

Mete AKÇAKIN^(*)

HEDİYE ÇEKİ UYGULAMASININ VERGİ KANUNLARI KARŞISINDAKİ DURUMU

Ahmet Metin KARAKURT^(**)

1 - GİRİŞ

İşletmelerin dini bayramlar, yılbaşı, kuruluş yıldönümü gibi özel günlerde ticari ilişkide bulundukları kişi ve kuruluşlardan alıp çalışanlarına veya müşterilerine dağıttıkları hediye çekleri; numune ürün verme, promosyon, eşantıyon ve çekilişle hediye verme gibi bedelsiz teslim yollarından biridir. İşletmelerin çalışan ve müşterilerine verdikleri bedelsiz alışveriş yapma imkânı sağlayan hediye çeki uygulaması vergi kanunları açısından; hediye çekini çıkartıp satan, hediye çekini satın alıp dağıtan ve hediye çekini kullanan ile ilgili olarak farklılıklar göstermektedir.

Buna göre, hediye çeki tesliminin hediye çekini çıkartıp satan, hediye çekini satın alıp dağıtan ve hediye çekini kullanan açısından vergisel boyutunun değerlendirilmesi aşağıda bölümler halinde açıklanmıştır.

2- HEDİYE ÇEKLERİNİN ÇIKARTIP SATAN KİŞİ veya KURULUŞ AÇISINDAN DEĞERLENDİRİLMESİ

İşletmeler rekabet güçlerini ve satışlarını artırmak, talep edilebilirliği sağlamak ve müşterilerinin devamlılığını sürdürebilmek için pazarlama stratejisi olan bedelsiz teslim yöntemlerinden hediye çekini çıkartıp, satmaktadır.

İşletmeler çıkardıkları bu hediye çeklerini alıcı işletmeye teslimi karşılığında eğer bir tahsilat yapmışlarsa, tahsil ettikleri parayı muhasebe kayıtlarında avans olarak göstermeleri gerekmektedir. Ancak, hediye çeklerinin alıcı işletmeye teslimi sırasında, hediye çeklerini çıkaran işletmelerin 213 Sayılı

^(*)Vergi Müfettişi

^(**)Vergi Müfettiş Yardımcısı

Vergi Usul Kanunu kapsamında fatura veya benzeri herhangi bir belge düzenleme zorunlulukları bulunmamaktadır. Vergi Usul Kanunu'nun "Faturanın Tarifi" başlıklı 229. maddesine göre fatura, satılan emtia veya yapılan iş karşılığında müşterinin borçlandığı meblağı göstermek üzere emtiayı satan veya işi yapan tüccar tarafından müşteriye verilen ticari vesikadır. Bu tanımdan da anlaşılacağı üzere, fatura düzenlenmesi için emtia satılması ya da iş yapılması gerekmekte olup, hediye çeklerinin alıcı işletmeye teslimi sırasında, henüz herhangi bir emtia satışı ya da iş yapımı olmadığından belge düzenlenmesine gerek bulunmamaktadır. Fatura, hediye çekleri kullanılarak yapılan satışlar karşılığında, hediye çeklerini satın alan ve dağıtan kişi veya kuruluşlar adına, fatura düzenleme süresi içinde düzenlenmesi gerekmektedir.

Konuya ilişkin olarak Maliye Bakanlığı'nın vermiş olduğu 26.01.2001 tarih ve 5166 sayılı özelge-
de; ... herhangi bir mal teslimi ve hizmet ifasını göstermeyen hediye çeklerinin verilmesi ile KDV yönünden vergiyi doğuran olay gerçekleşmemektedir. Bu nedenle, hediye çeki dağıtılan firmaların alınan bedelleri avans olarak muhasebeleştirmeleri gerekir. Avans olarak muhasebeleştirilen hediye çeklerinin, nihai tüketiciler tarafından ibraz edilerek çek tutarı kadar malın teslimi durumunda, 3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 10/a maddesi hükmü uyarınca, vergiyi doğuran olay gerçekleşeceğinden daha önce belgeye bağlanmayan bu teslimlere ilişkin fatura ve benzeri vesikaların, hediye çeklerini kişilere veren firmalar adına düzenlenmesi gerekmekte olup, hediye çeklerini ibraz eden kişilere yapılan teslim ve hizmet ifaları sırasında ayrıca bu kişiler adına fatura ya da fatura yerine geçen bir vesika düzenlenmesine gerek bulunmamaktadır. Bu teslim ve hizmetlere ilişkin faturaların, yedişer günlük süreler halinde satış bilgileri toplanarak ve katma değer vergisi yönünden aylık vergilendirme dönemleri de geçirilmemek kaydıyla düzenlenmesi gerekmektedir. Öte yandan, hediye çekleri ibraz edilmek suretiyle yapılan teslim ve hizmetlere, bu mal ve hizmet teslimleri için belirlenmiş olan katma değer vergisi oranlarının uygulanacağı tabiidir; şeklinde açıklamalara yer verilmiştir.

