

T.C.
SELÇUK ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
İŞLETME ANABİLİM DALI
MUHASEBE FİNANSMAN BİLİM DALI

**ULUSLARARASI TİCARET İŞLEMLERİNİN KATMA
DEĞER VERGİSİ AÇISINDAN TÜRKİYE MUHASEBE
STANDARTLARI VE TÜRKİYE FİNANSAL
RAPORLAMA STANDARTLARINA GÖRE
MUHASEBELEŞTİRİLMESİ**

Refika Nur KAYGISIZ

YÜKSEK LİSANS TEZİ

Danışman
Prof. Dr. Yunus CERAN

Konya-2024

Bu çalışma, 23.10.2024 tarihinde aşağıdaki jüri tarafından İşLETME Anabilim Dalı MUHASEBE FİNANSMAN Bilim Dalı Programında Yüksek Lisans Tezi olarak kabul edilmiştir.

**Savunma
Tez Jürisi**

Prof. Dr. Yunus CERAN
Selçuk Üniversitesi
İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi

Prof. Dr. Muhammet BEZİRCİ
Selçuk Üniversitesi
İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi

Doç. Dr. Mehmet YÜCENURŞEN
Aksaray Üniversitesi
İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi

İÇİNDEKİLER

TEŞEKKÜR METNİ.....	iii
KISALTMALAR.....	iv
ÖZET.....	vi
ABSTRACT.....	vii
GİRİŞ.....	1

BİRİNCİ BÖLÜM

ULUSLARARASI TİCARET İŞLEMLERİ HAKKINDA GENEL BİLGİLER

1.1. ULUSLARARASI TİCARETTE TEMEL KAVRAMLAR	3
1.1.1. Uluslararası Ticaret.....	3
1.1.2. İthalat	3
1.1.2.1. İthalatın Aşamaları	4
1.1.2.2. İthalat Çeşitleri.....	5
1.1.2.3. Ülkelerin İthalat Yapma Sebepleri	6
1.1.2.4. İthalatta Kullanılan Belgeler.....	7
1.1.3. İhracat	7
1.1.3.1. İhracat Süreci.....	8
1.1.3.2. İhracat Çeşitleri	9
1.1.3.3. İhracatın Faydaları.....	10
1.1.3.4. İhracatta Kullanılan Belgeler.....	11
1.2. ULUSLARARASI TİCARETTE TARAFLAR.....	12
1.3. ULUSLARARASI TİCARET İŞLEMLERİNDE TESLİM ŞEKİLLERİ	12
1.4. ULUSLARARASI TİCARET İŞLEMLERİNDE ÖDEME ŞEKİLLERİ	26
1.5. ULUSLARARASI TİCARET İŞLEMLERİNDE KULLANILAN BELGELER	28
1.5.1. Finansman Belgeleri	29
1.5.2. Ticari Belgeler	30
1.5.3. Resmi Belgeler	32
1.5.4. Taşıma (Sevk) Belgeleri	35
1.5.5. Sigorta Belgeleri	38

İKİNCİ BÖLÜM

ULUSLARARASI TİCARET İŞLEMLERİNİN MUHASEBELEŞTİRİLMESİ İLE İLGİLİ TÜRKİYE MUHASEBE STANDARTLARI VE TÜRKİYE FİNANSAL RAPORLAMA STANDARTLARI

2.1. TMS-2 STOKLAR STANDARDI.....	40
2.2. TFRS-15 MÜŞTERİ SÖZLEŞMELERİNDEN HASILAT STANDARDI	42
2.3. TMS-16 MADDİ DURAN VARLIKLAR STANDARDI.....	46
2.4. TMS-20 DEVLET TEŞVİKLERİNİN MUHASEBELEŞTİRİLMESİ ve DEVLET YARDIMLARININ AÇIKLANMASI STANDARDI	49
2.5. TMS-21 KUR DEĞİŞİMİNİN ETKİLERİ STANDARDI	52
2.6. TMS-23 BORÇLANMA MALİYETLERİ STANDARDI	56
2.7. TMS-38 MADDİ OLMAYAN DURAN VARLIKLAR STANDARDI	59

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM
ULUSLARARASI TİCARET İŞLEMLERİNİN KATMA DEĞER VERGİSİ
AÇISINDAN TÜRKİYE MUHASEBE STANDARTLARI VE TÜRKİYE
FİNANSAL RAPORLAMA STANDARTLARINA GÖRE
MUHASEBELEŞTİRİLMESİ

3.1. KATMA DEĞER VERGİSİ	63
3.2. İHRACAT İŞLEMLERİNDE KDV UYGULAMASI.....	68
3.3. İTHALAT İŞLEMLERİNDE KDV UYGULAMASI	71
3.4. ULUSLARARASI TİCARET İŞLEMLERİNİN KATMA DEĞER VERGİSİ	
AÇISINDAN TÜRKİYE MUHASEBE STANDARTLARI VE TÜRKİYE	
FİNANSAL RAPORLAMA STANDARTLARINA GÖRE	
MUHASEBELEŞTİRİLMESİNE İLİŞKİN BİR ÖRNEK UYGULAMA.....	73
3.4.1. Türkiye Muhasebe Standartlarına Göre Muhasebe Kayıtları.....	74
3.4.1.1. TMS-2 Stoklar Standardına Göre Muhasebeleştirilmesi.....	74
3.4.1.2. TMS-16 Maddi Duran Varlıklar Standardına Göre Muhasebeleştirilmesi	
.....	77
3.4.1.3. TMS-20 Devlet Teşviklerinin Muhasebeleştirilmesi Ve Devlet	
Yardımlarının Açıklanması Standardına Göre Muhasebeleştirilmesi.....	79
3.4.1.4. TMS-21 Kur Değişiminin Etkileri Standardına Göre	
Muhasebeleştirilmesi	82
3.4.1.5. TMS-23 Borçlanma Maliyetleri Standardına Göre Muhasebeleştirilmesi	
.....	85
3.4.1.6. TMS-38 Maddi Olmayan Duran Varlıklar Standardına Göre	
Muhasebeleştirilmesi	86
3.4.2. Türkiye Finansal Raporlama Standartlarına Göre Muhasebe Kayıtları	88
3.4.2.1. TFRS-15 Müşteri Sözleşmelerinden Hasılat Standardına Göre	
Muhasebeleştirilmesi.....	88
SONUÇ	91
KAYNAKÇA	93

TEŞEKKÜR METNİ

Yazmış olduğum yüksek lisans tezimde benden maddi manevi hiçbir desteğini esirgemeyen, her zaman arkamda bir dağ gibi duran babam EROL KAYGISIZ' a, zorlandığım anlarda imdadıma koşan, benden hiçbir zaman yardımlarını esirgemeyen, hep motive eden annem HÜLYA KAYGISIZ' a, biricik kardeşlerim ŞEVVAL, NEŞE ve ALİ' ye. Örnek uygulama bölümünde engin bilgi ve tecrübelerini benimle paylaşan Serbest Muhasbeci Mali Müşavir SAİM SÜRÜCÜGİL'e teşekkürlerimi bir borç bilirim.



KISALTMALAR**A.Ş.:** Anonim Şirket**A.TR:** Admission Temporaire Roulette (Dolaşım Belgesi)**ABD:** Amerika Birleşik Devletleri**AR-GE:** Araştırma Geliştirme**ATA:** Uluslararası Geçici İthalat Sözleşmesi**BIST:** Borsa İstanbul**BİLGE:** Bilgisayarlı Gümrük Etkinlikleri**BOBİ FRS:** Büyük ve Orta Boy İşletmeler İçin Finans Raporlama Standardı**BOBİ:** Büyük ve Orta Boy İşletmeler**C.:** Cilt**CFR:** Cost And Freight (Mal Bedeli ve Navlun Ödenmiş Olarak Teslim)**CIF:** Cost, Insurance Freight (Masraflar, Sigorta ve Navlun Ödenmiş Olarak Teslim)**CIP:** Carriage And Insurance Paid To (Taşıma ve Sigorta Ödenmiş Olarak Teslim)**CMR:** Convention Merchandise Routier (Karayoluyla Uluslararası Mal Taşımacılığı)**CNC:** Computer Numerical Control**CPT:** Carriage Paid To (Taşıma Ödenmiş Olarak Teslim)**DAP:** Delivered At Place (Belirlenen Yerde Teslim)**DDP:** Delivered Duty Paid (Gümrük Vergileri Ödenmiş Olarak Teslim)**DPU:** Delivered At Place Unloaded (Belirtilen Yerde Eşya Boşaltılmış Olarak Teslim)**DR:** Doktor**DUR.:** Duran**E-FATURA:** Elektronik Fatura**EFTA:** European Free Trade Association (Avrupa Serbest Ticaret Bölgesi)**E-İHRACAT:** Elektronik İhracat**E-TİCARET:** Elektronik Ticaret**EUR:** Avrupa Birliği' nin Resmi Para Birimi**EUR-1 BELGESİ:** Eşyanın Menşe Ülkesini Gösteren Belge**EURO:** Avrupa Birliği' nin Resmi Para Birimi**EÜHFD:** Erzincan Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi**EXW:** Ex Works (İş Yerinde Teslim)**FAS:** Free Alongside Ship (Gemi Doğrultusunda Masrafsız Teslim)**FASB:** Financial Accounting Standards Board (Finansal Muhasebe Standartları Kurulu)**FCA:** Free Carrier (Taşıyıcıya Masrafsız Teslim)**FCR:** Forwarder' s Certificate Of Receipt (Nakliyecisi Makbuzu)**FIATA FBL:** Kombine Konşimento**FIATA FCR:** Forwarder' s Certificate Of Receipt (Taşımacının Teslim Alındı Belgesi)**FIATA FCT:** Forwarder' s Certificate Of Transport (Nakliyecisi Taşıma Belgesi)**FIATA:** Combined Transport Document (Karma Taşıma Belgesi)**FOB:** Free On Board (Gemide Masrafsız Teslim)**FRS:** Finansal Raporlama Sistemi**GÇB:** Gümrük Çıkış Beyannamesi**GİD.:** Giderleri**GPS:** Global Positioning System (Genelleştirilmiş Tercihler Sistemi)**GTİP:** Gümrük Tarife İstatistik Pozisyonu

HES.: Hesabı
IAS: International Accounting Standards (Uluslararası Muhasebe Standartları)
IASB: International Accounting Standards Board (Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu)
IFRS: Uluslararası Finansal Raporlama Standartları
INCOTERMS: International Commercial Terms (Uluslararası Ticari Terimler)
IRU: International Routier Union (Uluslararası Yönlendirici Birliği)
İİBF: İktisadi İdari Bilimler Fakültesi
İND.: İndirilecek
JPY: Japon Yeni
KDV: Katma Değer Vergisi
KGK: Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu
KKDF: Kaynak Kullanımı Destekleme Fonu
KOBİ: Küçük ve Orta Büyüklükteki İşletmeler
KOSGEB: Küçük ve Orta Ölçekli İşletmeleri Geliştirme ve Destekleme İdaresi Başkanlığı
KTO: Karatay Ticaret Odası
MAD.: Maddi
MSUGT: Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği
NOLU: Numaralı
OL.: Olan
ÖTV: Özel Tüketim Vergisi
PROF: Profesör
S.: Sayı
T.C.: Türkiye Cumhuriyeti
TFRS: Türkiye Finansal Raporlama Standartları
TIR: Transit International Routier (Uluslararası Karayolu Taşımacılığı)
TL: Türk Lirası
TMS: Türkiye Muhasebe Standartları
TOBB: Türkiye Odalar ve Borsalar Birliği
TTK: Türk Ticaret Kanunu
UFRS: Uluslararası Finansal Raporlama Standartları
UMSK: Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu
USD: United States Dollars (Amerika Birleşik Devletleri' nin Para Birimi)
VAR.: Varlık
VB: ve benzeri
VUK: Vergi Usul Kanunu
YAPIL.: Yapılmakta

ÖZET

Bu tez, Türkiye'deki uluslararası ticaret işlemlerinin Türkiye Muhasebe Standartları (TMS) ve Türkiye Finansal Raporlama Standartları (TFRS) çerçevesinde nasıl muhasebeleştirilmesini ve bir KDV örnek uygulaması ile net olarak ortaya koymak temel amaçtır. Küreselleşmenin ve uluslararası ticaretin artmasıyla birlikte, doğru ve tutarlı muhasebe uygulamalarının önemi giderek artmaktadır. Bu bağlamda, çalışma, işletmelerin finansal bilgilerini uluslararası standartlara uygun şekilde raporlayabilmesi için gerekli yöntemleri ve uygulamaları ele almaktadır.

Çalışmanın ilk bölümünde, uluslararası ticaretin genel özellikleri ve Türkiye ekonomisi üzerindeki etkileri tartışılmaktadır. Bu bölümde ayrıca, TMS ve TFRS' nin temel prensipleri ve bu standartların uluslararası ticaret işlemlerine uygulanabilirliği üzerinde durulmaktadır.

İkinci bölümde, ithalat ve ihracat işlemlerinin muhasebeleştirilmesi, döviz kurlarının finansal tablolara etkisi ve yabancı para cinsinden borç ve alacakların raporlanması gibi konular ayrıntılı olarak incelenmektedir. TMS ve TFRS' ye göre bu işlemlerin nasıl kaydedilmesi gerektiği, örneklerle açıklanarak pratik bir bakış açısı sunulmaktadır.

Üçüncü bölüm, teorik bilgilerin pratiğe nasıl yansıtılacağını göstermek amacıyla bir vaka çalışması içermektedir. Gerçek bir firmanın uluslararası ticaret işlemlerinin muhasebeleştirilmesi süreci adım adım ele alınarak, TMS ve TFRS' ye uygunluk açısından değerlendirilmiştir. Bu KDV uygulaması, teorik bilgilerin uygulamada nasıl kullanılabileceğini göstermesi açısından önemlidir.

Bu çalışma, uluslararası ticaret işlemlerinin muhasebeleştirilmesi konusundaki bilgi boşluğunu doldurmayı ve Türkiye'deki uygulamaların geliştirilmesine katkıda bulunmayı amaçlamaktadır. TMS ve TFRS' ye uyum sağlamak, işletmelerin küresel piyasalarda daha rekabetçi ve güvenilir olmasına olanak tanımaktadır.

Bu tezin amacı, TMS ve TFRS çerçevesinde Türkiye'de ki dış ticaret işlemlerinin muhasebeleştirilmesi ve KDV uygulaması ile net bir şekilde ortaya koymaktır.

ABSTRACT

The main purpose of this thesis is to clearly present how international trade transactions in Turkey are accounted for within the framework of Turkish Accounting Standards (TAS) and Turkish Financial Reporting Standards (TFRS), along with a VAT case study. With the rise of globalization and international trade, the importance of accurate and consistent accounting practices has been increasing. In this context, the study addresses the necessary methods and practices for businesses to report their financial information in accordance with international standards.

The first chapter of the study discusses the general characteristics of international trade and its impact on the Turkish economy. This chapter also focuses on the basic principles of TAS and TFRS, and the applicability of these standards to international trade transactions.

In the second chapter, topics such as the accounting of import and export transactions, the impact of exchange rates on financial statements, and the reporting of foreign currency-denominated receivables and liabilities are examined in detail. How these transactions should be recorded according to TAS and TFRS is explained with examples, providing a practical perspective.

The third chapter includes a case study aimed at showing how theoretical knowledge can be reflected in practice. The accounting process of a real company's international trade transactions is examined step by step and evaluated for compliance with TAS and TFRS. This VAT application is important as it demonstrates how theoretical knowledge can be applied in practice.

This study aims to fill the knowledge gap regarding the accounting of international trade transactions and contribute to the development of practices in Turkey. Compliance with TAS and TFRS allows businesses to be more competitive and reliable in global markets.

The objective of this thesis is to clearly present the accounting of foreign trade transactions in Turkey within the framework of TAS and TFRS, along with a VAT case study.

GİRİŞ

Küreselleşme ve teknolojik gelişmeler, son yıllarda işletmelerin uluslararası alanda faaliyet göstermesini ve yeni rekabet ortamında yerel işletmelerinde uluslararası işletmelerle rekabet edecek faaliyetlere odaklanmasını zorunlu hale getirmiştir. Bu süreç, işletmelerin sınırların ötesine geçerek uluslararası pazarlarda yer almasını sağlamış ve ticaretin sınırları aşmasını hızlandırmıştır.

Tüm bu gelişmeler işletmelerin sürdürülebilirliği açısından ticari mal ve hizmetlerinin bir kısmını yurt içine bir kısmını da yurt dışına pazarlamalarını zorunlu hale getirmiştir. Çünkü herhangi bir pazardaki daralma sonucu diğer pazardaki faaliyetlere odaklanarak işletmeler maliyetlerini karşılayabilmekte ve hatta kâr elde etmektedir. Bugünün rekabet koşulları pazar ve ürün çeşitlendirmesini “müşteri odaklı” olarak zorunlu hale getirmiştir.

Türkiye gibi dinamik bir ekonomide faaliyet gösteren işletmeler için, uluslararası ticaretin muhasebeleştirilmesi süreci hem yerel hem de Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarına uyumlu olmalıdır.

Bu çalışma, Türkiye'deki işletmelerin uluslararası ticaret işlemlerini Türkiye Muhasebe Standartları (TMS) ve Türkiye Finansal Raporlama Standartları (TFRS) çerçevesinde nasıl muhasebeleştirebileceklerini ayrıntılı bir şekilde incelemeyi amaçlamaktadır. Bu incelemenin amacı, işletmelere uluslararası ticaret faaliyetlerini daha etkin yönetme ve finansal raporlama süreçlerini geliştirme konusunda rehberlik etmektedir. Böylece işletmelerin uluslararası ticari faaliyetleri sonucunda daha doğru finansal durum ve performans ölçümünün sağlanmasıdır.

Bu çalışma, uluslararası ticaretin muhasebeleştirilmesi sürecinde karşılaşılan pratik zorlukları da ele alacak ve bu zorlukların çözümüne yönelik öneriler sunacaktır. Sonuç olarak bu çalışma, Türkiye'deki işletmelerin uluslararası ticaret işlemlerini daha verimli yönetmelerine ve finansal raporlama süreçlerini iyileştirmelerine katkıda bulunmayı hedeflemektedir.

Çalışmanın birinci ve ilk bölümünde uluslararası ticaret işlemleri hakkında genel bilgilere yer verilmiş, uluslararası ticaretle ilgili temel kavramlar açıklanmış,

uluslararası ticarete taraflar, teslim şekilleri ve ödeme şekilleri ile uluslararası ticarete kullanılan belgeler hakkında bilgiler verilmiştir.

Çalışmanın ikinci bölümünde, uluslararası ticaret işlemlerinin muhasebeleştirilmesi ile ilgili Türkiye Muhasebe Standartları ve Türkiye Finansal Raporlama Standartları hakkında açıklamalarda bulunulmuştur.

Çalışmanın üçüncü ve son bölümünde, uluslararası ticaret işlemlerinin katma değer vergisi açısından Türkiye Muhasebe Standartları ve Türkiye Finansal Raporlama Standartlarına göre muhasebeleştirilmesiyle ilgili olarak ihracat ve ithalat işlemlerinde katma değer vergisi uygulamalarından bahsedildikten sonra konu ile ilgili bir örnek uygulama vaka çalışması bağlamında uluslararası ticaret işlemlerinin muhasebeleştirilmesinde Türkiye Muhasebe Standartları ve Türkiye Finansal Raporlama Standartlarına göre işlemlerin Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGK)'nın yayınladığı Finansal Raporlama Standartlarına Uygun Hesap Planında yer alan hesaplar kullanılarak nasıl muhasebeleştirilebileceği gösterilmiştir.

BİRİNCİ BÖLÜM-ULUSLARARASI TİCARET İŞLEMLERİ HAKKINDA GENEL BİLGİLER

1.1. ULUSLARARASI TİCARETTE TEMEL KAVRAMLAR

1.1.1. Uluslararası Ticaret

Uluslararası ticaret, ülkeler arasında mal ve hizmetlerin alım satımını içeren bir ekonomik faaliyettir. Bu ticaret, ülkelerin ekonomik ilişkilerinde kritik bir rol oynar ve küresel ekonominin temel yapı taşlarından biridir (Erdem, 2020:45). Uluslararası ticaretin temel unsurları, ihracat (bir ülkenin başka bir ülkeye mal veya hizmet satması) ve ithalat (bir ülkenin başka bir ülkeden mal veya hizmet satın alması) işlemleridir (Köse, 2019:32).

Ülkeler, doğal kaynakları, işgücü maliyetleri, üretim kapasiteleri ve teknolojik düzeylerine göre ticaret yapmaktadırlar. Bu çerçevede, ülkeler maliyet avantajına sahip oldukları ürünleri üreterek ihraç eder ve daha pahalıya mal olan ürünleri ithal ederek ekonomik verimlilik sağlamaktadır (Yılmaz, 2021:67). Uluslararası ticaret, ülkelerin uzmanlaşmasına, kaynakların daha etkin kullanılmasına ve küresel refahın artmasına katkıda bulunmaktadır (Çakır, 2018:23).

Uluslararası ticaret, küresel ekonomide mal ve hizmetlerin sınır ötesi hareketini ve bu hareketin ekonomik, politik ve sosyal etkilerini kapsayan geniş bir kavramdır (Demir, 2017:12).

1.1.2. İthalat

İthalat, yurt dışında üretilen malların gümrük ve kambiyo mevzuatına uygun olarak bedeli ödenerek ülkeye getirilmesi sürecidir. Vergi kimlik numarasına sahip her birey veya tüzel kişi ithalat yapabilmektedir (Çakır Pehlivan, 2021:12).

Diğer bir deyişle ithalat, yürürlükteki yasalar ve uluslararası kurallar tarafından yasaklanan mallar dışında, gümrük ve ithalat yasaları çerçevesinde her türlü ürünün ithalatı ve bedelinin ödenmesi işlemidir. Gümrük Kanunu çerçevesinde yasal olarak serbest olan mallar ithal edilebilmektedir (İpekci, 2019:23).

1.1.2.1.İthalatın Aşamaları

İthalat işlemlerinin gerçekleşmesi için sekiz aşamanın olması gerekmektedir. Bunlar aşağıda açıklanmıştır.

I. Pazar Araştırması ve Mal Seçimi

- İthalatçı, ithal etmek istediği malı belirlemektedir ve hedef pazarda bu malın talebini ve pazar koşullarını araştırmaktadır.
- İlgili malın üretildiği ülkeler ve üretici firmalar hakkında bilgi toplamaktadır (Yılmaz, 2017:45-68).

II. Tedarikçi Seçimi ve İletişim

- Potansiyel tedarikçilerle iletişime geçilip ve teklif alınmaktadır.
- Tedarikçilerin güvenilirliği ve finansal durumu değerlendirilmektedir (Utkulu, 2019: 98-123).

III. Fiyat ve Ödeme Koşullarının Belirlenmesi

- İthalatçı ve tedarikçi arasında fiyat ve ödeme koşulları üzerinde anlaşmaya varılmaktadır.
- Uluslararası ticarete sıkça kullanılan ödeme yöntemleri (peşin ödeme, akreditif, vadeli ödeme gibi) belirlenmektedir (Türk, 2018: 132-156).

IV. Sözleşme ve Sipariş

- Taraflar arasında resmi bir ithalat sözleşmesi yapılmaktadır.
- Sipariş verilmektedir ve teslimat süreci planlanmaktadır (Erdoğan, 2020: 203-227).

V. Nakliye ve Lojistik Düzenlemeleri

- Malların taşınması için nakliye ve lojistik hizmetleri ayarlanmaktadır.
- Gümrük işlemleri için gerekli belgeler hazırlanmaktadır (fatura, çekli listesi, menşe şahadetnamesi vb.) (Çakır, 2016: 178-202).

VI. Gümrük İşlemleri

- İthalatçı, ithal edilen malları ülkeye sokabilmek için gerekli gümrük işlemlerini tamamlamaktadır.
- Gümrük vergileri, KDV ve diğer harçlar ödenmektedir (Küçük, 2015: 145-170).

VII. Malın Teslim Alınması ve Depolanması

- Mallar gümrükten çekildikten sonra teslim alınmaktadır ve depolama işlemleri yapılmaktadır.
- Ürünlerin kalitesi ve miktarı kontrol edilmektedir (Öztürk, 2017: 210-235).

VIII. Pazarlama ve Satış

- İthal edilen mallar, hedef pazarda pazarlanmaktadır ve satılmaktadır, hammadde ve/veya ara ürün olarak üretimi ile başka bir ürüne dönüştürülerek satılmaktadır.
- Satış sonrası hizmetler ve müşteri ilişkileri yönetimi yapılmaktadır (Şimşek, 2019: 378-402).

1.1.2.2.İthalat Çeşitleri

İthalat çeşitleri altı tanedir. Bunlar;

Kesin İthalat: Kesin ithalat, yurtdışından mal veya hizmetlerin ülkeye kalıcı olarak ithal edilmesi anlamına gelmektedir. Bu işlemin ardından ithal edilen mallar, ülkenin gümrük bölgesine girmektedir ve serbest dolaşıma girmektedir. Kesin ithalat işlemleri, genellikle ticari amaçlarla yapılmaktadır ve ithal edilen mallar, ülke içinde satılabilmektedir, dağıtılabilmektedir veya kullanılabilmektedir (Yılmaz, 2017: 89-112).

Libere İthalat: Liberasyon, adından da anlaşılacağı gibi, ithalatın serbest bırakılması ve ithalat üzerindeki miktar kısıtlamalarının kaldırılması anlamına gelmektedir. Liberal ithalat ise, belirli yasalarca yasaklanmayan malların ithalatını ifade etmektedir.

Mal Karşılığı İthalat: Bir mal ithalatı işleminde, satıcı ithalatçıya mal veya hizmetlerle ilgili belgeleri göndermektedir. İthalatçı, bu belgelerle mal bedelini ödemediği gümrükten çekim yapabilir ve mal veya hizmetin bedeli, taraflar arasındaki sözleşmede belirtilen tarihte ödenmektedir. İhracatçı risk üstlendiği için iki taraf arasında uzun vadeli bir güven ilişkisi olmalı ve ithalatçı, güçlü bir ekonomik yapıya sahip olduğunu kanıtlamalıdır.

Bedelsiz İthalat: Gerçek kişilerin serbestçe dolaşıma soktuğu şahsi mallar, istihdam devri yoluyla serbestçe dolaşıma giren sermaye malları ve kriz durumlarında zarar gören veya kaybolan kişilere gönderilen mallar serbest ithalat kapsamına girmektedir.

Mal veya hizmet karşılığında ödeme yapılmadan veya para transferi yapılmadan ülkeye mal getirilmektedir. Ancak, gümrük makamları tarafından ülkeye mal veya hizmet ithal edildiğinde resim, harç ve fonlar alınmaktadır.

Geçici Kabullü İthalat: Hammaddelerin, yarı mamul veya mamullerin yurt dışından ithal edilip yurt içinde çeşitli maddelerle birleştirilerek yarı mamul veya mamul hale dönüştürülmesi ve ardından yurt dışına ihraç edilmesi şeklindeki ithalat yöntemidir. Geçici ithalat, yabancı bir ülkeden gelen ilk malzemeye birlikte mamul veya yarı mamul ürünlerin paketlenmesinde kullanılan malzemelerin, ihraç edilmek üzere geçici olarak ülkeye getirilmesini de içermektedir.

Özelliği Olan İthalat: İthalatı çeşitli yasa ve yönetmeliklere dayalı olarak belirli bir kuruluşa emanet edilen malların ithalatını ifade etmektedir. Kamu sektörü ithalatlarında öncelikle ihale açılması gerekmektedir. Bu ihaleler, ithal edilecek mallar hakkında Devlet Müsteşarlığına bilgi göndermektedir. Müsteşarlığın belirlediği prosedürlere uyulması önem arz etmekte olup, bu prosedürlere uymayan firmaların ithalat işlemleri için Devlet Müsteşarlığının ön onayı gerekmektedir (Turna, 2015:28).

1.1.2.3.Ülkelerin İthalat Yapma Sebepleri

Ülkeler bazı sebeplerden dolayı ithalat yapma ihtiyacı hissetmektedir. Bu sebepler sıralanmıştır:

Doğal Kaynakların Yetersizliği: Bazı ülkeler, belirli doğal kaynaklara sahip olmadıkları için bu kaynakları ithal etmek zorunda kalmaktadır. Örneğin, petrol ve doğalgaz gibi enerji kaynakları, doğal rezervleri sınırlı olan ülkeler tarafından ithal edilmektedir (Yılmaz, 2021:45).

Maliyet Avantajı: Ülkeler, bazı ürünleri yerel olarak üretmek yerine daha düşük maliyetle başka ülkelerden ithal etmeyi tercih etmektedirler. Bu, üretim maliyetlerini düşürerek ekonomik verimlilik sağlamaktadır (Erdem, 2020:67).

Teknolojik Gelişmeler ve Uzmanlık: Gelişmiş ülkeler, yüksek teknoloji ürünler ve uzmanlık gerektiren hizmetlerde üstünlüğe sahip olabilmektedir. Bu tür ürün ve hizmetler, teknolojik olarak daha az gelişmiş ülkeler tarafından ithal edilmektedir (Köse, 2019:34).

