

07.07.2026

SİRKÜLER (2026'51)

Konu: Yurt Dışından Elde Edilen Kazanç ve İratlara İlişkin Gelir Vergisi İstisnasının Uygulama Usul ve Esaslarıyla ilgili Tebliğ Yayımlandı.

Gelir Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 333) ile 7582 sayılı Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanunun 4 üncü maddesiyle, Gelir Vergisi Kanununa eklenen mükerrer 20/D maddesinde yapılan düzenleme ile yurt dışından elde edilen kazanç ve iratlara ilişkin gelir vergisi istisnasının uygulanmasına yönelik usul ve esaslar belirlenmiştir.

Tebliğ ile yurt dışından Türkiye'ye taşınan ve Gelir Vergisi Kanununun mükerrer 20/D maddesinde yer alan şartları sağlayan gerçek kişilerin Türkiye dışında elde ettikleri kazanç ve iratlara yönelik 20 yıllık gelir vergisi istisnasının uygulama usulü ile alakalı açıklamalar yapılmıştır.

İstisnadan yararlanılabilmek için Türkiye'de yerleşmiş sayılma, önceki üç takvim yılında Türkiye'de ikametgahı ile vergi mükellefiyeti bulunmayan gerçek kişilerin, süresinde başvuru yapma ve istisna belgesi alma şartlarının birlikte sağlanması gerekmektedir.

7582 sayılı Kanunun 4 üncü maddesiyle Gelir Vergisi Kanununa eklenen mükerrer 20/D maddesine göre, Türkiye'de yerleşmiş sayılan gerçek kişilerin, Türkiye'de yerleşmiş sayılmasından önceki son üç takvim yılında Türkiye'de ikametgahının ve ticari, zirai, mesleki ve ücret kazançlarına binaen vergi mükellefiyetinin bulunmaması şartıyla, Türkiye dışında elde ettiği kazanç ve iratlar 20 yıl boyunca gelir vergisinden müstesnadır.

Türkiye'de yerleşmiş sayılmadan önce; **Türkiye'de elde edilen gayrimenkul sermaye iradı, menkul sermaye iradı veya değer artışı kazancı nedeniyle mükellefiyet bulunmasının** istisnadan yararlanmaya engel olmayacağı,

İstisna kapsamındaki kazanç ve iratlar için **yıllık beyanname verilmeyeceği**, diğer gelirler nedeniyle beyanname verilmesi halinde de bu gelirlerin beyannameye dahil edilmeyeceği,

İstisna kapsamındaki kazanç ve iratlara ilişkin **gider ve maliyetlerin**, vergiye tabi kazanç ve iratların tespitinde dikkate alınmayacağı dolayısıyla beyana tabi gelir ve kazançlardan indirim konusu yapılmayacağı,

Bu gelirler nedeniyle **yabancı ülkelerde ödenen vergilerin Türkiye'de beyan edilecek kazançlar üzerinden tarh edilen gelir vergisinden mahsup edilemeyeceği**,

İstisna şartlarının taşınmadığının **sonradan tespit edilmesi** halinde tahakkuk ettirilmeyen verginin ziyaa uğramış sayılacağı, dolayısıyla eksik ödenen verginin, vergi ziyai cezası ile gecikme faiziyle birlikte tahsil edileceği yönünde açıklama yapılmıştır.

İstisnadan faydalanabilecek kişiler

Tebliğde; istisnadan Türkiye’de yerleşmiş sayılmasından önceki **son üç takvim yılında Türkiye’de ikametgahı ve vergi mükellefiyeti bulunmayan gerçek kişiler** yararlanabilecektir.

İstisnadan yararlanılabilmesi için başvuru tarihi itibarıyla Türkiye’de yerleşmiş sayılma şartı aranacaktır.

Bu istisnadan, kanunda belirlenen **01 Ocak 2026 tarihinden itibaren Türkiye’de yerleşmiş sayılan** gerçek kişiler faydalanabilecektir.

Bu istisnadan **yalnızca gerçek kişiler yararlanabilecek** olup, kurumlar vergisi mükelleflerinin bu istisnadan yararlanması mümkün değildir.

İstisna belgesi alınması ile vergi dairesi tarafından yapılacak işlemler

İstisnadan yararlanmak isteyen mükelleflerin, yerleşmiş sayıldıkları takvim yılının sonuna kadar tarha yetkili vergi dairesine başvurarak “Yurt Dışından Elde Edilen Kazanç ve İratlar İçin İstisna Belgesi” almaları gerekmektedir.

