



REKLAMASYON UYGULAMASI ve REKLAMASYON GİDERLERİNİN VERGİ MEVZUATI YÖNÜNDEN DEĞERLENDİRİLMESİ

Mehmet YÜCEL (*)

1 - GİRİŞ

Reklamasyon kavramına ilişkin olarak vergi mevzuatında herhangi bir tanımlama yoktur. Genel kabul gören tariflere göre reklamasyon, bir malın satılmasından sonra o malın istenen niteliklere uygun olmaması, malın zamanında alıcıya ulaşamaması nedeniyle alıcıda maddi kayıp oluşması ve benzeri nedenlerle alıcının satıcıdan kaybının telafisi için talep ettiği bedel olarak tanımlanabilir.¹ Reklamasyon, satışa konu malın veya ifa edilen hizmetin istenilen kalitede olmaması veya kusurlu olması nedeniyle ortaya çıkan bir uygulamadır. Diğer bir ifade ile reklamasyon, satılan bir malın kalitesindeki bozukluktan dolayı karşı firmanın (alıcının) malı iade etmeyerek

telafi edici bir fatura kesmesidir. Bir diğer tanıma göre reklamasyon, satılan malların istenilen kalitede olmadığına anlaşılmaması halinde, bedel alınmaksızın yenisiyle değiştirilmesidir. Özellikle yurt dışına yapılan satışlarda, malın iadesi ve yerine yenisinin verilmesi ekonomik olmadığı için, bozuk mallar geri alınmaksızın yerine bedelsiz olarak başka mallar gönderilebilmektedir. Çoğu zaman yabancı firmalar, başka malların gönderilmesini de tercih etmeyerek, evsafa uygun olmayan mallar için eksik ödeme yapmakta veya yaptıkları ödemenin bir kısmını geri istemektedirler.² Günümüzde reklamasyon uygulamasına özellikle tekstil sektöründe rastlanmaktadır. Reklamasyonun en önemli özelliği, istenilen kalitede olmayan malın iadesinin her zaman için mümkün ve ekonomik olmaması nedeniyle malın bedelinde yapılan bir indirim olmasıdır. Bu durumda reklamasyon uygulamasında malın iade edilmesi söz konusu değildir.

*Vergi Müfettişi

¹ Hasan YALÇIN, **Giderler**, Hesap Uzmanları Derneği Yayınları, İstanbul 2006, s.252.

² Erdoğan SAGLAM, Reklamasyon Giderleri, **Vergi Dünyası**, Mayıs 2002, Sayı:249, s.44.

2- REKLAMASYON UYGULAMASI**ÇEŞİTLERİ**

Yukarıda belirttiğimiz gibi satılan malın veya ifa edilen hizmetin istenilen kalite standartlarına uygun olmaması nedeniyle ortaya çıkan reklamasyon uygulaması, son yıllarda özellikle tekstil sektörü ve diğer sektörlerde sıkça karşılaşılan bir uygulamadır. Bir firmanın diğerine fatura düzenlemesi biçiminde yaşanan reklamasyon olgusu, faturalarda sadece reklamasyon olarak ifade edilmesine rağmen özde çok farklı uygulamalar olabilir. Bu uygulamalar şu biçimde sıralanabilir:

- Reklamasyon bir iskontodur.
- Reklamasyon bir iadedir.
- Reklamasyon bir tazminat veya cezadır.³

2.1- İskonto Biçiminde Reklamasyon

İskonto biçimindeki reklamasyon genellikle kalite sorunları nedeniyle gündeme gelebilmektedir. Satılan mal veya hizmetin istenilen kalite düzeyinde olmaması nedeni ile alıcının indirim talep etmesi ile ortaya çıkar. Satılan malın veya hizmetin satış bedeli üzerinden anlaşılan bir tutar üzerinde alıcı ile satıcı anlaşarak, alıcının satıcıya indirim faturası kesmesi biçiminde yaşanır. Ancak söz konusu indirimin bir kalitesizlik nedeni ile yaşanmış olması gerekir. Nakit, peşin veya erken ödeme ile ortaya çıkan “nakit iskontosu” ile büyük miktarlarda alım yapılmasıyla ortaya çıkan “miktar iskontosunu” reklamasyon olarak düşünmemek gerekir. Reklamasyon bedelleri hesap planında ya 68-Olağandışı Gider ve Zararlar Hesabı grubunda veya 611-Satış İskontoları Hesabında izlenebilir. Konuyu bir örnek yardımı ile

açıklamaya çalışalım.

