

**T.C.**  
**İSTANBUL TİCARET ÜNİVERSİTESİ**  
**SOSYAL BİLİMLERİ ENSTİTÜSÜ**  
**MUHASEBE ve DENETİM ANABİLİM DALI**  
**MUHASEBE VE DENETİM YÜKSEK LİSANS PROGRAMI**

**TÜRKİYE VE ÇİN MUHASEBE SİSTEMLERİNDE**  
**DIŞ TİCARET MUHASEBE İŞLEMLERİNİN**  
**KARŞILAŞTIRILMASI**

**Yüksek Lisans Tezi**

**Kelime TURANGULI**

**10025857**

**İstanbul, Şubat 2017**

**T.C.**  
**İSTANBUL TİCARET ÜNİVERSİTESİ**  
**SOSYAL BİLİMLERİ ENSTİTÜSÜ**  
**MUHASEBE ve DENETİM ANA BİLİM DALI**  
**MUHASEBE ve DENETİM YÜKSEK LİSANS PROGRAMI**

**TÜRKİYE VE ÇİN MUHASEBE SİSTEMLERİNDE**  
**DIŞ TİCARET MUHASEBE İŞLEMLERİNİN**  
**KARŞILAŞTIRILMASI**

**Yüksek Lisans Tezi**

**Kelime TURANGULI**

**10025857**

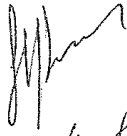


**Danışman: Prof. Dr. Selim Yüksel PAZARÇEVİREN**

**İstanbul, Şubat 2017**

T.C.  
İSTANBUL TİCARET ÜNİVERSİTESİ  
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ

ONAY SAYFASI

Yüksek lisans öğrencisi, *Kelime Tercihleri* in “*Tatlıya ve Çam Muhale...  
...Sistemi... Dış Ticaret Muhale... İstenen... Konsolidasyonu.*” konulu tez çalışması jürimiz tarafından Sosyal Bilimler Enstitüsü Yüksek Lisans tezi olarak (oybirliği  / oyçokluğu  ) ile başarılı bulunmuştur.

	Adı - Soyadı	İmza
Tez Danışmanı	: A.Ö. Dr. Selin Yılmaz Papazoğlu	
Jüri Üyesi	: Yrd. Doç. Dr. Selman Durmuş	
Jüri Üyesi	: Yrd. Doç. Dr. Başak Ertan Kaya	

Hazırlamış olduğum tez özgün bir çalışma olup YÖK ve İTİCÜ Lisansüstü Yönetmeliklerine uygun olarak hazırlanmıştır. Ayrıca, bu çalışmayı yaparken bilimsel etik kurallarına tamamıyla uyduğumu; yararlandığım tüm kaynakları gösterdiğimi ve hiçbir kaynaktan yaptığım ayrıntılı alıntı olmadığını beyan ederim. Bu tezin ihtiva ettiği tüm hususlar şahsi görüşüm olup İstanbul Ticaret Üniversitesinin resmi görüşünü yansıtmamaktadır.

## ÖZET

Dış ticaret, ülkelerin ürettikleri ürünleri temin etmeye yâda başka ülkelere daha ucuza temin edebilecek ürünleri sağlamanın yanında ayrıca ürettikleri ürünleri başka ülkelere satarak gelir elde etmesini sağlamaktadır. Dış ticaret ülkelerin gelişmişlik ve refah düzeylerinin artırılmasında çok önemli bir yere sahiptir.

Günümüzde dış ticaretin ülkeler arası yaygınlaşması sonucunda dış ticaret sadece belli büyüklükteki firmaların yapabileceği bir işlem olmaktan çıkmış küçük ve orta büyüklükteki işletmeler de dış ticaret yapmaya başlamıştır. Dış ticaret işlemlerinin sağlıklı sistematik bir süreçte takip edilebilmesi için muhasebenin önemi büyüktür. Muhasebe dış ticaret işlemleri ile ilgili işletmelere alacağı kararlarda yol gösterici bir role sahiptir.

Son yıllarda ülkelerin ekonomik büyüme oranlarına bakıldığında Türkiye ve Çin Halk Cumhuriyeti hep en çok büyüyen 10 ekonomi içerisinde bulunmaktadır. 2015 yılı Uluslararası Para Fonu verilerine göre Çin Halk Cumhuriyeti ilk sırada Türkiye ise 6.sırada yer almaktadır. Bunda dış ticaretin önemli bir etkisi bulunmaktadır.

Bu çalışmanın amacı Türkiye ve Çin Halk Cumhuriyeti dış ticaret muhasebe işlemlerinin incelenmesi ve iki ülke arasındaki benzerliklerin ve farkların tespit edilmesi için yapılmıştır.

## **ABSTRACT**

Foreign trade provides supply of products that are countries are unable to manufacture as well as procurement of products which are cheaper to supply from abroad. It also returns profit to countries by selling their manufactured products to other ones. Foreign trade has also a key role on augmentation of countries' prosperity and development level.

Owing to fast proliferation of foreign trade, small and medium-sized enterprises also started to transact business on an international scale nowadays besides big corporations. Accounting plays a fundamental role on monitoring transactions of foreign trade as a systematic process as well as it has also a guiding role on enterprises' decisions about foreign trade operations.

When growth rates of countries are analyzed during the recent years, Republic of Turkey and People's Republic of China have been always in the top fastest growing ten economies of the world. According to IMF statistics of 2015, China was on the first line while Turkey was on the sixth. It is obvious that foreign trade has significant role on these positive results.

Aim of this study is analyzing foreign trade's accounting transactions of both Republic of Turkey and People's Republic of China and determining similarities and contrasts among two countries.

## TABLolar LİSTESİ

### Sayfa No.

<b>Tablo 1.</b> Türkiye'nin 1980–1999 Yılları Arasındaki Dış Ticareti.....	56
<b>Tablo 2.</b> Türkiye'nin 1990–1999 Yılları Arasındaki Seçilmiş Fasıllara Göre İhracat Rakamları (Milyar \$).....	57
<b>Tablo 3.</b> Türkiye'nin 1990–1999 Yılları Arasındaki Seçilmiş Fasıllara Göre İthalat Rakamları (Milyar \$).....	57
<b>Tablo 4.</b> Türkiye'nin 1980–1999 Yılları Arasındaki Sektörel Ekonomik Büyüme Oranları.....	58
<b>Tablo 5.</b> Türkiye'nin 2000–2015 Yılları Arasındaki Dış Ticaret Göstergeleri.....	62
<b>Tablo 6.</b> Türkiye'nin 2006–2015 Yılları Arasındaki Ülke Grupları Bazında İhracat Rakamları (Milyon \$).....	65
<b>Tablo 7.</b> Türkiye'nin 2006–2015 Yılları Arasındaki Ülke Grupları Bazında İthalat Rakamları (Milyon \$).....	66
<b>Tablo 8.</b> Türkiye'nin 2006–2015 Yılları Arasındaki Ülkelere Göre İhracat Rakamları (Milyon\$).....	67
<b>Tablo 9.</b> Türkiye'nin 2006–2015 Yılları Arasındaki Ülkelere Göre İthalat Rakamları (Milyon\$).....	68
<b>Tablo 10.</b> Türkiye'nin 2000–2013 Yılları Arasındaki Seçilmiş Fasıllara Göre İhracat Rakamları (Milyar \$).....	69
<b>Tablo 11.</b> Türkiye'nin 2000–2013 Yılları Arasındaki Seçilmiş Fasıllara Göre İthalat Rakamları (Milyar \$).....	70
<b>Tablo 12.</b> Çin'de Sürekli Kullanılan Üç Çeşit Teslim Şekillerinin Karşılaştırılması..	125

## ŞEKİLLER LİSTESİ

	Sayfa No
Şekil 1. Türkiye'nin ithalat İhracat değerleri (2007–2012).....	18
Şekil 2. Türkiye'nin Dış Ticaret Açığı (milyar USD).....	19
Şekil 3. Dış Ticaret Kazançları.....	22
Şekil 4. EUR-MED Çapraz Kümülyasyon Sistemi.....	32
Şekil 5. Ex Work Teslim Şeklinde Teslim Yeri.....	36
Şekil 6. Ex Work Teslim şeklinde Sorumluluk ve Riskler.....	36
Şekil 7. FCA Teslim şeklinde Teslim Yeri.....	37
Şekil 8. FCA Teslim Şeklinde Sorumluluklar ve Riskler.....	37
Şekil 9. CPT Teslim Şeklinde Teslim Yeri.....	38
Şekil 10. CPT Teslim Şeklinde Sorumluluklar ve Riskler.....	38
Şekil 11. CIP Teslim Şeklinde Teslim Şeklinde Teslim Yeri.....	39
Şekil 12. CIP Teslim Şeklinde Sorumluluklar ve Riskler.....	39
Şekil 13. DAT Teslim Şeklinde Teslim Şeklinde Teslim Yeri.....	40
Şekil 14. DAT Teslim Şeklinde Sorumluluklar ve Riskler.....	40
Şekil 15. DAP Teslim Şeklinde Sorumluluklar ve Riskler.....	41
Şekil 16. DDP Teslim Şeklinde Sorumluluklar ve Riskler.....	41
Şekil 17. FAS Teslim Şeklinde Sorumluluklar ve Riskler.....	42
Şekil 18. FOB Teslim Şeklinde Teslim Şeklinde Teslim Yeri.....	43
Şekil 19. FOB Teslim Şeklinde Sorumluluklar ve Riskler.....	43
Şekil 20. CFR Teslim Şeklinde Teslim Şeklinde Teslim Yeri.....	44

<b>Şekil 21.</b> CFR Teslim Şeklinde Sorumluluklar ve Riskler.....	44
<b>Şekil 22.</b> CIF Teslim Şeklinde Teslim Şeklinde Teslim Yeri.....	45
<b>Şekil 23.</b> CIF Teslim Şeklinde Sorumluluklar ve Riskler.....	45
<b>Şekil 24.</b> Dış Ticarete Peşin Ödemenin Gerçekleştirilme Süreci.....	47
<b>Şekil 25.</b> Dış Ticarete Mal Mukabili Ödemenin Gerçekleştirilme Süreci.....	48
<b>Şekil 26.</b> Dış Ticarete Vesaik Mukabili Ödemenin Gerçekleştirilme Süreci.....	49
<b>Şekil 27.</b> Dış Ticarete Akreditifli Ödemenin Gerçekleştirilme Süreci.....	51
<b>Şekil 28.</b> Dış Ticarete Ödeme Şekillerinin Risk Dereceleri.....	52
<b>Şekil 29.</b> Dış Ticaret Şirketlerinin İhracat İşlemlerinde Sermaye Dolaşımı.....	108
<b>Şekil 30.</b> Dış Ticaret Şirketlerinin İthalat İşlemlerinde Sermaye Dolaşımı.....	108
<b>Şekil 31.</b> Dış Ticarete Kullanılan Teslim Şekilleri.....	123
<b>Şekil 32.</b> Çin Halk Cumhuriyetinde Yoğun Kullanılan Akreditif Ödeme Şeklinin Yapılma Süreci.....	127
<b>Şekil 33.</b> Çin'deki İhracat İşlemlerinin Süreci.....	129
<b>Şekil 34.</b> Vekaleten İhracatın Süreci.....	130
<b>Şekil 35.</b> Çin'deki İthalat İşlemlerinin Süreci.....	150



## **KISALTMALAR VE SİMGELER**

<b>AR-GE</b>	: Araştırm-Geliştirme
<b>ABD</b>	: Amerika Birleşik Devletleri
<b>AB</b>	: Avrupa Birliği
<b>ABİGEM</b>	: Avrupa Birliği İş Geliştirme Merkezi
<b>ARELC</b>	: Accounting Regulation for Exemperintal Listed Companies
<b>AŞ</b>	: Anonim Şirketi
<b>ASBE</b>	: The Accounting Standards for Business Enterprises
<b>CMR</b>	: Convention Marchandises Routiers
<b>CPT</b>	: Carriage Paid To – Tasıma Ücreti Ödenmiş Olarak Teslim
<b>CIP</b>	: Carriage And Insurance Paid To
<b>CFR</b>	: Cost and Freight – Mal Bedeli ve Navlun
<b>CIF</b>	: Cost, Insurance And Freight – Mal Bedeli, Sigorta ve Navlun
<b>ÇUŞ</b>	: Çok Uluslu Şirketler
<b>DYY</b>	: Doğrudan Yabancı Yatırım
<b>DAT</b>	: Delivered at Terminal
<b>DAP</b>	: Delivered at Place
<b>DDP</b>	: Delivery Duty Paid- Gümrük Vergisi Ödenerek Teslim
<b>DTÖ</b>	: Dünya Ticaret Örgütü
<b>DPT</b>	: Devlet Planlama Teşkilatı
<b>DTM</b>	: Dış Ticaret Müsteşarlığı
<b>EFTA</b>	: European Free Trade Area/Association

<b>EXW</b>	: Ex Works – İşyerinde Teslim
<b>FIATA</b>	: International Federation of Freight Forwarders Associations
<b>FIATA (FCR)</b>	: Forwarder’s Certificate of Receipt
<b>FIATA (FCT)</b>	: Forwarder’s Certificate of Transport
<b>FIATA (FBL)</b>	: Fiata Combined Bill of Lading
<b>FCA</b>	: Free Carrier – Taşıyıcıya Teslim
<b>FAS</b>	: Free Alongside Ship – Gemi Yanında Teslim
<b>FOB</b>	: Free On Board - Gemide Teslim
<b>GSYH</b>	: Gayrı Safı Yurtiçi Hasıla
<b>GOÜ</b>	: Gelişmişte Olan Ülkeler
<b>GATT</b>	: General Agreement on Tariffs and Trade
<b>GTTA</b>	: Gümrük Tarifeleri ve Ticaret Anlaşması
<b>GB</b>	: Gümrük Birliği
<b>GSMH</b>	: Gayrı Safı Milli Hasıla
<b>IASC</b>	: Internatinal Accounting Standars Committee
<b>IFRS</b>	: International Financial Reporting Standards
<b>IMF</b>	: International Monetary Fund
<b>İGEME</b>	: İhracat Geliştirme Etüd Merkezi
<b>İMMİB</b>	: İstanbul Maden ve Metaller İhracatçı Birliği
<b>İİV</b>	: İhracat İade Vergisi
<b>KDV</b>	: Katma Değer Vergisi
<b>KİT</b>	: Kamu İktisadi Teşekkülü

<b>KVYK</b>	: Kısa Vadeli Yabancı Kaynak
<b>PAAMK</b>	: Pan Avrupa Akdeniz Menşe Kümülyasyon
<b>PTT</b>	: Posta Telgraf Teşkilatı
<b>RMB</b>	: Çin Halk Cumhuriyeti Yuani
<b>STA</b>	: Serbest Ticaret Anlaşması
<b>TL</b>	: Türk Lirası
<b>TCMB</b>	: Türkiye Cumhuriyeti Merkez Bankası
<b>TİÜK</b>	: Türkiye İstatistik Kurumu
<b>TC</b>	: Türkiye Cumhuriyeti
<b>UMS</b>	: Uluslararası Muhasebe standartları
<b>USD</b>	: United States Dollar
<b>UVYK</b>	: Uzun Vadeli Yabancı Kaynak
<b>VAT</b>	: Value Added Tax
<b>X/M</b>	: Export/Import
<b>X+M/GHSY</b>	: Export + Import/Gayrı Safı Yurtiçi Hasıla
<b>¥</b>	: Çin Halk Cumhuriyeti Para Birimi
<b>£</b>	: Birleşik Krallık Para Birimi
<b>\$</b>	: Amerika Birleşik Devletleri Para Birimi

ÖZET .....	i
ABSTRACT .....	ii
TABLolar LİSTESİ.....	iii
ŞEKİLLER LİSTESİ .....	iv
KISALTMALAR VE SİMGELER .....	vi
GİRİŞ .....	1
BİRİNCİ BÖLÜM .....	3
1.DIŞ TİCARETİN TANIMI VE TEMEL KAVRAMLAR .....	3
1.1 Dış Ticaretin Tanımı ve Süreçleri .....	3
1.2 Dış Ticaretle İlgili Temel Göstergeler .....	8
1.3 Dış Ticaret Teorileri .....	9
1.3.1 Mutlak Üstünlükler Teorisi .....	10
1.3.2 Karşılaştırmalı Üstünlükler Teorisi .....	10
1.3.3 Heckscher – Ohlin (Faktör Donanımı) Teorisi .....	11
1.3.4 Sermaye Teorisi ve Farklı Getiri Oranları Hipotezi .....	12
1.3.5 Yeni Dış Ticaret Teorileri .....	13
1.3.5.1 Nitelikli İş Gücü Teorisi .....	14
1.3.5.2 Teknoloji Açığı Teorisi.....	14
1.3.5.3 Ürün Dönemleri Teorisi.....	15
1.3.5.4 Tercihlerde Benzerlik Teorisi .....	16
1.3.5.5 Monopolcü Rekabet Teorisi.....	16
1.3.5.6 Oligopolcü Rekabet Teorileri .....	17
1.4 Dış Ticaretin Başlıca Amaçları .....	18
1.5 Dış Ticaretin Yararları .....	21
1.5.1 Dış Ticaretin Statik Yararları .....	21
1.5.2 Dış Ticaretin Dinamik Yararları.....	23
1.6 Ülkeleri Dış Ticarete Yönelten Nedenler.....	25
1.6.1 Fiyat Farklılıkları.....	25

1.6.2 Ülke İçi Üretimin Yetersizliği .....	25
1.6.3 Mal Farklılaştırması.....	25
İKİNCİ BÖLÜM.....	27
2.DIŞ TİCARETTE KULLANILAN BELGELER, TESLİM, ÖDEME ŞEKİLLERİ ..	27
2.1 Dış Ticaret İşlemlerinde Kullanılan Belgeler .....	27
2.1.1 Finans Belgeleri.....	28
2.1.2 Ticari Belgeler .....	28
2.1.3 Resmi Belgeler .....	30
2.1.4 Taşıma Belgeleri.....	33
2.2 Dış Ticaret İşlemlerinde Teslim Şekilleri .....	35
2.2.1 Tüm Taşıma Türleri için Kullanılan Teslim Şekilleri .....	35
2.2.1.1 EXW (Ex Works – İşyerinde Teslim).....	35
2.2.1.2 FCA (Free Carrier – Taşıyıcıya Teslim).....	37
2.2.1.3 CPT ( Carriage Paid To – Tasıma Ücreti Ödenmiş Olarak Teslim ).....	38
2.2.1.4 CIP ( Carriage And Insurance Paid To – Navlun ve Sigorta Ödenmiş....	39
Olarak Teslim) .....	39
2.2.1.5 DAT – Delivered at Terminal.....	40
2.2.1.6 DAP – Delivered at Place .....	41
2.2.1.7 DDP ( Delivery Duty Paid- Gümrük Vergisi Ödenerek Teslim).....	41
2.2.2 Deniz ve İç Sularda Kullanılan Teslim Şekilleri .....	42
2.2.2.1 FAS (Free Alongside Ship – Gemi Yanında Teslim).....	42
2.2.2.2 FOB ( Free On Board - Gemide Teslim ) .....	43
2.2.2.3 CFR ( Cost and Freight – Mal Bedeli ve Navlun ) .....	44
2.2.2.4 CIF ( Cost, Insurance And Freight – Mal Bedeli, Sigorta ve Navlun ) ...	45
2.3 Dış Ticaret İşlemlerinde Ödeme Şekilleri.....	46
2.3.1 Peşin Ödeme.....	46
2.3.2 Mal Mukabili Ödeme .....	47
2.3.3 Vesaik Mukabili Ödeme.....	48
2.3.4 Akreditifli Ödeme.....	50

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM .....	53
3.TÜRKİYE’NİN DIŞ TİCARET GELİŞİMİ.....	53
3.1 1980 Öncesi Dış Ticaretin Gelişimi Ve Sektörel Gelişmeler .....	53
3.1.1 1980–1999 Dönemi Dış Ticaret Gelişimi Ve Sektörel Gelişmeler .....	53
3.1.1.1 Dış Ticaret Gelişimi.....	53
3.1.1.2 Sektörel Gelişmeler.....	58
3.2 2000 Ve Sonrası Dış Ticaretin Gelişimi Ve Sektörel Gelişmeler.....	60
3.2.1 Dış Ticaret Gelişimi .....	60
3.2.2 Dış Ticaret Politikaları .....	60
3.3. 2000 ve Sonrası Dış Ticaret Göstergeleri .....	61
3.3.1. İthalat-İhracat İstatistikleri .....	61
DÖRDÜNCÜ BÖLÜM .....	71
4. TÜRKİYE’DE DIŞ TİCARET MUHASEBESİ İŞLEMLERİ .....	71
4.1 Muhasbenin Tanımı Ve Türleri.....	71
4.2 Muhasebe Yapılamasının Nedenleri .....	72
4.3 Dış Ticaret İşlemlerinde Muhasebe .....	73
4.4. Tek Düzen Hesap Planı.....	73
4.5 Dış Ticaret İşletmelerinde Kullanılan Hesaplar .....	83
4.6 Dövizli İşlemlerin Muhasebeleştirilmesi .....	84
4.7 Peşin Ödeme Şeklinde İhracat İşlemlerinin Muhasebeleştirilmesi.....	85
4.8 Mal Mukabili Ödeme Şeklinde İhracat İşlemine İlişkin Örnek .....	87
4.9 Vesaik Mukabili Ödeme Şeklinde İhracat İşlemine İlişkin Örnek .....	88
4.10 Akreditifli Ödeme Şeklinde İhracat İşlemine İlişkin Örnek .....	89
4.11 Kabul Kredili Ödeme Şeklinde İhracat İşlemine İlişkin Örnek .....	91
4.12 Konsinye Satış Ödeme Şeklinde İhracat İşlemine İlişkin Örnek .....	93
4.13 Açık Hesap Ödeme Şeklinde İhracat İşlemine İlişkin Örnek .....	95

4.14 İhraç Kaydıyla Satış İşleminin Muhasebeleştirilmesi.....	96
4.15 İlk Madde ve Malzeme İthalatının Muhasebeleştirilmesi.....	98
BEŞİNCİ BÖLÜM .....	103
5.ÇİNDEKİ DIŞ TİCARET İŞLEMLERİNİN MUHASEBELEŞTİRİLMESİ.....	103
5.1 Dış Ticaret ve Dış Ticaret Muhasebesi Hakkında Tanımlar .....	103
5.1.1 Dış Ticaretin Tanımı.....	103
5.1.2 Dış Ticaretin Türleri .....	103
5.1.3 Dış Ticaretin Önemli Etkileri .....	104
5.1.4 Dış Ticaretin Özellikleri .....	105
5.1.5 Dış Ticaret Muhasebesinin Tanımı .....	107
5.1.6 Dış Ticaret Muhasebesinin Fonksiyonları.....	107
5.1.7 Dış Ticaret Muhasebesinin Amacı .....	108
5.1.8 Dış Ticaret Muhasebesinin Özellikleri.....	109
5.1.9 Dış Ticaret Muhasebesinin Görevi.....	109
5.1.10 Dış Ticaret Muhasebesinin Yöntemleri.....	110
5.2 Dış Ticaret İşletmelerinin Muhasebe Unsurları ve Türleri .....	111
5.2.1 Dış Ticaret İşletmelerinin Muhasebe Unsurları .....	111
5.2.2 Muhasebe Unsurlarının Türleri .....	111
5.2.3 Dış Ticaret Muhasebesinde Kullanılan Tekdüzen Hesap Planı .....	112
5.3 Yabancı Paralı İşlemler ve Yabancı Paralı İşlemlerin Muhasebeleştirilmesi .....	116
5.3.1 Dövizin tanımı .....	116
5.3.2 Dövizin Türleri .....	116
5.3.3 Yabancı Paralı İşlemler .....	117
5.3.4 Yabancı Paralı İşlemlerin Muhasebeleştirilmesi .....	118
5.3.4.1 Yabancı Paralı Gelirlerin Muhasebe İşlemleri.....	118
5.3.4.2 Yabancı Paralı Giderlerin Muhasebe İşlemleri.....	119
5.3.5 Kur Farkı Kar Zararları .....	120
5.3.5.1Kur farkı kar zararı kavramı .....	120
5.3.5.2Kur Farkı Kar Zararlarının Muhasebe İşlemleri.....	121
5.4. Dış Ticarete Teslim Şekilleri ve Türleri .....	122

5.4.1 Teslim Şekillerinin Türleri .....	122
5.5 Dış Ticarete Ödeme Şekilleri .....	125
5.6 İhracat İşlemleri ve İhracat İşlemlerinin Muhasebeleştirilmesi .....	127
5.6.1 İhracat İşlemleri Hakkında Bilgiler .....	127
5.6.2 İhracat İthalat İşlemlerini Uygulama Yöntemleri.....	128
5.6.3 İhracatın Türleri.....	130
5.6.4 İhracat İşlemlerinin Muhasebeleştirilmesi .....	131
5.6.4.1 Tek Başına İhracat İşlemlerinin Muhasebeleştirilmesi.....	131
5.6.4.1.1 Tahmin Edilmiş Yurtdışı Nakliye Masrafının Muhasebesi .....	136
5.6.4.1.2 İhracat Gümrük Vergi İşlemlerinin Muhasebeleştirilmesi.....	137
5.6.4.1.3 İhraç Edilen Malın Geri Gelmesi .....	137
5.6.4.1.4 Tazminat İşlemlerinin Muhasebe Kaydı .....	140
5.6.4.1.5 Hasar Talebi İşlemlerinin Muhasebe Kaydı.....	141
5.6.4.2 Vekâleten İhracat İşlemlerinin Muhasebeleştirilmesi.....	142
5.6.4.2.1 Vekâleten İhracat İşlemlerinin Anlamı .....	142
5.6.4.2.2 Vekâleten İhracatın Özellikleri .....	142
5.6.4.2.3 Vekâleten ihracatın türleri.....	143
5.6.4.2.4 Vekâleten ihracat işleminde kullanılan hesapların düzenlenmesi... 143	
5.6.4.2.5 Vekâleten İhracatta Dövizli İşlemlerinin Muhasebe Yöntemleri....	144
5.6.5 İthalat İşlemlerinin Muhasebeleştirilmesi .....	148
5.6.5.1 İthalatın türleri .....	148
karşılığını ödeyen ithalat gösterir. ....	149
5.6.5.2 Tek başına ithalat işlemlerinin muhasebeleştirilmesi .....	151
5.6.5.3 Vekâleten İthalat İşlemlerinin Muhasebeleştirilmesi .....	155
5.6.5.3.1. Vekâleten İthalat İşlemlerinin Özellikleri .....	155
5.6.5.3.2 Vekâleten İthalat İşlemlerinin Muhasebeleştirilmesi.....	157
5.6.6 Teknoloji İthalat İhracat İşlemlerinin Muhasebeleştirilmesi.....	159
5.6.6.1 Teknoloji İthalat İhracatın Anlamı .....	159
5.6.6.2 Teknoloji İthalat İhracat Faaliyetinin Önemli Şartları.....	160
5.6.6.3 Teknoloji İthalat İhracatı İle Normal Mal İthalat İhracatının Farkı.....	160
5.6.6.4 Teknoloji İthalat İhracat İşlemlerinin Temel Yöntemleri.....	161
5.6.6.5 Teknoloji İthalatının Muhasebeleştirilmesi .....	162



5.6.6.5 Mal Karşılığı Teknoloji İthalat İşlemlerinin Muhasebeleştirilmesi.....	168
5.6.6.6 Yurt dışı işletmeler teknoloji ile yatırım yapma işlemlerinin muhasebeleştirilmesi.....	169
5.6.7 Teknoloji İhracatının Muhasebeleştirilmesi .....	169
5.6.7.1 İşletmenin Teknoloji Servisi İşlemlerinin Muhasebe İşlemler .....	169
5.6.7.2 Teknoloji Devretme İşlemlerinin Muhasebeleştirilmesi.....	171
5.6.8 Türkiye Ve Çin Dış Ticaret Muhasebe İşlemlerinin Karşılaştırılması.....	172
SONUÇ.....	176
KAYNAKLAR .....	180
EKLER.....	186

## GİRİŞ

Dış ticareti daha iyi anlatmak için şöyle bir örnek verilebilir. Bir ülkeyi bir işletmeye benzetecek olursak dış ticaret sayesinde o ülke bütün dünyayı satış yapabileceği bir pazar haline getirebilir veya mal yâda hammadde teminini sınırlı bir alan yerine dünyanın her yerinden daha kaliteli ve ucuza temine edebilir. Dış ticaret ürünlerin daha çok müşteriye satılmasını sağlar. Dolayısı ile üretim ve satış artmış olur. Üretimin artması istihdamı da artırır. Satışın artması daha çok hammadde ve mal girişi sağlayacağı için fiyatları düşürür ve daha çok kar elde edilmesini sağlar. Daha çok müşteri ve üretilen ürünlerin kalitesinin artmasını da sağlayacaktır.

Günümüzde ülkelerin gelişmesi için dış ticaret zorunlu hale gelmiştir. Dış ticareti aktif olarak yapan ülkeler yapmayan ülkelere göre daha hızlı büyümekte ve gelişmektedir. Ülkeler arası rekabetin bu kadar önemli olduğu bu dönemlerde dış ticaret ülkeler arasındaki farkları belirleyen unsurların en önemlilerindedir.

Küreselleşmenin etkisiyle ticarete ülkeler arası sınırlar kalkmaktadır. Bu sayede sermayenin ülkeler arası akışkanlığı da artmaktadır. Sermayeden daha çok pay almak isteyen ülkelerin belli ürünler ve hizmetlerde uzmanlaşım maliyetleri aşağıya çekmeleri gerekmektedir. Bunu başarabilen ülkeler diğer ülkelere göre karşılaştırmalı olarak üstünlüğe sahip olurlar. Son yıllarda dünyadaki büyüme oranları ve ihracat rakamlarına baktığımızda Çin Halk Cumhuriyeti her zaman ilk 3 ülke arasında bulunduğunu görmekteyiz. Bunun ana sebebi ihracat yaparak ürünlerini tüm dünyaya satabilmesidir.

Sağlıklı bir dış ticaretin olmazsa olmazlarından biri muhasebedir. Muhasebe mali nitelikli olayları sınıflandırarak, kayıt altına alarak, özetleyerek ve raporlayarak güvenilir bilgi sağlamaktadır. Bu bilgilerin analiz edilmesi yorumlanması sonucu gelecekle ilgili daha sağlıklı planlar yapılabilecektir.

Ülkeler arası farklılıklar muhasebe üzerinde de etkili olmaktadır. Ülkelerin muhasebeye bakış açıları, beklentileri ve verdikleri değer ülkeden ülkeye değişmektedir. Bu çalışmada Türkiye ile Çin Halk Cumhuriyeti dış ticaret muhasebe işlemleri incelenmiş olup aradaki benzerlikler ve farklar tespit edilmeye çalışılmıştır.

Birinci bölümde dış ticaret ile ilgili genel bilgiler ve dış ticaret teorileri ile ilgili bilgilere yer verilmektedir.

İkinci bölümde, dış ticarete teslim ve ödeme şekilleri açıklanmaya çalışılmaktadır.

Üçüncü bölümde, Türkiye'nin dış ticaret verileri hakkında açıklamalar yapılmaktadır.

Dördüncü bölümde, Türkiye'deki dış ticaret muhasebe işlemleri, beşinci bölümde de Çin Halk Cumhuriyeti'ndeki dış ticaret uygulamaları ve dış ticaret muhasebe işlemleri anlatılmakta olup Türkiye ve Çin Halk Cumhuriyeti dış ticaret muhasebe uygulamaları arasındaki fark ve benzerlikler açıklanmaya çalışılmıştır.

## BİRİNCİ BÖLÜM

### DIŞ TİCARETİN TANIMI VE TEMEL KAVRAMLAR

#### 1.1 Dış Ticaretin Tanımı ve Süreçleri

Dış ticaret ithalat ve ihracatı kapsayan ve ülke ekonomisi açısından çeşitli desteklerle ihracatın özendirilmesi üzerine yoğunlaşan bir sistemler bütünüdür. Ekonomi Bakanlığının 2023 yılındaki 500 Milyar dolar ihracat hedefi ile dış ticaret daha da ön plana çıkmıştır. 1980 yılında 2,9 milyar dolar, 1990 yılında 12,9 milyar dolar, 2000 yılında 27 milyar dolar, 2005 yılında 73 milyar dolar, 2012 yılında 151 milyar dolar ve 2013 yılında 151,8 milyar dolar civarında gerçekleşmiş olup, ihracatın ithalatı karşılama oranı ise 2013 yılı sonu itibariyle % 60 olarak gerçekleşmiştir. 2000 yılı sonrasında Türkiye'nin ihracatı katlanarak artarken, 2012 ve 2013 yıllarında bölgesel gelişmeler ihracat hızını düşürmüştür.

Türkiye'nin mevcut ihracatının katlanarak devam edebilmesi için katma değeri yüksek teknolojik ürünlere yönelmesi ve insan kaynağı kalitesini artırması gerekmektedir. Dış ticaret departmanı çalışanları ile dış ticaret firmalarında yer alan mavi yakalılar ihracatın sürekliliği ve müşteri memnuniyeti açısından kilit rol üstlenmektedir. Yurtdışına gönderilen herhangi bir malın gümrük, nakliye gibi maliyetleri ürünlerin üreticilere geri getirilmesi, tamir edilmesi ve servis imkânını kısıtlamakta, dolayısıyla yurtdışına gönderilen ürünler üzerindeki insan kaynağı faktörü ön plana çıkmaktadır. Alan ve diğerlerine (1985) göre 1950'lerde Amerika'da beşeri işgücü sermayesine ve yeteneklerinin gelişimine yatırımlar yapılmış ve bu dönemde bir Amerikan işçisinin diğer ülke ticaret partnerlerine göre daha yetenekli ve daha iyi eğitilmiş olması ürünlere yansımıştır. Bu farklılık Amerikan ürünlerinin daha kaliteli işçilikli ürünler ortaya koymasını sağlamış olup diğer ülke işçilerine ve ürünlerine göre üstünlük sağlamıştır. Han ve Kaya (2002) insan sermayesini daha iyi eğitilmiş ve beceri kazandırılmış insan kaynağı olarak ifade etmiştir. Bu şekilde hazır bir kaynağın en etkin şekilde kullanılması da dış ticaret firmaları ve ülke ekonomisi için pozitif katkı sağlayacaktır. Özetle, Türkiye'de insan kaynağına önem verildiğinde ülke ekonomisine katkısı daha fazla olacaktır.

Seyidoğlu (2003) dış ticaretin dinamik faydalarını statik ve dinamik faydalar olarak özetlemiştir. Statik faydalar karşılaştırmalı üstünlüklere uygun bir uluslararası uzmanlaşma ve işbölümünün bir defalık yararlarını ifade etmektedir. Dinamik faydaları ise süreklilik taşır. Bunlar; üretim ve kaynak açığına karşılama, iç ekonomideki ürün fazlasına çıkış (Pazar) sağlama, geniş bir piyasa hacmi, rekabet, iç piyasa talebini geliştirme, ekonomik dinamizm olarak ifade etmiştir. Hill (2012) İzlanda'nın kendi portakalını yetiştirme imkânının olmadığını fakat düşük maliyetle elde ettiği balığı uluslararası ticaret ile ancak değiştirebileceğini ve bu sayede öğünlerine balığa ek olarak portakalı da dâhil edebileceğini ifade etmiştir. Uluslararası ticaret bu yönüyle bazı bölgeler için zorunluluk halini almıştır. Dış ticaret ile toplumlar ihtiyaçlarını en üst düzeyde karşılama imkânına sahiptir.

İhracat, 06.06.2006 ve 26190 Sayılı Resmi Gazete'de yer alan İhracat Yönetmeliğine göre bir malın, yürürlükteki ihracat mevzuatı ile gümrük mevzuatına uygun şekilde Türkiye gümrük bölgesi dışına veya serbest bölgelere çıkarılmasını veyahut Müsteşarlıkça ihracat olarak kabul edilecek sair çıkış ve işlemleri olarak tanımlanmıştır. İhracatçı ise: ihraç edeceği mala göre ilgili İhracatçı Birlikleri Genel Sekreterliğine üye olan, vergi numarasına sahip gerçek veya tüzel kişiler ile tüzel kişilik statüsüne sahip olmamakla birlikte yürürlükteki mevzuat hükümlerine istinaen hukuki tasarruf yapma yetkisi tanınan ortaklıklar olarak tanımlanmıştır. İlgili mevzuat gereğince Ön izne bağlı ihracat, Kayda bağlı ihracat, Kredili ihracat, Konsinye ihracat, Yurt dışı fuar ve sergilere katılım ve ihracat, İthal edilmiş malın ihracı, Serbest bölgelere yapılacak ihracat, diğer ihracat şekilleri ve transit ticaret ihracatı türleri olarak kabul edilmiştir.

### **İhracat İşlemlerinin Süreci**

1. İşletme ihracat işlemi yapabilmesi için öncelikle kendi bağlı bulunduğu vergi dairesinden vergi mükellefi olduğunu gösteren Tek Vergi No Belgesini almalıdır .
- 2.İhracat işlemlerini gerçekleştirecek kişiler ilgili ihracatçı birliğine kaydolması ve ihracat beyannamesi düzenlemek için ihracatçı birliğinden birlik onay kodu almalıdır.
- 3.İhrac edilecek malı satın alacak müşterileri bulması.
- 4.İhracatçı ithalatçıya proforma fatura düzenleyip gönderir.

5.Satıcı firma ile ithalatçı arasında tüm detaylar üzerinde anlaşarak sözleşme imzalanır.

6.Mal bedelinin tahsilatı ile ilgili işlemler yapılır.

- Akreditif ödeme şekli kullanılmışsa ithalatçı tarafından akreditifin gelmesi beklenir.

- Peşin ödeme şekli ise havale beklenir.

- Ödeme şekli mal mukabili veya vesaik mukabili ise hiç bir şey yapılmaz.

7.İhracatçı ithalatçıya gönderilecek olan malları hazırlar.

8.İhracatçı ithalatçıya gönderilecek mallar ile ilgili vesaiki belgeleri hazırlar.

9.Nakliye ihracatçıya ait ise nakliyecisi ile taşıma sözleşmesi yapar.

10.Mal teslim şekli CIF ise malın sigorta işlemleri yapılır.

11.İhrac edilecek mallar nakliyecisine, vesaik ise gümrük müşavirine teslim edilir.

12. İhracatçı veya ihracatçının dolaylı temsilcisi olan gümrük müşaviri ihrac edilecek mal ile ilişkin İhracat beyannamesini düzenler ve gümrük mevzuatına göre beyannameye eklenmesi gereken tüm belgeler ile birlikte ilgili gümrük idaresine sunar ve tescil ettirir (Yanık ve Uzun, 2013:108).

13.Gümrük idaresi kontrolü yapılır .Gümrük idaresi ihracatçı tarafından sunulmuş olan gümrük beyannamesi ve ek belgeleri kontrol eder ve malın fiziki muayenesi yapılır.

14.Satıcı malları yükler,Gümrük memurları nakliye aracını mühürler.

15.İhrac malın gümrükteki tüm işlemleri tamamlandığı zaman, gümrük beyannamesinin arka tarafına malların fiili ihracat tarihi yazılır ve fiili ihracat gerçekleşmiş olur.

16.Gümrük müşaviri ihracat ile ilgili belgeler ve kendinin hizmet faturasını ihracatçıya teslim eder.

17.Mal ile ilişkin vesaikeler bankaya teslim edilir.

- Ödeme şekli vasaik mukabili veya akreditif ise mal ile ilgili vesaik bankaya

teslim edilir.

- Ödeme şekli mal mukabili ise ihracatçı vesaik belgeleri direkt ithalatçıya gönderir.

18.İhrac edilen malların fiili ihrac işlemleri tamamlandıktan sonra mal bedeli olan döviz banka ve başka kanal yoluyla yurt içine getirilir. (Toroslu,1999:668)

Türkiye'den Serbest Bölgelere yapılan satışlar ihracat, Serbest Bölgeden Türkiye'ye yapılan satışlar ise ithalat olarak kabul edilmektedir.

İthalat ise kamu ahlakı, kamu düzeni veya kamu güvenliği; insan, hayvan ve bitki sağlığının korunması veya sanayi ve ticari mülkiyetin korunması amaçlarıyla ilgili mevzuat hükümleri çerçevesinde alınan önlemlerin kapsamı dışındaki malların ithali serbest malların ithalat yönetmeliğinde belirtilen usul ve esaslar çerçevesinde ve istisnalar haricinde, Vergi Usul Kanunu hükümleri uyarınca vergi numarası verilen her gerçek ve tüzel kişi ile tüzel kişilik statüsüne sahip olmamakla birlikte yürürlükteki mevzuat hükümlerine istinaden hukuki tasarruf yapma yetkisi tanınan kişilerin ortaklıkları ithalat işlemlerini yürütebilmesidir. İthalat ve ihracat için firma büyüklük ölçütü kullanılmamakta sadece Ekonomi Bakanlığı tarafından “özel statülü” şirket türü olan Dış Ticaret Sermaye Şirketleri ve Sektörel Dış Ticaret Şirketlerinin özel statüsü gereğince teşviklerle desteklenmesi ile ihracat artışı hedeflenmektedir. İhracat için ihracatçı birlikleri yasal olarak organize olup ihracat için ihracat yapacak gerçek kişi ve tüzel kişiliklerin zorunlu üye olması gereken kurumlar mevcut iken ithalat için yasal herhangi bir organizasyon bulunmamaktadır.

### **İthalat İşlemlerinin Süreci**

1. İşletme ithalat işlemini gerçekleştirmek için öncelikle kendi bağlı bulunduğu vergi dairesinden vergi mükellefi olduğunu gösteren Tek Vergi No Belgesini almalıdır .
- 2.İthal edilecek malın satıcı firmalarını bulur ve ithalatçı mal alım satımı için ihracatçı ile iletişime geçer .
- 3.İhracatçı ithalatçıya proforma fatura düzenleyip gönderir.
- 4.Satıcı firma ile ithalatçı arasında tüm detaylar üzerinde anlaşarak sözleşme imzalanır.

5.Mal bedelinin ödenmesi ile ilgili işlemler yapılır(Ödeme şekline göre değişir).

- Akreditif ödeme şekli kullanılmışsa akreditif açılır.
- Peşin ödeme şekli ise havale yapılır.
- Ödeme şekli mal mukabili veya vesaik mukabili ise hiç bir şey yapılmaz.

6.Mal teslim şekli FOB veya CFR ise malın sigorta işlemleri yapılır.

7.Satıcı malları sevk eder, mallar ihracat ülkesinden çıkış yapar ve ithal ülkesinin gümrüğe gelir.(Toroslu,1999:625)

8.Ödeme işlemlerinin yapılması.

- Ödeme şekli vesaik mukabili ise mal bedeli ihracatçıya transfer edilir.
- Ödeme şekli akreditif ise ödeme bankaya yapılır.
- Vadeli akreditif ve mal mukabili ödeme şekillerinde ödeme fiili ihracat gerçekleştikten sonra yapılır.

9.İhracatçı firmadan mal ile ilgili vesaikeler alınır .

- Ödeme şekli akreditif veya vesaik mukabili ise vesaik belgeler bankadan alınır.
- Ödeme şekli mal mukabili ise ihracatçı vesaik belgeleri direkt ithalatçıya gönderir.

10.Mal gümrüğe geldiğinde nakliyeci firma gümrük idaresine mal ile ilgili genel bilgiler yani malın cinsi ve miktarı, kaç kaptan ibaret olduğu gibi bilgiler yer alan bir özet beyan verir.Özet beyanın doğruluğundan nakliye firması sorumludur.

11.Malın genel antrepoya alınması .Gümrük mevzuatımıza göre yurt dışından getirilen ithal mal antrepo rejimi çerçevesinde herhangi genel antrepo veya özel antrepoya kunulabilir.

12.Malın ithalat beyannamesi (Gümrüğe Giriş Beyannamesi)düzenlenir . İthalatçı veya ithalatçının dolaylı temsilcisi olan gümrük müşavirleri mal ile ilişkin ithalat



beyannamesini düzenler ve gümrük mevzuatına göre beyannameye eklenmesi gereken tüm belgeler ile birlikte ilgili gümrük idaresine sunar(Yanık ve Uzun, 2013:97).

13.Gümrük idaresi kontrolü yapılır .Gümrük idaresi ithalatçı tarafından sunulmuş olan gümrük beyannamesi ve ek belgeleri kontrol eder.

14. Gümrük vergileri ödenir .Gümrük giriş beyannamesi gümrük idaresi tarafından denetlendikten sonra ithal edilen mal ile ilgili katma değer vergisi,gümrük vergisi ve fonlar gümrük veznesine ödenir.

15.İthal malın orjinal faturasının arka tarafına gümrük idaresinin tasdik kaşesi basılır ve fiili ithalat tarihi yazıldıktan sonra fiili ithalat gerçekleşmiş olur.

16.Gümrük müşaviri gümrük tasdik faturası, ithalat ile ilgili gümrük beyanname nüshası,gümrük vezne makbuzu, diğer masraf belgeler dekontu ve kendinin hizmet faturasını ithalatçıya teslim eder.

17.Tüm işlemler tamamlandıktan sonra mal fiziken alıcına ait olur ve işletmenin stoklarına alınır. Belirlenen süre içinde aracı bankaya kapama evraklarını teslim ederek kambiyo dosyası kapatılır.

## **1.2 Dış Ticaretle İlgili Temel Göstergeler**

Dış ticaretin yapısını ve gelişimini analiz etmek için bazı temel dış ticaret göstergelerine ihtiyaç vardır. Bunlar sayesinde doğru analiz ve yorum yapma şansı elde edilebilir. Dış ticaretle ilgili temel göstergeler (Utkulu ve Aydemir, 2008:6).

**İhracat ve ithalat;** ihracatın ve ithalatın parasal tutar ya da miktar olarak değişimi önemli bir göstergedir. Sırf bu iki gösterge bile dış ticaret hakkında bir yorum yapma şansını bize verir. Üstelik diğer göstergelerin çoğu da bu iki göstergeyi kullanılarak türetilir.

**Dış Ticaret Hacmi;** İthalat ve ihracatın toplamından oluşan temel bir göstergedir. GSYH veya başka büyüklüklere oranlanarak önemli veriler elde edilebilir. Örneğin ülkenin dışa bağılılığı veya dışa açıklığı gibi konularda analiz yapabilmek için imkân sağlar.

**Dış Ticaret Dengesi;** Ülkenin dış ticarettten ne yönde ve hangi yoğunlukta etkileneceği ile ilgili güçlü bir gösterge olarak kabul edilir. Uluslararası

karşılaştırmalarda da sık sık kullanılır. İhracat ithalattan fazla ise dış ticaret fazlası, ithalat ihracattan fazla ise dış ticaret açığı meydana gelmiş demektir. Dış ticaret dengesini kullanarak ülkeler ithalat ve ihracatlarıyla ilgili önemli kararlar verebilirler.

**İhracatın İthalatı Karşılama Oranı;** Dış ticaret dengesiyle yakından ilgilidir. İhracatın ithalata oranı şeklinde bulunur ( $X/M$ ). Örneğin dış ticaret dengesi açık veriyorsa bu oran 1'den küçük çıkar ve ithalatın % kaçının ihracat yaparak karşılandığı bize gösterir.

**İhracat ve İthalatın GSYH İçindeki Payları;** Ülkenin dışa açıklık derecesini göstermek için kullanılan bir göstergedir ( $X+M/GSYH$ )

**Sektör, Alt Sektör ve Mal Bazında İthalat ve İhracat;** Katma değeri düşük ürünler ihraç edilip, katma değeri yüksek ürünlerin ithal edilmesi şüphesiz ülkenin dış ticaret haddini kötü yönde etkileyecek ve ülke aleyhine bir durum meydana gelecektir. Bu durumu ülke lehine çevirmek için AR-GE yoğun (teknoloji yoğun) malları ihraç etmek gerekir. Bunun içinde ihracat ve mal üretimi yapısında değişiklikler yapılması gereklidir. Ülkenin ihracatının sanayi malları lehine değişmesi, aynı zamanda ülkenin dış ticaret hadlerinin de kendi lehine değişmesi anlamına gelecektir.

**Ülke ve Ülke Grupları Arasında İhracat ve İthalat;** İhracatın hangi ülkeler arasında yoğunlaştığını, sadece bazı ülkelere mi yoksa çok daha geniş bir alana mı yayıldığını gösteren veriler, ülke ihracatının gelişimini ve taşıdığı riskleri görme açısından önem taşır. Bu veriler yeni pazarlar bulunmasında ya da var olan pazarlarda ortaya çıkabilecek bir tıkanıklıkta ihracatın ne şekilde etkileneceğinin belirlenmesinde kolaylık sağlar. İthalat açısından baktığımızda ise, sektör ve mal bazında ülke ithalatının hangi ülkelere ve ürünlere yoğunlaştığı, bu ülkelerde bir sorun meydana geldiğinde ülke ithalatının ne şekilde etkileneceği ve ithalatın hangi ülkelere yöneleceği gibi sorulara cevap bulmada bu veriler bize ışık tutar.

### 1.3 Dış Ticaret Teorileri

Uluslararası iktisatta geleneksel teoriler ve modern dış ticaret teorilerinin ortak amacı; dünya ticaret akımlarının nedenlerini ve kaynaklarını açıklamaya çalışmaktır. Bu bölümde dış ticaretin nedenleri, geleneksel ve yeni dış ticaret teorileri çerçevesinde anlatılacaktır.

### 1.3.1 Mutlak Üstünlükler Teorisi

Adam Smith'in 1776'da yayınlanan ünlü eseri olan 'Ulusların Zenginliği'nde uluslararası ticaret teorisini 'mutlak üstünlük teorisi' ile açıklamaya çalışmıştır. Bu teoriye göre, "bir ülke karşı ülkeye göre hangi malları daha düşük maliyetle üretiyorsa o malların üretiminde uzmanlaşmalı ve bunları ihraç ederek pahalıya ürettiklerini dış ülkelere ithal etmelidir" (Seyidoğlu, 2007: 25). Bu teori dış ticaretin nedenlerini, sonuçlarını ve serbest ticaretin faydalarını ilk kez ortaya koymuş olma özelliğine sahiptir.

Smith, kalkınmada verimliliğin önemi üzerinde durmuştur. Artan talep uzmanlaşmaya, uzmanlaşma da ekonominin büyüyen daha verimli olmasına neden olur. Smith iş bölümünün, bir şeyi başka bir şeyle takas veya mübadele etme eğiliminin yani dış ticaretin bir sonucu olduğuna vurgu yapmıştır. Smith'e göre iş bölümü uzmanlaşmayı, uzmanlaşma verimliliği, verimlilik yatırımları, yatırımlar da kalkınmayı sağlamaktadır. (Dülgeroğlu 1997: 32).

Teoriye göre, her ülke diğerlerinden daha düşük maliyetle ürettiği mutlak üretim üstünlüğüne sahip olduğu malları üretmeli, bunların üretiminde uzmanlaşmalı ve bu malları ihraç etmeli, pahalı ürettiği malları ise ithal etmelidir. Bazı ülkeler, belli ürünlerin üretiminde sahip oldukları uygun iklim koşulları, doğal kaynaklara ulaşım kolaylığı ya da belirli özelliklere sahip işgücünün varlığı dolayısıyla doğal üstünlüğe sahip olabilmektedir (Bayraktutan, 2003).

### 1.3.2 Karşılaştırmalı Üstünlükler Teorisi

Smith'in ardından David Ricardo mutlak üstünlük teorisini geliştirerek günümüz uluslararası dış ticaretinin temelini oluşturan karşılaştırmalı üstünlük teorisini ortaya koymuştur. Karşılaştırmalı üstünlükler prensibi, bir ülke veya bölgenin ticaret yaptığı diğer ülkelere göre karşılaştırmalı üstünlüğe sahip olduğu ürünlerde uzmanlaşması gerektiğini belirtmektedir. Böylelikle her ülke göreceli olarak ucuza ürettikleri malları ihraç, göreceli olarak pahalıya ürettikleri malları da ithal etmelidir. Üretimde meydana gelecek böyle bir uzmanlaşma ve iş bölümü, verimlilik yoluyla toplam üretimin artmasını temin ederek dış ticaretin ilgili tüm ülke ya da taraflara yarar getirmesini sağlayacaktır. Ricardo, bir ülkenin bazı malları diğer ülkelere daha ucuza üretmiş olmasının yani bazı mallarda mutlak üstünlük sahibi olmasının önemli olmadığını, asıl önemli olanın

bir ülkenin diğerlerine göre ürettiği mallarda elde ettiği üstünlüğün derecesi olduğunu belirtmiştir (Seyidoğlu: 2007: 26-27). Ricardo dış ticareti faktör yoğunlukları ile açıklamıştır. Ricardo'ya göre üretim, faktör fiyatları gelişen dış ticaret ile birlikte eşitlenme eğilimine girecektir, neticesinde faktör hareketliliğinin yerini mal ticareti alacaktır (Lizondo, 1995: 87).

Ricardo'nun teorisinde, uluslararası karşılaştırmalı maliyetler dış ticareti şekillendirmektedir. Karşılaştırmalı üstünlük emeğin verimliliğinin bir sonucu olup, bu durum ülkeler arası üretimsel teknolojik farklılıklardan kaynaklanmaktadır. Emek değer teorisi; bir malın bir biriminin üretilmesinde kullanılan birim emek miktarının maliyetinin düşüklüğü neticesinde fiyatının da o oranda düşük olacağını savunmaktadır. Sermaye ayrı bir üretim faktörü olarak kabul edilmez, biriktirilmiş emek olarak değerlendirilir. Ricardo'nun yaklaşımında, mal ve hizmet üretimi sadece emeğin girdi olarak kullanımına dayanmaktadır.

Smith'e göre; bir ülke her iki malda da mutlak üstünlüğe sahipse, dış ticaret iki ülkeye de kazanç sağlayamayacağı için gerçekleşmeyecektir. Ricardo ise böyle bir durumda dış ticaretin mümkün olabileceğini belirtmektedir. Bir ülke her iki maldada mutlak üstünlüğe sahip olsa da, iki ülkenin "iç reel maliyetleri" birbirinden farklı ise dış ticaret iki ülkeye de kazanç sağlayabilir.

### **1.3.3 Heckscher – Ohlin (Faktör Donatımı) Teorisi**

Ricardo'nun karşılaştırmalı üstünlük teorisinin eksikliklerini gidermek amacıyla ortaya atılan bir diğer teori faktör donatımı teorisi ya da ortaya atanların adıyla Heckscher Ohlin (H-O) teorisi'dir. Bu teoriye göre, her ülke hangi üretim faktörüne daha fazla sahipse, üretimini en zengin olduğu üretim faktörünü yoğun biçimde gerektiren malları üreterek karşılaştırmalı üstünlüğe sahip olur. Böylece emek zengini ülkeler emek yoğun, sermaye zengini ülkelerde sermaye yoğun malları ucuza üreterek birbirine ihraç ederler. Faktör donatımı teorisi, gelişmiş ve az gelişmiş ülkeler arasındaki ticareti açıklamakta son derece başarılı bir teoridir. Üretim faktörleri coğrafi olarak ülkeler arasında dengesiz dağıldığından teori, uluslararası ticareti faktör donatımında ki farklılıklara dayandırmaktadır. Ülkeler arasında sahip oldukları üretim faktörü bakımından önemli farklılıklar bulunduğu ticaretlerine konu olan mallarda farklılaşmaktadır (Seyidoğlu, 2007: 81).

Heckscher-Ohlin modeli ülkeler arasındaki karşılaştırmalı üstünlüğün kaynağını emeğin verimliliğindeki farklılıklar olarak değil, “üretim faktörlerinin nispi bolluğu” olarak açıklamaktadır. Heckscher ve Ohlin dış ticarete emek ve sermaye faktörlerinin donatım farklılıklarını ülkelerin ticaret yapma sebebi olarak açıklarlar. Dış ticaret, ülkelerin farklı faktör donanımlarına sahip olmaları nedeniyle yapılmaktadır. Çünkü gelişmekte olan ülkeler daha fazla emeğe, GOÜ’ler ise daha fazla sermayeye sahiptirler. Bu durumda bir ülkede hangi üretim faktörü diğerine göre daha fazla ise, sözkonusu malın üretiminde uzmanlaşacak ve o malı ihraç edecektir (Seyidoğlu, 2007: 81).

Faktör donatımı teorisi sermaye hareketliliğini farklı büyüme düzeyine sahip ekonomiler arasındaki ticari ilişkiler olarak görmektedir. Görece olarak gelişmiş ülkelerde ekonomik gelişmişlik tasarruf artışı sağlar. Bu tasarruflar, sermayenin marjinal verimliliği ülke içinde dışarıya kıyasla daha fazla olduğu sürece iç yatırımları finanse edecektir. Neo- Klasik teori’de sermayenin, marjinal verimliliğinin daha yüksek ülkelere akmasına paralel olarak, zamanla dünya üretim seviyesinin artacağını, bunun yanı sıra pazar ekonomisi şartlarında üretim artışı sağlanacağını ve ilerleyen dönemlerde tasarrufa dönüşmesi sonucu bu ülkelerde dış finansmana olan ihtiyacın azalacağını ileri sürülmektedir (Şentürk 2007: 46).

Yukarıda verilen ticaret teorisi ile gerçek durum arasında görülen en önemli çelişki modelde hareketsiz kabul edilen faktörler varsayımdır. Statik karşılaştırmalı üstünlük teorisinde ÇUŞ’lara yer yoktur. Mal ve hizmetlerin mükemmel olarak hareketli, üretim faktörlerinin tamamen hareketsiz olduğu ve mal ve hizmet fiyatlarının tam rekabet koşulları altında olduğu bir sistemde, şirketlerin yabancı ülkede yatırım yapması için fazla neden yoktur.

#### **1.3.4 Sermaye Teorisi ve Farklı Getiri Oranları Hipotezi**

Teori, şirketlerin içerisinde buldukları ülkeden farklı bir ülkede DYY gerçekleştirmelerinin nedenini diğer ülkede sermayenin getiri oranının daha yüksek olmasına bağlar. Sermayenin bir ülkede diğerinden daha yüksek getiri oranına ulaşması ülkelerin göreceli faktör donanımlarıyla bağlantılıdır. Sermaye donanımı görece zayıf olan ülkelerde, sermayenin getirisi daha yüksek olabileceği için DYY’nin bu ülkelere yöneleceği düşünülür.

Yatırımların, getirisi en yüksek yerde yapılacağı şeklindeki görüş Mundell’in (1960) yaptığı çalışma ile desteklenmektedir. Mundell çalışmasında, çok uluslu

Amerikan şirketlerinin Avrupa'daki yatırımlarından elde ettikleri karın, Amerika'daki yatırımlara göre daha yüksek olduğunu göstermiştir. İlgili çekici olan ise; daha sonraki dönemde Amerikan şirketlerinin Avrupa'da elde ettiği getiri oranlarının Amerika'ya kıyasla azalmasına rağmen, Avrupa ülkelerine yaptıkları yatırımların artmaya devam etmesidir.

Bu teorinin çelişki içerdiğini düşündüren bir diğer hususta; ülkelerin bir yandan DYY yapmaları, diğer taraftan da bu yatırımların ülkelere de geliyor olması gerçeğidir. Farklı getiri oranları hipotezi pratiğe tamamen uygun olsaydı DYY akışları herhangi bir ülke için tek yönlü olmalıydı.

Doğrudan yabancı yatırımları açıklamaya çalışan ilk teorilerinin yetersiz kalmasının ana nedenlerinden birisi portföy yatırımları ve doğrudan yatırımların birlikte değerlendirilmesidir. Portföy yatırım teorisi ve doğrudan yatırım teorileri 1960 sonrasında ayrışarak bugünkü şekillerini almışlardır. Hymer, bu iki yatırım şekli arasındaki farklılığı Amerika'nın DYY yapan bir ülke olmasına karşın, portföy yatırımları açısından yatırım alan bir ülke olması tespitiyle göstermiştir.

Bu hipotezin aldığı bir diğer eleştiri ise yatırımların salt kar amacıyla yapılmadığıdır. Yabancı yatırımı gerçekleştiren şirket piyasaya girmek veya satışları en üst düzeye çıkarıp, karlılık hesaplarını uzun vadeye bırakılmış olabilir. Benzer bir şekilde, DYY konulan ticaret engellerini aşmak için stratejik bir hedefle yapılmış da olabilir.

### **1.3.5 Yeni Dış Ticaret Teorileri**

Leontief, faktör donatımı teorisini test etmek üzere, birçok yeni tartışmanın başlamasına neden olmuştur. 1947 yılı girdi çıktı tablosu ile sermaye zenginliği en yüksek seviyede olan ABD ekonomisinin, teorinin öngördüğünün aksine, sermaye-yoğun malları ithal, emek-yoğun malları ihraç ettiği sonucuna ulaşmıştır. Bu aşamadan sonra emek ve sermaye dışındaki faktörlerin ve özellikle bilginin üretim ve dış ticaretteki rolüne vurgu yapan yeni teorilerin gelişim süreci başlamıştır (Şentürk 2007: 48). Yeni dış ticaret teorilerine göre, ülkeler arasındaki dış ticaret yapma nedenleri şu şekilde sıralanmaktadır.

### **1.3.5.1 Nitelikli İş Gücü Teorisi**

Keesing (1966) ve Kenen (1965)'e göre, sanayileşmiş ülkeler arasındaki dış ticaretin büyük kısmının nedeni, ülkeler arasındaki nitelikli iş gücü farklılığıdır. Nitelikli işgücüne sahip ülke, üretimi bu faktöre bağlı olan mallarda uzmanlaşır ve büyük ölçüde bu malların ticaretini yapar (Dura, 2009: 13). Diğer yandan niteliksiz işgücüne sahip olan ülkelerin ürettiği mallar, ağırlıklı olarak niteliksiz işgücüyle üretilen kısıtlılıktadır. Uygulamalı bazı çalışmalara göre, nitelikli işgücüne daha az sahip, geniş tarım alanları olan az gelişmiş ülkeler daha çok ilkel tarım ürünü, nitelikli işgücü bakımından göreceli zengin gelişmiş ülkeler ise yoğun biçimde sanayi ürünü ihraç etmektedirler.

### **1.3.5.2 Teknoloji Açığı Teorisi**

Teknolojik değişmeyi sabit kabul etmesinden dolayı statik bir yapı olarak ele alan Faktör donatımı teorisinin aksine Posner (1961) teknolojik değişmeyi dinamik bir yapı olarak ele almıştır. Posner, teknolojik bilginin anında ve her ülke tarafından elde edilebilir olmadığını, sanayileşmiş ülkeler arasındaki ticaretin büyük bir bölümünün yeni mal ve üretim süreçlerine dayandığını varsaymaktadır. “Yeniliğin yayılma süresi” diye bir kavram oluşturmuştur. Yeniliğin yayılma süresi, bir ülkede yeni bir ürün oluşturulması ile bu ürünün diğer ülkelere taklit edilmesi arasında geçen süredir. Zaman faktörünü dikkate alan teori uluslararası ticaretin temelini, belirli bir zaman diliminde gerçekleşen yenilik ve bu yeniliğin taklit süresinin belirlediğini ileri sürmektedir. Bu yeniliklerin ilk sahipleri, çoğunluğu sanayileşmiş ülkelerde kurulu bulunan firmalardır. Yenilikler, patent ve fikri mülkiyet hakları yasaları ile korunduğundan, bir yeniliği ilk kez kullanmaya başlayan firma onun monopolcüsüdür.

Teknoloji açığı hipotezi, yeni bir mal veya üretim süreci bulan sanayileşmiş ülkelerin, bu malların ilk ihracatçıları olduğunu ancak zamanla taklit, öğrenme veya başka yollarla diğer ülkelerinde bu teknolojiye eriştiklerini belirtir (Ünsal, 2005: 212). Netice itibarı ile az gelişmiş ülkeler bu teknolojiye ulaştıktan sonra işgücünün ucuzluğu veya hammaddeye sahip olma üstünlüğü gibi nedenlerle söz konusu malları ilk üretene göre daha düşük maliyetle üretip ihraç etmeye başlarlar. Malı ilk üreten ülkeler zaman içinde ithal ve taklit eden ülkelerle rekabet edemeyip, aynı malın ithalatçısı konumuna gelirler.

Teknoloji açığı hipotezi, taklit gecikmesi ne kadar uzun ve talep gecikmesi ne kadar kısa olursa net gecikmenin o kadar uzun olacağını belirtir. Bu şartlarda yeniliğin ortaya çıktığı ülkenin ihracatı o oranda yüksek olur. AR-GE faaliyetleri sonucunda geliştirilen yeni teknolojiler, sanayileşmiş ülkelerin gelişmiş üretim altyapıları sayesinde yeni mallar ortaya çıkmaktadır. Havacılık, bilgi işlem ürünleri, bilgisayar, haberleşme araçları, elektronik, ilaç, kimya, bilimsel araç ve gereçlerin üretiminde AR-GE faaliyetleri büyük önem taşır (Karluk, 1996: 89–90).

