



CUMHUR İNAN BİLEN  
YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK A.Ş.

**DÖVİZ CİNSİNDEN VEYA DÖVİZE ENDEKSLİ SÖZLEŞME DÜZENLEME YASAĞINDA SON  
DEĞİŞİKLİKLER  
24 KASIM 2018**

## KAPSAM

- 1567 Sayılı Türk Parasının Kıymetini Koruma Hakkında Kanun
- Türk Parası Kıymetini Koruma Hakkında 32 Sayılı Karar
- 85 Sayılı Türk Parası Kıymetini Koruma Hakkında 32 Sayılı Kararda Değişiklik Yapılmasına Dair Karar
- 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)

- Daha önce, 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) ile getirilen bazı sözleşmelerde uygulanacak döviz cinsinden veya dövize endeksli düzenlenme yasağına **“Belirli Sözleşmelerin Döviz Cinsinden veya Dövize Endeksli Olarak Düzenlenme Yasağı”** başlıklı çalışmamızda yer verilmişti.
- Bu çalışmada ise 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)\* ile yapılan son değişikliklere ve yeni düzenlemelere yer verilecektir. Unutulmamalıdır ki, bu Tebliğ yayımı tarihi itibarıyla yürürlüğe girmiş ve sözleşmelerin TL cinsine çevrilmesine dair süre uzatımı yapılmamıştır.

\* 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) Erişim: <http://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2018/11/20181116-8.htm>

- Yapılan düzenleme kapsamında açıklanması gereken bazı kavramlar:

**i. Türkiye’de Yerleşik Kişiler:**

- Yapılan düzenlemede yer alan “**Türkiye’de yerleşik kişiler**” ifadesi akıllarda soru işareti yaratabilmektedir. Bu kapsamda “Türkiye’de yerleşik kişiler” 32 Sayılı Karar’ın 2. maddesinde «*Yurtdışında işçi, serbest meslek ve müstakil iş sahibi Türk vatandaşları dahil Türkiye’de kanuni yerleşim yeri bulunan gerçek ve tüzel kişileri*» şeklinde ifade edilmektedir.
- 32 Sayılı Karar’da ifade edilen Türkiye’de yerleşik kişiler tanımından sadece fiziki olarak Türkiye’de bulunan Türk vatandaşları anlaşılmalıdır. *Türkiye’de yerleşik kişilerin yurtdışında; şube, temsilcilik, ofis, irtibat bürosu, işlettiği veya yönettiği fonlar, doğrudan veya dolaylı olarak %50 ve üzerinde pay sahipliklerinin bulunduğu şirketler Türkiye’de yerleşik olarak değerlendirilmektedir. Ancak, sözleşmenin yurt dışında ifa edilmesi durumunda bu fıkra hükmü uygulanmaz* (2018-32/52 no.lu Tebliğ 23. madde).
- Anılan Tebliğ’in 23. maddesi uyarınca Türkiye’de yerleşik olan bir kişinin döviz cinsinden veya dövize endeksli olarak sözleşme düzenleyebilmesi için yurtdışında ayrı bir şirket kurması ya da ortak olması durumu da yasak kapsamındadır. Fakat; sözleşme yurt dışında düzenlenip sözleşme hükümleri yurtdışında ifa edilecek söz konusu sözleşmeler, Türkiye’de yerleşik kişi kapsamı dışında kaldığından dolayı sözleşmenin döviz cinsinden veya dövize endeksli olarak düzenlenmesi mümkündür.

## ii. **Dışarıda Yerleşik Kişiler:**

- Türkiye’de yerleşik sayılmayan gerçek ve tüzel kişilerdir.
- 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 bedeli ve bu sözleşmelerden kaynaklanan diğer ödeme yükümlülükleri döviz cinsinden veya dövize endeksli olarak **kararlaştırılabilecektir** (2018-32/52 no.lu Tebliğ 19. madde).
- Başka bir ifadeyle, dışarıda yerleşik kişilerin; Türkiye’de kurmuş oldukları şube vb. organizasyonlar, %50 ve üzeri pay sahibi oldukları şirketler ve ortak kontrol veya kontrolüne sahip şirketlerde, serbest bölgede faaliyetlerini gerçekleştiren şirketlerin düzenleyeceği sözleşmelerden iş ve hizmet sözleşmelerinin döviz cinsinden veya dövize endeksli olarak düzenlenmesi serbest bırakılmıştır.
- 2018-32/52 no.lu Tebliğ ile;
  - i. Dışarıda yerleşik kişilerin Türkiye’de bulunan münferit veya müşterek kontrolüne sahip oldukları şirketlerin iş ve hizmet sözleşmeleri istisna kapsamına alınırken,
  - ii. Döviz cinsinden sözleşme yasağına ilişkin bu istisna; sayılan kişilerin işveren veya hizmet alan taraf oldukları iş ve hizmet sözleşmeleri ile sınırlandırılmıştır.

- Ayrıca, istisna tutulan dışarıda yerleşik kişilerin Türkiye’de bulunan; şube, temsilcilik, ofis, irtibat bürosu, doğrudan veya dolaylı olarak yüzde elli ve üzerinden pay sahipliklerinin bulunduğu şirketler ile serbest bölgedeki faaliyetleri kapsamında serbest bölgelerdeki şirketlerin hizmet sözleşmelerine ilişkin olarak istisnanın kapsamı daraltılarak yalnızca bu şirketlerin hizmet alan olarak taraf olduğu hizmet sözleşmelerinin istisna kapsamına dahil olduğu düzenlenmiştir.
- Tebliğde yer alan “işveren veya hizmet alan olarak taraf olduğu” ifadesi kapsamında taraflardan birinin Türkiye’de yerleşik olmaması durumunda düzenlenecek sözleşmelerin döviz cinsinden veya dövize endeksli olarak düzenlenmesi mümkün olacağı şeklinde yorumlanmalıdır.

### **iii. Döviz:**

- Efektif dahil yabancı parayla ödemeyi sağlayan her türlü hesap, belge ve vasıtaları olarak tanımlanmaktadır.

## 1. **Döviz Cinsinden veya Dövizle Endeksli Olarak Düzenlenemeyecek Sözleşmeler:**

### a. **Gayrimenkul Satış ve Kiralama Sözleşmeleri:**

- Türkiye’de yerleşik kişilerin kendi aralarında düzenleyecekleri, Tebliğde belirlenen haller dışında, konusu yurt içinde yer alan gayrimenkuller olan, konut ve çatılı iş yeri dahil gayrimenkul satış ve kiralama sözleşmelerinde sözleşme bedeli ve bu sözleşmeden kaynaklanan diğer yükümlülükler döviz cinsinden ve dövize endeksli olarak **belirlenemeyecektir** (2018-32/52 no.lu Tebliğ 1. ve 2. madde).

### b. **Taşıt Satış ve Kiralama Sözleşmeleri:**

Türkiye’de yerleşik kişilerin kendi aralarında düzenleyecekleri, Tebliğde belirlenen haller dışında konusu taşıt satışı ve kiralaması olan sözleşmelerin sözleşme bedeli ve sözleşme bedelinden kaynaklanan diğer yükümlülüklerinin döviz cinsinden veya dövize endeksli olarak düzenlenemeyecektir (2018-32/52 no.lu Tebliğ 9. ve 10. Madde). Fakat, 13 Eylül 2018 tarihinden önce düzenlenmiş bulunan taşıt kiralama ve yolcu taşıma amaçlı ticari taşıt satış sözleşmeleri istisna kapsamındadır. Başka bir ifadeyle, 13 Eylül 2018 tarihinden önce taşıt kiralama ve yolcu taşıma amaçlı ticari taşıt satış sözleşmesi düzenlenmiş ise bu sözleşmelerin TL cinsine çevrilmesi gerekmemektedir (2018-32/52 no.lu Tebliğ 25. Madde).

### c) Hizmet Sözleşmeleri:

- Hizmet sözleşmesi, 6098 Sayılı Borçlar Kanunu'nun 393. maddesinde düzenlenmiş olup; «*Hizmet sözleşmesi, işçinin işverene bağımlı olarak belirli veya belirli olmayan süreyle iş görmeyi ve işverenin de ona zamana veya yapılan işe göre ücret ödemeyi üstlendiği sözleşmedir*» şeklinde ifade edilmektedir. Bu kapsamda; yurtiçi yerleşikler arasında Tebliğde belirlenen haller dışında danışmanlık, aracılık ve taşımacılık dahil hizmet sözleşmelerinde, sözleşme bedelini ve bu sözleşmelerden kaynaklanan diğer ödeme yükümlülüklerini döviz cinsinden veya dövize endeksli olarak **kararlaştırılmayacaktır** (2018-32/52 no.lu Tebliğ 7. Madde).

