

## İHRACATTAN SONRA YAPILAN REKLAMASYON GİDERLERİNİN YANSITILMASI

Ertan AYDOĞAN\*

### ÖZ

Satılan mal veya hizmetin niteliğine uygun olmaması veya kusur tespit edilmesi durumunda reklamasyon adı verilen fiyat indirimleri söz konusu olmaktadır. Reklamasyon özellikle yurtdışına yapılan satışlarda ortaya çıkmaktadır. Yurt dışı firmalar tarafından ihracatçı firmalara düzenlenen reklamasyona ilişkin faturaların ihracatçı firmalar tarafından malın tedarik edildiği firmalara yansıtılmasına ilişkin usul ve esaslar makalemiz içerisinde ayrıntılarıyla açıklanacaktır.

**Anahtar Sözcükler:** Reklamasyon, İhracat, Yansıtma, Gider, Fatura.

### 1. GİRİŞ

Reklamasyon, satılan bir malın kalitesindeki bozukluktan dolayı karşı firmanın malı iade etmeyerek telafi edici bir fatura kesmesidir. Reklamasyon giderlerinin, yurt dışındaki alıcıların vereceği fatura veya ilgili ülke mevzuatına göre fatura yerine geçen belgelerle tevsiki esastır. Reklamasyonun iskonto, iade veya tazminat-ceza şeklinde uygulamaları vardır.

Düzenlenen reklamasyon faturalarında uygulamada katma değer vergisi tutarının reklamasyon bedelinden iç yüzde ile mi ayrılması gerektiği yoksa bedel üzerinden mi hesaplanması gerektiği, ayrıca reklamasyon faturalarında uygulanması gereken KDV oranı ile reklamasyonun kurum kazancının tespitinde kanunen kabul edilmeyen gider olarak mı yoksa satış indirimi olarak mı dikkate alınması gerektiği soruları karşımıza çıkmaktadır. Bu çalışmada söz konusu hususlar ile reklamasyon giderlerinin yansıtılması konusu irdelenecektir.

### 2. REKLAMASYON GİDERİ VE FATURASI

Sözlük anlamı “ıslah” olan reklamasyon sözcüğü, İngilizce “reclamation” sözcüğünün karşılığı olarak dilimizde kullanılmaktadır. Reklamasyon kavramı ile ilgili literatürde farklı tanımlamalar bulunmakla birlikte, reklamasyon yerine kullanılan farklı sözcükler de bulunmaktadır. Ayrıca dilimizde

\* Vergi Müfettişi

reklamasyona eş anlamlı olarak “rekültivasyon” teriminin kullanıldığı da bilinmektedir.(Saban ve Küçüker, 2018, s.680-698)

Vergi hukuku kapsamında reklamasyon, satışı yapılan malların; sipariş evsafına uygun olmaması, kusurlu olmaları, zamanında teslim edilmemeleri gibi nedenlerle alıcının kaybının telafi edilmesi adına fiyatta yapılan indirimlere denmektedir. Reklamasyon faturası ise mali hukuk dilinde satışı gerçekleştirilen bir mal veya hizmetin yeterli kalite, özellik, nitelik veya standartta olmaması nedeniyle sözleşmenin karşı tarafından kesilmesi gereken bir belge olmasına karşın, Maliyenin bazı özelge örneklerinde yurtdışına verilen bir hizmete ilişkin performansın beklenenden çok daha iyi olması nedeniyle ilave kesilen hizmet faturalarının da reklamasyon faturası olarak isimlendirildiği anlaşılmaktadır. Reklamasyon faturası, doğrudan doğruya bir mal teslimi veya hizmet ifasını temsil etmemektedir.(Çakmakçı, 2015)

