

SATIŞ İADELERİ ile İADE OLASILIĞININ VERGİ MEVZUATINA, TFRS'YE ve BOBİ FRS'YE GÖRE DEĞERLENDİRİLMESİ

EVALUATION OF SALES RETURNS and RETURN POSSIBILITIES
ACCORDING TO TAX LEGISLATION TFRS and FRS LME



Mehmet AKTAŞ*



Olgay VANLI**

ÖZ

Satış konusu ürünlerin iadesinin mümkün olduğu işlemlerde işletmelerin iade ihtimalini dikkate almaları ve buna göre nasıl bir raporlama yapacaklarını bilmeleri gerekir. Mali mevzuatımız ve uluslararası standartlarda bu hususla ilgili farklı hükümler yer almaktadır. Bu çalışma vergi mevzuatımızda ve muhasebe standartlarında iade hakkının ve olasılığının sonuçlarına ve bunun muhasebeleştirilmesine yönelik hazırlanmıştır.

Anahtar Kelimeler: Satış iadesi, iade olasılığı, iadenin muhasebeleştirilmesi

Jel Sınıflandırması Kodları: K34, E61.

ABSTRACT

In transactions where the return of the products subject to the sale is possible, enterprises should consider the possibility of return and know how to report accordingly. There are different provisions regarding this issue in our financial legislation and international standards. This study has been prepared in our tax legislation and accounting standards for the results of the right of return and the possibility of return and its accounting.

Keywords: Sales Refund, Probability of Return, Accounting for Refund

Jel Classification Codes: K34, E61.

* Vergi Müfettişi, Hazine ve Maliye Bakanlığı, satkatemhem@hotmail.com, ORC-ID: 0000-0003-1899-7788.

** Vergi Müfettişi, Hazine ve Maliye Bakanlığı, olgay.vanli@vdk.gov.tr, ORC-ID: 0000-0002-6823-0174.

Aktaş, M., Vanlı, O. (Mayıs 2020). Satış İadeleri ile İade Olasılığının Vergi Mevzuatına, TFRS'ye ve Bobi FRS'ye Göre Değerlendirilmesi, *Vergi Raporu*, 248, (170-174).

Makale Türü: Derleme Makalesi

M.G.T.: 20.02.2020 / *M.K.T.:* 20.04.2020

GİRİŞ

Faaliyetleri mal satışı olan işletmelerin satış konusu malları müşteriye teslim ettikten sonra malın kendilerine iade edilmesi gibi bazı riskleri vardır. Bazı işletmeler bütün malları için müşteriye iade hakkı tanırken bazıları belirli mallar veya modeller için bu hakkı tanımaktadır. İade hakkı, satılan malın belirtilen özellikte olmaması ve kusurlu çıkması gibi sebeplere dayalı olabileceği gibi tamamen müşterinin beğenmemesine bağlı da olabilir. Öte yandan bu hak da belirli bir süre ile sınırlı olup sebebe bağlı iade alma taahhüdü de bazı gerekçelerle sınırlandırılmış olabilir. İşletme sattığı ürünü müşteriden iade alması sonucunda satış bedelinin tamamını ya da bir kısmını iade edebilir, iade bedelini müşterinin işletmeye olan borcundan mahsup edebilir veya müşteriye, işletmeden sonraki alışlarına iade edilen ürün tutarında indirim sağlayabilir.

1- SATIŞ İADESİ ve OLASILIĞININ VERGİ MEVZUATINDAKİ YERİ

Vergi kanunları hükümlerine göre satışın yapılmasıyla birlikte satış gelirinin tamamının tanınması gerekir. Ticari kazançta ve ticari kazanç gibi değerlendirilen kurum kazancında gelirin tanınması tahakkuk esasına dayalı olup satış faturasının düzenlenmesiyle gelir ortaya çıkmaktadır. İşletme kendisinin, müşterisinin veya piyasanın durumuna ya da satış konusu ürünün özelliklerine göre malın iade edilebileceğini ya da iade olasılığını öngörebilir. Ancak böyle bir öngörünün gerekçesi ne olursa olsun ve olasılığı ne kadar yüksek olursa olsun vergi mevzuatı olası bir satış iadesi için karşılık ayrılmasını veya başka bir işlem yapılmasını kabul etmez. Hasiyat faturanın düzenlenmesi ile doğduğu gibi mal iadesi de müşteri tarafından faturanın ya da işletme tarafından gider pusulasının düzenlenmesi ile kanunen gerçekleşmiş olur. KDV Kanununun 35. maddesine göre ise malların iade edilmesi halinde indirime ilişkin verginin düzeltilmesi için

ayrıca malın fiilen işletmeye girmesi ve bu işlemin defter kayıtları ile beyannamede gösterilmesi gerekir. Ancak bu şart KDV'nin düzeltilmesine ilişkin olup iadenin gerçekleşmiş kabul edilmesi ile alakalı değildir. Öte yandan VUK'un 3. maddesinin *"vergilendirmede vergiyi doğuran olay ve bu olaya ilişkin muamelelerin gerçek mahiyetinin esas"* olacağı hükmüne uygun olarak iade konusu malın fiilen işletmeye girmesi de gerekir.

