

İÇİNDEKİLER

- 1 Konaklama Vergisinin Kurumlar Vergisi Yönünden İndirime Konu Edilip Edilmeyeceği
- 2 Medikal Maske Harcamalarının Gelir Vergisi Beyannamesinde Sağlık Harcaması Olarak İndirim Konusu Yapılamayacağı
- 3 Kırsal Kalkınma Programı Kapsamında Alınan Hibenin Gelir Vergisi ve Katma Değer Vergisi Karşısındaki Durumu
- 4 Kayıt Altına Alınmayan Faturalarında Yer Alan Mallara Ait Tutarların Sonraki Yılda Kayıt Ederek Maliyet Unsuru Olarak Dikkate Alınması Hk.
- 5 Hisselerini Devretmek Suretiyle Adi Ortaklıktan Ayrılan Ortağın Mükellefiyetinin Terkin Tarihi ve Payına Düşen Kazancın Beyanı Hk.
- 6 Hizmet İhracında Nakit Beyan Formunun Ödeme Belgesi Sayılıp Sayılmayacağı
- 7 Kargo Faaliyetinde Kullanılan Araçların Binek Otomobil Olarak Sınıflandırıp Sınıflandırılmayacağı
- 8 Motokurye Faaliyeti Sebebiyle Evin Home Ofis Olarak Kullanılması Durumunda Kira Bedeli Üzerinden Tevkifat Yapılıp Yapılmayacağı
- 9 Özel Hesap Dönemi Tayin Edilen Mükellefin Yapmış Olduğu Hidroelektrik Santrali İşinin Birden Fazla Takvim Yılına Sirayet Eden İş Kapsamında Değerlendirilip Değerlendirilmeyeceği
- 10 Sigortalı Çalışan Hekimlere Yapılacak Ödemelerin Vergilendirilmesi
- 11 Şirket Aktifinde Kayıtlı Arsanın Satılması Durumunda K.V., K.D.V. Hükümleri Uyarınca Değerlendirilmesi
- 12 Teknoloji Geliştirme Bölgesinde Faaliyette Bulunan Şirketin Çalışanlarına Ödediği Performans Primlerinin Gelir Vergisi Stopaj Teşviki Kapsamında Değerlendirilip Değerlendirilmeyeceği Hususu
- 13 Yatırım Tamamlama Vizesi Gerçekleştikten Sonra Yatırımda Kullanılan Makinelerin Satışında İndirimli Kurumlar Vergisi Uygulaması Hususu
- 14 Yurtdışına Gönderilen Biyolojik Materyalin Geri Gelmesinin KDV İstisnası Karşısındaki Durumu

1- Konaklama Vergisinin Kurumlar Vergisi Yönünden İndirime Konu Edilip Edilmeyeceği

Mükellef tarafından özelge başvurusuna konu edilen olayda; 6802 sayılı Gider Vergileri Kanununun yeniden düzenlenen 34 üncü maddesi uyarınca konaklama tesisleri tarafından Şirket adına konaklama faturalarında gösterilen ve KDV hariç matrah üzerinden hesaplanan % 2 oranındaki konaklama vergisinin, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu yönünden kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınıp alınamayacağı hususunda Başkanlıktan görüş talep edilmiştir.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 6 ncı maddesinin birinci fıkrasında kurumlar vergisinin, mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safî kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı; maddenin ikinci fıkrasında ise safî kurum kazancının tespitinde Gelir Vergisi Kanununun ticarî kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı hükme bağlanmış olup, bu hüküm uyarınca kurum kazancının tespitinde Kurumlar Vergisi Kanununun 8 inci maddesi ile 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 40 ıncı maddesinde yer alan giderlerin indirilmesi mümkün bulunmaktadır.

Öte yandan, 6802 sayılı Gider Vergileri Kanununun 34 üncü maddesinde konaklama vergisinin, konaklama tesislerince düzenlenen fatura ve benzeri belgelerde ayrıca gösterileceği, bu vergiden herhangi bir ad altında indirim yapılamayacağı ve bu verginin, katma değer vergisi matrahına dahil edilmeyeceği hüküm altına alınmış olup, bu kapsamda ödenen verginin gelir ve kurumlar vergisi açısından gider yazılamayacağına yönelik herhangi bir hükme yer verilmemiştir.

Özelgeye göre, konaklama tesisleri tarafından mükellef adına % 2 oranında (KDV hariç) hesaplanmak suretiyle fatura edilen konaklama vergisinin, mahiyeti itibarıyla bir gider vergisi olması hususu dikkate alındığında yapılan konaklama harcamasının iş ile ilgili olması ve yapılan işin ehemmiyeti ve genişliği ile mütenasip olması şartıyla safî kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınmasının mümkün bulunduğu ifade edilmiştir.

01.12.2023 tarih ve 38418978-299-559617 sayılı özelge

2- Medikal Maske Harcamalarının Gelir Vergisi Beyannamesinde Sağlık Harcaması Olarak İndirim Konusu Yapılamayacağı

Mükellef tarafından özelge başvurusuna konu edilen olayda; faturası bulunan medikal maske harcamalarının serbest meslek faaliyeti dolayısıyla verilecek yıllık gelir vergisi beyannamesinde sağlık harcaması olarak dikkate alınıp alınamayacağı hususunda Başkanlıktan görüş talep edilmiştir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun "Serbest meslek kazancının tarifi" başlıklı 65 inci maddesinde, her türlü serbest meslek faaliyetinden doğan kazançların serbest meslek kazancı olduğu hüküm altına alınmış olup, aynı Kanunun 68 inci maddesinde de serbest meslek kazancının tespitinde hasıllattan indirilecek mesleki giderler bentler halinde sayılmıştır.

255 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinin "Sağlık Giderleri" başlıklı bölümünde, "Teşhis ve/veya tedavi sürecinde yapılan sağlık harcamaları (muayene, tahlil, ameliyat, fizik tedavi ve hastane giderleri ile ilaç, sağlık malzemesi, gözlük ve lens alımları gibi) vergi indirimine konu teşkil edecektir." açıklaması yer almaktadır.

