



Yeminli Mali Müşavirlik Departmanı-Sirküler Bülteni-www.taxauditingymm.com

## SİRKÜLER (2019)

**Sayı: 2019/18**

**Konu: Hazine Ve Maliye Bakanlığı Dövizli Sözleşmelerin Yasak Kapsamında Olup Olmadığına İlişkin Sıkça Sorulan Sorular Bölümü Yayımlamıştır.**

**Mevzuat:**

**Web:** <http://taxauditingymm.com/sirkuler.aspx>

**Email<sup>1</sup>:** [cakmakciali@taxauditingymm.com](mailto:cakmakciali@taxauditingymm.com); [info@taxauditingymm.com](mailto:info@taxauditingymm.com)

### Özet:

Hazine Ve Maliye Bakanlığı, dövizli sözleşme düzenlenmesine ilişkin yasaklar hakkında karşılaşılan veya karşılaşılması muhtemel olan çeşitli ihtilaflı konular hakkında örnekler ve açıklamalar yoluyla konu hakkındaki görüşlerini kamuoyu ile paylaşmıştır.

Mükelleflerin ve özellikle yurtiçi yerleşiklerin cezai bir yaptırım ile karşılaşmamaları adına Tebliğ düzenlemesi ile aşağıdaki açıklamaları dikkate almaları çok önemlidir.

Tebliğ'e aykırılıklara ilişkin Türk Parası Kıymetinin Korunması Hakkında 1567 Sayılı Kanunun 3 üncü maddesinin birinci fıkrası kapsamında **3yeniden değerlendirme oranları dikkate alındığında yaklaşık 6.300-55.000 TL** idari para cezası sözleşmenin her bir tarafı için ayrı ayrı olmak üzere uygulanacaktır.

<sup>1</sup>Soru, görüş ve değerlendirmeleriniz için mail atmanızı rica ederiz.



**Yeminli Mali Müşavirlik Departmanı-Sirküler Bülteni-www.taxauditingymm.com  
Tekerrür durumunda ise bu cezalar iki katı olarak uygulanmaktadır.**

Ancak Tebliğ'e aykırılıklara ilişkin olarak Cumhuriyet Başsavcılıkları nezdinde işlem başlatılabilmesini teminen Bakanlığa gönderilen ihbarların ekinde söz konusu iddiaları destekleyici somut bilgi ve tevsik edici belgelerin (fatura, sözleşme örneği, fiyat teklifi vb.) yer alması gerekmektedir.

***Hiçbir somut belgeye dayanmayan ihbarlar hakkında Bakanlığımızca işlem tesis edilememektedir.***

**İçerik:**

Hazine Ve Maliye Bakanlığı, dövizli sözleşme düzenlenmesine ilişkin yasaklar hakkında karşılaşılan veya karşılaşılmaması muhtemel olan çeşitli ihtilafli konular hakkında aşağıdaki örnekler ve açıklamalar yoluyla konu hakkındaki görüşlerini kamuoyu ile paylaşmıştır:

**Türk Parası Kıymetini Koruma Hakkında 32 Sayılı Karara İlişkin Tebliğ (Tebliğ No:2008-32/34)'De 16/11/2018 Tarihinde Yapılan Değişiklik İle İlgili Olarak**

**Sıkça Sorulan Sorular:**

1. Kültür ve Turizm Bakanlığı'ndan belgeli konaklama tesislerinin işletilmesi amacıyla kiralanması konusunu düzenleyen Tebliğ'in 8 nci maddesinin dördüncü fıkrasında; ***yalnızca konaklama tesisinin bütününün kiralanması mı düzenlenmektedir? Konaklama tesisinin kuaför, spa merkezi vs gibi ticari bölümlerinin ayrı ayrı kiralanmasına***

**Yeminli Mali Müşavirlik Departmanı-Sirküler Bülteni-[www.taxauditingymm.com](http://www.taxauditingymm.com)  
ilişkin sözleşmelerin döviz cinsinden ya da dövize endekli yapılabilmesi  
mümkün müdür?**

Kültür ve Turizm Bakanlığında belgeli konaklama tesislerinin **hamam, havuz, spa, kuaför, market gibi ticari alanlarının işletilmesi amacıyla kiralanmasına ilişkin sözleşmelerde kira bedelinin döviz cinsinden veya dövize endekli olarak kararlaştırılmasının mümkün olduğu değerlendirilmekle beraber**, otel odalarının konaklama amacıyla Türkiye'de yerleşik kişilere döviz cinsinden veya dövize endekli kiralanması mümkün bulunmamaktadır.

## **2. Hizmet Sözleşmelerinin kapsamı nedir?**

Hizmet; teslim ve teslim sayılan haller ile mal ithalatı dışında kalan işlemlerdir. **Bu işlemlere ilişkin sözleşmeler "hizmet sözleşmesi" olarak kabul edilmektedir.**

## **3. İhracat sayılan satış ve teslimler ile döviz kazandırıcı hizmet ve faaliyetler kapsamında sayılan hizmet sözleşmelerine neler girmektedir?**

İhracat 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 ncı maddesinin üçüncü fıkrasında sayılan hizmet ve faaliyetler kapsamında imzalanan hizmet sözleşmelerini kapsamaktadır.

**Yeminli Mali Müşavirlik Departmanı-Sirküler Bülteni-[www.taxauditingymm.com](http://www.taxauditingymm.com)**

- ***Ancak döviz kazandırıcı hizmet ve faaliyet tanımı içerisinde yer alsa dahi, Türkiye’de yerleşik kişilere yurt içinde sunulan hizmetlere ilişkin sözleşmelerin döviz cinsinden veya dövize endeksli olarak düzenlenmesi mümkün bulunmamaktadır.***

#### **4. Taşımacılık ve nakliyeye ilişkin hizmet sözleşmelerinin döviz cinsinden ya da dövize endeksli olarak kararlaştırılması mümkün müdür?**

Tebliğ’in 8 nci maddesinin yedinci fıkrasının (ç) bendi uyarınca; Türkiye’de yerleşik kişilerin kendi aralarında akdedecekleri;

- Türkiye’de başlayıp yurtdışında sonlanan,
- yurtdışında başlayıp Türkiye’de sonlanan veya
- yurt dışında başlayıp yurtdışında sonlanan hizmet sözleşmelerinin döviz cinsinden ya da dövize endeksli olarak kararlaştırılması mümkündür.