### d) Eser Sözleşmeleri:

- 2018-32/52 no.lu Tebliğ'in 8. maddesi uyarınca; Türkiye'de yerleşik kişilerin kendi aralarında akdedecekleri; **döviz cinsinden maliyet içeren eser sözleşmelerinde**, sözleşme bedelini ve bu sözleşmelerden kaynaklanan diğer ödeme yükümlülüklerini döviz cinsinden veya dövize endeksli olarak kararlaştırmaları mümkündür. Ancak; Tebliğ'de belirtilen söz konusu döviz cinsinden maliyet içermeye şartı dışında, eser sözleşmelerinin döviz cinsinden veya dövize endeksli olarak düzenlenmesi mümkün değildir.



### e) İş Sözleşmeleri:

- İş sözleşmesi, 4857 Sayılı İş Kanunu'nun 8. maddesinde «İş sözleşmesi, bir tarafın (işçi) bağımlı olarak iş görmeyi, diğer tarafın (işveren) da ücret ödemeyi üstlenmesinden oluşan sözleşmedir» şeklinde ifade edilmektedir.
- Bunun yanı sıra işçi ücretleri hakkındaki düzenleme anılan kanununun 32. maddesinde yapılmıştır. Kanun maddesi uyarınca; ücret, prim, ikramiye ve bu nitelikteki her çeşit istihkak kural olarak TL ile işyerinde veya özel olarak açılan bir banka hesabına ödenir. Ücret, prim, ikramiye ve bu nitelikteki her çeşit istihkak, **yabancı** para olarak kararlaştırılmış ise ödeme günündeki rayice göre TL ile ödeme yapılır. Kanun maddesinden anlaşılacağı üzere işçi ve işveren tarafından düzenlenen iş sözleşmesinde ücret, döviz cinsinden kararlaştırılabilir.
- 4857 Sayılı İş Kanunu uyarınca iş sözleşmelerinin döviz cinsinden veya dövize endeksli olarak düzenlenmesi cevaz verilmiş ancak 32 Sayılı Kararda yapılan değişiklik ile bu durum yasaklanmıştır.
- Türkiye'de yerleşik kişilerin kendi aralarında akdedecekleri; **yurt dışında ifa edilecekler ile gemi adamlarının taraf oldukları dışında kalan iş sözleşmelerinde** sözleşme bedelini ve bu sözleşmelerden kaynaklanan diğer ödeme yükümlülüklerini döviz cinsinden veya dövize endeksli olarak **kararlaştırılmayacaktır** (2018-32/52 no.lu Tebliğ 6. Madde).

**f. Kıymetli Evraklar (Poliçe-Bono-Çek):**

- Sözleşme bedeli ve bu sözleşmelerden kaynaklanan diğer ödeme yükümlülükleri döviz cinsinden veya dövize endeksli olarak kararlaştırılmayan sözleşmeler kapsamında düzenlenecek kıymetli evraklarda yer alan bedellerin döviz cinsinden veya dövize endeksli belirlenmesi mümkün değildir. **Ancak, 13 Eylül 2018 tarihinden önce düzenlenmiş ve dolaşıma girmiş bulunan bu kapsamdaki kıymetli evraklar anılan geçici madde hükmünden istisnadır (2018-32/52 no.lu Tebliğ 21. madde).**
- Başka bir ifadeyle, döviz cinsinden veya dövize endeksli olarak düzenlenmiş bir kıymetli evrak hakkında itiraz ancak lehbara edilebilecektir. Söz konusu Tebliğ uyarınca dayandığı sözleşmenin TL'ye çevrilmesi nedeniyle ciroyla el değiştiren yani tedavülde olan kıymetli evrağın (poliçe-bono-çek) da TL'ye çevrilmesi gerekmemektedir.
- Önceki Tebliğ'de, sözleşme bedeli ve bu sözleşmelerden kaynaklanan diğer ödeme yükümlülükleri döviz cinsinden veya dövize endeksli olarak kararlaştırılmayan sözleşmeler kapsamında düzenlenecek kıymetli evraklarda yer alan bedellerin döviz cinsinden veya dövize endeksli olarak belirlenmesinin mümkün olmadığı hükmüne yer verilmişti.
- 2018-32/52 no.lu Tebliğ'de ise; 13 Eylül 2018 tarihinden önce düzenlenmiş ve dolaşıma girmiş bulunan bu kapsamdaki kıymetli evrakların 32 Sayılı Karar'ın geçici 8. madde hükmünden istisna olduğu ilave edilmiştir. Başka bir deyişle, 13 Eylül 2018 tarihinden önce düzenlenmiş olan kıymetli evraklardaki bedellerin TL cinsine çevrilme zorunluluğu bulunmamaktadır.

## 2. *Döviz Cinsinden veya Döviz Endeksli Olarak **Düzenlenebilecek** Sözleşmeler*

### a. *Gayrimenkul Satış ve Kiralama Sözleşmeleri:*

- 2018-32/52 no.lu Tebliğ ile yapılan son düzenleme ile Türkiye’de yerleşik kişiler arasında düzenlenecek; serbest bölgelerde yer alan konusu gayrimenkuller olan, konut ve çatılı iş yeri dahil gayrimenkul satış ve kiralama sözleşmelerinin döviz cinsinden veya döviz endeksli olarak düzenlenmesi mümkündür.
- Türkiye Cumhuriyeti Devleti ile vatandaşlık bağı bulunmayan Türkiye’de yerleşik kişilerin veya 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 satış ve kiralama sözleşmelerinde, sözleşme bedeli ve bu sözleşmelerden kaynaklanan diğer ödeme yükümlülükleri döviz cinsinden veya döviz endeksli olarak kararlaştırılabilecektir (2018-32/52 no.lu Tebliğ 3. madde).
- Kültür ve Turizm Bakanlığında belgeli konaklama tesislerinin işletilmesi amacıyla kiralanmasıyla ilgili gayrimenkul **kiralama** sözleşmelerinde, sözleşme bedeli ve bu sözleşmelerden kaynaklanan diğer ödeme yükümlülükleri döviz cinsinden veya döviz endeksli olarak kararlaştırılabilecektir (2018-32/52 no.lu Tebliğ 4. madde).
- Gümrüksüz satış mağazalarının kiralanmasına ilişkin gayrimenkul kiralama sözleşmelerinde, sözleşme bedeli ve bu sözleşmelerden kaynaklanan diğer ödeme yükümlülükleri döviz cinsinden veya döviz endeksli olarak kararlaştırılması mümkündür (2018-32/52 no.lu Tebliğ 5. madde).

- Başka bir ifadeyle, yeni Tebliğ ile **gayrimenkullere ilişkin satış ve kiralama sözleşmelerinde**;
  - i. Türkiye Cumhuriyeti Devleti ile vatandaşlık bağı bulunmayan Türkiye’de yerleşik kişilerin veya 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 bölgelerdeki faaliyetleri kapsamında serbest bölgelerdeki şirketlerin alıcı veya kiracı olarak taraf oldukları gayrimenkul satış ve kiralama sözleşmeleri,
  - ii. Serbest bölgelerde yer alan gayrimenkullere ilişkin satış ve kiralama sözleşmeleri istisna kapsamına dahil edilmiştir.
- Bunun yanı sıra, **yalnızca gayrimenkul kiralama** sözleşmelerine ilişkin olarak;
  - i. Kültür ve Turizm Bakanlığında belgeli konaklama tesislerinin işletilmesi amacıyla kiralanmasıyla ilgili gayrimenkul kiralama sözleşmeleri,
  - ii. Gümrüksüz satış mağazalarının kiralanmasına ilişkin gayrimenkul kiralama sözleşmeleri istisna kapsamına dahil edilmiştir.

