



T.C.
OSMANIYE KORKUT ATA ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
İŞLETME ANA BİLİM DALI

**İHRACATA YÖNELİK DEVLET TEŞVİKLERİNİN 20 NOLU
TÜRKİYE MUHASEBE STANDARDI ÇERÇEVESİNDE
MUHASEBELEŞTİRİLMESİ**

YÜKSEK LİSANS TEZİ

HASAN TÜRKOĞLU

OSMANIYE / 2019

T.C.
OSMANIYE KORKUT ATA ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
İŞLETME ANABİLİM DALI

**İHRACATA YÖNELİK DEVLET TEŞVİKLERİNİN 20 NOLU TÜRKİYE
MUHASEBE STANDARDI ÇERÇEVESİNDE MUHASEBELEŞTİRİLMESİ**

YÜKSEK LİSANS TEZİ

HASAN TÜRKOĞLU

Danışman: Dr. Öğr. Üyesi Mustafa KILLI


Jüri Üyesi: Dr. Öğr. Üyesi Taha Emre ÇİFTÇİ

Jüri Üyesi: Dr. Öğr. Üyesi Mehmet ELA

Osmaniye Korkut Ata Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Müdürlüğüne;

Bu çalışma, jürimiz tarafından İŞLETME Ana Bilim Dalında YÜKSEK LİSANS TEZİ olarak kabul edilmiştir.


Başkan: Dr. Öğr. Üyesi Mustafa KILLI
(Danışman)


Üye: Dr. Öğr. Üyesi Taha Emre ÇİFTÇİ


Üye: Dr. Öğr. Üyesi Mehmet ELA

ONAY

Yukarıdaki imzaların, adı geçen öğretim elemanlarına ait olduklarını onaylarım.

.../.../2019

Doç. Dr. Müjdat AVCI
Enstitü Müdürü

NOT: Bu tezde kullanılan ve başka kaynaktan yapılan bildirişlerin, çizelge, şekil ve fotoğrafların kaynak gösterilmeden kullanımı, 5846 sayılı Fikir ve Sanat Eserleri Kanunu'ndaki hükümlere tabidir.

ETİK BEYANI

Osmaniye Korkut Ata Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Tez Yazım Kurallarına uygun olarak hazırladığım bu tez çalışmada;

- Tez içinde sunduğum verileri, bilgileri ve dokümanları akademik ve etik kurallar çerçevesinde elde ettiğimi,
 - Tüm bilgi, belge, değerlendirme ve sonuçları bilimsel etik ve ahlak kurallarına uygun olarak sunduğumu,
 - Tez çalışmada yararlandığım eserlerin tümüne uygun atıfta bulunarak kaynak gösterdiğimi,
 - Kullanılan verilerde ve ortaya çıkan sonuçlarda herhangi bir değişiklik yapmadığımı,
 - Bu tezde sunduğum çalışmanın özgün olduğunu,
- bildirim, aksi bir durumda aleyhime doğabilecek tüm hak kayıplarını kabullendiğimi beyan ederim. ... / ... / 2019

Hasan TÜRKOĞLU

ÖZET

İHRACATA YÖNELİK DEVLET TEŞVİKLERİNİN 20 NOLU TÜRKİYE MUHASEBE STANDARDI ÇERÇEVESİNDE MUHASEBELEŞTİRİLMESİ

HASAN TÜRKOĞLU

Yüksek Lisans, İşletme Ana Bilim Dalı

Danışman: Dr. Öğr. Üyesi Mustafa KILLI

Ağustos 2019, 98 sayfa

İhracat yapan firmalar devletin sunmuş olduğu bazı teşvik imkanlarından faydalanabilmektedirler. İhracat yapan işletmelerin almış oldukları devlet teşviklerinin muhasebeleştirilmesi, Türkiye Muhasebe Standartları setinde bulunan TMS 20 “Devlet Teşviklerinin Muhasebeleştirilmesi ve Devlet Yardımlarının Açıklanması” standardında belirtilen şekilde yapılmaktadır. İşletmelerin almış oldukları Devlet teşviklerinin muhasebeleştirilmesi iki genel yaklaşıma göre yapılmaktadır. Bunlardan birincisi teşviğin doğrudan özkaynak olarak kaydedildiği sermaye yaklaşımı, ikincisi ise teşviğin bir veya daha fazla dönemde gelir kaydedildiği gelir yaklaşımıdır. İşletmelerin devlet teşviklerini muhasebeleştirmeleri sırasında bu iki yöntemden hangisini tercih edecekleri kendilerine bırakılmıştır.

Çalışmanın amacı Türkiye’de uygulanan ihracata yönelik devlet teşviklerinin TMS 20 “Devlet Teşviklerinin Muhasebeleştirilmesi ve Devlet Yardımlarının Açıklanması” standardı kapsamında muhasebeleştirilme esaslarını açıklamaktır. Bu amaçla devlet teşviklerinin muhasebeleştirilmesine yönelik örnek uygulama çalışması yapılmıştır.

Anahtar kelimeler:İhracat, devlet teşvikleri, devlet yardımları, Türkiye muhasebe standartları, TMS 20.

ABSTRACT

RECOGNITION IN THE FRAMEWORK TURKISH ACCOUNTING STANDART NO. 20 OF GOVERMENT GRANTS FOR EXPORT

HASAN TÜRKOĞLU

Master Thesis, Department of Business Administration

Supervisor: Asst. Prof. Dr. Mustafa KILLI

August 2019, 98 pages

Export companies can benefit from some incentives offered by the government. Recognition of the government grants received by the exporting enterprises is performed in accordance with "TAS 20 Accounting for Government Grants and Disclosure of Government Assistance". According to the standard, the accounting of government grants received by the enterprises is performed according to two general approaches. The first one is the capital approach where the incentive is recorded directly as equity, and the second is the income approach where the incentive is recorded in one or more periods. It is up to enterprises to choose which of these two methods for recognition of government grants.

The purpose of the study, it is explain the principles recognition of government grants implemented for export within the scope of TAS 20 "Accounting for Government Grants and Disclosure of Government Assistance". For this purpose, a case study on accounting of government incentives was carried out.

Keywords: Exports, government grants, government assistances, Turkey accounting standards, TAS 20.

ÖN SÖZ

Bu çalışma TMS 20 “Devlet Teşviklerinin Muhasebeleştirilmesi ve Devlet Yardımlarının Açıklanması” standardına göre devlet teşviklerinin muhasebeleştirilme yöntemlerini ortaya koymak amacıyla yapılmıştır.

Bu çalışma sırasında ihtiyaç duyduğum çalışma ortamının hazırlanması konusunda bana her türlü desteği veren çok değerli ailem başta olmak üzere akademik birikim ve değerli görüş ve önerileri ile desteğini ve katkılarını esirgemeyen sayın hocamDr. Öğr. Üyesi Mustafa KILLI'ya ve Osmaniye Korkut Ata Üniversitesi ailesineteşekkürü bir borç bilirim.

Hasan TÜRKOĞLU

İÇİNDEKİLER

Sayfa

ÖZET	iii
ABSTRACT	iv
ÖN SÖZ	v
İÇİNDEKİLER	vi
KISALTMALAR	x

BÖLÜM I

GİRİŞ	1
1.1. Araştırmanın Amacı	2
1.2. Araştırmanın Metodolojisi	2
1.3. Tezin Bölümleri	2

BÖLÜM II4

İHRACATA YÖNELİK TEŞVİKLER VE TEŞVİK VEREN KURUMLAR

2.1. İhracat ve İhracatçı Kavramı	4
2.2. Teşvik Kavramı	5
2.2.1. Teşviklerin Amaçları	6
2.2.2. Teşviklerin Özellikleri	9
2.3. Türkiye’de Devlet Teşviklerinin Gelişimi	10
2.4. Türkiye’de Uygulanan Teşvik Unsurları	12
2.4.1. Yatırım Teşvikleri.....	12
2.4.2. KOBİ’lere Yönelik Teşvikler	13
2.4.3. İstihdamı Arttırıcı Teşvikler	13
2.4.4. Turizm Sektörüne Yönelik Teşvikler	15
2.4.5. Tarım Sektörüne Yönelik Teşvikler	15
2.4.6. Çevre Yardımları	16
2.4.7. Ar-Ge Teşvikleri	17
2.4.8. Vergi Teşvikleri	18
2.4.9. Gümrük Vergisi İstisnası	19
2.4.10. İhracat Teşvikleri	19
2.4.10.1. Uluslararası Rekabetçiliğin Geliştirilmesi Desteği	22

2.4.10.2. Pazar Araştırması ve Pazara Giriş Desteği.....	22
2.4.10.3. Yurtdışı Ofis-Mağaza Açma, İşletme ve Tanıtım Desteği	23
2.4.10.4. Yurt Dışı Birim, Marka ve Tanıtım Desteği	23
2.4.10.5. Türk Ürünlerinin Yurtdışında Markalaşması, Türk Malı İmajının Yerleştirilmesi ve TURQUALITY®'nin Desteklenmesi	24
2.4.10.6. Enerji Desteği	25
2.4.10.7. Vergi, Resim ve Harç İstisnası	25
2.4.10.8. KDV İstisnası (İhracatta KDV İstisnası)	26
2.4.10.9. İhracatta ÖTV İstisnası.....	27
2.4.10.10. Tasarım Desteği	29
2.4.10.11. Yurtdışı Fuar Desteği	29
2.4.10.12. Uluslararası Nitelikteki Yurt İçi İhtisas Fuarlarının Desteklenmesi	30
2.4.10.13. Dahilde İşleme Rejimi.....	31
2.4.10.14. Hariçte İşleme Rejimi	32
2.4.10.15. İhracat, Transit Ticaret, İhracat Sayılan Satış ve Teslimler ile Döviz Kazandırıcı Hizmet ve Faaliyetlerde Vergi, Resim ve Harç İstisnası	32
2.4.10.16. Eğitim Yardımı	33
2.4.10.17. Tarımsal Ürünlerde İhracat Yardımları	33
2.4.10.18. Serbest Bölge Yardımları	34
2.4.10.19. İhracat Kredileri	36
2.4.10.20. İhracat Kredi Sigortası	37
2.5. Teşvik ve Destek Veren Kurumlar	37
2.5.1. Ticaret Bakanlığı	38
2.5.2. Eximbank	38
2.5.3. Dış Ticaret Müsteşarlığı.....	40
2.5.4. Hazine ve Maliye Bakanlığı	41
2.5.5. Türkiye Bilimsel ve Teknik Araştırma Kurumu (TÜBİTAK).....	42

2.5.6. İGEME	43
2.6. AB Ülkelerinde Uygulanan Teşvikler	43
2.6.1. İngiltere	45
2.6.2. Almanya	45
2.6.3. Fransa	46
2.6.4. İtalya	46
2.6.5. Belçika	47
2.6.6. İspanya	47
2.6.7. Yunanistan	48
2.6.8. Danimarka	48
2.7. Türkiye ve AB’de Devlet Teşvik ve Yardımlarının Karşılaştırılması	49

BÖLÜM III51

TMS 20’YE GÖRE DEVLET TEŞVİKLERİNİN MUHASEBELEŞTİRİLMESİ

3.1. Devlet Teşviklerinin Muhasebeleştirilmesi (TMS 20) Standardı	51
3.1.1. TMS-20 Standardının Gelişimi	52
3.1.2. Standardının Amacı ve Kapsamı	52
3.1.3. Standartta Geçen Temel Kavramlar	53
3.1.4. Standarda Göre Teşviklerin Sınıflandırılması	54
3.1.4.1. Koşulsuz Teşvikler	54
3.1.4.2. Koşullu Yapılan Teşvikler	55
3.1.5. Devlet Teşviklerinin Muhasebeleştirilmesi (TMS20) Standardında Bulunan Yaklaşımlar	55
3.1.5.1. Sermaye Yaklaşımı	56
3.1.5.2. Gelir Yaklaşımı	56
3.5.7. Standarda Göre Devlet Teşviklerinin Muhasebeleştirilmesi Esasları	57

ÖNCEKİ ÇALIŞMALAR

4.1. Yüksek Lisans Tezleri	59
4.2. Doktora Tezleri	60
4.3. Ulusal ve Uluslararası Makaleler	60

BÖLÜM V

ÖRNEK UYGULAMA

5.1. Yurtdışı Ofis-Mağaza Açma Devlet Yardımlarına İlişkin Bir Uygulama	62
5.2 Yurtiçi Yurtdışı Uluslararası Nitelikli Fuarlara Katılımın Desteklenmesine İlişkin Bir Uygulama	66
5.3. Pazar Araştırması ve Pazarlama Desteği Hakkında Tebliğ Kapsamında Alınan Teşviklerin Muhasebeleştirilmesi	69
5.4. Yurtdışı Birim, Marka ve Tanıtım Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Tebliğ kapsamında Alınan Reklam Gideri Teşviklerin Muhasebeleştirilmesi	70
5.5. Yurtdışı Birim, Marka ve Tanıtım Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Tebliğ Kapsamında Alınan Marka Tescil Gideri Teşvikinin Muhasebeleştirilmesi	71
5.6. Eğitim ve Danışmanlık Yardımı Hakkında Tebliğ Kapsamında Alınan Teşvikinin Muhasebeleştirilmesi	72
5.7. Enerji Desteği ve TMS 20 Karşısındaki Durumu ve Muhasebeleştirilmesi	73
5.8. Gümrük Vergisi Muafiyeti ve TMS 20 Karşısındaki Durumu ve Muhasebeleştirilmesi	74
5.9. KDV İstisnası ve TMS 20 Karşısındaki Durumu ve Muhasebeleştirilmesi	74
5.10. Faiz Desteği ve TMS 20 Karşısındaki Durumu ve Muhasebeleştirilmesi	75

BÖLÜM VI

SONUÇ VE ÖNERİLER

KAYNAKÇA	79
ÖZGEÇMİŞ	87

KISALTMALAR

- AB:** Avrupa Birliği
AR-GE: Araştırma Geliştirme
BFCE: Fransız Dış Ticaret Bankası
ÇED: Çevresel Etki Değerlendirilmesi
DFİF: Destekleme ve Fiyat İstikrar Fonu
DİR: Dahilde İşleme Rejimi
DPT: Devlet Planlama Teşkilatı
DTM: Dış Ticaret Müteşarlığı
DTÖ: Dünya Ticaret Örgütü
DTŞŞ: Dış Ticaret Sermaye Şirketleri
GB: Gümrük Birliği
HİR: Hariçte İşletme Rejimi
IMF: Uluslararası Para Fonu
İGEME: İhracatı Geliştirme Etüt Merkezi
KDV: Katma Değer Vergisi
KİT: Kamu İktisadi Teşebbüsleri
KOBİ: Küçük ve Orta Büyüklükteki İşletme
KSEP: KOBİ Stratejisi Eylem Planı
OECD: Ekonomik İşbirliği ve Kalkınma Örgütü
ÖTV: Özel Tüketim Vergisi
SDTŞ: Sektörel Dış Ticaret Şirketleri
SGK: Sosyal Güvenlik Kurumu
SPK: Sermaye Piyasası Kurulu
TGB: Türkiye Gümrük Bölgesi
TMO: Toprak Mahsulleri Ofisi
TMS: Türkiye Muhasebe Standartları
TMSK: Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu
TSE: Türk Standartları Enstitüsü
TTGV: Türkiye Teknoloji Geliştirme Fonu
TTK: Türk Ticaret Kanunu
UMS: Uluslararası Muhasebe Standardı

BÖLÜM I

GİRİŞ

Küreselleşme ile birlikte ülkeler arasındaki ticari sınırlar kalkmış, teknolojik yenilikler artmış, tüketici kesim bilinçlenmiş, üretim maliyetleri değişmiş ve özellikle ülkeler arasındaki yapısal farklılıklardan dolayı rekabet koşulları değişmiştir. Bu durum uluslararası boyutta faaliyet gösteren işletmeler açısından bakıldığında çeşitli uyum sorunlarını da beraberinde getirmektedir. Bu uyum sorununu aşabilmenin en iyi yollarından biride ihracattır.

İhracat, bir ülkenin sınırları içinde üretilen nihai mal ve hizmetlerin yurtdışına satılması işlemidir. İhracat; ülkelerin ekonomik gelişimini ve kalkınmasını, ekonomik istikrarı sağlayan ve milli geliri arttıran en temel ekonomik faaliyetlerin başında gelir. Bu sebeple bu faaliyetin yaygınlaştırılması ve teşvik edilmesi gerekmektedir. Bunu gerçekleştirebilmek için ülkeler çeşitli teşvik uygulamaları ile ihracatı desteklemeye çalışırlar. Ülkemizde de 1980 yılından sonra uygulamaya konulan ihracata dayalı büyüme stratejisi ile ihracatın ve dolayısıyla ihracat teşviklerinin önemi artmış ve bu stratejiye yönelik devlet teşvik ve yardımları önem kazanmıştır. Günümüzde gerek gelişmiş gerekse gelişmekte olan ülkeler açısından ihracat ülkelerin rekabet gücünü arttırması, dış ticaret dengesini sağlaması ve ekonomik kalkınmayı sağlaması nedeniyle oldukça önemli bir konuma sahiptir. Türkiye de gelişmekte olan bir ülke olduğundan ihracatını arttırmaya yönelik olarak devlet teşvik ve yardımlarını etkili olarak kullanmaya çalışmaktadır.

Teşvik, çeşitli sebeplerle devlet tarafından özel veya kamu teşebbüslerine karşılıksız veya karşılıklı olarak verilen aynı veya nakdi yardımlardır. Ekonomik büyümenin temel unsuru olan ihracatın geliştirilmesinde ihracat teşviklerinin önemi büyüktür. Bu sebeple her ülkede olduğu gibi ülkemizde de ihracata yönelik teşviklere ayrı bir önem verilmekte, ihracatın artmasına katkı sağlayacak stratejiler belirlenmekte ve bu kapsamda ihracatın geliştirilmesi için çeşitli teşvik ve yardımlar verilmektedir. Bu teşviklere örnek olarak Uluslararası Rekabetçiliğin Geliştirilmesi Desteği, Pazar Araştırması ve Pazara Giriş Desteği, Yurtdışı Ofis-Mağaza Açma, İşletme ve Tanıtım Desteği, Yurt Dışı Birim, Marka ve Tanıtım Desteği, Türk Ürünlerinin Yurtdışında

Markalaşması, Türk Malı İmajının Yerleştirilmesi ve TURQUALITY®'nin Desteklenmesi, Enerji Desteği, Vergi, Resim ve Harç İstisnası, Katma Değer Vergisi (KDV) İstisnası, İhracatta Özel Tüketim Vergisi (ÖTV) İstisnası, Tasarım Desteği, Yurtdışı Fuar Desteği, Uluslararası Nitelikteki Yurt İçi İhtisas Fuarlarının Desteklenmesi, Dahilde İşleme Rejimi, Hariçte İşleme Rejimi, İhracat, Transit Ticaret, İhracat sayılan Satış ve Teslimler ile Döviz Kazandırıcı Hizmet ve Faaliyetlerde Vergi, Resim ve Harç İstisnası, Eğitim Yardımı (2010/8 sayılı Tebliğ), Tarımsal Ürünlerde İhracat Yardımları, Serbest Bölge Yardımları, İhracat Kredileri, İhracat Kredi Sigortası verilebilir.

İşletmeler devlet tarafından sağlanan bu teşvikleri daha sonra TMS 20 “Devlet Teşviklerinin Muhasebeleştirilmesi ve Devlet Yardımlarının Açıklanması” standardına göre muhasebeleştirmektedirler. Bu standartta yer alan temel yaklaşımlar ise Gelir Yaklaşımı ve Sermaye Yaklaşımı’dır. Standartta göre işletmeler istedikleri yaklaşımı kullanmakta serbest olmakla birlikte genel kabul gören yaklaşım Gelir Yaklaşımı’dır.

1.1. Araştırmanın Amacı

Bu tez çalışması ile ihracatçı firmalara yönelik verilen devlet teşvik ve yardımlarının “TMS 20 Devlet Teşviklerinin Muhasebeleştirilmesi ve Devlet Yardımlarının Açıklanması” standardı çerçevesinde nasıl muhasebeleştirileceği ve finansal tablolarda nasıl raporlanacağı konusuna açıklık getirmek amaçlanmıştır. Bu amaçla ihracata yönelik verilen teşviklerin standartta göre nasıl muhasebeleştirilmesi gerektiği örnek uygulamalarla açıklanmıştır.

1.2. Araştırmanın Metodolojisi

‘İhracata Yönelik Devlet Teşviklerinin 20 Nolu Türkiye Muhasebe Standardı Çerçevesinde Muhasebeleştirilmesi’ isimli bu çalışmamızda dünyada olduğu gibi ülkemizde de önemi gittikçe artan ihracata yönelik devlet teşvikleri ve bu teşviklerin nasıl muhasebeleştirildiği varsayıma dayalı örnek uygulamalar yardımıyla açıklanacaktır.

1.3. Tezin Bölümleri

Beş bölümden oluşan çalışmamızın ilk bölümü olan giriş bölümünde araştırmanın önemi, amacı, metodolojisi ve bölümlerinden bahsedilmektedir.

İkinci bölümde, ihracat ve teşvik kavramlarından bahsedilmiş, teşviklerin amaçları ve özellikleri açıklanmış, Türk teşvik sistemi ile Türkiye’de ihracata yönelik devlet tarafından verilen teşviklerin neler olduğu açıklanmış ve son olarak Avrupa’daki teşviklerden bahsedilip Türkiye’deki teşvikler ile karşılaştırması yapılmıştır.

Üçüncü bölümde ise, Devlet Teşviklerinin Muhasebeleştirilmesi (TMS 20) Standardının tanımı yapılmış, standardın amacı, kapsamı ve standartta geçen temel kavramlar ile standartta bulunan yaklaşımlardan bahsedilmiştir.

Dördüncü bölümde TMS 20 standardına göre Devlet teşviklerinin muhasebeleştirilmesi konusunda daha önce yapılmış çalışmalara yer verilmiştir.

Son olarak beşinci bölümde ihracata yönelik devlet teşviklerinin TMS 20 “Devlet Teşviklerinin Muhasebeleştirilmesi ve Devlet Yardımlarının Açıklanması” standardına göre nasıl muhasebeleştirildiği örnek uygulamalar yardımıyla açıklanmaya çalışılmış, örnek uygulamalar hem gelir hem de sermaye yaklaşımına göre ayrı ayrı muhasebeleştirilmiştir.

BÖLÜM II

İHRACATA YÖNELİK TEŞVİKLER VE TEŞVİK VEREN KURUMLAR

Çalışmamızın bu bölümünde ihracat, ihracatçı ve teşvik kavramları açıklanıp, teşviklerin amaçları ve özellikleri incelendikten sonra Türkiye’de ve Avrupa’da ihracata yönelik teşvikler ile teşvik veren kuruluşlar hakkında bilgiler verilecektir.

2.1. İhracat ve İhracatçı Kavramı

İhracat, bir ülke sınırları içerisinde üretimi sağlanan mal ve hizmetlerin başka bir ülkeye satılmasıdır (Eroğlu ve Yılmaz, 2014,s. 140). İhracat kavramı, 06.06.2006 tarihli Resmi Gazetede yayınlanan 26190 sayılı ihracat yönetmeliğine göre; bir mal veya hizmetin, yürürlükte olan ihracat mevzuatı ile gümrük mevzuatına uygun olmak suretiyle, Türkiye Gümrük Bölgesi (TGB) dışına veya serbest alanlara çıkarılmasını veya müsteşarlık tarafından ihracat olarak kabul edilebilecek sair çıkış işlemlerini ifade etmektedir (İhracat Yönetmeliği, Md.7/d).

İhracat yapılması ile elde edilen kazançlar ülkelerin gelirlerinin içerisinde değerlendirildiği için ihracat ve ihracat rakamları, ülkedeki bütün kesimleri ilgilendirmektedir. İhracat, sadece yurt dışına ürün ve hizmet satanlar için değil ihracat gelirlerinden faydalanan bütün çevreler için önemlidir (Hayırlıoğlu, 2012, s. 9). İhracatın makro düzeyde ülke ekonomisine, mikro düzeyde de işletmelere önemli faydaları bulunmaktadır. İhracat yoluyla ülkeye döviz girişi ile birlikte dış ticaretin finansmanın sağlanması ve dış ticaret açığının azaltılması, yeni istihdam olanaklarının elde edilmesi, dış ticarete rekabet üstünlüğünün sağlanması gibi makro faydaların yanında, dış pazarlara açılan işletmeler açısından, iç pazardaki müşterilere olan bağımlılığın azalması ve bu sayede de iç pazarda meydana gelen durgunluklardan ve talep daralmalarından en az etkilenilmesi, üretimin artırılması yoluyla kapasite kullanımının yükseltilmesi, yeni teknoloji, bilgi ve tecrübe edinilmesi gibi faydaları da bulunmaktadır (Mete, 2015, s. 37)

İhracat yönetmeliğinde ihracatçının tanımı da yapılmıştır. Yönetmeliğe göre, işletmesinin faaliyet konusuna göre İhracatçılar Birlikleri Genel Sekreterliğine üye olan, vergi numarasına sahip gerçek veya tüzel kişiler ile tüzel kişilik statüsüne sahip olmamakla birlikte ülkede geçerli mevzuat hükümlerine göre kendi adına işlem yapma yetkisi bulunan ortaklıklar ihracatçı olarak adlandırılmaktadırlar (İhracat yönetmeliği, Md. 4/e).

Bir ülkenin gerekli iç harcamalarını yapabilmesi için diğer gelirlerinin içerisinde belkide en önemli geliri ihracat geliridir. Bu gelir ülke içerisinde yapılan ticari işlemlerle kıyaslandığında gelirin ülke dışından gelmesinden dolayı önemlidir. Ülke içerisindeki mal ve hizmet satımında ürün ve hizmet yine ülke içerisinde kalmakta, gelir yine ülke içerisinden sağlanmaktadır. İhracat gelirleri ile ülkeler ödemeler dengelerini sağlayabilmektedirler (Akgündüz, 2010, s. 16).

İhracattan gelir sağlanması her ülkenin amaçları arasındadır. Fakat ihracattan gelir elde edilebilmesi için ülke içerisinde mal ve hizmetin iç kullanımdan daha fazla üretilmesi gerekmektedir. İç tüketimden fazla seviyede üretilen ürünlerin dış piyasalara satılması için ayrıca dış piyasalarda bu ürüne olan talebin temin edilmesi de gerekmektedir. Daha kısa anlatımla ürünün arz ve talebinin dış ticaret için uygun olması gerekmektedir. İhracatçı firma dış ticaret yapabilmek için ürününü diğer üreticilere göre hem en az maliyetle hem de yüksek kalitede üretmek zorundadır. Ürünü dış piyasalarla rekabet edecek şekilde üreten işletmeler bu ürünlerini ihraç edebilirler.

İşletmelerin uluslararası pazarlara yönelmelerinin avantajlarını şu biçimde sıralayabiliriz (Kazimov, 2004, s.3);

- Mukayeseli üstünlük imkânından yararlanmak,
- Rekabeti koruyabilmek veya rekabetten kaçmak,
- Vergi avantajı elde etmek,
- Kazanç arttırmak.

2.2. Teşvik Kavramı

Teşvik, ekonomi ve toplum menfaati ön planda tutulmak kaydı ile ekonomi içerisindeki belirli sektörler veya ürünler için önem derecesine göre devlet tarafından gizli ya da açık olarak yapılan desteklere denir (Avcı ve Çengel, 2018, s. 158). Buna göre teşvik, ülke ekonomisinin yönü konusunda karar alıcıların geliştirmeyi

planladıkları sektörlere dolaylı veya doğrudan yapmış oldukları desteklerdir (Kışoğlu, 2010, s. 2). Devlet teşviklerinde, teşvik alacak olan işletmenin faaliyet konusu önemlidir. İşletme teşvik kapsamında olan ekonomik faaliyeti gelecekte veya geçmişte yapmış ya da yapacaksa devlet tarafından sağlanan teşviklerden yararlanabilir (Çelik vd. 2015, s. 294).

Teşvik kavramı benzer şekilde Teşvik ve Uygulama Genel Müdürlüğü tarafından da tanımlanmıştır. Bu tanıma göre teşvik kavramı, devlet tarafından verilen nakdi ya da gayri nakdi yardımlar ile gelişmesi istenen sektörlerin yatırım ve üretime özendirilmesidir (Uluslan, 2008, s. 416). Teşvik veya sübvansiyonlar, ister yatırım ve üretim aşamasında, isterse de ihracat aşamasında yapılsın, kaynak dağılımını değiştiren, maliyetleri azaltan ve bir ekonomik faaliyeti diğerlerine oranla daha karlı ya da avantajlı kılan dolaylı veya dolaysız kamu müdahaleleridir. Teşvik araçlarının rasyonel uygulanmaları durumunda, hedeflenen ekonomik sonuçlara ulaşmak mümkün olabilmektedir (Mete, 2015, s. 13)

Devlet teşvikleri, TMS 20’de ise firmaların çalışma konuları ile ilgili geçmiş dönemde veya gelecek dönemde belirli koşulları yerine getirmeleri şartıyla devletten aldıkları destek olarak tanımlanmıştır (TMS 20, Prgf 3). Sermaye Piyasası Kurulu (SPK)’nın tebliğinde de devlet teşviklerinin tanımı yapılmış, belirli kriterleri yerine getiren işletmelere devletin aktardığı ekonomik kaynaklar olarak tanımlanmıştır (SPK Tebliğ Seri: 11, No:25).