Dolayısıyla, bu kapsama giren taşımacılık ve nakliye hizmet sözleşmeleri döviz cinsinden veya dövize endeksli düzenlenebilecektir.

#### **5. Limanlarda gerçekleştirilen iş ve hizmet sözleşmelerinin döviz cinsinden ya da dövize endeksli olarak kararlaştırılması mümkün müdür?**

*Türkiye'deki gümrüklü liman sahalarında sunulan hizmetler kapsamında **Türkiye'deki yerleşik kişiler arasında akdedilecek iş ve hizmet sözleşmelerinde sözleşme bedelinin ve bu sözleşmelerden kaynaklanan diğer ödeme yükümlülüklerinin **döviz*****

**Yeminli Mali Müşavirlik Departmanı-Sirküler Bülteni-[www.taxauditingymm.com](http://www.taxauditingymm.com)  
*cinsinden veya dövize endeksli olarak kararlaştırılabilmesi mümkün  
bulunmaktadır.***

Ayrıca; Türk Parası Kıymetini Koruma Hakkında 32 Sayılı Karar'ın 4 üncü maddesinin (g) bendinin yürürlüğe girdiği tarihten önce Türkiye'deki gümrüklü liman sahalarında sunulan hizmetler kapsamında Türkiye'deki yerleşik kişiler arasında akdedilmiş olan ve yürürlükte bulunan iş ve hizmet sözleşmelerindeki döviz cinsinden kararlaştırılmış bulunan bedellerin Türk parası olarak taraflarca yeniden belirlenmesi zorunluluğu bulunmamaktadır.

## **6. Eser sözleşmelerinin döviz cinsinden ya da dövize endeksli olarak kararlaştırılması serbest midir?**

Tebliğ'in 8 nci maddesinin sekizinci fıkrası kapsamında, **döviz cinsinden maliyet içeren eser sözleşmelerinde, sözleşme bedelinin ve bu sözleşmeden kaynaklanan diğer ödeme yükümlülüklerinin döviz cinsinden veya dövize endeksli olarak kararlaştırılması mümkündür.**

- *Eser sözleşmesinin mutlaka belli bir oranın üzerinde döviz cinsinden maliyet içermesi gerekmemektedir. Maliyetlerin bir kısmının döviz cinsinden olması sözleşme bedelinin döviz cinsinden veya dövize endeksli olarak kararlaştırılabilmesi için yeterlidir.*

## **7. 85 sayılı Cumhurbaşkanı Kararı'nda sayılan sözleşme çeşitlerinden birden fazlasını barındıran karma sözleşmelerin durumu ne olacaktır? Karma sözleşmelerin Türk lirasına çevrilmesi gerekli midir?**



Yeminli Mali Müşavirlik Departmanı-Sirküler Bülteni-www.taxauditingymm.com  
**Karma sözleşmelerin Türk lirasına çevrilme işleminden muaf olması için içerisinde yer alan sözleşme tiplerinin tümüne istisna tanınmış olması gereklidir.**

- **İçerdiği sözleşmelerden biri dahi istisna kapsamında değilse tüm sözleşme tutarının Türk lirasına çevrilmesi gereklidir.**

**8. Tebliğ'de yapılan değişiklikten önce ithal girdilerim olduğu için yurt içinde dövizle ya da dövize endeksli olarak ticari mal satıyordum. Söz konusu değişiklikten sonra yurt içinde yine aynı şekilde satmaya devam edebilir miyim?**

**Menkul satış sözleşmelerinin döviz cinsinden veya dövize endeksli olarak kararlaştırılması serbest olduğu için eğer satışı yapılacak olan ticari mal menkul tanımına giriyorsa döviz cinsinden veya dövize endeksli olarak satılabilir.**

- **Yalnızca, taşıt satışına ilişkin menkul satış sözleşmeleri döviz cinsinden veya dövize endeksli olarak yapılamaz.**
- Ayrıca döviz cinsinden maliyet içeren eser sözleşmelerinin döviz cinsinden veya dövize endeksli olarak kararlaştırılması mümkündür.

**9. Menkul kıymet sözleşmelerinin döviz cinsinden veya dövize endeksli olarak akdedilmesi serbest midir?**

Türk Parası Kıymetini Koruma Hakkında 32 sayılı Karar'ın diğer hükümleri saklı kalmak kaydıyla, serbesttir.

Yeminli Mali Müşavirlik Departmanı-Sirküler Bülteni-[www.taxauditingymm.com](http://www.taxauditingymm.com)

**10. Taşıt kiralama ve satış sözleşmelerinin Türk Lirasına çevrilmemesine ilişkin bir istisna var mıdır?**

Tebliğ'in 8 nci maddesinin yirmi beşinci fıkrası uyarınca; yalnızca 32 sayılı Kararın Geçici 8 inci maddesinin yürürlüğe girdiği **13.09.2018 tarihinden önce akdedilmiş bulunan**, taşıt kiralama ve yolcu taşıma amaçlı ticari taşıt satış sözleşmelerinin Türk Lirasına çevrilmesi zorunluluğu bulunmamaktadır.

**11. İş makinelerinin satışına ilişkin sözleşmelerin döviz cinsinden veya dövize endeksli olarak akdedilmesi mümkün müdür?**

Evet mümkündür. İş makineleri satış sözleşmeleri menkul satış kapsamında değerlendirilmektedir.

**12. Tebliğ'deki "Taşıt" ifadesinin kapsamı nedir?**

2918 sayılı Karayolları Trafik Kanunu'na göre taşıt; karayolunda insan, hayvan ve yük taşımaya yarayan motorlu ve motorsuz araçlardır. Tebliğ'de yer alan taşıt ifadelerinde bu tanım dikkate alınmaktadır.

**13. Döviz cinsinden veya dövize endeksli olarak kararlaştırılması mümkün olmayan sözleşmelerde, sözleşmenin TL üzerinden yapılıp faturanın döviz üzerinden düzenlenmesi mümkün müdür?**

Mümkün bulunmamaktadır (Vergi mevzuatında yer alan hükümler saklıdır).

