gerekmektedir. Söz konusu Karar uyarınca, Hazine ve Maliye Bakanlığı istisnai halleri belirlemeye yetkili kılınmıştır. Bakanlık ise anılan Karar kapsamında getirilen kısıtlamalara ilişkin istisnai halleri belirleyen Tebliği yayımlamıştır.

Anahtar Kelimeler: Döviz Cinsinden Düzenlenemeyecek Sözleşmeler, İstisnai Haller, Yürürlükteki Sözleşmelerin TL'ye Çevrilmesi, Müeyyide

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 ağına bir parçasını teşkil etmektedir.

BDO International global ağına toplam gelirleri 2017 yılında 8,1 milyar ABD Doları olarak gerçekleşmiştir. BDO, 160'den fazla ülkede bulunan 1.500 ofiste faaliyet göstermekte olup, bu ofislerde denetim ve danışmanlık hizmetleri veren ortaklar dahil dünya çapında 74.000'nin üzerinde kişi çalışmaktadır.

Dikkat ve titizlikle hazırlanan bu yayın, geniş anlamda görüşleri içermekte olup, genel bir yol gösterici olarak değerlendirilmelidir. Özel durumlarla 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 doğabilecek zararlar nedeniyle, BDO Yayıncılık A.Ş. ve ortakları, çalışanları ile yazarları herhangi bir yükümlülük veya sorumluluk kabul etmemektedirler.

GİRİŞ:

13.09.2018 tarih ve 30534 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan ve yayımı tarihinde yürürlüğe giren 85 Sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı ile Türk Parası Kıymetini Koruma Hakkında 32 Sayılı Kararda (ilerleyen bölümlerde “32 Sayılı Karar” olarak anılacaktır) önemli değişiklikler yapılmıştır. Anılan Cumhurbaşkanlığı Kararıyla getirilen düzenlemeler şu şekildedir:

- Türkiye’de yerleşik kişilerin, **Hazine ve Maliye Bakanlığı’nca belirlenen haller dışında**, kendi aralarındaki menkul ve gayrimenkul alım satım, taşıt ve finansal kiralama dâhil her türlü menkul ve gayrimenkul kiralama, leasing ile iş, hizmet ve eser sözleşmelerinde sözleşme bedeli ve bu sözleşmelerden kaynaklanan diğer ödeme yükümlülükleri (örneğin cezai şartlar, teminatlar, depozito vs.) döviz cinsinden veya dövizde endeksli olarak kararlaştırılmaz (32 Sayılı Kararın 4/g maddesi).
- 13 Eylül 2018 tarihinden önce imzalanmış olup, halen yürürlükte olan sözleşmelerde döviz cinsinden zikredilmiş bedellerin {gerek sözleşme bedelinin, gerekse de sözleşmeden kaynaklanan diğer ödeme yükümlülüklerinin}, **Hazine ve Maliye Bakanlığı’nca belirlenen haller dışında**, Türk parası olarak taraflarca 30 gün içinde (13 Ekim 2018 tarihine kadar) **yeniden** belirlenmesi gerekmektedir (32 Sayılı Kararın Geçici 8. Maddesi).

Dolayısıyla, iç piyasadaki mal yahut hizmet alımlarını veya satımlarını, ödeme veya tahsilatlarını dövizli fiyatlara göre yapan birçok firmayı etkileyecek olan bu Karar açısından, Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından belirlenecek istisna haller büyük önem taşımaktaydı.

Hazine ve Maliye Bakanlığı, getirilen kısıtlamaları ve istisna halleri düzenleyen, Türk Parası Kıymetini Koruma Hakkında 32 Sayılı Karara İlişkin Tebliğ (Tebliğ No: 2008-32/34)’de Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliği¹ (Tebliğ No: 2018-32/51) (ilerleyen bölümlerde “**eski Tebliğ**” olarak anılacaktır) yayımlamıştır.

Diğer taraftan, 16 Kasım 2018 tarih ve 30597 sayılı Resmi Gazete’de, Türk Parası Kıymetini Koruma Hakkında 32 Sayılı Karara İlişkin Tebliğ (Tebliğ No: 2008-32/34)’de Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Tebliğ No: 2018-32/52) yayımlanmıştır (ilerleyen bölümlerde “**yeni Tebliğ**” yahut “**Tebliğ**” olarak anılacaktır). Söz konusu yeni Tebliğ ile döviz cinsinden veya dövizde endeksli düzenlenebilecek yahut kısıtlama getirilen sözleşmelere ilişkin olarak tekrardan düzenlemeler yapılmıştır. Anılan yeni düzenlemelerin bir kısmı, eski Tebliğ’de yapılan düzenlemelerin bazı bölümlerini aynen içermektedir.

¹ 06.10.2018 tarih ve 30557 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanmıştır.

Yeni Tebliğ ile yapılan düzenlemeler genel olarak incelendiğinde, döviz cinsinden yahut dövize endeksli olarak düzenlenmesi mümkün olan sözleşmelerin kapsamının, eski Tebliğdeki düzenlemelere göre genişletildiği görülmektedir.

Çalışmamızın ilerleyen bölümlerinde, anılan Tebliğ kapsamında getirilen kısıtlamalar ve istisnai haller, ayrıntılı olarak açıklanmıştır².

1. TÜRKİYE’DE YERLEŞİK KİŞİ KAVRAMI:

85 Sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı uyarınca, **Türkiye’de yerleşik kişiler kendi aralarında yaptıkları sözleşmelerde**, Hazine ve Maliye Bakanlığı’nca belirlenen haller dışında, sözleşme bedelini ve bu sözleşmelerden kaynaklanan diğer ödeme yükümlülüklerini döviz cinsinden veya dövize endeksli olarak belirleyemeyecektir.

32 Sayılı Karar uyarınca, **Türkiye’de yerleşik kişiler**, yurtdışında işçi, serbest meslek ve müstakil iş sahibi Türk vatandaşları dâhil Türkiye’de kanuni yerleşim yeri bulunan gerçek ve tüzel kişileri ifade etmektedir.

Tebliğ’de, yukarıdaki yerleşik tanımına giriyor olmasına rağmen;

- Türkiye Cumhuriyeti Devleti ile vatandaşlık bağı bulunmayan kişilerin **alıcı veya kiracı sıfatıyla taraf oldukları gayrimenkul kiralama, gayrimenkul satış sözleşmeleri ile söz konusu kişilerin taraf oldukları iş ve hizmet sözleşmeleri**,
- Dışarıda yerleşik kişilerin Türkiye’de bulunan; şube, temsilcilik, ofis, irtibat bürosu, doğrudan veya dolaylı olarak yüzde elli ve üzerinde pay sahipliklerinin veya ortak kontrol ve/veya kontrolüne sahip bulunduğu şirketler ile serbest bölgedeki faaliyetleri kapsamında serbest bölgelerdeki şirketlerin **alıcı veya kiracı olarak taraf oldukları gayrimenkul kiralama, gayrimenkul satış sözleşmeleri³ ile anılan şirketlerin işveren veya hizmet alan⁴ olarak taraf olduğu iş ve hizmet sözleşmeleri**

kapsam **dışı** tutulmuştur.

Diğer taraftan, 32 Sayılı Karar kapsamında yerleşik kişi sayılmamasına rağmen, Türkiye’de yerleşik kişilerin yurt dışındaki; şube, temsilcilik, ofis, irtibat

² Bu yazımızın hazırlanmasında, 16.11.2018 Tarih ve 2018/117 sayılı, “Döviz Cinsinden Sözleşmelere İlişkin Kısıtlamalara ve İstisnai Hallere İlişkin Son Düzenlemeler” başlıklı BDO DENET Sirkülerinden yararlanılmıştır.