### **1.3.5.3 Ürün Dönemleri Teorisi**

Raymond Vernon tarafından 1966 yılında geliştirilen teori, teknolojik açık teorisinin genelleştirilmiş halidir ve zaman faktörünü dikkate alır. Uluslararası ticaret, işgücünün nitelikli ve daha eğitimli olduğu ve araştırma geliştirme harcamalarının daha yüksek olduğu sanayileşmiş ülkelerde yeni geliştirilen teknolojiye yüksek oranda bağımlıdır. Ucuz işgücüne sahip az gelişmiş ülkeler, ilerleyen dönemlerde aynı ürünü taklit ederler ve karşılaştırmalı üstünlük elde ederler. Yeni bir ürün, eski ürün durumuna geçerken, üretimin coğrafi lokasyonu da değişir. Bir mal ilk etapta az miktarlarda değişik firmalarca üretilir. Bu aşamada kalite ve nitelik açısından farklı olan mal, kitlesel üretime geçildikçe bu özellikler açısından standartlaşmaya başlar (Ünsal, 2005: 215). Ürün dönemi teorisindeki aşamalar şu şekildedir (Seyidoğlu 2007: 103).

1.Dönem; yeni mal yenilikçi ülkede üretilir. Üretim miktarı sınırlıdır. Zamanla geliştirilen ürün ihracata değil, iç talebe yöneliktir. Üretici firma, yeni teknolojiye tek başına sahiptir.

2.Dönem: Ürün olgunlaştırılmıştır. Satışlar iç piyasada yapılırken, bu arada ihracata başlanır. Dış talep gelişmesiyle, üretimde artış hızlanır. Üretici firma, yeni teknolojiye tek başına sahip olmaya devam eder. Üretim teknolojisi ve üretim standartlaşır.

3.Dönem: Yenilikçi firma, içte ve dışta yeni teknolojinin lisansını satmaya başlar. Artık AR-GE harcamalarına ve yüksek mühendislik becerisine gerek kalmamıştır. Üretim taklitçi ülkelere kaymaya başlar. Bu ülkeler faktör donanımı üretim maliyetini düşürmeye elverişli olan ülkelerdir.

4.Dönem: Yenilikçi ülkelerde üretim sürerken, ihracat azalmaya başlar. Taklitçi ülkelerde üretim hızlanır, ihracat gittikçe artar.



5.Dönem: Yenilikçi ülkenin iç talebi, ithalatla karşılanmaya başlar. İç üretim hızla düşer. Teknoloji artık birçok ülkeye yayılmıştır.

#### **1.3.5.4 Tercihlerde Benzerlik Teorisi**

Brunstam Linder (1961)'in geliştirdiği tercihlerde benzerlik hipotezi sanayi ürünleri ticaretini konu almaktadır. Bu malların temel özelliği de heterojen olmalarıdır. Tercihlerde benzerlik hipotezi, sanayi ürünleri üzerindeki ticaret, ülkeler arasındaki zevk ve tercihlerin benzerliğine bağlı olduğunu savunmaktadır. Talep koşullarını belirleyen temel faktör ülkelerin gelir düzeyleridir. Bir ülke de üretilen maların büyük çoğunluğu halkın zevk ve tercihlerine yönelik olarak üretilen ürünlerdir. Söz konusu mallar zevk ve tercihleri benzer, aynı gelir grubu içindeki ülkelere ihraç edilir. Diğer taraftan, zevk ve tercihleri çoğunluktan farklı olan azınlıkların talebi ise tercihleri yine kendilerine benzeyen yabancı ülkelere yapılan ithalat ile karşılanır (Ünsal, 2005: 220). Teoriye göre, sanayi ürünlerinin ticareti benzer tercihlere ve gelir düzeylerine sahip ülkeler arasında yoğunlaşacaktır.

#### **1.3.5.5 Monopolcü Rekabet Teorisi**

Monopolcü rekabet teorileri birbirinden bağımsız olarak Lancaster (1978), Spencer (1976), Dixit ve Stiglitz (1977) tarafından geliştirilmiştir. Monopolcü rekabet teorisinde dış ticaret, mal farklılaştırılması ve ölçek ekonomileri ile açıklanmaktadır. Ölçek ekonomilerinden yararlanma fikri, her firma veya üretim tesisini çok sayıda farklı tür mal üretmek yerine yalnız bir ya da birkaç tür malın üretimine zorlar. Bunun nedeni farklılaştırılmış malların birbirini ikame edebilir olması ve firmaların maliyetlerini düşürmeye çalışmalarıdır. Üretim az sayıda mal üzerinde olduğu için uzmanlaşmaya gidilir ve ölçek ekonomilerinin getirdiği maliyet avantajlarından yararlanır. Böylelikle ülke uzmanlaştığı malın ihracatçısı konumuna gelirken diğer malların da ithalatçısı olur. Birbirinden farklılaştırılmış mallar üreten çok sayıda firmanın varlığı monopolcü rekabet piyasasının göstergesidir (Ünsal, 2005: 234).

Monopolcü rekabet piyasasında dış ticaret, ürün çeşitliliğini ve talep esnekliğini artırarak üretim ölçeğinin artmasına neden olur ve üretim ölçeğindeki bu artışla maliyetler ve fiyatlar düşürerek refahın artması sağlanır (Akkoyunlu, 1996: 82).

Monopolcü dış ticaret teorileri sanayi içi ticaretle birlikte iki ülke arasında farklılaştırılmış malın sanayiler arasındaki ticaretinin de yapılabilmesinin mümkün

olduğunu ifade etmektedir. Ülkeler arasında karşılaştırmalı üstünlüğün olmadığı durumlarda, ülkeler arasındaki ticaret sanayi içi olacaktır. Ülkeler arasında karşılaştırmalı üstünlüğün bulunduğu durumda ise hem sanayiler arası hem de sanayi içi ticaret söz konusudur. Ülkelerin gelirleri arasındaki farkın azalması, sanayi içi ticareti arttırmaktadır (Karluk, 2002: 103).

Yine monopolcü ticaret teorilerinde; ülkeler arasındaki faktör donanımlarının farklılığı ne kadar yüksekse, karşılaştırmalı üstünlüklere bağlı endüstriler arası ticaret o derecede büyüktür. Buna göre faktör donatımı teorisi daha ziyade sanayileşmiş ülkelerle az gelişmiş ülkeler arasındaki ticareti açıklamaktadır. Monopolcü rekabet teorisi, benzer faktör donanımına sahip sanayileşmiş ülkelerin aralarında gerçekleştirdikleri iki yönlü ticareti açıklar.

#### **1.3.5.6 Oligopolcü Rekabet Teorileri**

Brander ve Krugman (1983) tarafından geliştirilen oligopolcü yeni dış ticaret teorilerinde firmalar arasında stratejik etkileşim söz konusudur. Bir firmanın rakibinin, kendi davranışı karşısında takınacağı tavır ve öngörüsü konjektürel değişim olarak isimlendirilir. Analistler bu rekabette karar değişkeninin ne olacağı konusunda Cournot ya da Bertrand yaklaşımlarını kullanmışlardır (Özer, 2007: 72). Cournot yaklaşımında stratejik karar değişkeni üretimin miktarı, Bertrand yaklaşımında ise stratejik karar değişkeni fiyattır. Başka bir ifadeyle Cournot oligopol modellerinde, her firma karını maksimuma ulaştırarak üretim miktarına karar verirken, rakip firmanın üretim miktarını veri kabul eder. Bertrand oligopol modellerinde ise, firma karını maksimize eden fiyat seviyesine karar verirken, rakip firmaların fiyatını veri olarak ele almaktadır. Firma davranışları açısından Bertrand modeli daha gerçekçi kabul edilmekle birlikte, Cournot modelinin sonuçları akla daha yakın bulunması sebebiyle oligopolistik dış ticaret modellerinde daha çok Cournot davranışı kullanılmaktadır (Akkoyunlu, 1996: 87).

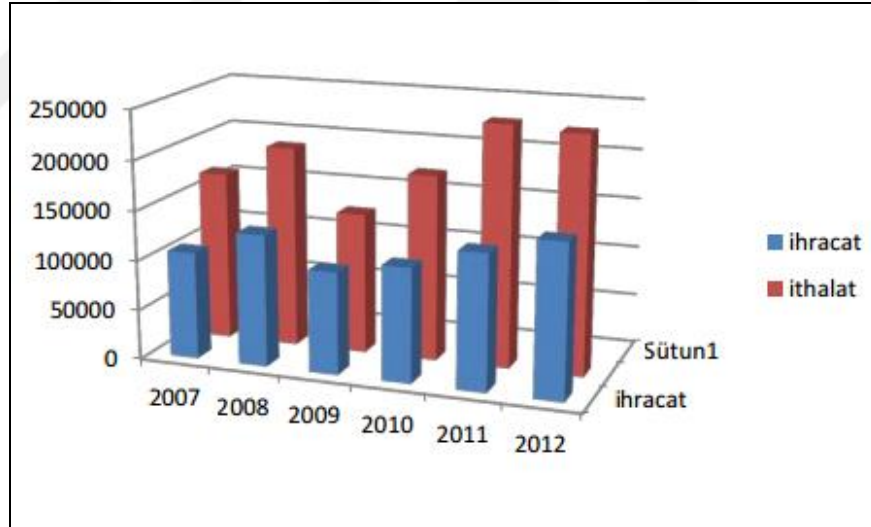
Brander ve Krugman, Cournot davranışı altında firmaların ihracat yapmalarının temel nedenini yurtiçinde ve yurtdışında karşılaştıkları talep eğrilerinin esnekliklerinin farklı olmasına bağlamaktadırlar. Bunun nedeni yerli piyasaların yurtiçi piyasadaki paylarının, diğer ülke piyasasındaki paylarından daha büyük olmasıdır. Talep esnekliğinin daha büyük olması, marjinal gelirin yüksek olmasındandır talep esneklikleri arasındaki farklılık nedeniyle, her iki firmanın da indirim politikalarına yönelmeleri, aynı malın iki yönlü ticaretiyle sonuçlanmaktadır (Krugman ve Brander,

1983: 317). Sonuç olarak monopolcu rekabete dayanan dış ticaret teorileri benzer teknoloji ve benzer faktör donanımlarına sahip ülkeler arasındaki iki yönlü ticareti “ölçek ekonomilerine” dayandırmaktadır. Oligopolcü yeni dış ticaret teorilerinde ise ölçek ekonomileri eksik rekabet piyasasının nedeni olarak görülmekte olup oligopolcü piyasa yapısı ülkeler arasında dış ticarete neden olan bir faktör olarak ele alınmaktadır.

#### 1.4 Dış Ticaretin Başlıca Amaçları

Dış ticaret politikası, devleti idare edenlerin ithalat ve ihracatı kontrol altında tutarak kısıtlamak ya da teşvik etmek için oluşturduğu düzenlemelerin ve faaliyetlerin tümüdür. Dış ticaretin başlıca amaçları aşağıdaki gibidir:

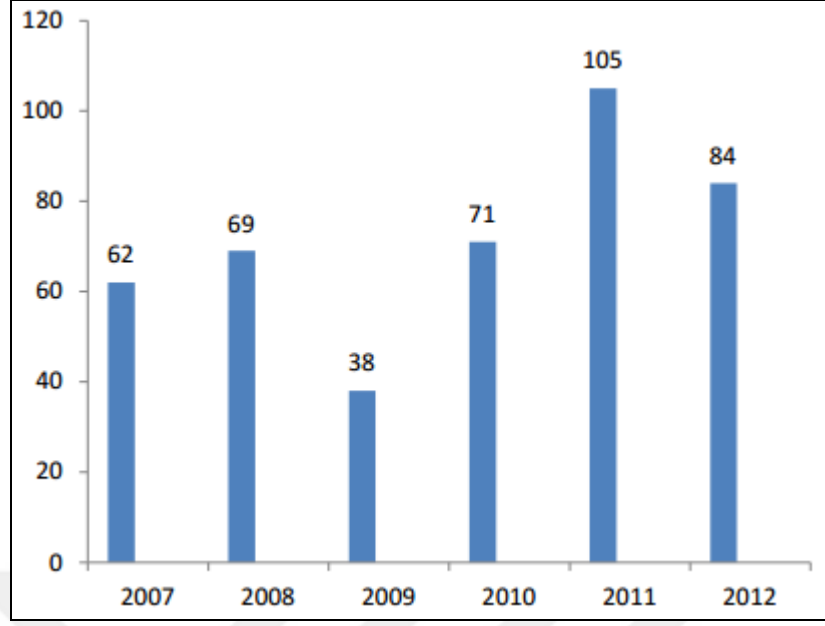
- Hazineye gelir kazandırmak; ithalat, ihracat ya da her ikisine de konulan vergilerle hazineye gelir kazandırmaktadır.
- Cari açığın önlenmesi; ithalat ile ülkeden döviz çıkışı gerçekleşirken, ihracat ile döviz girdisi sağlanacaktır. Ülkenin döviz kazanımlarını ve rezervlerini artırmak amaçlanır ki; bu amaçla ihracatı artırıcı ve ithalatı kısıtlayıcı politikalar uygulanabilir.



Şekil 1. Türkiye'nin ithalat İhracat değerleri (2007–2012)

Kaynak: [www.tuik.gov.tr](http://www.tuik.gov.tr) .

Şekil 1 ve 2’de görüleceği üzere yıllara göre Türkiye’nin dış ticareti artmaktadır, ancak dış ticaretin amaçları arasında yer alan cari açığın önlenmesi hedefi yakalanamamaktadır.



**Şekil 2. Türkiye'nin Dış Ticaret Açığı (milyar USD)**

**Kaynak:** [www.tuik.gov.tr](http://www.tuik.gov.tr) .

- İktisadi kalkınma; bu amacın gerçekleştirilmesi, yetkili kurumlar ithalata karşı sanayicisini korumak amacı ile ithal ikameci politikalar uygulayacaktır, yâda farklı bir yaklaşımla ihracatı teşvik edecek, oluşacak döviz gelirleri ile kalkınma malları ithalini sağlayarak dışa bağımlılığı azaltıcı hedefler doğrultusunda dışa açık sanayileşme modeline uygun politikalar izleyecektir.

- Yurt içi fiyat istikrarının korunması; bu amaç doğrultusunda yurt içi istihdamı artırmak ve yerli üretimin ithal ürünlerin fiyatları karşısında korumayı amaçlayan politikalar geliştirir. Bunun dışında yetkili idari kurumlar, iç piyasada arzı düşen ve dolayısıyla fiyatı yükselen ürünlere karşı gümrük vergilerinin o ürünlerde düşürerek arz açığını giderebilir. Arz noksanlığının giderilmesi sayesinde fiyat artışının önüne geçilmiş olur ve fiyat istikrarı sağlanır.

- Ülke sanayisini dış rekabetten koruma; yetkili kurumlar ülkenin gelişmekte olan, uzun süreç sonunda ihracata da yönelebilecek sektörlerinin, yüksek maliyetlerde üretim gerçekleştiren sanayi sektörlerinde uluslararası rekabetin yıkıcı etkilerine karşı koruyucu politikalar geliştirir.

- Sosyal etkenler; toplumun sağlığı, ahlak yapısı ve güvenliğini olumsuz yönde etkileyecek malların ithaline kısıtlama getirecek tedbirler, hatta ithali yasaklayıcı politikalar uygulayarak amaca ulaşılmaya çalışılır.

- Piyasadaki aksaklıkların önlenmesi; piyasada tüketiciler düşük kalitede bir mala yüksek fiyat ödüyorsa, yani mal monopolistik özellik taşıyorsa bu olumsuz durumu ortadan kaldırııcı dış ticaret politikaları uygulanır. Monopol piyasalarda üretim miktarı diğer piyasalara oranla daha düşük ve maliyetleri daha yüksektir. Üretim miktarını artırabilmek için fiyatların da artırılması gerekecektir. Bu nedenle kamu idaresi gümrük vergilerini düşürüp, ithal malın ülkeye monopol piyasada üretimi gerçekleştirilen ürünlerden daha ucuza satılmasını, dolayısıyla ülke içindeki monopolistik yapıyı kırmayı amaçlar. Bu amaçla kamu idaresi bu tür yapı gösteren mallara daha düşük oranlı vergi tarifesi uygulayarak, yerli sanayi tarafından daha ucuza yurt içi pazara sunulma imkânı verir. Bunun sonucunda ise iç piyasadaki rekabeti geliştirerek, üretim kaynaklarının daha etkin biçimde kullanımını sağlar.

- Uluslararası ilişkilerin iyileştirilmesi; ülke güvenliğinin korunması ve iktisadi çıkarlar temelinde gelişen uluslararası ilişkiler, devletlerarası dostane ilişkiler ve karşılıklı menfaat elde etme amaçlar. Bunun yanında iyi, dostane ilişkiler kurulamayan ülkeler arasında güvensizlik kaynaklı olarak, birbirlerinin ticari menfaatlerinden yararlanılmak istemez. Doğal olarak dostane ilişkilerin kurulması ve bu ilişkilerin sürdürülerek daha ileri boyutlara taşınması amacı ile dış ticaret politikaları şekillenir.

- Dış ticarete tekellikten faydalanmak; herhangi bir ürünün üretiminde monopol konumda olan bir ülke malın fiyatını artırmak istemesi durumunda dış ticaret politikalarını kullanır. Bu ürünün ihracatına konulacak kota, süreç sonunda dış ticaret hadler kota uygulayan ülke lehine değişecektir.

- Kendi kendine yeterli olma durumu; yetkili kurumlar dış ticaret işlemlerini, benimsemiş olduğu, para politikası, maliye politikası, kotalar ve sübvansiyonlar gibi araçlarla asgari düzeye indirebilir. Bu uygulamayı gerçekleştirirken ülke kaynaklarını kullanarak sanayi, tarım, hizmet ve teknoloji üretimi gibi belirlenen sektörlerde gelişmeyi hedeflerler (Kaya, 2013).

## 1.5 Dış Ticaretin Yararları

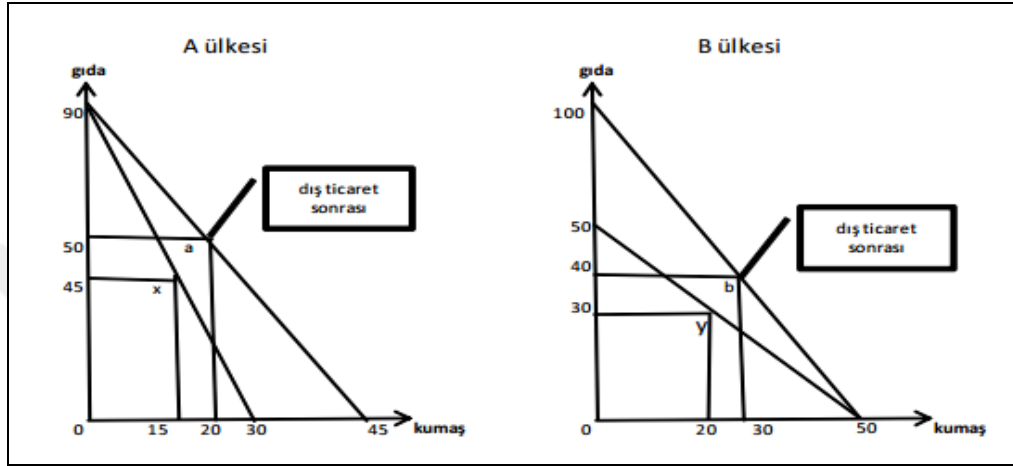
J.S.Mill aynı zamanda dış ticaretin doğrudan ve dolaylı etkilerinin olduğunu belirtmiştir. Doğrudan etkiyi karşılaştırmalı üstünlük teorisine göre kaynakların daha etkin kullanımı sonucunda sağlandığı, dolaylı etkiyi ise dış ticaret ile piyasanın ve üretimin genişlemesi, daha ileri teknolojinin kullanılması, ölçek ekonomilere ulaşılması ve sermaye birikiminin hızlanması sonucunda ortaya çıktığını belirtmiştir(Thirwall, 1989:362). Smith, Ricardo ve Mill dış ticaretin olumlu etkileri üzerinde hemfikir olmalarına rağmen dış ticaretin statik kazançlarına vurgu yapmışlardır. Oysa özellikle gelişmekte olan ülkeler için, dinamik yararları çok daha önemlidir.

### 1.5.1 Dış Ticaretin Statik Yararları

Dış ticaretin statik kazançları David Ricardo'nun karşılaştırmalı üstünlük teorisinde belirtildiği gibi ülkelerin uluslararası maliyet farklarından dolayı başka ülkeler ile dış ticaret yaparak göreceli olarak ucuza ürettiği malları üretip ihtiyacından fazlasını ihraç ederek karşılığında daha yüksek fiyata üretebildiği ürünleri ithal etmesi sayesinde elde ettiği reel gelir artışı olarak tanımlanabilir (Kazgan, 1985.37). Dış ticaretin statik kazançlarını sabit maliyetler altındaki üretim olanakları eğrisi ile şu şekilde gösterebiliriz. A ve B ülkesinin gıda ve kumaş ürettiklerini varsayarsak bir birim gıda ve kumaş üretimi için emek gereği şu şekildedir. A ülkesi bir birim gıda için 1 saat bir birim kumaş için 3 saat

B ülkesi bir birim gıda için 6 saat bir birim kumaş için 6 saat Örneğimize göre ticaretin yapılmadığı bir dönemde A ülkesi için üç birim gıda bir birim kumaş değerindedir (  $3G = 1K$  ) çünkü bir birim kumaş için harcanan emek ile üç birim gıda elde edilebilir. A ülkesinin elindeki bütün emeği kullanarak bir günde toplam 90 gıda veya 30 kumaş üretebildiğini ve bunun bileşimini 45 gıda ve 15 kumaş olarak belirlediğini varsayalım. B ülkesi içinse ticaretin yapılmadığı bir dönemde bir birim gıda, bir birim kumaş değerindedir (  $1G = 1K$  ) çünkü bir birim kumaş için harcanan emek ile aynı şekilde birim gıda elde edilebilir. B ülkesinin de elindeki bütün emeği kullandığı takdirde bir günde 50 birim gıda veya 50 birim kumaş üretebildiğini ve tercihinin 30 birim gıda ve 20 birim kumaştan yana kullandığı varsayalım. Varsayıma göre iki ülkenin bir günlük toplam üretimi  $45+30=75$  birim gıda ve  $15+20=35$  birim kumaştan oluşur. Uluslararası ticaret durumunda ülkelerin en iyi oldukları üründe

uzmanlaşır, onun ihtiyaç fazlasını ihraç ederek göreceli olarak üretiminde daha az iyi olduğu ürünü ithal etmesi gerekir. Yalnız bu noktada unutulmaması gereken en önemli nokta uluslararası değişim oranının iki ülkenin değişim oranları arasında olma koşuludur. Örnekte bu  $1K=2G$  olarak alınmıştır. Bu noktada ülkelerin dış ticaret sonrası kazançlarını diyagram üzerinden yorumlanabilir.



**Şekil 3. Dış Ticaret Kazançları**

**Kaynak:** Kazgan, 1985, s.37.

Diyagrama göre başlangıçta x noktasında olan A ülkesi bütün olanaklarını gıda üretimine aktararak 45 birim olan gıda üretimini 90 birime çıkarır, bunun 50 birimini tüketir, tüketiminden kalan 40 birim gıdayı ise B ülkesi ile yapacağı dış ticaret sonunda 20 birim kumaş ile değiştirir. Sonuç olarak toplam tüketimini 50 birim gıda ve 20 birim kumaş olarak daha yüksek bir refah noktası olan a noktasına çıkarır, a noktası daha sağda yani daha yüksek bir üretim olanakları eğrisi üzerindedir. B ülkesi ise bütün kaynaklarını kumaş üretimine kaydırarak A ülkesi ile yapacağı dış ticaret sonucu daha sağda olan üretim olanakları eğrisi üzerindeki b noktasında dış ticaret öncesine göre her üründen 10 birim daha fazla yani 40 birim gıda ve 30 birim kumaş tüketebilecektir. Sonuç olarak baktığımızda iki ülkenin dış ticaret sonrası toplam tüketimi, 75 birim gıda artı 35 birim kumaş noktasından, 90 birim gıda artı 50 birim kumaş noktasına geldiği, dış ticaret sayesinde her iki ülkenin daha yüksek bir refah noktasına ulaştığı görülmüştür (Hatiboğlu, 1987: 219–223). Yalnız burada gözden kaçırılmaması gereken önemli bir husus karşılaştırmalı üstünlükler teorisinin ürünler arasındaki uluslararası değişim oranının belirlenmesi konusunda eksik kaldığıdır. Karşılaştırmalı üstünlük

teorisi dış ticaretin statik yararlarını açıklamadaki başarısına karşılık, dış ticaretin dinamik yararlarını göz ardı etmiştir. Paul Samuelson bunu tam olarak şöyle dile getirmiştir. “mukayeseli masraflar teorisinin muhtemelen belki de en önemli eksikliği bunun statik varsayımlara dayanmış olmasıdır”(Samuelson, 1976: 680, Akt: Hatipoğlu, 1987:231.) Klasik iktisatçıların dış ticaret konusundaki bu eksikliği, daha sonraki süreçte Neoklasik iktisatçılar tarafından giderilmeye çalışılmıştır.

### **1.5.2 Dış Ticaretin Dinamik Yararları**

Klasik iktisatçılar dış ticaretin kazançlarını belirlerken anlık değişim esnasındaki kazançlar üzerinde durmuşlardır, ancak ülkelerin dış ticaret sayesinde ekonomi politikalarında meydana gelen değişiklikler sayesinde uzun dönemde de elde ettikleri kazançlar vardır. Statik kazançlar genellikle ülkenin anlık gelirlerini artmasından dolayı elde edilen kazançları tanımlarken, dinamik kazançlar, ülkelerin üretim yapısında rekabet gücünde ve emeğin verimliliğinde meydana gelen iyileşmeler sonucu gelirlerin uzun dönemde artmasını temsil eder. Dış ticaretin dinamik kazançları birkaç ana başlık altında incelenebilir.

1. Ölçek ekonomileri: Gelişmekte olan ülkelerde kalkınma için yatırımların artırılması lazım. Yalnız bu yatırımların, düşük gelir düzeyinden kaynaklanan düşük yurtiçi tasarruflardan karşılanması zordur. Yurtiçi tasarrufların artırılması için öncelikle gelir düzeyinin artırılması lazım. Fakat GOÜ’ lerde hâsılanın artırılmasının önündeki en büyük engellerden biri talep yetersizliğidir. İşte bu noktada GOÜ ihracat yolu ile kendi yetersiz pazarlarına eklenen dış pazarlar sayesinde tam kapasite kullanımına ulaşarak ölçek ekonomilerden yararlanabilirler (Balassa, 1988:280). Dış pazarlar sayesinde GOÜ’ler Nurkse’ nin “yoksulluk çemberi” diye tanımladığı “Az gelişmiş ülkelerde kişi başına düşen gelirin düşük olması, tasarrufların düşük gerçekleşmesine ve dolayısıyla gerekli yatırımların yapılamamasına yol açmaktadır. Düşük düzeyde gerçekleşen yatırımlar verimliliğin düşük olmasına ve böylece daha önce düşük düzeyde meydana gelen gelirin yine düşük düzeyde gerçekleşmesine yol açmaktadır” kısır döngü zincirini kırma şansını elde edebilirler (Kaynak, 2009:130).

2. Dış rekabet: Dış ticaretin olmadığı kapalı bir ülkede rekabetten uzak olan yerli üreticilerin, piyasaların yeterince büyük olmaması ya da dış piyasaya kapalı olan ülkelerinde monopol gücünden yararlanabilecekleri için, ulaşması durumunda dahi belli bir maliyete katlanıp yeni teknolojileri kullanarak maliyetleri düşürmek öncelikleri



olamayacaktır. Bu durum ülkedeki kaynakların israfına sebep olabilir. Bu paralelde Bela Balassa “Bir ülkenin ölçek ekonomileri ve tam kapasite kullanımından yarar sağlayabileceği durumlarda bile, bu durumun (yeterince) etkin bir rekabet sağlayarak monopol ve oligopollerin kurulmasını önleyemeyeceğini” belirtmektedir (Balassa, 1988:281).

3. İthalat düzeyinin yükselmesi: GOÜ’de hâsılanın düşük olmasının arkasında özellikle teknolojinin geriliği ve sermaye birikiminin yetersizliği yatmaktadır. Hâsılanın artırılması için gerekli olan yatırımları kendi imkânları ve teknoloji düzeyleri ile gerçekleştirmeleri güçtür. Bu noktada GOÜ kalkınmaları için gerekli olan teknoloji, yatırım mallarını ve bunun yanında üretim için gerekli olan ara malları genişleyen ihracat sektörü ile ulaşılan, ithalat kapasiteleri sayesinde gerçekleştirebileceklerdir (Kazgan, 1985: 42–43).

Dış ticaretin bu doğrudan etkilerinin yanında dolaylı etkilerinden de söz edilebilir, bunlar aşağıda başlıklar halinde belirtilmiştir.

1. Yatırımların teşvik edilmesi: Ülkenin dış ticarete açılması sayesinde ihracat ile artan toplam talep geleneksel ihracat sektörlerine yapılan yatırımların artmasına olanak sağlar. Aynı zamanda ülkenin karşılaştırmalı üstünlüğe sahip olduğu yalnız dar olan iç piyasadan dolayı fazla ön planda olmayan sektörler ve bu sektörler aramalı, hammadde sağlayan diğer üreticileri de uyararak toplam yatırımların artmasına imkân sağlar. Dış ticaret sayesinde büyüyen ihracat sektörü iç ve dış piyasalara üretim yapan sektörlerde yatırımları teşvik eder (Emery, 1967:471).

2. Tüketim etkisi: Dış ticaret geleneksel tüketimin değişmesi üzerinde de etkilidir. Dış ticaret sayesinde ülke insanı yeni ürünler ile tanışır ve Artan ihracat gelirleri sayesinde bu yeni mallara ulaşabilirler. Böyle tüketim alışkanlıklarının değişmesi ve tüketimin artması yurtiçi üreticileri artan ve çeşitlenen talebe uygun üretim yapmaya iter (Emery, 1967:472).

3. Teknolojinin akışı: yükselen ithalat düzeyi ülkenin yeni teknolojilere yönelerek bunları ithal etmesini sağlar. Dışa açılan ülkelerde dış rekabet baskısı, pazarını korumak ve yeni pazarlara ulaşmak için yerli üreticiyi yeni teknolojilerin yanında ileri yönetim bilgi ve becerilerinin gelişmesine teşvik eder. Bu yeni teknoloji ve ileri yönetim bilgi ve becerileri kaynakların daha etkin kullanılmasını sağlar (Çakmak, 1992:10). Kısacası dış ticaret genişleyen talebe bağlı olarak kaynakların daha etkin kullanılmasına, artan

üretim kapasitesi ile ölçek ekonomilere ulaşılmasına ve dış rekabetten dolayı hantal sanayinin dinamikleşmesine olanak sağlayarak ülkenin kalkınmasında önemli bir rol oynar.

## **1.6 Ülkeleri Dış Ticarete Yönelten Nedenler**

Ülkeleri, diğer ülkelerle ticaret yapmaya yönelten nedenleri üç ana başlık altında toplayabiliriz. Gerek günümüzde gerekse geçmişte dış ticaretin temel nedenini “ülkeler arası fiyat farklılıkları” oluşturmuştur. Bunun yanı sıra “ülke içi üretimin yeterli seviyede olmaması” da ülkeleri diğer ülkelerle ticaret yapmaya yönelten önemli nedenlerden biridir. Dış ticaretin üçüncü temel nedeni olarak da mal farklılaştırması karşımıza çıkar. Aşağıda bu konular hakkında detaylı bilgiler verilmiştir (Utkulu ve Aydemir, 2008:3).

### **1.6.1 Fiyat Farklılıkları**

Ülkeler arası fiyat farklılıklarını dış ticaretin temel nedeni olarak gösterebiliriz. Bu fiyat farklılıklarının arkasında söz konusu mallarda ki mukayeseli üstünlükler belirleyici olmaktadır. Mukayeseli üstünlüğe sahip olan ülke bu malda uzmanlaşır, bol miktarda üretir ve ihraç eder. Mukayeseli üstünlüğü olmadığı ürünü ise üretmez ve ithal eder. Ricardo ile başlayan mukayeseli üstünlükler teorisinin günümüz modern dış ticaret teorisine etkisi büyüktür.

### **1.6.2 Ülke İçi Üretimin Yetersizliği**

Ülkeleri dış ticarete iten tek neden fiyat farklılıkları değildir. Neredeyse bunun kadar önemli bir başka neden de ülke içi üretimin yetersiz olmasıdır. Ülke içi üretimin yetersiz olduğu durumda ithalat yapmak kaçınılmazdır. Bu yetersizliğin çeşitli nedenleri olabilir. Kaynakların yeryüzüne dengesiz dağılımı, kalifiye işgücünün yetersizliği veya üretimde kullanılan teknolojinin eski ve gelişmemiş olması ülke içi üretimin yetersiz olmasına neden olabilir. Bu durumda ülkeler bu malları diğer ülkelerden ithal ederek bu sorunu çözmeye çalışırlar.

### **1.6.3 Mal Farklılaştırması**

Ülkelerin ihraç pazarlarındaki rekabet gücü ve sürdürülebilirliği, fiyatın yanı sıra kaliteye, ürün yeniliğine ve pazarlama stratejilerine de bağlıdır. Özellikle doksanlı ve iki

binli yıllarda bu özellikler dış ticareti büyük ölçüde etkileyerek şekillendirmiştir. Üretilen ürünler benzer nitelikte olsa da birebir aynı değildir. Aynı ürünü farklı ülkeler daha farklı özelliklerle üretebilir. Örneğin dış görünüşü, sağlamlığı, kullanışlı olması, bileşiminin farklı olması ya da herhangi başka bir özelliği farklı olabilir. İşte bu farklılıklar insanlar tarafından tercih nedenidir. Bu nedenle de diğer ülkenin ürününü talep edebilirler. Bu da ülkeleri dış ticarete iter.



## İKİNCİ BÖLÜM

### DIŞ TİCARETTE KULLANILAN BELGELER, TESLİM, ÖDEME ŞEKİLLERİ

Dış ticaret işlemlerinde taşımacılık faaliyetlerinin sistemli bir şekilde yapılması hem ithalatçı, hem de ihracatçı için önemli bir unsurdur. Bu sürecin hatasız ve yolunda izlenmesi ise ancak bazı belgeler ve işlemlerin uygulanması ile mümkün olmaktadır. Her şeyden önce dış ticaret işlemlerinde kullanılan tüm belgeler taşıma işleminin ana ve yardımcı unsurlarını oluşturmaktadır. Ayrıca, ödeme ve teslim şekilleri de dış ticaretin ana hedefi olan malların eksiksiz alıcıya intikali ve bedelin eksiksiz ve zamanında satıcıya naklinin garantisidir. Bu bölümde dış ticaret işlemlerinde kullanılan belgeler, ödeme ve teslim şekilleri incelenecektir.

#### 2.1 Dış Ticaret İşlemlerinde Kullanılan Belgeler

Uluslararası ticarete mal veya hizmetin alım–satım süreci boyunca kullanılan belgeler dış ticaretin vazgeçilmez unsurlarındandır. Alıcı ile satıcı arasında yapılan sözleşme, protokol ve sipariş anlaşmaları mal ve hizmet alım – satım işlemlerinde kullanılacak belgeleri kayda bağlamaktadır. Alıcı ve satıcının ülkelerinde geçerli mahalli mevzuatın yanı sıra, uluslararası ticari teamüller ve kurallar çerçevesinde düzenlenmesi zorunlu belgelerin çeşitleri, düzenlenme amaçları, belgelerin tanzim ve incelenmesinde göz önünde tutulması gerekli hususların ilgili taraflarca açık bir şekilde bilinmesi zorunluluk arz etmektedir.

Uluslararası ticarete kullanılan belgelerin ve özelliklerinin ilgili taraflarca iyi tanınması ve bilinmesi çok önemlidir. Zira bir veya birkaç belgenin akreditif şartlarına uygun olarak düzenlenmediğinin saptanması üzerine, bankalarca rezerv (ödememe veya kabul etmeme kararı) uygulanabilmekte, bu durum ise bankalar ile müşterileri arasında ihtilaflara yol açabilmektedir.

Sayılan belgelerin kullanımı için satış amacıyla hazırlanan bir sözleşme olması gerekmektedir. Satış sözleşmesi olmadan dış ticaret işlemi hiçbir şekilde gerçekleştirilemeyecektir. Buna göre dış ticaret işlemi, alıcı ve satıcı arasında

gerçekleştirilecek bir sözleşme ile başlar denilebilir. Bu sözleşme taraflar ve adreslerini, sözleşmenin konusu ve kapsamını, birim fiyatı ve toplam tutarını, teslim şeklini, ödeme şeklini, sevki belgeleri ve sevki tarihlerini, gecikme durumunu ve mücbir sebep hallerini, gözetim istemini, sözleşmede değişiklik hallerini, uyuşmazlıkların çözümüne ilişkin kuralları ve tarafların yasal adresleri ile banka bilgilerini içermelidir.

### **2.1.1 Finans Belgeleri**

Uluslararası ticarete kullanılan finansman belgeleri genel olarak 3 ana başlık altında toplanabilir. Bunlar poliçeler, senetler ve çeklerdir. Finansman belgeleri bir dış ticaret işleminde bankalar tarafından kredi verme veya krediye aracılık etme durumlarında kullanılmaktadır. Belgeler, borç akitlerini oluşturmada ve malların bir anlamda mülkiyetini de temsil etmektedirler. Finansman belgeleri dış ticaret işleminin kurulmasında sözleşmeden sonra gelen ikinci işlemlerdir. Bu yüzden finansman belgeleri düzenlenmeden malların fiili ticareti gerçekleştirilemeyecektir.

Poliçe, alacaklı tarafından borçlu taraf üzerine çekilen ve belli bir paranın, belli bir süre içerisinde veya belgenin ibraz edildiği anda üçüncü bir kişiye ya da emrine, kayıtsız ve şartsız ödenmesini belirten bir ödeme emridir (Onursal,2013:181).

Bonolar da poliçeler gibi bir ödeme aracıdır. Poliçeler alacaklı tarafından düzenlenip borçlu tarafa iletilirken bonolar borçlu tarafından düzenlenirken alacaklı tarafa iletilmektedir. Bono vadesinde hamili tarafından genellikle bankalar aracılığı ile borçlusuna ödeme için ibraz edilmektedir.

Dış ticaret bedelleri çek ile de ödenebilmektedir. Çekin geçerli olabilmesi için 'çek' kelimesini ihtiva etmesi, muhatap banka şubesinin adı, kayıtsız şartsız belirli bir bedelin havalesini, keşide gününü, keşide yerini, hesap sahibinin vergi kimlik numarasını ve çeki keşide edenin imzasını içermelidir. Çek yine bir havaleyi içermekle birlikte, çekte kabul söz konusu değildir. Çekte vade de bulunmamaktadır ve görüldüğünde ödenirler(İGEME,2008).

### **2.1.2 Ticari Belgeler**

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 gibi belgelerdir(Onursal,2013:122; İGEME,2008).

Fatura; satılan veya satılacak bir malın miktarını, cinsini, markasını, ambalaj adedini, fiyatını ve satış bedeli tutarını göstermek üzere satıcı tarafından alıcıya verilen bir belgedir. Buna göre ticari icabı bir mal satmış veya imal etmiş veya bir iş görmüş olan tacirden, diğer taraf, kendisine fatura kesilmesini, bedeli ödenmiş ise bunun da faturada gösterilmesini isteyebilir.

Proforma fatura; satılacak malın, satılmasından ve tesliminden önce, satıcı tarafından hazırlanan malın cinsini ve miktarını, birim fiyatını, ödeme şeklini, malın tutarını gösteren ve bazı hallerde de opsiyon taşıyan teklif niteliğinde, üzerinde proforma fatura kaydını taşıyan belgedir.

Ticari fatura; proforma faturaya, siparişe veya sözleşmeye istinaden satıcı tarafından alıcı adına düzenlenen, malın cinsini ve miktarını, niteliğini, birim fiyatı ve satış bedeli tutarını içeren ve satışın yapılmış olduğunu gösteren belgedir. Döviz taahhütlerinin kapatılması ve tüm gümrük işlemlerinde ticari faturalar esas alınmaktadır.

Konsolosluk Faturası, konsolosluklarca matbu olarak bastırılmış fatura formatındaki belgelerdir. Bu belgeler ihracatçı tarafından doldurularak, ihracatçının ülkesindeki ithalatçı ülkesi konsolosluklarına onaylattırılmaktadır. Burada amaç ithalat edilen malın fiyatının ülke tarafından kontrol ettirilerek vergi kaçaklarının önlenmesidir.

Navlun Faturası; ihracatçı firmanın navlun ödemesini üstlendiği durumlarda düzenlenen konişmentoya navlunun ödendiğine ilişkin şerhin yazılması için düzenlenen ve konişmentoya eklenme zorunluluğu bulunan faturalardır. Konişme üzerinde ibarenin yer almaması durumunda, taşıyıcı firmaca düzenlenen ve navlun bedelinin tahsil edildiğini belirten bir navlun faturasının konişmentoya eklenmesi söz konusu olmaktadır. Zira bu fatura ithalatçı firma bankası tarafından talep edilmektedir.

Koli / Ambalaj Listesi, sevk edilen malların koliler halinde ambalaj edilmesi durumunda, her bir kolinin içerisinde hangi mallardan kaçar birim bulunduğunu gösterir. Böylece, ambalajlar açılmadan içerisindeki malların bilinmesi olanağı sağlanmaktadır.

Çeki Listesi, malın fatura ve konişmentoda yazılı miktarının detaylı bir şekilde belirtilmesini teminen düzenlenen belgeye çeki listesi denilmektedir. Çeki listesi, sevk edilen malların brüt ve / veya net ağırlığına ait bilgilerin satıcı veya şarta göre tarafsız bir başka şahıs veya kuruluş tarafından ayrı bir belgede beyan ettiği belgelerdir. Çeki listesi, her ambalaj içerisindeki malın brüt ve net ağırlığını belirten listelerdir. Spesifik

vergilendirme gerçekleştirilirken mal ağırlığının belirtilmesi önemi ortaya çıkmaktadır. Bu yüzden çeki listeleri yol gösterici olmaktadır.

Spesifikasyon Belgesi; çeki listesinin, düzenlenmiş faturaya uygun olması zorunludur. Bu listede, malların niteliği ve miktarının yanısıra malların birim fiyatları da ayrı ayrı gösterilmiş ise bu belgeye spesifikasyon belgesi denilmektedir.

İmalatçının analiz belgesi, kimyevi maddeler gibi analiz gerektiren malların formüllerinde ki elemanların isim ve oranlarını gösteren bir belgedir. Bu belge doğrudan üretimi gerçekleştiren firma tarafından düzenlenebileceği gibi, akreditifte şart koşulması karşılığında bağımsız bir laboratuvar tarafından da düzenlenebilmektedir.

Üçüncü tarafın düzenlediği kontrol belgesi, malın incelenmesinin ve kalite kontrolünün, bağımsız ve tanınmış bir kontrol merkezince yapılarak belgelenmesidir. İthalatçı firma sipariş ettiği için daha düşük kaliteli malların yüklenme ihtimaline veya mal sahtekârlığına karşı kendini korumak için bağımsız bir gözetim şirketinin belgesini isteyebilir ve bu şirket ismini akreditif şartları arasına koyabilmektedir.

Ekspertiz Raporu; ihraç veya ithal mallarının fiyat, miktar, kalite, bileşim, katkı oranı ve ticari teamül gibi hususlarda, gümrük idarelerince terettüde düşülen durumlarda, bu idarelere verilen raporlardır. Gümrük Kanunu ve buna bağlı diğer mevzuatlarda hangi kurum ve kuruluşların vereceği ekspertiz raporuna itibar edileceği belirtilmiştir. Genelde bu tür raporlar ihracatçı birlikleri, ticaret ve sanayi odaları gibi kuruluşlar tarafından verilmektedir.

Gemi ölçü raporu, sıvı olarak gemiye yüklenen yakıt, kimyevi madde gibi maddelerin gemi tankına hangi ölçüde doldurulduğunu belgeleyen ve aynı zamanda varış limanında yapılan boşaltma ölçümlerine göre verilen fire miktarının saptanmasında kullanılan özel bir ticari belgedir.

Kontrol Belgesi: Dış Ticarete Teknik Düzenlemeler ve Standardizasyon Mevzuatı'nın yürürlüğü girmesi ile birlikte çok sayıda sanayi ürününün Türkiye'ye ithalatında uygunluk denetimi yapılmaya başlanmıştır. Uygunluk denetimine tabi malları ithal etmek isteyen firmalar, bu malların Türk Standartları Enstitüsü tarafından belirlenen standartlara uygunluğunu belgelemek durumundadırlar.

### **2.1.3 Resmi Belgeler**

Uluslararası ticarete kullanılan resmi belgeler dolaşım belgeleri, menşe şahadetnamesi, uygunluk belgeleri, sağlık sertifikası, veteriner sertifikası, helal belgesi,

radasyon belgesi, boykot / kara liste sertifikası, A.T.A. karnesi gibi belgelerdir (Güven,1998:122).

**Dolaşım Belgeleri;** Dış ticaret işlemlerinin gerçekleşmesi ile birlikte ülkeler arasında sürekli olarak mal ticareti gerçekleşmekte, bununla birlikte ticareti yapılan ürünlerin nihai alıcısına ulaşması aşamasında mallar birçok coğrafi sınır ve bölgeler ile ülkeler arasında dolaşmaktadır (Güven,1998:120).

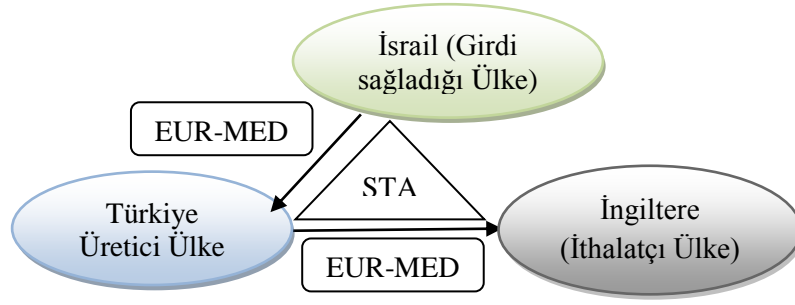
A.TR Dolaşım Belgesi; Türkiye'den Avrupa Birliği ülkelerine ve Avrupa Birliği ülkelerinden Türkiye'ye yüklenen malların sevkiyatı sırasında ihracatçılar tarafından düzenlenen ve Ticaret Odalarında nispi aidat ödenerek onaylanıp ithalatçı ülkeye girişi sırasında ithalatçı tarafından ithal gümrüklerine verilerek ithal rejiminde ilan edilen gümrük indirimlerinden yararlanmayı sağlayan belgelerdir.

EUR-1 Dolaşım Belgesi, serbest ticaret anlaşmaları kapsamındaki ülkeler ve Avrupa Birliği ülkeleri ile Türkiye arasındaki tarım ürünleri ticaretinde, taraf ülkeler menşeli ürünlerin tavizlerden yararlanmalarını sağlayan bir belgedir. Burada ikili ticari anlaşmalarda, ülkelerin korumak istedikleri sektörleri anlaşma kapsamı dışında tutabildiklerini göz önünde bulundurmak gerekmektedir. Örneğin, sıvı yağlar İsrail ile Türkiye arasındaki Serbest Ticaret Anlaşması kapsamı dışına çıkarılmıştır. Bu nedenle ihracat işlemleri sırasında EUR-1 Belgesi yerine menşe şahadetnamesi aranmaktadır.

EUR-MED Dolaşım Belgesi, Pan Avrupa Akdeniz Menşe Kümülasyonu'na (PAAMK) taraf olan ülkelerin ilgili ürünlerin ihracatında kullandıkları menşe ispat belgesidir. PAAMK sistemi, AB – EFTA(İsveçre,Norveç,İzlanda ve Lihtenştayn) – Türkiye – Faroe Adaları ve bazı Akdeniz ülkelerinin dahil olduğu bir çapraz kümülasyon sistemidir. Bu sistemde dikkat edilmesi gereken nokta belgelerin ikili ticaret anlaşmalarında değil, en az üç tarafın olduğu serbest ticaret anlaşmalarında kullanıldığıdır ([www.izto.org.tr](http://www.izto.org.tr),2004).

Örneğin; İsrail,den sağlanan girdi Türkiye,de işlendikten sonra İngiltere'ye serbest ticaret koşullarından satılabilmektedir.





#### Şekil 4. EUR-MED Çapraz Kümülyasyon Sistemi

**Kaynak:** Nilüfer Argın ve Can Bakkalcı, **Türkiye'nin Dış Ticaret Tarihi**, Bursa, 2011, s.221.

A3-INF-2 Dolaşım Belgesi; Türkiye’de serbest dolaşımında bulunan girdilerin önce bir üçüncü ülkeye gönderilip daha sonra burada işçiliğe tabi tutularak, işlenmiş ürünlerin Avrupa Birliği ülkelerine ihraç edilmesi işlemlerinde nihai ihraç ürünleri bünyesinde yer alan serbest dolaşım hakkına sahip Türkiye menşeli girdinin Gümrük Vergisinden istisna tutulmasını sağlayan bir belgedir. Aynı şekilde Avrupa Birliği serbest dolaşım alanında bulunan bir girdinin, üçüncü bir ülkede hariçte işleme işlemine tabi tutulmasını takiben Türkiye’ye ihraç edilmesi durumunda da düzenlenen belgeler ile Gümrük Vergisi istisnası oluşmaktadır. Burada asıl dikkat edilmesi gereken nokta, Avrupa Birliği ve Türkiye serbest dolaşım alanlarındaki girdilerin ithalatında ki verginin istisna tutulması amacıdır. Üçüncü ülkelerdeki katma değerler vergiye tabidir.

**Menşe şahadetnamesi;** malların menşeyini, bir diğer ifadeyle malların üretildiği, imal edildiği ülkeyi gösteren, bu amacın yanı sıra bazı ülkelere ithal edilen malların tercihli gümrük rejiminden yararlanması veya konulan kotaların sınırlanmasının izlenmesini teminen ibrazı gereken, genellikle mahalli ticaret odaları, sanayi ve ticaret odalarınca, bazen de ithalatçı ülkelerin mahalli konsolosluklarınca onaylanan bir belgedir. Menşe ülkesindeki bir satıcı tarafından ihraç edilmesine rağmen menşe ülkeden başka bir ülkenin limanından veya serbest bölgesinden Türkiye’ye sevk edilecek mallar için ihracatçı firmanın düzenlediği menşe şahadetnamesinin mahalli Türk Konsolosluğu tarafından onaylanması zorunludur (www.izto.org.tr,2004).

**Boycot / Kara Liste Sertifikası;** Savaş halinde olan veya politik anlaşmazlıkları olan ülkeler tarafından dış ticaret müzakere ve işlemlerinde talep edilen belgelerdir. Kara Liste Sertifikası malların belirli ülkelere gelmediğini, üretici firmanın,

bankanın, sigorta şirketinin, nakliye firmasının kara listeye alınmış olan firmaların dışında olduğunu ve sevkiyatın yapıldığı gemi veya uçağın belirli ülkelere uğramadığını gösteren belgelerdir.

**A.T.A Karnesi;** geçici olarak kabul edilen eşya için milli gümrük belgesi yerine kullanılmak üzere düzenlenen bir gümrük belgesidir. Bu karneler her ülkeye giriş ve çıkışta ilgili ülke gümrük mercilerine onaylatılması gerekmektedir. A.T.A Karnelerinin geçerlilik süresi 1 yıldır.

**Helal ve Koşer Belgeleri;** Et ihracatında İslam Ülkeleri tarafından talep edilen Helal Belgesi, hayvanların İslam usullerine göre kesildiğini gösteren ve Müftülüklerce düzenlenen belgelerdir.

#### **2.1.4 Taşıma Belgeleri**

Dış ticaret işlemlerinde malların ihracatçıdan nihai alıcı olan ithalatçıya ulaşımında teslim eden ve teslim alan her birim arasında düzenlenen sözleşmeler ve belgeler taşıma belgesini oluşturmaktadır. Taşıma belgeleri düzenlenmesi karşılığında taşıtan tarafından malın bazı hukuki niteliklerini de taşıyana aktardığından dış ticaret işlemlerinde son derece önemli bir yere sahiptir([www.izto.org.tr](http://www.izto.org.tr),2004).

**Konşimento;** ihracatçı ile malları belirli bir noktadan diğerine taşıyacak olan taşıyıcı arasında yapılan bir sözleşmedir. Genellikle standart formatlara sahip olan konşimento taşıyıcı veya nakliye aracı tarafından ihracatçıya gerekli detaylar sorularak hazırlanmaktadır. Bu soru detaylarını, hangi tür nakliye ile mallarını taşımak istediği, malların değeri, ağırlığı, hacmi ve evraklar için gerekli diğer detaylar ve herhangi bir aksilik durumunda ödemeyi kimin yapacağı gibi unsurlar oluşturmaktadır (Şen, 2009,63).

Konşimentolar teslim şekillerine göre nama yazılı konşimento, emre yazılı konşimento, hamiline yazılı konşimento, tesellüm konşimentosu ve yükleme konşimentosu olarak düzenlenebilmektedir. Ayrıca deniz yolu ile taşımacılıkta sıklıkla kullanılan deniz konşimentosu, özellikli konşimentolar ve diğer taşıma belgeleri olan havayolu konşimentosu, demiryolu hamule senedi, karayolu taşıma senedi, nakliyeci makbuzları, tesellüm belgesi ve posta makbuzları da konşimento ile birlikte taşımacılıkta kullanılan diğer belgeleri oluşturmaktadır.

**CMR Belgesi;** Uluslararası Karayolu Mal Dolaşım Birliği (CMR) anlaşması kapsamında kara yolu ile eşya taşınmasının esaslarını düzenleyen sözleşme sonucu

düzenlenen belgelerdir. Malların taşıyıcı tarafından varış yerine kadar kara yolu ile götürülmek üzere teslim alındığını gösteren taşıma belgeleridir. Bu belgeler kıymetli evrak statüsünde olmadığından ciro edilememektedir. Bu belgeler 3 nüsha halinde düzenlenmektedir. Birinci nüsha göndericiye verilirken, ikinci nüsha yükle birlikte gitmekte ve üçüncü nüsha da taşıyıcı tarafından saklanmaktadır.

**Hava yolu taşıma belgesi,** gerçek anlamı ile konşimento sayılmamakla birlikte malların uçakla taşınmak üzere teslim alındığını gösteren belgelerdir. Bu belgeler söz konusu malların mülkiyetini teslim eden belgeler değildir. Ciro ile de devredilememektedir.

**Demir Yolu Hamule Senedi;** Malların demir yolu ile taşınmasına ilişkin uluslararası anlaşmalar gereğince belirlenen kurallar ışığında düzenlenen belgedir. Demir yolu idaresince bir vagonun dolması halinde düzenlenerek, gönderene bu belge verilmektedir. Hava yolu taşıma senedinde olduğu gibi demir yolu hamule senedinin de ciro edilme imkânı bulunmamaktadır. Ancak bu belge taşınan malın mülkiyet hakkını temsil etmektedir. Demir yolu hamule senedi 6 nüsha olarak düzenlenmektedir.

**Posta makbuzu veya kurye teslim belgesi** posta ve özel kurye kuruluşları tarafından düzenlenen, malların gönderilmek üzere teslim alındığını gösteren belgelerdir. Bu belgeler taşınan malın mülkiyetini temsil etmemektedir ve ciro yolu ile de devredilememektedir.

**Nakliyeciler makbuzları** maların kara veya demir yolu ile gönderilmek üzere taşıma işi yapan komisyoncular tarafından yüklenmek üzere teslim alındığını gösteren taşıma belgeleridir. Taşıma komisyoncuları, taşıma işini organize eden ve belli bir ücret karşılığında bir başkası hesabına mal taşıtmayı meslek edinen firmalardır. Bunlar taşıyıcı veya taşıyanın acentası olmayıp taşıyıcı adına hareket etmemektedirler. Taşıma komisyoncuları sadece taşıma işini gerçekleştirecek taşıyıcı ile taşıtanı bir araya getiren gerçek veya tüzel kişilerdir. Buna göre taşıma komisyoncuları, taşıma şirketinden kendi adlarına taşıma senedi alırlar ve ihracatçılara da teslim aldıkları mallar için kendi adlarına düzenlenen makbuzlarını verirler. Nakliyeciler makbuzları da ciro ile devredilemediği gibi malın mülkiyetini de temsil etmemektedirler.

**FIATA Belgesi:** Uluslararası Taşıma Acenteleri Birlikleri Federasyonu üyelerinin kara yolları taşımacılığında kullandığı nakliye makbuzunu gösterir. Üç tip FIATA taşıma belgesi vardır

FIATA (FCR) (Taşımacının Teslim Alındı Belgesi) – Sevkiyatçı Firmanın Teselüm Sertifikası – malların sevk edilmek veya alıcının emrine hazır tutulmak üzere teslim alındığını gösteren bir belgedir. Bu belgeler nama yazılı şekilde düzenlenmektedir. Bu belgeler de malın mülkiyetini ciro yolu ile devredilememektedir. FIATA (FCT)(Nakliyecî Taşıma Belgesi) – Sevkiyatçı Firmanın Taşıma Sertifikası - emre yazılı halde düzenlenen ve ciro yolu ile devredilebilen belgelerdir. Bu belge de malların teslim edilmek üzere teslim alındığını gösteren belgelerdir.

FIATA (FBL) (FIATA Kombine Konişmentosu)– Birleşik Taşıma Konişmentosu – hukuksal niteliği deniz yolu ile taşımacılıkta kullanılan genel konişmento ile aynı olan bir belgedir. Bu belgeler malın mülkiyetini temsil ederken ciro yolu ile de devredilebilirler.(Gürsoy, 2008:12)

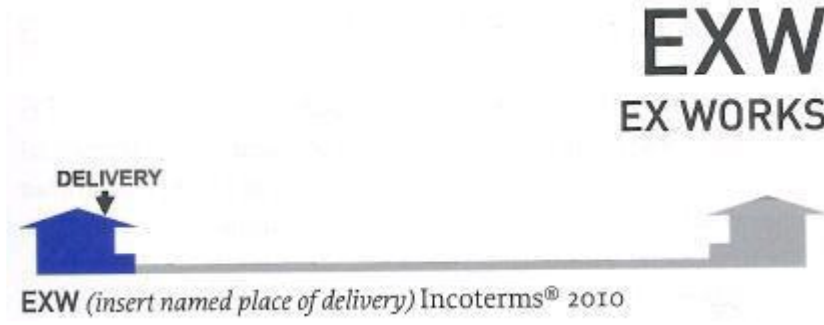
**Sigorta Belgeleri:** Dış ticaret işlemlerinde malların ihracatçıdan nihai sahibi olan ithalatçıya kadar ulaştırılmasında malların bedelinin korunması önem arz etmektedir. Bu yüzden bu mal ve ürünlerin ihracatçıdan taşımacıya, taşımacıdan ithalatçıya ulaştırılınca kadar maddî değerinde meydana gelebilecek azalmaların korunması önemi ortaya çıkmaktadır. Sigorta belgeleri bir anlamda malların taşıma ağı içerisinde mülkiyetini yâda taşıma zorunluluğunu elinde bulunduran kişilerin sorumluluğuna ait mal bedelinde ki azalmaları garanti eden belgeler olmaktadır(Kaya, 2008:371).

## **2.2 Dış Ticaret İşlemlerinde Teslim Şekilleri**

### **2.2.1 Tüm Taşıma Türleri için Kullanılan Teslim Şekilleri**

#### **2.2.1.1 EXW (Ex Works – İşyerinde Teslim)**

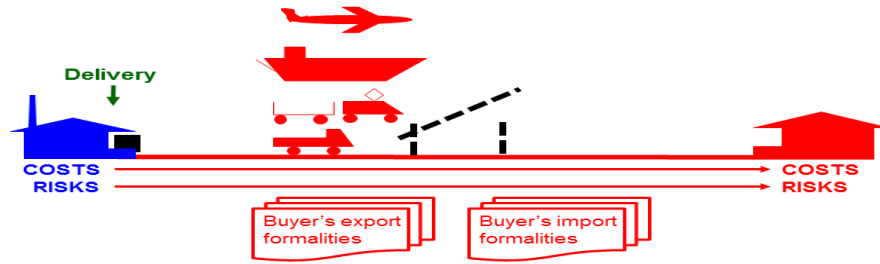
EXW terimi, ihracatçı tarafından malların kendi iş yerinde veya belirlenmiş bir yerde (depo, mağaza v.s.) üretilip ambalajlandıktan sonra gümrük çıkış işlemleri yapılmadan ithalatçının emrine bırakılmasını ifade eden bir teslim seklidir. Bu teslim seklene göre ihracatçının sorumluluğu malları üretmek ve zorunlu ambalajlama işlemlerini yaparak belirtilen yerde ve tarihte bulundurmaktan ibarettir (Saygılıoğlu ve Gerçek, 2007,70).



**Şekil 5. Ex Work Teslim Şeklinde Teslim Yeri**

**Kaynak:** Ceyda Ovacı, **Dış Ticaret Stratejileri Ve Uluslararası Pazarlama Ders Notları**, İstanbul, 2016, s.195.

EXW teslim şekli bu açıdan riskin büyük bir bölümünü ithalatçıya yüklemektedir. Çünkü ithalatçının, söz konusu malı ülkesine getirene kadar sigorta, iç tasıma, ana tasıma, gümrükleme gibi süreçleri yönetmesi ve bunların masraflarına katlanması gerekmektedir.



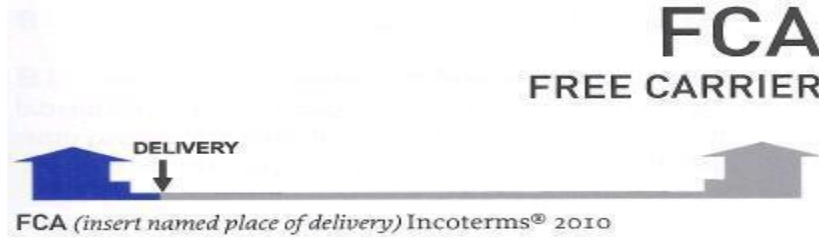
**Şekil 6. Ex Work Teslim şeklinde Sorumluluk ve Riskler**

**Kaynak:** Ceyda Ovacı, **Dış Ticaret Stratejileri Ve Uluslararası Pazarlama Ders Notları**, İstanbul, 2016, s.196.

Tarafların EXW teslim şeklinde anlaşmaları halinde ve ithalatçının nakliyeciye ihracatçının fabrikasına gönderdikten sonra malların yükleme işlemi ve buna ilişkin masrafları kimin karşılayacağı uygulamada sorun olabilmektedir. Aksi kararlaştırılmadıkça ihracatçı malları araca yüklemekten sorumlu değildir. İhracatçının malları yüklemesi de isteniyorsa, Uluslararası Ticaret Odası bu hususun sözleşmede belirtilmesini tavsiye etmektedir (Kaya,2008:167). Bu noktada ithalatçının, sözleşmede belirtilmeyen ve ihracatçı tarafından yapılan yükleme halinde malda oluşabilecek hasar (özellikle sigortanın yükleme-boşaltma işlemlerini kapsamadığı durumlarda) riskini göz ardı etmemesi gerekmektedir.

### 2.2.1.2 FCA (Free Carrier – Taşıyıcıya Teslim)

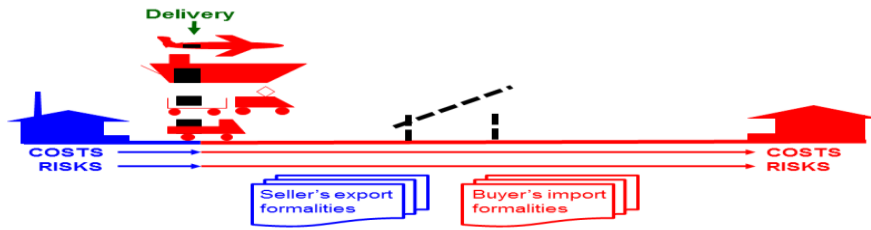
FCA terimi, malların ihracatçı tarafından gümrük çıkış işlemleri tamamlanmış olarak, ithalatçı tarafından belirlenen yerde ve genelde ithalatçı tarafından belirlenen taşıyıcıya teslim edilmesiyle ihracatçının sorumluluğunun son bulduğu bir teslim şeklidir.



Şekil 7. FCA Teslim şeklinde Teslim Yeri

**Kaynak:** Ceyda Ovacı, **Dış Ticaret Stratejileri Ve Uluslararası Pazarlama Ders Notları**, İstanbul, 2016, s.197.

Burada ihracatçının sorumluluğu; malları ve bunların ihracatına ilksin belgeleri hazırlamak ve gümrük işlemlerini tamamlayarak gerekli masrafları ödemek, malları belirlenen taşıyıcıya teslim etmektir. İhracatçının tasıma ve sigorta sözleşmesi yapma yükümlülüğü yoktur (Grup, 2007:7). Belirlenen noktadan sonra tüm riskler ithalatçıya geçmektedir. Dolayısıyla ithalatçı navlun, sigorta, boşaltma ve ülkesindeki gümrük girişi ile ilgili masraflara katlanmak durumundadır.