Örnek:

a) Firma toplam 100.000,00 TL’lik malı yarısı peşin, yarısı kredili olarak satmıştır. %18 KDV ayrıca peşin tahsil edilmiştir.

b) Alıcı firma satın aldığı malları yeterli kalitede bulmamış, bu nedenle %15 reklamasyon (uzlaşma) indirimi talep etmiştir. Satıcı da bu indirimi kabul etmiştir. Alıcı borcunun kalan kısmını ödemiştir.

a) Satış Kaydı;

120 Alıcılar	50.000,00	
100 Kasa	68.000,00	
600 Yurtiçi Satışlar		100.000,00
391 Hesaplanan Kdv		18.000,00

b) İndirim Tutarı ve Tahsilâtın Kaydı;

100 Kasa	32.300,00	
611 Satış İskontoları	15.000,00	
191 İndirilecek Kdv	2.700,00	
120 Alıcılar		50.000,00

2.2. İade Biçiminde Reklamasyon

Reklamasyon faturalarının iade biçiminde olması durumunda iade edilen mala ilişkin faturaya açıklama olarak sadece “Reklamasyon” ifadesi yazmak yeterli olmamaktadır. İade edilen malın teknik özelliklerinin ve miktarına ilişkin açık ifadenin faturada bulunması gerekmektedir.⁴ İade edilen malla ilgili olarak iade kaydının hem satılan “ticari mal” veya “mamulün” maliyetine ilişkin hem de satış fiyatına ilişkin iade işlemi yapılması gerekmektedir. İade işlemine ilişkin muha-

³ Talha APAK; Reklamasyon Nedir? Reklamasyon ve Komisyon Giderlerinin Vergi Mevzuatı Yönünden Değerlendirilmesi, **Mali Çözüm Dergisi**, Sayı:70, s.76.

⁴ APAK, a.g.m., s.77

sebe kayıtlarında işletmenin “devamlı envanter” veya “aralıklı envanter” yönteminin kullanılıyor olması önemli olmaktadır.

Devamlı envanter yönteminin kullanılması durumunda iade işlemine ilişkin kayıt yapılırken iade edilen malın maliyet fiyatı ile de kayıt yapılmalıdır. Maliyet fiyatı ile iade kaydı yapılırken 153-Ticari Mallar veya 152-Mamuller hesaplarına kayıt düşmenin yanında stok kartlarına da giriş yapılmalıdır. Ancak bu kayıt esnasında iade işlemi daha önce satılan malın maliyeti ne ise o maliyet üzerinden yapılmalıdır. Örneğin üç ay önce satışı yapılan malın iadesi yine üç ay önceki satılan malın maliyeti üzerinden yapılmalıdır. Son ayda yapılan satışların ortalama maliyeti vb. gibi değerler üzerinden yapılmamalıdır. Böyle yapıldığında matrah farkı hesaplanması söz konusu olabilir.

2.3- Tazminat Biçiminde Reklamasyon

Tazminat-ceza niteliğindeki reklamasyon türünde; söz konusu malların kullanılması aşamasında ortaya çıkan zarar ve kayıpların imalatçı firma tarafından tazmin edilmesi halinde gerçekleşmesi gündeme gelmektedir. Diğer bir ifade ile üretilen mal veya hizmetin alıcı tarafından tüketilmesi esnasında ortaya çıkan zarar veya ziyan üretici firma tarafından tazmin edilmesi söz konusu olabilmektedir. Bu zararın tazmin esnasında zarar gören alıcı, imalatçı firmaya tazminat biçiminde reklamasyon faturası düzenlemelidir. Sonuç olarak reklamasyon giderlerinin hesap planında 68-Olağandışı Gider ve Zararlar grubunda izlenmesi uygun olabilir.⁵