2.2.1. Teşviklerin Amaçları

Devlet tarafından işletmelere verilen ekonomik katkılar, işletmeleri özendirme amacıyla yapılmaktadır. İşletmelerin faaliyet konusu devlet tarafından verilen destek kapsamında ise devlet tarafından kendilerine sağlanan bu ekonomik katkılar onları yeni yatırımlara ve üretime teşvik etmektedir (Durgun, 2003, s. 107). Devlet teşvik ve yardımlarının bir diğer amacı da ülke için stratejik önemi olan sektörlerin desteklenmesidir. Ülke ekonomisinin geliştirilmesi bakımından önemli görülen sektörlerin desteklenmesi diğer sektörler için de kalkınma gücü olacak ve bütün sektörler birlikte kalkınacaktır (Çelik vd. 2015, s. 294). İşletmelere sağlanan teşvikler onların yeni yatırımlar yaparak üretimlerini arttırmalarını ve yaptıkları üretimleri dış

piyasalara satmalarını sağlamaktadır. Ekonomik açıdan daha güçlü olan işletmeler yatırım, üretim ve ihracat bakımından daha kararlı ve istekli olmaktadır. İşletmeler üzerinde bu şekilde bir etkisi olan teşvikler ülkelerin kalkınma politikalarının bir parçası olmaktadır. Bu yolla ülkeler kalkınmasını istedikleri sektörleri destekleyerek özelde bu sektörlerin genelde de tüm ekonominin kalkınmasını hedeflemektedirler (Topal, 2016, s. 36). İşletmelere teşvik verilmesinin amacı, ülke ekonomisi açısından faydalı alanlara yönlendirilmek (Çelik vd. 2015, s. 294) ve ülkeyi daha yüksek bir refah seviyesine ulaştırmaktır. Bir ekonomi politikası aracı olarak devlet teşvikleri ile kaynakların önceden belirlenmiş olan kalkınma planları çerçevesinde en verimli şekilde kullanılmasının sağlanması amaçlanmaktadır (Uluslan, 2008, s. 415). Piyasaların giderek serbestleşmeleri, devletlerin kendilerini üretici konumdan çıkartarak serbest piyasayı düzenleyici olarak kalmaları, denetim görevini üstlenerek üretim faaliyetlerinden çekilmeleri anlamına gelmektedir. Kısaca devlet, serbestleşme ile üretici değil denetleyici olmaktadır. Bu şekilde ekonomi politikaları takip eden ülkeler gelişmekte olan ülkelerdir ve uyguladıkları politikanın birincil amacı iktisadi kalkınmayı sağlayıp hızlandırmaktır. Devletin asıl amacı ülkenin gelişmişliğini hızlandırmak adına yapılacak olan çalışmaları destekleyerek bu konuda yeni yapılacak olan çalışmaların önünü açarak yapılacak olan yatırımlara destek olmaktır. Piyasada aksak olan tarafları yerine getiren devlet, serbest girişimcinin yeni yapacağı yatırımların da önünü açacak, teşvik edecek çalışmalar yapmaktadır. Devlet teşvikleri ülke ekonomisine devlet tarafından müdahale edilmesi amacıyla kullanılan en önemli araçlardandır. Devletler bu yolla kalkınmasını istedikleri sektörleri destekleyerek ekonomideki kaynak ve gelir dağılımının düzenlenmesini sağlayabilmekte, stratejik olarak önemli gördüğü sektörlerin kalkınmasını sağlamaktadır (Tüleykan, 2015, s. 232).

Devletlerin teşvik yöntemleriyle temel olarak amaçladıkları halkın refah seviyesinin artırılması olmakla birlikte genellikle bu amaç ülkelerin uyguladıkları teşvik sistemine göre değişiklik göstermektedir. Bir ülkede uygulanan teşvik sistemi o ülkenin kalkınma ve gelişmişlik düzeyi ile ilişkilidir (Şaşmaz ve Karamıklı, 2018, s. 2839)Gelişmekte olan ülkelerin teşvik enstrümanını kullanma amacı, ülke içerisindeki geri kalmış bölgelerin ve sektörlerin ekonomik yapılarını daha üst seviyelere taşıyarak, ülke içinde ve uluslararası alanda rekabet gücü kazandırmaktır. Bu yolla güçlenen işletmelerin ihracatları artacak ve döviz girdisi sağlanacak, güçlü bir sektörel yapı ile de yabancı yatırımcının ülkeye çekilmesi de kolaylaşmış olacaktır. Gelişmiş ülkelerde ise

durum biraz daha korumaya yöneliktir. Hali hazırda yerleşmiş bulunan güçlü ekonomiyi ve sektörü koruyarak bu durumun devamını sağlamak amaçlanmaktadır. Bu tür ekonomilerde yeni yeni oluşmakta olan sektörler öne çıkartılarak, yaşanması muhtemel işsizliklerin de önüne geçilmiş olunmaktadır (Çırpan, 2010, s. 3).

Türkiye gibi gelişmekte olan ülkelerde devlet teşvikleri; tasarruf yetersizliği, gelir dengesizliği, sermaye yetersizliği, bölgelerarası dengesizlik, yerleşmiş olan işsizlik problemi, ülkede bulunan doğal kaynakların etkin bir şekilde kullanılamıyor olması, ekonominin içerisindeki serbest girişimcilerin denetlenmesindeki eksiklikler, ülkede yaşanan ekonomik problemler gibi sorunları ortadan kaldırarak ekonomik kalkınmanın sağlanması amacıyla verilmektedir. Bu bağlamda devlet teşviklerinin amaçları aşağıdaki şekilde sıralanabilir (Okutmuş, Uyar ve Gövce, 2015, s. 65):

- Ülke içerisinde tasarruf ve yeni yatırımların seviyesinin yükseltilmesi
- Devlet tarafından oluşturulan vergi yükünün, ülkede yapılacak olan yeni ekonomik yatırımların üzerindeki etkilerini en aza indirmek
 - Ekonomik istikrar sağlamak, refah düzeyini arttırmak,
 - Enflasyonist etkileri azaltmak/gidermek,
 - İstihdamı artırmak,
 - Ülke içindeki ekonomik aktörlerin uluslararası piyasalardaki rakipleri ile mücadele güçlerini yükseltmek,
- Ülkede gelişme eğiliminde olan endüstrilerin devamlılığını ve dışa açılmalarını sağlamak,
 - Bölgelerarası dengesizlikleri gidermek,
 - Belirli ürün ve sanayi gruplarının rekabet avantajını artırmak,
 - Yatırımların içerisindeki özkaynakların payını yükseltmek,
 - Bölgeler arasındaki gelişmişlik farklarını azaltıcı yönde çalışmalar yapmak,
 - Teknolojideki gelişmelere uyum sürecinin hızlanmasını sağlamak.

Devletlerin teşvik mekanizması ile amaçları, toplumun refah seviyesini yükseltmektir. Teşvik politikaları ise bu amaç etrafında oluşturulan programlara göre belirlenmektedir (Kavcar, 2011, s. 6).

2.2.2. Teşviklerin Özellikleri

Ulusal sınırların kalkması ve ülke ekonomilerinin dünya ekonomileri ile bütünleşmeye başlaması ile birlikte ekonomilerde serbest piyasa şartları egemen olmaya başlamıştır. Serbest piyasa koşulları güçlü olanın daha da güçlendiği, görece küçük işletme ve sektörlerin daha da gerilediği bir hal almıştır. Geride kalan işletmelerin ve sektörlerin piyasadaki rakipleri ile mücadele edebilmeleri için onlara ek kaynaklar sağlanması, bazı harcamaları sırasında ödeme yapmayarak onlara avantaj sağlanması gündeme gelmiştir. Bu açıdan bakıldığında devlet teşvikleri piyasayı düzenleyici bir unsur olarak kullanılmaktadır (Soylu, 2008, s. 1).

Devlet tarafından verilerek işletmeleri özendirilmeye yarayan teşviklerin kendine has özellikleri bulunmaktadır. Bu özellikler aşağıdaki gibidir (Yay Özer, 2015, s. 51):

- Teşvikler devlet tarafından işletmelere aktarılmaktadır.
- Teşvikler özel kesime sağlanan mali yardımlar olmakla birlikte kamu tarafından oluşturulmuş teşebbüslere de verilmektedir.
- Teşvikler işletmeler için bir gelir sağlayıcı unsur olurken, devletler için kısa dönemde stok fonların erimesine sebep olmaktadır.
- Devlet teşvikleri işletmelerin yapacakları yatırımların yerini, zamanını, miktarını belirlemede önemli bir unsurdur.
- Doğrudan verilmelerinin yanında dolaylı olarak da verilmektedirler.
- Açık olarak da verilebilir, gizli olarak da verilebilirler.
- Özellikle belirli bir sektörün kalkınması için verilebilen teşvikler aynı sektörde olup da farklı bölgelerde faaliyet gösteren işletmelere de verilebilmektedirler.
- Parasal ve aynı yardımlar olabileceği gibi uygulamaya yönelik kolaylıklar da olabilmektedir.
- Devlet teşvikleri, sadece ekonomik amaçlı değil, aynı zamanda toplumun sosyal yönünü düzenleyici nitelikte de olabilir.

Teşvikler ayrıca (Okutmuş, Uyar ve Gövçe, 2015, s. 65):

- Sınırlı bir faaliyet ve süre için verilmektedir.
- Piyasayı düzenleyici olarak kullanılan diğer ekonomik araçlara göre teşvikler daha süratle netice alınabilen araçlardandır. Nakit olarak yapılan yardımın yatırıma, üretime ve ihracata dönüşmesi hızlı bir şekilde gerçekleşebildiği için ekonomi politikası belirleyicilerin sıklıkla tercih ettikleri bir yöntemdir.

- Planlanan ekonomi politikalarının hızlı bir şekilde hayata geçirilmesinde önemli bir araç olduğu için ekonomik programlarla düzenlenmektedir. Teşvikler popüler olan alanlara değil de ülke menfaatlerinin gerektirdiği alanlarda yatırım, üretim ve ihracatın artırılması amacıyla kullanılabilir.

- İşletmelere kaynak aktarılması veya işletmelerden bazı harcamalarının bedellerinin alınmaması bakımından teşviklere negatif vergi adı vermek de mümkündür. İşletmeler aldıkları teşvikler ile karşılıksız bir gelir elde etmekte veya ödeyecekleri bir bedeli ödemiş olmaktadır. İktisadi amaçlı kaynak aktarımı yapılan işletmelerin gelirleri artmış olmakta, artan bu gelirlerini de yatırım, üretim ve ihracatta değerlendirmektedirler.

2.3. Türkiye’de Devlet Teşviklerinin Gelişimi

Sosyal devlet olmanın en önemli özelliklerinden biri, toplum refahını arttırmak için planlamalar ve uygulamalar yapıyor olmaktır. Toplum refahını artırıcı çalışmalar sosyal içerikli olabileceği gibi, ekonomik içerikli de olabilir. Ekonomik olarak toplumun daha refah içerisinde olmasını sağlayacak çalışmalardan birisi de yatırımcıya verilen desteklerdir. Bu destekler karşılıklı olabileceği gibi karşılıksız da olabilmektedir. Devlet tarafından yapılacak yardımlar, işletmeleri dolayısı ile toplumu ekonomik ve sosyal olarak kaldırmak, refah seviyesini yükseltmek için verilmektedir. Bu yönüyle bakıldığında teşvikler ekonomik bir araçtır. Bu araç vasıtasıyla devlet refah düzeyi düşük olan kesimlere destek vererek onların kalkınmasını sağlamaktadır (Yıldız, Topal ve Küçükkahraman, 2012, s. 296). Ülkeler arasında ekonomik bütünleşmeler her geçen gün daha da artmaktadır. Ülke içerisinde sosyal ve ekonomik kalkınmayı sağlamak, ülke piyasasının dış piyasalarla rekabet gücünü arttırabilmek için devlet teşvikleri ve yardımları kullanılmakta ve bu yolla ülke piyasalarının dünya pazarında daha etkili olması sağlanabilmektedir. Devlet, çeşitli ekonomi politikası araçlarını kullanarak ulaşmaya çalıştığı ekonomik amaçlar için ekonomiye müdahale eder. Bu araçlardan biri de devlet teşvik ve yardımlarıdır (Akkaya, 2006, s. 6).

Ülkemizde ilk devlet teşviki uygulaması 19. yüzyıla rastlamaktadır. Sanayi üretimini arttırmayı ve bu sektörü daha kuvvetli hale getirmeyi amaçlayarak çıkartılan “Teşvik-i Sanayi Kanunu Muvakkatı” isimli kanun bu alanda çıkarılan ilk kanundur. Bu kanunun yasalaştığı tarih 14.12.1913’tür. O günün şartlarına göre hazırlanan kanun

dönem şartları açısından oldukça başarılı olmuş ve daha sonraki teşvik uygulamaları için iyi bir gösterge olmuştur (Kavcar, 2011, s. 4).

Türkiye’de ilk teşvik 1940 senesinde vergi istisnasını içerecek şekilde oluşturulan ihracat teşviğidir. 1956 yılına kadar 16 yıl boyunca uygulanan bu teşvik, 1960 yılından sonra şekil değiştirmiştir. Bu tarihten sonra, 1980 yılına kadar devam eden sürede ise yine ihracat vergileri üzerinden bir teşvik verilmiş, fakat bu teşvik vergi istisnası değil de vergi iadesi şeklinde olmuştur (Sapmaztürk, 2013, s. 33).

Türk teşvik sisteminin geçmişi 1863 yılına kadar dayanmaktadır. Bu tarihte Islahat-ı Sanayi isimli komisyonun kurulması ile Türk ekonomisine teşvik kavramı dahil olmuştur. Bu tarihten sonra da (Paçacı, 2011, s. 23):

- Teşviki-i Sanayi Kanunu (1913),
- Cumhuriyetin ilanından sonra toplanan İktisat kongrelerinde alınan kararlar,
- 1950’li yıllarda hazırlanan Yabancı Sermaye Kanunu ile “Türkiye Sınai ve Yatırım Bankasının kurulması”,
- Ekonominin planlanmaya başlanması ve bu durumun bir devlet politikası haline gelmesiyle birlikte bazı bölgelere öncelik verilerek bu bölgelerin kalkınmalarının sağlanması,
- Devlet Planlama Teşkilatının (DPT) kurulduğu 1960 yılından sonra Türkiye’de planlı döneme geçilmiştir. Bu tarihten sonra Türk ekonomisine dahil olan teşvik ve tedbir sistemleri, o günlerde bu güne kadar kapsamlı değildi (Akdeve ve Karagöl, 2013, s. 330).
- 1973 senesinde petrol krizinin yaşanmasından sonra Türkiye’de ihracatı arttırmak amacıyla teşvik tedbirleri uygulama alanı bulmuştur. Yaşanan krizin dış ticaretin üzerindeki olumsuz etkilerini yok etmek amacıyla uygulanan tedbirler, ithalatı belli bir seviyede tutmayı amaçlamaktaydı (Sapmaztürk, 2013, s. 34).
- 1980’li yıllarda Türkiye’de ihracatı artırıcı teşvik tedbirleri uygulanmıştır. Bu kapsamda uygulanan teşvikler oldukça cazip imkanlar tanımaktaydı.
- 1990 yılına gelindiğinde ise 1980’li yıllarda uygulanan cazip teşvik tedbirleri ülkenin yaşadığı kaynak sıkıntısından dolayı uygulanması zor bir hale gelmiştir. Kaynak sıkıntısından dolayı teşvikler alınacak vergilerden istisnalar şekline dönüşmüştür.
- 5084 nolu teşvik yasası 2004 yılında kabul edilmiş, bu yasa ile Türkiye’de uygulanan teşvik sistemi yeniden düzenlenmiştir.

- 2009 yılında 2009/15199 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile yatırımlar ve devlet yardımları ile ilgili yeni düzenlemeler yapılmıştır.
- 2023 hedefleri doğrultusunda 2014-2018 yıllarını kapsayan ve uzun vadeli bir bakış açısı ile Onuncu Kalkınma Planı hazırlanmıştır. Bununla ilişkili olarak, sanayileşme ve üretimde verimlilik arttırılacak, ithalata bağımlı bir ekonomi yerine ihracat odaklı bir ekonomi yapısına geçilerek ihracatçıların yeni pazarlara girebilmesi için mevcut olan desteklerde iyileştirilmeye gidilecek. İthalata bağımlılığı minimum seviyeye düşürmek için büyük miktarda yatırımları ve sektörel gelişmeleri içeren yeni teşvik sistemi uygulamaya geçirilecektir (Avcı ve Çengel, 2018, s. 161).

2.4. Türkiye’de Uygulanan Teşvik Unsurları

Bu bölümde ülkemizde uygulanmakta olan teşvik unsurları açıklanacaktır. Ülkemizde uygulanmakta olan teşvikler, yatırım teşvikleri, KOBİ’lere yönelik teşvikler, istihdamı arttırıcı teşvikler, turizm sektörüne yönelik teşvikler, tarım sektörüne yönelik teşvikler, çevre yardımları, Araştırma Geliştirme (Ar-Ge) teşvikleri, vergi teşvikleri, gümrük vergisi istisnaları ve ihracat teşvikleri şeklinde sınıflandırılmaktadır.

2.4.1. Yatırım Teşvikleri

Ekonomik İşbirliği ve Kalkınma Örgütü (OECD) tarafından yapılan yatırım teşvikleri ile ilgili tanımlamaya göre devlet tarafından verilen teşvikler, yapılacak olan yatırımın maliyetini, karlılığını, riskleri, büyüklüğünü, sektörünü etkileyecek yardımlardır (Turgut, 2009, s. 45). İşletmeler kendi imkânları ile yapamadıkları yatırımları devlet tarafından sağlanan ekonomik katkılar ile kolaylıkla başarabilmektedirler. Nispeten geri kalmış sektörlerin sanayi yatırımı yapmaları neredeyse olanaksızdır ve devlet yardımları ile bu yatırımlar yapıp üretimin arttırılabilmesi imkânına kavuşulmaktadır. Piyasada rekabet şartlarının oluşmaması, o piyasada gelir ve kaynak dağılımının sağlanamamasına sebep olmaktadır. Bu durum sektörler arasında gelir eşitsizliklerinin yaşanmasına sebep olur. Devletler gerilemiş veya verimsiz olan sektörleri bu yolla kalkındırarak ihracat yapmalarını sağlamayı amaçlamaktadır (Eser, 2011, s. 9).

Ülkedeki yatırımları arttırmak için uygulanan yöntemler arasında pek çok çeşit bulunmaktadır. Bunlar arasında, vergi istisna, indirim ve muafiyetleri, faiz indirimi, sosyal güvenlik destek primi işveren payı desteği, yatırımın yapılacağı yerin tahsis edilmesi gibi teşvikler bulunmaktadır (Kavcar, 2011, s. 84). Devlet tarafından işletmelere yapılan yardımlar ile ülke ekonomisine makro boyutta katkılar sağlanmaktadır. Yardımlar ile yeni yatırımlar yapılmakta ve buna bağlı olarak da üretim hızlanmaktadır. Üretimin artması için yatırımın yanında aynı zamanda iş gücüne de ihtiyaç olmaktadır. Yatırımların artması iş gücü talebini de arttıracak bu şekilde ülkede istihdam da yükselmiş olacak, bölgeler arasındaki kaynak ve gelir dağılımındaki adaletsizlikler de giderilmiş olacaktır. Yeni yatırımlar yapan işletmeler de üretim sistemlerini yenileyerek bir taraftan üretim kapasitelerini arttırmış olurlar diğer taraftan da dış piyasalardaki rakipleri ile mücadele etme imkânı bulurlar (Paçacı, 2011, s. 24).

2.4.2. KOBİ'lere Yönelik Teşvikler

24.06.2018 tarihli Resmi Gazete'de 2018/11828 Karar yayımlanarak yürürlüğe giren, "Küçük ve Orta Büyüklükteki İşletmelerin Tanımı, Nitelikleri ve Sınıflandırılması Hakkında Yönetmelik" ile KOBİ tanımı revize edilmiştir (www.kobi.org.tr, 07.05.2019). Bu tanıma göre, 10-250 arası işçi çalıştıran ve yıllık net satış hasılatı 125 milyon TL'sini aşmayan işletmeler KOBİ olarak tanımlanmaktadır.

KOBİ'lerin faydalanabilecekleri finans kaynakları ve bunlara erişim imkânlarının, üretim ve yönetim teknolojileri ile Ar-Ge imkânlarının, nitelikli işgücü, bilgiye erişim,ve ihracat imkânları yetersizliği gibi sebeplerden dolayı ilk kez KOBİ Stratejisi ve Eylem Planı (KSEP) Yüksek Planlama Kurulunun 10 Kasım 2003 tarih ve 2003/57 sayılı kararı ile onaylanmış ve yürürlüğe girmiştir (Küçükkahraman, 2013, s. 25).4.11.2012'de yürürlüğe giren "Küçük ve Orta Büyüklükteki İşletmelerin Tanımı, Nitelikleri ve Sınıflandırılması Hakkındaki Yönetmelikte Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik" sonrasında daha fazla KOBİ devlet desteklerinden yararlanmaya başlamıştır. Bu plan ile gelen en önemli yenilik, KOBİ'lerin 25 milyon TL olan yıllık hasılat sınırı, 40 milyon TL'ye yükseltilmiştir.

2.4.3. İstihdamı Arttırıcı Teşvikler

Bazı bölgelerin gelişmişlik seviyesi diğerlerine göre daha fazladır. Gelişmişlik seviyesi düşük olan bölgelerde yatırımlar azdır ve buna bağlı olarak da istihdam ve gelir seviyesi de düşüktür. Bu durum gelir seviyesinin düşük olduğu bölgelerden geliri yüksek olan bölgelere doğru nüfus hareketliliğine sebep olmaktadır. Yaşanan bu göç dalgası gelir dengesizliğini daha da arttırmakta ve yeni yatırımların yapılması eskisinden daha çok gerekli hale gelmektedir (Paçacı, 2011, s. 13). Gelişmemiş bölgelerin gelişmiş bölgelerin seviyesine yükseltilmesi, bölgeler arasındaki gelir dağılımı farklılıklarının en aza indirilmesi sosyal devlet olmanın bir gereğidir. Gelir dağılımının düzenlenmesi, yoksulluğun en aza indirilerek ülke genelinde refah seviyesinin yükseltilmesi yeni yatırımların yapılmasına ve bu yatırımlardan gelir elde edilmesine bağlıdır. İşsizliğin artması her ülke ekonomisinde arzu edilmeyen bir unsurdur (Küçükkahraman, 2013, s. 41). Bu sebeple ülkeler istihdamı arttırıcı sektörlerle yardımlar yaparak ülke genelinde refah seviyesini arttırmak istemektedirler. Bu amaçla özellikle eğitilmiş ve kalifiye eleman yetiştirme yoluna gidilmektedir (Akkaplan, 2014, s. 32).

İstihdam arttırıcı yardımlar, dış ticaret yapan Sektörel Dış Ticaret Şirketlerine (SDTŞ) gereksinim duydukları personel ihtiyaçlarını karşılamaları için verilmektedir. Bu yardımdan yararlanmak isteyen SDTŞ'lerin bu talepleri Dış Ticaret Müsteşarlığı (DTM) tarafından değerlendirilerek karara bağlanmaktadır (Sapmaztürk, 2013, s. 45).

Ülkemizin ekonomik yapısı, sağlam bir şekilde kurulamamış olmasından dolayı çok değişken bir haldedir. Ekonomik yapıyı iyi seviyeye çıkartmak, yani sanayi yatırım ve üretiminin amaçlanan oranlara yükseltilmesi, bu seviyenin düşürülmeyle giderek artan bir seyir izlemesinin sağlanması ile ülke içinde ve dışında rekabet gücünün olabilmesi için teşvik sistemi planlanarak uygulanmaktadır (Akgündüz, 2010, s. 60). Bu uygulama ile bazı bölgelerde sosyal güvenlik primi işveren payının tamamı, bazı bölgelerde ise bir kısmı devlet tarafından karşılanmaktadır. Burada bölge olarak bir ayırım yapılmasının sebebi, kalkınmada öncelikli olarak görülen bölgelere yatırımları çekmektir ve bu şekilde bir taraftan yatırımlar artarken, bir taraftan istihdam artacak bunlara bağlı olarak da bölgesel kalkınma hızlanarak bölgeler arasındaki gelir farklılıkları da giderilmiş olacaktır (Bozdemir, 2010, s. 94).

2.4.4. Turizm Sektörüne Yönelik Teşvikler

Turizm, özellikle son yıllarda ülke ekonomileri için çok önemli bir kaynak haline gelmiştir. Ülkemizde de turizm gelirlerini arttırmak için sürekli yeni planlar yapılmakta ve bu sayede turist sayısı arttırılarak ülkenin bundan bir gelir sağlaması amaçlanmaktadır. Turizm, sektör olarak yatırımın özellikle belli bölgelerde toplanmasına sebep olan bir sektördür. Tarihi eserler, denize yakınlık, doğal güzelliklerin bulunduğu yerler gibi diğer bölgelerden farklı özellikleri olan yöreler turizm gelirlerinden faydalanarak kalkınmaktadır (Büyüksalvarcı ve Güçlü, 2016, s. 2). Özellikle tarihi ve doğal güzelliklerin olduğu bölgelerin turist çekmesinden dolayı bu bölgelerin diğer bölgelerden daha avantajlı hale gelmesinin önüne geçmek için turizm teşviklerinden faydalanılmaktadır. Her bölgenin kendine has değerleri bulunmaktadır. Bölgelerin bu değerlerinin öne çıkartılması teşvikler ile sağlanabilmektedir. Ülke ekonomisi açısından bu kadar önemli olan bir gelir alanının her dönemde faaliyette olması gerekmekte ve bu sürekliliğin sağlanabilmesi için de sorunlarının tespit edilerek gerekli desteklerin verilmesi gerekmektedir (Okutmuş vd. 2015, s. 64).

Ülkemizde turizm sektörünün geliştirilmesi amacıyla yapılacak yardımlar farklı kanunlarda düzenlenmiştir. Bu kapsamda hazırlanan en önemli yasa 2634 sayılı Turizm Teşvik Yasasıdır. Turizmi teşvik etmek amacıyla ayrıca vergi kanunlarında da düzenlemeler mevcuttur (Akay ve Oğuz, 2015, s. 214).

2.4.5. Tarım Sektörüne Yönelik Teşvikler

Tarım politikalarının genel anlamda amacı, kırsal kesimde yaşayan çiftçilerin gelirlerinin arttırılması ve bu sektörde çalışanların genel olarak refah seviyesinin yükseltilmesidir. Tarım sektörüne yapılacak yeni yatırımlar ile modern üretim araçlarının kullanılması sağlanabilmekte, üretilen ürünlerin pazarlaması ve satışı daha kolaylaşabilmektedir (Tugay, 2015, s. 85).

Ülke yönetimini yapan birimler, ekonomik yapıyı istedikleri şekilde organize edebilmek ve amaçladıkları tarafa kanalize edebilmek için ekonominin gidişatına çeşitli müdahalelerde bulunurlar. Devletin yapacağı bu müdahaleler bireylere adaletli bir şekilde yapılırsa toplumun genelinde bir refah artışı görülebilecektir. Özellikle tarım gibi ülkenin bütününe ilgilendiren sektörlerle devletin müdahale etmesi, bir taraftan bu

sektörden gelirini elde edenlerde gelir artırıcı bir sonuç doğururken, bir taraftan da devlet yardımlarının dışsal etkileri sebebiyle toplumsal memnuniyeti yükseltmektedir. Ülkenin kalkınmışlığının hızlanması için tarım sektörü özellikle desteklenmesi gereken sektörlerdendir. Tarım sektörünün yarattığı katma değerden dolayı ülke gelirini artırıcı özelliğinin yanı sıra sosyal refahı artırıcı özelliği de bulunmaktadır (Civan, 2010, s. 128).

Tarım sektörünün desteklenmesinin farklı yolları bulunmaktadır. Destekleme alımları, tohum alırken yapılacak fiyat desteği, yatırım teşviki, düşük faizli krediler ile yapılan tarımsal faaliyetin ana konusuna uygun olacak destekler tarımsal destekler arasında bulunmaktadır. Tarım sektörüne bu desteklerin sağlanması sırasında aracı olan kurumlar ise doğrudan tarımla ilişkili Kamu İktisadi Teşebbüsleri (KİT)'nden Toprak Mahsulleri Ofisi (TMO), Şeker Fabrikaları AŞ, Çaykur gibi kurumlardır (Arı, 2006, s. 68-74). Türkiye'de tarım sektörüne yönelik teşviklerin yasal dayanağı, Para- Kredi Koordinasyon Kurulu'nun 24/12/2010 Tarih ve 27795 Sayılı Resmi Gazete'deyayımlanan Tarımsal Ürünlerde İhracat İadesi Yardımlarına İlişkin 2010/10 sayılı tebliğidir (DOĞAKA, 2013, s. 53).

