



4077 SAYILI TÜKETİCİNİN KORUNMASI HAKKINDAKİ KANUN KAPSAMINDA GARANTİLİ SATIŞLARIN VERGİ MEVZUATI YÖNÜYLE DEĞERLENDİRİLMESİ

Garanti belgesi ve satış sonrası hizmetlere ilişkin yasal düzenleme **4077 sayılı Tüketicinin Korunması Hakkında Kanun**'un 13 ve 15. maddelerinde düzenlenmiştir. Aşağıda tam metinleri verilecek olan söz konusu hükümlerin incelenmesinden de görüleceği üzere, satış sonrası garanti kapsamında bedelsiz verilecek tamir, bakım ve onarım gibi hizmetler ile yenileme gibi işlemlerin, satışa konu malların imalatçıları veya ithalatçıları tarafından yerine getirilmesi gerekmektedir.

“Garanti Belgesi

Madde 13- (Değişik: 06.03.2003-4822/20 md.) İmalatçı veya ithalatçılar ithal ettikleri veya ürettikleri sanayi malları için Bakanlıkça onaylı garanti belgesi düzenlemek zorundadır. Mala ilişkin faturanın tarih ve sayısını içeren garanti belgesinin tekemmül ettirilerek tüketiciye verilmesi sorumluluğu satıcı, bayi veya acenteye aittir. Garanti süresi malın teslim tarihinden itibaren başlar ve asgari iki yıldır. Ancak, özelliği nedeniyle bazı malların garanti şartları, Bakanlıkça başka bir ölçü birimi ile belirlenebilir.

Satıcı; garanti belgesi kapsamındaki malların, garanti süresi içerisinde arızalanması halinde malı işçilik masrafi, değiştirilen parça bedeli ya da başka herhangi bir ad altında hiçbir ücret talep etmeksizin tamir ile yükümlüdür.

Tüketici onarım hakkını kullanmışsa, garanti süresi içerisinde sık arızalanması nedeniyle maldan yararlanamamanın süreklilik arz etmesi veya tamiri için gereken azami sürenin aşılması veya tamirinin mümkün bulunmadığının anlaşılması hallerinde, 4. maddede yer alan diğer seçimsel haklarını kullanabilir. Satıcı bu talebi reddedemez. Tüketicinin bu talebinin yerine getirilmemesi durumunda satıcı, bayi, acente, imalatçı-üretici ve ithalatçı müteselsilen sorumludur.

Tüketicinin malı kullanım kılavuzunda yer alan hususlara aykırı kullanmasından kaynaklanan arızalar, iki ve üçüncü fıkra hükümleri kapsamı dışındadır.

Bakanlık, hangi sanayi mallarının garanti belgesi ile satılmak zorunda bulunduğunu ve bu malların arızalarının tamiri için gereken azami süreleri Türk Standartları Enstitüsü'nün görüşünü alarak tespit ve ilânla görevlidir.”

“Satış Sonrası Hizmetler

Madde 15- (Değişik: 06.03.2003-4822/22 md.) İmalatçı veya ithalatçılar, sattıkları, ürettikleri veya ithal ettikleri sanayi malları için o malın Bakanlıkça tespit ve ilân edilen kullanım ömrü süresince, yeterli teknik personel ve yedek parça stoku bulundurmak suretiyle bakım ve onarım hizmetlerini sunmak zorundadırlar.

İmalatçı veya ithalatçıların bulundurmaları gereken yedek parça stok miktarı Bakanlıkça belirlenir.



İthalatçının herhangi bir şekilde ticari faaliyetinin sona ermesi halinde, kullanım ömrü süresince bakım ve onarım hizmetlerini, o malın yeni ithalatçısı sunmak zorundadır.

Bakanlık, hangi mallar için servis istasyonları kurulmasının zorunlu olduğu ile servis istasyonlarının kuruluş ve işleyişine dair usul ve esasları Türk Standartları Enstitüsü'nün görüşünü alarak tespit ve ilânla görevlidir.