3- REKLAMASYON BEDELLERİNİN GİDERLEŞTİRİLMESİ

3.1- Reklamasyon Giderlerinin

Belgelendirilmesi

Bilindiği üzere Vergi Usul Kanunu’nda, yapılan bir işlemin hangi belgelerle ispat edilebilecekleri sınırlı olarak sayılmıştır. Buna göre yapılan bir işlemin Vergi Usul Kanunu’nun 229-242. maddeleri arasında ismen belirtilen fatura, gider pusulası, serbest meslek makbuzu ve müstahsil makbuzu gibi belgeler haricinde belgelendirilmesine vergi mevzuatınca kural olarak izin verilmemektedir. Aynı Kanun’un 228. maddesinde ise, bu kuralın istisnaları yer almaktadır. Adı geçen maddede;

- Örf ve teamüle göre bir belgeye dayandırılması mutata olmayan çeşitli giderler,
- Kanunen geçerli bir belgesi temin edilemeyecek giderler,
- Vergi kanunlarına göre götürü olarak tespit edilen giderler, yukarıda belirtilen kuralın istisnaları olarak sayılmıştır.

Bu durumda vergi kanunlarına göre bir belgenin geçerli olması ve ispat edici bir vesika olarak kabul edilebilmesi için kanunda öngörülen şartları taşıması gerekiyor. Ancak yurtdışındaki firmalar tarafından, yurtdışındaki işlemler karşılığı düzenlenen belgelerin düzenlendiği ülke mevzuatına uygun olmasından başka bir şart aranmayacaktır.

Fakat uygulamada genellikle, ihracatçı firmalar isteseler de yurt dışındaki firmalardan reklamasyon faturası veya benzeri bir belge alamamaktadırlar. Bu durumda belgelendirmenin, yurt dışındaki alıcılar ile yapılan yazışmalar, kalite eksikliğini tevsik eden tarafsız raporlar ve ihracat

⁵ Süleyman YÜKÇÜ, Reklamasyon Nedir?, **Yaklaşım**, Sayı: 93, Eylül 2000, s.42.

bedeli tamamen tahsil edilmişse bir kısım bedelin geri ödendiğine dair belgeler kullanılarak yapılması düşünülebilir. Halin icabına göre başka belge ve bilgilerin de tevsikte kullanılması mümkün olmalı, muvazaa durumu olmadığı müddetçe bu sayılan belgeler tevsik için yeterli sayılmalıdır.⁶ Ancak reklamasyon giderinin yapılan ihracat tutarıyla uyumlu olması hususu gözden uzak tutulmamalıdır.

Maliye Bakanlığı yayımlamış olduğu 253 seri No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği⁷'nde yurtdışında mukim kişi veya kuruluşlara yaptırılan iş veya hizmetler karşılığında alınan belgelerin, yurtdışındaki temsilciliklerimizde veya yurt içinde noterlerde Türkçeye tercüme ve tasdik edilme zorunluluğunu kaldırmıştır. Yurtdışındaki kişi veya firmalardan belge alan mükellefler, bu belgeleri defter kayıtlarında gider olarak göstermeleri sırasında belgelerde yazılı bedelleri, belgenin düzenlendiği günde Merkez Bankası'na belirlenen döviz alış kuru üzerinden Türk Lirası'na çevirerek kayıtlarında göstereceklerdir. Ancak inceleme sırasında inceleme elamanınca lüzum görülmesi halinde, mükellefler bu belgelerini tercüme ettirmek zorundadırlar.

Bu itibarla Maliye Bakanlığı tarafından yayımlanmış olan genel tebliğde geçen "yurtdışında mukim kişi veya kuruluş" ifadesinin ihraç edilen malların alıcısı konumundaki kişi veya kuruluşları da kapsamı gerekir. Dolayısıyla bu kişi veya kuruluşlar tarafından reklamasyon miktarlarını göstermek üzere düzenlenen belgeler vergi kanunları açısından tevsik edici vesika olarak kabul edilebilecektir.