Ayrıca hediye çeklerini çıkartan işletmelerin, hediye çeklerinin alıcı işletmeye teslimi sırasında katma değer vergisi de doğmamaktadır. Çünkü 3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 10. maddesine göre vergiyi doğuran olay mal teslimi ve hizmet ifası hallerinde, malın teslimi veya hizmetin yapılması olarak tanımlanmıştır. Burada her ne kadar hediye çeklerinin teslimi de mal teslimi gibi düşünülse de, hediye çeklerini başlı başına mal olarak değerlendirmemek; daha sonra teslim edilecek malları simgeleyen bir belge olarak değerlendirmek gerekmektedir. Dolayısıyla hediye çeklerinin alıcı işletmeye tesliminde, herhangi bir mal veya hizmet teslimi nedeniyle KDV ortaya çıkmayacaktır. KDV'de vergiyi doğuran olay, hediye çekleri kullanılarak yapılan mal teslimi ile gerçekleşmektedir. Bu durumda hediye çeklerini satın alıp dağıtan işletmelere düzenlenen faturalarda KDV gösterilmelidir. Hediye çeklerinin alıcı işletmeye teslimi sırasında yaptıkları tahsilat için daha önceden yaptıkları avans kaydını kapatarak, hasılatı intikal ettirmeleri gerekmektedir.

Hediye çeklerini çıkartıp satan işletmelerin konuyla ilgili olarak dikkat etmesi gereken bir diğer husus da, çeklerin üzerine çekleri kullanan kişilerin adlarını değil de çeki satın alan işletmelerin ad/unvanlarını yazmaları gerektiğidir. Çünkü hediye çeki karşılığı olan bedelleri ödeyecek olanlar (yani hediye çeklerinin yüklenicileri), hediye çeklerini kullanıp alışveriş yapanlar değil, hediye çeklerini satın alıp dağıtan kişi veya kuruluşlardır.

Hediye çeklerini çıkartan kişi veya kuruluşlar tarafından bunların satılması durumunda çekleri satan kişi ve kuruluşların yapması gereken muhasebe kaydı aşağıdaki gibi olacaktır:

100 KASA/102 BANKALAR/127 DİĞER TİCARİ ALACAKLAR	.....
349 ALINAN DİĞER AVANSLAR	.....
..... Verilen hediye çekleri	

Çekler karşılığı mal/hizmet satışı yapıldığı dönemde yapılacak olan muhasebe kaydı aşağıdaki gibi olacaktır:

349 ALINAN DİĞER AVANSLAR	.....
..... Hediye Çekleri	
600 YURT İÇİ SATIŞLAR	.....
391 HESAPLANAN KDV	.....

3- HEDİYE ÇEKLERİNİN SATIN ALIP DAĞITAN KİŞİ veya KURULUŞ AÇISINDAN DEĞERLENDİRİLMESİ

Hediye çeklerini satın alan işletmeler, çekleri çalışanlarına veya müşterilerine vererek, çalışanlarına yardım, müşterilerine yönelik reklam ve tanıtım hizmeti sunmaktadırlar.

Makalenin II. Bölümde yer verilmiş olan, Maliye Bakanlığı'nın 26.01.2001 tarih ve 5166 sayılı özeldesinde de belirtildiği gibi, herhangi bir mal teslimi ve hizmet ifasını göstermeyen hediye çeklerinin verilmesi ile KDV yönünden vergiyi doğuran olay gerçekleşmemekte, hediye çeklerini çıkartıp satan kişi veya kuruluşların herhangi bir belge düzenlemesine de gerek bulunmamakta, ayrıca hediye çeklerinin teslimi sırasında aldıkları bedelleri avans olarak muhasebeleştirmeleri gerekmektedir. Buna göre hediye çeklerini satın alan işletmelerin hediye çeklerini teslim aldıkları sırada, henüz herhangi bir gider kaydı yapmamaları gerekmektedir.

Hediye çeklerini satın alan işletmelerin gider kaydedebilmesi için, hediye çeklerinin müşteriler veya çalışanlar tarafından kullanılması, bunun üzerine hediye çeklerini çıkaran işletme tarafından fatura düzenlenmesi, düzenlenen faturada hediye çekini satın alıp dağıtan kişi veya kuruluşun adı-soyadı/unvanının yazılması gerekmektedir. Söz konusu şartların gerçekleşmesi halinde işletmenin bunu gider yazması mümkün olmaktadır. Ayrıca hediye çeklerini satın alıp dağıtan işletmeler, hediye çeklerinin müşteriler veya çalışanlar tarafından kullanılması neticesinde hediye çekini çıkartıp satan kişi veya kuruluşlarca düzenlenecek faturalarda yer alan KDV'yi, faturanın ilgili olduğu yılı aşmamak kaydıyla yasal defterlerine kaydettikleri dönemde indirim konusu yapmaları mümkündür.

