

09.09.2025

SİRKÜLER 2025/34: Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ Seri No 55 Yayınlandı

04.09.2025 tarihli Resmi Gazetede Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ Seri No 55 Yayınlanmıştır. Tebliğ ile KDV Genel Uygulama Tebliğinde aşağıdaki başlıklarda değişiklik ve düzenlemeler yapılmıştır:

- KDV iadesi tutarına amortismanına tabi iktisadi kıymetlerden (ATİK)verilecek payın hesabına ilişkin yeni belirleme
- Milli Savunma ve İç Güvenlik İhtiyaçlarında Kullanılmak Üzere Taşıt Teslimi İstisnası
- Petrol ürünlerinde ÖTV teminatının KDV matrahına dahil edilmesi,
- Savunma sanayi projelerine yönelik teslim ve hizmetlerde KDV istisnası
- Mazbut vakıflar ve kamu taşınmaz işlemlerinde KDV istisnası
- Petrol arama faaliyetlerinde KDV istisnası
- İmalat ve turizm yatırımlarında KDV istisna süresinin uzatılması

1- KDV İadesi Tutarına ATİK'lerden Verilecek Payın Hesabına İlişkin Yeni Belirleme

Bu tebliğle KDV Genel Uygulama Tebliğinin "IV/A3-1.3. **Amortismanına Tabi İktisadi Kıymetlerde İade Uygulaması**" başlıklı bölümünün sonuna yeni açıklamaları içeren paragraflar ve buna ilişkin açıklamalı örnek eklenmiştir. Bu açıklamalara göre;

- Mükelleflerin iadeye konu işlemleri ile ilgili olarak KDV ödemeksizin temin ettiği mal ve hizmet alımlarına ilişkin KDV iadesi talep etmelerinin mümkün olmadığı, 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 bulunacağı belirtilmiştir.
- ATİK'e ilişkin yüklenilen KDV'den, ATİK'in iade hakkı doğuran işlemlerde fiilen kullanılmaya başlandığı tarihten itibaren bu işlemlere ilişkin yüklenilen ve indirim yoluyla giderilemeyen kısmı itibarıyla pay verilmesinin mümkün olduğu, bu yüklenimin aşağıdaki şekilde hesaplanacağı belirtilmiştir:
 - 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 aktive alınarak fiilen kullanılmaya başlandığı tarihten itibaren iade hakkı doğuran işlemler ile toplam işlemlerin bedeli dikkate alınmak suretiyle her bir ATİK 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.

2- Milli Savunma ve İç Güvenlik İhtiyaçlarında Kullanılmak Üzere Taşıt Teslimi İstisnası

7555 Sayılı Kanun ile KDV Kanununun 13 üncü maddesine eklenen (o) bendi uyarınca, yalnızca milli savunma ve iç güvenlik ihtiyaçlarında kullanılmak üzere; Milli Savunma Bakanlığı, İçişleri Bakanlığı, Savunma Sanayii Başkanlığı ve Millî İstihbarat Teşkilatı Başkanlığına yapılacak bazı taşıt teslimleri KDV'den istisna edilmiştir.

Bu Tebliğ ile KDV Genel Uygulama Tebliğinin (II/B-17.4.2.) bölümünden sonra "18. Milli Savunma ve İç Güvenlik İhtiyaçlarında Kullanılmak Üzere Taşıt Teslimi" başlıklı bölümü eklenerek, konuya ilişkin açıklamalara yer verilmiştir.

Buna göre, 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 güvenli 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, yarı arabaları, arazi taşıtları hariç)" satırındaki motorlu taşıtların,
- 87.04 G.T.İ.P. numarasında yer alan taşıtların (Eşya taşımaya mahsus motorlu taşıtlar),
- 87.11 G.T.İ.P. numarasında yer alan taşıtların (Motosikletler),

Tesliminde KDV hesaplanmayacaktır.

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.

İstisnadan yararlanılabilmesi için ilgili kuruluşların, taşıt listesiyle birlikte Defterdarlığa başvurarak istisna belgesi (EK:34) alması ve bu belge ile onaylı listenin satıcılara veya gümrük idaresine ibraz edilmesi gerekmektedir. Satıcı tarafından düzenlenen faturada KDV gösterilmeyecek, sadece "3065 sayılı Kanunun 13/o maddesi uyarınca KDV hesaplanmamıştır" ibaresine yer verilecektir.

Bu işlemler KDV beyannamesinde, "İstisnalar – Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler" kulakçığında 344 kodu ("Milli Savunma ve İç Güvenlik İhtiyaçlarında Kullanılmak Üzere Taşıt Teslimi") üzerinden bildirilecektir.