Reklamasyon türleri; iskonto biçiminde reklamasyon, iade şeklinde reklamasyon ve tazminat-ceza niteliğinde reklamasyondur. 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 yazılması yeterli olmamaktadır. İade edilen malın teknik özelliklerinin ve miktarlarına ilişkin açık ifadenin ilgili faturada yazılı olmasında fayda bulunmaktadır. Söz konusu iade edilen malla ilgili olarak yapılması gereken iade kayıtlarında ise satılan ticari mal veya mamul maliyetlerine ilişkin ayrıca satış fiyatlarına ilişkin de iade işleminin yapılması gerekmektedir. Bu kayıt işlemlerinde iade işleminin daha önce satılan malın maliyeti ne ise o maliyet üzerinden yapılması gerekir. Tazminat-ceza niteliğindeki reklamasyon türünde; söz konusu malların kullanılması aşamasında ortaya çıkan zarar ve kayıpların imalatçı firma tarafından tazmin edilmesi halinde gerçekleşmesi gündeme gelir.(Alptürk)

Reklamasyon kendi başına bir değer değildir. Reklamasyon hangi mal tesliminden doğmuşsa o mal ile birlikte anlam ifade eder. Dolayısıyla reklamasyon, reklamasyonun dayanağını oluşturan mal teslimi veya hizmet ifasından ayrı değerlendirilemez. Bu nedenle, mal tesliminden kaynaklanan

ve teslimine konu olan malın istenilen nitelikte olmadığı bir işareti olan reklamasyon, teslimine konu mal ile aynı oranda vergiye tabi olacaktır. (Dikmen ve Akdi, 2015, s.392)

Satılan mal veya hizmetin istenilen kalite standartlarına uygun olmaması nedeniyle ortaya çıkan reklamasyon son yıllarda özellikle tekstil sektörü ve diğer sektörlerde sıkça karşılaşılan bir uygulamadır. Bir firmanın diğerine fatura düzenlemesi biçiminde yaşanan reklamasyon olgusu, faturada sadece “reklamasyon” olarak ifade edilmesine rağmen özünde çok farklı uygulamalar olabilmektedir. Kesilen reklamasyon faturasının sadece fatura üzerinde “reklamasyon” ifadesi ile kesilmesi son derece yetersizdir. Vergi incelemelerinde sorun yaşanmaması açısından fatura üzerinde reklamasyonun indirim mi, iade mi veya tazminat mı olduğu ifade edilmelidir. Zira her bir reklamasyon uygulamasının muhasebe ve vergi açısından sonuçları farklı olacaktır. (Dikmen ve Akdi, 2015, s.55)

Reklamasyonlarla ilgili asıl sorun belgelendirme noktasında karşımıza çıkmaktadır. Reklamasyon giderleriyle ilgili olarak yurt içinde belgelendirme de çok büyük sorunlar yaşanmamaktadır. Asıl sorun yurt dışı işlemlerinde ortaya çıkmaktadır. Zira ihracatçılar yurt dışında Vergi Usul Kanunu’na uygun olan belge bulmakta zorlanmaktadırlar. Hazine ve Maliye Bakanlığı; reklamasyon giderlerinin ihracatın yapıldığı ülkedeki müşterinin vereceği fatura vb. belgelerle tevsikinin gerektiğini, 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 kullanması mümkün olduğunu belirtmektedir. Yargı organları ise belgelendirme için daha katı bir yorum yapmaktadır (Danıştay dördüncü dairesinin 11.3.1992 tarihli ve E.1999/2929, K.1992/986 sayılı kararı). (Gündoğdu, 2008)

### **3. İHRACATTAN SONRA YAPILAN REKLAMASYON GİDERLERİNİN YANSITILMASI**

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 6’ncı maddesinde; kurumlar vergisinin, mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safi kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı, safi kurum kazancının tespitinde, Gelir Vergisi Kanununun ticarî kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı hükme bağlanmıştır. Kurum kazancının tespitinde Kurumlar Vergisi Kanununun 8’inci maddesi ile Gelir Vergisi Kanununun 40’inci maddesinde yer alan giderler indirilebilecektir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 38'inci maddesinin birinci fıkrasında; *“Bilanço esasına göre ticari kazanç, teşebbüsteki öz sermayenin hesap dönemi sonunda ve başındaki değerleri arasındaki müspet farktır. Bu dönem zarfında sahip veya sahiplerce:*