Yeminli Mali Müşavirlik Departmanı-Sirküler Bülteni-[www.taxauditingymm.com](http://www.taxauditingymm.com)

**14. On birinci fıkra kapsamında bahsi geçen "donanım" ifadesiyle kastedilen nedir? Söz konusu ifade sahte para ayırma makinesi, fotokopi makinesi, çek okuma makinesi ve benzeri makineleri kapsamakta mıdır?**

Söz konusu fıkrada yer alan donanım ifadesi; bilgisayarın fiziksel yapısını oluşturan parçaları, diğer bir ifade ile "ana kart", "işlemci", "bellek" ve "çevre birimleri (veri depolama üniteleri ve giriş, çıkış ile iletişim birimlerinden oluşan diğer çevre birimlerini)" gibi bilgisayarı oluşturan mekanik ve elektronik parçaları ifade etmektedir.

Dolayısıyla bilgisayar donanımları tek başına, bağımsız olarak işlevini yerine getiremeyen, kullanılması için bir bilgisayar sistemi ve bağlantısına ihtiyaç duyulan, bilgisayara ait mekanik ve elektronik parçaları kapsamaktadır. Bu itibarla; sahte para ayırma makinesi, fotokopi makinesi, çek okuma makinesi gibi makinelerin bir bilgisayar sistemi ve bağlantısına gereksinim duymadan işlevlerini yerine getirebilmesi durumunda bilgisayara ait birer donanım olarak değil münferit birer elektronik cihaz olarak kabul edilmeleri ile bu kapsamda ilgili mevzuat hükümlerinin değerlendirilerek uygulanması gerekmektedir.

**15. Kamu kurum ve kuruluşu tanımına hangi kurum ve kuruluşlar giriyor?**

Kamu kurum ve kuruluşları ibaresi ile 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nda genel yönetim kapsamındaki kamu idareleri olarak ifade edilen, anılan Kanun'un I, II, III ve IV sayılı cetvellerinde bahsedilen kurumlar, idareler ve mahalli idareler ile doğrudan ve dolaylı olarak en az %50'si bu kurum ve idarelere ait olan şirketler ifade edilmektedir.





Yeminli Mali Müşavirlik Departmanı-Sirküler Bülteni-www.taxauditingymm.com

**16. Türk Silahlı Kuvvetlerini Güçlendirme Vakfı şirketleri ne anlama gelmektedir?**

Sermayesinin en az yüzde ellisi doğrudan veya dolaylı olarak Türk Silahlı Kuvvetlerini güçlendirmek amacıyla kurulmuş bulunan Türk Silahlı Kuvvetlerini Güçlendirme Vakfı'na ait olan **ASELSAN, HAVELSAN, ROKETSAN gibi** şirketler ifade edilmektedir.

**17. Sigorta sözleşmeleri bu Tebliğ kapsamında mıdır?**

Sigorta sözleşmeleri Tebliğ kapsamına girmemektedir.

**18. Döviz kredileri bu Tebliğ kapsamında mıdır?**

*Döviz kredileri Tebliğ'in 8 inci maddesi kapsamında değil, 11 inci maddesi kapsamında bulunmaktadır. Ayrıca döviz kredileri ile ilgili olarak Türk Parası Kıymetini Koruma Hakkında 32 Sayılı Karar'ın 17 ve 17/A maddelerinin hükümlerine riayet edilmesi gerekmektedir.*

**19. Yabancı gerçek ve tüzel kişiler döviz cinsinden veya dövize endeksli yapılan sözleşme yasaklamalarına tabi midir?**

*Dışarıda yerleşik gerçek ve tüzel kişiler söz konusu Tebliğ hükümlerine tabi değildir.* Türkiye Cumhuriyeti Devleti ile vatandaşlık bağı bulunmayan ancak **Türkiye'de kanuni yerleşim yeri bulunan gerçek kişiler ile Türkiye'de kanuni yerleşim yeri bulunan tüzel kişiler ise Tebliğ kapsamına dahildir ve Türkiye'de yerleşik olarak kabul edilmektedir.**

Ancak;

**Yeminli Mali Müşavirlik Departmanı-Sirküler Bülteni-[www.taxauditingymm.com](http://www.taxauditingymm.com)**  
*Türkiye Cumhuriyeti Devleti ile vatandaşlık bağı bulunmayan kişilerin*

*· alıcı veya kiracı olarak taraf oldukları **gayrimenkul satış ve kiralama sözleşmelerinde** (üçüncü fıkra hükmü uyarınca)*

*· taraf oldukları **hizmet sözleşmelerinde** (yedinci fıkranın (a) bendi uyarınca)*

*· taraf oldukları **iş sözleşmelerinde** (on dördüncü fıkra hükmü uyarınca)*

**sözleşme bedellerinin ve bu sözleşmelerden kaynaklanan diğer ödeme yükümlülüklerinin döviz cinsinden veya dövize endeksli olarak kararlaştırılması mümkündür.**

Ayrıca 19. fıkra kapsamındaki tüzel kişilerin;

- alıcı veya kiracı olarak taraf oldukları gayrimenkul satış ve kiralama sözleşmelerinde (üçüncü fıkra hükmü uyarınca),
- işveren veya hizmet alan olarak taraf oldukları iş ve hizmet sözleşmelerinde sözleşme bedellerinin ve bu sözleşmelerden kaynaklanan diğer ödeme yükümlülüklerinin döviz cinsinden veya dövize endeksli olarak kararlaştırılması mümkündür.

**20. Türkiye Cumhuriyeti vatandaşı olduğu halde yurt dışında yaşayan ve Türkiye’de yerleşim yeri bulunmayan kişiler Türkiye’de yerleşik tanımına girer mi?**

Türk Parası Kıymetini Koruma Hakkında 32 Sayılı Karar’ın 2 nci maddesinde tanımlandığı şekilde; **yurtdışında işçi, serbest meslek ve müstakil iş sahibi Türk vatandaşları**

**Yeminli Mali Müşavirlik Departmanı-Sirküler Bülteni-[www.taxauditingymm.com](http://www.taxauditingymm.com)  
dahil Türkiye’de kanuni yerleşim yeri bulunan gerçek ve tüzel kişiler Türkiye’de  
yerleşik kişi olarak kabul edilmektedir.** Diğer bir ifadeyle bir kişinin Türkiye’de yerleşik kabul edilmesi için Türkiye’de kanuni yerleşim yeri bulunması şarttır.