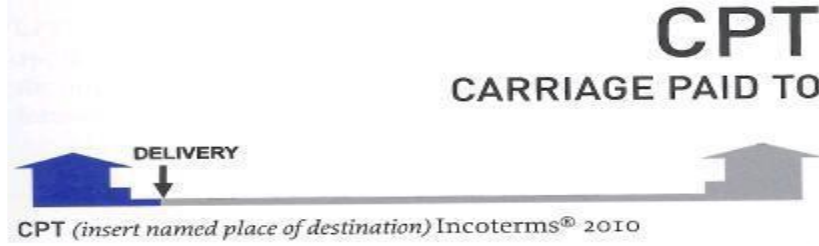
Şekil 8. FCA Teslim Şeklinde Sorumluluklar ve Riskler

**Kaynak:** Ceyda Ovacı, **Dış Ticaret Stratejileri Ve Uluslararası Pazarlama Ders Notları**, İstanbul, 2016, s.198.

Türkiye'de gümrük işlemleri sırasında gümrük yükümlüsünün o ülkede yerleşik kişi olması gerekmektedir. Dolayısıyla gümrük beyannameleri üzerinde EXW teslim şekli gibi alıcının gümrük çıkış işlemlerini gerçekleştireceği teslim şekilleri yerine gümrük çıkış işlemlerini ihracatçının gerçekleştireceği FCA teslim şeklinin tercih edilmesi daha uygundur (ABİGEM, 2008).

### 2.2.1.3 CPT ( Carriage Paid To – Tasıma Ücreti Ödenmiş Olarak Teslim )

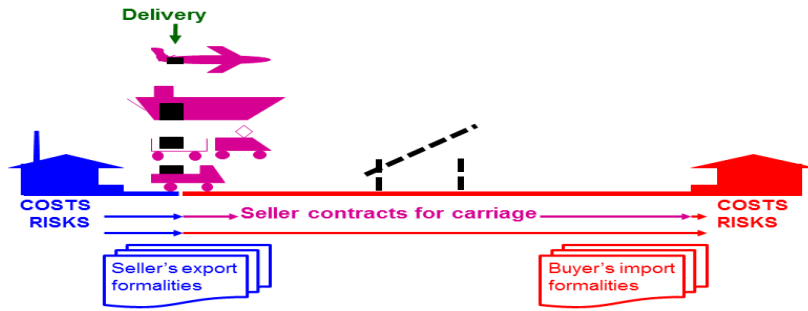
Bu teslim şekli CFR'ye benzemektedir fakat CFR sadece deniz yoluyla taşımacılıkta kullanılırken CPT bütün taşımacılık türlerinde kullanılmaktadır. Bu terim, ihracatçının malları belirlenen taşıma aracına yükletip varış yerine kadar taşıma ücretini ödemesini ifade etmektedir.



Şekil 9. CPT Teslim Şeklinde Teslim Yeri

**Kaynak:** Ceyda Ovacı, **Dış Ticaret Stratejileri Ve Uluslararası Pazarlama Ders Notları**, İstanbul, 2016, s.199.

CPT teriminde ihracatçı, malları ihracata hazır hale getirdikten sonra gümrük çıkış işlemlerini yapmak, malları taşıma aracına yüklemek ve ithalatçının ülkesinde ithalatçının belirlediği herhangi bir varış yerine kadar taşıma ücretini ödemekle yükümlüdür.



Şekil 10. CPT Teslim Şeklinde Sorumluluklar ve Riskler

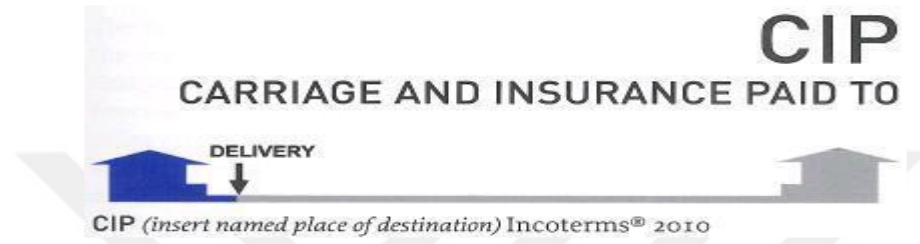
**Kaynak:** Ceyda Ovacı, **Dış Ticaret Stratejileri Ve Uluslararası Pazarlama Ders Notları**, İstanbul, 2016, s.200.

Mallar taşıma aracına yüklendikten sonra mal ile ilgili, tüm masraf, sigorta ve riskler ithalatçıya aittir (Akın, 2006,17).

## 2.2.1.4 CIP ( Carriage And Insurance Paid To – Navlun ve Sigorta Ödenmiş

### Olarak Teslim)

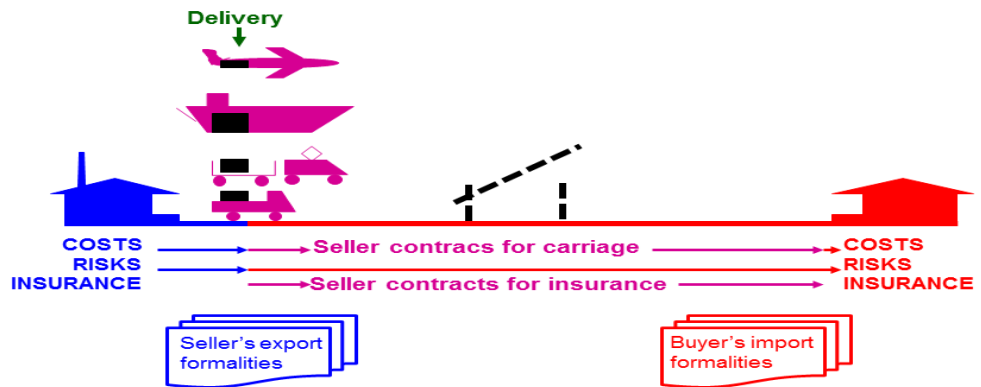
Bu teslim şekli; ihracatçının CPT ile aynı yükümlülükleri taşıdığı, ancak bunlara ek olarak, malların taşınması sırasında kayıp ve hasar riskine karşı ithalatçının yerine nakliyat sigortası yaptırmak zorunda olduğu durumu ifade eder. Bu terim malların gümrük çıkış işlemlerinin ihracatçı tarafından yapılması sorumluluğunu getirmekte olup çok vasıtalı olanlar dâhil her türlü taşımacılıkta kullanılabilir (Kaya,2008:167).



Şekil 11. CIP Teslim Şeklinde Teslim Yeri

**Kaynak:** Ceyda Ovacı, **Dış Ticaret Stratejileri Ve Uluslararası Pazarlama Ders Notları**, İstanbul, 2016, s.202.

Yukarıda CIF teslim şeklinde bahsedilen ve ithalatçı açısından ortaya çıkabilecek dar kapsamlı bir sigortadan kaynaklanabilecek risk bu teslim şeklinde de mevcut olup ithalatçının dikkat etmesi gerekmektedir.



Şekil 12. CIP Teslim Şeklinde Sorumluluklar ve Riskler

**Kaynak:** Ceyda Ovacı, **Dış Ticaret Stratejileri Ve Uluslararası Pazarlama Ders Notları**, İstanbul, 2016, s.203.



### 2.2.1.5 DAT – Delivered at Terminal

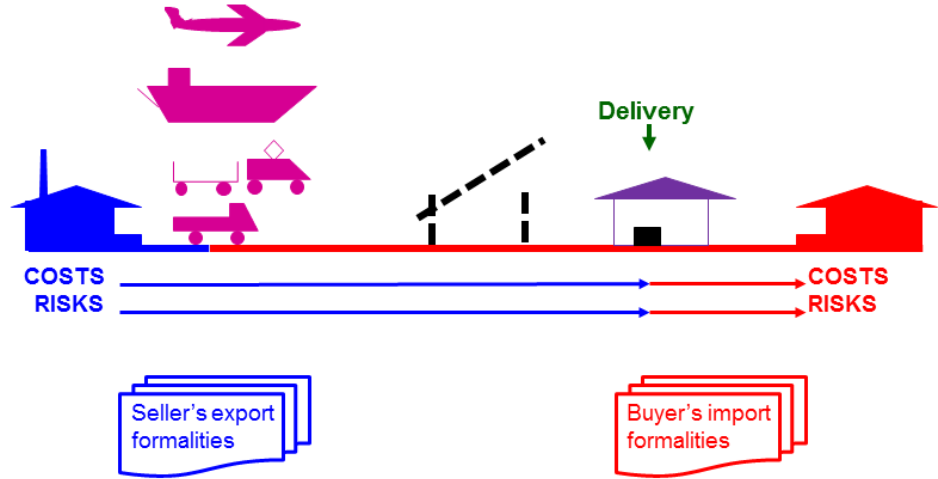
Terminalde teslim (DAT) klotu, malların, taşıma vasıtasınca boşaltılmak üzere varış noktasında alıcıya sağlanması (teslim edilmesini) anlamına gelip, daha önceki DEQ klotunun yerini alıp, DEQ-in aksine, multimodal (çoklu vasıta için) kullanılabilir.



Şekil 13. DAT Teslim Şeklinde Teslim Yeri

**Kaynak:** Ceyda Ovacı, **Dış Ticaret Stratejileri Ve Uluslararası Pazarlama Ders Notları**, İstanbul, 2016, s.206.

DAT kuralı seçilen taşıma türü (Havayolu, demiryolu, denizyolu, karayolu) ne olursa olsun, birden fazla taşıma türü de dâhil olmak üzere kullanılabilir (Kahveci,2016).

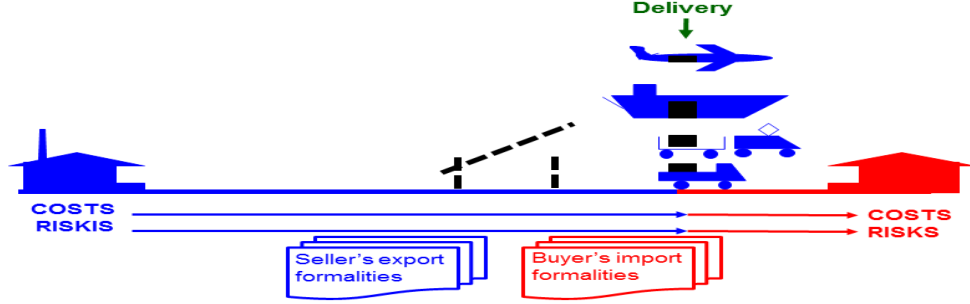


Şekil 14. DAT Teslim Şeklinde Sorumluluklar ve Riskler

**Kaynak:** Ceyda Ovacı, **Dış Ticaret Stratejileri Ve Uluslararası Pazarlama Ders Notları**, İstanbul, 2016, s.207.

### 2.2.1.6 DAP – Delivered at Place

Belirtilen noktada teslim (DAP) klozu, malların, taşıma vasıtasınca boşaltılmak üzere belirtilen belirli bir noktada alıcıya sağlanması (teslim edilmesi) anlamına gelir. DAP daha önceki DES, DAF ve DDU'nun yerini almıştır.



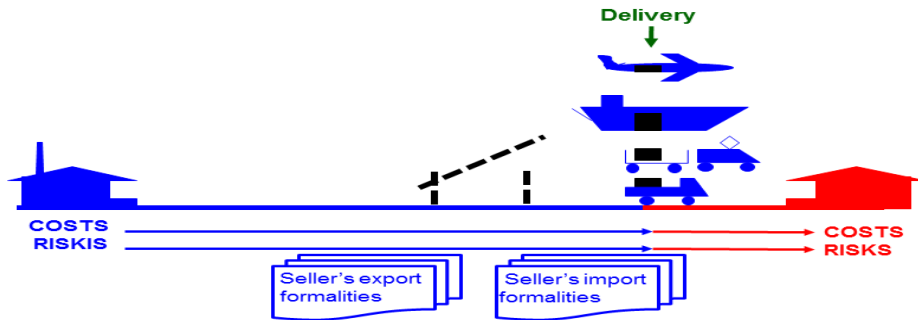
**Şekil 15. DAP Teslim Şeklinde Sorumluluklar ve Riskler**

**Kaynak:** Ceyda Ovacı, **Dış Ticaret Stratejileri Ve Uluslararası Pazarlama Ders Notları**, İstanbul, 2016, s.209.

DAP kuralı seçilen taşıma türü (Denizyolu, havayolu, demiryolu, karayolu) ne olursa olsun, birden fazla taşıma türü de dâhil olmak üzere kullanılabilir (<http://archive.ismmmo.org.tr>).

### 2.2.1.7 DDP ( Delivery Duty Paid- Gümrük Vergisi Ödenerek Teslim)

Herhangi bir taşıma biçimi için kullanılabilen bu terime göre ihracatçı, ithal ülkesinde belirlenen varış noktasında malları gümrüklenmiş olarak ithalatçıya teslim etmektedir.



**Şekil 16. DDP Teslim Şeklinde Sorumluluklar ve Riskler**

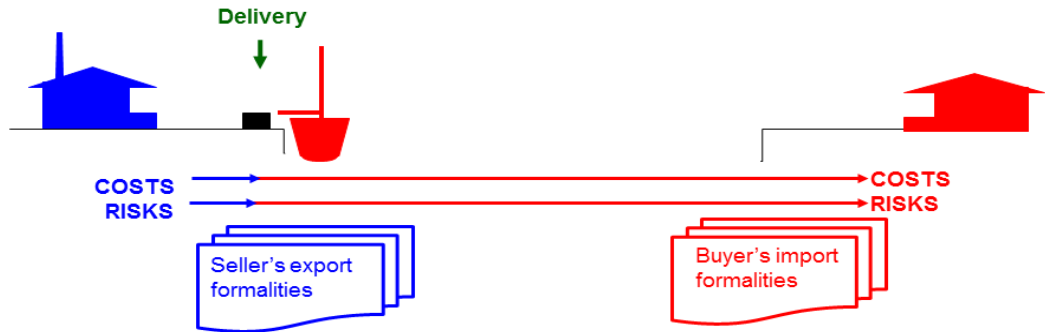
**Kaynak:** Ceyda Ovacı, **Dış Ticaret Stratejileri Ve Uluslararası Pazarlama Ders Notları**, İstanbul, 2016, s.211.

Bu noktaya kadar her türlü risk ve maliyeti ihracatçı üstlenmektedir. Bu noktada gümrük vergisini ödeme yükümlülüğü de ihracatçıya ait olmaktadır. Fakat ithal işlemleri sırasında oluşan bazı masrafların alıcının yükümlülüğüne dâhil edilmesi konusunda sözleşmede bir hüküm bulunuyorsa teslim şeklinin yanında bu açıkça belirtilmelidir ( Örneğin: KDV'yi ihracatçı ödemeyecekse VAT UNPAID ifadesi yazılmalıdır) (Akın, 2006,20).

## 2.2.2 Deniz ve İç Sularda Kullanılan Teslim Şekilleri

### 2.2.2.1 FAS (Free Alongside Ship – Gemi Yanında Teslim)

Bu terim; ihracatçının, satışa konu olan malları belirlenen tarihte anlaşılan geminin yanaştığı limanda geminin yanında teslim etmesi anlamına gelir. Limana kadar olan masraflar, ihracatçı ülkedeki iç taşıma ücreti ve diğer masraflar ihracatçı firma tarafından karşılanır. Limandaki ihracat yükleme masrafı ve riski, nakliyeciyeye ödenecek navlun türünden bu süreçten sonraki bütün diğer masraflar ithalatçıya aittir. Bu teslim şeklinde, ihracat gümrük işlemleri ihracatçı tarafından, ithalat gümrük işlemleri ise ithalatçı tarafından yapılır. Ayrıca bu terim sadece deniz ve iç sulara ait taşımalarda kullanılmaktadır (Çalış, 2008:7).



### Şekil 17. FAS Teslim Şeklinde Sorumluluklar ve Riskler

**Kaynak:** Ceyda Ovacı, **Dış Ticaret Stratejileri Ve Uluslararası Pazarlama Ders Notları**, İstanbul, 2016, s.215.

FAS teslim şekli, ithalatçı tarafından hesaplanması gereken bir risk taşımaktadır. Deniz taşımacılığının doğası gereği zaman zaman gemilerin limana gelmesinde ya da limana yanaşmasında gecikmeler yaşanabilmektedir. Bu noktada ithalatçının nakliye

acentesi ile çok sağlıklı bir iletişim halinde olması gerekmektedir. Çünkü ihracatçı sözleşme şartlarına göre malları belirtilen tarihte ve saatte limanda hazır bulundurduktan sonra ithalatçının nakliye acentesinden malları teslim ettiğine dair teslim konşimentosu adlı bir belge almaktadır. Bu noktadan sonra liman sahasında ki beklernelerden kaynaklanan masraflardan ithalatçı sorumlu olmaktadır (İMMİB ve Rönesans Değişim Bilimleri Enstitüsü,2008).

#### 2.2.2.2 FOB ( Free On Board - Gemide Teslim )

FOB terimi, ihracatçının malları belirlenen yükleme limanında geminin üzerine ( gemi küpeştesini asar asmaz) aktarmasıyla teslim borcunu yerine getirdiğini ifade etmektedir. Bu teslim şeklinde ihracatçının sorumluluğu; malları ve belgeleri hazırlamak, gümrük çıkış işlemlerini tamamlamak, buna ilişkin masrafları karşılamak ve malları limana getirip gemiye yüklenmesini sağlamakla son bulur (Saygılıoğlu ve Gerçek, 2007,70).



Şekil 18. FOB Teslim Şeklinde Teslim Şeklinde Teslim Yeri

**Kaynak:** Ceyda Ovacı, **Dış Ticaret Stratejileri Ve Uluslararası Pazarlama Ders Notları**, İstanbul, 2016, s.216.

Bu teslim şeklinde, mallar, limanda kurulu olan vincin kepeşesinde geminin küpeştesini geçtiği andan itibaren mal gemi yüzeyine değmese bile malla ilgili oluşabilecek bütün hasar, kayıp ve masraflardan kaynaklanan riskler ithalatçının sorumluluğundadır.



Şekil 19. FOB Teslim Şeklinde Sorumluluklar ve Riskler

**Kaynak:** Ceyda Ovacı, **Dış Ticaret Stratejileri Ve Uluslararası Pazarlama Ders Notları**, İstanbul, 2016, s.217.

FOB teslim şekli sadece denizyolu ile taşımacılıkta kullanılmaktadır. RO/RO türü taşımacılıkta ise gemi küpeştesi bir anlam ifade etmediği için FCA teriminin kullanılması daha uygun görülmektedir (Arzova, 2006:219).

### 2.2.2.3 CFR ( Cost and Freight – Mal Bedeli ve Navlun )

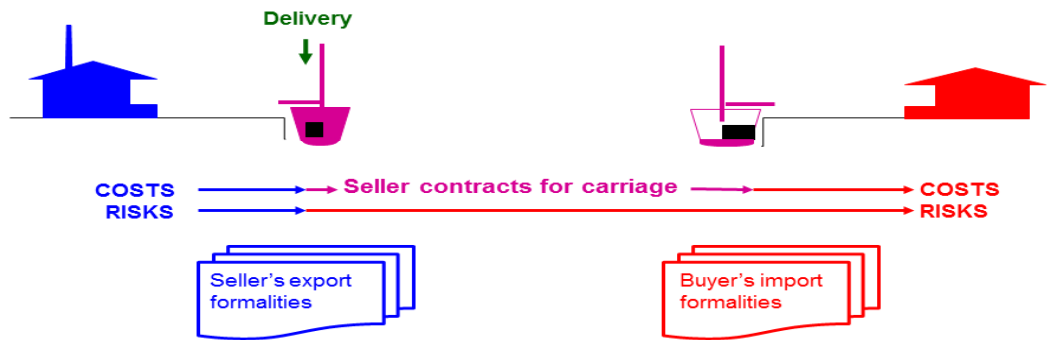
CFR teslim şeklinde; işleme konu olan malların belirtilen varış yerine kadar taşınması için gerekli olan masraflar ve navlun bedelini ihracatçı öder.



#### Şekil 20. CFR Teslim Şeklinde Teslim Yeri

**Kaynak:** Ceyda Ovacı, **Dış Ticaret Stratejileri Ve Uluslararası Pazarlama Ders Notları**, İstanbul, 2016, s.219.

İhracatçı tüm masraf ve riskleri yüklenerek malları yükleneceği limana kadar getirir. Gümrük işlemlerini yapar, navlun ücretini öder ve yüklemeyi gerçekleştirir. Bu teslim şeklinde de mallara ilişkin kayıp ve hasar riski ve malların gemi güvertesine yüklenmesinden sonra gelebilecek olaylardan kaynaklanan bütün ek masraflar ithalatçıya ait olmaktadır (Arzova, 2006:219).



#### Şekil 21. CFR Teslim Şeklinde Sorumluluklar ve Riskler

**Kaynak:** Ceyda Ovacı, **Dış Ticaret Stratejileri Ve Uluslararası Pazarlama Ders Notları**, 2016, s.221.

Bu nedenle bu teslim şeklini FOB teslim şekline ayıran temel nokta ihracatçının navlunu ödeme sorumluluğuna girmesidir. Risk devir noktasında herhangi bir farklılık bulunmamaktadır.

#### 2.2.2.4 CIF ( Cost, Insurance And Freight – Mal Bedeli, Sigorta ve Navlun )

CIF teslim seklinde ihracatçı CFR teslim şeklinde ki sorumluluklarını aynen üstlenmekte, ancak bunlara ilaveten tasıma sırasında malların kayıp ve hasar riskine karşı deniz sigortası sağlama yükümlülüğünü de üstlenmektedir, yani sigorta primini ihracatçı ödemektedir. CIF teslim sekli denizyolu taşımacılığında kullanılmaktadır. Fakat RO/RO taşımacılığında CIF teslim sekli yerine CIP teslim seklinin kullanılması daha doğrudur(Çalış, 2008:8).



Şekil 22. CIF Teslim Şeklinde Teslim Şeklinde Teslim Yeri

**Kaynak:** Ceyda Ovacı, **Dış Ticaret Stratejileri Ve Uluslararası Pazarlama Ders Notları**, İstanbul, 2016, s.222.

CIF teslim seklinde ihracatçı, satış sözleşmesi koşullarına göre ilgili malları ve belgeleri hazırlar. Navlun ve sigorta primlerini ödeyerek ithalatçıya malların hangi tarihte varış limanında olacağını bildirir. İthalatçı ise ithalat için ilgili belgeleri tamamlayarak gümrük işlemlerini gerçekleştirir.



Şekil 23. CIF Teslim Şeklinde Sorumluluklar ve Riskler

**Kaynak:** Ceyda Ovacı, **Dış Ticaret Stratejileri Ve Uluslararası Pazarlama Ders Notları**, İstanbul, 2016, s.223.

CIF teslim seklinde ithalatçının göz önünde bulundurması gereken bir risk bulunmaktadır. CIF ile ilgili olarak ihracatçının sigorta yapmasını zorunlu tutmakta

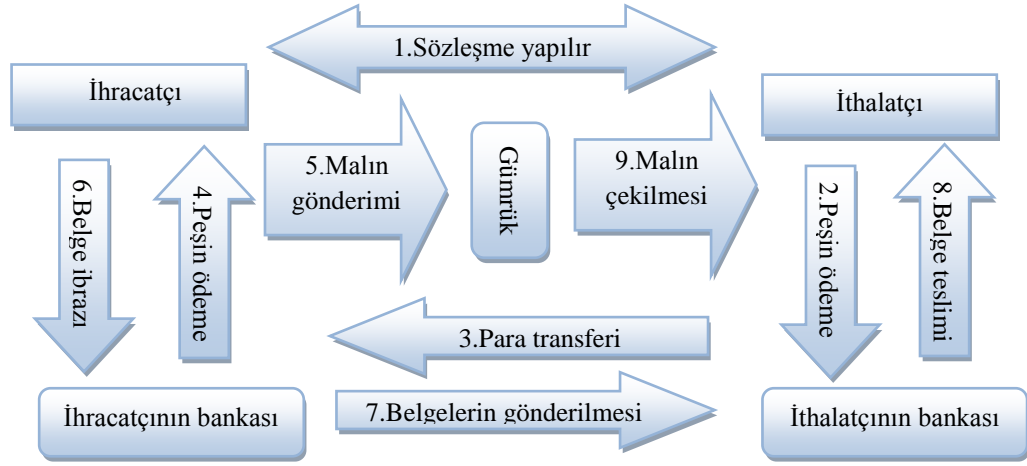
fakat bu sigortanın türünü tarif etmemektedir. Bu nedenle ihracatçılar dar kapsamlı sigorta yaptırabilmektedirler. İlgili mal, gemi küpeştesini asar asmaz navlunu ve sigortayı ihracatçı ödemiş olsa bile sorumluk ithalatçıya geçtiği için ithalatçının ihracatçıdan geniş kapsamlı sigorta yaptırmasını istemesi riskin önlenmesi açısından önem arz etmektedir (İMMİB ve Rönesans Değişim Bilimleri Enstitüsü,2008).

## **2.3 Dış Ticaret İşlemlerinde Ödeme Şekilleri**

### **2.3.1 Peşin Ödeme**

Mal sevkiyatı gerçekleşmeden, ithalatçı tarafından mal bedelinin ödenmesini takiben malın sevk edildiği ödeme şeklidir. Bu teslim şeklinde görüldüğü üzere dış ticaret işlemine yönelik bütün risk ithalatçı üzerindedir. Mal gönderilmeden gerçekleşen nakit akışı aslında ihracatçı açısından bir kredi ya da avans niteliğindedir. Bu nedenle ihracatçı açısından tercih edilen bu ödeme şekli genellikle ithalatçı ve ihracatçı arasındaki güven ilişkisine bağlı olarak ortaya çıkabileceği gibi ithalatçının mala olan ihtiyacının çok yüksek olması, mala ilişkin küresel bir kıtlığın söz konusu olması gibi ticari hayatta karşılaşılabilecek nedenlerle de ortaya çıkabilmektedir. Peşin ödeme şeklinde süreç şu şekilde gerçekleşmektedir(Gürsoy, 2010,73);

- 1).İthalatve İhracatçı arasında satış sözleşmesi yapılır.
- 2).İthalatçı ve ihracatçı arasında yapılan sözleşmeye istinaden ithalatçı, ihracatçıya gönderilmesi talimatıyla kendi bankasına sözleşme bedelini peşin olarak yatırır.
- 3).İthalatçının bankasının söz konusu bedeli ihracatçının bankasına transfer etmesi üzerine ihracatçı ihracat sürecini başlatır.
- 4).Ödeme ihracatçının hesabına aktarılır.
- 5).İhracatçı malları gümrüğe teslim eder.
- 6).İhracat işlemi kapsamında ithalatçı lehine düzenlenen fatura, çeki listesi, taşıma belgesi, menşe şahadetnamesi, varsa dolaşım belgesi ve sigorta poliçesi gibi mala ilişkin belgelri muhabir bankaya ibraz eder.(Argin ve Bakkalcı,2011,130)
- 7).Belgeler ithalatçının bankasına aktarılır.
- 8).Belgeler ithalatçıya teslim edilir.
- 9).İthalatçı söz konusu belgeler ile malı kendi ülkesinin gümrüğünden çeker.



**Şekil 24. Dış Ticarete Peşin Ödemenin Gerçekleştirilme Süreci**

**Kaynak:** Nilüfer Ergin ve Can Bakkalcı, **Türkiye'nin Dış Ticaret Tarihi**, Bursa, 2011, s.130.

### 2.3.2 Mal Mukabili Ödeme

Mal mukabili ödeme şeklinde ithalatçı mal bedelini malı teslim alması üzerine ödemektedir. Bu ödeme şeklinde “peşin ödemeli” ihracat işleminden farklı olarak bütün riskler ihracatçıya geçmekte ve işlemin özü ihracatçı tarafından ithalatçıya bir kredi açtırılması şeklinde kendini göstermektedir. İthalatçılar tarafından tercih edilen bu ödeme şeklinin kullanılabilmesi için ithalatçı ve ihracatçı arasında bir güven ilişkisinin kurulmuş olması gerekmektedir.

Mal mukabili ödeme şeklinde süreç şu şekilde gerçekleşmektedir (Kızıl ve Soğur, 1997: 91);

1)İthalatçı ve ihracatçı arasında yapılan sözleşme yapılır ve ihracatçı ihracat sürecini başlatır.

2)Sözleşme konusu mal İhracatçı tarafından ithalatçı ülkeye sevk edilir.

3)İthalatçı malı gümrükten çekerek malın zilyetliğini devralır.

4)İhracat işlemi kapsamında ithalatçı lehine düzenlenen fatura, çeki listesi, taşıma belgesi, menşe şahadetnamesi, varsa dolaşım belgesi ve sigorta poliçesi gibi mala ilgili belgeler muhabir bankaya teslim eder (Argın ve Bakkalcı,2011,146).

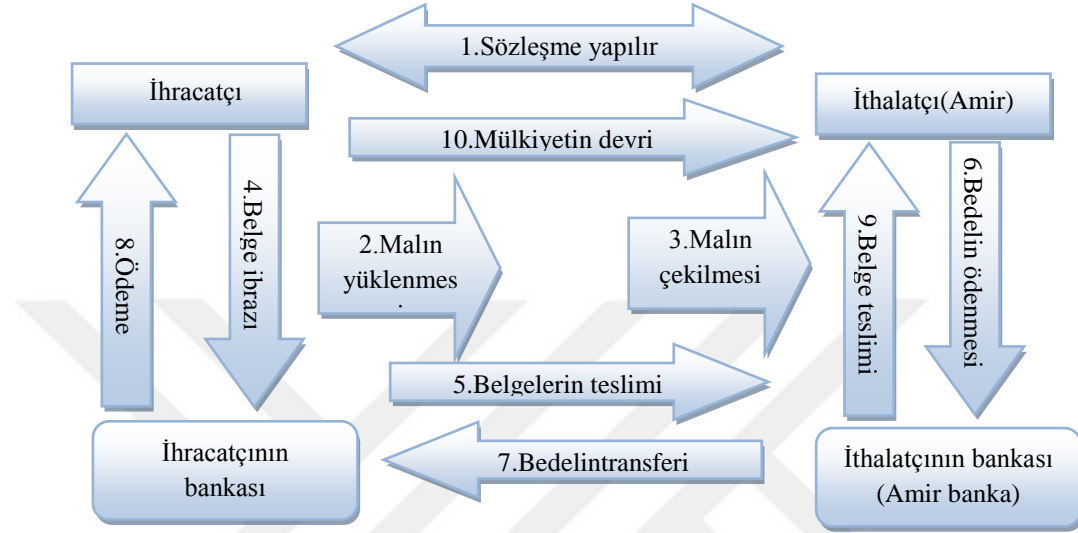
5)Muhabir banka ödeme için gereken belgeleri amir bankaya iletir.

6)İthalatçı mal bedelini amir bankaya öder.

7)Amir banka yapılan ödemeyi muhabir bankaya transfer eder.



- 8)Mal bedeli muhabir banka tarafından ihracatçıya ödenir.
- 9)Amir banka söz konusu belgeleri ithalatçıya gönderir.
- 10)İthalatçı söz konusu belgeler ile malı kendi ülkesinin gümrüğünden çeker,malın mülkiyeti ithalatçıya geçer.



**Şekil 25. Mal Mukabili Ödemenin Gerçekleştirilme Süreci**

**Kaynak:** Nilüfer Ergin ve Can Bakkalcı, **Türkiye'nin Dış Ticaret Tarihi**, Bursa, 2011, s.147.

### 2.3.3 Vesaik Mukabili Ödeme

İthalatçının mal bedelini malı temsil eden belgeler karşılığı ödediği ödeme şeklidir. Vesaik mukabili ödeme şekli ithalatçı için malların kontrol edilerek alınması açısından oldukça güvenli bir yöntemdir. Fakat ithalatçının malı kabul etmemesi ve çeşitli nedenlerle vesaikleri almayarak ödeme yapmaması durumunda ihracatçının malların geri getirilmesi noktasında ek masraf yapması gerekecektir. Karşılıklı güvenin oluşturulmasına bağlı olarak ucuz ve hızlı bir ödeme şekli olduğundan ithalatçılar ve ihracatçılar tarafından yaygın olarak kullanılan bir yöntemdir.

Vesaik mukabili ödeme şeklinde süreç şu şekilde olacaktır (Gürsoy, 2010,73);

- 1)İhracatçı ile İthalatçı arasında satış sözleşmesi yapılır.
- 2)İthalatçı ve ihracatçı arasında yapılan sözleşmeye istinaden dış ticaret işlemine konu mallar ihracatçı tarafından ithalatçının ülkesine gönderilmek için gemiye yüklenir.

3) Malların ithalatçının ülkesine gönderilmesiyle birlikte fatura, çeki listesi, taşıma belgesi, menşe şahadetnamesi, varsa dolaşım belgesi ve sigorta poliçesi de ithalatçının bankasına gönderilmesi talimatıyla ihracatçı tarafından kendi bankasına teslim edilir.

4) Belgeler ihracatçının bankası tarafından ithalatçının bankasına gönderilir, gönderilmiş belgelerde vesaik mukabili ibaresini bulundurmaya dikkat edilmeli.

5) İthalatçının bankası, ithalatçıya malların mülkiyetini gösterir belgelerin ihbarını yapar.

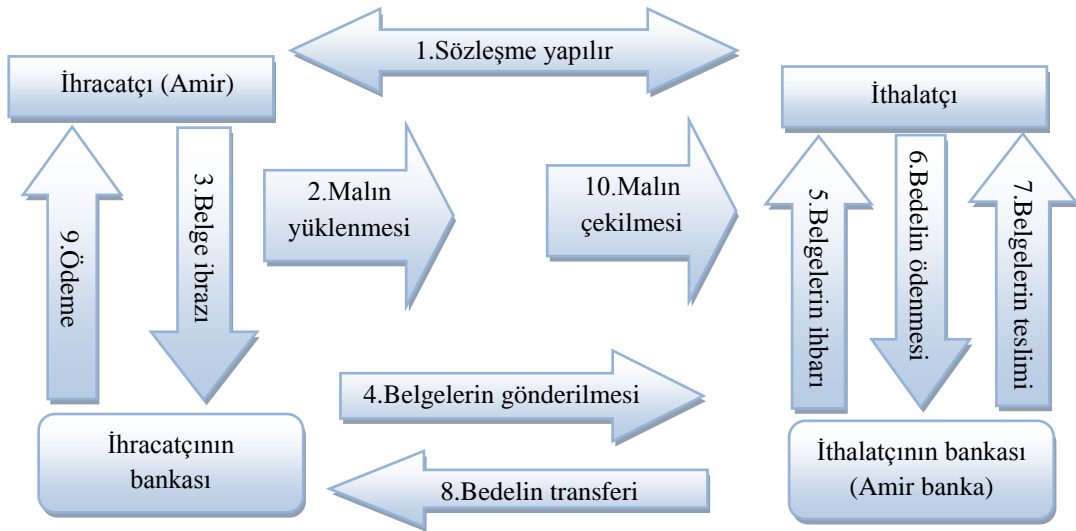
6) İthalatçının bankasına ulaşan belgeler karşılığı ithalatçı, mal bedelini ihracatçının bankasına transfer edilmesi talimatıyla kendi bankasına yatırır.

7) İthalatçının bankası ilgili belgelerini ithalatçıya teslim eder.

8) İthalatçının bankası mal bedelini ihracatçının bankasına ihracatçı tarafından tahsil edilmek üzere gönderir.

9) İhracatçı mal bedelini tahsil kendi bankasından tahsil eder.

10) İthalatçı söz konusu sevk belgeleri ile malı gümrükten çeker. (Argın ve Bakkalcı, 2011, 150).



**Şekil 26. Vesik Mukabili Ödemenin Gerçekleştirilme Süreci**

**Kaynak:** Nilüfer Ergin ve Can Bakkalcı, **Türkiye'nin Dış Ticaret Tarihi**, Bursa, 2011, s.150.

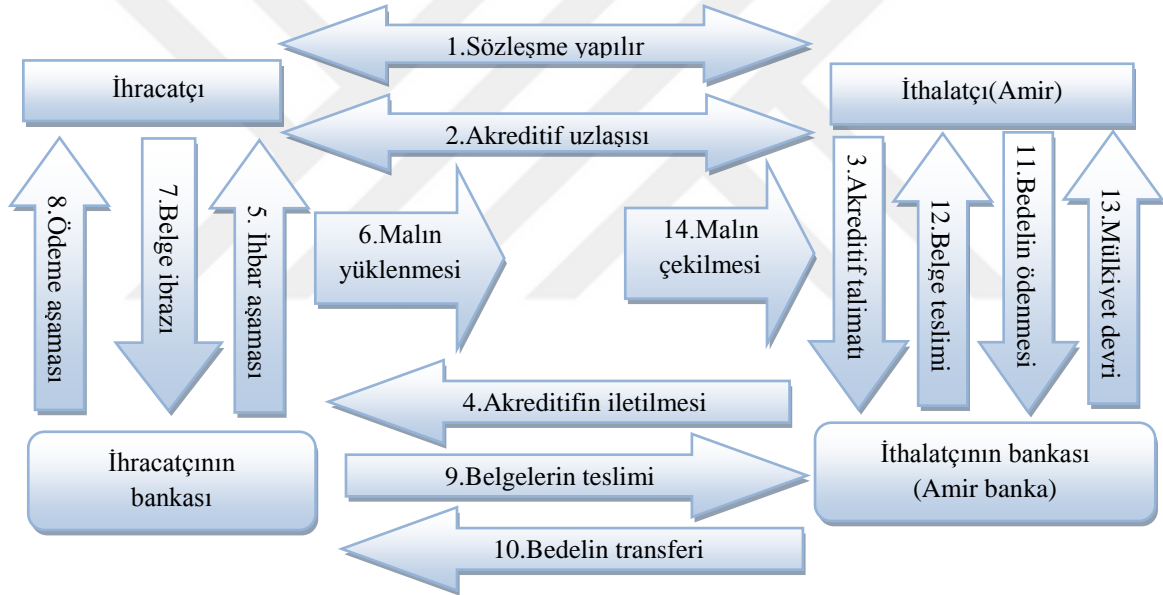
### 2.3.4 Akreditifli Ödeme

Akreditif, ithalatçının talimatına dayanarak, bir bankanın belirli bir paraya kadar, belirli bir süre içinde, belirli belgeler karşılığında ve öngörülen şartların yerine getirilmesi kaydıyla, ihracatçıya ödeme yapacağını veya ihracatçı tarafından keşide edilen poliçeleri kabul veya iştiradeceğini ihracatçıya karşı yazılı olarak taahhüt etmesidir (Gürsoy, 2010:103).

Akreditifli ödeme hem ithalatçı hem de ihracatçı açısından en güvenli ödeme şeklidir. İhracatçı açısından akreditif koşullarını tamamlaması şartıyla, ihracat bedelinin kendisine ödeneceği kesinleşmiş olur. Ayrıca akreditif bir alacak hakkı doğurduğundan işletme finansmanında da kullanılabilir bir finansman aracı olarak da esnek bir yapı sunar. İthalatçı açısından ise belli koşulların karşılanacağı garanti altına alındığından siparişin istenilen standartlarda gerçekleşmesi garanti altına alınmış olur. Ek olarak ithalatçının talebine bağlı olarak bankasının ithalatçı lehine akreditif kredisi kullandırması da ithalatın finansmanı açısından ithalatçıya avantaj sağlar. Alıcı ve satıcı arasında mal alım satım sözleşmesinin yapılmasından sonra akreditifin aşamaları başlamış oluyor.

- 1)İhracatçı ile ithalatçı arasında mal alım satım sözleşmesi yapılır.Sözleşmede Malın cinsi, fiyatı, malların sevk şekli, malın satış şekli,malın özellikleri, malın alım satımında kullanılacak para birimi gibi önemli unsurlar yer almalıdır.
- 2)Öncelikle ihracatçı ile ithalatçı akreditif sözleşmesi yapmak üzere uzlaşır.
- 3)İthalatçı ihracatçı ile arasında yapılan sözleşmeye istinaden ithalatçının bankası olan amir bankaya ihracatçı firma lehine akreditif açması için talimat verir.
- 4)İthalatçı firmanın bankası açılan akreditifi ihracatçı firmanın bankasına gönderir.
- 5)İhracatçının bankası akreditifi inceledikten sonra ihracatçıya ihbar eder.ihracatçı ihbar edilen akreditifi inceleyip, eğer kabul etmişse, ihracatçı işlemi başlatır.
- 6)Akreditifin açıldığında ihracatçı malı ithalatçının ülkesine sevk etmek için yükleme işlemini gerçekleştirir.
- 7) Malların ithalatçının ülkesine gönderilmesiyle birlikte fatura, çeki listesi, taşıma belgesi, menşe şahadetnamesi, varsa dolaşım belgesi ve sigorta poliçesi gibi malların teslimini gösteren belgeler ihracatçı tarafından yetkili olan kendi bankasına verilir.

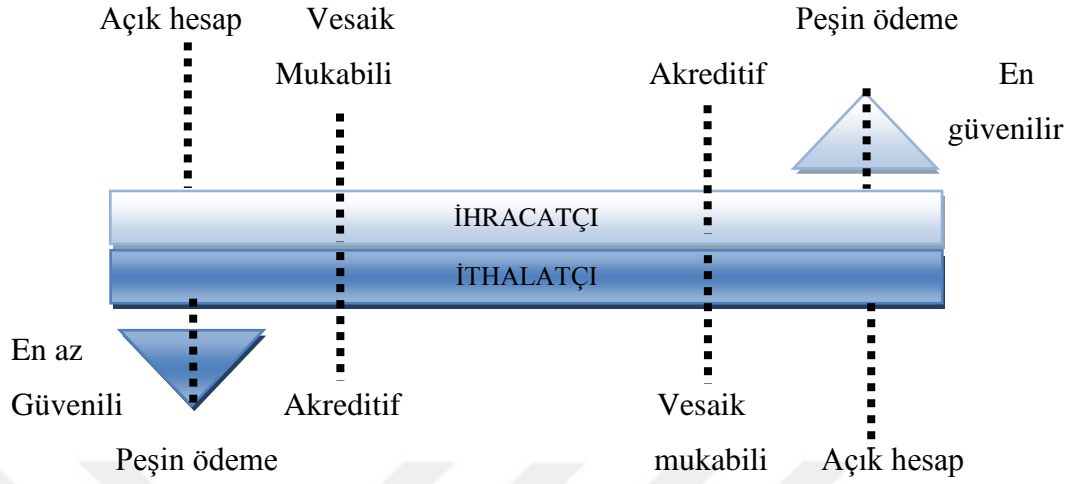
- 8)İhracatçı sevk belgeleri karşılığında kendi bankasından mal bedelini alır.
- 9)İhracatçı firmanın bankası söz konusu belgeleri ithalatçının bankasına gönderir.
- 10)İthalatçının bankası olan amir banka teslim aldığı belgelrin doğruluğunu denetledikten sonra İhracatçının bankası olan muhabir bankaya ödemeyi yapar.
- 11)İthalatçının bankası ithalatçıdan ödeme yapmasını ister.Ödeme önceden sözleşmede belirlendiği şekilde banka komisyonu da eklenerek yapılır.
- 12)İthalatçı firmanın bankası mal bedelini ithalatçıdan tahsil ettikten sonra belgeleri ithalatçıya teslim eder.
- 13)İthalatçı mal bedelini amir bankaya ödedikten sonra, ithalatçı malın mülkiyetini amir bankadan kendi üstüne devralır.
- 14)İthalatçı söz konusu sevk belgeleri ile malı gümrükten çeker.



**Şekil 27. Akreditifli Ödemenin Gerçekleştirilme Süreci**

**Kaynak:** Nilüfer Ergin ve Can Bakkalcı, **Türkiye'nin Dış Ticaret Tarihi**, Bursa, 2011, s.137.

Dış ticarete ödeme şekillerinde ki risk derecelerini aşağıdaki şekilden görebiliriz.



**Şekil 28. Dış ticarete ödeme şekillerinin risk dereceleri**

**Kaynak:** Serhat Yanık ve Fatih Uzun, **Dış Ticaret İşlemleri ve Muhasebe Uygulamaları**, İstanbul, 2013, s.80.

## ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

### TÜRKİYE’NİN DIŞ TİCARET GELİŞİMİ

#### 3.1 1980 Öncesi Dış Ticaretin Gelişimi Ve Sektörel Gelişmeler

Türkiye ekonomisinde 1970’li yılların sonuna kadar ithal ikameci bir sanayi stratejisi izlenmiştir. Bu şekilde yerli sanayici dünya ile rekabet edebilecek seviyeye gelinceye kadar gümrük duvarları ile korunacaktı. Ancak gerçekte olan ise sanayicinin kalitesiz malları yüksek fiyatlarla satması ve kendini geliştirmemesiydi. Beklenen ekonomik ilerleme gerçekleşmemiştir.

#### 3.1.1 1980–1999 Dönemi Dış Ticaret Gelişimi Ve Sektörel Gelişmeler

##### 3.1.1.1 Dış Ticaret Gelişimi

Türkiye’de 1980 yılına kadar dışa kapalı bir ekonomik model uygulanmıştır. Her ne kadar dışa kapalı bir model benimsenmiş olsa da, dış ticaret işlemlerinin yarattığı krizlerden ya da durgunluktan uzak kalınamamış ve ülkenin bu durgunluklardan etkilenmesi kaçınılmaz olmuştur. Dışa kapalı bir ekonomi modellemesi sebebiyle Avrupa Birliği entegrasyonu gerektiren gümrük indirimleri ve mevzuat uyumları gecikmiştir. Bununla birlikte döviz darboğazları sebebiyle ülke sanayisinde kullanılmak üzere ithal edilen ara yatırım malları alımı azalmış, üretim düşmüş ve işsizlik artmıştır. Bu dönemde daha önce bölüm 1’de de bahsedildiği üzere 24 Ocak 1980 Kararları ile uzun dönemde sanayileşme ve büyüme sürecinde faydaları olacak bir takım kararlar alınmıştır. 24 Ocak Kararları ile kısa dönemde sağlanan gelişmelerden bahsetmek gerekirse; dış rekabete açık ekonomi modeli kurulmuş ve Türkiye’nin kapalı ekonomiden açık ekonomiye geçiş döneminde çok önemli adımlar atılmıştır. Karşılaştırmalı üstünlükler gözden geçirilmiş, ihracat artmış, ihracatta sanayi mallarının payı artmış, turizm gelirleri önemli ölçüde artış göstermiş, kapasite kullanım

oranlarında kayda değer artışlar olmuştur. Tekstil ve inşaat sanayi ihracatın en önemli sektörleri haline gelmiştir (Hepaktan, 2008).

1980 yılında yurt dışında inşaat, tesisat, montaj ve teknik hizmetler yapacak girişimcilerin yurtdışına gerekli mal ve malzeme ihraç şekilleri belirlenmiştir. Bu doğrultuda bedeli Türkiye'de peşin dövizle ödenmiş malların ve kesin satışı yapıлып, yurt dışında işçilik gördükten veya ambalajlandıktan sonra alıcısına teslim edilecek nihai malların ihracatına izin verilmiştir. Sınır ticareti ve yeniden ihracata ilişkin uygulama esasları, ihracatı sınırlamaya tabi mallar listesi, ilk defa 1984 yılı ihracat rejiminde bir bütün olarak yer almıştır. 1984 ve 44 1985 yıllarında ihracat rejimlerinde genel olarak formaliteler azaltılmış, daha önce Hazine ve Dış Ticaret Müsteşarlığı'nın sorumluluğunda olan pek çok yetki, çeşitli illerdeki İhracatçı Birliklerine aktarılmıştır (Hepaktan, 2008).

1980 sonrası dışa açık bir ekonomi modeli benimseyen Türkiye, ihracatı teşvik politikası kapsamında bazı teşvik uygulamaları gerçekleştirmiştir. Bu teşvik araçları; ucuz maliyetli ihracat kredisi, vergi iade sistemi, destekleme fiyat istikrar fonundan yapılan ödemeler, ihracat karşılığı gümrük muafiyetli mal ithalatı imkanı, KDV muafiyeti, döviz tahsisi, döviz kuru politikası, kurumlar vergisi muafiyeti, kaynak kullanımı destekleme fonu, ihracat karlılığı dövizlerden mahsup, vergi, resim, harç istisnası ve geçici kabul rejimi ile ithalat olarak sıralanabilir (DPT, 2000: 33–34).

1990 yılında Körfez Krizinin çıkması ve 1991 yılında yapılan erken genel seçimler neticesinde, Türkiye'deki para politikalarının gevşemesi kaçınılmaz olmuştur. Özellikle Körfez Krizi, ihracatı önemli ölçüde olumsuz yönde etkilemiştir. Türkiye ekonomisi, 1994 krizinin etkisiyle ciddi bir iç borç baskısı altında kalmıştır. Faiz oranlarındaki ani ve hızlı yükseliş, yurtdışından kısa süreli sıcak paranın spekülasyon amaçlarıyla ülkeye gelmesine yol açmıştır. TL'nin yabancı paralar karşısında reel olarak değer kazanması; ihracatı kısıtlarken, ithalatı kolaylaştırmıştır. Böylece, 1993 yılında dış ticaret açığı 14 milyar USD'ye, cari işlemler açığı ise 6,4 milyar USD'ye yükselmiştir. T.C.M.B.'nin piyasaya döviz sürerek döviz kurlarında denge sağlamaya yönelik faaliyetleri ise maalesef istenilen başarıya ulaşamamıştır. Bu durum, döviz ve mali piyasalarda belirsizlik ve dalgalanmalar yaşanmasına neden olmuştur. Enflasyonu düşürmek ve ekonomide istikrar sağlamak amacıyla 5 Nisan 1994 kararları alınmıştır. Böylelikle, bir yandan ekonomide hızla istikrar sağlamak, diğer yandan da istikrarı

sürekli kılacak yapısal reformların gerçekleştirilmesi adına çalışmalar yapılmıştır. 5 Nisan 1994'de uygulamaya konulan ekonomik istikrar tedbirleri ile birlikte iç piyasa önemli ölçüde daralma yaşamıştır. İthalatta görülen %20,9'luk azalma sonucunda, dış ticaret açığı 5,2 milyar USD'ye gerilemiş ve ihracatın ithalatı karşılama oranı da %77,8'e ulaşmıştır (Hepaktan, 2008).

Türkiye ekonomisi, 5 Nisan Kararları olarak bilinen istikrar tedbirlerinden sonra, 1995 ve 1996 yıllarında görece olarak bir canlanma yaşamış olsa da, 1997 yılında Uzak Doğu Asya ve takiben Rusya ve Brezilya'da yaşanan ekonomik ve finansal krizlerden olumsuz yönde etkilenmiştir. Özellikle, önemli bir ticari ortak olan Rusya Federasyonu ekonomisinin krizi, hem müteahhitlik hizmetleri ile turizm gelirlerini, hem de dış ticaret ilişkisini olumsuz yönde etkilemiştir. 1995 yılında sanayi sektörünün yeniden canlılık kazanmasıyla sağlanan üretim artışı ve uygun uluslararası ortam sayesinde dış ticaret normal seyrine dönmüş, ithalat bir önceki yıla göre %53,4 oranında artarak 35,7 milyar \$'a ihracat ise %19,5 oranında artarak 21,6 milyar \$'a ulaşmıştır. İthalattaki yüksek oranlı artış, dış ticaret açığını da etkilemiş ve 1995 yılında dış ticaret açığı, 14,1 milyar \$ olarak gerçekleşmiştir. 1996 yılında 23,2 milyar \$ olan ihracat, 1997 yılında %13 oranında artarak 26,2 milyar \$'a; ithalat ise, %11,4 oranında artarak 48,6 milyar \$'a ulaşmıştır. 1998 yılında küresel ekonomik krizle daralan dış talep ve artan rekabet ile birlikte, ihracat %2,7 oranında artmış, ancak yavaşlayan ekonomik büyüme ve ekonomideki durgunluk sonucunda ithalat %5,4 azalmıştır. 1999 yılında, dünyada yaşanan ekonomik ve finansal krizlerin etkisi geçmemişken, Türkiye ekonomisi, Marmara ve Düzce depremleri ile olumsuz etkilenmiştir. Sonuç olarak, 1995–1999 yılları arasında Türkiye ekonomisi yoğun olarak makro dengeleri kurma mücadelesi vermiştir (DTM, 2002: 121–122)



**Tablo 1. Türkiye'nin 1980–1999 Yılları Arasındaki Dış Ticareti**

Yıllar	İhracat (Milyar \$)	İthalat (Milyar \$)	Dış Ticaret Dengesi (Milyar \$)	Dış Ticaret Açığı (Milyar \$)	İhracatın ithalatı karşılama oranı (%)
1980	2,91	7,91	10,82	-5,00	36,8
1981	4,70	8,93	13,64	-4,23	52,6
1982	5,75	8,84	14,59	-3,10	65,0
1983	5,73	9,24	14,96	-3,51	62,0
1984	7,13	10,76	17,89	-3,62	66,3
1985	7,96	11,34	19,30	-3,39	70,2
1986	7,46	11,10	18,56	-3,65	67,1
1987	10,19	14,16	24,35	-3,97	72,0
1988	11,66	14,34	26,00	-2,67	81,4
1989	11,62	15,79	27,42	-4,17	73,6
1990	12,96	22,30	35,26	-9,34	58,1
1991	13,59	21,05	34,64	-7,45	64,6
1992	14,71	22,87	37,59	-8,16	64,3
1993	15,35	29,43	44,77	-14,08	52,1
1994	18,11	23,27	41,38	-5,16	77,8
1995	21,64	35,71	57,35	-14,07	60,6
1996	23,22	43,63	66,85	-20,40	53,2
1997	26,26	48,56	74,82	-22,30	54,1
1998	26,97	45,92	72,90	-18,95	58,7
1999	26,59	40,67	67,26	-14,08	65,4

**Kaynak:** TÜİK - <http://www.tuik.gov.tr/UstMenu.do?metod=temelist>.

**Tablo 2. Türkiye'nin 1990–1999 Yılları Arasındaki Seçilmiş Fasıllara Göre İhracat Rakamları (Milyar \$)**

Sıra	Seçilmiş Fasıllara	1990	1991	1992	1993	1994	1995	1996	1997	1998	1999
1	Motorlu kara taşıtları	0,14	0,15	0,22	0,26	0,33	0,64	0,81	0,68	0,80	1,47
2	Makinalar, mekanik cihazlar	0,21	0,24	0,33	0,36	0,55	0,69	0,81	0,99	1,18	1,28
3	Demir ve çelik	1,33	1,17	1,28	1,71	2,02	1,74	1,75	2,00	1,59	1,54
4	Elektrikli makina ve cihazlar,	0,48	0,56	0,64	0,63	0,75	0,99	1,34	1,47	1,86	1,66
5	Örme giyim eşyası ve aksesuarları	1,44	1,78	2,42	2,47	2,58	3,45	3,57	3,96	4,23	3,79
6	İnciler, kıymetli taşlar, madeni paralar	0,01	0,01	0,02	0,03	0,05	0,07	0,12	0,17	0,22	0,30
7	Mineral yakıtlar, mineral yağlar ve müstahsalları, mamul	0,30	0,29	0,23	0,18	0,24	0,29	0,28	0,19	0,26	0,34
8	Demir veya çelikten eşya	0,28	0,28	0,27	0,28	0,33	0,51	0,51	0,61	0,66	0,61
9	Örülmemiş giyim eşyası ve aksesuarları	1,19	1,13	1,24	1,37	1,53	2,20	2,15	2,32	2,48	2,41
10	Plastik ve plastikten mamul eşya	0,17	0,18	0,19	0,20	0,24	0,32	0,33	0,41	0,42	0,40
11	Yenilen meyveler, kabuklu yemişler	1,00	0,90	0,83	0,92	1,11	1,23	1,14	1,31	1,29	1,25
12	Mobilyalar, aydınlatma, reklam lambaları, prefabrik yapılar	0,04	0,05	0,06	0,08	0,10	0,12	0,13	0,14	0,16	0,19
13	Tuz, kükürt, toprak ve taşlar, alçılar ve çimento	0,32	0,34	0,36	0,29	0,36	0,39	0,39	0,43	0,41	0,43
14	Kauçuk ve kauçuktan eşya	0,08	0,16	0,20	0,20	0,25	0,30	0,27	0,29	0,34	0,35
15	Alüminyum ve alüminyum eşya	0,12	0,07	0,07	0,08	0,11	0,17	0,18	0,22	0,28	0,26
16	Mensucattan mamul diğer eşya, kullanılmış eşya, paçavralar	0,27	0,31	0,35	0,32	0,38	0,54	0,62	0,81	0,93	0,94
17	Hahılar ve dokuma yer kaplamaları	0,20	0,19	0,26	0,29	0,25	0,25	0,31	0,35	0,34	0,27
18	Pamuk, pamuk ipliği ve pamuklu mensucat	0,59	0,53	0,34	0,41	0,60	0,51	0,64	0,67	0,78	0,78
19	Sebze, meyve, bitki parçaları, sert kabuklu meyve konserveleri	0,30	0,38	0,35	0,36	0,49	0,53	0,56	0,62	0,62	0,57
20	Metal cevherleri, cüruv ve kül	0,08	0,06	0,05	0,04	0,05	0,16	0,13	0,16	0,13	0,12
21	Diğerleri	4,42	4,84	5,00	4,89	5,77	6,55	7,18	8,46	7,90	7,64
Toplam		12,96	13,59	14,72	15,35	18,11	21,64	23,22	26,25	26,88	26,59

**Kaynak:** <http://www.ekonomi.gov.tr/index.cfm?sayfa=71611B6A-D8D38566-4520F6335C0DDB91>

**Tablo 3. Türkiye'nin 1990–1999 Yılları Arasındaki Seçilmiş Fasıllara Göre İthalat Rakamları (Milyar \$)**

Sıra	Seçilmiş Fasıllar	1990	1991	1992	1993	1994	1995	1996	1997	1998	1999
1	Mineral yakıtlar, mineral yağlar ve müstahsalları, mamul	4,6	3,8	3,8	4,0	3,8	4,6	5,9	6,1	4,5	5,4
2	Makinalar, mekanik cihazlar	3,8	3,8	4,1	5,3	3,8	5,7	8,6	9,3	9,1	6,5
3	Elektrikli makina ve cihazlar	1,7	2,0	1,8	2,1	1,8	2,2	3,1	3,9	4,5	5,2
4	Demir ve çelik	1,6	1,6	1,7	2,7	2,0	3,0	2,8	3,0	2,8	2,1
5	Motorlu kara taşıtları	1,1	1,0	1,3	2,1	0,9	1,6	2,7	4,1	3,7	3,1
6	Plastik ve plastikten mamul eşya	0,6	0,6	0,7	0,8	0,8	1,4	1,5	1,8	1,8	1,7
7	Eczacılık ürünleri	0,1	0,1	0,2	0,2	0,2	0,3	0,4	0,6	0,7	0,9
8	Organik kimyasal müstahsallar	0,9	0,9	0,9	1,0	1,0	1,7	1,6	1,7	1,6	1,6
9	Optik, fotoğraf, sinema, ölçü, kontrol, ayar cihazları, tıbbi alet.	0,5	0,5	0,5	0,7	0,5	0,8	0,9	1,0	1,1	1,0
10	Kağıt ve karton	0,2	0,3	0,3	0,4	0,3	0,7	0,7	0,7	0,7	0,7
11	Pamuk, pamuk ipliği ve pamuklu mensucat	0,3	0,2	0,3	0,5	0,5	0,9	0,7	1,0	1,0	0,7
12	İnciler, kıymetli taşlar, madeni paralar	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,1	0,1	0,1
13	Bakır ve bakırdan eşya	0,2	0,2	0,1	0,1	0,2	0,3	0,4	0,4	0,3	0,3
14	Alüminyum ve alüminyum eşya	0,2	0,2	0,2	0,2	0,2	0,4	0,4	0,5	0,5	0,5
15	Kauçuk ve kauçuktan eşya	0,2	0,3	0,3	0,3	0,2	0,4	0,5	0,5	0,5	0,4
16	Demir veya çelikten eşya	0,3	0,3	0,4	0,4	0,4	0,4	0,6	0,8	0,6	0,5
17	Sentetik ve suni devamsız lifler	0,3	0,2	0,3	0,4	0,4	0,6	0,7	0,7	0,6	0,6
18	Muhtelif kimyasal maddeler	0,3	0,3	0,3	0,3	0,3	0,4	0,5	0,5	0,5	0,5
19	Debagat ve boyacılıkta kullanılan hülasa, boya, macun, sakızlar	0,3	0,3	0,4	0,4	0,4	0,6	0,6	0,7	0,7	0,6
20	Dokumaya elverişli suni ve sentetik lifler	0,2	0,2	0,3	0,3	0,3	0,5	0,6	0,7	0,8	0,6
21	Diğerleri	4,8	4,2	4,9	7,0	5,2	9,0	10,4	10,5	9,7	7,9
Toplam		22,30	21,05	22,87	29,43	23,27	35,71	43,63	48,58	45,92	40,67

**Kaynak:** <http://www.ekonomi.gov.tr/index.cfm?sayfa=71611B6A-D8D3-8566-4520F6335C0DDB91>

### 3.1.1.2 Sektörel Gelişmeler

Tablo 4’de görüldüğü üzere Türkiye 1980 sonrası dönemde hayata geçirilen dış ticaret reformları ve serbestleşmeyle birlikte ekonomik büyüme tarım, sanayi ve hizmet sektörlerinde önceleri ivme kazanmış, bu ivme 1990’lı yıllar ile birlikte dalgalı bir seyir izlemiştir. Tarım sektörü dalgalı bir yapı gösterirken, sanayi kesimi iki kriz yılı dışında (1994 ve 1999) sürekli yüksek büyüme oranları kaydetmiştir. Aynı şekilde hizmetler sektörü de kriz yılları dışında yüksek büyüme oranları kaydetmiştir (Özsoylu, 2011:206)

**Tablo 4. Türkiye’nin 1980–1999 Yılları Arasındaki Sektörel Ekonomik Büyüme Oranları**

Yıllar	GSYH		Tarım		Sanayi		Hizmetler	
	Değer	Büyüme hızı %	Değer	Büyüme hızı %	Değer	Büyüme hızı %	Değer	Büyüme hızı %
<b>1987 Temel Fiyatlarıyla</b>								
1980	50,3	-2,4	12,3	1,3	10,4	-3,6	27,6	-3,6
1981	52,7	4,9	12,1	-1,8	11,5	9,9	29,2	5,9
1982	54,6	3,6	12,5	3,3	12,0	5,1	30,1	3,1
1983	57,3	5,0	12,4	-0,8	12,8	6,7	32,1	6,7
1984	61,2	6,7	12,4	0,6	14,2	10,5	34,6	7,5
1985	63,8	4,2	12,4	-0,3	15,1	6,5	36,3	4,9
1986	68,2	7,0	12,8	3,6	17,1	13,1	38,3	5,6
1987	74,7	9,5	12,9	0,4	18,7	9,2	43,2	12,7
1988	76,3	2,1	13,9	8,0	19,1	2,1	43,3	0,4
1989	76,5	0,3	12,8	-7,7	20,0	4,9	43,6	0,7
1990	83,6	9,3	13,7	7,0	21,9	9,3	48,0	9,9
1991	84,4	0,9	13,7	-0,6	22,5	2,9	48,2	0,5
1992	89,4	6,0	14,2	4,3	23,9	6,2	51,2	6,3
1993	96,6	8,0	14,1	-0,8	25,9	8,3	56,6	10,4
1994	91,3	-5,5	14,0	-0,6	24,4	-5,7	52,8	-6,6
1995	97,9	7,2	14,2	1,3	27,5	12,5	56,2	6,3
1996	104,7	7,0	14,9	4,6	29,3	6,8	60,5	7,7
1997	112,6	7,5	14,5	-2,2	32,3	10,2	65,7	8,6
<b>1998 Temel Fiyatlarıyla (Milyar TL)</b>								
1998	70,2	-	8,8	-	22,9	-	36,3	-
1999	67,8	-3,4	8,3	-5,7	21,9	-4,6	35,9	-1,3

**Kaynak:** TÜİK - <http://www.tuik.gov.tr/UstMenu.do?metod=temelist>

Türk sanayisi 1990’ların başlarında, 1980’lere göre her konuda daha tecrübeli ve yüksek rekabet gücüne sahip bir konumdadır. 1990’lı yıllarda AB ile müzakereler açısından köklü yapısal değişikliklere gidilmiş, sanayinin dışa açık ve rekabetçi bir yapı kazanması amacıyla yapısal değişim politikaları uygulanmıştır. Bu alanda devlet;

- Doğrudan teşvikler kaldırılırken, AB normlarına uygun ar-ge teşviklerini, eğitim teşviklerini ve pazarlamaya yönelik teşvikleri uygulamaya koymuştur.

- Haksız rekabete ciddi ölçüde sınırlamalar getirilmiş, tüketici koruma yasası, fikri ve sınai haklar yasası ve gümrük yasası çıkarılmıştır (Özsoylu, 2011:208).

1980’li yıllarla beraber Türk sanayisinde yaşanan diğer bir gelişme yerleşim yerleri ile ilgilidir. Çevre mevzuatının yürürlüğe girmesi, rekabet baskısı, ulaşım sıkıntılarının giderilmesi ve büyükşehirler dışında kalan yerleşim yerlerindeki sosyal altyapının değişmesi ile birlikte sanayi, Marmara bölgesinden Anadolu’nun çeşitli yerleşim yerlerine kaymıştır. Bu doğrultuda, Kayseri, Gaziantep, Konya, Denizli ve Çorum gibi yerleşim yerleri yeni sanayi alanları haline gelmiştir (Özsoylu, 2011:209).