Ayrıca son yıllarda Maliye Bakanlığınca verilen muktezalarda, başka bir tevsik yolu daha önerilmektedir. Örneğin Maliye Bakanlığı'nın 20.9.1999 tarih ve 39884 sayılı özelgesinde, yurt dışındaki müşterinin vereceği fatura veya fatura yerine geçen belgelerle tevsikin esas olduğu belirtildikten sonra, bu tür bir belgenin temin edilemediği durumda, ihracatçı firmanın yeni bir fatura düzenleyerek önceki faturayı iptal etmesi ve reklamasyon bedeline isabet eden kısmın iade edildiğini (veya tahsil edilemediğini) gösterir belgeyi de ispat vesikası olarak kullanabileceği ifade edilmektedir.

3.2- Reklamasyon Bedellerinin Gider Yazılması

Gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin yurtiçi ve yurtdışında yaptıkları reklamasyon giderleri, Gelir Vergisi Kanununun 40. maddesinin 1 numaralı bendinde yer alan genel giderlerdendir. Bu itibarla reklamasyon giderlerinin ticari kazancın tespitinde dikkate alınması konusunda bir tereddüt yoktur. Fakat reklamasyon iskontolarının vergi matrahının tespitinde gider olarak dikkate alınabilmesi genel hükümler çerçevesinde, bunların fatura veya benzeri bir belgeyle belgelendirilmesine bağlıdır.

Ancak yurtdışı harcamaların belgelendirilmesi ile ilgili olarak öteden beri istenen, tevsik edici belgelerin alınmış olduğu ülkede bulunan yurtdışı temsilciliklerimize Türkçeye tercüme ve tasdik edilmesi şartının kaldırılması ile birlikte, belgelendirme ile ilgili de bir özellik kalmamıştır. Fakat uygulamada genellikle, ihracatçı firmalar isteseler de yurt dışındaki firmalardan reklamas-

⁶ SAĞLAM, a.g.m, s.44.

⁷ 253 seri No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği 22.01.1997 tarih ve 22885 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır. www.gib.gov.tr

yon faturası veya benzeri bir belge alamamaktadırlar.

Bu durumda yurt dışındaki müşteriden fatura veya fatura yerine geçen bir belgenin temin edilemediği hallerde, ihracatçı firmanın yeni bir fatura düzenleyerek önceki faturayı iptal etmesi ve reklamasyon bedeline isabet eden kısmın iade edildiğini (veya tahsil edilemediğini) gösterir belgeyi de ispat vesikası olarak kullanması mümkündür.

Yukarıda belirtildiği üzere, bir tür bir iskonto uygulaması olan reklamasyon bedelleri hem kurumlar vergisi mükellefleri hem de gelir vergisi mükellefleri açısından kanunen kabul edilen bir gider niteliğindedir. Vergi İdaresi daha önceleri, reklamasyon bedellerinin ancak şüpheli alacak veya değersiz alacak kapsamında giderleştirilebileceği yönünde muktezalar vermekteydi. Ancak son zamanlarda Vergi İdaresi de görüşünü reklamasyon bedellerinin doğrudan gider yazılması yönünde değiştirmiştir.

4- DÜZENLENEN REKLAMASYON FATURALARINDA UYGULANACAK OLAN KDV ORANI

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 1'inci maddesine göre; Türkiye'de yapılan Ticarî, ziraî faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetler ile her türlü mal ve hizmet ithalatı katma değer vergisine tabidir. Ayrıca aynı maddenin 3'üncü bendinde yazılı olan diğer mal teslimleri ile hizmet ifaları da aynı şekilde ithalatı katma değer vergisine tabidir.

Katma Değer Vergisi Kanununu uygulamasında vergiye tabi olan mal teslimi ve hizmet ifalarına uygulanacak olan katma değer vergisi oranları; Kanuna ekli (I) sayılı listede yer alan mal teslimi ve hizmet ifaları için %1, (II) sayılı listede yer

alan mal teslimi ve hizmet ifaları için %8 olarak uygulanmaktadır. Her iki listede yer almayan ve vergiye tabi olan diğer mal teslimi ve hizmet ifaları için ise genel oran (%18) uygulanmaktadır.