2.4.6. Çevre Yardımları

Çevre yardımları desteğinin amacı, çevre, kalite ve insan sağlığı ile mal güvenliğine yönelik olarak düzenlenen belgelerin ve işaretlerin Türkiye'de ticari ve sınai faaliyette bulunan işletmeler, tarım ve yazılım sektöründe faaliyet gösteren işletmeler, Dış Ticaret Sermaye Şirketleri (DTSS) ve SDTŞ'leri tarafından kazanılması kapsamında yapılacak olan harcamaların belirli bir bölümünü Destekleme ve Fiyat İstikrar Fonu(DFİF)'ndankarşılamaktır (Sapmaztürk, 2013, s. 42).

Çevre yardımları,işletmelerin hazırlamakla zorunlu oldukları belgelerin hazırlanma masrafları için verilmektedir. Hazırlanması gereken belgeler, çevre yönetim ve kalite güvence sistemi belgeleridir. Bu belgeler arasında ayrıca uluslararası pazarlara girişler sırasında hazırlanması gereken diğer belgeler de bulunmaktadır. Çevre yardımları bu belgelerin temini için işletmelere aktarılan yardımlardır (Akkaplan, 2014, s. 32).

DTM İhracat Genel Müdürlüğü'ne bağlı Teşvik Dairesi tarafından yapılan Çevre Koruma Yardımlarına ilişkin olarak 97/5 ve 98/13 Sayılı Tebliğlerde bu yardımın amacı

belirtilmiştir. Tebliğlere göre yardımın amacı; üretim ve ihracat için gerekli belgelerin Türk Standartları Enstitüsü (TSE)'nden alınmasını sağlamaktır (Kemer, 2003, s. 96).

Çevre yardımlarında amaç, şirketlerin çevreye ve insan sağlığına duyarlı bir üretim süreci gerçekleştirmeleri için yapacakları belgelendirme çalışmalarının desteklenmesidir. Üretimi uluslararası hale getirip fiyat odaklı tüketici ve pazar payı alma yarışı çevreye, doğaya ve çevrede yaşayan tüm canlılara verilen zararların boyutunu ve çeşidini artırmıştır. Bu teşvik tedbiri ile çevreye duyarlı üretim için alınması gereken belgeler destek kapsamına alınmıştır (Melemen, 2012, s. 452).

2.4.7. Ar-Ge Teşvikleri

Ar-Ge özellikle gelişmiş ülkelerin üzerinde durduğu ve yatırım yaptığı, ülkenin gelişimini sağlayan çalışmalardandır. Bu çalışmalar ile yapılan işi daha da geliştirmenin yanında yeni iş alanları oluşturmak mümkün olmaktadır. Yeni üretim alanlarının keşfedilmesi bu çalışmaları yapan işletmelerin yanında ülke ekonomileri için de yeni gelir kaynağı anlamına gelmektedir. Bir ülkede yapılan Ar-Ge çalışmalarının boyutu o ülkenin gelişmişlik seviyesi konusunda önemli bir ölçüttür. Özellikle katma değeri yüksek sektörlerde Ar-Ge çalışmaları yapmak ülke ekonomisi adına itici güç oluşturmaktır. Bu çalışmalar ile mevcut üretim hem daha kaliteli hem de daha ucuza getirilebilmekte aynı zamanda da yeni ürünler üretilip piyasaya arz edilebilmektedir (Paçacı, 2011, s. 49). Bu bağlamda, özellikle gelişmiş ülkeler, Ar-Ge çalışmalarında üçlü sacayağını andıran bir biçimde yükseköğretim kesimi, özel kesim ve kamu kesimi işbirliğine büyük bir hassasiyetle yaklaşmakta ve ciddi kaynaklar tahsis etmektedirler (Ekici, 2007, s. 1).

Günümüzde Ar-Ge faaliyetlerine önem veren birçok ülke bu faaliyetleri desteklemektedirler. İşletmeler Ar-Ge faaliyetlerinin yüksek maliyetleri ve bu faaliyetlerden hızlı ve kolay kar elde edemedikleri için bu alanda faaliyet yapmaktan kaçınmaktadırlar. Bu sebeple ülkeler işletmelere Ar-Ge yatırım maliyetlerini azaltıcı teşvik destek unsurları sunmaktadırlar (Küçükkahraman, 2013, s. 30).

28.02.2008 tarih ve 5746 sayılı Ar-Ge çalışmalarının desteklenmesi ile ilgili kanun, 31.12.2023'e kadar uygulanması planlanan devlet teşviklerini düzenlemiştir.

5746 sayılı kanunun amacı (www.mevzuat.gov.tr, 21.12.2017);

- Ar-Ge çalışmaları yoluyla uluslararası seviyede ülke pazarlarında rekabet gücünün sağlanabileceği,
- Ar-Ge çalışmaları ile yapılacak üretimlerde yeni ve yüksek standartların sağlanabilmesi, ürün kapasitesinin ve kalitesinin yükseltilebilmesi, yeni üretimlerde teknolojik imkânların geliştirilerek kullanılması,
- Üretim maliyetlerinin düşürülmesi ile az maliyetle daha çok ürünün elde edilmesi,
- Sektör ile ilgili teknolojik yeniliklerin yapılması ile bir taraftan iç ve dış piyasalarda rekabet gücünün artırılması ve bu yolla daha çok kazanç elde edilmesi, ayrıca teknolojik gelişmelerin katkısıyla ülkeye yeni yatırımların getirilebilmesi,
- Ar-Ge çalışmaları ile çalışanların daha donanımlı hale getirilerek istihdamın daha nitelikli hale getirilmesidir.

Ar-Gedestekleri, sanayi üretimi yapan kuruluşların Ar-Ge için harcadıkları giderlerin tamamının veya belirli bir oranının devlet tarafından desteklemek amacı ile karşılanmasını içermektedir. Bu çeşit destekler, işletmeler Ar-Ge harcamalarını yaptıktan sonra olabileceği gibi harcama yapılmadan önce harcamanın finansmanının sağlanması şeklinde de olabilmektedir. Katma değer yaratan tüm sanayi kuruluşları Ar-Ge yatırımları yaptıkları ölçüde bu yardımlardan faydalanabilmektedirler (Akgündüz, 2010, s. 51).

2.4.8. Vergi Teşvikleri

İhracatçılar üzerinde dolaylı vergilerin yükü oldukça fazladır. Bunun sebebi ihracatçı işletmelerin ticari ilişkide oldukları işletmelerin kendi ülkelerinde uygulanan vergi politikalarıdır. Diğer ülkelerde uygulanan vergi politikaları ihracatçı işletmeyi rakipleri karşısında dezavantajlı hale getirebilmektedir (Akkaplan, 2014, s. 30). Birçok ülke dış ticaret yapan işletmeleri için vergi avantajları sunmakta veya bu vergi avantajları ticaret yapan bütün işletmeler için geçerli olmaktadır. Dış ticaret yapmayan işletmeler için vergi avantajları iç piyasada bir avantaj sağlarken, dış ticaret yapanlar için vergi avantajları dış piyasalarda işletmenin rekabet gücünü arttırmaktadır (Akgündüz, 2010, s. 21).

Vergi teşvikleri yardımıyla dış ticaret yapan işletmelere, dış piyasalardaki rakipleri ile mücadele edebilme gücü kazandırılmaktadır. Ülkesindeki vergi avantajları ile düşük maliyetli üretim yapan ihracatçı işletme, dış piyasalarda ürününü pazarlarken daha avantajlı bir konuma gelmektedir (Akkaplan, 2014, s. 70).

2.4.9. Gümrük Vergisi İstisnası

İhraç edilen ürünlerin üretim basamaklarında kullanılan hammaddelerden bazıları yabancı bir ülke ile yapılan dış ticaret ile yani ithalat ile ülkeye getirilmekte olabilir. Bu tür ara malların ülkeye getirilmesi sırasında uygulanmakta olan yüksek vergiler, ülke içerisinde üretilen ürünlerin maliyetlerine yansyarak bu ürünlerin fiyatlarını yükseltebilmektedir. Gümrük vergilerinin yüksek olmasından dolayı yaşanan bu maliyet yükselmesi, işletmelerin ürünlerinin fiyatlarına yansyarak onların dış piyasalarda aynı ürünü daha düşük fiyatlara üreterek pazarlama imkânı bulan işletmeler ile rekabet edememelerine sebep olmaktadır. Gümrük vergilerine uygulanacak olan istisna, ihracat yapan işletmelerin ürünlerinin maliyetini ve dış piyasaya bu ürünlerin pazarlanması sırasında uygulanacak olan fiyatların daha aşağıya çekilmesini sağlayabilecektir (Sandalcı, 2010, s. 13). Gümrük vergilerinde uygulanacak olan muafiyet, yurt içerisinde yapılacak imalatlarda kullanılmak üzere yurt dışından getirilen yatırım mallarının ve makine teçhizatın, ülkeye getirilirken gümrük vergisinin bir kısmının geri ödenmesi şeklindedir (Küçükkahraman, 2013, s. 56).

2.4.10. İhracat Teşvikleri

İhracat, karşılığında döviz alınarak bir malın başka ülkelere satılması anlamına gelmektedir (Kaya, 2016, s. 23). Bir ürünün piyasada satılması sınırlı bir pazar oluşturmaktadır. Ülke içerisinde üretilen ürünün başka ülkelerdeki piyasalara sunulması ürün için yeni pazarlar bulunması anlamına gelmektedir. Buna karşılık ülke içerisinde üretilen ürünlerin dış piyasalara satılması da bazı riskler taşımaktadır. Bu riskler arasında en önemlisi ürünün fiyatının diğer ülkelerdeki ürün fiyatından yüksek olması durumu iken, aslında ürünün tanınırlığı, pazarlama şartlarının hazırlanması gibi birçok risk söz konusudur. Bu risklerin en aza indirilerek, yurt içerisinde üretilmiş olan ürünün

yabancı ülkelerde kolaylıkla satılabiliyor olması için ihracat yapan işletmelere devlet tarafından kolaylıklar ve teşvikler sağlanmaktadır. Bu şekilde yapılan teşviklerle ülke ekonomisinin daha iyi bir hale gelmesi sağlanmakta, ihracat yapan işletmenin daha çok kazanç elde ederek piyasada daha kalıcı hale gelmesi ile ülke kalkınmasının sürdürülebilir hale getirilmesi de mümkün olmaktadır. Yabancı piyasalara ürün satılması ile ülkeye giren döviz, ülkedeki ödemeler dengesinin sağlanmasına yolaçmaktadır. Bu açıdan bakıldığında ihracata uygulanacak teşviklerin toplumun genelini ilgilendiren uygulamalar olduğunu söylemek mümkündür (Aygül, 2016, s. 20).

İhracatın desteklenmesi, üretim sırasında yeni teknolojilerin kullanılmasını ve üretimin sanayi üretimine kayması da sağlanmış olacaktır (Kışoğlu, 2010, s. 8). Sanayi üretimi ile ülke kaynaklarının daha optimum kullanılması ve dolayısıyla kaynak israfının önlenmesi de mümkün olmaktadır (Akkaplan, 2014, s. 27). Özellikle gelişmekte olan ülkelerde sanayinin yeterince gelişmemesi, yatırımların ve yatırım mallarının yetersizliği nedeniyle dışa bağımlılığın fazla olması, teknolojik gerilik, dış ödemeler açığı ve tasarruf yetersizliği gibi sorunlar ekonomik ve sosyal kalkınmanın gerçekleşmesini engelleyen unsurlar olarak ortaya çıkmaktadır. Küreselleşme sürecinin etkileri ile teşvik politikaları, ülkelerin ekonomik ve sosyal kalkınmalarını gerçekleştirebilmelerinde, küresel rekabet ortamında rekabet güçlerini artırarak dünya olanaklarından daha fazla yararlanabilmelerinde ve dolayısıyla refah düzeylerini artırabilmelerinde, ekonomi politikalarının önemli araçlarından biri durumuna gelmiştir (Mete, 2015, s. 5)

Günümüz dünya ekonomisinde yaşanan hızlı küreselleşme ile birlikte ortaya çıkan yeni ekonomik yapı, özellikle gelişmekte olan ülkelerin ekonomilerini ihracata yönelik hale getirmelerini gerekli kılmaktadır. Gelişmekte olan ülkelerin iç piyasa ihtiyaçlarını kendi imkânları ile karşılamaları onların yabancı ülkelere aldıkları ürünlere döviz ödememelerini sağlarken, üretilen ürünlerin iç piyasanın ihtiyaçlarından fazla olması halinde ise bu ürünler dış piyasalara satılabileceklerdir. Dış piyasalarda pazar imkanlarının sağlanması ile bu piyasalara sunulan ürünler ülkeye döviz girdisinin olmasını sağlayacaktır. Gelişmekte olan ülkelerin yönelmeleri gereken bu ekonomik yapı, onların dış piyasalarda bulunan rakipleri ile mücadele edebilecekleri güçlerinin olmasına bağlıdır. Yabancı piyasalarda bulunan ülkeler ile mücadele ederek ürünlerini başka ülkelerin pazarlarına sunma imkânı yakalayan işletmelerin devlet tarafından desteklenmeleri, gelişmekte olan ülkeler için kalkınma yolunda önemli adımlardan biri

olacaktır (Sandalcı, 2010, s. 1). Türkiye gelişmekte olan bir ülke olduğundan, uzun yıllardan beri dışa açık büyüme modelini uygulamaya çalışmıştır. Dışa açık büyüme modelinin gerçekleştirilebilmesinde ihracatın büyük önemi vardır (Küçükkahraman, 2013, s. 33).

Türkiye’de ihracata yönelik devlet yardımları, ilgili 94/6401 sayılı Bakanlar Kurulu Kararının verdiği yetkiye dayanarak hazırlanan ve yardımların verilif amaç Şekil ve miktarlarını belirleyen Para-Kredi ve Koordinasyon Kurulu Tebliğleri ile düzenlenmektedir. Türkiye’de uygulanmakta olan ihracata yönelik devlet yardımları, AB devlet yardımları içerisinde yer alan *yatay yardımlar* erevesinde düzenlenmiştir. *2023 Türkiye İhracat Stratejisive Eylem Planı* kapsamında, Cumhuriyetin 100. yılında 500 milyar Dolar ihracat hedefine ulaşmak için özellikle teknoloji yoğun üretim ve ihracata yönelik devlet yardımlarının etkinliği büyük önem arz etmektedir. Zira ihracat performansına yeterince katkı sağlamayan bir devlet yardımının, kamuya yk olmaktan öteye gidemeyeceği açıktır (Mete ve Akyazı, 2017, s. 86).

İhracat teşvikleri ve devlet tarafından ihracati işletmelere sunulan kolaylaştırıcı uygulamalar, ekonominin geliştirilmesi için uygulanan diğer ekonomik tedbirlere göre daha fazla seçenek ile ihracati işletmelere yardım edilmesi imknını sunmaktadır. İhracati işletmelere uygulanacak teşvik ve tedbirler arasında; vergi istisnaları, daha ucuza enerji kullanma imkânı, fabrika yeri için arsa tahsisi gibi birçok seçenek bulunmaktadır. Bu tür seçenekler aslında ekonomilerin kısıtlı sayıdaki imkânlarının israf edilmeden kullanılması anlamına gelmektedir. İhracat yapan işletmelere doğrudan yapılacak para yardımları ihracattan bir gelir elde edilmesinden önce hazırdan bir kaynağın ihracati işletmelere aktarılması Şeklinde olmaktadır. Buna karşılık, ihracatın yapılmasına bağlı olarak gerçekleştirilen yardımlar kaynak israfından ziyade yeni kaynak yaratılması sırasında ortaya konulmaktadır (Sandalcı, 2010, s. 4). İhracatı teşvik tedbirlerinin bir varoluş nedeni bulunmaktadır. Bu nedenler, ihracati işletmelerin yapacakları dış ticarettten kaynaklanan risklerin en aza indirilmesi anlamına gelmektedir. İhracati işletmenin yapacağı dış ticaret sırasında önünde bulunan engellerin ortadan kaldırılması işletmelerin dış piyasalarda daha rahat hareket etmelerini sağlayacaktır. İhracati işletmeye sunulacak imkanlar ile işletmeler dış piyasalardaki rakipleri ile mücadele konusunda daha avantajlı konuma gelebileceklerdir. Eğer ki teşvik tedbirleriyle ihracat cazip ve çekici hale getirilmez ise hiç kimse haksız rekabet koşullarının içine girmek istemeyecektir (Cevahir, 2007, s. 10).

2.4.10.1. Uluslararası Rekabetçiliğin Geliştirilmesi Desteği

Bu desteğin amacı, Türkiye’de sınai ve/veya ticari faaliyette bulunan veya yazılım sektöründe faaliyet gösteren şirketlerin uluslararası pazarlarda rekabet gücünü arttırmaya yönelik eğitim ve danışmanlık giderleri ile İşbirliği Kuruluşlarının Müsteşarlıkça uygun görülen proje bazlı giderlerini DFİF’den karşılamaktır. Bu tebliğ kapsamında, dış ticaret işlemlerinin muhasebesi ve dış ticaret ile ilgili yapılan birçok resmi işlem hakkında verilen eğitim masrafları karşılanmaktadır. Bu konularla ilgili eğitim veren şirketlerin İhracatı Geliştirme Etüt Merkezine (İGEME) başvurmaları gerekmektedir. Ayrıca müsteşarlıkça uygun görülen konularda yurt dışı danışmanlık hizmetleri ücretsiz sağlanmaktadır (Küçükkahraman, 2013, s. 33).

Uluslararası rekabetçiliğin geliştirilmesi desteği ile ilgili işbirliği kuruluşları aşağıdaki gibi sayılmıştır (www.ekonomi.gov.tr, 21.12.2017):

- Türkiye İhracatçılar Meclisi,
- Türkiye Odalar ve Borsalar Birliği,
- İhracatçı Birlikleri,
- Ticaret ve/veya Sanayi Odaları,
- Organize Sanayi Bölgeleri,
- Endüstri Bölgeleri,
- Teknoloji Geliştirme Bölgeleri,
- Sektör Dernekleri ve Kuruluşları,
- SDTŞ’ler,
- Ticaret Borsaları, İşveren Sendikaları ile imalatçıların kurduğu dernek, birlik ve kooperatifler.

2.4.10.2. Pazar Araştırması ve Pazara Giriş Desteği

Bir işletmenin mevcut ürünleri için yeni pazarlar araması, bu pazarlardaki satış olanaklarını ve rekabet avantajını değerlendirmesi ya da faaliyet gösterdiği mevcut ihracat pazarlarında değerlendirme yapmak amacıyla gerçekleştirdiği bütün çalışmalar pazar araştırması içerisinde yer almaktadır. Bu destek ile devlet, işletmelerin pazar

araştırmaları esnasında yüklenecekleri maliyetleri hibe biçiminde karşılamaktadır(Avcı ve Çengel, 2018, s. 162).

Pazar araştırması, yatırım yapılacak ve bu yatırımla üretilecek olan ürünün satılabileceği bölgeler hakkında bilgi toplama faaliyetlerinden oluşmaktadır. Böylesi bir araştırma özellikle ihracatçı işletmeler için önemlidir ve bu tür işletmelerin girmeyi düşündükleri pazarın kendi yapılarına uygun olup olmasının tahlilini yaptıkları araştırmalardır. Yapılan araştırma ile yeni pazara girecek olan işletme bu pazara nasıl gireceğini yani pazara girişi sırasında nelere dikkat etmesi gerektiğini belirleyecektir (Akgündüz, 2010, s. 56).

İhracat yapan işletmelere verilecek pazar araştırmaları desteği onların üretmiş oldukları ürünlere yeni pazar imkânları bulabilmeleri için yapılmaktadır. Bu desteği alan işletmeler yeni pazar bulma konusunda daha sistematik bir araştırma gerçekleştirerek yeni ve mevcut pazarlar konusunda en doğru kararların alınmasını sağlayacaklardır. Bu destekDTM adına İGEME tarafından uygulanmaktadır (Akgündüz, 2010, s. 57).

Pazar araştırması ve pazara giriş desteğinde belirlenmiş olan işbirliği kuruluşları uluslararası rekabetçiliğin geliştirilmesi desteği kapsamında belirlenmiş kuruluşlarla aynıdır (Sapmaztürk, 2013, s. 43).

2.4.10.3. Yurtdışı Ofis-Mağaza Açma, İşletme ve Tanıtım Desteği

Bu destek yurt dışına ihracat yapan işletmelerin ihracatı yapmış oldukları ülkelerde mağaza veya ofis açmaları halinde verilmektedir (Akkaplan, 2014, s. 33). Bu durumda olan işletmelerin yurt dışında açacakları mağaza veya ofislerinin kuruluşundan, işletilmesine kadar ihracatçı işletme tarafından yapılan harcamaların DFİF'ndan karşılanmasını ifade etmektedir. Bu teşvikten yararlanan ihracat yapan işletmeler sürekli olarak yararlanma imkânı bulmaktadırlar (Cevahir, 2007, s. 74).

2.4.10.4. Yurt Dışı Birim, Marka ve Tanıtım Desteği

Bu destek, Türkiye'de Türk Ticaret Kanunu (TTK) hükümleri çerçevesinde kurulmuş üretim faaliyeti gerçekleştiren ve kapasite raporu sahibi işletmeler ile

yazılımcı işletmeler, DTSS'leri ve SDTŞ'leri ile İhracatçı Birlikleri Ticaret ve/veya Sanayi Odaları, Organize Sanayi Bölgeleri, Sektörel Üretici Dernekleri veya imalatçıların kurdukları dernek-birlik veya kooperatiflerin ürünlerinin tanıtım ve pazarlamasını yapmak, bu çerçevede yurtdışında yapılan tanıtım ve marka tescil giderleri ile yurtdışında mal ticareti yapmak amacıyla açılan mağaza, depo, ofis, showroom veya reyon giderlerinin bir kısmının DFİF'den karşılanmasını amaçlamaktadır (Sapmaztürk, 2013, s. 55; Akkaplan, 2014, s. 64).

Bu destek için yetkili kuruluş, DTM olup, başvuru mercii İhracatçı Birlikleridir. Bu destekten yararlanabilmek isteyen işletmeler ve işbirliği kuruluşlarının, faaliyetlerine göre 6 veya 18 ay içerisinde ilgili kuruma başvurmaları gerekmektedir (Atayeter ve Erol, 2011, s. 10).

2.4.10.5. Türk Ürünlerinin Yurtdışında Markalaşması, Türk Malı İmajının Yerleştirilmesi ve TURQUALITY®'nin Desteklenmesi

Bu teşvik, ihracat yapan işletmelerin yurt dışına pazarladıkları ürünlerine marka değeri kazandırmaları için verilmektedir. İşletmelerin yurt dışında marka oluşturabilmeleri amacıyla verilen destekler DFİF'den karşılanmaktadır. Bu destek kapsamında, ihracat yapan işletmelerin dış piyasaya sunmuş oldukları ürünlerin bu piyasalarda tanınırlığını ve piyasada kalma süresini arttırmak amacıyla yapılan yardımlar bulunmaktadır ve bu yardımlar ihracat yapan işletmelerin yurt dışında markalaşma ile ilgili bütün harcamalarını kapsamaktadır. 29.01.2000 tarihinde yayımlanan 2000/3 sayılı tebliğ, bu teşvikin kapsamını belirlemiştir (Sapmaztürk, 2013, s. 51; Sandalcı, 2010, s. 88).

Bu teşvikten yararlanmak isteyen işletmeler hazırladıkları proje ile müsteşarlığa müracaat ederler. Bu şekilde "TURQUALITY®"ibaresinin ihracat yapan işletmeye kullanılması sağlanabilmektedir (Yay Özer, 2010, s. 81). Turquality Otomasyon Sistemide bu kapsamda planlanmıştır ve ihracat yapan ve markalaşmak isteyen işletmelerin alacakları destekle daha verimli çalışmalarını sağlamak amaçlanmıştır. 2011/5 ve 2006/4 sayılı tebliğlerle 2000/3 sayılı tebliğin kapsamı genişletilerek Gastronomi Sektörü de bu teşvik içerisine dahil edilmiştir (Kaya, 2015, s. 182).

2.4.10.6. Enerji Desteği

Enerji desteği de ihracat yapan işletmelere kullandırılan teşviklerden biridir. Bu destek kapsamında ihracat yapan işletmelerin, ihracata konu olan ürünü imal etmeleri sırasında kullanacakları elektriği, AB'ye üye ülkelerdeki fiyatlara denk gelecek şekilde indirimli bir şekilde kullanmaları sağlanmaktadır. İhracat yapan işletmelerin ihracata konu ürünlerini üretirken kullanacakları enerjinin bedeli Para ve Kredi Kurulu tarafından belirlenmektedir (Cevahir, 2007, s. 57). Bu yardım ihracat yapan işletmelerin teşvik belgesine sahip olmaları koşulu ile kullandırılmaktadır. Enerji desteği ile sektörel ve bölgesel olarak ekonomik kalkınmanın sağlanması ve sürdürülebilirliği amaçlanmaktadır (Özkumur, 2008, s. 81).

Enerji teşviğinin bir diğer amacı da enerji altyapısının tam olarak sağlanamadığı bölgelerde ihracat yapan işletmelerin enerjiden kaynaklı eksiklikler yaşamalarını engellemek ve bu bölgelerin diğer bölgelere göre kalkınmışlık farklarını en aza indirmektir. Enerji desteği ile ihracat yapan işletmelere sağlanacak maliyet avantajı ile hem sektörün hem de işletmelerin desteklenmesi sağlanmakta ve ekonomik kalkınma istenen seviyeye ulaştırılmış olmaktadır (Özer, 2006, s. 104).

2.4.10.7. Vergi, Resim ve Harç İstisnası

Bu teşvik ile ihracat yapan işletmelerin üretim maliyetlerinin azaltılması amaçlanmaktadır. İşletmelerin ödemiş oldukları vergi, resim ve harçlar onlar için önemli maliyet kalemlerindedir. Bu teşvik ile işletmelerin vergi, resim ve harçlara ödeyecekleri miktarın indirilmesi, işletmelere önemli avantajlar sağlayacaktır (Eroğlu ve Yılmaz, 2014, s. 142).

İhracatta vergi, resim ve harçların indirilmesi ile hem kısa dönemde hem de uzun dönemde ekonomik avantajlar sağlanabilmektedir. Kısa dönemde ihracatçı işletmelerin yurt dışına ihraç etmek amacıyla üretmiş oldukları ürünlerin maliyetlerini düşürerek ihracatını kolaylaştıran indirimler, yurt dışında satılmakta olan aynı türdeki ürünlerin fiyatlarına göre işletmenin daha uygun fiyatlarla yurt dışına ürün pazarlamasını sağlamaktadır. Bu şekilde ihracat yapan işletmenin ve sektörün üretiminin daha az maliyetli olması ve bu sayede daha kazançlı olmaları sağlanabilmektedir. Bu destek

kalemi ile ihracat yapan işletmelerin vergi, resim ve harçlara verecekleri miktarlar ihracatın gerçekleşmesinden sonra geri ödenmekte, bu şekilde ihracatı yapan işletmenin maliyetlerinde düşüş gerçekleşmektedir (Sandalcı, 2010, s. 68).

İhracat yapan işletmelere uygulanacak olan vergi, resim ve harçlara yapılacak olan indirim ile ihracatçı firmaların yurt dışına satmakta oldukları ürünlerde yabancı pazarlarda bulunan işletmeler karşısında rekabet avantajı sağlanması amaçlanmaktadır. İhracat yapan işletmelerin böyle bir avantaj sağlamaları ile ürün çeşitliliğine gitmeleri, ürünlerini üretirken daha çok teknolojik imkânlar kullanmaları sağlanabilecektir. Bu yolla hızlandırılacak olan üretim, işletmelerin karlılığını yükseltirken bir taraftan da işletmelerin ve ürünlerin dış pazarlardaki pazar paylarının artırılmasını sağlayacaktır (Akgündüz, 2010, s. 20).

2.4.10.8. KDV İstisnası (İhracatta KDV İstisnası)

İhracatta KDV istisnası 3065 sayılı kanununun 11 ile 12. maddeleri uyarınca yapılmaktadır. KDV istisnası ile ihracat yapan işletmelere vergi avantajı sağlanarak dış piyasalarda rekabet avantajı sağlamak amaçlanmaktadır (Paçacı, 2011, s. 67).

KDV istisnası ile ihracatın desteklenmesi, varış yeri esasına dayanmaktadır. Bu teşviğe göre ihracatçı firma tarafından ihraç edilmek üzere üretilen ürünlerin üretim sürecinde kullanılan hammadde ve benzeri diğer bütün girdilerinin alınması sırasında ödenen KDV'nin ihracat işlemi bittikten sonra ihracat yapan işletmeye geri ödenmesini ihtiva etmektedir. İhracatçı firma öncelikle üretmek istediği ürünün girdilerinin ödemesini KDVdâhil olacak şekilde yapar. Daha sonra üretim işlemleri yapılır ve ihraç konusu olan ürün yurt dışı pazarlara satılır. Satım işlemi gerçekleştikten sonra ihracatçı işletme üretim girdilerine ödemiş olduğu KDV'leri geri alır (Atayeter ve Erol, 2011, s. 20). KDV istisnasının da amacı, ihracatçı işletmenin ürünlerini daha az maliyetle üreterek dış piyasalardaki rakiplerine göre maliyet, dolayısıyla fiyat avantajı sağlamasıdır (Eroğlu ve Yılmaz, 2014, s. 142).