## **21. Futbolcuların ücretleri döviz cinsinden veya dövize endeksli olarak ödenebilir mi?**

Futbolcu ücretleri iş sözleşmesi kapsamında olup, Tebliğ’in 8 inci maddesinin altıncı ve on dördüncü fıkraları uyarınca:

- Türkiye Cumhuriyeti Devleti ile vatandaşlık bağı bulunmayan futbolcuların ücretlerinin döviz cinsinden veya dövize endeksli olarak ödenmesi mümkündür.
- Türkiye Cumhuriyeti Devleti ile vatandaşlık bağı bulunan futbolcuların Türkiye’de yerleşik kulüplerle yapacağı sözleşmelerin döviz cinsinden veya dövize endeksli olarak kararlaştırılması mümkün değildir.

## **22. Pilotların ücretleri 7 nci fıkranın (ç) bendi kapsamında döviz cinsinden veya dövize endeksli olarak ödenebilir mi?**

Hizmet; teslim ve teslim sayılan haller ile mal ithalatı dışında kalan işlemlerdir. Bu işlemlere ilişkin sözleşmeler “hizmet sözleşmesi” olarak kabul edilmektedir. Pilotların ücretlerine ilişkin sözleşmeler işbu Tebliğ uygulaması kapsamında “**iş sözleşmesi**” olarak kabul edildiğinden ancak **yurt dışında ifa edilecekler, gemi adamlarının taraf oldukları sözleşmeler ile**

Yeminli Mali Müşavirlik Departmanı-Sirküler Bülteni-[www.taxauditingymm.com](http://www.taxauditingymm.com)

**14 üncü fıkra ve 19 uncu fıkra kapsamında yer alan iş sözleşmelerinin** döviz cinsinden veya dövize endeksli olarak kararlaştırılması mümkündür.

**23. Mevzuatta belirlenen yaptırımlar saklı kalmak kaydıyla Bakanlıkça sözleşmelerin Türk lirasına dönmesi için belirlenen 30 günlük süre sonrasında Türk lirasına çevrilecek sözleşmeler için hangi tarihe kadar TÜFE oranı eklenebilecektir? Hangi gün çevrildiyse o güne kadar TÜFE uygulanabilecek midir yoksa Türk lirasına dönülmesi için belirlenen en fazla otuzuncu güne kadar mı TÜFE uygulanabilecektir?**

Bakanlıkça sözleşmelerin Türk lirasına dönmesi için belirlenen 30 günlük süre sonrasında Türk lirasına çevrilecek sözleşmeler için yapılacak hesaplamalarda **en son dikkate alınabilecek aylık TÜFE değişim oranı Eylül 2018 dönemi için açıklanan TÜFE değişim oranı olup,** her ay için açıklanan son TÜFE oranı eklenerek ayrı hesaplama yapılmaması gerekmektedir. Hesaplama örneklerindeki (32. soru) Örnek B'de yer alan yeni dönem gayrimenkul kira bedellerine ilişkin TÜFE artış hakları ise saklıdır.

**24. Kamu-özel işbirliği (KÖİ) projeleri kapsamında gayrimenkul kiralama sözleşmelerinin döviz üzerinden yapılması mümkün müdür?**

Evet mümkündür. 2018-32/52 sayılı Tebliğ'in on altıncı fıkrası uyarınca;

**Yeminli Mali Müşavirlik Departmanı-Sirküler Bülteni-[www.taxauditingymm.com](http://www.taxauditingymm.com)**

***Kamu kurum ve kuruluşlarının taraf olduğu döviz cinsinden veya dövize endeksli***

***ihaleler, sözleşmeler ve milletlerarası andlaşmaların ifası kapsamında***

gerçekleştirilecek olan projeler dahilinde; yükleniciler veya görevli şirketlerin ve bunların

sözleşme imzaladığı tarafların üçüncü taraflarla akdedeceği veya bahsi geçen projeler

çerçevesinde akdedilecek, ***gayrimenkul satış sözleşmeleri ve iş sözleşmeleri dışında***

***kalan sözleşmelerde, sözleşme bedelinin ve bu sözleşmelerden kaynaklanan diğer ödeme***

***yükümlülüklerinin döviz cinsinden veya dövize endeksli olarak kararlaştırılması mümkündür.***

**25. Yurt içinde, özel sektör tarafından on sekizinci fıkra çerçevesinde yabancı para cinsinden borçlanma aracı ihraç edilebilir mi?**

Hayır edilemez. Tebliğ'in 8 nci maddesinin on sekizinci fıkrasının başında yer alan "**32 sayılı**

***Karar hükümleri saklı kalmak kaydıyla***" ifadesi, sermaye piyasası araçları ile ilgili olarak

döviz cinsinden yapılabileceği belirtilen işlemlerin 32 sayılı Kararda yer alan hükümlere

uygun olması gerektiğini belirtmektedir.

***Bilindiği üzere, 32 sayılı Karar'da özel sektörün yabancı para cinsinden***

***borçlanma aracı ihracına imkan veren bir hüküm bulunmamaktadır.***

**26. 06.10.2018 tarihli ve 2018-32/51 sayılı eski Tebliğ'in on altıncı fıkrasında**

**düzenlenen hususlarda 2018-32/52 sayılı Tebliğ'in on dokuzuncu fıkrasıyla**

**getirdiği yeni düzenlemeler nelerdir?**



**Yeminli Mali Müşavirlik Departmanı-Sirküler Bülteni-[www.taxauditingymm.com](http://www.taxauditingymm.com)**

Eski Tebliğ'den farklı olarak, 2018-32/52 sayılı Tebliğ'de aşağıda koyu renkle işaretlenen ifadeler eklenmiştir.