Tarım sektörünün 1980’lerin başında GSMH içindeki payı %24’ler seviyesinde iken 1999’da %14 seviyesine düşmüştür. 1980’li yıllar hem Dünya hem de Türkiye tarımı açısından sıkıntılı dönemler olmuştur. Bunu nedeni doğal veya teknik sorunlardan çok ekonomik konular ve gelişmiş ülke topluluklarının uyguladığı politikalar (Özsoylu, 2011:214).

24 Ocak 1980 İstikrar Tedbirleri ile birlikte tarım sektörünün aleyhine birçok gelişme yaşanmıştır. Liberalleşme politikalarının hayata geçirilmesiyle birlikte, hükümetlerin tarıma karşı koruyucu ve düzenleyici tavrı değişmiştir. Tarımsal üretimin piyasa koşullarına bırakılmasını sağlayacak politika getirilmiş olup istikrar tedbirlerinin tarım sektörüne yönelik ilk uygulaması, gübre fiyatlarını önemli ölçüde artırmak olmuştur. Kimyasal gübre ve diğer girdilere sağlanan girdi sübvansiyonları da kaldırılmış, büyük ölçüde dışa bağımlı modern girdilerin fiyatları serbest döviz kuruna göre piyasalarda dalgalanmaya bırakılmıştır. Bu dönemde tarım sektörüne sağlanan kredilerin kullanım koşulları ağırlaştırılmış, tarım ürünleri dış ticaretinde korumacılık azaltılmıştır. Ayrıca 1980 yılından itibaren ürünlere yönelik tarımsal destekleme fiyatları düşürülmüş ve destekleme kapsamı daraltılmıştır (Şahinöz, 2001,97; Şahinöz, 2011:463).

Tarımsal kamu kuruluşlarının yeniden yapılandırılmış ve 1985 yılında T.C. Tarım Bakanlığı bünyesindeki Ziraat İşleri, Zirai Mücadele, Hayvancılığı Geliştirme, Gıda İşleri, Veteriner İşleri ve Su Ürünleri Genel Müdürlükleri kaldırılmıştır. Bunun yanı sıra Türkiye’deki birçok kuruluş tarım yönetiminde söz sahibi olmuştur. Tarım sektörünün etkin ve verimli olabilmesi, iyi işleyen bir tarımsal kamu yönetimi ile olanaklıdır (Tarım ve Köy İşleri Bakanlığı, 2004,45).

1994 krizden tüm ekonominin yanı sıra tarım sektörü de olumsuz etkilenmiştir. 5 Nisan 1994 tarihinde alınan ekonomik önlemler çerçevesinde tarım sektörü ile ilgili olarak bazı değişiklikler yapılmıştır. Destekleme fiyatlarının belirlenmesinde ürünün dünya fiyatları ile yurtiçi faktör fiyatlarında ki gelişmelerin dikkate alınması politikası uygulanmıştır. Destekleme kapsamındaki ürünlerin hububat, tütün ve şeker pancarıyla sınırlandırılmış ve Tarım Satış Kooperatifleri ve Birlikleri'ne tanınan kredi ayrıcalıklarının kaldırılmıştır (Gökdemir, 2002,15).

### **3.2 2000 Ve Sonrası Dış Ticaretin Gelişimi Ve Sektörel Gelişmeler**

#### **3.2.1 Dış Ticaret Gelişimi**

2000 sonrası dönem hem ülkemiz hem de dünya için ekonomik ve ticari gelişmelerde hızlı bir değişim sürecinin yaşandığı bir dönemdir. Küreselleşmenin tüm olumlu etkilerini gösterdiği bir dönemdir. Türkiye ekonomisi bu dönemde olumlu ve olumsuz birçok önemli değişiklik yaşamıştır. İhracattan doğrudan yabancı yatırımlara, kamu disiplininin özelleştirmeye uzun yıllardır yapılması gerektiği önerilen reformların hayata geçtiği bir dönemdir. Bu atılımlar olumlu sonuçlar doğurmuş ve geleceği yönelik beklentileri arttırmıştır (Özsoylu, 2011: 321).

Bu dönemde ihracat odaklı büyüme stratejileri ile sağlanan yapısal değişimler neticesinde ülkemiz son on yılda ihracatını yaklaşık 3,7 kat artırmıştır. Ülkemizde görülen hızlı büyüme ve refah artışı hem ihracatı hem de ülkemizin yurt dışındaki itibarını da arttırmıştır. Bu olumlu ihracat artışı aynı zamanda ülkemizin yurt dışındaki tanıtımına yaptığı önemli anlamda katkı sağlamıştır. Yaşanan gelişmelerle ülkemizin hem ihracatı artmış hem de yurt dışında itibarı artan bir konuma geçmiştir (<http://www.sasad.org.tr/uploaded/TIM-PLAN.pdf>).

Bu bölümde Türkiye'nin 2000 yılı ve sonrası dış ticaret politikaları ve gelişimi; ihracat ithalat rakamları, temel sektörlerdeki gelişim rakamları, ülke gruplarına göre ihracat ve ithalat rakamları ve dünyadaki yeri incelenmiştir.

#### **3.2.2 Dış Ticaret Politikaları**

2000'li yıllara ciddi ekonomik krizlerle giren Türkiye, sürdürülebilir ihracat artışını sağlamak amacıyla 2003 yılında önemli atılımlar yapmıştır. Bu amaçla, kamu ve özel sektör temsilcileri bir araya gelerek 2004–2006 İhracat Stratejik Planı uygulamayı

hedefleyerek, ihracatımızın önüne bir vizyon oluşturacak bir yol haritası çizmişlerdir. Bu strateji 2004 yılı Ocak ayı itibariyle yürürlüğe konulmuştur. Stratejik planda 2006 yılı için hedef olarak benimsenen 75 milyar \$, kamu kurumları ve özel sektörün oluşturduğu koordinasyon ve ihracatçılar sergilediği yüksek performans sayesinde 85 milyar \$'a ulaşmıştır. Aynı zamanda, 2004–2006 İhracat Stratejik Planı kapsamında kamuda ilk kez e-imza uygulaması olan Dâhilde İşleme Rejimi Otomasyon Projesi tamamlanarak 1 Ağustos 2005 yılında yürürlüğe konulmuş ve ihracatın önündeki bürokratik engelleri çözmek amacıyla sorunlar envanteri hazırlanmış ve üzerinde çalışılmaya başlanmıştır (Özsoylu, 2011; 322–323) Yine bu dönemde 2005 ve 2008 yılları arasında doğrudan yabancı sermaye yatırımlarında önemli gelişmeler yaşanmıştır. Bu yatırımların artmasına katkı sağlayan faktörler:

- IMF ile uygulanan ekonomi programları,
- Özelleştirmeler,
- 2001 yılından sonra sağlanan ekonomik ve siyasi istikrar,
- 2005 yılında AB ile tam üyelik müzakerelerinin başlamasıdır.
- 2000'li yıllarda dış ticaretimizi geliştirmek adına bazı stratejiler geliştirilmiştir.

Bu yıllarda uygulanan dış ticaret stratejileri:

- 2000 yılında Komşu ve Çevre Ülkeler Stratejisi
- 2003 yılında Afrika Ülkeleri ile Ekonomik İlişkilerin Geliştirilmesi Stratejisi
- 2005 yılında, Asya-Pasifik Ülkeleri ile Ekonomik İlişkilerin Geliştirilmesi

Stratejileri

- 2006 yılında ise, Amerika Birleşik Devletleri Pazara Giriş Projeleri'dir.

### **3.3. 2000 ve Sonrası Dış Ticaret Göstergeleri**

#### **3.3.1. İthalat-İhracat İstatistikleri**

2000'li yıllar hem ülkemiz hem de dünya ekonomisi açısından önemli gelişmelerin yaşandığı bir dönem olmuştur. 1973 yılında 1 milyar USD seviyesinde gerçekleşen ihracatımız, 1987'de 10 milyar USD üzerinde gerçekleşmiştir. 2002 yılında 36 milyar \$ seviyesine ulaşan ihracatımızın dünya ihracatından aldığı pay %0,55 olmuştur. 2007 yılı da dış ticaretimizde önemli bir yere sahiptir. Söz konusu yılda Tablo 28'de de görüldüğü üzere Türkiye gerçekleştirdiği 107 milyar \$ ihracat ile ilk defa 100 milyar \$ üzerinde ihracat yapan ülkeler arasına girmiştir (<http://www.sasad.org.tr>). 2013

yılında ise ülkemizin ihracat rakamı 151 milyar \$ iken ithalat rakamı 251,2 milyar \$'a ulaşmıştır. 2015 yılında ise 143 milyar \$ olup eski yıllara göre bir düşüş yaşanmıştır.

**Tablo 5. Türkiye'nin 2000–2015 Yılları Arasındaki Dış Ticaret Göstergeleri**

Yıllar	İhracat (Milyar \$)	İthalat (Milyar \$)	Dış Ticaret Dengesi (Milyar \$)	Dış Ticaret Hacmi (Milyar \$)	İhracatın ithalatı karşılama oranı (%)
2000	27,77	54,50	-26,73	82,28	51,0
2001	31,33	41,40	-10,06	72,73	75,7
2002	36,06	51,55	-15,49	87,61	69,9
2003	47,25	69,34	-22,09	116,59	68,1
2004	63,17	97,54	-34,37	160,71	64,8
2005	73,48	116,77	-43,30	190,25	62,9
2006	85,53	139,58	-54,04	225,11	61,3
2007	107,27	170,06	-62,79	277,33	63,1
2008	132,03	201,96	-69,94	333,99	65,4
2009	102,14	140,93	-38,79	243,07	72,5
2010	113,88	185,54	-71,66	299,43	61,4
2011	134,91	240,84	-105,93	375,75	56,0
2012	152,46	236,55	-84,08	389,01	64,5
2013	151,80	251,66	-99,86	403,46	60,3
2014	157,61	242,18	-84,57	399,79	65,1
2015	143,84	207,23	-63,40	351,07	69,4

**Kaynak:** TÜİK, <http://www.tuik.gov.tr/UstMenu.do?metod=temelist>

2000'li yıllar sonrası dış ticaretimizi özetlemek gerekirse (<http://www.gumrukkontrolor.org.tr>); 2000 yılı ülkemiz için ihracat açısından zor bir yıl olmuştur. Ekonomik Programın ilk yılında, enflasyon hedefine paralel olarak yürütülmekte olan “Yönlendirilmiş Sabit Kur” politikasının, ihracatın yarısının yapıldığı AB ülkelerinin ortak para birimi olan Avroya karşı Türk Lirası'nın reel olarak değer kazanmasına yol açması ve iç talebin çok canlı olması ihracat artışını yavaşlatmıştır.

2001 yılı şubat ayında yaşanan ekonomik kriz ekonomiyi çok derin şekilde etkilemiştir. Buna karşın TL'nin devalüasyonu ve iç talepte ki azalış ihracatımızda muhtemel bir düşüş yaşanmasının önüne geçmiştir. Bu şekilde 2001'de 31 milyar \$ ve 2002 yılında 36 milyar \$ seviyesine çıkmıştır. 2003 yılında TL'nin yüksek oranda değer kazanmasına rağmen, ihracatın önemli oranda artışında rol oynayan faktörler; 2001 krizi ardından terkedilen "sürünen kur" politikası sonrasında gelen yüksek oranlı devalüasyon ve buna bağlı olarak gelişen makro ekonomik koşulların reel ücretler üzerinde baskı yaratmasıdır. Ayrıca, uluslararası piyasalarda rekabet etmenin zorluğunun yerel üreticileri daha verimli çalışmaya yöneltmiştir. Böylece, artan verimlilik, ihracat rakamlarını da önemli ölçüde artırmıştır. Önceki yıllara göre nispeten kısıtlı olan iç tüketim talebi, düşen enflasyona paralel olarak azalan faiz oranları ve uluslararası piyasalarda Doların Avro karşısında değer kaybetmesi de ihracatımızın artış nedenleri arasında gösterilebilir. İhracatımız 2003 yılında 47 milyar USD iken 2004 yılında bu değer daha da artarak 63 milyar USD'ye yükselmiştir. 2005 yılında ihracatımızın %54'ü AB Ülkeleri ile ve %11 de diğer Avrupa Ülkeleri olmak üzere %65'inin Avrupa Ülkelerine yapılmıştır. Böylelikle her geçen gün, bu ülkelerin Türkiye'nin asıl ihraç pazarını meydana getirdiğini söyleyebiliriz. Aynı zamanda Asya Ülkelerine yapılan ihracat son yıllarda artarak toplam ihracatımızın %16'sı seviyesine ulaşmıştır. 1980 sonrası dönemde uygulanan teşvik politikaları neticesinde ihracatın ürün yelpazesi sanayi ürünleri lehine zenginleşerek değişirken, zaman içinde başka tür bir olumsuz yapı oluşmuştur. Bu olumsuzluk, sanayi ürünleri ihracatı tekstil-hazır giyim ve demir-çelik ürünleri ihracatına büyük ölçüde bağımlı hale gelmiş olması ve ihracatın bölgesel yapısının yeterli bir çeşitlenme sergileyememiş ve AB Ülkelerine bağlı pazar yapısı varlığını sürdürmüş olmasıdır. 2005 yılı ithalatımızın %48'i AB Ülkeleri, %17'si de diğer Avrupa Ülkeleri olmak üzere %65'inin Avrupa Ülkelerinden yapılmıştır.(<http://www.gumrukkontrolor.org.tr/Yayinlar/Dergiler/47/6.htm> - (2000–2011 yılları arası bilgiler).

Küresel ekonomik krizin etkisiyle 2009 yılı tüm dünyada büyüme ve dış ticarete keskin düşüşlerin yaşandığı bir yıl olmuştur. Bu dönemde ülkemiz ihracatında da düşüş görülmüştür. 2009 yılında yapılan 102 milyar \$ seviyesinde ihracat gerçekleştirilmiştir. 2010 yılında küresel krize karşı alınan önlemler sayesinde ülkemiz diğer ülkelere nazaran çok daha hızlı bir toparlanma süreci yaşamış ve aynı yıl yüzde 11,5



seviyesinde gerekleŒen ihracat artışıyla 114 milyar \$ ihracat gerekleŒirmiŒtir. 2011 yılında ülkemiz ihracatı yüzde 18,5 oranında artıŒ sağlayarak 135 milyar \$ ile Cumhuriyet tarihindeki en yüksek seviyesine ulaŒmıŒtır. 2012 yılında ülkemiz 152 milyar \$ ihracat ve 237 milyar \$ ithalat gerekleŒirmiŒtir. Aynı pozitif ivme 2013 yılında da devam etmiŒ ve ülkemiz 152 milyar \$ ihracat ve 252 milyar \$ ithalat gerekleŒirmiŒtir. Ancak 2015 yılında bu ivmede gerileme yaŒanmıŒ ve ülkemiz 143,84 milyar \$ ihracat ve 207,23 milyar \$ ithalat gerekleŒirmiŒtir.



**Tablo 6. Türkiye'nin 2006–2015 Yılları Arasındaki Ülke Grupları Bazında İhracat Rakamları (Milyon \$)**

Ülke grubu	2015	2014	2013	2012	2011	2010	2009	2008	2007	2006
<b>A-Avrupa Birliği (AB 28)</b>	64,00	68,51	63,04	59,40	62,59	52,93	47,23	63,72	60,75	48,15
<b>B-Türkiye Serbest Bölgeleri</b>	1,91	2,27	2,41	2,29	2,54	2,08	1,96	3,01	2,94	2,97
<b>C-Diğer ülkeler</b>	77,93	86,83	86,35	90,77	69,77	58,86	52,96	65,30	43,57	34,42
<b>1-Diğer Avrupa (AB Hariç)</b>	14,14	15,18	14,21	14,17	12,73	11,12	11,10	15,35	10,49	7,75
<b>2-Kuzey Afrika</b>	8,53	9,76	10,04	9,44	6,70	7,03	7,42	5,85	4,03	3,10
<b>3-Diğer Afrika</b>	3,92	4,00	4,10	3,91	3,63	2,26	2,74	3,21	1,95	1,47
<b>4-Kuzey Amerika</b>	7,07	7,29	6,58	6,66	5,46	4,24	3,58	4,80	4,54	5,44
<b>5-Orta Amerika ve Karayipler</b>	0,85	0,94	1,00	0,77	0,63	0,60	0,62	0,83	0,55	0,55
<b>6-Güney Amerika</b>	1,31	1,85	2,13	2,19	1,84	1,24	0,68	0,90	0,51	0,34
<b>7-Yakın ve Orta Doğu</b>	31,09	35,38	35,57	42,45	27,93	23,29	19,19	25,43	15,08	11,32
<b>8-Diğer Asya</b>	10,31	11,59	12,02	10,57	10,20	8,58	6,71	7,07	5,23	3,94
<b>9-Avustralya ve Yeni Zelanda</b>	0,62	0,60	0,54	0,49	0,48	0,40	0,36	0,44	0,34	0,33
<b>10-Diğer Ülke ve Bölgeler</b>	0,11	0,23	0,15	0,11	0,16	0,10	0,56	1,42	0,86	0,19
<b>D-Seçilmiş ülke grupları</b>										
<b>1-OECD Ülkeleri</b>	75,37	76,67	68,68	66,29	67,11	57,39	52,24	66,41	61,66	52,11
<b>2-EFTA Ülkeleri</b>	6,20	3,80	1,66	2,60	1,89	2,42	4,34	3,26	1,33	1,19
<b>3-Karadeniz Ekonomik İşbirliği</b>	14,59	19,69	20,37	18,79	17,77	14,46	12,27	20,87	16,78	11,58
<b>4-Ekonomik İşbirliği Teşkilatı</b>	9,57	11,72	11,90	16,56	9,29	7,62	5,95	6,25	4,70	3,34
<b>5-Bağımsız Devletler Topluluğu</b>	10,57	15,62	16,92	15,07	13,38	10,29	7,96	12,94	9,44	6,58
<b>6-Türk Cumhuriyetleri</b>	5,29	7,11	6,91	5,84	5,04	3,92	3,40	3,75	2,87	1,98
<b>7-İslam İşbirliği Teşkilatı</b>	42,74	48,63	49,37	55,22	37,33	32,47	28,63	32,60	20,31	15,01
<b>Toplam</b>	<b>143,8</b>	<b>157,6</b>	<b>151,8</b>	<b>152,5</b>	<b>134,9</b>	<b>113,9</b>	<b>102,1</b>	<b>132,0</b>	<b>107,3</b>	<b>85,5</b>

Kaynak: TÜİ, <http://www.tuik.gov.tr/UstMenu.do?metod=temelist>

**Tablo 7. Türkiye'nin 2006–2015 Yılları Arasındaki Ülke Grupları Bazında İthalat Rakamları (Milyon \$)**

Ülke grubu	2015	2014	2013	2012	2011	2010	2009	2008	2007	2006
<b>A-Avrupa Birliği (AB 28)</b>	78,68	88,78	92,46	87,66	91,44	72,39	56,62	74,51	68,47	59,45
<b>B-Türkiye Serbest Bölgeleri</b>	1,23	1,26	1,27	1,05	1,04	0,88	0,97	1,33	1,22	0,94
<b>C-Diğer ülkeler</b>	127,33	152,13	157,94	147,84	148,36	112,27	83,35	126,12	100,37	79,18
<b>1-Diğer Avrupa (AB Hariç)</b>	28,11	36,37	41,32	37,21	35,67	30,10	25,78	44,09	34,18	25,63
<b>2-Kuzey Afrika</b>	3,01	3,44	3,51	3,31	3,34	3,10	2,24	3,54	2,29	1,68
<b>3-Diğer Afrika</b>	2,09	2,50	2,52	2,61	3,42	1,73	1,70	2,06	2,82	2,23
<b>4-Kuzey Amerika</b>	12,07	13,83	13,95	15,08	17,35	13,23	9,51	13,40	9,03	6,94
<b>5-Orta Amerika ve Karayipler</b>	1,04	1,12	1,36	1,07	0,90	0,62	0,48	0,56	0,45	0,33
<b>6-Güney Amerika</b>	3,66	3,93	3,67	4,08	4,50	2,94	2,29	3,26	2,67	2,13
<b>7-Yakın ve Orta Doğu</b>	13,57	20,48	22,21	21,41	20,44	13,01	7,13	13,15	10,15	8,64
<b>8-Diğer Asya</b>	53,34	56,16	54,65	49,60	53,14	40,34	28,75	37,62	33,66	25,66
<b>9-Avustralya ve Yeni Zelanda</b>	0,61	0,64	1,32	0,86	0,81	0,49	0,65	0,88	0,67	0,40
<b>10-Diğer Ülke ve Bölgeler</b>	9,82	13,65	13,42	12,61	8,79	6,70	4,82	7,57	4,45	5,54
<b>D-Seçilmiş ülke grupları</b>										
<b>1-OECD Ülkeleri</b>	101,50	116,52	124,21	113,72	121,33	94,16	72,97	98,89	88,19	74,69
<b>2-EFTA Ülkeleri</b>	3,14	5,72	10,65	5,24	5,85	4,00	2,78	6,22	5,77	4,52
<b>3-Karadeniz Ekonomik İşbirliği</b>	31,53	40,93	41,27	41,51	38,77	32,98	27,69	45,07	34,66	26,98
<b>4-Ekonomik İşbirliği Teşkilatı</b>	9,31	13,44	14,80	16,43	17,31	11,61	6,01	12,18	9,83	8,06
<b>5-Bağımsız Devletler Topluluğu</b>	27,15	33,09	34,00	35,25	33,16	28,91	24,76	41,05	30,83	22,98
<b>6-Türk Cumhuriyetleri</b>	2,69	3,00	3,60	3,56	3,64	2,92	1,87	3,24	2,53	1,92
<b>7-İslam İşbirliği Teşkilatı</b>	22,41	29,11	32,07	31,69	31,42	22,20	13,36	22,05	17,35	13,69
<b>Toplam</b>	<b>207,2</b>	<b>242,1</b>	<b>251,6</b>	<b>236,5</b>	<b>240,8</b>	<b>185,5</b>	<b>140,9</b>	<b>201,9</b>	<b>170,0</b>	<b>139,5</b>

**Kaynak: TÜİK, <http://www.tuik.gov.tr/UstMenu.do?metod=temelist>**

**Tablo 8. Türkiye'nin 2006–2015 Yılları Arasındaki Ülkelere Göre İhracat Rakamları (Milyon \$)**

Sıra	Ülke	2015	2014	2013	2012	2011	2010	2009	2008	2007	2006
1	Almanya	13,42	15,15	13,70	13,12	13,95	11,48	9,79	12,95	11,99	9,69
2	İngiltere	10,56	9,90	8,79	8,69	8,15	7,24	5,94	8,16	8,63	6,81
3	Irak	8,55	10,89	11,95	10,82	8,31	6,04	5,12	3,92	2,84	2,59
4	İtalya	6,89	7,14	6,72	6,37	7,85	6,51	5,89	7,82	7,48	6,75
5	ABD	6,40	6,34	5,64	5,60	4,58	3,76	3,24	4,30	4,17	5,06
6	Fransa	5,85	6,46	6,38	6,20	6,81	6,05	6,21	6,62	5,97	4,60
7	İsviçre	5,68	3,21	1,01	2,12	1,48	2,06	3,94	2,86	0,94	0,90
8	İspanya	4,74	4,75	4,33	3,72	3,92	3,54	2,82	4,05	4,58	3,72
9	BAE	4,68	4,66	4,97	8,17	3,71	3,33	2,90	7,98	3,24	1,99
10	İran	3,66	3,89	4,19	9,92	3,59	3,04	2,02	2,03	1,44	1,07
11	Rusya Federasyonu	3,59	5,94	6,96	6,68	5,99	4,63	3,19	6,48	4,73	3,24
12	Suudi Arabistan	3,47	3,05	3,19	3,68	2,76	2,22	1,77	2,20	1,49	0,98
13	Hollanda	3,15	3,46	3,54	3,24	3,24	2,46	2,13	3,14	3,02	2,54
14	Mısır	3,12	3,30	3,20	3,68	2,76	2,25	2,60	1,43	0,90	0,71
15	Romanya	2,82	3,01	2,62	2,50	2,88	2,60	2,20	3,99	3,64	2,35
16	İsrail	2,70	2,95	2,65	2,33	2,39	2,08	1,52	1,94	1,66	1,53
17	Belçika	2,56	2,94	2,57	2,36	2,45	1,96	1,80	2,12	1,74	1,38
18	Çin	2,41	2,86	3,60	2,83	2,47	2,27	1,60	1,44	1,04	0,69
19	Polonya	2,33	2,40	2,06	1,85	1,76	1,50	1,32	1,59	1,44	1,06
20	Azerbaycan	1,90	2,87	2,96	2,58	2,06	1,55	1,40	1,67	1,05	0,70
21	Diğerleri	45,37	52,44	50,77	45,97	43,79	37,32	34,75	45,36	35,29	27,17
	<b>Toplam</b>	<b>143,8</b>	<b>157,6</b>	<b>151,8</b>	<b>152,4</b>	<b>134,9</b>	<b>113,8</b>	<b>102,1</b>	<b>132,0</b>	<b>107,2</b>	<b>85,5</b>

**Kaynak: TÜİK, <http://www.tuik.gov.tr/UstMenu.do?metod=temelist>**

**Tablo 9. Türkiye'nin 2006–2015 Yılları Arasındaki Ülkelere Göre İthalat Rakamları (Milyon \$)**

Sıra	Ülke	2015	2014	2013	2012	2011	2010	2009	2008	2007	2006
1	Çin	24,87	24,92	24,69	21,30	21,69	17,18	12,68	15,66	13,23	9,67
2	Almanya	21,35	22,37	24,18	21,40	22,99	17,55	14,10	18,69	17,54	14,77
3	Rusya Federasyonu	20,40	25,29	25,06	26,63	23,95	21,60	19,45	31,36	23,51	17,81
4	ABD	11,14	12,73	12,60	14,13	16,03	12,32	8,58	11,98	8,17	6,26
5	İtalya	10,64	12,06	12,88	13,34	13,45	10,14	7,59	10,68	9,75	8,65
6	Fransa	7,60	8,12	8,08	8,59	9,23	8,18	7,09	9,02	7,85	7,24
7	Güney Kore	7,06	7,55	6,09	5,66	6,30	4,76	3,12	4,09	4,37	3,56
8	İran	6,10	9,83	10,38	11,96	12,46	7,65	3,41	8,20	6,62	5,63
9	Hindistan	5,61	6,90	6,37	5,84	6,50	3,41	1,90	2,46	2,30	1,58
10	İspanya	5,59	6,08	6,42	6,02	6,20	4,84	3,78	4,55	4,34	3,83
11	İngiltere	5,54	5,93	6,28	5,63	5,84	4,68	3,47	5,26	5,48	5,14
12	Ukrayna	3,45	4,24	4,52	4,39	4,81	3,83	3,16	6,11	4,52	3,06
13	Belçika	3,15	3,86	3,84	3,69	3,96	3,21	2,37	3,15	2,87	2,48
14	Japonya	3,14	3,20	3,45	3,60	4,26	3,30	2,78	4,03	3,70	3,22
15	Polonya	2,98	3,08	3,18	3,06	3,50	2,62	1,82	1,98	1,65	1,44
16	Hollanda	2,91	3,52	3,36	3,66	4,00	3,16	2,54	3,06	2,66	2,16
17	Romanya	2,60	3,36	3,59	3,24	3,80	3,45	2,26	3,55	3,11	2,67
18	İsviçre	2,45	4,82	9,65	4,30	5,02	3,15	2,00	5,59	5,27	4,01
19	Bulgaristan	2,25	2,85	2,76	2,75	2,47	1,70	1,12	1,84	1,95	1,66
20	Çek Cumhuriyeti	2,22	2,42	2,63	2,01	1,76	1,33	1,03	1,30	1,17	0,68
21	Diğerleri	56,19	69,05	71,64	65,33	62,61	47,48	36,69	49,42	40,01	34,07
	<b>Toplam</b>	<b>207,2</b>	<b>242,2</b>	<b>251,7</b>	<b>236,5</b>	<b>240,8</b>	<b>185,5</b>	<b>140,9</b>	<b>202,0</b>	<b>170,1</b>	<b>139,6</b>

**Kaynak: TÜİK, <http://www.tuik.gov.tr/UstMenu.do?metod=temelist>**

**Tablo 10. Türkiye'nin 2000–2013 Yılları Arasındaki Seçilmiş Fasıllara Göre İhracat Rakamları (Milyar \$)**

Sıra	Seçilmiş Fasıllara	2000	2002	2004	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
1	Motorlu kara taşıtları	1,59	3,30	8,29	11,89	15,90	18,33	12,25	13,81	15,80	15,15	17,00
2	Makinalar, mekanik cihazlar	1,42	2,14	4,13	6,52	8,78	10,26	8,13	9,41	11,56	12,00	12,99
3	Demir ve çelik	1,62	2,27	5,36	6,27	8,37	14,95	7,64	8,74	11,23	11,33	9,92
4	Elektrikli makina ve cihazlar	2,00	2,87	4,79	6,33	7,42	7,97	6,63	7,53	8,87	9,37	9,55
5	Örme giyim eşyası ve aksesuarları	3,73	4,44	6,26	6,94	8,02	7,83	6,93	7,73	8,39	8,42	9,25
6	İnciler, kıymetli taşlar, madeni paralar	0,40	0,64	1,06	1,82	2,62	5,38	5,93	3,75	3,74	16,33	6,98
7	Mineral yakıtlar, mineral yağlar, mumlar	0,33	0,69	1,43	3,57	5,15	7,53	3,92	4,47	6,54	7,71	6,72
8	Demir veya çelikten eşya	0,70	1,24	2,23	3,34	4,13	5,74	4,55	4,85	5,75	6,09	6,15
9	Örülmemiş giyim eşyası ve aksesuarları	2,51	3,25	4,54	4,71	5,45	5,33	4,29	4,64	5,12	5,43	5,71
10	Plastik ve plastikten mamul eşya	0,47	0,68	1,32	2,21	2,82	3,56	3,09	3,72	4,58	5,01	5,61
11	Yenilen meyveler, kabuklu yemişler	1,03	1,19	1,90	2,39	2,67	2,86	3,00	3,49	3,91	3,81	3,97
12	Mobilyalar, aydınlatma, reklam lambaları, prefabrik yapılar	0,23	0,36	0,86	1,10	1,48	1,89	1,59	1,79	2,11	2,42	2,83
13	Tuz, kükürt, toprak ve taşlar, alçılar ve çimento	0,48	0,61	0,92	1,15	1,45	2,28	2,16	2,51	2,47	2,48	2,75
14	Kauçuk ve kauçuktan eşya	0,38	0,51	0,84	1,19	1,59	1,81	1,47	1,90	2,59	2,42	2,48
15	Alüminyum ve alüminyum eşya	0,29	0,35	0,65	1,23	1,62	1,78	1,40	1,92	2,29	2,25	2,36
16	Mensucattan mamul diğer eşya, kullanılmış eşya, paçavralar	1,02	1,25	1,86	1,92	2,11	2,10	1,65	1,84	2,14	1,90	2,19
17	Hahırlar ve dokuma yer kaplamaları	0,30	0,29	0,52	0,74	0,99	1,16	1,08	1,27	1,60	2,00	2,19
18	Pamuk, pamuk ipliği ve pamuklu mensucat	0,71	0,81	1,22	1,34	1,61	1,63	1,28	1,45	1,92	1,79	1,93
19	Sebze, meyve, bitki parçaları, sert kabuklu yemiş konserveleri	0,49	0,52	0,98	1,12	1,31	1,44	1,28	1,49	1,65	1,72	1,80
20	Metal cevherleri, cüruf ve kül	0,14	0,11	0,20	0,51	0,89	1,04	0,70	1,30	1,25	1,39	1,77
21	Diğerleri	7,93	8,51	13,82	19,24	22,87	26,90	22,90	26,13	31,19	33,43	37,64
	<b>Toplam</b>	<b>27,77</b>	<b>36,06</b>	<b>63,17</b>	<b>85,53</b>	<b>107,27</b>	<b>132,03</b>	<b>102,14</b>	<b>113,88</b>	<b>134,91</b>	<b>152,46</b>	<b>151,81</b>

**Kaynak:** <http://www.ekonomi.gov.tr/index.cfm?sayfa=71611B6A-D8D3-8566-4520F6335C0DDB91>

**Tablo 11. Türkiye'nin 2000–2013 Yılları Arasındaki Seçilmiş Fasıllara Göre İthalat Rakamları (Milyar \$)**

Sıra	Seçilmiş Fasıllar	2000	2002	2004	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
1	Mineral yakıtlar, mineral yağlar, mınımlar	9,5	9,2	14,4	28,9	33,9	48,3	29,9	38,5	54,1	60,1	55,9
2	Makinalar, mekanik cihazlar	8,0	8,2	13,5	19,0	22,6	22,5	17,1	21,3	27,1	26,3	30,2
3	Elektrikli makina ve cihazlar	6,2	4,4	8,4	10,9	13,3	13,9	12,2	14,6	16,8	16,3	17,8
4	Demir ve çelik	2,8	2,9	8,0	11,5	16,2	23,2	11,4	16,1	20,4	19,6	18,7
5	Motorlu kara taşıtları	5,5	2,3	10,2	11,4	12,4	12,8	9,0	13,4	17,2	14,5	16,8
6	Plastik ve plastikten mamul eşya	2,0	2,4	4,8	6,9	8,7	9,4	6,9	9,7	12,6	12,5	13,9
7	Eczacılık ürünleri	1,0	1,4	2,7	3,0	3,5	4,4	4,1	4,4	4,7	4,0	4,2
8	Organik kimyasal müstahsallar	2,0	1,9	3,0	3,6	4,0	4,4	3,3	4,4	5,5	5,1	5,3
9	Optik, fotoğraf, sinema, ölçü, kontrol, ayar cihazları, tıbbi alet.	1,2	1,1	1,9	2,7	3,0	3,4	2,8	3,4	4,1	4,1	4,6
10	Kağıt ve karton	0,9	0,9	1,5	2,0	2,5	2,6	2,2	2,8	3,1	2,9	3,1
11	Pamuk, pamuk ipliği ve pamuklu mensucat	1,1	1,3	2,0	2,1	2,8	2,3	2,1	3,4	3,6	2,4	3,0
12	İnciler, kıymetli taşlar, madeni paralar	0,1	1,5	3,8	4,4	5,9	5,7	2,0	3,0	7,0	8,5	16,2
13	Bakır ve bakırdan eşya	0,5	0,4	1,1	2,5	3,2	3,3	2,0	3,3	4,1	3,9	3,7
14	Aluminyum ve aluminyum eşya	0,5	0,5	1,0	1,8	2,4	2,5	1,6	2,5	3,3	3,0	3,2
15	Kauçuk ve kauçuktan eşya	0,5	0,5	1,1	1,6	1,9	2,2	1,6	2,3	3,4	3,0	3,1
16	Demir veya çelikten eşya	0,7	0,7	0,9	1,5	1,8	2,2	1,5	2,0	2,5	2,4	2,8
17	Sentetik ve suni devamsız lifler	0,7	0,8	1,0	1,2	1,6	1,5	1,2	1,7	2,0	2,2	2,1
18	Muhtelif kimyasal maddeler	0,5	0,6	1,0	1,3	1,5	1,7	1,5	1,8	2,2	2,1	2,1
19	Debatat ve boyacılıkta kullanılan hülasa, boya, macun, sakızlar	0,6	0,7	1,0	1,3	1,5	1,6	1,3	1,5	1,9	1,8	2,0
20	Dokumaya elverişli suni ve sentetik lifler	0,7	0,8	1,0	1,2	1,6	1,5	1,2	1,7	2,0	2,2	2,1
21	<i>Diğerleri</i>	9,4	9,1	15,3	20,7	25,9	32,5	25,9	33,6	43,2	39,8	41,1
Toplam		54,5	51,6	97,5	139,6	170,1	201,96	140,9	185,5	240,8	236,5	251,7

**Kaynak:** <http://www.ekonomi.gov.tr/index.cfm?sayfa=71611B6A-D8D3-8566-4520F6335C0DDB91>

## DÖRDÜNCÜ BÖLÜM

### TÜRKİYE'DE DIŞ TİCARET MUHASEBESİ İŞLEMLERİ

#### 4.1 Muhasbenin Tanımı ve Türleri

Bugüne kadar muhasebe ile ilgili bir çok tanım yapılmıştır. Bu tanımlardan hareketle genel olarak şöyle bir tanım yapılabilir: Muhasebe mali nitelikli olayların kaydedilmesi, sınıflandırılması özetlenerek mali tabloların çıkarılması ve bu mali tabloların belirli ölçütlere göre yorumlanması olarak tanımlanmaktadır. (Akpınar ve Özdemir,2010, 6)

Tanımdan da anlaşılacağı üzere muhasebenin bir çok faydası bulunmaktadır. Muhasebe mali işlemleri kaydeder. Bu yapılan işlemlerin günlük defter yani yevmiye defterine işlenmesi ile gerçekleştirir. Bu sayede kaydedilen bilgilere istenildiği zaman ulaşılabilecek ve geriye doğru düzenli bilgi ihtiyacı karşılanmış olacaktır. Yevmiye defterindeki işlemler sınıflandırılarak kebir defteri ya da diğer ismiyle büyük deftere işlenmektedir. Burada günlük işlemlerin her biri kendi hesapları içinde tarihe göre sıralanmaktadır. Sonraki aşamada ise kaydedilip sınıflandırılan bilgiler özetlenerek mali tabloları meydana getirir. Mali tablolar işletmelerin yaptığı işlemlerin karnesi gibidir. Dönem sonunda, dönem içinde yapılan işlemlerin özetlenmiş hali gibidir. Ondan sonra mali tablolar belirli ölçütlere göre yorumlanır. Örneğin geçen sene ki mali tablolarla bu sene ki tablolar karşılaştırılarak yorumlanabilir. Ya da bilanço ve gelir tablosu içindeki hesaplar kendi içinde oranlanarak işletmenin durumu yorumlanabilir.

Muhasebenin en önemli faydalarından biride geçmişteki mali bilgilere bakarak gelecek hakkında plan program yapmasını sağlamasıdır. Bir işletme yöneticisi muhasebe bilgilerinden yararlanarak aşağıdaki sorulara cevap bulabilir: (Küçüksavaş, 1998,8)

Elimizdeki nakit olarak bulunan para borçlarımızı ödemeye yetecek mi?

Alacaklarımız zamanında ödeniyor mu ?

Ürün maliyetlerini net olarak hesaplayabiliyormuyuz ?

Yapılan harcama ve giderlerden bütçede belirlediğim tutarı aşanlar var mı?

Elamanlarımızın ücretlerine zam yapabilecek miyiz?



Yapabileceksek ne kadar yapabileceğiz?

Satışını yaptığımız ürünlerin hangileri daha çok para kazandırmaktadır?

Muhasebenin genel olarak üç türü vardır. Bunlar genel muhasebe, maliyet muhasebesi ve uzmanlık muhasebesidir.(Ünalın ve Diğerleri, 1988, 6) Genel muhasebe; bütün işletmeler tarafından genel olarak yapılması gereken muhasebe işlemlerinin yapılmasıdır. Maliyet muhasebesi, üretim yapan işletmelerde üretim maliyetlerin ve üretimle ilgili diğer muhasebe işlemlerinin yapılmasıdır. Uzmanlık muhasebesi ise genel olarak yapılan muhasebe işlemlerinden farklı olarak yapıldığı sektöre göre özellikler ve farklılıklar içeren muhasebe dalıdır. Banka muhasebesi, ziraat muhasebesi, inşaat muhasebesi gibi. Dış ticaret muhasebesi de kendine has özellikleri olması sebebiyle uzmanlık muhasebesine dahil edilmektedir.

#### **4.2 Muhasebe Yapılsınının Nedenleri**

Muhasebe işlemlerinin yapılmasının temel iki nedeni bulunmaktadır. Bunlardan ilki işletme ilgililerine bilgi sağlamak, ikincisi ise yasal zorunluluklarıdır.(Ünalın ve Diğerleri, 1988, 3)

İşletmeler son derece karmaşık bir hale gelmiş ticaret işlemini muhasebe bilgilerinden faydalanarak daha başarılı işletmeler haline gelebilirler. Muhasebeden sağlanan bilgilere istinaden işletme yönetimi karar alma sürecinde daha doğru kararlar alabilmektedir. Aynı şekilde bir üretim sürecinde üretilen mamulün içereği ya da daha iyi olması için muhasebeden sağlanan bilgilerden yararlanılabilmektedir. Globalleşen dünya ile birlikte yatırımcılar işletmelerin mali tablolarına bakarak o işletme hakkında fikir sahibi oluyor, yatırım yapma ya da yapmama kararı vermektedir. İşletmenin kredi talebinde bankalar ya da başka kredi verenler işletmelerin mali tablolarına bakarak borç vermesi durumunda verdiği parayı alıp alamıyacağını yine muhasebe verilerinden sağlanan bilgilere göre karar vermektedirler.

İkinci sebep ise yasal zorunluluktur. Devlet işletmenin elde ettiği gelir üzerinden vergi alarak yaptığı harcamalar için kaynak sağlamaktadır. Devletin aldığı verginin kaynağı, işletmenin muhasebe bilgilerinden sağlayarak doldurulan vergi beyannameleri oluşturmaktadır.

### 4.3 Dış Ticaret İşlemlerinde Muhasebe

Dış ticaret genel anlamda iki farklı ülke arasında mal ve hizmet alış verişinin yapılmasıdır. Muhasebe ise yukarıda bahsedildiği üzere mali nitelikli olayları kaydetmek, sınıflandırmak, özetlemek ve yorumlamak suretiyle bilgi sağlayan bir bilim dalıdır. Dış ticaret işlemlerinde mali nitelikli olaylardan meydana gelmekte olduğundan dış ticaret işlemlerinde de muhasebe tutulması gerekmektedir. Üstelik bu gereklilik yurt içindeki bir işletmenin muhasebeye olan ihtiyacından daha fazla ihtiyacı vardır. Bunun sebepleri arasında dış ticaretin iç ticaretten daha yüksek risklere sahip olması, dış ticaret işlemlerinde kendine özgü masrafların takip edilmesinin gerekliliği, dış ticaret işlemlerinde ödeme yapma ve ödeme alma işlemlerinin çok daha titiz bir şekilde takip edilmesinin gerekliliğinden kaynaklandığı söylenebilir.

### 4.4. Tek Düzen Hesap Planı

Muhasebe işlemlerinin belirli bir standarda göre yapılması için ortak hesapların kullanılması gerekmektedir. Ülkemizde geçmişten beri bununla ilgili bazı çalışmalar yapılmıştır. Bunlardan ilki 1957 yılında çıkarılan PTT İşletme Hesap Planı'dır. PTT İşletme Hesap Planından sonra, KİT'ler için yapılan hesap planı ve SPK'da işlem gören firmalar için hazırlanan hesap planları yapılmıştır. Son olarak ise 01.01.1994 tarihinden itibaren yürürlüğe giren Tek Düzen Hesap Planı ile bu konuda genel olarak bir standart getirilmeye çalışılmıştır.

Tek düzen hesap planında hesaplar belirli bir sistematikle dizilen gruplar ve grupların alt hesaplarından meydana gelmektedir. Hesap Planı aşağıdaki hesap sınıflarından meydana gelmektedir.

- 1-Dönen Varlıklar: İşletmenin elinde bulunan ve likditesi 1 yıla kadar olan varlıklardır.
- 2-Duran Varlıklar: İşletmenin uzun vadeli olarak faydalanmak için temin ettiği varlıklardır.
- 3-Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar (KVYK) : İşletmenin maksimum 1 yıl içinde ödemesi gereken borçlarının listelendiği hesap grubudur.
- 4-Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar (UVYK): Vadesi 1 yılın üzerindeki borçları içeren hesapların bulunduğu hesap grubudur.
- 5-Özkaynaklar: Özkaynaklar işletme sahipleri tarafından konulan, varlık alımında ve borç ödemek için kullanılan hesapların yer aldığı hesap grubudur.

6-Gelir Tablosu Hesapları: İşletmenin yaptığı satışları ve gelirleri içeren, bununla beraber elde edilen kara ulaşana kadar bu gelirlerden düşülecek maliyetleri içeren hesaplardır.

7-Maliyet Hesapları: İşletmenin ürettiği ürünlerin üretilmesi sürecinde yapılan giderleri ve bu giderlerin maliyetlerle ilişkilendiren hesaplardan oluşmaktadır.

8-Serbest Hesaplar: Bu hesap grubunda herhangi bir hesap bulunmamaktadır.

9-Nazım Hesaplar: Gerekli bilgileri açıklayıcı olarak kullanılan hesaplardır.

## **TEK DÜZEN HESAP PLANI**

### **HESAP HESAP ADI**

#### **KODU**

100	KASA
101	ALINAN ÇEKLER
102	BANKALAR
103	VERİLEN ÇEK ve ÖDEME EMRİ (-)
108	DİĞER HAZIR DEĞERLER
110	HİSSE SENETLERİ
111	ÖZEL KESİM TAHVİL SNT.VE BONO.
112	KAMU KESİMİ TAHVİL SNT.VE BONO
118	DİĞER MENKUL KIYMETLER
119	MENKUL KIY.DEĞER DÜŞ.KAR.(-)
120	ALICILAR
121	ALACAK SENETLERİ
122	ALACAK SENETLERİ REESKONTU (-)
124	KAZANILMAMIŞ FİN.KİRA.FZ.GL(-)
126	VERİLEN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR
127	DİĞER TİCARİ ALACAKLAR
128	ŞÜPHELİ TİCARİ ALACAKLAR
129	ŞÜPHELİ TİC.AL. KARŞIĞI (-)
131	ORTAKLARDAN ALACAKLAR
132	İŞTİRAKLERDEN ALACAKLAR
133	BAĞLI ORTAKLIKLARDAN ALACAKLAR

135	PERSONELDEN ALACAKLAR
136	DİĞER ÇEŞİTLİ ALACAKLAR
137	DİĞER ALACAK SNT.REESKONTU (-)
138	ŞÜPHELİ DİĞER ALACAKLAR
139	ŞÜPHELİ DİĞER ALACAK.KARŞ.(-)
150	İLK MADDE VE MALZEME
151	YARI MAMULLER - ÜRETİM
152	MAMULLER
153	TİCARİ MALLAR
157	DİĞER STOKLAR
158	STOK DEĞER DÜŞÜKLÜĞÜ KARŞ.(-)
159	VERİLEN SİPARİŞ AVANSLARI
170	YILLARA YAY. INS.VE ON.MALİYET
171	YILLARA YAY. INS.VE ON.MALİYET
172	YILLARA YAY. INS.VE ON.MALİYET
173	YILLARA YAY. INS.VE ON.MALİYET
174	YILLARA YAY. INS.VE ON.MALİYET
175	YILLARA YAY. INS.VE ON.MALİYET
176	YILLARA YAY. INS.VE ON.MALİYET
177	YILLARA YAY. INS.VE ON.MALİYET
178	YILLARA YAY.İNŞ.ENF.DÜZELT.HES
179	TAŞERONLARA VERİLEN AVANSLAR
180	GELECEK AYLARA AİT GİDERLER
181	GELİR TAHAKKUKLARI
190	DEVREDEN KATMA DEĞER VERGİSİ
191	İNDİRİLECEK KDV
192	DİĞER KDV
193	PEŞİN ÖDENEN VERGİ VE FONLAR
195	İŞ AVANSLARI
196	PERSONEL AVANSLARI
197	SAYIM VE TESELLÜM NOKSANLARI
198	DİĞER ÇEŞİTLİ DÖNEN VARLIKLAR

199	DİĞER DÖNEN VARLIKLAR KRŞ. (-)
220	ALICILAR
221	ALACAK SENETLERİ
222	ALACAK SENETLERİ REESKONTU (-)
224	KAZANILMAMIŞ FİN.KİRA.FZ.GL(-)
226	VERİLEN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR
229	ŞÜPHELİ ALACAKLAR KARŞILIĞI(-)
231	ORTAKLARDAN ALACAKLAR
232	İŞTİRAKLERDEN ALACAKLAR
233	BAĞLI ORTAKLIKLARDAN ALACAKLAR
235	PERSONELDEN ALACAKLAR
236	DİĞER ÇEŞİTLİ ALACAKLAR
237	DİĞER ALACAK SNT.REESKONTU (-)
239	ŞÜPHELİ DİĞER ALACAK.KARŞ. (-)
240	BAĞLI MENKUL KIYMETLER
241	BAĞLI MEN.KIY.DEĞ. DÜŞ.KAR.(-)
242	İŞTİRAKLER
243	İŞTİRAKLERE SERM.TAAHHÜT. (-)
244	İŞT.SERM.PAY.DEĞ.DÜŞÜK.KRŞ.(-)
245	BAĞLI ORTAKLIKLAR
246	BAĞLI ORTAK.SER.TAAHHUTLERİ(-)
247	BAĞ.ORT.SER.PAY.DEĞ.DÜŞ.KRŞ(-)
248	DİĞER MALİ DURAN VARLIKLAR
249	DĞR.MALİ DURAN VARLIK.KRŞ. (-)
250	ARAZİ VE ARSALAR
251	YERALTI VE YERÜSTÜ DÜZENLERİ
252	BİNALAR
253	TESİS MAKİNE VE CİHAZLAR
254	TAŞITLAR
255	DEMİRBAŞLAR
256	DİĞER MADDİ DURAN VARLIKLAR
257	BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR (-)

258	YAPILMAKTA OLAN YATIRIMLAR
259	VERİLEN AVANSLAR
260	HAKLAR
261	ŞEREFİYE
262	KURULUŞ VE ÖRGÜTLENME GIDER.
263	ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GIDER.
264	ÖZEL MALİYETLER
267	DİĞER.MADDİ OLM. DURAN VARLIK.
268	BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR (-)
269	VERİLEN AVANSLAR
271	ARAMA GİDERLERİ
272	HAZIRLIK VE GELİŞTİRME GİDER.
277	DİĞER ÖZEL TÜKENMEYE TABİ VAR.
278	BİRİKMİŞ TÜKENME PAYLARI (-)
279	VERİLEN AVANSLAR
280	GELECEK YILLARA AİT GİDERLER
281	GELİR TAAHHUKLARI
291	GELECEK YILLARDA İNDİRİLE. KDV
292	DİĞER KDV
293	GELECEK YILLAR İHTİYACI STOK.
294	ELD.ÇIK.STOK.VE MAD.DURAN VAR.
295	PEŞİN ÖDENEN VERGİLER VE FON
297	DİĞER ÇEŞİTLİ DURAN VARLIKLAR
298	STOK DEĞER DÜŞÜKLÜĞÜ KARŞ. (-)
299	BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR (-)
300	BANKA KREDİLERİ
301	FİNANSAL KİRALAMA İŞL.BORÇLAR
302	ERTELEN.FİN.KİRA.BORÇ.MAL. (-)
303	UZUN VAD.KRD.ANAP.TAKS.VE FAİZ
304	TAHVİL ANAP.BORÇ TAK.VE FAİZ.
305	ÇIKARILMIŞ BONOLAR VE SENETLER
306	ÇIKARILMIŞ DİĞER MENKUL KIYM.

308	MENKUL KIYMET. İHRAÇ FARKI (-)
309	DİĞER MALİ BORÇLAR
320	SATICILAR
321	BORÇ SENETLERİ
322	BORÇ SENETLERİ REESKONTU (-)
326	ALINAN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR
329	DİĞER TİCARİ BORÇLAR
331	ORTAKLARA BORÇLAR
332	İŞTİRAKLERE BORÇLAR
333	BAĞLI ORTAKLIKLARA BORÇLAR
335	PERSONELE BORÇLAR
336	DİĞER ÇEŞİTLİ BORÇLAR
337	DİĞER BORÇ.SENET.REESKONTU (-)
340	ALINAN SİPARİŞ AVANSLARI
349	ALINAN DİĞER AVANSLAR
350	YILLARA YAY.İNŞ.ve ONR.HAKEDİŞ
351	YILLARA YAY.İNŞ.ve ONR.HAKEDİŞ
352	YILLARA YAY.İNŞ.ve ONR.HAKEDİŞ
353	YILLARA YAY.İNŞ.ve ONR.HAKEDİŞ
354	YILLARA YAY.İNŞ.ve ONR.HAKEDİŞ
355	YILLARA YAY.İNŞ.ve ONR.HAKEDİŞ
356	YILLARA YAY.İNŞ.ve ONR.HAKEDİŞ
357	YILLARA YAY.İNŞ.ve ONR.HAKEDİŞ
358	YILLARA YAY.İNŞ.ENF.DÜZELT.HES
360	ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR
361	ÖDENECEK SOS. GÜV. KESİNTİLERİ
368	VD.GEÇ.ER.VEYA TK.VR.VE DĞ.YÜK
369	ÖDENECEK DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLER
370	DÖN.KARI VER.VE DİĞ.YÜK.KARŞ.
371	DÖN.KAR.PEŞ.ÖD.VER.VE YÜK (-)
372	KIDEM TAZMİNATI KARŞILIĞI
373	MALİYET GİDERLERİ KARŞILIĞI

379	DİĞER BORÇ VE GİDER KARŞILIĞI
380	GELECEK AYLARA AİT GELİRLER
381	GİDER TAHAKKUKLARI
391	HESAPLANAN KDV
392	DİĞER KDV
393	MERKEZ VE ŞUBELER CARİ HESABI
397	SAYIM VE TESELLÜM FAZLALARI
399	DİĞER ÇEŞİTLİ YAB. KAYNAKLAR
400	BANKA KREDİLERİ
401	FİNANSAL KİRALAMA İŞL.BORÇLAR
402	ERTELEN.FİN.KİRA.BORÇ.MAL. (-)
405	ÇIKARILMIŞ TAHVİLLER
407	ÇIKARILMIŞ DĞR.MENKUL KIYMET.
408	MENKUL KIYMET.İHRAÇ FARKI (-)
409	DİĞER MALİ BORÇLAR
420	SATICILAR
421	BORÇ SENETLERİ
422	BORÇ SENETLERİ REESKONTU (-)
426	ALINAN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR
429	DİĞER TİCARİ BORÇLAR
431	ORTAKLARA BORÇLAR
432	İŞTİRAKLERE BORÇLAR
433	BAĞLI ORTAKLIKLARA BORÇLAR
436	DİĞER ÇEŞİTLİ BORÇLAR
437	DİĞER BORÇ SENETLERİ REES. (-)
438	KAMUYA OL.ERT.VEYA TAKSİT.BORÇ
440	ALINAN SİPARİŞ AVANSLARI
449	ALINAN DİĞER AVANSLAR
472	KIDEM TAZMİNATI KARŞILIĞI
479	DİĞER BORÇ VE GİDER KARŞILIK.
480	GELECEK YILLARA AİT GELİRLER
481	GİDER TAHAKKUKLARI



492	GEL.YIL.ERT.VEYA TERKİN ED.KDV
493	TESİSE KATILMA PAYLARI
499	Dİ.ÇEŞ.UZUN VAD.YAB.KAYNAKLAR
500	SERMAYE
501	ÖDENMEMİŞ SERMAYE (-)
502	SERMAYE DÜZELT.OLUMLU FARKLARI
503	SERMAYE DÜZELT.OLUMSUZ FARKLARI (-)
520	HİSSE SENETLERİ İHRAÇ PRİMLERİ
521	HİSSE SENEDİ İPTAL KARLARI
522	M.D.V.YENİDEN DEĞERLEME ARTIŞ.
523	İŞTİRAKLER YENİDEN DEĞER.ART.
529	DİĞER SERMAYE YEDEKLERİ
540	YASAL YEDEKLER
541	STATÜ YEDEKLERİ
542	OLAĞANÜSTÜ YEDEKLER
548	DİĞER KAR YEDEKLERİ
549	ÖZEL FONLAR
570	GEÇMİŞ YILLAR KARLARI
580	GEÇMİŞ YILLAR ZARARLARI (-)
590	DÖNEM NET KARI
591	DÖNEM NET ZARARI (-)
600	YURT İÇİ SATIŞLAR
601	YURT DIŞI SATIŞLAR
602	DİĞER GELİRLER
610	SATIŞTAN İADELER (-)
611	SATIŞ İSKONTOLARI (-)
612	DİĞER İNDİRİMLER (-)
620	SATILAN MAMÜLLER MALİYETİ (-)
621	SATILAN TİC.MALLAR MALİYETİ(-)
622	SATILAN HİZMET MALİYETİ (-)
623	DİĞER SATIŞLARIN MALİYETİ (-)
630	ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİD(-)

631	PAZARLAMA SAT.VE DAĞ.GİD. (-)
632	GENEL YÖNETİM GİDERLERİ (-)
640	İŞTİRAKLERDEN TEMETTÜ GELİR.
641	BAĞLI ORT.TEMETTÜ GELİRLERİ
642	FAİZ GELİRLERİ
643	KOMİSYON GELİRLERİ
644	KONUSU KALMAYAN KARŞILIKLAR
645	MENKUL KIYMETLER SATIŞ KARLARI
646	KAMBIYO KARLARI
647	REESKONT FAİZ GELİRLERİ
648	ENFLASYON DÜZELTMESİ KARLARI
649	DİĞER OLAĞAN GELİR VE KARLAR
653	KOMİSYON GİDERLERİ (-)
654	KARŞILIK GİDERLERİ (-)
655	MENKUL KIYMET SATIŞ ZARAR (-)
656	KAMBIYO ZARARLARI (-)
657	REESKONT FAİZ GİDERLERİ (-)
658	ENFLASYON DÜZELT.ZARARLARI (-)
659	DİĞER GİDER VE ZARARLAR (-)
660	KISA VADELİ BORÇLANMA GİD. (-)
661	UZUN VADELİ BORÇLANMA GİD. (-)
671	ÖNCEKİ DÖNEM GELİR VE KARLARI
679	DİĞ.OLAĞANDIŞI GELİR VE KARLAR
680	ÇALIŞMAYAN KISIM GİD.VE ZARAR(-)
681	ÖNCEKİ DÖN.GİD.VE ZARARLARI(-)
689	DİĞER O.DIŞI GİD.VE ZARAR.(-)
690	DÖNEM KARI VEYA ZARARI
691	D.K.VER.VE DİĞ.YAS.YÜK.KAR.(-)
692	DÖNEM NET KARI VEYA ZARARI
697	YILLARA YAY.İNŞ.ENF.DÜZELT.HES
698	ENFLASYON DÜZELTME HESABI
700	MALİYET MUHASEBESİ BAĞLANTI HS

701	MALİYET MUHASEBESİ YANSITMA HS
710	DİREKT İLK MADDE VE MALZEME GD
711	DİREKT İLK MAD.VE MAL.YANS.
712	DİREKT İLK MAD.VE MAL.FİAT FAR
713	DİREKT İLK MAD.VE MAL.MİK.FAR.
720	DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ
721	DİREKT İŞÇİLİK GİD.YANSIT.HES.
722	DİREKT İŞÇİLİK ÜCRET FARKLARI
723	DİREKT İŞÇİLİK SÜRE FARKLARI
730	GENEL ÜRETİM GİDERLERİ
731	GENEL ÜRETİM GİD.YANSITMA HES.
732	GENEL ÜRETİM GİD.BÜTÇE FARK.
733	GENEL ÜRETİM GİDERLERİ VER.FRK
734	GENEL ÜRETİM GİD.KAPASİTE FRK.
740	HİZMET ÜRETİM MALİYETİ
741	HİZMET ÜRETİM MAL.YAN.HES.
742	HİZMET ÜRET.MAL.FARK HESAPLARI
750	ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDER.
751	ARAŞ.VE GELİŞ.GİD.YANS.HESABI
752	ARAŞ.VE GELİŞ.GİDER FARKLARI
760	PAZARLAMA SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ
761	PAZARLAMA SAT.VE DAĞ.GİD.YANSITMA HS
762	PAZARLAMA SAT.VE DAĞ.GİD.FARK HESABI
770	GENEL YÖNETİM GİDERLERİ
771	GEN.YÖN.GİD.YANSITMA HESABI
772	GENEL YÖNETİM GİD.FARKLARI HS.
780	FİNANSMAN GİDERLERİ
781	FİNANSMAN GİDERLERİ YANSITMA HESABI
782	FİNANSMAN GİDERLERİ FARK HESABI
790	İLK MADDE VE MALZEME GİDERLERİ
791	İŞÇİ ÜCRET VE GİDERLERİ
792	MEMUR ÜCRET VE GİDERLERİ

793	DIŞ. SAĞL. FAYDA VE HİZMETLER
794	ÇEŞİTLİ GİDERLER
795	VERĐİ RESİM VE HARÇLAR
796	AMORTİSMANLAR VE TÜKENME PAYL.
797	FİNANSMAN GİDERLERİ
798	GİDER ÇEŞİTLERİ YANSITMA HES.
799	ÜRETİM MALİYET HESABI

#### **4.5 Dış Ticaret İŞletmelerinde Kullanılan Hesaplar**

Dış ticaret işlemlerinde 01.01.1994 tarihinden itibaren uygulanmaya başlayan tek dzen hesap planı kullanılmaktadır. Ancak burada anlatılmak istenen dış ticaret işlemlerinin muhasebe uygulamalarında özellikle kullanılan hesaplardır. Çalışmanın bu bölümünde dış ticaret işlemlerinde genellikle kullanılan hesaplardan bahsedilecektir.

100 Kasa Hesabı: Kasa hesabı iŐletmede bulunan nakit paraların izlendiği hesaptır. Dış ticaret işletmelerinde Türk Lirası alt hesabının yanında Dolar Kasası ya da Euro Kasası gibi alt hesaplar açılabilir.

101 Alınan Çekler Hesabı: Şirket dışından işletmenin hesaplarına giren çeklerin kayıtlarının tutulması için kullanılan hesaptır. Dış ticaret işlemlerinde yapılan satış sonucu müşteriiden alınan yabancı paralı çekler için kullanılmaktadır.

102 Bankalar Hesabı: Bankalar hesabı dış ticaret iŐlemiyle ilgili baŐta akreditif olmak üzere birçok ödeme ve tahsilat işlemlerinde kullanılabilir. Hesabın bankada açılan yabancı paralı hesaplarla ilgili alt hesapları açılmaktadır.

103 Verilen Çekler ve Ödeme Emirleri hesabı: İŞletmenin kendi adına bankadan aldığı çeklerin izlendiği hesaptır.

120 Alıcılar: Alıcılar hesabı işletmenin mal satımı veya hizmet sunduğu müşteriilerden alacakların takip edildiği hesaptır. Dış ticaret işlemlerinde tahsilat yapılıncaya kadar tahsil edilecek bakiye bu hesapta takip edilir.

121 Alacak Senetleri: Alacak senetleri hesabı müşteriiden alacağa karşılık senet alındığında kullanılacak hesaptır.

150 İlk Madde ve Malzeme: Bu hesap üretim yapan işletmelerde hammadde alımında kullanılacak hesaptır. Dış ticaret muhasebesinde ithalat işlemlerinde kullanılmaktadır.

153 Ticari Mallar: Ticari mallar hesabı, üzerinde değişiklik yapılmadan satışı yapılacak mallar bu hesapta izlenir. Dış ticaret muhasebesinde hammadde hesabı gibi ithalat işlemlerinde kullanılır.

159 Verilen Sipariş Avansları: Verilen sipariş avansları hesabı dış ticaret muhasebesinde özellikle ithalat işleminde malin ticari mallar veya hammadeler hesabına giriş yapılanaya kadar verilen sipariş avansları hesabında takip edilir.

320 Satıcılar Hesabı: Yurt dışından yapılan ithalat işlemlerinde satıcıya olan borcumuzun takip edildiği hesaptır.

340 Alınan Sipariş Avansları Hesabı: Bu hesap dış ticaret muhasebesinde özellikle peşin olarak yapılan ihracat işlemlerinde kullanılmaktadır. Malların ihracatı gerçekleşince bu hesap alıcılar hesabıyla kapatılır.

601 Yurtdışı Satışlar Hesabı : Ülke dışına yapılan ihracat işlemlerinde yapılan satışlar bu hesapta takip edilmektedir. Ayrıca bazı durumlarda kur farkları da bu hesapta izlenebilmektedir.

612 Diğer İndirimler Hesabı : Bu hesap dış ticaret muhasebesinde olumsuz kur farklarından dolayı oluşan tutarın muhasebeleştirilmesinde kullanılır.

646 Kambiyo Karları Hesabı : Döviz kurunda ki değişmelerden dolayı elde edilen kazançlar bu hesapta muhasebeleştirilmektedir.

656 Kambiyo Zararları Hesabı : Döviz kurunda ki değişmelerden dolayı elde edilen zararlar bu hesapta muhasebeleştirilmektedir.

780 Finansman Gideri: Dış ticaretle ilgili finansman giderlerinin takip edildiği hesaptır.

#### **4.6 Dövizli İşlemlerin Muhasebeleştirilmesi**

Dövizli işlemlerin muhasebeleştirilmesinde karşımıza çıkan en özellikli durum kur farkı işlemlerinden dolayı kar ya da zarar edilmesinden kaynaklanmaktadır.

**Örnek:** İşletme 1\$ 3 TL iken 1.000 \$ alarak bankaya yatırmıştır. Dönem sonunda 1\$ 3,50 TL olmuştur.

\_\_\_\_\_ / \_\_\_\_\_  
102 BANKALAR 3.000,00

102.02 \$ Hesabı

100 KASA HESABI 3.000,00

100.01 TL Kasası

1.000 × 3=3.000

\_\_\_\_\_ / \_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_ / \_\_\_\_\_  
102 BANKALAR 500,00

102.02 \$ Hesabı

646 KAMBİYO KARLARI 500,00

646.01 Kambiyo Karları

\_\_\_\_\_ / \_\_\_\_\_

Dönem sonunda 1\$ 2.50 TL olursa aşağıdaki kayıt yapılır.

\_\_\_\_\_ / \_\_\_\_\_  
656 KAMBİYO ZARARLARI 500,00

656.01 Kambiyo Zararları

102 BANKALAR 500,00

102.02 \$ Hesabı

\_\_\_\_\_ / \_\_\_\_\_

#### 4.7 Peşin Ödeme Şeklinde İhracat İşlemlerinin Muhasebeleştirilmesi

Peşin ödeme, ihracatçının ihracat işlemini gerçekleştirmeden, yani malları ithalatçıya sevk etmeden önce mal bedelinin ithalatçı tarafından ödenmesidir. İhracatçı için çok iyi bir ticaret yöntemidir. İthalatçı ise malı almadan parayı ödediği için malı alana kadar risk altındadır.

**Örnek:** Çamlıtepe A.Ş imalatçı bir şirkettir. Çamlıtepe A.Ş, Ukrayna’da faaliyet gösteren Yıldırım Şirketi ile 40.000 \$ tutarındaki malın ihracatı konusunda 10.10.2016 tarihinde sözleşme yapmış ve mal bedelinin tamamı, sözleşme tarihinde, işletmenin Halkbank’ındaki döviz tevdiat hesabına Yıldırım Şirketi tarafından yatırılmıştır. Çamlı

tepe A.Ş 12.10.2016 tarihinde 40.000 \$'lık malın faturasını keserek malları Gebze Gümrüğü'ne sevk etmiştir. İhracat teslim şekli FOB, ödeme şekli peşindir. Sözleşme tarihindeki kur 1 \$ =3.10 TL, fiili ihracat tarihindeki kur ise 1 \$=3.00 TL'dir.

Çamlıtepe A.Ş sözleşme tarihinde aldığı 40.000 \$'ın kaydı aşağıdaki gibi olur.

102 BANKALAR HESABI	124.000,00
102.03.02.03 HALK BANKASI DTH-Dolar	
340 ALINAN SİPARİŞ AVANS	124.000,00
40.000 \$ x 3.10 TL/\$ = 124.000.00 TL	

İhracat bedelinin peşin alınması

İşletme fiili ihracat tarihinde aşağıdaki kaydı yapar.	
--	--

120 ALICILAR HESABI	120.000,00
120.14 Yıldırım Ukrayna Ltd.	
601 YURT DIŞI SATIŞLAR HS	120.000,00
601.01 Yurtdış Satışlar	

40.000 \$ x 3.00 TL/\$ = 120.000,00 TL

İhracat gümrük beyannamesi ile yapılan ihracat kaydı.

--	--

Fiili ihracat tarihinden sonra işletmenin aldığı avans aşağıdaki şekilde kapatılır.

340 ALICILAR HESABI	124.000,00
340.02.07 Yıldırım Ukrayna Şirketi	
120 ALICILAR HESABI	120.000,00
120.14 Yıldırım Ukrayna Ltd.	
601 YURT DIŞI SATIŞLAR HS	4.000,00
601.10 İhracat Kur Farkları	

40.000 \$ x(3,1TL- 3.00 TL) =4.000,00 TL

Alınan avansın kapatılması kaydı.

--	--

#### 4.8 Mal Mukabili Ödeme Şeklinde İhracat İşlemine İlişkin Örnek

Mal mukabili şeklinde yapılan ihracatta; ihraç edilen ürünün bedeli ithalatçı tarafından ürün teslim alınmasından sonra yapılır. Peşin ödemenin tam tersidir.

Mal mukabili ödeme şeklindeki ihracat işlemi bir tür kredili satış niteliğindedir.

**Örnek:** Yavuz A.Ş üretimini yaptığı malların aynı zamanda ihracatını da yapmaktadır. Yavuz A.Ş Slovakya 'da faaliyet gösteren SACH Şirketi ile 30.000 \$ tutarındaki malın ihracatı konusunda sözleşme yapmıştır. Yavuz A.Ş 0 4.03.2014 tarihinde 30.000 \$'lık malın faturasını keserek malları Antalya Gümrük Müdürlüğü'ne göndermiştir. Gümrük beyannamesine göre ihracatın yapıldığı tarih 09.03.2014' tür. İhracatın FCA şekliyle teslim edilecek olup, ödeme şekli mal mukabili yöntemiyle yapılacaktır. Fiili ihracat tarihinde kur 1 \$ = 4,00 TL'dir. İhracat bedeli 13.04.2016 tarihinde işletmenin Sek Bankası'ndaki döviz tevdiat hesabına yatırılmıştır. Paranın yatırıldığı tarihteki kur 1 \$ = 3.50 TL'dir.

Yavuz A.Ş fiili ihracat tarihinde aşağıdaki kaydı yapar.

_____ / _____	
120 ALICILAR HESABI	120.000,00
102.54 SACH Şirketi	
601 YURT DIŞI SATIŞLAR HS	120.000,00
601.01 Yurt dışı Satışlar	
30.000 \$ x 4.00 TL/\$ = 120.000,00 TL	
Yapılan ihracat kaydı	
_____ / _____	



Yavuz A.Ş ihracat bedellerini tahsil ettiği tarihte aşağıdaki gibi kayıt yapar.

102 BANKALAR HESABI	105.000,00
102.02.02.03 Sek Bankası DTH-Dolar	
612 DİĞER İNDİRİMLER HS	15.000,00
612.01 İhracat Kur Farkları	
120 ALICILAR HESABI	120.000,00
120.54 SACH Şrketi.	
30.000 \$ x (4,00TL–3,50TL) = 15.000,00 TL	
İhracat bedelinin banka döviz tevdiat Hesabı Kaydı	

#### 4.9 Vesaik Mukabili Ödeme Şeklinde İhracat İşlemine İlişkin Örnek

Vesaik mukabili ödeme şeklinde ihracat işleminde; ihracat belgeleri ithalatçıya ulaştıktan sonra mal bedelini öder. Bu tür ödeme şeklinde ithalatçı mal bedelini kendi ülkesinde bankasına öder. İthalatçının bankası parayı ihracatçının bankasına transfer eder. İthalatçı bankadan aldığı ödeme belgesi ile gümrükten malı çeker. Akreditifli ödemeden farkı, vesaik mukabilinde işlemi ihracatının başlaması, akreditifte ise işlemi ithalatçının başlatması söz konusudur.

**Örnek:** Çarşı A.Ş, Düzce-Kocaeli civarında topladığı malların ihracatını yapmaktadır. İşletme, 20.05.2013 tarihinde Almanya’da faaliyet gösteren Hans Şirketi ile vesaik mukabili 50.000 £ tutarındaki malın satış için ihracat sözleşmesi yapmıştır. Çarşı A.Ş 24.05.2013 tarihinde malların fiili ihracatı gerçekleşmiştir. Daha sonra işletme ihracat ile ilgili belgeleri bankası aracılığıyla ithalatçıya göndermiştir. İthalatçı Hans Şirketi’nin bankası mal bedelini 27.05.2013 tarihinde ihracat bedelini işletmenin A Bankası’ndaki döviz tevdiat hesabına transfer etmiştir. Fiili ihracat tarihinde kur 1£=3.15 TL, ihracat bedelinin tahsil edildiği tarihte ise kur 1£=3.08 TL’dir.

Çarşı A.Ş fiili ihracat tarihinde aşağıdaki kaydı yapar.

_____ / _____	
120 ALICILAR HESABI	157.500,00
120.344 Hans Alman A.Ş	
601 YURT DIŞI SATIŞLAR HS	157.500,00
601.01 Yurt dışı Satışlar	
50.000£ x 3.15 TL/£=157.500,00 TL	
Gümrük beyannamesi ile yapılan ihracat kaydı	

Çarşı A.Ş ihracat bedellerini tahsil ettiği tarihte aşağıdaki gibi kayıt yapar.

_____ / _____	
102 BANKALAR HESABI	154.000,00
102. 25 A Bankası DTH-Euro	
612 DİĞER İNDİRİMLER HS	3.500,00
612.01 İhracat Kur Farkları	
120 ALICILAR HESABI	157.500,00
120.02.01.06 MenekŐe Alman Şti.	
50.000£ x 3,08 ATL=154.000,00 TL	
50.000 £ x (3,15TL-3,08TL)=3.500,00 TL	
İhracat bedelinin banka döviz tevdiat Hesabına kaydı,	

#### 4.10 Akreditifli Ödeme Şeklinde İhracat İŞlemine İlişkin Örnekle

Akreditifli ithalatçının talimatına dayanarak, bir bankanın belirli miktar paraya kadar, belirli bir süre içinde, belirli bir süre içinde, belirli belgeler karşılığında ve öngörölen Şartların yerine getirilmesi kaydıyla, ihracatçuya ödeme yapacağını veya ihracatı tarafından keşide edilen poliçeleri kabul veya iŐtira edeceğini ihracatçuya karşı yazılı olarak taahhüt etmesidir.

**Örnek:** Aalıköy A.Ş imalatını yaptığı malların aynı zamanda ihracatını da yapmaktadır. Aalıköy A.Ş. Özbekistan’da faaliyet gösteren ÖBK Özbek Şirketi ile 50.000 \$ tutarındaki malın ihracatı konusunda sözleşme yapmıştır. Aalıköy A.Ş. 13.09.2015 tarihinde 50.000 \$’lık malın faturasını keserek malları İstanbul Gümrük Müdürlüğü’ne göndermiştir. İhracat gümrük beyannamesine göre fiili ihracat tarihi 19.09.2015’tir.İhracatın teslim şekli FAS, ödeme şekli vadeli akreditiftir. Fiili ihracat tarihinde kur 1\$ = 1,85TL’ dir.

İhracat bedeli 29.09.2015 tarihinde işletmenin BNK Bankası’ndaki döviz tevdiat hesabına yatırılmıştır.31.05.2015 tarihinde kur 1\$ = 2.00 TL’dir. Bankadan alınan döviz alım belgesinde 300\$’lık uluslararası muhabir banka kesintisi yapıldığı tespit edilmiştir. Ayrıca ihracat ile ilgili olarak 2.500 TL banka masrafı, banka tarafından işletmenin aynı bankadaki ticari mevduat hesabından çekilmiştir.

Aalıköy A.Ş fiili ihracat tarihinde ihracat işlemine ilişkin yevmiye kaydını aşağıdaki yapar.

120 ALICILAR HESABI	92.500,00
120.02.01.13 ÖBK Özbek Şirketi	
601 YURT DIŞI SATIŞLAR HS	92.500,00
601.01 Yurt dışı Satışlar	
50.000 \$ x 1,85 TL/\$ = 92.500,00 TL	
İhracat gümrük beyannamesi ile yapılan ihracat	

İhracat bedelinin ithalatçanın bankası tarafından transfer edildiği tarihte aşağıdaki gibi kayıt yapılır.(300 \$ uluslararası muhabir banka kesintisi yapılmıştır)

102 BANKALAR HESABI	100.000,00
102.01.02.03 BNK Bankası DTH-Dolar	
780 FİNANSMAN GİDERLERİ	600,00
780.02.04 Akreditif Masrafları	
120 ALICILAR HESABI	92.500,00
120.02.01.13 ÖBK Özbek Şirketi	
601 YURT DIŞI SATIŞLAR HS	7.500,00
601.05 İhracat Kur Farkları	

50.000\$ x 2,00TL=100.000,00TL

50.000\$ x (2.00TL-1.85TL) = 7.500,00 TL

Masraf=300\$ x 2,00 TL/\$ =600 TL

İhracat bedelinin banka döviz tevdiat hesabına kaydı.

Banka tarafından kesilen 2.500 TL'lik masraf ise aşağıdaki gibi kayda alınır.

780 FİNANSMAN GİDERLERİ	2.500,00
780.02.04 Akreditif Masrafları	
102 BANKALAR HESABI	2.500,00
102.01.01 BNK Bankası Mev. HS	

Akreditif masrafının kaydı.

#### 4.11 Kabul Kredili Ödeme Şeklinde İhracat İşlemine İlişkin Örnek

İthalatçı firmanın ihracatçı tarafından düzenlenmiş olan poliöçeyi kabul etmesi halinde malları gümrükten çekebileceği ödeme şeklidir.

**Örnek:** İznik A.Ş İznik civarından topladığı zeytinlerin ihracatını yapmaktadır. İznik A.Ş, Portekiz 'de faaliyet gösteren XBC Portekiz Şirketi ile 20.000\$ tutarındaki zeytinin ihracatı konusunda sözleşme yapmıştır. İznik A.Ş. , 12.10.2014 tarihinde 20.000 \$'lık zeytinin faturasını keserek malları İznik Gümrüğü'ne sevk etmiştir. İhracat teslim şekli FCA, ödeme şekli kabul kredilidir. Fiili ihracat tarihinde kur 1\$ = 1.85

TL'dir. İznik A.Ş. ihracat bedeli ile ilgili olarak bir poliçe düzenlemiş ve poliçe XBC Şirketi tarafından 24.10.2014 tarihinde kabul edilmiştir. Poliçe kabul tarihinde kur 1\$ = 2.03 TL'dir. İhracat bedeli 13.02.2015 tarihinde işletmenin U Bankası'ndaki döviz tevdiat hesabına yatırılmıştır. Paranın yatırıldığı tarihteki kur 1\$ = 2.01 TL'dir.

İznik A.Ş fiili ihracat tarihinde aşağıdaki kaydı yapar.

\_\_\_\_\_ / \_\_\_\_\_  
120 ALICILAR HESABI 37.000,00

121.01.02.02 Portföydeki YP Senetler-Dolar

601 YURT DIŞI SATIŞLAR HS 37.000,00

601.01 Doğrudan Satışlar

20.000\$ x 1.85 TL/\$ = 37.000,00 TL

Ü-309876 no.lu fatura, 4045981 no.lu ihracat gümrük beyannamesi ile yapılan ihracat kaydı

\_\_\_\_\_ / \_\_\_\_\_

Poliçenin XBC Portekiz Şirketi tarafından kabul edildiği tarihte aşağıdaki kayıt yapılır.

\_\_\_\_\_ / \_\_\_\_\_  
121 ALACAK SENETLERİ HESABI 40.600,00

121.01.02.02 Portföydeki YP Senetler-Dolar

120 ALICILAR HESABI 37.000,00

120.02.04.23 XBC Portekiz Şti.

601 YURT DIŞI SATIŞLAR HS 3.600,00

601.05 İhracat Kur Farkları

20.000\$ x 2,03TL=40.600,00TL

20.000 \$ x (2.03TL-1.85TL) = 3.600 TL

Poliçenin kabulü kaydı.

\_\_\_\_\_ / \_\_\_\_\_

İznic A.Ş ihracat bedellerini tahsil ettiği tarihte aşağıdaki gibi kayıt yapar.(Tahsilat diğer dönem kaydığı için kur farkı 656 Kambiyo Zararları Hesabı'na kaydedilir.)

102 BANKALAR HESABI	40.200,00
102.02.02.03 U Bankası DTH-Dolar	
656 KAMBIYO ZARARLARI	400,00
656.04 İhracat Kur Farkları	
121 ALACAK SENETLERİ HS.	40.600,00
121.01.02.02... Senetler-Dolar	
20.000\$ x 2,01TL=40.200,00TL	
20.000 \$ x (2.03-2.01) = 400,00 TL	
İhracat bedelinin banka döviz tevdiat	

#### 4.12 Konsinye Satış Ödeme Şeklinde İhracat İşlemine İlişkin Örnek

Malın öncelikle yurt dışına konsinyatöre (komisyoncu) gönderilmesi, konsinyatör tarafından malın ithalatçıya tanıtılması ve satılması işlemine dayanan ödeme şeklidir.

**Örnek:** Orkide A.Ş konsinye ihracat yapma yetkisi almıştır. İşletme yurt dışında satılmak amacıyla, üretimini yaptığı 30.000 TL değerindeki mallarını Bulgaristan'daki konsinyatör firma BLG Bulgar Şirketi tarafından 10.03.2013 tarihinde 25.000 £'ya satılmıştır. Satış tarihindeki kur 1£ = 4.00 TL'dir. Konsinyatör 14.04.2014 tarihinde 600 £ komisyon keserek kalan satış tutarını işletmenin bankadaki döviz tevdiat hesabına yatırmıştır. İşlem tarihindeki kur 1£ = 4.10 TL'dir. İşletme sürekli envanter yöntemini uygulamaktadır.

Orkide A.Ş malları konsinyatöre gönderdiğinde aşağıdaki kaydı yapar.

\_\_\_\_\_/\_\_\_\_\_  
152 MAMULLER HESABI 30.000,00

152.02 Konsinyatördeki Mamuller

152 MAMULLER 30.000,00

152.01 Stoktaki Mamuller

Konsinyatöre sevk edilen konsinye malların kaydı.

\_\_\_\_\_/\_\_\_\_\_

Söz konusu malların konsinyatör tarafından satılması durumunda aşağıdaki gibi kayıt yapılır.

\_\_\_\_\_/\_\_\_\_\_

120 ALICILAR HESABI 100.000,00

120.02.02.17 BLG Bulgar Şirketi

601 YURT DIŞI SATIŞLAR 100.000,00

601.04 Konsinye Satışlar

25.000 £ x 4.00 TL/£=100.000,00 TL

Konsinye malların satışı kaydı.

\_\_\_\_\_/\_\_\_\_\_

Konsinyatör tarafından satılan malların stoklardan çıkarılması kaydı(satılan mamulün maliyeti kaydı)

\_\_\_\_\_/\_\_\_\_\_

620 SATILAN MAMULLERİN MALİYETİ 30.000,00

620.02 Yurt Dışı Satılan Mamul Maliyeti

152 MAMULLER 30.000,00

152.02 Konsinyatördeki Mamuller

Satış yapılan konsinye mamulün maliyeti kaydı.

\_\_\_\_\_/\_\_\_\_\_

Mal bedeli konsinyatörden tahsil edildiği tarihte aşağıdaki kayıt yapılır.

102 BANKALAR HESABI	100.040,00
102.02.02.01 U Bankası DTH-Euro	
760 PAZARLAMA SATIŞ VE DAĞIT. GİD.	2.460,00
760.02.04 Konsinye Satış Giderleri	
120 ALICILAR HESABI	100.000,00
120.02.02.17 BLG Bulgar Şti.	
601 YURT DIŞI SATIŞLAR HS	2.500,00
601.05 İhracat Kur Farkları	
(25.000£ - 600£ x 4,1TL=100.040,00TL	
25.000 £ x (4.10-4.00) = 2.500,00 TL	
Komisyon = 600£ x 4.10TL = 2.460 TL	
Konsinyatörden tahsilat kaydı.	

#### 4.13 Açık Hesap Ödeme Şeklinde İhracat İşlemine İlişkin Örnek

İhracatçı tarafından malların gönderilmesinden sonra vade bitimine kadar, teminat ve garanti söz konusu olmadan, ihracat bedelinin ithalatçı tarafından ödenmesinin vaat edildiği bir ödeme şeklidir.

**Örnek:** Ayçiçeği A.Ş üretimini yaptığı malların aynı zamanda ihracatını da yapmaktadır. Ayçiçeği A.Ş Fransa’da faaliyet gösteren FRS Fransız Şirketi ile 50.000 \$ tutarındaki malın ihracatı konusunda sözleşme yapmıştır. Ayçiçeği A.Ş 03.12.2015 tarihinde 50.000 \$’lık malın faturasını keserek malları Aydın Gümrüğü’ne sevk etmiştir. İhracat gümrük beyannamesine göre fiili ihracat tarihi 07.12.2015’tir.İhracatın teslim şekli FOB, ödeme şekli açık hesaptır. Fiili ihracat tarihinde kur 1 \$ = 1,80 TL’dir. İhracat bedeli 08.01.2016 tarihinde işletmenin Y Bankası’ndaki döviz tevdiat hesabına yatırılmıştır. Paranın yatırıldığı tarihteki kur 1 \$ = 1,87 TL’dir.



Ayçiçeği A.Ş fiili ihracat tarihinde aşağıdaki kaydı yapar.

120 ALICILAR HESABI	90.000,00
120.02.01.12 FRS Fransız Şirketi	
601 YURT DIŞI SATIŞLAR HS	90.000,00
601.01 Doğrudan Satışlar	

50.000 \$ x 1.80 TL/\$ = 90.000,00 TL

M-112987 no.lu fatura 4598001 no.lu ihracat gümrük beyannamesi ile yapılan ihracat kaydı

102 BANKALAR HESABI	93.500,00
102.02.02.03 Y Bankası DTH-Dolar	
120 ALICILAR HESABI	90.000,00
120.02.01.12 FRS Fransız Şti.	
646 KAMBIYO KARLARI HS	3.500,00
646.04 İhracat Kur Farkları	

50.000\$ x 1,87TL=93.500,00TL

50.000 \$ x (1.87-1.80) = 3.500 TL

İhracat bedelinin banka döviz tevdiat hesabına kaydı.

102 BANKALAR HESABI	93.500,00
102.02.02.03 Y Bankası DTH-Dolar	
120 ALICILAR HESABI	90.000,00
120.02.01.12 FRS Fransız Şti.	
646 KAMBIYO KARLARI HS	3.500,00
646.04 İhracat Kur Farkları	

50.000\$ x 1,87TL=93.500,00TL

50.000 \$ x (1.87-1.80) = 3.500 TL

İhracat bedelinin banka döviz tevdiat hesabına kaydı.

102 BANKALAR HESABI	93.500,00
102.02.02.03 Y Bankası DTH-Dolar	
120 ALICILAR HESABI	90.000,00
120.02.01.12 FRS Fransız Şti.	
646 KAMBIYO KARLARI HS	3.500,00
646.04 İhracat Kur Farkları	

#### 4.14 İhraç Kaydıyla Satış İşleminin Muhasebeleştirilmesi

Mal üreten firmalar, ürettikleri malı doğrudan yurt dışına ihraç etmeyerek, ihraç kaydıyla yurt içindeki bir firmaya(aracıya)satabilirler. İhraç kaydıyla satış yapan firmalar mutlaka üretici(mal üreten) firma olması gerekir. İhraç kaydıyla satıőta, aynen ihracatta olduğu gibi KDV'den istisna tutulmuştur. Ancak, ihraç kaydıyla satış yapan üretici firmalar fatura üzerine "3065 sayılı KDV kanunu hükümlerine göre ihraç

edilmek şartıyla teslim edildiğinden KDV tahsil edilmemiştir”ibaresini koymaları gerekir.

**Örnek:** İstanbul’da seramik üretimi yapan Marmara Seramik A.Ş ürettiği seramiklerin aracı kurum olan Karadeniz Dış Ticaret A.Ş’ye ihraç kaydıyla satışını yapmaktadır. Marmara Seramik A.Ş ile Karadeniz Dış Ticaret A.Ş arasında 20.02.2012 tarihinde 200.000 \$’lık malların ihraç kaydıyla satışı için sözleşme yapılmış ve yasal prosedür tamamlanmıştır. İhraç kaydı ile satış faturası 01.03.2012 tarihinde Marmara Seramik A.Ş tarafından Karadeniz

Seramik A.Ş adına düzenlenerek mallar Karadeniz Seramik A.Ş’ye sevk edilmiştir.01.03.2012 tarihi itibariyle Yerel Bankası Döviz Alış Kuru 1 \$ = 3,00 TL’dir.

120 ALICILAR HESABI	600.000,00
120.01.01 Karadeniz Dış Ticaret A.Ş	
192 DİĞER KDV HESABI	108.000,00
192.01 Tecil Edilebilir KDV	
600 YURT İÇİ SATIŞLAR HS	600.000,00
600.02 İhraç Kaydıyla Satışlar	
391 HESAPLANAN KDV HS.	108.000,00
391.01.05 İhraç Kaydıyla Satış KDV’si	
200.000 \$ x 3.00 TL/\$= 600.000,00 TL	
KDV=200.000 \$ x %18 = 36.000 \$ x 3.00 TL/\$ = 108.000,00 TL	
E-76859 no.lu fatura ile ihraç kayıtlı satış	

391 Hesaplanan KDV Hesabı’nda izlenen 108.000 TL’lik KDV tutarı, ay sonunda KDV mahsubunda, ihracat yapılana kadar ertelenmesi için 392 Diğer KDV Hesabı’na alınması gerekmektedir.

<hr/>	
391 HESAPLANAN KDV HS.	108.000,00
391.01.05 İhraç Kaydıyla Satış KDV'si	
392 DİĞER KDV HESABI	108.000,00
392.02 Tecil Edilen KDV	
Tecil edilen KDV'nin ilgili hesaba alınması	
<hr/>	

İhracatın gerçekleştiği tarihte tecil edilen 108.000 TL'lik KDV tutarının izlendiği 192 ve 392 no.lu hesaplar karşılıklı olarak kapatılır.

<hr/>	
392 DİĞER KDV HESABI	108.000,00
392.02 Tecil Edilen KDV	
192 DİĞER KDV HESABI	108.000,00
192.01 Tecil Edilebilir KDV	
İhracatın gerçekleşmesi ve KDV'lerin iptali	
<hr/>	

#### 4.15 İlk Madde ve Malzeme İthalatının Muhasebeleştirilmesi

Üretim sürecinde ya da hizmet sunumunda kullanılmak amacıyla yurt dışından ithal edilen ilk madde (hammadde), yardımcı madde, işletme malzemesi, ambalaj malzemesi ve diğer malzemeler 150 İlk madde ve Malzeme Hesabı'nda izlenir. İlk madde ve malzemenin ithalat süreci başladığında, ilk madde ve malzeme ile ilgili olarak ortaya çıkan mal bedeli dâhil tüm harcamalar 159 Verilen Sipariş Avansları Hesabı'na kaydedilir. İthalat işlemi tamamladığında ise 159 no.lu hesapta biriken tutar 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabı'na aktarılır. Bu tutar aynı zamanda ithal edilen ilk madde ve malzemenin maliyetini oluşturur.

**Örnek:** Ege A.Ş. Muğla'da faaliyet gösteren ithalatçı firmadır. Ege A.Ş. Kamerun'da faaliyet gösteren KMR Firması ile 23.04.2013 tarihinde çikolata yapımında kullanılmak üzere 10.000 £'luk kakao ithalatı için sözleşme imzalanmıştır. Söz konusu kakao 13.05.2013 tarihinde gümrükten çekilmiştir. Gümrükten çekildiği tarihte gümrük beyannamesinde yazılı olan döviz kuru 1£ = 2,00 TL'dir. Malların teslim şekli FOB, ödeme şekli mal mukabilidir. İthalat bedeli 26.05.2013 tarihinde B Bankası'ndaki döviz

tevdia hesabından ödenmiştir. İşlem tarihindeki kur 1£ = 2,10 TL'dir. İthalat bedelinin ödenmesi sırasında banka 210 TL masraf almıştır. Ayrıca ithal edilen malın gümrükten çekilmesi sırasında aşağıdaki giderlere katlanılmıştır;

—NKL Nakliyat Ltd. Şti.' ne malların taşınması için 350 TL(%18 KDV hariç) nakliyat gideri çek düzenlenerek ödenmiştir.

—SGR Sigorta Şirketi'ne 140 TL sigorta gideri nakit olarak ödenmiştir.

—300 TL gümrük vergisi nakit olarak ödenmiştir.

—Gümrükte 10.900 TL KDV nakit olarak ödenmiştir.

—Gümrük müşavirine müşavirlik hizmet karşılığında 600 TL (% 18 KDV dâhil)tutarında çek ciro edilmiştir.

27.05.2016 tarihinde ithalat işlemi tamamlanarak ithalat dosyası kapatılmıştır.

Yevmiye Kayıtları

—Malların gümrükten çekildiği tarihte yapılacak olan kayıt

_____ / _____	
159 VERİLEN SİPARİŞ AVANSLARI HS.	20.000,00
159.03.01 İthal Edilen Malın Bedeli	
320 SATICILAR	20.000,00
320.02.04 KMR Kamerun Firm.	
10.000£ x 2,00 TL/£ = 20.000,00 TL	
İlk madde ve malzeme ithalat kaydı.	
_____ / _____	

—Nakliyat giderinin kaydı

159 VERİLEN SİPARİŞ AVANSLARI HS. 350,00

159.03.02 Nakliye Giderleri

191 İNDİRİLECEK KDV HESABI 63,00

191.04 İthalat Giderleri KDV'si

103 VERİLEN ÇEKLER VE ÖDEME EMİRLERİ HS. 413,00

103.01.01 TL'lik Verilen Çekler

350TL x %18=63,00TL

350TL+63TL=413TL

Nakliye Giderinin Kaydı

—Sigorta giderinin kaydı.

159 VERİLEN SİPARİŞ AVANSLARI HS. 140,00

159.03.03 Sigorta Giderleri

100 KASA HESABI 140,00

100.01 Türk Lirası Kasası

Sigorta giderinin kaydı.

—Gümrük vergisinin kaydı

159 VERİLEN SİPARİŞ AVANSLARI HS. 300,00

159.03.05 Gümrük Masrafları

100 KASA HESABI 300,00

100.01 Türk Lirası Kasası

Gümrük vergisinin kaydı.

Gümrükte ödenen KDV'nin kaydı

\_\_\_\_\_ / \_\_\_\_\_

191 İNDİRİLECEK KDV HESABI 10.900,00

191.01.01 İMM Alış KDV'si

100 KASA HESABI 10.900,00

100.01 Türk Lirası Kasası

İthalat KDV'sinin kaydı.

\_\_\_\_\_ / \_\_\_\_\_

—Gümrük müşavirlik ücretinin kaydı

\_\_\_\_\_ / \_\_\_\_\_

159 VERİLEN SİPARİŞ AVANSLARI HS. 508,48

159.03.04 Gümrük Müşaviri Giderleri

191 İNDİRİLECEK KDV HESABI 91,52

191.04 İthalat Giderleri KDV'si

101 ALINAN ÇEKLER HESABI 600,00

101.01.01 Portföydeki TL Çekleri

$600 \div 1,18 = 508,48 \text{ TL}$

$600 - 508,48 = 91,52 \text{ TL}$

Gümrük müşavirlik ücreti kaydı

\_\_\_\_\_ / \_\_\_\_\_

—İthalat bedelinin bankadaki hesaptan transfer edilmesi kaydı

\_\_\_\_\_ / \_\_\_\_\_

320 SATICILAR 20.000,00

320.02.04.01 KMR Kamreun Firm.

159 VERİLEN SİPARİŞ AVANSLARI HS. 1.000,00

159.03.07 Kur Farkları

102 BANKALAR 21.000,00

102.03.02.01 B Bank. DTH-Euro

$10.000 \text{ £} \times 2,00 \text{ TL} = 20.000,00 \text{ TL}$

$10.000 \text{ £} \times (2,10 - 2,00) = 1.000,00 \text{ TL}$

İthalat bedelinin ödenmesi kaydı

\_\_\_\_\_ / \_\_\_\_\_

—Banka masrafının kaydı

159 VERİLEN SİPARİŞ AVANSLAR HS.	210,00
159.03.06 Banka Masrafları	
100 KASA HESABI	210,00
100.01 Türk Lirası Kasası	

Banka masrafının kaydı.

Son durumda ithalat bedeli ve harcamalarının izlendiği 159 Verilen Sipariş Avansları Hesabı'nın büyük defter görünümü aşağıdaki gibi olacaktır.

159.03 İthalat Sipariş ve Giderleri	
20.000,00	
350,00	
140,00	
300,00	
600,00	
1.000,00	
210,00	
22.600,00	22.600,000

İthalat işlemi tamamlandığına göre 159 no.lu hesapta biriken 22.600,00 TL, 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabı'na aktarılır. Bu durumda ithal edilen ilk madde ve malzemenin maliyeti 22.600,00 TL olmuş olur.

—İthalat dosyasının kapatılması kaydı

150 İLK MADDE VE MALZEME HS.	22.600,00
150.02 İthal Edilen İlk Madde ve Malzeme	
159 VERİLEN SİPARİŞ AVANSLARI HESABI	22.600,00
159.03 İthalat Sip. Ve Giderleri	

İthalatın Kapatılması Kaydı

## BEŞİNCİ BÖLÜM

### ÇİNDEKİ DIŞ TİCARET İŞLEMLERİNİN MUHASEBELEŞTİRİLMESİ

#### 5.1 Dış Ticaret ve Dış Ticaret Muhasebesi Hakkında Tanımlar

##### 5.1.1 Dış Ticaretin Tanımı

Dış ticaret (Foreign Trade), bir ülkenin diğer bir ülke ile mal, teknoloji ve hizmetlerin değiş tirilme faaliyetlerinin gerçekleştirilmesidir. Dış ticarete uluslararası ticaret de denir, yani Uluslararası ticaret, uluslararası mal, emek ve hizmetlerin (mal, bilgi) belli şartlar dâhilinde değiştirilmesidir. Uluslararası kapsama göre, dış ticaret mal ve hizmeti değiştirme faaliyeti olup, bütün ülkeler arasındaki ticaret dünya kapsamındaki ticareti meydana getirmiştir. Ondandır dolayı uluslararası ticaret (İnternational Trade) yâda dünya ticareti (World Trade) de denir. (Yao,1995:5)

##### 5.1.2 Dış Ticaretin Türleri

Farklı bakış açısı ve farklı standartlara göre, dış ticaret aşağıdaki gibi bir kaç türe ayrırıabilmektedir: (Bu , 2006: 18) (Yan ,2005:11)

###### 1.Malın Şekli Ve İçeriklerinin Farkına Göre Dış Ticaret Türleri:

Malın şekli ve içeriklerinin farkına göre, dış ticaret: Mal Ticareti(Goods Trade), Servis Ticareti(Service Trade) ve Teknoloji Ticareti (International Technology Trade) olarak üç türe ayrılır.

###### 2.Malın Hareket Yönüne Göre Dış Ticaret Türleri:

Malın hareket yönüne göre, dış ticareti İhracat (Export Trade), İthalat (İmport Trade) ve Transit Ticaret(Transit Trade) diye üç türe ayrılır.

###### 3. Ticaret Amacına Göre Dış Ticaret Türleri:

Ticaret amacına göre dış ticaret türlerinde ticarete üçüncü şahısın katılıp katılmadığına göre dış ticareti: Doğrudan Ticaret(Direct Trade),Dolaylı Ticaret(Indirect Trade) ve Antrepo Ticareti (Entrepot Trade) diye üçe ayrılır.

###### 4.Taşıma Yöntemine Göre Türleri :



Taşıma yöntemine göre Karayolu Ticareti (Trade by Roadway), Deniz yolu Ticareti (Trade by Seaway), Hava yolu Ticareti (Trade by Airway), Posta Ticareti (Trade by Post), Boru ile taşıma Ticareti(Trade by Pipe) ve çok araçlı taşıma Ticareti (Multimodal Transport Trade) diye altı türe ayrılır.

#### 5. Farklı Ödeme Araçlarına Göre Türleri

Ödeme araçlarına göre Peşin Ödemeli Ticaret(Spot Exchange Trade) ,Kayıtlı Ödeme Ticareti (Clearing Account Trade) ve Takas Ticareti (Barter Trade) diye üç türe ayrılır.

#### 6.Ticarete Katılan Tarafın Sayısına Göre Türleri

Ticarete katılan ülke ya da bölgelerin sayısına göre: Çift taraflı Ticaret (Bilateral Trade), Üç taraflı Ticaret (Triangular Trade) ve Çok yanlı Ticaret (Multilateral Trade) diye üçe ayrılır.

#### 7.Farklı Ticaret Vasıtasına Göre Türleri

Ticaret vasıtasının farkına göre: Belge kaydı ile Ticaret (Trade with Documents) ve Belge kayıtsız Ticaret ( Trade with Documents ) diye ikiye ayrılır.

#### 8.Ticaret Politikasına Göre Türleri

Dış Ticaret Ticareti politikasına göre: Bağımsız Ticaret(Free Trade), Korumalı Ticaret (Protect Trade), Kontrol altındaki Ticaret (Control Trade ) ve Yönetim Ticareti ( Management Trade) diye dört türe ayrılır.

#### 9.Ticaret Amacının Niteliğine göre Türleri

Dış Ticaret, ticaret amacının niteliğine göre: Nesnel Mal Ticareti (Visible Trade) ve Görünmez Ticaret (Invisible Trade) diye ikiye ayrılır.

#### 10.Ülke Sınırı Ve Gümrük Bölgesine Göre Türleri

Dış ticaret, ülke sınırı ve gümrük bölgesine göre: Genel Ticaret (General Trade) ve Özel Ticaret diye ikiye ayrılır .

#### 11.Ticaret Şeklinin Niteliğine göre Türleri

Dış ticaret , ticaret şeklinin niteliğine göre: Mal Ticareti (Goods Trade), İşlemden Geçirme Ticareti (Process Trade), Telafi Ticaret (Compensation Trade) ve Kiralama Ticareti (Renting Trade) diye dört türe ayrılır.

### **5.1.3 Dış Ticaretin Önemli Etkileri**

Dış ticaretin önemli etkileri aşağıdaki maddelerde belirtilmiştir:

-Emeğin üretimlilik oranını yükseltmek.

- Üretim faktörlerinden yeterli düzeyde faydalanılması ve kaynakların etkin kullanılmasını sağlamak.
- Üretim maliyetinin düşürülmesini sağlamak.
- Ölçek iktisadi çıkarları gerçekleştirmek.
- İş verme fırsatlarını oluşturmak.
- İlişkili iktisadi bölgelerin gelişmesi ve toplumun çeşitli tüketim seviyesini yükseltmesine olanak sağlamaktadır.

#### **5.1.4 Dış Ticaretin Özellikleri**

Bütün ülkelerin dil, örf adet, inanç, ana yasa ve dış ticaret mevzuatları farklı olduğundan dolayı, dış ticaretin riskli ve sermaye kaynağının kontrol edilmeside zordur. Dış ticaretin içeriğinde belli standartlar olduğundan dolayı uygulayıcılar tarafından kimi zaman dirençle karşılanmakta, prosedürleri karışık, ülkelerin para birimleri farklı, ticaret gelenekleri değişik, gümrük mevzuatları farklı, uluslararası döviz ve uluslararası taşımacılığı zor olduğu için riskleri çoktur, bu riskler kredi riski, ticaret riski, döviz riski, taşıma ve siyaset politika riskleri olarak özetlenebilir.

Çin’de dış ticaret mal ticareti, teknoloji ticareti ve hizmet ticareti diye üç bölümdün oluşur. Mal ticareti dış ticaretin temel bölümüdür. Dış ticaretin iç ticarettten farklı olan bir kaç özelliği vardır(Li ,2002:2).

1.Dış ticaret, yurt dışına bağlı olan ticaret faaliyetidir.

Dış ticaret bu özelliğinden dolayı, dış ilişkilerde sadece iktisadi menfaati düşünmemeli, dış ilişkiler faaliyetlerine destek olmalı, karşı tarafın siyaset ve kurallarına uyum sağlamalı, dış ticaret sözleşmelerine uymalı ve iyi bir izlenim oluşturmaya dikkat etmelidir.

2. Dış ticaret uygulamaları iç ticarete göre biraz daha karışıktır.

Dış ticaret işleminde, ticaret yapan iki taraf farklı ülke ve bölgelere ait olduğundan dolayı, her ülkenin siyaset politikası, kanunları, medeniyet durumu farklıdır. Değerlere bakış açısı her zaman değiştiği için sözleşme yapma ve sözleşmeyi uygulama sürecinde, farklı siyasi önlemler, kanunlar, koşullar, ticaret kuralları ve ticari gelenekleri ilgilendirdiğinden dolayı, iç ticarete göre uygulamaları biraz daha karışıktır.

3. Dış ticaret kolaylıla uluslararası durumların etkisinde kalır.

Dış ticaret uluslararası siyasi politikalar, iktisadi vaziyet ve başka durumlardan etkilenebilir. Özellikle günümüzdeki uluslararası durumun istikrarsız olması,

uluslararası finans pazarlarının öngörülmez hale gelmesi, pazar fiyatlarının kısa süre içinde çok hızlı bir şekilde değişmesi gibi durumlardan dolayı, uluslararası ticaret uluslararası durumların etkilerine bir kat daha açıktır.

4. Dış ticaret iç ticarete göre daha büyük risk taşır.

Uluslararası ticarete, ticaret yapan iki tarafın ticaret işlem hacmi yüksektir. Satılan malların uzun mesafeler taşınmaktadır. Bu uzun mesafelik nakliye sürecinde, ürünler her türlü doğal afete, tahmin edilemeyen kazalara ve dışarıdan gelen çeşitli risklere uğrayabilir. Uluslararası pazarların karşılıklılığı, pazarların hızlı şekilde değişmeleri gibi durumlar dış ticaretin risk derecesini daha artırabilir. Bu sebeplerle dış ticaret iç ticarete göre daha fazla risk taşır.

5. Dış ticaret uzun süreli geniş kapsamlı bir ticarettir.

Dış ticarete, ticaret yapan iki tarafın birbirine uzak bulunması, ticaret sürecinde birçok kurum ve kuruluşun işlem yapması, ticaret yapan iki taraftan başka aracı tüccarlar, acentalar ve uluslararası ticaret işlemleri için hizmet yapan Mal Kalite Kontrol Bakanlığı, depolama, taşıma, sigorta, finans, otogar, liman vb gibi kurumlara bağlıdır. Eğer bir kurumda sorun olması durumunda, bütün ticaretin normal sürecinde yürütülmesi etkilenebilir.

6. Uluslararası ticaretin pazar rekabeti olağanüstü yoğundur.

Uluslararası ticarete, pazarda mücadele etmede olağandışı bir rekabet her zaman mevcuttur, hatta bazen gerginlik derecesine çıkar. Rekabetin şekli mal rekabeti, teknoloji rekabeti ve pazar rekabeti olsa bile, ancak sonuç olarak, rekabetin mahiyeti yine de yetenekliler rekabetidir. Dolayısıyla, mutlaka rekabet bilinci güçlendirmelidir. Dış ticaret çalışanlarının tüm niteliği ve rekabet iktidarı yükseltmelidir, o zaman uluslararası pazar rekabetinde yenilmeden devam edebilir.. (Li ,2006:10)

Yukarıdaki özellikler gösteriyor ki, uluslararası ticaretin talebi yüksek, zorluk derecesi büyük, uluslararası pazarın kapsamı geniş, bağlı kurumlar ve çalışanların durumları karmaşık, kolaylıkla anlaşmazlık ve dolandırılma gibi durumlar ortaya çıkabilir. Devamlı tartışmalar, az bir dikkatsizlik, kandırılmaya yol açar, hatta ağır iktisadi zarara uğranılabilir. Bu nedenle, uluslararası ticarete çalışanları, sadece uluslararası ticaretin temel prensipleri, genel bilgiler ve temel teknik yöntemlere sahip olmakla kalmayıp, aynı zamanda yenilikçi olma, pazarı kontrol edebilme yeteneğine sahip olmalıdır.

### **5.1.5 Dış Ticaret Muhasebesinin Tanımı**

Dış ticaret şirketleri, dış ticaret üzerinde çalışan, yurtiçi ve yurtdışı piyasalarını bağlayan köprü olup toplum iktisadının önemli bir parçasıdır.

Dış ticaret muhasebesi ise, para ile ifade edilen, dış ticaret şirketlerinin mali bilgilerini toplamak, işlemek, muhasebe bilgileri şeklinde raporlamak ve en verimli iktisadi fayda yaratmak suretiyle iktisadi faaliyetlerini kontrol etmek, analiz etmek, geleceğe ait işlemleri planlamak ve karar vermek amacıyla gerçekleştirilen iktisadi kontrol faaliyetlerinin genel adıdır. (Ding ,2014:29)

### **5.1.6 Dış Ticaret Muhasebesinin Fonksiyonları**

Dış ticaret muhasebesi, muhasebe işlemi ve muhasebe denetimi olarak iki büyük temel fonksiyona sahiptir. (Zhang, 2011:2)

Muhasebe işlemi fonksiyonu ifade etme fonksiyonudur. Dış ticaret şirketlerinde ortaya çıkan tek tek, ya da çok sayıdaki iktisadi işlemleri onaylamak, hesaplamak, kaydetmek, özetlemek ve raporlamak suretiyle yeterli, devamlı, sistemli muhasebe bilgilerine dönüştürerek, dış ticaret şirketlerinin iktisadi faaliyetlerinin tam olarak yönetilmesi ve raporlama ile birlikte de sonucunu ifade eder.

Muhasebe denetim fonksiyonu ise kontrol fonksiyonudur. Dış ticaret şirketlerinin iktisadi faaliyetlerinin sistemli yürütülmesi ve belirlenen hedeflere ulaşmasının kontrol edilmesidir. Muhasebe denetim kurumu, muhasebeci şirketin iktisadi faaliyetlerinin devletin iktisat politikası ve mali disiplinine uygun olup olmadığını, muhasebe işlemlerinde yer alan muhasebe bilgilerinin dürüst olup olmadığını, iktisadi faaliyetlerin işlem öncesi belirlendiği mali hedefi ve düzenlenen çeşitli bütçelerin gerçekleşip gerçekleşmediğini denetlemesi gerekir. Eğer bütçede farklar oluşmuş olursa derhal önlemler alınarak, düzeltme işlemi yapılmalıdır.

Muhasebe işlemi ve muhasebe denetimi birbirini tamamlayan iki unsurdur. Muhasebe işlemi, muhasebe denetiminin temelidir. Muhasebe işlemleri düzgün olarak yürütüldüğünde, muhasebe denetimi sağlam temeller üzerinde durur. Muhasebe denetimi ise muhasebe işlemlerinin sürekli sıkı bir şekilde denetlenmesini gerektirir. Denetlemeye tabi tutulmuş bir muhasebede hata ve hile riski azalır, iktisadi faaliyetlerinin belirlenen hedeflere ulaşmasını sağlamada etkin rol oynar.



### **5.1.8 Dış Ticaret Muhasebesinin Özellikleri**

Dış ticaret muhasebesinin özelliklerini, temel olarak 3 maddede anlatılabilir:

1.Çift para birimi ile kayıt yöntemi kullanılır. Dış ticaret şirketlerindeki ihracat ithalat işlemleri yabancı para birimi ile hesap yapılır. Çin’de ki dış ticaret şirketleri RMB’ni temel kayıt para birimi olarak kullanırlar. Döviz ile ilgili olan işlemlerde makbuz ve hesap defterlerine kayıt yaparken yabancı para birimi rakamını temel olarak kayıt yapmalı, işlem yapıldığı gündeki kur boyunca RMB’ ye değiştirerek kayıt alınmalı, aynı anda RMB ve yabancı para ile hesap yapılmalıdır.

2.Kur farkı kar ve zararını bildirmeye ihtiyaç vardır. Dalgalı kur sisteminde, yabancı para ile RMB arasındaki kurda daima yükseliş ve düşüş görülmektedir. Bundan dolayı kur farkı kar zararını meydana gelmektedir. Kur farkı kar ve zararının dış ticaret işletmelerinin faaliyet sonucuna olan etkisini ifade etmek için, tek başına ‘kur farkı kar ve zararı’ hesabını düzenlemeye ihtiyaç duyulmuştur.

3.Vergi iadesini hesaplamak. Çin dış ticaret işletmelerinin eşit şekilde uluslararası pazar rekabetine girebilmesi için, ihrac edilen mallara uluslararası yürütülen vergi iadesi sistemi uygulanmaktadır. Dış ticaret işletmeleri ihracat vergi iadesini hesaplayıp, ihracat vergi iadesinin ihraç edilen malların satış maliyeti ve satış karına olan etkisini düşürmektedir. (Wang ,2015:4)

### **5.1.9 Dış Ticaret Muhasebesinin Görevi**

Dış ticaret muhasebesinin görevi, muhasebenin fonksiyon etkisi boyunca, dış ticaret muhasebesinin gerektiği işlemleri tamamlamak ve belirlenen hedefe ulaşmayı belirtmektir. Dış ticaret muhasebesinin görevi dış ticaret işlemlerinin özellikleri ve dış ticaret yönetiminin ihtiyacına göre karar verilir, temel olarak aşağıdaki maddelerde açıklanmıştır.

1. İktisadi işlemleri hesaplamak, doğru ve zamanında iktisadi bilgiler temin etmek. Dış ticaret muhasebesi, dış ticaret şirketlerinde meydana gelen çeşitli iktisadi işlemleri devamlı, sistemli, kapsamlı şekilde kaydetme, hesaplama, analiz etme ve kontrol etme gibi işlemlerini yürütmek, doğru ve zamanında dış ticaret şirketlerinin mali durumu ve sonuç bilgilerini şirketlerin ilgili bölümlerine ve ilgili kurumlara bildirmektir.

2. İktisadi faaliyetleri gözetmek, iktisadi süreci kontrol etmek, işletme varlıklarının bütünlüğünü korumaktır.

Dış ticaret muhasebesi günlük çalışma zamanında yönetimin amacı ve talebi boyunca, her bir işlemin yeterli derecede kanun ve kurallara uygun olup olmadığını kontrol etmek, her çeşit iktisadi işlemlerin maliye disiplini ve finans sistemlerinin şartlarına uygun olup olmadığını gözetmek, dış ticaret şirketlerinin mali amacı, sermayesi, maliyet ve karları gibi planların tamamlanma durumlarını kontrol etmek, kanunsuz hareketleri durdurmak, maliye disiplinini himaye etmek ve işletmelerde varlıklarının güvenliğini korumalıdır.(Ji ,2011:7).

3. İşletmelerin değer hareketlerini önceden planlamak, işletmelerin ticari planı ve kararlarını belirli bir disiplin doğrultusunda düzenlemek.

Dış ticaret muhasebesi, muhasebe bilgileri ve başka verileri esas alarak, ilmi yöntemleri kullanarak, dış ticaret şirketlerinin değer hareketlerinin her yöndeki gelişimini önceden planlamak, verimli bir şekilde dış ticaret şirketlerinin ticaret planı ve ticari kararlarının formülleştirilmesine katılmak, muhasebenin kapsamlı kontrol fonksiyonunun gerçekleşmesine olanak sağlamak ve dış ticaret şirketlerinin iktisadi kazançlarını yükseltmektir.

#### **5.1.10 Dış Ticaret Muhasebesinin Yöntemleri**

Muhasebe yöntemleri, muhasebenin hesaplama ve denetleme gibi içeriklerini kullanarak, muhasebe görevini tamamlama vasıtasını gösterir. Muhasebe yöntemleri, kişilerin uzun süreli muhasebe çalışma uygulama sürecinde özetleyip kurulmuş olup, üretim güçlerinin gelişim ilkelerini takip ederek sürekli mükemmelleşir ve yükselir. Genel olarak, muhasebe yöntemleri hesaplama yöntemi, analiz yöntemi ve muhasebe kontrol yöntemi gibi üç çeşidi içerir. Bu yöntemler ayrı ayrı özelliklere sahiptir. Belli derece özgür ama yine belli derecede birbirlerine bağımlıdır. Bunların içinde muhasebe hesaplama yöntemi ise en temel yöntemdir.(Li ,2013:13) Muhasebe hesaplama yöntemi, dış ticaret işletmelerinin iktisadi faaliyetlerinde devamlı, sistemli, tam ölçekli olarak kaydetme ve hesaplama, işletme içi ve dışındaki ilgili kişilere muhasebe bilgilerini sunma amacıyla kullanılan bir yöntemdir. Genelde hesap düzenleme, çift taraflı kaydetme, evrakları doldurma ve kontrol etme, deftere kaydetme, maliyetleri hesaplama, varlıkları kontrol etme ve bilanço düzenleme gibi 7 çeşit özel görevleri içerir.

Muhasebe analiz yöntemi ise açık muhasebe bilgilerinin temelinde, her kaleme göre hesaplama, analiz ve karşılaştırma işlemlerini yürütmektir. Analiz yoluyla, tam olarak işletmenin mali durumu ve ticaret sonucu öğrenilebilir.

Muhasebe kontrol yöntemi ise muhasebe evraklarına göre, muhasebe bilgilerinin gerçeklik, doğruluk, yasalara uygunluğunu ve muhasebe işlemlerinin kalite derecesini kontrol etmektedir.

## **5.2 Dış Ticaret İşletmelerinin Muhasebe Unsurları ve Türleri**

### **5.2.1 Dış Ticaret İşletmelerinin Muhasebe Unsurları**

Muhasebe unsurları, ticaret kalemlerin iktisadi özelliklerine göre yapılan temel türlerini gösterir. O işletmelerin mali durumunu ifade eden muhasebe unsuru ve işletmelerin ticaret sonucunu ifade eden muhasebe unsuru diye iki türe ayrılır. O muhasebe onayı ve muhasebe ölçümünü esas alır, hem de bilanço tablosunun düzenlenmesi ve içeriklerinin temelini oluşturur.(Wei,1999:16)

### **5.2.2 Muhasebe Unsurlarının Türleri**

Çin'de işletmelerin muhasebe unsurları, 6 türe ayrılabilir. Bilanço tablosunu düzenleyen unsurlar varlıklar, borçlar ve öz kaynaklardır. Gelir tablosunu düzenleyen unsurlar ise gelir, gider ve kar-zarar olarak üç çeşittir.

#### **1. Varlıklar**

Varlıklar işletmenin geçmişteki ticaret kalemlerini şekillendiren, işletmenin sahip olduğu yâda kontrolü altında olan, gelecekte işletmeye iktisadi kazanç getirmesi beklenen varlıkların kaynağını gösterir. Varlıklar parasal da olabilir ve ya parasal olmayan varlıklar da olabilir; maddi varlıklar, ya da maddi olmayan varlıklar da vardır, o işletmenin üretim ve ticaret faaliyetinde olmazsa olmaz maddi temelidir.

#### **2. Borçlar**

İşletmenin geçmişteki ticaret kalemlerini şekillendiren, gelecekteki iktisadi kazançlarının dışarı akması beklenen, işletmenin şimdiki zorunluluğunu gösterir(Xu, 2012:13,14). O işletmenin sermayesini artırmasındaki önemli bir kanaldır, ama sonsuz olarak işletmenin kullanımına ait olamayan, mutlaka zamanında geri ödemelidir. Gerçekte işletme ile alacaklı arasındaki bir tür borç alacak ilişkisini yansıtır.

#### **3. Öz kaynaklar**



Öz kaynaklar işletmenin varlıklarından borçları çıkardıktan sonra, işletmenin sahip olduğu kalan kaynaklarını gösterir. Onu borç ile karşılaştırdığımızda, genelde işletmenin geri ödemeye ihtiyacı olmayan kaynaklardır.

#### 4.Gelirler

Gelirler, işletmenin günlük faaliyetinden şekillenen, öz kaynakları artıran, öz kaynak yatırım sermayesi ile ilişkisi olmayan, iktisadi kazançların toplam gelir girişini gösterir. Gelir temel olarak genel ticaret gelirleri ve başka faaliyetlerden olağan gelirler diye ayrılır. İşletme mutlaka gelirin gerçekleşmesine makul şekilde onay vermeli, hem de gerçekleşmiş geliri zamanında kaydetmelidir.

#### 5.Giderler

Giderler, işletmenin günlük faaliyetlerinde meydana gelen, öz kaynakların azalması ile sonuçlanan, ortakların kar dağıtımı ile ilişkisi olmayan iktisadi karların toplam çıkışını gösterir. Giderler gelir ile ilişkisinin sıklık derecesine göre maliyet giderleri ve dönem giderleri diye ikiye ayrılır. Muhasebe dönemindeki net gelire onay vermek için, mutlaka bu dönem masrafları, kullanma masrafları ve gelirler bir birine uyum sağladığı şekilde makul onay vermelidir.

#### 6.Kar ve Zarar

Kar ve zarar işletmenin belli bir muhasebe dönemi içindeki ticaret sonucunu gösterir. Yani işletmenin belli bir muhasebe dönemi içinde gerçekleştiren gelirlerden giderleri çıkardıktan sonraki kalan net tutardır. O işletmenin iktisadi kazançlarını değerlendirmede en önemli olan esastır.

### 5.2.3 Dış Ticaret Muhasebesinde Kullanılan Tekdüzen Hesap Planı

Muhasebe hesap planı, çeşitli iktisadi işlemleri kayıt etmek için, muhasebe unsurlarına göre iktisadi içerikler boyunca türlere ayırma işlemlerini gösterir.

Dış ticaret şirketlerinde kullanılan muhasebe hesap planı, ifade ettiği iktisadi içeriğine göre varlıklar sınıfı, borçlar sınıfı, ortaklar sınıfı, öz kaynaklar sınıfı, maliyet sınıfı ve kar zararlar sınıfı diye 6 büyük türe ayrılmıştır. (Huang ,2008:46).Kar zararlar sınıfı gelir ve gider diye iki küçük bölüme ayrılmıştır. Dış ticarete kullanılan hesap planı aşağıdaki şekilde gösterilmiştir:

## Çin’de ki Dış Ticarete Kullanılan Tekdüzen Hesap Planı

### 1.Varlıklar

- 1 1001 库存现金 Kasa
- 2 1002 银行存款 Bankalar
- 3 1012 其他货币资金 Diğer Parasal Varlıklar ve Fonlar
- 4 1101 交易性金融资产 Ticaret Niteliğindeki Finansman Varlıklar
- 5 1121 应收票据 Alınan Çekler
- 6 1122 应收账款 Alıcılar
- 7 1123 预付账款 Verilen Sipariş Avansları
- 8 1124 应收股利 Alınan Kar Payı
- 9 1125 应收利息 Faiz Gelirleri
- 10 1221 其他应收款 Diğer Ticari Alacaklar
- 11 1231 坏账准备 Şüpheli Ticari Alacaklar
- 12 1321 代理业务资产 Vekaleten Ticari Varlıklar
- 13 1401 材料采购 İlk Madde Malzeme
- 14 1402 在途物资 Yoldaki Mallar
- 15 1403 原材料 Yarı Mamul
- 16 1405 库存商品 Stoklar
- 17 1406 发出商品 Dağıtılmış Mallar
- 18 1407 商品进销差价 Günlük Satış Fiyat Farkları
- 19 1408 委托加工物资 Vekâleten Üretilen Malzemeler
- 20 1411 周转材料 Dolaşmadaki Malzemeler
- 21 1471 存货跌价准备 Stok Değer Düşüklüğü
- 22 1501 持有至到期投资 Dönemsel Yatırımlar
- 23 1502 持有至到期投资减值准备 Dönemsel Yatırımların Değer Düşüklüğü
- 24 1503 可供出售金融资产 Hisse Senetleri
- 25 1511 长期股权投资 Uzun Vadeli Finansal Yatırımlar
- 26 1512 长期股权投资减值准备 Uzun Vadeli Finansal Yatırımlar Değer Düşüklüğü

- 27 1521 投资性房地产 Yatırım Niteliğindeki İnşaat
- 28 1522 投资性房地产累计折旧 Yatırım Niteliğindeki İnşaatlar İçin Birikmiş Amortisman
- 29 1523 投资性房地产减值准备 Yatırım Niteliğindeki İnşaat Değer Düşüklüğü
- 30 1531 长期应收款 Uzun Vadeli Alıcılar
- 31 1532 未实现融资收益 Gerçekleşmeyen Finansal Karlar
- 32 1601 固定资产 Demirbaşlar
- 33 1602 累计折旧 Birikmiş Amortismanlar
- 34 1603 固定资产减值准备 Demirbaşlar Değer Düşüklüğü
- 35 1604 在建工程 Yapılmakta Olan İnşaatlar
- 36 1605 工程物资 İnşaat Malzemeleri
- 37 1606 固定资产清理 Demirbaşların Hurda Değeri
- 38 1701 无形资产 Haklar
- 39 1702 累计摊销 Maddi Olmayan Duran Varlıklar Birikmiş Amortismanı
- 40 1703 无形资产减值准备 Maddi Olmayan Duran Varlıklar Değer Düşüklüğü
- 41 1711 商誉 Şerefiye
- 42 1801 长期待摊费用 Uzun Vadeli Amorti Edilmemiş Giderler
- 43 1811 递延所得税资产 Ertelenmiş Vergiler Varlığı
- 44 1901 待处理财产损溢 Bekleyen Varlıklar Kar Zararı

## **2.Borçlar**

- 45 2001 短期借款 Kısa Vadeli Borçlar
- 46 2101 交易性金融负债 Ticari Finansal Borçlar
- 47 2201 应付票据 Verilen Çekler Ve Ödeme Emirleri
- 48 2202 应付账款 Satıcılar
- 49 2204 预收账款 Sipariş Avansları
- 50 2211 应付职工薪酬 Personellere Borçlar
- 52 2221 应交税费 Ödenecek Vergiler
- 53 2231 应付利息 Ödenecek Faiz Borçları

- 54 2232 应付股利 Ödenecek Temettü Borçları  
55 2241 其他应付款 Ödenecek Diğer Yükümlülükler  
56 2314 代理业务负债 Aracılara Ödenecek Borçlar  
57 2401 递延收益 Ertelenmiş Gelirler  
58 2501 长期借款 Uzun Vadeli Borçlar  
59 2502 应付债券 Ödenecek Tahvilat Faizi  
60 2701 长期应付款 Uzun Vadeli Satıcılar  
61 2702 未确认融资费用 Tınmayan Finansman Giderler  
62 2711 专项应付款 Özel Fonlar  
63 2801 预计负债 Bekletilen Borçlar  
64 2901 递延所得税负债 Ertelenmiş Vergi Borçları

### **3.Ortaklar**

- 65 3101 衍生工具 Sermaye Piyasası Türev Araçları  
66 3201 套期工具 Arbitaj Araçları  
67 3202 被套期项目 Arbitajsiz Kalemler

### **4. Özkaynaklar**

- 68 4001 实收资本 Sermaye  
69 4002 资本公积 Sermaye Yedekleri  
70 4101 盈余公积 Dağıtılmamış Kar Yedekleri  
71 4103 本年利润 Dönem Net Karı  
72 4104 利润分配 Dağıtılacak Karlar  
73 4201 库存股 Hazine Payı

### **5. Maliyet**

- 74 5001 生产成本 Direkt İlk Madde Ve Malzeme Giderleri  
75 5101 制造费用 Genel Üretim Giderleri  
76 5201 劳务成本 Hizmet Üretim Maliyeti  
77 5301 研发支出 Araştırma Ve Geliştirme Giderleri

### **6.Kar Zararlar**

- 78 6001 主营业务收入 Genel Ticaret Gelirleri

- 79 6051 其他业务收入 Diğer Faaliyetlerden Olağan Gelir Ve Karlar
- 80 6061 汇兑损益 Kur Farkı Kar Zararı
- 81 6101 公允价值变动损益 Gerçeğe Uygun Değer Düşüklüğü Kar Zararı
- 82 6111 投资收益 Yatırımlar Kar Zararı
- 83 6301 营业外收入 Diğer Olağan Dışı Gelirler Ve Karlar
- 84 6401 主营业务成本 Temel Ticari Maliyetler
- 85 6402 其他业务成本 Diğer Faaliyetlerden Olağan Giderler Ve Zararlar
- 86 6403 营业税金及附加 Ticari Ve Ek Vergiler
- 87 6601 销售费用 Satış Giderleri
- 88 6602 管理费用 Genel Yönetim Giderleri
- 89 6603 财务费用 Finansman Giderleri
- 90 6701 资产减值损失 Varlıkların Değer Düşüklüğü Zararı
- 91 6711 营业外支出 Olağan Dışı Gider Ve Zararlar
- 92 6801 所得税费用 Dönem Karı Vergi Ve Diğer Yasal Yükümlülükler
- 93 6901 以前年度损益调整 Geçmiş Yıl Kar Zararı

### **5.3 Yabancı Paralı İşlemler ve Yabancı Paralı İşlemlerin Muhasebeleştirilmesi**

#### **5.3.1 Dövizin tanımı**

Döviz, yabancı para ile ifade edilen uluslararası ödemede kullanılan vasıta ve varlıktır.

Dövizin aşağıdaki 4 çeşidi vardır:

- Yabancı para, kağıt para ve madeni para gibi iki türü içerir.
- Yabancı para ödeme senedi, poliçe, banka dekontu ve posta dekontularını içerir.
- Yabancı değerli senetler, devlet borç senedi, şirket hisse senedi, tahvil, kuponları içerir.
- Diğer yabancı varlıklardır.(Li, 2014:29)

#### **5.3.2 Dövizin Türleri**

Dövizin serbest değiştirilebilmesine göre, serbest döviz ve defter kaydı döviz diye ikiye ayrılır. Serbest döviz, hazır döviz de denir. Kambiyo Kontrol İdaresinin tasdikini almadan diğer yabancı paraya serbest şekilde değiştirebilen ya da ödemede kullanılan

aracı gösterir. Uluslararası borç ve alacak hesaplarını kapatmada genel olarak serbest döviz kullanılır. En çok kullanılan serbest dövizlerden ABD Doları, Euro, Japon Yeni, İngiltere Paundu, Avustralya Doları, Kanada Doları ve İsviçre Frankı vardır.

Defter kaydı dövize, sözleşmeli döviz de denir. Döviz dağıtan ülkenin tasdikini almadan diğer yabancı paraya ya da üçüncü bir ülkenin parasına değiştirme yapılamayan döviz ifade eder. Bu tür döviz sözleşme yapılan ülkeler arasında ihracat ithalat işlemleri sürecinde ortaya çıkmış olan borçları kapatmak için kullanılır. Bu işlemlerde serbest döviz kullanılmaz, iş içindeki iki ülke merkez bankaları arasında bir birinin borçlarını indirirler, yıl sonunda iki ülke hesap bakiyesi bazen hazır döviz ile kapatılır. (Yang ,2014:58)

### **5.3.3 Yabancı Paralı İşlemler**

Yabancı para işlemleri ise işletmelerin kendi ülkesinin para birimi ile muhasebe kayıtlarını yapmakla beraber başka ülkelerin para birimi ile yapılan mal bedeli, mal ödemelerini gösteren iktisadi işlemleridir. O genel olarak işletmelerin yabancı para birimi ile fiyatlandırılan mal ve hizmetleri satın alması ya da satması, işletmelerin yabancı para değerinde varlıkları borç alması ya da borç vermesi, yabancı para değerindeki borçları ödemesi ya da üstlenmesi gibi üç kısmı içerir. Kendi ülke para birimi ile muhasebe kayıtlarını yapmak gerekmektedir. Dış ticaret şirketleri ithalat ihracat işlemlerini gerçekleştirdiğinde, daima çeşitli serbest döviz kullanırlar, dolayısıyla, mal bedeli, borç alma ve borç verme gibi yabancı para işlemleri meydana gelir. Yabancı para kayıtları yabancı para birimi ile yerli para birimi ortak defter kaydı ve ayrı ayrı defter kaydı diye iki çeşit kayıt usulü ile yapılır.

Yerli para birimi ile yabancı para birimi ortak defter kaydı, işletmelerde yabancı para işlemleri gerçekleştiğinde, yabancı paralar mutlaka vaktinde yerli para birimine çevrilerek kayıt yapılır, hem de bilanço düzenlenir.

Yerli para birimi ile yabancı para birimi ayrı defter kaydında ise işletme günlük yabancı para işlemlerini yabancı para birimi şeklinde kayıt alır. Yabancı para birimi ile hesap yaparken kar yâda zarar meydana gelir. Yabancı para birimi ile bilanço düzenleyip, bilanço günü tüm yabancı para birimi ile düzenlenen rakamları aynı anda yerli para birimine çevirerek yerli para biriminde bilanço düzenlenir. Sonunda yerli para birimi ile özet bilanço düzenlenir. Özet bilanço işletmenin tüm muhasebe dönemindeki

bilanço bilgilerini içerir. Çin’de genellikle yerli para birimi ile yabancı para birimi ortak defter kaydı kullanılır.

### 5.3.4 Yabancı Paralı İşlemlerin Muhasebeleştirilmesi

İşletmelerde gerçekleşen yabancı paralı işlemlerinin tümünde çift para birimi kaydı kullanır. Yabancı para birimi esas para birimi olarak kayıt alındığı bazı muavin hesaplarda, yabancı para ile yapılan ticaret gerçekleştiği gündeki kur ya da o günkü kura en yakın olan kur ile yerli para birimine çevirerek kayıt yapılır.

#### 5.3.4.1 Yabancı Paralı Gelirlerin Muhasebe İşlemleri

Dış ticaret işletmesi elde edilen yabancı para gelirini yabancı para hesabına yatırdıktan sonra işletmenin özel mali durumuna göre, döviz satmak yâda satmamak hakkında karar verir. Bu karara göre de işlem yapılmalıdır.

#### Örnek:

JING GONG dış ticaret şirketi 2015/Mart ayı içerisinde aşağıdaki dış ticaret işlemlerini gerçekleştirmiştir.

- (1) İşletme 2 Mart tarihinde, Amerika’da faaliyet gösteren DIKI Amerika şirketine 60.000 \$ tutarındaki malın faturasını keserek ihraç işlemlerini gerçekleştirmiştir. Fiili ihracat tarihindeki merkez bankası döviz alış kuru  $1\$=6,16 \text{ ¥}$ ’dır.

Yevmiye kayıtları

BORÇ: ALICILAR HESABI	369.600,00
ALACAK: GENEL TİCARET GELİRLERİ	369.600,00
US \$ 60.000×6,16=369.600,00¥	

- (2) İhracat bedeli 25 Mart tarihinde, işletmenin banka hesabına yatırılmıştır, 25 Mart tarihindeki döviz alış kuru  $1\$=6,15 \text{ ¥}$ .

Yevmiye kayıtları

BORÇ: BANKALAR Yabancı Paralar Hesabı	369.000,00
BORÇ: KUR FARKI KAR ZARARI	600,00
ALACAK: ALICILAR HESABI	369.600,00
US \$ 60.000×6,15=369.000,00¥	
$(6,16-6,15) \times 60.000\$ = 600,00 \text{ ¥}$	

(3) İşletme 28 Mart tarihinde, 50.000 \$ 'ı RMB'ye çevirmiş ve banka hesabına yatırmıştır. İşlem tarihindeki bankanın efektif alış kuru 1\$=6.14 RMB tır.

Yevmiye kayıtları

BORÇ: BANKALAR RMB Mevcut Para	307.000,00
BORÇ: KUR FARKI KAR ZARARI	500,00
ALACAK: BANKALAR Yabancı Mevcut Para	307.500,00
US \$ 50.000×6,14 =307.000,00¥	
(6,15–6,14)×50.000\$=500,00 ¥	
US \$ 50.000×6,15 =307.500,00¥	

Dış ticaret şirketleri yurtdışına mal satın döviz alırken, mutlaka Kambiyo Kontrol İdaresine gidip döviz kabul alma kontrol belgesini alması gerekmektedir. Dış ticaret şirketleri malın gümrük işlemlerini yapıp yurtdışına çıkışını yapmadan önce kambiyo kontrol idaresinden döviz kabul alma kontrol belgesi almalı, malın gümrük işlemleri yapılırken, mutlaka gümrük idaresine döviz kabul alma kontrol belgesini göstermeli, döviz kontrol belgesi dosya numarası ile uyumlu olan gümrük beyannamesini birleştirerek, gümrük işlemlerini yapmalıdır. Yoksa gümrük idaresi bu işlemi kabul etmez. Malın gümrük izni verildikten sonra, gümrük idaresi döviz kabul alma kontrol belgesi ve gümrük beyannamesi dosyasına 'serbest' mührünü basar. Dış ticaret şirketi gümrükleme işlemini yaptıktan sonra, mutlaka vaktinde gümrük beyannamesi, poliçe, fatura ve döviz kontrol belgesinin ikinci nüshasını yerel döviz kontrol idaresine kontrol ettirip, dosyayı kapatmak için teslim etmesi gerekmektedir. Dış ticaret şirketi bankaya dosya teslim ederken, banka mutlaka 'serbest' mührü yapılan döviz kontrol belgesi ile birlikte ilgili ihracat dosyalarına bakarak işlem yapar. Döviz kontrol belgesi ile ilgili ihracat dosyalarının ek dosyaları eksik olursa banka kabul etmez. İhracat döviz kontrol belgesi dış ticaret şirketlerinin ihracat vergisini iade almasındaki en önemli ispattır. (Xu, 2013:102).

#### 5.3.4.2 Yabancı Paralı Giderlerin Muhasebe İşlemleri

Dış ticaret şirketleri mal ithal ettiğinde, yabancı para ile mal ödemesini yapmaktadır. Gerekli ticari fatura ve makbuzlara göre direkt yabancı para hesabından ödeme yapabilir, yâda geçerli ticari fatura ve makbuza esas alarak, bankadan döviz satın alıp ödeme yapabilir.



**Örnek:** JING GONG dış ticaret şirketi Fransa’da faaliyet gösteren BALI şirketinden fatura tutar 80.000\$’lık giysi ithalat işlemini gerçekleştirmiştir İthalat gerçekleştiği tarihte BOC bankasındaki döviz hesabından ödemesi yapılmıştır. Döviz hesabının kayıtlara alış kuru ile işlem tarihindeki kur eşittir. 1\$= 6,16¥ ’tır.

Yevmiye kayıtları

BORÇ: YOLDAKİ MALLAR	492.800,00
ALACAK: BANKALAR	492.800,00
US \$ 80.000×6,16=492.800,00¥	

Dış ticaret şirketi yurt dışından mal satın aldığıında mal bedelini öderken, yabancı para hesabından ister nakit ödeme yapsın ister döviz satın alarak ödeme yapsın, her iki durumda mutlaka kambiyo kontrol idaresine gidip döviz ödeme belgesi alması gerekiyor.

Malı teslim aldıktan sonra mal bedeli ödeme yapılırken, ödeme yapacak olan banka ithalat gümrük beyannamesini (dövizli ödeme kontrol belgesi özel kullanılan ) esas alarak ithalat ödeme işlemini hem de aynı anda döviz ödemeli kontrol belgesi işlemini yapar.(Tan, 2015:114) Başka ödeme şekillerinde ithalat ödemelerini yaparken, dış ticaret şirketi ithalat gümrük beyannamesi, ithalat döviz ödeme kontrol belgesi ve ithalat döviz ödeme kayda geçme formu ile direkt kambiyo kontrol idaresinde döviz ödemeli kontrol belgesi alması gerekiyor.

### **5.3.5 Kur Farkı Kar Zararları**

#### **5.3.5.1Kur farkı kar zararı kavramı**

Kur farkı kar ve zararı, işletme yabancı parasal varlığa sahip olduğunda veya yabancı parayla borç ödemek durumunda kaldığında, yabancı para kurunun değişmesi nedeniyle ortaya çıkan varlıklar veya borçların değerinde değişiklik meydana gelir. Bu değişme kar ve zararın oluştuğunu gösterir. Kur farkı kar ve zararı yabancı parayı çevirmedeki farklar ve yabancı parayı bozdurmadaki farklar diye ikiye ayrılır.

Yabancı para çevirmedeki farkların sebebi işletmenin elindeki dövizleri değiştirmek istediği tarih ile elde ettiği tarih arasındaki kur farkının farklı olmasından kaynaklanmaktadır.

Yabancı parayı bozdurmadaki farklar ise yabancı paranın yerli paraya bozdurması yâda başka yabancı paraya bozdurması sonucunda, parayı bozdurduğumuz tarihteki kur

ile yabancı para hesabına kayıt yaptığımız kur farklı olduğu için ortaya çıkmış olan farkı gösterir. Yabancı parayı bozdurduğumuz gündeki kur ise bankanın yabancı para alış ve satış kurunu gösterir. Yabancı hesaba kayıt kuru ise yabancı parasal işlem gerçekleştiği gündeki piyasa kurunun ortalama kurunu gösterir. Yabancı parayı bozdığımız gündeki kur ile yabancı parasal işlem gerçekleştiği gündeki kurlar arasında kaçınılmaz bir fark oluşur, bu yüzden yabancı para bozdurmadaki farklar gerçekleşir.

### 5.3.5.2Kur Farkı Kar Zararlarının Muhasebe İşlemleri

Dövizli işlemlerden kaynaklanan kur farkı ve kar zararı işlemlerinin kayıt yapma ve aktarma tarihi farklı olduğu için Çin muhasebesinde adım adım aktarma ve biriktirip aktarma usulü diye iki usul vardır.

1.Bir Adım Aktarma Usulü: Bir adımda aktarma usulü işletme bir defa döviz alırken o gün hesaba kayıt alır ve kur farkı kar ve zararını sonraki aya aktarım işlemini gösterir. Bu tür aktarma usulünü kullanırken, günlük döviz işlemleri o günkü piyasa kurunun ortalama kuru yâda satış kuru, alış kuru boyunca hesap yapılmalı, eğer günlük kurlar farklı oluyorsa, derhal bu döviz işlemini yapıp kur farkı kar veya zararını sonraki işleme aktarmalıdır. (Yang, 2014:186).

2.Biriktirmeli Aktarma Usulü: Bu usulde işlem bakiyeleri biriktirilip dönem sonunda toplu olarak işlem yapılmaktadır.

#### Örnek:

CHANG JIANG elektronik dış ticaret şirketi ‘Dövizli Alıcılar Hesabı’nın 2015 yılı 1 Ocak tarihindeki bakiyesi 100.000 \$ olup 1 Ocak tarihindeki kur 1\$=6,16¥ ,Yerel para birimi 100.000 \$= 616.000 ¥’dır.Aşağıdaki işlemler yapılmıştır:

(1) 12 Ocak tarihinde, CHANG JIANG şirketi, Amerika’da faaliyet gösteren MISULI şirketine fatura tutarı 75.000 \$’lık malın ihracatını yapmıştır. İşlem tarihindeki kur ise 1 \$=6,16 ¥ tır.Yevmiye kayıtları:

BORÇ: ALICILAR HESABI	462.200,00
ALACAK: GENEL TİCARET GELİRLERİ	462.000,00
US \$ 75.000×6,16¥ = 462.200,00¥	

(2) 18 Ocak tarihinde, bankaya yurtdışı satışlardan alacağından kaynaklanan 100.000 \$ gelmiştir. İşlem tarihindeki kur ise 1 \$=6.15 ¥ tır.

Yevmiye kayıtları

BORÇ: BANKALAR	Mevcut Yabancı Para	615.000,00
ALACAK: ALICILAR HESABI		615.000,00
US \$ 100.000×6,15= 615.000,00₺		

(3) 25 Ocak tarihinde, CHANG JIANG dış ticaret şirketi Amerika'da faaliyet gösteren CHICAGO şirketine fatura tutarı 65.000 \$'lık mal satmıştır ve ihracat işlemleri gerçekleştirilmiştir, işlem tarihindeki kur ise 1 \$=6,15 ₺ tır.

Yevmiye kayıtları

BORÇ: ALICILAR HESABI		399.750,00
ALACAK: GENEL TİCARİ MALİYETLER		399.750,00
US \$ 65.000 ×6,15 = 399.750,00₺		

(4) 31 Ocak tarihindeki döviz kuru ise 1 \$=6,15 ₺ tır, buna göre kur farkı kar zararını aşağıdaki gibi hesap edilmiştir:

Alıcılar Hesabı dönem sonu piyasa kuru boyunca hesaplanmış yerel para birimi hesap bakiyesi = 140.000 \$ ×6,14=859.600,00 ₺

Biriktirme aktarmalı kur farkı kar zararı=862.750,00–859.600=3.150,00₺

Bu işlemlere göre yapılacak yevmiye kayıtları aşağıdaki gibi yapılır:

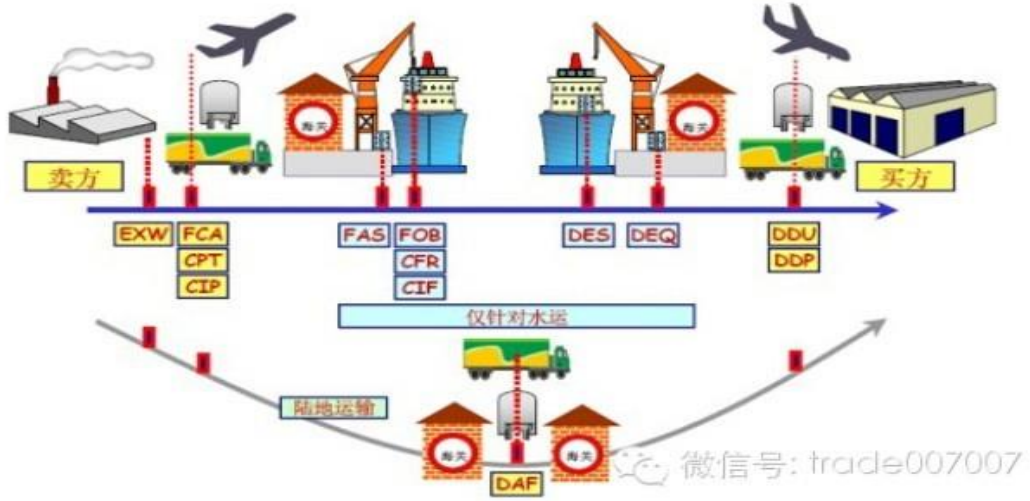
BORÇ: KUR FARKI KAR ZARARI		3.150,00
ALACAK: ALICILAR HESABI		3.150,00
862.750,00 ₺– 859.600 ₺ =3.150,00₺		

#### 5.4. Dış Ticarete Teslim Şekilleri ve Türleri

Uluslararası ticaret teslim şekillerine, uluslararası ticaretin fiyat şartları da denmektedir. Uluslararası ticarete teslim şekilleri mal bedellerinin yanında ticareti yapan iki tarafın üstelenecek olduğu masraflar, sorumluluklar, yükümlülükler ve riskleri göstermektedir.

##### 5.4.1 Teslim Şekillerinin Türleri

Uluslararası ticaret odası ( International Chamber of Commerce ) tarafından birçok defa düzeltme yapıp, sürekli geliştirilmiş olan teslim şekilleri, uluslararası ticarete kullanılan INCOTERMS (International Commercial Terms ), günümüzde bütün dünyayı etkileyen, uluslararası standarda kavuşturulmuştur.



### Şekil 31. Dış Ticarete Kullanılan Teslim Şekilleri

Kaynak: [www.tradelawchina.com](http://www.tradelawchina.com).

Teslim şekillerinin türleri pek çok olup, Çin’de en çok kullanılan üç türü vardır.

#### Gemi Bordasında Teslim (Free on Board /FOB )

FOB teslim şeklinde satıcı sözleşmede belirlendiği tarih ve süreç içinde, belirlenen yükleme limanında, alıcının gösterdiği gemiye yükleyip, alıcıya haber verir, malların gemiye yüklenmesine kadar ortaya çıkmış olan tüm masraflar ve riskleri üstlendiği teslim şeklidir.

Bu teslim şeklinde, ihracatçı tüm ihracat belgelerini hazırlamakla sorumludur, ihracat ruhsatına başvurmak, gümrükleme işlemleri ve ihracat gümrük vergisi ödemek gibi sorumlulukları içerir. FOB teslim şeklinde, ihracatçı FOB teslim şekline göre geliri tespit eder. İthalatçı satın aldığı mal belirlendiği limana geldikten sonraki hesaplama değeri= FOB +Yurt dışı nakliye+Yurt dışı sigorta+ihracat gümrük vergisidir. Bu teslim şeklini kullanırken, yükleme limanının ismini açıkça belirtmek gerekmektedir. Mesela: Mal SHANGHAI limanında yüklenmiş oluyorsa, teslim şekli FOB SHANGHAI yazılmalıdır.

FOB= (gerçek mal satın alma maliyeti + yurtiçi çeşitli masraflar)÷(1-hedeflenen kazanç oranı)

FOB= (gerçek mal satın alma maliyeti + yurtiçi çeşitli masraflar)÷(1-hedeflenen kazanç oranı-komisyon oranı)

### **Mal Bedeli ve Navlun Ödenmiş (Cost and Freight / CFR)**

CFR teslim şeklinde, satıcı mal yüklenecek gemiyi belirlemeli, sözleşmede belirlendiği tarih içinde malı gemiye yükleyip belirlendiği varış limanına göndermeli, bu süreç içindeki tüm masraflar ve navlunu ödemek zorundadır. Malı gemiye yüklemeyen önceki tüm giderler ve riskleri üstlenir hem de sigorta masraflarını öder. CFR teslim şeklinde, ihracatçı CFR teslim şekline göre geliri tespit eder, ödenmiş olan yurt dışı nakliye masrafını satış gelirinden çıkarır. İthalatçının satın aldığı mal belirlendiği limana geldiğinde hesap yapacak olan değer= CFR+Yurt dışı sigorta+ithalat gümrük vergisi. Bu teslim şeklini kullanırken, varış limanının ismini açık belirtmek gerekmektedir. Örneğin: Malın varış limanı LONDRA oluyorsa, teslim şekli CFR Londra yazılmalıdır.

CFR= (gerçek mal satın alma maliyeti + yurtiçi çeşitli masraflar+yurt dışı nakliye masrafıF))÷(1-hedeflenen kazanç oranı).

CFRC= (gerçek mal satın alma maliyeti + yurtiçi çeşitli masraflar+yurt dışı nakliye masrafıF))÷(1-hedeflenen kazanç oranı-komisyon oranı).( Wang, 2004:87)

### **Mal Bedeli, Sigorta ve Navlun Ödenmiş (Cost Insurance and Freight/CIF)**

CIF kuralı, satıcının gemi kiralama ve sigorta ödeme işlemlerini yapıp, malı gemide teslim ederken, varma limanına kadar olan nakliye ve sigorta masraflarını ödediği taşıma şeklini gösterir. Bu teslim şeklini kullanırken, alıcı ve satıcının zorunlulukları belirlenmiştir: Satıcı gemi kiralayıp, belirlendiği süreç içinde malı gemiye yüklemeli, ihracat evrak işlemlerini yapmalı, mal gemiye yüklenmeden önceki tüm masraflar ve riskleri üstlenmeli, varma limanına kadar olan nakliye ve sigorta işlemlerini yapmalı ve nakliye, sigorta bedelini ödemeli, hem de alıcıya ilgili belgeleri teslim etmelidir. Alıcı mal gemiye yüklendikten sonraki tüm masraflar ve riskleri üstlenmeli, satıcıdan işlem evraklarını aldıktan sonra, sözleşmeye göre mal bedelini ödemeli, varma limanındaki mal teslim alma işlemlerini yapmalıdır. CIF teslim şeklinde, ihracatçı CIF'e göre geliri tespit eder; ödemiş olduğu yurt dışı nakliye ve yurt dışı sigorta masraflarını satış gelirinden çıkartır. İthalatçı satın aldığı mal varma limanına vardığında hesap yapacak olan değer = CIF+İthalat gümrük vergisi.bu teslim şekli kullanırken, varma limanını açık belirlemeli, Örneğin: malın varış limanı New York ise, teslim şekli CIF New York olmalıdır.

CIF= (gerçek mal satın alma maliyeti + yurtiçi çeşitli masraflar+yurt dışı nakliye masrafı)÷[1-(1+sigortalama oranı)×sigorta oranı-hedeflenen kazanç oranı].

CIFC= (gerçek mal satın alma maliyeti + yurtiçi çeşitli masraflar+yurt dışı nakliye masrafıF)÷[1-(1+sigortalama oranı)×sigorta oranı-hedeflenen kazanç oranı-komisyon oranı]. (Cai, 2016:98).

**Tablo 12. Çin’de Sürekli Kullanılan Üç Çeşit Teslim Şekillerinin Karşılaştırılması**

Teslim şekli	Riskli devretme sınırı	Belge hazırlayıcı		Masrafları Ödeyici	
		Gemi kiralama	Sigorta Yapma	Varma limanına kadar Nakliye	Sigorta bedeli
FOB	Gemi güvertesinden ayrıldığında	Alıcı	Alıcı	Alıcı	Alıcı
CIF	Gemi güvertesinden ayrıldığında	Satıcı	Satıcı	Satıcı	Satıcı
CFR	Gemi güvertesinden ayrıldığında	Satıcı	Alıcı	Satıcı	Alıcı

**Kaynak:** Xu, **Dış Ticaret Muhasebe Uygulamaları**, Pekin, 2012, s.54.

### 5.5 Dış Ticarete Ödeme Şekilleri

Uluslararası Ödeme şekli, ülkeler arasında gerçekleşen ticari faaliyetlerde uluslararası para birimi ile para alma ve borçlarını ödemeyi gösterir.

Uluslararası ödeme şekli defter kaydı ile ödeme ve nakit ile ödeme diye iki türe ayrılır. Defter kaydı ile ödeme, ticaret yapan iki taraf iki ülke hükümetleri arasında yapılan sözleşmede belirlenen ödeme anlaşmasındaki ilgili kurallar boyunca yapılır. Ticaret yapan iki tarafın ödeme işlemlerini iki ülke bankaları arasında defter kaydı hesabı açılır, genelde ödeme nakit ile ödenmez, yıl sonunda sözleşme süresi bitince, hesabın bakiyesi nakit ile ödenir. Nakit ile ödeme ise iki ülke arasında ticaret yapan kişilerin ticaret sözleşmesi boyunca, ithalat ihracat işlemlerini yaparken, iki taraf da her bir işlemde nakit olarak ödemelerini yaparlar.

Nakit ile ödeme genel olarak akreditifli Ödeme, havale ve vekaleten tahsil olarak üç türe ayrılır. Çin Halk Cumhuriyetinde genel olarak akreditif ödeme şekli kullanılır.

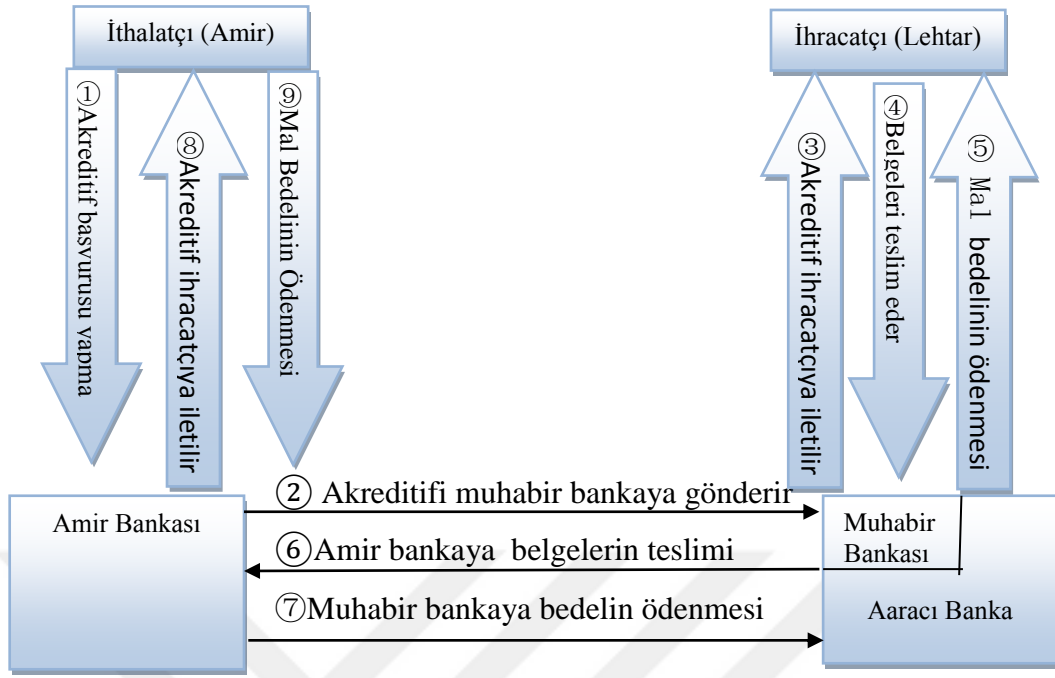
## **Akreditifli Ödeme Şekli**

Akreditif, akreditif açan banka ithalatçının talimatı ile ihracatçıya, belli bir tutarda, belirlenen süreç içinde belirlenen belgeler ibraz karşılığında ödeme yapılacağını gösteren taahhüttür.

## **Akreditifli Ödeme Şeklinin Temele Süreçleri**

Akreditifli ödeme şekli kullanıldığında, ithalatçı ile ihracatçı mutlaka ticaret sözleşmesinde akredif ile ödeme yapılacağını belirtmesi gerekmektedir. Akreditif ödeme şeklinin süreci aşağıdaki gibidir:

1. İthalatçı akredif açma mektubunu sözleşme ve akredif koşullarında belirtilen şekilde hazırlayıp amir bankaya başvuru yapar ve akreditif tutarının belli bir oranında kefil teminat olarak para öder ya da başka şekildeki kefil ile temin eder.
2. Amir banka ihracatçı için akredifi açar ve muhabir bankaya gönderir ve ithalatçıdan belli tutarda komisyon alır.
3. Muhabir banka kendisine gelen akreditif mektubunda herhangi bir sorun olup olmadığını inceler ve sorun olmaması halinde ihracatçıya iletir.
4. İhracatçı muhabir bankadan gelen akreditif mektubunu alıp ithalatçı ile yapmış olan sözleşme ile karşılaştırarak kontrol ettikten sonra, ihraç malları sözleşmede belirtilen şekilde sevkiyat işlemlerini tamamlar. İhracatçı düzenlediği ihraç malların çıkış belgeleri ve poliçeyi akreditif süreci içinde aracı bankaya teslim eder.
5. Aracı banka ihracatçıdan gelen belgeleri inceledikten sonra, herhangi bir sorun olmaması halinde, poliçe tutarına göre faiz ve komisyon bedelini kestikten sonra mal bedelini ihracatçıya öder. İhracatçı sevk belgeleri karşılığında kendi bankasından mal bedelini alır.
6. İhracatçının bankası söz konusu belgeleri ithalatçının bankasına gönderir ve ödeme yapmasını talep eder.
7. İthalatçının bankası muhabir bankadan teslim aldığı belgelrin doğruluğunu denetledikten sonra ihracatçının bankasına ödemeyi yapar.
8. İthalatçının bankası ithalatçıdan ödeme yapmasını ister. İthalatçının bankası mal bedelini ithalatçıdan tahsil ettikten sonra belgeleri ithalatçıya teslim eder.
9. İthalatçı mal bedelini amir bankaya ödedikten sonra, söz konusu sevk belgeleri ile malı gümrükten çeker.



**Şekil 32. Çin Halk Cumhuriyetinde Yoğun Kullanılan Akreditif Ödeme Şeklinin Yapılma Süreci**

**Kaynak:** Ding, *Dış Ticaret Muhasebesi*, Pekin, 2014, s.46.

## 5.6 İhracat İşlemleri ve İhracat İşlemlerinin Muhasebeleştirilmesi

### 5.6.1 İhracat İşlemleri Hakkında Bilgiler

İhracat; dış ticaret şirketlerinin organizasyon ettiği malların yurtdışındaki alıcılara satılarak döviz kazandırıldığı ticaret birimidir. İhracattan döviz elde etmek ülkelerin temel döviz kaynaklarından biridir. İhracat ülkelerin ekonomik gelişiminde ihtiyacı olan gelişmiş üretim makinelerini ithal etmek ve toplumun yaşam seviyesini yükseltmek için gerekli ürünler ile karşılamak gibi imkânlar yaratmaktadır.

Bir ülkenin ihracat ve ithalat işlemleri birbirini tamamlar. İhracat olmazsa ithalat da olmaz. İhracat ithalattan fazla olduğunda, döviz gelir gider dengesi ihracat fazlasını gösterir, döviz rezerv kaynağını oluşturur, o bir ülkenin ödeme kuvveti ve iktisadi gücünü ifade eder. Dış ticaret şirketleri kuşkusuz ihracatı büyütüp, ihracat işlemlerinin muhasebesi ve yönetimini güçlendirmelidir. Bu ülkeler arasındaki iş ilişkilerini yakınlaştırır, iş yapma fırsatlarını büyütür, güvenli ve gerekli olduğunda döviz elde etmek, ihracat maliyetini düşürmek, toplumun yaşam seviyesini yükseltmek, milli ekonominin yapımı ve gelişiminde çok büyük anlama sahiptir. (Zhang ,2015:121)



## 5.6.2 İhracat İthalat İşlemlerini Uygulama Yöntemleri

İhracat işlemlerinin süreçleri aşağıdaki gibidir:

### 1. Müşteri bulma aşaması

Şirket her türlü ticaret fuarlarına katılma yâda internet üzerinden yurt dışındaki müşteriler ile iletişim kurarak ticaret işlerine karar verir. Fiyat konuşması yapıp malın teslim şekli ve ödeme şekillerini belirler.

### 2. Sözleşme imzalama aşaması yani ihracat sözleşmesini imzalayıp ihraç edilecek malın kaynağını organizasyon etme aşamasıdır.

Şirket imzalandığı ihracat sözleşmesine uygun şekilde, sözleşmede belirlenen malın türü, kalitesi, sayısı, paketlenmesi ve mal teslim zamanını boyunca üretim bölümü ya da mal tedarikçi firma ile sözleşme yapıp ihracata hazırlanmaktadır.

### 3. Akredifi alıp ihraç malı sevkiyata hazırlama aşaması.

Eğer sözleşmede akreditifli ödeme şekli kullanma belirlenmişse, İthalatçı akreditifi açtırır,İhracatçı İthalatçı tarafından açtırılan akreditifi alıp inceledikten sonra mal sevkiyatını başlatır.

### 4. Malın sevik işlemleri aşaması

Eğer sözleşmede nakiye ithalatçı tarafından karşılanacak olursa, ithalatçıya işlemlerini yapmasını haber vermeli, nakliye mafrafını ihracatçının ödemesi karar vermişse, ihracatçı nakliye şirketi ile konuşup nakliye işlemlerini tamamlamalı.

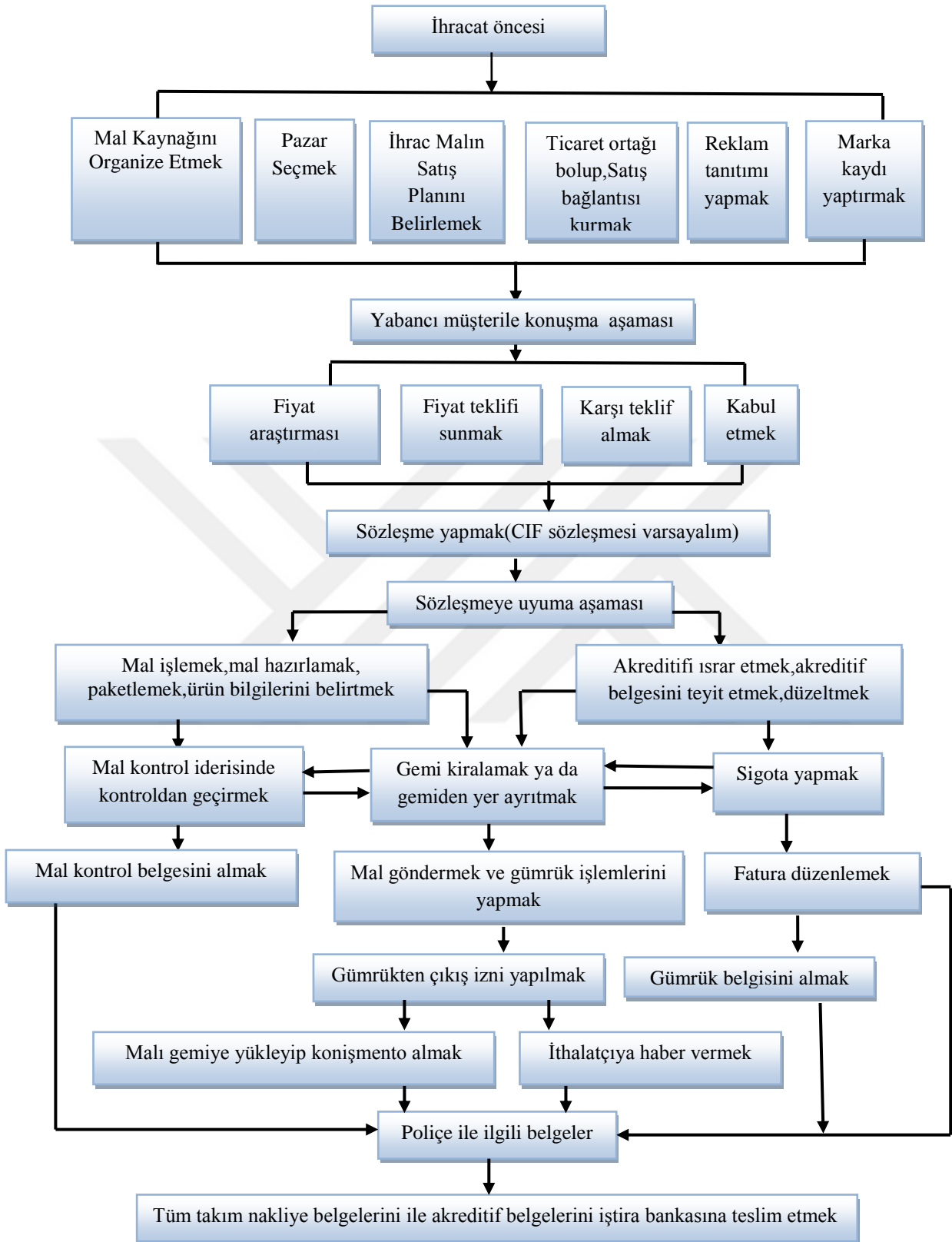
### 5. Belgelerin teslim aşaması

İhracatçı bütün belgeler tamamlandıktan sonra ithalatçı tarafından açtırılmış olan akreditif maktubu ile birlikte bankaya teslim eder.

### 6. Mal bedelinin ödenmesi

İhracatçı kendi bankasına ithalatçının bankasından gelen mal bedelini tahsil etmeden önce Kambiyo Kontrol İdaresi'ne gidip döviz alım belgesini alamalı, tahsilden sonra ilgili kurumlardan ihracat iade vergisini talep eder.

İhracat aamasında uygulanan tüm aşamlar aşağıdaki tabloda gösterilmiştir.



**Şekil 33. Çin,deki İhracat İşlemlerinin Süreci**

**Kaynak:** [www.tradelawchina.com](http://www.tradelawchina.com)

### 5.6.3 İhracatın Türleri

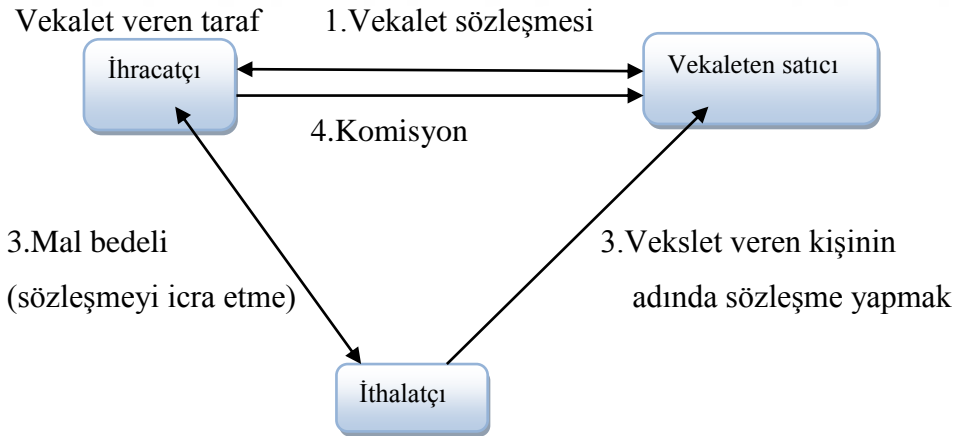
İhracat işlemleri farklı ticaret niteliklerine göre tek başına ihracat işlemleri, aracılı ihracat işlemleri ve işleme ve tamamlama ihracatı diye üç gruba ayrılır, birde dış devletlere sağlanan yardım ihracatı vardır.

#### Tek Başına İhracat

Dış ticaret şirketi kendi başına ihracat işlemi yaptığı, ihracat işlemlerinin kar zararlarından kendi sorumlu olduğu ihracat işlemini gösterir. Şirket ihracat satış geliri, ihracat iade vergisine sahip olmak, ihraç malın giriş maliyeti ile ihracat işlemleri ile ilgili olan bütün devlet içi ve dışındaki masrafları, komisyon giderlerini üstlenir hem de tüm alacaklar, tazminat, ceza vb. sorumlulukları kabul eder.

#### Vekaleten İhracat

İthalat ihracat yapma yetkileri olan şirketler, kendisine yetki veren tarafın aracılığını yaparak yurt dışındaki müşteri ile bağlantı kurmak, sözleşme imzalamak, malları sevk etmek, dış ticaret ile ilgili resmi kurumlara evrak teslim etmek ve ödeme yapmak vb. tüm işlemleri yapar, ya da yurt dışına satış, evrak teslimi ve ödeme yapmak gibi dış ticaret işlemlerini tamamlar.



#### Şekil 34. Vekaleten İhracatın Süreci

Kaynak: [www.tradelawchina.com](http://www.tradelawchina.com)

Aracı şirket bu işlemleri yapmasından dolayı belli bir oranda komisyon alırlar.

#### İşleme ve Tamamlama İhracatı

Hammaddeleri işlemek, parçaları donatmak, küçük ve orta boylardaki malları tamamlama işlemlerini bitirdikten sonra ihracat yapılan ticaret işlemi gösterir. Yurt

dışındaki müşteri hammadde ve parça temin eder, şirket müşterinin talebine göre mal üretir ve donatır. İş tamamlandıktan sonra, mal müşteriye teslim edilir. Şirket işçilik ücreti olarak döviz kazanır. Orta ve küçük boylardaki malları tamamlama ticaretinde yurt dışındaki müşteri üretim teknolojisi, makine cihaz temin eder. Şirket ürünü işledikten sonra müşteriye ürünü belli aralıklarda teslim eder.

### **Dışa yardım ihracat**

İlgili yüksek kurumlar tarafından, Çin Halk Cumhuriyeti Devleti ile yardıma ihtiyacı olan ülke hükümeti arasında imzalanan sözleşmelere göre alt kurumlara emir vererek gerçekleştirilen ihracattır.

## **5.6.4 İhracat İşlemlerinin Muhasebeleştirilmesi**

### **5.6.4.1 Tek Başına İhracat İşlemlerinin Muhasebeleştirilmesi**

Dış ticaret şirketleri ihracat işlemlerini yaparken daima akreditifli ödeme şeklini kullanmaktadırlar. Şirketin satış bölümü ticaret sözleşmesi ve akreditifin kurallarına uygun şekilde, mal çıkış makbuzunu keser, depolama ve taşıma bölümü taşımacılık firmalarında taşıma işlemlerini ayarlar, sonra muhasebe kaydında geçerli olan makbuzları muhasebe bölümüne teslim eder, muhasebe bölümü çıkış makbuzunu borç ‘dağıtılmış mallar’ hesabına; alacak ‘stoklar’ hesabına kayıt alır. Satış bölümü ihraç mal gemiye yüklendikten sonra tam takım vesaik belgeleri ticari faturanın orijinal nüshası ile birlikte bankaya teslim edip döviz alım belgesi işlemini yapar ve banka alacak dekontunu alır. Muhasebe bölümü satış bölümünden gelen ticari faturanın ikinci nüshası ile banka alacak dekontunu Borç ‘Dövizli Alıcılar ’hesabına, Alacak ‘Yurtdışı Satışlar Geliri’ hesabına kayıt yapar. Sonra taşıma bölümünden gelen mal çıkış makbuzu üstündeki malın ismi, ölçüsü, sayısı ile ticari faturanın ikinci nüshası üzerindeki bilgilerin karşılaştırmasından sonra malın satış maliyetini Borç ‘Yurtdışı Satış Giderleri ’hesabına; Alacak ‘Dağıtılmış Mallar’ hesabına aktarır, ihraç malın bedelini aldıktan sonra, Borç ’Bankalar’ hesabına; Alacak ‘Dövizli Alıcılar ’hesabına aktarılır. (Shu ,2009:128)

### **Örnek:**

CHAO XING gıda ithalat ihracat şirketi JAPONYA’ da faaliyet gösteren DABAN JAPON şirketine 200 ton kırmızı şarap satmıştır. Ödeme Akredifli ödeme şeklinde yapılacaktır.

(1) 1 Mart Tarihinde, muhasebe bölümü taşıma bölümünden gelen mal çıkış makbuzunu teslim almıştır. Kırmızı şarap 200 ton, 1 tonu 2.110 ₺ .

Yevmiye kayıtları

BORÇ: DAĞITILMIŞ MALLAR	Kırmızı Şarap	422.000,00
ALACAK: STOKLAR	Stoktan Çıkmış Mal	422.000,00
200ton ×2110₺=422.000,00₺		

(2) 5 Mart tarihinde, satış bölümünden gelen ticari faturanın alt nüshası ile banka dekontunu aldıktan sonra 200 ton kırmızı şarap için, her tonu 450 \$, olarak CIF teslim şeklinde, toplam mal bedeli 90.000 \$ olarak fatura kesilir. Bu tarihteki kur 1\$=6,15 ₺.

Yevmiye kayıtları

BORÇ: ALICILAR	Daban Şirketi	553.500,00
ALACAK: GENEL TİCARET GELİRİ	Mal Bedeli	553.500,00
US \$ 90.000×6,15=553.500,00₺		

(3) 5 Mart aynı tarihte, mal çıkış makbuzunu satış gelirine aktarılır.

Yevmiye Kayıtları

BORÇ: GENEL SATIŞ MALİYETLERİ	422.000,00
ALACAK: DAĞITILMIŞ MALLAR	422.000,00

(4) 15 Mart tarihinde banka 90.000\$ lıg mal bedelini almış ve 100\$ banka masraflarını keserek kalan satış tutarını işletmenin bankadaki döviz tevdiat hesabına yatırmıştır. İşlem günündeki kur ise 1\$=6,14 ₺ .

Yevmiye kayıtları

BORÇ: BANKALAR	Yabancı Mevcut Para	551.986,00
BORÇ: FİNANSMAN GİDERLER	Banka Masrafları	614,00
BORÇ: KUR FARKI KAR ZARARI		900,00
ALACAK: ALICILAR		553.500,00
US \$ 89.900×6,14=551.986,00₺		
US \$ 100×6,14)=614,00₺		
(6,15–6,14)×90.000\$ =900,00 ₺		

‘Dağıtılmış Mallar’ hesabı varlıklar hesabına ait olup, gelir olarak teyit etme şartlarını sağlamamaktadır. Fakat dağıtılmış malın gerçek maliyetinin kaydını yaparken bu hesap kullanılmaktadır. İşletme malı iskeleye, otopara taşıyıp gemiye yâda arabaya yüklediği zaman, BORÇ tarafa kayıt yapılır. İşletme malın satışını gerçekleştirip ihracat geliri olarak onay verdiğinde ‘Yurt Dışı Satış Gelirleri’ hesabına aktarılır ve mal depodan çıkıp gümrükten sınır geçiş izni alamadan geri gönderilip indirimli satışa çıkmış olması durumunda ALACAK tarafa kayıt edilir. Dönem sonu bakiyesi BORÇ tarafa olup, işletme tarafından dağıtılmış malın gerçek maliyetini ifade eder.

‘Dövizli Alıcılar’ varlıklar hesabı, ihraç yoluyla yurtdışına mal satmak yâda yurtdışına hizmet temin etmek yoluyla yurtdışındaki müşterilerden alınan döviz işlemlerini izlemekte kullanılır. İşletme dövizli alıcılar işlemlerini gerçekleştirirken, BORÇ tarafa kayıt yapar, işletme dövizini aldığı zaman, ALACAK tarafa kayıt yapılır. Dönem sonu bakiyesi BORÇ tarafa, işletmenin döviz almadığı zamandaki tutarını gösterir.

Dış ticaret işletmesi mal ihraç etme sürecinde, malı olduğu yerinden sınıra, limana taşıma esnasındaki nakliye, yükleme vb. gibi çeşitli masraflar birden ‘Satış Giderleri’ hesabına kayıt alınır.

### **Örnek**

AB dış ticaret işletmesi Amerika’da faaliyet gösteren MADI Amerikan şirketine 100 ton X malı satmıştır, teslim şekli CIFC%2(komisyon), tonu 2000 \$’dır. Akreditifli ödeme şeklini kullanılacaktır. Malın giriş ton fiyatı 12.000 ₺, fiili ihracat tarihindeki kur ise 1\$=6,80 ₺, ihracat bedelini aldığı gündeki kur ise 1\$=6,76 ₺; yurtdışı taşıma masrafı USD30/TON, o tarihteki kur 1\$=6,82 ₺; sigorta masraf oranı %0,8, işlem tarihindeki kur ise 1\$=6,82₺. AB dış ticaret işletmesinin ihracat işlemleri kaydı aşağıdaki gibi yapılır:

(1) Mal Depodan Çıkar Nakliyesini Bekler.

İşletmenin ticaret bölümü malın depodan çıkış makbuzunu keser ve aynı anda malın çıkış faturasını da keser ve çeki listesi ve ihracat belgeleri ile birlikte yurtdışı taşıma firmasında ihracat taşıma işlemlerini yaptırır. Bu vakitte muhasebe bölümü aşağıdaki yevmiye kayıtlarını yapar:

BORÇ: DAĞITILMIŞ MALLAR 1.200.000,00

Nakliyesi Bekleyen ve Dağıtılmış Mallar X mal

ALACAK: STOKLAR Stoktaki ihraç mallar X mal 1.200.000,00

$100 \text{ TON} \times 12.000\text{¥} = 1.200.000,00\text{¥}$

(2) Malın ihracat işlemleri tamamlandıktan sonra ticaret bölümünden gelen ticari faturanın ikinci nüshası üzerindeki sayılar ile depodan çıkış makbuzunu karşılaştırdıktan sonra, fatura tutarı boyunca muhasebe kaydı aşağıdaki gibi yapılır.

Yevmiye kayıtları:

BORÇ: ALICILAR MADI Şirketi 1.360.000,00

ALACAK: GENEL TİCARET GELİRLERİ 1.360.000,00

$US \ 2000\$ \times 100 \text{ TON} \times 6,80\text{¥} = 1.360.000,00\text{¥}$

(3) İhracat % 2 komisyon giderini gelirden çıkartıyoruz.

Yevmiye kayıtları:

BORÇ: GENEL TİCARET GELİRLERİ 27.200,00

ALACAK: ALICILAR MADI şirketi 27.200,00

$1.360.000 \times \%2 = 27.200,00\text{¥}$

(4) Maliyeti Aktarma

Yurtdışı satış gelirleri tespit edildikten sonra işletmenin önceden belirlendiği maliyet hesaplama yöntemi boyunca hesaplıyoruz ve aktarıyoruz.

Yevmiye kayıtları:

BORÇ: GENEL TİCARET MALİYETLERİ 1.200.000,00

ALACAK: DAĞITILMIŞ MALLAR 1.200.000,00

Nakliyesini bekleyen ve dağıtılmış mallar X mal

(5) Döviz alma

Banka 196.000 \$'lık mal bedelini alıcının bankasından teslim almış, 250 \$ banka masraflarını kesildikten sonra kalan kısmını işletmenin döviz hesabına yatırmış, işlem tarihindeki ortalama kur  $1\$ = 6,76\text{¥}$ .

Yevmiye kayıtları:

BORÇ: BANKALAR Döviz Hesabı	1.323.270,00
BORÇ: FİNANSMAN GİDERLER Banka Masrafları	1.690,00
ALACAK: ALICILAR MADI şirketi	1.324.960,00
US \$ 196.000–250\$=195.750 \$×6,76=1.323.270,00 ₺	
250 \$×6,76 ₺ =1.690 ₺	
196.000 \$ ×6,76 ₺ =1.324.960 ₺	

(6) Yurtdışı nakliye masrafının yevmiye kayıtları

Yurtdışı taşıma firması kestiği 3000 \$'lık taşıma faturasına göre işletmenin ticaret bölümü şirketin döviz hesabında taşıma masrafını öder, işlem tarihindeki kur ise 1 \$ =6,82 ₺.

Yevmiye kaydı aşağıdaki gibidir:

BORÇ: GENEL TİCARET GELİRLERİ Yurtdışı Nakliye	20.460,00
ALACAK: BANKALAR Döviz Hesabı	20.460,00
100 TON ×30 \$×6,82 ₺ =20.460,00 ₺	

(7) Yurtdışı sigorta masrafının muhasebesi

Sigorta şirketine ödenecek olan 1.760 \$'lık sigorta bedelini işletmenin döviz hesabından ödemiştir, işlem tarihindeki kur ise 1\$ =6,82 ₺ .

Yevmiye kayıtları:

BORÇ: GENEL TİCARET GELİRLERİ Yurtdışı Sigorta Ödemesi	12.003,20
ALACK: BANKALAR Döviz Hesabı	12.003,20
2000 \$ ×100 TON ×110% ×0,8 % =1.760 \$ (sigorta masrafı)	
1.760 \$ × 6,82₺ =12.003,20 ₺	

(8) Yurtiçi Nakliye Masraflarının Muhasebesi

Bankanın gönderdiği nakliye ödeme makbuzu boyunca banka hesabından ödenmiştir.

Yevmiye kayıtları:

BORÇ: SATIŞ MASRAFLARI Yurtiçi Nakliye Masrafı	5.000,00
ALACAK: BANKALAR	5.000,00

(9) İade Vergisinin Muhasebesi

X mal gümrük işlemleri yapılmış ve mal bedeli hesaba yatırılmıştır, ihracat iade vergi şartlarına uygun hale gelmiş, X malın giriş maliyeti 1.200.000, KDV'si % 17, 204.000 ₺ KDV ödenmiştir. İade vergi oranı %13 'tür.



Yevmiye kaydı:

BORÇ: DİĞER TİCARİ ALACAKLAR	Alınacak İade Vergisi	156.000,00
ALACAK:ÖDENECEK VERGİLER	Ödenecek KDV ( İİV)	156.000,00
İhracat İade Vergisi =1.200.000 × %13 = 156.000,00₺		

#### 5.6.4.1.1 Tahmin Edilmiş Yurtdışı Nakliye Masrafının Muhasebesi

İşletmenin ihracat satış gelirlerine karar verdiği tarih ile yurtdışı nakliye ödemesi, sigorta ödemesi ve komisyon ödemesini ödediği tarih daima farklı olmaktadır. Dönem sonunda dönem karını doğru hesap etmek için muhasebe gelir ve giderleri birbirine uyum sağlaması prensibine uygun olmalı, dolayısıyla, yurtdışı satış gelirleri hesabını kayıt yaparken, ödenmemiş olan yurtdışı nakliye masrafını tahmin edip kayıt yapılmaktadır. BORÇ ‘ Yurtdışı Satış Gelirleri’, ALACAK ‘Yurtdışı Satıcılar’ hesabına kayıt yapılmaktadır. Yurtdışı nakliye ödemesi yapıldığı zaman, BORÇ ‘Yurtdışı Satıcılar’, ALACAK ‘Bankalar ’ hesabına kayıt yapılır. Eğer ödenmiş nakliye tutarı ile tahmin edilmiş nakliye tutarı arasında fark oluyorsa, fark olan kısmını ödendiği dönemdeki ‘Yurtdışı Satış Gelirleri ’hesabına kayıt yapılmaktadır. (Zhang, 2011:146)

#### Örnek:

X malı CIF teslim şekli ile Amerika’da faaliyet gösteren LILIN şirketine satılmıştır. 20 Haziranda banka tarafından gelen makbuzdan yurtdışı satış geliri olarak teyit edilmiş, 30 Haziranda, tahmini yurtdışı nakliye ödemesi 1.600 \$, sigorta bedeli 130 \$ olarak makbuzu kabul edilmiş ve kayıt işlemleri başlamıştır, işlem tarihindeki kur ise 1 \$ = 6,82 ₺ Yevmiye kayıtları

BORÇ: GENEL TİCARET GELİRLERİ	Yurtdışı Nakliye	10.912,00
GENEL TİCARET GELİRLERİ	Yurtdışı Sigorta	886,60
ALACAK: SATICILAR	Yurtdışı Alıcılar	11.798,60
US \$ 1.600 ×6,82 =10.912,00 ₺		
US \$ 130 ×6,82 = 886,60 ₺		
1.600\$+130\$ =US \$ 1.730×6,82 =11.798,60 ₺		

8 Temmuz tarihinde yurtdışı taşıma firmasına 1.625 \$ yurtdışı nakliye bedeli, 130 \$ sigorta bedeli ödenmiştir, o günkü kur 1\$ = 6,78₺’tır.

Yevmiye kaydı:

BORÇ: YURTDIŞI SATICILAR	11.729,40
YURTDIŞI SATIŞ GELİRLERİ    YurtdiŐi Nakliye	169,50
ALACAK: BANKALAR    Döviz Hesabı	11.898,90
1.600\$+130\$ =US \$ 1.730×6,78 =11.729,40 ₺	
USD1.625–1600=25\$×6,78 ₺=169,50 ₺	
( USD1730+25)×6,78=11.898,90₺	

#### 5.6.4.1.2 İhracat Gümrük Vergi İşlemlerinin Muhasebeleştirilmesi

İhracat gümrük vergisinin hesap formülü aşağıda gösterilmiştir:

Ödenecek Gümrük Vergisi =İhraç Mal Fiyatı ×Gümrük Vergi Oranı İhraç Mal Tutarı =  
Gemide Teslim (FOB)×Döviz Kuru÷(1+Gümrük Vergi Oranı)

Eğer ihraç edilecek malın teslim şekli FOB değilse, mutlaka teslim şeklini FOB şekline değiştirmek gerekmektedir. Eğer FOB teslim şekline karar verilmediğinde, ihraç edilecek malın tutarı gümrük idaresi tarafından belirlenir(Nie ,2015:85).

#### Örnek:

AB Şirketi FOB teslim şeklinde 1.215.000 \$ tutarındaki alüminyum teli ihraç etmiş, gümrük vergi oranı % 20, işlem tarihindeki kur ise 6,18 ₺'dir, muhasebe işlemi aşağıdaki gibidir:

Alüminyumun Fiyatı =1.215.000 × 6,18 ÷ (1+%20) = 6.257.250 ₺

Ödenecek Gümrük Vergisi =6.257.250 ×%20 = 1.251.450 ₺

Yevmiye kayıtları

BORÇ: TİCARİ VE EK VERGİLER	1.251.450,00
ALACAK: ÖDENECEK VERGİLER    ÖGV	1.251.450,00

#### 5.6.4.1.3 İhraç Edilen Malın Geri Gelmesi

İhracat işlemleri sürecinde, çeşitli nedenlerle satılmış mallar geri gelebilir. Geri gelen mallar gümrük idaresi tarafından sınır dışı izni verilmemiş, yüklemeyi bekliyor, belki sınır dışına çıkmış ve satış gerçekleşmiş hatta ödemesi alınmış durumda bile olabilir. Şirket farklı durumlara göre farklı sorunları çözer. Geri gelen malların geri gelme esnasında ortaya çıkan masraflar önce 'Beklenen Varlıklar Kar Zararı 'hesabına kayıt yapılır, malın geri gelme nedeni açıklandıktan sonra ayrı hesaba aktarma yapılır.

### Gümrükten geri gelme

Malın sınır dışı izni verilmemiş, yüklemeyi beklerken gümrük tarafında geri gönderilmiştir.

#### Örnek:

AB şirketi X malını limana taşıyıp gemiye yüklenmesi için bekletiliyor, malın maliyeti 20.000 ₺ , belli olmayan sebeplerle malın yurtdışına çıkış izni verilmemiş ve depoya geri gönderilmiştir.

Yevmiye kayıtları

BORÇ: STOKLAR Depodaki İhraç Mallar X mal 20.000  
ALACAK: YÜKLENMESİ BEKLETİLEN DAĞITILMIŞ MALLAR X Mal 20.000

#### Malın İade Edilmesi Nedeniyle Geri Gelmesi

Malın satışı gerçekleştikten sonra, iade gelen malın tutarı satış gelirinden çıkarılır. Malın iade gelmesi sürecinde ortaya çıkmış olan masrafları önce 'Bekleyen Varlıklar Kar Zararı' hesabına kayıt alınır, malın geri gelme nedeni açıklandıktan sonra, ayrı hesaba aktarılır.

#### Örnek :

AB şirketi X malın ihracatını gerçekleştirmiştir. Yurt dışındaki müşteri malı kontrol ettikten sonra malın ölçüme uygun olmadığını fark etmiş ve malı iade etmeyi talep etmiştir. Satıcı malı iade almayı kabul etmiştir ve iade alınacak malın toplam tutarı 5000 \$, işlem tarihindeki kur ise 1\$=6,2 ₺, komisyon % 3'dür. Malın geri gönderilmiş deniz konşimentosunu teslim alınmıştır.

(1) Eğer müşteri daha ödeme yapmamışsa yevmiye kaydı şöyle yapılmalıdır:

BORÇ: GENEL TİCARET GELİRLERİ X Mal 31.000,00  
GENEL TİCARET GELİRLERİ Komisyon 930,00  
ALACAK: ALICILAR Döviz Hesabı 30.070,00

$$5.000\$ \times 6,2\text{₺}=31.000,00\text{₺}$$

$$5.000\$ \times \%3=150\$ \times 6,2\text{₺}=930,00\text{₺}$$

$$5.000\$( - (5.000\$ \times \%3) ) = 4.580\$ \times 6,2\text{₺} = 30.070,00 \text{₺}$$

Aynı anda, satış maliyetini çıkartıyoruz, yevmiye kaydı aşağıdadır:

BORÇ: YÜKLEMESİ BEKLETİLEN DAĞITILMIŞ MALLAR X mal 20.000,00  
ALACAK: GENEL TİCARET MALİYETLERİ X mal 20.000,00

Mal depoya girdikten sonra, malın depoya giriş makbuzuna göre kayıt yapılır:

BORÇ: STOKLAR Stoktaki İhraç Mallar 20.000,00  
ALACAK: YÜK.BEK.DAĞITIL MIŞMALLAR XMal 20.000,00

(2) Eğer müşteri mal bedelini ödemiş olursa, muhasebe bölümü kayıt işlemlerini aşağıdaki gibi yapar:

① Deniz konşimentosunu teslim alındığından, satış geliri ve satış maliyeti çıkartılır, ve mal depoya girdikten sonra, stoklar düzeltilir.

Yevmiye kaydı:

BORÇ: GENEL TİCARET GELİRLERİ X mal 31.000,00  
GENEL TİCARET GELİRLERİ Komisyon 930,00  
ALACAK: SATICILAR Döviz hesabı 30.070,00  
USD 4.850 × 6,2 = 30.070,00 ₺

Satış maliyeti çıkarılıp mal depoya girdiği andaki yevmiye kaydı:

② Geri gelen malın ödemesini yaparken, muhasebe kaydı aşağıdaki gibidir:

BORÇ: SATICILAR 30.070,00  
ALACAK: BANKALAR 30.070,00

Aynı anda, nazım hesap kaydı yapılır:

BORÇ: DÖVİZ GELİRİ US\$4.850

### Örnek:

Malın iade sürecinde ortaya çıkan yurtiçi nakliye masrafı 500 ₺, yurtdışı nakliye masrafı 2.000 \$, o günkü kur ise 1\$ = 6,2 ₺ ;

Yevmiye kaydı

BORÇ: BEKLEYEN VARLIKLAR KAR ZARARI 12.900,00  
ALACAK: BANKALAR RMB 500,00  
BANKALAR USD 12.400,00  
2000\$ × 6,2 = 12.400

Aynı anda nazım hesaplara kayıt yapılır:

BORÇ: DÖVİZ GELİRİ US\$ 2000

Geri gelen malı tekrar satarken yurtiçi nakliye masrafı 450 ₺ , yurtdışı nakliye ve sigorta masrafı 2000 \$ = 12.400₺ ,

Yevmiye kaydı:

BORÇ: BEKLEYEN VARLIKLAR KAR ZARARI	12.850,00
ALACAK: GENEL TİCARET GELİRLERİ	12.400,00
SATIŞ GİDERLERİ	450,00

Yukarıdaki olaylardaki malın iadesi satıcı tarafın sorumluluğundan dolayı ortaya çıkmıştır.

Yevmiye kaydı aşağıdaki gibidir:

BORÇ: OLAĞAN DIŞI GİDERLER VE ZARARLAR	25.750,00
ALACAK: BEKLEYEN VARLIKLAR KAR ZARARI	25.750,00
12900+12850=25750,00₺	

Eğer malın iade sorumluluğu tedarikçi firmaya ya da yurt içi nakliye firmasına ait olduğunda, dış ticaret firması tazminat isteyebilir ve kaydı 'Bekleyen Varlıklar Kar Zararı' hesabına kayıt alınır.

Yevmiye kaydı:

BORÇ: DİĞER TİCARİ ALACAKLAR	25.750,00
ALACAK: BEKLEYEN VARLIKLAR KAR ZARARI	25.750,00

#### 5.6.4.1.4 Tazminat İşlemlerinin Muhasebe Kaydı

Dış ticarete, yurtdışındaki müşteri sözleşmeyi bozduğunda, ya da ithalat sözleşmesine uymadığında, satıcı taraf önceden ihraç için hazırladığı malın ihracatını zamanında yapamamakta ve stok fazlası oluşmaktadır. Bu durumda, dış ticaret şirketi sözleşmenin geçerli süreci içinde müşterisinden tazminat isteyebilir, müşteri tazminat ödemeyi kabul ettiğinde, tazminat 'Diğer Olağan Dışı Gelirler ve Karlar' hesabına kayıt alınır.

#### Örnek :

Bir ihracat işleminde, yurtdışındaki müşteri sözleşme şartlarını yerine getirmediğinden dolayı, satıcı taraf müşteriden 2000 \$ tazminat istemiş ve alıcı tarafta tazminat ödemeyi kabul etmiştir. O tarihteki kur ise 1\$=6,2 ₺ ;

Yevmiye kayıtları:

BORÇ: ALICILAR Döviz Hesabı	12.400,00
ALACAK: DİĞER OLAĞANDIŞI GELİRLER VE KARLAR	12.400,00
US\$2.000 × 6,2 = 12.400, 00 ₺	

#### 5.6.4.1.5 Hasar Talebi İşlemlerinin Muhasebe Kaydı

Malın ihraç işlemleri tamamlandıktan sonra, satıcı şirket sözleşmeye uygun davranmadığı için, mesala malın kalitesinde sorun varsa, malın ambalajı sağlam olmadığından ya da yanlış mal göndermesi sebebiyle, malı eksik göndermesi gibi nedenlerden ortaya çıkan zararları, sözleşmede belirlendiği süreç içinde, yurtdışındaki müşteri yeterli kanıtlarla ispatlayabilirse, satıcı firmadan tazminat talep edebilir. Satıcı firma tazminata onay verdikten sonra, ilk önce 'Bekleyen Varlıklar Kar Zararı' hesabına kayıt yapılır, tazminat ödemenin nedeni ve sorumlulukları açıklandıktan sonra tekrar kayıt alınır.

Eğer malın sigortası yapılmış olursa, sigorta şirketi tazminatını ödemelidir. Yâda malın kalitesi veya eksik mal göndermiş olduğundan dolayı ortaya çıkmış olan zararları, satıcı taraf karşılamalıdır. Sorumluluklar taşıma şirketlerine ait olursa, taşıma şirketi tazminat ödemeli, zararlar satıcı firmanın sorumluluğundan dolayı ortaya çıkmış olursa, tam zamanında yönetim kurulunun imzasını aldıktan sonra şirketin zararına kayıt alınmalıdır.

#### Örnek:

AB şirketi T şirketine X maldan 100 adet ihraç etmiş, her bir adet malın fiyatı 2000 \$'dır. Malın giriş fiyatı 11.000 ₺'dir. Malın ihraç işlemleri tamamlandıktan sonra müşteri bir adet ürünün eksik olduğunu fark etmiş ve AB şirketinden 5.000 \$ tazminat istemiştir. Alıcı malın ödemesini yapmamış olursa, yevmiye kayıtları şöyle yapılacaktır: Yevmiye kayıtları:

(1) Hasar Oluşmasına onay verildiğinde, 1\$=6,2 ₺:

BORÇ: BEKLEYEN VARLIKLAR KAR ZARARI	31.000,00
ALACAK: ALICILAR	31.000,00
US\$ 5.000×6,2 =31.000 ₺	

(2) Satış geliri ile Satış Maliyetini Düzenlerken:

BORÇ: GENEL TİCARET GELİRLERİ X Mal	12.400,00
ALACAK: ALICILAR Döviz Hesabı	12.400,00

Aynı anda

BORÇ: GENEL TİCARET MALİYETLERİ X Mal	11.000,00
ALACAK: BEKLEYEN VARLIKLAR KAR ZARARI	11.000,00

(3) Eksik malların taşıma şirketi tarafından kayıp olduğu açıklandıktan sonra, tazminat işlemleri yapılır:

BORÇ: DİĞER TİCARİ ALACAKLAR	Y Taşıma Şirketi	42.000,00
ALACAK: BEKLEYEN VARLIKLAR	KAR ZARARI	42.000,00

#### **5.6.4.2 Vekâleten İhracat İşlemlerinin Muhasebeleştirilmesi**

##### **5.6.4.2.1 Vekâleten İhracat İşlemlerinin Anlamı**

Vekaleten ihracat işlemlerinde ithalat ihracat şirketleri yurt içindeki vekalet veren taraf için yurt dışındaki müşteri ile görüşmek, sözleşme imzalamak, malı göndermek, evrak hazırlamak ve ödeme yapmak gibi tüm işlemleri yapmayı ya da yurtdışına malı satmak, evrak hazırlamak, ödeme yapmak gibi ihracat işlemlerini yapmayı gösterir. Vekalet veren taraf ile yurtdışındaki müşteriyi görüştürür ve ticaret sözleşmesini yapar, mal gönderme, evrak hazırlama ve ödeme yapma işlemlerini genelde yapmaz, bazı durumlarda, mal gönderme, malı işleme, düzenleme, değiştirme gibi işlemlerini de yapabilir, fakat bunlar genel anlamda vekaleten ihracat işlemlerine ait işler değildir.

##### **5.6.4.2.2 Vekâleten İhracatın Özellikleri**

Vekâleten ihracatın özellikleri aşağıdaki gibidir:

- (1) Vekâleti kabul eden ve vekâlet veren iki taraf işlemde önce vekâleten ihracat sözleşmesi imzalar. Satılacak mal, vekâletinin faaliyet alanı, mal teslimi, malın nakliyesi, masraf sorumlulukları, komisyon oranı, döviz transferi, tazminat işlemleri, ödeme şekilleri ve de iki tarafın yükümlülüklerini belirler.
- (2) Vekâlet alan taraf sadece vekâleten ihracat işlemlerini yapar, malın ödemesini vekâleten ödememektedir. Her hangi bir masrafları karşılamaz. İhracat satış gelir ve giderlerini üstlenmez. Fakat yapılan ticaretten komisyon alır.
- (3) Vekâlet alan taraf ticari fatura üzerindeki fatura tutarı ile komisyon oranına göre, vekâlet veren taraftan komisyon alır, vekâleten ihracat işlemlerini yaparak yönetim masrafları ve karlarını hesaba kayıt alır.

- (4) Vekâleten ihracat yapılan malın vergi iadesi vekâlet veren tarafa aittir. Genelde vekâlet alan taraf yerel vergi dairesine gidip, vekâleten ihracat vergi iadesi belgesini almada sorumludur. Vekâlet veren taraf bu belge ile gümrük beyannamesi, ihracat döviz alım satım belgesi ile vekâleten ihracat sözleşmesinin ikinci nüshası ile yerel vergi dairesine gidip ihracat vergi iade işlemlerini bitirebilir.

#### 5.6.4.2.3 Vekâleten ihracatın türleri

Vekâleten ihracatın iki yöntemi vardır.

Arıcı firmaya satış şekli

- (1) Vekâlet alan taraf ile vekâlet veren taraf sözleşme imzalarlar. Vekâlet veren taraf sözleşmedeki fiyat boyunca mal bedelini tahsil eder. Gerçek ihracat fiyatı vekâlet alan taraf tarafından belirlenir. Vekâlet alan taraf ihracat işlemlerini gerçekleştirir, gerçek ihracat fiyat ile sözleşme üzerindeki fiyat arasındaki fark ise vekâlet alan tarafın kazancı olur.

- (2) Komisyon alış şekli

Vekâlet alan taraf ihraç malın toplam tutarına göre vekâlet veren taraftan komisyon hakkı olarak gerçekleşecek olan ihracatı gösterir. Bu yöntemde, vekâlet alan taraf **malın** ihracatı yapıp vekâlet veren tarafa vekâleten satış makbuzunu kestikten sonra, **vekâlet** veren taraf satış gelirini tespit eder. Vekâlet alan taraf malı sattıktan sonra vekâlet veren tarafa komisyon işlemi faturasını keser, aldığı komisyon ‘Genel Ticaret Gelirleri’ yâda ‘Diğer Faaliyetlerden Olağan Gelir ve Karlar’ hesabına kayıt yapılır.

#### 5.6.4.2.4 Vekâleten ihracat işleminde kullanılan hesapların düzenlenmesi

Vekâleten ihracat işleminde kullanılan hesaplar aşağıdaki gibidir:

- (1) Satıcılar hesabı

Vekâlet alan taraf vekâlet veren taraf ile olan işlemlerini ‘Saticılar’ hesabına kayıt yaparlar. Vekâlet alan taraf yurtiçi ve yurtdışındaki çeşitli masrafları vekâleten ödeyip komisyon ödemesini hesaplarken, BORÇ ‘Saticılar’ hesabına, vekâleten ihracat gerçekleştikten sonra, ALACAK ‘Saticılar’ hesabına kayıt alırlar.

- (2) Yurtdışı satıcılar hesabı



Vekâlet alan taraf vekâleten ihracat gelirini ‘Yurtdışı Satıcılar’ hesabına kayıt alır. Vekâlet alan taraf vekaleten ihracat geliri gerçekleştiği zaman, Borç ‘Yurtdışı Satıcılar’ hesabına, döviz aldığı zaman ‘Alacak ‘Yurtdışı Satıcılar’ hesabına kayıt alınır.

(3) Diğer faaliyetlerden olağan gelir ve karlar hesabı

Vekâlet alan taraf hesap edilen komisyon hakkını, ‘Diğer Faaliyetlerden Olağan Gelir ve Karlar’ hesabına kayıt yapmaktadır.

(4) Diğer Faaliyetlerden Olağan Gider ve Zararlar Hesabı

Vekâlet alan tarafın komisyon geliri üzerinden hesapladığı gelir vergisi, ‘Diğer Faaliyetlerden Olağan Gider ve Zararlar’ hesabına kayıt alınır.

(5) Vekâleten Satılacak Mal Tutarı Hesabı

‘Vekâleten Satılacak Mal Tutarı’ hesabı vekâlet alan taraf vekâlet veren taraftan yurtdışına ihraç etmek için vekâleten satışa alan malı izlemek için kullanılır.

(6) Döviz Hesabı

#### **5.6.4.2.5 Vekâleten İhracatta Dövizli İşlemlerinin Muhasebe Yöntemleri**

İthalat ihracat firması vekâleten ihracat işlemlerini yaptığında, ihracat bedelini alırken aşağıdaki iki çeşit ödeme yöntemi kullanır.

(1) Farklı Bölgede Döviz Alım Yöntemi

Vekâlet alan taraf aracı bankaya ibraz edip döviz alırken, gerekli olan vekâlet işlemlerini yaptırmalı, banka ihracat bedelini aldıktan sonra, vekâlet alan taraf ve vekâlet veren tarafa döviz bölüp tahsil etme yöntemini göstermektedir. Banka döviz aldıktan sonra, kendine ait olan komisyon ödemesini keser, sonra vekâlet alan taraf vekâlet veren taraf için vekâleten ödemiş olduğu yurtiçi ve yurtdışı direkt giderler ve vekâleten ihracatın komisyon bedelini vekâlet alan tarafın hesabına aktarır, hem de dövizin kalan kısmını direkt vekâlet veren tarafa transfer eder.

(2) Tam tutarda döviz alımı

Banka döviz aldıktan sonra, tam tutarı vekâlet alan tarafa transfer etme yöntemini gösterir. Vekâlet alan taraf ihracat bedelinin tam tutarını aldıktan sonra, vekâlet veren taraf için vekâleten ödemiş olduğu yurtiçi ve yurtdışı direkt giderler ve vekâleten ihracatın komisyon bedelini kestikten sonra dövizin kalan kısmını vekâlet veren tarafın banka hesabına transfer eder.

### Örnek :

AB ihracat ithalat firması M fabrikasının 10.000 ton X malın vekâleten ihracat işlemlerini başlatmış ve teslim şekli CIF'tir. 1 Ton un Bedeli 100 \$'tır, komisyon oranı %3, gizli komisyon %2'dir. Başka ilgili bilgiler şunlardır: Yurtdışı nakliye ve sigorta için 59.000 \$ ödenmiştir, o günkü kur ise 1\$=6,72 ₺ ; Yurtiçi diğer masraflar için 9.800 ₺ ödenmiştir. Vekâleten ihracatın döviz alım şekli tam tutarlı döviz alım şekli kullanılmıştır. Vekâlet alan taraf ihracat bedelini aldıktan sonra, çeşitli vekâleten ödemiş olan giderler ve komisyon bedelini kesip RMB ye çevirerek vekâlet veren tarafın banka hesabına transfer etmiştir. İşlem tarihindeki kur ise 1\$=6,75 ₺ 'tır. İthalat ihracat şirketi kur farkı kar zararını adım adım kayıt şekline muhasebeleştirmiştir. Her aşamadaki işlemlerin yevmiye kayıtları aşağıdaki gibidir:

#### • Vekâleten İhraç Malı Teslim Alış

İthalat ihracat firması M fabrikasından gönderdiği vekâleten ihraç malı alırken, satış bölümü tarafından kesilen ' vekâleten satış' kaşesi basılmış depoya giriş makbuzuna göre depoya koyar, sözleşme üzerindeki ihracat tutarından komisyon bedelini kestikten sonra RMB' e çevirerek kayıt yapar. İşlem tarihindeki kur ise 1\$ = 6,78 ₺ .

Yevmiye kaydı:

BORÇ: VEKÂLETEN SATILACAK MAL	6.576.000,00
ALACAK: VEKÂLETEN SAT. MALIN BEDELİ	6.576.000,00
$100 \times 10.000 \times 6,78 \times (1-3\%) = 6.576.000,00 \text{ ₺}$	

#### • vekâleten ihracat taşıma işlemini yapmak

Vekâlet alan taraf, vekâleten ihracat sözleşmesi ve vekâleten satılacak mala göre, malın ihracat ve yurtdışı taşıma işlemlerini yaptırdığında, satış bölümü 'Vekâleten Satış' kaşesi basılmış depodan çıkış makbuzunu keser.

Yevmiye kaydı

BORÇ: DAĞITILMIŞ MALLAR X Mal	6.576.000,00
ALACAK: VEKÂLETEN SATILACAK MAL M fabrika X mal	6.576.000,00

#### • İhracatı Evraklarını ibraz yapmak

Vekâlet alan taraf malın ihracatını yaptıktan sonra, akreditifin geçerli süresi içinde, tüm ihracat evraklarını sözleşmede gösterildiği ödeme şekli boyunca bankaya ibraz etmeli ve taşıma bölümüne haber vermesi gerekmektedir. İşlem günündeki kur ise 1\$=6,78 ₺'tır.

Yevmiye kaydı

BORÇ: ALICILAR Y müşteri	6.780.000,00
ALACAK: SATICILAR M fabrika	6.780.000,00
USD10.000×100=1.000.000×6,78¥=6.780.000,00¥	

Aynı anda vekâleten ihraç malın limandan çıkış makbuzunu vekâleten ihraç malın ihraç maliyetine aktarır. Yevmiye kaydı:

BORÇ: VEKÂLETEN SATILACAK MAL TUTARI	6.576.600,00
ALACAK: DAĞITILMIŞ MALLAR	6.576.600,00

Eğer vekâlet veren taraf malı kendisi otogar yâda limanda teslim ettiği zaman, vekâleten ihraç mal bu şirketin defterine kayıt alınmaz, fakat defteri kontrol etmek için izlenecek olan nazım hesap ‘Vekâleten Alınmış Varlıklar ’ hesabına kayıt alınır. Bu durumda, yukarıdaki iki kayıt yapılmaz, direkt vekâleten alınmış varlıklar hesabının yevmiye kaydı şöyledir:

BORÇ: VEKÂLETEN ALINMIŞ VARLIKLAR X Mal	10.000 TON
ALACAK: VEKÂLETEN ALINMIŞ VARLIKLAR	10.000 TON

• Vekâleten İhracatın Komisyon Ödemesini Hesap Etmek

Malın ihracatını yaptıktan sonra, vekâlet alan taraf vekâlet veren tarafa komisyon ödemesinin faturasını keser, bu faturaya göre yevmiye kaydı aşağıdaki gibidir:

BORÇ: SATICILAR X mal	203.400,00
ALACAK: GENEL TİCARET GELİRLERİ	203.400,00
$100 \times 10.000 \times 6,78 \times 3\% = 203.400,00 \text{ ¥}$	

• Döviz alımı

Banka ihracat bedelini alıp, 300 \$' lık banka masraflarını kestikten sonra vekâlet alan tarafa banka makbuzunu göndermiş, vekâlet alan taraf şu yevmiye kaydını yapmış:

BORÇ: BANKALAR RMB	6.747.975,00
BANKALAR USD	6.747.975,00
SATICILAR M fabrika ( banka masrafları )	2.025
SATICILAR M fabrika ( kur farkı kar zararı )	30.000
ALACAK: ALICILAR Y müşteri	6.780.000,00
BANKALAR USD	6.747.975,00
$(1.000.000 - 300) = 999.700\$ \times 6,75 = 6.747.975,00 \text{ ¥}$	
$USD300 \times 6,75 = 2.025,00 \text{ ¥}$	

$$(6,78-6,75) \times 100 \times 10.000 = 30.000 \text{ ₺}$$

• Yurtdışı taşıma masrafları vekâleten ödeme

(1) Deniz yolu taşıma bedeli 50.000 \$, işlem tarihindeki kur ise 1\$ = 6,72 ₺, ilgili evrak ve banka döviz alım belgesi göre yevmiye kaydı şöyle yapılır:

BORÇ: SATICILAR M fabrika Yurt Dışı Nakliye	336.000,00
ALCAK: BANKALAR	336.000,00
50.000 \$ × 6,72₺ = 336.000 ₺	

(2) Sigorta bedeli 9.000\$ ,o günkü kur 1\$= 6,72 ₺; yevmiye kaydı:

BORÇ: SATICILAR M fabrika Yurt Dışı Sigorta	60.480,00
ALCAK: BANKALAR	60.480,00
9.000\$ × 6,72 ₺ = 60.480,00 ₺	

(3) Yurtdışı komisyon bedeli 20.000\$, işlem tarihindeki kur ise 1\$=6,75₺, ilgili evrak ve banka döviz alım belgesine göre yevmiye kaydı şöyle yapılır:

BORÇ: SATICILAR M fabrika ( komisyon)	135.000,00
ALCAK: BANKALAR	135.000,00
20.000\$ × 6,75₺ = 135.000,00₺	

• Yurtiçi Masrafları Vekâleten Ödeme

Vekâleten ihracatın yurtiçi tüm masraflar 9.800 ₺, yevmiye kaydı şöyle yapılmıştır:

BORÇ: SATICILAR M fabrika	9.800,00
ALCAK: BANKALAR	9.800,00

• Vekâleten İhracat Bedelini Hesaplanması

Vekâleten ihracat işlemlerinde mal bedelini alıp yurtiçi, yurtdışı masraflar ve komisyon bedeli hesapları yapıldıktan sonra, vekâleten ihracat sözleşmesinde belirlenen ödeme yöntemi boyunca vekâleten veren tarafa mal ödemesini yapar. Yevmiye kaydı aşağıdaki gibidir:

BORÇ: SATICILAR M fabrika	6.003.295,00
ALCAK: BANKALAR	6.003.295,00

$$6.780.000 - (203.400 + 2.025 + 30.000 + 336.000 + 60.480 + 135.000 + 9.800)$$

$$= 6.003.295,00 \text{ ₺}$$

vekâleten ihracat işleminde mutlaka gelir vergisi ödemesi gerekir, gelir vergi oranı %5 , bu vekâleten ihracat işleminde ödenecek olan gelir vergisi şöyle hesaplanır:

$$100\$ \times 10.000\text{ton} \times 6,78\text{₺} \times \%5 = 10.170 \text{ ₺}$$

Yevmiye kaydı:

BORÇ: TİCARİ VE EK VERGİLER

10.170,00

ALACAK: ÖDENECEK VERGİLER

10.170,00

## 5.6.5 İthalat İşlemlerinin Muhasebeleştirilmesi

### 5.6.5.1 İthalatın türleri

Çin'deki ithalat ihracat şirketlerinin ithalat işlemleri aşağıdaki gibi bir kaç türe ayrılır:

(1) Ticaret sorumluluğuna göre türleri

#### • Tek başına ithalat

İthalat ihracat şirketi kendi ithalat ihtiyacı ve sahip olan dövizine göre, yurtiçi satış gelirini kazanmak maksadında ithalat yapmasını gösterir, ticaretteki kar zararı kendi tek başına üstlenir.

#### • Vekâleten ithalat

İthalat ihracat şirketi başka şirketlerin vekalet vermesi ile, kendi adında vekalet veren tarafın hak ve yükümlülükleri esasında ithalat işlemlerini yapmasını gösterir, vekâleten ithalatın tek başına ithalattan farklı olan en büyük özelliği ise ithalat ihracat şirketi sadece ortadaki aracı, vekâlet veren şirket ile hiç alım satım ilişkisi yoktur, kar zararı vekâleten veren taraf üstlenir, vekaleten ithalat yapan şirket sadece belli bir tutarda komisyon alır.

(2) İthalat ve ihracat işlemlerinin ilişkisine göre türleri

#### • Tek taraflı ithalat

Sadece ithalat işlemi yapan, ihracat ile hiç bir ilişkisi olmayan ithalatı gösterir.

#### • Karşılıklı ithalat

İthalat ihracat firması mal karşılığı sözleşmesi ve ithalat sipariş listesi boyunca, ihracat edilen malın değeri karşılığında para yerine geçen diğer mal ithalatıyla karşılanmasını gösterir. Karşılıklı ticaret takas temelinde, ihracat ve ithalatı direkt birleştirerek, ihraç malın değeri karşılığında diğer malın ithal edilmesini gösteren bir ticaret şeklidir.

#### • Geçici kabullü ithalat

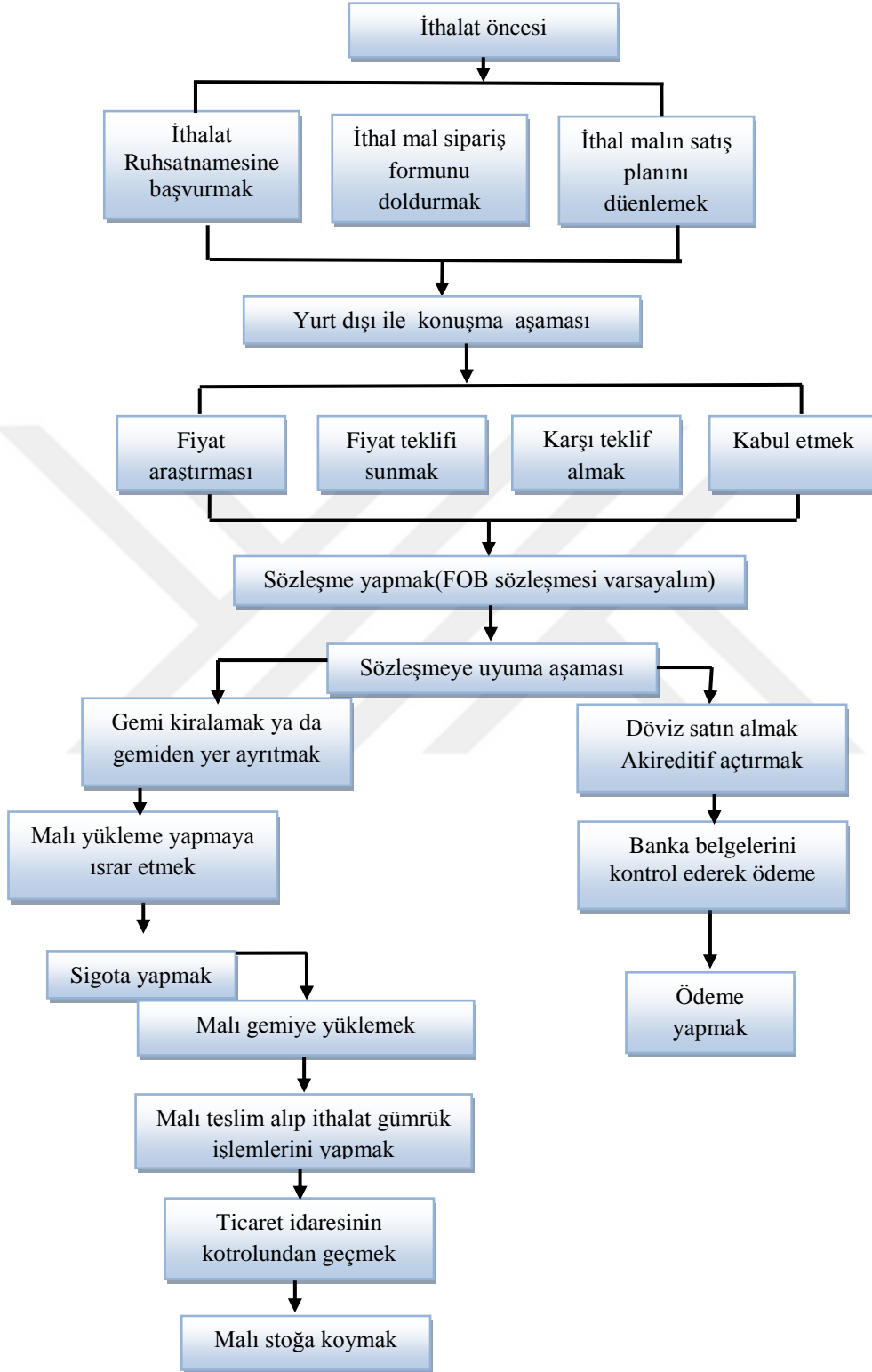
İhraç edilecek malın üretiminde kullanılacak olan hammadde, yarı mamul, yedek parça ve ambalaj malzemelerinin yurtdışından ithal edilmesini gösterir.

### •Telafi Etme Ticareti İthalatı

Yurtdışından teknolojik makine, teçhizat ve üretimde kullanılacak olan hammadde malzemelerin ithal edip üretime başlar, ithal edilen teknoloji ve makineyi kullanıp üretilen ürünler ile ithal edilen teknoloji ve makinenin değer karşılığını ödeyen ithalat gösterir.



## •İthalat İşlemlerinin Uygulama Süreci



Şekil 35. Çin,deki İthalat İşlemlerinin Süreci

Kaynak: [www.tradelawchina.com](http://www.tradelawchina.com)

### 5.6.5.2 Tek başına ithalat işlemlerinin muhasebeleştirilmesi

Tek başına ithalat normalde ithal malın satın alınması ve satılması gibi iki kısımdan oluşur. İşlemin muhasebe kavramı şunlardır: ithal malın satın alınması, ithal malın depolanması, ithal malın satılması, bu süreçteki giderlerin hesaplanması, vergilerin hesaplanması, kar zararın hesaplanması.

#### 1.İthal Malın Satın Alma Maliyetinin Hesaplanması

İthal malın satın alma maliyeti, ithal malın satın alınıp hedeflenen yere getirilip, satışa koymadan önceki tüm masrafları gösterir. Esas olarak yurt dışından giriş fiyatı, ithalat gümrük vergisi ve ithal malın satın almasına ait olan diğer masrafları içerir.

##### ●Yurt Dışından Giriş Fiyatı

Çin’de şimdi uygulanan muhasebe sistem koşullarına göre, ithal malın yurt dışından giriş fiyatı bir tek CIF teslim şeklini esas alınır. Eğer dış ticaret firması FOB ya da CFR teslim şekli ile ithalat yapmışsa, ithal mal karşı tarafın limanından ayrıldıktan sonra ithalatçı taraf ödemiş olduğu yurt dışı nakliye masrafı, sigorta bedeli gibi bir çeşit masraflar bir tek malın giriş maliyetine kayıt alınır. Dış ticaret firması almış olduğu ithalat komisyonu, ithal edilmiş mal olduğu teyit edildiğinde, yurt dışı giriş maliyetinden düşüyoruz; mala göre direkt teyit edemediğimizde, mesela birikmiş komisyon gibi, mutlaka ‘Satış Giderleri’ inden düşüyoruz.

Yurt dışı nakliye, sigorta ve komisyon masraflarının açıklaması:

①CIF, CFR teslim şekilleri kullanıldığında, yurt dışı nakliye masrafı ihracatçı tarafından karşılanır; FOB teslim şeklinde ise, ithalatçı karşılar

②Yurt dışı sigorta masrafını CIF ve CFR teslim şekli kullanıldığında, ihracatçı öder; FOB teslim şeklinde ise ithalatçı öder. Uluslararası normalde ihraç malın sigorta tutarı sigortası yapılacak olan malın gerçek değerinin toplam tutarı boyunca yapılır. Malın çıkış yerinden CIF teslim şekli boyunca sigortası yapılır, her zamanki gibi varacak yerden sonraki beklendiği kar da eklenir, uluslararası sigorta piyasasında genelde % 10’u eklenir.Hesap formülü şöyledir:

$$\begin{aligned} \text{—Sigorta bedeli} &= \text{CIF} \times \text{sigorta oranı} \times \%110 \\ &= \text{CFR} \times \text{sigorta oranı} \times \%110 / 1 - \text{sigorta oranı} \times \%110 \\ &= (\text{FOB} + F) \times \text{Sigorta oranı} \times 110\% / 1 - \text{sigorta oranı} \%110 \end{aligned}$$

③Komisyon teslim şekli ya da sözleşme kurallarına göre aradaki satışı geliştirmiş olan üçüncü bir kişiye verilmiş olan hakkı gösterir, ithalat ihracat işlemlerinde satıcı taraf



öder, her zamanki gibi mal fiyatın içine eklenir, ‘komisyon dâhil ’fiyat adı verilir. Dış ticarete komisyonun üç çeşit şekli vardır, şeffaf komisyon, kapanık komisyon, birikmiş komisyon. Şeffaf komisyon, yine fatura içindeki komisyon da denir. Fatura üzerinde teslim şekli ile birlikte net belirlenmiş komisyondur, mesela CIF %5 ise %5 komisyon dâhil belirlenmiş varış limanında teslim şeklini ifade eder. Gizli komisyona fatura dışındaki komisyon da denir. Fatura üzerinde teslim şekli ile birlikte net belirlenmemiş, ama sözleşmede belirlenmiş komisyonu gösterir. Birikmiş komisyon ihracatçı şirket yurt dışındaki genel dağıtıcı, komisyoncu ile sözleşme düzenleyip belli dönem içinde birikmiş toplam satış tutarı ile uygun gelen komisyon oranını düzenli aralıklarda ödemiş olduğu komisyonu gösterir.

- İthalat gümrük vergisi

İthal edilecek malın ithalat işlemi sürecinde ödenecek olan vergiler ithalat gümrük vergisi, tüketim vergisi ve katma değer vergisidir. Bunun içinde gümrük idaresi tarafından toplanan ithalat gümrük vergisi ile tüketim vergisi ithal malın satın alma maliyetine eklenir. İthalat sürecindeki katma değer vergisi (KDV) ithal malın satınalma maliyetine eklenmez ‘Ödenecek Vergiler-----Ödenecek KDV’ hesabında izlenir. İthal edilecek malın yurtiçi satış sürecinde ödemiş olan her türlü vergiler, ithal malın satın alma maliyetine eklenmez.

(1) ithalat gümrük vergisi

Fiyat takibinde vergi hesaplama ve sayısal miktar takibinde vergi hesaplama diye ikiye ayrılır. Bunun içinde, fiyat takibinde vergi hesaplamalıdır. Ödenecek gümrük vergisi =Vergiye Tabi Değer × ithalat Vergi Oranı. Vergiye tabi değer , ‘İthalat İhracat Gümrük Vergisi Mevzuatı’ nın 10. maddesinde : ‘ Gümrük dairesi tarafından bildirilmiş işlem fiyatı temelinde varış limanında teslim (CIF) şeklindeki tutar vergiye tabi değer olarak kullanılır’. Hesaplama formülü aşağıdaki gibidir:

$$\begin{aligned} \text{— İthalat Gümrük Vergisi} &= \text{CIF} \times \text{gümrük vergi oranı} \\ &= (\text{FOB}+\text{F}) \times \text{gümrük vergi oranı} /1-\text{sigorta vergisi oranı} \times 110\% \\ &= \text{CFR} \times \text{gümrük vergisi oranı} /1-\text{sigorta vergisi oranı} \times 110\% \end{aligned}$$

Sayısal miktar takibinde gümrük vergisi hesaplama formülü şöyledir:

İthalat gümrük vergisi = malın sayısı × tek ürünün vergi oranı

(2) İthalat katma değer vergisi ve tüketim vergisi.

Uluşan vergilendirilebilir değere göre hesaplanır, hesaplama formülü aşağıdadır:

Tüketim vergisi = Uluşan Vergilendirilebilir Değer × Katma Değer Vergi Oranı  
=(Gümrük Vergisine Tabi Değer +İthalat Gümrük Vergisi)/(1-Tüketim Vergi Oranı)  
×Tüketim Vergi Oranı

Uluşan Vergilendirilebilir Değer = Gümrük Vergisine Tabi Değer + İthalat Gümrük Vergisi+ Tüketim Vergisi

KDV = Uluşan Vergilendirilebilir Değer × KDV Oranı  
=( Gümrük Vergisine Tabi Değer +İthalat Gümrük Vergisi +Tüketim Vergisi) × KDV Oranı

İthal malın ithalat işlem sürecinde ödenecek olan masraflar gümrük masrafı, gemiyi boşaltma masrafı, iskele kullanım masrafı gibi masraflar, mutlaka ithal mal satın alma maliyetine kayıt yapılır.

●İthal Mal Satın Alma Maliyetine Ait Olan Diğer Masraflar

Genelde ithal malı satın alma sürecinde ortaya çıkmış olan yurt içi nakliye masrafı, paketleme masrafı, taşıma esnasındaki hafif hasarlar, malı depoya koymadan önceki elemek ve düzenlemek, vekâlet aracılık masrafı gibi masrafları içerir.

**Örnek:**

Bir dış ticaret şirketi vergi mükellefi, ÇİN para birimi (RMB) ile hesap yapar, döviz işlemleri yaparken işlem tarihindeki kur ile yerli para birimine çevirerek muhasebe işlemlerini tamamlar. Yurt içindeki müşterinin talebine göre, Japonya'dan 200 adet X malı ithal etmiş, malın toplam bedeli.(FOB) 160.000\$, Japonya tafari mal bedelini aldıktan sonra dış ticaret şirketine banka aracılığıyla 5.000\$ komisyon ödemiştir. Dış ticaret şirketi yabancı para hesabından yurtdışı nakliye masrafı 8.000 \$ ,sigorta için 2.000\$ ödemiştir. Banka evrak açma kefalet bedeli 40.000 \$.malın KDV oranı %17, gümrük vergisi oranı %20, tüketim vergi oranı %10'dur.İthal malın gümrükleme bedeli, liman resmi olarak toplam 12.000 ¥, malı limandan dış ticaret şirketin deposuna kadar olan nakliye masrafları 8.700 ¥. İthal malın satın alma sürecindeki muhasebe kayıtları aşağıdadır:

1)Akreditife başvurmak için, mevduat yabancı para hesabından 40.000\$ evrak açma kefalet bedeli bankaya yatırılmıştır. O günkü kur ise 1\$=6,75¥.

BORÇ: DİĞER PARASAL VARLIKLAR VE FON Akreditif kefaleti 270.000,00

ALACAK: BANKALAR Mevduat yabancı hesabı 270.000,00

USD40.000 × 6,75¥ = 270.000,00 ¥

2) Banka gönderilmiş olan tüm vesaikleri aldıktan sonra, banka aracılığıyla yurtdışı mal bedelini ödemiş, işlem tarihindeki kur ise 1\$=6,82¥.

BORÇ: YOLDAKİ MALLAR İthal mal satın alma X mal	1.091.200,00
ALACAK: BANKALAR Yabancı para hesabı	818.400,00
DİĞER PARASAL VARLIKLAR VE FONLAR	272.800,00
$160.000\$ \times 6,82¥ = 1.091.200,00¥$	
$USD120.000 \times 6,82¥ = 818.400,00¥$	
$USD40.000 \times 6,82¥ = 272.800,00¥$	

3) İlgili taşıma sigorta bedeli ödeme makbuzuna göre, mevduat hesaptan yurt dışı nakliye ve sigorta bedeli 10.000 \$ ödenmiş, o günkü kur ise 1\$=6,84¥.

BORÇ: YOLDAKİ MALLAR İthal mal satın alma X mal	68.400,00
ALACAK: BANKALAR Yabancı para hesabı	68.400,00
Yurt Dışı Nakliye: $USD 8.000 \times 6,84 ¥ = 54.720,00¥$	
Yurt Dışı Sigorta: $USD 2.000 \times 6,84 ¥ = 13.680,00¥$	
Toplam = $54.720 + 13.689 = 68.400 ¥$	

4) Japonya tarafı gönderdiği 5.000 \$ ithalat komisyon hakkını almış, o günkü kur 1\$=6,82¥.

BORÇ: BANKALAR Yabancı para hesabı	30.410,00
ALACAK: YOLDAKİ MALLAR İthal malı satın alma X mal	30.410,00
$USD5.000 \times 6,82¥ = 30.410,00¥$	

5) İthalat gümrük işlemi sürecindeki ödenecek vergiler, malın KDV oranı %17, gümrük vergi oranı %20, tüketim vergi oranı %10, vergi hesaplamada temel kullanılan kur ise 1\$=6,82¥.

Yevmiye kaydı

BORÇ: YOLDAKİ MALLAR İthal mal satın alma X mal	385.466,66
ALACAK: ÖDENECEK VERGİ İthalat gümrük vergisi	231.880,00
Tüketim vergisi	154.586,66

Gümrük Vergisine Tabi Değer =  $(160.000 + 8.000 + 2.000) \times 6,82 = 1.159.400¥$

Gümrük Vergisi =  $Gümrük Vergisine Tabi Değer \times \%20 = 1.159.400 \times \%20 = 231.880 ¥$

Tüketim Vergisi =  $(Gümrük Vergisine Tabi Değer + Gümrük Vergisi) \div (1 - Tüketim Vergi Oranı) \times Tüketim Vergi Oranı = (1.159.400 + 231.880) \div (1 - 10\%) \times 10\% = 154.586,66 ¥$

KDV= (Gümrük Vergisine Tabi Değer +Gümrük Vergisi+Tüketim Vergisi)×KDV Oranı =(1.159.400+231.880+154.586,66)×17%=262.797,33₺

İthal Mal Satın Alma Maliyetinin Vergi Tutarı = Gümrük Vergisi+Tüketim Vergisi  
=231.880+154.586,66=385.466,66₺

6)Gümrük dairesinin vergi tamamlama makbuzunu aldıktan sonra, şöyle kayıt alınır.

Yevmiye kaydı

BORÇ: ÖDENECEK VERGİLER İthalat gümrük vergisi	231.880,00
Tüketim vergisi	154.586,66
KDV	262.797,33

ALACAK: BANKALAR 649.263,99

7)Yurtdışı taşımacılık firmasının faturasını aldıktan sonra, çek keserek ithal malın gümrükleme bedeli,ve iskele kullanma bedeli olarak toplam 12.000 ₺ ödenmiştir.Ondan başka malı limandan alıcı şirketin deposuna taşıyana kadar olan nakliye masrafları 8.700₺ ödenmiş.

Yevmiye kaydı

BORÇ: YOLDAKİ MALLAR İthal mal satın alma X mal	20.700,00
---	-----------

ALACAK: BANKALAR 20.700,00

8) İthal malı teslim alıp, kontrolden sonra stoklara alınırken, yevmiye kayıtları şöyledir:

BORÇ: STOKLAR Stoktaki ithal X mal	1.535.356,66
------------------------------------	--------------

ALACAK: YOLDAKİ MALLAR İthal mal satın alma X mal 1.535.356,66

### 5.6.5.3 Vekâleten İthalat İşlemlerinin Muhasebeleştirilmesi

#### 5.6.5.3.1. Vekâleten İthalat İşlemlerinin Özellikleri

Vekâleten ithalat işlemleri, dış ticaret şirketi yurt içindeki mal sipariş veren şirketin vekâleten ithalat işlemi vekâletini alır, yani ticaret sözleşmesi, akreditif açtırmak, nakliye, sigorta ve döviz alıp satma, işlemleri gibi tüm işlemlerini içerir.

Vekâlet alan taraf CIF teslim şekli boyunca belli bir oranda komisyon alır. İthalat işlemindeki kar zararı üstlenmez, vekâleten ödeme yapmaz. Fakat vekâlet veren tarafa vekâleten sözleşme düzenleyip, akreditif ödemeye sorumluluğu olmuyorsa, vekâleten ithalat değildir.

Vekâleten ithalatta dövize ihtiyaç duyulur, ilkeye göre bu sorunu vekâlet veren taraf kendisi çözer, ve vekâlet alan tarafın döviz hesabına döviz aktarır. Eğer vekâlet

veren taraf vekâlet alan tarafın döviz satın almasına izin verdiğinde, yeterli halk parası ve komisyon bedelini üstlenir. Vekâleten ithalat aracı niteliğindeki işlemdir. Dış ticaret şirketi vekâleten para ödemez. İthalat işlemlerindeki karve zarardan sorumluluğu yoktur. Sadece belli tutarda komisyon alır. Vekâleten ithalat ile tek başına ithalat karşılaştırıldığında, aşağıdaki bir kaç özelliğe sahiptir.

(1) Dış ticaret şirketi, vekâlet veren taraftan kredi yâda nakit ödeme aldıktan sonra, yurt dışındaki ithalatçı ile mal satın alma sözleşmesi yapar, vekâleten yurt dışına döviz ödemez.

(2) Vekâleten ithalat işlemlerinde mal bedeli, yurt dışı nakliye, sigorta, yurt içi maliyet masrafları, yalnızca vekâlet veren taraf tarafından karşılanır. Dış ticaret şirketi kar zarardan sorumlu değildir. Ancak ilgili kurallara göre belli bir tutarda komisyon alır.

(3) Vekâleten ithalattaki gümrük vergisi, katma değer vergisi ve tüketim vergisi gibi vergiler yalnızca vekâlet veren taraf tarafından ödenir.

(4) Dış ticaret şirketi, vekâleten ithalat işlemini yapmadan önce, vekâlet veren taraf ile vekâleten ithalat sözleşmesi yapar. İthal edilecek malın ismi, teslim şekli, taşıma şekli, masraflarının karşılanması, risk sorumluluğu ve komisyon oranı gibi içerikleri belli bir şekilde düzenler, iki tarafın hak ve sorumlulukları net bir şekilde belirlenir.

(5) Vekâleten ithalat satış fiyatının belirlenmesi, gerçek ithal malın maliyet fiyatı esas alınır, ithal malın CIF teslim şekline belli tutardaki komisyon bedeli eklenir. Vekâleten ithalat ile ilgili maliyet içerikleri aşağıdadır:

1) Yurt dışı mal bedeli: İthalat sözleşmesinde belirlenen malın bedelini gösterir.

2) Yurt dışı nakliye ve sigorta masrafı: FOB yâda CFR teslim şekilleri ile ithal edilen malın, sözleşmede belirlendiği boyunca ödenmiş olan yurt dışı nakliye masrafı, sigorta bedelini gösterir.

3) Banka maliyet masrafları: Banka ithal malın ödeme işlemlerini yaparken aldığı komisyon utarını gösterir. Dış ticaret şirketi belli bir tutarda vekalet veren taraftan alır, normalde mal bedelinin % 3'ü ile %5'i'dir.

4) Yurt dışı taşıma servis ödemesi: Yurt dışı taşıma şirketi malın yurt dışı nakliye işlemlerini yaparken aldığı komisyon tutarını gösterir.

5) Komisyon bedeli: Dış ticaret şirketinin vekâleten ithalat işlemlerini yaparken aldığı komisyon bedelini gösterir, günümüzde temel oranı CIF teslim şeklinde %1,5 ile %3 arasında değişmektedir.

### 5.6.5.3.2 Vekâleten İthalat İşlemlerinin Muhasebeleştirilmesi

Dış ticaret şirketi vekâleten ithalat işlemi sürecindeki kar ve zarardan sorumlu değildir. O yüzden 'yoldaki mallar' hesabından ithal malın maliyetini izlemek zorunda değildir. Hemde malın satış gelirini hesaplamayada ihtiyaç duyulmaz. 'Diğer Faaliyetlerden Olan Gelir ve Karlar' hesabını düzenleyerek, şirketin vekâleten ithalat işlemlerini yaparak elde ettiği komisyon bedelini net gelir olarak bu hesapta izler.

Dış ticaret şirketi vekâlet veren taraf adına, vekâleten yurt dışına gidip mal satın alır, ama dış ticaret şirketi her hangi bir şekilde vekâleten ödeme yapmaz. O yüzden dış ticaret şirketi mal satın alma sürecinde, 'Alıcılar' hesabı ile yurt içindeki vekâlet veren taraf ile olan alacak borç işlemlerini izler.

'Alıcılar' hesabı varlıklar grubunda yer almakta olan bir hesap olup, dış ticaret şirketi ile yurt içindeki vekalet veren taraf arasındaki borç ve alacak işlemlerini hesap etmek için kullanılmaktadır. Bu hesapta vekalet veren taraftan alınan önceden ödenmiş para Alacak tarafa, vekaleten ithalat işlemlerinde ödenmiş olan diğer maliyetler Borç tarafına kayıt alınır. Vekaleten ithalat işlemleri bittiğinde bu hesap kapatılır .

'Genel Ticaret Geliri' hesabı kar zarar hesabı grubuna ait olup, alacak tarafında dış ticaret şirketinin vekâleten ithalat işlemlerini yaparak kazandığı komisyon geliri, borç tarafında kazandığı gelire göre ödemiş olan ticari gelir vergisi, şehir –inşa vergisi, eğitim vergisi ve diğer vergiler izlenir. Dönem sonunda komisyon geliri net tutarı 'dönem net karı' hesabına aktarılır. Gelir vekâleten ithalat işlemlerinden başka, şirketin diğer işlerinden elde ediliyorsa, kazandığı kar 'Diğer Faaliyetlerden Olağan Gelirler ve Karlar' hesabına kayıt alınır.

**Örnek:** DONGHAI dış ticaret şirketi yurt içinde M şirketinin vekâletini kabul almış ve Fransa'daki bir şirketten parfüm ithal etmiştir. Teslim şekli FOB, vekâleten ithalat komisyon oranı %1, vekâlet veren taraf mal bedeli 1.355.000 ¥' ni önceden dış ticaret şirketin hesabına yatırmış ve vekâlet alan tarafın döviz almasını istemiştir. Hesap açan banka vekâlet parası istememiştir. ( Uluslararası ticarete şerefi yüksek olan müşterilere bu öznellik gösterilir). Vekâleten ithalat işlemleri sürecindeki muhasebe kayıt işlemleri aşağıdaki gibidir:

Vekâlet veren tarafın iş öncesi ödemiş olan mal bedelini alırken:

BORÇ: BANKALAR	1.355.000,00
ALACAK: SİPARİŞ AVANISLARI Vekâlet veren taraf	1.355.000,00

Yurt dışından gönderdiği taşıma faturasında 300 koli parfüm, her koli 300 \$ FOB teslim şekli kullanılmış, toplam mal bedeli 90.000 \$ , o günkü kur ise 1\$=6,78¥.

BORÇ: SİPARİŞ AVANISLARI Vekâlet veren taraf	610.200,00
ALACAK: BANKALAR	610.200,00
$90.000\$ \times 6,78¥ = 610.200,00¥$	

Yurt dışı nakliye ödemesi 1.600 \$, sigorta bedeli 200 \$, işlem tarihindeki kur ise 1\$=6,78¥

BORÇ: SİPARİŞ AVANISLARI Vekâlet veren taraf	12.204,00
ALACAK: BANKALAR	12.204,00
$1800\$ \times 6,78¥ = 12.204,00¥$	

Yurt dışındaki nakliye ve sigorta ödemesi ile mal bedeli aynı anda ödenmemiş olursa

BORÇ: SİPARİŞ AVANISLARI Vekâlet veren taraf	12.204,00
ALACAK: SATICILAR Taşıma şirketi	10.848,00
SATICILAR Sigorta şirketi	1.356,00
$1600\$ \times 6,78¥ = 10.848¥$	
$200\$ \times 6,78¥ = 1.356¥$	

Vekâleten parfüm ithalatı işleminde CIF teslim şeklinin %1'i komisyon bedeli olarak 918 \$ fatura kesilmiştir, o günkü kur 1\$=6,75¥

BORÇ: VERİLEN SİPARİŞ AVANISLARI Vekâlet veren taraf	6.196,50
ALACAK: GENEL TİCARET GELİRLER Vekâleten satın alma	6.196,50
$(90.000\$ + 1600\$ + 200\$) \times 1\% = 918\$$	
$918\$ \times 6,75¥ = 6.196,50¥$	

Parfüm yurt içindeki limana geldiğinde, gümrüğe 145.230 ¥ gümrük vergisi, tüketim vergisi 345.670¥, KDV 193.980¥ ödemiş. Gümrük idaresi çıkardığı ödenmiş vergi faturalarını aldıktan sonra, faturanın asıl nüshasını vekâlet veren tarafa verdiğiinde:

BORÇ: ÖDENECEK VER. Ödenmiş KDV	193.980,00
Tüketim vergisi	345.670,00
Gümrük vergisi	145.230,00
ALACAK: BANKALAR	684.880,00

BORÇ: SİPARİŞ AVANISLARI	Vekâlet veren taraf	684.880,00
ALACAK: ÖDENECEK VER	Ödenmiş KDV	193.980,00
	Tüketim vergisi	345.670,00
	Gümrük vergisi	145.230,00

Yurt içindeki vekâlet veren taraf ile hesap yaparken:

BORÇ: ALICILAR ( Vekâlet veren taraf)

ALACAK: BANKALAR

Dış ticaret şirketi komisyon gelirinin %5 ticari vergi, şehir – inşa vergisi, eğitim vergisi ve ek vergileri hesaplar

BORÇ: TİCARİ VERGİ VE EK VERGİLER		340,81
ALACAK: ÖDENECEK VERGİLER	Ödenmiş ticari vergi	309,83
	Şehir – inşa vergisi	21,69
	Eğitim vergisi ve ek vergi	9,29
	Ticari vergi = $6.196,50 \times 5\% = 309,83\text{₺}$	
	Şehir – inşa vergisi = $309,83 \times 7\% = 21,69\text{₺}$	
	Eğitim ve ek vergiler = $309,83 \times 3\% = 9,29$	

## 5.6.6 Teknoloji İthalat İhracat İşlemlerinin Muhasebeleştirilmesi

### 5.6.6.1 Teknoloji İthalat İhracatın Anlamı

Teknoloji ithalat ihracatı uluslararası teknolojinin devredilmesidir. Uluslararası teknolojinin devredilmesine aynı zamanda uluslararası teknoloji ticareti de denir. Çin Halk Cumhuriyeti Teknoloji İthalat İhracat yönetim mevzuatı' na göre, teknoloji ithalat ihracatı, Çin Halk Cumhuriyeti sınır dışından sınır içine, yâda Çin Halk Cumhuriyeti sınır içinden sınır dışına, ticaret, yatırım veya iktisadî teknoloji ortaklığı gibi yollarla (teknolojinin kullanma hakkına sahip olmak, satmak ya da satın almak ) gibi hareketleri ifade eder.

Patent hakkını devretmek, patenet başvuru hakkını devretmek, patent uygulama ruhsatnamesini devretmek, teknoloji şifresini devretmek, teknoloji servisi ve başka şekillerdeki teknolojilerin devredilmesi teknoloji ticaretinin konusunu oluşturmaktadır.



### **5.6.6.2 Teknoloji İthalat İhracat Faaliyetinin Önemli Şartları**

Ulusal niteliğine sahip teknoloji ticareti olup olmadığına karar vermek için, ithalat ihracat yapan iki tarafın farklı ülkeler olması gerekmektedir. Ayrıca teknolojinin sınır dışı edilip edilmediğini de dikkate almalıyız.

Teknoloji ithalat ihracat faaliyetinin önemli şartları şunlardır:

- (1) Mutlaka sınır dışı faaliyeti olmalı
- (2) Mutlaka bir ticaret faaliyeti olmalı. Ticaret şeklini almıyorsa, hediye etme yâda bedelsiz devretme şeklinde olursa, bu teknoloji ithalat ihracat faaliyeti değildir.

### **5.6.6.3 Teknoloji İthalat İhracatı İle Normal Mal İthalat İhracatının Farkı**

Teknoloji ithalat ihracat faaliyeti bir sınır dışı ticaret faaliyetidir, normal mal ithalat ihracatı ile belli farkları var:

1) Ticaret Amacı Farklıdır.

Teknoloji ithalat ihracat faaliyetinin ticaret amacı bir özel mal, yani soyut bir teknoloji ürünüdür, ama mal ithalat ihracatının ifade ettiği ise herhangi bir şekli olan somut üründür, onun belli bir şekli olur ve sayılabilir.

2) Devretme Yetki Alanı Farklıdır.

Teknoloji ithalat ihracat faaliyetinde devredilen teknolojinin kullanma hakkıdır; mal ithalat ihracatında ise bir mal satıldığı an, o mal satıcının olma özelliğini kaybeder.

3) Kanuni Düzenlemeyi Kabul Etme ve Hükümetin Yönetme Derecesi Farklıdır.

Bir çok ülkede teknoloji ithalat ihracatı ile ilgili kanun ve kurullarla belirlendiği gibi, önemli bir teknolojiyi ithal etme kararını devletin ilgili bölümlerine sunarak, denetimden geçirip, onaylandığında teknoloji ithalat ve ihracatı yapılabilir; yani normal mal ithalat ihracat işlemlerinde sözleşmeler böyle süreçten geçmemektedir.

Teknoloji ithalat ihracat işlemlerinde ilgili olan patent hakkı ve patentsiz teknolojidir. Patent hakkı devlet tarafından icat sahibine verilmiş hak olup, icat sahibi kanuni kurallarda belirlendiği belli bir süre içinde bulduğu üründen yararlanma ve kullanma özel hakkı oluyor, yeni tür patent ve dış görünüş tasarımı patenti diye ikiye ayrılır. Patentsiz teknolojiye, tescilsiz teknoloji, teknolojinin püf noktası ya da teknoloji şifresi denir. O dışarıdan öğrenilmeyen üretim ticaret sürecinde kullanılmış olan teknoloji, tecrübe ve yeteneği gösterir. Patentsiz teknoloji kanunun korumasına alınmaz.

Katı gizlilik araçlarına dayanarak kendinin hakkını korumaktadırlar.Onlar her türlü tasarım verileri, harita, tarif, el sanat işçiliği gibi, ya da ticaret yönetimi ile ilgili olan net teknoloji verilerini ifade etmektedir.Ayrıca karşı tarafa kişi göndererek eğitim verme ya da eğitim alma gibi durumlarında ifade eder.

#### **5.6.6.4 Teknoloji İthalat İhracat İşlemlerinin Temel Yöntemleri**

Teknoloji ithalat ihracat işlemlerinin bir çok çeşidi olup, temel olarak teknoloji ruhsatnamesi, bayilik, teknoloji danışmanlık servisi, ortak üretim, müteahhitlik, ortak yatırım ticareti, kooperatif işletmeciliği, sanayi mülkiyet hakkı yâda özel teknolojinin devredilmesindeki cihaz ve makinelerin satma ve satın alınması gibi türleri içerir.

#### **Teknoloji Ruhsatnamesi:**

Teknoloji ruhsatnamesi teknoloji devretme ticaretinde kullanılması en geniş ve genel olan bir ticaret yöntemidir. Patent hakkı sahibi yâda marka sahibi yâda patentsiz teknoloji sahibi, ruhsatname veren taraf ruhsatname alan tarafa bir tür hakkını devretmiş oluyor, ruhsatname verici tarafta olan teknolojinin uygulanması, üretim yapması, bu teknolojinin kullanarak ürettiği ürünleri satması ruhsatını verirken, ruhsat alan taraf belli bir miktarda hak ödemesi gerekiyor.

Ruhsatname ticaretinin temel üç çeşidi vardır: Bunlar, patent ruhsatnamesi, marka ruhsatnamesi ve patentsiz teknoloji devretme ruhsatnamesidir.Teknoloji ticaretinde, bu üç çeşit temel yöntem bazen tek tek ortaya çıkmaktadır.Mesela tek patent ruhsatnamesi ya da tek marka ruhsatnamesi ya da tek patentsiz teknoloji devretme ruhsatnamesi gibi, ama birçok durumda bunların içinden iki tür ya da üç türün birleşmesi yöntemi ortaya çıkar.

#### **Bayilik**

Bayilik önceden beri başarılı deneyimi olan bir işletmenin, marka, marka adı, servis simgesi, patent, patentsiz teknoloji ile ilgili ticaret yöntemleri yâda tecrübelerini diğer bir işletmeye devrettiği bir tür teknoloji devretme sözleşmesi olup, devir alan tarafın devre veren tarafın marka, marka adı, servis simgesi, patent, patentsiz teknoloji ve ticaret yönetme tecrübelerini kullanma hakkı oluyor, ama bunun karşılığında mutlaka devreden tarafa belli bir tutarda bayilik bedeli ödemesi yapmaktadır.

Bayilikde iki taraftan, bir taraf bayilik veren, diğer taraf ise bayilik alan taraftır. Ruhsat veren taraf teknolojik açıdan yardım etme, inşaat ve yönetim danışmanlığı servisinden gelir sağlama, hemde devir alan taraftan geri gelen teknoloji kabul eder.

Bayiliği kabul eden tarafa göre, özgür bir şekilde teknolojisini geliştirmek, bayilik bebeli tahsil etme imkanı vardır.

### **Teknoloji Danışmanlık Servisi**

Teknoloji danışmanlık servisi, teknoloji temin eden taraf yâda servis yapan taraf diğer bir tarafın vekâletini kabul eder. Teknoloji servis sözleşmesi düzenleme yoluyla, vekâlet veren tarafı, teknoloji servis hizmetleri ile temin edecek, servis hizmeti bittikten sonra, vekâlet verene belli bir tutarda teknoloji servis hizmet bedeli ödenecek olan bir faaliyettir. Teknoloji danışmanlık servisin alanı ve içeriği oldukça geniş, ürünü geliştirme, sonuçları büyütmek, teknolojiyi tekrardan biçimlendirmek, inşaat tasarlama, bilim ve teknoloji yönetimi vb gibi bir sürü çeşitleri vardır.

### **Mütahitlik**

Mütahitlik ‘ anahtar teslim’ inşaat yapımı faaliyettir. Temin eden taraf tüm fabrika ve atölyelerin inşa edilmesi için kabul eden tarafa makine, teknoloji, ticari yönetim sistemi, inşaat projesinin tasarlanması, inşaat, makinelerin temin edilmesi ve donatımı, kabul eden tarafın eğitimi, iş makinelerini deneme, olanaklarını inşaatı başlayacak olan fabrika ve atölyeye temin eder. Müteahhitliğin özelliği, teknoloji ile direkt bağlı, çoğunlukla yeni teknoloji ürünleridir. İçeriği karışık, inşaat tasarımı, yapı projesi, makine cihaz temin etmek, inşaat donatımı, hammaddelerin temini, teknoloji temin etme, çalışanların eğitimi, ağır iş makinelerinin denemi, kalite kontrolü gibi tüm süreci içerir, kapsamlı bir ticaret faaliyettir.

### **5.6.6.5 Teknoloji İthalatının Muhasebeleştirilmesi**

#### **●Hesap düzenleme**

Teknoloji ithalat ihracat işlemi genelde ‘Maddi Olmayan Varlıklar’ hesabına kayıt yapılır. Ayrıca maddi olmayan varlıkların türüne göre de alt hesaplar düzenlenir. Maddi olmayan varlıklar işletmenin sahip olduğu yâda kontrolü altında olan fiziksel olarak var olmayan ama tesbit edilebilir parasal olmayan varlıklardır.

#### **●Maddi olmayan varlıklar olup olmadığını tesbit etmek için mutlaka aşağıdaki şartları sağlamalıdır:**

- 1) Maddi olmayan varlıkların tanımına uygun olmalıdır.
- 2) Varlıklar gelecekte işletmeye iktisadi manfaa sağlamalıdır.
- 3) Varlığın maliyeti sayılabilmelidir.

### ●Maliyetin Oluşturulması

İşletme teknoloji satın aldığı anda ortaya çıkmış olan maliyet, satın alma maliyeti, ilgili vergiler ve bu varlıklar belli bir amaç için bir süre kullanıldığında ortaya çıkmış olan diğer masrafları içerir.

### ●Teknoloji kullanma bedelinin ödeme şekli

Uluslararası teknoloji ticaretinde, teknolojinin kullanma bedeli ödeme şekli peşin ödeme, primli ödeme ve ilk bedel artı prim ödeme diye üç çeşit ödeme şekli vardır.

### ●Teknoloji Kullanımının Muhasebe İşlemleri

#### Peşin Ödeme Şekli Muhasebe Kaydı

#### Örnek :

AD ithalat ihracat şirketi 1.000.000 \$'a, B ülkesindeki bir şirketten patent hakkını satın almıştır. Karşı taraf gelir vergi ve ticari vergisini ödemeyi üstlenmiştir. O günkü ortalama kur  $1\$=6,18\text{₺}$ , satış kuru  $1\$=6,19\text{₺}$ , şirketin döviz hesabında nakit dövizini olup, dışarıdan döviz satın alma gereği duyulmuyor. Ticari vergi oranı % 5, gelir vergi oranı %10'dur.

Ödenmiş gelir vergi ve ticari vergilerin muhasebe kayıtları:

BORÇ: ÖDENECEK VERGİLER Ticari vergisi	309.000,00
Gelir vergisi	587.100,00
ALACAK: BANKALAR Döviz Hesabı	896.100,00
$US \$ 1.000.000 \times 6,18\text{₺} \times 5\% = 309.000\text{₺}$	
$[(US \$ 1.000.000 \times 6,18 - 309.000) \times 10\%] = 587.100,00\text{₺}$	

Sözleşmeye göre maddi olmayan varlıkların maliyetine kayıt yapılır, yevmiye kaydı:

BORÇ: MADDİ OLMAYAN VARLIKLAR patent	6.180.000,00
ALACAK: SATICILAR B şirketi Döviz Hesabı	6.180.000,00
$US \$ 1.000.000 \times 6,18 = 6.180.000,00\text{₺}$	
$US \$ 1.000.000 \times 6,18 = 6.180.000,00\text{₺}$	

Aynı anda kesilmiş vergi aktarılır:

BORÇ: SATICILAR B ülke şirketi Döviz Hesabı	896.100,00
ALACAK: ÖDENECEK VERGİLER Ticari vergi	309.000,00
Gelir vergisi	587.100,00

Vergiler indirildikten sonraki fiyat net fiyattır. Yevmiye kaydı:

BORÇ: SATICILAR B ülke şirketi Döviz Hesabı	5.283.900,00
ALACAK: BANKALAR Döviz Hesabı	5.283.900,00

### Taksitli Ödeme Muhasebe Kaydı

Maddi olmayan varlıkların kullanma bedelini taksitle ödeme yaptığında başka bir hesap ‘Tamamlanmamış ithal Teknoloji’ hesabına kayıt alınır.

### Örnek :

Yukarıdaki örnekteki 1.000.000\$ üç taksitle ödenmiştir. Birinci yılı, ikinci yılı yılığa 400.000\$ , üçüncü yılı 200.000 \$ ödemiştir.Sözleşme kurallarına göre bu patentin kullanama süresi 5 yıldır.

Birinci Yıllık Ödeme:

Ödenmiş ticari vergi ve gelir vergisinin yevmiye kayıtları:

BORÇ: ÖDENECEK VERGİLER Ticari vergiler	123.600,00
Gelir vergisi	234.840,00
ALACAK: BANKALAR Döviz Hesabı	358.440,00
US \$ 400.000 × 6,18 ×5% =123.600¥	
US \$ [( US \$ 400.000 × 6,18 – 123.600 ) ×10%] = 234.840,00¥	

Sözleşme şartlarında ki birinci ödeme tutarı ‘ Tamamlanmamış İthal Teknoloji’ hesabına kayıt alınır.

Yevmiye kaydı:

BORÇ: TAMAMLANMAMIŞ İTHAL TEKNOLOJİ	2.472.000,00
ALACAK: SATICILAR B ülke şirketi Döviz Hesabı	2.472.000,00
US \$ 400.000 × 6,18 = 2.472.000,00¥	

İndirilmiş Vergilerin Aktarılması

Yevmiye kaydı:

BORÇ: SATICILAR B ülke şirketi Döviz Hesabı	358.440,00
ALACAK: ÖDENMİŞ VERGİLER Ticari vergi	123.600,00
Gelir vergisi	234.840,00

İthal Teknolojinin Bedelinin Ödenmesi

Yevmiye kaydı:

BORÇ: SATICILAR B ülke şirketi Döviz Hesabı	2.113.560,00
ALACAK: BANKALAR Döviz Hesabı	2.113.560,00

İkinci yıllık ödeme:









BORÇ: TAMAMLANMAMIŞ İTHAL TEKNOLOJİ 98.880,00

ALACAK: SATICILAR B ülke C şirketi Döviz Hesabı 98.880,00

US \$ 160.000 × 10% × 6,18 = 98.880,00₺

US \$ 160.000 × 10% × 6,18 = 98.880,00₺

3) İndirilmiş vergilerin aktarılması

Yevmiye kaydı:

BORÇ: SATICILAR B ülke C şirketi Döviz Hesabı 14.337,60

ALACAK: ÖDENECEK VERGİLER Ticari vergi 4.944,00

Gelir vergisi 9.393,00

Sonra her yılı yukarıdaki gibi yevmiye kaydı yapılır.

#### 5.6.6.5 Mal Karşılığı Teknoloji İthalat İşlemlerinin Muhasebeleştirilmesi

Teknoloji ihracatı yapan ülke patent ve patentsiz teknolojilerin tüm sahiplik hakkı yâda kullanma hakkı ile temin eder. Çin'de ki işletmeler bu teknolojileri kullanarak ürettiği ürünler ile bu teknolojinin kullanma bedelini ödüyor, bu türdeki ticaretler karşılığı ticareti denir.

Bu işlemlerin yevmiye kaydı

1) BORÇ: MADDİ OLMAYAN VARLIKLAR Patent Kullanma Hakkı

ALACAK: UZUN VADELİ SATICILAR Yurt Dışı Patent Kullanma Hakkı

2) birinci adımda yurt dışı firmasına ödenecek mal karşılığı teknoloji kullanma hakkı.

Yevmiye kaydı:

BORÇ: UZUN VADELİ YURT DIŞI SATICILAR Yurt dışı patent kullanma hakkı

ALACAK: GENEL TİCARET GELİRİ Maliyete aktarılır:

BORÇ: GENEL TİCARİ MALİYET

ALACAK: STOKTAKİ MALLAR

3) aynı anda indirilecek ticari vergi ve gelir vergisinin yevmiye kaydı:

BORÇ: UZUN VADELİ YURT DIŞI SATICILAR Yurt dışı paten kullanma hakkı

ALACAK: ÖDENECEK VERGİLER Ticari vergi Gelir vergisi

4) ödenmiş ticari vergi ve gelir vergisi

Yevmiye kaydı

BORÇ: ÖDENECEK VERGİLER Ticaret vergisi Gelir vergisi

ALACAK: BANKALAR

5) maddi olmayan varlıkla aylık amortisman

Yevmiye kayıdı

BORÇ: YÖNETİM MALİYETİ Maddi olmayan varlıklar amortismanı

ALACAK: BİRİKMİŞ AMORTİSMAN

#### **5.6.6.6 Yurt dışı işletmeler teknoloji ile yatırım yapma işlemlerinin muhasebeleştirilmesi**

(şirket muhasebe kuralları) na göre, yatırım yapılan maddi olmayan varlıklar yatırım yapan taraflar verdiği fiyat gerçek maliyetidir.