Takvim yılının son iki ayında **Türkiye’de yerleşmiş sayılanların ise takip eden takvim yılının ikinci ayının sonuna kadar** başvuru yapmaları gerekmektedir.

Vergi daireleri tarafından başvuru üzerine;

Mükellefin Türkiye’de yerleşmiş sayılmasından önceki son üç takvim yılında Türkiye’de ikametgahının bulunup bulunmadığı,

Bu dönemde Türkiye’de vergi mükellefiyetinin bulunup bulunmadığı,

Başvuru tarihi itibarıyla Türkiye’de yerleşmiş sayılıp sayılmadığı,

Başvurunun süresinde yapılıp yapılmadığı

kontrol edilecek, bu şartların sağlandığının tespit edilmesi halinde başvuru sahibine istisna belgesi verilecektir.

Başvurunun süresi içinde yapılmaması halinde uygulama

Tebliğde yer alan açıklamalara göre, istisna belgesi alınabilmesi için başvurunun süresinde yapılması gerekmektedir.

Bu kapsamda, Türkiye’de yerleşmiş sayıldığı takvim yılının sonuna kadar başvurmayan mükelleflere istisna belgesi verilmeyecektir. Takvim yılının son iki ayında yerleşmiş sayılanlar için bu süre, takip eden takvim yılının ikinci ayının sonuna kadar istisna belgesi almak üzere başvuruda bulunmaları gerekmektedir.

Belirlenen bu süreler içinde başvuru yapılmaması halinde istisnadan yararlanmanın şekli şartı yerine gelmeyeceği için vergi dairesi tarafından istisna belgesi verilmeyecek ve yurt dışından elde edeceği gelir ve kazançların Türkiye’de beyan edilmesi gerekliliği söz konusudur.

Önceki yıllarda Türkiye’de elde edilen gelirler nedeniyle mükellefiyet bulunması

Gelir Vergisi Kanununun mükerrer 20/D maddesi ve Tebliğ uyarınca, istisna kapsamına girmeden önce Türkiye’de elde edilen; **Gayrimenkul sermaye iradı, Menkul sermaye iradı ve Değer artışı kazancı olması**

nedeniyle mükellefiyetin bulunması halinde istisnadan **yararlanmaya engel teşkil etmeyecektir.**

Buna göre, örneğin Türkiye’de yerleşmiş sayılmadan önce Türkiye’de kira geliri elde eden ve bu nedenle beyanname veren bir gerçek kişi, diğer şartları sağlaması ve süresinde başvurması halinde istisna belgesi alabilecektir.

İstisnanın kapsamı

İstisna, **yalnızca Türkiye dışında elde edilen kazanç ve iratlara uygulanacaktır.**

Tebliğde açıklandığı üzere, **Türkiye’de elde edilen kazanç ve iratlar istisna kapsamında değerlendirilmeyecek**; istisnadan faydalanan mükelleflerin Türkiye’de elde ettikleri kazanç ve iratlara ilişkin vergisel yükümlülükleri devam edecek ancak istisna belgesinin mevcut olması halinde yurt dışında elde edilen kazançlar verilecek beyannameye dahil edilmeyeceklerdir.

Bu çerçevede; Türkiye’de bulunan gayrimenkulden elde edilen kira geliri Türkiye’de tam mükellef bir kurumdan elde edilen kar payı ile Türkiye’de verilen serbest meslek hizmetinden elde edilen kazanç **istisna kapsamında olmayacaktır.**

Buna karşılık, yurt dışında bulunan gayrimenkulden elde edilen kira geliri veya yurt dışında mukim bir kurumdan elde edilen kar payı, diğer şartların sağlanması halinde istisna kapsamında değerlendirilecektir.

Dolayısıyla istisna, yalnızca verginin hesaplanmaması sonucunu doğurmamakta; aynı zamanda istisna kapsamındaki gelirler bakımından yıllık beyanname verilmemesi veya verilen beyannameye dahil edilmeme sonucunu da doğurmaktadır.

Türkiye’de elde edilen gelirler için yükümlülüklerin devamı

Tebliğde özellikle belirtildiği üzere, istisnadan faydalanan kişilerin Türkiye’de elde ettikleri kazanç ve iratlara ilişkin vergisel yükümlülükleri devam edecektir.