Katma Değer Vergisi Kanununun 20'nci maddesine göre teslim ve hizmet işlemlerinde matrah, bu işlemlerin karşılığını teşkil eden bedeldir. Bedel deyimi, malı teslim alan veya kendisine hizmet yapılan veyahut bunlar adına hareket edenlerden bu işlemler karşılığında her ne suretle olursa olsun alınan veya bunlarca borçlanılan para, mal ve diğer suretlerde sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaat, hizmet ve değerler toplamını ifade eder.

Aynı Kanun'un 24'üncü maddesinde matraha dahil olan unsurların neler olduğu belirtilmiştir. Söz konusu maddenin c bendine göre; vade farkı, fiyat farkı, faiz, prim gibi çeşitli gelirler ile servis ve benzer adlar altında sağlanan her türlü menfaat, hizmet ve değerler katma değer vergisi matrahına dahildir. Madde metninde sayılan ve matraha dahil olan bu unsurları, madde metninde "gibi" ibaresi kullanıldığından madde metninde sayılanlarla sınırlı görmemek gerekir. Madde metninde sayılan unsurlara mahiyet olarak benzeyen diğer unsurlar da aynı şekilde matraha dahil edilecek ve bu matrah üzerinden katma değer vergisi hesaplanacaktır.

Öte yandan "Matrah ve İndirim Miktarlarının Değişmesi" başlıklı 35. maddesinde malların iade edilmesi, işlemin gerçekleşmemesi, işlemden vazgeçilmesi veya sair sebeplerle matrahta değişiklik vukubulduğu hallerde, vergiye tabi işlemleri yapmış olan mükellefin bunlar için borçlandığı vergiyi; bu işlemlere muhatap olan mükellefin ise indirme hakkı bulunan vergiyi değişikliğin mahiyetine uygun şekilde ve değişikliğin vukubulduğu dönem içinde düzelterceği, iade olunan malların fiilen işletmeye girmiş olması ve bu giri-

şin defter kayıtları ile beyannamede gösterilmesi- nin şart olduğu hüküm altına alınmıştır. Bu itibarla vergiye tabi olan matrah ve indirim miktarlarında meydana gelen değişiklikler bu maddedeki düzenlemeye uygun olarak düzeltilir.

Matraha dahil unsurların (vade farkı, fiyat farkı, faiz, prim vb) ortak özelliği para ve para ile temsil edilebilmesidir. Zira matrahı oluşturan bedelin tanımının yapıldığı 20'nci maddenin 2'nci bendinde para ve para ile temsil edilebilen değerlerin toplamının bedeli oluşturduğu belirtilmiştir. Dolayısıyla para ve para ile temsil edilemeyen herhangi bir unsuru katma değer vergisini oluşturan matrah içerisine dahil etmek mümkün olmayacaktır.

Yukarıda belirtildiği üzere reklamasyon, satışa konu edilen malın istenilen kalitede olmaması nedeniyle malın alıcısı tarafından mal bedeli üzerinden yaptığı bir indirimdir. Dolayısıyla reklamasyonun para ile temsil edilen bir unsur olduğu aşikârdır. Buna göre reklamasyonu, reklamasyonun dayanağını oluşturan mal tesliminden ayırarak düşünmemek gerekir. Yani reklamasyon kendi başına bir değer değildir. Reklamasyon hangi mal tesliminden doğmuşsa o mal ile birlikte anlam ifade eder. Dolayısıyla mal tesliminden kaynaklanan ve teslim konusunu malın istenilen nitelikte olmadığına bir işareti olan reklamasyon, teslim konusunu mal ile aynı oranda vergiye tabi olacaktır. Örneğin teslim konusunu mal %8 oranında katma değer vergisine tabi ise o mala ait olan reklamasyon da aynı oranda (%8 oranında) katma değer vergisine tabi olacaktır. Nitekim vergi idaresi tarafından verilen özelgelere de uygulanmanın bu şekilde olacağı ifade edilmiştir.