İhracatta iade alınacak KDV, ihracat amacıyla üretim yapan işletmenin üretim işlemleri sırasında devlete KDV kadar ödünç para vermesi gibi bir anlama gelmektedir. Daha kısa anlatımla ihracatçı firma KDV kadar parayı geçici olarak devlete verir. İhracat işlemleri bittikten sonra KDV istisnasından yararlanarak devlete geçici olarak

ödemiş olduğu KDV'yi geri iade alır. KDV'nin ihracatçı firmaya ödenmesinde yaşanabilecek gecikmeler ihracatçı işletmenin zarar etmesini sağlamaktadır. Geri ödeme işleminin zamanında yapılması bu yüzden önemlidir (Aygül, 2016, s. 87).

İhracatta kullanılacak olan ürünlerin üretilmesi ve bu sırada bir KDV'nin doğması işlemini ihracatçı işletme de yapabilir, bu işlemi başka işletmeler de yüklenebilirler. İhracatçı işletme bu ürünleri KDV olmadan sattığı için üretim işleminin yapılması sırasında doğan KDV işletmenin üzerinde kalmaktadır. Böylesi bir maliyet yüklenmesi KDV üzerinde kalan ihracatçı işletme için bir maliyet unsuru olmaktadır. KDV istisnasının ya da geri ödenmesinin asıl amacı da burada devreye girmektedir. İşletme kendisi üzerinde kalan KDV yükünü geri alım işlemi ile kaldırma imkânına kavuşmaktadır. KDV ödenen miktarın işletmenin üzerinde kalmış olması onun için bir maliyet unsuru olduğu için ihracat konusu olan ürünün dış piyasalara satılması sırasında pazarda olan diğer ürünler karşısında rekabet etmesi güçleşecektir (Küçükkahraman, 2013, s. 56).

İhracat edilen ürünler ile ilgili vergi koyma hakkı ithalatçı ülkeye aittir. Yani ihracat konusu olan malın ihracatından dolayı vergiyi koyma hakkı ithalatçı konumunda olan ülkenin vergi mevzuatının kapsamına girmektedir. Aynı ürünün dış piyasalara çıkmadan önce üretim aşamalarında kullanılan girdilerden dolayı KDV ile vergilendirilerek maliyetinin arttırılması ihracat malını üreten işletme için ikinci bir yük anlamına gelmektedir. Bu sebeple ihracat yapan işletmeye ikinci bir vergi yükü getirmemek amacıyla ihracatta KDV istisnası uygulanarak iki vergi yükünün ihracat konusu olan ürünün maliyetini arttırmaması istenmektedir. İhracat konusu olan ürünün vergi yükü, ürünü alan, yani son kullanıcı durumundaki ülke üzerinde kalmaktadır. İhracatta vergi istisnası uygulaması diğer teşvik tedbirlerinde olduğu gibi yarım istisna durumunda değildir. KDV istisnası tam istisna durumundadır. Yani ihracata konu olan ürünlerin üzerinde bulunan ve girdiler ile ilgili olan KDV, tam olarak sıfırlanmakta ve ihracat yapan işletmenin üzerinde KDV yükü kalmamaktadır (Akgündüz, 2010, s. 60).

2.4.10.9. İhracatta ÖTV İstisnası

ÖTV'yi düzenleyen yasaya göre ihracat konusu olan ürünün üzerindeki vergi yükünün fazla olmaması için ÖTV'nin istisnası söz konusudur. ÖTV yasasına göre

ihraç konusu olan ürüne ÖTV istisnasının uygulanması için belirtilen teslim koşulları aşağıdaki gibidir (Sandalcı, 2010, s. 102):

- İhraç konusu olan ürünün tesliminin yurt dışındaki alıcıya yapılmış olması gerekmektedir.
- Yurt dışı alıcı olarak adlandırılan işletmelerin ya kanuni ikametgâhları ve işyerlerinin yurt dışında olması gerekmekte, yada yurt içinde faaliyet gösteren bir işletme ise yurt dışındaki şubeleri aracılığı ile ihracata konu olan ürünü teslim alması gerekmektedir.
- ÖTV istisnası için diğer bir şart ise ihracata konu olan ürünlerin Türk gümrük bölgesinden çıkmış olmaları gerekmektedir. Buradaki anlam, ÖTV istisnasından yararlanılacak olan ihracat ürününü alacak olan ithalatçı ülkenin Türkiye’de bulunan temsilcisinin ürünü Türk gümrük bölgesinden çıkmadan, Türkiye içerisinde teslim almış olması ÖTV istisnasının doğmamasına sebep olacaktır.

Türkiye Cumhuriyeti Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından belirlenen ÖTV’nin ihraç edilen ürünlerden istisna edilmesi yukardaki teslim şartlarının yerine gelmesine bağlıdır. Yukardaki teslim şartlarından biri dahi gerçekleşmez ise, ihracat yapan işletmenin ÖTV istisnasından yararlanması imkânı kalmamaktadır (Sandalcı, 2010, s. 102).

İhracatta ÖTV istisnası iki şekilde uygulanabilmektedir. Bunlardan ilki, ÖTV mükelleflerinin vergiye tabi mallarını doğrudan ihraç etmesi halinde ÖTV uygulanmamasıdır. Doğrudan ihracat yapılması halinde ÖTV hesaplanmaması için; ihraç konusu malın Türkiye Cumhuriyeti (T.C.) Gümrük Bölgesini terk edip, ÖTV kapsamına giren mal yurtdışındaki müşteriye teslim edilmesi şartlarının gerçekleşmesi gerekmektedir. İkincisi ise, ÖTV mükelleflerinden alınan malların ihracında ÖTV’nin geri alınmasıdır. ÖTV mükelleflerinden vergi ödenerek satın alınan veya doğrudan ithal edilen malların ihraç edilmesi durumunda, bu alımlar ile ilgili olarak ödenen ÖTV’nin fatura veya benzeri belgelerde ya da gümrük makbuzu ile kanıtlanması halinde, ihracatçı ödediği vergiyi vergi dairesinden geri alabilmektedir. ÖTV imalat veya ithalat safhasında sadece bir kez uygulanmakta, bu safhadan sonraki safhalarda satın alınan mallar için ÖTV iadesi yapılmamaktadır. Dolayısıyla, sadece ÖTV mükelleflerinden alınan veya ÖTV ödeyerek ithal ettiği malı ihraç edenlere vergi iadesi yapılmaktadır

(Paçacı, 2011, s. 69).

2.4.10.10. Tasarım Desteği

Türkiye'de tasarım kültürü oluşturmayı ve yaygınlaştırmayı amaçlayan bu destek, özellikle tasarım ile ilgili faaliyet gösteren ihracatçı işletmelerin bu faaliyetlerini destekleyerek, ihracat için ürettikleri ürünleri yeni tasarımlarla hazırlamalarını sağlamak amacıyla uygulanmaktadır (Sapmaztürk, 2013, s. 46).Tasarım faaliyetleri ülkemiz için yeni sayılabilecek faaliyetlerden biridir. Bu amaçla bu tür işletmelere yurtdışında açacakları işletmelerin personel, ürün pazarlama, reklam giderlerinin bir kısmı karşılanarak teşvik kapsamında destek verilmektedir (Akgündüz, 2010, s. 63):

Ürünler üzerinde yeni tasarımlar yapmak, o ürünlerin kalitesini arttırabileceği gibi aynı zamanda ürünlerin tercih edilmelerini de arttırmaktadır. İhracat yapan işletmelerin ürünlerine yeni tasarımlar yapmaları amacıyla verilen bu destek ile işletmeler tasarım ofisleri kurarak ihracata konu olan ürünlerini yeni tasarımlarla dış piyasalara sunmamaikânı bulmaktadırlar. Tasarım desteği verilen işletme bu destek kapsamında istihdam ettiği personelin giderleri, yeni tasarımlı ürüne alınacak patentin alım masrafları, yeni tasarımlar ile ilgili hariçten alınan danışmanlık hizmetleri ve bu danışmanlık hizmeti kapsamında alınan eğitimlerin giderleri gibi giderler tasarım desteği kapsamında değerlendirilerek ihracatçı işletmeye teşvik sağlanmaktadır (Sapmaztürk, 2013, s. 48).

2.4.10.11. Yurtdışı Fuar Desteği

Yurt dışında düzenlenen fuarlar işletmelerin ve ihracata konu olan ürünlerin tanıtılması adına önemli etkinliklerdir. Yurt dışı fuarlara katılan işletmeler bu fuarlardaki çalışmaları ile yurt dışı piyasalarda tanınmakta ve buldukları piyasalarda daha kalıcı olmaktadır. İhracatçı işletmelerin yurt dışı fuarlara katılmaları sonrasında verilecek desteğin kapsamı içerisinde, fuarlarda sergilenecek olan ürünlerin fuarın bulunduğu yere taşınması ile ilgili giderler, fuarda ürünlerin sergileneceği standın kirası gibi giderler bulunmaktadır(DurnagölHüzmeli, 2006, s. 139). İhracat yapan KOBİ'lerin ve SDTŞ'lerin yararlanabileceği bu destek, ihracat yapan işletmelerinyurt dışı fuarlara katılmalarını arttırmak amacıyla yapılmaktadır. Yurt dışındaki fuarlara katılım, ihracat

yapan işletmelerin kendilerinin ya da organizatör firmaların yapacakları çalışmalarla sağlanabilmektedir. Bu kapsamda yapılan harcamalar belirtilen miktarlar ve oranlar çerçevesinde DFİF'ndan karşılanmaktadır. Bu destekten; KOBİ'ler, SDTŞ'ler yanında büyük ölçekli firmalar da yararlanabilirler (Sandalcı, 2010, s. 85).

Yurt dışı fuar desteği kapsamında alınacak olan teşvikten yararlanmak için İhracat Genel Müdürlüğüne yurt dışındaki fuara katılım ile ilgili hazırlanmış proje sunmak gerekmektedir. İhracat Genel Müdürlüğü tarafından onaylanan yurt dışı fuarlara katılım projesini alan işletmeler, yine İhracat Genel Müdürlüğünün izin vermiş olduğu yurt dışı fuarlarda ürünlerini tanıtmaya imkân bulabilmektedirler. İhracat Genel Müdürlüğünün izni ile yurt dışı fuarlarda tanıtım yapacak olan işletmeler, "Türkiye Markası" stantlarında ürünlerini tanıtmaya fırsatı bulabilmektedirler(www.itkib.org.tr, 16.05.2018).

2.4.10.12. Uluslararası Nitelikteki Yurt İçi İhtisas Fuarlarının Desteklenmesi

Bu destek, ihracatçı işletmelerin ihracata konu olan ürünlerinin Türkiye'de yapılan uluslararası nitelikte olan fuarlarda sergilenerek tanıtılması ile ilgili masrafları içermektedir. DTM tarafından belirlenen şartlara uygun olan yurt içerisinde faaliyet gösteren organizatörler tarafından düzenlenmiş olan fuarlardaki faaliyetlerle alakalı giderlerin daha önceden belirlenmiş oranının karşılanmasını kapsamaktadır (Kışoğlu, 2010, s. 70). Uygulamacı kuruluş olan ihracatçı birlikleri tarafından tekstil,konfeksiyon,halı, deri (ayakkabı dahil), taşıt araçları ve yan sanayi, gıda ve gıda teknolojisi, elektrik/elektronik sanayi, madeni eşya sanayi, toprak sanayi, inşaat malzemeleri, mobilya sanayi sektöründeki fuarlar desteklenmektedir (Paçacı, 2011, s. 79).

Konuyla ilgili olarak 01.06.1995 tarih ve 95/7 sayılı tebliğ Resmi Gazetede yayımlanmıştır (Sandalcı, 2010, s. 87). Uluslararası nitelikteki yurt içi ihtisas fuarlarının desteklenmesi kapsamında ihracatçı işletmelere verilen destek DFİF tarafından karşılanmaktadır. Bu kapsamda ihracatçı işletmelere verilen desteğin kapsamı içerisinde, ihracatçı işletmeler tarafından basılan ürünlerini tanıtıcı broşür ve afişler, ürün tanıtımı ile ilgili düzenlenen basın toplantıları, radyo ve televizyonda ürün tanıtımı için yapılacak olan reklam giderleri girmektedir (Sapmaztürk, 2013, s. 56).

2.4.10.13. Dahilde İşleme Rejimi

Dahilde İşleme Rejimi (DİR); ihracat yapan işletmelerin ihracata konu olan ürünlerini üretmek amacıyla almış oldukları hammadde ve aramalarının ithalatı sırasında ödemeleri gereken vergiden muaf olmalarını ifade etmektedir. Bu kapsamda olan işletmeler, dış ticaret konusunda alınmış olan önlemlere tabi tutulmamaktadırlar (Sandalcı, 2010, s. 107).

95/7615 sayılı kararın 31 Aralık 1995 tarihli Resmi Gazetede yayımlanması ile yürürlüğe giren bu destek ile ihraç edilmek üzere üretilen ürünlerin yurt dışı piyasalarda maliyet avantajı sağlayarak rakipleri ile mücadele etmesini sağlayacak şekilde üretiminin yapılmasını amaçlamaktadır. DİR ile ihracatçı işletmelerin yurt dışı piyasalara sundukları ürünlerinde bir çeşitliliğin sağlanması ve buna bağlı olarak ihracatın artırılması mümkün olabilmektedir. İhracatçı işletmelerin ihraç konusu olan ürünlerini üretirken aldıkları aramaları ve hammaddelerin vergiden muaf olmasını sağlayan bu destek, aslında iki ana sistemden oluşmaktadır. Bu sistemlerden birincisi şartlı muafiyet, ikincisi ise geri ödeme sistemi olarak adlandırılmaktadır (Sapmaztürk, 2013, s. 76).

Birinci sistem olan şartlı muafiyet; ihracatçı işletmenin, bu kapsamdaki destekten yararlanabilmesi için üretimde kullanmak üzere yapmış olduğu ithalat ürünleri ile ihraç edeceği ürünü üretmesi şartı bulunmaktadır. Yani ihracatçı işletmenin ithal etmiş olduğu ara malı ve hammaddeleri ihraç edeceği ürün için kullanması gerekir, ihraç edilmeyen ürünler için kullanılan aramalı ve hammadde alımları bu kapsamın dışındadır. İhracat yapmak amacıyla aramalı ve hammadde ithalatı yapan işletmelerin ithal hammadde ve aramaları gümrükten girerken ödemeleri gereken vergiler teminat olarak alınmaktadır. İhracatçı işletmeden alınacak olan teminat, nakit para olabileceği gibi devlet tahvili, hazine bonosu, banka teminat mektubu gibi araçlar da olabilirler. İhracatçı işletme ihraç konusu olan ürünü üretip yurt dışına ihraç etmesi durumunda da bu teminat serbest bırakılarak ihracatçı işletmenin geri alması sağlanmaktadır (Durnagöl Hüzmeli, 2006, s. 160).

İkinci sistem olan geri ödeme sisteminde ise ihracatçı işletmenin yatırdığı teminatı geri alabilmesi için geri ödeme kapsamına giren hammadde ve aramalarının alımı sırasında düzenlenecek gümrük beyannamelerine bu eşyaların ne olduklarının işlenmesi gerekmektedir. Beyannameye kaydı yapılmış olan ürünler ile ilgili bütün

giderler ihracatçı işletmeye geri ödeme olarak verilmektedir (Sapmaztürk, 2013, s. 78).

2.4.10.14. Hariçte İşleme Rejimi

Hariçte işleme sistemi (HİR), normal halde serbest dolaşımda olan ürünün daha sonraki zamanlarda işlemek maksadıyla TGB dışına satılması ve bu satıştan da gümrük vergisi alınmamasını ihtiva etmektedir (Resmi Gazete, 2007/11864 Rejimi Kararı).

Bu teşvik sistemi,ihtalat sırasında devlet tarafından alınması gereken bütün vergilerden muaf olunmayı ifade etmektedir. HİR, ayrıca yurt dışına üretim amacıyla gönderilen ürünlerin aynı tarihte tekrar alınması halinde de vergi alınmamasını gerektirmektedir (Akkaplan, 2014, s. 69).

2.4.10.15. İhracat, Transit Ticaret, İhracat Sayılan Satış ve Teslimler ile Döviz Kazandırıcı Hizmet ve Faaliyetlerde Vergi, Resim ve Harç İstisnası

Bazı teslim ve satışlar aslında yurt dışına ihracat olmasa da geçerli olan teşvik kanununa göre yurt dışına yapılan ihracat olarak sayılmaktadır. Bu tür işlemler ülkeye döviz kazandırıcı türde yapılan işlemlerdir. Hazine ve Dış Ticaret Müsteşarlığı bu tür işlemleri de vergi, resim ve harçlardan muaf hale getirmiştir. Bu işlemler karşılığında vergi, resim ve harçlardan muaf olabilmek için ihracatı teşvik belgesinin edinilmiş olması gerekmektedir (Cevahir, 2007, s. 60).Bu tür işlemlerin vergi resim ve harçlardan muaf edilmesi 1999/13812 sayılı karara bağlıdır (Kavcar, 2011, s. 32).

Bu kapsamda olan teşvik programını uygulayan kuruluşlar arasında Merkez Bankası ve diğer bankalar, özel finans kurumları, İhracatçı Birlikleri Genel Sekreterlikleri ve noterler bulunmaktadır (DurnagölHüzmeli, 2006, s. 155).

Bu teşvik ile amaçlanan ülkeye döviz kazancının sağlanması ve bu tür işlemleri yapan işletmelerin kazançlarını arttırarak yurt dışı piyasalarda rekabet güçlerini arttırabilmek, ihracatı yapılan ürünlerin çeşitliliğini sağlayabilmektir(Sandalcı, 2010, s. 70). Ayrıca bu yardımla, ihracat faaliyetinde bulunan firmaların üretim maliyetleri düşürülerek, ihraç edilen ürünlerin dış piyasalardaki pazar payı arttırılarak, ihracatçı firmaların rekabet gücünü arttırmak amaç edinilmiştir (Cevahir, 2007, s. 78).

2.4.10.16. Eğitim Yardımı

Yeni teknolojiler üreterek sanayileşmenin gerçekleştirilmesi eğitim ile sağlanabilir. Eğitim ile alınan bilgi insana yapılan yatırımdır ve bu yatırım yeni üretim olanakları olarak ortaya çıkmaktadır (Kışoğlu, 2010, s. 76). Bilginin öğrenme alanı geniş olduğu gibi etki alanı da geniştir. Bilgi ile sağlanacak uzmanlaşma sayesinde geliştirilecek yeni üretim olanakları ile yapılacak olan üretim ülke sınırlarını aşacak ve başka ülkelerde satılacak ürünlerin üretilmesi sağlanacaktır (Cevahir, 2007, s. 67). Üretimde bu kadar önemli olan eğitimin desteklenmesi amacıyla devlet, ihracat yapan işletmelere eğitim desteği vermektedir. Devletin sağladığı eğitim desteği ile ihracat yapan işletmeler ürettikleri ürünleri dış piyasalarda pazarlarken karşılaşacakları sorunları daha kolay çözer ve ürünlerinin pazarlamasını daha etkin bir şekilde yapabilirler (Sandalcı, 2010, s. 79). Bu gerçeklerin bilincinde olan ve ihracatında atılımı hedefleyen ülkeler, özellikle KOBİ'lerin yönetici ve çalışanlarının bilgi çağına uygun bir şekilde eğitilmesini öngörerek bu konuda destekleyici programlar hazırlamışlardır (Turgut, 2009, s. 94).

Bu yardım sadece ihracat yapan işletmelerin ihracatlarını desteklemek amacıyla verilmektedir. İGEME tarafından uygulanan eğitim desteğinden sadece ihracat yapan işletmeler ve bunların ortakları yararlanabilirler(Akgündüz, 2010, s. 59). İhracat yapmak üzere ticari ve sanayi ürünler üreten işletmeler ile bilgisayar yazılımı alanında faaliyet gösteren işletmeler de bu yardımdan yararlanabilirler(Atayeter ve Erol, 2011, s. 6).

2.4.10.17. Tarımsal Ürünlerde İhracat Yardımları

Tarım üretimi bütün ülkeler tarafından desteklenmektedir. Tarım sektöründe üretilen ürünler çoğunlukla beslenmede kullanıldığı için yurt içerisinde üretilen tarım ürünleri o ülkenin beslenme ihtiyacını karşılamaya yöneliktir. İç piyasada mevcut olan talebin karşılanmasından sonra ise yine gıda ürünü oldukları için dış piyasalarda talep bulmaktadır (Atayeter ve Erol, 2011, s. 16).

Bu desteğin amacı, ihracat yapma ihtimali olan işlenmiş ya da işlenmemiş bir takım tarım ürünlerinin üretimini arttırmak(Sandalcı, 2010, s. 80) ve tarımsal ürünlerin uluslararası piyasalarda rekabet gücünün ve ihracat potansiyelinin artırılmasını sağlamaktadır. Tarımsal ürünlerde ihracat iadesi uygulamasından, ihracatçılar/imalatçılar ve ihracat bağlantılı sözleşmeli tarım yapmış üreticiler yararlanabilir (Azak ve Saner, 2018, s. 40)

Bu yardım kapsamındaki tarımsal ürünler arasında; sebzeler,yumurta,marmelat,bal, kümes hayvanlarının eti ve bu hayvanların etinden hazırlanmış konserveler, meyve suları gibi pek çok tarımsal ürün bulunmaktadır (Paçacı, 2011, s. 87).

Uygulayıcı kurumu ihracatçı birlikleri olan bu yardımlardan yararlanmak isteyen ihracatçı işletme, ihracata konu olan ürününü ihraç ettikten sonra ihraç edilen ürünün miktarı üzerinden ihraç miktarı belirlenmekte, belirlenen bu miktar içerisinde ihracata konu olan ürünün üretilmesi sırasında ödenen Sosyal Güvenlik Kurumu (SGK) primi, vergi, enerji maliyetleri gibi giderler mahsup edilmektedir. Yaş meyve ve sebzelere uygulanan tarımsal destek bu ürünlerin satış bedeli üzerinden harcanan giderlerin nakit olarak geri ödenmesi iken, işlenmiş tarım ürünlerine uygulanacak tarımsal destekte ise mahsup ve geri ödeme söz konusu olmaktadır(Sandalcı, 2010, s. 81).

2.4.10.18. Serbest Bölge Yardımları

Serbest bölgeler; ülkelerin siyasi sınırları içinde yer almakla birlikte yapı olarak ülkenin diğer kısımlarından ayrılmaktadırlar. Dış ticareti kolaylaştırmak amacıyla Serbest Bölgelerde yapılan işlemler için ülkede uygulanan bazı mevzuatlar ve diğer hukuki kurallar muaf tutulmaktadır. Serbest bölgelerde sınai ve ticari faaliyetler için geniş teşvik ve destek unsurları sunulmaktadır.

Genel olarak bir bölgesel kalkınma politikası aracı olmayıp bir dış ticaret politikası aracı olan serbest bölgeler, ülkelerin gümrük sınırları içerisinde sayılmayan bölgelerdir. Bu bölgelerde ülke içerisinde ticari ve sanayi malları için düzenlenmiş ve geçerlilikte olan kurallar ya hiç uygulanmaz ya da kısmen uygulanır. Bu bölgelerde yapılan ticarete ve buralarda bulunan işletmelere ihracatı arttırıcı farklı idari düzenlemeler uygulanır (Akkaya, 2006, s. 77).

Bu bölgeler TGB'nindâhilinde olmalarına rağmen TGB'nin dışında bulunduğu

varsayılan ve buralarda ticareti yapılan ürünlerin normal ihracata bağlı imkânlardan yararlandığı bölgelerdir (Serbest Bölgeler Kanunu, Md. 6).

Bu bölgeler ülke sınırları içerisinde olmalarına rağmen ülke içerisinde yapılan ticaret göz önüne alındığında sanki başka bir ülkeymiş gibi bir uygulama göze çarpmaktadır. Bu uygulamadan dolayı serbest bölgeden yine aynı ülkenin farklı bölgelerine yapılan ticarete sanki yabancı bir ülkeden ülkeye ihracat veya ithalat yapılmış gibi bakılarak yabancı bir ülkeye uygulanan kurallar uygulanır. Ülkemizde bulunan serbest bölgelere yine ülkemiz içerisinde yapılan ihracat, ihracatrejimine göre yapılırken, tersi durumda ise ithalat rejimi kuralları geçerli olmaktadır. AB üyesi olan ülkelerden serbest bölgeye getirilen ürünlerin serbest dolaşım statüsü değişmemektedir. Bu sebeple bu ürünlerden gümrük vergisi alınmamaktadır. Ayrıca AB üyesi olmayan ülkelere serbest bölgeye getirildikten sonra AB ülkelerine satılan mallar için de gümrük vergisi tahsilatı yapılmamaktadır (Paçacı, 2011, s. 70).

Serbest bölgelerin kuruluşu 3218 sayılı kanuna tabidir. Bu bölgelerin kuruluş amacı, ülkeye yabancı sermaye girişini hızlandırmak, ülke içerisinde üretimin miktarını ve kalitesini arttırmak, ülke içerisinde istihdam seviyesini yükseltmek, yabancı ülkelere ürün satılması sırasında ihracatçı işletmelere fiyat avantajı sağlayarak ihracatçı işletmelerin dış piyasalardaki rakipleri karşısında rekabet avantajı yakalamalarını sağlamaktır (Akkaya, 2006, s. 77).

Ülkemizde ihracata yönelik yatırım ve üretimi teşvik etmek, işletmeleri ihracata yönlendirmek ve uluslararası ticareti arttırmak için 6 Haziran 1985 tarihinde 3218 numaralı Serbest Bölgeler Kanunu ile serbest bölgelerin kurulmasına karar verilmiştir (Serbest Bölgeler Kanunu madde 1). Serbest bölgelerin yer ve sınırlarını belirlemeye Bakanlar Kurulu yetkilidir. Serbest bölgelerde her türlü sınai, ticari ve hizmetle ilgili faaliyetler yapılabilmektedir. Bu bölgelerin gelişmesini sağlamak ve bu bölgede meydana çıkan sorunları çözmekle yetkili kuruluş Serbest Bölgeler Koordinasyon Kurulu'dur (Serbest Bölgeler Kanunu madde 2,4).

Bazı uygulamalarında sıfır verginin dahi söz konusu olduğu serbest bölgeler, sunmuş oldukları mali avantajların yanında vergi idaresine ilişkin bürokrasinin çok yoğun olduğu ülkelerde yabancı sermayenin vergi idaresi ile ilgili münasebetini azaltarak yabancı sermayeyi çekmeyi hedefleyen bir sistemdir (Küçükkahraman, 2013, s. 47).

2.4.10.19. İhracat Kredileri

İhracat kredisi, ihraç edilen mal ve hizmetin yabancı alıcısının ödemeyi ertelemesine imkan tanıyan durumlardır. İhracat kredileri genel olarak kısa, orta ve uzun vadeli olmak üzere üçe ayrılmakta ve doğrudan ihracatçı tarafından sağlanan “*tedarikçikredisi*” veya ihracatçının bankası ya da ihracatçının bankası tarafından alıcıya sağlanan *alıcı kredileri* şeklinde tanımlanabilir (Metem, 2015, s. 25)

Bu krediler, ihracatın herhangi bir aşamasında, ihracat yapan işletmelerin gereksinim duymaları halinde verilen kredilerdir ve ülke içerisinde uygulanan diğer kredi türlerine göre daha düşük faizlidirler (Akkaplan, 2014, s. 71).

İhracat kredilerinin ortaya çıkışı, ihracata konu olan ürünlerin bedelinin ithalatçı tarafından ödenmemesi durumunda gerçekleşmiş olmaktadır. İhracat kredileri süre açısından değerlendirildiğinde üç gruba ayrılmaktadır. İki yıla kadar olan ihracat kredilerine kısa vadeli ihracat kredisi adı verilirken, iki ile beş yıl arasında olan ihracat kredilerine orta vadeli kredi adı verilmektedir. Süresi beş yıldan uzun olan kredilere de uzun vadeli ihracat kredileri adı verilmektedir. İhracat kredilerinin süreleri ile bu kredilerin kullanım yerleri arasında da bağlantı bulunmaktadır. İhracata konu olan ürünün üretilmesi sırasında kullanılan hammaddeler ile tüketim maddeleri kısa vadeli ihracat kredileri ile alınırken, dayanıklı tüketim mallarının temini sırasında orta vadeli ihracat kredileri, ağır sermaye ürünlerinin alımı sırasında da uzun vadeli ihracat kredileri tercih edilmektedir (Akgündüz, 2010, s. 44). Kısa ve orta vadeli ihracat kredileri 1987 yılında Türk-Eximbank’ın kurulmasına kadar ya ticari bankalarca verilmekte ya da Merkez Bankası kaynaklı fonların, aracı ticari bankalara tahsis edilmesi yoluyla ihracatçıların kullanımına sunulmakta idi. Türk-Eximbank’ın kurulmasıyla ihracatın finansmanı, bu banka tarafından yapılmaya başlamıştır. Zaman içinde, kısa vadeli ve orta vadeli ihracat kredileri, değişik adlar altında farklı amaçlar için uygulanmaya başlamıştır (Sandalcı, 2010, s. 70).