³ Eski Tebliğde yapılan düzenlemeler uyarınca, söz konusu yerleşik kişilerin kişilerin taraf oldukları gayrimenkul kiralama veya gayrimenkul satış sözleşmelerinin döviz cinsinden yahut dövize endeksli olarak düzenlenmesi mümkün değildi.

⁴ Eski Tebliğde, söz konusu kişilerin gerek vereceği hizmetlere, gerekse de alacakları hizmetlere konu sözleşmeler döviz cinsinden belirlenebiliyorken, yeni Tebliğ uyarınca sadece alacakları hizmetlere konu sözleşmeler döviz cinsinden belirlenebilir.

bürosu, işlettiği veya yönettiği fonlar, doğrudan veya dolaylı olarak yüzde elli ve üzerinde pay sahipliklerinin bulunduğu şirketler 32 sayılı Karar'ın döviz cinsinden veya dövize endeksli sözleşme düzenlenmesini kısıtlayan ilgili maddelerinin uygulanmasında, Türkiye'de yerleşik olarak değerlendirileceği belirtilmiştir. Fakat, söz konusu şirketlerin taraf olacağı sözleşmelerin yurt dışında ifa edilmesi durumunda, getirilen kısıtlama uygulanmaz.

2. DÖVİZ CİNSİNDEN DÜZENLENMESİ KISITLANAN ve İSTİSNAİ HALLER TANINAN SÖZLEŞMELER:

85 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı uyarınca, Hazine ve Maliye Bakanlığı'nca belirlenen haller dışında, döviz cinsinden veya döviz endeksli olarak düzenlenemeyecek sözleşmeler aşağıdaki şekilde sayılmıştır:

- Türkiye'de yerleşik kişiler arasında düzenlenecek menkul ve gayrimenkul alım satım sözleşmeleri,
- Türkiye'de yerleşik kişiler arasında düzenlenecek menkul ve gayrimenkul kiralama sözleşmeleri,
- Türkiye'de yerleşik kişiler arasında düzenlenecek leasing sözleşmeleri,
- Türkiye'de yerleşik kişiler arasında düzenlenecek iş sözleşmeleri,
- Türkiye'de yerleşik kişiler arasında düzenlenecek hizmet sözleşmeleri,
- Türkiye'de yerleşik kişiler arasında düzenlenecek eser sözleşmeleri.

Yukarıda **sayılmayan** sözleşmeler dövizli işlem yasağının kapsamına girmemektedir. Örneğin, sigorta sözleşmeleri, bankaların taraf olduğu kredi sözleşmelerinin **döviz cinsinden veya dövize endeksli olarak düzenlenebilir**.

Tebliğde, türüne veya tarafına göre bazı sözleşmeler için istisnalar getirilmiştir. Söz konusu istisnalar, çalışmamızın ilerleyen bölümde ilgili sözleşme türleri itibarıyla, detaylı olarak açıklanmıştır.

2.1. GAYRİMENKUL SATIŞ VE KİRALAMA SÖZLEŞMELERİ:

Türkiye'de yerleşik gerçek ve tüzel kişilerin kendi aralarında akdedecekleri konusu yurtiçindeki gayrimenkul olan satış ve kiralama sözleşmelerinde yer alan bedel ve diğer yükümlülüklerin, aşağıda belirtilen istisnai haller haricinde⁵, TL olarak belirlenmesi gerekmektedir.

Tebliğ'de "gayrimenkul" olarak belirtilen varlıklar 4721 sayılı Türk Medenî Kanununda "taşınmaz" olarak adlandırılmıştır. Medenî Kanun uyarınca tapu siciline taşınmaz olarak kaydedilen varlıklar şunlardır:

⁵ Eski Tebliğde, gayrimenkullerin satışı ve kiralanmasına ilişkin sözleşmeler için getirilen kısıtlamada, herhangi bir istisnai düzenlemeye yer verilmemişti.

- a) Arazi,
- b) Bağımsız ve sürekli haklar,⁶
- c) Kat mülkiyetine konu olan bağımsız bölümler.

Söz konusu kısıtlama Türkiye’de yerleşik kişilerin kendi aralarında yapacakları sözleşmelere ilişkindir. Dolayısıyla, yurtdışında yerleşik yabancı bir vatandaşın (örneğin İngiltere’de yerleşik bir İngiliz vatandaşının) Türkiye’de sahip olduğu bir gayrimenkulü satması yahut kiraya vermesine dair sözleşme ve bu sözleşmeye bağlı diğer yükümlülükler, döviz cinsinden veya dövize endeksli olarak düzenlenebilir.

Yeni Tebliğ uyarınca aşağıda belirtilen sözleşmelerin, döviz cinsinden yahut dövize endeksli olarak belirlenmesi mümkündür:

- Türkiye Cumhuriyeti Devleti ile vatandaşlık bağı bulunmayan kişilerin **ALICI VEYA KİRACI SIFATIYLA TARAF OLDUKLARI gayrimenkul satış veya gayrimenkul kiralama sözleşmeleri,**
- Dışarıda yerleşik kişilerin Türkiye’de bulunan; şube, temsilcilik, ofis, irtibat bürosu, **doğrudan veya dolaylı olarak yüzde elli ve üzerinde pay sahipliklerinin veya ortak kontrol ve/veya kontrolüne sahip bulunduğu şirketler** ile serbest bölgedeki faaliyetleri kapsamında serbest bölgelerdeki şirketlerin **ALICI VEYA KİRACI SIFATIYLA TARAF OLDUKLARI gayrimenkul kiralama veya gayrimenkul satış sözleşmeleri,**
- Kültür ve Turizm Bakanlığından belgeli konaklama tesislerinin işletilmesiyle ilgili **gayrimenkul kiralama sözleşmeleri,**
- Gümrüksüz satış mağazalarının kiralınmasına ilişkin **gayrimenkul kiralama sözleşmeleri,**
- Gayrimenkullerle ilgili olarak, 13 Eylül 2018 tarihinden önce düzenlenen **finansal kiralama (leasing) sözleşmeleri,**
- Kamu kurum ve kuruluşlarının⁷ taraf olduğu döviz cinsinden veya dövize endeksli ihaleler, sözleşmeler ve milletlerarası andlaşmaların ifası kapsamında gerçekleştirilecek olan projeler dâhilinde; **yükleniciler**

⁶ Süresiz veya en az otuz yıl süreli olan ve tasarrufları kısıtlanmayan ve izne tâbi kılınmayan bağımsız ve sürekli irtifak hakları, hak sahibinin yazılı istemi üzerine tapu kütüğünün ayrı bir sayfasına taşınmaz olarak tescil edilir.

⁷ Hazine ve Maliye Bakanlığının 32 Sayılı Kararda yapılan değişikliklerle ilgili olarak sıkça sorulan sorulara ilişkin açıklamasında (ilerleyen kısımlarda “*Bakanlığın Sıkça Sorulan Sorulara İlişkin Açıklaması*” olarak anılacaktır), kamu kurum ve kuruluşlarının 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu’nun I, II, III ve IV sayılı cetvellerinde bahsedilen Kurum ve İdareler ile doğrudan ve dolaylı olarak en az %50’si bu kurum ve idarelere ait olan şirketleri kapsadığı belirtilmiştir.

veya görevli şirketlerin ve bunların sözleşme imzaladığı tarafların üçüncü taraflarla akdedeceği veya bahsi geçen projeler çerçevesinde akdedilecek, gayrimenkul kiralama sözleşmeleri

döviz cinsinden yahut dövize endeksli olarak düzenlenebilir.

