



MEVZUAT SİRKÜLERİ

2025/41 16/09/2025

İLETİŞİM BİLGİLERİ

ADRES:
Varyap Meridian Business
Barbaros Mah. Mor Sümbül Sk.
No:1/27 34746 Ataşehir- İst.

TELEFON:
0216 213 0550

WEB SİTESİ:
<https://tr.andersen.com/tr>

E-POSTA:
sirkuler@tr.Andersen.com

55 Seri No'lu KDV Genel Tebliği Değişiklikleri

2014 yılında 123 adet KDV genel tebliğ yürürlükten kaldırılmış, yerine getirilen tek ve sistematik KDV Genel Uygulama Tebliği yürürlüğe konulmuştur. Bu tarihten sonra ise yasal değişiklikler de dikkate alınarak, Hazine ve Maliye Bakanlığı (HMB) düzenlemelerini bu tebliği değiştirerek yapmıştır.

4 Eylül 2025 Tarihli ve 33007 sayılı Resmî Gazete'de yayınlanan "Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği'nde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ" (Seri No:55) (55 numaralı KDV Değişiklik tebliği) ile, son dönemde mevzuatta gerçekleşen değişiklikler çerçevesinde KDV Genel Uygulama Tebliği'nin güncellenmiştir.

Sirkülerimiz ekinde yer alan 55 nolu KDV Değişiklik Tebliğinde aşağıdaki konularda düzenlemeler yapılmıştır.

- Asgari KDV iadesi talebinin 10.000 TL'na çıkarılması,
- Amortisman Tabi İktisadi Kıymetlerden iade KDV tutarı hesaplamalarında pay verilmesi,
- Petrol arama faaliyetlerine ilişkin istisna,
- Savunma sanayi projelerine yönelik işlemlere ilişkin istisna,
- Milli savunma ve iç güvenlik ihtiyaçlarına dönük taşıt teslimleri istisnası,
- İmalat ve turizm inşaatlarında istisna,
- Kamu kurumlarının ve vakıfların taşınmaz teslim istisnası,
- ÖTV'nin İthalatta matrahına eklenmesi,

Yapılan değişikliklerin tamamı, 55 nolu KDV Değişiklik Tebliğinin Resmî Gazete'de yayımı (4 Eylül 2025) tarihinde yürürlüğe girmiştir.

Değişen ve yeni eklenen cümleler Sirkülerimiz metninde altı çizili ve italik olarak gösterilmiştir.

MÜKELLEFLERİN İADE TALEBİNDE BULUNABİLECEKLERİ ASGARİ TUTAR

15/3/2025 tarihli Resmî Gazete'de yayımlanan 9582 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararıyla 1/4/2025 tarihinden itibaren yapılan işlemlere uygulanmak üzere mükelleflerin iade hakkı doğuran işlemlerine ilişkin olarak iade talebinde bulunabilecekleri asgari tutar 10.000 TL olarak belirlenmiştir. Konuyla ilgili olarak KDV GUT'nin 1.7 bölümü güncellenmiştir. (55 nolu KDV Değişiklik GT, md. 7/b)

KDV İADE HESABINA ATİK'LERDEN PAY VERİLMESİ

KDV Genel Uygulama Tebliği'nin "Amortisman Tabi İktisadi Kıymetlerde İade Uygulaması" başlıklı (IV/A3-1.3.) bölümüne, ATİK nedeniyle yüklenilen KDV'nin iade hesabına dahil edilmesine ilişkin ayrıntılı açıklamalar aşağıdaki şekilde eklenmiştir. (Örnekler sirküler eki Tebliğin 7/a maddesinde yer almaktadır.) (55 nolu KDV Değişiklik GT md.7)

"1.3. Amortisman Tabi İktisadi Kıymetlerde İade Uygulaması"

ATİK nedeniyle yüklenilen KDV'den iade hesabına pay verilebilmesi için, ATİK'lerin iade hakkı doğuran işlemlerde kullanılması gerekir. ATİK'lerin bizzat mükellef tarafından imal ve inşa edilmesi halinde ise imal ve inşa sırasında yüklenilen KDV'den, ATİK'lerin aktive alınıp iade hakkı doğuran işlemlerde fiilen kullanılmaya başlandığı dönemden itibaren iade hesabına pay verilebilir.

ATİK dolayısıyla yüklenilen KDV'den iade hesabına pay verildiği durumda, bir vergilendirme döneminde iade konusu yapılabilir KDV (azami iade edilebilir vergi), kural olarak o dönemdeki iade hakkı doğuran işlemlere ait bedelin (%18)'i (genel KDV oranı) olarak hesaplanan tutardan fazla olamaz.

3065 sayılı Kanunun (11/1-c) ve geçici 17 nci maddeleri kapsamında ihrac kaydıyla mal alan ihracatçının ödemediği KDV'yi iade olarak talep etmesi mümkün olmayıp, varsa genel giderler ve ATİK'ler nedeniyle iade talep etmesi mümkündür. Bu durumda ihracatçının genel giderler ve ATİK nedeniyle yüklendiği KDV için iade talebinde bulunabileceği KDV tutarı, ihracat bedeli ile ihrac kaydıyla teslim bedeli arasındaki farka genel vergi oranı uygulanmak suretiyle bulunacak tutarı aşamaz.

(55 nolu KDV Değişiklik Tebliği ile eklenen paragraflar)

Aynı şekilde, mükelleflerin iadeye konu işlemleri ile ilgili olarak KDV ödemeksizin temin ettiği mal ve hizmet alımlarına ilişkin KDV iadesi talep etmeleri mümkün değildir. Bu durumda, iade hakkı doğuran işlem bedeli ile KDV'siz yapılan alım bedeli arasındaki farka genel vergi oranı uygulanmak suretiyle azami iade edilebilir KDV tutarı bulunacaktır.

ATİK'e ilişkin yüklenilen KDV tutarından, ATİK'in iade hakkı doğuran işlemlerde fiilen kullanılmaya başlandığı tarihten itibaren bu işlemlere ilişkin yüklenilen ve indirim yoluyla giderilemeyen kısmı itibarıyla pay verilmesi mümkündür.

İade talebine konu işlem bedelinin, ATİK'in aktive alınarak fiilen kullanılmaya başlandığı dönemden itibaren iade **talep edilen dönem dahil ATİK'in kullanıldığı tüm**

işlemlerin toplam bedeline oranlanması ve ATİK'e ilişkin yüklenilen KDV'den iade talebine konu işleme ait orana isabet eden tutarda pay verilmesi gerekir.

ATİK'in sonraki dönemlerde de iade hakkı doğuran işlemlerde kullanılması halinde iade talep edilen dönem dahil iade hakkı doğuran işlem bedelleri toplamının bu dönem dahil ATİK'in kullanıldığı toplam işlem bedeline oranlanması suretiyle ATİK'ten iade hesabına pay verilebilecek KDV tutarı belirlenir. Önceki dönemlerde bu ATİK'ten iade hesabına pay verilen KDV tutarı düşüldükten sonra kalan tutar bu dönemdeki iade hesabına pay verilecek KDV tutarı olacaktır.

Ayrıca, her dönem için yapılacak oranlama sonucunda bulunan ATİK'e ilişkin yüklenilen KDV'den iade hesabına verilebilecek azami pay tutarı ile önceki dönemlerde ATİK'e ilişkin yüklenilen KDV'den iade hesabına verilen pay tutarları toplamı arasındaki fark kadar ilgili dönemde iade hesabına pay verilebileceğinden, bu farkın menfi olması halinde bu dönemde ATİK'e ilişkin yüklenilen KDV'den iade hesabına pay verilemeyecektir.

İlgili dönemde iade hakkı doğuran işlemler nedeniyle doğrudan yüklenimler ve genel giderlerden verilen pay sonrasında iade hesabına o dönemde ATİK'e ilişkin yüklenilen KDV'den verilebilecek azami pay tutarından daha az tutarda pay verilmiş olması halinde, iade hesabına dahil edilemeyen bu ATİK KDV pay tutarının sonraki dönemlerde oranlama yapılmadan doğrudan iade hesabına dahil edilmesi mümkün değildir.

