

Kalite problemi nedeniyle yurt dışında imha edilen ürünün maliyet bedelinin giderleştirilmesi, imha edilen ürüne ilişkin yurt dışı firma tarafından düzenlenen Debit Note veya ihracatçı tarafından düzenlenen Credit Note'un kayıtların tevsikinde kullanılıp kullanılamayacağı, yurt dışı firmaya verilecek ciro primi için düzenlenmesi gereken belge hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	VERGİ USUL KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.41.15.02-105-83060
Tarih	28.09.2020

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

Kocaeli Vergi Dairesi Başkanlığı

Gelir Kanunları Usul ve Tahsilat Grup Müdürlüğü

Sayı : 70280967-105-E.83060

28.09.2020

Konu : Yurtdışında mukim firmadan alınan Debit Note'un VUK 'na göre ispat edici belge olup olmayacağı, yurtiçindeki firmanın credit note düzenleyip düzenleyemeyeceği ile KDV açısından durumu.

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, yurt dışına ihraç ettiğiniz oto camların kalite problemi nedeniyle yurt dışındaki firma tarafından kabul edilmeyerek imha edilebildiği, bu durumda yurt dışında mukim firmanın kendi ülke mevzuatına göre fatura düzenlemesinin mümkün olmadığı durumlarda tarafınıza debit note düzenleyip düzenleyemeyeceği, firmanızdan credit note düzenleme talebinde bulunulması halinde firmanızın credit note düzenleyip düzenleyemeyeceği, bu belgelerin Vergi Usul Kanunu uyarınca ispat edici belge olarak kabul edilip edilmeyeceği ile firmanız tarafından belli bir ciroya ulaşan yurt dışındaki müşterinize "ciro primi" adı altında credit note düzenlenip düzenlenemeyeceği hususlarında Başkanlığımızdan görüş talep edilmektedir.

I- KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun;

- (11/1-a) maddesinde, ihracat teslimleri ve bu teslimlere ilişkin hizmetlerin KDV'den istisna olduğu,
- 32 nci maddesinde, bu Kanunun 11, 13, 14 ve 15 inci maddeleri ile 17 nci maddenin (4) numaralı fıkrasının (s) bendi uyarınca vergiden istisna edilmiş bulunan işlemlerle ilgili fatura ve benzeri vesikalarda gösterilen KDV'nin, mükellefin vergiye tabi işlemleri üzerinden hesaplanacak KDV'den indirileceği, vergiye tabi işlemlerin mevcut olmaması veya hesaplanan verginin indirilecek vergiden az olması hallerinde indirilemeyen KDV'nin, Hazine ve Maliye Bakanlığınca tespit edilecek esaslara göre bu işlemleri yapanlara iade olunacağı,
- 35 inci maddesinde, malların iade edilmesi, işlemin gerçekleşmemesi, işlemten 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 düzeltereği

hüküm altına alınmıştır.

Ayrıca, konuya ilişkin olarak KDV Genel Uygulama Tebliğinin;

- "İstisna Kapsamında Yapılan Teslim ve/veya Hizmetin Matrahının Değişmesi ve Düzeltme İşlemleri" başlıklı (IV/D-4.) bölümünde, *"3065 sayılı Kanunun 35 inci maddesinde, malların iade edilmesi, işlemin gerçekleşmemesi, işlemten vazgeçilmesi veya sair sebeplerle matrahta değişiklik vuku bulunduğu hallerde, vergiye tabi işlemleri yapmış olan mükelleflerin bunlar için borçlandığı vergiyi; bu işlemlere muhatap olan mükelleflerin ise indirme hakkı bulunan vergiyi değişikliğin mahiyetine uygun şekilde ve değişikliğin vuku bulunduğu dönem içinde, iade olunan malların fiilen işletmeye girmiş olması ve bu girişin defter kayıtları ile beyannamede gösterilmesi kaydıyla, düzeltebilecekleri hükme bağlanmıştır.*

İstisna kapsamındaki teslim veya hizmetin gerçekleştiği vergilendirme döneminden sonra malların iade edilmesi, işlemin gerçekleşmemesi, işlemten vazgeçilmesi veya sair sebeplerle işlem matrahının

değişmesi durumunda bir düzeltme yapılması gerekmektedir. Bu düzeltme defter kayıtları ve beyanname üzerinde yapılır.

...

Öte yandan, istisna kapsamında yapılan bir işleme ait iade talebi sonuçlandırıldıktan sonra KDV iadesini ortaya çıkaran işlemten vazgeçilmesi veya satılan malların bir kısmının geri gelmesi durumunda aşağıdaki şekilde hareket edilir.