Diğer taraftan, gayrimenkullerin satışına yahut kiralınmasına ilişkin olarak, 13 Eylül 2018 tarihinden önce düzenlenen ve halen yürürlükte olan döviz cinsinden yahut dövize endeksli sözleşmelerin, 13 Ekim 2018 tarihine kadar Türk Lirasına çevrilmesi gerekmektedir. Söz konusu kısıtlamayla ilgili olarak yapılan düzenlemelere, çalışmamızın 5 no.lu bölümünde ayrıntılı olarak yer verilmiştir. Ayrıca anılan bölümde, söz konusu sözleşmelerin Türk Lirasına çevrilmesine ilişkin olarak kapsamlı bir örnek de yer almaktadır.

2.2. MENKUL SATIŞ VE KİRALAMA SÖZLEŞMELERİ:

Tebliğ uyarınca, Türkiye'deki yerleşik gerçek ve tüzel kişilerin kendi aralarında akdedecekleri, taşıt⁸ dışında kalan tüm menkullere (iş makineleri, emtia, mamul, ticari mal, makine teçhizat vb.) ilişkin satış ve kiralama sözleşmelerinde yer alan bedel ve diğer yükümlülükler, döviz cinsinden veya dövize endeksli belirlenebilir.

Buna göre, taşıtlar dışında kalan tüm menkullerin satışı yahut kiralınmasında herhangi bir kısıtlama bulunmamaktadır. Kısıtlama sadece, taşıtların satış veya kiralınmasına ilişkin sözleşmelerde için geçerlidir.

Eski Tebliğ'de yer alan düzenlemeler uyarınca, iş makinelerinin satışı veya kiralınmasına ilişkin sözleşmelerin döviz cinsinden yahut dövize endeksli olarak yapılması mümkün değildi. Ancak yeni Tebliğ ile birlikte, iş makinelerinin satışı veya kiralınmasına ilişkin sözleşmeler döviz cinsinden yahut dövize endeksli olarak yapılabilir.

Aşağıda belirtilen hallerde, taşıt kiralama veya taşıt satışına ilişkin sözleşmeler döviz cinsinden yahut dövize endeksli olarak belirlenebilir:

- 13 Eylül 2018 tarihinden önce akdedilmiş bulunan, taşıt kiralama ve yolcu taşıma amaçlı ticari taşıt satış sözleşmeleri⁹,
- Taşıtlara ilişkin olarak, 13 Eylül 2018 tarihinden önce düzenlenen finansal kiralama sözleşmeleri,

⁸ Taşıt tanımına, motorlu yahut motorsuz kara, deniz ve hava taşıtlarının girdiği anlaşılmaktadır.

⁹ 13 Eylül 2018 tarihinden önce düzenlenmiş olan yolcu taşıma amaçlı ticari taşıt satış sözleşmelerine ilişkin istisna düzenlemesi yeni Tebliğ ile getirilmiştir.

- Kamu kurum ve kuruluşlarının veya Türk Silahlı Kuvvetlerini Güçlendirme Vakfı şirketlerinin taraf olduğu taşıt kiralama veya taşıt satışı sözleşmeleri,
- Kamu kurum ve kuruluşlarının taraf olduğu döviz cinsinden veya dövize endeksli ihaleler, sözleşmeler ve milletlerarası andlaşmaların ifası kapsamında gerçekleştirilecek olan projeler dâhilinde; yükleniciler veya görevli şirketlerin ve bunların sözleşme imzaladığı tarafların üçüncü taraflarla¹⁰ akdedeceği veya bahsi geçen projeler çerçevesinde akdedilecek, taşıt kiralama veya taşıt satışı sözleşmeleri,
- Türkiye’de yerleşik yolcu, yük veya posta taşıma faaliyetinde bulunan ticari havayolu işletmeleri; hava taşıma araçlarına, motorlarına ve bunların aksam ve parçalarına yönelik teknik bakım hizmeti veren şirketler; sivil havacılık mevzuatı kapsamında havalimanlarında yer hizmetleri yapmak üzere çalışma ruhsatı alan veya yetkilendirilen kamu ya da özel hukuk tüzel kişiliği statüsündeki kuruluşlar ile söz konusu kuruluşların kurdukları işletme ve şirketler ile doğrudan veya dolaylı olarak sermayelerinde en az yüzde elli hisse oranına sahip olduğu ortaklıkların taraf olduğu taşıt kiralama veya taşıt satışı sözleşmeleri.

2.3. İŞ AKİTLERİ (SÖZLEŞMELERİ):

Türkiye’deki yerleşik kişilerin kendi aralarında akdedecekleri iş sözleşmeleri ve buna bağlı olarak yapılacak ödemeler, **asağıda belirtilen istisnai haller haricinde**, TL olarak belirlenmelidir.

- Yurtdışına gönderilen personelin ücreti ve diğer menfaatleri döviz cinsinden veya dövize endeksli olarak belirlenebilir.
- Türk vatandaşı olmayan, Türkiye’deki yerleşik yabancı uyruklu personelin ücreti ve diğer menfaatleri döviz cinsinden veya dövize endeksli olarak belirlenebilir.
- Dışarıda yerleşik kişilerin Türkiye’de bulunan; şube, temsilcilik, ofis, irtibat bürosu, **doğrudan veya dolaylı olarak yüzde elli ve üzerinde pay sahipliklerinin veya ortak kontrol ve/veya kontrolüne sahip bulunduğu şirketler** ile serbest bölgedeki faaliyetleri kapsamında serbest bölgelerdeki şirketlerin işveren olarak taraf olduğu iş sözleşmelerinde, sözleşme bedeli ve bu sözleşmelerden kaynaklanan diğer ödeme yükümlülükleri döviz cinsinden veya dövize endeksli olarak belirlenebilir.

¹⁰ Eski Tebliğ’de sadece yükleniciler açısından geçerli olan istisna düzenlemesi, yeni Tebliğ ile yüklenicilerin yanı sıra görevli şirketlerin ve bunların sözleşme imzaladığı tarafların üçüncü taraflarla düzenleyeceği sözleşmeleri de kapsayacak şekilde genişletilmiştir.

- Kamu kurum ve kuruluşları ile Türk Silahlı Kuvvetlerini Güçlendirme Vakfı şirketlerinin taraf olduğu iş sözleşmelerine dair yükümlülükler döviz cinsinden veya dövize endeksli olarak belirlenebilir.
- Gemi adamlarının¹¹ taraf olduğu iş sözleşmelerinde, ücreti ve diğer menfaatleri döviz cinsinden veya dövize endeksli olarak belirlenebilir.

2.4. DANIŞMANLIK, ARACILIK VE TAŞIMACILIK DÂHİL HİZMET SÖZLEŞMELERİ:

Türkiye’de yerleşik kişilerin kendi aralarında akdedecekleri, **aşağıda belirtilenler dışında** kalan danışmanlık, aracılık ve taşımacılık dâhil hizmet sözleşmelerinde, sözleşme bedeli ve bu sözleşmelerden kaynaklanan diğer ödeme yükümlülükleri TL olarak belirlenmelidir.