Tüketici Talebi ve Çeşitliliği: Küreselleşmenin etkisiyle tüketicilerin farklı ve çeşitli ürünlere olan talepleri artmıştır. İthalat, tüketicilere daha geniş bir ürün yelpazesi sunar ve yaşam standartlarını yükseltmektedir (Çakır, 2018:89).

Üretim Kapasitesi ve Ekonomik Ölçek: Bazı ülkeler, belirli ürünlerde yeterli üretim kapasitesine sahip değildir. Bu durumda, ithalat, talebi karşılamak için gerekli olmaktadır. Ayrıca, büyük ölçekli üretimin maliyet avantajlarından yararlanmak için ithalat yapılabilir (Demir, 2017:56).

Stratejik ve Güvenlik Nedenleri: Bazı ülkeler, stratejik öneme sahip ürünleri ithal ederek kendi ulusal güvenliklerini sağlama alabilmektedir. Örneğin, askeri teknoloji ve savunma ekipmanları bu kapsamda değerlendirilebilmektedir (Yılmaz, 2021:102).

1.1.2.4.İthalatta Kullanılan Belgeler

Uluslararası ticarete kullanılan belgeler çeşitli kategorilere ayrılmaktadır.

- Proforma Fatura
- Ticari ve Navlun Faturaları
- Çeki Listesi
- Koli Listesi
- İmalatçı Analiz Belgesi
- Ekspertiz Raporu
- Spesifikasyon Belgesi
- A.TR Dolaşım Belgesi
- EUR-1 Dolaşım Belgesi
- Konşimento (İpek, 2015:38).

1.1.3. İhracat

İhracat, bir ülkenin ürettiği mal ve hizmetleri başka ülkelere satma sürecidir. Bu süreç, ülkelerin ekonomik büyümesine ve uluslararası ticarete rekabet gücüne önemli katkılar sağlamaktadır. İhracat, döviz gelirlerini artırır ve ekonomik kalkınmayı teşvik etmektedir. (Balcı, 2015:34).

1.1.3.1.İhracat Süreci

İhracat süreci sekiz adımdan oluşmaktadır. Bunlar;

I. Pazar Araştırması ve Hedef Pazar Seçimi

İhracat sürecinin ilk adımı, hangi ülkelere ihracat yapılabileceğini belirlemek için pazar araştırması yapmaktır. Bu aşamada, hedef pazardaki talep, rekabet, fiyatlandırma ve yasal gereksinimler değerlendirilmektedir (Kaya & Doğan, 2018:45).

II. Ürün Hazırlığı

Hedef pazar belirlendikten sonra, ürünlerin bu pazarın ihtiyaçlarına uygun hale getirilmesi gerekmektedir. Bu, ürünlerin kalite kontrol süreçlerinden geçirilmesini ve uluslararası standartlara uygun olmasını içermektedir (Yılmaz, 2017:78).

III. Fiyatlandırma ve Teklif Hazırlığı

Ürünlerin fiyatlandırılması, ihracat maliyetlerinin ve hedef pazarın ekonomik koşullarının dikkate alınmasını gerektirmektedir. Ayrıca, potansiyel alıcılara sunulacak tekliflerin hazırlanması da bu aşamada gerçekleştirilmektedir (Şahin & Çelik, 2019:112).

IV. İhracat İçin Gerekli Belgelerin Hazırlanması

İhracat sürecinde, gerekli belgelerin eksiksiz ve doğru hazırlanması büyük önem taşımaktadır. Bu belgeler arasında proforma fatura, ticari fatura, paketleme listesi, menşe şahadetnamesi ve sigorta belgesi yer almaktadır. (Erdoğan, 2016:53).

V. Lojistik ve Nakliye

Ürünlerin hedef pazara ulaştırılması için en uygun taşıma modunun seçilmesi ve nakliye düzenlemelerinin yapılması gerekmektedir. Bu aşamada, nakliye firmalarıyla yapılan anlaşmalar ve sevkiyat planlamaları büyük önem taşımaktadır (Akın, 2020:89).

VI. Gümrük İşlemleri

Gümrük işlemleri, ihracatın resmi olarak tamamlanabilmesi için gereklidir. Bu süreçte, gümrük beyannamesinin doldurulması ve gümrük kontrollerinin yapılması gerekmektedir (Demir & Özkan, 2017:67).

VII. Ödeme ve Tahsilat

İhracat sürecinde ödeme yöntemlerinin belirlenmesi ve tahsilat işlemlerinin gerçekleştirilmesi gerekmektedir. Ödeme yöntemleri peşin ödeme, akreditif, vesaik mukabili veya açık hesap şeklinde olabilmektedir (Korkmaz, 2018:94).

VIII. Satış Sonrası Hizmetler ve Destek

Satış sonrası hizmetler ve müşteri destek hizmetleri, ihracatçıların uzun vadeli müşteri ilişkilerini sürdürebilmeleri için kritik öneme sahiptir. Bu hizmetler, müşteri memnuniyetini artırır ve müşteri sadakatini sağlamaktadır (Özdemir, 2019:102).

1.1.3.2.İhracat Çeşitleri

İhracatın sekiz çeşidi vardır.

I. Doğrudan İhracat

Doğrudan ihracat, üreticinin ürünlerini yabancı müşterilere doğrudan satmasıdır. Bu tür ihracatta üretici, ihracat sürecinin her aşamasını kendisi yönetmektedir (Kaya & Doğan, 2018:45).

II. Dolaylı İhracat

Dolaylı ihracat, üreticinin ürünlerini yerel ihracatçılar veya aracılar aracılığıyla yabancı pazarlara satmasıdır. Bu yöntemde üretici, ihracat sürecinin bazı aşamalarını dış kaynaklardan temin etmektedir (Yılmaz, 2017:78).

III. Lisanslama

Lisanslama, bir şirketin, yabancı bir firmaya belirli bir süre için üretim süreçlerini ve teknolojilerini kullanma hakkı vermesidir. Bu yöntem, düşük maliyetli ve düşük riskli bir ihracat stratejisi olarak kabul edilmektedir (Şahin & Çelik, 2019:112).

IV. Franchising (Bayilik Sistemi)

Franchising, bir işletmenin markasını ve iş modelini yabancı bir firmaya lisanslamasıdır. Bu yöntem, özellikle hizmet sektöründe yaygındır (Erdoğan, 2016:53).

V. Ortak Girişim (Joint Venture)

Ortak girişim, iki veya daha fazla işletmenin bir araya gelerek yeni bir işletme kurmasıdır. Bu yöntem, firmaların kaynaklarını ve uzmanlıklarını birleştirerek yabancı pazarlara girişlerini kolaylaştırmaktadır (Akın, 2020:89).

VI. Stratejik İttifaklar

Stratejik ittifaklar, iki veya daha fazla işletmenin belirli bir amaç doğrultusunda iş birliği yapmasıdır. Bu iş birlikleri, genellikle belirli bir projeyi veya pazarı hedeflemektedir (Demir & Özkan, 2017:67).

VII. E-İhracat

E-ihracat, dijital platformlar üzerinden yapılan ihracattır. Bu yöntem, firmaların internet üzerinden global müşteri kitlelerine ulaşmasını sağlamaktadır (Korkmaz, 2018:94).

VIII. Konsorsiyum İhracatı

Konsorsiyum ihracatı, birkaç firmanın bir araya gelerek büyük bir ihracat projesini ortaklaşa yürütmesidir. Bu yöntem, büyük ve karmaşık projelerde yaygındır (Özdemir, 2019:102).

1.1.3.3.İhracatın Faydaları

İhracatın faydalarını aşağıdaki gibi sıralamak mümkündür.

Ekonomik Büyümeye Katkı: İhracat, bir ülkenin ekonomik büyümesine önemli ölçüde katkı sağlamaktadır. Gelişmekte olan ülkeler, örneğin Türkiye, için ihracat, ekonomik büyümeyi desteklemenin ve istihdamı artırmanın kilit unsurlarından biridir (Güçlü & Yılmaz, 2019:56-67).

Dış Ticaret Dengesi ve Döviz Kazançları: İhracat, bir ülkenin dış ticaret dengesini olumlu yönde etkiler ve döviz kazançlarını artırır. Türkiye' nin dış ticaret açığını azaltmada ihracatın rolü büyüktür ve döviz kazançları ülkenin ekonomik istikrarını sağlamaktadır (Yıldırım & Demir, 2018:112-125).

Rekabet Gücünün Artması: Uluslararası pazarlara açılan işletmeler, yerel pazarlarda rekabet güçlerini artırır. Türk işletmeleri ihracat sayesinde daha yenilikçi ve verimli hale gelirler, uluslararası standartlara uyum sağlarlar ve teknolojik gelişmeleri takip etmektedirler (Öztürk & Kaya, 2017:78-91).

Üretim Ölçeğinde Artış: İhracat yapmak, bir işletmenin üretim ölçeğini artırmasına ve daha verimli çalışmasına olanak tanımaktadır. Türk işletmeleri ihracat yoluyla daha geniş pazarlara ulaştıklarında, üretimlerini artırarak maliyet avantajı elde edebilirler (Şahin & Çelik, 2019:34-47).

Teknolojik Transfer: İhracat, teknolojik bilgi ve deneyim transferini teşvik etmektedir. Türkiye ihracat yaptığı ülkelerden teknolojik transfer sağlayarak, yerel sanayinin gelişimine katkıda bulunmaktadır ve rekabet gücünü artırmaktadır (Akın, 2020:112-125).

Yeni Pazarlara Erişim: İhracat yapmak işletmelerin yeni pazarlara erişimini sağlar ve çeşitlendirilmiş bir müşteri tabanı oluşturmaktadır. Türk işletmeleri ihracat sayesinde farklı coğrafyalardaki taleplere cevap verebilirler ve risklerini dağıtarak büyümeyi sürdürebilirler (Erdoğan, 2016:89-102).

1.1.3.4.İhracatta Kullanılan Belgeler

İhracat işlemlerinde kullanılan belgeler aşağıdaki gibidir:

- **Fatura:** Satılan mal veya hizmetin miktarını, fiyatını ve diğer ticari koşulları gösteren belgedir.
- **İrsaliye:** Malın sevkiyatı sırasında düzenlenen ve taşıma işlemlerinde kullanılan belgedir.
- **Çeki Listesi:** İhracat edilen malın ambalajlanma detaylarını gösteren belgedir.
- **Gümrük Beyannamesi:** Malın ihracat veya ithalat işlemleri için gümrük işlemlerinin yapıldığı belgedir.

- **Menşe Şahadetnamesi:** Malın üretildiği veya işlendiği ülkeyi gösteren ve gümrük işlemleri için gereken belge, menşe şahadetnamesidir.
- **Ulaştırma Belgesi:** Taşımacılık sırasında kullanılan ve malın taşıma şeklini, taşıyıcıyı ve diğer detayları içeren belgedir (örneğin CMR belgesi).
- **Sigorta Poliçesi:** Malın taşınması sırasında oluşabilecek zararları sigortalayan belgedir.

1.2.ULUSLARARASI TİCARETTE TARAFLAR

- **İhracatçılar:** İhracat işlemlerini gerçekleştiren ve ürünlerini yurt dışına satan şirketler veya bireylerdir. İhracatçılar, ürünlerini uluslararası pazarlara sunarak döviz kazanmayı hedeflemektedir.
- **İthalatçılar:** Yurt dışından mal veya hizmet satın alan ve bunları iç piyasada veya başka ülkelerde satan işletmeler veya bireyler. İthalatçılar, dış ülkelerden mal getirerek iç piyasadaki talebi karşılamaktadır.
- **Hükümet ve Kamu Kurumları:** İhracat ve ithalat işlemlerini düzenleyen, teşvik eden ve destekleyen politikaları belirleyen kurumlardır. Bu kurumlar, ticaret politikaları oluşturarak ülke ekonomisinin dış ticaretini düzenlemektedir.
- **Lojistik Firmaları:** İhracat ve ithalat süreçlerinde taşımacılık, depolama, gümrük işlemleri gibi lojistik hizmetler sunan firmalardır. Bunlar, mal ve hizmetlerin uluslararası taşınmasında önemli rol oynamaktadır.
- **Bankalar ve Finans Kuruluşları:** Döviz işlemleri, ödeme garantileri, finansman sağlama gibi işlemlerde ihracatçılar ve ithalatçılar için hizmet sunan finans kurumlarıdır.

1.3.ULUSLARARASI TİCARET İŞLEMLERİNDE TESLİM ŞEKİLLERİ

Uluslararası ticarete, malların nereye teslim edileceği, masrafların kim tarafından karşılanacağı ve masrafların nasıl dağıtılacağı, ödeme, sigorta ve taşımanın sözleşmeleri sonlandırıp sonlandırmayacağı dahil olmak üzere alıcı ile satıcının sorumluluklarının açıkça tanımlanması önemlidir. Hangi teslim şeklinin kullanılacağına belirlenmesi sayesinde ihracatçı ve ithalatçı da üstleneceği sorumluluklardan haberdar olmaktadır. Buna göre tedbirler almaktadır. Bu sayede daha kaliteli, güvenli ve hızlı bir süreç oluşmaktadır.

I. İş Yerinde Teslim (EXW – Ex Works)

Satıcı, ürünü kendi iş yerinde alıcıya teslim etmektedir. Bu teslim şekli, yurtiçi satışlarda benzer bir yapıdadır. Hava, deniz, kara veya demir yolu taşıması ile gerçekleştirilebilmektedir. Satıcı, imalattan sonra sadece paketlenme ve ambalajlamadan sorumludur. Alıcı tarafından belirlenen son teslimat veya varış noktasına kadar olan diğer tüm masraflar (yükleme, boşaltma, nakliye ve sigorta masrafları) alıcıya aittir. Bu teslim şekli, satıcı için en az riskli olanıdır.

Satıcının Sorumlulukları:

- Satıcı, ilgili malı sözleşmede öngörüldüğü şekilde üreterek kararlaştırılan gün veya saatte kararlaştırılan yerde (örneğin fabrika, depo, ofis) alıcının kullanımına sunar ve alıcıyı bu konuda bilgilendirir.
- İhracat ile ilgili belgelerin alınmasında alıcıya yardımcı olmaktadır.
- Alıcının talebi üzerine, masrafı ve riski alıcıya ait olacak şekilde satıcı, nakliye şirketi ile sözleşme imzalar ve malların varış yerine teslim edilmesi için alıcıya taşıma belgesi göndermektedir (Gülseven, 2021:44).

Alıcının Sorumlulukları:

- Sözleşmeye göre mal bedelini ödemektedir.
- Tüm maliyet ve risklerin karşılanması şartıyla, ihracat ve ithalat işlemlerine ilişkin lisanslar gibi idari ve ticari belgeler düzenlenmektedir.
- İhracat ve ithalat gümrük işlemlerini yürütmektedir ve gümrük vergilerini ödemektedir.
- Alıcı, malı satıcının işletmesinden teslim aldığı anda malla ilgili tüm risk ve masrafları üstlenmektedir. Bu sebeple, alıcının malı sigorta ettirmesi gerekmektedir. Ayrıca, malların taşınması için bir nakliye şirketi ile sözleşme imzalar ve nakliye masraflarını kendisi ödemektedir (Gülseven, 2021:44).

II. Taşıyıcıya Masrafsız Teslim (FCA – Free Carrier)

Alıcının, gümrük işlemlerini tamamladıktan sonra malı kendi seçeceği bir taşıyıcıya ve kendi belirlediği bir teslim yerine teslim ettirdiği teslim şeklidir. Satıcı, malı taşıyıcıya teslim ettiği anda doğacak tüm risk ve masraflar alıcıya aittir. Alıcı,

teslim yerini belirtmezse, satıcı malı önceden bildirilen alan veya yerde taşıyıcıya teslim edebilmektedir. Bu yerler arasında taşıma terminali, yük istasyonu, demiryolu veya konteyner terminali, genel kargo terminali gibi alanlar bulunabilmektedir.

Satıcının Sorumlulukları:

- Satıcı, malları sözleşmede kararlaştırılan şartlara uygun olarak, sözleşmede belirtilen tarihte teslim etmektedir ve bundan kaynaklanan masrafları karşılamaktadır.
- Uygulama gereği taraflar arasındaki faturaları basılı veya elektronik ortamda düzenlemektedir.
- Alıcının talebi üzerine nakliye ve sigorta işlemlerini yürütmektedir.
- Alıcıya, masrafları kendisine ait olacak şekilde malların teslim belgesini sunmaktadır.
- İhracat için gerekli gümrük prosedürlerini, masrafları kendisine ait olacak şekilde karşılamaktadır.
- Paketleme, muayene prosedürleri ve mallar alıcıya teslim edilmeden önce yapılan tüm masrafları üstlenmektedir.
- Alıcı, malın teslim edildiği veya malın alıcısına teslim edilmediği bildirilmektedir (Gülseven, 2021:46).

Alıcının Sorumlulukları:

- Malların bedelini anlaşmaya göre ödemektedir.
- Ürünün teslim yeri ve zamanı belirtilerek, ilan çerçevesinde ürünün satıcı tarafından teslim edildiği anda alınması gerekmektedir.
- Malların taşınma masrafları alıcıya ait olacak şekilde düzenlenmelidir.
- Malların teslim edildiğine dair kanıtları kabul etmektedir.
- Satıcının ihracat işlemlerini gerçekleştirmesine yardımcı olmalı ve ithalatçı ülkenin gerektirdiği tüm işlemleri masraflarını karşılayarak tamamlamaktadır.
- Teslim yeri ve saatini bildirmektedir (Gülseven, 2021:47).

III. Taşıma Ödenmiş Olarak Teslim (CPT – Carriage Paid To)

Bu teslimat şeklinde satıcı, malın alıcının kontrolüne geçtiği ana kadar tüm nakliye, ihracat işlemleri ve bu süreçlere ilişkin masraflardan sorumludur. Malın varış noktasına kadar olan sigorta masrafları, yolda oluşabilecek gümrük işlemleri ve diğer ücretler ile varış yerindeki boşaltma masrafları alıcıya aittir.

Satıcının Sorumlulukları:

- Satıcı, malı sözleşmede, satış faturasında ve sözleşmenin gerektirdiği tüm uygunluk belgelerinde belirtilen şekilde teslim etmek zorundadır.
- Satıcı, malları kararlaştırılan taşıyıcıya, kararlaştırılan zamanda teslim etmektedir.
- Satıcının, zararı ve masrafları karşılamak üzere malların ihracatı için gerekli izinleri alması ve gümrük işlemlerini tamamlaması gerekmektedir. Bu kapsamda, ihracat için ödenecek gümrük vergileri, vergi ve harçlar ile malların herhangi bir ülkeden taşınması sırasında satıcının üstlenmesi gereken masraflar da karşılanmaktadır.
- Satıcı, malları teslim yerinden varış noktasına kadar taşımak için masrafları kendisine ait olacak şekilde bir taşıma sözleşmesi yapmaktadır.
- Satıcının, alıcı adına sigorta sözleşmesi yapma zorunluluğu yoktur. Ancak alıcının talebi üzerine satıcı, sigortanın yaptırılması için gerekli bilgileri sağlamaktadır. Bu durumda, zarar ve masraflardan sorumluluk alıcıya aittir.
- Satıcı, malların teslim edildiğini alıcıya bildirmektedir.
- Satıcı, malların paketlenme / muayene masraflarını ve ihracatçı ülkede yüklemenden önce gerekli olan kontrol masraflarını karşılamaktadır.
- Alıcının talebi üzerine satıcı, malların ithalatı ile nihai varış noktasına nakliyesi için masrafları alıcıya ait olmak üzere ve hasar olması durumunda gerekli tüm belge ve verileri alıcıya sağlamak zorundadır (Gülseven, 2021:48).

Alıcının Sorumlulukları:

- Mal bedelini sözleşme şartlarına göre ödemesi gerekmektedir.

- İthalat için gereken gümrük evraklarını hazırlayarak gümrük işlemlerini tamamlaması gerekmektedir.
- Gümrük vergilerini ödemektedirler.
- Navlun hariç, malların ilk taşıyıcıya tesliminden kaynaklanan masraf ve riskleri karşılaması gerekmektedir.
- Transit gönderilerden kaynaklanabilecek gümrük masrafları alıcı tarafından ödenmektedir.
- Navlun bedeline dahil olmayan durumlarda, kişinin boşaltma bedelini ödemesi ve acenteden onaylı konşimento alması gerekmektedir.
- İhraç ülkesinde yapılması zorunlu olan yükleme öncesi masraflar dışında kalan diğer yükleme öncesi masrafları karşılamaktadır. (Gülseven, 2021:48-49).

IV. Taşıma ve Sigorta Ödenmiş Olarak Teslim (CIP – Carriage and Insurance Paid To)

Satıcının, malları sözleşme yaptığı taşıyıcıya devretmesi veya bu şekilde teslim etmesi, hasarı alıcıya devretmesi olarak ifade edilmektedir. Satıcı, malları taşınacak araca uygun şekilde ve zamanında teslim ederek bu süreci sağlamaktadır

Ayrıca bu işlemleri yapan satıcı, malların teslimi için gereken kontrol işlemlerine ilişkin masrafları karşılamaktadır. Malların alıcıya tesliminden sonra satıcı, malları taşıyıcıya bırakarak alıcıya ulaştırıldığından, malların varış noktasına hasar ve ziyan olmadan ulaşacağını garantisini vermemektedir. Fakat satıcı, her durumda malların varış noktasına taşınması için gereken taşıma sözleşmesini yapmaktadır. Bu teslim sisteminde risklerin devri nedeniyle malın teslim yeri ve malın amacı önemlidir. Çünkü satıcı bu yere kadar taşıma sözleşmesi imzalamaktadır.

Satıcının Sorumlulukları:

- Malları belirtilen şartlarda ve zamanda teslim etmeli ve ilgili masrafları ödemesi gerekmektedir.
- İşletmeler arası uygulamaların bir parçası olarak faturaları kâğıt veya elektronik biçimde hazırlamaktadır.
- Ticari uygulamada aksi kararlaştırılmamışsa, Enstitü Kargo Kuralları çerçevesinde minimum teslim noktasından varış noktasına kadar olan taşıma

süreci için bu yönetmelikte belirtilen satış fiyatının %10 fazlasını kapsayan kargo sigortasını yaptırmak zorundadır.

- Masraflarını karşılamak için standart bir taşıma sözleşmesi imzalaması gerekmektedir.
- Malların teslim belgesini, taşıma belgesini ve belgelerin masrafları alıcıya ait olacak şekilde teslim etmektedir.
- Masrafları karşılamak için resmi ihracat prosedürlerini yerine getirmektedir.
- Malların ambalajlanmasından / taşınmasından nakliyeciyeye teslimine kadar ortaya çıkan tüm masraflardan sorumludur.
- Alıcının malı teslim alabilmesi için, malın taşıyıcıya teslimiyle ilgili gerekli bildirimleri yapması gerekmektedir (Gülseven, 2021:49-50).

Alıcının Sorumlulukları:

- Mal bedelinin satış sözleşmesine uygun olarak ödenmesi gerekmektedir.
- İthalat için risk ve masrafların karşılanması için gerekli izinlerin veya resmi izin belgelerini alması gerekmektedir.
- Gerekirse herhangi bir ülkeden malların ithalatı ve transiti için gereken gümrük işlemlerini tamamlamak zorundadır.
- İthalat için gümrük belgelerinin tamamlanması ve gümrük işlemlerinin tamamlanması gerekmektedir.
- Gümrük vergilerini ödemeli ve boşaltma masraflarını ile liman masraflarını ödeyerek malı varış limanında boşaltmalıdır.
- Teslimattan sonra navlun ve sigorta dışındaki tüm masrafları karşılamaktadır. (Gülseven, 2021:50).

V. Belirtilen Yerde Eşya Boşaltılmış Olarak Teslim (DPU – Delivered at Place Unloaded)

Bu teslimat yöntemi, diğer tüm teslimat yöntemlerinden farklı olarak, satıcının malları varış yerinde boşaltmasını gerektirmektedir. Satıcı, söküm işlemini seçilen yerde gerçekleştirebilmektedir.

DPU teslimatı, malların boşaltmaya uygun herhangi bir yere teslim edilebileceği anlamına gelmektedir. Bu taşıma şeklinin en önemli özelliği, mallar

boşaltıldıktan sonra tüm risk ve masrafların alıcıya devredilmektedir. Başka bir deyişle, malın boşaltılması yükümlülüğü risk sorumluluğunun devrinin ön şartıdır. Ayrıca malın ambalajlanmasından alıcıya teslimine kadar tüm vergiler, işlemler ve riskler satıcıya aittir. Bu teslimat yönteminde sigorta yükümlülüğü tartışmalı bir konudur; DPU teslim yöntemlerinde tarafların sigorta yükümlülüğü bulunmamaktadır. (Doğan, 2021:321).

Satıcının Sorumlulukları:

- Satıcı, sözleşmede belirtilen şekilde ve zamanda malı taşıma aracından boşaltıp teslim etmek zorundadır ve bundan kaynaklanan masraflardan kendisi sorumludur.
- İşletmeler arası uygulamaların bir parçası olarak faturaları kâğıt veya elektronik ortamda hazırlaması gerekmektedir.
- Masraflarını karşılamak veya malları kendisi teslim etmek için standart bir taşıma sözleşmesi yapmaktadır.
- Alıcıya, malları teslim almak için gerekli tüm belge ve raporları sağlamaktadır.
- Masrafları karşılamak ve alıcının ithalat prosedürlerini tamamlamasına yardımcı olmak için ihracat için gerekli gümrük prosedürlerini tamamlaması gerekmektedir.
- Malların taşıyıcıya teslimi için paketleme / muayene prosedürlerinin maliyetini karşılamaktadır (Gülseven, 2021:51).

Alıcının Sorumlulukları:

- Alıcı, sözleşmede belirtilen mal bedelini satıcıya ödemek zorundadır.
- Mallarını kararlaştırılan tarih ve varış yerinde boşaltıldıktan sonra taşıyıcı tarafından teslim almaktadır.
- Satıcının varış yerinde malı araçtan indirip alıcıya teslim etmesiyle malın zarar görmesi riski alıcıya geçmektedir.
- Talep edilmesi halinde sigortayla ilgili belgelerin temin edilmesi konusunda satıcıya yardımcı olmaktadır.
- Satıcı tarafından sağlanan gönderim belgesini kabul etmektedir.

- Satıcının talebi üzerine, masraflar satıcı tarafından ödenmek kaydıyla ihracata ilişkin belgelerin alınmasına yardımcı olmaktadır. İthalat izinlerini almak, ithalatçı ülkenin gerektirdiği tedbirlere uymak ve buna ilişkin masrafları karşılamakla yükümlüdür.
- Boşaltılan malların gideceği yere teslim edilmesinden sonraki tüm masraflar alıcıya aittir. İthalat masrafları alıcıya aittir.
- Teslim tarihini ve teslim yerini belirlemesi gereken kişi alıcı ise, alıcı satıcıya gerektiği kadar önceden bildirimde bulunmaktadır (Erik, 2021:52).

VI. Belirlenen Yerde Teslim (DAP – Delivered at Place)

Bu teslim şekli, belirli bir yere teslim anlamına gelmektedir ve malın sözleşmede belirtilen boşaltma yerinde alıcıya teslim edilmesini gerektirmektedir. Bu kurala göre, satıcı malı varış noktasına ulaşan taşıma aracından indirmeden önce alıcının tasarrufuna bıraktığında risk ve kontrolü alıcıya devretmiş olmaktadır. Satılan malın belirtilen varış noktasına ulaşmadan önce oluşabilecek her türlü hasar ve masraflar satıcıya aittir. Bu teslim şekli, her türlü taşıma için kullanılabilir.

Satıcının Sorumlulukları:

- Satıcı, malı sözleşmede öngörülen şartlara uygun olarak ve sözleşmede belirtilen tarihte teslim etmek zorundadır ve bundan doğacak masraflardan kendisi sorumludur.
- İşletmeler arası uygulamaların bir parçası olarak faturaları kâğıt veya elektronik ortamda hazırlaması gerekmektedir.
- Masraflarını karşılamak veya malları kendisi teslim etmek için standart bir taşıma sözleşmesi yapmaktadır.
- Alıcıya, malları teslim almak için gerekli tüm belge ve raporları sağlamaktadır.
- Masrafları karşılamak ve alıcının ithalat prosedürlerini tamamlamasına yardımcı olmak amacıyla ihracat için gerekli gümrük prosedürlerinden geçmesi gerekmektedir.
- Malların taşıyıcıya teslimi için paketleme / muayene prosedürlerinin maliyetini karşılamaktadır (Gülseven, 2021:52).

