

**T.C.**

**OKAN ÜNİVERSİTESİ**

**SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ**



**OKAN ÜNİVERSİTESİ**  
İSTANBUL

**DIŞ TİCARETTE İTHALAT VE İHRACAT  
İŞLEMLERİNİN MUHASEBELEŞTİRİLMESİ**

**TÜRKAN ERTAŞ**

**( 122008533 )**

**YÜKSEK LİSANS TEZİ**  
**SOSYAL BİLİMLER ANA BİLİM DALI**  
**MUHASEBE VE DENETİM PROGRAMI**

**DANIŞMAN**

**Yrd. Doç. Dr. Kadir TUNA**

**Kocaeli, Ağustos 2014**

## ÖNSÖZ

Dünya Ekonomisindeki gelişmeler nedeniyle globalleşme artmış ve buna bağlı olarak da uluslararası ilişkiler takas yönüyle gelişerek artmıştır. İşletmeler, değişen dünya şartlarına ayak uydurma, pazarlama stratejilerinde alınacak kararları ve uygulanacak stratejileri belirlemede zorluk çekmemelidirler. Bazı malların üretiminin ülke ihtiyaçlarına göre bol veya kıt olması sebebiyle üretiminde fiyat farklılıklarının oluşması ülkeler arasında ticareti doğurmuştur. Dış ticaret işlemleri ithalat ve ihracat olmak üzere iki şekilde gerçekleşir. İthalat ve ihracat işlemlerinin her aşamasında çeşitli belgeler düzenlenir. Ürüne, ülkeye ve dış ticaretin şekline göre en uygun alışveriş seçilmektedir. Kanunlar kapsamında uygun yükümlülükler açıkça belirlenmekte ve bu doğrultuda taraflar sorumluluklarını yerine getirmektedir.

Çalışmanın amacı, dış ticaret ile ilgili iş akışı, hangi mevzuat ile muhatap olunduğu, mevzuatta yer alan özellikli hükümler ve bu doğrultuda ithalat ve ihracat işlemlerinin muhasebeleştirilmesine dair dış ticaret faaliyetlerine katkılar sağlamaktır. Bu işlemlerle ilgili kayıtların muhasebe sistemine göre nasıl muhasebeleştirileceğini ve hangi belgeler kullanılacağını bilgilendirmek amacıyla kapsamlı bir şekilde anlatacağız. Uluslararası kabul görmüş kurallara göre, Türkiye’de uygulanan uygulama ve mevzuata yol gösterici olarak değinmekteyiz.

Çalışmanın hazırlanmasında önemli katkıları olan ve en başından beri desteğini hissettiğim danışman hocam Yrd. Doç. Dr. KADİR TUNA’ ya teşekkür ederim.

**Kocaeli, Ağustos, 2014**

**TÜRKAN ERTAŞ**

## ÖZET

Dış ticaret ithalat ve ihracat hareketlerinden oluşmaktadır. Bazı belgelerin ithalat ve ihracat uygulanacağı sürede gümrüğe veya yetkili mercilere bildirilmesi gerekir. Bu belgelerle ilgili bilgiler kapsamlı bir şekilde aktarılmaktadır. İşletmeler dış ticaret işlemlerini doğru ve güvenilir olarak kayıt etmek zorundadırlar. Gümrük birliği uygulaması sonunda dış ticaret daha anlamlı ve güvenilir hale gelmiştir. Uluslararası ticari faaliyetlerimizi sürdürebilmek için, kurulan ticari topluluklara katılmak durumundayız.

Dış ticaretimizin gelişmesi sonucunda işsizlik azalacak, ülke ekonomisinde rahatlama olacak, sosyal problemler çözüme ulaşacak ve insanlarımız gelişmiş ülkelerdeki refah düzeyine ulaşacaktır. Bu nedenle ülkemizde yatırımların artırılması, eğitim seviyesinin artırılması, kalifiye personeller yetiştirilmesi mecburi bir durumdur.

## **ABSTRACT**

Foreign trade comprised of import and export transactions. Some of documents must be notified by the authorities or customhouse while import and export process. The information can be conveyed in a comprehensive way. Businesses are required to register trade operations exactly and reliably. At the end of the implementation of the Customs Union, foreign trade has become more meaningful and reliable. We heed to participate in the established commercial communities because of maintaing international commercial activities.

As a result of flourish foreign trade, unemployment will be decreased, economy will be relieved, social problems will be resolved and our people will reach at the level of prosperity in developed countries. Therefore in or country, we heed to increase investments, increase the level of education and cultivate qualified personnel.

## KISALTMALAR

DAB	-	Döviz Alım Belgesi
EXW	-	Ticari İşletmede Teslim
FCA	-	Taşıyıcıya Teslim
FOB	-	Geminin Bordasında Teslim( Güvertede Teslim )
FAS	-	Geminin Doğrultusunda Teslim
CFR	-	Mal Bedeli ve Navlun Dahil Teslim
KDV	-	Katma Değer Vergisi
TMS	-	Türk Muhasebe Standartları
UFRS	-	Uluslararası Muhasebe Standartları
GSMH-		Gayri Safi Milli Hasıla

# İÇİNDEKİLER

<b>ÖNSÖZ</b> .....	i
<b>ABSTRACT</b> .....	iii
<b>KISALTMALAR</b> .....	iv
<b>GİRİŞ</b> .....	1
<b>BİRİNCİ BÖLÜM</b> .....	2
<b>1. İTHALAT VE İHRACAT İŞLEMLERİ İLE İLGİLİ TEMEL</b>	
<b>KAVRAMLAR</b> .....	2
1.1. Arbitraj .....	2
1.2. Antrepo .....	2
1.2.1. Genel Antrepolar .....	2
1.2.2. Özel Antrepolar .....	3
1.3. Aval .....	3
1.4. Avarya .....	3
1.4.1. Büyük Avarya .....	4
1.4.2. Küçük Avarya .....	4
1.5. Ce İşareti .....	4
1.6. Demuraj .....	4
1.7. Efektif Döviz .....	4
1.8. Konvertibilite .....	5
1.9. Konteyner .....	5
1.10. Kliring .....	5
1.11. Kuvertür .....	5
1.12. Serbest Döviz .....	6
1.13. Mücbir Sebep Belgesi .....	6
1.14. Reexport .....	6
1.15. Pasavan .....	7
1.16. Küşat Mektubu .....	7
1.17. Navlun .....	7
1.18. Ordino .....	7
1.19. Kur .....	7
1.19.1. Alış Kuru .....	8
1.19.2. Satış Kuru .....	8

1.20.	Cari Kur.....	8
1.21.	Esas Kur.....	9
1.22.	Sabit Kur.....	9
1.23.	Çapraz Kur.....	9
1.24.	Düz Kur (Doğrudan Kur).....	9
1.25.	Dolaylı Kur.....	9
1.26.	Transfer.....	9
1.27.	Kurye Kredisi.....	9
1.28.	İmza Sirküleri.....	10
1.29.	Şifre.....	10
1.30.	Döviz İşlemleri.....	10
1.30.1.	Kambiyo, Döviz Ve Efektif Kavramları.....	10
1.30.1.1.	Kambiyo.....	10
1.30.1.2.	Efektif ve Döviz.....	11
1.30.2.	Kambiyo Mevzuatı.....	11
1.30.3.	Döviz.....	12
1.30.3.1.	Konvertibl Dövizler.....	13
1.30.3.2.	Döviz Alım Belgesi.....	13
1.30.3.3.	Döviz Satım Belgesi.....	13
1.30.3.4.	Döviz Tevdiat Hesabı.....	13
1.30.4.	Gümrük.....	13
1.30.4.1.	Gümrük Tarifesi.....	14
1.31.	Takas.....	14
	<b>İKİNCİ BÖLÜM.....</b>	<b>15</b>
	<b>2. DIŞ TİCARET.....</b>	<b>15</b>
2.1.	Dış Ticaret Politikası.....	15
2.1.1.	Serbest Dış Ticaret Politikası.....	15
2.1.2.	Koruyucu Dış Ticaret Politikası.....	16
2.2.	Dış Ödemeler Bilançosu.....	16
2.2.1.	Cari İşlemler.....	16
2.2.2.	Sermaye Hareketleri.....	17
2.2.3.	Dış Rezerv Hareketleri.....	17
2.3.	Dış Ticaretin Çeşitleri.....	17
2.3.1.	Normal Ticaret.....	17
2.3.2.	Bağlı Ticaret.....	17

2.3.3.	Sınır Ticareti.....	18
2.3.4.	Serbest Bölge Ticareti.....	18
2.4.	Dış Ticarete Kullanılan Belgeler.....	18
2.4.1.	Ticari Belgeler.....	19
	<b>ÜÇÜNCÜ BÖLÜM</b> .....	20
	<b>3. İTHALAT VE İHRACAT İŞLEMLERİ MUHASEBESİ</b> .....	20
	<b>3.1. İthalat</b> .....	20
3.1.1.	İthalatçı.....	21
3.1.2.	İthalat Mevzuatı .....	22
3.1.3.	İthalat Politikasının Amaçları .....	22
3.1.4.	Türkiye’de İthalat Politikası.....	23
	<b>3.2. İthalat Muhasebe Kaydı ve Uygulamaları</b> .....	24
3.2.1.	İlk Madde Malzeme İthalatı ve Muhasebeleştirilmesi .....	25
3.2.2.	İthalat Mal Bedelinin Tahakkuk Muhasebe Kaydı.....	26
3.2.3.	İthalatla İlgili Avans İşlemleri ve Muhasebe Kaydı.....	26
3.2.4.	İthalatta Katma Değer Vergisi ve Muhasebeleştirilmesi.....	27
3.2.5.	Akreditif Masrafı Muhasebe Kaydı.....	28
3.2.6.	İthalatta Navlun Giderinin Muhasebe Kaydı .....	29
3.2.7.	Sigorta Poliçesi Giderinin Muhasebe Kaydı .....	29
3.2.8.	Kaynak Kullanım Destekleme Fonu (KKDF) Gideri Muhasebe Kaydı .....	30
3.2.9.	Ordino Muhasebe Kaydı .....	30
3.2.10.	Gümrük Masrafları ve Fazla Mesai Ücreti Muhasebe Kaydı.....	31
3.2.11.	Antrepo Kirası Muhasebe Kaydı.....	32
3.2.12.	Gümrükte Yükleme Boşaltma Giderleri Muhasebe Kaydı .....	32
3.2.13.	Gümrük Vergisi Muhasebe Kaydı.....	33
3.2.14.	Gümrük Ödenen Katma Değer Vergisi (KDV) Muhasebe Kaydı .....	33
3.2.15.	Yurt İçi Dahili Nakliye Giderinin Kaydı.....	34
3.2.16.	Gümrük Müşaviri Ücretinin Kaydı .....	34
3.2.17.	Vade Sonunda İthalat Bedelini Ödeme (Transfer) Kaydı .....	35
3.2.18.	Muhabir Banka ve Havale Masrafı Muhasebe Kaydı .....	35
3.2.19.	İthalat Dosyasının Kapatılması ve Stok İ.M.M. Hesabına Devir Kaydı .....	36
3.2.20.	İthalat Dosyasının Kapatılması ve M.D.V Hesabına Devir Kaydı.....	37
3.2.21.	Peşin İthalat İşlemlerinin Muhasebeleştirilmesi .....	38
3.2.22.	İthalat Kredisi Hesabı.....	41
3.2.23.	Mal Mukabili İthalat İşlemlerinin Muhasebeleştirilmesi .....	42



3.2.24.	Vesaik Mukabili İthalat İşlemlerinin Muhasebeleştirilmesi .....	44
3.2.25.	Kabul Kredili İthalat İşlemlerinin Muhasebeleştirilmesi .....	45
3.2.26.	Akreditifli İthalat İşlemlerinin Muhasebeleştirilmesi .....	46
3.2.27.	İthalatla İlgili Yurt İçi Komisyoncu Hizmeti Bedeli.....	47
<b>3.3.</b>	<b>İhracat</b> .....	<b>48</b>
3.3.1.	İhracatçı.....	49
3.3.2.	İhracatçı Olma Şartları .....	49
<b>3.4.</b>	<b>İhracat Muhasebe Kaydı ve Uygulamaları</b> .....	<b>50</b>
3.4.1.	Doğrudan (Direkt) İhracat Muhasebe Kaydı.....	50
3.4.2.	İhracat Kredisi Hesabı.....	51
3.4.3.	Tahsilatın “Döviz Tevdiat” Hesabına Kaydı.....	52
3.4.4.	Tahsilatın Ticari Mevduat Hesabına Devri .....	53
3.4.5.	Cari Dönemden Sonraki Yılda Gelen İhracat Bedeli .....	54
3.4.6.	Tahsilatın Ticari Mevduat Hesabına Devri .....	54
3.4.7.	Banka (İşlem - Havale) Masrafı Kaydı .....	55
3.4.8.	İhracat Bedelinin Kısım Kısım Tahsili.....	55
3.4.9.	İhracatta Komisyon Giderleri.....	56
3.4.10.	Yurt Dışı Şubede Bırakılan Tutarının Yurda Getirilmesi .....	58
3.4.11.	Peşin İhracat İşlemlerinin Muhasebeleştirilmesi.....	59
3.4.12.	Mal Mukabili İhracat İşlemlerinin Muhasebeleştirilmesi .....	61
3.4.13.	Vesaik Mukabili İhracat İşlemlerinin Muhasebeleştirilmesi.....	62
3.4.14.	Kabul Kredili İhracat İşlemlerinin Muhasebeleştirilmesi .....	63
3.4.15.	Muhabir Banka Masrafı .....	64
<b>3.5.</b>	<b>Ekonominin Serbestleşmesi</b> .....	<b>65</b>
<b>SONUÇ</b>	.....	<b>67</b>

## GİRİŞ

İnsanın yapısı ve ülkelerin birbirleri arasında bağımsız davranması gerçeğini hiçbir zaman değiştiremeyiz. Fakat bu bilgi öğrenmemize ve kendimizi geliştirmemize engel değildir. Ticaretimizi artırma yolunda ülkemizde yeterli seviyeye ulaşmak için, insanların en başta bilinçlenmesi ve işletmelerin doğru strateji seçmeleri gerekir. Bu bilgileri öğrenmek için de kaynaklarımız güvenilir ve yeterli seviyede olmalıdır.

Başlangıç olarak ithalat ve ihracat ticaretine atılmak için, işletmelerin gelecek kaygısı olmamalıdır. Ülkesinde veya ticaret yapmak istediği ülkede olağan dışı bir durum yaşama olanağı bulunmamalıdır. Günümüzde yaşanan bir olaydan örnek verecek olursak, Suriye'nin içinde bulunduğu iç karışıklık başından beri bu seviyesizliğe geleceği belli olan düzensiz bir sistemdi. Baskı üzerine kurulan bir ülke idaresi elbet pimi çekilmiş bir bomba halini alacaktı. Bu gibi ülkelere yatırım ve ticaret riskli sayılır. Buna girişimcinin önünü görmesi denir.