- Matrahta değişikliğin vuku bulduğu vergilendirme döneminde, yukarıda belirtildiği şekilde defter kaydı ve beyanname üzerinde gerekli düzeltmeyi yapan mükellefin vergi dairesine yazılı olarak müracaat edip, daha önce iadesini aldığı tutarı iade etmesi halinde bu tutar, gecikme faizi ve vergi ziyai cezası uygulanmaksızın mükelleften geri alınır.

- Mükellefin, matrahta değişikliğin vuku bulduğu dönemde düzeltme işlemini yapmaması halinde; istisna kapsamındaki işlem nedeniyle iade edilen KDV, matrahta değişikliğin vuku bulduğu dönemden düzeltmenin yapıldığı döneme kadar gecikme faizi uygulanarak vergi ziyai cezası ile birlikte mükelleften aranır.",

- "İstisna Kapsamındaki İşlemin Gerçekleştiği Dönemden Sonra Ortaya Çıkan Ödemeler" başlıklı (IV/D-5.) bölümünde ise, "İstisna kapsamındaki işlemin gerçekleşmesinden sonra, satıcı lehine veya aleyhine bazı ödemeler (vade farkı, kur farkı, reklâmasyon vb.) ortaya çıkabilmektedir. İstisna kapsamındaki işlemlere ilişkin olarak ortaya çıkan bu gibi ödemelerin KDV'ye tabi olması söz konusu değildir. Bu tutarlar KDV matrahını etkilediğinden, iade edilebilecek azami vergi tutarının hesabında dikkate alınmalıdır.

İstisna kapsamındaki işlemi gerçekleştiren lehine meydana gelen ödemeler, ortaya çıktıkları ilgili dönem beyannamesinde asıl işlemin beyan usulü doğrultusunda beyan edilir."

açıklamaları yer almaktadır.

Bu çerçevede, yurtdışında mukim firmaya şirketinizce ihraç edilen ve müşterisi tarafından kalite problemi nedeniyle yurtdışında imha edilen oto camlarına ilişkin işlemin ihracat teslimleri kapsamında değerlendirilmesi mümkün değildir. Dolayısıyla, bu kapsamda bulunan mallara ilişkin varsa daha önce alınan KDV iadesinin, KDV Genel Uygulama Tebliğinin (IV/D-4.) bölümünde yer alan açıklamalar çerçevesinde Hazine'ye iade edilmesi gerekmektedir.

Ayrıca, belli bir ciroyu yakalayan yurtdışı müşterilere "ciro pirimi" adı altında yapılan ödemeler KDV'ye tabi olmayıp, bu tutarlar KDV matrahını etkilediğinden, ihracat teslimlerine ilişkin iade edilebilecek azami vergi tutarının hesabında dikkate alınması icap etmektedir.

II- VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 227 nci maddesinin birinci fıkrasında, *"Bu Kanunda aksine hüküm olmadıkça bu Kanuna göre tutulan ve üçüncü şahıslarla olan münasebet ve muamelelere ait olan kayıtların tevsiki mecburidir."* hükmü yer almakta olup, söz konusu kayıtların ise mezkûr Kanunun 229 ve müteakip maddelerinde düzenlenen veya Bakanlığımıza verilen yetkiye dayanılarak düzenlenmesi uygun görülen belgelerle tevsik edilmesi gerekmektedir.

Ayrıca, mezkûr Kanunun 278 inci maddesinde, yangın, deprem ve su basması gibi afetler yüzünden veyahut bozulmak, çürümek, kırılmak, çatlamak, paslanmak gibi hâller neticesinde iktisadî kıymetlerinde önemli bir azalış vaki olan emtia ile maliyetlerin hesaplanması mutad olmayan hurdalar ve döküntüler, üstüğü, deşe ve ıskartaların emsal bedeli ile değerlendirileceği hüküm altına alınmış olup, söz konusu maddenin uygulamasına ilişkin açıklamaların yapıldığı 496 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin;

- 6 ncı maddesinde, *"İhraç edilen emtiadan ticari sebeplerle iadesi gerekenlerin geri getirilme maliyetinin yüksek olması veya hukuki nedenlerle geri getirilememesi ya da bozulmak, çürümek, kırılmak, çatlamak, paslanmak gibi nedenlerle imha edilmesinin gerekmesi durumunda, söz konusu emtianın imha edildiğine ilişkin ilgili ülke mevzuatına göre düzenlenen belgeler esas alınmak suretiyle takdir komisyonu tarafından verilecek karara istinaden gerekli yasal kayıtlar yapılır. Bu durumda, imha işlemine ilişkin olarak ilgili ülke mevzuatına göre düzenlenen belgelerin istenildiğinde ibraz edilmek üzere mükelleflerce muhafaza edilmesi gerekmektedir."*

Yukarıda ifade edildiği şekilde yurt dışında imha edilen emtianın değerlendirme işlemleri, 213 sayılı Kanunun 278/A maddesi kapsamında ve mükelleflere tayin olunan imha oranı dahilinde bulunmamaktadır."