## **b. Menkul Satış ve Kiralama Sözleşmeleri:**

- Türkiye’de yerleşik kişilerin kendi aralarında akdedecekleri; taşıt satış ve kiralama sözleşmeleri dışında kalan menkul satış ve kiralama sözleşmeleri döviz cinsinden veya dövize endeksli olarak **kararlaştırılabilecektir** (2018-32/52 no.lu Tebliğ 9. ve 10. Madde). Taşıt satış ve kiralama sözleşmeleri dışında kalan her türlü emtianın döviz cinsinden veya dövize endeksli olarak satışına eskiden olduğu gibi devam edilebilecektir. 16 Kasım 2018 tarihinde 32 Sayılı Kararda yapılan son düzenleme ile beraber iş makinelerinin satışı ve kiralanması üzerine düzenlenen sözleşmelerin de döviz cinsinden veya dövize endeksli olarak düzenlenmesi mümkün hale gelmiştir.
- Ayrıca, 13 Eylül 2018 tarihinden önce düzenlenen yolcu taşıma amaçlı ticari taşıt satış sözleşmelerinin TL cinsine çevrilme yükümlülüğü de 2018-32/52 no.lu Tebliğ ile istisna kapsamına dahil edilmiştir.

## **c. İş Makinelerinin Satış ve Kiralama Sözleşmeleri:**

- Yeni Tebliğ ile menkullere ilişkin yapılan değişiklik ile iş makinelerine ilişkin satış ve kiralama sözleşmeleri istisna kapsamına alınmıştır.
- 2018-32/52 no.lu Tebliğ ile yapılan son düzenleme ile Türkiye’de yerleşik kişiler arasında düzenlenecek; iş makinelerinin\* satış ve kiralama sözleşmelerinin döviz cinsinden veya dövize endeksli olarak düzenlenmesi mümkündür.

\*İş Makineleri: 2918 Sayılı Karayolları Trafik Kanunu’nda «Yol inşaat makineleri ile benzeri tarım, sanayi, bayındırlık, milli savunma ile çeşitli kuruluşların iş ve hizmetlerinde kullanılan; iş amacına göre üzerine çeşitli ekipmanlar monte edilmiş; karayolunda insan, hayvan, yük taşımada kullanılmayan motorlu araçlardır» şeklinde tanımlanmıştır. Kazı makinelerinden damperli kamyonlara kadar bahse konu tüm taşıtlar iş makineleri kapsamında yer almaktadır.

#### d. İş Sözleşmeleri:

- Türkiye Cumhuriyeti Devleti ile vatandaşlık bağı bulunmayan Türkiye’de yerleşik kişilerin taraf olduğu iş sözleşmelerinde, sözleşme bedeli ve bu sözleşmelerden kaynaklanan diğer ödeme yükümlülükleri döviz cinsinden veya dövize endeksli olarak **kararlaştırılması mümkündür.** (2018-32/52 no.lu Tebliğ 14. Madde).
- Bu kapsamda, expat olarak tabir edilen yabancı ülke vatandaşlarıyla ve örneğin spor kulüplerinin yabancı uyruklu sporcularla düzenleyeceği sözleşmelerin döviz cinsinden veya dövize endeksli olarak kararlaştırılması mümkündür.
- 2018-32/52 no.lu Tebliğ ile gemi adamlarının taraf olduğu iş sözleşmeleri de istisna kapsamına alınarak söz konusu sözleşmelerdeki bedellerin döviz cinsinden ya da dövize endeksli olarak belirlenebileceği düzenlenmiştir.
- Bunun yanı sıra, dışarıda yerleşik kişilerin Türkiye’de bulunan ortak kontrol ve/veya kontrolüne sahip bulunduğu şirketlerin yapacağı iş sözleşmeleri de istisna kapsamına alınmıştır. 2018-32/51 no.lu maddesinde “kontrol” ifadesine hiç yer verilmemiş olmasına sadece “doğrudan/dolaylı olarak yüzde elli ve üzerinde pay sahiplikleri” ifadesi kullanılmıştı.
- Dışarıda yerleşik kişilerin Türkiye’de bulunan; şube, temsilcilik, ofis, irtibat bürosu, doğrudan veya dolaylı olarak yüzde elli ve üzerinde pay sahipliklerinin bulunduğu şirketler ile serbest bölgedeki faaliyetleri kapsamında serbest bölgedeki şirketlerin iş sözleşmelerine ilişkin istisnaya açıklık getirilerek kapsamın şirketlerin işveren olarak taraf oldukları iş sözleşmeleri ile sınırlı olduğu vurgulanmıştır.

**e. Döviz Cinsinden Maliyet İçeren Eser Sözleşmeleri:**

- Eser sözleşmesi, 6098 Sayılı Borçlar Kanunu'nun 470. maddesinde «Eser sözleşmesi, yüklenicinin bir eser meydana getirmeyi, iş sahibinin de bunun karşılığında bir bedel ödemeyi üstlendiği sözleşmedir» şeklinde ifade edilmektedir. Bir yüklenici ile anlaşarak bir bina ya da kat karşılığı inşaat yaptırmak, iş yerindeki makinelerin bakım ve onarımını bu işleri yapan kişilere yaptırmak, tedavi amacı dışında yapılan her türlü estetik işlemi, bir mimara proje çizdirilmesi ya da konserin düzenlenme işinin üstlenilmesi eser sözleşmeleri kapsamındadır.
- Türkiye'de yerleşik kişilerin kendi aralarında akdedecekleri; döviz cinsinden maliyet içeren eser sözleşmelerinde, sözleşme bedelini ve bu sözleşmelerden kaynaklanan diğer ödeme yükümlülüklerini döviz cinsinden veya dövize endeksli olarak kararlaştırmaları mümkündür (2018-32/52 no.lu Tebliğ 8. madde).
- Bunun yanı sıra, önceki Tebliğ'de (2018-32/51 no.lu Tebliğ) sadece gemilerin inşası, tamiri ve bakımına ilişkin eser sözleşmeleri istisna kapsamında tutulurken; yeni Tebliğ (2018-32/52 no.lu Tebliğ) ile "döviz cinsinden maliyet içeren tüm eser sözleşmeleri" istisna kapsamına dahil edilerek eser sözleşmelerine ilişkin istisna kapsamı yadsınamaz derecede genişletilmiştir. Ayrıca, maliyet kapsamı içindeki döviz unsuru konusunda herhangi bir ölçek belirlenmemiştir.

**g. Hizmet Sözleşmeleri:**

- Türkiye Cumhuriyeti Devleti ile vatandaşlık bağı bulunmayan kişilerin taraf oldukları hizmet sözleşmeleri (2018-32/52 no.lu Tebliğ 7(a) maddesi),
- İhracat, transit ticaret, ihracat sayılan satış ve teslimler ile döviz kazandırıcı hizmet ve faaliyetler\* kapsamında yapılan hizmet sözleşmeleri (2018-32/52 no.lu Tebliğ 7(b) maddesi),
- Türkiye’de yerleşik kişilerin yurt dışında gerçekleştirecekleri faaliyetler kapsamında yapılan hizmet sözleşmeleri (2018-32/52 no.lu Tebliğ 7(c) maddesi),
- Türkiye’de yerleşik kişilerin kendi aralarında akdedecekleri; Türkiye’de başlayıp yurt dışında sonlanan, yurt dışında başlayıp Türkiye’de sonlanan veya yurt dışında başlayıp yurt dışında sonlanan hizmet sözleşmeleri (2018-32/52 no.lu Tebliğ 4(ç) maddesi),
- Türkiye’de yerleşik kişilerin; kendi aralarında düzenleyecekleri, bilişim teknolojileri kapsamında yurt dışında üretilen yazılımlara ilişkin satış sözleşmeleri ile yurt dışında üretilen donanım ve yazılımlara ilişkin lisans ve hizmet sözleşmeleri,  
döviz cinsinden veya dövize endeksli olarak **kararlaştırılabilecektir** (2018-32/52 no.lu Tebliğ 11. maddesi).

\*Döviz Kazandırıcı Hizmet ve Faaliyetler, 1 Seri No.lu Döviz Kazandırıcı Faaliyetlerde Damga Vergisi ve Harç İstisnası Uygulaması Hakkında Tebliğ’de düzenlenmiştir. Tebliğ kapsamında Yatırım Teşvik Belgesi kapsamında yer alan yatırım mallarını üreterek Yatırım Teşvik Belgesi sahibi yatırımcılara teslim eden imalatçı firmaların yapacakları satış ve teslimleri, Yap-İşlet Modeli çerçevesinde yapılacak yatırım projelerini üstlenen yerli firmaların yapacakları hizmet ve faaliyetleri, Kamu kurum ve kuruluşlarınca uluslararası ihaleye çıkarılan yatırım malı ve sınai mamullerin ihalesini kazanan imalatçı firmaların üreterek yapacakları satış ve teslimleri, Yurt dışı müteahhitlik, müşavirlik, yazılım ve mühendislik hizmetleri gibi döviz kazandırıcı hizmet projeleri döviz kazandırıcı hizmet ve faaliyetlere örnek teşkil etmektedir.