Dış ticaret kanunları, kullanılan evraklar bilinmediği sürece firmalar körü körüne ticaret yapmış sayılır. Ülkemizdeki firmalara bakacak olursak, ithalat ve ihracat konusunda biraz bilgi ve uygulama eksikleri olduğunu görebiliriz. Bunun giderilmesi için de pek fazla önlem alınmadığı ve bilinçsiz istihdam yapıldığı, kanunların pek fazla takip edilmediği ülkede yaşadığımız için gümrük vb. gibi yerlerde işletmelerin çok sıkıntı yaşadığına tanık olabiliriz. Bunun önlenmesi için bilgi akışımızı kontrol etmeliyiz. Dış ticaret mevzuatına dair bilgi edinmeliyiz.

## **BİRİNCİ BÖLÜM**

### **1. İTHALAT VE İHRACAT İŞLEMLERİ İLE İLGİLİ TEMEL KAVRAMLAR**

#### **1.1.Arbitraj**

Çeşitli ülkelerin borsalarında kota edilen bir paranın değeri, farklı nedenlerle bir piyasada daha yüksek, diğesinde daha düşük olabilir. ( Kızıl ve Soğur,1995:3 )

Piyasa arasındaki fiyat farkından yararlanmak maksadıyla fiyatların düşük olduğı piyasadan alınması veya yüksek olduğı piyasalarda satılmasıdır.

#### **1.2.Antrepo**

Gümrük gözetiminde bulunan eşyanın konulması amacıyla kurulan ve kuruluşunda aranılacak koşullarını ya da niteliklerini yönetmeliğe uygun yerlere antrepo denir. Türkiye'ye deniz, kara, demiryolları ve hava yoluyla getirilen ve Türkiye'den transit geçirilmesi yasak olmayan farklı ülkelerin eşyasının, ihraç edilecek milli mahsul ve mamullerin, transit veya yeniden ihraç edilmek amacıyla gelen eşyaların muhafaza edildiğı yerlerdir. (Toroslu,1999:6)

Gümrük gözetiminde bulunan ihraç eşyasının konulduğı yerler genel ve özel (fiktif) antrepolar olmak üzere ikiye ayrılırlar.

##### **1.2.1. Genel Antrepolar**

Eşyanın konulması için herkes tarafından kullanılan gümrük antrepolarına genel antrepo denir. A, B ve F olmak üzere kendi içlerinde üçe ayrılırlar. (Toroslu,1999:6 )

1.A Tipi Antrepo: Stok kayıtlarının tutulduğı antrepolardır.

2.B Tipi Antrepo: Kullanıcının sorumlu olduğı antrepolardır.

3.F Tipi Antrepo: Genel antrepo tipidir.

### **1.2.2. Özel Antrepolar**

Antrepo işletmecisine ait eşyanın konulduğu gümrük antrepolarına özel antrepo denir. C,D ve E tipi olmak üzere kendi içinde 3'e ayrılırlar. (Toroslu,1999:6 )

1.C Tipi Antrepo: Kullanıcısı ve işletmecisi aynı kişi olan ve antrepoya alınan eşyadan bu kişinin sorumlu tutulduğu antrepolardır.

2.D Tipi Antrepo: Eşyanın antrepoya alındığı tarihteki kıymet, miktarı dikkate alınarak hesaplandığı için, konulan eşya, basitleştirilmiş usulle serbest dolaşıma girebilir.

3.E Tipi Antrepo: İzin hak sahibinin depolama yerinin antrepo addedildiği ve depolama yeri olmasa dahi eşyaya antrepo rejimi hükümlerinin uygulandığı özel antrepolardır.

### **1.3.Aval**

Kambiyo senetlerinden doğan bir borcun, asıl borçlusu tarafından ödenmediği hallerde, üçüncü bir kişinin ödemeyi garantilemek için senet üzerinde yer alan imzaya denir. (Toroslu,1999:5 )

Bu işleme de aval vermek de denmektedir.

### **1.4.Avaryaya**

Deniz taşımacılığında kullanılan kavramdır. Yük ve gemide meydana gelen olağanüstü maddi hasar ya da masrafları ifade eder. 2 farklı avaryaya vardır. (Toroslu,1999:5 )

### **1.4.1. Büyük Avarya**

Müşterek avarya da denir. Olağanüstü masrafları kapsar. Bunların gemi, yük ve navlun arasında paylaştırılmasını sağlar. (Toroslu,1999:5 )

### **1.4.2. Küçük Avarya**

Hususi avarya da denebilir. Yolculuk gereği doğan masrafları içerir. Hususi avaryayı müşterek avaryadan ayıran en önemli fark, zarara yol açan olayın bilerek yapılmaması ya da zararın paylaşılmamasıdır. (Toroslu,1999:5 )

Avarya doğal afetler, çalışanların eylemleri veya olağandışı haller sonucu oluşur. Alıcı hasarlı olmayan kısmı teslim alır, hasarlı olan kısmı ise sigorta şirketine başvuracaktır. Hasar miktarı HASAR LİKİDİTASYON RAPORU adı verilen belgeyle tespiti yapılır. Bu belge ile yurtdışından getirilmesi gerekli olan dövizlerin getirilmemesi veya terkini için izin alınabilir. (Toroslu,1999:5)

### **1.5.Ce İşareti**

Ürünün, Avrupa Topluluğu tarafından hazırlanmış ve ortak özellikleri itibariyle ayrılmış ürün gruplarının uyması gereken asgari sağlık, emniyet, çevre veya tüketicinin korunması koşullarını düzenleyen bağlayıcı mevzuata uygunluğunu gösteren işarettir.

### **1.6. Demuraj**

Limanlarda geminin yükleme ve boşaltma izin süresinden daha uzun sürede yüklenmesi veya boşaltılmasından dolayı ödenen tazminattır. (Toroslu,1999:6 )

### **1.7.Efektif Döviz**

Nakit yabancı paraya denir. T.C Merkez Bankası tarafından alım-satım söz konusu olmak üzere tespit edilen, en yüksek ve en düşük alış ve satış fiyatları ilan edilen kağıt para şeklinde yabancı ülke paralarına efektif döviz denilir. Yalnızca kağıt para

şeklindeki yabancı ülke paralarına efektif döviz denilmekteyse de madeni paraya da efektif döviz denilir. ( Kızıl ve Soğur,1995:1)

### **1.8.Konvertibilite**

Konvertibilite olan paralar, milletlerarası ödeme aracı niteliğini taşırlar. Bir ülkenin parasının konvertibilite olarak kabul edilebilmesi için ödemeler bilançolarının sürekli denk durumda olması yani, bilanço açıklarının oluşmaması öte yandan ani krizleri karşılayacak büyük bir altın ve döviz rezervlerine sahip olması gerekir. ( Kızıl ve Soğur,1995:1)

Milli paranın diğer paralara veya altına çevrilebilmesine konvertibilite, bu tür paralara ise konvertibilite döviz adı verilir.

### **1.9.Konteyner**

İçine konulan malların taşınmalarını ve korunmalarını sağlayan ve tekrar kullanılabilen standart kabıdır. (Toroslu,1999:5)

### **1.10. Kliring**

İki taraflı anlaşmalarla ithalat ve ihracat bedellerinin, döviz kullanımı olmadan mahsup ve takas işlemi ile kurumlar aracılığıyla yapılması işlemine kliring denilir. (Toroslu,1999:7)

Çift taraflı anlaşmalarla, ithalat ve ihracat işlemlerinin döviz kullanılmadan yapılmasıdır.

### **1.11. Kuvertür**

Kuvertürün karşılığı teminattır. Sigortacının poliçe tanzim edilinceye kadar geçen süre için verdiği garantiye kuvertür denilir. (Bağrıaçık,1995:313)

Akreditife bağlı yapılacak ödemeyi karşılamak için, akreditif açan banka tarafından, akreditifin açıldığı bankaya transfer edilen döviz ya da bu banka nezdinde oluşturulan alacaklı bir hesabı ifade etmektedir.

### **1.12. Serbest Döviz**

Diğer ülke paralarına serbestçe veya süratle çevrilebilen dövizlere serbest döviz denilir. ( Kızıl ve Soğur,1995:1)

Bazı ülkeler kendi paralarını küpür ve miktar açısından sınırlayarak ülkeden çıkışına ve girişine izin vermeyebilir. Parasına ithal ve ihraç miktarları açısından kısıtlama koyan ülkelere giden veya bu ülkeden çıkacak olan kişilerin bu kısıtlamaya göre kişi başına belirlenen küpürde ve miktardaki kağıt parayı o ülkeden çıkartması ve o ülkeye sokması kesinlikle yasaktır. ( Kızıl ve Soğur,1995:1)

### **1.13. Mücbir Sebep Belgesi**

Mücbir sebep hallerinde ihracatçıya tanınan süreye denilir. Harp, deprem, yangın gibi durumlar mücbir sebep halleri olarak sayılmaktadır.

İhraç edilen mal bedelinin yasal süre içerisinde getirilmemesi halinde ihracatçı, dövizleri yurda getirmeme sebebini bağlı olduğu kuruluşa bildirir. Dövizlerin getirilmesi için ek süre ister. İhracatçının bağlı bulunduğu bu kuruluşlar tarafından onaylanan ve dövizlerin getirilememesini açıklayan belgeye mücbir sebep belgesi denir. ( Kızıl ve Soğur,1995:8)

### **1.14. Reexport**

Yabancı menşeli malların ihraç edilmek kaydıyla ülkeye getirilip bazı işlemlerden geçirildikten sonra yeniden, ihraç edilmesi işlemidir. Bu işlem millileştirilerek yapılan bir işlemdir. (Toroslu,1999:9)

### **1.15. Pasavan**

Pasaport yerine geçen bir belgedir. Sınır bölgelerinde oturanlara verilir. Bu belge ile sınırın diğer tarafına günü birlik ve belli bir uzaklığa kadar geçilebilmektedir. ( Kızıl ve Soğur,1995:7)

### **1.16. Küşat Mektubu**

Amir banka tarafından, muhabir bankaya gönderilen akreditif açma mektubuna kşat mektubu denir. (Toroslu,1999: 9)

### **1.17. Navlun**

Bir limandan başka bir limana taşınmak için gemiye yüklenen mallar için nakliyeci tarafından talep edilen taşıma ücretlidir. (Toroslu,1999:9)

### **1.18. Ordino**

Nakliyeci firma tarafından malın çekilmesi amacıyla tanzim edilen bir belgedir. Mal boşaltıldıktan sonra, ordino nakliyeci tarafından mal sahibi veya kanuni vekiline verilir ve vergiler yatırılıp fiili ithal gerçekleştikten sonra ordinoyla mal çekilir. (Bağrıaçık,1995:655)

Gümrükten malları çekmek isteyen kişiler ellerinde bulunan koņimento veya yük senetlerini geminin kaptan veya acentasına, kara taşımalarında ise taşıyıcı veya bunun mensup olduğu idareye ibraz ederek, malların kendilerine teslim edilmesi için bir belge isterler. Bu belgeye ordino ya da tesellüm kağıdı denir. ( Kızıl ve Soğur,1995:8)

### **1.19. Kur**

Ulusal paranın yabancı paralar karşısındaki değerine, fiyatına kur denir. Kısaca Bir lke parasının yabancı ülke paraları karşısındaki değeridir. (Naktiyok , 2013:25)

Kur iki türlüdür.



### **1.19.1. Alış Kuru**

Döviz ve efektif alışlarında uygulanan kurlara denir. Döviz alışlarında uygulanan kurlara döviz alış, efektif alışlarında uygulanan kurlara efektif alış kuru denir. (Naktiyok,2013:25)

### **1.19.2. Satış Kuru**

Döviz ve efektif satışlarında uygulanan kurlara denir. Döviz satışında uygulanan kurlara döviz satış kuru, efektif satışlarda uygulanan kurlara efektif satış kuru denir. (Naktiyok,2013:25)

Türkiye'deki uygulamada, kurların üç farklı şekilde oluştuğu görülmektedir

1-T.C. Merkez Bankası'nca ilan edilen kurlar

2-Bankalarca ve özel finans kurumlarınca, T.C. Merkez Bankası'nın açıkladığı döviz kurunda binde 2'yi, efektif kurda ise % 1'i geçmemek üzere belirlediği kurlar

3-Serbest piyasada oluşan döviz kurları

Muhasebe temel kavramlarından parayla ölçülme kavramı gereği işlemler ulusal para birimi (TL) ile yapılır. Bu nedenle, yabancı paraları Türk Lirasına dönüştürmede işlem tarihindeki kur esas alınır. İhracat bedeli dövizlerin, fiili, ihracat tarihinden itibaren 180 gün içinde yurda getirilerek yetkili döviz müesseselerinde bozdurulması ve Döviz Alım Belgesi'ne (DAB) bağlanması gerekliliği ve 90 gün içinde bedelin % 70'i getirildiği takdirde, geri kalan %30 ihracatçı tarafından serbestçe kullanılabileceklerine dair hüküm kaldırılarak, döviz takibi yapılması 2011 yılında yapılan değişiklikle bırakılmıştır.

### **1.20. Cari Kur**

Kambiyo borsalarında alım satımlar sonucu oluşan ve kambiyo fiyat listeleriyle ilan edilen döviz fiyatlarına cari kur denir. ( Kızıl ve Soğur,1995:2 )

### **1.21. Esas Kur**

Döviz ve efektif alış ve satışlarında cari kambiyo kurlarını belirlemek amacıyla tespit edilen resmi kurlara esas kur denir.

### **1.22. Sabit Kur**

Bankaların yabancı para birimiyle yapılan işlemleri muhasebe kayıtlarına aktarılırken kullanılan kura sabit kur denir. ( Kızıl ve Soğur,1995:3 )

### **1.23. Çapraz Kur**

Bir yabancı paranın diğer yabancı parayla değişme oranına çapraz kur denir. ( Kızıl ve Soğur,1995:3 )

### **1.24. Düz Kur (Doğrudan Kur)**

Bir birim yabancı parayla satın alınabilen yerli para miktarını gösteren kura düz kur denir. (1\$~ 1.35 YTL)

### **1.25. Dolaylı Kur**

Bir birim yerli parayla satın alınabilen yabancı para miktarını gösteren kura dolaylı kur denir. (1 YTL-1/1.35\$)

### **1.26. Transfer**

Yabancı ülkedeki alacaklıya ödeme yapılmasına yardımcı olan işleme transfer denir.