Alıcının Sorumlulukları:

- Mal bedelinin tamamı ve kararlaştırılan tarihte sözleşmeye bağlı ödeme yöntemi kullanılarak ödenmesi gerekmektedir.
- Riskleri ve masrafları karşılamak kaydıyla mala ilişkin izin, lisans, sertifika gibi gerekli prosedürleri tamamlamalı ve gerekiyorsa satıcıdan yardım almaktadır.
- Satıcı ile malların teslim alınacağı yer ve gün konusunda anlaşmaya varmaktadır.
- Satıcı, hazırladığı ve taşımayı planladığı malların yanı sıra varış yerinde boşaltma ve teslim alma işlemlerinin kayıtlarını tutmaktadır. Malların varışında alıcı malla ilgili tüm masrafları ödemektedir.
- Malları teslim aldıktan sonra satıcıya malların eksiksiz olarak teslim alındığını gösteren belgeleri ibraz etmektedir.
- Mallar varış noktasına ulaştığında tahliye, gümrük ve lojistik işlemlerinin kusursuz, hızlı ve en düşük maliyetle tamamlanması gerekmektedir (Gülseven, 2021:52-53).

VII. Gümrük Vergileri Ödenmiş Olarak Teslim (DDP – Delivered Duty Paid)

Satıcı, malı alıcıya teslim edeceği yere kadar naklederek, malın ihracat ve ithalat gümrüklerinden geçmesi sırasında ödenmesi gereken tüm vergi, resim, gümrük ve diğer masrafları ödemektedir. Teslimata kadar oluşabilecek risklerden de kendisi sorumludur. EXW (Ex Works) teslim şekli, satıcıya en az sorumluluk verirken, DDP (Delivered Duty Paid) teslim şekli ise satıcıya daha fazla sorumluluk yüklemektedir. DDP teslim şekli, malın alıcıya ulaştığı yere kadar olan süreçte satıcının vergi, gümrük vergileri, taşıma ve sigorta gibi tüm masrafları üstlenmesini içermektedir. Bu nedenle, alıcı için DDP teslim şekli, yurtiçi alım şekline benzer bir deneyim sağlar çünkü alıcı tüm masraflarla uğraşmak zorunda kalmaz ve mal kendisine ulaştığında tüm sorumluluklar satıcı üzerindedir.

DDP aktarım yöntemi, DAP aktarım yöntemiyle aynı prensiplere sahiptir. Başka bir deyişle mal, tarafların belirlediği boşaltma yerinde (örneğin iskele, gümrük idaresi) boşaltmaya hazır bir taşıma aracıyla alıcıya sunulmaktadır. Ancak bu teslimat

türünde satıcının gümrük vergilerini de ödemesi gerekmektedir. Malların ithalatı için gerekli gümrük prosedürleriyle ilgili tüm hasar ve masraflardan alıcı sorumlu ise nakliye yöntemi DAP, satıcı sorumlu ise DDP olmaktadır (Gülseven, 2021:53).

VIII. Gemi Doğrultusunda Masrafsız Teslim (FAS – Free Alongside Ship)

Deniz taşımacılığında kullanılan nakliye yöntemi, CIF (Cost, Insurance, Freight) teslim şeklidir. Bu teslim şeklinde satıcı, malı gemiye getirip yükler ve yükleme sonrası oluşabilecek riskler ile nakliye masraflarını üstlenmektedir. Mal gemi rıhtımdayken yüklendikten sonra, riskler ve nakliye masrafları alıcıya devredilmektedir. Alıcı, gümrük işlemlerini tamamlayıp vergileri ödemekle yükümlüdür. Eğer gemi açık denizdeyse ve mallar mavnalarla taşınıyorsa, yine satıcı bu süreci organize etmektedir. Satıcı, sözleşmede belirtilen günde malları limana ve gemiye getirme yükümlülüğüne sahiptir. Ayrıca, malın belirlenen satış sözleşmesindeki şartlara uygun olarak paketlenmesinden de sorumludur.

Alıcı, malın ihracatı için gerekli lisans veya izinlere sahip değilse, sözleşmede ve masraflarda belirtilmesi halinde gümrük işlemleri ile diğer izin belgelerinin hazırlanmasını satıcıdan talep edebilmektedir. Satıcının bu durumu kabul etmemesi durumunda alıcının başka bir teslimat yöntemi seçmesi gerekmektedir. Genel olarak bu, uluslararası ticaretle uğraşan şirketler arasında en az kullanılan nakliye yöntemlerinden biridir (Öztürk L.& Öztürk E., 2021:42).

Satıcının Sorumlulukları:

- Satıcı, malları sözleşmeye uygun olarak hazırlamaktadır.
- Alıcının talebi üzerine, satıcı (ithalatçı) ithalatçı ülkede gerekli belgelerin alınmasına yardımcı olmalıdır. Bu süreçte tüm masraf ve riskler ise alıcı tarafından üstlenilmektedir. Satıcı, belgelerin düzenlenmesi ve alınması konusunda alıcıya yardımcı olurken, bu süreçte ortaya çıkan maliyetler ve riskler alıcıya aittir.
- Satıcı, malın gemiye yüklenmesi ve gerekli belgelerin düzenlenmesi konularında sorumlu olup, alıcı nakliye ve sigorta gibi süreçleri kendi adına ve hesabına organize etmekle yükümlüdür.

- Satıcı, malları belirtilen limanda ve belirtilen tarihte, alıcının belirttiği geminin yanına getirerek sözleşmeye uygun olarak teslim etmektedir.
- Teslimattan sonra malla ilgili tüm masraf ve riskler alıcıya aittir.
- Satıcı, alıcının talebi üzerine ve masrafları alıcıya ait olmak üzere yükleme belgesi hazırlar ve bu belgeleri, malları varış limanında alıcıya teslim almak üzere göndermektedir. Ayrıca, gerekli bildirimleri yapmak da satıcının sorumluluğundadır.
- Satıcı, ihracatta gümrükleme masraflarına ek olarak vergi ve diğer harçları da ödemekle yükümlüdür (Gülseven, 2021:54).

Alıcının Sorumlulukları:

- Alıcı, malın bedelini ödemektedir.
- İthalat belgelerini hazırlamalı ve gümrük masraflarını karşılamaktadır.
- Nakliye şirketi ile anlaşma yapmalı ve satıcıya geminin yükleme limanına tahmini varış süresini bildirmektedir.
- Kendisine sunulan malları yükleme limanında teslim alır ve teslim anından itibaren tüm masraf ile riskleri üstlenmek zorundadır (Gülseven, 2021:54).

IX. Gemide Masrafsız Teslim (FOB – Free on Board)

FOB (Free On Board) teslim şeklinde, özellikle deniz taşımacılığında ürünlerin hasarsız olarak gemiye yüklenmesi satıcının sorumluluğundadır. Yükleme işlemi tamamlandıktan sonra sorumluluk ve riskler alıcıya devredilmektedir. Alıcı, yükleme yerini belirtmemişse satıcı uygun bir yükleme limanı seçip ürünleri gemiye yükleyebilmektedir. Ancak pratikte, genellikle alıcı veya alıcının yetkili taşıma müdürü bu süreçte gerekli düzenlemeleri yapar ve taşıma sürecinde yönlendirme sağlamaktadır. Teslimattan sonra tüm masraflar alıcıya aittir ve bu durum teslim şartlarının net bir şekilde belirlenmesiyle sağlanmaktadır (Aflaz, 2022:102).

Satıcının Sorumlulukları:

- Malları alıcı tarafından belirlenen yerde gemiye teslim etmek ve bununla ilgili masrafları üstlenmektedir.
- Ürünlerin ihracatı için gerekli izinlerin alınması gerekmektedir.

- Mallar gemiye yüklenmeden önce meydana gelebilecek her türlü hasar veya kayıptan satıcı sorumludur.
- Malın gemiye teslim edildiği ve teslimat sırasında yaşanabilecek sorunlar konusunda alıcıya bilgi vermektedir (Gülseven, 2021:55).

Alıcının Sorumlulukları:

- Malın gemiye yüklenmesinden sonra meydana gelebilecek her türlü hasar veya kayıp alıcının sorumluluğundadır.
- Alıcı, bir nakliye sözleşmesi imzalamalı, ithalat izinlerini almalı ve masrafları ödemektedir.
- Satıcı, seçilen boşaltma limanı, geminin adı ve teslim tarihi konusunda bilgilendirilmektedir (Gülseven, 2021:56).

X. Mal Bedeli ve Navlun Ödenmiş Olarak Teslim (CFR – Cost and Freight)

Bu teslim şekli durumunda, satıcı, sözleşme konusu malları alıcının belirttiği varış limanına teslim edilinceye kadar gerekli tüm masrafları ve nakliye masraflarını ödemekle yükümlüdür. Ancak, mal gemiye yüklendikten sonra oluşabilecek hasar ve riskler alıcıya devredilmektedir. (Doğan, 2021:322).

Satıcının Sorumlulukları:

- Satıcı, malları sözleşmeye uygun bir şekilde hazırlayıp alıcının ithalatçı ülkede kullanacağı gerekli belgeleri temin etmekle yükümlüdür.
- Gümrük prosedürlerinden geçmeli, taşıyıcıyla bir sözleşme imzalamalı ve malların varış noktasına ulaşana kadar ödemesini yapmaktadır.
- Satıcı, malların kararlaştırılan terminale nakliye masraflarını karşılamak için bir nakliye sözleşmesi imzalamaktadır.
- Satıcının sigorta sözleşmesi yapma yükümlülüğü bulunmamaktadır.
- Mallar gemi küpeştesine yüklendikten sonra, navlun haricinde ortaya çıkacak masraf ve riskler alıcıya aittir.
- Satıcı, alıcıya sevkiyatın tamamlandığını ve tahmini varış süresini bildirerek taşıma belgesi ile diğer gerekli belgeleri göndermektedir (Gülseven, 2021:56).

Alicının Sorumlulukları:

- Alıcı, sözleşmeye göre mal bedelini ödemekle yükümlüdür.
- Alıcı, ithalat için gerekli gümrük evraklarını düzenlemektedir ve gümrük işlemlerini yürütmektedir.
- Alıcı, gümrük vergilerini ödemektedir. Malları en kısa sürede boşaltır ve varış noktasına gelen malların boşaltma masraflarını ve liman masraflarını ödemektedir.
- Malın nakliyesi sırasında navlun hariç oluşan masrafları alıcı ödemektedir.
- Taşıma sözleşmesi kapsamına girmediği sürece, ithalat vergileri, vergiler ve gümrük vergilerinin yanı sıra herhangi bir ülkeden geçiş masraflarını da ödemektedir.
- İhraç ülkesinde yükleme öncesi muayene masrafları dışında kalan zorunlu muayene öncesi masrafları alıcı ödemektedir (Gülseven, 2021:56-57).

XI. Masraflar, Sigorta ve Navlun Ödenmiş Olarak Teslim (CIF – Cost, Insurance, Freight)

Bu tür teslimatlarda, satıcı malların teslim edileceği yere kadar olan navlun ve deniz taşımacılığına ilişkin tüm sigorta ücretlerini ödemekle yükümlüdür. Mallar gemiye yüklendikten sonra, navlun ve sigorta masrafları ile varış limanındaki boşaltma ve gümrük işlemleri dışındaki masraf ve riskler alıcıya aittir. CIF ihracatında, malın fiyatına nakliye ve sigorta masrafları dahil edilmiştir. (Doğan, 2021:322).

Satıcının Sorumlulukları:

- Satıcı, sözleşme tarihinde malın gemiye teslimini sağlamaktadır ve bundan kaynaklanan masraflardan sorumlu olmaktadır.
- Faturaların basılı veya elektronik ortamda hazırlanması gerekmektedir.
- Malların teslim noktasından varış limanına taşınması için masrafları karşılayacak bir taşıma sözleşmesi yapılması gerekmektedir.
- Masrafları karşılamak için alıcıya malların teslim belgesini ve taşıma belgelerini sunmaktadır.
- Satıcının sigorta yükümlülüğü bulunmamaktadır ancak sigorta sözleşmesinin akdedilmesi için alıcıya gerekli bilgileri sağlamak zorundadır.

- Masraflarını karşılayarak ihracat için gerekli gümrük işlemlerini tamamlamaktadır ve alıcıya ithalat işlemlerinin yürütülmesi için gerekli yardımı sağlamaktadır.
- Mallar taşıyıcıya teslim edilene kadar paketlenme / muayene prosedürlerinin maliyetini karşılamaktadır.
- Satıcı, taşıma sözleşmesine göre malların boşaltılmasından sorumlu olmaktadır.
- Enstitü taşıma yönetmeliği maddelerine göre, taşıma sigortasının, minimum teslimat noktasından varış noktasına kadar olan taşımayı, sözleşmede belirtilen satış fiyatının %10 fazlası kadar kapsamayı gerektirmektedir.
- Malların taşıyıcıya teslim edildiğine ve alıcının malı teslim alabileceğine dair gerekli bildirimleri yapmaktadır (Gülseven, 2021:57-58).

Alıcının Sorumlulukları:

- Ticari sözleşmede belirtilen mal bedelini ödemektedir.
- Riskleri ve masrafları karşılamak amacıyla ithalat için gerekli izinlerin veya resmi izin belgelerinin alınması, gümrük işlemlerinin yapılması ve gerekiyorsa malın başka bir ülkeden transit geçişinin sağlanması gerekmektedir.
- Alıcı, malları varış limanında taşıyıcıdan teslim almaktadır. Mallar yükleme limanından gemiye aktarıldıktan sonra tüm kayıp ve hasar riskleri alıcıya aittir.
- Alıcı, malların yükleme tarihini ve varış limanını belirleme hakkına sahipse, bu bilgileri satıcıya bildirmektedir.
- Teslim alınan malın sözleşmeye uygun olması durumunda, satıcı teslimatın yapıldığını kanıtlayan taşıma belgesini kabul etmek zorundadır.
- Başka bir anlaşma yapılmamış ve ihracatçı ülkede muayene yükümlülüğü bulunmuyorsa, taşıma öncesi muayene masraflarının karşılanması gerekmektedir.
- Taşıma ve sigorta sözleşmesinin maddesi gereği malın teslim edildiği andan itibaren malla ilgili tüm masrafları karşılaması gerekmektedir (Gülseven, 2021:58).

1.4.ULUSLARARASI TİCARET İŞLEMLERİNDE ÖDEME ŞEKİLLERİ

Satıcı ve alıcıların farklı ülkelerde yaşaması, birbirini tanımaması, farklı ekonomik sistemler ve piyasa yapılarındaki farklılıklar gibi faktörler uluslararası ticareti iç ticarete göre daha riskli hale getirmektedir. Alıcı ile satıcı arasında kurulan satış sözleşmesiyle başlayan uluslararası ticarete en önemli konulardan biri, sözleşme konusu mal bedelinin ödeme şeklinin belirlenmesidir. Uluslararası ticarete kullanılan ödeme yöntemlerinin seçimi; mal ve sektörlerin yerleşik gelenekleri, alıcı ve satıcı arasındaki güven, alıcının ödeme gücü ve tarafların bulunduğu ülkelerin ekonomik politikaları gibi birçok faktöre bağlıdır. Ödeme yöntemi seçimi, riskleri en aza indirme ve anlaşmazlıkları önleme açısından kritik öneme sahiptir. (Gündoğdu, 2016:34).

I. Peşin Ödeme

Peşin ödeme, ihracatçı açısından en güvenilir ödeme yöntemidir. Alıcı, malları gönderilmeden önce ödemeyi yapmaktadır. İthalatçı, bu ödemeyi kendi adına veya kendisi adına hareket eden bir banka, acente veya üçüncü bir kişi aracılığıyla yapabilmektedir. İhracatçı ödemeyi aldıktan sonra malı yükler ve sevkiyat belgelerini doğrudan ithalatçıya göndermektedir (Okur, 2019:3).

Bu ödeme yöntemi genellikle birbirini iyi tanıyan alıcı ve satıcılar arasında tercih edilmektedir. Ancak tamamen güvene dayalı olduğundan pratikte nadir görülür ve tüm risk alıcıya aittir. Malın gönderimi sırasında satıcı firma veya ülke koşullarından kaynaklanan nedenlerle teslimat kesintiye uğrayabilmektedir veya gecikebilmektedir. Bu durumda alıcı, ödemeyi yaparak elde edebileceği faiz gelirini de kaybetmiş olabilmektedir. (Küsmez, 2016:6).

II. Mal Mukabili Ödeme

İhraç edilen malın bedelinin, ithalatçının malı teslim almasının ardından ödendiği ödeme yöntemidir. İthalatçı, gelen malları kabul ettiğinde yalnızca malların kontrolü kendisine geçmektedir. Malın mülkiyetinin devri ise ancak o malların devir ve teslimine ilişkin belgelerin ithalatçıya ibraz edilmesiyle mümkündür (İpek, 2015:21-22).

Bu yöntem, alıcı ve satıcının uzun süredir birbirleriyle iş yaptığı ve birbirlerine güvendikleri durumlarda uygulanabilmektedir. İthalatçı için ideal bir ödeme yöntemi olabilmektedir. Ancak ihracatçı açısından en riskli ödeme yöntemidir. Yani ihracatçı, sevk ettiği malın bedelini alamama veya eksik teslim alma gibi risklerle karşı karşıya kalabilmektedir. (Gündoğdu, 2016:36).

III. Kabul Kredili Ödeme

Kabul kredili ödeme, uluslararası ticarete kullanılan bir ödeme yöntemidir. Bu yöntemde alıcı (ithalatçı), satıcı (ihracatçı) tarafından sunulan mal veya hizmetleri belirli bir süre sonra ödemeyi taahhüt etmektedir. Genellikle bu süre 30, 60 veya 90 gün gibi belirlenmiş bir vadeye sahiptir. Alıcı, mal veya hizmetleri teslim alıp bunun belgesini sunarak ödeme yapmayı taahhüt etmektedir. Bu süreç genellikle bankalar veya finans kurumları aracılığıyla yönetilir ve belgeler, işlemlerin tamamlanması için kullanılmaktadır.

IV. Vesaik Mukabili Ödeme

Vesaik mukabili ödeme, uluslararası ticarete kullanılan bir ödeme yöntemidir. Bu yöntemde satıcı (ihracatçı), mal veya hizmetleri alıcıya (ithalatçıya) gönderirken, alıcı da bu mal veya hizmetlerin karşılığında ödeme yapmayı taahhüt etmektedir. Ödeme, belirli bir takas veya vesaik (belge) karşılığında gerçekleştirilmektedir. Özellikle ticaretin güvenliğini sağlamak amacıyla kullanılan vesaik mukabili ödeme yönteminde, alıcı mal veya hizmetleri teslim alırken ödeme yapmadan önce belirli belgeleri (örneğin fatura, taşıma belgeleri, gümrük belgeleri) sunmaktadır. Satıcı da bu belgeleri kabul ederse, alıcı ödemesini gerçekleştirmektedir. Bu süreç, ticaretin her iki tarafı için de güvenli bir ticaret ortamı sağlamayı amaçlamaktadır. Bu ödeme yöntemi, özellikle ticaretin risklerini azaltmak ve taraflar arasındaki güveni artırmak için tercih edilmektedir. Her ülkenin ve ticaretin özelliklerine göre bu yöntemin detayları farklılık gösterebilmektedir.

V. Akreditifli Ödeme

Akreditifli ödeme, uluslararası ticarete güvenli ödeme sağlamak amacıyla kullanılan bir ödeme yöntemidir. Bu yöntemde alıcı (ithalatçı), satıcı (ihracatçı)

tarafından sunulan mal veya hizmetlerin bedelini ödemek için bir banka aracılığıyla akreditif (letter of credit) açmaktadır. Bu akreditif, alıcının ödeme yapmayı taahhüt ettiği belge ve şartlarla doludur.

Akreditif Türleri

Akreditif türleri, işlem süreçlerinde belirli koşullar ve garantiler sağlamak amacıyla çeşitlenmiştir. Belgeli ve belgesiz akreditifler, belge gerekliliklerine bağlı olarak işlemlerin yürütülmesini sağlamaktadır. Dönülebilir ve dönülemez akreditiflerde ödeme şartları esneklik veya sabitlik sunabilmektedir. Teyitli akreditiflerde banka garantisi bulunurken, teyitsiz akreditiflerde sadece açan bankanın garantisi söz konusudur. Kırmızı ve yeşil şartlı akreditiflerde ödeme koşulları ve belge şartları belirleyici rol oynamaktadır. Karşılıklı akreditifler, her iki tarafın da haklarını ve yükümlülüklerini korumaya yönelik düzenlenirken, devredilebilir ve devredilemez akreditiflerde akreditifin devredilebilirliği veya devredilemezliği belirlenmektedir. Son olarak, garanti akreditifler, işlemin güvenliğini artırmak için ek garantiler sağlamaktadır. Bu çeşitlilik, ticari işlemlerde şeffaflığı ve güveni sağlamak için önemli bir rol oynamaktadır (Kınık, 2018:38-39).

1.5.ULUSLARARASI TİCARET İŞLEMLERİNDE KULLANILAN BELGELER

Belgeler, bir kuruluşun uluslararası ticaretteki ilişkilerini sorunsuz ve sürekli bir şekilde yürütmesi için kritik bir role sahiptir. Özellikle uluslararası ticaret gibi karmaşık ve riskli işlemlerde, doğru belge kullanımı alıcı ve satıcıların sözleşmelerini güvence altına almakta hayati önem taşımaktadır. Bu belgeler, alıcı ve satıcıların uluslararası alanda borç ve alacaklarının güvenliğini sağlamak ve kanıtlamak için kullanılmaktadır. (Ağsakal, 2015:22).

Ayrıca, bankalar da bu belgeler aracılığıyla işlemlerin güvenliğini ve doğruluğunu sağlamakla yükümlüdür. Belge seçimi ise sözleşme şartları, ödeme ve teslimat yöntemleri ile ilgili uluslararası ithalat ve ihracat mevzuatlarına göre belirlenmektedir (Turna, 2015:50). Finansman belgeleri, ticari belgeler, resmî belgeler, taşıma belgeleri ve sigorta belgeleri olmak üzere beş ana kategori altında

incelenen belgeler, ticaret işlemlerinin düzenli ve etkin bir şekilde tamamlanmasına yardımcı olmaktadır.

1.5.1. Finansman Belgeleri

Finansman belgeleri, ithalatçı ile ihracatçı arasındaki borç ve kredi ilişkileri ile bankalar ile ithalatçılar arasındaki kredi alım süreçlerinde kullanılan belgelerdir. Bu belgeler, kredi çekmek için bankalara başvurulmasını sağlar, yardıma ihtiyacı olan firmalara finansman temin edilmesine olanak tanır ve malın mülkiyetinin geçişini yönetmektedir. Finansman belgeleri, ticari işlemlerin güvenli ve düzenli bir şekilde yürütülmesinde kritik bir rol oynar ve uluslararası ticaretin karmaşıklığını azaltmaktadır (Turna, 2015:63).

Finansman Belgeleri ise şu şekildedir:

a) Poliçe

Alacaklının borçluya, belirli bir meblağın ve belirli bir sürenin sonunda üçüncü bir kişiye ödenmesi için verdiği koşulsuz yazılı ödeme emri, aval olarak tanımlanmaktadır. Ödeme güvencesi sağlamak amacıyla kullanılan bir finansal araçtır ve alacaklının alacağını teminat altına almaktadır. Ticari işlemlerde güvenilirliği artırır ve ödeme şartlarının sağlanmasını garanti etmektedir (Dündar,2006:30).

b) Bono

Uluslararası ticarete poliçeden sonra en popüler finansman belgesi bonodur. İthalatçı tarafından düzenlenen ve ihracatçıya belirli bir tarihte belirli bir tutarın ödeneceğini belirten senettir. Bonoda, genellikle muhatap bulunmamaktadır; yani bonoyu düzenleyen kişi, poliçede olduğu gibi kabul eden bir muhataba sahip değildir. Bu nedenle, bonoyu keşide eden kişi, asıl borçlu konumundadır. (Turna, 2015:63).

c) Antrepo Makbuzu

Malın gümrük işlemlerine tabi olmaması durumunda depolama süresi sınırsızdır. Bu makbuz, malın emanete verildiğini gösteren bir belge olup, finansman belge niteliğindedir. Antrepo makbuzunun ciro edilememektedir (Ağsakal, 2015:43).

d) Rehin Senedi

Malın bankaya rehin edilerek, bankanın mal bedelini ödemeyi taahhüt ettiği ve malın kullanım hakkının elde edildiği finansman belgesine rehin senedi denmektedir. Bu belgede, banka malın vaadi karşılığında ihracatçıya ödeme yapmayı garanti etmektedir. Banka, borçlu olarak kaydedilen ithalatçıya teslim edilen malın kontrolünü elinde tutmakla görevlidir. Borçlu, borcunu herhangi bir sebeple ödemezse, banka malın tek sahibi olmaktadır. (Ağsakal, 2015:44).

e) Teslim Emri

Teslim emri, bir ürünün veya hizmetin belirli bir zamanda ve yerde teslim edilmesini isteyen yazılı bir talimattır. Bu emir genellikle alıcının veya tüketicinin tarafından verilir ve satıcıya (tedarikçiye) iletilmektedir. Teslim emri genellikle belirli koşulları ve detayları içerir ve bu koşullar ürünün teslimatını ve kabulünü düzenlemektedir.

1.5.2. Ticari Belgeler

İthalat ve ihracat işlemlerinde taraflar genellikle öncelikle sözleşme yaparlar. Bu sözleşme çerçevesinde her aşamada farklı belgeler düzenlenmektedir. Ticari belgeler, ithalat veya ihracat dosyasına dahil edilmesi gereken belgeler arasındadır. (Keskin, 2007:7).

Bu belgeler, ithalatçı ve ihracatçının her iki tarafın da dahil olduğu ülkelerin mali ve ticari kanunlarına uygun olarak ticari işlemlerini belgelemek için hazırlamaları gereken belgelerdir. Bu belgeler aracılığıyla her iki taraf da sözleşmenin şartlarını belirler ve karşı tarafa, anlaşmalı oldukları bankaya şartların yerine getirildiğini kanıtlamaktadır (Ağsakal, 2015:23).

Ticari Belgeler şu şekilde sınıflandırılabilir:

a) Faturalar

Satıcı tarafından düzenlenen belge, satılacak malın cinsini, miktarını, birim fiyatını, markasını ve satış tutarını göstermektedir. Bu belge, fatura olarak adlandırılır

ve Türkiye'de Vergi Usul Kanunu'nun 230. maddesinde nasıl olması gerektiği düzenlenmiştir.

Fatura çeşitleri:

I. Proforma Fatura

Uluslararası ticarete proforma fatura, ihracatçının ithalatçıya gönderdiği ve satış teklifi olarak kullanılan belgelerdir. Bu fatura aracılığıyla ihracatçı, satacağı malın birim fiyatı, özellikleri ve satış koşulları hakkında ithalatçıya bilgi vermektedir. Proforma fatura, sözleşme aşamasında kesilen ve bir satın alma faturası türü olarak kabul edilebilmektedir. İhracatçı, bu belgeyle işin başlangıcını yapar. İthalatçı, teklife dayanarak sipariş gönderir ve ödeme koşullarını yerine getirirse işlem tamamlanmaktadır, resmi fatura düzenlenmektedir ve satış işlemi resmileştirilmektedir (Keskin, 2007:8).

II. Ticari Fatura

Satıcının bir sözleşme veya siparişe dayanarak proforma faturaya göre düzenlediği belge, satış sözleşmesidir. Bu belge, gümrük işlemlerinde ve vergi hesaplamalarında kullanılan bir fatura olarak, ithalatçı ülkenin kanunlarına uygun şekilde düzenlenmektedir. İhracatçı, bu faturayı banka aracılığıyla ithalatçıya göndermektedir. (Turna, 2015:51).

III. Konsolosluk Faturası

Bazı ülkelerin ithalat mevzuatı, ihracatçı ülkenin ithalatçı ülkesinin konsoloslukuna ulaşan boş faturanın doldurularak ilgili konsolosluk tarafından onaylanması zorunluluğunu getirmektedir. Bu nedenle mallar tam değerleri üzerinden ithalat vergilerine tabi olmaktadır (Dündar, 2006:22).

IV. Navlun Faturası

Navlun, deniz taşımacılığında satılan malların taşıma ücretini içeren bir belgedir. INCOTERMS (Uluslararası Ticarete Kullanılan Teslim Şartları) kurallarına göre navlun faturası bazı durumlarda ihracatçı tarafından, bazı durumlarda ise ithalatçı

tarafından ödenmektedir. Navlun faturası, diğer ilgili belgelerle birlikte alıcıya gönderilmektedir (Sezer, 2020:21).

b) Çeki Listesi

İhraç edilen malların kütlesinin ayrıntılı bir dökümünü içeren, ihracatta gümrüğe tabi bir belgedir. Çeki listesi, aynı zamanda taşıma sırasında açılıp tek tek sayılması mümkün olmayan eşyalar için de büyük kolaylık sağlayan önemli bir belgedir. Ancak çeki listesinde yer alan bilgilerin fatura, dolaşım belgesi, konşimento gibi diğer belgelerdeki bilgilerle birebir aynı olması gerektiğine dikkat edilmektedir (Keskin, 2007:21-22).

c) Koli / Ambalaj Listesi

Paket / koli adedi, her paketin içerdiği malın türü ve miktarı bildirilmektedir. Koli/ ambalaj listesindeki numaralar, fatura ve konşimentodaki mal numarasıyla aynı olmaktadır. Bu liste aynı zamanda paket boyutlarını da içermektedir. Paketleme listesi gümrük kontrolünde önemli avantajlar sunar çünkü paketi açmadan eşyaları saymanıza, teslim etmenize ve içindeki eşyaları tanımanıza olanak tanımaktadır (Dündar, 2006:34).

d) Analiz Belgesi

İki tür analiz belgesi bulunmaktadır: üreticinin analiz belgesi ve radyasyon analiz belgesi (sarı belge). Üreticinin analiz belgesi, kimyasal maddeler gibi analiz gerektiren ürünlerin üretiminde kullanılan elementlerin adlarını ve oranlarını içermektedir. Bu belge, üretici beyanı şeklinde sunulabileceği gibi bağımsız laboratuvarlar tarafından da hazırlanabilmektedir. Tarım ürünlerinin radyasyon seviyelerini göstermek için ise radyasyon analiz sertifikası kullanılmaktadır. (Turna, 2015:54).