Öte yandan, iade hesabına ATİK'lerden verilecek pay tutarı hesabının, ATİK'lerin aktive alınarak fiilen kullanılmaya başlandığı tarihten itibaren iade hakkı doğuran işlemler ile toplam işlemlerin bedeli dikkate alınmak suretiyle her bir araç için ayrı ayrı yapılması gerekmektedir. Ancak, birden fazla ATİK kullanılarak üretim yapan işletmelerde, iade hakkı doğuran işlemlerde kullanılan ve aynı vergilendirme döneminde aktive kaydedilen ATİK'ler için ayrı ayrı hesaplama yapılmasına gerek olmayıp bu ATİK'ler için tek bir hesaplama yapılması mümkündür."

Konuyla ilgili olarak ekte yer alan Tebliğin 7/a maddesinde kapsamlı bir örnek ve hesaplama tablosu verilmiştir.

Bu düzenlemeyle, Amortisman Tabi İktisadi Kıymet (ATİK) alımları nedeniyle KDV iadesi yüklenimleri sınırlanmış olmaktadır. Dolayısıyla, ATİK kaynaklı KDV iadesinde bir azalma oluşacaktır.

PETROL ARAMA FAALİYETİNE İLİŞKİN İSTISNA

KDV Kanunu'nun 13/f maddesinde, petrol arama faaliyetlerine ilişkin istisna düzenlenmiştir. 55 nolu KDV Değişiklik Tebliği ile KDV Genel Uygulama Tebliğinin **petrol arama faaliyetlerinde** istisna uygulamasına ilişkin (II/B-3.1.2.) bölümünün üçüncü paragrafının sonuna ekleme yapılmıştır. (55 nolu KDV Değişiklik GT md.1)

Söz konusu paragrafın güncel hali aşağıdaki gibidir:

"İstisna kapsamında münhasıran petrol arama faaliyetlerinde kullanılmak üzere sarf malzemesi niteliğinde olan malzemeler ile hizmet alımında bulunan ilgili kişi ve kuruluşlarca, bu mal ve hizmetlere ilişkin fatura bilgilerini içeren bir liste hazırlanır ve faturanın düzenlendiği ayı takip eden ayın 10 uncu gününe kadar Petrol İşleri Genel Müdürlüğüne verilir. Petrol İşleri

Genel Müdürlüğünce bu liste yedi gün içinde incelenerek onaylanır. Onaylanan bu liste Genel Müdürlükçe Gelir İdaresi Başkanlığına elektronik ortamda gönderilir."

SAVUNMA SANAYİ PROJELERİNE YÖNELİK TESLİM VE HİZMETLERDE KDV İSTİSNASI

KDV Kanunu'nun 13/f maddesinde, **ulusal güvenlik amaçlı teslim ve hizmetlere ilişkin istisna** düzenlenmiştir. Konuyu açıklayan KDV Genel Uygulama Tebliğinin (II/B-7.1.) bölümüne aşağıdaki paragraf eklenmiştir. (55 nolu KDV Değişiklik GT md.2)

"Milli Savunma Bakanlığı veya Savunma Sanayii Başkanlığı tarafından savunma sanayii projesi olarak onaylanarak ihracına izin verilen uçak, helikopter, gemi, denizaltı, tank, panzer, zırhlı personel taşıyıcı, roket, füze gibi araçların imalatını yapan yüklenici firmalara bu imalata ilişkin yapılacak mal teslimi ve hizmet ifaları da 3065 sayılı Kanunun 13/f maddesi kapsamında KDV'den istisna olacaktır."

MİLLİ SAVUNMA VE İÇ GÜVENLİK İHTİYAÇLARINA YÖNELİK TAŞIT TESLİMLERİNDE KDV İSTİSNASI

KDV Kanunu'nun 13/1-o düzenlemesinde milli savunma ve iç güvenlik ihtiyaçlarında kullanılan taşıtların teslimine dönük bir istisna yer almaktadır. Bu istisnayı açıklamak üzere KDV Genel Uygulama Tebliğine II/B-17.4.2.18 bölümü eklenmiştir. (55 nolu KDV Değişiklik GT md.3)

KDV Kanununun 13/1-o maddesinde yer alan istisna;

- Millî Savunma Bakanlığı,
- İçişleri Bakanlığı,
- Savunma Sanayii Başkanlığı,
- Milli İstihbarat Teşkilatı Başkanlığının,

motorlu taşıt alımlarında uygulanır. İstisna uygulamasının detayları için ekte yer alan 55 nolu Tebliğin 3'üncü maddesine bakılabilir.

İMALAT VE TURİZM YATIRIMLARINDA KDV İSTİSNASI

KDV Kanunu'nun Geçici 37'nci maddesinde, yatırım teşvik belgesi sahibi mükelleflere, belge kapsamındaki inşaat işlerinde KDV istisnası uygulanmaktadır. İstisnanın uygulanma süresi, 1 Mayıs 2025 tarihli Resmi Gazete'de yayınlanan 9770 sayılı Cumhurbaşkanı Kararı ile 3 yıl uzatılmış ve 31/12/2028 olarak belirlenmiştir. Geçici 37'nci maddesinin güncel şekli aşağıdaki gibidir.

"Geçici Madde 37- (Ek: 18/1/2017-6770/10 md.) (Değişik:8/4/2022-7394/11 md.)

İmalat sanayii ile turizme yönelik yatırım teşvik belgesi sahibi mükelleflere belge kapsamındaki inşaat işlerine ilişkin mal teslimleri ve hizmet ifaları 31/12/2028 tarihine kadar katma değer vergisinden müstesnadır.

Teşvik belgesine konu yatırımın tamamlanmaması halinde, zamanında alınmayan vergiler, vergi ziyai cezası uygulanarak gecikme faizi ile birlikte yatırım teşvik belgesi sahibi alıcıdan tahsil edilir. Bu vergiler ve cezalarda zamanaşımı, verginin tarihini veya cezanın kesilmesini gerektiren durumun meydana geldiği tarihi takip eden takvim yılı başından başlar.

Bu kapsamda yapılan mal teslimleri ve hizmet ifaları nedeniyle yüklenilen vergiler, vergiye tabi işlemler üzerinden hesaplanan vergiden indirilir. İndirim yoluyla telafi edilemeyen vergiler, bu Kanunun 32'nci maddesi hükmü uyarınca istisna kapsamında işlem yapan mükellefin talebi üzerine iade edilir.

Cumhurbaşkanı, birinci fıkrada yer alan süreyi üç yıla kadar uzatmaya; Hazine ve Maliye Bakanlığı, bu maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye yetkilidir."

Konuyla ilgili olarak KDV Genel Uygulama Tebliğinin (II/E-7/A.1.) bölümünde süre uzatımına ilişkin değişiklik yapılmıştır. (55 nolu KDV Değişiklik GT md.4)

Tebliğin ilgili bölümü aşağıdaki gibidir.

"3065 sayılı Kanunun 7394 sayılı Kanunla değişik geçici 37 nci maddesinde, "İmalat sanayii ile turizme yönelik yatırım teşvik belgesi sahibi mükelleflere belge kapsamındaki inşaat işlerine ilişkin mal teslimleri ve hizmet ifaları 31/12/2025 tarihine kadar katma değer vergisinden müstesnadır.

Teşvik belgesine konu yatırımın tamamlanmaması halinde, zamanında alınmayan vergiler, vergi ziyai cezası uygulanarak gecikme faizi ile birlikte yatırım teşvik belgesi sahibi alıcıdan tahsil edilir. Bu vergiler ve cezalarda zamanaşımı, verginin tarihini veya cezanın kesilmesini gerektiren durumun meydana geldiği tarihi takip eden takvim yılı başından başlar.

Bu kapsamda yapılan mal teslimleri ve hizmet ifaları nedeniyle yüklenilen vergiler, vergiye tabi işlemler üzerinden hesaplanan vergiden indirilir. İndirim yoluyla telafi edilemeyen vergiler, bu Kanunun 32 nci maddesi hükmü uyarınca istisna kapsamında işlem yapan mükellefin talebi üzerine iade edilir.