İhracat kredilerinde amaç, ihracat yapan işletmelere uygun bedeller karşılığı kredi sağlamaktır. Uygun şartlarda alınacak krediler işletmeler adına önemlidir. Çünkü krediler üretimin finansmanında ve vadesi geçmiş borçların ödenmesinde kullanılmaktadır. İşletmeler üretimlerinin finansmanını ve ödemelerini yaparken ne kadar düşük maliyetle borçlanırlarsa üzerilerindeki borç yükü o kadar azalmaktadır (Akkaplan, 2014, s. 31). Üretim ve ihracat için en önemli faktörlerden biri olan

finansmanın düşük faizle temini, gelişmiş ve gelişmekte olan hemen her ülkede uygulanmaktadır (Sandalcı, 2010, s. 14).

2.4.10.20. İhracat Kredi Sigortası

Sigortacılık sektörünün bir dalı olan ihracat kredi sigortası, diğer bir deyişle alacak sigortası, taraflar arasında yapılan poliçe / sözleşme hükümleri gereği belli bir prim karşılığında, vadeli mal satışı yapan sigortalıyı mal bedelini tahsil edememesine yol açan çeşitli ticari ve politik risklere karşı güvence altına alan ve aynı zamanda bu alacakların teminat olarak kabul edilmesiyle finansman yaratma imkânı sunan bir sigorta türüdür. İhracat kredi sigortası, ihracatçının mevcut pazar payını genişletmeyi, riskli pazarlara güvenilir bir şekilde girmeyi, vadeli satışlardan kaynaklanan riskleri azaltmayı, uluslararası rekabeti geliştirmeyi amaç edinen finansal bir enstrümandır. İhracat kredi sigortası, ihracatçının pazar payını artırması ve alacağın takip ve tahsilatını kolaylaştırması gibi özellikleri nedeniyle ihracatçı şirketlere önemli avantajlar sunmaktadır (Demiral, 2018, s. 263).

Bu desteğin amacı, ihracat amacıyla üretilmiş olan ürünü ihraç edilip bedelinin ihracatçı işletme tarafından tahsil edilmesine kadar geçen sürede ortaya çıkabilecek risklere karşı sigortalamaktır (Akkaplan, 2014, s. 31).

İhracata konu olan bir satışın, ihracat kredi sigortası kapsamında değerlendirilebilmesi için Eximbank tarafından belirlenmiş olan ülkelere bulunan ithalatçılara satılması gerekmektedir. İhracata konu olan ürünler, Eximbank tarafından belirlenmiş ülkelere satışını takiben 360 gün süre ile o ülkelere gerçekleştirilecek politik ve ticari risklere karşı sigorta altına alınmaktadır. Ticaret kredi sigortasının ihracat yapan işletmelere sağladığı önemli avantajlardan biri ihracatçı işletmelerin ihracat yaptıkları her işlem için ayrı ayrı sigorta yapmalarına gerek kalmamasıdır. İhracatçı işletmeler Eximbank tarafından belirlenmiş olan ülkelere yapacakları ihracatlarda bu işleme tabi tutularak önemli bir maliyetten kurtulmuş olmaktadır (Sandalcı, 2010, s. 92).

2.5. Teşvik ve Destek Veren Kurumlar

Ülkemizde çeşitli kurum ve kuruluşlar ihracatçı işletmelere teşvikler

sunmaktadırlar. Bu bölümde ülkemizde ihracata yönelik teşvikler sunan kurum ve kuruluşlar açıklanacaktır.

2.5.1. Ticaret Bakanlığı

Bakanlık tarafından yürütülmekte olan ihracata yönelik devlet yardımları, yurtdışına açılma sürecinde firmalarımıza her safhada destek sağlanmasını amaçlayan bütünsel bir bakış açısıyla sürdürülmektedir. Yatırım-üretim-istihdam-ihracat değer zincirinin tüm halkalarına yönelik politikalar oluşturularak Ar-Ge, inovasyon, tasarım, markalaşma ve hedef pazara giriş konularında gelişme kaydedilmektedir. Ticaret Bakanlığının ihracat desteği; ihracata hazırlık, pazarlama ve markalaşma olmak üzere üç aşamalıdır (www.ekonomi.gov.tr).

2.5.2. Eximbank

24 Ocak 1980 tarihinde alınan istikrar kararları ile liberal bir iktisat politikası izlenmeye başlanmış, bu doğrultuda dışa açık bir kalkınma modeli benimsenmiştir. Söz konusu yeni modelin uygulanması sonucu önemli gelişmeler gösteren ihracatın bu durumuna süreklilik kazandırabilmek için bir dış ticaret finansman kurumuna ihtiyaç duyulmuştur. Bu ihtiyacı karşılayabilmek amacıyla 1986 yılı sonlarında başlanan çalışmalar kısa bir zamanda sonuçlandırılarak Devlet Yatırım Bankası, 21.08.1987 tarihinde Türkiye İhracat Kredi Bankası A.Ş. / Türk Eximbank olarak yeniden düzenlenmiştir.

Çalışmaların ilk aşamasının tamamlanmasından sonra, 31 Mart 1987 tarihli mükerrer Resmi Gazete’de yayınlanan 3332 sayılı Kanun ile Bakanlar Kurulu’nca, Devlet Yatırım Bankası’na (DYB) kredi, sigorta ve garanti konularında yeniden düzenleme yetkisi verilmiştir. Banka’nın Ana Sözleşmesi ise 11 Eylül 1987 tarihli Türkiye Ticaret Gazetesi’nde yayınlanmıştır. Ana Sözleşme’de Banka’nın kısa adının Türk Eximbank olduğu hükme bağlanmıştır.

Banka 1987 yılındaki çalışmalarını iki yönlü olarak sürdürmüştür. Bir yandan DYB’nin uzmanlık alanı olan proje değerlendirme ve finansman faaliyetleri devam ederken öte yandan Türk Eximbank olarak, üstlenilen yeni görevlerin yerine getirilmesi için gerekli olan altyapı oluşturulmuştur. Bu gelişmelerin sonucu olarak, Türk

Eximbank kendisine verilen yeni misyonuna uygun olarak, izlenecek iktisat politikalarının gerekleri doğrultusunda faaliyetlerine 1988 yılında fiilen başlamıştır.

Bankanın amacı; ihracatın geliştirilmesi, ihraç edilen mal ve hizmetlerin çeşitlendirilmesi, ihraç mallarına yeni pazarlar kazandırılması, ihracatçıların uluslararası ticarete paylarının artırılması, girişimlerinde gerekli desteğin sağlanması, ihracatçılar ve yurtdışında faaliyet gösteren müteahhitler ve yatırımcılara uluslararası piyasalarda rekabet gücü ve güvence sağlanması, yurtdışında yapılacak yatırımlar ile ihracat amacına yönelik yatırım malları üretim ve satışının desteklenerek teşvik edilmesidir.

Bankanın amacını gerçekleştirmek üzere yapabileceği faaliyetler şunlardır (www.eximbank.gov.tr):

- a) İhracata konu olan ürünün üretilmesi ve satılması aşamalarında ihracatçı firmanın finansman ihtiyacını karşılayacak krediler vermek,
- b) İhracatçı işletmelerin başka bankalardan alacakları krediler için garantör olmak,
- c) Yabancı ülkelerde yapılacak müteahhitlik gibi yatırımlar için kredi açarak bu yatırımların yapılmasına garantör olmak,
- ç) İhracatçı işletmelerin yurt dışı piyasalarda karşılaşılabilecekleri ticari ve politik riskleri en aza indirerek bu satışların karlılığını arttırmak amacıyla krediler vermek,
- d) Ülke içinde ve dışında bulunan bankalara ve finans kuruluşlarına krediler vererek ihracatın finansmanını kolaylaştırmak,
- e) İhracatçı işletmelerin sadece yurt dışında değil, aynı zamanda yurt içerisinde yapacakları satışlar için de kredi sağlayarak bu işletmelerin risklerini azaltmak,
- f) Türkiye’de bulunan ihracatçı işletmelerin ülke dışında bulunan dolaylı veya doğrudan en az yüzde elli ortak oldukları işletmeler tarafından üretilmiş olan ve Türkiye hariç başka ülkelere satışı yapılan ürünlerin sigortasını yapmak,
- g) Reasürans imkanlarından yararlanmak, reasürans imkanı sağlamak,
- ğ) Yurtdışına yapılacak finansal kiralama işlemlerini kredilendirmek ve bu konuda garanti vermek,
- h) İhracat veya döviz kazandırıcı faaliyetlere yönelik olarak yurtiçi yatırım malı imalat ve satışını kredilendirmek,
- ı) Yurtiçi ve yurtdışı finansman kuruluşları ile para ve sermaye piyasalarından kredi almak, kaynak sağlamak,
- i) Bankacılık Kanununda, kalkınma ve yatırım bankaları için öngörülen

düzenleme çerçevesinde faaliyet göstermek, ilgili mevzuat uyarınca kendisine verilen görevleri yerine getirmek,

j) Sigorta acenteliği yapmak,

k) Resmi ve özel kurum, kuruluş ve bankalar ile kredi açtığı, finansmanına katıldığı, garanti verdiği ve sigorta ettiği gerçek ve tüzel kişi, kurum ve kuruluşlardan faaliyetleri ile ilgili her türlü belge ve bilgiyi istemek, kredi, garanti ve sigorta ilişkisi olan müşterilerinin uygulamalarını takip ve kontrol etmek,

l) Kendi ihtiyacı için taşınmaz kiralamak, satın almak, satmak, bunlar üzerinde tasarruf etmek; alacaklarının tasfiyesi amacıyla taşınmaz iktisap etmek, ayrıca, açılan kredi ve verilen garantiler karşılığında taşınmaz ipoteği de dâhil olmak üzere her türlü teminatı almak,

m) Döviz pozisyonu tutmak, döviz fonları bulundurmamak, her türlü kambiyo, sermaye piyasası aracı ve türev finansal işlemleri yapmak,

n) T.C. Merkez Bankası'ndan reeskont kredileri almak, TL ve/veya döviz üzerinden menkul kıymet ihraç etmek,

o) Yurtiçi ve yurtdışında, Bankanın kuruluş amacına dönük faaliyette bulunan iştirakler kurmak veya kurulmuş ortaklıklara iştirak etmek; menkul kıymetler satın almak, satmak ve satışına aracılık etmek,

ö) Görevlerini yerine getirmek için, araştırma, geliştirme ve teknik eğitim çalışmaları yapmak veya yaptırmak, teknik yardım vermek,

p) İhracata yönelik marka, patent, bilgi/teknoloji transferi ve teknik işbirliği alımlarını kredilendirmek,

r) Amacının gerçekleştirilmesine yardımcı olacak diğer iş ve işlemleri yapmak.

2.5.3. Dış Ticaret Müsteşarlığı

13.12.1983 tarihli ve 188 sayılı Kanun Hükmünde Kararname ile bir taraftan Ticaret Bakanlığı bünyesindeki Dış Ticaret Genel Sekreterliği ile Standardizasyon Dairesi öte taraftan Maliye Bakanlığı bünyesindeki Hazine Genel Müdürlüğü ve Milletlerarası İktisadi İşbirliği Teşkilatı Genel Sekreterliği bir araya getirilmek suretiyle Başbakanlığa bağlı Hazine ve Dış Ticaret Müsteşarlığı kurulmuştur. Hazine ve Dış Ticaret Müsteşarlığı 11 yıl hizmet gördükten sonra 9.12.1994 tarihinde kabul edilen ve 20.12.1994 tarih ve 22147 sayılı Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe giren 4059

sayılı Kanunla Başbakanlığa bağlı Hazine Müsteşarlığı ve Dış Ticaret Müsteşarlığı isimleri ile iki ayrı kuruluş haline getirilmiştir. Söz konusu kanuna göre, dış ticaret politikalarının tespitine yardımcı olmak, tespit olunan bu politikalar çerçevesinde ihracat, ihracatı teşvik, ithalat, yurtdışı müteahhitlik hizmetleri ve ikili ve çok taraflı ticari ve ekonomik ilişkileri düzenlemek, uygulamak, uygulamaları izlemek ve geliştirmek görevlerini üstlenen ve İhracat, İthalat, Anlaşmalar, AB, Serbest Bölgeler, Dış Ticarete Standardizasyon, Ekonomik Araştırmalar ve Değerlendirme Genel Müdürlüklerinden oluşan DTM 2011 yılına kadar 17 yıl görevini sürdürmüştür. Dünya ticareti ekonomik bütünleşme süreçlerinin derinleştiği, küresel ölçekte pazara giriş stratejilerinin yoğun şekilde uygulandığı ve ihracat pazarlarında rakip ülkelerin aktif stratejiler geliştirerek, ihracatta pazar paylarını artırmaya çalıştığı bir dönemden geçmektedir. Bu dönem ve ülkenin 2023 vizyonu; ekonomi ve dış ticaret politikalarının yeni bir anlayış ve yapıyla yürütülmesini zorunlu kılmaktadır. Bu kapsamda, Cumhuriyet tarihinde ilk kez, ihracata dayalı büyüme modeli çerçevesinde, mal ve hizmet sektörlerinde yatırım-üretim-ihracat zincirine ilişkin politikaların bir bütün olarak ele alınmasını sağlayacak bir kurumsal yapılanmaya duyulan ihtiyaç dikkate alınarak, 8 Haziran 2011 tarihli 637 Sayılı Kanun Hükmünde Kararname ile DTM'nin tüm hizmet birimleri ile Hazine Müsteşarlığı'nın Teşvik Uygulama ve Yabancı Sermaye Genel Müdürlükleri birleştirilerek Ekonomi Bakanlığı kurulmuştur (www.ekonomi.gov.tr).

2.5.4. Hazine ve Maliye Bakanlığı

Hazine ve Maliye Bakanlığının görev ve yetkileri arasında (www.hmb.gov.tr):

- Maliye ve ekonomi politikalarının hazırlanmasına yardımcı olmak ve bu politikaları uygulamak,
- Genel bütçe kapsamındaki kamu idareleri ve özel bütçeli idarelerin hukuk danışmanlığını ve muhakemat hizmetlerini talepleri halinde yerine getirmek,
- Devlet hesaplarını tutmak, saymanlık hizmetlerini yapmak,
- Gelir düzenlemelerine ilişkin çalışmalar yapmak,
- Her türlü gelir işlemlerine ait mevzuatı hazırlamak, her türlü gider işlemlerine ait mevzuatın hazırlanmasına katkı sağlamak,

- Bakanlığın ilgili kuruluşlarının işletme ve yatırım programlarını inceleyerek onaylamak ve yıllık programlara göre faaliyetlerini takip etmek ve denetlemek,
- Suç gelirlerinin aklanmasının önlenmesine ilişkin usul ve esasları belirlemek,
- Vergi incelemesi ve denetimine ilişkin temel politika ve stratejilerin belirlenmesi amacıyla çalışmalar yapmak ve belirlenen politikaların uygulanmasını sağlamak,
- Hazine işlemleri, kamu finansmanı, kamu sermayeli kuruluş ve işletmeler ve devlet iştirakleri, ikili ve çok taraflı dış ekonomik ilişkiler, uluslararası ve bölgesel ekonomik ve mali kuruluşlarla ilişkiler, yabancı ülke ve kuruluşlardan borç ve hibe alınması ve verilmesi ile ilgili işlemleri yapmak,
- Ülkenin finansman politikaları çerçevesinde sermaye akımlarına ilişkin düzenleme ve işlemleri yapmak,
- Kambiyo rejimine ilişkin faaliyetleri düzenlemek, uygulamak, uygulamanın izlenmesi ve geliştirilmesine ilişkin esasları tespit etmek.
- Bakanlıkların ve kamu kurum ve kuruluşlarının ekonomi politikalarını ilgilendiren faaliyetlerine katılım sağlamak,
- Uluslararası kuruluşlarla iletişim içerisinde çalışarak ileriye dönük stratejiler geliştirme amacıyla çalışmalar yapmak ve topluma perspektif sağlayan politika önerilerini katılımcı bir yaklaşımla belirleyerek özel kesim için orta ve uzun dönemde belirsizlikleri giderici genel bir yönlendirme görevini yerine getirmek,
- Kanunlarla veya Cumhurbaşkanlığı kararnameleriyle verilen diğer görevleri yapmak.

2.5.5. Türkiye Bilimsel ve Teknik Araştırma Kurumu (TÜBİTAK)

AB Çerçeve Programları altında ortak proje çağrılarında çıkan programlar ve benzeri uluslararası programlara sunulan uluslararası ortaklı araştırma geliştirme projelerinin desteklenmesi için oluşturulmuştur. Bu tür uluslararası programlara katılan, Türkiye’de yerleşik, firma düzeyinde katma değer yaratan tüm kuruluşlar bu programdan yararlanabilmektedir. Programın amacı, uluslararası Ar-Ge ve yenilik projeleri yapan Türkiye’de yerleşik kuruluşlara sağlanacak destekle, ülkemizdeki teknik yeterliliğin ve bilgi birikiminin artırılması, kuruluşların uluslararası teknoloji birikimine

erişiminin ve teknoloji transferinin sağlanması, edinilen teknolojik bilgi ve deneyimin kuruluş bünyesinde içselleştirilerek, özgün teknolojilerin geliştirilmesinde ivme kazandırıcı ve yönlendirici bir etken olması ve kuruluşların uluslararası pazarlarda yer almasına katkı sağlamasıdır (www.tubitak.gov.tr).

2.5.6. İGEME

İGEME özel bir şirkettir. Türkiye markasına katkıda bulunmak amacı ile hareket eden İGEME'nin amacı ihracat için çalışmaktır. İGEME; yeni pazarlar ve iş olanakları yaratmaya yönelik Ar-Ge çalışmaları yürüterek ihracatçıların dış pazarlardaki paylarını artırmalarına yardımcı olmak üzere eğitim, yayın ve tanıtım faaliyetlerinde bulunarak, yerli ve yabancı iş çevrelerine ticari enformasyon sağlayarak, ihracatımızın ürün ve pazarlar yönünden çeşitlenmesine, nitel ve nicel olarak geliştirilmesine katkıda bulunmaktadır. İGEME; bu çalışmalar doğrultusunda ihracatçıya ve ihraç potansiyeli olan kuruluşlara ihracat yapabilmeleri ve ihraç kapasitelerini artırabilmeleri için gerekli bilgileri sağlamak, bu alandaki beceri ve donanımlarını geliştirmelerine yardımcı olmak, dış ticaretle ilgili kamu kuruluşları arasında koordinasyonu sağlamak, merkezin yurt içi çalışma alanını oluşturmaktadır (www.imege.com.tr,16.05.2018).

2.6. AB Ülkelerinde Uygulanan Teşvikler

Gelişmiş veya gelişmekte olan tüm ülkeler devlet teşvik sistemini kullanmaya çalışmaktadırlar. Dünya ticaretinden pay almak isteyen ülkeler, kendi ekonomilerini küresel ekonomi seviyesinin üstüne çıkarmak için ya da altına düşürmemek için teşvik sistemini uzun süredir kullanmaktadırlar. Teşvik politikaları, uygulanan ülkeler açısından farklı özelliklere sahip olup farklı sonuçlar taşımaktadır. Örneğin, bazı ülkeler üretilen malların maliyetini azaltarak diğer ülkelerle rekabet etmek isteyebilir. Böyle bir durumda dış ticareti özendirici nitelikte teşvikler uygular. Bazı ülkeler de yabancı yatırımcıları ülkelerine çekebilmek için onlara muafiyetler uygularlar (Küçükkahraman, 2013, s. 9).

AB, farklı kültür, dil, tarih ve geleneklerden oluşan bir entegrasyondur. AB içerisinde hem üye ülkeler arasında, hem de bölgeler arasında ekonomik kalkınma

açısından farklılıklar bulunmaktadır. AB bölgesel politikasının esas hedefi bu farklılıkları azaltmak, özellikle az gelişmiş bölgelerde rekabet gücünü arttırmak, işsizliği azaltmak, kişi başına düşen milli geliri arttırmaktır (Özel, Kılıç, Savrul, 2013, s. 60).

Uluslararası piyasalarda, en kapsamlı entegrasyon olarak söz sahibi olan AB'nin rekabet politikası, dış ticaret ilişkisi içerisinde olduğu diğer ülkeleri de etkilemektedir. Diğer yandan, AB'nin rekabet politikası içerisinde önemli yer tutan bir iktisat politikası aracı da, devlet yardımlarıdır. Dolayısıyla, AB devlet yardımları politikasının, AB'nin uluslararası rekabet gücü üzerinde etkileri olacağını söylemek yanlış olmayacaktır (Oduncu ve Atik, 2019, s. 43). AB'de devlet yardımları Komisyon tarafından verilmiş amaçlarına göre, Tarım ve Balıkçılık yardımları, Yatay yardımlar, Sektörel yardımlar ve Bölgesel yardımlar olarak Sınıflandırılabilir (Oduncu ve Atik, 2019, s. 48).

Piyasa ekonomisi kurallarını benimseyen AB'de devlet yardımları, yatırımları teşvik etme ve ihracatı geliştirme gibi birçok amaca yönelik olarak uygulanmaktadır. Ana teması; *“akıllı büyüme”*, *“sürdürülebilirbüyüme”* ve *“kapsamlı büyüme”* biçiminde 2020 Stratejisini belirleyen AB; bölgesel, sektörel ve yatay yardımların yanında işletmelerin ihracat potansiyellerini arttırmaya yönelik proje tabanlı destekler de geliştirmektedir. İhracatın desteklenme amacı, üye ülkelerin dünyadaki ticaret paylarını koruyabilmelerine ve arttırmalarına katkı sağlamaktır (Mete ve Akyazı, 2017, s. 85).

AB'de ihracat teşvikleri, topluluğun Gümrük Tarifeleri ve Ticaret Genel Anlaşması ve OECD'ye olan yükümlülükleri dikkate alınarak, önemli ölçüde kredi ve garanti şeklinde sağlanmaktadır. Bunların dışında uygulanan teşvik araçları ise vergi istisnaları ile yine yaygın bir biçimde kullanılan pazarlama ve dış tanıtım destekleri olmaktadır (Kışoğlu, 2010, s. 29).

Toplulukta sağlanan öteki teşvik araçlarını; Serbest Limanlar, İhracata Yönelik Kuruluş ve Yatırım Teşviki, Yurtdışı Ofis, Pazarlama Örgütü, Tanıtım ve Piyasa Araştırması Faaliyetlerinin Desteklenmesi, Teklif Destekleme Kolaylıkları, Rakiplerle Aynı Koşulları Sağlamaya Yönelik Teşvikler, Ekonomik İşbirliği Çerçevesinde Proje Yardımları, Belgelendirilmeyen Giderlerin Tazmini, Çevre Maliyetlerinin Desteklenmesi, Ar-Ge Yardımları, Teknik ve Uzman Yardımları, Danışmanlık Hizmetleri ve Eğitim Destekleri biçiminde sıralamak mümkündür (Kışoğlu, 2010, s. 30).

2.6.1. İngiltere

İngiltere, son yirmi seneden beri ihracatı teşvik amacı ile ihracat kredi sigortasını en yoğun kullanan ülkelerin arasındadır. ExportCreditsGuaranteeDepartment (ECGD), İngiltere'nin ihracat kredi garanti departmanı olup, misyonu hükümetin uluslararası politikalarını dikkate alarak ihracatçıya yardımcı olarak mal ve hizmet satışını arttırmak, yurt dışına yatırım yapmak isteyen İngiliz firmalara garanti, sigortalama desteği sağlayarak oluşabilecek zararlara karşı korumaktır. ECGD hem ihracatçıyı alıcısının ödememe riskine karşı, hem de bankaları vadeli satışlardaki ön ödeme finansmanında gerek alıcının gerek ihracatçının ödememe riskine karşı korumaktadır. ECGD'nin destekleyici işlemleri; alıcılar, borçlular ve ülkeler hakkında ticari ve ekonomik bilgiye sahip olmak, prim oranlarını saptamak, risk kontrol metodlarını belirlemek, primin toplanması, borçların ödenmesi ve gelir-gider masrafı ve rezervlerin hesabının tutulması ve diğer ülkelerdeki benzer kurumlarla ilişkilerin sürdürülmesi şeklinde gerçekleşmektedir (Yazar Öztürk, 2006, s. 67-68)

2.6.2. Almanya

Almanya'da gerek Federal gerekse de Eyaletler düzeyinde birçok destek bulunmaktadır. Destekler genellikle tüm KOBİ'leri kapsar nitelikte olup zanaatkâr kesimine özgü destek programları da mevcuttur. Desteklerin sağlanmasında Federal Devlet ve Eyalet yönetimleri ile Meslek Kuruluşları işbirliği halinde çeşitli görevler üstlenmektedir. Almanya'da işletmelere, Ar-Ge, kalifiye eleman açığı, dış ticaret ve yatırım, finansman ihtiyaçları, girişimcilik ve şirket devirleri gibi önemli hususlarda hükümet desteği sağlanmaktadır. Bu destekler çoğunlukla işletmelerin üye oldukları odalar aracılığıyla yürütülmektedir. Almanya'da dış ticaret desteği veren Federal Ekonomi ve Teknoloji Bakanlığı'nın temel ilgi alanı; Almanya'da çağdaş ekonomik ilişkiler çerçevesinde tüm vatandaşların geniş katılımıyla ekonomik refahın artırılması için gerekli şartların tesis edilmesidir. Bakanlık, bireysel özgürlükler, teşebbüs hürriyeti, rekabet ve istikrar ilkeleri doğrultusunda ekonomik faaliyetler için gerekli şartları oluşturmak ve bunları sürekli geliştirmekle görevlidir. Bu görevi yerine getirebilmesi

için Bakanlığa, rekabet ve Avrupa politikası, KOBİ'ler, enerji veya dış ticaret politikaları gibi alanlarda yasal düzenleme yapma, yönetme ve koordine etme yetkileri verilmiştir (Şener, 2014, s. 39).

2.6.3. Fransa

Fransa'da bulunan ve ihracat yapan işletmelere ihracat desteği yapan kuruluş Fransa Dış Ticaret Bankası (BFCE)'dir. BFCE Fransa'da üretilen projelere orta ve uzun vadede destek vererek bu işletmelerin üretimlerini ve ürettikleri ürünlerin yurt dışına satışını desteklemektedir. Bu bankanın verdiği krediler iki yıldan on yıla kadar vadeli olabilmektedir. Verilen kredileri, BFCE kendisi değil ülkede bulunan bankalar aracılığıyla vermektedir. BFCE Fransa'da üretilen ve ihracata konu olan malların %80-85'lik bölümünü finanse etmek amacıyla destekleme faaliyetinde bulunmaktadır. BFCE desteğinin ticari alacak sigortası ve risk yönetimi alanında faaliyet gösteren bir şirket olan COFACE (Compagnie Française D'Assurance Pour Le Commerce Extérieur) tarafından sigortalanması zorunludur.

Fransa'da üretilerek başka ülkelere satılan ihracat ürünlerinin satışının yapıldığı ülkelerdeki politik ve ticari risklerini karşılayan COFACE, %100'e kadar garanti altına almaktadır. COFACE ayrıca, tüketim ürünleri ile hammadde ihracatına da destekleme kredisi vermektedir, bu desteğin süresi altı ay ile iki yıl arasında değişmektedir. COFACE, üretimde kullanılan girdilerin fiyatlarını da garantilemektedir. Böyle bir uygulamanın amacı, ihracat yapmak üzere başka ülkelerdeki ithalatçılarla anlaşılan ihracatçı işletmelerin girdi fiyatlarında yukarı doğru bir hareketlenmenin yaşanması durumunda ihracatçı işletmenin zor durumda kalmamasıdır. Üretim girdi fiyatları en uzun bir yıl süreyle sigortalanmaktadır (Akgündüz, 2011, s. 32).

2.6.4. İtalya

İtalya'da ihracatın kredilendirme yoluyla devlet tarafından teşviğini Mediocredito Centrale (MC) yapmaktadır (Serim, 1998, s. 118). MC genellikle orta vadeli (18 ayın üzerindeki vadeler) ihracat kredi imkanı vermektedir. 18 ayın altındaki krediler piyasa koşulları üzerinden işlem görmektedir. MC döviz işlemlerinde de ciddi teşvikler organize etmektedir. Kredilerin özel bankalarca döviz cinsinden

açıldığı durumlarda; MC, bankanın uluslararası para piyasasından aldığı dış borcu daha yüksek dövizle bağlı faizle o bankadan borçlanma yoluyla alır. Böylelikle piyasa koşullarının altında döviz kredisi verme imkânı tüm özel bankalara tanınmıştır. Kısa vadeli ihracat kredisi İtalya’da ticari bankalar aracılığı ile kolaylıkla elde edilebilmektedir. İtalya’da sigortalama ve garanti altına alma mekanizmalarıyla verilen teşvikler Milli Sigorta Teşkilatı (INA)’nın uzman kolu olan SACE tarafından yürütülmektedir. SACE’nin tüm finansal ihtiyacı devlet tarafından karşılanmaktadır (İşleker, 2010, s. 24).