- Türkiye Cumhuriyeti Devleti ile vatandaşlık bağı bulunmayan kişilerin taraf oldukları hizmet sözleşmeleri,
- İhracat, transit ticaret, ihracat sayılan satış ve teslimler ile döviz kazandırıcı hizmet ve faaliyetler kapsamında yapılan hizmet sözleşmeleri¹²,
- Türkiye’de yerleşik kişilerin yurt dışında gerçekleştirecekleri faaliyetler kapsamında yapılan hizmet sözleşmeleri,
- Türkiye’de yerleşik kişilerin, kendi aralarında akdedecekleri, Türkiye’de başlayıp yurt dışında sonlanan, yurt dışında başlayıp Türkiye’de sonlanan veya yurt dışında başlayıp, yurtdışında sonlanan **elektronik haberleşme sözleşmeleri dâhil TUM HİZMET SÖZLEŞMELERİ**¹³ (örneğin tüm uluslararası taşımacılık ve bu kapsamda verilecek organizatörlük faaliyetlerine ilişkin hizmet sözleşmeleri),
- Kamu kurum ve kuruluşları ile Türk Silahlı Kuvvetlerini Güçlendirme Vakfı şirketlerinin taraf olduğu hizmet sözleşmeleri,
- Kamu kurum ve kuruluşlarının taraf olduğu döviz cinsinden veya dövize endeksli ihaleler, sözleşmeler ve milletlerarası antlaşmaların ifası kapsamında gerçekleştirilecek olan projeler dâhilinde; **YALNIZCA**

¹¹ Gemi adamlarına tanınan istisna yeni Tebliğ ile getirilmiştir. Eski Tebliğde uyarınca, gemi adamlarının sadece yurt dışında yapacakları hizmetlere konu ücretler döviz cinsinden belirlenebiliyordu.

¹² Bakanlığın Sıkça Sorulan Sorulara İlişkin Açıklamasında, ihracat sayılan satış ve teslimler ile döviz kazandırıcı hizmet ve faaliyetler; İhracat, Transit Ticaret, İhracat Sayılan Satış ve Teslimler İle Döviz Kazandırıcı Hizmet ve Faaliyetlerde Vergi, Resim ve Harç İstisnası Hakkında Tebliğ (İhracat: 2017/4)’in 6. Maddesinin 3. Fıkrasında sayılan hizmet ve faaliyetlerle ilgili olarak imzalanan sözleşmelerin kapsama girdiği belirtilmektedir.

¹³ Eski Tebliğde yalnızca elektronik haberleşme ile ilgili hizmet sözleşmeleri istisna kapsamına dâhil iken yeni Tebliğ ile birlikte ilgili tüm hizmet sözleşmeleri kapsama alınmıştır.

YÜKLENİCİLERİN DEĞİL, SÖZ KONUSU PROJELER DÂHİLİNDE GÖREVLİ ŞİRKETLERİN VE BUNLARIN SÖZLEŞME İMZALADIĞI TARAFLARIN ÜÇÜNCÜ TARAFLARLA¹⁴ yapacağı hizmet sözleşmeleri,

- Türkiye’de yerleşik yolcu, yük veya posta taşıma faaliyetinde bulunan ticari havayolu işletmeleri; hava taşıma araçlarına, motorlarına ve bunların aksam ve parçalarına yönelik teknik bakım hizmeti veren şirketler; sivil havacılık mevzuatı kapsamında havalimanlarında yer hizmetleri yapmak üzere çalışma ruhsatı alan veya yetkilendirilen kamu ya da özel hukuk tüzel kişiliği statüsündeki kuruluşlar ile söz konusu kuruluşların kurdukları işletme ve şirketler ile doğrudan veya dolaylı olarak sermayelerinde en az yüzde elli hisse oranına sahip olduğu ortaklıkların taraf olduğu hizmet sözleşmeleri

döviz cinsinden yahut dövize endeksli olarak belirlenebilir.

Diğer taraftan, dışarıda yerleşik kişilerin Türkiye’de bulunan; şube, temsilcilik, ofis, irtibat bürosu, **doğrudan veya dolaylı olarak yüzde elli ve üzerinde pay sahipliklerinin veya ortak kontrol ve/veya kontrolüne sahip bulunduğu şirketler** ile serbest bölgedeki faaliyetleri kapsamında serbest bölgelerdeki şirketlerin **hizmet alan** olarak taraf olduğu hizmet sözleşmelerinde, sözleşme bedelinin ve bu sözleşmelerden kaynaklanan diğer ödeme yükümlülüklerinin döviz cinsinden veya dövize endeksli olarak kararlaştırılması mümkündür. Eski Tebliğ uyarınca, söz konusu kişilerin gerek vereceği hizmetlere, gerek se alacakları hizmetlere konu sözleşmeler döviz cinsinden belirlenebiliyorken, yeni Tebliğ uyarınca sadece alacakları hizmetlere konu sözleşmeler döviz cinsinden belirlenebilir.

2.5. FİNANSAL KİRALAMA (LEASİNG) SÖZLEŞMELERİ:

Türkiye’de yerleşik kişilerin kendi aralarında akdedecekleri, **asağıda belirtilenler dışında** kalan, taşıt ve gayrimenkullere ilişkin finansal kiralama sözleşmelerinde, sözleşme bedeli ve bu sözleşmelerden kaynaklanan diğer ödeme yükümlülükleri TL olarak belirlenmelidir. Belirtmek isteriz ki, taşıt ve gayrimenkul dışındaki finansal kiralama sözleşmeleri döviz cinsinden yahut dövize endeksli olarak belirlenebilir.

- 32 sayılı Karar’ın 17 ve 17/A maddeleri kapsamında yapılacak finansal kiralama (leasing) sözleşmelerine ilişkin bedellerin döviz cinsinden kararlaştırılması mümkündür. Buna göre, 32 sayılı Karar’ın 17 veya 17/A maddesinde yer alan şartları sağlayan Türkiye’deki yerleşik kişilerin taraf olacakları taşıt ve gayrimenkullere ilişkin finansal

¹⁴ Eski Tebliğ’de sadece yükleniciler açısından geçerli olan istisna düzenlemesi, yeni Tebliğ ile yüklenicilerin yanı sıra görevli şirketlerin ve bunların sözleşme imzaladığı tarafların üçüncü taraflarla düzenleyeceği sözleşmeleri de kapsayacak şekilde genişletilmiştir.

kiralama (leasing) sözleşmelerine ait bedeller, döviz / döviz endeksli olarak belirlenebilir.

- **13 Eylül 2018 tarihinden önce** imzalanmış ve halen yürürlükte olan taşıt ve gayrimenkullere ilişkin finansal kiralama sözleşmeleri kapsamında düzenlenen faturalar / ödemeler sözleşme süreleri tamamlanıncaya kadar döviz cinsinden / döviz endeksli olarak düzenlenebilir / yapılabilir.
- Kamu kurum ve kuruluşları ile Türk Silahlı Kuvvetlerini Güçlendirme Vakfı şirketlerinin taraf olduğu finansal kiralama sözleşmelerinde de bedelin döviz veya döviz cinsinden belirlenmesi mümkündür.
- 4490 sayılı Türk Uluslararası Gemi Sicili Kanunu ile 491 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılmasına Dair Kanunda tanımlanan gemilere ilişkin finansal kiralama (leasing) sözleşmelerinde, sözleşme bedelinin ve bu sözleşmelerden kaynaklanan diğer ödeme yükümlülüklerin döviz cinsinden veya döviz endeksli olarak kararlaştırılması mümkündür.
- Kamu kurum ve kuruluşlarının taraf olduğu döviz cinsinden veya döviz endeksli ihaleler, sözleşmeler ve milletlerarası andlaşmaların ifası kapsamında gerçekleştirilecek olan projeler dâhilinde; yükleniciler veya görevli şirketlerin ve bunların sözleşme imzaladığı tarafların üçüncü taraflarla¹⁵ akdedeceği veya bahsi geçen projeler çerçevesinde akdedilecek, taşıt ve gayrimenkullere ilişkin finansal kiralama (leasing) sözleşmeleri döviz cinsinden belirlenebilir.