Yevmiye kayıdı:

BORÇ: MADDİ OLMAYAN VARLIKLAR

ALACAK: SERMAYE

#### **5.6.7 Teknoloji İhracatının Muhasebeleştirilmesi**

##### **5.6.7.1 İşletmenin Teknoloji Servisi İşlemlerinin Muhasebe İşlemler**

- İşletmenin teknoloji servisi gelirini tesbit etme şartları

İşletme teknoloji ithalat yapan ülkeler için program yazma, yeni ürün üretme, teknik personellerini eğitme, ürün tasarlama, inşaat tasarlama gibi teknoloji servisi verir. Teknoloji servisi ile temin etme ticaret sonucu mutlaka aynı anda aşağıdaki şartları sağlamalı, o anda gelir tespiti yapılabilir:

- 1)gelirin tutarı yeterli sayıda olmalı
- 2)işletmeye ilgili iktisadi manfaat sağlamış olmalı.
- 3)teknoloji ile temin etme servisin tamamlanma süreci yeteli net şekilde tesbit edilmeli.
- 4) ticaret esnasında ortaya çıkmış olan ve ortaya çıkacak olan maliyetler yeterli sayım sağlamalı.

#### **Örnek**

AD ithalat ihracat şirketi Eylül 2014 tarihinde, X ülkedeki bir şirket için inşaat proje tasarımı yapmış, süreç 6 ay, sözleşmeye göre X ülke şirketi önceden tasarım hakkı için 50.000 \$ , kalan kısmı proje bittikten sonra ödenecek.31. 12,2014 tarihine kadar ortaya çıkmış maliyet 2.000.000 ¥(mesala tasarım elemanının maaşı). 2014 yılsonuna kadar bu projeyi bitirmek için 1.200.000¥ maliyet ortaya çıkacağı tahmin edilmiştir. 31.12.2014 tarihinde proje çalışanı projenin %75 tamamlanmış olduğu bildirmiş, dolar

ortalama kur ise 1\$=6,18¥ , belli bir süre içinde kur değişmeyecektir. X ülkede ödecek olan gelir vergisi oranı % 10 ,

2014 yılındaki tesbit edilmiş gelir

$$= \text{toplam işlem geliri} \times \text{işlemin tamamlanma oranı} - \text{önceki yıllık tesbit edilmiş gelir}$$
$$= 500.000 \$ \times \%75 \times 6,18 - 0 = 2.317.500¥$$

2014 yılındaki tesbit edilmiş masraflar = toplam işlem maliyeti  $\times$  işlemin tamamlanma oranı - önceki yıllık tesbit edilmiş maliyet

$$= (2.000.000 ¥ + 1.200.000¥) \times \%75 - 0 = 2.400.000¥$$

Yevmiye kayıtları:

1) İlk önce alınmış ödemeden indirilmiş gelir vergisi:

BORÇ: BANKALAR	Döviz Hesabı	278.100,00	
	ÖDENECEK VERGİLER	İndirilmiş gelir vergisi	30.900,00
	ALACAK: VERİLEN SİPARİŞ AVANSLARI	X ülke şirketi	309.000,00
		[US \$ 50.000 $\times$ (1-10%) $\times$ 6,8] = 278.100 ¥	
		( US 50.000 $\times$ 10% $\times$ 6,18 ) = 30.900 ¥	
		( US \$ 50.000 $\times$ 6,18 ) = 309.000¥	

2) indirilmiş gelir vergisi aktarılır:

BORÇ: GELİR VERGİSİ MALİYETİ	30.900,00	
ALACAK: ÖDENECEK VERGİLER	İndirilmiş gelir vergisi	30.900,00

3) ortaya çıkmış maliyet:

BORÇ: İŞLEM MALİYETİ	2.000.000,00	
ALACAK: PERSONELLER AVANSLARI	maaş	2.000.000,00

4) 31. 12. 2014 tarihinde, Blanco günü gelir tespiti:

BORÇ: ALICILAR	X ülke şirketi	2.317.500,00
ALACAK: DİĞER FAALİYETLERDEN OLAĞAN GELİR VE KARLAR		2.317.500,00
	( US \$ 500.000 $\times$ 75% $\times$ 6,18 ) = 2.317.500 ¥	

Aynı anda maliyete aktarılır

BORÇ: DİĞER FAALİYETLERDEN OLAĞAN GELİR VE KARLAR	2.400.000,00
ALACAK : İŞLEM MALİYETİ	2.400.000,00

5) 2015 yılı ortaya çıkmış olan maliyet :

BORÇ: İŞLEM MALİYETİ	1.200.000,00
ALACAK: PERSONELLER E BORÇLAR Maaş	1.200.000,00

6) proje tamamlandığı anda, kaldı 25% proje geliri tesbit edilir :

BORÇ: ALICILAR X ülke şirketi	772.500,00
ALACAK: DİĞER FAALİYETLERDEN OLAĞAN GELİR VE KARLAR	772.500,00
( US \$ 500.000 × 25% × 6,18 )= 772.500 ₺	

Aynı anda mliyete aktarılır:

BORÇ: DİĞER FAALİYETLERDEN OLAĞAN GİDERLER VE ZARARLAR	800.000,00
ALACAK: İŞLEM MALİYETİ	800.000,00

7) X ülke şirketinden kalan proje hakkını aldıktan sonra gelir vergisi indirilir:

BORÇ: BANKALAR Döviz hesabı	2.502.900,00
ÖDENECEK VERGİLER Gelir vergisi	278.100,00
VERİLEN SİPARİŞ AVANSLARI X ülke şirketi	309.000,00
ALACAK: ALICILAR X ülke şirketi	3.090.000,00
[ US \$ 450.000 × ( 1-% 10 ) × 6,18 ] = 2.502.900 ₺	
US \$ 450.000 × % 10 × 6,18 = 278.100 ₺	
US \$ 50.000 × 6,18 = 309.000 ₺	
US \$ 500.000 × 6,18 = 3.090.000 ₺	

8) gelir vergisinin aktarılması :

BORÇ: GELİR VERGİSİ	278.100,00
ALACAK : ÖDENECEK VERGİLER Gelir vergisi	278.100,00

Şirketin X ülkede ödemiş olan gelir vergisi , yurt içinde ödenmiş olan toplam gelir vergisinden düşülür.

### 5.6.7.2 Teknoloji Devretme İşlemlerinin Muhasebeleştirilmesi

Teknolojini devretme yine teknolojinin kullanma hakkını devretme denir, deveden taraf sahip olan tüm patentli ya da patentsiz teknolojinin tüm sahiplik hakkı ya da kullanım hakkını bedel karşılığında başkaların kullanmasına devretmesini gösterir.o harıta ,teknoloji belgeleri şeklinde bedel karşılığında teknolojinin sahiplik hakkı ya da kullanım hakkını diğer birine deveder.

Bu tür ticaret varlığın kullanma hakkını devretmeye ait olup, kullanım hakkı devrinden elde edilen gelirler işletmenin gelir kaynağıdır. varlığın kullanım hakkı devriminden gelen gelirler aşağıdaki şartlara sahip olmalı:

1) mutlaka işletmeye iktisadi kar getirmeli.

2) gelirler sayıyabilme şeklinde olmalı .

**Örnek :** A İthalat İhracat Şirketi bir tür patent hakkını X ülkesindeki bir şirkete devretmiş, sözleşmede belirlenmiş kullanma süreci ise 4 yıl, kullanma hakkı 400.000 \$, 4 taksit olarak ödenmesi istenmiş, alınmış kağıt üstündeki değeri ise 400.000 \$, amortismanı 100.000\$, kalan 300.000\$ .A ülkesi gelir vergisi istememiş, o dönemdeki kur ise 1\$=6,18¥.

Yevmiye kaydı:

Her defa kullanım hakkı alındığında:

BORÇ: BANKALAR RMB	618.000,00
ALACAK: DİĞER TİCARİ GELİRLER	618.000,00
100.000 \$ ×6,18 = 618.000 ¥	

4 Yıl boyunca, her aylık maddi olmayan varlıklar amortismanı :

BORÇ: DİĞER TİCARİ MALİYET	6250,00
----------------------------	---------

Maddi Olmayan Varlık Amortismanı

ALACAK: BİRİKMİŞ AMORTİSMAN	6250,00
-----------------------------	---------

$$300.000 \div 4 \div 12 = 6250 \text{ ¥}$$

### 5.6.8 Türkiye Ve Çin Dış Ticaret Muhasebe İşlemlerinin Karşılaştırılması

Yapılan çalışma neticesinde Türkiye ve Çin Halk Cumhuriyeti dış ticaret muhasebe işlemlerinin genel olarak büyük farklılıklara sahip olmadığıdır. Çin Halk Cumhuriyeti'nin geçmişte kendine özgü muhasebe sistemine sahip olduğu ve bu muhasebe sisteminin eksikliklerinden dolayı kullanımdan kalktığı yerine batıdan gelen muhasebe sistemlerinin kullanıldığı görülmektedir.

Geleneksel Çin muhasebe sisteminde ilk olarak tek taraflı muhasebe sistemi kullanılmıştır. Muhasebe işlemlerin çeşitlilik kazanmasından dolayı daha ayrıntılı bir şekilde takip edilmesi gerekmiştir. Bu sebeple çift kayıtlı muhasebe sistemine geçilmiştir. Çin çift kayıtlı muhasebe sisteminin en önemli eksikliklerinin başında Çin

Hanedanlığı'nın yani devletin ihtiyaçlarına göre hazırlanması ve gerekli değişikliklerin hanedanlığın menfaatlerine göre yapılması gelmektedir. Özel sektör muhasebe işlemleri ikinci planda bırakılmıştır.

Batı muhasebe sisteminde hesap sınıfları, aktif, pasif, öz kaynaklardan meydana gelmekteyken, geleneksel Çin muhasebe sistemlerinde ise Jin (Tahsilat), Jiao (Ödeme), Cun (Kalan), Gai(Borç) hesap sınıfları bulunmaktadır. Tahakkuk esası yerine tahsil esaslı bir muhasebe sistemi kullanıldığı görülmüştür. Geleneksel Çin Muhasebe Sisteminde temel muhasebe denklemi şu şekildedir: (Limeng,190)

$$\text{Jin(Tahsilat)} - \text{Jiao (Ödeme)} = \text{Cun (Kalan)} - \text{Gai (Borç)}$$

İtalyan tarzı muhasebe sisteminde ise temel muhasebe denklemi şu şekildedir:

$$\text{Varlıklar} = \text{Borçlar} + \text{Öz sermaye.}$$

Geleneksel Çin Muhasebe Sistemi, birbirine uymayan hesap sınıfları, düzensiz hesap şekilleri, farklı defterlerin tutulması, defterlerin organizasyonlarındaki zayıflık, açık olmayan kayıtlama kuralları, öğrenme ve öğretmede yaşanan sorunlar gibi sebeplerle artık kullanılmamaktadır. (Lin, 1992) Yerine İtalyan tarzı muhasebe sistemi gelmiştir.

Çin Halk Cumhuriyeti kapılarını dış dünyaya açtıkça muhasebe sistemlerinin diğer ülkelerle entegrasyonuna ihtiyaç duyulmuştur. Çin Halk Cumhuriyeti'nin muhasebe sisteminin batılı muhasebe sistemleriyle ilk entegrasyon çalışması 1992 yılında yayınlanmış olan ilk muhasebe standardı olan 'The Accounting Standards for Business Enterprises (ASBE)' ile gerçekleşmiştir. ASBE ile Çin Muhasebe Sistemi'nin UMS ile yakınlaştırılması amaçlanmıştır. Ancak UMS'lerin aksine ASBE tarihi maliyet esasını şiddetle savunmaktadır. Çin Halk Cumhuriyeti bundan sonra 1997 yılında IASC yönetim kurulunda gözlemci üye statüsünde çalışmalara başlamıştır.(Gökdeniz,2006) Bunun ardından 1998 yılında halka arz yapan işletmelerde Çin Muhasebe Sistemi'yle UMS arasındaki farkları ortadan kaldırmak için - ARELC (Accounting Regulation for Exemperintal Listed Companies) yayınlanmıştır. Daha sonra IFRS model alınarak 16 adet muhasebe standardı yayınlanmış ve 1 Ocak 2007 de yürürlüğe girmiştir.

(Çankaya,2007) Bu bakımdan iki ülkenin muhasebe sistemlerinin işleyişinde büyük bir fark bulunmamaktadır.

İki ülkede çift kayıtlı muhasebe sistemini kullanmaktadır. Bununla birlikte Çin Halk Cumhuriyeti hesap planının Türkiye’de yayınlanmak istenen Taslak Tekdüzen Hesap Planına benzediği görülmektedir. Çin’de kullanılan hesap planında Canlı Varlıklara şuan Türkiye’de kullanılan hesap planında bulunmayan (1621Hesap), Ertelenmiş vergi varlıkları hesaplarına (1811 Hesap) yer verilmiş olduğu görülmektedir. Çin’de kullanılan hesap planının Türkiye’deki hesap planına göre belli gruplarda daha fazla ayrıntıya sahip olduğu görülmektedir. Örneğin Türkiye’deki 15 Stoklar hesap grubundaki hesaplar Çin’de 1401 Malzeme Tedariği Hesabı, 1402 Yoldaki Mallar Hesabı, 1403 Hammadde Hesabı, 1404 Malzeme Maliyet Farkı Hesabı, 1405 Stoktaki Mallar Hesabı, 1406 Dağıtılmış Mallar Hesabı, 1407 Mal Satınalma Fiyat Farkı Hesabı, 1408 Vekaleten Yaptırılan Malzemeler Hesabı, 1421 Hemen Tükenecek Mallar Hesabı şeklinde sıralanmıştır. Türkiye’deki hesap kodları 3 haneli iken Çin’deki hesap kodları 4 hanelidir. Kasa hesabı bizde 100 kodu ile gösterilmekteyken Çin hesap planında 1001 hesap kodunda gösterilmektedir. Bankalar hesabı bizde 102 kodla gösterilmekteyken Çin’de 1002 kodla gösterilmektedir. Dış ticaret ile ilgili hesaplarda büyük bir farklılık saptanamamıştır. Örneğin kur farkı karı için Türkiye’de 646 Kambiyo Karları Hesabı kullanılmaktayken, Çin’de 6061 Kur Farkı Kar Zararları Hesabı kullanılmaktadır. Hesap kodu değişse de işleyiş mantığının aynı olduğu görülmektedir.

Muhasebe işlemlerinde şekil şartlarında farklılıklar gözlemlenmiştir. Türkiye’de yevmiye kayıtları alttan ve üstten çizilen iki çizgi arasında gösterilmektedir. Çin’de bu çizgiler kullanılmamaktadır. Bunun yerine her hesabın başına borç ve alacak kelimeleri yazılmaktadır. Çin’de yevmiye maddelerinde hesap isimleri yazılmakta fakat hesap kodları yazılmamaktadır.

Çin’de dış ticaret işlemlerinde dış ticaret şirketlerinin etkisi Türkiye’ye göre çok fazladır. Türkiye’de ufak ve orta ölçekli şirketler bile kendi ihracatını kendileri yapabilmektedir. Çin’de ise bu işte genellikle uzmanlaşmış dış ticaret şirketleri kullanılmaktadır. Fabrika üretimini yaptığı ürünü isterse kendisi de satabilir. Fakat bunun için ekstra zaman ve emek harcayacaktır. Bunun yerine fabrika üretime yönelmekte malı dışarıya ise dış ticaret şirketleri satmaktadır. Bu konu çalışmada

vekaleten ihracat ve ithalat olarak açıklamış bulunmaktadır. Literatür araştırması sırasında Çin dış ticaret muhasebesi için yararlanılan kaynakların hepsinde bu konuya geniş yer almıştır.

Literatür çalışması sırasında dikkat çeken bir diğer konuda teknoloji ihracatı ve ithalatı konusudur. Türkiye'deki dış ticaret muhasebe kitaplarında nadir rastlanan teknoloji ithalatı ve ihracatı konusu Çin'de kitaplarda bir bölüm olarak anlatılmaktadır. Çin'in Türkiye'ye göre daha önceden teknoloji ithalatı yapmaya başladığı ve artık teknoloji ihracına da başladığı bununla ilgili muhasebe işlemlerini son derece önemsedikleri görülmüştür.

Çin'de Türkiye'den farklı olarak ithalat ve ihracat işlemlerinde Kambiyo Kontrol İdaresi'nden döviz alım belgesi ve döviz satım belgesi alınması zorunluluğu vardır.

Dış ticaret muhasebe işlemleri sırasında alış iadesi ve satış iadesi hesaplarının kullanılmadığı bunun yerine satış işlemlerinde YURTDIŞI SATIŞ GELİRLERİ hesabının iade durumunda ters olarak kullanılarak borç tarafa işlendiği görülmüştür.



## SONUÇ

Dış ticaret ülkeler için geçmişte olduğu gibi günümüzde de oldukça önemli bir yere sahiptir. Geçmişte coğrafi keşiflerden itibaren ipek yolu, baharat yolu gibi ticaret yolları üzerinden yapılan dış ticaret, günümüzde küreselleşmenin de etkisiyle nerdeyse bütün dünya ülkeleri arasında çok daha yoğun olarak yapılmaktadır.

Dış ticareti bu kadar önemli yapan sebeplerin başında ülkelerin sahip olamadıkları ürünleri dışarıdan temin etme ihtiyacı ve diğer taraftan da ülkelerin sahip oldukları mal ve hizmetleri ise bütün dünyaya satma isteği gelmektedir.

Dış ticaret hakkında bu güne kadar birçok teori ortaya atılmıştır. Bu teorilerin ortak özellikleri incelendiğinde karşımıza bir mal veya hizmet üzerinde uzmanlaşılması çıkmaktadır. İster mutlak olsun, ister karşılaştırmalı olsun, ister emek üzerinde, ister sermaye üzerinde olsun ülkeler dış ticarettten daha büyük pay almak için bir ya da birçok alanda uzmanlaşmalı ve uzmanlaştığı mal ve hizmeti diğer ülkelere satmalıdır.

Dış ticaretin yaygınlaşması bazı sorunları da beraberinde getirmiştir. Bunların en önemlilerinden biri dış ticarettte teslim ve ödeme şekillerin ne şekilde olacağıdır. Mal ve hizmetlerin nerede ne zaman teslim edileceği, yapılan ticaret ile ilgili ödemenin ne zaman ve nasıl alınacağı çok önemlidir. Ülkeler arasında yapılan ticarettte anlaşmazlıklar ve karışıklıklar, ülke içi ticarettte göre çok daha fazla görülür. İki ülkede aynı olay farklı kurallara tabi olup farklı yorumlanabilmektedir. Bu durumda ticaret yapan tarafların mağdur edilmemesi gerekmektedir. Bunun için Uluslararası Ticaret Odası (International Commercial of Commerce) tarafından INCOTERMS (International Commercial Terms) adı verilen uluslararası kurallarla teslim ve ödeme şekilleri standartlaştırılmıştır. Günümüzde INCOTERMS 2010 kuralları uygulanmaktadır. Bu kurallara göre 11 adet mal teslim şekli bulunmaktadır. Bunların her birinde alıcının ve satıcının sorumlulukları belirtilmektedir. Aynı şekilde ödeme işlemleri de belli yöntemler dahilinde yapılmaktadır.

Dış ticaret işlemlerinin bu kadar büyüyüp gelişmesiyle dış ticaret muhasebesi de önem kazanmıştır. Muhasebe mali olayları kaydetmek, sınıflandırmak ve özetlemek suretiyle bilgi kullanıcılarına doğru ve güvenilir bilgi sunulmasını sağlar. Ayrıca muhasebe, yetkililerin karar alma sürecinde de onlara yardımcı olmaktadır. Dış ticaret

muhasebesi ülke içi muhasebeye göre daha karmaşıktır. Çünkü lke içi ticarete olmayan teslim şekilleri ve ödeme şekilleri vardır. Her deme şekline ve teslim şekline göre farklı muhasebe kaydı yapılmaktadır. Örneğın sattığımız malı EX WORKS şekliyle işyerimizde teslim ederken biz satıcı olarak pek bir masrafa katlanmayız. Ancak malın satış sözleşmesinde FOB şeklinde teslim edileceğı belirtilmişse malın gemi güvertesine yüklenmesine kadar nakliye, sigorta gümrükleme gibi masraflarımız olacaktır. Aynı şekilde ödeme işlemlerinde iki farklı ödeme işlemi için farklı muhasebe kayıtları yapılacaktır.

Bu alışma Türkiye ile Çin Halk Cumhuriyeti arasındaki dış ticaret muhasebe sistemlerinin karşılaştırılması ve aradaki benzerlik ve farklılıkların belirtilmesi için yapılmıştır. Bunun için Çin Halk Cumhuriyeti ve Türkiye’deki dış ticaret işlemleri ve muhasebesi kaynakları alınmış, yapılan işlemler ve uygulamalar incelenmiş ve aradaki benzerlik ve farklar tespit edilmeye çalışılmıştır. Bu konu üzerine önceden pek çalışma yapılmadığı görülmüştür. Bunun sebebi iki ülkenin kullandığı dillerin birbirinden çok farklı olması sebebiyle birbirinin kaynaklarına ulaşmada yaşanan zorluklar ve her iki dili bilip muhasebe konusunda çalışanların sayısının az olmasından kaynaklandığı düşünülmektedir.

Elde ettiğimiz verilere göre söyleyebiliriz ki Türkiye ve Çin Halk Cumhuriyeti dış ticaret muhasebe uygulamaları arasında çok büyük farklılıklar yoktur. Küreselleşmenin etkisi muhasebe alanında da görülmektedir. Çin Halk Cumhuriyeti’nin eski zamanlarda kendine özgü bir muhasebe sistemi olduğu, bu sistemin tahsil esasına göre işlediğı genel muhasebe denkleminin de ‘Jin(Tahsilat) – Jiao (deme) = Cun (Kalan)- Gai (Borç)’ şeklinde olduğu fakat daha sonra ülkeye yabancı sermaye girişi ile birlikte muhasebe uygulamalarında dünya ile entegre olduğu görülmüştür. 1992 yılında UMS’larına uyum çalışmaları ile ilgili ilk muhasebe standartlarını yayınlamışlardır. 1997 yılında ISAC bünyesinde gözlemci üye olarak çalışmalara başlamışlardır. 1998 ve 2007 yıllarında UMS rnek alınarak yeni muhasebe standartları oluşturulmuştur.

Dış ticaret işlemlerinde teslim ve ödeme işlemleri de uluslararası belli standartlara tabi olduğundan bu konuda da büyük farklılıklar bulunmamaktadır. Sadece lkeler kendi menfaatlerine ve ticari durumlarına göre bu teslim ve ödeme şekillerini seçerken farklılıklar meydana gelebilmektedir. Çin Halk Cumhuriyeti’nde dış ticaret

işlemlerinde genellikle CIF, CFR ve FOB teslim şekilleri ve akreditifli ödeme işlemi kullanılmaktadır. Türkiye’de de Çin Halk Cumhuriyeti ile aynı olarak teslim şekillerinde genellikle deniz ile ilgili teslim şekilleri kullanılmakta iken ödeme şeklinde akreditif çok az kullanılmakta genellikle mal mukabili ve peşin ticaret yapılmaktadır.

İki ülke muhasebe sistemleri arasında bazı farklarda bulunmaktadır. Bunlardan biri hesap planıdır. Türkiye’de hesaplar 3 haneli iken Çin Halk Cumhuriyeti’nde 4 hanelidir. Örnek vermek gerekirse Türkiye’de kasa 100 hesap koduyla gösterilir. Çin Halk Cumhuriyeti’nde ise 1001 hesap koduyla gösterilir. Dönen varlıklar 1001 ile 1600 arasındaki hesaplardan, duran varlıklar 1600 ile 2000 numaralı hesaplardan, KVKYK’lar 2101’den başlayıp 2500’nolu hesaba kadar UVYK’lar ise 2501’den başlayıp 3000’e kadar hesaplardan oluşmaktadır. 3000 kodlu hesaplar ortaklara ayrılmıştır.4000 kodlu hesaplar özkaynaklara ayrılmıştır.5000’li hesaplar maliyetlere, 6000’li hesaplarda ise kar zarar ile ilgili hesaplara yer verilmiştir. Çin Halk Cumhuriyeti hesap planının Türkiye’deki yayınlanmak istenen Taslak Tekdüzen Hesap Planına benzediği söylenebilir. Çin hesap planında canlı varlıklara ait hesaplara (1621Hesap), Ertelenmiş vergi varlıkları hesaplarına (1811 Hesap) yer verilmiş olduğu görülmüştür. Türkiye’deki hesap planına göre belli gruplarda daha fazla ayrıntıya sahip olduğu görülmüştür. Örneğin Türkiye’deki 15 Stoklar hesap grubundaki hesaplar Çin’de 1401 Malzeme Tedarik Hesabı, 1402 Yoldaki Mallar Hesabı, 1403 Hammadde Hesabı, 1404 Malzeme Maliyet Farkı Hesabı, 1406 Stoktaki Mallar Hesabı, 1407 Dağıtılmış Mallar Hesabı, 1410 Mal Satış Farkı Hesabı, 1411 Vekaleten Yaptırılan Malzemeler Hesabı, 1412 Ambalajlama, Paketleme ve Hemen Tükenecek Mallar Hesabı şeklinde sıralanmıştır. Dış ticaret ile ilgili hesaplarda büyük bir farklılık saptanamamıştır. Örneğin kur farkı karı için Türkiye’de 646 Kambiyo Karları Hesabı kullanılmaktayken, Çin’de 6061 Kur Farkı Karları Hesabı kullanılmaktadır. Hesap kodu değişse de işleyiş mantığı aynı olduğu görülmektedir.

Muhasebe işlemlerinde şekil şartlarında farklılıklar gözlemlenmiştir. Türkiye’de yevmiye kayıtları alttan ve üstten çizilen iki çizgi arasında gösterilmektedir. Çin’de bu çizgiler kullanılmamaktadır. Bunun yerine her hesabın başına borç ve alacak yazılmaktadır. Çin’de yevmiye maddelerinde hesap isimleri yazılmakta fakat hesap kodları yazılmamaktadır.

Çin’de dış ticaret işlemlerinde dış ticaret şirketlerinin etkisi Türkiye’ye göre çok fazladır. Türkiye’de ufak ve orta ölçekli şirketler bile kendi ihracatını kendileri yapabilmektedir. Çin’de ise bu işte genellikle uzmanlaşmış dış ticaret şirketleri kullanılmaktadır. Fabrika üretimini yaptığı ürünü isterse kendisi de satabilir. Fakat bunun için ekstra zaman ve emek harcayacaktır. Bunun yerine fabrika üretime yönelmekte malı dışarıya ise dış ticaret şirketleri satmaktadır. Bu konu çalışmada vekaleten ihracat ve ithalat olarak yukarıda açıklamış bulunmaktadır. Literatür araştırması sırasında Çin dış ticaret muhasebesi için yararlanılan kaynakların hepsinde bu konuya geniş yer almıştır.

Çalışması sırasında dikkatimizi çeken bir diğer konuda teknoloji ihracatı ve ithalatı konusudur. Türkiye’deki dış ticaret muhasebe kitaplarında nadir rastlanan teknoloji ithalatı ve ihracatı konusu Çin’de kitaplarda bir bölüm olarak anlatılmaktadır.

Çin’de Türkiye’den farklı olarak ithalat ve ihracat işlemlerinde Kambiyo Kontrol İdaresinden döviz alım belgesi ve döviz satım belgesi alınması zorunluluğu vardır.

Dış ticaret muhasebe işlemleri sırasında alış iadesi ve satış iadesi hesaplarının kullanılmadığı bunun yerine satış işlemlerinde YURTDIŞI SATIŞ GELİRLERİ hesabının iade durumunda ters olarak kullanılarak borç tarafa işlendiği görülmüştür.

## KAYNAKLAR

- Alan, M. R., Lecraw, D. J., & Booth, L. D. (1985). *International Business Firm and Environment*. Singapore: Mcgraw-Hill Book Company.
- Akın, H. (2006). Dış Ticarete Alternatif Para Kazanmanın Yolları (4.baskı). Ankara: Elma Yayınevi.
- Akkoyunlu, A. (1996). Yeni Dış Ticaret Teorileri. *Ekonomik Yaklaşım Dergisi*, 7(11), 71-95.
- Arzova, S. B. (2006). İhracat Hakkında Her Şey. İstanbul: Türkmen Kitabevi.
- Argın, N. Ve Bakkalcı, C. (2011). Türkiye'nin Dış Ticaret Tarihi. Bursa: Ekin Yayınevi.
- Akpınar, Ö ve Özdemir , E. (2010). Genele Muhasebe İlkeleri ve Uygulamalar . Detay Yayınevi .
- Gökdeniz, A.Ü.Muhasebe Uygulamalarındaki Uluslararası Farklılıklar ve Çözüm Önerisi.İstanbul: Avcıol Basım Yayın
- Brander, J., & Paul, K. (1983). A Reciprocal Dumping Model of International Trade Economics. *Journal of International Trade Economics*, 15, pp. 313-321.
- Bayraktutan, Y. (2003). Global Ekonomide Bütünleşme Trendleri. Bölgeselleşme ve Küreselleşme. Ankara: Nobel.
- Buwei. ( 2006). Uluslararası Ticaret. Pekin: Qing Hua Üniversitesi Yayınevi.
- Büyükdere, K. **Gümrük Dünyası Dergisi**, sayı:47, (29.10.2014)
- [Http://www.gumrukkontrolor.org.tr/yayinlar/dergiler/47/6.html](http://www.gumrukkontrolor.org.tr/yayinlar/dergiler/47/6.html)
- Caipeiying. (2016). Dış Ticaret İşletmeleri Muhasebesi (1.Baskı). Pekin: Kımya Sanayi Yayınevi.
- Çakmak, E. (1992). Kalkınmanın Motoru Olarak Dış Ticaret: Teori ve 13 Gelişmekte Olan Ülke Üzerinde Bir Uygulama. Erzurum. Yayımlanmamış Doktora Tezi. Atatürk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Çalış, A. (2008). İhracatta Teslim Şekilleri ve Nakliyat. Ankara: İhracatı Geliştirme

Etüd Merkezi (İGEME).

- Çankaya, F. (2007). Uluslararası Muhasebe Uyumunun Ölçülmesine Yönelik Bir Uygulama: Rusya, Çin ve Türkiye Karşılaştırması. Zonguldak Karaelmas Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi, 3, (6), 127-148
- Dülgeroğlu, E. (1997). Kalkınma Ekonomisi. (3. Baskı). Bursa: Uludağ Üniversitesi Yayınları.
- Dura, C. (2009). Yeni Dış Ticaret Teorileri: Genel Bir Bakış. **Mevzuat Dergisi**, (1), (Şubat 2013) (Aralık 2011) [www.cihandura.com](http://www.cihandura.com)
- Devlet Planlama Teşkilatı. (2000). Türkiye-Avrupa Birliği İlişkileri, D.P.T. Özel İhtisas Komisyonu Raporu, ISBN 975-19-2593-2, Yayın No: 2545, ÖİK: 561.
- Dış Ticaret Müsteşarlığı. (2002). Türkiye Ekonomisi ve Dış Ticareti (Türkiye Dış Ticaret Stratejisi), **D.T.M. Ekonomik Araştırmalar ve Değerlendirme Gn. Md.** Yayınlanmış Raporlar, Ankara, [http://www.deu.edu.tr/userweb/iibf\\_kongre/dosyalar/hepaktan.pdf](http://www.deu.edu.tr/userweb/iibf_kongre/dosyalar/hepaktan.pdf)
- Dingyuanlin. (2014). Dış Ticaret Muhasebesi (4. Baskı). Şanhay: Lixin Muhasebe Yayın evi.
- Emery, R. F. (1967). The Relation of Export and Economic Growth. *Kyklos*: No. 20, 470-485.
- Esin, Ş. (2009). İhracatta Kullanılan Uluslararası Belgeler, İhracatta Pratik Bilgiler Serisi. İGEME Yayınevi.
- Eyüp, K. **Incoterms 2010 ile Getirilen Değişiklik ve Yenilikler**, (Ekim 2010) <http://www.dunya.com/gundem/incoterms-2010-ile-getirilen-degisiklik-ve-yenilikler-haberi-140321>
- Güven, Ö. (1998). İhracat ve İthalatçının El Kitabı, izmir.
- Gürsoy, Y. (2010). Dış Ticaret Muhasebesi (6. Baskı), Ekin Basım Yayın Dağıtım, s. 103
- Grup, Ö. (2007). Dış Ticarete Pratik Bilgiler. İstanbul.
- Gongxiangrong. (2008). Dış Ticaret Muhasebesi. Pekin: Çin Maliye İktisat Yayınevi.
- Gürsoy, Y. (2008). Dış Ticaret İşlemleri Muhasebesi (4. Baskı). Bursa: Ekin Yayınevi.
- Han, E. ve Kaya, A.A. (2002). Kalkınma Ekonomisi Teori ve Politika (4. Baskı). Eskişehir: Etam A.Ş.

- Hill, C. W. L. (2012). International Business Competing İn The Global Market Place (9th ed). New York: MC Graw Hill Education / Irwin.
- Hatiboğlu, Z. (1987). Makro İktisat Dış Ticaret Ve Gelişme. İstanbul: Temel Araştırma A.Ş. Yayınları.
- Hepaktan, C. E. (2008). **Türkiye'nin Dönüşüm Sürecinde Dış Ticaret Politikaları**, (Ağustos 2016) <http://www.gumrukkontrolor.org.tr/yayinlar>
- Huangji. (2008). Genel Muhasebe. Pekin: Çin Maliye İktisat Yayın Evi.
- İhracatta Kullanılan Ve Onayı Yapılan Belgeler. (2004). **İzmir Ticaret Odası**, (Ekim 2009) <http://www.izto.org.tr>
- İGEME-İSO. (2008). *Dış Ticarete Kullanılan Belgeler*, Yayınlanmamış Seminer Notları, İstanbul.
- İMMİB Ve Rönesans Değişim Bilimleri Enstitüsü. (2008). *Uluslararası Ticaret Ve Pazarlama Eğitim Notları*.
- Jihongtian. (2011). Yeni Dış Ticaret Muhasebesi. (5.Baskı). Pekin: Li Xin Muhasebe Yayın Evi.
- Karluk, R. (1996). Uluslararası Ekonomi. İstanbul: Beta Yayınları.
- Kaya, F. (2013). Dış Ticaret ve Finansman. İstanbul: Beta Yayınevi.
- Kazgan, G. (1985). Ekonomide Dışa Açık Büyüme. İstanbul: Altın Kitaplar Yayınevi.
- Kaya, F. (2008). Dış Ticaret İşlemleri Ve Muhasebe Uygulamaları. Ankara.
- Kaya, F. (2008). Dış Ticaret İşlemleri Yönetimi (Yeni Mevzuat Ve Belgeler) (1.Baskı). İstanbul: Beta Yayınları.
- Küçüksavaş, N. (1998). Genel Muhasebe İlkeleri ve Uygulamaları. Beta Yayınları.
- Lizondo, J. S. (1995). Foreign Direct Investment. Cambridge, M.I.T. Press.
- Lixiaoxian. (2002). Dış Ticaret Uygulaması (2.Baskı). Pekin: Dış Ticaret Üniversitesi Yayınevi.
- Liufan. (2012). *Dış Ticaret Muhasebesi Ders Notu*.
- Liyng. (2013). Dış Ticaret Muhasebesi (3.Baskı). Pekin: Dış Ticaret Üniversitesi Yayın evi.

- Liyuliang. (2006). Uluslararası Ticaret Genel Bilgiler (1.Baskı). Pekin: Qing Hua Üniversitesi Yayınevi.
- Niexiangling. (2015). Gümrükleme Uygulama İşlemleri ve Yöntemleri (1.Baskı). Pekin: Maliye İktisat Yayınevi.
- Onursal, E. (2013). Mevzuat ve Teknik Yönleriyle Dış Ticaret. Seçkin Yayıncılık.
- Özer, I. (2007). Stratejik Ticaret Politikaları. *Uluslar Arası Ekonomi Ve Dış Ticaret Politikaları Dergisi*, 2,(3), 65-102.
- Özsoylu, A. F. (2011). Türkiye Ekonomisi Tarihsel Gelişim. Adana: Karahan Kitabevi.
- Posner, M. (1961). International Trade and Technical Change. *Oxford economic papers* 13(3): 323–41.
- Robert, A. M. (1960). The Public Debt, Corporate Income Taxes, and the Rate of Interest, *Journal Of Political Economy*, University Of Chicago Press, 68, 622.
- Thirlwall, A. P. (1989). Growth and Development With Special Reference to Development. London.
- Seyidoğlu, H. (2003). Uluslararası İktisat Teori Politika ve Uygulama. (15.baskı). İstanbul: Seçkin Dağıtım.
- Seyidoğlu, H. (2007). Uluslararası İktisat. İstanbul: Güzem Can Yayınları.
- Samuelson, P. (1987). Ekonomik. (10.Baskı.). (A. Hatipoğlu, Çev.). İstanbul: Temel Araştırma Yayınları.(1976).
- Saygılıoğlu, N ve Gerçek , A. (2007) . Dış Ticaret ve Gümrük Kuralları, İşlemleri ve Vergileme. Ankara: Yaklaşım Yayıncılık.
- Shuying. ( 2009). Dış Ticaret Muhasebesi. Pekin: Çin Gümrük Yayınevi.
- Şentürk, C. (2007). *Dış Ticaret - Büyüme İlişkisi Üzerine Bir İnceleme: Türkiye ve Gelişmekte Olan Ülkelerde İhracata Dayalı Büyüme Hipotezinin Testi*. Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Isparta.
- Tianyuan. (2010). Dış Ticaret Muhasebesi. Pekin: Elektronik Sanayi Yayınevi.
- Tantian. (2015). Dış Ticaret Muhabesi (1.Baskı). Pekin: Çin Gümrük Yayınevi.



Toroslu, M.V. (1999). Uygulamalı Dış Ticaret İşlemleri ve Muhasebe. (2.Baskı).

İstanbul: Beta Basım Yayım Dağıtım A.Ş

Utkulu, U.ve Aydemir,İ. (2008). Türkiye’de Dış Ticaret İşlemleri ve Uygulaması.

(2.Baskı). Gazi kitapevi.

Ünalın, Sedat ve Diğerleri .(1998). Genel Muhasebe . Ankara : Türk Tarih Kurumu

Basımevi

Ünsal, M. E. (2005).Uluslararası İktisat, Teori, Politika ve Açık Ekonomi Makro

İktisadı.Ankara: İmaj Yayıncılık.

<http://www.sasad.org.tr/uploaded/tim-plan.pdf>

Wangyanli. (2011). Yeni Öğrenenler İçin Dış Ticaret. Pekin: İktisat Fen Bilgisi

Yayınevi.

Wubaifu ve Yuxiaowei. (2007). İthalat İhracat İşlemleri Uygulama Dersliği.Şanhay:

Şanhay Halk Yayınevi.

Wanghongmei. (2015). Dış Ticaret Muhasebesi.Pekin: Çin Ticaret Odası Yayınevi.

Weiyaping. (1999). Yeni Dış Ticaret İşletmeleri Muhasebesi (1.Baskı). Pekin: Çin

Tekstil Yayınevi.

Wangshenghua. (2004). Dış Ticaret Teorileri ve Uygulamaları. Jiang Xi: Jiang Xi

Yüksek Okulu Yayınevi.

Xuuan. (2012). Dış Ticaret Muhasebesi Uygulamaları(1.Baskı). Pekin: Çin Halk

Üniversitesi Yayınevi.

Xiapeng. (2004). Dış Ticaret İşletmeleri Muhasebesi. Pekin: İktisat Bilim Dalı

Yayın evi.

Xuyushu. (2013). Dış Ticaret Muhasebesi Yevmiye Kaydı Uygulamaları. Pekin: Çin

Gümrük Yayın evi.

- Yaodaowei. (1995). Uluslararası Ticaret Uygulamaları. Pekin: Fu Dan Üniversitesi  
Yayın evi.
- Yanyunhong. (2005). Uluslararası Ticaret Teorileri ve Uygulamalar. Pekin: Qing Hua  
Üniversitesi Yayınevi.
- Yangxiuqiong. (2014). Dış Ticaret (1.Baskı). Pekin: Çin Hava Yolları Yayınevi.
- Yangwenliang. (2014). Dış Ticaret İşletmelerinin Muhasebesi Uygulama Örnekleri.  
(1.Baskı). Pekin: Çin Halk Posta Yayınevi.
- Yanık, S. ve Uzun, F. (2013). Dış Ticaret İşlemleri ve Muhasebe Uygulamaları. İstanbul:  
Türkmen Kitabevi.
- Zhangli. (2011). Dış Ticaret Muhasebesi. Pekin: Çin Maliye İktisat Yayınevi.
- Zhangying. (2015). Dış Ticaret İşletmeleri Muhasebesi (1.Baskı). Pekin: Çin Demir Yol  
Yayınevi.
- Zhuliyuan. (2014). Dış Ticaret Muhasebesi Dersliği. Pekin: Fen Bilgisi Yayınevi.

EKLER

Uluslararası Deniz Yolu Taşıma Faturası

国际海运业运输专用发票 SPECIAL INVOICE FOR INTERNATIONAL SHIPPING					
				发票代码 INVOICE CODE	000000000000
				发票号码 INVOICE NO.	00000000
		信息码 INFO CODE		密码 PASSWORD	
付款单位 PAYER		开票日期 DATE ISSUED		开户银行 BANK	
船名/航次 VESSEL/VOY		到(离)港日期 DATE ARRIVAL(SAILED)		帐号 BANK ACCOUNT	
起运地 ORIGIN	装船港 LOAD PORT	卸船港 DIS.PORT	目的地 DESTINATION		
提单号 ORIGIN	费用明细 DETAILS OF CHARGE	数量 QUANTITY	费率 RATE	金额 AMOUNT CHARGED	备注 REMARKS
票				样	
全单合计(大写) TOTAL IN CAPITAL				合计 LUMP SUM	
税务登记号 TAX REGISTRY NO.	企业签章 BUSINESS SEAL	营业执照号 BUSINESS LICENSE NO.			
机打票号 PRINTING NO.	地址 ADDRESS	经手人 ISSUED BY			
税控装置防伪码 ANTI-FORGERY CODE	电话 TEL	复核 CHECKED BY			
税控装置号 RECEIVER NO.	(手开无效) HAND-WRITING INVALID				



Police Örneği

**中国建设银行 银行汇票**

2 号 XX00000000 第 号

付款期限 壹个月

出票日期 壹玖玖柒年零捌月零伍日 (大写)

代理付款行 行址

收款人 深圳市××公司

出票金额 人民币 叁拾陆万柒仟元整 (大写) **票样** (压数机压印出票金额)

实际结算金额 人民币 叁拾陆万柒仟元整 (大写)

千	百	十	万	千	百	十	元	角	分
			3	6	0	0	0	0	0

申请人 广东省××公司 账号或住址 XXX-XXX-XX

出票行 建行 行号 5XXXX

备注 商业汇票

兑付行 5XXX

出票行签章

多 余 金 额					科目(借)
千 百 十 万 千 百 十 元 角 分					对方科目(贷)
					兑付日期 年 月 日
					复核 记账

此票代理付款行付款后作联行往账附件

İhracat İthalat sözleşme Örneği

合同  
Contract

卖方: 深圳市金裕泰进出口贸易有限公司  
Sellers:  
地址: 深圳罗湖罗芳路南方大厦  
Address: 深圳罗湖罗芳路南方大厦  
电话: 传真  
Telephone: 075581546800 Fax: 075525177948  
合同号码: IRL-2847  
Contract No:  
日期: 2013. 3. 8  
Date:  
签约地点: 深圳  
Signed at:  
FOB深圳  
买方: GILBARCO VEEDER ROOT INDIA PVT LTD.  
Buyers:  
地址: Coimbatore, India  
Address:  
电话: 传真  
Telephone: Fax:

经买卖双方确认根据下列条款订立本合同:

This contract is made out by the Sellers and Buyers as per the following terms and conditions mutually confirmed:

(1) 货物名称及规格 Name of commodity and Specification	(2) 数量 Quantity	(3) 单价 Unit Price	(4) 金额 Amount
自动轮胎充气机	1 台	USD 225	USD 225
轮胎制氮机	1 台	USD 848	USD 848
数量及总值允许有 5 % 的增减 %More or less both in amount and quantity allowed			总值 Total Amount: USD 1073

(5) 合同总值(大写): 美金壹仟零柒拾叁元正

Total Value in Word:

(6) 包装及唛头: 纸箱

Packing and shipping Marks:

(7) 装运期: 三个月

Time of Shipment:

(8) 装运口岸和目的地: 珠海--印度 准许分批与转船。

Loading Port & Destination: From \_\_\_\_\_ with transshipment and partial shipments allowed

(9) 保险: 由 \_\_\_ 方按发票全部金额 110% 投保至 \_\_\_ 为止的综合险 按中国海洋运输保险条款办理。

Insurance: To be effected by \_\_\_ for 110% of full invoice value covering \_\_\_ up \_\_\_ to only subject to C.I.

(10) 付款条件: T/T

Terms of payment

(11) 装运标记

Shipping marks:


卖方 深圳市金裕泰进出口贸易有限公司  
THE SELLERS



买方  
THE BUYERS



*Jib*


Çin Halk Cumhuriyeti Sınırı Giriş Çıkış Kontrol Belgesi Örneği



### 中华人民共和国出入境检验检疫 出境货物通关单

编号 470400213029290000

1. 发货人 深圳市景秋瑞贸易有限公司		5. 标记及号码 N/M	
2. 收货人 *** DO SUCCESS PETROLEUM INVESTMENT LIMITED			
3. 合同/信用证号 12FH124H22/**	4. 输往国家或地区 土库曼斯坦		
6. 运输工具名称及号码 船舶 ***	7. 发货日期 ***	8. 集装箱规格及数量 ***	
9. 货物名称及规格 木茶几 *** 床 *** 木桌 *** 柜子 *** 椅子 *** (以下空白)	10. H.S. 编码 9403609990 *** 9403509990 *** 9403609990 *** 9403509990 *** 9401619000 *** (以下空白)	11. 申报总值 *245.9美元 *** *800.99美元 *** *733.43美元 *** *588.52美元 *** *737.64美元 *** (以下空白)	12. 数/重量、包装数量及种类 *1件 *1纸箱 *3件 *14纸箱 *4件 *9纸箱 *2件 *8纸箱 *18个 *5纸箱 (以下空白)
<p style="text-align: center;">13. 证明</p> <p style="text-align: center;">上述货物业经检验检疫，请海关予以放行。</p> <p style="text-align: center;">本通关单有效期至 二〇一三 年 三 月 十八 日</p> <p style="text-align: center;">             签字:  日期:  年 月 25 日              检验检疫专用章 (2)         </p>			
14. 备注			

[2-2(2000.1.1)]
① 货物通关 印刷流水号: AC4131710


Çin Halk Cumhuriyeti İthalat Gümrük Beyannamesi Örneği

(Döviz Ödemede Kullanılan Belge)

JG08  
辅页  
2

付汇证明联

**中华人民共和国海关进口货物报关单**

预录入编号: 180635364      海关编号: 22182011180635364

进口口岸 外高桥关	备案号	22182011180635364	申报日期 2011-12-21					
经营单位 成都弗雷兹油橄榄开发有限责公	运输方式 2218	运输工具名称 20111229	境内目的地 20111229					
申报单位 成都弗雷兹油橄榄开发有限责公	贸易区	征免性质	征免比例					
启运国(地区) 一般贸易	装运地 0110	一般征税	(101)境内目的地 0.0%					
批准文号	成交方式 中国	运费 (142)	杂费 成都高新技术(51013)					
合同协议号	件数 FOB	总价 美元	重量 (千克)					
装箱单 201109FRA	随附单证 450	其它	62.40 5790					
标记唛码及备注 A /1436/4800瓶/G1-G8加工方法:鲜葡萄酿造/G1-G8: 750 随附单证号: 310720111368340000								
项号	商品编号	商品名称、规格型号	数量及单位	原产国(地区)	单价	总价	币制	征免
6.	22042100	圣爱酒庄上梅多克法定产区红葡萄酒SAINT AOC:05年;梅多克;12.5%;圣爱	450.000升 436.500千克 600.000瓶	法国 (305)				EUR 照章征税 欧元
7.	22042100	高地酒庄玛歌法定产区红葡萄酒CHATEAU LE AOC:09年;玛歌;13.5%;高地	450.000升 436.500千克 600.000瓶	法国 (305)				EUR 照章征税 欧元 用途:其它
8.	22042100	尚佩萨克酒庄韦雷-格拉夫法定产区白葡萄酒 AOC:09年;格拉夫;12.5%;尚佩	450.000升 436.500千克 600.000瓶	法国 (305)				EUR 照章征税 欧元 用途:其它
税费征收情况								
录入员	录入单位	兹声明以上申报无讹并承担法律责任		海关审单批注及放行日期(签章)				
报关员		申报单位(签章)		审单	审价			
单位地址		上海南汇报关实业有限公司		征税	统计			
邮编	电话	填制日期		查验	放行			
				签发关员: 戴颖斌 签发日期: 2012-01-05				



Çin Halk Cumhuriyeti İhracat Gümrük Beyannamesi Örneği

00000863394898\*

00000000863394898

企业留存联

中华人民共和国海关出口货物报关单

\*045020306\*

报入编号: 530420130045020 申报日期: 20130110 蛇口海关(5304) 海关编号: 530420130045020306

备案号	出口日期	申报日期						
备案号	出口日期	申报日期						
运输方式 水路运输	运输工具名称 UN9465289/FL302R	提运单号 B430110489						
贸易方式 一般贸易	征免性质 (0110) 一般征税	结汇方式 先出后结						
运抵国(地区) 芬兰	指运港 芬兰	境内货源地 (44031) 深圳特区						
成交方式 FOB	运费	保费						
件数 412	包装种类 纸箱	毛重(千克) 7947						
随附单证 出境货物通关单		净重(千克) 6739						
生产厂商								
135 3061 2600 纪生								
备注: 合计HKD25350 1项DUPEN牌 规格: 200X180X45-200X160X45CM								
随附单证号: 471000213001819000								
项号	商品编号	商品名称、规格型号	数量及单位	最终目的国(地区)	单价	总价	币制	征免
1	94035099.90	木床 卧室用 枝木+海绵+PVC+真皮 制 卧室	59件芬兰 3645千克(318)	芬兰	250.0000	14750.00		(110) 照章征税 港币
2	94035099.90	木床 卧室用 枝木+海绵+PU面 卧室 用 DUPEN牌 200X180X45-200X16	59件 30件芬兰 2318千克(318)	芬兰	250.0000	7500.00		(110) 照章征税 港币
3	94016190.00	木凳 卧室用 枝木+海绵+PU面 装软 垫 DUPEN牌 136X45X45CM	30件 5个芬兰 61千克(318)	芬兰	180.0000	900.00		(110) 照章征税 港币
4	70099200.00	化妆镜 卧室用 未经光学加工 木框 架 DUPEN牌 90X200CM	6个 715千克芬兰 (318)	芬兰	110.0000	2200.00		(110) 照章征税 港币
录入员	录入单位	兹申明以上申报无讹并承担法律责任	海关审单批注及放行日期(签章)					
8800000284844		深圳市海天行报关有限公司	审单					
报关员		申报单位(签章)	征税					
单位地址		深圳市海天行报关有限公司	查验					
邮编	电话 266874	填制日期 2013.01.10						

İthalat İhracat Sözleşmesi Örneği

合同  
Contract

卖方: 深圳市金裕泰进出口贸易有限公司  
Sellers: 深圳市金裕泰进出口贸易有限公司  
地址: 深圳罗湖罗芳路南方大厦  
Address: 深圳罗湖罗芳路南方大厦  
电话: 075581546800  
Telephone: 075581546800  
传真: 075525177948  
Fax: 075525177948

合同号码: IRL-2847  
Contract No: IRL-2847  
日期: 2013. 3. 8  
Date: 2013. 3. 8  
签约地点: 深圳  
Signed at: 深圳  
FOB深圳  
FOB深圳

买方: GILBARCO VEEDER ROOT INDIA PVT LTD.  
Buyers: GILBARCO VEEDER ROOT INDIA PVT LTD.  
地址: Coimbatore, India  
Address: Coimbatore, India  
电话: \_\_\_\_\_  
Telephone: \_\_\_\_\_  
传真: \_\_\_\_\_  
Fax: \_\_\_\_\_

经买卖双方确认根据下列条款订立本合同:

This contract is made out by the Sellers and Buyers as per the following terms and conditions mutually confirmed:

(1) 货物名称及规格 Name of commodity and Specification	(2) 数量 Quantity	(3) 单价 Unit Price	(4) 金额 Amount
自动轮胎充气机	1 台	USD 225	USD 225
轮胎制氮机	1 台	USD 848	USD 848
数量及总值允许有 5 % 的增减 %More or less both in amount and quantity allowed			总值 Total Amount: USD 1073

(5) 合同总值(大写): 美金壹仟零柒拾叁元正

Total Value in Word:

(6) 包装及唛头: 纸箱

Packing and shipping Marks:

(7) 装运期: 三个月

Time of Shipment:

(8) 装运口岸和目的地: 珠海--印度 准许分批与转船.

Loading Port & Destination: From \_\_\_\_\_ with transshipment and partial shipments allowed

(9) 保险: 由 \_\_\_\_\_ 方按发票全部金额 110% 投保至 \_\_\_\_\_ 为止的综合险 按中国海洋运输保险条款办理.

Insurance: To be effected by \_\_\_\_\_ for 110% of full invoice value covering \_\_\_\_\_ up \_\_\_\_\_ to only subject to C.I.

(10) 付款条件: T/T

Terms of payment

(11) 装运标记

Shipping marks:

卖方 深圳市金裕泰进出口贸易有限公司  
THE SELLERS



买方  
THE BUYERS

*Jib*

## Çin Halk Cumhuriyeti Akreditif Mektubu Örneği


**中国工商银行**  
INDUSTRIAL AND COMMERCIAL BANK OF CHINA

**信用证 (副本) 1**  
 开证日期:      年    月    日

开证申请人 全 称 地 址、邮 编 账 号 开 户 行	受益人 全 称 地 址、邮 编 账 号 开 户 行
---	---------------------------------------

开证 人民币      亿 千 百 十 万 千 百 十 元 角 分  
 金额 (大写)

有效日期及有效地点: \_\_\_\_\_  
 通知行名称及行号: \_\_\_\_\_

运输方式: \_\_\_\_\_  
 分批装运: 允许  不允许       议付: 即期付款  延期付款  议付   
 转 运: 允许  不允许   
 货物运输起止地: 自 \_\_\_\_\_ 至 \_\_\_\_\_      议付行名称及行号: \_\_\_\_\_  
 最迟装运日期: \_\_\_\_\_ 年 \_\_\_\_\_ 月 \_\_\_\_\_ 日      付款期限: 即期       运输单据日后 \_\_\_\_\_ 天  
 货物描述: \_\_\_\_\_  
 受益人应提交的单据: \_\_\_\_\_  
 其他条款: \_\_\_\_\_



本信用证依据中国人民银行《国内信用证结算办法》和申请人的开证申请书开立。本信用证为不可撤销的、不可转让信用证。我行保证在收到单证相符的单据后，履行付款的责任。如信用证系议付信用证，受益人开户行应将每次提交单据情况背书记录在正本信用证背面。

开证行地址: \_\_\_\_\_      邮编: \_\_\_\_\_  
 电 传: \_\_\_\_\_  
 电 话: \_\_\_\_\_  
 传 真: \_\_\_\_\_      编 押: \_\_\_\_\_      开证行签章: \_\_\_\_\_

Cin Halk Cumhuriyeti İthalat Gümrük Vergisi ve KDV Fatura Örneği

GS01 福州 海关 进口关税 专用缴款书 (1301)		填发日期: 2013 年 1 月 7 日		号 0920131073002089-A01		
收入系统: 海关系统						
收款单位	收入机关: 中央金库	科目: 进口关税	预算级次: 中央	收款国库: 国库福州市中心支库	名称: 福州鸿飞达自动化科技有限公司	缴款单位: 人
					帐号:	开户银行:
税号: (1300000000228004)	数量	单位	完税价格(¥)	税率(%)	税款金额(¥)	
1. 8537100000 触摸屏	1.00	个	8,928.00	8.4000	748.	
2. 8208900000 刀片	1.80	千克	3,720.00	8.0000	287.	
金额人民币(大写) 壹仟叁佰柒拾柒元伍角伍分					合计(¥)	¥1,047.
申请单位编号: 3501981042	报关单号: 350720131073002089	填制单位:	收款国库(银行)			
合同(批文)号: 4C122	运输工具(号): 00001100002507027					
缴款期限: 2013年1月22日前	提/装货单号: 02325035222_7943303					
备注: 一般贸易 照章征税 2012-12-23 国标代码: 350100569294314JPY .0744	制单人: 350743	1,047.55 复核人				
从填发缴款书之日起限15日内缴清(期末遇法定节假日顺延),逾期按日征收税款总额万分之五的滞纳金。						
GS01 福州 海关 进口增值税 专用缴款书 (1301)		填发日期: 2013 年 1 月 7 日		号 0920131073002089-L02		
收入系统: 税务系统						
收款单位	收入机关: 中央金库	科目: 进口增值税	预算级次: 中央	收款国库: 国库福州市中心支库	名称: 福州鸿飞达自动化科技有限公司	缴款单位: 人
					帐号:	开户银行:
税号: (1300000000228004)	数量	单位	完税价格(¥)	税率(%)	税款金额(¥)	
1. 8537100000 触摸屏	1.00	个	9,677.94	17.0000	1,645.	
2. 8208900000 刀片	2.80	千克	4,017.59	17.0000	682.	
金额人民币(大写) 贰仟叁佰贰拾捌元贰角肆分					合计(¥)	¥2,328.
申请单位编号: 3501981042	报关单号: 350720131073002089	填制单位:	收款国库(银行)			
合同(批文)号: 4C122	运输工具(号): 00001100002507027					
缴款期限: 2013年1月22日前	提/装货单号: 02325035222_7943303					
备注: 一般贸易 照章征税 2012-12-23 国标代码: 350100569294314JPY .0744	制单人: 350743	2,328.24 复核人				

Çin Halk Cumhuriyeti Banka Çek Örneği

招商银行支票		B G 0 2	
出票日期(大写)	年 月 日	付款行名称:	
收款人:		出票人帐号:	
人民币 (大写)	亿 仟 百 十 万 千 百 十 元 角 分		
用途		科目(借).....	
上列款项请从		对方科目(贷).....	
我帐户内支付		复核	记帐
出票人签章			

本支票付款期限十天

Çin Halk Cumhuriyeti Döviz Alım Belgesi Örneği

www.997788.com 中国收藏热线

**出口收汇核销单**  
存根

编号: 716271195

出口单位: 深圳市凯美贸易有限公司  
单位代码: 66268268-8

出口币种总价:

收汇方式:

预计收款日期:

报关日期:

备注:

此单报关有效期截止到

716271195

出口收汇核销单  
监制章

出口单位: 深圳市凯美贸易有限公司  
单位代码: 66268268-8

类 别	币 种 金 额	日 期	盖

海关签章栏:

外汇局签章栏:

年 月 日 (盖章)

72

**出口收汇核销单**  
出口退税专用

编号: 716271195

出口单位: 深圳市凯美贸易有限公司  
单位代码: 66268268-8

货 物 名 称	数 量	币 种 总 价





报关单编号: 209016109

外汇局签章栏:

年 月 日 (盖章)

未经核销此联不得撕开

Çin Halk Cumhuriyeti Yurtdışı Nakiye Öncesi Kontrol Belgesi Örneği

中华人民共和国出入境检验检疫 ENTRY-EXIT INSPECTION AND QUARANTINE OF THE PEOPLE'S REPUBLIC OF CHINA		正本 ORIGINAL
		编号 No: 2 页第 1 页 Page 1 of 2 380100211000487
装运前检验证书 Certificate for Pre-shipment Inspection		
申报价值: **41,101.55 美元 Declared Value: USD41,101.55		
出口商名称与地址: 浙江新景进出口有限公司 宁波惊驾路 555 号太平洋大厦 1 号楼 Name and Address of Exporter: ZHEJIANG NEW VISION IMP. & EXP. CO LTD. BUILDING NO.1, PACIFIC PLAZA NO.555, JINGJIA ROAD NINGBO, CHINA		
进口商名称与地址: AL AHRAM ELECTRONIC SYSTEMS AL MADINA TOWER 3 OKASHA ST., FROM AL MOSTASHFA ST., MARIOTIA-HARAM-GIZA- EGYPT Name and Address of Importer: AL AHRAM ELECTRONIC SYSTEMS AL MADINA TOWER 3 OKASHA ST., FROM AL MOSTASHFA ST., MARIOTIA-HARAM-GIZA- EGYPT		
检验地点: 宁波凝精机械制造有限公司 Site of Inspection: Ningbo condensate precision machinery manufacturing company limited		
集装箱号码与封识号码: GLDU0747044(1 × 40'H) CIQ01634752 Container No. & Seal No.: GLDU0747044(1 × 40'H) CIQ01634752		
外观检验结果: 天然木托包装/裸装, 包装完好 Findings on Quantity and Package Inspection: Pacing in wooden pallets/in nude, Pacing Sound		
核价结果: 价格合理 Result of Price Verification: Reasonable Price		
品质检测结果: 合格 Findings on testing: Qualified		
标准: NJCB00001 Standard: NJCB00001		
合格评定意见: 经随机抽取代表性样品检验, 结果符合合同号: A02HAB001N 及 NJCB00001 标准要求。 Conformity assessment opinion: Representative samples were drawn at random from this lot of goods for inspection and found that the goods meets the requirements of the S/C NO.: A02HAB001N and stipulations of Standard NJCB00001.		
所附文件: Documents Attached:		
 The Seal of Inspection Body		检验员签字 The Signature of Inspector 
<small>我们已尽所知和能力实施了上述检验, 不能向我们要求本证书或检验员或其他方面提供合同和适用法律以外的产品质量责任和赔偿责任。我们不承担任何因检验而产生的任何责任。 (e-1(2000, 1.1))</small>		
		 AAG376323

Doldurulmuş İthalat Gümrük Beyannamesini



★ 0000000000053374926194 ★  
数据中心统一编号: 000000053374926194

付汇证明联

企业留存联



★ 0533749261 ★

### 中华人民共和国海关进口货物报关单

预录入编号: \_\_\_\_\_ 海关编号: \_\_\_\_\_

进口口岸 <b>外港海关</b>	2225	备案号	进口日期 2012-04-11	申报日期 2012-04-25				
经营单位 <b>代用名贸易有限公司</b>		运输方式 水路运输	运输工具名称 EMPRESS SEA/193N	提运单号 310200031323				
收货单位 <b>代用名贸易有限公司</b>		贸易方式 一般贸易	0110	征免性质 一般征税 (101)				
许可证号		境内目的地 马来西亚 (122)	装货港 巴生港 (1399)	境内目的地 大连其他 (21029)				
批准文号		成交方式 C&F	运费	杂费 费率 0.3%				
合同协议号 SMTC/001/12SH	件数	包装种类 其他	毛重(千克)	净重(千克)				
集装箱号 0	随附单位 A/Y		5996	5504				
标记唛码及备注 原产地证: KL2012/E/2080 随附单证号: 310700112124829000 <02:1-7>								
项号	商品编号	商品名称\规格型号	数量及单位	原产国(地区)	单价	总价	币制	征免
1.	18063200	百丽儿黑巧克力(52%可可)	1800.000千克	马来西亚	4.3200	10108.80	USD	照章征税
	(0)	白砂糖, 可可块, 可可脂, 乳化剂	0.000					美元
			1800.000千克					用途: 其他
1.	18063200	百丽儿黑巧克力(52%可可)	1800.000千克	马来西亚	4.3200	10108.80	USD	照章征税
	(0)	白砂糖, 可可块, 可可脂, 乳化剂	0.000					美元
			1800.000千克					用途: 其他
1.	18063200	百丽儿黑巧克力(52%可可)	1800.000千克	马来西亚	4.3200	10108.80	USD	照章征税
	(0)	白砂糖, 可可块, 可可脂, 乳化剂	0.000					美元
			1800.000千克					用途: 其他
1.	18063200	百丽儿黑巧克力(52%可可)	1800.000千克	马来西亚	4.3200	10108.80	USD	照章征税
	(0)	白砂糖, 可可块, 可可脂, 乳化剂	0.000					美元
			1800.000千克					用途: 其他
税费征收情况  <div style="text-align: center;">                     (全矢量文件, 无限清晰)  <b>防伪底纹细节</b> </div>								
录入员	录入单位	兹声明以上申报无讹并承担法律责任			海关审单批注	审单		
单位地址					征税			
邮编	电话				填制日期	查验		