2.6.5. Belçika

Belçika’da ihracat teşvik programı EXPORTBRU tarafından yürütülmektedir. Teşvikin temel amacı ihracatı ve yabancı ülkelerde yapılacak yatırımları (yabancı ülkede şube açmak vb) desteklemektir. Bu destekten yararlanmak için işletmenin en az iki yıllık geçmişi olmalı ve en az üç kişi çalıştırmalıdır. Bu destek tamamen KOBİ’lerin ihracata yönelik faaliyetlerini ve ülke dışındaki şube açılışlarını finanse etmek amacıyla tasarlanmıştır. Ülke dışında şube açılması ya yabancı ülkede şirket satın alınması ya da yabancı bir şirketle ortaklık yapılması şeklinde olmaktadır. Bu faaliyetlere yönelik finansman ihtiyacının %50’si desteklenmektedir. Destek tutarı minimum 50.000 avro, maksimum 500.000 avrodur. Bu destek hibe şeklinde olmayıp, borç verilmesi veya özsermayeye katkı şeklinde olmaktadır (Şener, 2014, s. 140).

2.6.6. İspanya

İspanya’da dış ticaret işlemlerini İspanya Dış Bank üstlenmiştir. Banka özkaynakları dışında cari işlemlerden yaptığı karlar, para piyasalarından edindiği kaynaklarla kredileri finanse etmektedir. Ancak, bankanın çok ciddi bir kaynağı daha vardır: İspanya Merkez Bankası’nın bir organı olan “Resmi Kredi Kurumu”. Bu kurumun uluslararası para piyasasından dış borçlanma yoluyla elde ettiği krediler Dış Bank’a aktarılmaktadır. Bu nedenle İspanya’da ihracat kredilerinde oldukça güçlü bir devlet sübvansiyonu olduğu düşünülebilir. Dış Bank yabancı para birimi üzerinden işlem yapmaya 1984’ten bu yana başlamıştır. Geri ödemelerin yapılamaması durumunda zararları İspanya İhracat Kredi ve Güvenlik Şirketi (CESCE) tarafından

kredinin açıldığı döviz cinsinden ödenmektedir. İspanya hükümeti diğer hükümetlere kamu yardım fonları sağlayabilmektedir. FAD olarak adlandırılan bu yardım kredileri sürekli ihracat imkânı yaratılmasını ve İspanya teknolojisi kullanılan projelerin finansmanına resmi destek sağlanması amacını gütmektedir (İşleker, 2010, s. 28).

2.6.7. Yunanistan

Yunanistan'da ihracat yapan işletmelere verilen destekler özel bankalar tarafından yapılmaktadır. Bu ülkede ihracat yapan işletmelere verilen desteğin miktarını belirleyen kurumun adı Para Komisyonu'dur. Bu komisyon ihracat yapan işletmelere uygulanacak olan desteğin ana kurallarını ve hadlerini belirlemektedir. Yunanistan da ihracat yapan işletmelere verilen desteğin süresi altı ay'dır. İhracat yapan işletmeler ihracat yaptıkları miktarı kredinin açıldığı tarihten itibaren altı ay içerisinde tekrar Yunanistan'a geri getirmek zorundadırlar. Yunanistan'da ihracat sigortası ve garantisi veren kurumun adı ECIF'tir. ECIF'in kendisine ait olarak kullanabildiği bir öz kaynağı bulunmamaktadır. ECIF, yaptığı bütün işlemleri devlet adına yapmaktadır ve kazanç amacıyla kurulmamıştır. ECIF'in desteklemesinin kapsamına girmek için ihracat amacıyla üretilen ürünün %25'inin Yunanistan'da üretilmiş olması gerekmektedir. ECIF'nin vermiş olduğu destekler sadece ihracat amacıyla yapılan üretilmelere değil, doğal afet gibi işletmeleri zor durumda bırakacak durumları da kapsamaktadır (Akgündüz, 2011, s. 35).

2.6.8. Danimarka

Danimarka'da ihracat yapan işletmelere Danimarka İhracatın Finansmanı Kuruluşu tarafından kredi desteği verilmektedir. Bu ülkede ihracat yapan işletmelere vergi ile ilgili destekler verilmemektedir. Danimarka'da ihracat yapan işletmelerin daha çok endüstri ürünü üretmeleri amaçlanmakta ve bu sektörde üretim yapan işletmelere kredi desteği verilmektedir. İhracat yapan işletmelere verilen kredi sigortası desteğinin yanında Danimarka'da istihdam artırıcı tedbirler kapsamında istihdamın artmasını sağlayacak sektörlerle verilen teşvikler de bulunmaktadır. Danimarka'da ihracat garantileri ile ilgili destekler de bulunmaktadır. Bu ülkede ihracat kredilerine verilen destek, Danimarka Uluslararası Kalkınma Ajansı ile İhracat Kredi Konseyi tarafından

sağlanmaktadır (Akgündüz, 2010, s. 36).

2.7. Türkiye ve AB’de Devlet Teşvik ve Yardımlarının Karşılaştırılması

Ülkemizde devlet teşvik ve yardımları olarak nitelendirebileceğimiz uygulamalar ile AB arasında bir karşılaştırma yapıldığında, AB ülkelerinde devlet yardımlarının, daha çok yatay hedeflere yöneldiği gözlenmektedir. Bunda daha çok, AB’nin öncelikleri, Lizbon gündeminde öngörülen hedef Ar-Ge harcamalarının GSYİH’nın %3’üne yükseltilmesi ve çevre ve yenilenebilir enerji, KOBİ ve bölgesel gelişim gibi diğer AB gündem maddeleri etkili olmuştur. Türkiye’de ise devlet yardımları belli bir program dahilinde verilmemiş; daha çok 1980 sonrası dönemde ihracata dayalı büyüme politikası çerçevesinde ihracatın teşvik edilmesi amacıyla, DTM, Hazine ve Maliye Bakanlığı, T.C. Merkez Bankası ve Türk Eximbank gibi çeşitli kurumlar tarafından devlet yardımı olarak değerlendirilebilecek teşvik enstrümanları geliştirilmiştir (Soylu, 2008, s. 88).

AB tarafından verilen yardımların ana ilkesi az kaynak ile fazla miktarda üretim yapmanın teşvik edilmesidir. AB tarafından verilen destekler, daha az kaynak kullanımı ile ortaya konulacak olan çıktının daha yüksek seviyede olmasını amaçlamaktadır. Türkiye’de yapılan ihracat teşvikleri bir tek kurum tarafından organize edilmemekte, kurumların destekledikleri konularda farklılaşma bulunmaktadır. Ülkemizde Hazine Müsteşarlığı, yerli ve yabancı yatırımlara devlet desteği sağlarken, DTM ihracat yapan işletmelere destek vermektedir. Eximbank ihracat kredisi, Halk Bankası KOBİ kredisi vermektedir. Türkiye’de ihracata destek veren kurumlar arasında ayrıca İGEME, KOSGEB ve TÜBİTAK’ı da saymak mümkündür (Özpençe, 2006, s. 168).

AB’deki sistemde, kısa, orta ve uzun vadeli ihracat kredileri, alıcı kredileri, döviz kredilerinde kur garantisi ile sağlanan faiz sübvansiyonları, yabancı rakiplerle aynı şartları sağlamaya yönelik faiz sübvansiyonları, KOBİ’lere yönelik özel şartlı krediler uygulanmaktadır. Türkiye’de ise, sevk öncesi ihracat kredileri, ülke alıcı kredileri, hedef pazar ihracat kredisi, DTSS’lerine kullanılan krediler vardır. Her iki sistemde kullanılan araçlardan en önemlisi vergi istisnalarıdır. AB’de KDV istisnası ve ithal girdilerinde vergi muafiyeti veya iadesi gibi araçlar kullanılmaktadır. Bunun

yanında Türkiye'deki araçlar ise, KDV istisnası, gümrük muafiyetleri, döviz tahsisleri, kurumlar vergisi istisnaları ile vergi, resim ve harç istisnalarıdır. Ayrıca, çeşitli sigorta destekleri her iki sistemde de uygulanmaktadır (Turgut, 2009, s. 61).

Türkiye'de devlet yardımları alanında birbirinden bağımsız olarak faaliyet gösteren birçok kurum ve kuruluş bulunmaktadır. Devlet yardımları uygulamasının birden çok bağımsız birim tarafından yürütülmesi dolayısıyla uygulama mevzuatı da ayrı ayrı çıkartılmaktadır. Bu nedenle, aynı konuda destekler içeren değişik mevzuatın bir araya getirilmesi ve yardım politikalarının birbirine uyumlu ve tamamlayıcı mahiyette olması gerekmektedir (DurnagölHüzmeli, 2006, s. 181).



BÖLÜM III

TMS 20'YE GÖRE DEVLET TEŞVİKLERİNİN MUHASEBELEŞTİRİLMESİ

Çalışmanın bu bölümünde, “TMS-20 Devlet Teşviklerinin Muhasebeleştirilmesi ve Devlet Yardımlarının Açıklanması” standardının tanımı, amacı, kapsamı ve işlevleri açıklanacaktır.

3.1. Devlet Teşviklerinin Muhasebeleştirilmesi (TMS 20) Standardı

Türkiye Muhasebe Standardı-20 (TMS-20) “Devlet Teşviklerinin Muhasebeleştirilmesi ve Devlet Yardımlarının Açıklanması” ilk olarak 01/11/2005 tarih ve 25983 sayılı Resmi Gazetede yayımlanarak 31/12/2005 tarihinden sonra başlayan hesap dönemleri için uygulanmak üzere yürürlüğe girmiştir. Bu standarda göre devlet yardımı, halka iş, hizmet ve ürün sağlayacak olan işletmelere mali destek sağlayarak ekonomik faydalar yaratmayı amaçlayan bir faaliyettir (Zeytinoğlu ve Gönen, 2015, s.175-176).

TMS 20'nin amacı devlet tarafından ihracat yapan işletmelere verilen desteklerin muhasebe kayıtlarına alınması sırasında bir tekdüzeliğin sağlanmasıdır (Okutmuş, Uyar ve Gövce, 2015, s. 67).

Devlet tarafından verilen desteklerin genel anlamda amaçlarını; diğer bölgelere kıyasla geri kalmış bölgelerin kalkınmasını sağlamak, bölgeler arasındaki gelir dengesizliklerini ortadan kaldırmak, ihracat yapan işletmelerin dış piyasalarda karşılaşacakları rakipleri ile rekabet edebilmeleri açısından onlara fiyat avantajı sağlamak, ülke genelinde istihdam ve fiyat istikrarının sağlamak ve ülke içerisinde üretilen ürünlere maliyet avantajı sağlamak şeklinde sıralamak mümkündür. TMS 20 standardı da bu kapsamda işletmeler tarafından devletten alınmış olan yardımların muhasebeleştirilmesi işlemlerinin bir düzen halinde yapılmasını sağlamaktadır (Kavcar, 2011, s. 1).

3.1.1. TMS-20 Standardının Gelişimi

Devletler tarafından verilen desteklerin muhasebe kayıtlarına işlenmesi ülkelerin kendi yasalarına göre yapılmaktadır. Standart ile ilgili ilk çalışma, Eylül 1981 tarihinde International Accounting Standards Board (Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu/IASB) tarafından yapılmış ve bu konu ile ilgili bir taslak metin hazırlanmıştır. Bu taslak metin, Nisan 1983 tarihinde yayımlanmış ve 1 Ocak 1984 tarihinde “*IAS-20 Accounting for Government Grants and Disclosure of Government-Ums-20 Devlet Teşviklerinin Muhasebeleştirilmesi ve Devlet Yardımlarının Açıklanması*” adıyla yürürlüğe konulmuştur. Standart, yürürlüğe konulmasından yaklaşık on yıl sonra, 1994 tarihinde revize edilmiştir (Çırpan, 2010, s. 28).

Devlet teşviklerinin muhasebeleştirilmesi, Türkiye Muhasebe Standartları (TMS)’nda yer alan “TMS 20 Devlet Teşviklerinin Muhasebeleştirilmesi ve Devlet Yardımlarının Açıklanması” standardına göre düzenlenmektedir. Söz konusu standart, Uluslararası Finansal Raporlama Standartları (UFRS)’nda meydana gelen değişikliklere paralellik sağlanması amacıyla farklı tarihlerde ilan edilen tebliğlerle güncellenmektedir (Tunçez ve Ateş, 2016, s. 89).

3.1.2. Standardının Amacı ve Kapsamı

Standart devlet tarafından işletmelere yapılan devlet teşvik ve yardımlarının muhasebeleştirilmesinde kullanılacak uygun yöntemin tespit edilmesi ve rapor döneminde işletmenin söz konusu yardımdan ne ölçüde yararlandığının belirtilmesi suretiyle, işletmelerin finansal tablolarının önceki dönem mali tablolarıyla ve başka işletmelerin mali tablolarıyla karşılaştırılabilirliğinin teminini amaçlamaktadır (Yay Özer, 2015, s. 126). Devlet teşvikleri ve yardımlarının muhasebeleştirilmesi ve raporlanması standardın amacını oluşturmaktadır. TMS 20 standardı genel olarak devlet teşvikleri ile yardımlarının muhasebeleştirilmesi ve raporlanması konusuna odaklanmış olup, teşvik ve yardımlardan sağlanan yararın raporlanması yoluyla işletmenin gerçek performansının belirlenebilmesini, işletmenin dönemler ve diğer işletmelerle karşılaştırılabilirliğinin sağlanmasını amaçlamaktadır (Paçacı, 2011, s. 97; Zeytinoğlu ve Gönen, 2015, s. 176).

Devlet Teşviklerinin Muhasebeleştirilmesi ve Devlet Yardımlarının Açıklanması

standardına göre bu standardın kapsamı aşağıdaki gibidir (TMS 20):

- TMS 20 standardı devlet tarafından işletmelere verilen yardımların muhasebe kayıtlarına işlenmesi konusundaki standarttır. Aşağıda sayılanlar bu standardın dışındadır.
- Fiyat değişiminin etkilerini yansıtan finansal tablolarda devlet teşviklerinin muhasebeleştirilmesinde veya benzer nitelikteki ek bilgilerde ortaya çıkan özel sorunlar,
- İşletmelere vergilendirilebilir kâr ya da vergi zararının hesaplanmasında yararlanmak üzere sağlanan faydalar veya vergi yükümlülüğüne bağlı olarak belirlenen ya da vergi yükümlülüğü ile sınırlı olarak sağlanan devlet yardımları. Sözü edilen yardımlara örnek olarak; gelir/kurumlar vergisi istisnaları, yatırıma teşvik amaçlı vergi indirimleri, hızlandırılmış amortisman uygulaması ve indirilmiş vergi oranları gösterilebilir,
- Devlet'in bir işletmeye iştirak etmesi,
- “TMS 41 Tarımsal Faaliyetler” kapsamındaki devlet teşvikleri.

3.1.3. Standartta Geçen Temel Kavramlar

Standartta geçen terimlerin anlamları 3. maddede açıklanmıştır;

Varlıklara İlişkin Teşvikler: Teşvike hak kazanan işletme tarafından duran varlık satın almanın, inşa etmenin veya edinmenin ilk koşul olduğu devlet teşvikleridir. Bu tür devlet teşviklerine duran varlığın türünü, yerini, edinme veya elde tutma dönemlerini sınırlayan tali koşullar da eklenebilir (TMS 20, Md. 3).

Gelire İlişkin Teşvikler: Varlıklara ilişkin teşvikler dışında kalan devlet teşvikleridir (TMS 20, Md. 3).

Feragat Edilebilir Krediler: Önceden belirlenmiş koşullar altında borç verenin alacağından feragat etmeyi kabul ettiği kredilerdir (TMS 20, Md. 3).

Gerçeğe Uygun Değer: Piyasa katılımcıları arasında ölçüm tarihinde gerçekleşecek olağan bir işlemde bir varlığın satışında elde edilecek veya bir borcun devrinde ödenecek fiyattır (TMS 20, Md. 3).

Standartta ayrıca temel kavramların açıklanmasına ek olarak, bazı hususlar da açıklığa kavuşturulmak amacı ile aşağıdaki açıklamalar yapılmıştır.

Devlet yardımlarının şekilleri ve ihtiva ettikleri konular değişik olabilir. Bu değişiklikler uygulanacak olan yardımın niteliğine ya da teşvikten faydalanacak

olanların taşınması gereken koşullara göre değişebilmektedir. İşletmeler faaliyetlerini yaparken düzenledikleri mali tablolar mali yardımlardan faydalanan işletmelerin bu yardımlardan sağladıkları fayda ya da maruz kaldıkları zararların ortaya çıkmasını sağlayacaktır. Teşvik alan işletme, yaptığı işlemleri mali tablolarına yansıtarak hazırladıktan sonra mevcut dönemde işletmenin kazanç durumu belli olabileceği gibi önceki dönem mali tabloları ile yapılabilecek olan karşılaştırma ile işletmenin teşvik öncesi ve sonrasındaki mali durumu hakkında bilgilere ulaşılmış olacaktır (Yay Özer, 2015, s. 127).

3.1.4. Standarda Göre Teşviklerin Sınıflandırılması

Devlet tarafından yapılan teşvikleri koşulsuz teşvikler ve koşullu yapılan teşvikler olmak üzere iki grup altında toplamak mümkündür.

3.1.4.1. Koşulsuz Teşvikler

Koşulsuz teşvikler, genel gereksinimleri karşılamak için yapılan ve işletmenin daha önceden belirlenen koşulları gerçekleştirme koşulu bulunmayan teşviklerdir. Bu tür teşviklere örnek olarak ise, Ar-Ge yatırımı yapan işletmeleri özendirmek için yapılan maddi yardımlar verilebilir (Zeytinoğlu ve Gönen, 2015, s. 178). Ayrıca deprem bölgesindeki işletmelerin, zararlarını telafi etmek SGK yükümlülüklerinin bir kısmının silinmesi, geçmişte gerçekleşmiş gider ve zararın karşılanması amacıyla yapılan yardımlarda bu kapsamdadır.

Koşulsuz teşvikleri hak etmek için işletmenin belirli bir yükümlülük altına girmesi gerekmemektedir. Bu teşvikler çoğunlukla, işletmelerin acil finansman ihtiyaçlarını karşılamak amacıyla yapılır. Organik tarımın özendirilmesi amacıyla, organik tarımla uğraşan işletmelere yapılan maddi yardımlar örnek olarak verilebilir. İşletmelere sağlanan devlet teşvikleri ister önceden oluşmuş zarar ve giderleri karşılamak amacıyla verilmiş olsun isterse de gelecekte ortaya çıkabilecek ihtiyaçları karşılamak amacıyla verilmiş olsun tahsil edilme durumuna geldikleri zaman işletme kayıtlarına kâr veya zarar olarak kaydedilmektedirler (Kavcar, 2011, s. 59).

3.1.4.2. Koşullu Yapılan Teşvikler

Koşullu teşviklerde, işletmelerden belirli yükümlülükleri gerçekleştirmeleri ya da istenen yükümlülükleri gerçekleştireceklerine ilişkin taahhüt istenmektedir. Koşullu teşvikler; varlığa ve gelire ilişkin teşvikler olarak iki grupta değerlendirilmektedir.

Varlığa ilişkin teşvikler; teşvike hak kazanan işletme tarafından duran varlık satın alınması, inşa etmenin ya da edinmenin ilk koşul olduğu bir teşvik türüdür.

Gelire ilişkin teşvikler ise, varlıklara ilişkin teşvikler dışında kalan bir teşvik türü olup, işletmenin katlanacağı giderlerin karşılanarak belirli oranlarda desteklenmesi söz konusu olmaktadır (Zeytinoğlu ve Gönen, 2015, s. 178).

3.1.5. Devlet Teşviklerinin Muhasebeleştirilmesi (TMS20) Standardında Bulunan Yaklaşımlar

Devlet teşviklerinin muhasebeleştirilmesinde sermaye yaklaşımı ve gelir yaklaşımı olmak üzere iki genel yaklaşım vardır. Sermaye yaklaşımı, teşviki pay sahiplerinin işletmeye koyduğu bir değer gibi gören, bilanço hesaplarında izlenmesi gerektiğini ve kar ya da zarar olarak kaydedilmemesi gerektiğini ileri süren bir yaklaşımdır. Gelir yaklaşımı ise, teşviki bir gelir gibi gören, bir veya daha fazla dönemde kar ya da zararda muhasebeleştirilmesini yani gelir tablosu hesaplarında izlenmesi gerektiğini savunan yaklaşımdır (Onay, 2016, s. 38).

TMS 20, uygulayıcılara her iki yaklaşımdan birisini tercih etme hakkı tanımıştır. Aslında özü itibarıyla yaklaşımlar arasında çok da bir farklılık yoktur. Sermaye yaklaşımında söz konusu teşvik bilançoda raporlanırken, gelir yaklaşımında ise kapsamlı gelir tablosunda raporlanmış olmaktadır. Sermaye yaklaşımının dayandığı varsayıma göre; devlet tarafından verilen destekler, harcama kalemini tam olarak belirleyebilmek amacıyla bilançoda muhasebeleştirilmektedir. Bu teşviklerin kar veya zarar olarak muhasebe kayıtlarına işlenmeleri bu teşviklerin devlete geri ödemelerinin yapılmıyor olmasındandır. Gelir yaklaşımının dayandığı varsayıma göre ise; teşvikler hissedar dışında bir kaynaktan elde edildikleri için doğrudan öz kaynak olarak kaydedilmemeli, uygun dönemlerde kar ya da zarara yansıtılmalıdır (Okutmuş, Uyar ve Gövce, 2015, s. 70).

3.1.5.1. Sermaye Yaklaşımı

Sermaye Yaklaşımı, teşviklerin bilançoda öz kaynaklar grubu altında raporlanması gerektiğini savunmaktadır. Bu yaklaşıma göre, teşvikler bilançoda raporlanmak suretiyle vergi dışı bırakılmakta ve daha az vergi ödenmesi nedeniyle işletmeye vergi avantajı sağlamaktadır. Ayrıca teşvik gelirinin tamamının öz kaynak grubunda raporlanması bir kar yedeği işlevi gördüğünden işletmelerin sermaye yapısını güçlendirmelerine katkıda bulunmaktadır (Çırpan, 2010, s. 41; Okutmuş, Uyar, Gövce, 2015, s. 70).

TMS 20 Devlet Teşviklerinin Muhasebeleştirilmesi ve Devlet Yardımlarının Açıklanması standardına göre, sermaye yaklaşımının dayandığı gerekçeler arasında bulunan unsurlardan bazıları şunlardır. Devlet teşvikleri birer finansman aracı olduklarından dolayı, hangi harcama kalemini finanse ediyorsa o kalemi netleştirmek maksadıyla bilanço ile ilişkilendirilmektedir. Ayrıca geri ödeme olmadığı için kar ya da zarar dışında muhasebe kayıtlarına geçirilmeleri gerekmektedir. Kar ya da zarar olarak muhasebeleştirilmemelerinin sebebi, devlet tarafından işletmelere sağlanan teşviklerin işletmeler tarafından elde edilen bir gelir olmaması ve işletmeler için bir maliyet unsuru oluşturmamasıdır (Büyükşalvarcı, Güçlü, 2016, s. 10).

3.1.5.2. Gelir Yaklaşımı

Gelir yaklaşımına göre; edinilen teşvikler gelir tablosuna dâhil edilmelidir. Teşvikin tamamı ya edinildiği yıl içinde gelir gösterilmeli ya da kısım kısım gelir gösterilerek sistematik bir biçimde kapatılmalıdır. Devlet teşviklerinin muhasebeleştirilmesi standardına göre bu yaklaşımın gerekçeleri şöyledir (Küçükkahraman, 2013, s. 65; Çelik vd. 2015, s. 294):

- Devlet teşvikleri, hissedarlar dışındaki bir kaynaktan elde edilmiş olmaları nedeniyle, doğrudan öz kaynak olarak kaydedilmemeli, fakat uygun dönemlerde kâr ya da zarar olarak muhasebeleştirilmelidir.

- Devlet teşvikleri nadiren karşılıksızdır. İşletmeler koşullara uymakla ve önceden belirlenen bazı yükümlülüklerini yerine getirmekle teşviklere hak kazanır. Bu nedenle bu teşvikler, sözkonusu teşviklerle karşılanması amaçlanan maliyetlerin gider olarak muhasebeleştirildiği dönemler boyunca kâr ya da zararda muhasebeleştirilmelidir.

- Gelir vergisi ve diğer vergilerin bir tür harcama olması göz önüne alındığında, mali politikaların bir uzantısı olan devlet teşvikleri de kâr veya zarar ile ilişkilendirilmelidir.

Devlet teşviklerinin tahsil edildiği anda kâr ya da zararda muhasebeleştirilmesi tahakkuk esasına uygun değildir ve yalnızca tahsil edildiği dönemden farklı dönemlerde finansal tablolara yansıtılmasına ilişkin bir esasın bulunmaması durumunda bu uygulama kabul edilebilir (Paçacı, 2011, s. 102).

Çoğunlukla bir işletmenin bir devlet teşviki ile ilgili maliyet ve harcamaları finansal tablolarına yansıttığı dönemler kolayca belirlenebilir. Böylece belirli harcamalardaki devlet teşvikleri, ilgili harcamaların finansal tablolara yansıtıldığı dönemde kar ya da zararda muhasebeleştirilir. Benzer şekilde amortisman tabi varlıklara ilişkin teşvikler, genellikle bunların amortismanları oranında ilgili dönemler boyunca kar ya da zararda muhasebeleştirilir (Çırpan, 2010, s. 42).

Gelir yaklaşımında mükellefler brüt ve net yöntem olmak üzere iki yöntemden faydalanabilirler (Zeytinoğlu ve Gönen, 2015, s. 176).

Brüt yöntemde, devlet teşviki tahakkuk ettiği anda gelir tahakkuku olarak gelecek aylara veya gelecek yıllara ait gelir tahakkuku hesaplarında muhasebeleştirilir. Tahakkuk ettikleri anda bir bilânço hesabında muhasebeleştirilen teşvikler daha sonra aktifleştirilen yatırımın ekonomik ömrüyle orantılı olarak gelir kaydedilerek gelir tablosuyla ilişkilendirilir.

Net yöntemde ise, devlet teşviki aktifleştirilen yatırımın amortisman tabi değerinin hesaplanmasında bir indirim kalemi olarak dikkate alınır. Bu yöntemde teşvikler amortisman giderleri yoluyla gelir tablosu ile ilişkilendirilmiş olurlar.

3.5.7. Standarda Göre Devlet Teşviklerinin Muhasebeleştirilmesi Esasları

Gelire ilişkin teşviklerin muhasebeleştirilmesinde genellikle kullanılan iki yöntem söz konusudur. Her iki yöntemde TMS 20 kapsamında öngörülen yöntemlerdir. İlk yöntemde işletmelerin faydalanmak istediği teşvik türü eğer "gelire ilişkin teşvikler" ile ilgili ise gelir tablosunda "Diğer Gelirler" başlığı altında ayrı bir alt hesapta gösterilmektedir. İkinci yöntemde ise ilgili gider veya maliyet kalemlerinden düşülerek gösterilmektedir. Son olarak hangi yöntem tercih edilirse edilsin yapılan muhasebe kayıtları neticesinde oluşan bilgilerin ilgili dönem finansal tablolarında açıklanması

gerekmektedir (Karasioğlu ve Kınalı, 2017, s. 147).

Gerçeğe uygun değerleriyle izlenen parasal olmayan devlet teşvikleri de dâhil olmak üzere tüm devlet teşvikleri, işletmenin teşvikin elde edilmesi için gerekli bütün koşulları yerine getireceğine ve teşvikin elde edileceğine dair makul bir güvence olmadan finansal tablolara alınamaz. Devlet teşvikinin fiilen elde edilmesi, teşvike ilişkin koşulların yerine getirildiğini veya getirileceğini göstermez. Devlet teşvikinin elde edilme şekli, teşvikin muhasebeleştirilme yöntemini etkilemez. Devlet teşviklerinin muhasebeleştirilmesinde genel esas, teşviğin teşvikle karşılanması amaçlanan giderlerle eşleştirilerek, giderlerin ortaya çıktığı dönemlerde sistematik ve oransal bir şekilde öz kaynaklarla ilişkilendirilmeden finansal tablolara alınmasıdır. Bu ifadeyi savunan yaklaşım gelir yaklaşımıdır. Bazı teşvikler birçok farklı şartın yerine getirilmesini gerektiren bir mali yardım paketinin parçası olarak alınabilir. Teşvike konu olan varlıkların türü, muhasebeleştirilme yöntemini değiştirmez. Bu varlıklar, gerçeğe uygun değerleriyle muhasebeleştirilirler (Onay, 2016, s. 37).

Devlet tarafından işletmelere sunulan desteğin işletmelerin muhasebe tablolarına yansıtılması konusunda iki önemli unsur bulunmaktadır. Bu unsurlardan ilki devlet tarafından işletmelere aktarılan kaynakların muhasebeleştirilmesinde uygun bir yöntemin bulunmasıdır. İkinci olarak, raporlama döneminde işletmenin söz konusu yardımlardan ne kadar fayda sağladığının belirtilmesi beklenir. Bu durum, işletmenin finansal tablolarının önceki dönemlerle ve diğer işletmelerle karşılaştırılmasını kolaylaştırır (Paçacı, 2011, s. 108).