...

(Ek paragraf: RG-4/9/2025-33007) Diğer taraftan, 1/5/2025 tarihli ve 32887 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan 30/4/2025 tarihli ve 9770 sayılı Cumhurbaşkanî Kararıyla, söz konusu maddenin 31/12/2028 tarihine kadar uygulanmasına karar verilmiştir."

Bu istisna uygulamasına ilişkin usul ve esaslar detaylı olarak KDV GUT'nin (II/E-7/A.1- 6) bölümlerinde yapılmıştır.

KAMU KURUMLARININ VE VAKIFLAR TAŞINMAZ İŞLEMLERİNDE KDV İSTİSNASI

KDV Kanunu'nun 17/4-p maddesi aşağıdaki gibidir.

Sosyal ve Askeri Amaçlı İstisnalarla Diğer İstisnalar

Madde 17 –

4. Diğer İstisnalar:

....

p) (Ek: 16/7/2004-5228/15 md.; Değişik: 24/7/2008-5793/13 md.) Hazinece yapılan taşınmaz teslimi ve kiralamaları, irtifak hakkı tesisi, kullanma izni ve ön izin verilmesi işlemleri ile Kentsel Dönüşüm Başkanlığı ve Toplu Konut İdaresi Başkanlığınca yapılan arsa ve arazi teslimleri, belediyeler ve il özel idarelerinin mülkiyetindeki taşınmazların ve Vakıflar Genel Müdürlüğü'nün yönettiği ve temsil ettiği mazbut vakıfların mülkiyetinde bulunan taşınmazların satışı suretiyle gerçekleşen devir ve teslimler,

KDVK'nun 17/4-p istisnasını açıklayan KDV GUT'nin (II/F-4.15.) bölümü aşağıdaki şekilde güncellenmiştir. (55 nolu KDV Değişiklik GT md.5)

“4.15. (Değişik başlık: RG-4/9/2025-33007) Hazinenin Taşınmaz Teslimi ve Kiralamaları, İrtifak Hakkı Tesisi, Kullanma İzni ve Ön İzin Verilmesi İşlemleri, Kentsel Dönüşüm Başkanlığı ile Toplu Konut İdaresi (TOKİ) Başkanlığınca yapılan arsa ve arazi teslimleri, Belediye ve İl Özel İdarelerinin Taşınmaz Satışları ile Vakıflar Genel Müdürlüğü'nün Yönettiği ve Temsil Ettiği Mazbut Vakıfların Mülkiyetinde Bulunan Taşınmazların Satışları

(Değişik paragraf: RG-4/9/2025-33007) Hazinece yapılan taşınmaz teslimi ve kiralamaları, irtifak hakkı tesisi, kullanma izni ve ön izin verilmesi işlemleri, Kentsel Dönüşüm Başkanlığı ile TOKİ Başkanlığınca yapılan arsa ve arazi teslimleri ile Vakıflar Genel Müdürlüğü'nün yönettiği ve temsil ettiği mazbut vakıfların mülkiyetinde bulunan taşınmazların satışı suretiyle gerçekleşen devir ve teslimler KDV'den müstesnadır.

Hazine ibaresi, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununa ekli I sayılı cetvelde sayılan kamu idarelerini kapsamakta olup, örneğin söz konusu cetvelde sayılmayan Üniversiteler “Hazine” kavramı içerisinde yer almamaktadır. Dolayısıyla bunlar tarafından yapılacak taşınmaz teslimi ve kiralamaları, irtifak hakkı tesisi, kullanma izni ve ön izin verilmesi işlemleri verginin konusuna girmesi halinde bu istisna kapsamında değerlendirilmez.

(Değişik paragraf: RG-4/9/2025-33007) Kentsel Dönüşüm Başkanlığı ile TOKİ'ye tanınan istisna ise bu kurumların yapacağı arsa ve arazi teslimleri ile sınırlıdır. Kentsel Dönüşüm Başkanlığı ile TOKİ tarafından arazi ve arsa dışında yapılacak taşınmaz teslimleri (konut, bina, işyeri, sosyal tesis vb.) ve hizmetlere genel hükümler çerçevesinde KDV uygulanır.

6770 sayılı Kanunla 3065 sayılı Kanunun (17/4-p) maddesine “belediyeler ve il özel idarelerinin mülkiyetindeki taşınmazların satışı suretiyle gerçekleşen devir ve teslimler” ibaresi eklenmiştir.

3065 sayılı Kanunun (17/4-p) maddesine göre, belediyeler ve il özel idarelerinin mülkiyetindeki taşınmazların satışı (belediye ve il özel idarelerinin bünyelerinde oluşan iktisadi işletmelerin taşınmaz satışları hariç) KDV'den istisnadır.

Diğer taraftan, bölge sakinlerinin mahalli müşterek nitelikteki ihtiyaçlarını karşılamak üzere kurulan belediyelerin bu amaçları kapsamında yapmış oldukları işlemler KDV'nin konusuna girmemekle birlikte, belediyelerin ticari, sınai, zirai veya mesleki nitelikteki teslim ve hizmetleri 3065 sayılı Kanunun (1/3-g) maddesi uyarınca KDV'ye tabidir.

Belediyelerin veya il özel idarelerinin bünyesinde bir iktisadi işletme oluşması halinde KDV mükellefiyetinin, belediye veya il özel idarelerinin adına değil, bunların bünyesinde oluşan iktisadi işletme adına tesis edilmesi gerekmektedir. Belediye veya il özel idarelerine ilişkin mükellefiyet tesisinde, söz konusu iktisadi işletmelerin faaliyet konuları dikkate alınacak ve unvanında faaliyet konusuna yer verilecektir.

Buna göre, belediye ve il özel idarelerinin bünyelerinde oluşan iktisadi işletmelerin taşınmaz satışları, 3065 sayılı Kanunun (17/4-p) maddesindeki istisna kapsamında değerlendirilmeyeceğinden, söz konusu iktisadi işletmelerin taşınmaz satışlarında genel hükümlere göre KDV uygulanacaktır.

(Ek paragraf: RG-4/9/2025-33007) Vakıflar Genel Müdürlüğü'nün yönettiği ve temsil ettiği mazbut vakıfların mülkiyetinde bulunan taşınmazların satışı KDV'den istisnadır. Genel Müdürlüğü'nün mülkiyetindeki taşınmazlar ile Genel Müdürlük tarafından yönetilmeyen veya temsil edilmeyen vakıfların mülkiyetinde bulunan taşınmazların satışı ise istisna kapsamında değildir."

PETROL ÜRÜNLERİNDE ÖTV TEMİNATININ KDV MATRAHINA DAHİL EDİLMESİ

KDV GUT'nin ithalatta matrahı açıklayan (III/A-2.) bölümüne aşağıdaki satır, paragraf ve örnekler eklenmiştir: (55 nolu KDV Değişiklik GT md.6) KDV GUT'nin (III/A-2.) bölümü değişiklik sonrasında aşağıdaki gibi olmuştur.

"2. İthalatta Matrah

3065 sayılı Kanunun 21 inci maddesine göre, ithalatta KDV matrahına;

- İthal edilen malın gümrük vergisi tarhına esas olan kıymeti, gümrük vergisinin kıymet esasına göre alınmaması veya malın gümrük vergisinden muaf veya müstesna olması halinde sigorta ve navlun bedelleri dahil (CIF) değeri, bunun belli olmadığı hallerde malın gümrükçe tespit edilecek değeri,

- İthalat sırasında ödenen her türlü vergi, resim, harç ve paylar,

- Gümrük beyannamesinin tescil tarihine kadar yapılan diğer giderler ve ödemelerden vergilendirilmeyenler ile mal bedeli üzerinden hesaplanan fiyat farkı, kur farkı gibi ödemeler,

- 4760 sayılı Kanunun 16 ncı maddesinin (4) numaralı fıkrası uyarınca teminat karşılığı ithal edilen malın teminatının hesaplanmasına esas özel tüketim vergisi tutarı,

dahil olacaktır.