İade işleminin muhasebeleştirilmesi, işlemin satış döneminde veya sonraki dönemlerde yapılmasına göre farklı sonuçlar doğuracaktır. Malın satışın yapıldığı yıl veya hesap dönemi içinde iade edilmesi halinde iade bedeli kadar satış geliri azaltılarak KDV indirimi yapılır. İadenin satıştan sonraki dönemlerde yapılması halinde işletme iade bedeli tutarında mal alış kaydı yapar. İade dolayısıyla yapılan ve işletmeye yüklenilen taşıma gibi giderler ise iadenin yapıldığı döneme göre satış gelirini azaltır ya da stoklara giren malın maliyetine eklenir. Çünkü VUK 274. maddeye göre emtianın maliyet bedeliyle değerlendirilmesi gerekir ve VUK 262. maddeye göre maliyet bedeli, iktisadi bir kıymetin iktisap edilmesi için yapılan ödemeleri ve bunlara ilişkin her türlü giderleri kapsar.

İade edilen mal karşılığında müşteriye iade bedeli verilmesi ya da müşterinin borçlarının azaltılması yerine ileride yapacağı alışlar için müşteriye yalnızca indirim sağlanacağı gibi taahhütler verilmesi halinde herhangi bir muhasebeleştirme yapılmaz.

Müşteriye mal iadesi karşılığında başka bir ürün verilmesi halinde ise bir yandan eski satış geliri iptal edilirken diğer yandan verilen yeni ürün ayrı bir satış olarak muhasebeleştirilir. İster aynı dönem ister sonraki dönemlerde olsun iade edilen yerine verilen ürün, iade edilen ürünün bedeli tutarında gelirleştirilir. Bu tür işlemlerde iade ve yeni ürün için ayrı faturaların düzenlenmesi gerekir.

İşletmenin sattığı malı geri alma yükümlülüğü de yine müşterinin iade etme olasılığı gibi değerlendirilmeli ve yükümlülük olarak muhasebeleştirilmemelidir. Ancak MSUGT'ta yer alan tam açıklama kavramı gereği bunun bilanço dipnotlarında belirtilmesi gerekir.

2- BOBİ FRS'YE GÖRE SATIŞ İADESİ ve OLASILIĞI

Ülkemizde bağımsız denetime tâbi olup TMS/ TFRS uygulama zorunluluğu olmayan işletmelerin finansal işlemlerinin muhasebeleştirilmesinde BOBİ FRS hükümlerini uygulamaları gerekir. Mal satışı işleminde hasılatın kayda alınması için belli şartlar arayan BOBİ FRS'ye göre sahiplikten kaynaklanan önemli risk ve getirilerin elde tutulduğu durumlarda, hasılat kayda alınmaz. Standartta bu duruma ilişkin verilen örneklerden birisi de *"Alıcının, satış sözleşmesi ile belirlenen bir gerekçeye dayanarak veya herhangi bir neden olmaksızın sadece kendi kararı ile alımdan vazgeçme hakkının bulunması ve işletmenin söz konusu malların iade edilip edilmeyeceğinden emin olmaması."*dır (Bobi Frs, md. 5.16). Buna göre müşteriye herhangi bir gerekçeye bağlı olmadan malı iade etme hakkı verilmesi ve işletmenin bu malın iade edilebileceği ihtimalinin olması halinde satış geliri raporlanmaz. Buradaki ihtimal tamamen müşterinin kendi gerçekçi değerlendirmelerine bağlıdır.

Öte yandan iade hakkı müşteriye satın aldığı maldan memnun kalmaması şartıyla tanınırsa işletmenin ise iade bedelini güvenilir bir şekilde tahmin edebilmesi durumunda satış geliri ve tahminen iade edilebileceği bedel tutarında karşılığın muhasebeleştirilmesi gerekir (Bobi Frs, md. 5.17).

3- TFRS'YE GÖRE SATIŞ İADESİ ve OLASILIĞI

Hak edilmesi beklenen tutarı esas alan TFRS 15 Hasılat standardına göre satış bedelinin tamamının veya bir kısmının iade edileceğini öngörmesi halinde işletmenin bu iade öngörüsü tutarında yükümlülüğü pasifleştirmesi, aynı zamanda iade edilebilecek ürünü müşteriden geri alması karşılığı bir varlığı aktifleştirmesi gerekir (TFRS 15, prg. B21). Yani iade hakkıyla yapılan bir satış sonucunda bir yandan iade edilmeyeceği öngörülen tutarda hasılat, diğer yandan bir yükümlülük ve aynı tutarda bir varlık ortaya çıkmaktadır. Çünkü işletme için iade ihtimalinden geriye kalan tutar hak edilmesi beklenen tutar olup satış bedelinden yalnızca bu tutar gelir olarak muhasebeleştirilmelidir.

İade yükümlülüğü olarak muhasebeleştirilen tutarın her bir raporlama dönemi sonunda gözden geçirilerek güncellenmesi gerekir (TFRS 15, prg. B24). Bu durumda öngörülen iade tutarının değişmesi halinde daha önce hasılat olarak muhasebeleştirilen tutarda azalma veya artış olacaktır. Başka bir deyişle hak edilmesi beklenen tutarın değişmesine göre toplam satış bedelinde hasılat ve yükümlülük tutarlarının dağılımı değişecektir. Yükümlülüğün ortadan kalkması ile birlikte aktif hesapta yer alan geri alım hakkı da sona erecektir.

Örnek: A İşletmesi 12.01.2019 tarihinde müşteri M ile yaptığı sözleşmede 6 ay içinde iade etme hakkıyla 1'er adet B, C ve Ç ürünlerini M'ye satarak teslim etmiş ve bedelini tahsil etmiştir. Maliyetleri sırasıyla 250, 310 ve 400 TL olan B, C ve Ç ürünlerinin satış bedelleri sırasıyla 300, 400 ve 500 TL'dir. İşletme C ürününün iade edileceğini tahmin etmektedir. Buna göre ürünleri teslim ederek edim yükümlülüklerini yerine getiren işletmenin aşağıdaki kayıtları yapması gerekir.

NAKİT	1.200	
SATIŞ GELİRİ		800
İADE YÜKÜMLÜLÜĞÜ		400
TİCARİ MAL MALİYETİ(B ve Ç malları)	650	
VARLIK(Geri Alım Hakkı)	310	
TİCARİ MALLAR		960

C malının iade edileceği öngörüldüğü için C malı işletmenin aktifinden çıkarılmakla birlikte maliyet bedeli bir hak olarak aktifleştirilmiştir.

A, ara raporlama dönemi olan 31.03.2019 tarihinde C ürününün değil B ürününün iade edi-

leceğine kanaat getirmiştir. Bu durumda fiyatları farklı olan ürünler için hasılat ve yükümlülük tutarları değişecek olup bu tarihte işletmenin aşağıdaki kayıtları yapması gerekir.

İADE YÜKÜMLÜLÜĞÜ	100	
SATIŞ GELİRİ		100
TİCARİ MAL MALİYETİ	60	
VARLIK (Geri Alım Hakkı)		60

C'nin iade ihtimalinin kalmaması sonucunda satış gelirinin doğmasıyla birlikte B'nin iade edileceği öngörüsüyle muhasebeleştirilmiş gelir iptal olmuş; C'nin fiyatı ve maliyeti B'nin fiyatı ve maliyetinden yüksek olduğu için satış geliri net $(400-300)=100$ TL ve satılan mal maliyeti net $(310-250)=60$ TL artmıştır.

SONUÇ

Satılan malın aynı dönem içinde iade edilmesi ve satış bedelinin tamamının müşteriye ödenmesi halinde hasılatın tamamı iptal edilirken iadenin sonraki dönemlerde gerçekleşmesi halinde ise dönemsellik ilkesi gereği iade ayrı bir mal alış gibi maliyet bedeli üzerinden muhasebeleştirilir. Yani mali mevzuat önceki hesap dönemi hasılatını satış iadesi sonucunda cari dönem gideri veya zararı olarak kabul etmez.

Hasılat standardı TFRS 15'e göre satılan mal-larda iade olasılığı olması halinde iade edilmesi öngörülen tutarın yükümlülük, geriye kalan tutarın satış geliri olarak muhasebeleştirilmesi gerekir. İade hakkı süresince iade edilmesi öngörülen tutarda değişiklik olması halinde yükümlülük ve gelir tutarları güncellenebilecektir.

BOBİ FRS uygulamasında ise müşterinin şartsız iade hakkının bulunması ve işletme için iade edilme durumunun kesin olmaması(diğer bir deyişle iade ihtimalinin olması) durumunda satış geliri muhasebeleştirilmez. İade hakkı müşteriye üründen memnun kalmaması şartıyla tanınırsa ve işletme iade edilebilecek ürün bedelini güvenilir bir şekilde tahmin ederse satış geliri muhasebeleştirilir ve iade bedeli tutarında karşılık ayrılır.

Genel olarak finansal raporlama standartla-

rı iade ihtimali üzerine satış gelirini ertelerken vergi mevzuatı ve MSUGT uygulamasında böyle bir ihtimal kabul edilmemekte, fiili duruma ve iade faturası gibi düzenlenen belgeye göre işlem yapılması şart görülmektedir. Öte yandan gelir olarak muhasebeleştirilen ürünün iade olasılığının satıştan sonraki dönemlerde oluşması halinde nasıl bir işlem yapılacağına ilişkin ise her iki standartta da bir açıklama bulunmamaktadır.

KAYNAKÇA

- 1 sıra nolu MSUGT
- BOBİ FRS
- KDV Kanunu
- TFRS 15
- VUK