Bu noktada giderin niteliği önem taşımaktadır. Hediye çeklerini satın alan işletme, bu çekleri çalışanlarına dağıtıyorsa, bunu aynı ücret olarak değerlendirip, çek tutarını net kabul edip, bunu brüte iblağ ederek stopaj yapıp, brüt tutarı gider olarak kayıtlarına intikal ettirmelidir. Hediye çeklerini satın alan işletme, bu çekleri müşterilerine dağıtıyorsa, bunu gider olarak kaydedebilmesi için, hediye çeklerinin verilmesinin ticari iş veya işletme faaliyeti ile ilgili olması şartının aranması gerekmektedir. Faaliyeti ile ilgili ise, bu giderini pazarlama, satış ve dağıtım gideri olarak kabul etmesi ve 193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 40/1. maddesine göre giderleştirmesi gerekmektedir.

Hediye çeklerini satın alıp dağıtan kişi veya kuruluşlar tarafından çeklerin alındığı dönemde yapılacak olan muhasebe kaydı aşağıdaki gibi olacaktır:

136/236 DİĞER ÇEŞİTLİ ALACAKLAR	.....	
100 KASA		.....
Alınan hediye çeklerinin kaydı		

Hediye çekleri karşılığında mal/hizmet satın alınması durumunda hediye çekini satın alıp dağıtan kişi veya kuruluşlar tarafından yapılacak muhasebe kaydı aşağıdaki gibi olacaktır:

760 PAZARLAMA SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ	.....	
..... Giderleri		
191 İNDİRİLECEK KDV	.....	
136/236 DİĞER ÇEŞİTLİ ALACAKLAR		.....

4- HEDİYE ÇEKLERİNİN KULLANAN KİŞİ AÇISINDAN DEĞERLENDİRİLMESİ

Hediye çeklerini satın alıp dağıtan kişi veya kuruluştan bedelsiz olarak hediye çeki teslim alan çalışan veya müşteriler; söz konusu hediye çeklerini kullanacakları zaman hediye çeklerini çıkartan firmaya bunları ibraz edip teslim etmekte, bunun karşılığında bedelsiz olarak ihtiyaç duydukları emtiayı almaktadırlar. Bu noktada hediye çekini kullanan kişilerin, hediye çekini alışveriş yapacağı ve hediye çekini çıkartan firmaya teslim etmekten başka, bu konuyla ilgili olarak yapacakları herhangi bir şey bulunmamaktadır.

5- SONUÇ

İşletmeler, ticari ilişkide bulundukları kişi ve kuruluşlardan alıp çalışanlarına veya müşterilerine dini bayramlar, yılbaşı, kuruluş yıldönümü gibi özel günlerde hediye çeki dağıtmaktadırlar. Hediye çeki uygulaması vergi kanunları açısından; hediye çekini çıkartıp satan, hediye çekini satın alıp dağıtan ve hediye çekini kullanan ile ilgili olarak farklılıklar göstermektedir.

Buna göre, işletmeler çıkardıkları hediye çeklerini alıcı işletmeye teslimi karşılığında eğer bir tahsilât yapmışlarsa, tahsil ettikleri parayı muhasebe kayıtlarında avans olarak göstermeleri gerekmektedir; hediye çeklerinin alıcı işletmeye teslimi sırasında belge düzenlenmesine gerek bulunmamakta; henüz herhangi bir satış olmadığı için gelir ve kurumlar vergisi açısından elde edilen hasılat bulunmamakta; hediye çeklerinin alıcı işletmeye teslimi sırasında katma değer vergisi doğmamakta; gelir ve kurumlar vergisi ile KDV açısından vergiyi doğuran olay hediye çeki karşılığında emtia satışı ve teslimi ile gerçekleşmektedir. Hediye çeklerini satın alan işletmelerin hediye çeklerini teslim aldıkları sırada, henüz herhangi bir gider kaydı yapmamaları gerekmekte; gider kaydedilebilmesi için, hediye

çeklerinin müşteriler veya çalışanlar tarafından kullanılması, bunun üzerine hediye çeklerini çıkaran işletme tarafından fatura düzenlenmesi, düzenlenen faturada hediye çekini satın alıp dağıtan kişi veya kuruluşun adı-soyadı/unvanının yazılması gerekmektedir; faturada gösterilen KDV'nin ise ilgili olduğu yılı aşmamak şartıyla yasal defterlere kaydedildiği dönemde indirim konusu yapılması gerekmektedir. Hediye çekini kullanan kişilerin ise, bu konuyla ilgili olarak yapacakları herhangi bir şey bulunmamaktadır.

KAYNAKÇA

- 213 Sayılı VUK
- 193 Sayılı GVK
- 3065 Sayılı KDVK
- ALTINDAĞ, Mehmet, "Hediye Çeki Uygulaması, Gider Kaydı ve Muhasebesi", Yaklaşım Yayınları, Sayı 97, Ankara, Ocak, 2001
- BİLEN, Abdulkadir, Yrd. Doç. Dr., "Bedelsiz Teslimlerin Vergi Boyutu ve Muhasebe Kayıtları", Mali Çözüm Dergisi, Sayı 76, İstanbul, Haziran 2006
- KARTAL Levent, SARISU Erhan, Yaklaşım Dergisi / Aralık 2004 / Sayı: 144
- Maliye Bakanlığı'nın 26.01.2001 Tarih ve 5166 Sayılı Özelgesi