- Anılan Tebliğin 11. maddesi uyarınca düzenlenen yurt dışında üretilen yazılımlarla ilgili düzenlenen sözleşmelerin döviz cinsinden veya dövize endeksli olması mümkündür. İlgili madde yorumlanacak olursa yurt içinde üretilen yazılımlarla ilgili düzenlenen sözleşmelerin TL cinsinden olması gerekmektedir. Bu noktada siparişe bağlı olarak bir yazılımcı aracılığıyla yazılım üretirmek eser sözleşmesi olarak değerlendirilebilecektir. Bu kapsamda, anahtar teslim bir proje dahilinde terzi usulü firma için özel olarak üretilen bir yazılıma ilişkin siparişin eser sözleşmesi olarak kabul edilip, döviz cinsinden maliyet içermesi durumunda döviz cinsinden veya dövize endeksli olarak düzenlenmesi mümkündür.
- 2018-32/51 no.lu Tebliğ’de yalnızca Türkiye’de başlayıp yurtdışında sonlanan, yurtdışında başlayıp Türkiye’de sonlanan elektronik haberleşme ile ilgili hizmet sözleşmeleri istisna kapsamındayken, 2018-32/52 no.lu Tebliğ ile elektronik haberleşme ifadesine değinilmemiştir;
  - i. **Türkiye’de başlayıp yurtdışında sonlanan,**
  - ii. **yurtdışında başlayıp Türkiye’de sonlanan,**
  - iii. **yurt dışında başlayıp yurt dışında sonlanan hizmet sözleşmeleri** de istisna kapsamına alınmıştır. Başka bir ifadeyle, bahsi geçen hizmet sözleşmelerinin döviz cinsinden veya dövize endeksli olarak düzenlenmesi mümkün kılınmıştır.
- Ayrıca, taşımacılık faaliyetlerine ilişkin hizmet sözleşmelerinde akaryakıt fiyatlarında endeksleme yapılabilmesine imkan tanınarak endeksleme yasağına istisna getirilmiştir.

**f. Finansal Kiralama (Leasing) Sözleşmeleri:**

- 32 Sayılı Karar'ın 17. maddesi kapsamında döviz geliri olmayan Türkiye'de yerleşik kişiler yurt dışından döviz kredisi kullanamamaktadır. Fakat aynı maddenin alt fıkralarında bu durumun istisnaları düzenlenmiştir. İhracat, transit ticaret, ihracat sayılan satış ve teslimler ile döviz kazandırıcı hizmet ve faaliyetlere ilişkin bağlantılarını ve muhtemel döviz gelirlerini tevsik etmek kaydıyla, son üç mali yılda döviz geliri olmayan Türkiye'de yerleşik kişilerin tevsik ettikleri muhtemel döviz gelirleri toplamını aşmayacak şekilde döviz kredisi kullanmaları mümkündür. Bunun yanı sıra kullanım tarihinde kredi bakiyesi 15 milyon ABD doları veya üzerinde olan Türkiye'de yerleşik kişilerce kullanılacak döviz kredileri istisna kapsamında tutulmaktadır.
- Aynı Karar'ın 17/A maddesi uyarınca Türkiye'de yerleşik finansal kiralama şirketlerinin kararda yer alan maddelere aykırı olmaması koşuluyla Türkiye'de yerleşik tüzel kişiler ile yurt dışında yerleşik kişilerle yapacakları finansal kiralama işlemlerine ilişkin bedeller döviz üzerinden belirlenebilmektedir.

- Yukarıda detaylandırılan maddeler kapsamında Türkiye’de yerleşik kişiler finansal kiralama sözleşme bedellerini döviz cinsinden **belirleyebileceklerdir** (2018-32/52 no.lu Tebliğ 13. Madde). Başka bir ifadeyle döviz cinsinden borçlanabilen tüzel veya gerçek kişiler döviz cinsinden finansal kiralama sözleşmesi de yapabilmektedir.
- 32 Sayılı Kararın 17. maddesi kapsamında, Türk Uluslararası Gemi Siciline kayıtlı gemilere ilişkin finansal kiralama (leasing) sözleşmelerinde, sözleşme bedelinin ve bu sözleşmelerden kaynaklanan diğer ödeme yükümlülüklerinin döviz cinsinden veya dövizde endeksli olarak **kararlaştırılabilecektir** (2018-32/52 no.lu Tebliğ 12. Madde).
- Ayrıca, 13 Eylül 2018 tarihinden önce döviz cinsinden düzenlenmiş olan, menkul ve gayrimenkullere ilişkin finansal kiralama sözleşmelerinin TL cinsine çevrilmesi **zorunlu değildir** (2018-32/52 no.lu Tebliğ 26. madde).
- Bunun yanı sıra, 2018-32/52 no.lu Tebliğ ile 13 Eylül 2018 tarihinden sonra düzenlenen menkul ve gayrimenkullere ilişkin finansal kiralama sözleşmelerinin TL cinsine çevrilme yükümlülüğü istisna kapsamına alınmıştır.

### 3. Diğer İstisna Tanınan Sözleşmeler

#### a. Kamu Kurumlarıyla Yapılan Sözleşmeler:

- **Kamu kurum ve kuruluşları ile Türk Silahlı Kuvvetlerini Güçlendirme Vakfı Şirketleri\*** nin taraf olduğu gayrimenkul satış ve gayrimenkul kiralama dışında kalan sözleşmelerde, sözleşme bedeli ve bu sözleşmelerden kaynaklanan diğer ödeme yükümlülükleri **döviz cinsinden veya dövize endeksli olarak kararlaştırılabilecektir** (2018-32/52 no.lu Tebliğ 15. madde).
- **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 bedeli ve bu sözleşmelerden kaynaklanan diğer ödeme yükümlülükleri döviz cinsinden veya dövize endeksli olarak **kararlaştırılabilecektir** (2018-32/52 no.lu Tebliğ 16. madde).

\*Türk Silahlı Kuvvetlerini Güçlendirme Vakfı Şirketleri: Aselsan, Türk Havacılık Uzay Sanayii, Roketsan, Havelsan, İşbir ve Aspilsan.

- 2018-32/52 no.lu Tebliğ ile kamu kurum ve kuruluşlarının taraf olduğu döviz cinsinden veya dövize endeksli ihaleler, sözleşmeler ve milletlerarası andlaşmaların ifası kapsamında gerçekleştirilecek olan projeler dahilinde söz konusu olabilecek gayrimenkul kiralama ve sözleşmelerinin yasak kapsamı dışına alınmıştır. Bunun yanı sıra, Tebliğ metninde yer alan projeler kapsamında istisna hükmünden yararlanacak sözleşme taraflarının kapsamı ilave açıklama yapılmak suretiyle “yükleniciler” e ilave olarak “görevli şirketler (diğer bir ifadeyle özel amaçlı şirketler (special purpose vehicles, SPV’ler))” ve bu şirketlerin sözleşme imzaladığı diğer taraflar olarak genişletilme yapılmıştır.
- Başka bir ifadeyle kamu kurum ve kuruluşlarının taraf olduğu dövizli işlemlerde yükleniciler, sözleşme kapsamında olmak kaydıyla **gayrimenkul satış ve kiralama sözleşmesinin yanı sıra iş sözleşmelerinin dışında kalan tüm sözleşmelerini** döviz cinsinden veya dövize endeksli şekilde düzenleyebileceklerdir.
- Ayrıca; anılan madde hükmü uyarınca Yap-İşlet-Devret (BOT) ve Kamu Özel Ortaklığı (PPP) modelleri kapsamında yapılan işler ve kamu ihale ve sözleşmelerinin de döviz cinsinden veya dövize endeksli olarak düzenlenmesi mümkündür.