1.5.3. Resmî Belgeler

Uluslararası ticaret işlemleri için resmi makamlardan onay istemek amacıyla standart olarak hazırlanan belgelerdir.

Resmî Belgeler şu şekilde sınıflandırılmaktadır:

a) Gümrük Beyannamesi

İthalatçı ve ihracatçılar tarafından doldurulan ve gümrüğe sunulan belge, ithal ve ihraç edilen mallara ilişkin bilgileri içermektedir. Bu belge, ithalatçı veya ihracatçı tarafından veya bunların yasal temsilcileri tarafından düzenlenmektedir ve ülkemiz gümrüğüne sunulmadan önce ihracatçı birliklerinin onayına sunulmaktadır. Tescil sonrasında, malın cinsi, niteliği ve birim fiyatı değiştirilemez, çizilemez veya silinemez. Gümrük Birliği'ne katıldıktan sonra, mevzuata ve belgelere uyum sağlamak amacıyla 8 nüsha tek gümrük beyannamesi kullanılmaya başlanmıştır. Bu kopyalar transit ve istatistiksel amaçlar için kullanılmaktadır. (Turna, 2015:55).

Gümrük beyannamesi, birden fazla mal veya hizmetin bulunduğu durumlarda her bir mal veya hizmetin ayrı ayrı beyan edilmesi yerine, bir veya birden fazla ürün için tek bir form düzenlenmesini sağlayan bir belgedir. Bu forma genellikle "Devam Formu" adı verilmektedir. (Ağsakal, 2015:30).

b) Serbest Dolaşım Belgeleri

Özellikle gümrük vergilerinin hesaplanmasında belirli indirim ve muafiyetler sunan uluslararası ticaret anlaşmalarına dayanarak düzenlenen belgelerdir (Turna, 2015:55). Evrakların belirli bir süre içerisinde alıcı ülkenin gümrüğüne teslim edilmesi gerekmektedir. Aksi takdirde evraklar işleme alınmamaktadır (Dündar, 2006:18).

Serbest Dolaşım Belgeleri şu şekildedir:

I. A.TR Belgesi

A.TR belgesi, Türkiye ve Avrupa Birliği'nde serbest dolaşımda bulunan malların Katma Protokol'de öngörülen ayrıcalıklı muameleden yararlanabilmesini sağlamak amacıyla ihracatçı ülkenin yetkili makamları tarafından düzenlenen ve gümrük idareleri tarafından vize verilen bir belgedir. Türkiye ve Avrupa Birliği, bu belgeleri kendi bastırabilir veya onaylı matbaalardan sipariş edebilmektedir. İhracatçılar, bu belgeleri 5174 sayılı kanuna göre tabi oldukları gümrük veya ticaret odalarından alabilmektedirler. (Babayiğit, 2010:223).

II. EUR-1 Belgesi

Türkiye'nin EFTA ülkeleri (İsviçre, Norveç, İzlanda, Lihtenştayn) ve diğer serbest ticaret anlaşması yaptığı ülkelerle ticaret yapmak için gerekli belgeler bulunmaktadır. Bu belgeler, ihracatçının TOBB-Türkiye Odalar ve Borsalar Birliği üyesi olduğunu doğrulayan onayı içermelidir. Ayrıca, Türkiye'nin Avrupa Birliği ile imzaladığı serbest ticaret anlaşması gereği demir çelik ürünleri ihracatı için EUR-1 belgesinin düzenlenmesi zorunludur (Keskin, 2007:20-21).

III. Menşe Şahadetnamesi

Menşe şahadetnamesi, uluslararası ticarete kullanılan malların hangi ülkede üretildiğini belirten resmi bir belgedir. İthal edilen mallara indirimli gümrük vergisi uygulanabilmesi için genellikle yerel ticaret ve sanayi odaları tarafından verilen bu belge, ulusal gümrük kurallarına uygun olarak sunulmalıdır. Menşe belgesi, ithal edilen malların hangi ülkeden geldiğini doğrulamak, ithalat yasaklarından kaçınmak ve kotaları yönetmek için gereklidir (Babayiğit, 2010:222-223).

IV. Form A Belgesi

Gelişmiş ülkelerden gelişmekte olan ülkelere yapılan ithalatta, Genelleştirilmiş Tercihler Sistemi (GPS) kapsamında indirimli tarifelerle sunulan bir menşe belgesi türüdür. Bu çerçevede Türkiye'ye tek taraflı tarife indirimi sağlayan ülkeler arasında ABD, Avustralya, Kanada, Japonya, Yeni Zelanda, Rusya ve Belarus bulunmaktadır. Form A belgeleri, İngilizce ve Fransızca olarak düzenlenir ve ihracatçı ile ithalatçının adreslerini, malın taşınması, paketlenmesi ve numaralandırılmasını içeren bilgilerin yanı sıra ihraç edilen malın kökeniyle ilgili bilgileri içermektedir (Sezer, 2020:45-46).

V. Helal Belgesi

Müslüman ülkelerin et ithalatında talep ettiği bir belge, hayvanların İslami usullere uygun olarak kesildiğini göstermektedir. Bu belge, ihracatçının ikamet ettiği ülkenin müftülüğü veya ilgili İslami otorite tarafından düzenlenmektedir (Keskin, 2007:23).

VI. ATA Karnesi

1961 yılında Brüksel İşbirliği Konseyi tarafından imzalanan ATA anlaşmasına göre, yurt dışına tanıtım amacıyla gönderilen mal veya hizmetlerin geçici olarak gümrük vergisinden muaf tutulmasını sağlayan bir belgedir. Bu belge, geçerlilik süresi bir yıl olan ve her giriş-çıkışta ilgili gümrük idaresine ibraz edilip onaylanması gereken bir belgedir. Devir teslim ve onay işlemleri tamamlandıktan sonra depozito iadesi yapılmamaktadır (Ağsakal, 2015:34).

1.5.4. Taşıma (Sevk) Belgeleri

Sevkiyat belgeleri genellikle ithalat ve ihracat mallarının taşıyıcıya aktarıldığını ve yüklendiğini gösteren, varış noktasına kadar taşıma esaslarını içeren belgelerdir. Bu belgelerin taşıma belgeleri olarak bilinmesinin üç ana nedeni vardır:

- Sevkiyat belgeleri bir tür sözleşmedir ve bunların kalitesi doğrulanabilmektedir.
- Taşıyıcının malları teslim aldığını ve varış noktasına doğru yola çıktığını gösteren bir belgedir.
- Çoğunlukla emre yazılı olan bu belgeler ciro edilebilir belgeler olduğundan elden ele alınıp iletilebilmektedir.

Sevkiyat belgelerinin üzerine taşıyıcının imzası ve düzenlenme tarihi yazılmaktadır (Keskin, 2007:10).

Taşıma (Sevk) Belgeleri şu şekilde sınıflandırılmaktadır:

a) Konşimento

İhracatçı ile malı taşıyan taşıyıcı arasında yapılan bir sözleşmedir. Taşıyıcı veya nakliyecisi, ihracatçıdan gerekli bilgileri alarak bu sözleşmeyi hazırlamaktadır. Bu bilgiler arasında taşınacak malların türü, taşıma yöntemi, değeri, ağırlığı, hacmi ve ayrıca kaza durumunda sorumluluğu kimin üstleneceği gibi detaylar bulunmaktadır (Ağsakal, 2015:34).

Konşimento türleri:

I. Karayolu Konşimentosu

Kamyon veya tır gibi karayolu araçları ile uluslararası ticarete kullanılan bir belge olan CMR belgesi, Türkiye de dahil olmak üzere Convention Merchandise Rouier (CMR) anlaşması tarafından düzenlenmektedir. CMR belgeleri genellikle üç nüsha halinde düzenlenir ve tüm nüshalar gönderici ile alıcı arasında imzalanmaktadır. Bu nüshalardan biri göndericidedir, ikincisi sevk edilen mallarla birlikte gönderilir, diğeri ise taşıyıcıda saklanmaktadır.

Karayolu Konşimentosu; satılan mal için taşıma sözleşmesinin yapıldığını, malın taşıyıcı tarafından kabul edildiğini, taşıma sözleşmesinde yazılı işaret, numara ve paketin eşleştiğini göstermektedir (Sezer, 2020:28).

II. Havayolu Konşimentosu

Malın hava yoluyla belirli bir yere taşınması için kabul edildiğini gösteren bir belgedir. 12 nüshası vardır ama 3 tanesi ticari değere sahiptir. Bunlardan biri ihracatçıya, diğeri ithalatçıya veriliyor, sonuncusu ise nakliye firmasında kalmaktadır (Keskin, 2007:14).

III. Denizyolu Konşimentosu

Nakliye şirketi, gönderici tarafından talep edilen konşimento belgesini düzenleyerek göndericiye teslim etmektedir. Bu belge, malların belirtilen şekilde yüklendiğini ve varış yerinde alıcıya teslim edileceğini taahhüt etmektedir. Genellikle 3 kopya halinde hazırlanan konşimento belgesinde, yalnızca bir kopyanın işlenmesi durumunda diğerkopyaların iptal edileceğinotu bulunmaktadır (Turna, 2015:58-59).

b) Demiryolu Hamule Senedi

Malların trenle taşınması sırasında, sevk irsaliyesinde malların Demiryolu Kurulu tarafından taşınmak üzere kabul edildiği belirtilmektedir. Altı nüsha olarak düzenlenmektedir, “taşıma nüshası” olarak adlandırılan dördüncü nüsha, malın mülkiyetini temsil etmektedir ve bu nüsha ile mal, banka aracılığıyla alıcıya aktarılmaktadır. Demiryolu Kurulu bu belgeyi ancak malların vagonu doldurması

halinde göndericiye iletmektedir. Aksi takdirde gönderici, malı taşıyıcıya teslim etmek ve ehliyet almak zorundadır. Yük komisyoncuları vagonları doldurmak için toplanmaktadır ve demiryolu idaresinden irsaliye almaktadır. Seyahat planının ilk kopyası mallarla birlikte gönderilmektedir, ikinci kopya ise demiryolu idaresi tarafından dolu bir vagon karşılığında göndericiye verilmektedir (Dündar, 2006:29).

c) Nakliyecî Makbuzu

Demiryolu ve karayolu taşımacılığında kullanılan, nakliye şirketleri tarafından ücret karşılığında kendileri veya başkaları adına mal taşımacılığı yapmak üzere düzenlenen bir belgedir (Ağsakal, 2015:38).

d) Tır Karnesi

1959 yılında kabul edilen TIR (Transit International Routier) Sözleşmesi'ne göre üye ülkeler arasında kullanılan bir belgedir. Kamyon ve vagonların uluslararası dağıtımını düzenleyen uluslararası bir kuruluş olan IRU (International Road Union) tarafından yönetilmektedir. Bu belge, Türkiye'de Türk Ticaret Odası tarafından sağlanmaktadır ve yalnızca uluslararası araç yetki belgesine sahip firmalar tarafından uluslararası taşımacılıkta kullanılmaktadır. Belge genellikle 14 sayfadan oluşur ve her ülke için giriş ve çıkışta bir kopya oluşturulmaktadır. IRU'ya sunulmak üzere Ticaret Odası'na da bir kopya gönderilmektedir (Keskin, 2007:17).

e) İkinci Kaptan Makbuzu

Gemiye yükleme işlemini gösteren bir belgedir. Daha sonra Deniz Konşimentosu ile değiştirilir (Ağsakal, 2015:39).

f) Rıhtım Makbuzu

Malların, rıhtıma yükleme için gönderildiği zaman düzenlenen belgedir (Ağsakal, 2015:39).

g) FIATA Taşıma Belgeleri

FIATA belgesi, Uluslararası Taşımacılık Acenteleri Birliği' nin (FIATA) taşımacılık üyeleri için oluşturduğu ve kara yollarda kullanılan bir belgedir. Malların

taşımaya kabul edildiğini gösteren, Uluslararası Ticaret Odası tarafından onaylanmış bir nakliye belgesidir (Ağsakal, 2015:39).

FIATA Taşıma Belgesi türleri:

I. FIATA FCR

Nama düzenlenmekte olup ciro edilememektedir. Alıcıya gönderilen malların teslim edildiğine ve nakliyecinin, bunların iyi durumda aldığını, kontrol ettiğine dair belgeler ve alıcının bilgisine sunulmaktadır. Bu belgenin orijinal kopyası varış yerindeki nakliye acentesine gönderildikten sonra mallar, belgede adı belirtilen alıcıya teslim edilecektir (Babayiğit, 2010:216).

II. FIATA FCT

FIATA üyesi nakliye şirketleri tarafından verilen bir belgedir. Ciro edilebilmektedir ve mülkiyeti devredilebilmektedir (Sezer, 2020:42).

III. FIATA FBL

Eğer mallar birden fazla taşıma aracıyla taşınıyorsa, tüm taşıma işlemleri için tek bir FIATA FBL belgesi düzenlenmektedir (Ağsakal, 2015:40).

1.5.5. Sigorta Belgeleri

Sigorta belgeleri uluslararası ticarete önemli bir role sahiptir çünkü malın yükleme noktası ile teslimat yeri arasındaki uzun mesafe nedeniyle taşıma sürecinde ortaya çıkabilecek riskler çoktur. Bu risklerden korunmak için malın sigortalanması gereklidir. İthalatçı veya ihracatçının zarar görmemesi için yükleme sırasında sigorta işlemi yapılır ve kapsanan riskler sigorta belgesinde açıkça belirtilmektedir. Satış sözleşmesinde belirtilen teslimat şekline göre sigorta işlemi için gerekli belgeler hazırlanarak bankaya teslim edilmektedir (Turna, 2015:61). Sigortalının talebi üzerine sigortalının adına, emrine veya sahibine hazırlanmaktadır. (Keskin, 2007:18).

Sigorta Belgeleri řu şekilde sınıflandırılmaktadır:

a) Sigorta Poliçesi

Alıcı ve satıcı arasında yapılan bir sözleşme olan sigorta belgeleri, satılan malın yükleme yerinden varış noktasına kadar olası risklere karşı sigortalı olduğunu teyit eden belgelerdir. Bu belgeler sigorta şirketleri tarafından düzenlenmektedir (Sezer, 2020:43).

b) Sigorta Sertifikası

Nihai sigorta öncesinde birden fazla sevkiyatı tamamlaması gereken ihracatçıların hazırladığı bir belgedir. Bu, ihracatçı veya nakliye komisyoncusu ile nakliye şirketi arasında gerçekleşmektedir. Çok fazla kapsama alanı bulunmamaktadır (Ağsakal, 2015:42).

İKİNCİ BÖLÜM- ULUSLARARASI TİCARET İŞLEMLERİNİN MUHASEBELEŞTİRİLMESİ İLE İLGİLİ TÜRKİYE MUHASEBE STANDARTLARI VE TÜRKİYE FİNANSAL RAPORLAMA STANDARTLARI

2.1.TMS-2 STOKLAR STANDARDI

Ticari şirketlerde stoklar genellikle ticari mal olarak sınıflandırılırken, üretim şirketlerinde stoklar stok adı altında sınıflandırılmaktadır. Üretim aşamasında tamamlanarak satışa sunulmak üzere mağazaya aktarılan mamul stoklar, üretim sürecinde doğrudan işçilik ve üretim maliyetlerinden belirli bir pay almıştır. Üretimi tamamlanmamış yarı mamul stoklar, henüz üretim sürecinde olan veya diğer faaliyetlerde kullanılacak hammaddeleri, yardımcı maddeleri, tüketim mallarını ve diğer malzemeleri içerebilmektedir. TMS-2 Stoklar Standardı, uluslararası ticaretle uğraşan veya faaliyet gösteren tüm firmaların bilmesi ve uygulaması gereken bir standarttır (Kökeş, 2014:38).

Stoklar Standardının Amacı

Stoklar, bilançodaki önemli hesaplardan biridir çünkü doğrudan işletmenin kâr veya zararını etkileyebilir ve farklı muhasebe uygulamaları farklı sonuçlar doğurabilmektedir. TMS-2 Stoklar Standardı'nın temel amacı, işletme stoklarına ilişkin muhasebe işlemlerini tanımlamak ve açıklamaktır. Şirketlerde stok muhasebesinin temel amacı, stokların satışına kadar olan süreçte ortaya çıkan maliyetleri ve faydaları belirlemektir. Bu standart, maliyetlerin net gerçekleştirilebilir değere dönüştürülmesini ve depolama maliyetlerinin hesaplanma yöntemini açıklamaktadır. Stoklar standardının genel amacı, ticari işletmelerde özellikle malların depolanmasında, imalat firmalarında ise hammadde, yarı mamul ve mamullerin depolanmasında muhasebe uygulamalarını uyumlu hale getirmektir. (Ödemiş, 2020:17).

6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun finansal raporlama süreçlerine ek olarak, ilgili şirketlerin muhasebe uygulamaları Türkiye Finansal Raporlama Standartları (TFRS) çerçevesinde düzenlenmiştir, ki bu standartlar Uluslararası Finansal Raporlama Standartları'na (IFRS) dayanmaktadır. 1 Ocak 2013'ten itibaren şirketler için bu prosedürlerin TFRS' ye göre yürütülmesi zorunlu hale gelmiştir. Bu nedenle,

şirketlerin vergi matrahını doğru bir şekilde hesaplaması için stok maliyetlerinin doğru tahmin edilmesi ve hesaplanması önem arz etmektedir. Ayrıca Vergi Usul Kanunu (VUK) ile TFRS uygulamaları arasındaki farkların da bilinmesi gerekmektedir; aksi takdirde şirketler hem VUK hem de TTK ihlalleriyle karşı karşıya kalabilir ve buna bağlı olarak yaptırımlarla karşılaşabilmektedirler (Erman, 2021:59).

Stoklar standardının amaçları kısaca şu şekilde sıralanabilmektedir:

- Stok maliyetleri nelerdir?
- Stok değerleme yöntemleri
- Stokları maliyetleme
- Stoklara ilişkin değerlemeler nasıl sunulmaktadır?
- Stok maliyetleri gidere nasıl dönüştürülmektedir? (Ödemiş, 2020:18)

Stoklar Standardının Kapsamı

TMS-2 Stoklar Standardı, işletmelerde satış amaçlı elde tutulan veya üretime sokularak satışa sunulan ürünlerin maliyetlerinin hesaplanmasına, ölçülmesi ve değerlendirilmesine ilişkin kural ve esasları içermektedir (Karaçam, 2022:44).

Bu standart aşağıdakiler dışındaki tüm stoklar için geçerlidir:

- İnşaat sözleşmeleri ve bu sözleşmelerle doğrudan ilgili hizmet sözleşmeleri,
- Finansal araçlar,
- Hasat zamanındaki tarımsal ürünler ve tarımsal faaliyetler ile ilgili canlı varlıklar (Kökeş, 2014:39).

Bu standart, aşağıda belirtilen stokların ölçümünde kullanılmaz:

- Belirli sektör en iyi uygulamalarına göre, tarım ve orman ürünleri, hasat sonrası tarım ürünleri, mineral ve mineral ürünleri üreticilerine yönelik depolar net gerçekleşebilir değer üzerinden değerlendirilmektedir. Bu tür stoklar net gerçekleşebilir değere göre ölçüldüğünde, değerdeki herhangi bir değişiklik, değişikliğin gerçekleştiği dönemde kâr veya zarara yansıtılmaktadır.
- Stoklarını gerçeğe uygun (piyasa, rayiç) değerinden satış maliyetleri düşülerek değerlendiren araçlar tarafından bulundurulanan stoklar. Bu hisseler gerçeğe

uygun değerinden satış maliyetleri düşülerek değerlendirildiğinden, değişim döneminde geliri etkileyen her türlü değişiklik kâr ya da zarar olarak yansıtılmaktadır (Karaçam, 2022:45).

Stoklar Standardında Yer Alan Kavramlar

Gerçeğe Uygun Değer

Değerleme tarihinde, normal bir işlemde piyasa katılımcıları arasında elde edilecek bir varlığın satışından veya bir borcun devri için ödenecek tutardır. Ölçüm tarihinde, ana borsada yapılacak normal bir satışta oluşacak fiyatı yansıtmaktadır. Bu değer, şirkete özgü olmayan genel bir değerdir (Cadaklı, 2023:38).

Net Gerçekleşebilir Değer

İşin olağan akışı içinde, beklenen satış fiyatından beklenen tamamlanma maliyetleri ve satışı tamamlamak için tahmini olarak gerekli olan maliyetler düşüldükten sonra elde edilen tutarı ifade etmektedir (Ağsakal, 2015:72).

Stoklar

Bunlar, normal iş süreçleri içinde satış amacıyla elde tutulan veya üretilen varlıklar, ayrıca üretim sürecinde veya hizmetlerin sağlanmasında kullanılan hammaddeler ve malzemelerdir. Bu tanıma göre stoklar üç gruba ayrılabilir: ticari mallar, mamul ve yarı mamuller, ilk madde malzemeler (Çerikcioğlu Çelik, 2021:27).

2.2. TFRS-15 MÜŞTERİ SÖZLEŞMELERİNDEN HASILAT STANDARDI

IASB (Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu) ve FASB (Finansal Muhasebe Standartları Kurulu) gibi uluslararası muhasebe kurulları, 2002 yılında gelir tanımlarındaki farklılıkları düzeltmek amacıyla bir karar almıştır. Bu farklılıklar, dünya çapında mali tabloların karşılaştırılabilirliğini etkileyerek, sermaye yatırımlarının uluslararası piyasalara erişimini kolaylaştırmak için tek tip bir hasılat standardı oluşturma çabalarını beraberinde getirmiştir. IASB' nin IAS 18 Hasılat Standardı' nda gelirin muhasebeleştirilmesi ve açıklanmasıyla ilgili olarak dipnotlardaki açıklamaların yetersiz olduğu görüşü, yeni bir gelir standardına olan ihtiyacı artırmıştır. (Durmuş, 2019:34).

2018 yılında Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGK), TMS 18 Hasılat Standardı'nın hasılatla ilgili yeterince detaylı bilgi içermemesi nedeniyle, TMS 11 İnşaat Sözleşmeleri Standardı ile TMS 18 Hasılat Standardını birleştirerek tek bir hasılat standardı oluşturacak şekilde TFRS 15 Müşteri Sözleşmelerinden Hasılat Standardı' nı onaylamıştır. (Ayar, 2023:5).

IFRS 15 standardının son taslağı 2014 yılında yayınlanmıştır. Türkiye’de ise IFRS 15 standardı Kamu Gözetim Kurumu (KGK) tarafından tam anlamıyla Türkçe’ ye çevrilmiş ve 9 Eylül 2016 tarihinde TFRS 15 "Müşteri Sözleşmelerinden Hasılat Standardı" ismi kullanılmaya başlanmıştır. TFRS 15 standardının ilk uygulama tarihi 1 Ocak 2017 olarak belirlenmiş olsa da daha sonra açıklanan erteleme kararıyla standardın 1 Ocak 2018'de uygulanması zorunlu hale getirilmiştir. Şirketlere erken uygulama seçeneği de sunulmuştur. (Bacak, 2020:5).

Standart, hasılat elde etmek için müşterinin varlığının şart olduğunu ve müşterinin, ödeme karşılığında şirketin mal veya hizmetlerini almak için bir şirketle sözleşme yapan kişi olduğunu vurgulamaktadır. Standartta ayrıca, hasılatın tanımlanabilmesi için müşteri ile bir sözleşme yapılması gerektiği belirtilmekte olup, bu sözleşmenin TFRS 15'e göre muhasebeleştirilmesine ilişkin koşullar aşağıda belirtilmiştir:

- Sözleşme, yazılı veya sözlü olarak kabul edilebilir ve ticari nitelikte olmalıdır.
- Taraflar arasında mal veya hizmete ilişkin haklar ve ödeme koşulları tanımlanmalıdır.
- Müşteriye teslim edilen mal veya hizmetin fiyatının tahsil edilme olasılığı yüksek olmalıdır. (Çakır Pehlivan, 2021:55).

Mal tedariki veya hizmet tedariki için müşterilerle yapılan tüm sözleşmeler için geçerlidir. Ancak kiralama sözleşmeleri, sigorta sözleşmeleri, finansal düzenlemeler, finansal araçlar, garantiler (ürün garantileri hariç) ve aynı iş kolundaki şirketler arasındaki parasal olmayan takaslar gibi diğer TFRS' lerin kapsadığı belirli sözleşmeler için geçerli değildir. (Konukcu, 2019:15).

Standartta göre, mal veya hizmet paketinin kontrolü müşteriye devredildiğinde, gelir zamanla veya belirli bir zaman diliminde muhasebeleştirilmektedir. Gelirin

kaydedileceği tutar sektörden sektöre farklılık gösterebilmektedir. Özellikle inşaat, telekomünikasyon ve tüketim malları gibi sektörlerde belirli değişiklikler meydana gelebilmektedir. (Konukcu, 2019:15).

Müşteri Sözleşmelerinden Hasılat Standardının Amacı

TFRS 15, müşteri ile yapılan sözleşmede uyulması gereken standartları tanımlamaktadır. Bu standardın amacı, finansal tablo kullanıcılarına şirketlerin müşterilerle yaptıkları sözleşmelerden kaynaklanan gelirlerin ve nakit akışlarının niteliği, tutarı, zamanlaması ve belirsizliği hakkında yararlı bilgiler sağlamak için raporlama aşamasında uygulayacakları ilkeleri düzenlemektir (Yesirlioğlu, 2019:30). Bu amaca ulaşmak için standardın belirlediği temel prensip, işletmenin beklenen gelirin taahhüt edilen varlıkların müşteriye teslim edilmesinden kaynaklanacağını öngörmesidir. (Bacak, 2020:5).

Müşteri Sözleşmelerinden Hasılat Standardının Kapsamı

Bu standart, aşağıdaki sözleşme türleri dışında kalan tüm karşılıklı yazılı veya sözlü sözleşmeleri kapsamaktadır:

- TMS 17 Kiralama İşlemleri kapsamına giren kira sözleşmeleri,
- TFRS 4 Sigorta Sözleşmeleri kapsamına giren sigorta sözleşmeleri,
- TFRS 9 Finansal Araçlar, TFRS 10 Konsolide Finansal Tablolar, TFRS 11 Müşterek Anlaşmalar, TMS 27 Bireysel Finansal Tablolar ve TMS 28 İştiraklerdeki ve İş Ortaklıklarındaki Yatırımlar kapsamındaki finansal araçlar ve diğer sözleşmeye dayalı haklar veya yükümlülükler,
- Müşteri olma potansiyeli taşıyan üçüncü kişilere karşı satış amacıyla, aynı sektörde faaliyet gösteren işletmeler arasında parasal olmayan değişimleri içeren sözleşmeler. (Üzmez Yılmaz, 2019:74)

Bu standart, bir sözleşmenin ifası için katlanılan maliyetlerin ve karşı tarafın müşteri olması durumunda diğer standartların kapsamadığı ek maliyetlerin muhasebeleştirilmesine odaklanmaktadır. Bu durum standart sözleşmenin muhatabının tüketici olması durumunda da geçerlidir. Bu kuralın uygulanmasında sözleşmenin hüküm ve koşulları da dikkate alınmaktadır (Üzmez Yılmaz, 2019:74).

Müşteri Sözleşmelerinden Hasılat Standardında Yer Alan Kavramlar

TFRS 15 Müşteri Sözleşmelerinden Hasılat Standardı incelendiğinde belli konulara ilişkin tanımlar ve açıklamalar içerdiği fark edilmektedir (Durmuş, 2019:36-37). Bu kavramlar aşağıdaki gibidir:

Edim Yükümlülüğü

Alıcı ile yapılan sözleşmede yer alan çeşitli mal veya hizmetlerin, aynı alanda yer alan ve aynı prosedüre tabi olan bir dizi farklı mal veya hizmetin alıcıya devredilmesine ilişkin bir taahhüttür

Gelir

Hesap dönemi boyunca iş ortaklarının katkılarıyla ilgili olanlar hariç, varlıkların girişi, varlıklardaki artış veya yükümlülüklerdeki azalmadan kaynaklanan sermaye artışı şeklinde ekonomik çıktıda meydana gelen artışlardır.