*"(19) 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 veya hizmet alan** olarak taraf olduğu **iş ve hizmet sözleşmelerinde**, sözleşme bedelinin ve bu sözleşmelerden kaynaklanan diğer ödeme yükümlülüklerinin döviz cinsinden veya dövize endeksli olarak kararlaştırılması mümkündür."*

Bu kapsamda ilave olarak, dışarıda yerleşik kişilerin Türkiye'de bulunan ortak kontrol ve/veya kontrolüne sahip bulunduğu şirketler kapsama dahil edilmiştir.

***Ayrıca istisnanın kapsamı, bahse konu dışarıda yerleşik kişilerin yalnızca işveren veya hizmet alan olarak taraf oldukları iş ve hizmet sözleşmeleri ile sınırlandırılmıştır.***

**27. Tebliğ'in 19. fıkrasında geçen "dışarıda yerleşik kişilerin Türkiye'de bulunan doğrudan veya dolaylı olarak yüzde elli ve üzerinde pay sahipliklerinin veya ortak kontrol ve/veya kontrolüne sahip bulunduğu şirketler" ifadesi ile tam olarak ne kastedilmektedir?**

*Söz konusu ifade ile,*

Yeminli Mali Müşavirlik Departmanı-Sirküler Bülteni-www.taxauditingymm.com

- ***payların asgari olarak yüzde ellisine sahip olma şartı veya,***
- ***doğrudan veya dolaylı olarak yüzde elli ve üzerinde pay sahipliği bulunmamakla birlikte imtiyazlı hisselerin elde bulundurulması veya,***
- ***diğer hissedarlarla yapılan anlaşmalara istinaden oy hakkının çoğunluğu üzerinde tasarrufta bulunulması veya,***
- ***herhangi bir suretle yönetim kurulu üyelerinin karara esas çoğunluğunu atayabilme ya da görevden alma gücünün elde bulundurulması***

*suretiyle şirketin ortak kontrol ve/veya kontrolüne sahip olunması kast edilmektedir.*

## **28. Türk vatandaşı olmayan gerçek kişilerin veya Tebliğin 19 uncu fıkrası kapsamına giren şirketlerin kiracı olduğu gayrimenkul kiralama sözleşmelerinin döviz cinsinden düzenlenmesi zorunlu mudur?**

Tebliğ'in 8 inci maddesinin üçüncü fıkrasında Türkiye Cumhuriyeti Devleti ile vatandaşlık bağı bulunmayan Türkiye'de yerleşik kişilerin veya bu maddenin on dokuzuncu fıkrasında belirtilen kişilerin alıcı veya kiracı olarak taraf oldukları gayrimenkul satış ve gayri kiralama sözleşmelerinde, sözleşme bedelinin ve bu sözleşmelerden kaynaklanan diğer ödeme yükümlülüklerinin döviz cinsinden veya dövize endeksli olarak kararlaştırılmasının mümkün olduğu düzenlenmiştir.

Bir başka ifadeyle, gayrimenkul satış ve gayrimenkul kiralama sözleşmelerinde kural olarak sözleşme bedelinin ve bu sözleşmelerden kaynaklanan diğer ödeme yükümlülüklerini döviz



**Yeminli Mali Müşavirlik Departmanı-Sirküler Bülteni-[www.taxauditingymm.com](http://www.taxauditingymm.com)**

cinsinden veya dövizde endeksli olarak kararlaştırılması mümkün bulunmamakla birlikte

***Türkiye Cumhuriyeti Devleti ile vatandaşlık bağı bulunmayan Türkiye'de yerleşik***

***kişilere*** veya söz konusu hükmün on dokuzuncu fıkrasında belirtilen kişilere alıcı veya kiracı olarak taraf oldukları gayrimenkul satış ve gayrimenkul kiralama sözleşmeleri kapsamında istisna tanınmış bulunmaktadır.

Öte yandan, söz konusu hükmün lafzında "mümkündür" ifadesi yer almakta olup, söz konusu hüküm kapsamında istisna tanınan taraflara sözleşme bedelini döviz cinsinden veya dövizde endeksli olarak düzenleme konusunda bir zorunluluk yüklenmemektedir. Söz konusu hüküm uyarınca sözleşme taraflarının mutabık kalmaları şartıyla sözleşme bedeli Türk parası veya döviz olarak kararlaştırılabilecektir.

**29. Tebliğin 19 uncu fıkrası kapsamına giren şirketlerin kiracı olduğu gayrimenkul kiralama sözleşmelerinin 13.09.2018 - 16.11.2018 tarihleri arasındaki dönemde Türk lirasına çevrilmiş olması durumunda tanınan yeni istisna kapsamında tekrar döviz olarak düzenlenmesi mi gerekmektedir?**

Bilindiği üzere, 13.09.2018 ile 16.11.2018 arasındaki dönemde yürürlükte olan mevzuat uyarınca gayrimenkul kiralamasına ilişkin bir istisna bulunmaması nedeniyle sözleşmenin Türk parasına çevrilme zorunluluğu bulunmaktaydı. Söz konusu dönemde gayrimenkul kiralama sözleşmesinin Türk parasına çevrilmiş olması halinde 16.11.2018 tarihinden sonra gayrimenkul kiralama sözleşmelerine istisna getirilmesi gerekçesiyle kiralayanın rızası





**Yeminli Mali Müşavirlik Departmanı-Sirküler Bülteni-[www.taxauditingymm.com](http://www.taxauditingymm.com)**

hilafına daha önce Türk parasına çevrilmiş sözleşme bedelinin yeniden döviz cinsinden talep edilmesi mümkün bulunmamaktadır. *Bunun nedeni ise gayrimenkul kiralama sözleşmelerine istisna getiren Tebliğ'in 8 inci maddesinin üçüncü fıkrasının lafzında "mümkündür" ifadesinin yer alması olup, söz konusu hüküm kapsamında istisna tanınan taraflara sözleşme bedelini döviz cinsinden veya dövize endeksli olarak düzenleme konusunda bir zorunluluk yüklenmemesidir.*