5- YURTDIŞINDAKİ FİRMALARA ÖDENEN REKLAMASYON BEDELİ ÜZERİNDEN KDV HESAPLANIP HESAPLANMAYACAĞI

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 1/1. maddesine göre, Türkiye'de yapılan ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesindeki mal teslimi ve hizmet ifaları katma değer vergisine tabi bulunmaktadır. Dolayısıyla Türkiye'den ihraç edilecek mallar için yurt dışındaki gerçek ve tüzel kişiler tarafından verilen mümessillik komisyonu, pazarlama, masraf aktarımı, reklam hizmet bedeli ile aracılık komisyonu gibi hizmet bedellerinin, yurt dışında ifa edilmesi, ihracatçı firmanın bu hizmetlerden yurt dışında faydalanması ve hizmetin yurt dışında tüketilen ihraç malına yönelik olması nedeniyle, katma değer vergisinin konusuna girmemektedir.

Bu nedenle bir firmanın, reklamasyon hizmetleri karşılığında yurt dışındaki firmalara ödediği bedeller üzerinden katma değer vergisi hesaplanarak sorumlu sıfatıyla beyan edilmesi söz konusu değildir.

Konuyla ilgili olarak **Maliye Bakanlığı Gelirler Genel Müdürlüğü** tarafından verilen özelgede;⁸ "... Öte yandan, yurt dışına gönderilen malların evsafına uygun olmamasından dolayı mal bedelinin belli bir cüzü olarak ödenen reklamasyonlar, matrahta değişiklik meydana getirdiği için Kanunun 35. maddesi gereğince işlem yapılacaktır. Dolayısıyla ihraç edilen mallar katma değer vergisinden istisna olduğundan, reklamasyon bedeli üzerinden katma değer vergisi hesaplanmayacaktır.

Reklamasyon giderlerinin ihracatın yapıldığı ülkedeki müşterinin vereceği fatura veya ilgili ül-

⁸ Maliye Bakanlığı Gelirler Genel Müdürlüğü'nün 30.03.2000 tarih ve B.07.0.GEL.0.55-5501-2693/14084 sayılı özelgesi, www.gib.gov.tr

ke mevzuatına göre fatura yerine geçen belgelerle tevsiki asıldır. Ancak bu tür bir belgenin alınmadığı durumda ihracatçı firmanın, yeni bir belge düzenleyerek önceki faturayı iptal etmesi ve reklamasyon bedeline isabet eden kısmın iade edildiğini gösterir bir belgeyi de ispat vesikası olarak kullanılması mümkündür.” denilmektedir.

6- KONUYLA İLGİLİ ÖZELGE (MUKTEZA) ÖRNEKLERİ

Reklamasyon uygulamasıyla ilgili olarak Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından verilen bir özelgede;⁹ “...**1-** Katma değer vergisine tabi bir mal teslimi veya hizmet ifasına bağlı olarak ortaya çıkan vade farkı, faiz, fiyat farkı ve mahiyet olarak bunlardan farklı olmayan kur farkları Kanununun 24 üncü maddesi uyarınca vergiye tabi işlemin matrahına dahil edilerek vergilendirilmektedir. Dolayısıyla, ilgili mal veya hizmet bedelinin uzantısı niteliğinde olan söz konusu unsurlara, ilgili mal veya hizmetin tabi olduğu oranda KDV uygulanması (teslim veya hizmet KDV’den müstesna ise bu unsurların da istisna kapsamında değerlendirilmesi) gerekmektedir.

2- Kanunun (11/1-c) maddesi kapsamında yapılan ihraç kayıtlı teslimlerle ilgili olarak imalatçı aleyhine ortaya çıkan kur farkları hakkında 95 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinin (4.2.) bölümünde; imalatçı lehine ortaya çıkan kur farkları hakkında ise 25 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinin (D) bölümünde yapılan açıklamalar doğrultusunda işlem yapılmalıdır.

