

Duyuru Tarihi : 03.11.2006
Duyuru No : DUYURU/2006-180
Yayınlandığı Yer : DİYALOG / KASIM 2006 / Sayı : 223, Sayfa: 11 - 14

Mehmet MAÇ
Yeminli Mali Müşavir
mehmet.mac@bdodenet.com.tr

GARANTİ KAPSAMINDAKİ BEDELSİZ TAMİR HİZMETLERİNİN VE BUNA İLİŞKİN TAZMİNATLARIN KDV KARŞISINDAKİ DURUMU

Taşıt araçları, makine, cihaz gibi mal satışlarında, belli sürelerle tamir garantisi verilmekte, satılan mal bu süre içinde garanti kapsamına girecek şekilde arıza gösterirse, verilmiş olan garanti nedeniyle müşteriye bedelsiz olarak parça tesliminde ve hizmet ifasında (tamir hizmetinde) bulunmaktadır.

Bu bedelsiz teslim ve hizmetler ile üst garantör firmanın, söz konusu garanti gideri nedeniyle garantiyi veren firmaya ödediği garanti tazminatlarının KDV karşısındaki durumu, aşağıdaki özetlenmiştir.

1. GARANTİ KAPSAMINDAKİ BEDELSİZ TESLİM VE HİZMETLER KDV'YE TABİ DEĞİLDİR :

Konu ile ilgili bir muktezada şu cümlelere yer verilmiştir:

"Garanti şartları çerçevesinde tamir, bakım ve yenileme amacıyla yapılacak bedelsiz teslim ve hizmet ifaları katma değer vergisine tabi değildir. Tamir, yenileme işlemlerinin anlaşmalı servisler aracılığıyla yaptırılması durumu değiştirmeyecektir.

Ancak bu tamir, bakım ve yenileme faaliyetleri ile ilgili olarak satıcı firmanın mal ve hizmet satın alması sırasında vergi ödeneceği tabiidir. Bu kapsamda anlaşmalı firmalara yapılan ödemeler de vergiye tabi olacaktır. Hesaplanan bu vergiler satıcı firma tarafından indirim konusu yapılacağından firmanın üzerinde kalması söz konusu değildir.

Buna göre satıcı firmanın tamir, bakım ve yenileme faaliyetleri ile ilgili olarak gerçekleştirdiği her türlü mal ve hizmet alımlarında olduğu gibi, anlaşmalı servislere ödenen bedel için de vergi ödenmesi ve ödenen bu vergilerin indirim konusu yapılması gerekmektedir."

Buradaki bedelsiz teslim, garanti şartları nedeniyle yapıldığından (iş ile ilgili sarf mahiyetinde olduğundan) KDV hesaplanmayacağı, garantör firma tarafından bu teslim konu mal ve hizmetlerin temininde yüklenilen KDV nin de indirim konusu yapılacağı belirtilmiştir.

Bu muktezadaki görüşlere aynen katılıyoruz.

Garanti kapsamındaki bedelsiz yedek parça teslimlerinde ve bedelsiz tamir hizmetlerinde KDV hesaplanmamasının nedenleri şunlardır :

- Garantili olarak satılan malın satış bedelinin içinde, ileride doğabilecek garanti giderlerini karşılayacak ortalama bir meblağ da yer almakta ve böylelikle garanti kapsamında yapılacak bedelsiz teslim ve hizmetlerin garantili malın satış bedeli içinde peşinen KDV'ye tabi tutulmuş olmaktadır. Arıza gerçekleşip, bu arıza bedelsiz olarak giderildiğinde, yeniden KDV hesaplatılırsa vergi mükerrerliği doğar.
- Bedelsiz teslim ve hizmetlerde, bu bedelsizlik mükellefçe haklı bir sebeple izah edilebiliyorsa KDV aranmaz. (KDV Kanunu Md. 27) Bedelsiz teslim veya hizmetin garanti vaadine dayanıyor olması ise, açık ve haklı bir bedelsizlik sebebidir.

2. ANA SATIÇININ ALT GARANTÖRE VERDİĞİ GARANTİ TAZMİNATLAR DA KDV ye TABİ DEĞİLDİR :

İthal mallarda garanti verme işlemi ithalatçı firma tarafından yapılmaktadır.

Yurt dışındaki ihracatçı firma, Türkiye'deki ithalatçıya bu garanti nedeniyle katlandığı giderleri tazmin sözü vermişse ve bu söz uyarınca Türkiye'deki ithalatçıya ödeme yapmışsa, bu ödemenin mahiyeti ve KDV ye tabi olup olmadığı tartışma konusu olmuştur:

Maliye İdaresi önceleri bu ödemelerin KDV ye tabi olduğu yolunda muktezalar vermiş, fakat yakın geçmişte verdiği bir mukteza ile söz konusu hatalı görüşünü değiştirerek yurt dışından gönderilen garanti tazminatlarının KDV ye tabi olmadığını ifade eden ve bizim de katıldığımız görüşü benimsemiştir.

Maliye Bakanlığı'nca verilen 18.2.1999 tarih ve B.07.0.GEL.0.53/5324-200 sayılı muktezada şöyle denilmiştir :

"Garanti çerçevesinde, alıcılara bedelsiz olarak yapılan teslim ve hizmetler için katma değer vergisi hesaplanması söz konusu değildir. Ancak bu teslim ve hizmetleri fiilen yapan mükellefler bedelini otomobilin sahibinden almaya bile garantiyi veren sistemin bir unsuru olan yetkili satıcıya yapılan bedel karşılığı bir hizmet söz konusudur ve bu hizmet Katma Değer Vergisi Kanununun 1/1 inci maddesine göre vergiye tabidir. Bu bedelin yetkili satıcılar tarafından ithalatçı durumundaki şirketinize aktarılmasında da keza katma değer vergisi uygulanacaktır. Söz konusu bedelin yurt dışındaki satıcı firmadan talep edilmesinde de hizmet ihracına ilişkin şartların mevcut olmaması nedeniyle katma değer vergisi uygulanması gerekmektedir."

