

Rusya mukimi mükellefin Türkiye'den Rusya ve Belarus gibi ülkelere ihraç ettiği mallar sebebiyle elde ettiği kazancın GVK madde 7 kapsamında değerlendirilip değerlendirilemeyeceği hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	GELİR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	E-62030549-125[7-2024]-405951
Tarih	24.03.2025

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İstanbul Defterdarlığı

Gelir Kanunları Gelir Ve Kurumlar Vergileri Grup Müdürlüğü

Sayı : E-62030549-125[7-2024]-405951

24.03.2025

Konu : Rusya mukimi mükellefin Türkiye'den Rusya ve Belarus gibi ülkelere ihraç ettiği mallar sebebiyle elde ettiği kazancın GVK madde 7 kapsamında değerlendirilip değerlendirilemeyeceği hk.

İlgi : 14.12.2023 tarihli ve 7309616 sayılı özelge talep formunuz

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzun incelenmesinden; Rusya ve Türkiye vatandaşı olduğunuz, Rusya'daki inşaat projeleriniz için Türkiye'den inşaat malzemeleri tedarik etmek ve Rusya ile Belarus gibi ülkelere ihraç etmek için ... Vergi Dairesi Müdürlüğünde 1/9/2022 tarihi itibarıyla "466415- Elektrik

Malzemeleri Toptan Ticareti" nace kodu ile ticari kazanç yönünden mükellefiyet tesis ettirdiğiniz, işyerinizin Rusya'da bulunduğu, malların tedariki, siparişi, takip ve organizasyonunun Rusya'daki merkezden yapıldığı ve Türkiye'de resmi işleri takip etmek için (vergi dairesi, gümrük işlemleri, resmi kurumlar vb.) bir personel bulundurduğunuz ve Türkiye'den tarafınızca ihraç edilen mallar dolayısıyla elde edilen kazançlar ile transit ve gümrük antrepo rejimleri ile geçici depolama ve serbest bölgeden alınan malların transit ticaret kapsamında ihraç edilmesinden doğan kazançların Gelir Vergisi Kanununun 7 nci maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendi kapsamında değerlendirilip değerlendirilmeyeceği hususlarında görüş talep ettiğiniz anlaşılmış olup konu hakkında Defterdarlığımız görüşüne aşağıda yer verilmiştir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 6 ncı maddesi ile Türkiye'de yerleşik olmayan gerçek kişilerin (dar mükellefler) sadece Türkiye içinde elde ettikleri kazanç ve iratlar üzerinden vergilendirileceği hüküm altına alınmıştır.

Anılan Kanunun "Kazanç veya iradın Türkiye'de elde edilmesi" başlıklı 7 nci maddesinde;

"Dar mükellefiyete tabi kimseler bakımından kazanç ve iradın Türkiye'de elde edildiği aşağıdaki şartlara göre tayin olunur:

1. Ticari kazançlarda; kazanç sahibinin Türkiye'de işyerinin olması veya daimi temsilci bulundurması ve kazancın bu yerlerde veya bu temsilciler vasıtası ile sağlanması (Bu şartları haiz olsalar dahi iş merkezi Türkiye'de bulunmayanlardan, ihraç edilmek üzere Türkiye'de satın aldıkları veya imal ettikleri malları Türkiye'de satmaksızın yabancı memleketlere gönderenlerin bu işlerden doğan kazançları Türkiye'de elde edilmiş sayılmaz.)

Türkiye'de satmaktan maksat, alıcı veya satıcının veya her ikisinin Türkiye'de olması veya satış aktinin Türkiye'de yapılmış olmasıdır. İş merkezinden maksat ise, iş bakımından muamelelerin bilfiil toplandığı ve idare edildiği merkezdir.

..."

hükmü yer almaktadır.

Öte yandan, 1 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "22.2.1. Ticari kazançlar" başlıklı bölümünde;

"Vergi Usul Kanunu hükümlerine uygun Türkiye'de işyeri olan veya daimi temsilci bulunduran yabancı kurumlar tarafından bu yerlerde veya bu temsilciler vasıtasıyla yapılan işlerden elde edilen ticari kazançlar, dar mükelleflerin kazanç unsurlarından birini oluşturmaktadır.

Ancak, anılan şartları taşıyolar dahi kurumların ihraç edilmek üzere Türkiye'de satın aldıkları malları Türkiye'de satmaksızın yabancı memleketlere göndermelerinden doğan kazançlar Türkiye'de elde edilmiş sayılmayacaktır. Türkiye'de satmaktan maksat, alıcı veya satıcının veya her ikisinin Türkiye'de olması

veya satış akdinin Türkiye'de yapılmasıdır.