Özelgeye göre, satın alınan medikal maskelere ilişkin harcamaların, sağlık harcaması kapsamında değerlendirilmesi mümkün bulunmadığından, Gelir Vergisi Kanununun 89 uncu maddesinin birinci fıkrasının (2) numaralı bendine göre gelir vergisi matrahının tespitinde indirim konusu yapılmasının mümkün bulunmadığı ifade edilmiştir.

20.11.2023 tarih ve 62030549-120-1311179 sayılı özelge

3- Kırsal Kalkınma Programı Kapsamında Alınan Hibenin Gelir Vergisi ve Katma Değer Vergisi Karşısındaki Durumu

Mükellef tarafından özelge başvurusuna konu edilen olayda; ticari kazanç yönünden mükellef kaydının bulunduğu belirtilerek 2015/16 Seri No.lu "Kırsal Kalkınma Yatırımlarının Desteklenmesi Programı Kapsamında Tarıma Dayalı Ekonomik Yatırımların Desteklenmesi Hakkında Tebliğ" kapsamında büyükbaş hayvan besi tesisi için alınan hibe tutarının işletme kazancının tespitinde hasılat olarak mı değerlendirileceği, yatırım maliyetinden mi düşüleceği veya öz kaynak olarak mı dikkate alınacağı ile söz konusu besi tesisi inşaatı için alınan hibeye ilişkin yüklenilen KDV tutarının iade edilip edilmeyeceği hususlarında Başkanlıktan görüş talep edilmiştir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun;

- 37 nci maddesinde, "Her türlü ticari ve sınai faaliyetlerden doğan kazançlar ticari kazançtır.

...

Ticari kazanç, Vergi Usul Kanunu hükümlerine ve bu kanunda yazılı gerçek (Bilanço veya işletme hesabı esası) veya basit usullere göre tespit edilir.

..." ,

- 38 inci maddesinde, "Bilanço esasına göre ticari kazanç, teşebbüsdeki öz sermayenin hesap dönemi sonunda ve başındaki değerleri arasındaki müsbet farktır. Bu dönem zarfında sahip veya sahiplerce:

1. İşletmeye ilave olunan değerler bu farktan indirilir;
2. İşletmeden çekilen değerler ise farka ilave olunur.

Ticari kazancın bu suretle tespit edilmesi sırasında, Vergi Usul Kanununun değerlemeye ait hükümleri ile bu kanunun 40 ve 41 inci maddeleri hükümlerine uyulur." hükümleri yer almaktadır.



Aynı şekilde, 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 1/1 inci maddesinde; Türkiye'de ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin KDV'ye tabi olduğu hüküm altına alınmıştır.

Özelgeye göre, hibe şeklinde sağlanan destek tutarları veya bu mahiyetteki her türlü bağış ve yardımlar ticari kazancın bir unsuru olduğundan, Tarım ve Orman Bakanlığı Kırsal Kalkınma Destekleme Programı kapsamında gerçekleştirilen yatırım projesi için alınan hibe tutarının, ticari kazancın tespitinde hasılat olarak dikkate alınması gerektiği ifade edilmiştir.

Ayrıca Kırsal Kalkınma Yatırımlarının Desteklenmesi Programı kapsamında alınan hibe ile söz konusu proje kapsamında yapılan mal ve hizmet alımlarında genel hükümler çerçevesinde KDV hesaplanması gerektiği, yüklenilen KDV'nin iadesine ilişkin ise herhangi bir düzenleme bulunmadığı ifade edilmiştir.

16.11.2023 tarih ve 66491453-001-15953 sayılı özelge

4- Kayıt Altına Alınmayan Faturalarında Yer Alan Mallara Ait Tutarların Sonraki Yılda Kayıt Ederek Maliyet Unsuru Olarak Dikkate Alınması Hk.

Mükellef tarafından özelge başvurusuna konu edilen olayda; "...Ltd. Şti." tarafından firmaya kesilen... tarihli ve ... numaralı faturanın sehven 2021 yılı kayıtlarına alınmadığı, ancak mal alışının ilgili dönemde gerçekleştiği, kayıtlara alınmayan faturaya ait malın 31/12/2021 tarihi itibarıyla envanterde bulunduğu belirterek, tarafınıza kesilen bu faturanın 2022 yılında maliyet unsuru olarak dikkate alınıp alınamayacağı hususunda Başkanlıktan görüş talep edilmiştir.

Ticari kazancın tespitinde geçerli olan iki temel ilke "dönemsellik" ve "tahakkuk esası" ilkeleridir. Tahakkuk esası ilkesinde, gelir veya giderin miktar veya mahiyet itibarıyla kesinleşmiş olması, yani geliri veya gideri doğuran işlemin eksiksiz tekemmül etmesinin yanı sıra, miktarının ve işlemde kaynaklanan alacağın veya borcun ödeme şartlarının da belirlenmiş olması gereklidir. Ticari kazancın elde edilmesi tahakkuk esasına bağlanmış olduğundan, bir gelir unsurunun özel bir düzenleme bulunmadığı sürece, mahiyet ve tutar itibarıyla kesinleştiği dönem kazancının tespitinde dikkate alınması gerekmektedir. Dönemsellik ilkesi ise bu gelir veya giderin ilgili olduğu döneme intikalinin sağlanmasıdır.

Özelgeye göre, 2021 hesap dönemine ait olup kayıt altına alınmayan faturada yer alan mal tutarlarının, satın alındığı 2021 hesap döneminde stok kayıtlarına alınması ve söz konusu malların satıldığı veya faaliyetlerde kullanıldığı döneme ilişkin kurum kazancının tespitinde, maliyet veya gider olarak dikkate alınması gerektiği ifade edilmiştir.

14.06.2023 tarih ve 13649056-120[2022-ÖZE-05]-42302 sayılı özelge

5- Hisselerini Devretmek Suretiyle Adi Ortaklıktan Ayrılan Ortağın Mükellefiyetinin Terkin Tarihi ve Payına Düşen Kazancın Beyanı Hk.