4458 sayılı Gümrük Kanununun 24 üncü maddesine göre ithal eşyasının gümrük kıymeti, eşyanın satış bedeli olup, Türkiye'ye ihraç amacıyla yapılan satışta satış bedeli, 27 ve 28 inci maddelere göre gerekli düzeltmelerin de yapıldığı, fiilen ödenen veya ödenecek fiyattır. 24 üncü maddeye göre belirlenemeyen gümrük kıymeti ise sırayla 25 ve 26 ncı madde hükümlerine göre tespit edilir.

İthal edilen eşyanın gümrük vergisine esas olan kıymeti yukarıda belirtildiği şekilde bulunur ve beyan edilir. Madde metninde yer alan, "... gümrük vergisinin kıymet esasına göre alınmaması veya malın gümrük vergisinden muaf olması halinde..." ibaresi ancak beyannamenin verilmediği veya verilemediği hallere münhasırdır. Bu durumda, ithal edilen malın gümrük vergisine esas olan kıymeti yani verginin matrahı, sigorta ve navlun bedelleri dahil (CIF) değeridir. Bu değeri tespit etmek için gerekli belgeler bulunmadığı takdirde, malın gümrük idaresince resen tayin ve tespit olunan değeri, verginin matrahı olur.

İthalat KDV matrahı tespit edilirken, yukarıda açıklandığı şekilde belirlenen gümrük kıymetine, ithalat sırasında ödenen her türlü vergi, resim, harç ve paylar dahil edilir. Bunlar, gümrük vergisi ve belediye payı, rıhtım resmi, damga resmi ve benzeri ithalat işlemi nedeniyle ortaya çıkan yükümlülüklerdir.

Ayrıca, gümrük beyannamesinin tescil tarihine kadar yapılan diğer giderler ve munzam sigorta ücreti, destekleme ve fiyat istikrar fonu ve konut fonuna katılma payları gibi ödemeler ile mal bedeli üzerinden hesaplanan ve yine gümrük beyannamesinin tescil tarihine kadar oluşan fiyat farkı ve kur farkı gibi ödemeler KDV'nin matrahına dahildir.

Bu kapsamda, örneğin, ithal edilen eşyanın gümrük antreposuna konulduğu tarihten gümrük beyannamesinin tescil tarihine kadar geçen süre için ödenen ardiye ücreti üzerinden KDV Kanununun (17/4-o) maddesine göre KDV hesaplanmadığından vergilendirilmeyen bu tutar, ithalatta KDV matrahına dahil edilir. Malın, ithalat işlemi gerçekleşikten sonra da gümrük antreposunda kalmaya devam etmesi durumunda gümrük beyannamesinin tescil tarihine kadar verilen hizmet için ayrı bir fatura düzenlenebileceği gibi antrepodan çekiş sırasında işlem için tek bir fatura da düzenlenebilir. Bu durumda gümrük beyannamesinin tescil tarihine kadar verilen ardiye hizmet bedeline isabet eden tutar, fatura üzerinde ayrıca gösterilir ya da "İşlem bedelinin ... TL'si gümrük beyannamesinin tescil tarihine kadar verilen hizmet bedeline aittir." şeklinde bir açıklama yapılır.

7555 sayılı Kanunun 8 inci maddesi ile 3065 sayılı KDV Kanununun 21 inci maddesinde yapılan düzenleme çerçevesinde, 4760 sayılı ÖTV Kanununun 16 ncı maddesinin (4) numaralı fıkrası uyarınca teminat karşılığı ithal edilen malın teminatının hesaplanmasına esas özel tüketim vergisi tutarı, ithalatta KDV matrahına dahil edilmiştir.

4760 sayılı ÖTV Kanununun 16 ncı maddesinin (4) numaralı fıkrasında, (I) sayılı listedeki malların ithalinde, ödenecek ÖTV'ye karşılık olmak üzere türü, tutarı ve çözümüne ilişkin usul ve esasları Hazine ve Maliye Bakanlığınca belirlenmek suretiyle teminat alınacağı hüküm altına alınmıştır.

Bu kapsamda, 4760 sayılı Kanunun 16 ncı maddesinin (4) numaralı fıkrası uyarınca teminat karşılığı ithal edilen (I) sayılı listedeki malın teminatının hesaplanmasına esas ÖTV tutarı ithalatı KDV matrahına dahil edilecek olup, bu tutar dahil malın ithalat bedeli üzerinden KDV hesaplanacaktır. İthalat sırasında ödenen ve gümrük makbuzu üzerinde gösterilen KDV'nin, mükellefler tarafından indirim konusu yapılması mümkün bulunmaktadır.

Diğer taraftan, 4760 sayılı Kanuna ekli (I) sayılı listedeki malların yukarıdaki şekilde ithal edildikten sonra ithalatçıları tarafından yurt içinde tesliminde, ÖTV tutarı dahil toplam işlem bedeli üzerinden KDV hesaplanması gerektiği tabiidir.

Örnek: İthalatçı (A) A.Ş.'nin ithal edeceği 20.000.000 TL tutarındaki ÖTV Kanununa ekli (I) sayılı listedeki mal için hesaplanıp teminata bağlanan ÖTV tutarı 5.000.000 TL'dir. İthalatçı (A) A.Ş. tarafından, malın ithal bedeli ile hesaplanıp teminata bağlanan 5.000.000 TL ÖTV tutarı dahil toplam işlem bedeli olan 25.000.000 TL üzerinden hesaplanan $(25.000.000 \times \%20)$ 5.000.000 TL KDV ilgili gümrük idaresine ödenmek suretiyle ithalat işlemi gerçekleştirilir ve ödenen KDV tutarı ithalatçı tarafından indirim konusu yapılır.

İthalatçı (A) A.Ş., ÖTV Kanununa ekli (I) sayılı listede yer alan bu malı 5.000.000 TL ÖTV tutarı hariç 22.000.000 TL karşılığında (B) A.Ş. ye satmıştır. Bu satış işlemine ilişkin ithalatçı (A) A.Ş. tarafından düzenlenecek olan faturada, söz konusu ÖTV tutarı dahil toplam teslim bedeli olan 27.000.000 TL üzerinden $(27.000.000 \times \%20)$ 5.400.000 TL tutarında KDV hesaplanarak beyan edilir."

Saygılarımızla,

Dr. Celal Çelik
Yeminli Mali Müşavir

Ek: 55 Seri No'lu KDV Genel Tebliği

ANDERSEN SİRKÜLER EKİ: 55 SERİ NO'LU KDV GENEL TEBLİĞİ

4 Eylül 2025 PERŞEMBE

Resmî Gazete

Sayı : 33007

TEBLİĞ

Hazine ve Maliye Bakanlığı (Gelir İdaresi Başkanlığı)’ndan:

KATMA DEĞER VERGİSİ GENEL UYGULAMA TEBLİĞİNDE DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA DAİR TEBLİĞ (SERİ NO: 55)

MADDE 1- 26/4/2014 tarihli ve 28983 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinin (II/B-3.1.2.) bölümünün üçüncü paragrafının sonuna aşağıdaki cümle eklenmiştir.

“Onaylanan bu liste Genel Müdürlükçe Gelir İdaresi Başkanlığına elektronik ortamda gönderilir.”

MADDE 2- Aynı Tebliğin (II/B-7.1.) bölümünün sonuna aşağıdaki paragraf eklenmiştir.

“Milli Savunma Bakanlığı veya Savunma Sanayii Başkanlığı tarafından savunma sanayii projesi olarak onaylanarak ihracına izin verilen uçak, helikopter, gemi, denizaltı, tank, panzer, zırhlı personel taşıyıcı, roket, füze gibi araçların imalatını yapan yüklenici firmalara bu imalata ilişkin yapılacak mal teslimi ve hizmet ifaları da 3065 sayılı Kanunun 13/f maddesi kapsamında KDV’den istisna olacaktır.”

MADDE 3- Aynı Tebliğe (II/B-17.4.2.) bölümünden sonra gelmek üzere aşağıdaki bölüm eklenmiş ve diğer bölüm buna göre teselsül ettirilmiştir.