3- Satış yapılan malların evsafına uygun ol-

maması veya kusurlu olmalarından dolayı ortaya çıkan reklamasyon adı verilen fiyat indirimleri matrahta değişiklik meydana getirdiği için Kanunun 35 inci maddesi gereğince işlem yapılacaktır. Alıcı tarafından reklamasyon bedeline ilişkin olarak düzenlenecek faturalarda, reklamasyonun ilgili olduğu teslim veya hizmet ifasının tabi olduğu oranda katma değer vergisi hesaplanmalıdır.

4- Reklamasyonun ihracı gerçekleştirilen mallarla ilgili olarak ortaya çıkması halinde, ihraç edilen mallar Kanunun (11/1-a) maddesi gereğince katma değer vergisinden istisna olduğundan, yurt dışındaki alıcı tarafından düzenlenecek fatura veya ilgili ülke mevzuatına göre fatura yerine geçen belgelerdeki reklamasyon bedeli üzerinden katma değer vergisi hesaplanmayacaktır.

Ancak, yurt dışındaki alıcıdan bu tür bir belgenin alınamadığı durumda ihracatçı firmanın, yeni bir belge düzenleyerek önceki faturayı iptal etmesi ve reklamasyon bedeline isabet eden kısmın iade edildiğini gösterir bir belgeyi de ispat vesikası olarak kullanılması mümkündür.

5- Söz konusu reklamasyon bedelinin ihracatçı tarafından alt safhalara (örneğin imalatçıya) yansıtılmasında yukarıda 3 numaralı bölümde yapılan açıklamalar doğrultusunda işlem yapılacaktır.

6- İthalatı gerçekleştirilen bir malla ilgili olarak ortaya çıkan reklamasyon bedeli için ise, bu husus esas itibarıyla ithalat matrahı ile ilgili olduğundan Gümrük Kanunu çerçevesinde işlem tesis edilmesi gerekmektedir.” denilmiştir.

Türkiye’de bulunan konaklama tesislerine tu-

⁹ Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi Başkanlığının 19.10.2006 tarih ve B.07.1.GİB.0.01.53/5328 -2239-82206 sayılı özeli, www.gib.gov.tr

ristlerin gönderilmesi hizmeti yapan bir firmanın yurtdışında yapılan katalog, tanıtım ve reklamasyon giderlerinin yurtiçinde çalışan otellere yansıtılmasında katma değer vergisi uygulanıp uygulanmayacağı konusu ile ilgili olarak Antalya Vergi Dairesi Başkanlığı tarafından verilen bir özeldede¹⁰; "...Buna göre, turistlerin yurtiçinde konakladıkları otellerde verilen hizmetlerin kendilerine vaat edilen nitelikte olmaması halinde ödedikleri bedelin tamamını veya bir kısmını yurtdışındaki seyahat acentasından geri almaları sonucu oluşan reklamasyon bedelinin yurtiçindeki seyahat acentası tarafından otellere fatura edilmesi de genel esaslar dahilinde katma değer vergisine tabi tutulacaktır..." denilmektedir.

Buna göre, reklamasyonu teslim konu mal ve hizmetten ayrı düşünmek mümkün olmayacağından, mal teslimi veya hizmet ifası hangi orandan katma değer vergisine tabi tutulmuşsa, reklamasyonun da aynı orandan vergiye tabi tutulması gerekmektedir.

Reklamasyon bedellerinin belgelendirilmesiyle ilgili olarak Vergi İdaresi tarafından verilen bir özeldede¹¹ ise; "...Reklamasyon giderlerinin ihracatın yapıldığı ülkedeki müşterinin vereceği fatura veya ilgili ülke mevzuatına göre fatura yerine geçen belgelerle tevsiki esastır. Ancak bu tür belgenin alınamadığı durumda ihracatçı firmanın, yeni bir belge düzenleyerek önceki faturayı iptal etmesi ve reklamasyon bedeline isabet eden kısmın iade edildiğini gösterir bir belgeyi de ispat vesikası olarak kullanılması da mümkündür." denilmektedir.