Söz konusu hüküm uyarınca, sözleşme taraflarının mutabık kalmaları şartıyla daha önce Türk parasına çevrilmiş olan sözleşme bedeli döviz cinsinden kararlaştırabilecektir. Bu itibarla, yeni yapılacak bir gayrimenkul kiralama sözleşmesinin mezkur istisna kapsamında bulunması halinde sözleşme bedeli sözleşme taraflarının mutabık kalmaları şartıyla döviz cinsinden veya dövize endeksli olarak kararlaştırabilecektir. Ancak, 13.09.2018 tarihinden önce akdedilmiş bulunan gayrimenkul kiralama sözleşmeleri aynı zamanda istisna kapsamında yer alıyorsa; öncelikle gayrimenkul kiralama sözleşmesine ilişkin döviz cinsinden belirlenmiş bedelin 13.09.2018 ile 16.11.2018 tarihleri arasında Türk parasına çevrilip çevrilmediğine bakmak gerekmektedir. Eğer çevrilmiş ise bedelin yeniden döviz cinsinden belirlenmesi ancak sözleşmenin diğer tarafının rıza göstermesi halinde mümkün bulunmaktadır. Ancak bedel 13.09.2018 ile 16.11.2018 tarihleri arasında Türk parasına çevrilmemişse 16.11.2018 tarihinde istisna kapsamına alınmış olması nedeniyle Tebliğin 8



**Yeminli Mali Müşavirlik Departmanı-Sirküler Bülteni-[www.taxauditingymm.com](http://www.taxauditingymm.com)**

inci maddesinin yirmi dördüncü fıkrası uyarınca Türk parasına çevrilmesine gerek bulunmamaktadır.

**30. Türkiye'de yerleşik bir şirketin (ilk kiralayan) yine Türkiye'de yerleşik aracı bir şirkete kiraya verdiği gayrimenkulün, aracı şirket tarafından doğrudan veya dolaylı olarak yüzde elliden fazlası dışarıda yerleşik kişilere ait olan başka bir şirkete (nihai kiracı) kiraya verilmesi durumunda ilk kiralayanın aracı şirketten döviz cinsinden veya dövize endeksli olarak kira talep etmesi mümkün müdür?**

*Türkiye'de yerleşik kişilerin kendi aralarında akdedecekleri; konusu yurt içinde yer alan gayrimenkuller olan, konut ve çatılı iş yeri dâhil gayrimenkul kiralama sözleşmelerinde sözleşme bedelini ve bu sözleşmelerden kaynaklanan diğer ödeme yükümlülüklerini döviz cinsinden veya dövize endeksli olarak kararlaştırmalarının mümkün olmaması sebebiyle, Türkiye'de yerleşik ilk kiralayan şirket ile Türkiye'de yerleşik aracı şirket arasındaki kira sözleşmesinin döviz cinsinden veya dövize endeksli olarak kararlaştırılması mümkün bulunmamaktadır.*

**31. Türkiye'de yerleşik kişiler arasında antrepo kiralama sözleşmelerinde sözleşme bedellerinin döviz cinsinden veya dövize endeksli olarak belirlenmesi mümkün müdür?**

Anılan Tebliğ'in 8 inci maddesinin üçüncü veya on dokuzuncu fıkralarında belirtilen istisna hükümleri kapsamına girmeyen ve anılan maddenin ikinci fıkrası kapsamında konusu

**Yeminli Mali Müşavirlik Departmanı-Sirküler Bülteni-[www.taxauditingymm.com](http://www.taxauditingymm.com)**

*yurtiçinde yer alan gayrimenkuller olan antrepo kiralama sözleşmelerinde sözleşme bedelinin ve bu sözleşmelerden kaynaklanan diğer ödeme yükümlülüklerinin döviz cinsinden veya dövize endeksli olarak kararlaştırılması mümkün bulunmamaktadır.*

***Ancak, yurtdışında yer alan antrepoların kiralanmasına ilişkin sözleşmelerin döviz cinsinden akdedilmesi mümkündür.***

**32. Tebliğ'in 8 inci maddesinin yirmi ikinci fıkrasında ifade edilen uluslararası piyasalarda fiyatı döviz cinsinden belirlenen kıymetli madenlere ve/veya emtiaya endeksleme ne anlama gelmektedir?**

Bu ifadeyle, Tebliğ'in 8 inci maddesi uyarınca sözleşme bedeli ve bu sözleşmelerden kaynaklanan diğer ödeme yükümlülükleri döviz cinsinden veya dövize endeksli olarak kararlaştırılması mümkün olmayan sözleşmelerde ***fiyatı dolaylı olarak dövize endekslenen altın, petrol vb. kıymetli maden ve/veya emtiaların kullanılması kastedilmektedir.***

**Taşımacılık faaliyetlerine ilişkin hizmet sözleşmelerinde akaryakıt fiyatlarına endeksleme yapılması mümkündür.**

**33. 32 sayılı Kararın Geçici 8 nci maddesinin yürürlüğe girdiği tarihten önce akdedilmiş bulunan finansal kiralama (leasing) sözleşmelerinin Türk Lirasına çevrilmesi zorunlu mudur?**



**Yeminli Mali Müşavirlik Departmanı-Sirküler Bülteni-www.taxauditingymm.com**

Hayır değildir. 2018-32/52 sayılı Tebliğ'in yirmi altıncı fıkrası uyarınca; 32 sayılı Kararın Geçici 8 inci maddesinin yürürlüğe girdiği 13.09.2018 tarihinden önce akdedilmiş bulunan, menkul ve gayrimenkullere ilişkin finansal kiralama sözleşmelerinin Türk Lirasına dönüştürülmesi zorunluluğu bulunmamaktadır.