Özelge başvurusuna konu edilen olayda; ... Vergi Dairesi Müdürlüğünün ... vergi kimlik numarasında kayıtlı ... Adi Ortaklığında 19/7/2012 tarihi itibarıyla % 50 hisseye sahip olduğu, adi ortaklıktaki hisselerin tamamını 5/3/2019 tarihinde ...'a (T.C. ...) devredilerek ortaklıktan ayrıldığı, şahıs adına tesis edilen mükellefiyetin anılan vergi dairesince 5/3/2019 tarihi itibarıyla terkin edildiği ve adi ortaklığın aynı vergi kimlik numarası ile faaliyetine devam ettiği, 1/1/2019-5/3/2019 tarihleri arasında gelir ve gelir geçici vergi yönünden mükellefiyetin adı geçen vergi dairesi kayıtlarında faal ve adi ortaklığın üç ortaklı olarak görüldüğü ve dolayısıyla söz konusu vergilere ait beyannamelerde yer alan "Mükellefin Kazancının Tespit Yöntemi ve Ortak Olunan Firmalara Ait Bilgiler" kısmına ortaklıktaki hisse oranının (%50) olarak girilmesi durumunda bahse konu beyannamelerin sistemden verilmesi imkanının olmadığı belirtilerek, şahıs adına tesis edilen mükellefiyet terkin tarihinin 31/12/2018 olarak, hisseleri devralan ... adına tesis edilen mükellefiyet tarihinin ise 1/1/2019 olarak değiştirilmesinin mümkün olup olmadığı hususu ile adi ortaklıktaki kazanç pay dağıtımının ne şekilde yapılacağı hususunda Bakanlıktan görüş talep edilmiştir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun "Ticari kazancın tanımı" başlıklı 37 nci maddesinde; "Her türlü ticari ve sınai faaliyetlerden doğan kazançlar ticari kazançtır." şeklinde ifade edilerek, aynı Kanununun "Değer artışı kazançları" başlıklı mükerrer 80 inci maddesinde ise; "Aşağıda yazılı mal ve hakların elden çıkarılmasından doğan kazançlar değer artışı kazançlarıdır. ... 4.Ortaklık haklarının veya hisselerinin elden çıkarılmasından doğan kazançlar." hükmü yer almaktadır.

Bu hükümler uyarınca özelgeye göre; adi ortaklığa ait hisselerin başka bir kişiye devredilmesi nedeniyle devir tarihine (5/3/2019) kadar (bu tarih dahil) ticari kazanç yönünden gelir vergisi mükellefiyetinin devam etmesi gerekmekte olup, anılan ortaklıktaki hisse dışında başkaca bir ticari faaliyetin bulunmaması durumunda ticari kazanç yönünden mükellefiyetin devir tarihi itibarıyla sonlandırılması, 1/1/2019-5/3/2019 tarihleri arasında ortaklığın faaliyetinden hisseye düşen kazancın 2019 takvim yılına ait yıllık gelir vergisi beyannamesiyle ticari kazanç olarak beyan edilmesi gerektiği belirtilmiştir.

Öte yandan, söz konusu adi ortaklıktaki hisselerin 5/3/2019 tarihinde ...'a devredilmesi nedeniyle elde edilen kazancın Gelir Vergisi Kanununun mükerrer 80 inci maddesi kapsamında değer artışı kazancı olarak değerlendirilmesi ve mezkur maddede yazılı istisna tutarını (2019 yılı için 14.800 TL) aşması halinde, aşan tutarın gelir vergisi beyannamesi ile beyan edilmesi gerektiği ifade edilmiştir.

15.11.2023 tarih ve 62030549-120[37-2019/620]-1286674 sayılı özelge

6- Hizmet İhracında Nakit Beyan Formunun Ödeme Belgesi Sayılıp Sayılmayacağı

Özelge başvurusuna konu edilen olayda; yurt dışına gerçekleştirilen hizmet ihracatına ilişkin bedelin, ilgili gümrük müdürlüğüne düzenlenen nakit beyan formu (NBF) ile Türkiye'ye getirildiği belirtilerek



NBF'nin 3065 sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanunu kapsamında bedelin Türkiye'ye getirildiğini tevsik eden bir belge olup olmadığı konusunda Başkanlıktan görüş talep edilmiştir.

KDV Genel Uygulama Tebliğinin; -"İade" başlıklı (II/A-2.3.) bölümünde; "Ödeme belgesi (bedelin Türkiye'ye getirildiğini tevsik eden bir belge, banka dekontu vb.)" açıklamalarına yer verilmiştir. Diğer taraftan, İhracat Genelgesinin "Efektif olarak getirilen ihracat bedelleri" başlıklı bölümünde; "(1) Efektif olarak getirilen ihracat bedelinin yurt dışından getirildiğinin tespiti gümrük idarelerince onaylı Nakit Beyan Formu (NBF) ile yapılır. (2) NBF konusu efektifin ihracat bedeli olarak kabulünün yapılabilmesi için; a) NBF'nin düzenlenme tarihinden itibaren 30 gün içinde NBF'nin ve NBF konusu efektifin bankalara tevdi edilmesi, b) NBF'nin "Geliş Sebebi" bölümünde efektiflerin getirilme sebebinin ihracat ile ilgili olduğunu belirtir bir ifadenin kayıtlı olması, c) İhracat bedeli başkası adına getiriliyorsa NBF'nin ilgili kısımlarının bu hususu belirtecek şekilde doldurulması veya bu hususun açıklama olarak NBF'de yer alması, ç) Tevdiat sırasında NBF'yi ibraz eden şahsın kimlik tespitinin yapılması, d) İhracatçının ihracat işlemiyle ilgili yazılı beyanı, işlemin niteliğine göre proforma fatura, satış sözleşmesi, kesin satış faturası veya Gümrük Beyannamesinin bir örneği/Gümrük Beyannamesi bilgilerinin yanı sıra ihracatçı veya ithalatçının yazılı beyanında NBF'de kimliği belirlenen şahıs ile NBF sahibi ihracatçı ve ithalatçı arasındaki illiyet bağının belirtilerek bankalara ibraz edilmesi, e) NBF'de kayıtlı efektif tutarının tamamen İhracat Bedeli Kabul Belgesine (İBKB) bağlanması halinde, NBF aslının ilgisine iade edilmeyerek bankalar tarafından alıkonulması, kısmen bağlanması halinde ise, NBF aslı üzerine İBKB'ye bağlanan tutara ilişkin not düşülerek fotokopisi alındıktan sonra aslının ilgisine iade edilmesi gerekir. (3) Üçüncü kişilerce getirilen efektifin ihracatçı adına kabulü tevdiatın ihracatçının kendisine veya hesabına yapılması şartıyla mümkündür." açıklamaları yer almaktadır.

