

T.C.
DOKUZ EYLÜL ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
İŞLETME ANABİLİM DALI
ULUSLARARASI İŞLETMECİLİK PROGRAMI
YÜKSEK LİSANS TEZİ

**İHRACATTA DEVLET YARDIMLARI
VE MUHASEBELEŞTİRİLMESİ**

Mine AKGÜNDÜZ

Danışman
Prof. Dr. Ülkü ERGUN

2010

YEMİN METNİ

Yüksek Lisans Tezi olarak sunduğum “İhracatta Devlet Yardımları Ve Muhasebeleştirilmesi” adlı çalışmanın, tarafımdan, bilimsel ahlak ve geleneklere aykırı düşecek bir yardıma başvurmaksızın yazıldığını ve yararlandığım eserlerin kaynakçada gösterilenlerden oluştuğunu, bunlara atıf yapılarak yararlanılmış olduğunu belirtir ve bunu onurumla doğrularım.

Mine AKGÜNDÜZ

..... /..... /2010

YÜKSEK LİSANS TEZ SINAV TUTANAĞI

Öğrencinin

Adı ve Soyadı : Mine AKGÜNDÜZ
Anabilim Dalı : İŞLETME
Programı : ULUSLARARASI İŞLETMECİLİK
Tez Konusu : İhracatta Devlet Yardımları Ve
Muhasebeleştirilmesi
Sınav Tarihi ve Saati :/...../.....

Yukarıda kimlik bilgileri belirtilen öğrenci Sosyal Bilimler Enstitüsü'nün tarih ve sayılı toplantısında oluşturulan jürimiz tarafından Lisansüstü Yönetmeliği'nin 18. maddesi gereğince yüksek lisans tez sınavına alınmıştır.

Adayın kişisel çalışmaya dayanan tezini dakikalık süre içinde savunmasından sonra jüri üyelerince gerek tez konusu gerekse tezin dayanağı olan Anabilim dallarından sorulan sorulara verdiği cevaplar değerlendirilerek tezin,

BAŞARILI OLDUĞUNA O OY BİRLİĞİ O
DÜZELTİLMESİNE O* OY ÇOKLUĞU O
REDDİNE O**

ile karar verilmiştir.

Jüri teşkil edilmediği için sınav yapılamamıştır. O***
Öğrenci sınava gelmemiştir. O**

* Bu halde adaya 3 ay süre verilir.
** Bu halde adayın kaydı silinir.
*** Bu halde sınav için yeni bir tarih belirlenir.

Tez burs, ödül veya teşvik programlarına (Tüba, Fulbright vb.) aday olabilir. Evet
Tez mevcut hali ile basılabilir. O
Tez gözden geçirildikten sonra basılabilir. O
Tezin basımı gerekliliği yoktur. O

JÜRİ ÜYELERİ

İMZA

..... Başarılı Düzeltme Red

..... Başarılı Düzeltme Red

..... Başarılı Düzeltme Red

ÖZET

Yüksek Lisans Tezi

İhracatta Devlet Yardımları ve Muhasebeleştirilmesi

Mine Akgündüz

Dokuz Eylül Üniversitesi

Sosyal Bilimler Enstitüsü

İşletme Anabilim Dalı

Uluslararası İşletmecilik Programı

Az gelişmiş ve gelişmekte olan ülkelerde ekonomik gelişmenin gerçekleştirilebilmesi ihracatın arttırılmasına ve dolayısıyla ihracatın teşvik edilmesine bağlıdır. Gelişmiş ülkelerde ise ihracatın arttırılması ve teşviki dış pazarlardaki mevcut payı korumak ; arttırmak ve yeni pazarlardan pay alabilmek açısından önem taşır. 1980 yılından itibaren “İhracata Dönük Büyüme Modeli” izleyen Türkiye’de de ihracatın arttırılmasına büyük önem verilmiş ve bu kalkınma stratejisine bağlı olarak çeşitli ihracat teşvik önlemleri uygulanmıştır. Uygulanan bu teşviklerin amacı ihracatı arttırmak, Türk ihraç ürünlerine uluslararası pazarlarda rekabet gücü kazandırmak ve de ihraç ürünlerini çeşitlendirmektir.