BÖLÜM IV

ÖNCEKİ ÇALIŞMALAR

4.1. Yüksek Lisans Tezleri

Yay Özer (2015), turizm sektöründeki teşviklerin TMS20 çerçevesinde muhasebeleştirilmesini ortaya koymak üzere Mardin ilinde turizmteşviği alan işletmeler üzerine bir uygulama yapmıştır. Çalışmada devlet teşviklerinin muhasebeleştirilmesinin ne şekilde olduğu, işletmeler tarafından alınan teşviklerin işletmelere sağlamış olduğu faydaların belirlenerek rapor haline getirilmesi, ortaya çıkartılan performans tabloları ile işletmenin daha önceki yıllardaki çalışmaları ve farklı işletmelerin durumu ile kıyaslanması amaçlanmıştır. Çalışmanın sonucunda, devlet teşvikleri ile birlikte AB ve diğer uluslararası kurum ve kuruluşlar tarafından verilen desteklerden Mardin ilinde bulunan turizm işletmelerinin etkin bir şekilde yararlanamadıkları tespit edilmiştir.

Yılmaz (2015), teşvik kavramının tanımını, sınıflandırılmasını, muhasebeleştirilmesini ve muhasebeştirmeye yönelik politikaları incelemiştir. Çalışmada, UFRS'deki alternatifli muhasebe politikalarının yerel muhasebe politikaları ile örtüşmesi durumunda, işletmelerin kendi yerel muhasebe politikalarına çoğunlukla bağlı kaldıkları belirtilmiştir.

Küçükkahraman (2013), TMS 20 Standardına göre devlet teşviklerinin muhasebeleştirilmesi ve bu konudaki örnek uygulamaları göstermek amacıyla yapmış olduğu yüksek lisans tez çalışmasında teşvik sistemine göre işletmelerin kullanacakları destek unsurlarını TMS 20'ye göre muhasebeleştirirlerken kullanabilecekleri yaklaşımlar olan Gelir Yaklaşımı ve Sermaye Yaklaşımı yöntemlerini karşılaştırmıştır.

Kavcar (2011), TMS 20'ye göre devlet teşviklerinin muhasebeleştirilmesini göstermek amacıyla yaptığı yüksek lisans tez çalışmasında özel bir işletmede uygulama çalışması yapmıştır. Çalışmada yararlanılan teşviklerle sağlanan kazançların yüksek seviyede olduğu tespit edilmiştir.

4.2. Doktora Tezleri

Yılmaz (2009), Türkiye'nin 1980 sonrası ihracata dayalı sanayileşme sürecinde kalkınma planlarında yatırım teşviklerinin etkilerini belirlemek amacıyla hazırlanmış olduğu doktora tez çalışmasında devletin teşvikleri hangi kesimlere, hangi sektörlere sağladığı ve teşviklerin verildiği dönemler analiz edilmiştir. Çalışmada bu amaçla, teşvik sistemi Beyaz Eşya Sektöründe ampirik olarak değerlendirilmeye çalışılmış, dünyada ve Türkiye'de sektörün gelişimi, Türkiye'de Beyaz Eşya Sektörü verileri, dolaysız teşviklerin ampirik düzeyde analiz edilmesiyle, devletin teşvik yoluyla sağladığı katkı incelenmiştir.

Yazar Öztürk (2006), tarafından hazırlanan doktora tez çalışmasında ihracat teşvik aracı olarak Eximbank ihracat kredileri incelenmiştir. Eximbank ihracat kredilerinin ihracata olan etkisi sektör bazında tahlil edilmiştir. Çalışmada teşviklerin uzun dönemde diğer ekonomi oyuncularını aleyhine bir etki ve haksız rekabet yaratabilmesine rağmen, dış ticaretin gelişebilmesi için ihracat teşvik uygulamalarının desteklenmesi gerektiği, gelişmekte olan ülkeler ile gelişmiş ülkeler arasındaki ekonomik farkın kapatılabilmesi için finansal teşviklere ihtiyaç duyulduğu, teşviklerin katma değeri yüksek sektörlerde kullanılması halinde ihracat satışlarının artacağı belirlenmiştir.

4.3. Ulusal ve Uluslararası Makaleler

Yıldız ve ark. (2012), tarafından yapılan çalışmada, sanayi işletmelerinin kullanmış oldukları devlet teşviklerinin, TMS 20 standardı ışığında gelir yaklaşımına ve sermaye yaklaşımına göre muhasebeleştirilmesi ve bu iki yaklaşım arasındaki farklılıklar ortaya konulmaya çalışılmıştır. Çalışmada, teşvikler gelir yaklaşımına göre kayıt edildiğinde kullanılan teşvik üzerinden devlete vergi verildiğinden dolayı işletmenin uzun döneme yayılmış bir teşvik alması durumunda bu bedel o dönem gelir tablosu hesabı ile ilişkilendirileceği için oldukça fazla bir vergi ile karşı karşıya kalabileceği sonucuna ulaşılmıştır. Çalışmada ayrıca teşviklerin sermaye yaklaşımına göre kaydedilmesinde teşviklerin özkaynak hesaplarına atılması gerektiğinden bahsedilmiş fakat Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği Tekdüzen Hesap

Planında özkaynak grubunda teşvikler ile ilgili bir hesap oluşturulmamış sadece “Ertelenmiş Gelir Etkisi” isminde bir hesaba yer verildiği belirtilmiştir. Özellikle vergi istisnası ve prim indirimi gibi kısa vadeli teşviklerin uzun süre bilançoda gösterilmeleri işletmelerin karlarının hesaplanmasında da yanlış bilgi verilmesine neden olabileceği belirtilmiştir.

Okutmuş ve ark. (2015), tarafından yapılan çalışmada, sağlık turizminde Devlet teşviklerinin TMS 20 kapsamında muhasebeleştirilmesinin nasıl yapıldığının üzerinde durulmuştur. Bu amaçla çalışmada, Devlet tarafından verilen teşviklerin varsayımsal örneklerle, gelir yaklaşımına göre muhasebeleştirilmesi yapılmış, sağlık sektörüne ilişkin teşvikleri açıklayan ilgili tebliğde bazı maddelerin yeterince açık olmadığı belirtilmiştir.

Roberts (2016), tarafından yapılan çalışmada, Amerika Birleşik Devletlerinde devlet yardımlarının muhasebeleştirilmesi konusundaki uygulamaları belirtilmiştir. Çalışmada devlet yardımlarının işletmelerin finansal kaynaklarına olan etkileri üzerinde durulmuş, bu tür yardımların işletmelerin finansal değerlerinde etkili olacağı belirtilmiştir.

BÖLÜM V

ÖRNEK UYGULAMA

Bu bölümde ihracata yönelik devlet teşviklerinin “TMS 20 Devlet Teşviklerinin Muhasebeleştirilmesi ve Devlet Yardımlarının Açıklanması” standardı çerçevesinde muhasebeleştirilmesi amacıyla varsayıma dayalı örnek uygulamalara yer verilmiştir.

5.1. Yurtdışı Ofis-Mağaza Açma Devlet Yardımlarına İlişkin Bir Uygulama

ABC A.Ş. A ülkesinin B şehrinde kendi markası ve unvanı ile mağaza açacaktır. Mağazanın faaliyette bulunması için Temmuz 2017 tarihinde aylık kira tutarı 2.500 \$ olan ofis kiralanmış ve kiralanana ofise 20.000\$ tutarında demirbaş alımı yapılmıştır. ABC A.Ş. bu yatırımı için devlet desteğinden yararlanmak istemektedir. İlgili tebliğ kapsamında ticari şirketlerin yurtdışı mağaza açma giderleri kapsamında, demirbaş giderleri 30.000\$’ı aşmayacak şekilde en fazla %50 oranında, kira giderleri ise 60.000\$’ı aşmayacak şekilde en fazla %50 oranında desteklenmektedir.

ABC A.Ş.’nin Temmuz-Aralık 2017 aylarına ilişkin kira bedellerinin %50’si ve sabit varlık alım giderlerinin %50’si devlet desteği kapsamındadır. (Döviz kuru aylara göre 3,00, 3,10, 3,20, 3,30, 3,40, 3,50 TL olarak alınmıştır). Buna göre;

Aylık Kira yardımı tutarlarının hesaplanması aşağıdaki şekilde yapılır:

Temmuz ayı Kira yardımı	: 2.500\$ x %50= 1.250\$ x 3,000 = 3.750,00 TL
Ağustos ayı Kira yardımı	: 2.500\$ x %50= 1.250\$ x 3,100 = 3.875,00 TL
Eylül ayı Kira yardımı	: 2.500\$ x %50= 1.250\$ x 3,200 = 4.000,00 TL
Ekim ayı Kira yardımı	: 2.500\$ x %50= 1.250\$ x 3,300 = 4.125,00 TL
Kasım ayı Kira yardımı	: 2.500\$ x %50= 1.250\$ x 3,400 = 4.250,00 TL
Aralık ayı Kira yardımı	: 2.500\$ x %50= 1.250\$ x 3,500 = <u>4.375,00 TL</u>
	24.375,00 TL

Temmuz ayında alınan sabit varlık (demirbaşlar) maliyeti 20.000 \$’dır. Sabit varlık alımı için, devlet yardımı tutarı ise:

$$20.000 \$ \times \%50 = 10.000\$ \times 3,00 = 30.000,00 \text{ TL}$$

Buna göre ABC A.Ş. tarafından yapılan harcama tutarına göre talep edilen devlet yardımı (24.375,00+30.000,00) 54.375,00 TL’dir.

Bu bilgilere göre işlemin muhasebe kaydı;

A ülkesinde açılacak temsilcilik için demirbaş alış kaydı

//		
255 Demirbaşlar	60.000,00	
255.05 Yurtdışı Maddi Duran Varlıklar		
255.05.01 Büro Malzemeleri		
102 Bankalar		60.000,00
102 A Bank		
102.02.01 \$ DTH		
<i>Yurtdışı büro malzemesi alımı</i>		
<i>(20.000\$*3,00 TL)</i>		

Temmuz ayı kirasının ödenmesi;

30.07.2017		
770 Genel Yönetim Giderleri	7.500,00	
770.05 Ofis Kira Giderleri		
770.05.02 Yurtdışı Ofis Kira Giderleri		
102 Bankalar		7.500,00
102 A Bank		
102.01.02.01 \$ DTH		
<i>Temmuz ayı kira giderinin ödenmesi</i>		
<i>(2.500\$*3,00 TL)</i>		

Ağustos ayı kirasının ödenmesi;

30.08.2017		
770 Genel Yönetim Giderleri	7.750,00	
770.05 Ofis Kira Giderleri		
770.05.02 Yurtdışı Ofis Kira Giderleri		
102 Bankalar		7.750,00
102 A Bank		
102.01.02.01 \$ DTH		
<i>Ağustos ayı kira giderinin ödenmesi</i>		
<i>(2.500\$*3,10 TL)</i>		

Eylül ayı kirasının ödenmesi;

30.09.2017		
770 GenelYönetimGiderleri	8.000,00	
770.05 Ofis Kira Giderleri		
770.05.02 YurtdışıOfis Kira Giderleri		
102 Bankalar		8.800,00
102 A Bank		
102.01.02.01 \$ DTH		
<i>Eylülayıkiragiderininödenmesi</i>		
<i>(2.500\$*3,20 TL)</i>		

Ekim ayı kirasının ödenmesi

31.10.2017		
770 GenelYönetimGiderleri	8.250,00	
770.05 Ofis Kira Giderleri		
770.05.02 YurtdışıOfis Kira Giderleri		
102 Bankalar		8.250,00
102 A Bank		
102.01.02.01 \$ DTH		
<i>Ekimayıkiragiderininödenmesi</i>		
<i>(2.500\$*3,30 TL)</i>		

Kasım ayı kirasının ödenmesi

31.11.2017		
770 GenelYönetimGiderleri	8.500,00	
770.05 Ofis Kira Giderleri		
770.05.02 YurtdışıOfis Kira Giderleri		
102 Bankalar		8.500,00
102 A Bank		
102.01.02.01 \$ DTH		
<i>Kasımayıkiragiderininödenmesi</i>		
<i>(2.500\$*3,40 TL)</i>		

Aralık ayı kirasının ödenmesi;

31.10.2017		
770 GenelYönetimGiderleri	8.750,00	
770.05 Ofis Kira Giderleri		
770.05.02 YurtdışıOfis Kira Giderleri		
102 Bankalar		8.750,00
102 A Bank		
102.01.02.01 \$ DTH		
<i>Aralıkayıkiragiderininödenmesi</i>		
<i>(2.500\$*3,50 TL)</i>		

ABC AŞ tarafından yapılan yurt dışı ofis kira ve demirbaş giderleri toplamı olan 108.750,00 TL'nin %50'si olan 54.375,00 TL devlet desteği olarak alınmıştır. Yurtdışı ofis kira ve demirbaş giderleri gelir ve sermaye yaklaşımlarına göre aşağıdaki gibi muhasebeleştirilebilir.

Gelir Yaklaşımına Göre;

Devlet teşviklerinin gelir yaklaşımına göre kaydedilmesinde 649 Diğer Olağan Gelir ve Karlar hesabı kullanılabileceği hesap planında boş olan 648nolu hesap Devlet Teşviklerinden Gelir ve Karlar hesabı adı ile kullanılabilir.

31.12.2017		
102 Bankalar	54.375,00	
102.01.01 TL Tic. MevduatHs		
649 DiğerOlağanGelirveKarlar		54.375,00
649.01 DevletDesteği		
<i>YurtdışıOfis-MağazaAçmaDesteğininintahsili</i>		

Sermaye Yaklaşımına Göre;

Bu teşvik, sermaye yaklaşımı çerçevesinde muhasebeleştirildiğinde, kar ya da zarar dışında muhasebeleştirilmelidir.Sermaye yaklaşımına göre yapılan muhasebe kaydında Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği Tekdüzen Hesap Planında bulunan 549 Özel Fonlar hesabı kullanılmıştır. Bu hesap yerine Kamu Gözetimi

Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGK) tarafından yayınlanan Türkiye Finansal Raporlama Standartlarına (TFRS) uygun hesap planı taslağında önerilen “546 Yedeklerde İzlenen Devlet Teşvik Gelirleri” hesabı da kullanılabilir.

31.12.2017		
102 Bankalar	54.375,00	
102.01.01 TL Tic. MevduatHs		
		54.375,00
549 ÖzelFonlar		
549.01 <i>DevletDesteği</i>		
<i>YurtdışıOfis-MağazaAçmaDesteğininintahsili</i>		

5.2 Yurtiçi Yurtdışı Uluslararası Nitelikli Fuarlara Katılımın Desteklenmesine İlişkin Bir Uygulama

Tekstil makineleri üreten KLM AŞ. müsteşarlığın görevlendirmiş olduğu organizatör vasıtasıyla A ülkesindeki sektörel nitelikli uluslararası fuara bireysel olarak katılmıştır. Fuarda sergilenecek olan tekstil makineleri, düzenlenen irsaliye ile organizatör firmaya teslim edilmiş, organizatör firma bu konuda yetkili olduğunu belirten belge, proforma fatura ve sevk irsaliyesinin eklendiği beyanname ile birlikte çıkış gümrüğüne getirmiş ve makineler geçici olarak ihraç edilmiştir. Fuarın yapılacağı alanda 30 m²'lik stant kiralanmıştır.

Organizatör firma tarafından KLM AŞ'ye gönderilen masraf 10.000\$ nakliye, 20.000\$ stand kirası ve 15.000\$ katılım bedeli olmak üzere 45.000\$ tutarındadır. İlgili giderlerin bir kısmı teşvik kapsamında olduğundan dolayı gelir tahakkuku kayıtları da yapılmıştır. Fuarda maliyeti 25.000\$ olan iki adet makine 35.000\$'a satılmıştır. KLM AŞ. fuar bitiş tarihinden itibaren en geç 3 ay içerisinde teşvikin işleme alınabilmesi için gerekli tüm belgeleri organizatör kanalıyla bulunulan bölgedeki İhracatçı Birlikleri Genel Sekreterliği'ne ulaştırmıştır. İhracatçı Birliği Genel Sekreterliği gerekli incelemeyi yapmak suretiyle ödeme yapılacak katılımcı ve organizatör ile ödeme miktarlarını ödemenin yapılması için T.C. Merkez Bankası'na bildirmiştir. (Döviz kuru 3.000 TL olarak alınmıştır). Buna göre;

157 DiğerStoklar 157.01 FuarÜrünleri 153 TicariMallar Fuardasergilenecek 2 adetmakine (25.000\$*3.00 TL)	75.000,00	75.000,00
760 PazarlamaSatışDağıtımGid. 760.01 NakliyeGid. 10.000\$ 760.02 StantGid. 20.000\$ 760.03 Fuar Kat. Bedeli 15.000\$ 102.Bankalar Fuarkatılımgiderlerinininkaydı (45.000\$*3.00 TL)	135.000,00	135.000,00
120 Alıcılar 120.02. YurtdışıAlıcılar 601 YurtdışıSatışlar Fuardasergilenenmakinelersatışı (35.000\$*3,00 TL)	105.000,00	105.000,00
623 DiğerSatışlarınMaliyeti 157 DiğerStoklar 157.01 FuarÜrünleri Satışıyapılanmakinelermaliyetkaydı (25.000\$*3,00TL)	75.000,00	75.000,00

Yurtdışında düzenlenen sektörel nitelikli fuara bireysel katılım giderlerinden;boş stant kirasının ve nakliye giderinin %50'si destek kapsamındadır. Katılımcıya fuar bazında ödenecek azami destek tutarı 15.000 ABD Dolarını geçemez.

Yurtdışında düzenlenen fuara katılım giderlerinden teşvik kapsamında olan kısmının gelir yaklaşımı ve sermaye yaklaşımına göre tahakkuku aşağıdaki yapılabilir.

Gelir Yaklaşımına Göre;

181 Gelir Tahakkukları.	45.000,00	
181.01 Nakliye Teşviği 5.000\$		
181.02 Stant Kirası Teşviği 10.000\$		
649 Diğer Olağan Gelir ve Karlar		45.000,00
649.01 Fuar Teşvik Gelirleri		
Giderlerin teşvik kapsamında olankısmının gelirtahakkuku (15.000\$*3,00 TL)		

Sermaye Yaklaşımına Göre;

181 Gelir Tahakkukları.	45.000,00	
181.01 Nakliye Teşviği 5.000\$		
181.02 Stant Kirası Teşviği 10.000\$		
549 Özel Fonlar		45.000,00
549.01 Fuar Teşvik Gelirleri		
Giderlerin teşvik kapsamında olankısmının gelirtahakkuku (15.000\$*3,00 TL)		

Fuar katılım giderlerinin teşvik kapsamındaki kısmının tahsil edilmesi durumunda aşağıdaki gibi kayıt yapılabilir.

102 Bankalar	45.000,00	
181 Gelir Tahakkukları.		45.000,00
181.01 Nakliye Teşviği 5.000\$		
181.02 Stant Kirası Teşviği 10.000\$		
Teşvik kapsamındaki giderlerin tahsili (15.000\$*3,00 TL)		

5.3. Pazar Araştırması ve Pazarlama Desteği Hakkında Tebliğ Kapsamında Alınan Teşviklerin Muhasebeleştirilmesi

ABC İşletmesinin yurtdışına yönelik olarak ürünlerinin elektronik ortamda pazarlanabilmesi amacıyla nihai tüketiciye yönelik olmayan bir e-ticaret sitesine üye olmuş ve bu kapsamda 45.000\$ tutarındaki harcama yapmıştır.

Yapılan harcama tutarlarının muhasebe kayıtlarına işlenmesi;

760 Paz. Sat. Dağ. GideriHs.	105.000,00	
760.01 E-TicaretSitesiÜyelikGideri		
102 Bankalar		105.000,00
<i>Üyelikgiderininödenmesi (45.000\$*3,00 TL)</i>		

Bu kapsamda yapılan harcamaların %50'si ve yıllık en fazla 20.000 \$'lık kısmı desteklenmektedir. İşletmenin yaptığı 45.000\$ harcamanın 20.000\$'lık kısmı geri döndüğünde bu işlemin muhasebe kayıtlarına işlenmesi;

Gelir yaklaşımına göre;

102 Bankalar	60.000,00	
649 Diğer Olağan Gelir ve Karlar		60.000,00
649.01 Pazarlama Desteği		
<i>Giderlerin teşvik kapsamında olankısmının tahsili (20.000\$*3,00 TL)</i>		

Sermaye yaklaşımına Göre;

102 Bankalar	60.000,00	
549 Özel Fonlar		60.000,00
549.01 Pazarlama Desteği		
<i>Giderlerin teşvik kapsamında olankısmının tahsili (20.000\$*3,00 TL)</i>		

5.4. Yurtdışı Birim, Marka ve Tanıtım Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Tebliğ kapsamında Alınan Reklam Gideri Teşviklerin Muhasebeleştirilmesi

ABC İşletmesinin yurtdışı tanıtım faaliyetleri kapsamında Almanya'da Alman TV kanallarında yapmış olduğu görsel reklam harcamaları tutarı 300.000\$'dır.

Yapılan harcamaların muhasebe kayıtlarına işlenmesi;

760 Paz. Sat. Dağ. GideriHs.	900.000,00	
760.01 ReklamGideri-Almanya		
102 Bankalar		900.000,00
<i>Alman TV Kanallarında yayınlanan reklam gideri (300.000\$*3,00 TL)</i>		

İlgili tebliğ kapsamında Türkiye'de üretilen ürünlerle ilgili olarak yurt dışında yapılan reklâm harcamaları %60 oranında ve her bir ülke için yıllık 150.000\$'a kadar desteklenmektedir. İşletmenin yapmış olduğu 300.000\$ reklam harcamasının %60'ı 180.000\$'dır ancak yapılan reklam harcamalarının en fazla 150.000\$'lık kısmı teşvik kapsamında geri alınabilmektedir.

Gelir yaklaşımına göre;

102 Bankalar	450.000,00	
649 Diğer Olağan Gelir ve Karlar		450.000,00
649.01 Tanıtım Desteği		
<i>Giderlerin teşvik kapsamında olana kısmının tahsili (150.000\$*3,00 TL)</i>		

Sermaye yaklaşımına göre;

102 Bankalar	450.000,00	
549 Olağandışı Gelir ve Karlar		450.000,00
549.01 Tanıtım Desteği		
<i>Giderlerin teşvik kapsamında olana kısmının tahsili</i>		
<i>(150.000 \$ * 3,00 TL)</i>		

5.5. Yurtdışı Birim, Marka ve Tanıtım Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Tebliğ Kapsamında Alınan Marka Tescil Gideri Teşvikinin Muhasebeleştirilmesi

Firma farklı ülkede markasını tescil ettirmek amacıyla 80.000 \$ tutarında gider yapmıştır. Bu giderin muhasebe kayıtlarına işlenmesi;

260 Haklar Hs.	240.000,00	
260.01 Yurtdışı Marka Tescil Gideri		
102 Bankalar Hs.		240.000,00
<i>Marka tescil harcamalarının ödenmesi</i>		
<i>(80.000 \$ * 3.00 TL)</i>		

İlgili tebliğ kapsamında marka tescil gideri harcamaları %50 oranında ve yıllık en fazla 50.000 \$'a kadar desteklenmektedir. Destek kapsamında 40.000 \$'ın geri alınması durumunda tutarın muhasebe kayıtlarına işlenmesi;

Sermaye yaklaşımına göre;

102 Bankalar	120.000,00	
102.01.01 TL Tic. Mevduat Hs		
549 Özel Fonlar Hs.		120.000,00
549.01		
<i>Yurtdışı Marka Tescil Gideri Desteği</i>		
<i>Yurtdışı Marka Tescil Gideri Desteğinin tahsili (40.000 \$ * 3.00 TL)</i>		

Gelir yaklaşımına göre;

40.000 \$'ın geri alınması durumunda tutarın muhasebe kayıtlarına işlenmesi:

102 Bankalar	120.000,00	
102.01.01 TL Tic. MevduatHs		
380 GelecekAylaraAit Gel. Hs.		24.000,00
480 GelecekYıllaraAit Gel. Hs.		96.000,00
<i>YurtdışıMarkaTescilGideriDesteğinin tahsili (40.000 \$* 3,00 TL)</i>		

Teşvik ile ilgili dönem sonu kaydı;

31.12.201X		
380 GelecekAylaraAit Gel. Hs.	24.000,00	
649 Diğer Olağan Gelir ve Karlar		24.000,00
<i>649.01 MarkaTescilDesteği</i>		
<i>YurtdışıMarkaTescildesteğinin dönem sonu kaydı</i>		

Dönem sonunda yapılacak bir diğer kayıt ise ertelenmiş gelir olarak bilançoya alınmış “Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabı”ndan cari yıla isabet edecek kısmın “Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabı”na aktarılması kaydıdır.

31.12.201X		
480 GelecekAylaraAit Gel. Hs.	24.000,00	
380 GelecekAylaraAit Gel. Hs.		24.000,00
<i>YurtdışıMarkaTescildesteğinin dönem sonu kaydı</i>		

5.6. Eğitim ve Danışmanlık Yardımı Hakkında Tebliğ Kapsamında Alınan

Teşvikinin Muhasebeleştirilmesi

İşletmenin yurtdışında yaptığı eğitim ve danışmanlık harcamaları 50.000 \$ tutarındadır. Bu harcamanın muhasebe kayıtlarına işlenmesi;

760 PazarlamaGideriHs.	150.000,00	
760.01 EğitimGideri		
102 BankalarHs.		150.000,00
102.02 A Bank		
102.02.01 \$ DTH		
<i>EğitimHarcamalarınınMuhasebeleştirilmesi</i>		
<i>(50.000 \$ *3.00 TL)</i>		

25.000 \$'ın geri alınması durumunda muhasebe kayıtlarına işlenmesi;

Sermaye yaklaşımına göre;

102 Bankalar	75.000,00	
102.01.01 TL Tic. MevduatHs.		
549 ÖzelFonlarHs.		75.000,00
549.01EğitimTeşviği		
<i>EğitimHarcamalarınınDesteğininTahsili</i>		
<i>(25.000 \$ *3.00 TL)</i>		

Gelir yaklaşımına göre;

102 BankalarHs.	75.000,00	
102.01.01 TL Tic. MevduatHs.		
649 Diğ. OlağanGelirveKarlar		75.000,00
649.01 EğitimTeşviği		
<i>EğitimHarcamalarınınDesteğininTahsili</i>		
<i>(25.000 \$ *3.00 TL)</i>		

5.7. Enerji Desteği ve TMS 20 Karşısındaki Durumu ve Muhasebeleştirilmesi

İşletmelere verilen enerji desteği, Hazine tarafından sağlanmaktadır ve işletmelerin enerji temini için yapmış oldukları harcamaların karşılanması amacıyla yöneliktir. Enerji desteği işletmelere transfer edilen kaynaklardandır ve işletmelerin eline nakit olarak geçmektedir. Enerji desteğinin muhasebe kayıtlarına işlenmesi sırasında da gelir ve sermaye yaklaşımları kullanılmaktadır.

Gelir yaklaşımına göre;

100 Kasa	25.000,00	
649 Diğer Olağan Gelir ve Karlar		25.000,00
649.01 Enerji Desteği		
<i>Elektrik enerjisi giderinin Hazine tarafından karşılanması</i>		

Sermaye yaklaşımına göre;

100 Kasa	25.000,00	
549 Özel Fonlar		25.000,00
549.01 Enerji Desteği		
<i>Elektrik enerjisi giderinin Hazine tarafından karşılanması</i>		

5.8. Gümrük Vergisi Muafiyeti ve TMS 20 Karşısındaki Durumu ve Muhasebeleştirilmesi

İşletmelere sağlanan gümrük vergisi muafiyeti, TMS 20 standartlarının 2. paragrafında da belirtildiği üzere devlet yardımları standardı dâhilinde değildir. Bu sebeple gümrük vergisi muafiyetinin TMS 20 kapsamında muhasebe işlemi yapılması söz konusu değildir.

5.9. KDV İstisnası ve TMS 20 Karşısındaki Durumu ve Muhasebeleştirilmesi

İşletmelere sağlanan katma değer vergisi istisnası, TMS 20 standartlarının 2. Paragrafında da belirtildiği üzere devlet yardımları standardı dahilinde değildir. Bu sebeple katma değer vergisi istisnasının TMS 20 kapsamında muhasebe işlemi

yapılması söz konusu değildir.

5.10. Faiz Desteği ve TMS 20 Karşındaki Durumu ve Muhasebeleştirilmesi

İşletmelere sunulan faiz desteği, işletmelere sağlanan bir kaynak transferi durumundadır ve nakit olarak tahsil edilmektedir. Bu sebeple işletmelere sağlanan faiz desteğinin de gelir ve sermaye yaklaşımlarından biri ile muhasebeleştirilmeleri gerekmektedir

Gelir yaklaşımına göre;

Bu teşvik, gelir yaklaşımı çerçevesinde muhasebeleştirildiğinde, bir veya daha fazla dönemde kar ya da zararda muhasebeleştirilmelidir, bu amaca yönelik olarak da Tekdüzen Hesap Planında boş olarak gözüken 648 kodlu hesap 648 Devlet Teşviklerinden Gelir Ve Karlar olarak oluşturularak kullanılabilir ve ilgili kayıt aşağıdaki gibi yapılabilir.