Dolayısıyla, hizmet ihracına ilişkin istisna, yurt dışındaki müşteriye düzenlenen hizmet faturası ile tevsik edilecek olup istisnanın beyanı için hizmete ait ödeme belgesinin (bedelin Türkiye'ye getirildiğini tevsik eden bir belge, banka dekontu vb.) temin edilmiş olması zorunlu olmamakla birlikte, iadenin yerine getirilebilmesi için ödeme belgesi (bedelin Türkiye'ye getirildiğini tevsik eden bir belge, banka dekontu vb.) ibrazı aranmaktadır.

Buna durumda özelge uyarınca; hizmet ihracatından doğan iade taleplerinde gerekli olan bedelin Türkiye'ye getirildiğini tevsik eden belge olarak NBF'nin kabul edilebilmesi için bu formda yer alan bilgilerin ihracatı tevsik eden faturada yer alan bilgilerle de uyumu, ihracat ile bunu tevsik eden fatura ve NBF arasında illiyet bağının kurulması ve süresi içinde bankalara tevdi edildiğinin ispat edilmesi gerektiği ifade edilmiştir.

14.12.2023 tarih ve 84974990-130[KDV/5 -İ- 11-2023/148]-586979 sayılı özelge

7- Kargo Faaliyetinde Kullanılan Araçların Binek Otomobil Olarak Sınıflandırıp Sınıflandırılmayacağı

Özelge başvurusuna konu edilen olayda; şirketin kargo taşımacılık faaliyetinde bulunduğu, teslimlerin yapılabilmesi amacıyla kargoların; türlerine, teslim şekillerine, ebatlarına göre sınıflandırıldığı ve kargo-

ların niteliğine göre hafif ticari sınıfa dahil araçlar kullanılabilirdiği belirtilerek, söz konusu aracın hafif ticari araç olması ve kullanım amacı göz önüne alındığında 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 40 ıncı maddesinin birinci fıkrasının (5) numaralı bendi kapsamında binek araç olarak değerlendirilip değerlendirilmeyeceği ayrıca şirketin ticari kazancının bu araçların işletilmesi yoluyla elde edilmiş kabul edilip edilmeyeceği hususunda başkanlıktan görüş talep edilmiştir.

311 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinin 12 nci maddesinin ikinci fıkrasında, "Kanun maddesinde yer alan binek otomobil ifadesinden Türk Gümrük Tarife Cetvelinin 87.03 pozisyonunda yer alan motorlu taşıtların anlaşılması gerekmektedir. Ambulanslar, mahkûm taşımaya mahsus arabalar, para arabaları, cenaze arabaları, itfaiye öncü arabaları gibi özel amaçla yapılmış motorlu taşıtlar, 13.10.1983 tarihli ve 2918 sayılı Karayolları Trafik Kanununa göre trafik şube veya bürolarına kayıt ve tescil edilme zorunluluğu bulunmayan ve sadece havalimanı apron bölgesi gibi belli alanlarda kullanılan taşıtlar 87.03 pozisyonunda yer almakla birlikte binek otomobil kapsamında değerlendirilmeyecektir. 1+1, 1+3, 1+4 veya 1+7 koltuklu, şoför ve öndeki yolcunun arkasındaki kısımda emniyet kemerleri veya emniyet kemeri montajı için tertibat, koltuk ve emniyet ekipmanı montajı için sabit tertibat, aracın iç kısmının her tarafında, araçların yolcu bölümlerinde yer alan konfor özellikleri ve iç döşemeleri (örneğin: yer kaplamaları, havalandırma, iç aydınlatma, küllükler), iki yan panel boyunca arka camları bulunan (en arkada yük bölümünün sağ ve sol taraflarında cam bulunsun bulunmasın); şoför ve öndeki yolcuların bölümü ile insan veya eşya taşınması için kullanılan arka bölüm arasında sabit bir panel veya bariyer bulunmayan kapalı kasa motorlu taşıtlar 87.03 pozisyonunda yer almakta olup, binek otomobiller bu kapsamda değerlendirilmektedir. Bu bağlamda binek otomobiller, 87.03 pozisyonunda tanımlanan binek otomobiller ile esas itibarıyla insan taşımak üzere imal edilmiş (87.02 pozisyonuna girenler hariç) (steysin vagonlar ve yarış arabaları dâhil) hem insan hem eşya taşıyabilen motorlu araçlar gibi çok amaçlı araçları kapsamaktadır." açıklamasına yer verilmiştir.

Bu hükümler uyarınca özalgeye göre; faaliyet konusu itibarıyla binek otomobillerin kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi faaliyetleriyle iştiğal etmeyen Şirketin kargo taşımacılığında kullanmış olduğu araçların, şoför ve öndeki yolcuların bölümü ile insan veya eşya taşınması için kullanılan arka bölüm arasında sabit bir panel veya bariyer bulunması başta olmak üzere anılan Tebliğdeki 87.03 pozisyonunda tanımlanan binek otomobiller kapsamına girmeyen motorlu taşıtlarınıza ilişkin yapmış olduğu giderlerin tamamının kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınmasının mümkün olduğu ifade edilmiştir.

05.06.2023 tarih ve 64597866-120-11296 sayılı özalg

8- Motokurye Faaliyeti Sebebiyle Evin Home Ofis Olarak Kullanılması Durumunda Kira Bedeli Üzerinden Tevkifat Yapılıp Yapılmayacağı

Özelge başvurusuna konu edilen olayda; motosiklet ile kurye faaliyetinde bulunulduğu, iş yeri adresi olarak ikamet adresinin gösterildiği belirterek, ikametgah için yapılan kira ödemeleri üzerinden gelir vergisi tevkifatı yapılıp yapılmayacağı hususunda Başkanlıktan görüşü talep edildiği anlaşılmıştır.