**34. Tebliğ'in 8 inci maddesinin yirmi sekizinci fıkrasındaki hesaplamalara ilişkin örnek verebilir misiniz?**

**Örnek A-** Sözleşme bedeli döviz cinsinden veya dövize endeksli olarak kararlaştırılması mümkün olmayan sözleşmelerde yer alan bedeller Türk Parası Kıymetini Koruma Hakkında 32 Sayılı Kararın Geçici 8 inci maddesi kapsamında Türk parası olarak taraflarca yeniden belirlenirken **mutabakata varılamaması halinde** 2008-32/34 Sayılı Tebliğ'in 8 inci maddesinin yirmi sekizinci fıkrasının birinci paragrafı kapsamında yapılacak hesaplama ile ilgili örnek aşağıda yer almaktadır:

Sözleşme tarihi: 18/2/2017

TL'ye çevrilme tarihi: 11/10/2018

Döviz Sözleşme bedeli: 18/2/2017 tarihli 5 yıl süreli sözleşmede yer alan "yıllık" sözleşme bedeli

TCMB kuru: **2/1/2018 tarihinde belirlenen gösterge niteliğindeki Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası efektif satış kuru**

**Yeminli Mali Müşavirlik Departmanı-Sirküler Bülteni-[www.taxauditingymm.com](http://www.taxauditingymm.com)**

TÜFE1: 2/1/2018 tarihinden 11/10/2018'e kadar Türkiye İstatistik Kurumu tarafından açıklanan 9 aylık toplam TÜFE değişim oranı 1 TÜFE hesaplamaları yapılırken TÜİK'ten alınan Tüketici Fiyat Endeksi rakamları dikkate alınacaktır. Örneğin TÜFE1 değeri hesaplanırken [ ( ) ] formülü kullanılacaktır. Yapılacak hesaplamalarda TÜFE oranı kisten **(aylık oranlar dikkate alınacak, artık günler dikkate alınmayacaktır)** uygulanmayacaktır.

TL'ye Çevrilen Sözleşme Bedeli= (Sözleşme bedeli \* TCMB kuru ) \*(1+TÜFE)

Örnek A- Sayısal Hesaplama:

Sözleşme tarihi: 18/2/2017

TL'ye çevrilme tarihi: 11/10/2018

Döviz Sözleşme bedeli: 1000 ABD doları

TCMB kuru: 3,7776 Dolar/TL

TÜFE: 19,37 %

**TL'ye Çevrilen Sözleşme Bedeli= (1000 \*3,7776) \*(1+0,1937)**

**= 4.509,32 TL**

**Örnek B-** Sözleşme bedeli döviz cinsinden veya dövize endeksli olarak kararlaştırılması mümkün olmayan sözleşmelerde yer alan bedeller Türk Parası Kıymetini Koruma Hakkında 32 Sayılı Kararın Geçici 8 inci maddesi kapsamında Türk parası olarak taraflarca yeniden belirlenirken **mutabakata varılamaması halinde** 2008-32/34 Sayılı Tebliğ'in 8 inci



**Yeminli Mali Müşavirlik Departmanı-Sirküler Bülteni-[www.taxauditingymm.com](http://www.taxauditingymm.com)**

maddesinin yirmi dördüncü fıkrasının ikinci paragrafı kapsamında "**konut ve çatılı iş yeri**

**kira sözleşmeleriyle ilgili**" yapılacak hesaplama ile ilişkin örnek aşağıda yer almaktadır:

Sözleşme tarihi: 18/2/2017

Çevrilme tarihi: 11/10/2018

Döviz Sözleşme bedeli: 18/2/2017 tarihli 5 yıl süreli sözleşmede yer alan konut veya çatılı iş yeri yıllık kira sözleşmesi bedeli

TCMB kuru: 2/1/2018 tarihinde belirlenen gösterge niteliğindeki Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası efektif satış kuru

TÜFE1 : 2/1/2018 tarihinden 11/10/2018'e kadar Türkiye İstatistik Kurumu tarafından açıklanan 9 aylık toplam TÜFE değişim oranı

Sözleşme Bedeli1:11/10/2018-18/2/2019 tarihleri arasında geçerli Sözleşme Bedeli (TL)

Sözleşme Bedeli1 = (Döviz Sözleşme bedeli \* TCMB kuru ) \* (1+TÜFE1)

TÜFE2: 11/10/2018 tarihinden 18/2/2019'a kadar Türkiye İstatistik Kurumu tarafından açıklanan 4 aylık toplam TÜFE değişim oranı

Sözleşme Bedeli2: 18/2/2019-18/2/2020 tarihleri arasında geçerli Sözleşme Bedeli (TL)

Sözleşme Bedeli2 = Sözleşme bedeli1\* (1+TÜFE2)

TÜFE3: 18/2/2019 tarihinden 18/2/2020'ye kadar Türkiye İstatistik Kurumu tarafından açıklanan yıllık TÜFE değişim oranı

Sözleşme Bedeli3: 18/2/2020-11/10/2020 tarihleri arasında geçerli Sözleşme Bedeli (TL)

**Yeminli Mali Müşavirlik Departmanı-Sirküler Bülteni-www.taxauditingymm.com**

Sözleşme Bedeli<sup>3</sup> = Sözleşme bedeli<sup>2</sup>\* (1+TÜFE<sup>3</sup>)

Örnek B- Sayısal Hesaplama:

Sözleşme tarihi: 18/2/2017

TL'ye çevrilme tarihi: 11/10/2018

Döviz Sözleşme bedeli: 1000 ABD doları

TCMB kuru: 3,7776 Dolar/TL

TÜFE<sup>1</sup>: 19,37 %

Sözleşme Bedeli<sup>1</sup> = (1000 \*3,7776) \*(1+0,1937)

= 4.509,32 TL

TÜFE<sup>2</sup>: 6 % (VARSAYIM)

Sözleşme Bedeli<sup>2</sup> = 4.509,32\* (1+0,06)

= 4.779,88 TL

TÜFE<sup>3</sup>: 15 % (VARSAYIM)

Sözleşme Bedeli<sup>3</sup> = 4.779,88\* (1+0,15)

= 5.496,86 TL

**35. 32 sayılı Kararın Geçici 8 nci maddesinin yürürlüğe girdiği tarihten önce akdedilmiş bulunan kira sözleşmelerindeki depozito bedellerinin Türk Lirasına çevrilmesi gerekmekte midir?**

**Yeminli Mali Müşavirlik Departmanı-Sirküler Bülteni-[www.taxauditingymm.com](http://www.taxauditingymm.com)**

Hayır, gerekmemektedir. 2018-32/52 sayılı Tebliğ'in yirmi sekizinci fıkrasının son paragrafı uyarınca; **32 sayılı Kararın Geçici 8 inci maddesinin yürürlüğe girdiği 13.09.2018 tarihinden önce akdedilmiş bulunan gayrimenkul kira sözleşmeleri kapsamında verilen depozitoların Türk Lirasına çevrilmesi zorunlu değildir.**

Anılan tarihten sonra akdedilen sözleşmeler kapsamındaki depozito bedellerinin Türk Lirası cinsinden belirlenmesi zorunludur.