100 Kasa	25.000,00	
648 Devlet Teşviklerinden Gelir ve Karlar 648.01 Faiz Desteği		25.000,00
<i>Ödenen faizin bir kısmının bütçe kaynaklarından karşılanması</i>		

Sermaye yaklaşımına göre;

Faiz desteğinin muhasebeleştirilmesi sırasında 549 Özel Fonlar hesabı kullanılmaktadır. Faiz desteğinin sermaye yaklaşımına göre muhasebeleştirilmesi:

100 Kasa	25.000,00	
549 Özel Fonlar 549.01 Faiz Desteği		25.000,00
<i>Ödenen faizin bir kısmının bütçe kaynaklarından karşılanması</i>		

BÖLÜM VI

SONUÇ VE ÖNERİLER

Devlet teşvikleri ülkelerin ekonomik gelişimlerini sağlayabilmek amacıyla uyguladıkları politikalardan biridir. Devletler uyguladıkları teşvik programları ile ülke ekonomisindeki bazı sektörleri destekleyerek bu sektörlerin mali açıdan daha kuvvetli hale gelmesini ve bu yolla ülke ekonomisini geliştirici bir etken olmasını sağlamayı amaçlamaktadırlar. Devletin verdiği teşvikler sayesinde teşvik alan sektörlerle giriş ve bu sektörlerde ticari faaliyet göstermek, diğer sektörlerle göre daha cazip hale gelmektedir.

Geliştirilmesi amaçlanan sektöre ve dolayısıyla genel ekonomiye devlet tarafından yapılan bir müdahale olan Devlet teşvikleri ve yardımları özellikle gelişmekte olan ülkeler, ekonomik kriz ve dar boğaza girmiş ülkeler için bir çıkış yolu olma özelliği göstermektedir. Ülke ekonomilerini zora sokan ekonomik krizler ve sektörel daralmalar, nispeten küçülen ve katma değeri düşen sektörlerin desteklenerek istenilen mali seviyeye ulaşması için devlet teşviklerini bir gereklilik haline getirmiştir. Bu sektörlerin ülke dışına açılıp yeni piyasalar bularak, yeni maddi kaynaklar elde edilmesi sağlanmak istenmiştir. Gelişmekte olan ülkeler uluslararası piyasalarda talep görebilecek ve katma değer yaratabilecek sektörlerle destekler vererek bu sektörlerde bulunan işletmelerin uluslararası piyasalarda rekabet gücünü kazanarak milli ekonomi için verimli hale gelmelerini sağlamak, bölgesel kalkınmayı sağlamak, ülke ekonomisinde verimlilik artışını sağlamak, cari açığı azaltmak, istihdam sorununu çözmek, yabancı sermayeyi ülkeye çekmek gibi birçok sebeple ekonomiye müdahale ederek teşvik enstrümanını kullanmaktadırlar.

Bazı sektörlerle destek verme anlayışı sadece gelişmekte olan ülkelerde değil, aynı zamanda gelişmiş ve ekonomik hâkimiyet kurmuş ülkelerin de kullandığı bir yöntemdir. Gelişmiş ülkeler de kurmuş oldukları rekabet gücünü koruyabilmek, ülkeden sermaye kaçışını engellemek, teknolojik olarak daha üst seviyeye çıkmak gibi sebeplerle teşvik politikaları uygulamaktadırlar.

Bu açılarından bakıldığında devlet teşviklerinin aslında belirli sebepler etrafında toplandığını söylemek mümkündür. Devlet tarafından işletmelere kullanılan teşviklerin faydaları öncelikle teşviği alan işletmeye olmakta, Devletin yardım ve teşvik enstrümanını kullanarak elde edeceği fayda dolaylı olmaktadır. Sosyal Devlet olmanın bir gerekliliği ile hareket edilerek verilen teşvik ve yardımlar kısa dönemde Devlet için önemli bir maliyet unsuru olurken, Devlet bu politikadan faydayı genellikle uzun

dönemde alabilmektedir. Uzun dönemde elde edilecek fayda, sektörel ve bölgesel kalkınma ile birlikte genel ekonomide pozitif yönlü bir değişimin olmasına bağlı olarak tüm halkın refah seviyesindeki artışın sağlanabilmiş olmasıdır.

Türkiye’de uygulanan devlet yardım ve teşvikleri de uluslararası alanda katma değeri yüksek olacağı düşünülen sektörlerle ve genel ekonomisinin gelişmişliğinde gösterge kabul edilen değerlerin yükseltilmesi amacıyla işletmelere kullanılmaktadır. Bu kapsamda Türkiye’de desteklenen sektörler arasında turizm, tarım ve sanayi sektörleri başta gelmektedir. Devlet teşvikleri kapsamında bu sektörlerle yatırım ve istihdamı arttırıcı etki yaratacak, uluslararası alanda bu işletmelerin rekabet gücünü yükseltecek, yabancı piyasalara girmelerini ve girdikleri piyasalarda tutunmalarını sağlayacak çeşitli destekler verilmektedir. Uluslararası alanda gereksinim duyulduğu ölçüde çeşitlendirilebilen bu destekler arasında; uluslararası alanda pazar araştırma, yurtdışında mağaza ve ofis açma, marka tanıtım, vergi, resim ve harç istisnası, yurtdışı fuarlara katılma gibi çeşitli destekler verilmektedir. Türkiye’de uluslararası alanda gösterdikleri ticari faaliyetler kapsamında işletmelere destek veren Devlet kurumları arasında Ticaret Bakanlığı, Eximbank, Dış Ticaret Müsteşarlığı, Hazine ve Maliye Bakanlığı, TÜBİTAK ve İMEGE gibi kurumlar bulunmaktadır.

Ülkelerarasındaki ekonomik ilişkilerin her geçen gün daha da artıyor olması ve Devlet teşvikleri ile ülke içerisindeki sektörlerin dünyaya açılmasını sağlama düşüncesi, uluslararası alanda ihtiyaç duyulan finansal raporların diğer ülkeler ile uyumlu hale getirilmesini gerekli hale getirmiştir. Uluslararası alanda faaliyet gösteren işletmelerin işlemlerini daha kolay yapabilmelerini sağlamak amacıyla TMS oluşturulmuştur. Bu standartlar ile ülkemizdeki muhasebe uygulamaları uluslararası standartlara uygun hale getirilmiştir. Bu kapsamda oluşturulan TMS 20 “Devlet Teşviklerinin Muhasebeleştirilmesi ve Devlet Yardımlarının Açıklanması” standartları ile devlet teşviklerinin muhasebeleştirilmesinde uygulanacak genel kurallar belirlenmiştir.

TMS 20 “Devlet Teşviklerinin Muhasebeleştirilmesi ve Devlet Yardımlarının Açıklanması” standardına göre Devlet teşviklerinin muhasebeleştirilmesinde iki yaklaşım bulunmaktadır. Bunlar “Gelir Yaklaşımı” ve “Sermaye Yaklaşımı”dır. Bu yaklaşımların ana ayırım noktası, devlet teşviklerinin ilişkilendirilecekleri finansal tablolar ile ilgilidir.

Gelir yaklaşımı, devlet teşviğinin kar yada zarar kaydedilerek gelir tablosunda

takip edildiği yaklaşımdır. Sermaye yaklaşımı ise faydalanılan teşviğin kar ya da zarar dışında muhasebeleştirildiği, yani teşvik tutarının finansal durum tablosunda (Bilanço) takip edildiği yaklaşımdır. Devlet teşviklerinin muhasebeleştirilmesinde hangi yaklaşımın kullanılacağı konusunda kesin bir hüküm bulunmamakta, elde edilen teşvikin muhasebeleştirme yöntemi teşviği alan işletmeye bırakılmaktadır.

Çalışmanın son bölümünde tahsil edilen devlet teşviklerinin muhasebeleştirilmesi gelir ve sermaye yaklaşımlarına göre ayrı ayrı gösterilmiştir. Devlet teşviklerinin gelir ve sermaye yaklaşımına göre gösteriliyor olması teşviği kullanan işletmenin gelirlerinin olduğundan daha düşük veya yüksek olarak görünmesine neden olmaktadır. İşletmenin tahsil ettiği teşvikler gelir yaklaşımına göre muhasebeleştirildiğinde bilanço yerine gelir tablosunda izlenmektedir. Gelir tablosunda takip edilen teşvikler işletmenin dönem karının olduğundan daha yüksek seviyede görünmesine sebep olmakta ve bu sebepten dolayı da işletmenin vergi yükü fazla olmaktadır.

Devletten alınan teşviğin, teşvikle finanse edilmesi amaçlanan maliyet kalemlerinin gider olarak muhasebeleştirildiği dönemler boyunca sistematik bir biçimde kâr ya da zarara aktarılması gerekmektedir. Bunun tersi durum, teşviğin tahsil edildiği anda kar veya zararda muhasebeleştirilmesi tahakkuk esasına uygun değildir ve yalnızca tahsil edildiği dönemden farklı dönemlerde finansal tablolara yansıtılmasına ilişkin bir esasın bulunmaması durumunda bu uygulama kabul edilebilir.

Devlet teşviğinden yararlanan işletmeler, tahsil etmiş oldukları teşvik bedellerini muhasebeleştirirken hangi yöntemi uygulamaları gerektiği konusunda bilgilendirilmelidirler. Bu şekilde bir bilgilendirme hem devlet teşviğinin amacına ulaşmasını hem de işletmelerin vergi kayıplarına uğramamalarını sağlayacaktır.

Devletin uygulayacağı teşviklerin işletmeyi devamlı yardım isteyecek duruma getirmemesi gerekir. İşletmelerin almış olduğu yardım ve teşvik ile piyasada rekabet gücünü artırılması ve ilgili sektör içerisinde yaptığı ticari faaliyetlerin katma değerini arttıracak hale gelmesi için düzenlemelerin yapılması gerekmektedir.

İhracata yönelik devlet teşviklerinin TMS 20 “Devlet Teşviklerinin Muhasebeleştirilmesi ve Devlet Yardımlarının Açıklanması” standardı çerçevesinde muhasebeleştirilme ilkelerinin nasıl uygulanacağını örneklerle açıklamayı amaçlayan bu çalışma, ihracat teşviklerinden yararlanan veya yararlanmayı düşünen

işletmeleraısından yol gösterici olacaktır.

Devlet teşviklerinin muhasebeleştirilmesi üzerine çalışma yapmak isteyen araştırmacılara yenilenebilir enerji yatırımlarınaynelik devlet teşvik ve yardımlarının açıklanması ve muhasebeleştirilmesi konusunda çalışma yapmaları önerilebilir.



- Akay, H. Oğuz, M. (2015). Türk Turizm Sektöründe Teşvikler ve 20 No'lu Türkiye Muhasebe Standardı Çerçevesinde Muhasebeleştirilmesi, *Niğde Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 8(4), 213-228.
- Akdeve, E. Karagöl, E. T. (2013). Geçmişten Günümüze Türkiye'de Teşvikler ve Ülke Uygulamaları, *Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 37, 329-350.
- Akgündüz, M. (2010). *İhracatta Devlet Yardımları ve Muhasebeleştirilmesi*. (Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi).Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı Uluslararası İşletmecilik Programı, İzmir.
- Akkaplan, M. (2014). *İhracat Teşvikleri ve Türk Eximbank'ın Türkiye'nin İhracatına Etkileri*. (Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi).Ufuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı, Ankara.
- Akkaya, S. (2006). *Avrupa Birliği ve Türkiye'de Devlet Yardımları ve Ekonomik Etkileri*.(Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi). Adnan Menderes Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Aydın.
- Atayeter, C. Erol, A. (2011). Türkiye'de Uygulanmakta Olan İhracat Teşvikleri, *Kahramanmaraş Sütçü İmam Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 1(1), 1-26.
- Avcı, İ. Çengel, Ö. (2018). İhracata Yönelik Uygulanan Teşviklerin Etkinliği: Tekstil Sektöründe Bir Uygulama, *TheJournal of International ScientificResearches*, 3(2), 157-178
- Aygül, C. (2016). *Türkiye'de İhracatta KDV İadesi Uygulaması: Yaşanılan Sorunlar ve Çözüm Önerileri*. (Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi).FMV Işık Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı, İstanbul.
- Azak, Ş. Saner, G. (2018). Türkiye'de İhracata Yönelik Devlet Yardımları Üzerine Bir Değerlendirme: Kuru Meyve ve Mamulleri Sektörü Örneği, *TEAD*, 4(2), 34-45
- Bozdemir, E. (2010). İstihdama Yönelik İşveren Sigorta Primi Teşviklerinin Türkiye Muhasebe-Finansal Raporlama Standartları (TMS-20) Açısından Değerlendirilmesi ve Muhasebeleştirilmesi, *Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi*, 3, 93-117.
- Büyüksalvarcı, A. Güçlü, A. (2016). Zirai İşletmelere Sağlanan IPARD Desteklerinin Muhasebeleştirilmesi, *Siyaset, Ekonomi ve Yönetim Araştırmaları Dergisi*, 4(2), 1-16.

- Cevahir, H. (2007). *Türkiye’de İhracat Teşviklerinin Etkinliği*. (Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi). Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İktisat Anabilim Dalı, Eskişehir.
- Civan, A. (2010). Türkiye’de Tarımsal Destek Politikaları, *Dokuz Eylül Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 25(1), 127-146.
- Çelik, T. Z. Gerekli, İ. Ertürk, S. Günay, Y. Bilginer, M. (2015). TMS 20 – Devlet Teşviklerinin Muhasebeleştirilmesi ve Devlet Yardımlarının Açıklanması, *Kahramanmaraş Sütçü İmam Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 293-304.
- Çırpan, E. (2010). *Devlet Teşviklerinin Muhasebeleştirilmesinin Türkiye Muhasebe Standartları ve Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği Açısından Karşılaştırılması*. (Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi). İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı Muhasebe Bilim Dalı, İstanbul.
- Demiral, A. (2018). İhracat Kredi Sigortasının Önemi: Türkiye Örneği, *Finansal Araştırmalar ve Çalışmalar Dergisi*, 10(19), 262-276
- DOĞAKA, (2013), *Türkiye’deki Teşvik ve Destekler*, Antakya/Hatay: Doğu Akdeniz Kalkınma Ajansı.
- Durgun, E. (2003). Avrupa Birliği’nde ve Türkiye’de İhracat Teşvikleri. *Yaklaşım Dergisi*, 11(126), 106-111.
- DurnagölHüzmeli, Y. (2006). *Adaylık Sürecinde Türkiye ve AB’de Devlet Yardımları*. (Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi). Ankara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Avrupa Toplulukları (Uluslararası İlişkiler) Anabilim Dalı, Ankara.
- Ekici, İ. (2007). *Avrupa Birliği’ne Üyelik Sürecinde Türkiye’de Ar-Ge’ye Yönelik Devlet Yardımları*. (Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi). İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İktisat Anabilim Dalı İktisat Politikası Bilim Dalı, İstanbul.
- Eroğlu, G. Yılmaz, K. G. (2014). Devlet Destekli İhracatı Geliştirme Programlarının Kobi'lere Etkisi: Uluslararası Rekabeti Geliştirme Projelerinin Değerlendirilmesi, *İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 17(2), 137-169.
- Eser, E. (2011). *Türkiye’de Uygulanan Yatırım Teşvik Sistemleri ve Mevcut Sistemin Yapısına Yönelik Uygulamalar*. (Uzmanlık Tezi), Başbakanlık Devlet Planlama Teşkilatı Müsteşarlığı, Ankara.

- Hayırlıoğlu, İ. (2012), İhracatta KDV İadesi ve Muhasebeleştirilmesi, http://mizanturk.com.tr/Akademi/Akademi_7420161726086.pdf (14.11.2017).
<http://www.mevzuat.gov.tr/MevzuatMetin/1.5.5746.pdf>, Erişim Tarihi, 21.12.2017.
<https://www.ekonomi.gov.tr/portal/content/conn/UCM/uuid/dDocName:EK-233317>,
 (21.12.2017).
https://www.itkib.org.tr/files/downloads/bultenler/Yeni_Fuar_Genelge_not.pdf
 (16.05.2018).
- İdikütÖzpençe, A. (2006). *Küçük ve Orta Büyüklükteki İşletmelere Yönelik Devlet Yardımları: Türkiye ve Avrupa Birliği Uygulamaları*. (Yayımlanmamış Doktora Tezi). Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Maliye Anabilim Dalı, İzmir.
- İhracat Yönetmeliği, (2006). Resmi Gazete, <http://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2006/06/20060606-10.htm> (15.04.2018)
- İMEGE, <https://www.igeme.com.tr/hakkimizda/> (E. T. 04.01.2018).
- İşleker, A. (2010). *İhracatı Teşvik Politikalarının Adana İli Üzerinde Etkinliği*, (Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi). Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İktisat Anabilim Dalı, Adana.
- Karasioğlu, F. Kınalı, F. (2017). TMS – 20 Devlet Teşviklerinin Muhasebeleştirilme ve Finansal Raporlama Süreci, *Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Meslek Yüksekokulu Dergisi*, 20(2), 140-150.
- Kavcar, B. (2011). *TMS 20'ye Göre Devlet Teşviklerinin Muhasebeleştirilmesi ve Örnek Bir İşletmede Uygulanması*. (Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi). Gazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı Muhasebe Finansman Bilim Dalı, Ankara.
- Kaya, F. (2015). *Dış Ticaret İşlemleri Muhasebesi*, İstanbul: Beta Basım Yayım Dağıtım.
- Kaya, F. (2016). *Dış Ticaret İşlemleri Yönetimi*, İstanbul: Beta Basım Yayım Dağıtım.
- Kazımov, A. (2004). *Uluslararası Pazarlamada Pazarlama Karması Stratejileri*. (Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi). Ankara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı, Ankara.
- Kemer, O. B. (2003). *Bir Dış Ticaret Politikası Aracı İhracat Teşvikleri Teori ve Uygulama*, İstanbul: Alfa Yayınları.
- Kışoğlu, E. (2010). *1995 Sonrasında Türkiye'de Sanayi Sektörüne İlişkin İhracat*

- Teşvikleri*. (Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi). Gazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İktisat Anabilim Dalı Uluslararası İktisat Bilim Dalı, Ankara.
- KOBİ Bilgi Sitesi (2019), Türkiye’de KOBİ Tanımları, <http://www.kobi.org.tr/index.php/tanimi/layout>, Erişim Tarihi.07.05.2019.
- Küçükkahraman, B. (2013). *TMS 20 Standardına Göre Devlet Teşviklerinin Muhasebeleştirilmesi: Örnek Uygulamalar*. (Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi). Afyon Kocatepe Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı, Afyon.
- Melemen, M. (2012). *Uygulamalı Uluslararası Ticaret İşlemleri*, İstanbul: Türkmen Kitabevi.
- Mete, E. Akyazı, H. (2017). Avrupa Birliği ve Türkiye’de İhracata Yönelik Devlet Yardımları, KTÜ, Sosyal Bilimler Enstitüsü Sosyal Bilimler Dergisi, 7(13), 85-109
- Mete, E. (2015). Avrupa Birliği ve Türkiye’de İhracata Yönelik Devlet Yardımlarının İhracat Performansına Etkisi: Ekonometrik Bir Analiz, Doktora Tezi, Karadeniz Teknik Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Trabzon
- Oduncu, A. (2019). Devlet Yardımlarının AB Rekabet Politikası Açısından Değerlendirilmesi: Ekonometrik Bir Analiz, Doktora Tezi, Erciyes Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Kayseri
- Okutmuş, E. Uyar, S. Gövce, M. (2015). Sağlık Turizminde Devlet Teşviklerinin TMS 20 Kapsamında Muhasebeleştirilmesi, *Cumhuriyet Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 16(2), 63-82.
- Onay, A. (2016). Muhasebe Standartları Kapsamında Devlet Teşviklerinin Muhasebeleştirilmesi, *Aksaray Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 8(3), 31-45.
- Özel, A. Kılıç, C. Kılıncı Savrul, B. (2013). Avrupa Birliği Bölgesel Kalkınma Mali Yardımlarının Türkiye Açısından Değerlendirilmesi, *Yönetim ve Ekonomi Araştırmaları Dergisi*, 20, 43-64.
- Özer, S. (2008). *Avrupa Birliği Rekabet Piyasasında Devlet Yardımları ve Türkiye’nin Uyumu*. (Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi). Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Avrupa Birliği Anabilim Dalı Avrupa Birliği Programı, İzmir.
- Özkumur, N. (2008). *Avrupa Birliğinde Devlet Yardımları ve Türkiye’nin Uyumu*, Tarım ve Köyişleri Bakanlığı Dış İlişkiler ve Avrupa Birliği Koordinasyon

Dairesi Başkanlığı, Ankara.

Paçacı, S. (2011). Devlet Teşvikleri ve Yardımları Standardına Göre Şirketlere Sağlanan Devlet Teşviklerinin Muhasebeleştirilmesi. (Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi). Sakarya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı, Sakarya.

Resmi Gazete, Hariçte İşleme Rejimi Tebliği Hariçte İşleme Rejimi Tebliği <http://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2007/05/20070511-4.htm> (14.05.2018).

Roberts, F. (2016). AccountingForCorporateGovernmentAssistance, *Submitted in partialfulfillment of therequirementsfor Departmental Honors in theDepartment of Accounting Texas ChristianUniversity Fort Worth, Texas.*

Sandalcı, U. (2010). *İhracat Teşvikleri ve Türkiye'nin İhracatı Üzerine Etkileri.* (Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi). Hacettepe Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Ankara.

Sapmaztürk, C. (2013). *Avrupa Birliği'ne Üyelik Sürecinde İhracata Yönelik Devlet Yardımlarının İşletmelerin İhracat Performansı Açısından Değerlendirilmesi,* (Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi). Atılım Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Yönetimi Anabilim Dalı,Ankara.

Serbest Bölgeler Kanunu, Kanun No: 3218, Kabul Tarihi: 06.06.1985, Resmi Gazete, Sayı: 18785.

Soylu, H. (2008). *Devlet Yardımları ve Ekonomik Etkinlik: Avrupa Birliği ve Türkiye'nin Sistemi.*(Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi). Ankara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Avrupa Birliği ve Uluslararası Ekonomik İlişkiler Ekonomi Maliye Bölümü, Ankara.

SPK Tebliğ Seri: 11, No:25, Sermaye Piyasası Kurulu, Ankara.

Şaşmaz, M. Ü. Karamıklı, A. (2018). Türkiye'de İhracatı Teşvik Uygulamaları ve İhracat Potansiyelinin Arttırılmasına Yönelik Değerlendirmeler. İnsan ve Toplum Bilimleri Araştırmaları Dergisi, 7(4), 2837-2867

Şener, İ. (2014). *Kobi Destekleri Ülke İncelemeleri (Almanya, İngiltere ve Belçika),* Ankara: Gümrük ve Ticaret Bakanlığı Yayınları.

TMS 20, Devlet Teşviklerinin Muhasebeleştirilmesi ve Devlet Yardımlarının Açıklanması (TMS 20) Hakkında Tebliğ, <http://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2005/11/20051101-6.htm> (03.05.2017).

Topal, M. H. (2016). Teşvik Politikalarının Gerekçeleri ve Etkinliği: Kuramsal Bir

- Yaklaşım, *Uluslararası Bilimsel Araştırmalar Dergisi*, 1(2), 35-51.
- TUBİTAK, <https://www.tubitak.gov.tr/tr/destekler/sanayi/uluslararası-ortakli-destek-programlari/icerik-1509-tubitak-uluslararası-sanayi-ar-ge-projeleri-destekleme-programi> (03.01.2018).
- Tugay, O. (2015). *Tarımsal Faaliyetlere Yönelik Devlet Teşvikleri ve Muhasebeleştirilmesi Türkiye Muhasebe Standartları Çerçevesinde*, Bursa: Ekin Basım Yayın Dağıtım.
- Tunçez, H. A. Ateş, A. (2016). Devlet Teşviklerinin Muhasebeleştirilmesi Ve Devlet Yardımlarının Açıklanması Standardı (TMS 20) Kapsamında Turizm Sektöründe Muhasebe İşlemleri. *Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Meslek Yüksek Okulu Dergisi*, 19, 87-96.
- Turgut, İ. E. (2009). *Denizli Tekstil Sektöründe İhracat ve Teşviklerin Pazarlama Faaliyetlerine Etkileri*.(Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi). Pamukkale Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı, Denizli.
- Tüleykan, H. (2015). Mali Teşvik Uygulamalarında Ar-Ge ve Önemi, *Çankırı Karatekin Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 6(1), 231-254.
- TÜRKEXİMBANK, <https://www.eximbank.gov.tr/tr/hakkimizda/kurumsal/bankamiz-hakkında> (02.01.2018).
- Uluslan, H. (2008). Türk Muhasebe Hukuku Çerçevesinde Devlet Teşviklerinin Muhasebeleştirilmesi ve Raporlanması, *İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 22(2), 415-433.
- Yay Özer, E. (2015). *Turizm Sektöründeki Teşviklerin TMS-20 Çerçevesinde Muhasebeleştirilmesi ve Mardin İline Yönelik Bir Araştırma*,(Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi). Balıkesir Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı Muhasebe ve Finansman Bilim Dalı, Balıkesir.
- Yazar Öztürk, T. (2006). *İhracat Teşvik Aracı Olarak Eximbank İhracat Kredilerinin İhracata Etkisinin Sektör Bazında İncelenmesi*.(Yayımlanmamış Doktora Tezi). Kadir Has Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Finans ve Bankacılık, İstanbul.
- Yıldız, F. Topal, Y. Küçükkahraman, B. (2012). Sanayi İşletmelerine Verilen Teşviklerin “TMS 20: Devlet Teşviklerinin Muhasebeleştirilmesi ve Devlet Yardımlarının Açıklanması” Standardı Işığında İncelenmesi ve Muhasebeleştirilmesi, *Afyon Kocatepe Üniversitesi, İİBF Dergisi*, 14(1), 295-312.

- Yılmaz, F. (2009). *Türkiyenin 1980 Sonrası İhracata Dayalı Sanayileşme Sürecinde Kalkınma Planlarında Yatırım Teşviklerinin Etkileri: İmalat Sanayi – Beyaz Eşya Sektörü Örneği*. (Yayımlanmamış Doktora Tezi). Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İktisat Anabilim Dalı Kalkınma İktisadı ve İktisadi Gelişme Bilim Dalı, İstanbul.
- Yılmaz, G. (2015). *Uluslararası Finansal Raporlama Standardında Devlet Teşvikleri – TMS 20*, (Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi). Okan Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İşletme Anabilim Dalı Muhasebe Denetim Programı, İstanbul.
- Zeytinoğlu, E. Gönen, S. (2015). Devlet Teşvik ve Yardımlarının TMS 20 Kapsamında Muhasebeleştirilmesine Yönelik değerlendirmeler, *Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 45, 175-189.

ÖZGEÇMİŞ

KİŞİSEL BİLGİLERİ

AdıveSoyadı :Hasan TÜRKOĞLU
DoğumYeri :Malatya
Adres :Malatya
İletişim :

EĞİTİM BİLGİLERİ

Lisans :Anadolu Üniversitesi - İşletme

İŞ DENEYİMİ

2018-..... :Elazığ Defterdarlığı
Hazar Vergi Dairesi – Gelir Uzman Yardımcısı



OSMANIYE KORKUT ATA ÜNİVERSİTESİ SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
YÜKSEK LİSANS/DOKTORA TEZ ÇALIŞMASI ORJİNALLİK RAPORU

OSMANIYE KORKUT ATA ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
İŞLETME ANABİLİM DALI BAŞKANLIĞI'NA

Tarih: 02/08/2019

Tez Başlığı / Konusu: İhracata Yönelik Devlet Teşviklerinin 20 Nolu Türkiye Muhasebe Standardı Çerçevesinde Muhasebeleştirilmesi

Yukarıda başlığı/konusu belirlenen tez çalışmamın a) Kapak sayfası, b) Giriş, c) Ana bölümler ve d) Sonuç kısımlarından oluşan toplam 89 sayfalık kısmına ilişkin, 25/07/2019 tarihinde tez danışmanım tarafından Turnitin adlı intihal tespit programından aşağıda belirtilen filtreleme tiplerinden biri uygulanarak alınmış olan orijinallik raporuna göre, tezimin benzerlik oranı % 28'dir.

Filtreleme Tip 1 (maksimum %30)

- 1- Kabul/Onay ve Bildirim sayfaları hariç,
- 2- Kaynakça dâhil,
- 3- Alıntılar dâhil.

Filtreleme Tip 2 (maksimum %10)

- 1- Kabul/Onay ve Bildirim sayfaları hariç,
- 2- Kaynakça hariç,
- 3- Alıntılar dâhil,
- 4- 5 Kelimeden daha az örtüşme içeren metin kısımları hariç.

Osmaniye Korkut Ata Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Tez Çalışması Orijinallik Raporu Alınması ve Kullanılması Uygulama Esasları'nı inceledim ve bu Uygulama Esasları'nda belirtilen azami benzerlik oranlarına göre tez çalışmamın herhangi bir intihal içermediğini; aksinin tespit edileceği muhtemel durumda doğabilecek her türlü hukuki sorumluluğu kabul ettiğimi ve yukarıda vermiş olduğum bilgilerin doğru olduğunu beyan ederim.

Gereğini saygılarımla arz ederim.

Tarih ve İmza

Adı Soyadı: Hasan TÜRKÖĞLU

Öğrenci No: 15YLIS1106

Anabilim Dalı: İşletme

Programı: Tezli Yüksek Lisans

Statüsü: Y.Lisans Doktora

DANIŞMAN ONAYI

UYGUNDUR.

Dr. Öğretim Üyesi Mustafa KILLI

ENSTİTÜ ONAYI

UYGUNDUR.

Arş. Gör. Alptuğ AKSOY

(Unvan, Ad Soyad, İmza)