128 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinin "Vergi Tevkifatı ve Esasları" başlıklı bölümünün (4) numaralı bendinde hem iş yeri hem ikametgah olarak kiralanın gayrimenkuller vergi mevzuatımız açısından iş yeri olarak kabul edildiğinden bu gayrimenkuller için ödenecek kiraların tamamı üzerinden tevkifat yapılacağı belirtilmiştir.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 156 ncı maddesinde, "Ticari, sınai, zirai ve mesleki faaliyette iş yeri; mağaza, yazıhane, idarehane, muayenehane, imalathane, şube, depo, otel, kahvehane, eğlence ve spor yerleri, tarla, bağ, bahçe, çiftlik, hayvancılık tesisleri, dalyan ve voli mahalleri, madenler, taş ocakları, inşaat şantiyeleri, vapur büfeleri gibi ticari, sınai, zirai veya mesleki bir faaliyetin icrasına tahsis edilen veya bu faaliyetlerde kullanılan yerdir." hükmüne yer verilmiştir.

Öte yandan, 23/9/2002 tarih ve 2002/3 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu İç Genelgesinde; "... mükelleflerin ticari, sınai ve zirai faaliyetlerini sürdürdükleri yerlerin iş yeri özelliğini taşıyabilmesi için bu yerlerin "faaliyetin icrasına tahsis edilmesi" veya faaliyetin icra edildiği, "yer" olma özelliği taşıması şarttır. Ancak, faaliyet konusu ayrı bir iş yeri açılmasını gerektirmeyecek nitelikte, örneğin danışmanlık, komisyonculuk vb. ise ikametgah adresinin iş yeri olarak kabulü mümkündür. ..." açıklamalarına yer verilmiştir.

İşgal konusu itibarıyla bir iş yeri olmaksızın faaliyetini yürütebilmesi mümkün olabilen mükellefler için ikametgâh adreslerinin iş yeri olarak kabulü suretiyle mükellefiyet kayıtlarının yapılması imkan dahilindedir. Ancak, mükelleflerin yürüttükleri faaliyet türleri için mutlaka faaliyetin icra edileceği yerin şart olduğunun vergi dairelerince tespiti halinde, bunların mükellefiyet kayıtlarının iş yeri adresi olmaksızın yapılmasına imkân bulunmamaktadır. Bunun yanı sıra, ikamet edilen gayrimenkulün, faaliyetlerinin icrasına tahsis edilmeksizin veya bu faaliyetlerde kullanılmaksızın sadece kayıtlarda iletişim adresi olarak gösterilmiş olması halinde, bu gayrimenkul iş yeri olarak kabul edilmemektedir.

Özelgeye göre, motosiklet ile kurye faaliyetinin ayrı bir iş yeri açılmasını gerektirmeyecek mahiyette olması ve ikametgah adresinin iletişim adresi olarak gösterilmiş olması nedeniyle ikamet edilen gayrimenkulün, iş yeri olarak kabul edilmemesi gerektiği, dolayısıyla ikamet edilen gayrimenkul için yapılan kira ödemeleri üzerinden gelir vergisi tevkifatı yapılmasına gerek olmadığı ifade edilmiştir.

10.11.2023 tarih ve E-62030549-120[94-2022]-1264971 Sayılı sayılı özelge

9- Özel Hesap Dönemi Tayin Edilen Mükellefin Yapmış Olduğu Hidroelektrik Santrali İşinin Birden Fazla Takvim Yılına Sirayet Eden İş Kapsamında Değerlendirilip Değerlendirilmeyeceği

Özelge talep formunda mükellef; Enerji sektöründe faaliyet gösterdiğini, bu alanda kurulum ve montaja bağlı taahhüt hizmetleri gerçekleştirdiğini, yurt dışı mukim ana ortağının bilançoları ile uyumlu olabilmek adına "1 Ekim – 30 Eylül özel hesap dönemi" tayin edildiğini,



... HES şubesi ile 06.10.2020 tarihinde "... ilinde yapılacak olan ... Hidroelektrik Santralı Elektrik ve Otomasyon sistemleri Revizyon İşi" sözleşmesi imzalandığını, mal teslimi ile montaj ve devreye alma işlerinin birlikte yürütüleceğini, avans yatırılması ile işin başlayacağını, sonrasında malzemelerin sahaya tesliminin gerçekleştirileceğini, daha sonrasında ise mühendislik ve montaj işleri ile devreye alma hizmetlerinin gerçekleştirileceğini belirterek söz konusu işin yıllara sari inşaat işi olup olmadığı ve özel hesap dönemine tabi olan şirketine yapılan hakediş ödemeleri üzerinden gelir vergisi tevkifatı yapılıp yapılmayacağı hususlarında Başkanlıktan görüş talep etmiştir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun (GVK) 42'nci maddesinde; "Birden fazla takvim yılına sirayet eden inşaat (dekapaj işleri de inşaat işi sayılır) ve onarım işlerinde kar veya zarar işin bittiği yıl kati olarak tespit edilir ve tamamı o yılın geliri sayılarak, mezkur yıl beyannamesinde gösterilir. ..." hükmüne yer verilmiştir.

Bir işin GVK'nın 42'nci maddesi kapsamında değerlendirilebilmesi için;

- Faaliyet konusunun inşaat (dekapaj işleri dahil) ve onarma işi olması,
- İnşaat ve onarma işinin birden fazla takvim yılına sirayet etmesi,
- İnşaat ve onarma işinin taahhüde bağlı olarak yapılması,

şartlarının bir arada aranılması gerekmektedir.

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 174 üncü maddesinde; "Defterlerin hesap dönemi itibariyle tutulacağı, hesap döneminin normal olarak takvim yılı olduğu, mükellefin müracaatı üzerine Hazine ve Maliye Bakanlığı 12 şer aylık özel hesap dönemi belli edebileceği" hükmü yer almaktadır.

Diğer taraftan mükellefin dilekçe ekinde yer alan "...ilinde yapılacak olan ... Hidroelektrik Santralı Elektrik ve Otomasyon Sistemleri Revizyon İşi"ne ilişkin sözleşmenin 06.10.2020 tarihinde imzalandığı, söz konusu işin bitimine ilişkin teslim tutanağın ise 13.02.2021 tarihinde imzalandığı anlaşılmıştır.