“18. Milli Savunma ve İç Güvenlik İhtiyaçlarında Kullanılmak Üzere Taşıt Teslimi

7555 sayılı Kanunun 6 ncı maddesiyle 3065 sayılı Kanunun 13 üncü maddesinin birinci fıkrasına eklenen (o) bendine göre, 4760 sayılı ÖTV Kanununa ekli (II) sayılı listenin 87.03 G.T.İ.P. numarasında yer alan “- Yük taşımada kullanılıp azami ağırlığı 3,5 tonu aşmayan ve yolcu taşıma kapasitesi (Yolcu taşıma kapasitesi sürücü dahil toplam yolcu sayısının 70 kilogramla çarpılması suretiyle hesaplanır. Bu hesaplamada koltuk olmasa dahi, koltuk montajı için bulunan sabit tertibatlar da koltuk olarak dikkate alınır) istiap haddinin (bir aracın güvenle taşıyabileceği sürücü ve yolcu dahil toplam yük ağırlığı) %50’sinin altında olan motorlu araçlardan (bütün tekerlekleri motordan güç alan veya alabilenler, binek otomobilleri, steysin vagonlar, yarış arabaları, arazi taşıtları hariç)” satırındaki motorlu taşıtlar ile 87.04 ve 87.11 G.T.İ.P. numaralarında yer alan taşıtların, münhasıran milli savunma ve iç güvenlik ihtiyaçlarında kullanılmak üzere Millî Savunma Bakanlığı, İçişleri Bakanlığı, Savunma Sanayii Başkanlığı ve Millî İstihbarat Teşkilatı Başkanlığına teslimi KDV’den istisnadır.

Bu istisna uygulamasına ilişkin usul ve esaslar aşağıda belirlenmiştir.

18.1. Kapsam

Bu istisna;

- Millî Savunma Bakanlığı,

- İçişleri Bakanlığı,
- Savunma Sanayii Başkanlığı,
- Milli İstihbarat Teşkilatı Başkanlığının,

motorlu taşıt alımlarında uygulanır.

Bu kapsamda, 4760 sayılı Kanuna ekli (II) sayılı listenin;

- 87.03 G.T.İ.P. numarasında yer alan “Yük taşımada kullanılıp azami ağırlığı 3,5 tonu aşmayan ve yolcu taşıma kapasitesi (Yolcu taşıma kapasitesi sürücü dahil toplam yolcu sayısının 70 kilogramla çarpılması suretiyle hesaplanır. Bu hesaplamada koltuk olmasa dahi, koltuk montajı için bulunan sabit tertibatlar da koltuk olarak dikkate alınır) istiap haddinin (bir aracın güvenle taşıyabileceği sürücü ve yolcu dahil toplam yük ağırlığı) %50’sinin altında olan motorlu araçlardan (bütün tekerlekleri motordan güç alan veya alabilenler, binek otomobilleri, steysin vagonlar, yarış arabaları, arazi taşıtları hariç)” satırındaki motorlu taşıtların,

- 87.04 G.T.İ.P. numarasında yer alan taşıtların,

- 87.11 G.T.İ.P. numarasında yer alan taşıtların,

tesliminde KDV hesaplanmaz.

Ayrıca, söz konusu taşıtların yukarıda sayılan kuruluşlar tarafından ithali de KDV’den istisnadır.

Yukarıda sayılan kuruluşlara, münhasıran milli savunma ve iç güvenlik ihtiyaçlarına ilişkin olmak kaydıyla sadece maddede belirlenen taşıtların teslimlerinde istisna uygulanabilecek, bu kuruluşların diğer taşıt alımları ise bu kapsamda değerlendirilmeyecektir.

18.2. İstisnanın Uygulanması

3065 sayılı Kanunun (13/o) maddesinde yer alan düzenleme tam istisna mahiyetindedir. Maddede sayılan kuruluşlar, istisna kapsamında temin edeceği taşıtlara ilişkin liste ile birlikte bulundukları yer Defterdarlığına başvurur. Bu başvuru Defterdarlık tarafından değerlendirilerek taşıt alımlarında istisna uygulanacağına ilişkin belge (EK:34) ilgili kuruluşa verilir ve taşıt listesi onaylanır. Bu belge ve eki liste gümrük idarelerine veya yurt içindeki satıcılara ibraz edilir. Söz konusu belge, satıcılar tarafından 213 sayılı Kanunun muhafaza ve ibraz hükümlerine uygun olarak saklanır.

İstisna kapsamında yapılan taşıt teslimi ile ilgili olarak düzenlenen faturada KDV gösterilmez. Ayrıca, faturada istisna belgesinin tarih ve numarasına atıf yapılarak “3065 sayılı KDV Kanununun (13/o) maddesi hükmü gereğince KDV hesaplanmamıştır.” ibaresine yer verilir.

18.3. İstisnanın Beyanı

Bu istisna kapsamında yapılan taşıt teslimi, teslimin yapıldığı vergilendirme dönemine ait KDV beyannamesinin “İstisnalar-Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler” kulakçığının, “Tam İstisna Kapsamına Giren İşlemler” tablosunda, 344 kod numaralı “Milli Savunma ve İç Güvenlik İhtiyaçlarında Kullanılmak Üzere Taşıt Teslimi” satırı aracılığıyla beyan edilir.

Bu satırın “Teslim ve Hizmet Tutarı” sütununa istisnaya konu teslimin KDV hariç tutarı, “Yüklenilen KDV” sütununa bu teslimle ilişkin alış ve giderlere ait belgelerde gösterilen toplam KDV tutarı yazılır. İade talep etmek istemeyen mükellefler, “Yüklenilen KDV” sütununa “0” yazmalıdır.

18.4. İade

Yukarıda sayılan kuruluşlara bu bölüm kapsamında yapılan taşıt teslimlerinden kaynaklanan iade taleplerinde aşağıdaki belgeler aranmaktadır:

- Standart iade talep dilekçesi
- İstisnanın beyan edildiği döneme ilişkin indirilecek KDV listesi
- İade hakkı doğuran işleme ait yüklenilen KDV listesi
- İadesi talep edilen KDV hesaplama tablosu
- Satış faturaları listesi
- İstisna belgesinin örneği ile istisna kapsamında alınacak taşıt listesinin örneği

18.4.1. Mahsuben İade

Mükelleflerin bu işlemlerden kaynaklanan mahsuben iade talepleri yukarıdaki belgelerin ibraz edilmiş olması halinde miktarına bakılmaksızın vergi inceleme raporu, YMM raporu ve teminat aranmadan yerine getirilir.

18.4.2. Nakden İade

Mükelleflerin bu işlemlerden kaynaklanan ve 50.000 TL'yi aşmayan nakden iade talepleri vergi inceleme raporu, YMM raporu ve teminat aranmadan yerine getirilir. İade talebinin 50.000 TL'yi aşması halinde aşan kısmın iadesi, vergi inceleme raporu veya YMM raporuna göre yerine getirilir. Teminat verilmesi halinde mükellefin iade talebi yerine getirilir ve teminat, vergi inceleme raporu veya YMM raporu sonucuna göre çözülür.

18.5. Müteselsil Sorumluluk

Bu istisna kapsamında işlem yapılabilmesi için, istisna belgesinin teslimi yapacak olan satıcı mükellefe ibraz edilmesi şarttır. Satıcının bu belge olmadan istisna uygulaması halinde, istisna nedeniyle ziyaa uğratılan vergi, ceza, zam ve faizlerden teslimi yapan satıcı mükellef ile birlikte kendisine teslim yapılan ilgili kuruluş da müteselsilen sorumludur.

Kendisine istisna belgesi ibraz edilen satıcı mükellefçe, başka bir şart aramaksızın istisna kapsamında işlem yapılır. Daha sonra işlemin, istisna için ilgili düzenlemelerde belirtilen şartları baştan taşımadığı ya da şartların daha sonra ihlal edildiğinin tespiti halinde, ziyaa uğratılan vergi ile buna bağlı ceza, faiz ve zamlar, kendisine istisna kapsamında teslim yapılan kuruluştan aranır.”