Garanti belgesiyle satılmak zorunda olan bir sanayi malının garanti süresi sonrasında arızalanması durumunda, o malın Bakanlıkça belirlenen azami tamir süresi içerisinde onarımı zorunludur.”

Ayrıca garanti kapsamında bedelsiz verilecek tamir, bakım ve onarım gibi hizmetler ile yenileme gibi işlemlerin, 13/6/2014 tarihli ve 29029 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan “**Garanti Belgesi Yönetmeliği**”nde yer alan düzenlemelere de uygun olması zorunludur.

YASAL DEĞERLENDİRMELER

1. V.U.K. Açısından Değerlendirme:

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 227’nci maddesinde; bu kanuna göre tutulan ve üçüncü şahıslarla olan münasebet ve muamelelere ait olan kayıtların tevsiki mecburi olduğu, defter tutmak mecburiyetinde olmayan mükelleflerin de götürü usulde tespit edilen giderleri hariç, vergi matrahlarının tespiti ile ilgili giderlerini tevsike mecbur oldukları belirtilmiştir.

Maddenin devamında ise kullanma mecburiyeti getirilen belgelerin, öngörülen zorunlu bilgileri taşınamaması halinde bu belgeler vergi kanunları bakımından hiç düzenlenmemiş sayılacağı hususu hükme bağlanmış bulunmaktadır.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 229’uncu maddesinde; fatura, satılan emtia veya yapılan iş karşılığında müşterinin borçlandığı meblağı göstermek üzere emtiayı satan veya işi yapan tüccar tarafından müşteriye verilen ticari vesika olarak tanımlanmıştır. Dolayısıyla mükellefler kanunen tutulması gereken defterlere kaydedilen işlemlerini; ayrıca defter tutmak zorunda olmayan mükellefler ise vergi matrahlarının tespiti ile ilgili işlemlerini mutlaka bir belgeye dayandırmak zorundadırlar.

Vergi Usul Kanunu’nun 228’inci Maddesi’nde tevsiki zaruri olmayan belgeler:

- 1. Örf ve teamüle göre bir vesikaya istinat ettirilmesi mutataz olmayan müteferrik giderler;*
- 2. Vesikanın teminine imkân olmayan giderler;*
- 3. Vergi kanunlarına göre götürü olarak tespit edilen giderler.*

şeklinde tanımlanmıştır.

2. Gelir ve Kurumlar Vergisi Kanunu Açısından Değerlendirme:

Garanti kapsamında yapılan teslimlerde, işle ilgili bir sarf mevcuttur. Ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için yapılan bu giderler, safî kazancın tespitinde indirim konusu yapılır. (GVK md.40, KVK md. 13)

Konuya ilişkin olarak 50 Seri Numaralı KDVK Genel Tebliği’nde açıklamalar yapılmıştır.

GEZER YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK LTD. ŞTİ.

G.O.P. Bulvarı No:3 D:708-709-716 Yeni Asır İş Hanı Çankaya İzmir

Tel: 0232 4450444 – 4450648 – 4455443 Fax: 0232 4451650

Cep : 0532 3225333

gezerymm@asimgezer.com



Ticari hayatta, ticareti yapılan mallara olan talebin artırılması amacıyla, bir takım pazarlama teknikleri geliştirilmekte, satışı yapılan malın yanında başka bir malın ayrıca bir bedel alınmaksızın verilmesi de sıkça karşılaşılan bir pazarlama tekniği olarak ortaya çıkmaktadır. Bir malın tasarruf hakkının malik veya adına hareket edenlerce, alıcıya veya adına hareket edenlere devri olarak tanımlanan teslim hükümleri çerçevesinde ticari bir işletmenin yaptığı bedelsiz teslimler de katma değer vergisine konu olmaktadır.