Bu kapsamda, 193 sayılı GVK'nın 42'nci maddesinde yer alan "takvim yılı" ifadesinin ticari ve zirai kazancın tespiti için Bakanlığımızca tayin edilen on ikişer aylık özel hesap döneminden ilke olarak bir farkı bulunmamakta, özel hesap dönemi tayini ile işin özelliği bakımından muamelelerin vergilendirme dönemine uygunluğu sağlanmaktadır.

Yukarıda yapılan hüküm ve açıklamalar çerçevesinde özalgede; mükellefçe üstlenilen işin hesap dönemini(takvim yılı) veya özel hesap dönemini aşar şekilde yapılması durumunda GVK'nın 42'inci kapsamında yıllara sari inşaat işi olarak kabul edilmesi ve bu çerçevede tevkifata tabi tutularak vergilendirilmesi gerekmektedir.

Dolayısıyla, mükellef adına 1 Ekim – 30 Eylül döneminin özel hesap dönemi olarak tayin edildiği husus dikkate alındığında, sözleşmenin imzalandığı tarih olan 06.10.2020 tarihinde başladığı kabul edilen işin, mükellef ile ... HES Şubesi arasında imzalanan iş bitimine ilişkin teslim tutanağına göre 13.02.2021 tari-

hinde bitmesi nedeniyle, söz konusu işin yıllara sari inşaat ve onarma işi kapsamında değerlendirilmesi mümkün bulunmamaktadır.

13.07.2023 tarih ve E-62030549-120[42-2021/]-735442 sayılı özelge

10- Sigortalı Çalışan Hekimlere Yapılacak Ödemelerin Vergilendirilmesi

Özelge talep formunda mükellef; Hastane bünyesinde muhtelif branşlarda çalışan doktorların, muayenehanesi bulunmaksızın serbest meslek mükellefiyeti açtırmak ve hastanenin bir bölümünü kullanmak suretiyle hastane ile hizmet alım sözleşmesine dayalı olarak hizmet verdiği, 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanununun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (b) bendi kapsamında sigortalı olan söz konusu doktorların, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun (GVK) 66'ncı maddesinin birinci fıkrasının (6) numaralı bendi kapsamında serbest meslek erbabı olarak değerlendirip değerlendirilmeyeceği hususunda Başkanlıktan görüşü talep etmiştir.

193 sayılı GVK'nın 61'inci maddesinde; Ücretin, işverene tabi ve belirli bir işyerine bağlı olarak çalışanlara hizmet karşılığı verilen para ve ayınlar ile sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaatler olduğu, 65'inci maddesinde ise; serbest meslek faaliyetinin, sermayeden ziyade şahsi mesaiye, ilmi veya mesleki bilgiye veya ihtisasa dayanan ve ticari mahiyette olmayan işlerin işverene tabi olmaksızın şahsi sorumluluk altında kendi nam ve hesabına yapılması olduğu belirtilmiştir.

Mezkur Kanunun 66'inci maddesinde; serbest meslek erbabının, serbest meslek faaliyeti mutad meslek halinde ifa edenler olduğu, 5510 sayılı Kanunun ek 10'uncu maddesi uyarınca anılan Kanunun 4'üncü maddesinin birinci fıkrasının (b) bendi kapsamında; sigortalı sayılan hekimler ile tıpta uzmanlık mevzuatına göre uzman olan kişilerin, bu işleri dolayısıyla serbest meslek erbabı sayılacağı hükmü yer almaktadır.

5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu'nun ek 10'uncu maddesinde; Şirket ortağı olan veya mesleğini serbest olarak icra eden hekimler ile tıpta uzmanlık mevzuatına göre uzman olan kişiler, özel hukuk kişileri ve/veya vakıf üniversitelerine ait sağlık kurum ve kuruluşları bünyesinde hizmet vermeleri hâlinde sözleşmelerinde aksine bir hüküm bulunmadıkça bu Kanunun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (b) bendi kapsamında sigortalı sayılır. Ancak, bu maddenin yayımı tarihinden önce 4 üncü maddenin birinci fıkrasının (a) bendi kapsamında sigortalı olarak çalışılan sürelerle ilişkin haklar saklıdır." hükmü yer almaktadır.

Yukarıda yer verilen hüküm ve açıklamalar çerçevesinde özelgeye göre; Hastanede farklı branşlarda çalışan hekimlerin, 5510 sayılı Kanunun ek 10 uncu maddesi uyarınca anılan Kanunun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (b) bendi kapsamında sigortalı olarak çalışmaları halinde, söz konusu hekimlerin serbest meslek erbabı olarak kabul edilmesi ve kazançlarının serbest meslek kazancı hükümlerine göre vergilendirilmesi gerekmektedir.

20.11.2023 tarih ve E-11355271-125.08[2022/10-66]-71756 sayılı özelge

11- Şirket Aktifinde Kayıtlı Arsanın Satılması Durumunda K.V., K.D.V. Hükümleri Uyarınca Değerlendirilmesi

Özelge talep formunda mükellef; ... tarihinde satın alınarak aktife kaydettiğini ve en son ... tarihinde arsa üzerinde tevhid işlemleri yapılan ... arsayı, satın aldığı dönemde otomotiv bayiliği servis ve yedek parça ticareti ile iştigal ettiğini, arsa üzerinde şirkete ait iş merkezi, idare binası, oto showroom, otopark, servis-satış, müşteri dinleme ve bekleme salonu için bina yapımına yönelik projeden ticari daralma ve kriz nedeniyle arsa üzerinde herhangi bir yapı oluşturmadan vazgeçtiğini ve otomotiv ticareti alanındaki faaliyetini de ... yılından itibaren askıya aldığını belirterek halen aktifinde atıl vaziyette kayıtlı olan arsanın aldığı haliyle arsa olarak satışı halinde Kurumlar Vergisi Kanunu'nun (KVK) 5/1-e maddesi ve Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 17/4-r maddesi kapsamındaki istisnalardan faydalanıp faydalanamayacağı hususunda Başkanlıktan görüş talep etmiştir.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun "İstisnalar" başlıklı 5/1-e maddesinde; "kurumların, en az iki tam yıl aktiflerinde yer alan taşınmazların satışından doğan kazançların bentte belirtilen şartlar altında %50'lik kısmının kurumlar vergisinden istisna olduğu, menkul kıymet veya taşınmaz ticareti ve kiralmasıyla uğraşan kurumların bu amaçla ellerinde bulundurdukları değerlerin satışından elde ettikleri kazançların istisna kapsamı dışında olduğu" hükmü yer almaktadır.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 17/4-r maddesinde; "kurumların aktifinde en az iki tam yıl süreyle bulunan iştirak hisseleri ile taşınmazların satışı suretiyle gerçekleşen devir ve teslimlerin KDV'den istisna olduğu, istisna kapsamındaki kıymetlerin ticaretini yapan kurumların, bu amaçla aktiflerinde bulundurdukları taşınmaz ve iştirak hisselerinin teslimlerinin istisna kapsamı dışında olduğu" hüküm altına alınmıştır.