Hasılat

İşletmenin normal işleyişinden elde edilen gelirdir.

İşlem Fiyatı

Üçüncü şahıslar adına tahsil edilen meblağlar hariç, şirketin taahhüt ettiği mal veya hizmetlerin müşteriye teslimine karşı hak üstlendiği tutardır.

Müstakil Olarak Satış Fiyatı

Şirketin taahhüt ettiği mal veya hizmetlerden birini müşteriye ayrı ayrı satarken talep ettiği fiyatı ifade etmektedir.

Müşteri

Bir ücret karşılığında, işletmenin günlük faaliyetlerinin ürünü olan mal veya hizmetleri almak üzere bir işletme ile sözleşme yapan taraftır.

Sözleşme Varlığı

Şirketin, süreyi ve diğer şartları aşmamak kaydıyla, müşteriye sunduğu mal veya hizmet karşılığında ödeme alma hakkıdır.

Sözleşme Yükümlülüğü

Bir işletmenin müşteriden aldığı ödeme karşılığında müşteriye mal veya hizmet devretme yükümlülüğünü ifade etmektedir.

Sözleşme

İki veya daha fazla tarafın imzaladığı, hukuki hak ve yükümlülükler yaratan bir anlaşma olarak tanımlanabilmektedir.

2.3. TMS-16 MADDİ DURAN VARLIKLAR STANDARDI

TMS 16'ya göre maddi duran varlıklar, mal veya hizmet üretimi amacıyla elde tutulan, idari amaçlarla kullanılan veya başkalarına kiralanarak bir dönemden daha fazla kullanılması beklenen fiziki varlıklar olarak tanımlanmaktadır. TMS 16 Maddi Duran Varlıklar Standardı, bir şirketin mali tablo kullanıcılarının, şirketin maddi duran varlıklara yaptığı yatırımları ve bu yatırımlarda meydana gelen değişiklikleri belirlemesine olanak tanıyan muhasebe işlemlerini düzenlemektedir. Standart, işletme paydaşlarının şirketin maddi duran varlıklarında meydana gelen değişiklikleri tespit edebilmeleri için bilançoda sunulması gereken bilgileri ve dipnotları içermektedir. (Akgemci, 2019:37).

TMS 16 Maddi Duran Varlıklar Standardı, 31 Aralık 2005 tarih ve 26040 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe girmiştir. Zaman içerisinde uluslararası muhasebe standartlarındaki değişiklikleri yansıtabilecek şekilde güncellenmiştir. (Çakır Pehlivan, 2021:46).

Maddi Duran Varlıklar Standardının Amacı

Bu standardın amacı, mali tablo kullanıcılarının bir şirketin maddi duran varlıklara yaptığı yatırımları ve bu yatırımlarda meydana gelen değişiklikleri belirlemelerine olanak tanıyan maddi duran varlıklara ilişkin muhasebe uygulamalarını düzenlemektir. (Doğan, 2019:2).

Bu standart aynı zamanda maddi duran varlıklarla ilgili muhasebe işlemlerini de kapsamaktadır. Standartta belirtildiği üzere bu varlıkların muhasebeleştirilmesine ilişkin temel hususlar aşağıda belirtilmiştir:

- Varlıklara ait deftere kaydedilecek olan değerlerinin belirlenmesi,
- Bu varlıkların muhasebeleştirilmeleri,
- Bu varlıklarla ilgili mali tablolarda raporlanması gereken amortisman ve değer düşüklüğü zararları (Ergül, 2020:4).

Maddi Duran Varlıklar Standardının Kapsamı

Standart, satılması amaçlanmayan ancak mal veya hizmetlerin üretiminde, pazarlamasında, satışında, dağıtımında ve yönetiminde kullanılması amaçlanan tüm duran varlıklar için geçerlidir (Akgemci, 2019:38). Bir başka standart farklı muhasebe işlemlerini gerektirmediği veya izin vermediği sürece, maddi duran varlıkların muhasebeleştirilmesinde bu standart hükümleri uygulanmaktadır (TMS 16, Md.2).

Maddi Duran Varlıklar Standardında Yer Alan Kavramlar

Amortisman

İşletmede birden fazla süre kullanılan, aşınma, yıpranma ve değerden düşmeye maruz kalan bir duran varlığın değerinin yok olması anlamına gelmektedir. Başka bir ifadeyle amortisman, bir varlığa ait yıpranma payının, varlıktan çıkartılarak dönemin giderlerine eklenmesi veya bilançoda bir borca yansıtılması anlamına gelmektedir (Şimşek, 2018:32).

Amortisman Tabi Tutar

Varlığın maliyetinden kalıntı değeri veya varlığın maliyetini yerine getiren diğer tutarların düşülmesiyle elde edilen tutarı ifade etmektedir (Kazan, 2020:51).

Bir Varlığın Kalıntı Değeri

Bir varlığın tahmini faydalı ömrünün sonunda bu duruma ve yaşına ulaştığında satışından elde edilmesi beklenen tutardan tahmini satış maliyetlerinin düşülmesiyle elde edilen tahmini tutarı ifade etmektedir (Doğan, 2019:6).

Defter Değeri

Birikmiş amortisman ve birikmiş değer düşüklüğü zararları düşüldükten sonra varlığın finansal tablolarda raporlandığı tutardır (Akgemci, 2019:38).

Değer Düşüklüğü Zararı

Varlığın defter değerinin geri kazanılabilir tutarını aşan kısmı anlamına gelmektedir (Kayhan, 2019:43).

Gerçeğe Uygun Değer

Değerleme tarihinde piyasa katılımcıları arasında olağan bir işlemde, bir varlığın satışından elde edilecek veya bir borcun devri karşılığında ödenecek fiyattır (Yay, 2022:32).

Geri Kazanılabilir Tutar

Varlığın kullanımından elde edilmesi beklenen tutar veya gerçeğe uygun değerinden satış maliyetleri düşüldükten sonra elde edilen tutarın büyük olanıdır (Yiğit, 2019:42).

İşletmeye Özgü Değer

Şirketin varlığın sürekli kullanımından ve varlığın faydalı ömrünün sonunda elden çıkarılmasından veya yükümlülüğün yerine getirilmesi için artırılmasının beklenmesinden elde etmeyi beklediği nakit akışlarının bugünkü değerini ifade etmektedir (Ergül, 2020:6).

Kullanım Değeri

Bir varlığın veya nakit yaratan birimin gelecekteki nakit akışlarının bugünkü değerini ifade etmektedir (Doğan, 2019:7).

Maddi Duran Varlıklar

Ekonomik faydalarının bir yıldan fazla sürmesi beklenen, mal veya hizmet üretimi, üretilen mal ve hizmetlerin pazarlanması, kiralanması ya da idari işlemler amacıyla şirket bünyesinde bulunan fiziksel nesnelerdir (Yiğit, 2019:41-42).

Maliyet

Varlığın edinimi ya da inşaatı sırasında ödenen paranın veya verilen diğer tutarların gerçeğe uygun değeri veya bazı durumlarda, ilk muhasebeleştirme sırasında söz konusu varlığa tahsis edilen tutar anlamına gelmektedir (Doğan, 2019:5).

Taşıyıcı Bitki

Aşağıdaki özelliklere sahip canlı bir bitkidir:

- Tarımsal ürün üretmek veya tedarik etmek için kullanılmaktadır,
- Birden fazla dönemde üretim yapılması beklenmektedir,
- Küçük kalan satışlar dışında tarımsal ürün olarak satılması pek olası olmayan bitkilerdir (Yay, 2022:31-32).

Yararlı Ömür

Şirketin söz konusu malı kullanabileceği tahmini süreyi ve bundan beklenen optimal kârı ifade etmektedir (Şimşek, 2018:32).

2.4. TMS-20 DEVLET TEŞVİKLERİNİN MUHASEBELEŞTİRİLMESİ VE DEVLET YARDIMLARININ AÇIKLANMASI STANDARDI

Devlet yardımları ve sübvansiyonları genellikle bölgesel eşitsizliği ortadan kaldırmayı, az gelişmiş bölgeleri geliştirmeyi, sektörün uluslararası rekabette rekabet gücünü korumayı ve güçlendirmeyi, istihdamı artırmayı, insanların refahını iyileştirmeyi ve ülkemizdeki birçok işletmeye maliyet düşürücü etkisi ile fayda sağlamayı amaçlamaktadır. Bu geniş uygulama alanı “TMS 20 Devlet Teşviklerinin Muhasebeleştirilmesi ve Devlet Yardımlarının Açıklanması” standardı kapsamında olup, muhasebe ve raporlama süreçlerinde kullanıcılara yol göstermektedir (Kökeş, 2014:87).

“Avrupa’ da Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu (UMSK) (International Accounting Standards Board – IASB) tarafından ilk olarak Eylül 1981’ de “IAS 20 Accounting For Government Grants and Disclosure of Government – TMS 20 Devlet Teşviklerinin Muhasebeleştirilmesi ve Devlet Yardımlarının Açıklanması” konusunda taslak metin oluşturulmuştur. Nisan 1983’ de bu konu IAS (International Accounting Standards) 20 şeklinde ifade edilmiş ve 1 Ocak 1984’ de yürürlüğe girmiştir. 1994 yılında yeniden düzenlenmiş, 22 Mayıs 2008’ de IAS 39 (Finansal Araçlar: Muhasebeleştirme ve Ölçme) ile ilişkilendirilerek, “IFRS (International Financial Reporting Standards) 2007 yıllık gelişimi” için değişikliğe

gidilmiş, 1 Ocak 2009’ da Mayıs 2008 değişikliği yürürlüğe girmiştir’’ (Kavcar, 2011:56-57).

Devlet Teşviklerinin Muhasebeleştirilmesi ve Devlet Yardımlarının Açıklanması Standardının Amacı

Devlet teşvik ve sübvansiyonlarına ilişkin muhasebe, raporlama ve açıklama kurallarını tanımlamaktır. Bu standardın amacı, teşvik ve destek gelirlerinin raporlanması yoluyla şirketlerin gerçek sonucunun görünür hale getirilmesi veya şirketlerden gelen bilgilerin sezonlarla ve farklı şirketlerle değerlendirilebilir biçimde tanıtılmasıdır (Zerman, 2022:56).

Devlet Teşviklerinin Muhasebeleştirilmesi ve Devlet Yardımlarının Açıklanması Standardının Kapsamı

Standart, devlet teşvikleri ve sübvansiyonları için geçerli olmakla birlikte aşağıda belirtilen teşvikleri kapsamamaktadır:

- Enflasyon muhasebesinin uygulandığı mali tablolar,
- Kurumlar Vergisi Kanunu’ nda öngörülen istisna, muafiyet ve diğer indirimler,
- Devlet yatırım destekleme kararı uyarınca vergi indirimi,
- 5746 sayılı Araştırma ve Geliştirmeyi Destekleme Kanunu’ nda yer alan araştırma geliştirme indirimi,
- Teknolojik gelişme bölgelerinde yapılan istisnalar,
- Devletin işletmeye katılımı,
- TMS 41 Tarımsal Faaliyetler Standardı kapsamında devlet yardımları,
- Şirketin normal ticari faaliyetlerinden farklı olmayan devlet sübvansiyonları ve değeri bilinmeyen işlemler (Zerman, 2022:57).

Devlet Teşviklerinin Muhasebeleştirilmesi ve Devlet Yardımlarının Açıklanması Standardında Yer Alan Kavramlar

Devlet

Devleti, devlet kurumlarını ve benzeri yerel, ulusal veya uluslararası kuruluşları ifade etmektedir (Karataş, 2016:52).

Devlet Teşvikleri

Şirketin geçmişteki veya gelecekteki faaliyetleriyle ilgili belirli şartların yerine getirilmesi karşılığında şirkete kaynak aktarılması şeklinde devletten sağlanan sübvansiyonlardır. Bu teşvikler, tahmin edilemeyen devlet desteklerini veya şirketin normal ticari işlemlerinden ayırt edilemeyecek şekilde devletle yapılan işlemleri kapsamamaktadır (Küçükkahraman, 2013:64).

Devlet Yardımı

Devletin belirli şartları taşıyan bir şirkete veya gruba maddi fayda sağlamak amacıyla gerçekleştirdiği faaliyetlerdir. Bu standart kapsamında devlet yardımları; gelişmekte olan bölgelerde altyapı sağlanması veya rakiplere ticari kısıtlamalar getirilmesi gibi genel ticaret koşullarını etkileyerek yalnızca dolaylı olarak sağlanan faydaları içermemektedir (Yay Özer, 2015:127).

Feragat Edilebilir Krediler

Feragat edilebilir krediler, borç veren tarafın önceden belirlenmiş olan koşullara dayanarak krediden vazgeçmeyi kabul ettiği kredilere denilmektedir (Küçükkahraman, 2013:65).

Gelire İlişkin Teşvikler

Teşviklerin kâr veya zararda muhasebeleştirilmesini destekleyen yaklaşıma “gelire ilişkin teşvikler” adı verilmektedir. Teşvikin özsermaye olarak değil, gelir olarak gösterilmesi gerektiği savunulmaktadır. İndirimin geri ödenmesi durumunda tutar tahakkuk hesabından düşülerek yansıtılmaktadır. Giderlere dahil edilmemişse gelir tablosunda gösterilmektedir (Açık, 2021:16-17).

Gerçeğe Uygun Değer

Bir varlığın el değiştirmesi veya bir borcun bilgili ve istekli gruplar arasında karşılıklı müzakere ortamında çözülmesi durumunda ortaya çıkması gereken tutara denilmektedir (Karataş, 2016:52).

Varlıklara İlişkin Teşvikler

Bunlar, devlet teşvikleridir ve bunun ilk şartı, teşvikten yararlanan firmanın sabit kıymet satın alması, inşaa etmesi veya edinmesidir. Bu tür devlet teşviklerine, sabit kıymetlerin türünü, yerini ve edinilme veya sahip olma sürelerini sınırlayan ek koşullar da eklenebilmektedir (Yay Özer, 2015:128).

Türkiye’ de Teşvik ve Yardım Veren Kurumlar

Türkiye ‘de işletmelere teşvik ve yardım sağlayan kurum ve kuruluşlar aşağıdaki gibidir;

- T.C. Bilim, Sanayi ve Ticaret Bakanlığı
- EXIMBANK
- Türkiye Teknoloji ve Geliştirme Vakfı
- KOSGEB
- Kültür ve Turizm Bakanlığı

2.5. TMS-21 KUR DEĞİŞİMİNİN ETKİLERİ STANDARDI

TMS 21 Kur Değişiminin Etkileri Standardının temelini küreselleşmeye dayandığını söylemek yanlış bir yaklaşım olmayacaktır. Bildiğimiz gibi küreselleşme ve iletişim teknolojisinin gelişmesiyle birlikte sınırlar neredeyse ortadan kalkmış, piyasalar arasında bilgi ve akışkanların transferi çok daha kolay hale gelmiştir. Nakit transferi kolaylaştıkça ve şirketler dünya çapında iş yapmaya başladıkça, kurumsal finansman da olayları ulusal para birimi dışındaki para birimlerine yansıtmaya başlamıştır. Elbette sadece sınır ötesi işlemler değil, yurt içi döviz işlemleri de (örneğin döviz bozdurma, döviz satın alma, dövizle borçlanma) artmıştır. Dövizli işlemlerin sayısının artmasıyla birlikte, dövizli işlemlerin ulusal para birimi çerçevesinde hazırlanan mali tablolara nasıl ve ne şekilde yansıtıldığının küresel düzeyde uyumlaştırılması zorunlu hale gelmiştir (Polat, 2017:34-35).

TMS 21 Kur Değişiminin Etkileri Standardı ilk kez 31.12.2005 tarihinde 26040 sayılı resmi yayında yayımlanmış olup, 31.12.2005 tarihinden sonra başlayan mali yıllarda uygulanmaktadır (Kökeş, 2014:100).

Kur Değişiminin Etkileri Standardının Amacı

Bir şirket, yabancı para cinsinden işlem yaparak veya yabancı bir ülkede şirket sahibi olarak yurt dışı faaliyetlerde bulunabilmektedir. Ayrıca şirket mali tablolarını yabancı para cinsinden de sunabilmektedir. Bu standardın amacı, yabancı para cinsinden ticari işlemlerin ve yabancı bir ülkede yapılan ticari işlemlerin mali tablolara nasıl kaydedileceğini ve mali tablolarda kullanılan para birimine dönüştürülmesini düzenlemektir. Bu standarttaki temel konular hangi döviz kurlarının kullanıldığı ve döviz kuru değişimlerinin etkilerinin mali tablolara nasıl yansıtıldığıdır (Özkan, 2021:57).

Bir şirketin;

- Yabancı para cinsinden işlemler,
- Yurt dışında şirket sahibi olarak yurt dışı işlemler yapılması ve
- Mali tabloların yabancı para biriminde sunulması durumunda standardı uygulaması gerekmektedir (Demiral, 2014:26).

Kur Değişiminin Etkileri Standardının Kapsamı

Bu standart;

- TFRS 9 Finansal Araçlar Standardı kapsamına giren türev araç işlem ve bakiyeleri hariç, döviz işlem ve bakiyelerinin muhasebeleştirilmesinde
- Ticari faaliyet gösteren mali tablolarda yer alan yabancı işletmelerin operasyonel performansının ve mali durumunun konsolidasyon (göreceli konsolidasyon) veya özsermaye yöntemi uygulanarak raporlama para birimine dönüştürülmesinde
- Şirketin faaliyet sonuçlarını ve mali durumu, mali tablolarda kullanılan para birimine dönüştürmek için uygulanmaktadır (Safaralıyeva, 2019:61).

TFRS 9 birçok döviz türevi için geçerli olduğundan bu türevler standardın kapsamı dışındadır. Ancak TFRS 9 kapsamına girmeyen döviz türevleri (örneğin diğer sözleşmelerde gizlenen döviz türevleri) bu standardın kapsamına girmektedir. Bu standart, işletmenin türev araçlarına ilişkin tutarların ağırlık para biriminden sunum para birimine dönüştürülmesinde de uygulanmaktadır. Bu standart, yabancı iş

birimlerindeki net yatırımın riskten korunması da dahil olmak üzere, yabancı para cinsinden kalemlere ilişkin riskten korunma muhasebesine uygulanmamaktadır ancak TFRS 9 riskten korunma muhasebesini uygulanmaktadır (Cadaklı, 2023:47).

Kur Değişiminin Etkileri Standardında Yer Alan Kavramlar

Döviz Kuru

İki farklı para birimi arasındaki değişim oranına denilmektedir (Polat, 2017:38).

Finansal Tablolarda Kullanılan Para Birimi

Finansal tabloların sunulduğu para birimine denilmektedir (Safaralıyeva, 2019:62).

Fonksiyonel Para Birimi

Şirketin normalde nakit ürettiği ve kullandığı ortamın para birimidir. Şirketin fonksiyonel para birimi Türk Lirası (TL)' ndan farklı olabilmektedir (Gülle, 2019:41).

Geçerli Para Birimi

Genel olarak hâkim para birimi, ekonomik ortamda mal ve hizmetlerin satış fiyatlarını en çok etkileyen para birimi anlamına gelmektedir. Her şirket, döviz işlemlerini cari para biriminde kaydetmeli ve raporlama dönemi sonunda mali tablolarını cari para biriminde hazırlamaktadır (Yılmaz, 2020:38).

Gerçeğe Uygun Değer

Değerleme tarihinde piyasa katılımcıları arasında olağan bir işlemde, bir varlığın satışından elde edilecek veya bir borcun devri karşılığında ödenecek fiyattır (Safaralıyeva, 2019:62).

Grup

Ana şirketin tüm bağlı ortaklıkları, şirketleri ve iştirakleri grup olarak tanımlanmaktadır (Polat, 2017:40).

Kapanış Kuru

Raporlama dönemi sonunda geçerli olan kurdur (Gülle, 2019:45).

Kur Farkı

Bir para birimindeki belirli bir tutarın, farklı kurlarla başka bir para birimine çevrilmesi durumunda ortaya çıkan farktır (Ağsakal, 2015:88).

Ortalama Kur

Şirketler için aylık veya haftalık ortalama kurlar belirlenebilir ancak özellikle oranların hızlı değiştiği dönemlerde ortalama kurların kullanılması uygun değildir. Dönem içinde döviz kurlarında önemli dalgalanmalar olması durumunda ortalama döviz kuru kullanılamamaktadır (Gülle, 2019:45).

Parasal Kalemler

Parasal kalemler, nakit para, kasa, banka, borç ve alacaklar gibi sabit veya belirlenebilir miktarda para alma hakkı veya yükümlülüğü bulunan kalemlerdir. Parasal olmayan kalemler ise sabit bir tutarda para olarak alınamayan borçları ve varlıkları içermektedir (Yılmaz, 2020:39).

Spot Kur

Döviz kurunun hemen teslim için geçerli olan halidir (Kökeş, 2014:106).

Yabancı Para Birimi

Döviz sabitli işlemler, şirketin muhasebe para biriminden farklı bir para biriminde gerçekleşen veya o para biriminde ödeme yapılmasını gerektiren işlemlerdir. Yabancı para cinsinden işlemler ilk defa kayda alındığında yabancı tutar, işlem günündeki geçerli döviz kuru kullanılarak muhasebe para birimine çevrilir. Olay tarihi, olayın ilk kaydedildiği günü ifade etmektedir. İlk kayıt tarihi etkinliğin ait olduğu bölüme göre belirlenmektedir. Uygulamayı kolaylaştırmak için olay günündeki fiili döviz kuruna yaklaşık olarak karşılık gelen bir döviz kurunun kullanılması mümkündür (Gülle, 2019:41).

Yurt Dışındaki İşletme

Raporlayan bir işletmenin, kendisinin dışında bir ülkede veya para biriminde faaliyet gösteren bağlı kuruluşu, ortağı, iş ortaklığı veya şubesine denilmektedir (Ağsakal, 2015:88).

Yurt Dışındaki İşletmede Bulunan Net Yatırım

Raporlayan işletmenin yabancı işletmenin net varlıklarındaki payıdır (Ağsakal, 2015:89).

2.6. TMS-23 BORÇLANMA MALİYETLERİ STANDARDI

Şirketler, ticari faaliyetlerini sürdürebilmek için finansal kaynaklara ihtiyaç duymaktadır. Bu kaynaklar arasında ilk akla gelen firmanın kendi öz kaynakları olmaktadır. Günümüzde gelişen ekonomik koşullar ve iş büyüklüğü, şirketlerin kendi kaynaklarıyla çalışmaya devam edebilmeleri için yeterli gelmemektedir. Bunun sonucunda şirketler, yabancı kaynak kullanmayı düşünmektedirler. Bu yabancı kaynakların kullanımı faiz, ücret ve diğer değişkenler gibi yüksek maliyetlere neden olmaktadır. TMS 23 Borçlanma Maliyetleri, bu tür borçlanma maliyetlerinin belirlenmesine ve muhasebeleştirilmesine ilişkin ilkeleri belirlemektedir (Toroslu, 2010:99).

Borçlanma Maliyetleri Standardının Amacı

Bu standardın amacı, krediler sonucunda yapılması gereken maliyet, sermaye ve muhasebe işlemlerini belirlemektir. Maliyet muhasebesinde en önemli faktör maliyetlerin ne zaman ortaya çıkacağının belirlenmesidir. Bu kural, belirlenen kriterlerin karşılandığı koşulları ve bunun sonucunda ortaya çıkan maliyetleri tanımlamaktadır (İhtif, 2010:35).

Borçlanma Maliyetleri Standardının Kapsamı

Bu bağlamda, özellikli bir varlığın edinimi, inşaatı veya üretimi ile doğrudan ilgili olan borç sermaye harcamaları o varlığın elde etme maliyetinin bir kısmını içerirken, diğer borç sermaye harcamaları gider olarak muhasebeleştirilmektedir

(Çakır Pehlivan, 2021:53). Dış sermaye harcamalarına ilişkin TMS 23 standardında dikkate alınmayan durumlar aşağıda sıralanmıştır:

- “Borç olarak kabul edilmeyen imtiyazlı paylar dahil olmak üzere öz kaynakların fiili veya farazi maliyetlerine ilişkin hususlar ile,
- Aşağıda sayılan varlıkların işletmeler tarafından satın alınması, inşası ya da üretimi ile direkt ilişkili olabilecek borçlanma maliyetleri de bu standardın kapsamında değildir.
 - Gerçeğe uygun kıymeti ile ölçülen bir nitelikli varlık, mesela canlı varlıklar,
 - Büyük miktarlarda ve seri olarak üretilen veya imal edilen stoklar”
 (Çakır Pehlivan, 2021:53).

Borçlanma Maliyetleri Standardında Yer Alan Kavramlar

Aktifleştirme

Borç alınan fonların yatırım amacıyla geçici kullanımından tahakkuk eden faiz, borcun toplam maliyetinden düşülerek bulunmaktadır (İhtif, 2010:36).

Aktifleştirme Değer Düşüklüğü

Varlığın aktifleştirme sonrasındaki değeri, varlığın geri kazanılabilir tutarını aşmamalıdır (İhtif, 2010:36).

Aktifleştirme Yapılabilecek (Nitelikli) Varlıklar

Kullanıma veya satışa hazır hale getirilmesi uzun zaman alan varlıklardır (İhtif, 2010:36).

Aktifleştirmenin Durdurulması

Gerekli işlemlerin önemli bir kısmı yapılmışsa, ilgili varlık yedek parçalardan oluşuyorsa, her parça tamamlandığında aktifleştirme durdurulmaktadır (İhtif, 2010:36).

Aktifleştirmeye Ara Verilmesi

Aktif geliştirme ve inşaat faaliyetlerinin askıya alınması halinde, borç sermaye maliyetlerinin aktifleştirilmesi de askıya alınmaktadır (İhtif, 2010:36).

Aktifleştirmeye Başlanması

Aktifleştirme, varlığa harcama yapıldığında, yükümlülükler tahakkuk ettiğinde ve varlığın kullanıma veya satışa hazır hale getirilmesi için gerekli işlemler başlatıldığında başlamaktadır (İhtif, 2010:36).

Alternatif Yöntem

Krediyle edinilen mülkün inşaatı veya üretimiyle doğrudan ilgili olan kredi sermayesi harcamalarının aktifleştirilmesine olanak tanımaktadır (İhtif, 2010:36).

Borçlanma Maliyetleri

Kurumsal kredilerle ilgili faiz ve diğer giderlere denilmektedir (Toroslu, 2010:103).

Genel Fonun Aktifleştirilmesi

Aktivasyon oranı hesaplanmaktadır. Aktifleştirme ilgili varlıkla çarpılmaktadır. Ortaya çıkan rakam gerçek borçlanma maliyetleriyle karşılaştırılmaktadır. Bu iki tutardan küçük olanı aktifleştirilmektedir (İhtif, 2010:36).

Geri Kazanılabilir Değer

Gerçeğe uygun net değerden veya varlığın kullanımındaki değerinden yüksek olanına denilmektedir (Kıvrak, 2009:40).

Kullanım Değeri

Varlığın gerçeğe uygun değerinden veya nakit yaratan biriminden, satış maliyetleri düşüldükten sonra veya kullanım değerinden yüksek olanına denilmektedir (Kıvrak, 2009:41).

Net Gerçeğe Uygun Değer

Tecrübeli ve ilgili taraflar arasında herhangi bir ilişkiden etkilenmeyen bir durumdaki taşınmazın satışından elde edilebilecek tutardan taşınma masraflarının düşülmesiyle elde edilen tutara denilmektedir (Kökeş, 2014:123).

Öncelikli Yöntem

Borçlanma sermayesi maliyetleri, oluştukları tarihte gider olarak muhasebeleştirilmektedir (İhtif,2010:36).

Özellikli Varlıklar

Kullanıma veya satışa hazır hale getirilmesi uzun zaman gerektiren varlıklara denilmektedir (Kıvrak, 2009:39).

Tutarlılık Borçlanma Maliyetlerinin Aktifleştirilmesi

Borçlanma maliyetlerinin aktifleştirilmesi durumunda bu politikanın aktifleştirilen tüm varlıklara ve tüm dönemlerde uygulanması gerekmektedir (İhtif, 2010:37).

2.7.TMS-38 MADDİ OLMAYAN DURAN VARLIKLAR STANDARDI

Türkiye Muhasebe Standartları (TMS) serisinde yer alan 38 numaralı standart, şirketlerin bilançolarının aktif kısmında yer alan ve nakde dönüşümü bir yıldan fazla dönemde tamamlanan maddi olmayan varlıkların muhasebeleştirilmesi sürecini düzenlemektedir. Maddi olmayan duran varlık, fiziksel bir niteliği olmayan ve başkalarına nasıl fayda sağladığına bağlı olarak ayrılabilen ve parasal olmayan bir varlık olarak tanımlanabilen bir varlıktır (Çağlayansudur, 2019:47).