Bu nedenle, istisna belgesi almış olmak, Türkiye kaynaklı gelirler bakımından genel beyan, tevkiyat, bildirim veya diğer vergisel yükümlülükleri ortadan kaldırmamaktadır.

Örneğin, istisnadan yararlanan bir kişinin Türkiye’de bulunan gayrimenkulünden kira geliri elde etmesi halinde, bu gelir istisna kapsamında olmayacak ve Gelir Vergisi Kanununun genel hükümlerine göre değerlendirilecektir.

İstisna kapsamındaki gelirlerle ilgili gider ve maliyetler ile yurt dışında ödenen vergiler

Gelir Vergisi Kanununun mükerrer 20/D maddesi ve Tebliğ uyarınca, istisna kapsamındaki kazanç ve iratlara ilişkin gider ve maliyetler **Türkiye’de elde edilen ve beyana tabi kazançlardan düşülmeyecek dolayısıyla** vergiye tabi kazançların tespitinde indirim konusu yapılmamaları gerekmektedir.

İstisna kapsamındaki kazanç ve iratlar nedeniyle **yabancı ülkelerde ödenen vergiler, Türkiye’de tarh edilen gelir vergisinden mahsup edilemeyecektir.**

İstisna kapsamındaki gelirlerin Türkiye’de vergilendirilmemesinden dolayı, bu gelirler nedeniyle yurt dışında ödenen vergilerin Türkiye’deki gelir üzerinden tarh edilecek vergiden indirim veya mahsup konusu yapılamayacağını ifade etmektedir.

Şartların sonradan sağlanmadığının tespit edilmesi

Tebliğe göre, istisnaya ilişkin şartları taşıyamamasına rağmen istisnadan faydalandığı tespit edilen mükelleflerin söz konusu kazançlarına ilişkin eksik tahakkuk etmiş vergileri, tarha yetkili vergi dairesi tarafından vergi ziyai cezası kesilmek suretiyle gecikme faiziyle birlikte tahsil edilecektir.

Tebliğde bu duruma örnek olarak, istisna belgesi verilmesinden sonra yapılan vergi incelemesinde, mükellefin geçmiş yıllarda kayıt dışı ticari faaliyette bulunduğu ve ticari kazanç elde ettiğinin tespit edilmesi gösterilmiştir.

Bu durumda, ilgili yıllar için ticari kazanç nedeniyle resen mükellefiyet tesis edilmesi ve mükellefin istisna şartlarını sağlamadığının anlaşılması üzerine istisna belgesi iptal edilecek; beyan edilmeyen yurt dışı kazançlar nedeniyle eksik tahakkuk eden vergi, vergi ziyai cezası ve gecikme faiziyle birlikte aranacaktır.

Türkiye’de yerleşmiş olmayanlar ve sonradan Türkiye mukimi olmaktan çıkanlar

Tebliğde, Gelir Vergisi Kanununun 3 üncü maddesinde yer alan genel kurala da atıf yapılmıştır. Buna göre, Türkiye’de yerleşmiş olanlar Türkiye içinde ve dışında elde ettikleri kazanç ve iratların tamamı üzerinden vergilendirilmektedir.

Buna karşılık, Türkiye’de yerleşmiş sayılmayanların yalnızca Türkiye’de elde ettikleri kazanç ve iratlar Türkiye’de vergilendirilmektedir.

Bu nedenle, Türkiye’de yerleşmiş sayılmayan kişiler ile istisna belgesi aldığı halde sonradan Türkiye mukimi olmaktan çıkanların durumu genel hükümlere göre değerlendirilecek; bu kişilerin Türkiye dışında elde ettikleri kazançlar üzerinden Türkiye’de vergilendirilmesi söz konusu olmayacaktır.

Yukarıdaki açıklamalara ilişkin olarak tebliğde bu hususlara ilişkin 13 örnek yer almaktadır.

Bu tebliğ yayımı tarihinde (04.07.2026) yürürlüğe girmektedir.

(Resmi Gazete : 04.07.2026 tarihli 33300 sayılı)

Söz konusu tebliğe aşağıdaki linkten ulaşabilirsiniz.

<https://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2026/07/20260704-14.htm>

Bilgilerinize sunarız.

Saygılarımızla,

TÜRKERLER Bağımsız Denetim
Yeminli Mali Müşavirlik A.Ş.