... tarihli ve sayılı Türkiye Ticaret Sicili Gazetesinin tetkikinden şirketin amaç ve konuları arasında her türlü otel, motel, kamping, tatil köyleri, dinlenme tesisleri ve her türlü sağlık kuruluşları, hastane ve poliklinik yatırımı yapmak, kiralamak, kiraya vermek, satmak ve satın almak; her türlü toplu konut, tatil köyleri ve binaları için arsa almak ve bu arsalar üzerine binalar yapmak, arsa karşılığı değiştirmek vb. faaliyetlerin yer aldığı görülmüştür.

Yukarıda yer verilen hüküm ve açıklamalar çerçevesinde özeldede; alındığı dönemde otomotiv bayiliği, servis ve yedek parça ticareti alanındaki şirketin faaliyetinde kullanmak amacıyla satın alınan arsanın, otomotiv ticareti alanındaki şirket faaliyetini yılından itibaren askıya almanız ve projeden tamamen vazgeçilmesi nedeniyle satılması durumunda, Şirketin ana faaliyet konuları içinde gayrimenkul ticareti bulunduğundan, söz konusu satıştan elde edilecek kazancın 5020 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 5/1-e maddesindeki ve 3065 sayılı KDV Kanunu'nun 17/4-r maddesindeki istisna hükümlerinden faydalanılması mümkün değildir.

05.07.2023 tarih ve E-11355271-125.05[KV/5-2021/12]-36305 sayılı özelge

12- Teknoloji Geliştirme Bölgesinde Faaliyette Bulunan Şirketin Çalışanlarına Ödediği Performans Primlerinin Gelir Vergisi Stopajı Teşviki Kapsamında Değerlendirilip Değerlendirilmeyeceği Hususu

Mükellef tarafından özelge başvurusuna konu edilen olayda; mükellefin Dokuz Eylül Üniversitesi Teknoloji Geliştirme Bölgesinde faaliyet gösterdiği belirtilerek teknopark projesinde Ar-Ge ve yenilik faaliyeti kapsamında çalışan personeline, performans kriterlerine bağlı olarak "performans primi" adı altında yıl başında bir yıl için yaptığı ödemelerin gelir vergisi stopajı teşviki kapsamında değerlendirilip değerlendirilemeyeceği hususunda Başkanlıktan görüş talep edilmiştir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun; "Ücretin tarifi" başlıklı 61 inci maddesinde, "Ücret, işverene tabi ve belirli bir işyerine bağlı olarak çalışanlara hizmet karşılığı verilen para ve ayınlar ile sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaatler olduğu, ücretin ödenek, tazminat, kasa tazminatı (Mali sorumluluk tazminatı), tahsisat, zam, avans, aidat, huzur hakkı, prim, ikramiye, gider karşılığı veya başka adlar altında ödenmiş olması veya bir ortaklık münasebeti niteliğinde olmamak şartı ile kazancın belli bir yüzdesi şeklinde tayin edilmiş bulunması onun mahiyetini değiştirmeyeceği ifade edilmiştir.

Diğer taraftan, 4691 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanununun Geçici 2 nci maddesinin üçüncü fıkrasında; "31/12/2028 tarihine kadar, bölgede çalışan AR-GE, tasarım ve destek personelinin bu görevleri ile ilgili ücretleri üzerinden asgari geçim indirimi uygulandıktan sonra hesaplanan gelir vergisi; verilecek muhtasar beyanname üzerinden tahakkuk eden vergiden indirilmek suretiyle terkin edilir. Bu kapsamdaki ücretlere ilişkin düzenlenen kağıtlar damga vergisinden istisnadır. Gelir vergisi stopajı ve sigorta primi işveren hissesine ilişkin teşviklerden yararlanacak olan destek personeli sayısı, AR-GE ve tasarım personeli sayısının yüzde onunu aşamaz. Toplam personel sayısı on beşe kadar olan Bölge firmaları için bu oran yüzde yirmi olarak uygulanır." hükmüne yer verilmiştir.

Özelgeye göre, teknopark projelerinizde Ar-Ge ve yenilik faaliyeti kapsamında çalışan personele, bu çalışmaları karşılığı olarak performans kriterlerine bağlı olarak "performans primi" adı altında yılbaşında bir yıl için bir kereye mahsus olarak yapılan ödemelerin Gelir Vergisi Kanununun 61'inci maddesi kapsamında ücret mahiyetinde olduğu, yapılan bu ödemelerin 4691 sayılı Kanunun geçici 2'nci maddesinin üçüncü fıkrası kapsamında gelir vergisi stopajı teşviki kapsamında değerlendirilmesinin mümkün olduğu ifade edilmiştir.