Maddi Olmayan Duran Varlıklar Standardının Amacı

Standardın amacı, başka bir standartta özel hükümler kapsamına girmeyen maddi olmayan duran varlıklara ilişkin muhasebe yöntemlerini belirlemektir. Bu standart, bir işletmenin bir maddi olmayan duran varlığı ancak ve ancak belirli koşulların karşılanması durumunda muhasebeleştirilmesini gerektirmektedir. Bu standart aynı zamanda maddi olmayan duran varlıkların defter değerinin

belirlenmesini de belirlemekte ve belirli maddi olmayan duran varlıkların açıklanmasını gerektirmektedir (Şahin, 2010:57).

Maddi Olmayan Duran Varlıklar Standardının Kapsamı

Standart, aşağıdakiler hariç, tüm maddi olmayan varlıkların muhasebeleştirilmesine uygulanmaktadır:

- “Başka bir standardın kapsamına giren maddi olmayan duran varlıklar,
- TMS 32 Finansal Araçlar Sunum Standardında tanımlanan finansal varlıklar,
- Araştırma ve değerlendirme varlıklarının muhasebeleştirilmesi ve ölçümü,
- Madenler, petrol, doğal gaz ve benzeri yenilenemeyen kaynakların geliştirilmesi ve çıkarılmasına ilişkin harcamalar” (Aytaşkın, 2016:28).

Maddi Olmayan Duran Varlıklar Standardında Yer Alan Kavramlar

Aktif Piyasa

Aşağıdaki koşulların tamamının karşılandığı bir pazardır:

- Piyasada ticareti yapılan ürünler homojendir,
- Normal şartlarda her zaman istekli alıcılar ve satıcılar vardır,
- Fiyatlar herkese açıktır (Şahin, 2010:59).

Amortisman Tabi Tutar

Varlığın maliyetinden kalıntı değeri veya varlığın maliyetini yerine getiren diğer tutarların düşülmesiyle elde edilen tutarı ifade etmektedir (Şahin, 2018:55).

Araştırma

Amacı yeni bilimsel veya teknik bilgi ve anlayış kazandırmak olan özgün ve planlı bir araştırma çalışmasıdır (Yeter, 2018:46).

Defter Değeri

Bilançoda gösterilen varlığın tutarından birikmiş amortisman ve birikmiş iskontoların düşülmesiyle elde edilen tutardır (Şahin, 2010:60).

Değer Düşüklüğü Zararı

Bu, varlığın defter değerinin bir kısmının geri kazanılabilir tutarını aşması anlamına gelmektedir (Yeter, 2018:46).

Geliştirme

Araştırma sonuçlarının veya diğer bilgilerin, ticari üretim veya kullanımdan önce yeni veya önemli ölçüde iyileştirilmiş malzeme, ekipman, ürün, süreç, sistem veya hizmetlerin üretim planına ya da tasarımına uygulanmasıdır (Şahin, 2018:55).

İşletmeye Özgü Değer

Varlığın sürekli kullanımından ve faydalı ömrünün sonunda veya borcun ödenmesi durumunda elden çıkarılmasından elde edilmesi beklenen nakit akışlarının bugünkü değerini ifade etmektedir (Şahin, 2010:60).

İtfa

Maddi olmayan duran varlığın amortisman tutarının ekonomik ömrü boyunca sistematik olarak dağıtılmasını ifade etmektedir (Şahin, 2018:54).

Maddi Olmayan Duran Varlığın Kalıntı Değeri

Bir varlığın tahmini faydalı ömrü olduğu ve faydalı ömrünün sonuna yaklaştığı durumlarda, varlığın elden çıkarılmasından elde edilecek tahmini tutardan tahmini elden çıkarma maliyetleri düşüldükten sonra kalan tutarı ifade etmektedir (Yeter, 2018:46).

Maddi Olmayan Duran Varlık

Hiçbir fiziksel özelliği olmayan tanımlanabilir parasal olmayan varlıklara denilmektedir (Şahin, 2010:60).

Maliyet

Varlığın edinimi veya inşası için alınan paranın ya da diğer bedellerin gerçeğe uygun değerini veya bazı durumlarda varlığın ilk muhasebeleştirilmesinde belirlenen fiyatı temsil etmektedir (Şahin, 2018:55).

Parasal Varlıklar

Nakit ve sabit veya belirlenebilir bir tutarla elde edilmesi gereken varlıklara denilmektedir (Yeter, 2018:46).

Varlığın Gerçeğe Uygun Değeri

Bu, bir varlığın el değiştirmesi veya bir borcun bilgili ve istekli gruplar arasında karşılıklı müzakere ortamında çözülmesi durumunda ortaya çıkması gereken tutardır (Şahin, 2018:55).

Varlık

Bunlar, gelecekte şirkete mali fayda sağlayacağı beklentisiyle şirketin geçmişteki eylemlerinin sonucu olarak kontrol ettiği kaynaklardır (Yeter, 2018:45).

Yararlı Ömür

Bu, işletmenin varlığı kullanması beklenen sürenin uzunluğu veya işletmenin varlıktan almayı beklediği çıktı birimi ya da benzer çıktının sayısı anlamına gelmektedir (Şahin, 2010:61).

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM- ULUSLARARASI TİCARET İŞLEMLERİNİN KATMA DEĞER VERGİSİ AÇISINDAN TÜRKİYE MUHASEBE STANDARTLARI VE TÜRKİYE FİNANSAL RAPORLAMA STANDARTLARINA GÖRE MUHASEBELEŞTİRİLMESİ

3.1. KATMA DEĞER VERGİSİ

Katma Değer Vergisi (KDV), bir mal veya hizmetin değerine eklenen bir vergidir ve genellikle tüketiciye yansıtılan bir vergi türüdür (Yılmaz, 2016:90-92). KDV’ nin temel amacı, devlet gelirini artırmak ve kamu hizmetlerini finanse etmektir (Kara & Turan, 2015:150-155). Vergi oranları, mal ve hizmet türlerine göre değişiklik gösterebilir; örneğin, temel gıda maddeleri veya ilaçlar gibi bazı ürünler için düşük bir KDV oranı uygulanabilmektedir (Özkan, 2017:25-28).

KDV’nin Temel İlkeleri ve Uygulama Alanları

Genellik İlkesi

KDV, mal ve hizmetlerin üretiminden nihai tüketime kadar her aşamada uygulanır ve geniş bir vergi tabanına sahiptir. Bu ilke, verginin yaygın ve genel olmasını sağlamaktadır (Kaya, 2013:218-220).

Verginin Konusu ve Kapsamı

Türkiye’ de ticari, sınai, zirai faaliyetler ve serbest meslek faaliyetleri çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetler KDV’ ye tabidir. Ayrıca ithalat işlemleri de KDV kapsamındadır (Aksu 2015:36-40).

Verginin Mükellefi

KDV mükellefi, mal ve hizmet teslim eden veya hizmet ifa eden kişilerdir. Ancak, KDV nihai olarak tüketici tarafından ödenmektedir. İşletmeler bu vergiyi tahsil ederek devlete iletmekle yükümlüdür (Yılmaz, 2016:90-92).

Verginin Matrahı

KDV' nin matrahı, mal veya hizmetin bedelidir. Bedel, mal veya hizmet karşılığında alınan veya borçlanılan para, mal, menfaat, hizmet ve değerler toplamıdır (Demir, 2018:115-118).

Vergi Oranları

Türkiye' de KDV oranları, mal ve hizmetin türüne göre farklılık göstermektedir. Genel KDV oranı %20' dir. Ancak bazı mal ve hizmetler için indirimli (%1, %10) oranlar uygulanmaktadır. Örneğin, temel gıda maddeleri için %1 ve sağlık hizmetleri için %10 oranı geçerlidir (Özkan, 2017:25-28).

KDV' nin Ekonomik ve Sosyal Etkileri

Ekonomik Büyüme Üzerindeki Etkisi

KDV' nin ekonomik büyüme üzerindeki etkisi, verginin tüketim üzerindeki doğrudan etkileri nedeniyle önemlidir. KDV, kısa vadede tüketim harcamalarını azaltarak ekonomik büyümeyi olumsuz etkileyebilmektedir. Ancak devletin KDV gelirlerini kamu harcamalarında kullanması, uzun vadede ekonomik büyümeyi destekleyebilmektedir (Kara & Turan, 2015:150-155).

Gelir Dağılımı Üzerindeki Etkisi

KDV' nin gelir dağılımı üzerindeki etkileri de önemlidir. Regresif bir vergi olarak kabul edilen KDV, düşük gelirli hanelerin gelirlerinin daha büyük bir kısmını kapsamaktadır. Bu nedenle, KDV' nin sosyal adalet açısından dikkatle ele alınması gereklidir (Yılmaz & Erdem, 2016:110-115).

KDV' nin Yönetimi ve Denetimi

Elektronik Denetim ve KDV Uygulamaları

KDV' nin etkin bir şekilde yönetilmesi ve denetlenmesi için elektronik denetim sistemleri kullanılmaktadır. Elektronik fatura (e-fatura) ve elektronik defter (e-defter) uygulamaları, vergi kaçakçılığını önlemek ve vergi tahsilatını artırmak için önemli araçlardır (Demir & Çakır, 2020:38-43).

KDV İadesi ve İşlemleri

KDV iadesi, özellikle ihracatçılar için önemli bir konudur. İade sürecinde karşılaşılan sorunlar ve çözüm önerileri üzerine yapılan bir çalışma, iade işlemlerinin hızlandırılması ve bürokratik engellerin azaltılması gerektiğini vurgulamaktadır (Aslan & Yıldız, 2021:25-32).

KDV İstisnaları ve Muafiyetleri

İhracat İşlemlerinde KDV İstisnası

İhracat işlemlerinde KDV istisnası, ihracatın teşvik edilmesi ve rekabet gücünün artırılması amacıyla uygulanmaktadır. İhracatçılar, ihraç ettikleri mallar için ödedikleri KDV' yi geri alabilmektedir (Özkan, 2017:85-92).

Eğitim ve Sağlık Hizmetlerinde KDV İstisnası

Eğitim ve sağlık hizmetlerinde KDV istisnası, bu hizmetlerin erişilebilirliğini artırmak amacıyla uygulanmaktadır. Eğitim ve sağlık hizmetleri sunan kurumlar, sundukları hizmetler için KDV' den muaf tutulabilmektedirler (Uğur & Karaca, 2019:123-130).

Katma Değer Vergisinin Avantaj ve Dezavantajları

Avantajları

Katma Değer Vergisinin avantajlarını aşağıdaki gibi sıralamak mümkündür.

Kolaylık ve Verimlilik: KDV, genellikle tüketim üzerinden toplandığı için vergi toplama sürecini basitleştirir ve verimli hale getirmektedir. Ürünlerin ve hizmetlerin neredeyse her aşamasında toplanabilir, böylece vergi kaçırma veya kaçırma olasılığı azalmaktadır.

Daha Fazla Gelir: KDV, geniş bir tüketici tabanından gelir elde etmek için etkili bir araç olabilmektedir. Tüketim mallarının ve hizmetlerin genellikle yaygın olarak kullanılması, vergi tabanını genişletir ve vergi gelirlerini artırmaktadır.

Adillik: KDV, tüketilen miktarla doğrudan ilişkilendirildiği için gelir düzeyine göre farklılaşan bir vergi değildir. Bu nedenle, daha fazla harcama yapanlar, otomatik

olarak daha fazla vergi öderler, bu da verginin adil bir şekilde dağıtılmasına yardımcı olmaktadır.

Ekonomiyi Teşvik Etme: KDV, tasarruf yerine tüketimi teşvik etmektedir. Tüketicilerin harcama yapma eğilimi, ekonomiyi canlandırabilir ve büyümeyi teşvik edebilmektedir.

Dezavantajları

Katma Değer Vergisinin dezavantajlarını aşağıdaki gibi sıralamak mümkündür.

Düşük Gelirli Kesimler İçin Yük: KDV, genellikle düşük gelirli bireyleri ve aileleri daha fazla etkileyebilmektedir. Düşük gelirli insanlar, gelirlerinin büyük bir kısmını tüketim mallarına ve hizmetlerine harcadıkları için, KDV'nin yükü onlar için daha ağır olabilmektedir.

Enflasyon Etkisi: KDV artışları, fiyatları doğrudan etkileyebilir ve enflasyonu artırabilmektedir. Bu, tüketici satın alma gücünü azaltabilir ve genel olarak ekonomik istikrarı etkileyebilmektedir.

Karışıklık ve Dolaylı Maliyetler: KDV'nin uygulanması ve takibi, işletmeler için ek maliyetler ve karmaşıklıklar doğurabilmektedir. İşletmelerin vergi uyumluluğunu sağlamak için zaman ve kaynak ayırması gerekebilir.

Kaçırma ve Kaçınma: Karmaşık yapısı nedeniyle, bazı işletmeler vergi kaçırma veya kaçınma yöntemleri geliştirebilmektedir. Bu da vergi gelirlerinin kaybına neden olabilir ve vergi sisteminin adaletine zarar verebilmektedir.

KDV Mahsubu

Katma Değer Vergisini (KDV) uygulayan ülkelerde, dolaylı hesaplama yöntemi olarak da bilinen bir yöntem kullanılmaktadır. Bu yöntemde, ödenecek KDV hesaplanırken, satışlardan elde edilen KDV gelirinden, alımlarda ödenen KDV gideri mahsup edilmektedir. Yani, işletmenin belirli bir dönemde gerçekleştirdiği satışlardan elde ettiği KDV geliri ile aynı dönemdeki alımlarda ödediği KDV gideri karşılaştırılarak, net KDV ödemesi veya iadesi hesaplanmaktadır. Bu yöntem, KDV

ödemelerini etkin bir şekilde yönetmeyi ve vergi kaybını azaltmayı amaçlamaktadır. Dolaylı hesaplama yöntemi, birçok ülkede KDV' nin toplanması için yaygın olarak kullanılan bir uygulamadır (Cirit Çoban, 2021:29).

Katma Değer Vergisinin hesaplanmasında en temel yöntem vergi indirimi veya vergi çıkartma yöntemidir. Bu yöntem, basit ve uygulanması kolay olduğu için Türkiye' deki KDV sisteminin oluşturulmasında esas alınmıştır. Vergi indirimi yönteminde işletmeler, satışlar üzerinden tahsil ettikleri KDV gelirinden, gerçekleştirdikleri alımlar için ödedikleri KDV tutarını çıkararak (mahsup ederek), net vergi ödemesini belirlemektedirler. Bu sayede, işletmelerin ödemesi gereken KDV tutarı, satışlardan elde ettikleri KDV gelirinden yapılan alımlar için ödenen KDV tutarı düşülerek hesaplanır ve devlete ödeme yapılmaktadır. Bu yöntem, KDV' nin hesaplanması ve vergi yönetimi süreçlerini basitleştirir, vergi kaçakçılığını önler ve vergi tahsilatını etkinleştirmektedir. Türkiye' de vergi indirimi yöntemi, işletmelerin vergi maliyetlerini yönetme stratejilerinde önemli bir rol oynamaktadır (Cirit Çoban, 2021:29).

KDV Mahsubu Örneği

ABC Mobilya adlı bir mobilya mağazası, 2024 yılı Haziran ayına ait KDV mahsubu yapmak istemektedir. Mağaza, dönem içinde toplam 100.000 TL + %20 KDV değerinde mobilya satışı yapmış ve bu satışlar için KDV tahsil etmiştir. Aynı dönem içinde, mağaza toplam 80.000 TL + %20 TL KDV değerinde mobilya alımı yapmış ve bu alımlar için KDV ödemiştir.

Bu durumda, ABC Mobilya' nın KDV mahsubu yapabilmesi için şu adımları takip etmesi gerekmektedir:

Satışlardan Tahsil Edilen KDV' nin Hesaplanması:

Satışlardan tahsil edilen KDV tutarı: $100.000 \times 0,20 = 20.000$ TL

Alımlarda Ödenen KDV' nin Hesaplanması:

Alımlarda ödenen KDV tutarı: $80.000 \times 0,20 = 16.000$ TL

Net KDV' nin Hesaplanması:

Net KDV= Satışlardan Tahsil Edilen KDV – Alımlarda Ödenen KDV

Net KDV: 20.000 – 16.000= 4.000 TL

Yevmiye Kaydı

30/06/2024	
391 HESAPLANAN KDV HESABI	20.000
191 İNDİRİLECEK KDV HESABI	16.000
362 ÖDENECEK KDV HESABI	4.000
KDV mahsup kaydı	

Bu durumda, ABC Mobilya'nın bu dönem içinde ödemesi gereken net KDV tutarı 4.000 TL'dir. Eğer satışlardan tahsil edilen KDV, alımlarda ödenen KDV' den fazlaysa, işletme bu farkı Vergi Dairesi'ne ödemektedir. Tam tersi durumda ise, devletten oluşan fark kadar KDV iadesi almaktadır ya da bir sonraki aya KDV'yi devretmektedir.

3.2. İHRACAT İŞLEMLERİNDE KDV UYGULAMASI

İşletmeler ihracat yaptığı zaman devletten KDV iadesi alabilmektedir. Bunun için bazı adımları uygulaması gerekmektedir. İşletmelerin izlemesi gereken KDV süreci aşağıdaki gibidir.

I. KDV İstisnası

KDV İstisnasının Temeli

Türkiye' de Katma Değer Vergisi Kanunu' nun 11. maddesi uyarınca, ihracat teslimleri KDV' den istisna edilmiştir. Bu, ihracatçıların ihraç ettikleri mallar için KDV hesaplamayacağı ve tahsil etmeyeceği anlamına gelmektedir (KDV Kanunu, 3065 sayılı, 11. Madde).

II. Gümrük Beyannamesi

Gümrük Beyannamesinin Düzenlenmesi

İhracat işlemi başlamadan önce ihracatçı firma veya gümrük müşaviri, ihraç edilecek mallar için bir gümrük beyannamesi düzenlemektedirler. Beynamede malın cinsi, miktarı, değeri, ihracatçı ve alıcı bilgileri gibi detaylar yer almaktadır (Gümrük Yönetmeliği, Madde 75-85).

Gümrük Beyannamesinin Onayı

Gümrük yetkilileri, beyan edilen bilgilerin doğruluğunu kontrol etmektedir. Gümrük beyannamesinin onayı, malların yurt dışına çıkışı için gereklidir. Onaylanan beyannamenin bir nüshası ihracatçıya verilmektedir ve bu nüsha KDV iadesi talebinde kullanılmak üzere saklanmaktadır (Gümrük Yönetmeliği, Madde 75-85).

III. Fatura Düzenleme

Fatura İçeriği

İhracatçı, ihraç edilen mallar için fatura düzenlemektedir. Faturada, malın bedeli ve teslimat şartları belirtilmektedir. KDV oranı %0 olarak gösterilmektedir ve ‘‘İhracat KDV’ den Muaftır’’ ibaresi yer almaktadır (KDV Genel Uygulama Tebliği, Bölüm III).

Faturanın Düzenlenmesi

Fatura, ihracatçı ve alıcı bilgilerini içermektedir. Malın miktarı, birim fiyatı, toplam bedeli ve teslimat şartları gibi bilgiler detaylandırılmaktadır. Fatura, ihracat işleminin resmî belgesidir ve KDV iadesi için gerekli belgeler arasında yer almaktadır (KDV Genel Uygulama Tebliği, Bölüm III).

IV. Gümrük İşlemleri

Gümrük Çıkış İşlemleri

Malların gümrükten çıkışı sırasında, gümrük beyannamesi ve diğer gerekli belgeler gümrük yetkililerine sunulmaktadır. Gümrük yetkilileri, malların beyan

edilen bilgilerle uyumlu olup olmadığını kontrol etmektedir ve gerekli görürse fiziksel inceleme yapmaktadır (Gümrük Yönetmeliği, Madde 75-85).

Gümrük Beyannamesinin Kapatılması

İhracat işlemi tamamlandığında, gümrük beyannamesi kapatılmaktadır. Bu kapatma işlemi, malların fiilen yurt dışına çıktığını belgelemektedir. Kapatılan beyannamenin bir nüshası ihracatçıya verilmektedir ve bu nüsha KDV iadesi başvurusunda kullanılmaktadır (Gümrük Yönetmeliği, Madde 75-85).

V. KDV İade Talebi

KDV İade Başvurusu

İhracat işlemi tamamlandıktan sonra, ihracatçı firma, ihraç edilen mallar için ödediği KDV' nin iadesi için vergi dairesine başvurmaktadır. Başvuru sırasında gümrük beyannamesi, satış faturası, ihracat yapılan malların yurt dışına çıktığını gösteren belgeler ve diğer ilgili belgeler sunulmaktadır (Vergi Usul Kanunu, Madde 120).

Başvuruda Gerekli Belgeler

KDV iadesi başvurusu yapmak için gerekli olan belgeler aşağıdaki gibidir:

- Onaylanmış Gümrük Beyannamesi
- İhracat Faturası
- Gümrük Çıkış Beyannamesi
- Varsa ihracatçı ve alıcı arasındaki sözleşme
- Gümrük idaresinden alınan diğer belgeler (Vergi Usul Kanunu, Madde 120).

VI. KDV İade Süreci

İade Talebinin İncelenmesi

Vergi Dairesi, başvuruyu ve sunulan belgeleri detaylı bir şekilde incelemektedir. Beyan edilen bilgilerin doğruluğu ve gerekli şartların sağlanıp sağlanmadığı kontrol edilmektedir (Maliye Bakanlığı Tebliği, KDV Genel Uygulama Tebliği, Bölüm V).

İadenin Yapılması

İnceleme sonrası, talep onaylanırsa, ihracatçı firmaya KDV iadesi yapılmaktadır. İade işlemi genellikle elektronik ortamda gerçekleştirilir ve ihracatçının belirttiği banka hesabına KDV iadesi yapılmaktadır. İade sürecinin tamamlanma süresi, başvurunun incelenme hızına ve belgelerin eksiksiz olmasına bağlı olarak değişebilmektedir (Maliye Bakanlığı Tebliği, KDV Genel Uygulama Tebliği, Bölüm V).

VII. Ek Hususlar

Vergi Borcu Mahsupları

İade talebinde bulunan firmanın vergi borcu varsa, KDV iadesi bu borçtan mahsup edilebilmektedir (Vergi Usul Kanunu, Madde 121).

Özellikli Durumlar

İhracat işlemlerinde kullanılan girdiler için ödenen KDV, iade edilecek KDV tutarına dahil edilmektedir. İhracatçı firmalar, ihracat teşviklerinden yararlanarak ek avantajlar elde edebilmektedir. Bu teşvikler, KDV iadesi süreçlerini hızlandırabilmektedir veya kolaylaştırabilmektedir (Maliye Bakanlığı Tebliği, KDV Genel Uygulama Tebliği, Bölüm V).

3.3. İTHALAT İŞLEMLERİNDE KDV UYGULAMASI

İthalat yapan işletmeler aşağıdaki adımları uygulayarak KDV sürecini yürütmektedir.

I. Gümrük Beyannamesi ve Beyan Süreci

Gümrük Beyannamesi, ithalatçı veya yetkilendirilmiş gümrük müşaviri tarafından hazırlanmaktadır. Bu beyanname, ithal edilen malların cinsi, miktarı, birim fiyatı, toplam değeri, menşei ve diğer gerekli bilgileri içermektedir. Beyanname, elektronik ortamda BİLGE (Bilgisayarlı Gümrük Etkinlikleri) sistemi üzerinden Gümrük İdaresi' ne sunulmaktadır (Gümrük ve Ticaret Bakanlığı, Gümrük Kanunu, Madde 60).

II. Gümrük Vergileri ve Diğer Masraflar

İthal edilen malın CIF (Cost, Insurance, Freight) değeri üzerinden hesaplanmaktadır. CIF değeri, malın bedeli, sigorta masrafları ve navlun (taşıma) masraflarının toplamıdır. CIF değeri üzerinden hesaplanan vergiler ve masraflar şunlardır:

Gümrük Vergisi: Malın cinsine göre değişir ve CIF değerinin belirli bir yüzdesi olarak hesaplanmaktadır (Katma Değer Vergisi Kanunu, Madde 21).

Özel Tüketim Vergisi (ÖTV): Bazı ürünlerde uygulanmaktadır (alkollü içecekler, tütün mamulleri, araçlar vb.) (Katma Değer Vergisi Kanunu, Madde 22).

Diğer Vergiler: Damga vergisi, fonlar, harçlar vb. (Vergi Usul Kanunu, Madde 30).

III. KDV Hesaplanması

İthal edilen malların KDV' si, ithalatın gerçekleştiği anda Gümrük İdaresi tarafından tahsil edilmektedir. KDV hesaplanırken dikkate alınan matrah şunları içermektedir:

- CIF değeri
- Gümrük vergisi
- Varsa ÖTV
- Diğer harçlar ve masraflar (Katma Değer Vergisi Kanunu, Madde 21).

IV. KDV Beyanı ve Ödeme

Gümrük İdaresi, ithalat işlemi tamamlandığında ithalatçıdan KDV tahsil etmektedir. KDV ödemesini yaptıktan sonra malı gümrükten çekebilmektedir. KDV ödemesi, genellikle ithalatın gerçekleştiği anda yapılmaktadır ve beyannameyle birlikte ibraz edilmektedir (Gümrük ve Ticaret Bakanlığı, Gümrük Kanunu, Madde 200).

V. KDV İndirimi ve İadesi

İthalatçı ithalat sırasında ödediği KDV' yi, Türkiye' de yaptığı satışlar üzerinden tahsil ettiği KDV' den indirilebilmektedir. Bu işlem, ithalatçının aylık KDV beyannamesi ile beyan edilmektedir (Katma Değer Vergisi Kanunu, Madde 29).

VI. KDV İadesi

KDV iadesi, ithalatçıların finansal yüklerini hafifletmek amacıyla yapılmaktadır. İade işlemi, Vergi Usul Kanunu ve Katma Değer Vergisi Kanunu çerçevesinde gerçekleştirilmektedir. İthalatçı, iade talebini ilgili vergi dairesine yapmaktadır ve gerekli belgeleri sunmaktadır. İade süreci, vergi dairesinin incelenmesinin ardından tamamlanmaktadır (VUK, Madde 112, KDVK, Madde 34).

İthalat işlemlerinde KDV süreci, gümrük beyannamesi verilmesi ile başlar ve malın Türkiye'ye girişinde KDV'nin beyan edilip ödenmesi ile devam etmektedir. İthalatçılar, bu süreçte ödedikleri KDV'yi satışlar üzerinden tahsil ettikleri KDV'den indirebilir veya iade alabilmektedir. Bu süreç, ithalatçıların mali yükümlülüklerini doğru bir şekilde yerine getirmesi ve maliyetlerini yönetmesi açısından büyük önem taşımaktadır (Gümrük ve Ticaret Bakanlığı, Gümrük Kanunu, Madde 60, Katma Değer Vergisi Kanunu, Madde 21-34, Vergi Usul Kanunu, Madde 30-322).

3.4. ULUSLARARASI TİCARET İŞLEMLERİNİN KATMA DEĞER VERGİSİ AÇISINDAN TÜRKİYE MUHASEBE STANDARTLARI VE TÜRKİYE FİNANSAL RAPORLAMA STANDARTLARINA GÖRE MUHASEBELEŞTİRİLMESİNE İLİŞKİN ÖRNEK UYGULAMA

- Türkiye'de faaliyet gösteren ERENKAYA İmalat İthalat ve İhracat Anonim Şirketi, Çin'de bulunan CHINA LIMITED' den elektronik bileşenler ithal ederek Almanya'da faaliyet gösteren HERRMANN ELEKTRONISCH GmbH' ya satmıştır.
- ERENKAYA AŞ tarafından 04.02.2024 tarihinde 10.000 birim elektronik bileşen ithal edilmiştir. Taşıma gideri X bankası hesabından ödenmiştir.
 - **Birim maliyet:** 7 USD
 - **Toplam maliyet:** 70.000 USD
 - **Döviz kuru:** 1 USD = 30,00 TL
 - **Taşıma maliyeti:** 300.000 TL
 - **Gümrük vergisi oranı:** %10
- İthal edilen mallardan 4.000 birimi 10.02.2024 tarihinde Almanya' ya satılmıştır. Mal bedeli 20.02.2024 tarihinde tahsil edilmiştir.

- **Satış fiyatı birim başına:** 8 EUR
- **Döviz kuru:** 1 EUR = 33,00 TL
- **Toplam satış bedeli:** 32.000 EUR
- **Bedel tahsil edildiğinde döviz kuru:** 1 EUR = 34 TL
- Dönem sonunda stokların net gerçekleşebilir değeri 1.500.000 TL'ye düşmüştür.

3.4.1. TÜRKİYE MUHASEBE STANDARTLARINA GÖRE MUHASEBE KAYITLARI

İşlemlerin muhasebeleştirilmesinde Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGK)'nın yayınladığı Finansal Raporlama Standartlarına Uygun Hesap Planında yer alan hesaplar kullanılmıştır.