Ancak, firmaların iktisadi faaliyetini genişletme, emsal işletmelerle rekabet edebilme, üretim veya satışını yaptıkları mallara olan talebi koruma veya artırma amacıyla bir malın yanında başka bir mal verilmesi şeklinde gerçekleşen işlemlerde, promosyon ürünü açısından bir bedelsiz teslim söz konusu olmamaktadır. Zira, firmanın genişleyen faaliyetiyle bağlantılı olarak işletmede yaratılan katma değer artmaktadır. Nitekim piyasadan satın alınan veya ithal edilen malların promosyon ürünü olarak müşterilere verilmesi, mükellefler açısından pazarlama gideri niteliğini taşımakta ve bu malların alış bedelleri Gelir Vergisi Kanunu'nun 40'ıncı maddesinin 1 numaralı bendine göre gider olarak kaydedilebilmektedir.

Dolayısıyla, firmanın yarattığı katma değer içerisinde vergilenen promosyon mallarının müşterilere verilmesi sırasında katma değer vergisi hesaplanmasına gerek bulunmamakta ve bu ürünler için yüklenen katma değer vergisinin ise prensip olarak indirim konusu yapılması gerekmektedir.

Bu durum, katma değer vergisi sistemindeki farklı oran uygulaması nedeniyle bazı sorunlara neden olmakta ve düşük oranda vergiye tabi bir malın yanında yüksek oranda vergiye tabi bir malın promosyon ürünü olarak verildiği hallerde, promosyon olarak verilen malların ticaretini yapan firmalar açısından haksız rekabet sorunu ortaya çıkmaktadır.

3. Katma Değer Vergisi Kanunu Açısından Değerlendirme:

Garanti kapsamında satış sonrası verilen teslim ve hizmetler, KDV alınmasını gerektiren bir "muamele" niteliği taşımazlar. Satış sonrası garanti şartları çerçevesinde arızalı mamulün yerine verilen yeni mamulün bedeli başlangıçta satılan mamul maliyetinin bir unsuru olarak değerlendirilip, mamulün satış bedeli buna göre belirlenmektedir. Dolayısıyla, daha sonra yapılan yeni mamul teslimine katma değer vergisi uygulanmayacaktır.

Maliye Bakanlığı'nca verilmiş olan 22.02.1999 B.07.0.Gel.0.53/5324-200 sayılı muktezada garanti kapsamında satış sonrası yapılan teslim ve hizmetlerin geneli ile KDV'ne tabi olmadığı, ancak teslim ve hizmetin başka bir mükellef örneğin alt garantör servis firması tarafından yapılması halinde garantiyi veren mükelleften alacakları bedelin KDV'ye tabi olacağı belirtilmiştir.

Satılan malın iade edilmesi, başka bir mal ile değiştirilmesi, ödenen bedelin iade edilmesi, değer kaybının bedelden indirilmesi hususlarına ilişkin olarak gerek 54 Seri Numaralı KDVK Genel Tebliği'nde ve gerekse de Katma Değer Vergisi Uygulama Genel Tebliği'nde yer alan açıklamalar aşağıdaki şekilde özetlenebilir.

Tüketiciler tarafından malların iade edilip bedellerinin geri verilmesinin istendiği durumlarda, satıcı tarafından ödenen bedellerin katma değer vergisi dahil tutarları tüketiciye iade edilecek, satıcıların işlemlerini düzeltmesi için iade edilen mal nedeniyle gider makbuzu



düzenlenecek ve tüketiciden iade edilen mala ait fatura ve benzeri belgeyi bu makbuz ekinde geri alacaklardır. Gider makbuzunda iade edilen malın katma değer vergisi satış bedelinden ayrı gösterilecek ve bu miktar indirim konusu yapılmak suretiyle işlem düzeltilecektir.

İade edilen malın yerine aynı veya başka bir malın verildiği durumlarda ise, satıcı tarafından yukarıda sözü edilen işlemlerin yanı sıra bu defa verilen yeni mal için fatura ve benzeri belge düzenleneceği tabiidir. Dolayısıyla iade edilen malların yerine verilen yeni malların değerleri dikkate alınarak belge düzenleneceğinden, iade edilen mallar ile yeni verilen mallar arasında değer farkının olup olmaması düzeltme işlemini etkilemeyecektir.