### **1.27. Kurye Kredisi**

Amir banka, muhabiriyle yaptığı anlaşmayla kısa vadeli kredi sağlar.

Muhabir banka, amir bankanın bu kredi limiti içinde açacağı akreditiflere dayanarak, kuvertür beklemeden, ihracatçıya ödeme yapar. Ödeme yaptığı tutar için amir bankayı borçlandırır ve ödeme yaptığı dekontu belgelerle birlikte akreditif amirine gönderir. Amir banka muhabirini alacaklandırır. Muhabir ve amir banka arasında yapılan bu işleme denir.

Anlaşma şartlarına göre genelde 15 günlük olan bu süre içinde borç ödenmezse gecikme faizi eklenir. ( Kızıl ve Soğur,1995:5)

### **1.28. İmza Sirküleri**

Bankalar arası yazışmalarda kullanılan belgelerin gerçekten isteyen bankaya ait olup olmadığını anlamak için, birbirine gönderdikleri imzaya yetkili olup olmadıklarını anlamak için imzaların bulunduğu kitapçık veya sayfalara imza sirküleri denir. (Kızıl ve Soğur,1995:8)

### **1.29. Şifre**

İmzasız haberleşmeler ( telefon gibi ) sonucu kullanılan görüşmelerin doğruluğunu teyit etmek için uygulanan harf ve rakamlara şifre denir. (Kızıl ve Soğur,1995:9)

### **1.30. Döviz İşlemleri**

#### **1.30.1. Kambiyo, Döviz Ve Efektif Kavramları**

##### **1.30.1.1. Kambiyo**

Kambiyo genel olarak bankalardan ulusal para karşılığında elde edilir. Yurt dışına ödeme yapabilmek için kambiyo (döviz) denilen yabancı ülke parası veya yabancı ülke parasını temsil eden belgeler kullanılır. (Töre,1985:43)

Değiştirme, bozdurma, değer ve fiyat anlamına gelmektedir. Bir ülke parasının öteki ülke parasıyla anlatımı, anlamına geldiği gibi, yabancı ülke paraları üzerinden düzenlenen ticari senetler, çek, poliçe, bono gibi belgeleri içerir.

Ülkemizde kambiyo ve döviz aynı anlama gelmektedir. Her türlü yabancı para, belge ve araçları bu kavramlarla ifade edilmektedir.

Türk Parasının Kıymetini Koruma 30 Sayılı Karar'da döviz (kambiyo) şöyle tanımlanmaktadır; Döviz, efektif gibi yabancı parayla ödemeyi sağlayan her hesap, belge ve vasıtalarıdır.

Literatürdeki kullanımda, efektif ve döviz kavramları farklı kapsamlarda farklı anlamlara gelmektedir.

#### **1.30.1.2. Efektif ve Döviz**

Cebimizde taşıdığımız, elle tutup görebildiğimiz, banknot veya bozukluk şeklinde kullanılan paradır. (Akın, 2008:130)

Banknot şeklindeki bütün yabancı paralara efektif denir. Döviz, geniş anlamda bütün yabancı para ödeme araçlarını kapsayan bir kavramdır.

Döviz kavramı içinde, yabancı para cinsinden düzenlenmiş her türlü kağıt (bono, poliçe, kredi mektubu, havale ve benzeri varlıklar ) ve hesap girerken, efektif kavramı içine sadece nakit yabancı paralar girmektedir. Bu durumda döviz kavramı efektif kavramından daha kapsayıcı olup, efektif döviz kavramının içinde yer almaktadır.

#### **1.30.2. Kambiyo Mevzuatı**

Kambiyo rejimi, ihraç edilen mal ve hizmet bedellerinin tahsil edilmesini, ithal edilen mal ve hizmet bedellerinin ödenmesini, ülkeye döviz girişi ve döviz çıkışına sebep olan sermaye hareketlerini, servet transferlerini, kıymetli taş ve madenlerin ülkeye giriş ve çıkışlarını ve diğer döviz girdi ve çıktılarını, hiyerarşik bir düzen içinde izleyen sistemdir. (Yılanlı, 2003:83)

Para ve diğer menkul kıymetler ile maden ve taşların iç piyasada tedavülü ve ülkeden ihraç veya ülkeye ithaline ilişkin usul ve esasları düzenleyen hukuki metinler bütününe kambiyo mevzuatı denir.

Ticareti, üretilen mal ve hizmetlerin belirli bir ücret karşılığı son kullanıcılara ulaştırılmasını sağlayan alım-satım faaliyetlerinin tümü olarak tanımlanır.

Ticaret genel olarak, iç ve dış ticaret olarak ikiye ayrılır. Dış Ticaret, malların ve sermayenin ulusal sınırların dışına akışıyla ilgilidir.

Dış ticaret alım satım işlemlerinin teslimi açısından ithalat ve ihracat olmak üzere iki şekilde gerçekleşir.

Ülke ekonomisinin kalkınmasında ihracat önemli bir yere sahiptir. Bu nedenle ülkelerde ihracatın artırılması, ithalatın azaltılması önemli hedefler arasındadır.

### **1.30.3. Döviz**

Yabancı ülke paralarına döviz denmektedir. Nakit şeklinde olan eldeki paraya efektif nakde dönüştürülebilir, herhangi bir araç şeklinde olanlara (banka havalesi, ödeme emri, döviz poliçeleri, mevduat sertifikaları, seyahat çekleri vb.) da döviz adı verilmektedir. Türk Parasını Koruma Kanunu, dövizî efektif dahil, yabancı parayla ödemeyi sağlayan her türlü hesap, belge ve araç olarak ifade edilir. Bu tanım, dövizin dar anlamda bir tanımıdır. (Çubukçu, 2013:23)

Geniş anlamda döviz tanımı ise, yabancı ülkelere ödeme yapmaya yarayan her çeşit araçtır. Bu durumda çek, poliçe emre yazılı senet, hazine bonosu, hisse senedi ve tahvil şeklindeki araçlar konvertibilite para rejimlerinde döviz olarak kullanılır.

Bankacılık uygulamalarında nakit yabancı paralara karşılık olarak, bu gibi para yerine geçen ideme araçlarına da döviz denmektedir.

İdeme, efektif dâhil yabancı parayla ödemeyi sağlayan her türlü hesap, belge ve vasıtaları ifade eder.

### **1.30.3.1. Konvertibl Dövizler**

Uluslararası para piyasalarında bütün ülkelerde geçen ve bu sebeple bir diğer ülke parasına serbestçe çevrilebilir olma olanağına sahip dövizlerdir.

### **1.30.3.2. Döviz Alım Belgesi**

İhracat bedellerinin ve ihracatçının bankası tarafından talep edilen banka komisyonlarının alındığı düzenlenen belgeye döviz alım belgesi denir.

### **1.30.3.3. Döviz Satım Belgesi**

Ödenen ithalat bedelleri, aracı komisyoncunun komisyonları, yurt içindeki bankanın yurt dışındaki muhabir şubelerinin talep ettiği komisyonlar vb. için düzenlenen belgeye döviz satım belgesi denir.

### **1.30.3.4. Döviz Tevdiat Hesabı**

Yurt dışında ve yurt içinde yerleşik gerçek ya da tüzel kişilerin serbest tasarruflarında bulunan döviz ya da efektiflere banka veya özel finans kurumlarında açtırdıkları tevdiat hesaplarıdır. Bu hesaplardaki dövizlerin kullanımı serbesttir.

## **1.30.4. Gümrük**

Bir ülkenin giriş ve çıkışlarında ticari hareketlerin denetim ve gözetiminin yapıldığı yer olarak tanımlanır. Kısaca bir tanılırsak, yurt dışına gidiş ya da yurt dışından dönüş sırasında gümrük işlemlerinin yapıldığı yerdir.

Gümrük işlemlerinin en önemli bölümünü dış ticaret işlemlerini yapan işletmeleri ilgilendiren aşağıdaki bölümleri önemlidir.

#### **1.30.4.1. Gümrük Tarifesi**

Dış ekonomi politikasının en çok kullanılan araçlarından biridir.

Eşyanın gümrük kıymeti; Eşyanın gümrük kıymeti, gümrük tarifesinin ve eşya ticaretine ilişkin belirli konularda getirilen tarife dışı düzenlemelerin uygulanması amacıyla Gümrük Kanunuyla Gümrük Yönetmeliğinde yer alan hükümler çerçevesinde belirlenen kıymettir.

İthal eşyasının gümrük kıymeti, ithal eşyası üzerinden advalorem sisteme göre gümrük vergisinin hesaplanmasına esas teşkil edecek eşya kıymetini belirtir.

#### **1.31. Takas**

İki ülke arasında olmak üzere, ihraç veya ithal edilen mal, hizmet veya teknoloji transferi bedelinin kısmen veya tamamen mal, hizmet, teknoloji transferi veya kısmen döviz ile karşılanmasıdır. (Gültekin ve Savcı,2012:83)

Takas, malın malla, hizmetin hizmetle değiştirilmesi şeklindedir. Bakiye bedellerinin dövizle ödenmesi sonucuyla kambiyo hesabının kapatılmasına olanak sağlayan uluslararası ticaret şeklidir. (Gültekin ve Savcı,2012:89)

Takas işleminin özellikleri aşağıdaki gibidir: (Gültekin ve Savcı,2012:89)

- 1) Takas işlemlerinde mal ihracatı ve mal ithalatı söz konusudur.
- 2) İthal edilen mallar ithalat mevzuatına tabi olup, ithalat esasında Gümrük Vergisi ve KDV'nin tahsili gerekir.
- 3) Bu kapsamda, yapılan ithalat vadeli dahi olsa, Kaynak Kullanımı Destekleme Fonuna tabi olmamaktadır.
- 4) İhraç edilen mallarda ihracattaki vergisel yükümlülükler dikkate alınmalıdır.
- 5) Takas izinlerinin süresi en çok 6 aydır.
- 6) Takas işleminin taraflarını, döviz alım kuruyla döviz satım kuru arasındaki aleyhine olan farktan korumak, döviz kıtlığından kaynaklanan ticari tikanıklığı önlemek gibi faydalar sağlamaktadır.

## İKİNCİ BÖLÜM

### 2. DIŞ TİCARET

Birbirine karşı bağımsız ülkeler arasında gerçekleştirilen mal ve hizmet ticaretinin tümüne dış ticaret denir. Her türlü ticaretin amacı kar elde etmek olduğu için ülkeler de mal ve hizmet hareketlerinin sonucunda ekonomilerinin olumlu yönde etkilenmesini sağlamak amaç ve çabası içindedirler. (Şanlı,1996:23)

Ülkelerin birbirleri arasında bağımsız davranması gerektiğini, ticaretlerini kendi eksikleri doğrultusunda talep ettiklerini ve kendilerinin bu ihtiyaçlarını belirlediklerini unutmamalıyız.

Ayrıntılı mevzuatları, titizlikle doldurulması gereken belgeleri, çeşitli kurum ve kuruluşlardan alınması gereken onay ve izinleriyle dış ticaret çok yönlü işlemler bütünüdür. Mal akışı sırasında belge hazırlama ve gerekli izinlerin alınması sürecinde muhatap kalınan kurum ve kuruluşlar, para akışı boyutunda ihracatçı ve ithalatçının bankaları dış ticaret işlemlerinde aktif olarak devrede olmaktadır. (Koban ve Yıldırım Keser,2008:13 )

Dış ticaret, ithalat ve ihracat hareketlerinden doğmuştur. Uluslararası ekonomik ilişkilerin içerisine giren sermaye ve teknoloji hareketleri dış ticaretin konusunu kapsamaz. (Şanlı,1996:23)

#### 2.1. Dış Ticaret Politikası

Dış ticarete ekonomik önlem almak amacıyla bazı hedefler yönünde belirlemek gerekir. (Naktiyok, 2013:17)

Dış ticaret politikasını 2'ye ayırabiliriz.

##### 2.1.1. Serbest Dış Ticaret Politikası

Mal veya hizmetlere ülkeler arası hareketlerine devletlerin birbirine müdahalesinin çok az olduğu durumdur.



### **2.1.2. Koruyucu Dış Ticaret Politikası**

Mal ve hizmetlere ülkelerin belli nedenler doğrultusunda dış ticari ilişkilere müdahalesi söz konusudur. Bu durum karşısında amaç yeni kurulmuş veya kurulmakta olan sanayi kuruluşlarını rekabete karşı koruyacak önlemler almaktır.

Hedef gelişen ihracat endüstrilerine olanak sağlamak maksadıyla üretim yapmalarını ve endüstriye kazandırılmalarında yardımcı olmaktır.

### **2.2.Dış Ödemeler Bilançosu**

Belirli bir dönemde bir ülkede yerleşik kişiler ve başka ülkelerde yerleşik kişiler arasında oluşan bütün ekonomik işlemleri sistematik bir biçimde gösteren istatistikî tablodur.

Üç ana başlıktan oluşur.

#### **2.2.1. Cari İşlemler**

##### **2.2.1.1.Mal Ticareti**

İthalat ve ihracat işlemleri

##### **2.2.1.2.Görünmeyen Kalemler**

- a) Dış turizm
- b) İşçi gelirleri
- c) Yabancı sermaye gelir ve giderler
- d) Uluslararası taşımacılık faaliyetleri
- e) Uluslararası bankacılık veya sigortacılık faaliyetleri

##### **2.2.1.3.Tek Taraflı Transferler**

Bir ülkeyle başka bir ülke karşılık beklenmeden yapılan işlemlerdir. Bağış, savaş tazminatı, hediye gibi.

### **2.2.2. Sermaye Hareketleri**

Bir ülkeyle başka bir ülke arasındaki borç ve alacak işlemlerine sermaye hareketleri denir. Vadenin bir yıldan az ya da bir yıldan uzun olmasına göre kısa vadeli ve uzun vadeli olarak belirlenir.

Dış ticaret sermaye şirketlerinin, ihraç ürünlerimizin tanıtılması, çeşitlendirilmesi, pazar paylarının artırılması ya da yeni pazarlara girilmesi amacıyla devlet yardımlarından öncelikle yararlandırılmalarının sağlanmasıdır.

### **2.2.3. Dış Rezerv Hareketleri**

lkeler arası ticaretin oluşunu sonucu uluslararası ödemelerinde yapması için sahip olduğu kaynaklara dış rezerv denir. Bu altın ya da altın dışı ( yabancı para ile uluslararası finans kurumlarından sağlanan krediler ) olarak da yapılabilir.