MADDE 4- Aynı Tebliğin;

a) (II/E-7/A.) bölümünün dördüncü paragrafından sonra gelmek üzere aşağıdaki paragraf eklenmiştir.

“Diğer taraftan, 1/5/2025 tarihli ve 32887 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan 30/4/2025 tarihli ve 9770 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararıyla, söz konusu maddenin 31/12/2028 tarihine kadar uygulanmasına karar verilmiştir.”

b) (II/E-7/A.1.) bölümünün birinci ve üçüncü paragraflarında yer alan “31/12/2025” ibareleri “31/12/2028” şeklinde değiştirilmiştir.

c) (II/E-7/A.2.) bölümünün yedinci paragrafında yer alan “31/12/2025” ibaresi “31/12/2028” şeklinde değiştirilmiştir.

MADDE 5- Aynı Tebliğin (II/F-4.15.) bölümünün başlığı ile birinci ve üçüncü paragrafları aşağıdaki şekilde değiştirilmiş, aynı bölümün sonuna aşağıdaki paragraf eklenmiştir.

“4.15. Hazinesinin Taşınmaz Teslimi ve Kiralamaları, İrtifak Hakkı Tesisi, Kullanma İzni ve Ön İzin Verilmesi İşlemleri, Kentsel Dönüşüm Başkanlığı ile Toplu Konut İdaresi (TOKİ) Başkanlığının Arsa ve Arazi Teslimleri, Belediye ve İl Özel İdarelerinin Taşınmaz Satışları ile Vakıflar Genel Müdürlüğünün Yönettiği ve Temsil Ettiği Mazbut Vakıfların Mülkiyetinde Bulunan Taşınmazların Satışları”

“Hazinece yapılan taşınmaz teslimi ve kiralamaları, irtifak hakkı tesisi, kullanma izni ve ön izin verilmesi işlemleri, Kentsel Dönüşüm Başkanlığı ile TOKİ Başkanlığınca yapılan arsa ve arazi teslimleri ile Vakıflar Genel Müdürlüğünün yönettiği ve temsil ettiği mazbut vakıfların mülkiyetinde bulunan taşınmazların satışı suretiyle gerçekleşen devir ve teslimler KDV’den müstesnadır.”

“Kentsel Dönüşüm Başkanlığı ile TOKİ’ye tanınan istisna ise bu kurumların yapacağı arsa ve arazi teslimleri ile sınırlıdır. Kentsel Dönüşüm Başkanlığı ile TOKİ tarafından arazi ve arsa dışında yapılacak taşınmaz teslimleri (konut, bina, işyeri, sosyal tesis vb.) ve hizmetlere genel hükümler çerçevesinde KDV uygulanır.”

“Vakıflar Genel Müdürlüğünün yönettiği ve temsil ettiği mazbut vakıfların mülkiyetinde bulunan taşınmazların satışı KDV’den istisnadır. Genel Müdürlüğün mülkiyetindeki taşınmazlar ile Genel Müdürlük tarafından yönetilmeyen veya temsil edilmeyen vakıfların mülkiyetinde bulunan taşınmazların satışı ise istisna kapsamında değildir.”

MADDE 6- Aynı Tebliğin (III/A-2.) bölümünün birinci paragrafına üçüncü alt çizgiden sonra gelmek üzere “- 4760 sayılı Kanunun 16 ncı maddesinin (4) numaralı fıkrası uyarınca teminat karşılığı ithal edilen malın teminatının hesaplanmasına esas özel tüketim vergisi tutarı,” satırı ile aynı bölümün sonuna aşağıdaki paragraflar ve Örnek eklenmiştir.

“7555 sayılı Kanunun 8 inci maddesi ile 3065 sayılı KDV Kanununun 21 inci maddesinde yapılan düzenleme çerçevesinde, 4760 sayılı ÖTV Kanununun 16 ncı maddesinin (4) numaralı fıkrası uyarınca teminat karşılığı ithal edilen malın teminatının hesaplanmasına esas özel tüketim vergisi tutarı, ithalatta KDV matrahına dahil edilmiştir.

4760 sayılı ÖTV Kanununun 16 ncı maddesinin (4) numaralı fıkrasında, (I) sayılı listedeki malların ithalinde, ödenecek ÖTV’ye karşılık olmak üzere türü, tutarı ve çözümüne ilişkin usul ve esasları Hazine ve Maliye Bakanlığınca belirlenmek suretiyle teminat alınacağı hüküm altına alınmıştır.

Bu kapsamda, 4760 sayılı Kanunun 16 ncı maddesinin (4) numaralı fıkrası uyarınca teminat karşılığı ithal edilen (I) sayılı listedeki malın teminatının hesaplanmasına esas ÖTV tutarı ithalatta KDV matrahına dahil edilecek olup, bu tutar dahil malın ithalat bedeli üzerinden KDV hesaplanacaktır. İthalat sırasında ödenen ve gümrük makbuzu üzerinde gösterilen KDV’nin, mükellefler tarafından indirim konusu yapılması mümkün bulunmaktadır.

Diğer taraftan, 4760 sayılı Kanuna ekli (I) sayılı listedeki malların yukarıdaki şekilde ithal edildikten sonra ithalatçıları tarafından yurt içinde tesliminde, ÖTV tutarı dahil toplam işlem bedeli üzerinden KDV hesaplanması gerektiği tabiidir.

Örnek: İthalatçı (A) A.Ş.’nin ithal edeceği 20.000.000 TL tutarındaki ÖTV Kanununa ekli (I) sayılı listedeki mal için hesaplanıp teminata bağlanan ÖTV tutarı 5.000.000 TL’dir. İthalatçı (A) A.Ş.

tarafından, malın ithal bedeli ile hesaplanıp teminata bağlanan 5.000.000 TL ÖTV tutarı dahil toplam işlem bedeli olan 25.000.000 TL üzerinden hesaplanan $(25.000.000 \times \%20)$ 5.000.000 TL KDV ilgili gümrük idaresine ödenmek suretiyle ithalat işlemi gerçekleştirilir ve ödenen KDV tutarı ithalatçı tarafından indirim konusu yapılır.

İthalatçı (A) A.Ş., ÖTV Kanununa ekli (I) sayılı listede yer alan bu malı 5.000.000 TL ÖTV tutarı hariç 22.000.000 TL karşılığında (B) A.Ş.ye satmıştır. Bu satış işlemine ilişkin ithalatçı (A) A.Ş. tarafından düzenlenecek olan faturada, söz konusu ÖTV tutarı dahil toplam teslim bedeli olan 27.000.000 TL üzerinden $(27.000.000 \times \%20)$ 5.400.000 TL tutarında KDV hesaplanarak beyan edilir.”

MADDE 7- Aynı Tebliğin;

a) (IV/A3-1.3.) bölümünün sonuna aşağıdaki paragraflar ve Açıklamalı Örnek eklenmiştir.

“Aynı şekilde, mükelleflerin iadeye konu işlemleri ile ilgili olarak KDV ödemeksizin temin ettiği mal ve hizmet alımlarına ilişkin KDV iadesi talep etmeleri mümkün değildir. Bu durumda, iade hakkı doğuran işlem bedeli ile KDV’siz yapılan alım bedeli arasındaki farka genel vergi oranı uygulanmak suretiyle azami iade edilebilir KDV tutarı bulunacaktır.

ATİK’e ilişkin yüklenilen KDV tutarından, ATİK’in iade hakkı doğuran işlemlerde fiilen kullanılmaya başlandığı tarihten itibaren bu işlemlere ilişkin yüklenilen ve indirim yoluyla giderilemeyen kısmı itibarıyla pay verilmesi mümkündür.

İade talebine konu işlem bedelinin, ATİK’in aktife alınarak fiilen kullanılmaya başlandığı dönemden itibaren iade talep edilen dönem dahil ATİK’in kullanıldığı tüm işlemlerin toplam bedeline oranlanması ve ATİK’e ilişkin yüklenilen KDV’den iade talebine konu işleme ait orana isabet eden tutarda pay verilmesi gerekir.