4. Muhasebeleştirme:

Müşteriye garanti kapsamında doğrudan (kendi teknik elemanları marifetiyle yapılan tamirler ve parça değişiklikleri, mal değiştirmeler) yapılan teslim ve hizmetler garanti formları veya iş emirlerindeki bilgilere göre, PAZARLAMA SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ olarak muhasebeleştirilecektir. Gider tutarı, teslim edilen mamulün maliyet tutarıdır. İlgili gider hesabına borç kaydedilen tutar, doğrudan mamul veya ilk madde ve malzeme stok hesaplarından çekilir.

Muhasebe kayıt örnekleri ise aşağıda yer aldığı gibidir.

İmalat Firmaları için

760-PSDG XXX
150,152-Stok Hesabı XXX
----- Veya

157-Diğer Stoklar Hs. XXX
150,152-Stok Hesabı XXX

760-PSDG XXX
157- Diğer Stoklar Hs. XXX

Alım/Satım Firmaları için

760-PSDG XXX
153-Ticari Mallar Hesabı XXX



Veya

157-Diğer Stoklar Hs. XXX

153-Ticari Mallar Hesabı XXX

760-PSDG XXX

157- Diğer Stoklar Hs. XXX

5. Belge Düzeni ve SONUÇ

Garanti kapsamında bedelsiz olarak verilecek teslimlerin gider olarak dikkate alınabilmesi ve bu giderlerle ilgili yüklenilen KDV'lerin indirim konusu yapılabilmesi için, söz konusu işlemlerin garanti kapsamına girdiğinin, öncelikle garanti belgesi ve/veya satış faturası, daha sonra tamir, bakım veya yenileme işlemlerinin garanti şartları çerçevesinde yapılması gerektiğinin ilgili firma ya da anlaşmalı servislerce düzenlenen teknik raporlarla tevsik edilmesi gerekir.

Mali idare, bedelsiz teslim ve hizmetlerde belge muhteviyatına ilişkin olarak verdiği özelgelerin tamamına yakınında, faturanın düzenlenmesine gerek olmadığını belirtmiştir.

Ankara Vergi Dairesi Başkanlığı Sayı: B.07.1.GİB.4.06.18.02/32229- 270-5937	Buna göre, dergi, kitap ve süreli yayın faaliyetinde bulunan şirketiniz tarafından satışlarınızı artırmak amacıyla üniversite öğrencilerine dağıtılan ve yukarıda yer alan hususlar doğrultusunda promosyon olarak kabul edilen ürünler (dergi ve kitaplar) için bu malların promosyon olduğuna dair şerh düşülmek suretiyle sevk irsaliyesi düzenlenmesi gerekmekte olup, fatura düzenlenmesine gerek bulunmamaktadır.
İzmir Vergi Dairesi Başkanlığı Sayı: 21152195-010.01-349	Yukarıda yapılan açıklamalar doğrultusunda; tarafınızca numune ürünlerin tesliminde ticari teamüllere uygun nitelikte ve miktarda olması, satışa konu olmayacak şekilde yapılması ve ilgili firmanın unvanını taşıması ayrıca para ile satılmayacağı ürün üzerinde açıkça belirtilmesi şartıyla bu malların numune olduğuna dair şerh düşülmek suretiyle sevk irsaliyesi düzenlenmesi gerekmekte olup fatura düzenlenmesine gerek bulunmamaktadır.
İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı Sayı: 11395140-105[327-2012/VUK- 1- . . .]-61137	Öte yandan, işyerinin boşaltılması neticesinde kiraya verene bırakılan ve aynı kira ödemesi olarak değerlendirilen kıymetlerin emsal bedellerinin, kiraya verenin mükellef olmaması durumunda tarafınızca düzenlenecek gider pusulası ile tevsik edilmesi gerekmektedir.
İzmir Vergi Dairesi Başkanlığı Sayı: 67854564-1741-51	Yurtiçi bedelsiz numune ürünlerin tesliminde ticari teamüllere uygun nitelikte ve miktarda olması, satışa konu olmayacak şekilde yapılması ve ilgili firmanın unvanını taşıması ayrıca para ile

GEZER YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK LTD. ŞTİ.