2.6. ESER SÖZLEŞMELERİ:

Eser sözleşmeleri, yüklenicinin bir eser meydana getirmeyi, iş sahibinin de bunun karşılığında bir bedel ödemeyi üstlendiği sözleşme türüdür (Borçlar Kanunu Md. 470). Örneğin taahhüt kapsamında yapılan inşaat, makine/teçhizat, tesis vb. sözleşmeler, eser sözleşmesidir.

Türk Borçlar Kanununun anılan maddesinin devamında, eser sözleşmelerinde yüklenicinin üstlendiği edimleri işsahibinin haklı menfaatlerini gözeterek, sadakat ve özenle ifa etmek zorunda olduğu, yüklenicinin özen borcundan doğan sorumluluğunun belirlenmesinde, benzer alandaki işleri üstlenen basiretli bir yüklenicinin göstermesi gereken meslekî ve teknik kurallara uygun davranışı esas alınacağı belirtilmiştir. Ayrıca, yüklenici, meydana getirilecek eseri doğrudan doğruya kendisi yapmak veya kendi yönetimi altında yaptırmakla yükümlü olup, eserin meydana getirilmesinde yüklenicinin kişisel özellikleri önem

¹⁵ Eski Tebliğ’de sadece yükleniciler açısından geçerli olan istisna düzenlemesi, yeni Tebliğ ile yüklenicilerin yanı sıra görevli şirketlerin ve bunların sözleşme imzaladığı tarafların üçüncü taraflarla düzenleyeceği sözleşmeleri de kapsayacak şekilde genişletilmiştir.

taşıımıyorsa, işi başkasına da yaptırabilir. Aksine âdet veya anlaşma olmadıkça yüklenici, eserin meydana getirilmesi için kullanılacak olan araç ve gereçleri kendisi sağlamak zorundadır.

Ancak, eser sözleşmelerinin kapsamına Tebliğ’de yer verilmemiştir. Dolayısıyla, sadece inşaat işlerini içermeyen eser sözleşmelerinin kapsamının, 32 sayılı Karar çerçevesinde ne şekilde dikkate alınacağına & yorumlanacağına ilişkin olarak Hazine ve Maliye Bakanlığı’nın bir açıklama & düzenleme yapması önem arz etmektedir.

Tebliğ uyarınca, **aşağıda belirtilen haller haricinde**, eser sözleşmelerinde sözleşme bedeli ve bu sözleşmelerden kaynaklanan diğer ödeme yükümlülükleri döviz cinsinden veya dövize endeksli olarak belirlenemez.

- **Döviz cinsinden maliyet içeren eser sözleşmeleri**, döviz cinsinden yahut dövize endeksli olarak belirlenebilir. Eski Tebliğ’de bu yönde bir düzenleme bulunmamaktaydı. Yapılan yeni düzenlemeyi isabetli buluyoruz. Ancak, döviz cinsinden maliyetlerin ne şekilde belirleneceğine veya toplam maliyetler içindeki payının en az ne kadar olmasına dair bir düzenleme henüz yapılmamıştır.
- Kamu kurum ve kuruluşlarının taraf olduğu döviz cinsinden veya dövize endeksli ihaleler, sözleşmeler ve milletlerarası andlaşmaların ifası kapsamında gerçekleştirilecek olan projeler dâhilinde; yükleniciler veya görevli şirketlerin ve bunların sözleşme imzaladığı tarafların üçüncü taraflarla akdedeceği veya bahsi geçen projeler çerçevesinde akdedilecek, eser sözleşmeleri döviz cinsinden düzenlenebilir.

Eski Tebliğ’de sadece yüklenicilerin taraf olduğu sözleşmeler yönünden istisna getirilmişken, yeni Tebliğ ile istisnanın kapsamı genişletilip, yüklenicilerin yanı sıra görevli şirketlerin ve bunların sözleşme imzaladığı tarafların üçüncü taraflarla yapacağı eser sözleşmelerinin de döviz cinsinden yapılması mümkün hale getirilmiştir.

- Kamu kurum ve kuruluşları ile Türk Silahlı Kuvvetlerini Güçlendirme Vakfı şirketlerinin taraf olduğu eser sözleşmelerinde, sözleşme bedelinin ve bu sözleşmelerden kaynaklanan diğer ödeme yükümlülüklerin döviz cinsinden veya dövize endeksli olarak kararlaştırılması mümkündür.
- Türkiye’de yerleşik yolcu, yük veya posta taşıma faaliyetinde bulunan ticari havayolu işletmeleri; hava taşıma araçlarına, motorlarına ve bunların aksam ve parçalarına yönelik teknik bakım hizmeti veren şirketler; sivil havacılık mevzuatı kapsamında havalimanlarında yer hizmetleri yapmak üzere çalışma ruhsatı alan veya yetkilendirilen kamu ya da özel hukuk tüzel kişiliği statüsündeki kuruluşlar ile söz konusu kuruluşların kurdukları işletme ve şirketler ile doğrudan veya

dolaylı olarak sermayelerinde en az yüzde elli hisse oranına sahip olduğu ortaklıkların taraf olduğu eser sözleşmeleri döviz cinsinden belirlenebilir.

2.7. YAZILIM VE DONANIMLARA AİT LİSANS, SATIŞ VE HİZMET SÖZLEŞMELERİ:

Türkiye’de yerleşik kişilerin; kendi aralarında akdedecekleri, bilişim teknolojileri kapsamında **yurt dışında üretilen** yazılımlara ilişkin satış sözleşmelerinde ve yine **yurt dışında üretilen** donanım ve yazılımlara ilişkin lisans ve hizmet sözleşmelerinde, sözleşme bedeli ve bu sözleşmelerden kaynaklanan diğer ödeme yükümlülükleri döviz cinsinden veya dövize endeksli olarak belirlenebilir.

Diğer taraftan, **yurtiçinde üretilen** yazılım ve donanımlara ilişkin yukarıda belirtilen sözleşmelere konu bedellerin ve ilgili diğer yükümlülüklerin TL olarak belirlenmesi gerekir.

2.8. HAVAYOLU HİZMETLERİNE İLİŞKİN SÖZLEŞMELER:

Türkiye’de yerleşik yolcu, yük veya posta taşıma faaliyetinde bulunan ticari havayolu işletmeleri; hava taşıma araçlarına, motorlarına ve bunların aksam ve parçalarına yönelik teknik bakım hizmeti veren şirketler; sivil havacılık mevzuatı kapsamında havalimanlarında yer hizmetleri yapmak üzere çalışma ruhsatı alan veya yetkilendirilen kamu ya da özel hukuk tüzel kişiliği statüsündeki kuruluşlar ile söz konusu kuruluşların kurdukları işletme ve şirketler ile doğrudan veya dolaylı olarak sermayelerinde en az yüzde elli hisse oranına sahip olduğu ortaklıkların Türkiye’de yerleşik kişilerle döviz cinsinden veya dövize endeksli bedeller içeren **gayrimenkul satış, gayrimenkul kiralama ve iş sözleşmeleri haricindeki** sözleşmeleri akdetmeleri mümkündür.