**b. Bankalarla Yapılan Sözleşmeler:**

- 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 bedeli ve bu sözleşmelerden kaynaklanan diğer ödeme yükümlülükleri döviz cinsinden veya dövize endeksli olarak kararlaştırılabilecektir (2018-32/52 no.lu Tebliğ 17. madde).
- Ayrıca, merkezi yönetim dahilinde kamu idareleri, sosyal güvenlik kurumları, kamu iktisadi teşebbüsleri, özel hukuk hükümlerine tabi olan ve sermayesinin %50'sinden fazlası kamuya ait olan kuruluşları, fonları, kamu bankaları, yatırım ve kalkınma bankaları, büyükşehir belediyeleri, yerel yönetim kuruluşları gibi ödeme yükümlülükleri Hazine Müsteşarlığınca garanti edilen işler kapsamında düzenlenecek sözleşmelerin de TL olarak düzenlenmesi mümkündür.
- Bankacılık ve sigortacılıkla ilgili söz konusu madde dışında anılan Karar ve Tebliğde herhangi bir hüküm yer almadığından döviz cinsinden veya dövize endeksli kredi sözleşmelerinin ve sigorta poliçelerinin TL'ye çevrilmesine gerek bulunmamaktadır.
- 2018-32/51 no.lu Tebliğ ile 4749 sayılı Kamu Finansmanı ve Borç Yönetiminin Düzenlenmesi Hakkında Kanun kapsamında Hazine ve Maliye Bakanlığının gerçekleştirdiği işlemlere ilişkin sadece bankaların taraf olduğu sözleşmeler istisna kapsamındaydı. 2018-32/52 no.lu Tebliğ ile bankaların taraf olduğu sözleşmelere ilave olarak 4749 sayılı Kamu Finansmanı ve Borç Yönetiminin Düzenlenmesi Hakkında Kanun kapsamında yapılan tüm sözleşmeler istisna kapsamına dahil edilmiştir.

**c. Sermaye Piyasası Kanunu Kapsamında Yapılan Sözleşmeler:**

- Türk Parası Kıymetini Koruma Hakkında 32 Sayılı Karar hükümleri saklı kalmak kaydıyla, 6362 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 dahil olmak üzere) **döviz cinsinden oluşturulması, ihracı, alım satımı ve yapılan işlemlere ilişkin yükümlülüklerin** döviz cinsinden **kararlaştırılabilecektir** (2018-32/52 no.lu Tebliğ 18. Madde).
- Buna göre, örneğin TL cinsinden hisse senedi halka arzı veya özel sektör tahvil ihracına ilişkin aracı kurumlarla ihraççı arasında düzenlenecek sözleşmenin TL cinsinden düzenlenmesi gerekmektedir.

**d. Havacılık Sektöründe Faaliyet Gösteren Kuruluşlarla Yapılan Sözleşmeler**

**i. Ticari Hava Yolu İşletmeleriyle Yapılan Sözleşmeler:**

- Türkiye’de yerleşik yolcu, yük veya posta taşıma faaliyetinde bulunan ticari havayolu işletmeleri ile işletme ile doğrudan veya dolaylı olarak sermayelerinde en az %50 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 döviz cinsinden veya dövize endeksli olarak düzenlemeleri **mümkündür** (2018-32/52 no.lu Tebliğ 20. madde).

**ii. Hava Taşıma Araçlarına Teknik Bakım Hizmeti Veren Şirketlerle Yapılan Sözleşmeler:**

- Türkiye’de yerleşik hava taşıma araçlarına, motorlarına ve bunların aksam ve parçalarına yönelik teknik bakım hizmeti veren şirketler ile şirketler ile doğrudan veya dolaylı olarak sermayelerinde en az %50 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 döviz cinsinden veya dövize endeksli olarak düzenlemeleri **mümkündür** (2018-32/52 no.lu Tebliğ 20. madde).



**iii. Havacılık Sektöründe Hizmet Veren Kuruluşlarla Yapılan Sözleşmeler:**

- Türkiye’de yerleşik 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 %50 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 döviz cinsinden veya dövize endeksli bedeller içeren gayrimenkul satış, gayrimenkul kiralama ve iş sözleşmeleri haricindeki sözleşmeleri düzenlemeleri **mümkündür** (2018-32/52 no.lu Tebliğ 20. madde).
- Daha yalın bir şekilde ifade edilecek olursa; hava yolu şirketleri, yer hizmeti sağlayan şirketler, teknik bakım hizmeti sağlayan şirketler gibi havacılık sektöründe faaliyet gösteren şirketler ve bu şirketlerin %50’sine sahip oldukları şirketler **gayrimenkul satış ve kiralama sözleşmelerinin yanı sıra iş sözleşmeleri dışında kalan tüm sözleşmelerini** döviz cinsinden veya dövize endeksli şekilde düzenleyebileceklerdir.

#### 4. Tebliğ ile İlgili Diğer Önemli Hususlar

- 32 Sayılı Kararda meydana gelen değişiklik kapsamında düzenlenecek sözleşmelerde istisna kapsamına alınan, ancak **13 Eylül 2018** tarihinden önce düzenlenmiş sözleşmelerin TL cinsine çevrilmesi **gerekmemektedir** (2018-32/52 no.lu Tebliğ 24. Madde).
- Sözleşme bedeli ve bu sözleşmelerden kaynaklanan diğer ödeme yükümlülükleri döviz cinsinden veya dövize endeksli olarak kararlaştırılması mümkün olmayan sözleşmelerde yer alan bedellerin Türk parası olarak taraflarca yeniden belirlenmesi zorunludur (2018-32/52 no.lu Tebliğ 27. maddesi).
- Ayrıca Tebliğin 28. maddesi 3. bendinde «*sözleşme bedeli ve bu sözleşmelerden kaynaklanan diğer ödeme yükümlülükleri döviz cinsinden veya dövize endeksli olarak kararlaştırılması mümkün olmayan sözleşmelerde tahsili yapılmış veya gecikmiş alacaklar ile gayrimenkul kira sözleşmeleri kapsamında verilen depozitolar ve sözleşmelerin ifası kapsamında dolaşıma girmiş kıymetli evraklar için bu fıkra hükmü uygulanmaz için uygulanmaz*» ibaresi yer almaktadır. Buna göre, örneğin döviz cinsinden veya dövize endeksli olarak yapılması artık mümkün olmayan bir gayrimenkul kiralama sözleşmesi varsa **önceden ödemesi yapılmış bir kira depozitosu** söz konusu ise gayrimenkul kira sözleşmesi dahilinde alınan depozitonun TL cinsine çevrilmesi gerekmemektedir.
- Başka bir ifadeyle, sözleşme bedeli ve bu sözleşmelerden kaynaklanan diğer ödeme yükümlülükleri döviz cinsinden veya dövize endeksli olarak kararlaştırılmayan gayrimenkul kira sözleşmeleri kapsamında verilen depozitoların TL cinsine çevrilme zorunluluğu bulunmamaktadır.

## 5. Karar Öncesi Döviz Cinsinden Belirlenen Sözleşmeler TL' ye Nasıl Çevrilecek?

a. Sözleşmelerin TL'ye çevrilmesine ilişkin çeşitli alternatifler bulunmaktadır. Bunlar;

- Alternatif seçenekler olmakla beraber tercih edilenin taraflarının mutabakata vararak sözleşmeyi TL cinsine çevirmeleridir.