ATİK’in sonraki dönemlerde de iade hakkı doğuran işlemlerde kullanılması halinde iade talep edilen dönem dahil iade hakkı doğuran işlem bedelleri toplamının bu dönem dahil ATİK’in kullanıldığı toplam işlem bedeline oranlanması suretiyle ATİK’ten iade hesabına pay verilebilecek KDV tutarı belirlenir. Önceki dönemlerde bu ATİK’ten iade hesabına pay verilen KDV tutarı düşüldükten sonra kalan tutar bu dönemdeki iade hesabına pay verilecek KDV tutarı olacaktır.

Ayrıca, her dönem için yapılacak oranlama sonucunda bulunan ATİK’e ilişkin yüklenilen KDV’den iade hesabına verilebilecek azami pay tutarı ile önceki dönemlerde ATİK’e ilişkin yüklenilen KDV’den iade hesabına verilen pay tutarları toplamı arasındaki fark kadar ilgili dönemde iade hesabına pay verilebileceğinden, bu farkın menfi olması halinde bu dönemde ATİK’e ilişkin yüklenilen KDV’den iade hesabına pay verilemeyecektir.

İlgili dönemde iade hakkı doğuran işlemler nedeniyle doğrudan yüklenimler ve genel giderlerden verilen pay sonrasında iade hesabına o dönemde ATİK’e ilişkin yüklenilen KDV’den verilebilecek azami pay tutarından daha az tutarda pay verilmiş olması halinde, iade hesabına dahil edilemeyen bu ATİK KDV pay tutarının sonraki dönemlerde oranlama yapılmadan doğrudan iade hesabına dahil edilmesi mümkün değildir.

Öte yandan, iade hesabına ATİK’lerden verilecek pay tutarı hesabının, ATİK’lerin aktife alınarak fiilen kullanılmaya başlandığı tarihten itibaren iade hakkı doğuran işlemler ile toplam işlemlerin bedeli dikkate alınmak suretiyle her bir araç için ayrı ayrı yapılması gerekmektedir. Ancak, birden fazla ATİK kullanılarak üretim yapan işletmelerde, iade hakkı doğuran işlemlerde kullanılan ve aynı vergilendirme döneminde aktife kaydedilen ATİK’ler için ayrı ayrı hesaplama yapılmasına gerek olmayıp bu ATİK’ler için tek bir hesaplama yapılması mümkündür.

Açıklamalı Örnek: Uluslararası taşımacılık faaliyetiyle iştigal eden (A) Taşımacılık A.Ş. 2023/Aralık döneminde 1 adet çekiciyi 6.000.000 TL bedelle 1.200.000 TL KDV ödeyerek satın almış, 2024/Ocak döneminden itibaren yurt içi ve yurt dışı taşımacılık faaliyetinde kullanmaya başlamıştır.

Mükellefin 2024/Ocak döneminde tamamı yurt içi taşımacılık faaliyetinde kullanılan bu çekiciyle elde ettiği hasılat 2.000.000 TL olup ATİK nedeniyle yüklenilen KDV'nin 200.000 TL'lik kısmı indirim yoluyla giderilmiştir. Bu dönemde ATİK nedeniyle yüklenilen ve indirim yoluyla giderilemeyen KDV tutarı 1.000.000 TL'dir. 2024/Ocak döneminden sonra yapılan hesaplamalarda, devreden KDV'nin ATİK nedeniyle yüklenilen KDV tutarından fazla olduğu varsayılmıştır.

Mükellefin bu çekiciyle gerçekleştirdiği uluslararası taşımacılık faaliyeti (iade hakkı doğuran işlem) ile yurt içi taşımacılık faaliyetine (iade hakkı doğurmayan işlem) ilişkin işlemleri aşağıdaki gibidir.

2024/Şubat Dönemi;

- İade Hakkı Doğuran İşlem Bedeli (B)	2.000.000 TL
- Önceki Dönem Sonu İade Hakkı Doğuran İşlem Bedeli (Kümülatif) (C)	Yok
- Bu Dönem Dahil İade Hakkı Doğuran Toplam İşlem Bedeli (D) = (B) + (C)	<u>2.000.000 TL</u>
- Bu Dönemde İade Hakkı Doğurmayan İşlem Bedeli (E)	4.000.000 TL
- Önceki Dönem Sonu İade Hakkı Doğurmayan İşlem Bedeli (Kümülatif) (F)	2.000.000 TL
- Bu Dönem Dahil İade Hakkı Doğurmayan Toplam İşlem Bedeli (G) = (E) + (F)	<u>6.000.000 TL</u>
- Bu Dönem Dahil Toplam İşlem Bedeli (Kümülatif) (H) = (D) + (G)	<u>8.000.000 TL</u>
- Doğrudan Yüklenim ve Genel Yönetim Giderleri	250.000 TL
- Bu Dönem Azami İade Edilebilir KDV	400.000 TL
- Bu Dönemde ATİK KDV'den Verilen Pay Tutarı	<u>150.000 TL</u>

Bu durumda, bu dönem dahil iade hakkı doğuran toplam işlem bedelinin (D), çekicinin aktive alınarak kullanılmaya başlandığı dönemden itibaren iade talep edilen dönem dahil çekicinin kullanıldığı toplam işlem bedeline (H) oranı 0,25 ($D/H = 2.000.000/8.000.000$) olup çekiciye ilişkin yüklenilen ve indirim yoluyla giderilemeyen KDV tutarından iade hesabına verilebilecek azami pay tutarı ($1.000.000 \text{ TL} \times 0,25$) 250.000 TL olacaktır.

Mükellefin doğrudan yüklenim ve genel yönetim giderleri toplamının 250.000 TL olduğu ve bu dönemde azami iade edilebilir KDV tutarının 400.000 TL olduğu dikkate alındığında, bu dönemde çekiciye ilişkin yüklenilen KDV'den iade hesabına pay verilebilecek tutar 150.000 TL olacaktır.

2024/Mart Dönemi;

- İade Hakkı Doğuran İşlem Bedeli (B)	1.000.000 TL
- Önceki Dönem Sonu İade Hakkı Doğuran İşlem Bedeli (Kümülatif) (C)	2.000.000 TL
- Bu Dönem Dahil İade Hakkı Doğuran Toplam İşlem Bedeli (D) = (B) + (C)	<u>3.000.000 TL</u>
- Bu Dönemde İade Hakkı Doğurmayan İşlem Bedeli (E)	6.000.000 TL
- Önceki Dönem Sonu İade Hakkı Doğurmayan İşlem Bedeli (Kümülatif) (F)	6.000.000 TL
- Bu Dönem Dahil İade Hakkı Doğurmayan Toplam İşlem Bedeli (G) = (E) + (F)	<u>12.000.000 TL</u>
- Bu Dönem Dahil Toplam İşlem Bedeli (Kümülatif) (H) = (D) + (G)	<u>15.000.000 TL</u>
- Önceki Dönem ATİK'ten Verilen Pay Tutarı (Kümülatif)	150.000 TL
- Bu Dönem Azami İade Edilebilir KDV	200.000 TL
- Bu Dönemde ATİK KDV'den Verilen Pay Tutarı	<u>50.000 TL</u>

Bu durumda, bu dönem dahil iade hakkı doğuran toplam işlem bedelinin (D), çekicinin aktive alınarak kullanılmaya başlandığı dönemden itibaren iade talep edilen dönem dahil çekicinin kullandığı toplam işlem bedeline (H) oranı 0,20 ($D/H = 3.000.000/15.000.000$) olup çekiciye ilişkin yüklenen ve indirim yoluyla giderilemeyen KDV tutarından iade hesabına verilebilecek azami pay tutarı ($1.000.000 \text{ TL} \times 0,20$) 200.000 TL olacaktır.

Ancak, iade hesabına verilecek pay tutarının hesaplanmasında, bu dönem öncesinde iade hesabına verilen toplam pay tutarının dikkate alınması gerektiğinden, 2024/Mart döneminde iade hesabına verilebilecek pay tutarı ($200.000 \text{ TL} - 150.000 \text{ TL}$) 50.000 TL olacaktır.