3.4.1.1.TMS – 2 Stoklar Standardına Göre Muhasebeleştirilmesi

1. İthalat İşlemi

• Mal bedeli

70.000 USD x 30 TL = 2.100.000 TL

04/02/2024		
153 TİCARİ MALLAR HESABI	2.100.000	
153.05 Elektronik Bileşen		
320 SATICILAR HESABI		2.100.000
320.03 CHINA LIMITED		
Çin' den elektronik bileşen alımı		

• Taşıma Gideri

04/02/2024		
153 TİCARİ MALLAR HESABI	300.000	
153.05 Elektronik Bileşen		
102 BANKALAR HESABI		300.000
102.01 X Banka Hesabı		
Taşıma gideri ödemesi		

- **Gümrük Vergisi**

Mal bedelinin %10 u alınarak hesaplanır.

$$2.100.000 \times 0,10 = 210.000 \text{ TL}$$

04/02/2024	
153 TİCARİ MALLAR HESABI	210.000
153.05 Elektronik Bileşen	
364 ÖDENECEK DİĞER VERGİLER	
HESABI	210.000
364.04 Gümrük Vergisi	
Gümrük vergisi	

2. İhracat İşlemi

- Yurtdışına satış faturası düzenlenmesi (KDV hariç olarak değerlendirilir)

$$4.000 \times 8 \text{ EUR} = 32.000 \text{ EUR}$$

$$32.000 \text{ EUR} \times 33 \text{ TL} = 1.056.000 \text{ TL}$$

10/02/2024	
120 ALICILAR HESABI	1.056.000
120.07 HERRMANN GmbH	
601 YURTDIŞI SATIŞLAR HESABI	
601.01 Elektronik Bileşen	1.056.000
Mal satışı	

3. Satılan Malın Maliyeti (FIFO yöntemi ile)

$$4.000 \times (2.610.000 \text{ TL} / 10.000 \text{ birim}) = 1.044.000 \text{ TL}$$

10/02/2024		
621 SATILAN TİC. MALLAR MALİYETİ HESABI	1.044.000	
620.02 Elektronik Bileşen		
153 TİCARİ MALLAR HESABI		1.044.000
153.05 Elektronik Bileşen		
Satılan Ticari Mallar Maliyeti		

4. Döviz Kur Farkı (Satış Tahsilatı Sırasında Ortaya Çıkabilir)

- Tahsilat tarihi: 20.02.2024
- Döviz kuru: 1 EUR = 34,00 TL
- Kur farkı geliri: 32.000 EUR x (34,00 TL - 33,00 TL) = 32.000 TL

20/02/2024		
120 ALICILAR HESABI	32.000	
120.07 HERRMANN GmbH		
640 ESAS FAALİYET ALACAKLARINA İLİŞKİN VADE FARKI GELİRLERİ VE ESAS FAALİYETLERLE İLGİLİ KUR FARKI KAZANÇLARI		32.000
640.01 EUR Karı		
Döviz kur farkı karı		

5. Dönem Sonu Değer Düşüklüğü: Değer düşüklüğü karşılığı kaydı yapılır.

$$2.610.000 - 1.044.000 = 1.566.000 \text{ TL}$$

$$1.566.000 - 1.500.000 = 66.000 \text{ TL}$$

29/02/2024		
626 STOK DEĞER DÜŞÜKLÜĞÜ KARŞILIK GİDERLERİ HESABI	66.000	
626.06 Elektronik Bileşen		
158 STOK DEĞER DÜŞ. KAR. HES.		66.000
158.08 Elektronik Bileşen		
Stok Değer Düşüklüğü Karşılığı Ayrılması		

Bu uygulama örneği Vergi Usul Kanun'a göre aynı şekilde muhasebeleştirilmektedir. Tek farkı VUK'a göre değer düşüklüğü dikkate alınmayacaktır. Dolayısıyla dönem sonu kayıt yapılmamaktadır.

Sonuç:

TMS: Finansal tablolar gerçeğe uygun değer esasına göre hazırlanmaktadır. Değer düşüklüğü muhasebeleştirilmektedir.

VUK: Vergi matrahını korumak amaçlı daha muhafazakâr bir yaklaşımla değer düşüklüğü kayıtları yapılmamaktadır.

3.4.1.2. TMS-16 Maddi Duran Varlıklar Standardına Göre Muhasebeleştirilmesi

ERENKAYA İmalat İthalat ve İhracat Anonim Şirketi, üretim süreçlerinde kullanılmak üzere Almanya'da bulunan MASCHINE GmbH'den 05/03/2024 tarihinde bir üretim makinesi ithal etmektedir.

- **Sözleşme Detayları:**
 - **Makine bedeli:** 100.000 EUR
 - **Döviz kuru:** 1 EUR = 34,00 TL
 - **Nakliye ve sigorta giderleri:** 5.000 EUR olup banka aracılığı ile ödenmiştir.
 - **Gümrük vergisi oranı:** %10
 - **Kurulum maliyeti:** 20.000 TL olup nakden ödenmiştir.
 - **Makinenin ekonomik ömrü:** 10 yıl
 - **Artık değer:** 10.000 TL
 - **Ödemenin yapıldığı 15/03/2024 tarihinde döviz kuru:** 1 EUR= 35 TL

1. Makinenin Maliyetinin Belirlenmesi

Maliyet unsurları şu şekilde hesaplanır:

- **Makine bedeli:** 100.000 EUR x 34 TL = 3.400.000 TL
- **Nakliye ve sigorta:** 5.000 EUR x 34 TL = 170.000 TL
- **Gümrük vergisi:** (3.400.000 TL x %10) = 340.000 TL

- Kurulum maliyeti: 20.000 TL
- Toplam maliyet: 3.930.000 TL

2. İlk Muhasebe Kayıtları

- Makinenin aktifleştirilmesi:

05/03/2024		
253 TESİS, MAKİNE VE CİHAZLAR HESABI	3.930.000	
320 SATICILAR HESABI		3.400.000
320.05. MASCHINE GmbH		
102 BANKALAR HESABI		190.000
364 ÖDENECEK DİĞER VERGİLER		340.000
364.04 Gümrük Vergisi		
Üretim makinesi alımı		

3. Döviz Kur Farkı

Makine bedeli, dövizli olarak ödendiği için kur farkı oluşabilmektedir.

100.000 EUR x (35-34) = 100.000 TL Olumsuz Kur Farkı

- Kur farkı kaydı:

15/03/2024		
650 TİCARİ BORÇLARA İLİŞKİN VADE FARKI GİDERLERİ VE ESAS FAALİYETLERLE İLGİLİ KUR FARKI ZARARLARI HESABI	100.000	
320 SATICILAR HESABI		100.000
320.05. MASCHINE GmbH		
Kur farkı kaydı		

4. Amortisman Hesaplaması

Makinenin amortismanı doğrusal yöntemle hesaplanır:

- **Amortisman yıllık:** $(3.930.000 \text{ TL} - 10.000 \text{ TL}) / 10 \text{ yıl} = 392.000 \text{ TL}$ 'dir. Ancak makine 10 ay kullanıldığı için ilk yıl kıst amortisman uygulanır.
- $392.000 / 12 \text{ Ay} = 32.666,67 \times 10 \text{ Ay} = 326.667$
- **2024 Yılı amortisman kaydı (Kıst Amortisman)**

31/12/2024	
730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ HESABI	326.667
258 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR HES.	326.667
Amortisman kaydı	

VUK' a göre de aynı muhasebe kayıtları yapılmaktadır. Bu örneğimizde değer düşüklüğü olmamıştır. Eğer olsaydı TMS'ye göre değer düşüklüğünü muhasebeleştirmek gerekirken VUK' a göre böyle bir kaydın yapılmasına gerek yoktur. Çünkü;

TMS: Yeniden değerlendirme modeli ve değer düşüklüğü karşılıkları gibi işlemler yapılmaktadır, finansal tabloların gerçeğe uygunluğu artırılmaktadır.

VUK: Daha muhafazakâr bir yaklaşım benimsenmektedir; yeniden değerlendirme ve değer düşüklüğü işlemleri uygulanmamaktadır, maliyet bedeli esas alınmaktadır.

3.4.1.3. TMS – 20 Devlet Teşviklerinin Muhasebeleştirilmesi Ve Devlet Yardımlarının Açıklanması Standardına Göre Muhasebeleştirilmesi

ERENKAYA İmalat İthalat ve İhracat Anonim Şirketi, Almanya'da bulunan MICRON GmbH şirketinden bir üretim makinesi ithal etmiş ve 20/04/2024 tarihinde bu yatırımı için devlet teşviki almıştır.

- **Makine Bedeli:** 3.000.000 TL (100.000 EUR, 1 EUR = 30 TL).
- **Nakliye ve Sigorta Gideri:** 150.000 TL.
- **Kurulum Maliyeti:** 20.000 TL olup Y Bankası hesabından ödemesi yapılmıştır.
- **Gümrük Vergisi:** %10 oranında 300.000 TL (devlet teşvikiyle muaf).
- **Teşvik Tutarı:** 300.000 TL (gümrük vergisi muafiyeti) + 200.000 TL (doğrudan yatırım teşviki).
- **Makinenin Ekonomik Ömrü:** 10 yıl.

1. Makine Maliyetinin Belirlenmesi ve Teşvikin Maliyet Azaltma Yaklaşımıyla Muhasebeleştirilmesi

- **Toplam Maliyet Unsurları:**

- Makine bedeli: 3.000.000 TL
- Nakliye ve sigorta: 150.000 TL
- Kurulum maliyeti: 20.000 TL

- **Teşvik düşüldükten sonra toplam maliyet:**
3.000.000TL+150.000TL+20.000TL–300.000TL=2.870.000TL

- **Muhasebe kaydı:**

20/04/2024		
102 BANKALAR HESABI	200.000	
253 TESİS, MAKİNE VE CİHAZLAR HESABI	2.870.000	
253.07 Üretim Makinesi		
181 GELİR TAHAKKUKLARI HESABI	300.000	
181.01 Yatırım Teşviki		
320 SATICILAR HESABI		3.000.000
320.09 MICRON GmbH		
102 BANKALAR HESABI		170.000
102.03 Y Bankası		
382 ALINAN DEVLET TEŞV.		500.000
Yatırım teşviki		

2. Teşvikin Gelir Yaklaşımıyla Muhasebeleştirilmesi (Alternatif Yaklaşım)

- Teşvik gelir olarak tanınır ve makine maliyeti 3.170.000 TL (teşviksiz) olarak kaydedilmektedir.

20/04/2024	
253 TESİS, MAKİNE VE CİHAZLAR HESABI	3.170.000
253.07 Üretim Makinesi	
320 SATICILAR HESABI	3.000.000
320.09 MICRON GmbH	
102 BANKALAR HESABI	170.000
102.03 Y Bankası	
Yatırım teşviki	

- Teşvik geliri:

20/04/2024	
382 ALINAN DEVLET TEŞVİKLERİ	500.000
382.01 Yatırım Teşviki	
644 ESAS FAALİYETLERDEN	
DİĞER ÇEŞİTLİ GELİR VE KAZ.	500.000
644.09 Yatırım Teşviki	
Yatırım teşviki	

3. Amortisman Hesaplaması (Kıst Amortisman)

- **Maliyet azaltma yaklaşımı:** $(2.870.000 \text{ TL} - 10.000 \text{ TL}) / 10 \text{ yıl} = 286.000 \text{ TL/yıl}$
 $28.333,33 \times 9 \text{ Ay} = 214.500 \text{ TL}$

31/12/2024	
730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ HESABI	214.500
730.01 Üretim Makinesi	
258 BİRİKMİŞ AMORT. HESABI	214.500
258.09 Üretim Makinesi	
Amortisman kaydı	

- **Gelir yaklaşımı:** Amortisman teşviksiz maliyet üzerinden hesaplanır:
 $(3.170.000 \text{ TL} - 10.000 \text{ TL}) / 10 \text{ yıl} = 3.160.000 \text{ TL} / 10 \text{ Yıl} = 316.000 / 12 \text{ Ay}$
 $= 237.000 \text{ TL}$

730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ HESABI	237.000
730.01 Üretim Makinesi	
258 BİRİKMİŞ AMORT. HESABI	237.000
258.09 Üretim Makinesi	
Amortisman kaydı	

4. Açıklama Dipnotu

Finansal tablolarda açıklanacak bilgiler:

- Teşvikin türü: Gümrük vergisi muafiyeti ve yatırım teşviki.
- Şartlar: Makinenin ekonomik ömrü boyunca Türkiye’de üretim yapılması.
- Teşvik tutarı: 300.000 TL (gümrük muafiyeti) ve 200.000 TL (nakit destek).

3.4.1.4. TMS-21 Kur Değişiminin Etkileri Standardına Göre Muhasebeleştirilmesi

ERENKAYA İmalat İthalat ve İhracat Anonim Şirketi, Almanya’da bulunan VATER AG isimli tedarikçisinden bir üretim makinesi ithal etmiştir.

- **Makine Bedeli:** 100.000 EUR
- **Döviz Kuru (İlk İşlem Tarihi):** 1 EUR = 34,50 TL
- **Döviz Kuru (Ödeme Tarihi):** 1 EUR = 34,00 TL
- **Nakliye ve Sigorta Gideri:** 5.000 EUR (aynı tarihte ödenmiş, 1 EUR = 34 TL) ödeme Z Banka hesabından yapılmıştır.
- **Kurulum Maliyeti:** 20.000 TL olup Z Banka hesabından ödenmiştir.
- **Dönem Sonu Döviz Kuru:** 1 EUR = 35,00 TL

- Makine bedeli, yılsonu itibarıyla henüz ödenmemiştir.

1. Makinenin İlk Muhasebeleştirilmesi (İşlem Tarihi: 01.05.2024)

- Makine maliyeti:
 - Makine bedeli: $100.000 \text{ EUR} \times 34,50 \text{ TL} = 3.450.000 \text{ TL}$
 - Nakliye: $5.000 \text{ EUR} \times 34,50 \text{ TL} = 172.500 \text{ TL}$
 - Kurulum: 20.000 TL
 - **Toplam maliyet: 3.642.500 TL**

01/05/2024		
253 TESİS, MAKİNE VE CİHAZLAR HESABI	3.642.500	
253.07 Üretim Makinesi		
320 SATICILAR HESABI		3.450.000
320.19 VATER AG		
102 BANKALAR HESABI		192.500
102.13 Z Bankası		
Makine alımı		

2. Dönem Sonunda Kur Farkının Muhasebeleştirilmesi (31.05.2024)

- Satıcıya olan borç, dönem sonunda güncel kur (35,00 TL) üzerinden yeniden değerlendirilir:
 - Borcun yeni değeri: $100.000 \text{ EUR} \times 35,00 \text{ TL} = 3.500.000 \text{ TL}$
 - Borcun eski değeri: $100.000 \text{ EUR} \times 34,50 \text{ TL} = 3.450.000 \text{ TL}$
 - **Kur farkı zararı: 50.000 TL**

31/05/2024	
650 TİCARİ BORÇLARA İLİŞKİN VADE FARKI GİDERLERİ VE ESAS FAALİYETLERLE İLGİLİ KUR FARKI ZARARLARI HESABI	50.000
650.01 Kur Farkı	
320 SATICILAR HESABI	50.000
320.19 VATER AG	
Kur farkı	

3. Ödeme Tarihindeki Kur Farkı (15.06.2024)

- Ödeme tarihi kuru: 1 EUR = 34 TL
- Ödenen tutar: 100.000 EUR x 34 TL = 3.400.000 TL
- Önceden kaydedilmiş borç değeri: 3.450.000 TL
- **Kur farkı geliri: 50.000 TL**

15/06/2024	
320 SATICILAR HESABI	3.450.000
320.19 VATER AG	
102 BANKALAR HESABI	3.400.000
102.13 Z Bankası	
664 KUR FARKI KARLARI HESABI	50.000
664.06 Kur Farkı	
Ödeme işlemi	

3.4.1.5. TMS-23 Borçlanma Maliyetleri Standardına Göre Muhasebeleştirilmesi

ERENKAYA İmalat İthalat ve İhracat Anonim Şirketi, 01.06.2024 tarihinde Almanya’da bulunan FREZEN GmbH isimli tedarikçisinden 100.000 EUR bedelinde bir makine ithal etmeye karar vermiştir. 1 EUR = 35

- Makinenin bedeli ve ilgili giderler toplamı: 4.000.000 TL.
- Şirket, makine alımı için %12 faiz oranıyla 1 yıllık bir kredi kullanmıştır.
- Kredi tutarı: 4.000.000 TL.
- Kredi ödemesi, H Bankasından her yılın sonunda yapılacak ve yalnızca faiz ödenecektir.
- Borçlanma maliyetlerinin aktifleştirilmesi kararlaştırılmıştır.

1. Makinenin Aktifleştirilmesi (TMS-16'ya Göre)

Makine ve ilgili giderler için borçlanma kaydı:

01/06/2024		
253 TESİS, MAKİNE VE CİHAZLAR HESABI	4.000.000	
253.07 Üretim Makinesi		
300 BANKA KREDİLERİ HESABI		4.000.000
300.05. H Bankası		
300.05.02 Makine Kredisi		
Makinenin aktifleştirilmesi		

2. Borçlanma Maliyetlerinin Aktifleştirilmesi

Dönem faizi hesaplaması:

Faiz = 4.000.000 TL x 0,12 x 12 / 1200 = 480.000 TL / 12 Ay = 40.000 TL Aylık

40.000 TL x 7 Ay = 280.000 TL

31/12/2024	
253 TESİS, MAKİNE VE CİHAZLAR HESABI	280.000
253.07 Üretim Makinesi	
385 GİDER TAHAKKUKLARI HESABI	280.000
385.05. H Bankası	
385.05.01. Makine Krd. Faiz Gideri	
Dönem faizi kaydı	

C. Faiz Ödemesi

Dönem sonunda faiz ödemesi yapılmıştır:

31/12/2024	
385 GİDER TAHAKKUKLARI HESABI	280.000
385.05. H Bankası	
385.05.01. Makine Krd. Faiz Gideri	
102 BANKALAR HESABI	280.000
102.20 H Bankası	
Faiz ödemesi	

3.4.1.6. TMS-38 Maddi Olmayan Duran Varlıklar Standardına Göre Muhasebeleştirilmesi

ERENKAYA İmalat İthalat ve İhracat Anonim Şirketi, üretim süreçlerini optimize etmek için Avusturya'daki ETERNET GmbH şirketinden 01/07/2024 tarihinde bir ERP yazılımı satın almış ve geliştirme maliyetlerini üstlenmiştir.

- **ERP Yazılımı Lisans Bedeli:** 100.000 EUR (1 EUR = 36 TL).
- **Yazılım Geliştirme Maliyeti:** 500.000 TL (şirket içi personel maliyetleri).
- Yazılımın ekonomik ömrü: 5 yıl.

A. Lisans Bedelinin Aktifleştirilmesi

- Lisans bedeli, yazılımın edinilmesine ilişkin maliyettir.

01/07/2024		
261 HAKLAR HESABI	3.600.000	
261.01 Lisans Bedeli		
320 SATICILAR HESABI		3.600.000
320.20 ETERNET GmbH		
Lisans bedeli		

B. Geliştirme Maliyetlerinin Aktifleştirilmesi

Geliştirme aşamasında, TMS-38 kriterlerini karşılayan harcamalar aktifleştirilir:

01/07/2024		
261 HAKLAR HESABI	500.000	
261.01 Lisans Bedeli		
102 BANKALAR HESABI		500.000
102.20 H Bankası		
Geliştirme maliyeti		

C. Amortisman Hesaplaması

ERP yazılımının amortismanı, ekonomik ömrü boyunca doğrusal yöntemle hesaplanır:

$$\text{Amortisman Yıllık} = 4.100.000 \text{ TL} / 5 \text{ yıl} = 820.000 \text{ TL}$$

Amortisman kaydı:

31/12/2024	
770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ HESABI	820.000
770.09 Lisans Bedeli	
268 BİRİKMiŞ AMORT. HESABI	820.000
268.09 Lisans Bedeli	
Amortisman kaydı	

3.4.2. TÜRKİYE FİNANSAL RAPORLAMA STANDARTLARINA GÖRE MUHASEBE KAYITLARI

3.4.2.1.TFRS-15 Müşteri Sözleşmelerinden Hasılat Standardına Göre Muhasebeleştirilmesi

ERENKAYA İmalat İthalat ve İhracat Anonim Şirketi, Almanya'da bulunan JUNGHE GmbH ile ihraç kaydıyla elektronik bileşen satış sözleşmesi yapmıştır.

- **Sözleşme Tarihi:** 01.08.2024
- **Sözleşme Koşulları:**
 - 4.000 birim ürün, birim fiyat 6 EUR.
 - **Teslimat koşulu:** FOB (Türkiye Limanı).
 - **Döviz kuru:** 1 EUR = 36,00 TL
 - **Satış bedeli:** 24.000 EUR.
 - **Sevkiyat tarihi:** 12.08.2024.
 - **Döviz kuru:** 1 EUR = 37,00 TL
- **Ek Şart:** Teslim edilen ürünler için 2 yıl garanti hizmeti verilmiştir. Garanti hizmet bedeli ürün başına 0,5 EUR (ayrı bir performans yükümlülüğü olarak tanımlanmıştır).

1. Sözleşmenin Tanımlanması ve Performans Yükümlülüklerinin Belirlenmesi

- Ürün teslimatı (mal satış geliri).
- Garanti hizmeti (ayrı bir hizmet geliri).

2. Hasılatın İşlem Bedeline Dağıtılması

- **Toplam sözleşme bedeli:**
 - Mal satışı: $4.000 \times 6 \text{ EUR} = 24.000 \text{ EUR}$.
 - Garanti hizmeti: $4.000 \times 0,5 \text{ EUR} = 2.000 \text{ EUR}$.
 - Toplam: 26.000 EUR .
- **Dağıtım oranları:**
 - Mal satışı: $24.000 \text{ EUR} / 26.000 \text{ EUR} = \%92,31$
 - Garanti hizmeti: $2.000 \text{ EUR} / 26.000 \text{ EUR} = \%7,69$

3. Mal Satışı ve Hasılat Kaydı (Teslim Anında)

12/08/2024	
120 ALICILAR HESABI	962.000
120.08 JUNGE GmbH	
192 DİĞER KDV	192.400
192.01. Tecil Edilebilir KDV	
602 İHRAÇ KAYDIYLA SATIŞLAR	888.022
602.01 Elektronik Bileşen	
380 ERTELENMİŞ GELECEK	
AYLARA AİT GELİRLER HESABI	73.978
380.06 Elektronik Bileşen	
391 HESAPLANAN KDV	192.400
391.07. İhraç Kaydıyla Satış KDV'si	
Elektronik bileşen sözleşmesi	

(26.000 EUR x 37 TL = 962.000 TL)

- Mal satışına isabet eden hasılat: $26.000 \text{ EUR} \times 37 \text{ TL} \times \%92,31 = 888.022 \text{ TL}$
- Garanti hizmetine isabet eden gelir: $26.000 \text{ EUR} \times 37 \text{ TL} \times \%7,69 = 73.978 \text{ TL}$

4. Garanti Hizmet Gelirinin Dönemsel Tanınması

- 2024 yılı için tanınan gelir: Garanti süresi boyunca orantılı olarak gelir kaydedilir.

VUK'a Göre Yevmiye Kayıtları

- 1. Teslimatın Muhasebeleştirilmesi:** VUK'a göre hasılat yalnızca mal teslim edildiğinde veya hizmet tamamlandığında muhasebeleştirilmektedir. Bakım hizmeti için önceden herhangi bir gelir kaydedilmemektedir.
- 2. Dönem Sonunda Bakım Hizmeti:** Bakım hizmeti tamamlandıkça herhangi bir gelir düzeltme kaydı yapılmamaktadır. Tüm gelir, fatura düzenlendiği anda kaydedilmektedir.

SONUÇ

Bu çalışma, uluslararası ticaret işlemlerinin Türkiye Muhasebe Standartları (TMS) ve Türkiye Finansal Raporlama Standartları (TFRS) çerçevesinde muhasebeleştirilmesi sürecini kapsamlı bir şekilde ele almış ve bu işlemlerin pratikte nasıl yürütüldüğünü örnek bir uygulama üzerinden göstermiştir. Elde edilen bulgular, TMS ve TFRS' nin uluslararası ticaret işlemlerinde kritik bir rol oynadığını ve bu standartlara uyumun işletmelerin finansal raporlamasının doğruluğu ve şeffaflığı açısından büyük önem taşıdığını ortaya koymaktadır.

Ana Bulgular ve Değerlendirmeler

I. TMS ve TFRS' nin Rolü ve Önemi

TMS ve TFRS' nin finansal raporlamada doğruluğu ve karşılaştırılabilirliği artırdığını belirtmektedir. Bu standartlar, özellikle dövizli işlemler ve yabancı para cinsinden yapılan ticaretin muhasebeleştirilmesinde işletmelere rehberlik etmektedir.

II. Uygulama Örneğinin İncelenmesi

Ele alınan uygulama örneği, TMS ve TFRS' nin pratikte nasıl uygulanabileceğini göstermiştir. Dövizli işlemler ve yabancı para cinsinden borçlanmaların muhasebeleştirilmesinde karşılaşılan zorlukları ve bu konulara yönelik detaylı analizleri sunmaktadır.

III. Karşılaşılan Zorluklar ve Çözüm Önerileri

Döviz kuru dalgalanmaları, farklı ülkelerdeki muhasebe uygulamaları arasındaki uyumsuzluklar ve vergi düzenlemeleri gibi konuların uluslararası ticaret işlemlerinin muhasebeleştirilmesinde karşılaşılan başlıca zorluklar olduğunu belirtmektedir.

Bu zorlukların üstesinden gelmek için sunulan çözüm önerileri şunlardır:

Eğitim ve Danışmanlık: İşletmelerin, TMS ve TFRS' ye uyum sağlamaları için sürekli eğitim programları ve danışmanlık hizmetlerinden faydalanmaları gerekmektedir.

Bilgi Teknolojileri Sistemlerinin Güncellenmesi: Muhasebe ve finansal raporlama süreçlerini destekleyen bilgi teknolojileri sistemlerinin güncellenmesi, işlemlerin doğru ve etkin bir şekilde muhasebeleştirilmesine yardımcı olacaktır.

Standartlara Uyumun Teşvik Edilmesi: Düzenleyici kurumlar ve meslek örgütleri, işletmelerin TMS ve TFRS' ye uyum sağlamalarını teşvik edecek politikalar geliştirmelidir.

Sonuç ve Öneriler

Bu çalışmanın sonuçları, TMS ve TFRS' nin uluslararası ticaret işlemlerinin muhasebeleştirilmesinde oynadığı kritik rolü ve işletmeler için sağladığı avantajları açıkça ortaya koymaktadır. İşletmelerin bu standartlara uyum sağlamaları, finansal raporlamanın doğruluğunu ve şeffaflığını artırmanın yanı sıra, uluslararası pazarlarda daha güçlü bir konum elde etmelerini sağlayacaktır.

Önerilen Adımlar

- I. Sürekli Eğitim ve Gelişim:** Muhasebe ve finans personelinin TMS ve TFRS konusunda sürekli eğitim alması sağlanmalıdır. Bu, personelin güncel standartlar hakkında bilgi sahibi olmasını ve doğru uygulamaları benimsemesini sağlayacaktır.
- II. Teknolojik Yatırımlar:** Muhasebe ve finansal raporlama süreçlerini destekleyen bilgi teknolojileri sistemlerine yatırım yapılmalı ve bu sistemler sürekli olarak güncellenmelidir.
- III. Düzenleyici ve Mesleki Destek:** Düzenleyici kurumlar ve meslek örgütleri, işletmelere TMS ve TFRS' ye uyum sağlamaları konusunda destek olmalı ve bu süreci teşvik edici politikalar geliştirmelidir.

Sonuç olarak, uluslararası ticaret işlemlerinin TMS ve TFRS' ye göre muhasebeleştirilmesi, Türk işletmelerinin global pazarlarda daha etkin ve şeffaf bir şekilde faaliyet göstermelerini sağlayacaktır. Bu doğrultuda atılacak adımlar, işletmelerin finansal performansını artıracak ve ülke ekonomisine olumlu katkılar sunacaktır.