*1- İşletmeye ilave olunan değerler bu farktan indirilir;*

*2- İşletmeden çekilen değerler ise farka ilave olunur.*

*Ticari kazancın bu suretle tespit edilmesi sırasında, Vergi Usul Kanununun değerlemeye ait hükümleri ile bu kanunun 40 ve 41 inci maddeleri hükümlerine uyulur.”* hükmüne yer verilmiştir.

Bu Kanunun 40'inci maddesinde safi kazancın tespit edilmesinde indirilecek giderler sayılmış olup, maddenin (1) numaralı bendinde ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için yapılan genel giderlerin safi kazancın tespitinde indirim konusu yapılabileceği hüküm altına alınmıştır.

Bir masrafın genel gider kapsamında gider yazılabilmesi için; harcamanın yapılmış olması, harcama ile iş arasında açık ve güçlü bir illiyet bağı bulunması, giderin keyfi olmaması, yani kazancın elde edilmesi için mecburi olarak yapılması, yapılan gider karşılığında gayri maddi bir kıymet iktisap edilmemiş olması ve maliyete dâhil edilecek giderlerden olmaması ile harcamanın işin önemi ölçüsünde yapılmış olması gerekmektedir.

Diğer taraftan, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun *“Vergi Kanunlarının Uygulanması ve İspat”* başlıklı 3 üncü maddesi;

*“B) İspat: Vergilendirmede vergiyi doğuran olay ve bu olaya ilişkin muamelelerin gerçek mahiyeti esastır.*

*Vergiyi doğuran olay ve bu olaya ilişkin muamelelerin gerçek mahiyeti yemin hariç her türlü delille ispatlanabilir. Şu kadar ki, vergiyi doğuran olayla ilgisi tabii ve açık bulunmayan şahit ifadesi ispatlama vasıtası olarak kullanılamaz.*

*İktisadi, ticari ve teknik icaplara uymayan veya olayın özelliğine göre normal ve mutad olmayan bir durumun iddia olunması halinde ispat külfeti bunu iddia eden tarafa aittir.”* hükmü bulunmaktadır.

Reklamasyon faturası, satışı gerçekleştirilen malın yeterli özellik, nitelik, kalite ve belirlenen standarda uygun olmaması nedeniyle alıcı ve satıcının uzlaşarak belirlediği yeni duruma uygun olarak, alıcı tarafından düzenlenen belgedir. Satışı yapılan malın evsafına uygun olmaması veya kusurlu olmasından dolayı ortaya çıkan reklamasyon adı verilen fiyat indirimleri, özellikle tekstil sektörü ve diğer sektörlerde sıkça karşılaşılan bir uygulamadır.

Yukarıda yer verilen hüküm ve açıklamalar çerçevesinde, ihracatçı firmalar tarafından düzenlenen reklamasyon faturalarında yer alan tutarların,

- Yapılan işin mahiyetine uygun olması ve iş hacmi ile mütenasip olması,
- Vergi Usul Kanunu hükümlerine uygun tevsik edici belgelerle belgelendirilmesi,

Şartıyla kurum kazançlarının tespitinde gider olarak dikkate alınması mümkün bulunmaktadır.

Öte yandan, 3065 sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununun; 11/1-a maddesinde, ihracat teslimlerinin ve bu teslimlere ilişkin hizmetlerin katma değer vergisinden istisna olduğu,

20/1 inci maddesinde, teslim ve hizmet işlemlerinde matrahın, bu işlemlerin karşılığını teşkil eden bedel olduğu,

35 inci maddesinde, malların iade edilmesi, işlemin gerçekleşmemesi, işlemde vazgeçilmesi veya sair sebeplerle matrahta değişiklik vuku bulunduğu 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 vuku bulunduğu dönem içinde düzelterek; şu kadar ki iade olunan malların fiilen işletmeye girmiş olması ve bu girişin defter kayıtları ile beyannamede gösterilmesi gerektiği

Hükümlerine yer verilmiştir.