**b. Tarafların Mutabakat Sağlayamaması Durumunda:**

- 2018-32/52 no.lu Tebliğin 28. maddesi uyarınca, dönüşümde 02.01.2018 tarihindeki Merkez Bankası efektif satış kuru (1 Dolar=3,7776 TL; 1 Euro=4,5525) kullanılacak ve 02.01.2018 tarihinden bedelin yeniden belirlendiği tarihe kadar TÜFE aylık değişim oranları esas alınacaktır. TÜFE hesaplamaları yapılırken (TÜFE Eylül2018/TÜFE Aralık2017)-1 hesaplama yöntemi kullanılacaktır. Yapılacak hesaplamalarda TÜFE oranı kisten (aylık oranlar dikkate alınacak, artık günler dikkate alınmayacaktır) uygulanmayacaktır (17.10.2018 tarihli Hazine ve Maliye Bakanlığı Duyurusu).
- 13.10.2018 tarihinden önce düzenlenmiş bir bakım onarım (eser) sözleşmesi üzerinden, sözleşmelerin nasıl TL cinsine çevrileceği açıklanacak olursa;

**Örnek:** Konusu bakım ve onarım olan, yıllık 5.000 Euro tutarlı bir eser sözleşmesi 10.05.2018 tarihinde 2 yıllığına düzenlenmiştir. Sözleşmenin tarafları bir araya gelerek mutabakat sağlamaya çalışmış fakat aralarında mutabakat sağlayamadıkları için 2018-32/51 no.lu Tebliğde yer alan düzenlenmeyi baz alarak 13.10.2018 tarihinde sözleşmeyi TL cinsine çevirmişlerdir. 2018-32/51 no.lu Tebliğin 5. maddesi uyarınca eser sözleşmelerinin döviz cinsinden veya dövize endeksli olarak düzenlenemeyeceği ve halihazırda düzenlenmiş bir eser sözleşmesi varsa TL cinsine çevrilmesi gerektiği unutulmamalıdır. Buna göre;

- Yıllık Sözleşme Bedeli: 5.000 Euro
- Sözleşmenin Düzenlendiği Tarih: 10.05.2018
- Sözleşmenin TL'ye Çevrildiği Tarih: 13.10.2018
- 02.01.2018 TCMB Kuru (Euro için): 4,5525 Euro/TL
- TÜFE: 19,37% (Burada değinilmesi gereken nokta; sözleşmenin düzenlenme tarihinin TL cinsine çevrilirken dikkate alınmadığıdır. Sözleşmenin TL cinsine çevrilirken hangi ayda çevrildiği temel belirleyicidir. Buna göre TÜFE değeri hesaplanırken (TÜFE Eylül2018 / TÜFE Aralık2017)- 1 formülü kullanılacaktır.
- Sözleşmenin 13.10.2018'de TL Karşılığı:  $(5.000 * 4,5525) * (1 + 0,1937) = 27.171,60 \text{ TL}$

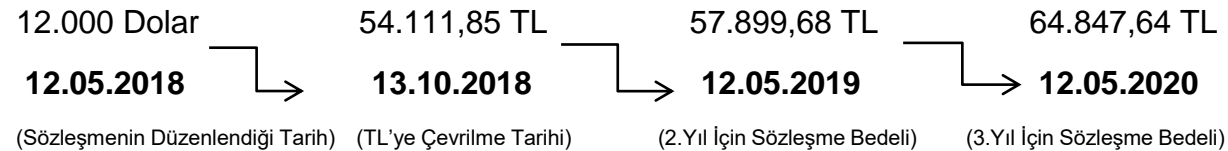
### ***c. Kira Sözleşmelerinin TL Cinsine Çevrilmesi:***

- 13 Eylül 2018 tarihinden önce düzenlenen konut ve çatılı iş yeri kira sözleşmelerinde döviz veya dövize endeksli olarak belirlenen bedeller iki yıllık süre için Türk parası olarak belirlenir. Ancak, Türk parası olarak belirlemenin yapıldığı kira yılının sonundan itibaren bir yıl geçerli olmak üzere; Türk parası olarak belirlenen kira bedeli, taraflarca belirlenirken mutabakata varılamazsa, belirleme tarihinden belirlemenin yapıldığı kira yılının sonuna kadar Türkiye İstatistik Kurumunun her ay için belirlediği tüketici fiyat endeksi (TÜFE) aylık değişim oranları esas alınarak artırılması yoluyla belirlenir. Bir sonraki kira yılı Türk parası cinsinden kira bedeli ise, taraflarca belirlenirken mutabakata varılamazsa, önceki kira yılında geçerli olan kira bedelinin Türkiye İstatistik Kurumunun belirlediği tüketici fiyat endeksi (TÜFE) aylık değişim oranları esas alınarak artırılması yoluyla belirlenir ve belirlenen Türk parası cinsinden kira bedeli bu fıkroda belirtilen iki yıllık sürenin sonuna kadar geçerli olur (2018-32/52 no.lu Tebliğ 28. madde).

Konut ve çatılı iş yeri kira sözleşmelerinin TL cinsine nasıl çevrileceği bir örnek ile ele alınırsa;

**Örnek:** Yıllık 12.000 Dolar tutarlı 12.05.2018 tarihli bir iş yeri kira sözleşmesi 3 yıllığına düzenlenmiştir. Sözleşmenin tarafları bir araya gelerek mutabakat sağlamaya çalışmış fakat aralarında mutabakat sağlayamadıkları için 2018-32/51 no.lu Tebliğde yer alan düzenlenmeyi baz alarak 13.10.2018 tarihinde sözleşmeyi TL cinsine çevirmişlerdir. Buna göre;

- Yıllık Sözleşme Bedeli: 12.000 Dolar
- Sözleşmenin Düzenlendiği Tarih: 12.05.2018
- Sözleşmenin TL'ye Çevrildiği Tarih: 13.10.2018
- 02.01.2018 TCMB Kuru (Dolar için): 3,7776 Dolar/TL
- TÜFE: 19,37%
- Sözleşme Bedeli1:  $(12.000 * 3,7776) * (1 + 0,1937) = 54.111,85 \text{ TL}$  (13.10.2018 ile 12.05.2019 tarihleri arasındaki sözleşme bedelinin TL cinsinden karşılığı)
- TÜFE2 : 7% (13.10.2018 ile 12.05.2019 tarihleri arasındaki 7 aylık **tahmini** TÜFE değişim oranı varsayımı)
- Sözleşme Bedeli2:  $(54.111,85 * 1,07) = 57.899,68 \text{ TL}$  (12.05.2019 ile 12.05.2020 tarihleri arasındaki sözleşme bedeli)
- TÜFE3 : 12% (12.05.2019 ile 12.05.2020 tarihleri arasındaki yıllık **tahmini** TÜFE değişim oranı varsayımı)
- Sözleşme Bedeli3:  $(57.899,68 * 1,12) = 64.847,64 \text{ TL}$  (12.05.2020 ile 13.10.2020 tarihleri arasındaki sözleşme bedeli)



## 6. 32 Sayılı Kararda Meydana Gelen Değişikliklerin Vergi Kanunları Açısından Değerlendirilmesi

### a. Kurumlar Vergisi Kanunu Açısından:

- Sözleşme bedelinin TL cinsine çevrilmesinden kaynaklanan kur farkı gelir/giderlerinin, kurum kazancının hesaplanması bakımından gelir/gider yazılması vergi kanunlarına aykırılık teşkil edebilecek ve mali risk oluşturabilecektir. Dolayısıyla anılan sözleşme uyarınca hesaplanan bu farkların, 5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu uyarınca kanunen kabul edilmeyen gider yazılabilme olasılığı bulunduğundan şirket ilgililerinin her bir sözleşmeyi işbu makalemizin konusunu oluşturan yasal düzenlemeler uyarınca gözden geçirmeleri gerekmektedir.

### b. Katma Değer Vergisi Kanunu Açısından:

- KDV iadesi alan vergi mükelleflerinin iade sürecinde gecikme yaşamamaları adına; sözleşmelerini gözden geçirmeleri ve varsa döviz cinsinden veya dövize endeksli olanları yasal mevzuat uyarınca değerlendirmeye tabi tutarak TL cinsine dönüştürmesi, akabinde vergi dairelerine ibrazını gerçekleştirmeleri gerekmektedir.
- Bunun yanı sıra, bilindiği üzere bir ay içerisinde gerçekleşen mal teslimi ve hizmet ifalarına ilişkin KDV, mükellefler tarafından izleyen ayın 24. günü beyan edilmektedir. Bu kapsamda, sözleşme bedelinin ve sözleşme bedelinden kaynaklanan diğer yükümlülüklerin TL cinsine çevrilmesiyle düzenlenecek faturalardan doğan KDV'nin netleştirilmesi konusundaki son tarih, söz konusu sözleşmelerin TL cinsine çevrilme süresi zimni olarak, 12.10.2018 tarihinden 24.11.2018 tarihine uzamaktadır.