2.9. İHRAÇ OLUNAN SERMAYE PİYASASI ARAÇLARINA İLİŞKİN DÜZENLEMELER:

362 sayılı Sermaye Piyasası Kanunu ile bu Kanuna dayalı olarak yapılan düzenlemeler çerçevesinde sermaye piyasası araçlarının (yabancı sermaye piyasası araçları ve depo sertifikaları ile yabancı yatırım fonu payları da dâhil olmak üzere) döviz cinsinden oluşturulması, ihracı, alım satımı ve yapılan işlemlere ilişkin yükümlülüklerin döviz cinsinden kararlaştırılması mümkündür.

2.10. DÖVİZ CİNSİNDEN BELİRLENEBİLECEK DİĞER SÖZLEŞMELER:

Tebliğ uyarınca; 4749 sayılı Kamu Finansmanı ve Borç Yönetiminin Düzenlenmesi Hakkında Kanun kapsamında gerçekleştirilen işlemlere ilişkin olarak yapılan sözleşmelerde sözleşme bedelinin ve bu sözleşmelerden kaynaklanan diğer ödeme yükümlülüklerinin döviz cinsinden veya dövize endeksli olarak kararlaştırılması mümkündür.

Bu işlemlerle ilgili olarak bankaların taraf olduğu sözleşmelerde, sözleşme bedelinin ve bu sözleşmelerden kaynaklanan diğer ödeme yükümlülüklerin döviz cinsinden veya dövize endeksli olarak kararlaştırılması mümkündür.

3. ÖNEMLİ OLAN DİĞER HUSUSLAR:

Uluslararası piyasalarda fiyatı döviz cinsinden belirlenen kıymetli madenlere ve/veya emtiaya endekslenen ve/veya dolaylı olarak dövize endekslenen sözleşmeler de, dövize endeksli sözleşme olarak değerlendirilmektedir.

Buna göre, Tebliğ uyarınca döviz yahut dövize endeksli olarak düzenlenemeyen sözleşmelere (örneğin gayrimenkullerin kiralanmasına & satılmasına ilişkin sözleşmeler) konu yükümlülükler, altına yahut farklı bir kıymetli madene göre de belirlenemeyecektir.

Diğer taraftan, taşımacılık faaliyetlerine ilişkin hizmet sözleşmelerinde akaryakıt fiyatlarına endeksleme yapılması mümkündür. Söz konusu istisna düzenlemesi yeni Tebliğ ile getirilmiş olup, kastedilen taşımacılık faaliyeti ise yurt içi taşımacılık faaliyetidir. Zira, çalışmamızın 2.4 no.lu bölümünde belirtildiği üzere; gerek ihraç, gerekse de ithalat mallarına ilişkin olarak verilen uluslararası taşımacılık faaliyetleri ile bu faaliyetlere ilişkin organizatörlük hizmetlerine konu hizmet sözleşmeler döviz cinsinden yahut dövize endeksli olarak düzenlenebilir.

Döviz cinsinden veya dövize endeksli olarak kararlaştırılamayan sözleşmeler kapsamında düzenlenecek kıymetli evraklarda yer alan bedellerin de döviz cinsinden veya dövize endeksli belirlenmesi mümkün değildir. Dolayısıyla, Tebliğ uyarınca döviz cinsinden düzenlenmesi mümkün olmayan bir sözleşmeye dair sözleşme bedeli için (örneğin gayrimenkul satışına & kirasına ilişkin), döviz cinsinden çek - poliçe - bono düzenlenemeyecektir. Bu kapsamda verilecek kıymetli evrakların da, Türk Lirası cinsinden düzenlenmesi gerekir.

Diğer taraftan, yeni Tebliğ uyarınca, döviz cinsinden veya dövize endeksli olarak kararlaştırılamayan sözleşmeler kapsamında, 13 Eylül 2018 tarihinden önce düzenlenmiş ve dolaşıma girmiş döviz cinsinden kıymetli evraklar için getirilen kısıtlamalar uygulanmayacaktır. Buna göre, 13 Eylül 2018 tarihinden önce döviz cinsinden alınmış olan çek, senet, bono gibi kıymetli evrakların türk lirası cinsinden yeniden düzenlenmesine gerek olmadığı hususu açıklığa kavuşturulmuştur.

Döviz kredileri ve sigorta sözleşmeleri Tebliğ kapsamına girmemektedir. Dolayısıyla, döviz kredilerine ve sigorta işlemlerine konu sözleşmeler Karar'ın 17. Maddesine uygun olmak kaydıyla döviz cinsinden düzenlenebilir.

Ancak, Bakanlığın Sıkça Sorulan Sorulara İlişkin Açıklamasında, döviz cinsinden veya dövize endeksli olarak yapılması mümkün olmayan sözleşmelerden

kaynaklanan diğer ödeme yükümlülüklerinden birinin sigorta sözleşmesi olması durumunda bu sigorta sözleşmesinin döviz cinsinden veya döviz endeksli olarak yapılması mümkün olmayacağı belirtilmiştir.

Diğer taraftan Bakanlığın Sıkça Sorulan Sorulara İlişkin Açıklamasında, döviz cinsinden sözleşme düzenlenebilmesine ilişkin istisnanın yalnızca sözleşmenin bir tarafına (örneğin serbest bölgedeki faaliyetleri kapsamında serbest bölgede faaliyet gösteren şirkete) tanınmışsa ve istisna tanınan taraf (örneğimizde serbest bölgedeki söz konusu şirket) sözleşmeyi döviz ya da dövize endeksli olarak devam ettirme hakkını kullanmak istemiyorsa sözleşme bedelinin TL'ye çevrilmesi gerektiği belirtilmiştir. Ancak istisna taraflardan birine değil de sözleşme türüne genel olarak tanınmışsa sözleşme bedelinin TL'ye dönmesi için her iki tarafın da mutabakatı gerekir, tek bir tarafın istemesi yeterli değildir.

4. DÜZENLEMELERE UYULMAMASININ MÜEYYİDESİ & CEZASI:

Getirilen düzenlemelere uyulmaması halinde, 1567 Sayılı Türk Parasının Kıymetini Koruma Hakkında Kanunun¹⁶ 3'üncü maddesinin 1'inci fıkrası uyarınca, 3.000 TL'den (2018 yılı için geçerli olan tutar "6.300 TL") 25.000 TL'ye (2018 yılı için geçerli olan tutar "55.000 TL") kadar idari para cezası uygulanır.

Hükmolunacak idari para cezasına, suç tarihi ile tahsil tarihi arasındaki süreler için 6183 sayılı Kanuna göre tespit edilen gecikme zammı oranında, para cezası ile birlikte tahsil olunmak üzere, gecikme faizi uygulanır. Gecikme faizinin hesaplanmasında ay kesirleri nazara alınmaz.

İlgili suçların tekrerrüü halinde verilecek cezalar ise iki kat olarak uygulanır. Yukarıda belirtilen idari para cezalarına karar vermeye ise Cumhuriyet savcısı yetkilidir.