G.O.P. Bulvarı No:3 D:708-709-716 Yeni Asır İş Hanı Çankaya İzmir

Tel: 0232 4450444 – 4450648 – 4455443 Fax: 0232 4451650

Cep : 0532 3225333

gezerymm@asimgezer.com



	satılmayacağına ürün üzerinde açıkça belirtilmesi şartıyla bu malların numune olduğuna dair şerh düşülmek suretiyle sevk irsaliyesi düzenlenmesi gerekmekte olup fatura düzenlenmesine gerek bulunmamaktadır.
Bursa Vergi Dairesi Başkanlığı Sayı:95462982-105[VUK.ÖZLG- 2014-25]-253	Serbest Bölgesinde bulunan işyeri adresinizden ... Serbest Bölgesinde bulunan şube işyerinize yapılacak hammadde ve malzeme sevkiyatı için sevk irsaliyesi düzenlemeniz gerekmekte olup, fatura düzenleme zorunluluğunuz bulunmamaktadır. Hammadde ve malzeme sevkiyatlarınız için Serbest Bölgeler mevzuatı gereğince fatura düzenlemeniz halinde ise e-fatura sistemini kullanarak bedelsiz fatura düzenlemeniz ve e-faturanın açıklama kısmına sevk irsaliyesinin tarih ve sayısı ile işlemin hammadde ve/veya malzeme sevkiyatı olduğuna ilişkin şerh düşmeniz mümkün bulunmaktadır.
Muğla Vergi Dairesi Başkanlığı Sayı: 96620903-120[89-2013-1]-59	Bu nedenle, belediyelerde ve iftar çadırlarında kullanılmak üzere bedelsiz olarak verilip geri alınan masa ve sandalyelerle ilgili olarak düzenlenecek faturada katma değer vergisi hesaplanmasına gerek bulunmamaktadır.

Mali idarenin bu yöndeki görüşünün altında yatan düşünce, bedelsiz teslim satış niteliğinde bir işlem olmadığı için, bu nitelikteki teslim ve hizmetlerin ticari mahiyette olan fatura veya benzeri vesikalar ile tevsik edilemeyecek olmasıdır. Faturanın tanımının yapıldığı VUK'nun 229'uncu maddesi dikkate alındığında faturanın sadece bedel mukabilinde ve müşteri durumundaki kişilere yapılan mal ve hizmet teslimlerinin belgelenmesinde kullanılacak bir ticaret vesikası olduğu anlaşılmaktadır. Dolayısıyla ticari vesika mahiyetinde olan fatura, bedelsiz olarak yapılan teslimi tevsik amacı ile düzenlenemez. Satış tevsik amacı ile kullanılan yazar kasa fişi, serbest meslek makbuzu, yolcu bileti gibi vesikalar açısından da durum aynıdır.

Yukarıda yer verilen Özelgeler, farklı nedenlerden kaynaklanan bedelsiz teslimlere ilişkin olarak belge düzenlenip düzenlenmeyeceği hususunu içermektedir. Dolayısıyla söz konusu özelgelerde yapılan açıklamalar garanti kapsamındaki bedelsiz teslimlerde de geçerli olup olmadığı hususu, tartışılır bir surum arz etmektedir.

Bilindiği üzere Özelgelerin, diğer mükellefler yönüyle bağlayıcı bir durumu söz konusu değildir.

Satılan malın iade edilmesi, başka bir mal ile değiştirilmesi, ödenen bedelin iade edilmesi, değer kaybının bedelden indirilmesi hususlarına ilişkin olarak gerek 54 Seri No.lu KDV Kanunu Genel Tebliği ve gerekse Katma Değer Vergisi Uygulama Genel Tebliği ile belli şartlar altında fatura düzenlenmesi hususu öngörülmüş bulunmaktadır.