İade taleplerinde; mahsuben iade işlemleri herhangi bir tutar sınırı olmaksızın, nakden iadeler ise 50.000 TL'ye kadar inceleme raporu, YMM raporu veya teminat aranmadan yerine getirilecektir. 50.000 TL'yi aşan nakit iadeler inceleme veya YMM raporuna göre sonuçlandırılacak; teminat verilmesi halinde iade yapılacak, teminat ise rapor sonucuna göre çözülecektir.

3- Petrol Ürünlerinde ÖTV Teminatının KDV Matrahına Dahil Edilmesi

24/7/2025 tarihinde yayımlanan 7555 No.lu Kanun ile Katma Değer Vergisi Kanununun “İthalatta Matrah” başlıklı 21 inci maddesine eklenen (ç) bendi ile; özel tüketim vergisi tutarına isabet eden katma değer vergisi tutarının ithalat aşamasında alınmasını sağlamak amacıyla, **Özel Tüketim Vergisi Kanununa ekli (I) sayılı listede yer alan malların (petrol ürünleri) ithalinde hesaplanıp teminata bağlanan özel tüketim vergisinin, katma değer vergisi matrahına dahil edilmesine** ilişkin düzenleme yapılmıştır.

Tebliğde konuya ilişkin olarak aşağıdaki açıklamalara yer verilmiştir:

- 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.
- 4760 sayılı Kanuna ekli (I) sayılı listedeki malların ithal edildikten sonra ithalatçıları tarafından yurt içinde tesliminde, ÖTV tutarı dahil toplam işlem bedeli üzerinden KDV hesaplanması gerekmektedir.

4- Savunma Sanayi Projelerine Yönelik Teslim Ve Hizmetlerde KDV İstisnası

KDV Genel Uygulama Tebliğinin (II/B-7.1.) bölümünde yapılan değişiklik ile, Milli Savunma Bakanlığı veya Savunma Sanayii Başkanlığı tarafından savunma sanayii projesi olarak onaylanıp ihracına izin verilen; uçak, helikopter, gemi, denizaltı, tank, panzer, zırhlı personel taşıyıcı, roket, füze gibi araçların imalatını üstlenen yüklenici firmalara bu imalata ilişkin yapılacak mal teslimleri ve hizmet ifalarının KDV Kanununun 13/f maddesi kapsamında KDV'den istisna tutulacağı açıklanmıştır.

5- Mazbut Vakıflar ve Kamu Taşınmaz İşlemlerinde KDV İstisnası

7555 Sayılı Kanun ile Vakıflar Genel Müdürlüğü bünyesindeki vakıflar ve bu kurum tarafından yönetilen mazbut vakıfların mülkiyetinde bulunan taşınmazların satışı suretiyle gerçekleşen devir ve teslimler KDV'den istisna edilmiştir.

Bu Tebliğ ile KDV Genel Uygulama Tebliğinin (II/F-4.15.) bölümünde yapılan değişiklikle konuya ilişkin açıklamalara yer verilmiştir.

Buna göre, 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 teslimlerine (konut, bina, işyeri, sosyal tesis vb.) ve hizmetlere genel hükümler çerçevesinde KDV uygulanacaktır.

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.

6- Petrol Arama Faaliyetine İlişkin İstisna

Bu Tebliğ ile KDV Genel Uygulama Tebliğinin petrol arama faaliyetlerinde istisna uygulamasına ilişkin (II/B-3.1.2.) bölümünün üçüncü paragrafının sonuna “*Onaylanan bu liste Genel Müdürlükçe Gelir İdaresi Başkanlığına elektronik ortamda gönderilir.*” cümlesi eklenmiştir.

Ekleme sonrası 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 Müdürlüğüne bu liste yedi gün içinde incelenerek onaylanır. **Onaylanan bu liste Genel Müdürlükçe Gelir İdaresi Başkanlığına elektronik ortamda gönderilir.**”*

7- İmalat ve Turizm Yatırımlarında KDV İstisnası

KDV Kanununun geçici 37. maddesi kapsamında, imalat sanayii ile turizme yönelik yatırım teşvik belgesi sahibi mükelleflerin belge kapsamındaki inşaat işlerine ilişkin mal teslimleri ve hizmet ifalarında uygulanan KDV istisnasının süresi, 9770 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı ile 31/12/2028 tarihine kadar uzatılmıştı.

Bu Tebliğ ile söz konusu düzenlemeye ilişkin olarak KDV Genel Uygulama Tebliğinin (II/E-7/A.1.) bölümünde yer alan açıklamalar “31/12/2028” olarak güncellenmiştir.