**Anahtar Kelimeler: 1) İhracat, 2) Teşvik, 3) Devlet Yardımları,
4) Dış Ticaret Muhasebesi**

ABSTRACT

Postgraduate Thesis

The Government Incentives and Recognition

Mine Akgündüz

Dokuz Eylul University

Institute of Social Sciences

Department of Business Administration

International Business Program

In developing countries, economic growth is subject to increase of import and consequently export promotion. In developed countries, the export increase and promotion is important for the stabilization and increase of existing market share in foreign markets besides for the share in new markets. Since 1980, Turkey has followed export oriented development model to increase its export and implemented export promotion policies related to its development model. The purpose of these incentives is to increase export, competition capacity of export products in international markets and to increase the variety of export product.

**Key Words: 1) Export, 2) Incentive, 3) Government Incentives,
4) Accounting of Export and Import**

İHRACATTA DEVLET YARDIMLARI VE MUHASEBELEŞTİRİLMESİ

İÇİNDEKİLER

YEMİN METNİ	II
YÜKSEK LİSANS TEZ SINAV TUTANAĞI	III
ÖZET	IV
ABSTRACT	V
İÇİNDEKİLER	VI
KISALTMALAR	XI
TABLolar LİSTESİ	XII
ŞEKİLLER LİSTESİ	XIII
GİRİŞ	1

BİRİNCİ BÖLÜM

ULUSLARARASI TİCARET POLİTİKASI VE ARAÇLARI

1.1. ULUSLARARASI TİCARET POLİTİKASI	2
1.2. ULUSLARARASI TİCARET POLİTİKASININ ARAÇLARI	3
1.2.1. Gümrük Tarifeleri	3
1.2.2. Tarife Dışı Araçlar	6
1.2.2.1. Miktar Kısıtlamaları	6
a. İthalat Kotaları	6
b. İthal Yasakları	8
c. Döviz Kontrolü	8
d. Çoklu Kur Sistemi	9
1.2.2.2. Yeni Korumacılık ve Diğer Tarife Dışı Araçlar	10
a. Gönüllü İhracat Kısıtlamaları	10
b. Sağlık, Güvenlik, Çevre Standartları, İdari Düzenlemeler	11
c. Damping	11
d. İhracat Sübvansiyonları	12
e. İç Piyasaya Dönük Endüstrilere Sübvansiyon	13
f. Fark Giderici Vergiler	13

g. Kamu İhaleleri ve Kamu Kuruluşlarının Satın Alma Politikaları.....	13
h. Yurt İçi Katkı Zorunluluğu	13
i. İhracat Vergileri	14
j. Karteller	14
1.3. ULUSLARARASI TİCARET POLİTİKASINA YENİ YAKLAŞIMLAR VE STRATEJİK DIŞ TİCARET POLİTİKASI	15

İKİNCİ BÖLÜM

İHRACATI TEŞVİK ÖNLEMLERİ

2.1. İHRACATIN ÖNEMİ VE TEŞVİKİ.....	16
2.2. İHRACATI TEŞVİK ÖNLEMLERİ	18
2.2.1. Gümrük Tarifeleri ve Kotalar	18
2.2.2. İhracatta Prim Sistemi.....	19
2.2.3. İhracatta Vergi İadesi, Vergi İndirimi ve Muafiyeti	20
2.2.4. İhracatta Finansman Kolaylıkları.....	21
2.2.5. Devletin Pazarlama Yardımları	22
2.3. İHRACAT TEŞVİKLERİNİN ETKİNLİĞİ.....	22
2.4. GATT ÇERÇEVESİNDE İHRACAT TEŞVİKLERİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ	23
2.4.1. GATT Sisteminde Teşvikler	24
2.4.2. Sübvansiyonlar ve Telif Edici Önlemler Anlaşması	25
Uruguay turunda teşviklere ilişkin başlıca görüş ayrılıkları şunlardır:.....	27
2.5. AVRUPA BİRLİĞİ TEŞVİK POLİTİKASI	28
2.5.1. Avrupa Birliği Ülkelerinde Uygulanan Teşvikler	30
2.5.1.1. İngiltere.....	30
2.5.1.2. Almanya	32
2.5.1.3. Fransa	32
2.5.1.4. İtalya	33
2.5.1.5. Belçika.....	34
2.5.1.6. İspanya.....	35
2.5.1.7. Yunanistan.....	35
2.5.1.8. Danimarka	36