Kanuni ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayan kurumlarca Türkiye'de yalnızca mal teminine yönelik bir işyeri oluşturulması veya daimi temsilci bulundurulması ve bu yerlerde veya bu temsilciler vasıtasıyla temin edilen malların Türk iç pazarına sunulmayarak yabancı memleketlere gönderilmesi halinde, teknik olarak Türkiye'de elde edilmiş bir kazançtan söz edilemeyecek ve vergi doğmayacaktır. Ancak, malların bozulmasını engelleyen (ilaçlama, dondurma, yıkama v.b.) veya nakliyesi için zorunluluk arz eden işlemler (çuvallama, kolileme v.b.) gibi malın niteliğinde herhangi bir değişiklik yapmayan, malı başka bir ürüne dönüştürmeyen ve katma değer yaratmayan işlemler dışında bir işleme tabi tutulduktan sonra yurt dışına gönderilmesi halinde, bentte yer alan ihracat muaflığından yararlanılması mümkün olmayacaktır.

İşlemin, Türkiye'de bulunan işyeri veya daimi temsilci ile kurumun ana merkezi arasında yapılması gerekeceğinden faturanın da ana merkeze kesilmesi gerekmektedir. Ancak, faturası ana merkeze kesilen söz konusu malın, bu merkezin yurt dışındaki başka bir şubesine gönderilmesi, bu muaflıktan yararlanılmasına engel teşkil etmeyecektir.

Örneğin; faturası yurt dışındaki merkeze kesilmek suretiyle yurt içinden temin edilen kabuklu fındıkların çuvallara doldurularak ana merkezin başka bir ülkedeki fabrikasına gönderilmesi halinde, yurt dışında bulunan kurum ihracat muaflığından yararlanacaktır."

açıklamalarına yer verilmiştir.

Ayrıca 6/6/2006 tarihli ve 26190 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan İhracat Yönetmeliğinin 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (n) bendinde; transit ticaret, yurt dışında veya serbest bölgede yerleşik bir firmadan ya da antrepodan satın alınan malın, ülkemiz üzerinden transit olarak veya doğrudan doğruya yurt dışında veya serbest bölgede yerleşik bir firmaya ya da antrepoya satılması şeklinde ifade edilmiştir.

Diğer taraftan, gelirin elde edildiği dönemde yurt dışında ikamet ettiğini belirten yetkili makamlardan alınan mukimlik belgesi ve ilgili yıllarda altı aydan fazla süreyle Türkiye'de bulunulmadığının Emniyet Genel Müdürlüğü'nden alınan bir belge ile tevsik edilmesi şartıyla, mükelleflerin ilgili dönem bakımından dar mükellefiyet esasına göre vergilendirilmeleri gerekmektedir.

Bu bağlamda, özelge talep formunuz ve eklerinde yer alan bilgi ve belgelerin incelenmesinden, 2022, 2023 ve 2024 takvim yılları içinde (her bir takvim yılında) altı aydan az süreyle Türkiye'de bulunduğunuz ve Rusya'da yerleşik olduğunuz anlaşılmış olup dar mükellefiyet esasına göre sadece Türkiye içinde elde ettiğiniz kazanç ve iratlar üzerinden vergilendirilmeniz gerekmektedir.

Bu hüküm ve açıklamalar çerçevesinde, iş merkezinin Türkiye'de bulunmaması kaydıyla Rusya ve Belarus gibi ülkelere ihraç edilmek üzere Türkiye'den satın aldığınız malları Türkiye'de satmaksızın söz konusu ülkelere göndermek suretiyle elde ettiğiniz kazançlar Türkiye'de elde edilmiş sayılmayacağından bu kazançlar Türkiye'de vergilendirilmeyecektir.

Öte yandan, dar mükellefiyete tabi kişilerin Türkiye'de elde ettikleri kazançları Türkiye'de vergilendirilebileceğinden, söz konusu malların Türkiye'de satılması halinde elde ettiğiniz kazançların ticari kazanç hükümlerine göre vergilendirileceği tabiidir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

(*) Bu Özelge 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 413.maddesine dayanılarak verilmiştir.

(**) İnceleme, yargı ya da uzlaşmada olduğu halde bu konuya ilişkin olarak yanlış bilgi verilmiş ise bu özelge geçersizdir.

(***) Talebiniz üzerine tayin edilmiş olan bu özelgeye uygun işlem yapmanız hâlinde, bu fiilleriniz dolayısıyla vergi tarh edilmesi icap ederse, tarafınıza vergi cezası kesilmeyecek ve tarh edilen vergi için gecikme faizi hesaplanmayacaktır.

Bu metin Mevzuat Bankası (mevzuat.vergibulustayi.com) aracılığıyla gib.gov.tr arşivinden alınmıştır. Resmî işlemlerde Resmî Gazete metni esastır. — 18.09.2026