Bu konuya ilişkin ilgili paragraf hükümleri aşağıda yer aldığı gibidir.

- **Alıcının KDV mükellefi olmadığı hallerde: satıcılar tarafından iade edilen mal nedeniyle gider pusulası düzenlenmesi** ve tüketiciden iade edilen mala ait belgenin geri alınması gerekmektedir. Fiili imkânsızlıklar nedeniyle satın alınan mallara ait belgeler satıcılara ibraz edilemez ise satıcılar, tüketicilerin iade ettikleri mallar için

GEZER YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK LTD. ŞTİ.

G.O.P. Bulvarı No:3 D:708-709-716 Yeni Asır İş Hanı Çankaya İzmir

Tel: 0232 4450444 – 4450648 – 4455443 Fax: 0232 4451650

Cep : 0532 3225333

gezerymm@asimgezer.com



yine gider pusulası düzenlemeleri ve pusulada alış belgesinin ibraz edilemediğini açıkça belirtilmesi gerekmektedir.

- Alıcının KDV mükellefi olması halinde işletme kayıtlarına girmiş bir malın sonraki tarihlerde faturasız çıkışının yapılmasının söz konusu olamayacağı anlaşılmaktadır. Dolayısıyla iade işleminin muhakkak suretle belge ile yapılması gerekmektedir.

Ayrıca da 396 seri no.lu VUK GT gereği iade edilen mala ait fatura tutarı 5.000 TL tutarını aşması durumunda Ba-Bs bildirim konusu yapılacaktır.

- Diğer taraftan, iade edilen malın yerine aynı veya başka bir malın verilmesi halinde ise, bu defa *verilen yeni mal için fatura ve benzeri belge düzenlenecektir*

Yukarıda yer alan yasal mevzuatlar birlikte değerlendirildiğinde, iade işleminin tarafların mükellefiyet durumlarına göre fatura, gider pusulası ile işletme mahali dışında müşteriye yapılacak bedelsiz teslimlerde ise belgelendirmenin sevk irsaliyesi ile yapılması gerekmektedir.

Garanti belgesi kapsamında bedelsiz yapılan teslimlere ilişkin olarak belge muhteviyatı içerisinde tutar bilgisinin yer alıp almayacağı hususunda mevzuatta açık ve zorlayıcı bir hüküm bulunmamaktadır.

Bu konunun benzeri durumundaki bağışlama hususunda 251 seri no.lu GV Genel Tebliği'nin "4. Bağışı Yapanlarca Düzenlenecek Belge" başlıklı bölümünde;

"...

Bağışlanan mala ilişkin bilgileri eksiksiz olarak içerecek fatura, bağış yapılan dernek veya vakıf adına düzenlenecektir. Mal bedeli olarak faturada, bağışa konu malın maliyet bedeli (yüklenilen katma değer vergisi hariç) yazılı olacaktır..."

açıklamasının yer aldığı görülmektedir.

Bu bilgi ve açıklamalar ışığında eğer iade kapsamında fatura düzenleme şartları oluşmuş ise söz konusu fatura üzerinde; emtianın maliyet bedelinin yer alması, hesaplanan KDV bölümünün sıfır olarak gösterilmesi, "**GARANTİ KAPSAMINDA BEDELSİZ TESLİM EDİLMİŞTİR.**" ibaresine yer verilmesinde yarar ve isabet görülmektedir.

NOT ve AÇIKLAMA: *Bu yazımız konusunun makale haline dönüştürülmesi planlanmış bulunmaktadır.*



Mevzuat Yazıları: 2017/11

*YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİR & BAĞIMSIZ DENETÇİ
ASIM GEZER*

GEZER YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK LTD. ŞTİ.
G.O.P. Bulvarı No:3 D:708-709-716 Yeni Asır İş Hanı Çankaya İzmir
Tel: 0232 4450444 – 4450648 – 4455443 Fax: 0232 4451650
Cep : 0532 3225333
gezerymm@asimgezer.com