2024/Nisan Dönemi;

- İade Hakkı Doğuran İşlem Bedeli (B)	5.000.000 TL
- Önceki Dönem Sonu İade Hakkı Doğuran İşlem Bedeli (Kümülatif) (C)	3.000.000 TL
- Bu Dönem Dahil İade Hakkı Doğuran Toplam İşlem Bedeli (D) = (B) + (C)	<u>8.000.000 TL</u>
- Bu Dönemde İade Hakkı Doğurmayan İşlem Bedeli (E)	Yok

- Önceki Dönem Sonu İade Hakkı Doğurmayan İşlem

Bedeli (Kümülatif) (F) 12.000.000 TL

- Bu Dönem Dahil İade Hakkı Doğurmayan Toplam İşlem

Bedeli (G) = (E) + (F) 12.000.000 TL

- Bu Dönem Dahil Toplam İşlem Bedeli (Kümülatif) (H) =

(D) + (G) 20.000.000 TL

- Önceki Dönem ATİK'ten Verilen Pay Tutarı (Kümülatif) 200.000 TL

- Bu Dönem Azami İade Edilebilir KDV 1.000.000 TL

- Bu Dönemde ATİK KDV'den Verilen Pay Tutarı 200.000 TL

Bu durumda, bu dönem dahil iade hakkı doğuran toplam işlem bedelinin (D), çekicinin aktive alınarak kullanılmaya başlandığı dönemden itibaren iade talep edilen dönem dahil çekicinin kullanıldığı toplam işlem bedeline (H) oranı 0,40 (D/H = 8.000.000/20.000.000) olup çekiciye ilişkin yüklenilen ve indirim yoluyla giderilemeyen KDV tutarından iade hesabına verilebilecek azami pay tutarı (1.000.000 TL x 0,40) 400.000 TL olacaktır.

Ancak, iade hesabına verilecek pay tutarının hesaplanmasında bu dönem öncesinde iade hesabına verilen toplam pay tutarının dikkate alınması gerektiğinden, 2024/Nisan döneminde iade hesabına verilebilecek pay tutarı (400.000 TL – 200.000 TL) 200.000 TL olacaktır.

2024/Mayıs Dönemi;

- İade Hakkı Doğuran İşlem Bedeli (B) 2.500.000 TL

- Önceki Dönem Sonu İade Hakkı Doğuran İşlem

Bedeli (Kümülatif) (C) 8.000.000 TL

- Bu Dönem Dahil İade Hakkı Doğuran Toplam İşlem

Bedeli (D) = (B) + (C) 10.500.000 TL

- Bu Dönemde İade Hakkı Doğurmayan İşlem Bedeli (E) 12.500.000 TL

- Önceki Dönem Sonu İade Hakkı Doğurmayan İşlem Bedeli

(Kümülatif) (F) 12.000.000 TL

- Bu Dönem Dahil İade Hakkı Doğurmayan Toplam İşlem

Bedeli (G) = (E) + (F) 24.500.000 TL

- Bu Dönem Dahil Toplam İşlem Bedeli (Kümülatif) (H) = (D) + (G) 35.000.000 TL

- Önceki Dönem ATİK'ten Verilen Pay Tutarı (Kümülatif) 400.000 TL

- Bu Dönem Azami İade Edilebilir KDV 500.000 TL
- Bu Dönemde ATİK KDV'den Verilen Pay Tutarı 0

Bu durumda, bu dönem dahil iade hakkı doğuran toplam işlem bedelinin (D), çekicinin aktive alınarak kullanılmaya başlandığı dönemden itibaren iade talep edilen dönem dahil çekicinin kullanıldığı toplam işlem bedeline (H) oranı 0,30 ($D/H = 10.500.000/35.000.000$) olup çekiciye ilişkin yüklenilen ve indirim yoluyla giderilemeyen KDV tutarından iade hesabına verilebilecek azami pay tutarı ($1.000.000 \text{ TL} \times 0,30$) 300.000 TL olacaktır.

Ancak, iade hesabına verilebilecek azami pay tutarı (300.000 TL) mükellefin bu döneme kadar (2024/Şubat-Mart-Nisan) çekiciye ilişkin yüklenilen KDV'den iade hesabına verilen toplam pay tutarının (400.000 TL) altında kaldığından, bu dönemde iade hesabına pay verilmeyecektir.

Mükellef tarafından ATİK'e ilişkin yüklenilen KDV'den iade hesabına pay verilmesi durumunda, yukarıda belirtilen bilgiler çerçevesinde aşağıdaki tablo hazırlanarak iade dosyasına eklenmesi gerekir.

DÖNEM	ATİK KDV TUTARI	BU DÖNEMDE İADE HAKKI DOĞURAN İŞLEM BEDELİ	ÖNCEKİ DÖNEM SONU İADE HAKKI DOĞURAN İŞLEM BEDELİ (KÜMÜLATİF)	BU DÖNEMDE İADE HAKKI DOĞURAN İŞLEM BEDELİ	BU DÖNEMDE İADE HAKKI DOĞURAN İŞLEM BEDELİ	ÖNCEKİ DÖNEM SONU İADE HAKKI DOĞURAN İŞLEM BEDELİ (KÜMÜLATİF)	BU DÖNEMDE İADE HAKKI DOĞURAN İŞLEM BEDELİ	BU DÖNEMDE İADE HAKKI DOĞURAN İŞLEM BEDELİ	ORAN	ATİK KDV'DEN VERİLEBİLECEK AZAMI PAY TUTARI	BU DÖNEMDE ATİK KDV'DEN VERİLEN PAY TUTARI	BU DÖNEMDE ATİK KDV'DEN VERİLEN PAY TUTARI (KÜMÜLATİF)	PAY VERİLDİKTEN SONRA KALAN ATİK KDV TUTARI
(A)	(B)	(C)	(D)=(B)+(C)	(E)	(F)	(G)=(E)+(F)	(H)=(D)+(G)	(I)=(D)/(H)	(I)*(A)				
2024/01	1.000.000	-	-	2.000.000	-	2.000.000	2.000.000	-	-	-	-	-	-
2024/02	1.000.000	2.000.000	-	2.000.000	4.000.000	2.000.000	6.000.000	8.000.000	$2.000.000 / 8.000.000 = 0,25$	250.000	150.000	150.000	850.000
2024/03	1.000.000	1.000.000	2.000.000	3.000.000	6.000.000	6.000.000	12.000.000	15.000.000	$3.000.000 / 15.000.000 = 0,20$	200.000	50.000	200.000	800.000
2024/04	1.000.000	5.000.000	3.000.000	8.000.000	-	12.000.000	12.000.000	20.000.000	$8.000.000 / 20.000.000 = 0,40$	400.000	200.000	400.000	600.000
2024/05	1.000.000	2.500.000	8.000.000	10.500.000	12.500.000	12.000.000	24.500.000	35.000.000	$10.500.000 / 35.000.000 = 0,30$	300.000	0	400.000	600.000

NOT : Tutarlar Türk Lirası olarak ifade edilmiştir.

Mükellefin Mayıs dönemi sonrasında iade hakkı doğuran işlemlerinin bulunması halinde, söz konusu çekiciye ilişkin yüklenilen ve indirim yoluyla giderilemeyen KDV'den iade hesabına verilebilecek pay tutarının hesabında yukarıdaki açıklamalar çerçevesinde işlem tesis edileceği tabiidir.”

b) (IV/A3-1.7.) bölümünde yer alan Örnek 2:'den sonra gelmek üzere aşağıdaki paragraf eklenmiştir.

“Diğer taraftan, 15/3/2025 tarihli ve 32842 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan 14/3/2025 tarihli ve 9582 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararıyla 1/4/2025 tarihinden itibaren yapılan işlemlere uygulanmak üzere mükelleflerin iade hakkı doğuran işlemlerine ilişkin olarak iade talebinde bulunabilecekleri asgari tutar 10.000 TL olarak belirlenmiştir.”

MADDE 8- Aynı Tebliğe ekteki EK 34 eklenmiştir.

MADDE 9- Bu Tebliğ yayımı tarihinde yürürlüğe girer.

MADDE 10- Bu Tebliğ hükümlerini Hazine ve Maliye Bakanı yürütür.