## **2.3.Dış Ticaretin eşitleri**

### **2.3.1. Normal Ticaret**

Bir ülkenin dış ticaret kambiyo rejimleri çerçevesinde ve serbest döviz ile yapılan, mevzuat ile ayrıcalık tanımayan ticarettir. (Gürsoy,2011:3 )

### **2.3.2. Bağlı Ticaret**

Bağlı ticaret çoğunlukla ülkeler arası anlaşmalara dayanır ve taraflardan birisi devlet kuruluşu niteliğindedir. (Gürsoy,2011:3 )

Döviz tasarrufu sağlamak amacıyla, serbest dövizle satılamayan düşük kaliteli yerli üretim ihracı gerçekleştirebilmek için, yabancı sermaye yoluyla büyük sanayi tesisleri kurmak gibi nedenlerle bağlı ticarete başvurulabilir.

Eskiden sadece takas ve kliringden oluşan bağılı ticaret, günümüzde karşı -satın alım, geri-satın alım, dengeleme (ofset) gibi değişik yöntemleri de kapsayacak biçimde genişletilmiştir.

### **2.3.3. Sınır Ticareti**

Birbirine komşu olan iki ülke arasında özel anlaşmalara dayanılarak yapılan ve her iki ülkenin sınır ve kıyı bölgelerine yakın yerleşim yerlerini kapsayan alanlarla yapılan ticarete sınır ticareti denir. (Gürsoy,2011:3 )

### **2.3.4. Serbest Bölge Ticareti**

Ülkede geçerli ticari, mali ve iktisadi olanlara ilişkin hukuki ve idari düzenlemenin uygulanmadığı ya da kısmen uygulandığı sınai ve ticari maliyetler için daha geniş teşviklerin tanındığı ve fiziki olarak ülkenin diğer kısımlarından ayrılan yerlerdir.

Burada amaç;

1. İhracata yönelik yatırım ve üretimi teşvik etmek,
2. Doğrudan yabancı yatırımların girişini hızlandırmak,
3. İşletmeleri ihracata yönlendirmek,
4. Uluslararası ticareti geliştirmek

### **2.4.Dış Ticarete Kullanılan Belgeler**

Dış Ticarete kullanılan belgeler 5 grupta incelenebilir:

1.Ticari Belgeler

2.Sevk Belgeleri

3.Sigorta Belgeler

4.Finansman Belgeleri

## 5.Diğer Belgeler

### 2.4.1. Ticari Belgeler

İthalat ve ihracat işlemlerinde taraflar önce sözleşme yaparlar. Sözleşmelerde yer alan şartların her aşamasında çeşitli belgeler düzenlenir. Bu belgeler içinde yer alan ticari belgelerin ithalatın veya ihracatın dosyasında bulunması gerekir. Ticari Belgeler dış ticaretin özelliklerine ve muhasebe uygulamalarındaki önemine göre aşağıda açıklanacaktır. ( Kızıl ve Soğur,1995:8)

Uluslararası ticarete kullanılan ticari belgeler; faturalar, çeki listesi, koli ve ambalaj listesi, spesifikasyon belgesi, imalatçının analiz belgesi, üçüncü tarafın düzenlediği kontrol belgesi, gemi ölçü raporu ve ekspertiz raporu olmak üzere ayrılmıştır. (Onursal,1996:117)

## ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

### 3. İTHALAT VE İHRACAT İŞLEMLERİ MUHASEBESİ

#### 3.1.İthalat

Bir malın ya da ekonomik değerin, yürürlükteki ithalat ve Gümrük Mevzuatıyla ilgili düzenlemeler çerçevesinde fiili ithalatının yapılması ve bedelsiz ithalat hariç olmak üzere, ithalat tutarının Kambiyo Mevzuatı çerçevesinde ihracatçı ülkeye transfer edilmesidir. (Koban ve Yıldırım Keser,2008:21 )

İthalat, bir ülkenin başka ülkelerde üretilmiş malları döviz karşılığında satın almasıdır. Başka ülkelerde üretimin iş malların, ülkedeki alıcılar tarafından satın alınmasıdır. Dış alım da denilmektedir.

Tüm sanayileşmiş ve teknolojik açıdan gelişmiş ülkelerde olduğu gibi Danimarka ekonomisi de hizmet sektörünün öne çıktığı bir ekonomik yapı arz ediyor. 1990'lı yıllarda gelişen hizmet sektöründe en önemli faaliyet alanları bankacılık ve finans ile bilgi ve haberleşme teknolojileri olup, önümüzdeki yıllarda da anılan sektörlerin ekonominin lokomotifleri olma konumunu sürdürmeleri bekleniyor. (Turabi, 2014:24)

İhracatın karşıtıdır ve onunla birlikte bir ülkenin dış ticaret dengesini oluşturur. İthalat, özel ya da tüzel kişilerce kamu iktisadi kuruluşları ya da devlet tarafından doğrudan yapılabilir.

Türkiye ekonomisinin en çok ihracat gerçekleştiren sektörlerinden biri olan çelik sektörü, önümüzdeki dört yıllık dönem için seçimini yaptı. Türk çelik sektörünü geliştirmek, sektör üreticileri ile ihracatçıları dünyaya taşımak ve dünya çelik ticaretinden daha fazla pay alabilmelerini sağlamak için çalışmalar yapan Çelik İhracatçıları Birliği, dünya ile Türk çelik üreticileri arasında bir köprü oluşturuyor. (Ebiçlioğlu,2014:107)

Türkiye ihracatını sırtlayan kimya, yılın ilk çeyreğinde ihracatını 4 milyar 326 milyon dolara yükseltti. Bu dönemde Irak, Mısır ve Birleşik Arap Emirlikleri en fazla

ihracat yapılan ülkeler olarak sıralanırken; Malta, Almanya, İtalya, Rusya, İran, ABD ve Ürdün ise üst sıralarda yer alan diğer ülkeler oldu. (Turabi,2014:12)

Türkiye'nin ithalatını 1975 yıllarında genellikle ara ve yatırım malları oluşturmaktadır. (İyibozkurt,1977:205)

İthalatın ihracata göre en önemli farklılığı, gümrük girişi sırasında alınan vergiler ve dış ticaret politikası önlemlerinin olmasıdır. Bu nedenle ithalatçının ithalat öncesinde ilk araştırması, ithal konusu olan ürünü gümrük tarife cetvelindeki tanımına ve ithalatın yapılacağı ülkeye göre değerlendirmek olmalıdır. (Koban ve Yıldırım Keser,2008:21 )

### **3.1.1. İthalatçı**

İthal yönetmeliğinde belirtilen usul ve esaslar çerçevesinde Vergi Usul Kanunu uyarınca vergi numarası verilen her gerçek ve tüzel kişiyle tüzel kişilik statüsüne sahip olmamakla birlikte yürürlükteki mevzuat hükümlerine göre hukuki tasarruf yapma yetkisi verilen kişiler ve ortaklıklar ithalat işlemlerini yürütebilir.

İthalatçı olabilmek için bazı yükümlülükler gereklidir

- 1) Tacirlik sıfatının kazanılması,
- 2) İlgili ithalatçı birliğine üye olunması,
- 3) Vergi dairesinden mükellef kaydının alınması,
- 4) Mükellef yazısının ve şirket belgelerinin gümrüklere bildirim

Aşağıdaki durumlarda vergi mükellefi olma şartı aranmaz

- 1) Özel anlaşmalara dayalı ithalatta,
- 2) Kitap ve diğer yayınların ithalatında,
- 3) Ülkemizde açılan uluslararası fuar ve sergilerde müsteşarlıkça perakende satışına izin verilen malların ithalatında.

### 3.1.2. İthalat Mevzuatı

Yürürlükteki ithalat rejimi kararlarına dayanarak yapılacak ithalata ilişkin işlemler, ithalat rejimi kararı ve ithalat yönetmeliğiyle verilecek talimatlara ve çok taraflı ya da iki taraflı anlaşma hükümlerine göre yürütülür.

Her ülkenin kendi sanayisinin ulaştığı kalitenin altındaki kalitelere malların ithaline engel olması tabidir. Ülkemizce ithal edilen ürünlerin de en az sanayimizin ulaştığı kalitede bulunması amaçlanmaktadır. Günümüzde pek çok ülke, yerli üreticisini ve tüketicisini benzer yöntemlerle korumaktadır. Bunlar AB'nin, E Onayı, CE işareti, Ekoteks gibi uygulamalar örnektir. (Çolakoğlu,1996:226)

İthalat ise, yürürlükteki mevzuat ve uluslararası teamüller gereği ithali yasak mallar dışında kalan her türlü ürünün gümrük ve ithal mevzuatı kapsamında yurda alınması ve bedellerinin kambiyo mevzuatı kapsamında ödenmesidir.

İthalata ilişkin ticaret politikası önlemleri aşağıdaki mevzuat hükümleri çerçevesinde yürütülür.

- 1) İthalatta haksız rekabetin önlenmesi hakkında mevzuat
- 2) İthalatta gözetim ve korunma önlemleri ile kota idaresi ve tarife kontenjanı hakkında mevzuat
- 3) Belirli tekstil ürünleri ithalatında gözetim ve korunma önlemleri hakkında mevzuat
- 4) İkili anlaşmalar ve protokoller veya diğer düzenlemeler kapsamı dışında, belirli ülkeler menşeli tekstil ürünleri ithalatında gözetim ve korunma önlemleri hakkında mevzuat
- 5) Türkiye'nin ticari haklarının korunması hakkında mevzuat
- 6) Belirli ülkeler menşeli malların ithalatında gözetim ve korunma önlemleri hakkında mevzuat

### 3.1.3. İthalat Politikasının Amaçları

- a. Kalkınmayı hızlandırmak,

- b. İhracata dönük teknolojiyi destekleyerek yoğun katma değeri yüksek, uluslararası standartlara uygun üretim yapısını desteklemek,
- c. Tarım ve sanayi sektörlerindeki yerli üreticilerimizin girdi ithalinde maliyet avantajı sağlayarak üretimlerinin artırılmasına ve uluslararası piyasalardaki rekabet potansiyellerinin geliştirilmesini sağlamak,
- d. Yerli üreticinin ithalatta haksız rekabet hallerinden korunmasını sağlamak,
- e. Ülkemizde yer alan tüketici haklarını korumak

Türkiye ile ticari ilişkilerinde ticaret ve ödemeler dengemizi bozacak nitelikte kayıtlar koyan ya da uygulama yapan, uluslararası anlaşmaların genellik ilkesiyle bağdaşmayacak şekilde ayrımcı işlemler uygulayan ülkeler, kuruluşlar, firmalar hakkında taraf olduğumuz uluslararası anlaşmalar çerçevesinde uygun görülecek önlemler alınır.

İthalat bedellerinin ödenmesi kambiyo mevzuatı hükümlerince korunur. Eski, kullanılmış, yenileştirilmiş, kusurlu (defolu) ve zamanla dayanıklılığını yitirmiş malların ithali izne bağlı olarak gerçekleşir.

#### **3.1.4. Türkiye’de İthalat Politikası**

İthalat işlemlerinde başarılı olabilmek için ithalat ile ilgili mevzuatın iyi bilinmesi ve değişikliklerin takip edilmesi gerekir.

1923-1929 yılları arasında serbest ithalat politikası uygulanmaya konulmuştur. Savaş öncesi dönemde kısıtlanan ithal mallarının talebi savaş sonrasında artış eğilimi göstermiştir. Gümrük tarifelerinin düşük olması da bu artışı güçlendirmiştir ve ülkemiz sebeple bu dönemde dış ticarete açık vermiştir.

İthalat politikası 1929-1950 yılları arasında da kontrollü bir durum takibi yapmıştır. Dünya ekonomik krizinin etkisiyle ve yüksek gümrük tarifelerinin uygulamaya konulmasıyla ithalat hacmi daraltılmıştır. Bu durumda II. Dünya Savaşı'nın etkisinin de payı büyük olmuştur. Savaş sonrasında ihracatın teşvik edilmesi



sağlanmaya çalışılmış ama ülkede yaşanan enflasyon, nedeniyle 1946-1950 yılları arasında ithalat ihracattan daha hızlı artmıştır.

Serbest dış ticaret rejimine bağlı olarak 1950-1953 yılları arasında ithalatta liberal politikalar uygulanmıştır. Bu politikalar sonucunda ise dış ödeme güçlükleri sebebiyle bazı önlemlerin alınması gerekmiş ve 1958 yılında istikrar tedbirleri alınmıştır. Bu durum 1953'e kadar ekonomide durgunluğa neden olmuştur.

1963 - 1980 yılları arasındaki dönemde ise, yerli sanayinin korunması amacıyla ithal ikamesine dayalı sanayileşme stratejisi izlenmiş ve buna uygun olarak da kontrollü bir ithalat politikası uygulanmaya çalışılmıştır. 5 yıllık kalkınma planları uygulanarak yerli üretimin teşviki ve ülkenin sanayi ürünlerinin ihraç edilebilir duruma getirilmesi hedeflenmiştir. Fakat bunun gerçekleşebilmesi için dışarıdan hammadde, teknoloji, yatırım malları ithalatı gerektiğinden ekonominin dışa bağımlılığı artmış durumdadır. Dönem sonunda ithalat stratejisi terk edilerek ihracata yönelik sanayileşme stratejisine geçilmiştir. Bu stratejiyle dış pazarlarda rekabet edebilecek, giderek koruma gerektirmeyecek sanayi yapısına 1980 sonrası dönemde kavuşma hedeflenmiş ve bu amaçla 1984 yılında ithalat politikasında değişme gerçekleştirilmiştir.

### **3.2.İthalat Muhasebe Kaydı ve Uygulamaları**

- 1) Geçmiş dönemde bu ürünün ithalat bilgileriyle ilgili belgeleri ve ithalat özellikleri incelenir.
- 2) İlk defa ithalat yapan firmalar, benzer işletmeler tarafından yapılmış daha önceki bilgiler araştırılır ve analiz edilir.
- 3) İthalatın hangi ülkeden yapılacağına karar verilir.
- 4) Bu ülkedeki vergilerin yasal engellerin ve ilave vergilerin neler olduğu incelenir.
- 5) Teslim, taşıma ve ödeme şekline göre ithalatın maliyeti incelenir.
- 6) İthal edilen ürün için Türkiye de uygulanan vergiler, tarifeler, olumlu ve olumsuz etkenler dikkate alınır.
- 7) Bu ürünün yurt içinden tedarikiyle ilgili yurt dışından ithali halinde işletme ve ülke menfaatleri analiz edilir.