## **7. 32 Sayılı Kararda Meydana Gelen Değişikliklerin Endeksleme Açısından Değerlendirilmesi**

- Uluslararası piyasalarda fiyatı döviz cinsinden belirlenen kıymetli madenlere ve/veya emtiaya endekslenen ve/veya dolaylı olarak dövize endekslenen sözleşmeler, dövize endekli sözleşme olarak değerlendirilmektedir (2018-32/52 no.lu Tebliğ 22. madde). Bu durumda bir sözleşme düzenlenirken dövize endekli düzenlenememesinin alternatifi kıymetli madenlere veya emtiaya (altın, gümüş, demir, bakır vb.) endekslemek olarak düşünülmemelidir. Ancak, taşımacılık faaliyetlerine ilişkin hizmet sözleşmelerinde akaryakıt fiyatlarına endeksleme yapılması 32 Sayılı Karar kapsamında mümkün kılınmıştır.

## **8. 32 Sayılı Kararda Meydana Gelen Değişikliklerin İcra-İflas Kanunu Açısından Değerlendirilmesi**

- Sözleşme düzenleyen tarafların mutabakat sağlayamaması ve sözleşme kapsamında alacaklı tarafın alacağını tahsil edememesi olumsuz sonuçlar doğurabilecektir.
- Örneğin, gayrimenkul kiralaması üzerine düzenlenen bir sözleşmenin tarafları aralarında mutabakat sağlayamayıp 15 Ekim 2018 tarihinde mahkemeye başvurmuş olsunlar. Kiracı Kasım ayının kirasını ödemiş ve kiraya veren taraf da icra dairesine konuyla ilgili başvuruda bulunmuş olsun, icra dairesi bu durumda sözleşmenin TL cinsine çevrilmediğinden (uyarlama yapılmadığından) sözleşmeye itibar etmeyebilir ya da kira bedelinin o günkü kurdan TL tutarının tahsilini isteyebilir. İcra dairesinin vereceği karara göre ilk durumda kiraya veren taraf, ikinci durumda ise kiracı olan taraf mağduriyet yaşayabilecektir.



## 9. Sözleşme Bedelinin Süresinde TL Cinsine Çevrilmemesinin Yaptırımı

- Sözleşme bedeli ve bu sözleşmelerden kaynaklanan diğer ödeme yükümlülükleri döviz cinsinden veya dövize endeksli olarak kararlaştırılması **mümkün olmayan** sözleşmelerde yer alan bedellerin TL olarak taraflarca yeniden belirlenmesi **zorunludur**. Kambiyo mevzuatına aykırılık durumunda uygulanacak cezalar 1567 sayılı Türk Parasının Kıymetini Koruma Hakkında Kanun'da düzenlenmiştir.
- 1567 Sayılı Türk Parasının Kıymetini Koruma Hakkında Kanun'un 3. maddesinde; «*Cumhurbaşkanının bu Kanun hükümlerine göre yapmış bulunduğu genel ve düzenleyici işlemlerdeki yükümlülüklere aykırı hareket eden kişi, üç bin Türk Lirasından yirmi beş bin Türk Lirasına kadar idarî para cezası ile cezalandırılır*» ibaresi yer almaktadır. Bunu takiben 5326 Sayılı Kabahatler Kanunu gereği 2018 yılı ceza tutarları **5.631 TL** ile **46.964 TL** arasında değişmektedir.

- Sözleşme bedeli başta olmak üzere sözleşmede yer alan her türlü ödeme yükümlülüğünün 12 Ekim 2018 tarihine kadar TL olarak yeniden kararlaştırılmaması durumunda sözleşmenin tüm tarafları yukarıda bahsedilen idari para cezası ile ayrı ayrı yaptırıma maruz kalacaklardır. Buna ilave olarak Kabahatler Kanunu'nun içtima hükümlerine göre birden fazla sözleşmenin uygulanmaya devam edilmesi halinde her dövizli sözleşme için ayrı ayrı idari para cezası uygulanacaktır.
- Bunun yanı sıra, uygulanacak idari para cezasına, suç tarihi ile tahsil tarihi arasında 6183 Sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'a göre tespit edilen gecikme zammı **(aylık %2)** oranında, para cezasının yanı sıra gecikme zammı da uygulanacaktır.
- Kambiyo mevzuatına aykırılık durumunda ise bu konunun takibini Vergi Müfettişleri, Vergi Müfettiş Yardımcıları, Hazine Kontrolörleri ve Stajyer Hazine Kontrolörleri yapmakla yetkilendirilmiştir.

- 16 Kasım 2018 tarihinde yayımlanan 2018-32/52 no.lu Tebliğ ile meydana gelen değişiklikler başlıklar halinde özetlenecek olursa;

### **1. Gayrimenkul Kiralama ve Satış Sözleşmeleri:**

- i. Serbest bölgelerde düzenlenen gayrimenkul satış ve kiralama sözleşmeleri,
- ii. Türkiye Cumhuriyeti Devleti ile vatandaşlık bağı bulunmayan Türkiye’de yerleşik kişilerin alıcı veya kiracı olarak taraf oldukları gayrimenkul satış ve gayrimenkul kiralama sözleşmeleri,
- iii. 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 satış ve gayrimenkul kiralama sözleşmeleri,
- iv. Kültür ve Turizm Bakanlığında belgeli konaklama tesislerinin işletilmesi amacıyla kiralanmasıyla ilgili gayrimenkul kiralama sözleşmeleri,
- v. Gümrüksüz satış mağazalarının kiralanmasına ilişkin gayrimenkul kiralama sözleşmeleri döviz cinsinden veya endeksli olarak düzenlenebilmektedir.

## **2. İş Sözleşmeleri:**

- i. Gemi adamlarının taraf olduğu iş sözleşmeleri döviz cinsinden veya dövize endeksli olarak düzenlenebilmektedir.

## **3. Hizmet Sözleşmeleri:**

- Türkiye’de yerleşik kişilerin kendi aralarında düzenleyecekleri;
  - i. Türkiye’de başlayıp yurt dışında sonlanan,
  - ii. Yurt dışında başlayıp Türkiye’de sonlanan,
  - iii. Yurtdışında başlayıp yurt dışında sonlanan hizmet sözleşmeleri döviz cinsinden veya dövize endeksli olarak düzenlenebilmektedir.

## **4. Eser Sözleşmeleri:**

- i. Türkiye’de yerleşik kişilerin kendi aralarında düzenleyecekleri; döviz cinsinden maliyet içeren eser sözleşmelerinde bedel ve bu sözleşmelerden kaynaklanan diğer ödeme yükümlülükleri döviz cinsinden veya dövize endeksli olarak düzenlenebilmektedir.

## **5. Taşıt Satış ve Kiralama Sözleşmeleri:**

- i. Türkiye’de yerleşik kişilerin düzenleyecekleri; iş makinelerinin satış ve kiralama sözleşmeleri döviz cinsinden veya dövize endeksli olarak düzenlenebilecektir.
- ii. 13 Eylül 2018 tarihinden önce düzenlenmiş olan yolcu taşıma amaçlı ticari taşıt satış sözleşmelerindeki bedel ve sözleşmeden kaynaklanan diğer ödeme yükümlülüklerinin TL cinsine çevrilmesi gerekmektedir.

## **6. Kıymetli Evraklar:**

- i. 13 Eylül 2018 tarihinden önce düzenlenmiş ve dolaşıma girmiş bulunan bu kapsamdaki kıymetli evrakların TL cinsine çevrilme zorunluluğu bulunmamaktadır.

## **7. Döviz Endeksli Sözleşmeler:**

- i. Taşımacılık faaliyetlerine ilişkin hizmet sözleşmelerinde akaryakıt fiyatlarına endeksleme yapılması mümkündür.

## **8. Türkiye’de Yerleşik Kişilerin Kapsamı:**

- i. Türkiye’de yerleşik kişilerin yurt dışındaki; şube, temsilcilik, ofis, irtibat bürosu, işlettiği veya yönettiği fonlar, yüzde elli ve üzerinde pay sahipliklerinin bulunduğu şirketler ile doğrudan ya da dolaylı olarak sahipliklerin de Türkiye’de yerleşik olarak değerlendirileceğine dair düzenleme bulunuyordu. 2018-32/52 no.lu Tebliğ ile yurt dışında ifa edilen sözleşmelerin kapsam dışında tutulduğu şeklinde düzenleme yapılmıştır.

## **9. 13 Eylül 2018 Tarihi Öncesi Düzenlenen Menkul ve Gayrimenkullere İlişkin Finansal Kiralama Sözleşmeleri:**

- i. 2018-32/52 no.lu Tebliğ ile 13 Eylül 2018 tarihinden önce düzenlenen, menkul ve gayrimenkullere ilişkin finansal kiralama sözleşmelerinin TL cinsine çevrilmesinin zorunlu olmadığı düzenlenmiştir.