5. YÜRÜRLÜKTE OLAN SÖZLEŞMELERE İLİŞKİN DÜZENLEMELER:

13 Eylül 2018 tarihinden önce düzenlenmiş olup, halen yürürlükte olan sözleşmelerde döviz cinsinden zikredilmiş bedellerin {gerek sözleşme bedelinin ve gerekse de sözleşmeden kaynaklanan diğer ödeme yükümlülüklerinin}, Hazine ve Maliye Bakanlığı'nca belirlenen ve yukarıda açıklanan döviz veya dövize endeksli olabilecek haller dışında kalan sözleşmelerin, Türk parası olarak taraflarca 13 Ekim 2018 tarihine kadar yeniden belirlenmesi gerekmektedir.

Diğer taraftan, 13 Eylül 2018 tarihinden önce imzalanmış ve halen yürürlükte olan taşıt kiralama ve yolcu taşıma amaçlı ticari taşıt taşıma sözleşmeleri kapsamında düzenlenen faturalar / ödemeler sözleşme süreleri tamamlanıncaya kadar döviz cinsinden / dövize endeksli olarak düzenlenebilir / yapılabilir

¹⁶ 25.02.1930 tarih ve 1433 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

Döviz cinsinden yahut dövize endeksli olarak düzenlenmiş yürürlükteki sözleşmelerin, Türk parası olarak yeniden düzenlenmesinde tarafların mutabakata varmaları (karşılıklı olarak anlaşmaları) esastır. Mutabakat halinde TL olarak belirlenen yeni bedeller geçerlidir. Bu belirlemede herhangi bir kura itibar edilebileceği gibi kurdan bağımsız olarak yeniden bir bedel de belirlenebilir. Keza belirlenen TL bedelinin, Tebliğe aykırı olmamak kaydıyla, hangi esaslarla ve hangi sürelerle revize edileceği de serbestçe kararlaştırılabilir.

Diğer taraftan, taraflarca Türk parası olarak belirleme konusunda **mutabakata varılamazsa**;

- Dövizli bedelin 2.1.2018 tarihinde belirlenen Merkez Bankası efektif satış kuru kullanılarak hesaplanan Türk parası cinsinden karşılığının 2.1.2018 tarihinden bedellerin yeniden belirlendiği tarihe kadar Türkiye İstatistik Kurumunun her ay için belirlediği tüketici fiyat endeksi (TÜFE) aylık değişim oranları esas alınarak artırılması suretiyle belirlenir.
- Buna göre, gerek 2.1.2018 tarihinden önce gerekse de 2.1.2018 - 13.09.2018 tarihleri arasında (örneğin 26.08.2018 tarihinde) döviz cinsinden & dövize endeksli olarak düzenlenen sözleşmelerin TL'ye çevrilmesinde 2.1.2018 tarihli Merkez Bankası efektif satış kuru esas alınmalıdır.
- 2.1.2018 tarihi itibarıyla Merkez Bankası'na ilan edilen USD efektif satış kuru 3,7776 TL, EURO efektif satış kuru ise 4,5525 TL tutarındadır. Dolayısıyla, sözleşmeler Türk parası cinsinden belirlenirken, USD ve EURO için anılan kurların esas alınması gerekmektedir. Diğer döviz türlerinde de ilgili dövizin 2.1.2018 tarihindeki TCMB efektif satış kuruna itibar edilmelidir.
- Yeni bedelin Ekim 2018 başından itibaren geçerli olmak üzere 2.1.2018 kurlarıyla TL'na çevrilmesi durumunda, bu endekslemenin Eylül 2018/Aralık 2017 TÜFE endeksleri arasındaki artış oranı dikkate alınarak yapılması gerekir.
- Bakanlığın Sıkça Sorulan Sorulara İlişkin Açıklamasında, hesaplamalarda TÜFE oranının **kısten** uygulanmayacağı belirtilmiştir.
- 2017 yılının Aralık ayı ile 2018 yılının Eylül ayı için TÜFE endeksleri sırasıyla 327,41 ve 390,84 olarak ilan edilmiştir. Buna göre, 13 Eylül 2018 tarihinden önce düzenlenmiş olup, halen yürürlükte olan döviz cinsinden sözleşmelerden, Tebliğ kapsamında 13 Ekim 2018 tarihine kadar Türk parasına çevrilmesi gerekenler için **mutabakat sağlanamadığı durumda** Ekim başı itibarıyla uygulanması gereken USD kuru $\{(390,84 / 327,41) \times 3,7776 =\}$ **4,5095 TL**, EURO kuru ise $\{(390,84 / 327,41) \times 4,5525 =\}$ **5,4345 TL** olarak hesaplanmaktadır.

Yeni belirleme yapılınca kadar olan sürede (yani 13.09.2018-13.10.2018 tarihleri arasında) döviz cinsinden gerçekleşmiş işlemlerin geçerli olması

gerektiğini düşünüyoruz. Bu nedenle, şayet taraflar mutabık ise, Ekim başı itibariyle döviz cinsinden fatura edilmiş bedeller geçerli kabul edilerek, 13 Ekim 2018 tarihine kadar, Kasım başından geçerli olmak üzere TL'ye dönüşümün sağlanabileceğini düşünüyoruz.

13.9.2018 tarihinden önce düzenlenip, halen hükmü devam eden **konut ve çatılı iş yeri kira sözleşmelerinde** döviz veya dövize endeksli olarak belirlenen bedeller Türk parası olarak taraflarca yeniden belirlenmelidir. Söz konusu taşınmazlar için, anlaşma sağlanmazsa, iki yıllık süre için geçerli olacak bir eskalasyon imkânı getirilmiştir. Ayrıca belirtmek isteriz ki, diğer (gayrimenkul kira sözleşmeleri haricindeki) sözleşmelerde TL bedelin eskalasyon ile ilgili düzenleme yapılmamış olup, bu konuda **tarafların anlaşması esastır**.

Konut ve çatılı iş yeri kira sözleşmelerinde, 13.10.2018 tarihine kadar, yukarıda açıklandığı şekilde belirlenen TL tutar, kira yılının sonuna kadar değişmeksizin sabit olarak uygulanır. Bu tutar, taraflar yine anlaşamazsa, yeni kira döneminin başından itibaren 1 yıl süre ile uygulanmak üzere, belirlene tarihinden (Ekim 2018 döneminden) belirlenmenin yapıldığı kira yılının sonuna kadar Türkiye İstatistik Kurumunun her ay için belirlediği TÜFE aylık değişim oranları esas alınarak artırılması yoluyla belirlenir. Bu kira, bir kira yılı boyunca değişmeksizin uygulanır. Bir sonraki kira yılının Türk parası cinsinden kira bedeli ise, taraflarca belirlenirken mutabakata varılamazsa, önceki kira yılında geçerli olan kira bedelinin Türkiye İstatistik Kurumunun belirlediği TÜFE yıllık değişim oranları esas alınarak artırılması yoluyla belirlenir. **Bu kira, (TL'ye dönüşümün 13.10.2018 tarihinde yapıldığı varsayımıyla) 13.10.2020 tarihini geçmemek üzere uygulanmaya devam eder. Çünkü Tebliğ ile yapılan eskalasyon düzenlemesi iki yıllık süre için geçerlidir. Bu süreden sonra tarafların mutabakatı esastır.**

ÖRNEK: EGE AŞ, DENİZ AŞ'den 1 Mayıs 2018 tarihinde aylık 3.000 USD karşılığında ofis kiralamıştır. Sözleşme, 1 Mayıs 2018 tarihinden başlamak üzere 10 yıl süreyle geçerlidir. Buna göre, taraflarca sözleşmenin TL olarak belirlenmesi konusunda mutabakata varılamadığı varsayımında, TL cinsinden kira bedelleri şu şekilde hesaplanmalıdır:

(1.) Belirleme (TL'ye dönüş) / Kira Bedeli (1) : 2 Ocak 2018 tarihinde ilan edilen kur Ekim 2018 dönemine kadar TÜFE ile endekslenerek belirlenir ve değişmeksizin ilk kira yenileme dönemi sonuna (yani 30.04.2019'a) kadar uygulanır. Buna göre; Mayıs 2019 dönemine kadar uygulanacak olan aylık kira bedeli $\{(390,84 / 327,41)^{17} \times 3,7776^{18} \times 3.000 =\}$ 13.528 TL olarak hesaplanmaktadır.

