

AMORTİSMANA TABİ İKTİSADİ KIYMET (ATİK) ALIŞLARINA İLİŞKİN KDV TUTARINDAN İADE HAKKI DOĞURAN İŞLEMLERE PAY VERİLMESİNDE YENİ DÜZENLEME YAPILDI

A.GİRİŞ

04.09.2025 tarih ve 33007 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair 55 Seri No.lu Tebliğ ile KDV Kanununda 7555 sayılı Kanunla yapılan değişiklikler ile KDV uygulamalarında kanunun Hazine ve Maliye Bakanlığı’na verdiği yetki çerçevesinde yeni açıklamalar yapılmıştır. Tebliğ ile KDVK 13/c, 13/f, 13/o, 17/4-p maddelerinde yapılan değişikliklere ilişkin olarak açıklamalar yapılmıştır. Ayrıca KDVK Geçici 37. maddede yer alan imalat sanayi ile turizme yönelik yatırım teşvik belgesi sahibi mükelleflere belge kapsamındaki inşaat işlerine ilişkin mal teslimleri ve hizmet ifalarında uygulanan istisnanın uygulanma süresinin 31.12.2028 tarihine uzatılması KDV Genel Uygulama Tebliğine işlenmiştir.

Bu sirkülerimizde 55 Seri No.lu Tebliğ ile KDV Uygulama Genel Tebliğinde amortismanına tabi iktisadi kıymet (ATİK) alışlarına ait KDV’nin iade hakkı doğuran işlemlere pay verilmesine ilişkin açıklamalara yer verilmiştir. Tebliğdeki açıklamalar 04.09.2025 tarihinden itibaren yürürlüğe girmiş olup tebliğin yürürlük maddesinde yayım tarihinden sonraki dönemler için yapılan iade taleplerinde geçerli denilmediğinden; geçmişe dönük olarak düzeltme talebi verilmek suretiyle talep edilen iadeler için de geçerli olacağı düşüncesindeyiz.

B.ATİK KDV TUTARLARINDAN İADE HESABINA VERİLECEK PAY TUTARINDA DİKKAT EDİLMESİ GEREKEN HUSUSLAR

Bilindiği üzere; KDV iadesi tutarının hesaplanmasında, önce işlemin bünyesine doğrudan giren harcamalar nedeniyle yüklenilen KDV dikkate alınır. Daha sonra ilgili dönem genel imal ve genel idare giderleri için yüklenilen KDV’den pay verilir. Bu şekilde hesaplanan tutarın, azami iade edilebilir KDV tutarını aşmaması halinde, bu tutar ile azami iade edilebilir KDV tutarı arasındaki farka isabet eden tutar kadar ATİK’ler dolayısıyla yüklenilen KDV’den iade hesabına pay verilebilmekte idi.

Azami iade tutarının belirlenmesinde 55 No.lu KDV Genel Uygulama Tebliğiyle değişiklik yapılmadan önce sadece ihracatçılar için geçerli olan; ihraç kayıtlı mal alışları ile dahilde işleme rejimi kapsamında KDV ödenmeksizin temin edilen mal bedellerinin ihracat bedelinden düşülmesi sonucu bulunan tutarın genel KDV oranıyla çarpılması sonucu bulunan azami iade tutarı; yeni düzenlemeyle tüm iade hakkı doğuran işlemler için de geçerli olacak şekilde değiştirilmiştir.

Buna göre mükellefler 04.09.2025 tarihinden sonraki KDV iadesi tutarının belirlenmesinde azami iade edilebilecek KDV tutarının hesabında KDV iadesi hakkı doğuran işlemlerde kullanılan ve KDV ödemeksizin temin ettiği mal ve hizmet alımlarına ilişkin tutara isabet eden kısma 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.

Yukarıda anılan Tebliğ ile ATİK KDV iadesinde 04.09.2025 tarihinden itibaren uyulacak usul ve esaslar aşağıda olduğu gibidir.

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.

Tebliğe konuya ilişkin aşağıdaki örnek verilmiştir.