- 8 inci maddesinde, *"213 sayılı Kanunun 278 inci maddesi kapsamında yapılan değerlendirme işlemlerinde;*

...

- *Yurt dışında gerçekleştirilen imhalara ilişkin olarak ilgili ülke mevzuatına göre düzenlenen belgelere istinaden verilen takdir komisyonu kararının (Tebliğin 6 ncı maddesi),*

mükelleflere bildirildiği tarih itibariyle değer düşüklüğü belli olduğundan, emtianın maliyet bedeli ile emsal bedeli arasındaki farkın, takdir komisyonu kararının veya tutanağın tebliğ edildiği dönemde gider olarak dikkate alınması gerekmektedir."

açıklamaları yer almaktadır.

Bunun yanı sıra, 253 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin *"Yurt Dışında Faaliyette Bulunan Mükelleflere Yaptırılan İş ve Hizmetler Karşılığında Alınan Bedellerle İlgili İşlemler"* başlıklı bölümünde, yurt dışında mukim kişi veya kuruluşlara yaptırılan iş veya hizmetler karşılığında ödemede bulunan gelir veya kurumlar vergisi mükelleflerinin, yurt dışında mukim kişi veya kuruluşlardan aldıkları muteber belgeleri gider olarak defterlerine kaydedebildikleri, yurt dışındaki kişi veya firmalardan alınan bu

belgelerin defter kayıtlarında gider olarak gösterilmesi sırasında belgelerde yazılı bedellerin, belgelerin düzenlendiği günde Merkez Bankasınca belirlenen döviz alış kuru üzerinden Türk Lirasına çevirerek kayıtlarda gösterileceği, ancak inceleme sırasında inceleme elemanınca lüzum görülmesi halinde, mükelleflerin bu belgeleri tercüme ettirmek zorunda oldukları belirtilmiştir.

Diğer taraftan, alacak ve borç notu (credit note-debit note), uluslararası ticaret yapan şirketlerce ticarete öngörülmecek şekilde ortaya çıkan maliyete ilişkin unsurları karşılıklı olarak dengelemek amacıyla kullanılan notlardır. Bu notlar, genellikle firmalar tarafından fiyat farklılıklarına ilişkin birer düzeltme aracı olarak kullanıldığı gibi, satıcı tarafından alıcıya ticari, lojistik, teknik talepler, komisyon ve indirim gibi nedenlerle de gönderilebilmektedir.

Buna göre;

- Şirketiniz tarafından ihraç edilen ve müşteriniz tarafından kalite problemi nedeniyle yurtdışında imha edildiği belirtilen oto camların maliyet bedellerinin, 496 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde öngörülen doğrultuda, takdir komisyonu tarafından verilecek kararın veya tutanağın tarafınıza tebliğ edildiği dönemde kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınması mümkündür.

- Belirli ciroyu yakalayan yurt dışındaki müşterilerinize ciro primi ödenmesine karar verilmesi durumunda, yurt dışındaki müşterinizin borcu azalacak olup, geliri artmış olacaktır. Bu durumda yurt dışındaki alıcı firmanın şirketinize fatura veya ilgili ülke mevzuatı uyarınca muteber belgelerin düzenlenmesi gerekmektedir.

Bu bakımdan ilgili ülke mevzuatına göre geçerli bir belge olması ve bu durumun gerektiğinde ispatı şartıyla, yurt dışındaki firmanın düzenleyeceği "debit note"un kayıtların tevsiki açısından ispat edici belge olarak kullanılması mümkündür.

Öte yandan, tüm tevsik edici belge ve yazışmaların muhafazasının ve gerektiğinde ibraz edilmesinin şart olduğu tabiidir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

(*) Bu Özelge 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 413.maddesine dayanılarak verilmiştir.

(**) İnceleme, yargı ya da uzlaşmada olduğu halde bu konuya ilişkin olarak yanlış bilgi verilmiş ise bu özelge geçersizdir.

(**) Talebiniz zerine tayin edilmiş olan bu özelgeye uygun işlem yapmanız hâlinde, bu fiilleriniz dolayısıyla vergi tarh edilmesi icap ederse, tarafınıza vergi cezası kesilmeyecek ve tarh edilen vergi için gecikme faizi hesaplanmayacaktır.

Bu metin Mevzuat Bankası (mevzuat.vergibulustayi.com) aracılığıyla gib.gov.tr arşivinden alınmıştır. Resmî işlemlerde Resmî Gazete metni esastır. — 18.09.2026