### 3.2.1. İlk Madde Malzeme İthalatı ve Muhasebeleştirilmesi

İthal edilen ilk madde ve malzemelerin (ham maddelerin) ithalat siparişinin başlangıcından, işletmenin stok hesaplarına aktarılmasına kadar geçen süreçte yer alan mal bedeli ve girdiler (yurt dışı ve yurt içi harcamalar),159 Verilen Sipariş Avansları hesabının alt hesaplarında toplanır. Mal bedeli ve ithalat ile ilgili harcamalar 159 Verilen Sipariş Avansları Hesabına borç, ilgili ödeme (100, 102, 103, 320) hesaplarına alacak kaydedilir. (Gürsoy,2011:147 )

İthalat süreci tamamlandığında 159 Verilen Sipariş Avansları hesabında biriken tutar, ilgili stok (150 İlk Madde Malzeme) hesabına borç, 159 Verilen Sipariş Avansları hesabı alacak kaydedilir. 159 Verilen Sipariş Avansları hesabı kapatılmış olur. (Gürsoy,2011:147 )

İthalat işlemlerinde; KDV dışındaki vergiler (Özel Tüketim Vergisi, Gümrük Vergisi, Damga Vergisi vb.) ile gümrükte ödenen harçlar ve fonlar ithal edilen eşyanın maliyetine ilave edilebilir.

İthalat işlemlerinde mal bedeli gümrük beyannamesindeki döviz miktarıyla döviz kuru çarpılarak hesaplanır. Muhasebe kaydı aşağıdaki gibi yapılır. (Gürsoy,2011:149 )

-----/-----

159 VERİLEN SİPARİŞ AVANSLARI HS.

159 03 İthalat Giderleri Hs.

320 SATICILAR

320 02 Yurt Dışı Satıcılar

...nolu gümrük beyannamesi ile ilgili ilk madde ve malzeme ithali

-----/-----

259 VERİLEN AVANSLAR HS.

259 03 İthalat Sipariş Giderleri Hs.

320 SATICILAR

320 02 Yurt Dışı Satıcılar

...nolu gümrük beyannamesi ile ilgili makine ithali

-----/-----

### **3.2.2. İthalat Mal Bedelinin Tahakkuk Muhasebe Kaydı**

-----/-----

159 VERİLEN SİPARİŞ AVANSLARI HS.

159 03 İthalat Giderleri Hs.

159 03 01 Akreditifli-İthalat Giderleri

159 03 01 001 Mal Bedeli

159 03 01 001 05 İ. M. M. Ham Plastik

320 SATICILAR

320 02 Yurt Dışı Satıcılar

Gümrük beyannamesiyle mal bedeli tahakkuk kaydı

-----/-----

### **3.2.3. İthalatla İlgili Avans İşlemleri ve Muhasebe Kaydı**

Yurt dışından satın alınmak üzere siparişe bağlanan stoklar ve maddi duran varlıklarla ilgili ödemelere ithalatta avans işlemleri denir ve ithalat işlemi tamamlanınca avans işlemleri kapatılır. (Gültekin ve Savcı,2012:132) 159 Verilen Sipariş Avansları hesabına borç kaydedilir, karşılığında aynı tutar kadar 102 Bankalar hesabı alacak kaydedilir.

-----/-----  
159 VERİLEN SİPARİŞ AVANSLARI HS.

159 02 Verilen Yurtdışı Sipariş Avansları Hs.

102 BANKALAR HS.

102 01 002 Yabancı Paralı Hesaplar

İthal edilecek mal bedelinin havale edilmesi

-----/-----  
İthalatla ilgili olarak gümrük komisyoncularına mali müşavirlere, hukuk müşavirlerine yapacakları işlemlere ait önceden yapılacak ödemeler 195 Verilen Sipariş Avansları hesabına kayıt yapılır. (Gültekin ve Savcı,2012:132)

-----/-----  
195 İŞ AVANSLARI HS. XXX

100 KASA HS. XXX

Tediye makbuzu ile ödenen iş avansı

-----/-----  
**3.2.4. İthalatta Katma Değer Vergisi ve Muhasebeleştirilmesi**

Ülkemizde varış ülkesi prensibi gereğince ihracat KDV'den istisna edilirken ithalat KDV'ye tabidir ve ithalatı yapanın kim olduğu durumu değiştirmez. Fakat 3065 sayılı KDV Kanununun 16. maddesi ithalat istisnası ile ilgilidir. İthalattaki istisna 5 grupta toplanmıştır. Bunlar; (Gültekin ve Savcı,2012:134)

- 1) Dahilde KDV'den istisna edilen malların ithali,
- 2) Gümrük vergisinden muaf olan malların ithali,
- 3) Millileşmemiş mallara ait teslim ve hizmetler,

- 4) İhraç edildikten sonra geri gelen mallar,
- 5) Serbest bölge rejimine tabi olan mal ve hizmetlerdir.

İthalatla ilgili olarak gümrük komisyoncularına mali müşavirlere, hukuk müşavirlerine burada ithal istisnaları ana başlık olarak verilmiştir. Bu bölümde KDV ile ilgili, (Gültekin ve Savcı,2012:134)

- 1) Mal ve hizmet ithalinde KDV,
- 2) Teşvikli yatırım malları ithalatında KDV ile ilgili muhasebe kayıtları yapılacaktır.

İthalat için ödenen KDV 191 İndirilecek KDV hesabına borç kaydedilir, karşılığında aynı tutar kadar 100 Kasa hesabına alacak kaydedilir.

-----/-----

191 İNDİRİLECEK KDV HS.

191 02 01 İthalat Alış KDV Hs.

100 KASA HS.

100 02 TL Kasası Hs.

A malının ithalatı için ödenen katma değer vergisi

-----/-----

### **3.2.5. Akreditif Masrafı Muhasebe Kaydı**

-----/-----

159 VERİLEN SİPARİŞ AVANSLARI HS.

159 03 01 05 01 Banka-Akreditif Masrafları

102 BANKALAR HS.

102 01 02 02 X Bank. Euro Döviz Tev. Hs.

Akreditif açma masraflarının banka döviz hesaplarından ödenmesi kaydı

-----/-----

Genelde ihracatçı tarafından, ithalatçı firmanın ödeme probleminin ortadan kalkması için akreditif açılması talep edilir. Bankalar tarafından düzenlenen akreditif masrafı ithal edilen malın maliyetine yansıtılır. (Gürsoy,2011:149 )

### **3.2.6. İthalatta Navlun Giderinin Muhasebe Kaydı**

Navlun, ithal edilen malların çıkış gümrüğünden, varış gümrüğüne kadar deniz, hava ve kara nakliye giderlerini kapsar. Malın ithalat maliyetine ilave edilir.

-----/-----

159 VERİLEN SİPARİŞ AVANSLARI HS.

159 03 01 02 01 Navlun Giderleri

103 VER. ÇEKLER ÖD. EMİRLERİ (-)

103 02 02 X Bank. Yabancı Para Çekleri

İ.M.M. Ham plastik ithalatı için navlun bedelinin çek ile ödemesi kaydı

-----/-----

### **3.2.7. Sigorta Poliçesi Giderinin Muhasebe Kaydı**

-----/-----

159 VERİLEN SİPARİŞ AVANSLARI HS.

159 03 01 03 01 Sigorta Giderleri BCD Sigorta.

320 SATICILAR

320 01 11 04 BCD Sigortacılık A.Ş

İ.M.M. Ham plastik ithalatı için sigorta gideri tahakkuk kaydı

-----/-----

EXW, FCA, FAS, FOB, CFR ve CPT teslim şekilleriyle yapılan ithalat işlemlerinde ithalatçı tarafından malların nakliyat sigortaları yaptırılır ve bu durumda sigorta tutarı kadar 159 Verilen Sipariş Avansları hesabına borç kaydedilir, karşılığında aynı tutar kadar 100 Kasa hesabı ya da 320 Satıcılar hesabından ilgili olanına alacak kaydedilir. (Toroslu,1999:745)

### **3.2.8. Kaynak Kullanım Destekleme Fonu (KKDF) Gideri Muhasebe Kaydı**

İthalat bedelinin ödenmesi, nakit ödeme şekli dışında, başka herhangi bir ödeme şekli ile yapılırsa, varış gümrüğünde % 3 oranında gümrük tarafından KKDF hesaplanır ve tahakkuk ettirilir.

-----/-----

159 VERİLEN SİPARİŞ AVANSLARI HS.

159 03 01 07 01 Kaynak Kullanım Destekleme Fonu

102 BANKALAR HS.

102 01 02 02 X Bank. Euro Döviz Tev. Hs.

İthalat KKDF fonu ödeme kaydı

-----/-----

### **3.2.9. Ordino Muhasebe Kaydı**

-----/-----

159 VERİLEN SİPARİŞ AVANSLARI HS.

159 03 01 02 09 İthalat Ordino Gideri

191 İNDİRİLECEK KDV

191 18 02 02 İthalat Ordino KDV

320 SATICILAR

320 01 11 10 Nakliyat Ltd. Ş.

İthalat için nakliye firmasının gönderdiği ordino faturası bedelinin tahakkuku

-----/-----

Ordino; ithal edilen malların sevkiyatını üstlenen nakliye firmasının taşıdığı yüklere ait evrakları toparlamak amacıyla yaptığı hizmet bedelidir.

**3.2.10. Gümrük Masrafları ve Fazla Mesai Ücreti  
Muhasebe Kaydı**

İthalat ile ilgili olarak gümrük vezne alındı makbuzu belgesinde yazılı, gümrük masrafı ve fazla mesai ücreti ödenmiştir.

Gümrük işlemlerini ve ödemeyi yapan Gümrük Müşavirlik firması tarafından ödeme dekontu işletmemize beyan edilmiştir.

-----/-----

159 VERİLEN SİPARİŞ AVANSLARI HS.

159 03 01 04 04 Güm. Mas. Fazla Mesai Gid.

320 SATICILAR HS.

320 01 02 01 Güm. Müşaviri

Gümrükte ödenen fazla mesai ücreti kaydı

-----/-----



### **3.2.11. Antrepo Kirası Muhasebe Kaydı**

-----/-----  
159 VERİLEN SİPARİŞ AVANSLARI HS.

159 03 01 04 08 Antrepo Kirası

320 SATICILAR HS.

320 01 02 09 Güm. Müşaviri

Gümrükte ödenen antrepo kira gideri kaydı  
-----/-----

Gümrükte ödenen antrepo kira gideri 159 Verilen Sipariş Avansları hesabına borç kaydedilir, karşılığında aynı tutar kadar 100 Kasa hesabı ya da 320 Satıcılar hesabından ilgili olanına alacak kaydedilir.

### **3.2.12. Gümrükte Yükleme Boşaltma Giderleri Muhasebe Kaydı**

159 Verilen Sipariş Avansları hesabına borç kaydedilir, karşılığında aynı tutar kadar 100 Kasa hesabı ya da 320 Satıcılar hesabından ilgili olanına alacak kaydedilir  
-----/-----

159 VERİLEN SİPARİŞ AVANSLARI HS.

159 03 01 04 09 Gümrükte Yükleme Boşaltma.

320 SATICILAR HS.

320 01 02 11 Güm. Müşaviri

Gümrükte ödenen yükleme boşaltma gideri kaydı  
-----/-----

### 3.2.13. Gümrük Vergisi Muhasebe Kaydı

Gümrük Vergisi matrahı, ithal edilen malın CIF bedeline diğer giderlerin ilave edilmesi ile hesaplanır.

-----/-----

159 VERİLEN SİPARİŞ AVANSLARI HS

159 03 01 04 01 Gümrük Vergisi

320 SATICILAR HS.

320 01 02 10 Güm. Müşaviri

Gümrükte ödenen gümrük vergisi kaydı

-----/-----

### 3.2.14. Gümrük Ödenen Katma Değer Vergisi (KDV) Muhasebe Kaydı

KDV matrahı, ithal edilen malın CIF bedeline, diğer giderler, gümrük vergisi ve varsa özel tüketim vergisi ilave edilmesi ile hesaplanır.

-----/-----

191 İNDİRİLECEK KDV

191 18 02 01 Gümrükte Ödenen İthalat KDV

320 SATICILAR HS.

320 01 02 10 Güm. Müşaviri

Gümrükte ödenen KDV kaydı

-----/-----

### 3.2.15. Yurt İçi Dahili Nakliye Giderinin Kaydı

-----/-----  
159 VERİLEN SİPARİŞ AVANSLARI HS.

159 03 01 02 02 Yurt İçi Nakliye Giderleri

191 İNDİRİLECEK KDV

191 18 02 11 İthalat-Nakliye KDV

103 VER. ÇEKLER ÖD. EMİRLERİ (-)

103 02 02 Banka Yabancı Para Çekleri

İ.M.M Ham plastik ithalatı için yurt içi nakliye gideri ödemesi kaydı

-----/-----  
159 Verilen Sipariş Avansları hesabına borç kaydedilir, karşılığında aynı tutar kadar 103 Verilen Çekler Öd. Emirleri hesabına alacak kaydedilir. 191 İndirilecek KDV hesabı da alacaklı olarak kaydedilir.

### 3.2.16. Gümrük Müşaviri Ücretinin Kaydı

159 Verilen Sipariş Avansları hesabına borç kaydedilir, karşılığında aynı tutar kadar 100 Kasa hesabı ya da 320 Satıcılar hesabından ilgili olanına alacak kaydedilir. 191 İndirilecek KDV hesabı da alacaklı olarak kaydedilir.

-----/-----  
159 VERİLEN SİPARİŞ AVANSLARI HS.

159 03 01 12 01 Gümrük Müşaviri Ücreti

191 İNDİRİLECEK KDV

191 18 02 12 İthalat-Güm. Müş. Öd. KDV

320 SATICILAR HS.

320 01 02 10 Güm. Müşaviri

.....ödenen gümrük müşavirliği hizmeti ücretinin kaydı

-----/-----

**3.2.17. Vade Sonunda İthalat Bedelini Ödeme (Transfer)  
Kaydı**

-----/-----

320 SATICILAR HESABI

320 02 02 01 XYZ Almanya

159 VERİLEN SİPARİŞ AVANSLARI HS.

159 03 01 09 01 Kur Farkı Giderleri

102 BANKALAR HS.

102 01 02 02 Banka Euro Döv. Tev. Hs.

İ.M.M. Ham Plastik ithalat bedelinin Banka döviz tevdiatının ödenmesi

-----/-----

İ.M.M. Ham Plastik ithalat bedelinin banka döviz tevdiat hesaplarından ödenmesi kaydı 159 Verilen Sipariş Avansları hesabına ve 320 Satıcılar hesabına borç kaydedilir, karşılığında aynı tutar kadar 102 Bankalar hesabına alacak kaydedilir.

**3.2.18. Muhabir Banka ve Havale Masrafı Muhasebe  
Kaydı**

Uygulamada genelde muhabir banka masrafı ithalatçı tarafından ödenmesi gerekir. İthalat maliyetine ilave edilir.

-----/-----  
159 VERİLEN SİPARİŞ AVANSLARI HS.

159 03 01 05 05 Muhabir Banka Masrafları

102 BANKALAR HS.

102 01 02 02 Banka Euro Döviz Tev. Hs.

İthalat bedelinin transferi ve muhabir banka masrafının banka hesaplarından ödenmesi kaydı

-----/-----  
**3.2.19. İthalat Dosyasının Kapatılması ve Stok İ.M.M.  
Hesabına Devir Kaydı**

İthalat süreci tamamlandığında, 159. Verilen Sipariş Avansları hesabına da biriken ithalat mal bedeli ve ithalat harcamalarının toplam tutarı, 150. İlk Madde Malzeme hesabına aktarılır.

İthalat süreci tamamlandığında, 159. Verilen Sipariş Avansları hesabının defter-i kebir bakiyesi, 150. İlk Madde Malzeme hesabına aktarıldığında, büyük defter (defter-i kebir) hesapları yukarıdaki şekilde düzenlenir. (Gürsoy,2008:142)

Sonuç olarak; İlk madde malzeme (ham plastik) ithalat işlemleri sonunda ithal edilen ürünün giderleri önce 159 Verilen Sipariş Avansları hesabının altında toplanmıştır. İthalat işlemi tamamlandığında ve ithalat dosyası kapandığında Verilen Sipariş Avansları hesabında biriken ithalat giderleri toplam tutarı ilgili stok (150. İlk Madde ve Malzeme) hesabına aktarılmıştır.

-----/-----  
150 İlk Madde ve Malzeme Hs.

159 Verilen Sipariş Avansları

159 03 01 04 04 Fazla Mesai Gid.

159 03 01 04 08 Antrepo Gid.

159 03 01 04 09 Yükleme Boşaltma Gd.

159 03 01 04 01 Gümrük Vergisi.

159 03 01 02 02 Yurt İçi Nakliye Gid.

159 03 01 12 01 Güm. Müşavir Ücreti

159 03 01 09 01 Kur Farkı Zararı

159 03 01 05 05 Muhabir Banka Ms.

Defter-i Kebir (Büyük Defter) Hesaplarının Kapatılması

-----/-----

### **3.2.20. İthalat Dosyasının Kapatılması ve M.D.V Hesabına Devir Kaydı**

İthalat süreci tamamlandığında, 259. Verilen Sipariş Avansları hesabına da biriken ithalat Maddi Duran Varlık bedeli ve ithalat harcamalarının toplam tutarı 253, 254, 255 hesaplarına aktarılır.

-----/-----

259 Verilen Avanslar Hs.

259 03 İthalat Gideri

259 03 01 002 Nakliye Gideri

259 03 01 003 Sigorta Gideri

259 03 01 004 Gümrük Masrafları

259 03 01 005 Banka Masrafları

259 03 01 006 Vergi ve Harçlar

191 İndirilecek KDV

100 Kasa Hs.

100 01 Merkez Kasa TL

102 BANKALAR HS.

102 01 02 05 Banka Masrafları İthalat

320 SATICILAR HS.

320 01 02 11 Güm. Müşaviri

Gümrük beyannamesi ile MDV. İthalatı Kaydı yapılması

-----/-----

### **3.2.21. Peşin İthalat İşlemlerinin Muhasebeleştirilmesi**

Peşin ithalat işlemlerinde ilk önce ihracatçı firmaya mal bedeli transfer edilir. Transfer tutarı kadar 159 hesaba borç kaydedilir, karşılığında 102 hesaba aynı tutar kadar alçak kaydedilir.

Yurt içinden veya yurt dışından satın alınmak üzere siparişe bağlanan stoklarla ilgili yapılan avans ödemeleri 159 Verilen Sipariş Avansları hesabında takip edilir.

-----/-----

159 VERİLEN SİPARİŞ AVANSLARI

159 02 Verilen Yurtdışı Sipariş Avansları

159 02 01 001 X Firması

102 BANKALAR

102 01 Cari Hesaplar

102 01 01 TL Hesaplar

102 01 01 001 X Bankası

İhracatçı firmaya transfer yapılması

-----/-----

159 Verilen Sipariş Avansları hesabının borcuna ürünün ithalatına ilişkin mal bedeli, banka masrafları, kredi kullanılmış ise faizleri, navlun, sigorta, gümrük vergisi, gümrükçe ödenen ardiye vb. giderler kayda geçirilir.

Verilen Yurtdışı Sipariş Avansları yardımcı hesabının kalanı henüz fiili ithalatı gerçekleştirilmemiş partiler için yapılmış olan harcamalar kaydedilir.

-----/-----

159 VERİLEN SİPARİŞ AVANSLARI

159 03 İthalat Sipariş ve Giderleri

159 03 01 X Bankası .....Ref

159 03 01 008 Banka Masrafları

102 BANKALAR

102 01 Cari Hesaplar

102 01 01 TL Hesaplar

102 01 01 001 X Bankası

Banka masrafları

-----/-----

159 VERİLEN SİPARİŞ AVANSLARI

159 03 İthalat Sipariş ve Giderleri

159 03 01 X Bankası .....Ref

159 03 01 001 Mal Bedeli



159 VERİLEN SİPARİŞ AVANSLARI

159 02 Verilen Yurtdışı Sipariş Avansları

159 02 01 001 X Firması

Mal faturasının kaydedilmesi

-----/-----

159 VERİLEN SİPARİŞ AVANSLARI

159 03 İthalat Sipariş ve Giderleri

159 03 01 X Bankası .....Ref

159 03 01 002 Sigorta

100 KASA

100 01 01 Merkez Kasa

100 01 01 001 TL Kasa

320 SATICILAR

320 01 Yurtdışı Satıcılar

320 02 01 001 Satıcı A

Sigorta poliçesinin kaydı

-----/-----

159 VERİLEN SİPARİŞ AVANSLARI

159 03 İthalat Sipariş ve Giderleri

159 03 01 X Bankası .....Ref

159 03 01 003 Navlun

100 KASA  
100 01 01 Merkez Kasa  
100 01 01 001 TL Kasa  
320 SATICILAR  
320 01 Yurtdışı Satıcılar  
320 02 01 001 Satıcı A

Navlun bedelinin kaydı

-----/-----

### **3.2.22. İthalat Kredisi Hesabı**

Mal, madde, malzeme, yatırım malları ile ilgili ithalat için yatırılan paraları karşılamak üzere temin edilen krediler bu hesabın alacağında, krediye mahsuben yapılan ödemeler ise, hesabın borcunda izlenir. Hesabın alacak kalanı o tarihte kapanmamış ithalat işlemleri için kullanılan krediler toplamını gösterir. (Ataman ve Sumer,1996:248/249 )

-----/-----

102 BANKALAR HS.

102 01 Banka Hs.

300 BANKA KREDİLERİ HS.

300 02 İthalat Kredisi

300 03 001 A Bankası

İthalat ile ilgili olarak alınan kredi kaydı

-----/-----

159 VERİLEN SİPARİŞ AVANSLARI

159 50 Verilen Yurt Dışı Av.

300 BANKA KREDİLERİ HS.

300 02 İthalat Kredisi

300 02 001 A Bankası

İthalat ile ilgili kredi faizi kaydı

-----/-----

**3.2.23. Mal Mukabili İthalat İşlemlerinin  
Muhasebeleştirilmesi**

-----/-----

159 VERİLEN SİPARİŞ AVANSLARI

159 03 İthalat Sipariş ve Giderleri

159 03 01 X Bankası .....Ref

159 03 01 001 Mal Bedeli

320 SATICILAR

320 02 Yurtdışı Satıcılar

320 02 01 001 Satıcı C

Mal faturasının kaydı

-----/-----

Mal mukabili ithalat işlemlerinde ihracatçı firma tarafından mallar sevk edilir ve malın faturası ile ilgili vesaik ithalatçı firmaya gönderilir.

-----/-----

320 SATICILAR  
320 02 Yurtdışı Satıcılar  
320 02 01 001 Satıcı C  
159 VERİLEN SİPARİŞ AVANSLARI  
159 03 İthalat Sipariş ve Giderleri  
159 03 01 X Bankası .....Ref  
159 03 01 009 Kur Farkları  
656 KAMBİYO ZARARLARI  
656 02 Satıcılar Kur Farkı Zararları  
656 02 01 001 Satıcı C Kur Farkı Zararları

102 BANKALAR  
102 01 Cari Hesaplar  
102 01 01 TL Hesaplar  
102 01 01 001 X Bankası

Mal bedeli transferi

-----/-----

320 SATICILAR  
320 02 Yurtdışı Satıcılar  
150 İLK MADDE VE MALZEME  
150 03 Masraflar

102	BANKALAR
102 02	Vadesiz Mevduat
102 02 01	Akbank S.B. Şubesi
646	KAMBIYO KARLARI
646 02	İthalat Kur Farkları

Mal Mukabili İthalatta Ödeme İşleminin Kaydı

-----/-----

Mal mukabili ithalatta ödeme yapılması durumunda yukarıdaki gibi kayıta bulunan, 320 Satıcılar ve 150 İlk Madde ve Malzeme hesabı borçlandırılır. Alacaklı hesaplar ise, 102 Bankalar ve 646 Kambiyo Karları hesabıdır.

#### **3.2.24. Vesaik Mukabili İthalat İşlemlerinin Muhasebeleştirilmesi**

Vesaik mukabili ithalat işlemlerinde ihracatçı firma mal mukabili işlemlerde olduğu gibi mal gümrükten çekilip stok hesaplarına alınıncaya kadar yapılan mal bedeli, ithal harcı, banka masrafları, kredi faizleri vb. tüm ödemeler 159 Verilen Sipariş Avansları hesabında kaydedilir.

-----/-----

159	VERİLEN SİPARİŞ AVANSLARI
159 03	İthalat Sipariş ve Giderleri
159 03 01	X Bankası .....Ref
159 03 01 001	Mal Bedeli

102	BANKALAR
102 01	Cari Hesaplar

102 01 01 TL Hesaplar

102 01 01 001 X Bankası

Mal bedeli transferi yapılması

-----/-----

**3.2.25. Kabul Kredili İthalat İşlemlerinin  
Muhasebeleştirilmesi**

Police tutarı kadar 159 Verilen Sipariş Avansları hesabına borç, karşılığında 321 Borç Senetleri hesabına alacak kaydedilir.

-----/-----

159 VERİLEN SİPARİŞ AVANSLARI

159 03 İthalat Sipariş ve Giderleri

159 03 01 X Bankası .....Ref

159 03 01 001 Mal Bedeli

321 BORÇ SENETLERİ

321 01 Yabancı Para Borç Senetleri

321 02 01 001 Alacaklı A

Policeye kabul verilmesi

-----/-----

**3.2.26. Akreditifli****İthalat****İşlemlerinin****Muhasebeleştirilmesi**

-----/-----  
159 VERİLEN SİPARİŞ AVANSLARI

159 03 İthalat Sipariş ve Giderleri

159 03 01 X Bankası .....Ref

159 03 01 001 Mal Bedeli

320 SATICILAR

320 03 Açılan Akreditif

320 03 01 001X Bankası Ref. No.... Akreditif

Akreditif açılması

-----/-----

İhracatçı tarafından, ithalatçı firmanın ödeme probleminin ortadan kaldırılması için akreditif açılması talep edilir. Bankalar tarafından düzenlenen akreditif masrafı ithal edilen malın maliyetine yansıtılır. (Gürsoy,2011:149)

İthalat işlemlerinde akreditif açılması kaydında 159 Verilen Sipariş Avansları hesabına borç, karşılığında 320 Satıcılar hesabına alacak kaydedilir.

-----/-----

320 SATICILAR

320 03 Açılan Akreditifler

320 03 01 001 X Bankası Ref No.... Akreditif

159 VERİLEN SİPARİŞ AVANSLARI

159 03 İthalat Sipariş ve Giderleri

159 03 01 X Bankası .....Ref

159 03 01 009 Kur Farkları

656 KAMBİYO ZARARLARI (-)

656 02 Satıcılar Kur Farkı Zararları

656 02 01 001 Satıcı A Kur Farkı Zararları

102 BANKALAR

102 01 Cari Hesaplar

102 01 01 TL Hesaplar

102 01 01 001 X Bankası

Akreditif bedelinin ödenmesi

-----/-----

### **3.2.27. İthalatla İlgili Yurt İçi Komisyoncu Hizmeti Bedeli**

Yukarıdaki örneğin ithalat ile ilgili Gümrük Müşavirliği ücreti olduğu kabul edildiğinde aşağıdaki şekilde kaydedilir.

-----/-----

159 VERİLEN SİPARİŞ AVANSLARI HS.

159 03 08 Gümrük Müşaviri Giderleri

191 İNDİRİLECEK K.D.V.

191 01 18 Alış K.D.

320 SATICILAR HS.



Yurt içi ithalat komisyon giderlerinin kaydı

-----/-----

### **3.3.İhracat**

İhracat, bir ülke sınırları içerisinde serbest dolaşımında bulunan malların veya hizmetlerin başka ülkelere satılması ve gönderilmesi anlamına gelmektedir.

İhracat, yabancılara veya Türkiye dışında yaşayan Türklere yapılan mal satışlarını ya da bu amaçla malların yurt dışına gönderilmesidir. Bir malın yabancı ülkelere döviz karşılığı yapılan satışına ihracat denir.

Her ülke dış ticaret hacminde, ihracat ile ithalatı dengede tutmak, hatta ihracatını artırmak ister. İhracat artışı döviz fazlalığı anlamına gelir ve ülke bütçelerini, büyümelerini ve GSMH'yi doğrudan olumlu yönde etkiler. (Özgöker,2014:108)

Türkiye ekonomisinde dış ticarete serbestleşerek veya dışa açılarak istihdam seviyesini artırmaya yönelik uygulanan politikaların yeniden gözden geçirilmesi gerekir. Zaman içerisinde Türkiye'nin ihracat yapısında meydana gelen değişiklikler, ihracatın emek yoğun mallardan sermaye yoğun mallara geçmesi gerektiğidir. Bu durumda beklenen etki gerçekleşecektir. (Sandalcılar ve Yalman,2012:62)

Ülke dışı faaliyet biçimlerinden en kolay olanı ve en sık tercih edileni ihracat faaliyetidir. İhracat faaliyetinin en önemli özelliği ülke dışı faaliyetler içinde riski en düşük olmasıdır. (Ersoy,2012:20 )

Ürünün dış satımının gerçekleştirilmesi, en uygun ambalaj ve nakliye biçiminin seçilmesi, ihracatçının ülkesindeki dış ticaret mevzuatını bilerek zamanında gerekli işlemleri tamamlaması ve ürünün istenilen yere istenilen zamanda teslimine kadar çeşitli aşamalardan geçmesi sonucu gerçekleşir.

Türkiye'nin ihracatını 1975 yıllarında genellikle tarım ve hayvancılık ürünlerinden oluşturmaktadır. (İyibozkurt,1977:205)

Türk parasının konvertibil olmasından sonra ihracat bedellerinin Türk Lirası üzerinden tahsiline engel kalmamış olmakla beraber, dış ticaret işlemlerinde ödeme aracı olarak pek kullanılmamaktadır. Bu nedenle, ihracat bedelleri yaygın olarak döviz şeklinde ülkemize girmektedir. Dövizin Türk parasına çevrilmesi yasal bir zorunluluk teşkil etmektedir. (Ekşi,2003:55)

### **3.3.1. İhracatçı**

İhracatçı, ihracatçı gerçek usulde vergi mükellefi olup bulunduğu ildeki Ticaret ve Sanayi Odalarına kayıtlı ve diğer kanunlara göre ihracat yapmasına bir engel bulunmayan gerçek veya tüzel kişi, tacirdir.

### **3.3.2. İhracatçı Olma Şartları**

Gerçek veya tüzel kişi tacirlerle esnaf ve sanatkarlar gerçek usulde vergi mükellefi olmaları ve ilgili ihracatçı birliğine üye olmaları şartıyla ihracatçı olabilirler. İhracatçı olmak için herhangi bir belge ya da izin sertifikasına sahip olmak gerekmez. Fakat ihracat işlemleri için ilgili kuruluşların,

- 1) Ticaret ve Sanayi Odalarına,
- 2) Esnaf ve sanatkar Odalarına,
- 3) İhracat edilecek ürünle ilgili ihracatçı birliğine üye olmaları gerekmektedir.

Türk Ticaret Kanunu'nun gereği olarak, gerçek veya tüzel kişi tacirlerin faaliyet alanları ana sözleşmeleri ve Ticaret Sicili Gazetesinde tescil veya ilan edilenlerle sınırlı olduğundan, Ticaret Sicilinde belirtilen alanları dışında kalan bir ürünü ihraç etmek isteyen kuruluşlar, faaliyet alanları ile ilgili gerekli düzeltmeyi yaptırmalıdır.

- 1) Satışların yabancı bir ülkeye yapılması,
- 2) İki taraflı ve çok taraflı ticaret anlaşmaları ile getirilen koşullara uyum yükümlülüğü,
- 3) Alışverişte bir yabancı paranın söz konusu olması,
- 4) Malların taşınması,

- 5) Malın varış ülkesine ithal edilmesi ile ilgili gümrük vergisi, katma değer vergisi ve varsa başka türlü vergiler ve diğer ithalat formaliteleri,
- 6) Malın çıkış yerinden varış yerine kadar maruz kalabileceği risklere karşı sigorta edilmesi,
- 7) Ödemelerde/bedellerin tahsilinde bankacılık sisteminin devreye girmesi,
- 8) İhracat desteklerinden yararlanabilmek için gerekli koşullara uyum, gibi faktörler ihracatı iç ticarete göre daha karmaşık bir yapıya sokmaktadır.

Bu yüzden, dünyanın bütün ülkelerinde ihracat,

- 1) İhracat mevzuatı,
- 2) Gümrük mevzuatı,
- 3) Kambiyo mevzuatı,
- 4) Standardizasyon mevzuatı,
- 5) Teşvik mevzuatı,
- 6) Katma Değer vergisi mevzuatı gibi birçok bağlayıcı mevzuat tarafından ayrıntılı bir şekilde düzenlenmektedir.

### **3.4.İhracat Muhasebe Kaydı ve Uygulamaları**

İhracatın muhasebe (yevmiye defteri) kaydında,11 ihracatı yapan işletmenin imalatçı ihracatçı ya da ihracatçı (aracı) firma olması yevmiye kaydının şeklini değiştirmez.

İhracata dayalı sanayileşme stratejisinin benimsendiği 24 Ocak 1980 kararlarından sonra dış ticareti ve ihracatı arttırmaya yönelik politikalar uygulanmıştır. (Bakkalcı ve Argın,2013:58)

#### **3.4.1. Doğrudan (Direkt) İhracat Muhasebe Kaydı**

-----/-----  
120 A L I C I L A R H S.

120 02 02 01 XYZ-İtalya

601 YURT DIŞI SATIŞLAR HS.

601 09 08 01 X Malı İhracatı

İhracat G m r k Beyannamesi

-----/-----

İhracatçı işletme stok ambarından çıkan ihracat ürününü sevk hesaplarında izlemek istemez ise ihracat g m r k beyannamesine istinaden aşağıdaki Şekilde doğrudan (direkt) ihracat muhasebe kaydını yapar.

### 3.4.2. İhracat Kredisi Hesabı

İhracat kredisi hesabı, hesap planında banka kredileri ana hesabının yardımcı hesabı olarak düzenlenmiŐtir. (Ataman ve Sumer,1996:249 )

Yapılacak ihracatı finanse etmek için yurt içindeki bankalardan Türk Lirası olarak alınan kredilerin izlendiği hesaptır. (Ataman ve Sumer,1996:249 )

Örneğin, yurt dışından gelen bir akreditif teminat gösterilerek alınmıŐ ise, döviz alım bordrosu düzenlendikten sonra bankaya ödenir veya banka tarafından hesaptan alınır. (Ataman ve Sumer,1996:249 )

-----/-----

102 BANKALAR HS.

102 01 Banka Hs.

300 BANKA KREDİLERİ HS.

300 03 İhracat Kredisi

300 03 001 A Bankası

İhracat ile ilgili olarak alınan kredi kaydı

-----/-----

### 3.4.3. Tahsilatın “Döviz Tevdiat” Hesabına Kaydı

İhracat mal bedeli döviz tevdiat hesaplarına aktarıldığında, aşağıdaki şekilde kaydedilir.

-----/-----

102 B A N K A L A R H S.

102 02 02 01 Banka Dolar Hs.

120 A L I C I L A R H S.

120 02 02 01 Almanya

601 YURT DIŞI SATIŞLAR HS.14

601 09 02 01 İhracat Kur Farkı Gelirleri

İhracat bedelinin banka döviz tevdiat hesaplarına kaydı

-----/-----

Cari dönemden sonraki yılda gelen ihracat bedeli aşağıdaki şekilde kaydedilir.

İhracat bedelinin geliş tarihi ile malın ihraç tarih arasında oluşan lehte kur farkı bu hesaba alacak kaydedilir.

-----/-----

102 B A N K A L A R H S.

102 02 02 01 Banka Dolar Hs.

120 A L I C I L A R H S.

120 02 02 01 Almanya

646 KAMBİYO KARLARI

646 02 01 İhracat Kur Farkı Karları

İhracat bedelinin banka döviz tevdiat hesaplarına kaydı

-----/-----

#### **3.4.4. Tahsilatın Ticari Mevduat Hesabına Devri**

İhracat mal bedelinin döviz tevdiat hesabına kaydından sonra, döviz alım belgesi (DAB) ile Türk Lirasına çevrildiğinde, ticari mevduat hesaplarına aktarma kaydı aşağıdaki şekilde yapılır.

-----/-----

102 B A N K A L A R H S.

102 02 01 01 X Bankası Ticari Mevduat Hs.

102 B A N K A L A R H S.

102 02 02 01 Banka Dolar Hs.

Döviz tevdiat hesaplarında kayıtlı ihracat mal bedelinin, ticari mevduat hesaplarına aktarma kaydı

-----/-----

102 B A N K A L A R H S.

102 02 02 01 Banka Dolar Hs.

612 D İ Ğ E R İ N D İ R İ M L E R H S.

612 09 02 01 İhracat Kur Farkı Giderleri

120 A L İ C İ L A R H S.

120 02 02 01 Almanya

İhracat bedelinin banka döviz tevdiat hesaplarına kaydı

-----/-----

### 3.4.5. Cari Dönemden Sonraki Yılda Gelen İhracat Bedeli

İhracat bedeli döviz tevdiat hesabına aşağıdaki şekilde kaydedilir.

-----/-----

102 B A N K A L A R H S.

102 02 02 01 Banka Dolar Hs.

656 KAMBİYO ZARARLARI

656 02 01 İhracat Kur Farkı Zararları

120 A L I C I L A R H S.

120 02 02 01 Almanya

İhracat bedelinin banka döviz tevdiat hesaplarına kaydı

-----/-----

### 3.4.6. Tahsilatın Ticari Mevduat Hesabına Devri

İhracat mal bedelinin döviz tevdiat hesabına kaydından sonra, döviz alım belgesi (DAB) ile Türk Lirasına çevrildiğinde, ticari mevduat hesaplarına aktarma kaydı aşağıdaki şekilde yapılır.

-----/-----

102 B A N K A L A R H S.

102 02 01 01 X Bankası Ticari Mevduat Hs.

102 B A N K A L A R H S.

102 02 02 01 Banka Dolar Hs.

Döviz tevdiat hesaplarında kayıtlı ihracat mal bedelinin, ticari mevduat hesaplarına aktarma kaydı

### **3.4.7. Banka (İşlem - Havale) Masrafı Kaydı**

Banka masrafları aşağıdaki şekilde kaydedilir.

-----/-----

780 FİNANSMAN GİDERLERİ HS.

780 05 02 İhracat Bedeli Banka Masrafları

102 B A N K A L A R HS.

102 02 01 01 X Bankası Ticari Mev. Hs.

İhracat mal bedeli tahsili için yapılan banka masrafları kaydı

-----/-----

İhracat mal bedelinin tahsilinde ödenen banka masrafı işletmenin maliyet politikalarına bağlı olarak 760 hesabında da izlenebilir.

### **3.4.8. İhracat Bedelinin Kısım Kısım Tahsili**

İhracat mal bedelinin tamamı tahsil edilebileceği gibi kısmi tahsili de yapılabilir. Tahsil edilen kısım ilgili tahsilat hesaplarına kayıt edilir. Kalan tutar yurt dışı alıcı cari hesaplarında izlenir. Tahsil işleminin kısmi yapılması halinde, her tahsilat tarihindeki döviz alış kuru esas alınır.

-----/-----

102 B A N K A L A R HS.

102 02 02 01 Banka Dolar Hs.

120 A L I C I L A R HS.



120 02 02 01 Almanya

601 YURT DIŞI SATIŞLAR HS.

601 09 02 01 İhracat Kur Farkı Gelirleri

İhracat bedelinin döviz kısmının tahsili ve banka döviz tevdiat hesaplarına aktarılma kaydı

-----/-----

- 1) İhracat bedelinin kısmi tahsili durumunda, cari dönem içinde meydana gelen olumlu kur farkları, 601 hesaba alacak, olumsuz kur farkları ise 612 hesaba borç kaydedilir.
- 2) İhracat bedeli TL' sına çevrilmediği süre içerisinde, her yıl dönem sonunda değerlemeye tabii tutulur (V.U.K. Md. 280).
- 3) Cari dönem sonunda yapıldığında; olumlu kur farkları, 601 hesaba alacak, olumsuz kur farkları ise 612 hesaba borç kaydedilir.
- 4) Cari dönen sonunda değerlendirilen ve devam eden dönemde tahsil edilen ihracat mal bedelinin, olumlu kur farkları 646 hesabına alacak, olumsuz kur farkı ise 656 hesabına borç kaydedilir.

### **3.4.9. İhracatta Komisyon Giderleri**

Dış ticaret ile ilgili olarak yurt içinde ve yurt dışında yapılan ihracat işlemlerinde yerli veya yabancı komisyoncu firmalardan hizmet satın alınır.

Yurt içinde ve dışında ihracat ile ilgili olarak ödenen komisyonlar, pazarlama satış dağıtım giderleri, sözleşme giderleri ihracat gideri sayılır.

İhracat ile ilgili olarak yurt içinde ödenen komisyonlar ve pazarlama giderleri katma değer vergisine tabidir (KDVK Md. 6/b).

İhracat ile ilgili olarak yurt dışındaki komisyonculara ödenen komisyonlar, yurt dışındaki komisyoncunun hizmeti yurt dışında vermesinden ve Türkiye'deki firmanın bu hizmetten yurt dışında yararlanmış olmasından dolayı, katma değer vergisine (KDV) tabi değildir ( KDVK Md.11-1/a).

Yurt dışındaki firmaların Türkiye'ye ihraç edecekleri (Türkiye'ye ithal edilecek) mallar için Türkiye'deki firmaların yurt dışındaki müşterilere verecekleri aracılık hizmetlerinden, yabancı firma Türkiye'de tüketilecek mallar dolayısıyla Türkiye'de faydalanacağından hizmet ihracı kapsamında değerlendirilmez. Bu tür işlemler KDV tevkifat uygulamasına tabii olur.

İhracat ile ilgili olmak üzere yurt içi ve yurt dışı komisyon giderleri aşağıda örnek ile açıklanacaktır. Belgelerin beş yıl saklanması zorunludur.

**a) İhracat İle İlgili Yurt İçi Komisyoncu Hizmeti Bedeli**

Gümrük Müşavirliği, ücreti aşağıdaki şekilde kaydedilir.

-----/-----

760 PAZARLAMA SATIŞ DAĞITIM GİD.

760 05 08 01 İhr. Yurtiçi Güm. Komisyonu Giderleri

191 İNDİRİLECEK K.D.V.

191 01 18 Alış K.D.V

320 SATICILAR HS.

320 01 09 Güm. Müşavirliği

Yurt içi ihracat komisyon giderlerinin kaydı

-----/-----

**b) Yurt Dışı İhracat İle İlgili Komisyoncu Hizmeti Bedeli**

-----/-----

760 PAZARLAMA SATIŞ DAĞITIM GİD.

760 05 08 02 İhracat Yurt Dışı Komisyoncu Giderleri

102 B A N K A L A R HS.

102 02 02 02 Banka Euro Hs.

Yurt dışı komisyon giderlerinin kaydı

-----/-----

### **3.4.10. Yurt Dışı Şubede Bırakılan Tutarının Yurda Getirilmesi**

Yurt dışında bırakılan ihracat bedeli yurda getirildiğinde, 102. Bankalar Hesabına borç, 120. Alıcılar (120.02.09.01.01.Yurt Dışı Şubelerde Bırakılan İhracat Mal Bedelleri) alt hesabına alacak kaydedilir. Yurt dışı şubelerde bırakılan ihracat mal bedeli hesabı kapatılır.

Yurt dışında bırakıldığı tarihteki kur ile havalenin yapıldığı, yurda getirildiği tarihteki kur arasında olumlu kur farkları cari dönemde 601 hesaba, cari dönemden sonra 646 hesabına alacak, olumsuz kur farkı ise cari dönemde 612 hesaba, cari dönemden sonra ise 656 hesabına borç kaydedilir.

Yurt dışı şubelerde bırakılan ihracat bedeli, yurt dışı hesaplarında kaldığı süre içinde her dönem sonunda değerlendirilir (V.U.K. Md. 280).

#### **a) Olumlu Kur Farkı Yevmiye Kaydı**

-----/-----

102.BANKALAR HS.

102.02.02.01.Xx. Bank. Dolar Hs.

120 ALICILAR HS.

120 02 09 01 01 Yurt Dışı Şubede Bırakılan  
İhracat Bedeli Hs.

120 02 02 01 Almanya

601 YURT DIŞI SATIŞLAR HS.

601 09 02 01 İhracat Kur Farkı Gelirleri

İhracat bedelinin tahsili ve yurt dışı şube hesabında bırakılan ihracat bedeli tutarın yevmiye kaydı

-----/-----

**b) Olumsuz Kur Farkı Yevmiye Kaydı**

Oluşan kur farkı 612. Diğer İndirimler hesabına aşağıdaki şekilde borç kaydedilir.

-----/-----

102 B A N K A L A R HS.

102 02 02 01 X Bank. Dolar Hs.

120 ALICILAR HS.

120 02 09 01 01 Yurt Dışı Şubede Bırakılan İhracat Bedeli Hs.

612 DİĞER İNDİRİMLER HS.

612 09 02 02 İhracat Kur Farkı Giderleri

120 A L I C I L A R HS.

120 02 02 01 Almanya

İhracat bedelinin tahsili ve yurt dışı şube hesabında bırakılan ihracat bedeli tutarın yevmiye kaydı

-----/-----

**3.4.11. Peşin İhracat İşlemlerinin Muhasebeleştirilmesi**

-----/-----

102 BANKALAR

102 01 Cari Hesaplar

102 01 01 TL Hesaplar

102 01 01 001 X Bankası

340 ALINAN SİPARİŞ AVANSLARI

340 02 Alınan Yurtdışı Sipariş Avansları

340 02 01 001 Alıcı C

Gelen mal bedeli

-----/-----

760 PAZARLAMA SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ

760 04 Dışardan Sağlanan Fayda ve Hizmetler

760 04 01 001 Banka Giderleri

102 BANKALAR

102 01 Cari Hesaplar

102 01 01 TL Hesaplar

102 01 01 001 X Bankası

Banka masrafları

-----/-----

340 ALINAN SİPARİŞ AVANSLARI

340 02 Alınan Yurtdışı Sipariş Avansları

340 02 01 001 Alıcı C

601 YURTDIŞI SATIŞLAR

601 01 Mamul Satışları

601 01 01 001 X Mamulü

Yurtdışı satışın kaydı

-----/-----

İhracat işlemlerinde yurtdışı satış kaydında 340 Alınan Sipariş Avansları hesabına borç kaydı yapılırken, karşılığında 601 Yurtdışı Satışlar hesabına alacak kaydedilir.

**3.4.12. Mal Mukabili İhracat İşlemlerinin  
Muhasebeleştirilmesi**

-----/-----

120 ALICILAR

120 02 Yurtdışı Alıcılar

120 02 01 001 X Firması

601 YURTDIŞI SATIŞLAR

601 01 Mamul Satışları

601 01 01 001X Mamulü

Satış faturasının kaydı

-----/-----

102 BANKALAR

102 01 Cari Hesaplar

102 01 01 TL Hesaplar

102 01 01 001 X Bankası

120 ALICILAR

120 02 Yurtdışı Alıcılar

120 02 01 001 X Firması

601 YURTDIŞI SATIŞLAR

601 04 Kur Gelirleri

601 04 01 001 İhracat Kur Gelirleri

Mal bedelinin tahsil edilmesi

-----/-----

**3.4.13. Vesaik Mukabili İhracat İşlemlerinin  
Muhasebeleştirilmesi**

-----/-----

102 BANKALAR

102 01 Cari Hesaplar

102 01 01 TL Hesaplar

102 01 01 001 X Bankası

601 YURTDIŞI SATIŞLAR

601 01 Mamul Satışları

601 01 01 001X Mamulü

Mal bedelinin tahsil edilmesi

-----/-----

İhracat işlemlerinde vesaik mukabili işlemlerinin muhasebeleştirilmesinin yevmiye kaydı yukarıda olduğu gibidir. 102 Bankalar hesabı borçlu olarak kayıt edilirken, karşılığında 601 Yurtdışı Satışlar alacaklı olarak kaydedilmektedir.

**3.4.14. Kabul Kredili İhracat İşlemlerinin  
Muhasebeleştirilmesi**

-----/-----

120 ALICILAR

120 02 Yurtdışı Alıcılar

120 02 01 001 X Firması

601 YURTDIŞI SATIŞLAR

601 01 Mamul Satışları

601 01 01 001X Mamulü

Satış faturasının kaydı

-----/-----

121 ALACAK SENETLERİ

121 01 Portföydeki Alacak Senetleri

121 01 01 001 Portföydeki Alacak Senetleri

120 ALICILAR

120 02 Yurtdışı Alıcılar

120 02 01 001 X Firması

Poliçenin kaydı

-----/-----



121 ALACAK SENETLERİ

121 02 Tahsildeki Alacak Senetleri

121 02 01 001 X Bankasındaki Alacak Senetleri

121 ALACAK SENETLERİ

121 01 Portföydeki Alacak Senetleri

121 01 01 001 Portföydeki Alacak Senetleri

Poliçenin tahsile gönderilmesi

-----/-----

#### **3.4.15. Muhabir Banka Masrafı**

İşletme isterse bu tutarı 760 Pazarlama Satış Dağıtım Giderleri hesabının alt (yardımcı) hesaplarında ihracat maliyetleri içinde takip edebilir.

-----/-----

102 B A N K A L A R H S.

102 02 02 01 Banka Dolar Hs.

780 FİNANSMAN GİDERLERİ

780 05 02 Uluslararası Muh. Banka Masrafı

120 A L I C I L A R H S.

120 02 02 01 XYZ-Almanya

102 B A N K A L A R H S.

102 02 01 01 Banka Tic. Mev. Hs.

İhracat mal bedeli tahsiliyle kesilen uluslararası muhabir banka masrafları

-----/-----

İhracat bedelinden ayrıca izlenmek istendiğinde; muhabir banka masrafı aşağıdaki şekilde kaydedilir.

-----/-----

780 FİNANSMAN GİDERLERİ

780 05 02 Uluslararası Muhabir Banka Masrafı

102 B A N K A L A R H S.

102 02 01 01 Banka Tic. Mev. Hs.

İhracat mal bedeli tahsili ile kesilen uluslararası muhabir banka masrafları

-----/-----

### **3.5.Ekonominin Serbestleşmesi**

Ekonominin yapısal sorunları ve büyümenin finansmanının güvenilir kaynaklarla sağlanamaması nedeniyle yabancı sermaye çekebilmek için yüksek reel faiz verme yoluna başvurulmuş, devalüasyonlar ve enflasyon dış ticaret kompozisyon ve dengesini olumsuz etkilemiştir. (Bakkalcı ve Argın,2013:58)

II. Dünya Savaşı sırasında savaş sanayisi ve teknolojisi büyük bir gelişme göstermiştir. Bu gelişme ise, savaş sonrası dayanıklı tüketim malları üretiminde kullanılan teknolojilerin hızla gelişmesine yol açmıştır. Fakat 1960'lı yılların 2. yarısında batı ülkelerin hayat standardında yükselme nedeniyle ortaya çıkan yeni taleplere büyük işletmeler cevap veremez hale gelmiştir. Çünkü işletmeler hantallaşmıştır. (Öz ve Yılmaz,2007:16)

1990'lardan başlayarak, küresel ekonomide yeni ticaret, dağıtım pazarlama kanalları söz konusu olduğunda yönetimlerin, yeni anlayışla üreticilere – sanayicilere uygun ticaret ortamını sağlamaya dönük girişimlerinin arasında internet üzerinden küresel piyasa ortamına girişin kapısı olarak adlandırılan e- ticaret uygulamalarını öne

çıkardıkları görülmektedir. İnternet, özellikle uluslararası / küresel ölçekte iş yapan firmalar için giderek daha önemli hale gelmektedir. (Özdemir, Törenli ve Kıyan,2010:119)

2000’li yıllardan sonra dünyada dış ticaret hacmi büyük artışlar göstermiş, bu artışlar Türkiye’yi de etkilemiştir. Türkiye’de 1980-2010 arasında ihracat yaklaşık 40 kat artmışken, ithalatta da yaklaşık 24 kat artış görülmüştür. (Gül ve Kamacı,2012:81)

## SONUÇ

Hesap gruplarına ayrılmış olan muhasebe kayıtlarındaki TMS hesap planı ve UFRS hesap planı kullanılmaktadır. Bu hesap planlarının doğru ve eksiksiz uygulanması gerekir. Türkiye'nin dış ticaret ile ilgili sorunlarına önlem olarak yapması gereken TMS hesap planını UFRS hesap planına göre uyarlamak ülkemizin standartlarında uygun olabilecek durum değildir. Bu hesap planlarını uygulayabilmek için öncelikle bir altyapıyı hazırlaması gerekir. VUK uygulamaları farklı, TTK kanunları farklı olursa bir çarpıklık söz konusu olur ve kanunlarda açıklık meydana gelir. Bu da kanunlarda tutarlılık kavramına uygun düşmez, kanunlarda bir esneklik olduğu kanısındayım.

İspanya Avrupa topluluğunun içerisinde yer alan bir ülkedir. Fakat kendi muhasebe kodlarını uyarlamış ve kendi kodlarının üstüne başka kod ve kanun tanımamaktadır. Ülkemizde üretim yapan İspanya firması kendi kodlarını kullanıyor ve cezası ne ise ödemeye razı geliyor. Fakat kendi standartlarından taviz vermiyor. Önce istikrarlı olmak gerekir. Bir girişimcinin istikrarlı ve kararlı olması gerekir.

Türkiye'nin dış ticaret ile ilgili sorunları Osmanlı İmparatorluğunun duraklama ve gerileme döneminden itibaren başlamıştır. Kapitülasyonların kabulü ve Avrupa'da Sanayi Devriminin başlaması sorunları çözülemeyecek hale getirmiştir. Ülkede dış denge açığı iyice belirgin hale gelmiştir. 1948 yılından sonra yoğunlaşan dış borçlarla, dış denge açığı günümüze kadar devam eden en önemli sorun haline gelmiştir.

Türkiye sürekli dış ticaret açığı vermekte, işgücü piyasalarındaki sorunlar ve işsizlik gibi öne çıkan nedenler için önlemler artırılmalıdır. Milli gelirin artırılması ve ekonomik büyümenin sağlanması için daha fazla çabalanmalıdır.

## KAYNAKÇA

- Kızıl ve Soğur (1995 ) İhracat-ithalat İşlemleri ve Muhasebesi, İstanbul, Der Yayınları.
- Akın (2008 ) Yeni İşimiz Dış Ticaret, Ege, Elma Yayınevi.
- Ataman ve Sumer (1996 ) Dış Ticaret İşlemleri ve Muhasebesi, İstanbul, Ozan Yayıncılık  
Türkmen Kitabevi.
- Bağrıaçık (1995) Uygulamalı Dış Ticaret İşlemleri, Bilim Teknik Yayınevi.
- Bakkalcı ve Argın (2013) Türk Dış Ticareti ve Ekonomi Politikaları Arasındaki Nedensellik İlişkileri, Yönetim Bilimleri Dergisi.
- Canoğlu (1985) Vergi Muhasebesi, İstanbul, Marmara Üniversitesi Eğitim ve Yardım Vakfı Yayınları No: 1985.
- Çolakoğlu (1996) Dış Ticaret, Kocaeli, Kosgeb ve İgeme.
- Çubukçu (2013) Dış Ticaret uygulamaları, Erzurum, Erzurum Üniversitesi Ders Notları.
- Ebiçlioğlu (2014, Mayıs) İhracatçılar, Subcon Turkey Yan Sanayi ve Tedarikçi Gazetesi ,
- Ekşi (2003) Kambiyo Mevzuatında İhracat / İthalat Hesapları ve Bu Hesapların Kapatılmasına İlişkin Suçlar, İstanbul, Beta Basım Yayım.
- Ersoy (2012 ) Uluslararası İşletmecilik (Anadolu Üni. Açıköğretim Fakültesi ) Eskişehir, Anadolu Üniversitesi Yayını.
- Gül ve Kamacı (2012) Dış Ticaretin Büyüme Üzerine Etkileri; Bir Panel Veri Analizi, Uluslararası Alanya İşletme Fakültesi Dergisi.
- Gültekin ve Savcı (2012 ) Dış Ticaret İşlemleri Muhasebesi, İstanbul, Murathan Yayınevi.
- Gürsoy (2011 ) Dış Ticaret İşlemleri Muhasebesi, Bursa, Ekin Basım Yayın Dağıtım.
- İyibozkurt (1977) Dış Ticaret Teori ve Politika, Bursa, Bursa İktisadi ve Ticari İlimler Akademisi Yayın No: 21.
- Koban ve Yıldırım Keser (2008 ) Dış Ticarete Lojistik, Bursa, Ekin Basım Yayın Dağıtım.

- Naktiyok (2013) Uluslararası Ticaret, Erzurum, Erzurum Üniversitesi Ders Notları.
- Onursal (1996) Dış Ticaret İşlemleri ve Uygulama, Ankara.
- Öz ve Yılmaz (2007, Kasım) Kobi'lerin Dış Ticarete Açılımlında Dış Ticaret Şirketlerinin Rolü, Çimento İşveren.
- Özdemir, Törenli ve Kıyan (2010) Türkiye - Avrupa Birliği Dış Ticaret İlişkileri Açısından E-Ticaret Modeli ve Düzenleyici Rejim –Yapı, Ankara, Avrupa Çalışmaları Dergisi.
- Özgöker (2014, Mayıs) Uluslararası Ticarete Yeni Yaklaşımlar, Subcon Turkey Yan Sanayi ve Tedarikçi Gazetesi.
- Sandalcılar ve Yalman (2012, Ekim 7(2)) Türkiye'de Dış Ticaretteki Serbestleşmenin İşgücü Piyasaları Üzerindeki Etkileri, Eskişehir, Osmangazi Üniversitesi İİBF Dergisi, 49-65.
- Şanlı (1996) Uluslararası Ticari Akitlerin Hazırlanması ve Uyuşmazlıkların Çözüm Yolları, İstanbul, Beta Yayınları.
- Toroslu (1999 ) Uygulamalı Dış Ticaret İşlemleri Ve Muhasebe, İstanbul, Beta Basım Yayınları.
- Töre (1985 ) Bankacılar İçin Dış Ticaret ve Kambiyo Bilgisi, Ankara, Banka ve Ticaret Hukuku Araştırma Enstitüsü.
- Turabi (2014, Nisan) Kocaeli Sanayi Odası Aylık Resmi Yayın Dergisi Kocaeli Odavizyon.
- Yılanlı (2003) Dış Ticaret İşlemleri, İstanbul, Beta Basım Yayım.