### **36. Tebliğ'e aykırı davranmanın yaptırımı nedir?**

Tebliğ'e aykırılıklara ilişkin Türk Parası Kıymetinin Korunması Hakkında 1567 Sayılı Kanunun 3 üncü maddesinin birinci fıkrası kapsamında 3.000-25.000 TL tutarında (**yeniden değerlendirme oranları dikkate alındığında yaklaşık 6.300-55.000 TL**) idari para cezası sözleşmenin her bir tarafı için ayrı ayrı olmak üzere uygulanacaktır. **Tekerrür durumunda ise bu cezalar iki katı olarak uygulanmaktadır.**

Ancak Tebliğ'e aykırılıklara ilişkin olarak Cumhuriyet Başsavcılıkları nezdinde işlem başlatılabildiğini teminen Bakanlığımıza gönderilen ihbarların ekinde söz konusu iddiaları destekleyici somut bilgi ve tevsik edici belgelerin (fatura, sözleşme örneği, fiyat teklifi vb.) yer alması gerekmektedir. **Hiçbir somut belgeye dayanmayan ihbarlar hakkında Bakanlığımızca işlem tesis edilememektedir.**

### **37. TL'ye dönen sözleşmeler için damga vergisi muafiyeti olacak mıdır?**





**Yeminli Mali Müşavirlik Departmanı-Sirküler Bülteni-[www.taxauditingymm.com](http://www.taxauditingymm.com)**

Konu ile ilgili olarak Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından 22/11/2018 tarihinde DV-22/2018-1

sayılı, "Türk Parasına Uyarlanacak Sözleşmelerde Damga Vergisi" başlıklı bir sirküler yayımlanmış olup, söz konusu sirkülere aşağıdaki adresten ulaşılabilmektedir:

<http://www.gib.gov.tr/node/132647>

### **38. Tebliğ'in 28. Fıkrasında geçen "dolaşıma girmiş kıymetli evraklar" ifadesiyle ne kastedilmektedir?**

Söz konusu fıkrada yer alan "**sözleşmelerin ifası kapsamında dolaşıma girmiş kıymetli evraklar**" ibaresi ile söz konusu kıymetli evrakın Tebliğ'in yayımlanma tarihi olan 16.11.2018 tarihinden önce düzenlenmiş olması gerektiği ve buna ek olarak kıymetli evrakın türüne göre düzenleyen tarafından hamile verilmiş olması gerektiği kast edilmektedir. Bu itibarla, kıymetli evrakın 16.11.2018 tarihinden önce düzenlenmiş olması halinde anılan fıkra kapsamında yer alacağı değerlendirilmektedir

i

*Sirkülerlerimizde yer alan bilgiler belli bir konunun veya yasal düzenlemenin veyahut yargı kararlarının çok geniş ve kapsamlı bir şekilde ele alınmasından ziyade genel olarak mükelleflere ve uygulayıcılara bilgi vermek, gündemi talip etmeye yardımcı olmak ve yorum yapmalarına yardım amacını taşımaktadır.*

*Sirkülerimiz profesyonel hizmetlerimizi temsil etmeyebileceği gibi, her durum ve koşulda profesyonel yaklaşımlarımızı da ifade ettiği iddia edilemez. Yaptığınız fiili/pratik çalışmalarda bu değerlendirmeler dikkate alınırken, olayların koşullarının da incelenmesi, irdelenmesi, sonuçlarının iyi analizi son derece önemlidir. Bu tür çalışmalarda mutlak suretle bir profesyonelden bilgi alınması veya danışmanlık alınmasında fayda bulunduğu*



## Yeminli Mali Müşavirlik Departmanı-Sirküler Bülteni-www.taxauditingymm.com

düşünülmektedir. **Şirketimiz tarafından bazı önemli mali olaylar Sirküler yerine Makale olarak paydaşlarımızla paylaşılmaktadır.**

**"TaxAuditing Yeminli Mali Müşavirlik Bağımsız Denetim"**, söz konusu Sirkülerlerin ve içeriğindeki bilgilerin hata içermediğine dair herhangi bir güvence vermemektedir. Sirkülerleri ve içeriğindeki bilgileri kullanımınız sonucunda ortaya çıkabilecek her türlü risk tarafınıza aittir ve bu kullanımdan kaynaklanan her türlü zarara dair risk ve sorumluluk tamamen tarafınızca üstlenildiğinin bilinmesi gerekmektedir. Gerekli olması halinde iletişim bilgilerimiz:

### OFİSLER-İLETİŞİM BİLGİLERİ

**İstanbul 1 (Yeminli Mali Müşavirlik Hizmetleri): DİVAN RECİDENCE-Basın Ekspress Yolu Bağlar Mahallesi, Mimar Sinan Caddesi, NO.35, Kat:8 No:72 Bağcılar-Güneşli-İSTANBUL**

**GSM: 0505 680 42 54**

**GSM: 0552 212 09 80**

**Mail :taxauditingymm@gmail.com**

**:cakmakciali@taxauditingymm.com**

**:info@taxauditingymm.com**

**Web: www.taxauditingymm.com**

**İstanbul 2 (Bağımsız Denetim Hizmetleri): AĞAOĞLU MY OFFİCE 212-Mahmutbey Mah. Taş Ocağı Cad. Ağaoğlu My Office 212 Kat:20 Daire: 336 Bağcılar-İSTANBUL**

**Tel : (0212) 777 66 30**

**GSM(İş):(0505) 680 42 54**

**Faks : (0212) 602 30 00**

**Ankara Ofis 1-(YMM Hizmetleri): Yıldızevler Mahallesi 708. Sokak Prestij İş Merkezi No: 14/6 (Kat: 3) Yıldız-Çankaya/ANKARA**

**Tel: (0312) 441 39 00**

**Fax: (0312) 441 39 01**

**GaziAntep İrtibat Ofisi 1: Mücahitler Mah. 9. Cad. Gümüşburun İş Merkezi Kat:4 No:28 ŞehitKamil/GaziAntep**