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) 2.000.000 TL
- 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) 6.000.000 TL
- Bu Dönem Dahil Toplam İşlem Bedeli (Kümülatif) (H) = (D) + (G) 8.000.000 TL
- 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 150.000 TL

Bu durumda, bu dönem dahil iade hakkı doğuran toplam işlem bedelinin (D), çekicinin aktifte 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) 3.000.000 TL
- 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) 12.000.000 TL
- Bu Dönem Dahil Toplam İşlem Bedeli (Kümülatif) (H) = (D) + (G) 15.000.000 TL
- 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 50.000 TL

Bu durumda, bu dönem dahil iade hakkı doğuran toplam işlem bedelinin (D), çekicinin aktifte alınarak kullanılmaya başlandığı dönemden itibaren iade talep edilen dönem dahil çekicinin kullanıldığı toplam işlem bedeline (H) oranı 0,20 ($D/H = 3.000.000/15.000.000$) olup çekiciye ilişkin yüklenilen ve indirim yoluyla giderilemeyen KDV tutarından iade hesabına verilebilecek azami pay tutarı ($1.000.000 \text{ TL} \times 0,20$) 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) 8.000.000 TL
- 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 aktifte 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 ($1.000.000 \text{ TL} \times 0,40$) 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 ($400.000 \text{ TL} - 200.000 \text{ TL}$) 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 TL

Bu durumda, bu dönem dahil iade hakkı doğuran toplam işlem bedelinin (D), çekicinin aktifte 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.

Açıklamalı örneğe ilişkin tablo ektedir. Ayrıca doğrudan yüklenim ve genel giderlerden pay verilmek suretiyle talep edilen iade tutarlarının da dikkate alındığı formüllü Excel tablosu bu sirküler ekinde yer almaktadır.

Bilgilerinize sunulur.

Saygılarımızla,

DÖNEM	ATİK KDV TUTARI (A)	BU DÖNEMDE İADE HAKKI DOĞURAN İŞLEM BEDELİ (B)	ÖNCEKİ DÖNEM SONU İADE HAKKI DOĞURAN İŞLEM BEDELİ (KÜMÜLATİF) (C)	BU DÖNEM DAHİL İADE HAKKI DOĞURAN TOPLAM İŞLEM BEDELİ (D) =(B) + (C)	BU DÖNEMDE İADE HAKKI DOĞURMAYAN İŞLEM BEDELİ (E)	ÖNCEKİ DÖNEM SONU İADE HAKKI DOĞURMAYAN İŞLEM BEDELİ (KÜMÜLATİF) (F)	BU DÖNEM DAHİL İADE HAKKI DOĞURMAYAN TOPLAM İŞLEM BEDELİ (G) = (E) + (F)	BU DÖNEM DAHİL TOPLAM İŞLEM BEDELİ (H) = (D) + (G)	ORAN (I) = (D) / (H)	ATİK KDV'DEN VERİLEBİ LECEK AZAMI PAY TUTARI (I) * (A)	BU DÖNEMDE ATİK KDV'DEN VERİLEN PAY TUTARI	BU DÖNEM DAHİL ATIKLERDE N VERİLEN PAY TUTARI (KÜMÜLATİ F)	PAY VERİLDİKT EN SONRA KALAN ATİK KDV TUTARI
2024/01 Aktife Alınan Dönem	1.000.000,00	0,00	0,00	0,00	2.000.000,00	0,00	2.000.000,00	2.000.000,00	0,00	0,00	0,00	0,00	1.000.000,00
2024/02	1.000.000,00	2.000.000,00	0,00	2.000.000,00	4.000.000,00	2.000.000,00	6.000.000,00	8.000.000,00	0,25	250.000,00	150.000,00	150.000,00	850.000,00
2024/03	1.000.000,00	1.000.000,00	2.000.000,00	3.000.000,00	6.000.000,00	6.000.000,00	12.000.000,00	15.000.000,00	0,20	200.000,00	50.000,00	200.000,00	800.000,00
2024/04	1.000.000,00	5.000.000,00	3.000.000,00	8.000.000,00	0,00	12.000.000,00	12.000.000,00	20.000.000,00	0,40	400.000,00	200.000,00	400.000,00	600.000,00
2024/05	1.000.000,00	2.500.000,00	8.000.000,00	10.500.000,00	12.500.000,00	12.000.000,00	24.500.000,00	35.000.000,00	0,30	300.000,00	0,00	400.000,00	600.000,00