KAYNAKÇA

Açık Bengü, (2021), ‘Turizm Sektöründe Devlet Teşviklerinin TMS-20, BOBİ FRS ve MSUGT Açısından Değerlendirilmesi Muhasebeleştirilmesi ve Karşılaştırılması’, Sivas Cumhuriyet Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İşletme Anabilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi

Aflaz Orhan, (2022), ‘Uluslararası Ticarete Teslim Şekillerinin Damga Vergisi Yükümlülüğüne Etkisi’, Hasan Kalyoncu Üniversitesi Lisansüstü Eğitim Enstitüsü, Özel Hukuk Anabilim Dalı, Küresel Ticaret Yönetimi ve Hukuku Yüksek Lisans Programı, Yüksek Lisans Tezi

Ağaoğlu Cahit, (2020), ‘Incoterms 2020’, İstanbul Üniversitesi Yayınevi, 40(2):1113-1149, Araştırma Makalesi

Ağsakal Ahmet, (2015), ‘Dış Ticaret İşlemlerinin Uluslararası Muhasebe Standartlarına (UFRS) Göre Muhasebeleştirilmesi’, Sakarya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İşletme Anabilim Dalı, Muhasebe ve Finansman Bilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi

Akgemci Mehmet Akif, (2019), ‘Maddi Duran Varlıkların TMS 16 Maddi Duran Varlıklar Standardı ve Vergi Usul Kanunu İle Karşılaştırılması ve TMS 16 Maddi Duran Varlıklar Standardının İşletme Finansal Tablolarına Etkisi: Bir Uygulama Örneği’, Kahramanmaraş Sütçü İmam Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İşletme Anabilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi

Akın Ferhat, (2020), ‘İhracatın Teknolojik Transfer Üzerindeki Rolü’, Teknoloji ve Yenilik Araştırmaları Dergisi, 8(3)

Akın Ferhat, (2020), ‘Lojistik Yönetimi ve Nakliye Planlaması’, Lojistik ve Taşımacılık Dergisi, 9(2)

Akın Ferhat, (2020), ‘Ortak Girişimlerin Uluslararası Pazarlardaki Rolü’, Uluslararası İşletme Dergisi, 9(2)

Aksu Selim, (2015), ‘Türkiye’ de Katma Değer Vergisinin Kapsamı ve Uygulama Alanları’, Vergi Sorunları Dergisi

Arslan Eda, (2018), ‘‘Türkiye’ de Uluslararası Ticaret İşlemlerinin Muhasebeleştirilmesinde Karşılaşılan Zorluklar’’, Muhasebe ve Finansal Raporlama Dergisi, 15(2)

Aslan Süleyman & Yıldız Murat, (2021), ‘‘Katma Değer Vergisi İade Süreçlerinde Karşılaşılan Sorunlar ve Çözüm Önerileri’’, Vergi Dünyası Dergisi

Avcı İbrahim, (2015), ‘İhracatta Uygulanan Teşviklerin Uluslararası Pazarlamaya Etkisi ve Bir Uygulama’, İstanbul Ticaret Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İşletme Anabilim Dalı, İşletme Yüksek Lisans Programı, Yüksek Lisans Tezi

Ayar Hüseyin Can, (2023), ‘BIST Perakende Sektörü Şirketlerinin 2017-2021 Yılları Arası Finansal Tablo Dipnotlarının TFRS 15 Gereklilikleri Açısından Analizi’, Sakarya Üniversitesi İşletme Enstitüsü, İşletme Anabilim Dalı, Muhasebe ve Finansman Bilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi

Aydın Mehmet, (2020), ‘‘Türkiye Muhasebe Standartları ve Uluslararası Ticaret’’, Uluslararası İşletme Araştırmaları Dergisi, Cilt:15, Sayı:3

Aytaşkın Bülent, (2016), ‘TMS 38 Maddi Olmayan Duran Varlıklar Standardının İncelenmesi ve Bir Uygulama’, İstanbul Ticaret Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Muhasebe ve Denetim Anabilim Dalı, Muhasebe ve Denetim Yüksek Lisans Programı, Yüksek Lisans Tezi

Babayiğit Sema, (2010), ‘Uluslararası Ticarete Kullanılan Belgeler’, Melikşah Üniversitesi İİBF, EÜHFD, C.XIV, S.1-2:199-229

Bacak Muhammed Buğra, (2020), ‘TFRS 15 Standardının Sektör Bazında Karşılaştırılmalı İncelenmesi’, Kocaeli Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İşletme Anabilim Dalı, Muhasebe ve Finansman Bilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi

Balcı Veysel, (2015), ‘‘Uluslararası Ticaret ve Ekonomi’’, Nobel Yayınları

Cadaklı Ahmet, (2023), ‘Dış Ticaret İşlemlerinin TMS 2 ve TMS 21 Kapsamlarında Muhasebeleştirilmesi’, KTO Karatay Üniversitesi Lisansüstü Eğitim Enstitüsü, İşletme Anabilim Dalı, Tezli Yüksek Lisans Programı, Yüksek Lisans Tezi

Cengiz Erdem, (2020), ‘‘Uluslararası Ticaretin Temelleri’’, Alfa Yayınları

Cirit Çoban Ece, (2021), ‘‘Katma Değer Vergisinde İndirim Müessesesi’’, Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Maliye Anabilim Dalı, Mali Hukuk Bilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi

Çağlayansudur Tolga, (2019), ‘Patent Değerlemesi ve TMS 38’E Göre Muhasebeleştirilmesi: Örnek Olay İncelemesi’, Manisa Celal Bayar Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İşletme Anabilim Dalı, Muhasebe Finansman Programı, Yüksek Lisans Tezi

Çakır Fatma, (2018), ‘‘Dış Ticaret Teorisi ve Politikaları’’, Dora Yayıncılık

Çakır Halil, (2016), "Lojistik Yönetimi", Beta Yayınları

Çakır Pehlivan Yeliz, (2021), ‘Dış Ticaret İşlemlerinin Türkiye Muhasebe Standartları Çerçevesinde Değerlendirilmesi ve Muhasebeleştirilmesi’, Sakarya Üniversitesi İşletme Enstitüsü, İşletme Anabilim Dalı, Muhasebe ve Finansman Bilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi

Çerikcioğlu Çelik Görkem, (2021), ‘VUK, TMS 2 ve BOBİ FRS Açısından Stok Maliyetlerinin Karşılaştırılması: Bir Uygulama’, Sivas Cumhuriyet Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İşletme Anabilim Dalı, Doktora Tezi

Demir Ahmet, (2019), ‘‘TFRS’ nin Türkiye’ de Uygulanabilirliği Üzerine Bir İnceleme’’, Finans ve Muhasebe Araştırmaları Dergisi, 10(1)

Demir Ahmet, (2017), ‘‘Uluslararası Ekonomi: Teori ve Politika’’, Beta Yayınları

Demir Ali & Çakır Mehmet, (2020), ‘‘Elektronik Denetim ve Türkiye’ de KDV Uygulamaları’’, Vergi Raporu Dergisi

Demir Ali & Özkan Yusuf, (2017), ‘‘Gümrük Mevzuatı ve İhracat Süreci’’, Gümrük ve Ticaret Dergisi, 5(3)

Demir Ali & Özkan Yusuf, (2017), ‘‘Stratejik İttifakların Uluslararası Ticaretteki Önemi’’, Gümrük ve Ticaret Dergisi, 5(3)

Demir Emre, (2019), ‘‘Uluslararası Ticaretin Muhasebeleştirilmesinde Standartların Rolü’’, Muhasebe ve Finans Dergisi, Cilt:20, Sayı:1

Demir Hakan, (2018), “Katma Değer Vergisinin Matrahı ve Vergi Oranlarının Belirlenmesi”, İktisat ve Maliye Dergisi

Demiral Nevzat, (2014), ‘TMS 21 Kur Değişiminin Etkileri Standardı ve Finansal Tablolar İlişkisi’, Galatasaray Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İşletme Anabilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi

Doğan Ceylan, (2019), ‘TMS 16 Maddi Duran Varlıklar ve TFRS 13 Gerçeğe Uygun Değer Ölçümü Standardı ve Halka Açık Bir Üretim İşletmesi Örneği’, Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İşletme Anabilim Dalı, Muhasebe Denetimi Bilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi

Doğan Özlem, (2021), ‘Incoterms 2020 ve TFRS 15 Müşteri Sözleşmelerinin Hasılat Standardı Kapsamında Raporlanması’, Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi, 14(1):313-341

Durmuş Veli, (2019), ‘TFRS 15 Müşteri Sözleşmelerinden Hasılat Standardına Göre Fason Üretim ve Muhasebe İşlemleri’, Recep Tayyip Erdoğan Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İşletme Anabilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi

Dündar Sibel, (2006), ‘Dış Ticaret İşlemleri Çerçevesinde İthalat ve İhracat İşlemlerinin Muhasebeleştirilmesi’, Kocaeli Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İşletme Anabilim Dalı, Muhasebe-Finansman Programı, Yüksek Lisans Tezi

Erdem Caner, (2020), “Uluslararası Ticaretin Temelleri”, Alfa Yayınları

Erdoğan Burak, (2016), “Franchising ve Küresel İşletme Stratejileri”, İşletme Dergisi, 4(1)

Erdoğan Burak, (2016), “İhracat Belgeleri ve Gümrük İşlemleri”, Maliye Dergisi, 4(1)

Erdoğan Burak, (2016), “Türk Firmalarının İhracat İle Yeni Pazarlara Açılma Stratejileri”, İşletme ve Yönetim Araştırmaları Dergisi, 4(2)

Erdoğan Nihat, (2020), "Uluslararası Ticaret ve Lojistik", Nobel Akademik Yayıncılık

Ergül Özge, (2020), ‘Elden Çıkarılan Maddi Duran Varlıkların TMS-16 ve VUK Açısından Karşılaştırması’, Işık Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İşletme Anabilim Dalı, Muhasebe ve Denetim Tezli Yüksek Lisans Programı, Yüksek Lisans Tezi

Erik Azra Betül, (2021), ‘Incoterms 2020’nin Incoterms 2010 İle Farklarının İncelenmesi’, Hasan Kalyoncu Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Özel Hukuk Anabilim Dalı, Küresel Ticaret Yönetimi ve Hukuku Yüksek Lisans Programı, Yüksek Lisans Tezi

Erman Turhan, (2021), ‘Stok Maliyetlerinin Vergi Usul Kanunu ve TMS-2 Stoklar Standardı Açısından Karşılaştırmalı Olarak İncelenmesi, Hesaplanması ve Muhasebe Uygulamaları’, Niğde Ömer Halisdemir Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İşletme Anabilim Dalı, Muhasebe Finansman Bilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi

Güçlü Sadi & Yılmaz Ferhat, (2019), ‘İhracatın Ekonomik Büyüme Üzerindeki Etkisi’, Ekonomi Araştırmaları Dergisi, 7(2)

Gülle Mesut, (2019), ‘TMS 21 Kur Değişiminin Etkileri Standardının Finansal Tablolara Yansıması: Mermer Sektöründe Faaliyet Gösteren Bir İşletme Üzerine Uygulama’, Burdur Mehmet Akif Ersoy Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Muhasebe ve Finansal Yönetim Anabilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi

Gülseven Hüseyin Zafer, (2021), ‘Uluslararası Ticareti Düzenleyen Kurallar ve Düzenlemeler’, Hasan Kalyoncu Üniversitesi, Özel Hukuk Anabilim Dalı, Küresel Ticaret Yönetimi ve Hukuku Tezli Yüksek Lisans Programı, Yüksek Lisans Tezi

Gündoğdu Nuri, (2016), ‘Dış Ticarete Teslim ve Ödeme Şekillerinde Eğitim Gereklilerinin Belirlenmesi’, Nevşehir Hacı Bektaş Veli Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Dış Ticaret Anabilim Dalı, Tezsiz Yüksek Lisans Dönem Projesi

Gürkan Özlem, (2012), ‘Uluslararası Ticaret ve Eğitim Sistemindeki Yeri’, Maltepe Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Muhasebe ve Finansman Bölümü, Yüksek Lisans Tezi

İçağası Nazlı, (2013), ‘Türkiye Avrupa Birliği Ticari İlişkilerinin Gelişimi ve Gelecek İçin Beklentiler’, Maltepe Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Uluslararası Ticaret

ve Lojistik Yönetimi Anabilim Dalı, Lojistik ve Tedarik Zinciri Yönetimi Programı, Yüksek Lisans Tezi

İhtif Ebru, (2010), ‘TMS 23 Borçlanma Maliyetinin Finansal Tablolara Etkisi’, İstanbul Ticaret Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İşletme Anabilim Dalı, Muhasebe Denetim Yüksek Lisans Programı, Yüksek Lisans Tezi

İpek Hakan, (2015), ‘Uluslararası Ticaret, Türkiye-Türkmenistan İlişkileri ve Taşımacılık Uygulamaları’, Maltepe Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Uluslararası Ticaret ve Lojistik Yönetimi Anabilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi

İpekci Kadir Can, (2019), ‘Türkiye’de 1980 Sonrası Dönemde Dış Ticaret Üzerinden Alınan Vergilerin Gelişim Süreci’, Harran Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Maliye Anabilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi

Kaçmaz Ersoy, (2014), ‘Türkiye’de Dış Ticaret İşlemlerinde Uygulanan Finansman Teknikleri ve Lojistik Sektörüne Yönelik Bir Araştırma’, Maltepe Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Uluslararası Ticaret ve Lojistik Yönetimi Anabilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi

Kara Hasan & Turan Zeynep, (2015), ‘“Türkiye’ de Katma Değer Vergisinin Ekonomik Büyüme Üzerindeki Etkisi”’, Marmara Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, Cilt: 37, Sayı: 1

Karaçam Senem, (2022), ‘Atıl Kapasite Maliyetleri Analizi ve TMS 2 Stoklar Standardına Göre Değerlendirilmesi’, Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İşletme Anabilim Dalı, Muhasebe Denetimi Bilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi

Karadağ Seda, (2020), ‘“Türkiye’ de İşletmelerin Uluslararası Ticaretin Muhasebeleştirilmesinde Karşılaştığı Sorunlar”’, İşletme Araştırmaları Dergisi, Cilt:40, Sayı:4

Karataş Gülçin, (2016), ‘Turizm İşletmelerinde Devlet Teşviklerinin TMS-20 Standardı ve Yasal Düzenlemeler Açısından İncelenmesi’, Akdeniz Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Turizm İşletmeciliği ve Otelcilik Anabilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi

Kavcar Başak, (2011), ‘TMS 20’YE Göre Devlet Teşviklerinin Muhasebeleştirilmesi ve Örnek Bir İşletmede Uygulanması’, Gazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İşletme Anabilim Dalı, Muhasebe Finansman Bilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi

Kaya Ahmet & Doğan Mehmet, (2018), ‘‘Doğrudan İhracatın Avantajları ve Dezavantajları’’, Uluslararası Ticaret ve Lojistik Dergisi, 5(3)

Kaya Ahmet & Doğan Mehmet, (2018), ‘‘Pazar Araştırmasının İhracat Üzerindeki Etkisi’’, İktisat ve Yönetim Araştırmaları Dergisi, 5(3)

Kaya Hakan, (2021), ‘‘Dövizli İşlemlerin Muhasebeleştirilmesinde TMS ve TFRS Uygulamaları’’, Uluslararası Muhasebe ve Finans Dergisi, 18(4)

Kaya Hasan, (2013), ‘‘Katma Değer Vergisinin Temel İlkeleri ve Türkiye’ de Uygulanışı’’, Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi Dergisi, 68(2)

Kayhan Ayşe Döndü, (2019), ‘Maddi Duran Varlıkların Mevcut Sistem Uygulaması ve TMS 16 Kapsamında Uygulamalı İncelenmesi’, Yozgat Bozok Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İşletme Anabilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi

Kazan Serkan, (2020), ‘Muhasebe Meslek Mensuplarının TMS 16 Maddi Duran Varlıklar Standardı Hakkındaki Bilgi Düzeylerinin Tespitine Yönelik Bir Araştırma: Karaman İli Örneği’, Karamanoğlu Mehmetbey Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İşletme Anabilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi

Keskin Aslı, (2007), ‘İthalat İşlemlerinin Muhasebeleştirilmesi ve Bir Uygulama’, İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İşletme Anabilim Dalı, Muhasebe Bilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi

Kınık Muhammed Sezer, (2018), ‘Dış Ticarete Ödeme ve Teslim Şekillerinin İncelenmesi: Türkiye’de Tekstil Sektöründe Bir Araştırma’, Ufuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İşletme Anabilim Dalı, Uluslararası Ticaret ve Finansman Bilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi

Kıvrak Ebru, (2009), ‘Borçlanma Maliyetleri ve TMS 23: Borçlanma Maliyetleri Standardına Göre Muhasebeleştirilmesi’, Muğla Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İşletme Anabilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi

Konukcu Ömer, (2019), ‘TFRS 15 Müşteri Sözleşmelerinden Sağlanan Hasılat Standardı ve Bir Uygulama’, İstanbul Okan Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İşletme Anabilim Dalı, Muhasebe ve Denetim Programı, Yüksek Lisans Tezi

Korkmaz Tuncay, (2018), ‘‘E-İhracatın Gelişimi ve Önemi’’, Dijital Pazarlama ve E-Ticaret Dergisi, 7(1)

Korkmaz Tuncay, (2018), ‘‘İhracat İşlemlerinde Ödeme Yöntemleri’’, Finans ve Bankacılık Araştırmaları Dergisi, 7(1)

Kökeş Elife, (2014), ‘Türkiye Muhasebe Standartları Çerçevesinde Dış Ticaret İşlemlerinin Muhasebeleştirilmesi ve Örnek Uygulamalar’, Okan Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İşletme Anabilim Dalı, Muhasebe Denetim Programı, Yüksek Lisans Tezi

Köse Mehmet, (2019), ‘‘Dış Ticaret Politikaları ve Uygulamaları’’, Seçkin Yayıncılık

Köse Mustafa, (2019), ‘‘Dış Ticaret Politikaları ve Uygulamaları’’, Seçkin Yayıncılık

Küçük Cenk, (2015), "Gümrük Mevzuatı ve Dış Ticaret", Seçkin Yayıncılık

Küçükkahraman Burak, (2013), ‘TMS 20 Standardına Göre Devlet Teşviklerinin Muhasebeleştirilmesi: Örnek Uygulamalar’, Afyon Kocatepe Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İşletme Anabilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi

Küsmey Yaşar Nihan, (2016), ‘Dış Ticarete Ödeme ve Teslim Şekilleri’, Nevşehir Hacı Bektaş Veli Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Dış Ticaret Anabilim Dalı, Tezsiz Yüksek Lisans Dönem Projesi

Okur Murat, (2019), ‘Uluslararası Ticarete Ödeme ve Teslim Şekilleri: Karınca Lojistik Örneği’, İstanbul Arel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Uluslararası Ticaret ve Lojistik Anabilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi

Ödemiş Abdurrahman Uğur, (2020), ‘Lisanslı Depoculuk Sisteminin TMS 2 ve TMS 37 Açısından Değerlendirilmesi ve Bir Uygulama Örneği’, Atılım Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İşletme Anabilim Dalı, İşletme Yüksek Lisans Programı, Yüksek Lisans Tezi

Özdemir Serkan, (2019), “Konsorsiyum İhracatının Avantajları ve Zorlukları”, Uluslararası İşbirliği ve Kalkınma Dergisi, 10(3)

Özdemir Serkan, (2019), “Satış Sonrası Hizmetlerin İhracat Başarısına Etkisi”, Müşteri İlişkileri Yönetimi Dergisi, 10(3)

Özkan Cem, (2018), “Uluslararası Ticaretin Muhasebeleştirilmesinde Karşılaşılan Zorluklar”, Muhasebe ve Denetim Dergisi, Cilt:30, Sayı:2

Özkan Şükrü, (2021), ‘Türkiye Muhasebe Standartları Çerçevesinde İthalat İşlemlerinin Muhasebeleştirilmesi’, Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İşletme Anabilim Dalı, Muhasebe Finansman Bilim Dalı, Gümrük Ticaret Dergisi, 8(23), 44-45

Özkan Tuğrul, (2017), “Katma Değer Vergisi Oranlarının Ekonomik Etkileri”, Vergi Dünyası Dergisi, Sayı: 463

Özkan Tuğrul, (2017), “‘Türkiye’ de İhracat İstisnası ve Katma Değer Vergisi İade Sistemi”, Maliye Çözüm Dergisi

Öztürk Barış, (2017), "Lojistik ve Tedarik Zinciri Yönetimi", Ekin Yayınları

Öztürk Emre & Kaya Hüseyin, (2017), “Türk Firmalarının İhracat İle Rekabet Gücünü Artırma Stratejileri”, Yönetim ve Ekonomi Araştırmaları Dergisi, 15(2)

Öztürk L. & Öztürk E., (2021), ‘Incoterms 2020 ve 2010’un Mukayeseli Analizi’, Sosyal Beşeri ve İdari Bilimler Dergisi, 4(1):37-48

Polat Hatice Dilara, (2017), ‘TMS 21 Kur Değişiminin Etkileri Standardı Kapsamında Kur Farklarının Muhasebeleştirilmesi ve Raporlanması’, Atılım Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İşletme Anabilim Dalı, İşletme Yüksek Lisans Programı, Yüksek Lisans Tezi

Safaralıyeva Konul, (2019), ‘TMS 21 Kur Değişiminin Etkileri Standardının Analizi ve Halka Açık Şirketler Üzerinde Bir Uygulama’, Gazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İşletme Anabilim Dalı, Muhasebe Finansman Bilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi

Sezer Tafsire Nur, (2020), ‘Uluslararası Ticarete Kullanılan Belgelerin Elektronik Ortama Taşınması’, İstanbul Ticaret Üniversitesi Dış Ticaret Enstitüsü, Uluslararası Ticaret ve Avrupa Birliği Hukuku Anabilim Dalı, Yüksek Lisans Programı, Yüksek Lisans Tezi

Şahin Emrah, (2010), ‘Uluslararası Muhasebe Standartları Çerçevesinde Oluşturulan TMS-16, TMS-36, TMS-38 Muhasebe Standartlarının Tekdüzen Muhasebe Sistemi İle Karşılaştırılması ve Çorum’da Bir Sanayi İşletmesi Örneği’, Hitit Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İşletme Anabilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi

Şahin Esmâ, (2018), ‘AR-GE Faaliyetlerinden Elde Edilen Gayri Maddi Haklara İlişkin Muhasebe ve Vergi Uygulamalarının TMS-38 Çerçevesinde İncelenmesi: Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Örneği’, Tokat Gaziosmanpaşa Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İşletme Anabilim Dalı, Muhasebe ve Finansman Bilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi

Şahin Murat & Çelik Hüseyin, (2019), “İhracat Fiyatlandırma Stratejileri”, İşletme ve Ekonomi Araştırmaları Dergisi, 8(1)

Şahin Murat & Çelik Hüseyin, (2019), “İhracatın Üretim Ölçeği Üzerindeki Etkileri”, Üretim Araştırmaları Dergisi, 12(1)

Şahin Murat & Çelik Hüseyin, (2019), “Lisanslama ve Uluslararası Ticaret”, İşletme ve Ekonomi Araştırmaları Dergisi, 8(1)

Şimşek Mehmet, (2019), "Pazarlama İlkeleri", Detay Yayıncılık

Şimşek Merve, (2018), ‘TMS-16’YA Göre Maddi Duran Varlıkların Sağlık Kurumlarında Muhasebeleştirilmesi: Bir Özel Hastane Örneği’, Sivas Cumhuriyet Üniversitesi Sağlık Bilimleri Enstitüsü, Sağlık Yönetimi Anabilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi

Toroslu M. Vefa, (2010), ‘Türkiye Muhasebe Standartlarında Stok-Maliyet İlişkisi: TMS 2 Stoklar TMS 23 Borçlanma Maliyetleri’, Okan Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Muhasebe ve Denetim Yüksek Lisans Programı, Yüksek Lisans Tezi

Turna İrem, (2015), ‘Türkiye Muhasebe Standartları Çerçevesinde Dış Ticaret İşlemlerinin Muhasebeleştirilmesi’, Uludağ Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İşletme Anabilim Dalı, Muhasebe-Finansman Bilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi

Türk Hayriye, (2018), "Dış Ticaret İşlemleri ve Muhasebeleştirilmesi", Detay Yayıncılık

Uğur Bekir & Karaca Cemal, (2019), ‘‘Türkiye’ de Eğitim ve Sağlık Hizmetlerinde Katma Değer Vergisi İstisnaları’’, Maliye Dergisi

Utkulu Utku, (2019), "Uluslararası Ticaret: Teori, Politika ve Uygulama", Ekin Yayınları

Üzmez Yılmaz Duygu, (2019), ‘Yıllara Yaygın İnşaat, Taahhüt ve Onarım İşlemlerinin Türkiye Finansal Raporlama Standartları (TFRS) 15 Kapsamında Muhasebeleştirilmesi ve Uygulama Örneği’, İstanbul Kültür Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İşletme Anabilim Dalı, İşletme Programı, Yüksek Lisans Tezi

Yay Hatice, (2022), ‘Muhasebe Meslek Mensuplarının TMS-16, TFRS-5, TMS-40’DA Ele Alınan Sabit Varlık Yatırımlarına İlişkin Algıları: Aksaray İli Örneği’, Aksaray Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İşletme Anabilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi

Yay Özer Ebru, (2015), ‘Turizm Sektöründeki Teşviklerin TMS-20 Çerçevesinde Muhasebeleştirilmesi ve Mardin İline Yönelik Bir Araştırma’, Balıkesir Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İşletme Anabilim Dalı, Muhasebe ve Finansman Bilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi

Yesirlioğlu Seda, (2019), ‘Hasılatın TFRS 15-Türk Vergi Mevzuatı ve BOBİ FRS Bölüm 5 Kapsamında İncelenmesi ve Bir Uygulama’, Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İşletme Anabilim Dalı, Muhasebe Denetim Bilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi

Yeter Erkan, (2018), ‘İlaç Patentlerinin Aktifleştirilmesinin TMS 38, BOBİ FRS ve VUK İle Karşılaştırılması’, Okan Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Muhasebe ve Denetim Yüksek Lisans Programı, Yüksek Lisans Tezi

- Yıldırım Mehmet & Demir Ahmet, (2018), “‘Türkiye’ nin Dış Ticaret Dengesi ve İhracatın Önemi”, Dış Ticaret Araştırmaları Dergisi, 5(3)
- Yıldız Ahmet, (2021), “‘Türkiye’ deki İşletmelerin Uluslararası Ticaret İşlemlerinin Muhasebeleştirilmesi”, Türkiye Muhasebe Standartları Kurumu
- Yıldız Mehmet, (2020), “‘Bilgi Teknolojilerinin Muhasebe Süreçlerine Etkisi’”, Bilgi Teknolojileri ve Muhasebe Dergisi, 5(3)
- Yılmaz Ayhan, (2017), "Dış Ticaret İşlemleri Yönetimi", Ekin Yayınları
- Yılmaz Bilal & Erdem Cemal, (2016), “‘Katma Değer Vergisinin Gelir Dağılımı Üzerindeki Etkisi: Türkiye Örneği’”, Maliye Dergisi
- Yılmaz Bilal, (2016), “‘Katma Değer Vergisi Mükellefiyeti ve Türkiye’ deki Uygulamalar’”, Maliye Dergisi, Cilt: 170
- Yılmaz Emine, (2020), ‘Dış Ticaret İşlemlerinin Muhasebeleştirilmesi: TMS-2 Stoklar, TMS-21 Kur Değişiminin Etkileri Standartları ve VUK İle Karşılaştırılması’, Işık Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Muhasebe Denetim yüksek Lisans Programı, Yüksek Lisans Tezi
- Yılmaz Emre, (2017), “‘Dolaylı İhracatın Ekonomik Etkileri’”, İşletme Araştırmaları Dergisi, 6(2)
- Yılmaz Emre, (2017), “‘İhracat Ürünlerinin Kalite Kontrol Süreçleri’”, Uluslararası Ticaret Dergisi, 6(2)
- Yılmaz Fatma, (2018), “‘Uluslararası Ticaretin Muhasebeleştirilmesinde Karşılaşılan Zorluklar ve Çözüm Yolları’”, Türkiye Finansal Raporlama Standartları Kurumu
- Yılmaz Hakan, (2021), “‘Küresel Ekonomi ve Uluslararası Ticaret’”, Ege Üniversitesi Yayınları
- Yılmaz Hüseyin, (2021), “‘Küresel Ekonomi ve Uluslararası Ticaret’”, Ege Üniversitesi Yayınları
- Yılmaz Selin, (2020), “‘TMS ve TFRS’ nin Finansal Raporlama Üzerindeki Etkileri’”, Muhasebe ve Denetim Araştırmaları Dergisi, 13(3)

Yılmaz Uzun Semra, (2019), ‘Devlet Teşvik ve Yardımlarının Muhasebeleştirilmesinin Finansal Raporlama Standartları (TMS/TFRS-BOBİ FRS) İle Vergi Sistemi Kapsamında İncelenmesi ve Türkiye Uygulaması’, İstanbul Ticaret Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Muhasebe ve Denetim Anabilim Dalı, Muhasebe ve Denetim Yüksek Lisans Programı, Yüksek Lisans Tezi

Yiğit Ergün, (2019), ‘Uluslararası Muhasebe Standartları TMS-2 ve TMS-16’NİN Turizm İşletmelerinde Uygulanabilirliği ve Konya İlinde Faaliyet Gösteren Konaklama İşletmelerine Yönelik Bir Uygulama Örneği’, Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Turizm İşletmeciliği Anabilim Dalı, Turizm İşletmeciliği Bilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi

Yiğittaşçı Esra, (2016), ‘Uluslararası Ticaret, Türkiye Buğday Üretimi, Dış Ticareti ve Dahilde İşleme Rejimi Örnek Çalışması’, Maltepe Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Uluslararası Ticaret ve Lojistik Yönetimi Anabilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi

Zerman Büşra, (2022), ‘Devlet Teşviklerinin TMS 20 Çerçevesinde Muhasebeleştirilmesi: Otomotiv Yedek Parça Üreten İşletmede Bir Uygulama’, Niğde Ömer Halisdemir Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İşletme Anabilim Dalı, Muhasebe Finansman Bilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi