

# REKLAMASYON NEDİR ?

## REKLAMASYON VE KOMİSYON GİDERLERİNİN VERGİ MEVZUATI YÖNÜNDEN DEĞERLENDİRİLMESİ

Talha APAK  
Yeminli Mali Müşavir

### I. GİRİŞ

**R**eklasyon; satılan bir malın istenilen kalitede olmaması nedeniyle ortaya çıkan bir uygulamadır. Özellikle yurtdışına yapılan satışlarda, satılan ve istenen kalitede olmadığı anlaşılan malın iadesi ve yerine yenisinin verilmesinin ekonomik olmadığı durumlarda, istenen kalitede olmayan mal iade olarak alınmamasına rağmen yerine yeni mal verilir. Satılan malın geri alındığı durumda ticari kazancın tespiti açısından bir sorunla karşılaşmaz. İade edilen mal fatura ile veya gider makbuzu ile geri alınır, yerine fatura ile yeni bir mal verilir.

Satılan malın geri alınmadığı durumda reklasyon bedellerini ve bunların geç ödenmesinden doğan kur farklarının ihracatın yapıldığı ülkedeki müşterilerin vereceği fatura veya ilgili ülke mevzuatlarına göre fatura yerine geçen belgelerle tevsiki koşuluyla ticari kazancın tespitinde gider kaydedilmesi mümkündür. Ancak, bu tür belgelerin alınmadığı durumda ihracatçı firmanın, yeni bir belge düzenleyerek önceki faturayı iptal etmesi ve reklasyon bedelin isabet eden kısmın iade edildiğini gösterir bir belgeyi de ispat vesikası olarak kullanması mümkündür.

Satılan mal veya hizmetin istenilen kalite standartlarına uygun olmaması nedeniyle ortaya çıkan Reklasyon son yıllarda özellikle tekstil sektörü ve diğer sektörlerde sıkça karşılaşılan bir uygulamadır. Bir firmanın diğerine fatura düzenlemesi biçiminde yaşanan reklasyon olgusu, faturada sadece “**reklasyon**” olarak ifade edilmesine rağmen özde çok farklı uygulamalar olabilir. Bu uygulamalar şu biçimde sıralanabilir:

- Reklasyon bir iskontodur.
- Reklasyon bir iadedir.
- Reklasyon bir tazminat veya cezadır.

Kesilen reklamasyon faturasının sadece fatura üzerinde “**reklamasyon**” ifadesi ile kesilmesi son derece yetersizdir. Reklamasyonun iade mi, indirim mi veya tazminat mı olduğu ifade edilmelidir. Her bir reklamasyonun muhasebe ve vergi açısından sonuçları farklı olacaktır.<sup>1</sup>

İskonto biçimindeki reklamasyon genellikle kalite sorunları nedeniyle gündeme gelebilmektedir. İstenilen kalitede malın gelmemesi veya ulaşmaması halinde alıcı ile satıcının ortak rızasıyla alıcının indirim faturası kesmesi halinde iskonto biçimindeki reklamasyonun olduğu kabul edilmektedir.

İade şeklindeki reklamasyon uygulamasında; düzenlenecek faturalara yalnızca “reklamasyon” ibaresinin yazılı olması yeterli olamamaktadır. İade edilen malın teknik özelliklerinin ve miktarına ilişkin açık ifadenin ilgili faturada yazılı olmasında fayda bulunmaktadır.

Tazminat-ceza niteliğindeki reklamasyon türünde; söz konusu malların kullanılması aşamasında ortaya çıkan zarar ve kayıpların imalatçı firma tarafından tazmin edilmesi halinde gerçekleşmesi gündeme gelmektedir.

İhraç edilen malların eksik çıkması veya beklenen nitelikte kalite standartlarına sahip olmaması halinde ya da

ilgili malların bozularak değerini kaybetmesi halinde, bedelin düşük ödemesi ya da hiç ödenmemesi şeklinde ortaya çıkan ihracatta reklamasyon uygulamalarında yüksek değerlerde döviz kaybı gerçekleşebilmektedir.<sup>2</sup>

## **II. YURTDIŞI REKLAMASYON VE KOMİSYON GİDERLERİNİN VERGİ MEVZUATIMIZ KARŞISINDAKİ DURUMU**

Reklamasyon giderinin, kanunen kabulü mümkün olabilecek belgelerle tevsik edilmediği, bu konuda ibraz edilen belgelerin yapılan işlemi açık ve kuşkuya yer bırakmayacak şekilde kanıtlamaya yeter olmadığı durumlarda, dönem kazancından indirilmesi mümkün değildir.

Maliye Bakanlığı'nın konu ile ilgili vermiş bulunduğu 20.09.1999 tarihli Özelgesi aşağıdaki gibidir;

*1. Türkiye'den ihraç edilecek mallar için yurtdışındaki gerçek ve tüzel kişiler tarafından verilen mümessillik komisyonu, pazarlama, masraf aktarımı, reklam hizmeti bedeli ile aracılık komisyonu gibi hizmet bedellerinin, yurtdışında ifa edilmesi ihracatçı firmanın bu hizmetlerden yurtdışında faydalanması ve hizmetin yurtdışında tüketilen ihraç malına yönelik olması nedeniyle Katma Değer Vergisinin konusuna girmektedir.*

<sup>1</sup> Süleyman YÜKÇÜ, Reklamasyon Nedir?, Yaklaşım Yayınları, Sayı 93, Eylül 2000

<sup>2</sup> Ercan ALPTÜRK, Finansal ve Vergisel Boyutlarıyla Reklamasyon, Vergici ve Muhasebeciyle Diyalog, Sayı:199, Kasım 2004

2. Reklamasyon giderlerinin ihracatın yapıldığı ülkedeki müşterinin vereceği fatura veya ilgili ülke mevzuatına göre fatura yerine geçen belgelerle tevsihi 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.

Maliye Bakanlığı'na yapılan başvuruda, dış ticaret sermaye şirketi olan adı geçen şirketin ihracatlarını gerçekleştirebilmek için yurtdışında bulunan gerçek veya tüzel kişilere mümessillik komisyonu, pazarlama, masraf karşılığı, reklam hizmet bedeli, aracılık komisyonu gibi hizmet bedeli ödemelerinin Katma Değer Vergisi karşısındaki durumu ile yurtdışına gönderilen mallarla ilgili olarak verilen reklamasyonlar hakkında bilgi verilmesi istenmektedir.

3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 1/1. maddesine göre Türkiye'de yapılan ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesindeki mal teslimi ve hizmet ifaları Katma Değer Vergisi'ne tabi bulunmaktadır.

Türkiye'den ihraç edilecek mallar için yurtdışındaki gerçek ve tüzel kişiler tarafından verilen mümessillik komisyonu, pazarlama, masraf aktarımı, reklam hizmeti bedeli ile aracılık komisyonu gibi hizmet bedellerinin,

yurtdışında ifa edilmesi ihracatçının bu hizmetlerden yurtdışında faydalanması ve hizmetin yurtdışında tüketilen ihraç malına yönelik olması nedeniyle Katma Değer Vergisi'nin konusuna girmemektedir.

Bu nedenle adı geçen firmanın bu hizmetler karşılığında yurtdışındaki firmalara ödediği bedeller üzerinden Katma Değer Vergisi hesaplanarak sorumlu sıfatıyla beyan edilmesi söz konusu değildir.

Öte yandan, yurtdışına gönderilen malların evsafına uygun olmamasından dolayı mal bedelinin belli bir cüzü olarak ödenen reklamasyonlar matrahta değişiklik meydana getirdiği için Kanun'un 35.maddesi gereğince işlem yapılacaktır. Dolayısıyla ihraç edilen mallar Katma Değer Vergisinden istisna olduğundan, reklamasyon bedeli üzerinden Katma Değer Vergisi hesaplanmayacaktır.

Yurtdışına mal veya hizmet ihraç eden işletmelerin yurtdışında yaptıkları reklam ve pazarlama giderleri, Gelir Vergisi Kanununun 40. maddesinin 1 numaralı bendinde yer alan genel giderlerdendir. Yurtdışı reklam ve komisyon giderlerinin ticari kazancın tespitinde dikkate alınması konusunda bir tereddüt yoktur. Yurtdışı harcamaların belgelendirilmesi ile ilgili olarak öteden beri istenen, tevsih edici belgelerin alınmış olduğu ülkede bulunan yurtdışı temsilciliklerimize Türkçe'ye tercüme ve tasdik edilmesi şartının kaldırılması ile birlikte, belgelendirme ile ilgili de bir özellik kalmamıştır.

253 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde yapılan düzenlemeye göre; yurtdışında mukim kişi veya kuruluşlara yaptırılan iş veya hizmetler karşılığında alınan belgelerin, yurtdışındaki temsilciliklerimizde veya yurtiçinde noterlerce Türkçe'ye tercüme ve tasdik edilme zorunluluğu kaldırılmıştır. Yurtdışındaki kişi veya firmalardan belge alan mükelleflerin, bu belgeleri defter kayıtlarında gider olarak göstermeleri sırasında belgelerde yazılı bilgileri, belgenin düzenlendiği günde Merkez Bankasınca belirlenen döviz alış kuru üzerinden Türk Lirasına çevirerek kayıtlarında göstermeleri gerekir. Ancak inceleme sırasında inceleme elemanınca lüzum görülmesi halinde, mükellefler bu belgelerini tercüme ettirmek zorundadırlar. Öte yandan, yurtdışında yapılan ve belgelendirilemeyen bir kısım giderlerin de götürü olarak dikkate alınması mümkündür.

Vergi iadesindeki genel yaklaşım; reklamasyon giderlerinin VUK'a tanınan belgelerle belgelendirilmemeleri halinde vergi matrahının tespitinde gider olarak indirim konusu yapılamayacakları yönündedir.

Vergi yargısının reklamasyon iskonto-larına ilişkin yaklaşımları da farklılıklar arz etmektedir. Danıştay'ın bir Kararı'nda özetle; reklamasyon mas-raflarının kanunen kabulü mümkün olabilecek belgelerle tevsik edilmemesi halinde gider kaydedilmesinin müm-

kün olamayacağı ifade olunmaktadır. Ancak, bir başka Danıştay Kararı'nda sergilenen yaklaşım ise bu kararın tamamen zıt yönündedir. Bir başka Danıştay Kararı'nda ise özetle; Maliye Bakanlığı'nın reklamasyon benzeri giderler için öngörmüş olduğu özel bir düzenlemenin olmaması dolayısıyla, bu giderlerin tevsikinde fatura veya benzeri bir belgenin istenilemeyeceği belirtilmiş ve faks kağıdına yazılmış bir notun bu anlamda yeterli olacağı kabul edilmiştir.

Reklamasyon iskontolarının vergi matrahının tespitinde gider olarak dikkate alınabilmesi, bunların fatura veya benzeri bir belgeyle belgelendirilmesine bağlıdır. Bunun haricinde yasal hükmü bulunmayan bir belgenin tevsik etme amacıyla kullanılması mümkün görül-meyecektir.

Özellikle belli sektörler itibariyle Türk ihraç pazarının yeterince, profesyonel olmadığı iddia edilirken, genellikle ihraç konusu malların gerekli standartları taşımamaları nedeniyle, ihracatçılarımızın reklamasyon iskontoları konusunda alıcı ile vergi idaresinin arasında kaldıkları görülmektedir. Bu gibi durumların, özellikle belirli sektörlerde faaliyette bulunan ihracatçılarımızın ihracat şevkini kıracağı açıktır. Bu açıdan yapılacak en güzel şeyin, Maliye Bakanlığı'nın uygulamada oluşabilecek farklı görüşleri ortadan kaldıracak bir genel tebliğ düzenlemesinde bulunmasıdır.<sup>3</sup>

<sup>3</sup> Harun KAYNAK, İhracat İşlemlerinde Reklamasyon İskontolarının Mevzuatı Yönünden Değerlendirilmesi, Yaklaşım Yayınları, Sayı 86, Şubat 2000

## SONUÇ

Reklamasyon hususu hem ticari kazancın elde edilmesi için vazgeçilmez bir gider hem de bir sözleşmeye dayalı zarar ve tazminat niteliğine haiz bulunmaktadır. Bu özelliği itibariyle dış satımdan kaynaklanan ve fiili bir olaya münhasır olarak belgelendirilebilir nitelikteki reklamasyonların gider olarak değerlendirilmesi gerekmektedir. Ancak, yapılacak, değerlendirmede göz önünde tutulacak birkaç önemli husus olduğu düşünülmektedir.<sup>4</sup>

Bunlar;

- Gider kaydına konu reklamasyon tutarının yapılan işin ehemmiyeti ve genişliği ile mütenasip olması,
- Her ne kadar bir oran veya tutar sınırlaması olmasa da dönemler itibariyle hesaplanan reklamasyonun tutarlılık sergilemesi ve bunların olayın gerçek mahiyetine uygun olup olmadığının uygulanacak denetim teknikleri ile tespiti yoluna gidilmesi,
- Reklamasyon karşılığı alınan belgelerin yurtdışındaki temsilciliklerimize, ilgili ülke ticaret odasına, notere onaylatılması ya da yurtdışında mukim firmanın muhasebesinden sorumlu meslek mensubuna teyit ettirilmesi ve belgelerin kayıtlı olduğu ilgili yasal defter kayıtlarının alınması, olarak belirtilebilir.

Yüksek tutardaki faturalar için yurtdışı temsilciliklerimizin onayı mutlaka aranmalıdır. Aksi halde, gelişen teknolojinin de etkisiyle, bazı mükellefler,

kendi hazırladıkları ya da bastırdıkları faturaları, yurtdışından almış gibi düzenleyerek, kayıtlarına gider olarak yazabilirler. Bundan da trilyonluk vergi kaybı doğar. Uygulamada inceleme elemanlarının vergi incelemesi sırasında yurtdışına gidemediği ve yurtdışında karşıt inceleme yapmadığı da göz önüne alındığında, olayın önemi kendiliğinden ortaya çıkmaktadır.<sup>5</sup>

Kelime olarak tek başına bir anlam ifade etmeyen “reklamasyon” işlemleri, özellikle yurt dışı ihracat işlemlerinde sıkça uygulanmakta olup, iç piyasa işlemlerinde de uygulama alanı bulmaktadır. Sektörel olarak da tekstil sektöründe yaygın ve yoğun bir şekilde ancak bilinçsizce uygulanmaktadır.

Satılan malın gerek eksik çıkması, gerek beklenen nitelikte olmaması ve gerek malların bozularak değerini kaybetmesi gibi hallerde alıcının düzenleyeceği faturalarda reklamasyon kelimesi yerine; iade ise iade edilen malların, İskonto amaçlı ise iskonto uygulanan malların, tazminat veya ceza amaçlı ise ceza ve tazminatın kaynağı olan malların cinsi, miktarı, birim fiyatı, tutarı yazılmalı ve her halükarda asıl mala ilişkin faturaya atıfta bulunularak fatura tarih ve numarasını belirten bir şerh konulmalıdır. Aksi halde üzerinde **“reklamasyon”** kelimesinden başka hiçbir açıklama olmayan bir fatura, vergi incelemelerinde tereddütlere ve tartışmalara yol açacaktır.

<sup>4</sup> İstanbul Yeminli Mali Müşavirler Odası, Mali Mevzuat Platformu, 15 Ocak 2002

<sup>5</sup> Sakıp ŞEKER, Yaklaşım Yayınları, Dönem Sonu İşlemleri, 5. Cilt, Sayfa 2115