Satışı yapılan malların evsafına uygun olmaması 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 hesaplanması gerekmektedir.

Reklamasyon bedelinin ihracatçı firmalar tarafından ihracat yapan şirketlere yansıtılmasında KDV Kanununun 35 inci maddesine göre işlem yapılacağından, ihracatçı firmalar tarafından reklamasyon bedeline ilişkin olarak düzenlenecek faturalarda, reklamasyon bedeli üzerinden, reklamasyonun ilgili olduğu teslim veya hizmet ifasının tabi olduğu oranda ayrıca katma değer vergisi hesaplanması gerekmektedir.

#### 4. SONUÇ

Reklamasyon, satışı yapılan malların sipariş evsafına uygun olmaması, kusurlu olması, zamanında teslim edilmemesi gibi nedenlerle alıcının kaybının

telafi edilmesi adına fiyatta yapılan indirimlere denir. Reklamasyon faturası ise mali hukuk dilinde satışı gerçekleştirilen bir mal veya hizmetin yeterli kalite, özellik, nitelik veya standartta olmaması nedeniyle sözleşmenin karşı tarafından kesilmesi gereken bir belgedir.

Reklamasyon özellikle yurtdışına yapılan satışlarda ortaya çıkmaktadır ve çoğunlukla ilgili firmalar yansıtılmaktadır. İhracatçı firmalar tarafından düzenlenen reklamasyon faturalarında yer alan tutarların, yapılan işin mahiyetine uygun olması, iş hacmi ile mütenasip olması ve vergi Usul Kanunu hükümlerine uygun tevsik edici belgelerle belgelendirilmesi şartıyla kurum kazançlarının tespitinde gider olarak dikkate alınması mümkün bulunmaktadır. Ayrıca reklamasyon bedelinin ihracatçı firmalar tarafından ihracat yapan şirketlere yansıtılmasında KDV Kanununun 35 inci maddesine göre işlem yapılacağından, ihracatçı firmalar tarafından reklamasyon bedeline ilişkin olarak düzenlenecek faturalarda, reklamasyon bedeli üzerinden, reklamasyonun ilgili olduğu teslim veya hizmet ifasının tabi olduğu oranda katma değer vergisi hesaplanması gerekmektedir.

### KAYNAKÇA

Alptürk, Ercan. *Finansal Ve Vergisel Boyutlarıyla Reklamasyon*, 07.07.2019 tarihinde <https://www.xing.com/communities/posts/finansal-ve-vergisel-boyutlariyla-reklamasyon-1002155361> adresinden erişildi.

Çakmakçı, A. (2015) *Reklamasyon Faturalarında KDV*. 25.06.2019 tarihinde <http://www.alomaliye.com/2015/11/15/reklamasyon-faturalarinda-kdv/> adresinden erişildi.

Dikmen, B. ve Akdi, K. (2015) Reklamasyon Giderlerinin Vergisel Açıdan Değerlendirilmesi. *Vergi Dünyası Dergisi* 392.

Gündoğdu, Burhan (2008). İhracatta Reklamasyon Giderleri 07.07.2019 tarihinde <http://www.vergi.tc/makaleDetay/SizdenGelenler/IHRACATTA-REKLAMASYON-GIDERLERI/fa79b1e-a74e-4970-94be-ace14b87fc3e> adresinden erişildi.

Saban, M., Küçüker, M. ve Küçüker, H. (2018), Çevresel Muhasebe Açısından Reklamasyon Maliyetlerinin Raporlanması, *Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi*, (Özel Sayı,) 680-698.