## **10. Tahsili Yapılmış veya Gecikmiş Alacaklar:**

- i. Önceki uygulamaya göre; sözleşme bedeli ve bu sözleşmelerden kaynaklanan diğer ödeme yükümlülüklerinin döviz cinsinden veya dövize endeksli olarak kararlaştırılması mümkün olmayan sözleşmelerde tahsili yapılmış veya gecikmiş alacakların TL cinsine çevrilmesi gerekmemekteydi. 2018-32/52 no.lu tebliğ ile gayrimenkul kira sözleşmeleri kapsamında verilen depozitoların ve sözleşmelerin ifası kapsamında dolaşıma girmiş kıymetli evrakların da TL cinsine çevrilmesinde gerek olmadığı düzenlenmiştir.

- Yapılan yeni düzenleme ışığında, hangi sözleşmelerin döviz cinsinden veya dövize endeksli şekilde düzenlenip düzenlenemeyeceği aşağıdaki gibidir:

Sözleşme Türü	Sözleşme Konusu	Düzenlenebilir	Düzenlenemez
Gayrimenkul Satış ve Kiralama Sözleşmeleri	Konusu yurt içinde yer alan gayrimenkuller olan konut ve çatılı işyeri dahil gayrimenkul satış ve kiralama sözleşmeleri		X
	Konusu serbest bölgelerde yer alan gayrimenkuller olan satış ve kiralama sözleşmeleri	X	
	Türkiye Cumhuriyeti Devleti ile vatandaşlık bağı bulunmayan Türkiye’de yerleşik kişilerin alıcı taraf oldukları gayrimenkul satış ve kiralama sözleşmeleri	X	
	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 şirketlerin alıcı olarak taraf oldukları gayrimenkul satış ve kiralama sözleşmeleri	X	
	Kültür ve Turizm Bakanlığında belgeli konaklama tesislerinin işletilmesi amacıyla kiralanmasıyla ilgili gayrimenkul kiralama sözleşmeleri	X	
	Gümrüksüz satış mağazalarının kiralanmasına ilişkin gayrimenkul kiralama sözleşmeleri	X	

Sözleşme Türü	Sözleşme Konusu	Düzenlenebilir	Düzenlenemez
İş Sözleşmeleri	İş sözleşmeleri		X
	Yurt dışında ifa edilecek hizmetlere ilişkin iş sözleşmeleri	X	
	Gemi adamlarının taraf olduğu iş sözleşmeleri	X	
	Türkiye Cumhuriyeti ile vatandaşlık bağı bulunmayan Türkiye’de yerleşik kişilerin taraf olduğu iş sözleşmeleri	X	
	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 sözleşmeleri	X	



Sözleşme Türü	Sözleşme Konusu	Düzenlenebilir	Düzenlenemez
Hizmet Sözleşmeleri	Danışmanlık, aracılık ve taşımacılık dahil hizmet sözleşmeleri		X
	Türkiye Cumhuriyeti ile vatandaşlık bağ bulunmayan kişilerin taraf oldukları hizmet sözleşmeleri	X	
	İhracat, transit ticaret, ihracat sayılan satış ve teslimler ile döviz kazandırıcı faaliyetler kapsamında yapılan hizmet sözleşmeleri	X	
	Türkiye’de yerleşik kişilerin yurt dışında gerçekleştirdikleri faaliyetler kapsamında yapılan hizmet sözleşmeleri	X	
	Türkiye’de başlayıp yurt dışında sonlanan, yurt dışında başlayıp Türkiye’de sonlanan veya yurt dışında başlayıp yurt dışında sonlanan hizmet sözleşmeleri	X	
	Yurt dışında üretilen donanım ve yazılımlara ilişkin lisans ve hizmet sözleşmeleri	X	
	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 sözleşmeleri	X	

Sözleşme Türü	Sözleşme Konusu	Düzenlenebilir	Düzenlenemez
Eser Sözleşmeleri	Eser Sözleşmeleri		X
	Döviz cinsinden maliyet içeren eser sözleşmeleri	X	
Menkul Satış ve Kiralama Sözleşmeleri	Taahhüt satış sözleşmeleri		X
	Taahhütler dışında kalan menkul satış ve sözleşmeleri	X	
	Bilişim teknolojileri kapsamında yurt dışında üretilen yazılımlara ilişkin satış sözleşmeleri	X	
Finansal Kiralama (Leasing) Sözleşmeleri	Finansal kiralama sözleşmeleri		X
	Gemilere ilişkin finansal kiralama sözleşmeleri	X	
	32 sayılı Kararın 17 ve 17/A maddeleri kapsamında yapılacak finansal kiralama sözleşmeleri	X	

Sözleşme Türü	Sözleşme Konusu	Düzenlenebilir	Düzenlenemez
Kamu Kurum ve Kuruluşları ile Türk Silahlı Kuvvetlerinin Güçlendirme Vakfı Şirketlerinin Taraf Olduğu Sözleşmeler	Kamu Kurum Ve Kuruluşları İle Türk Silahlı Kuvvetlerinin Güçlendirme Vakfı Şirketlerinin taraf olduğu gayrimenkul satış ve kiralama sözleşmeleri		X
	Kamu Kurum Ve Kuruluşları İle Türk Silahlı Kuvvetlerinin Güçlendirme Vakfı Şirketlerinin taraf olduğu gayrimenkul satış ve kiralama sözleşmeleri dışında kalan sözleşmeler	X	
	Kamu kurum ve kuruluşlarının taraf olduğu döviz cinsinden veya dövize endeksli ihaleler, sözleşmeler ve milletlerarası anlaşmaların 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		X
	Kamu kurum ve kuruluşlarının taraf olduğu döviz cinsinden veya dövize endeksli ihaleler, sözleşmeler ve milletlerarası anlaşmaların 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 sözleşmeler	X	

Sözleşme Türü	Sözleşme Konusu	Düzenlenebilir	Düzenlenemez
Bankaların Taraf Olduğu Sözleşmeler	4749 sayılı Kamu Finansmanı ve Borç Yönetiminin Düzenlenmesi Hakkında Kanun kapsamında gerçekleştirilen işlemlere ilişkin olarak yapılan sözleşmeler ile bu işlemlerle ilgili olarak bankaların taraf olduğu sözleşmeler	X	
6362 Sayılı Sermaye Piyasası Kanunu Kapsamında Sözleşmeler	32 sayılı Karar hükümleri saklı kalmak kaydıyla 6362 sayılı Sermaye Piyasası Kanunu ile bu Kanuna dayalı olarak yapılan düzenlemeler çerçevesinde sermaye piyasası araçlarının döviz cinsinden oluşturulması, ihracı, alım satımı ve yapılan işlemlere ilişkin sözleşmeler	X	
	32 sayılı Karar hükümleri saklı kalmak kaydıyla 6362 sayılı Sermaye Piyasası Kanunu ile bu Kanuna dayalı olarak yapılan düzenlemeler çerçevesinde sermaye piyasası araçlarının döviz cinsinden oluşturulması, ihracı, alım satımı ve yapılan işlemlere ilişkin sözleşmeler dışında kalan sözleşmeler		X

Sözleşme Türü	Sözleşme Konusu	Düzenlenebilir	Düzenlenemez
Havacılık Sektöründe Faaliyette Bulunan İşletmelerin Taraf Olduğu 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 %50 oranına sahip olduğu ortaklıkların gayrimenkul satış, gayrimenkul kiralama ve iş sözleşmeleri		X
	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 %50 oranına sahip olduğu ortaklıkların gayrimenkul satış, gayrimenkul kiralama ve iş sözleşmeleri dışındaki sözleşmeleri	X	



## **SAYGILARIMIZLA**

Sitemizde(cumhurbilenymm.com.tr) paylaşılan vergi ve vergileme ile ilişkili çalışmalarda şahsi görüş ve yorumlarımız yer almaktadır. Sitemizde yer alan bilgi veya verileri kullanmanız sonucunda ortaya çıkabilecek her türlü risk tarafınıza aittir. Sitemiz ve yazarları, söz konusu kullanımdan dolayı (ihmalcilik kaynaklı olanlar da dahil olmak üzere) her türlü özel, dolaylı veya arızı zararlardan ve cezai tazminattan dolayı sorumlu tutulamaz.