Dikkat edilirse bu muktezada garanti hizmetinin yurt dışındaki ihracatçıya yönelik olduğu varsayılmış ve buna bağlı olarak ihracatçıdan gelen paranın KDV li olduğu ileri sürülmüştür. Bu görüşe katılmadığımızı ötedenberi ifade etmekte idik. Çünkü buradaki garanti, ithalatçı firmanın kendi müşterilerine yönelik olarak sağladığı bir imkandır. Yurt dışından gelen para ise, sonradan ve şarta bağlı olarak yapılmış bir iskonto veya garanti tazminatı niteliğindedir. Mal veya hizmet karşılığı değildir. Bu nedenle yurt dışından gelen söz konusu para KDV hesaplanmaksızın kayda alınabilmelidir.

Maliye İdaresi'nin, yukarıdaki görüşünü değiştirdiği anlaşılmaktadır. Nitekim Bakanlıkça verilen 14.9.2006 tarih ve B.07.1.GİB.0.01.53/5301 – 4290 sayılı yazıda şöyle denilmiştir :

"İlgide kayıtlı dilekçenizde, firmanız tarafından gerçekleştirilen beko-loder ve ekskavatörler üretimi çerçevesinde yurt dışında yerleşik tedarikçilere garanti kapsamında malzeme, işçilik ve yol maliyetlerine ilişkin olarak yapılan masraf aktarımı işleminin katma değer vergisinin konusuna girip girmediği; buna göre düzenlenecek faturalarda katma değer vergisi tahakkuk ettirilip ettirilmeyeceği hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir."

Garanti süresi içinde ve garanti belgesi çerçevesinde müşterilere sağlanan bedelsiz tamir, bakım ve yenileme hizmetleri karşılığı olan bedel, malın satış fiyatı içinde tahsil edilmiş ve vergilendirilmiş olduğundan bu hizmetler vergiye tabi bulunmamaktadır.

*İç piyasada garanti sözleşmeleri kapsamında malın yenisi ile değiştirilmesi veya arızanın giderilmesi şeklinde yapılan teslim ve hizmetlerin katma değer vergisine tabi tutulmaması karşısında, yine garanti sözleşmeleri kapsamında yurt dışından malzeme, işçilik ve yol maliyetlerine ilişkin olarak yapılan **masraf aktarımı işlemlerinin de katma değer vergisine tabi tutulmaması** gerekmektedir.”*

Bakanlığın bu yeni görüşüne katılıyoruz ve dayanaklarımızı şöyle sıralayabiliriz :

Çünkü;

- İthal edilen makine ve cihaz arıza yaptığında bu arıza, ithalatçı tarafından alıcıya verilmiş olan garanti kapsamında bedel alınmaksızın giderilmektedir. Dolayısıyla tamir hizmeti yurt dışındaki satıcıya değil Türkiye’deki ithal mal alıcısına yönelik bir hizmettir. Zaten garanti kapsamındaki teslim ve hizmetten fiilen faydalanan da garantili malı satın almış ve kullanmakta olan alıcıdır.
- İthalatçının maruz kaldığı garanti giderlerinin yurt dışındaki satıcı tarafından tazmin edilmesi garanti kapsamındaki teslim ve hizmetlerin ihracatçıya yönelik olduğu anlamına gelmez.
- Yurt dışından gelen para bu parayı veren firmaya sunulmuş bir teslim veya hizmetin bedeli olmayıp tazminat niteliği taşıdığı için KDV ye tabi değildir.
- Garanti sözleşmesinden kaynaklanan nakdi ödemeler, haksız fiilden değil sözleşmeden kaynaklanan ve tazminat mahiyetinde olan ödemelerdir. Tazminat ödemeleri ise prensip olarak KDV ye tabi değildir.

Bu para için fatura kesilmez. Çünkü fatura mal teslimini veya hizmet ifasını belgeleyen bir vesika türüdür. (VUK Md. 229)

Söz konusu para ithalatçı tarafından dekontla belgelenir. Bize göre bu para garanti giderleri hesabına, (bu giderleri telafi edici bir unsur olarak) alacak kaydedilmelidir.

3. ÖZET ve SONUÇ :

Garanti kapsamındaki bedelsiz teslim ve hizmetler nedeniyle KDV hesaplanmaz.

Bu teslim ve hizmetlerin tedariki nedeniyle yüklenilen KDV ler indirilir.

Garanti verene malı satmış olan firmanın, alıcısına garanti tazminatı olarak para vermesi, bu para üzerinden iç veya dış yüzde hesabı ile KDV hesaplanmasını gerektirmez. Çünkü bu para mal veya hizmet karşılığı olmayıp garanti tazminatıdır. Mal ve/veya hizmet, garantili malın kullanıcısına verilen ve onun faydalandığı bir hizmettir. Garanti kapsamındaki bu teslim ve hizmetler için KDV hesaplanmamasının nedeni, söz konusu teslim ve hizmetlerin, garantili olarak satılan malın satış bedeli içinde ortalama bir tutar üzerinden KDV lenmiş olmasıdır.