13.11.2023 tarih ve 84098128-120.03.08.04[61-2022/9]-527347 sayılı sayılı özelge

13- Yatırım Tamamlama Vizesi Gerçekleştikten Sonra Yatırımda Kullanılan Makinelerin Satışında İndirimli Kurumlar Vergisi Uygulaması Hususu

Mükellef tarafından özelge başvurusuna konu edilen olayda; mükellefin araç üretimi faaliyetinde bulunduğu, söz konusu araçların üretiminin yatırım teşvik belgesi kapsamında gerçekleştirildiği, yatırım teşvik belgesi kapsamındaki yatırımın tamamlama vizesinin yapıldığı ve söz konusu yatırım teşvik belgesi kapsamında alınan makinelerin kullanımının sona ermesi ve ekonomik ömürlerini tamamlaması

nedeniyle hurda olarak satıldığı belirtilerek, yatırım teşvik belgesi kapsamında yer alan ve alım tarihi üzerinden 5 yılı geçen makinelerin satılması nedeniyle bu makinelerin alınması dolayısıyla hak kazanılan yatırım katkı tutarının gelecek yıla devredilen yatırım katkı tutarından düşülüp düşülmeyeceği hususunda Başkanlıktan görüş talep edilmiştir.

2012/3305 sayılı Bakanlar Kurulu Kararının "Vergi indirimi" başlıklı 15 inci maddesinde, büyük ölçekli yatırımlar ile bölgesel teşvik uygulamaları kapsamında gerçekleştirilecek yatırımlarda, 5520 sayılı Kanununun 32/A maddesi çerçevesinde gelir veya kurumlar vergisinin, öngörülen yatırıma katkı tutarına ulaşıncaya kadar maddede belirtilen oranlarda indirimli olarak uygulanacağı belirtilmiştir.

Aynı Kararın "Devir, satış, ihraç ve kiralama" başlıklı 22 nci maddesinde, yatırım tamamlama vizesi yapılmış teşvik belgesi kapsamındaki makine ve teçhizatın devir, satış, ihraç veya kiralanması, söz konusu yatırım mallarının teminini müteakip beş yılı doldurmuş olmaları halinde serbesttir.

Tamamlama vizesi yapılmamış veya tamamlama vizesi yapılmış olmakla birlikte beş yılını doldurmamış makine ve teçhizata satış izni verilebilmesi için yatırımın bütünlüğünün bozulmaması şartı aranır. Bu tür durumlarda satış izni verilen makine ve teçhizata uygulanan destekler geri alınmaz. Ancak, yatırımcının teşvik belgesinin satış iznini müteakip diğer nedenlerle iptali hâlinde izin verilen makine ve teçhizata uygulanan destekler de ilgili mevzuat çerçevesinde kısmen veya tamamen geri alınır. ifadeleri yer almaktadır.

Özelgeye göre, yatırım tamamlama vizesi yapılmış teşvik belgesi kapsamında temin edilen ve teminini müteakip beş yılı doldurmuş olan makinelerin, ekonomik ömürlerini tamamlaması nedeniyle hurda olarak satılmasının ilgili şirketin gelecek yıllarda yararlanacağı yatırım katkı tutarını değiştirmeyeceği ifade edilmiştir.

01.12.2023 tarih ve 64597866-125[32/A]-24896 sayılı özelge

14- Yurtdışına Gönderilen Biyolojik Materyalin Geri Gelmesinin KDV İstisnası Karşısındaki Durumu

Mükellef tarafından özelge başvurusuna konu edilen olayda; mükellefin, TÜBİTAK AR-GE projesi kapsamında yurtdışında bir enstitüye biyolojik materyal gönderimi yapıldığı, belirli bekleme süresi sonunda Türkiye'ye geri gönderilen mikroorganizmaların liyofilize örnekleri paketinin Havalimanı Gümrük Müdürlüğüne bağlı geçici depolama sahalarında beklemeye alındığı, gelen biyolojik materyal için mükellef tarafından herhangi bir ödeme yapılmayacağı, paketin mükellefin Moleküler Biyoloji ve Genetik Bölümüne ulaştırılması için KDV muafiyet belgesi talep ettiği belirtilerek, söz konusu biyolojik materyal için KDV Kanununun 13/m maddesi kapsamında istisna uygulanıp uygulanmayacağı hususunda Başkanlıktan görüş talep edilmiştir.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununun; 1/2 nci maddesinde, her türlü mal ve hizmet ithala-



tının KDV'ye tabi olduğu, 13/m maddesinde, 26/6/2001 tarihli ve 4691 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanunu kapsamındaki teknoloji geliştirme bölgesi ile ihtisas teknoloji geliştirme bölgesinde, 28/2/2008 tarihli ve 5746 sayılı Araştırma, Geliştirme ve Tasarım Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanun kapsamındaki Ar-Ge ve tasarım merkezlerinde, 3/7/2014 tarihli ve 6550 sayılı Araştırma Altyapılarının Desteklenmesine Dair Kanun kapsamındaki araştırma laboratuvarlarında Ar-Ge, yenilik ve tasarım faaliyetlerinde bulunanlara, münhasıran bu faaliyetlerinde kullanılmak üzere yapılan yeni makine ve teçhizat teslimlerinin katma değer vergisinden müstesna olduğu, 16/1-b maddesinde, 4458 sayılı Gümrük Kanununun 167 nci maddesi [(5) numaralı fıkrasının (a) bendi ile (7) numaralı fıkrası hariç] geçici ithalat ve hariçte işleme rejimleri ile geri gelen eşyaya ilişkin hükümleri kapsamında gümrük vergisinden muaf veya müstesna olan eşyanın ithalinin KDV'den istisna olduğu hüküm altına alınmıştır.

Özelgeye göre, TÜBİTAK AR-GE projesi kapsamında yurtdışında bir enstitüye gönderilen biyolojik materyallerin, belirli bekleme süresi sonunda Türkiye'ye geri gönderilen mikroorganizmaların, liyofilize örnekleri paketinin, KDV Kanununun 13/m maddesi kapsamında yeni makine ve teçhizat olarak değerlendirilemeyeceğinden, söz konusu mikroorganizmaların liyofilize örneklerinin ithalinde KDV istisnasından yararlanılmasının mümkün bulunmadığı, söz konusu mikroorganizmaların liyofilize örneklerinin ithalinin, 4458 sayılı Gümrük Kanununun 167'nci maddesi ile hariçte işleme rejimi ve geri gelen eşya kapsamında gümrük vergisinden muaf veya müstesna olması halinde KDV Kanununun 16/1-b maddesi uyarınca KDV'den de istisna olacağı ifade edilmiştir.

11.12.2023 tarih ve 36062021-130[2022-KDV-ÖZE/128]-102708 sayılı özelge