7- SONUÇ

Reklamasyon hususu hem ticari kazancın elde edilmesi için vazgeçilmez bir gider hem de bir sözleşmeye dayalı zarar ve tazminat niteliğine haiz bulunmaktadır. Satışa konu edilen malın istenilen kalitede olmaması nedeniyle malın alıcısı tarafından mal bedeli üzerinden yapılan bir indirim olan reklamasyon, Katma Değer Vergisi Kanununun 20/2'nci maddesine belirtilen ve katma değer vergisini oluşturan bedel içinde yer alır. Reklamasyon, reklamasyonun dayanağını oluşturan mal teslimi ve/veya hizmet ifasından ayrı değerlendirilemez. Çünkü söz konusu mal teslimi ve/veya hizmet ifası olmasaydı reklamasyon da olmayacaktı. Yani reklamasyon, reklamasyonun dayanağını oluşturan mal teslimi ve/veya hizmet ifası olmaksızın kendi başına bir değer ifade etmez. Dolayısıyla reklamasyon teslim konu mal veya hizmet ifasından kaynaklanır ve söz konusu mal ve/veya hizmetin bir unsurudur. Sonuç olarak reklamasyon, reklamasyonun dayanağını oluşturan mal teslimi ve/veya hizmet ifası hangi oranda katma değer vergisine tabi ise o oranda katma değer vergisine tabi olacaktır.

Reklamasyon iskontolarının vergi matrahının tespitinde gider olarak dikkate alınabilmesi genel hükümler çerçevesinde, bunların fatura veya benzeri bir belgeyle belgelendirilmesine bağlıdır. Ancak yurt dışındaki müşteriden fatura veya fatura yerine geçen bir belgenin temin edilemediği durumda, ihracatçı firmanın yeni bir fatura düzenleyerek önceki faturayı iptal etmesi ve rekla-

¹¹ Maliye Bakanlığı'nın 20.09.1999 tarih ve 39884 sayılı özeldes.

¹⁰ Antalya Vergi Dairesi Başkanlığı Diğer Vergiler ve Anlaşmalar Uygulama Müdürlüğü'nün B.07.1.GİB.4.07. 16-02/KDV-ÖZG-2006-106 sayılı Özeldes.

masyon bedeline isabet eden kısmın iade edildiğini (veya tahsil edilemediğini) gösterir belgeyi de ispat vesikası olarak kullanabilecektir.

Ancak mal ve hizmet ihracatı katma değer vergisinden istisna olduğundan bu tür işlemlerde katma değer vergisi hesaplanması veya aynı kanunun 9'uncu maddesi uyarınca sorumluluk söz konusu olmayacaktır. Çünkü teslim anında katma değer vergisi hesaplanmadığından, bu teslim ilişkine yapılan iskonto veya indirim üzerinden katma değer vergisi hesaplanmamalıdır.

KAYNAKÇA

- Erdoğan SAĞLAM, Reklamasyon Giderleri, Vergi Dünyası, Mayıs 2002, Sayı:249, s.44.
- Hasan YALÇIN, Giderler, Hesap Uzmanları Derneği Yayınları, İstanbul 2006.
- Süleyman YÜKÇÜ, Reklamasyon Nedir?, Yaklaşım, Sayı: 93, Eylül 2000.
- Talha APAK; Reklamasyon Nedir? Reklamasyon ve Komisyon Giderlerinin Vergi Mevzuatı Yönünden Değerlendirilmesi, Mali Çözüm Dergisi, Sayı:70.
- 253 seri No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği
- Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi Başkanlığının 19.10.2006 tarih ve B.07.1.GİB.0.01.53/5328 - 2239-82206 sayılı ve 30.03.2000 tarih ve B.07.0.GEL.0.55-5501-2693/14084 sayılı özelgeleri.
- Antalya Vergi Dairesi Başkanlığı Diğer Vergiler ve Anlaşmalar Uygulama Müdürlüğü'nün B.07.1.GİB.4.07. 16-02/KDV-ÖZG-2006-106 sayılı Özelgesi.