(2.) Belirleme / Kira Bedeli (2) : 1 Mayıs 2019 - 30 Nisan 2020 arası kira dönemi için sabit olarak uygulanacak kira, Ekim 2018'den Nisan 2019 sonuna

¹⁷ 2017 yılının Aralık ayı ile 2018 yılının Eylül ayı için TÜFE endeksleri sırasıyla 327,41 ve 390,84 olarak ilan edilmiştir.

¹⁸ 2.1.2018 tarihi itibariyle Merkez Bankasınca ilan edilen USD efektif satış kurudur.

kadar açıklanan TÜFE aylık değişim oranları esas alınarak endekslenir / artırılır. Buna göre, Nisan 2019 / Eylül 2018 aylık TÜFE endeksleri arasındaki artış oranı dikkate alınarak, 1 Mayıs 2019 - 30 Nisan 2020 arası kira dönemine ilişkin kira bedeli belirlenir. Nisan 2019 / Eylül 2018 TÜFE endeksleri arasındaki artış oranının % 10 olduğu varsayımında, 1 Mayıs 2019 - 30 Nisan 2020 arası aylık kira tutarı $\{13.528 \times (1 + 0,10) =\}$ 14.881 TL olarak hesaplanır.

(3.) Belirleme / Kira Bedeli (3) : 1 Mayıs 2020 - 13 Ekim 2020 arası kira dönemi için sabit olarak uygulanacak kira, Mayıs 2019'dan Nisan 2020 sonuna kadar açıklanan TÜFE aylık değişim oranları esas alınarak endekslenir / artırılır. Buna göre, Nisan 2020 /Nisan 2019 dönemlerini kapsayan 12 aylık TÜFE endeksleri arasındaki artış oranı dikkate alınarak, 1 Mayıs 2020 - 13 Ekim 2020 arası kira dönemine ilişkin kira bedeli belirlenir. Nisan 2020 /Nisan 2019 dönemlerini kapsayan 12 aylık TÜFE endeksleri arasındaki artış oranının % 10 olduğu varsayımında, 1 Mayıs 2020 - 13 Ekim 2020 arası aylık kira tutarı $\{14.881 \times (1 + 0,10) =\}$ 16.369 TL olarak hesaplanır.

13 Ekim 2020 itibaren Tebliğin ilgili hükümleri artık yürürlükte olmayacağından, tarafların anlaşmasına bağlı olarak sözleşme TL cinsinden devam eder. Anlaşma olmazsa yargı süreci başlar. İki yıl sonra kira bedeli döviz cinsinden belirlenemez. Çünkü yasak kaldırılmadığı sürece dövizli sözleşme yasağı devam edecektir.

6. SONUÇ:

13.09.2018 tarihinde yürürlüğe giren 85 Sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı uyarınca, Hazine ve Maliye Bakanlığı'nca belirlenen haller dışında, döviz cinsinden veya döviz endeksli olarak düzenlenemeyecek sözleşmeler şu şekildedir:

- Türkiye'de yerleşik kişiler arasında düzenlenecek taşıt ve gayrimenkul alım satım sözleşmeleri,
- Türkiye'de yerleşik kişiler arasında düzenlenecek taşıt ve gayrimenkul kiralama sözleşmeleri,
- Türkiye'de yerleşik kişiler arasında düzenlenecek taşıt ve gayrimenkullere ilişkin leasing sözleşmeleri,
- Türkiye'de yerleşik kişiler arasında düzenlenecek iş sözleşmeleri,
- Türkiye'de yerleşik kişiler arasında düzenlenecek hizmet sözleşmeleri,
- Türkiye'de yerleşik kişiler arasında düzenlenecek eser sözleşmeleri.

Hazine ve Maliye Bakanlığı yukarıda belirtilen kısıtlamaları ve kısıtlamalara dair istisna halleri düzenleyen ilk Tebliği 06.10.2018 tarihli Resmi Gazetede yayımlanmıştır. Konuyla ilgili olarak 16 Kasım 2018 tarihli Resmi Gazetede yayımlanan yeni Tebliğ ile döviz cinsinden yahut döviz endeksli olarak düzenlenmesi mümkün olan sözleşmelerin kapsamı, eski Tebliğdeki düzenlemelere göre genişletilmiştir.

Ayrıca 13.09.2018 tarihinden önce düzenlenip, yürürlükte olan, ancak döviz cinsinden yahut dövize endeksli olarak düzenlenemeyecek sözleşmelerin Türk parası olarak taraflarca 13 Ekim 2018 tarihine kadar yeniden belirlenmesi gerekmektedir.

Getirilen düzenlemelere uyulmaması halinde, 2018 yılı için 6.300 TL'den 55.000 TL'ye kadar idari para cezası uygulanır.

KAYNAKÇA:

- 85 Sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı
- Türk Parası Kıymetini Koruma Hakkında 32 Sayılı Karar
- 1567 Sayılı Türk Parasının Kıymetini Koruma Hakkında Kanun
- 6098 Sayılı Türk Borçlar Kanunu
- Türk Parası Kıymetini Koruma Hakkında 32 Sayılı Karara İlişkin Tebliğ (Tebliğ No: 2008-32/34)'de Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Tebliğ No: 2018-32/51)
- Türk Parası Kıymetini Koruma Hakkında 32 Sayılı Karara İlişkin Tebliğ (Tebliğ No: 2008-32/34)'de Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Tebliğ No: 2018-32/52)
- 08.10.2018 Tarih ve 2018/110 sayılı BDO DENET SİRKÜLERİ, "Döviz Cinsinden Sözleşmelere İlişkin Kısıtlamaları ve İstisnai Halleri Düzenleyen Tebliğ Yayınlandı"
- 16.11.2018 Tarih ve 2018/117 sayılı BDO DENET SİRKÜLERİ, "Döviz Cinsinden Sözleşmelere İlişkin Kısıtlamalara ve İstisnai Hallere İlişkin Son Düzenlemeler"
- "Hazine ve Maliye Bakanlığının 32 Sayılı Karara İlişkin Tebliğ'de 6.10.2018 Tarihinde Yapılan Değişikliklerle İlgili Olarak Sıkça Sorulan Sorular" Başlıklı Açıklaması, [www. https://hazine.gov.tr/sikca-sorulan-sorular-dovize-endeikli-sozlesmeler?type=icon](https://hazine.gov.tr/sikca-sorulan-sorular-dovize-endeikli-sozlesmeler?type=icon), Erişim Tarihi: 18.10.2018