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM
TÜRKİYE'DE UYGULANAN İHRACATA YÖNELİK DEVLET
YARDIMLARI

3.1. TÜRKİYE'DE UYGULANAN İHRACAT TEŞVİKLERİ'NİN TARİHSEL GELİŞİMİ	38
3.2. 1995 YILINDAN ÖNCE UYGULAMAYA KONULAN İHRACATI TEŞVİK TEDBİRLERİ	40
3.2.1 Doğrudan Parasal Teşvikler.....	40
3.2.1.1. Vergi İadesi	41
3.2.1.2. Destekleme ve Fiyat İstikrar Fonu	41
3.2.2. Mali Ve Finansal Teşvikler	42
3.2.2.1. Vergi ve Fon Muafiyetleri	42
3.2.2.1.1. Vergi, Resim ve Harç İstisnası.....	42
3.2.2.1.2. Gümrük Muafiyetli İthalat İçin Döviz İhtiyacı	42
3.2.2.1.3. Geçici Kabul Rejimi İle Mal İthali.....	43
3.2.2.1.4. İhracat Sayılan Satış ve Teslimler ile Döviz Kazandırıcı Hizmet ve Faaliyetler.....	43
3.2.2.1.5. Konut Fonu Muafiyeti.....	43
3.2.2.1.6. İhracat Karşılığı Dövizlerden Mahsup.....	43
3.2.2.2. İhracat Kredileri.....	44
a. T.C. Merkez Bankası'nca Uygulanan İhracat Kredileri.....	44
b. Türk Eximbank'ın Uyguladığı İhracat Kredileri.....	45
3.2.2.3. Mahsup Sistemi	50
3.3. 1995 YILINDA UYGULAMAYA KONULAN İHRACATI TEŞVİK TEDBİRLERİ	50
3.3.1. Devlet Yardımları	50
3.3.1.1. Araştırma Geliştirme (Ar-Ge) Yardımı	51
3.3.1.2. Yurt Dışında Ulusal veya Bireysel Düzeyde Gerçekleştirilen Fuar Katılımlarının Desteklenmesi	53
3.3.1.3. Uluslararası Nitelikteki Yurtiçi İhtisas Fuarlarının Desteklenmesi.....	54
3.3.1.4. Tarımsal Ürünlerde İhracat İadesi Yardımları	55
3.3.1.5. Çevre Maliyetlerinin Desteklenmesi	56

3.3.1.6.Pazar Araştırması Desteği	56
3.3.1.7.Eğitim ve Danışmanlık Yardımı.....	59
3.3.1.8.İstihdam Yardımı.....	60
3.3.1.9.Yurtdışında Ofis-Mağaza Açma, İşletme ve Marka Tanıtım Faaliyetlerinin Desteklenmesi	61
3.3.1.10 Tasarım Desteği.....	63
3.3.1.11.Türk Ürünlerinin Yurtdışında Markalaşması, Tanıtımı ve Tutundurması ile Türk Malı İmajının Yerleştirilmesine Yönelik Faaliyetlerin Desteklenmesi .	64
3.3.2 Dahilde İşleme Rejimi	66
3.3.3. İhracatta KDV İstisnası.....	68
3.3.3.1. Katma Değer Vergisi Kanunu Ve İstisnaya İlişkin Hükümler.....	68
3.3.3.2 Katma Değer Vergisinin Nakden İadesi Ve Mahsubu	70
3.3.3.3 KDV İadesi İçin Gerekli Belgeler	72
3.4. TÜRKİYE’DE DIŞ TİCARETİN ANALİZİ.....	74
3.4.1. Dış Ticaretin Bölgesel Değerlendirilmesi	75
3.4.2. Dış Ticaretin Sektörel Değerlendirilmesi	77
3.4.3 İhracatta Devlet Yardımlarının Değerlendirilmesi	79

DÖRDÜNCÜ BÖLÜM

İHRACATÇILARA SAĞLANAN DEVLET YARDIMLARININ

MUHASEBELEŞTİRİLMESİ

4.1 ULUSLARARASI TİCARETTE MUHASEBENİN ÖNEMİ	84
4.2. İHRACAT VE İTHALAT İŞLEMLERİNDE DİKKAT EDİLMESİ GEREKEN HUSUSLAR.....	84
4.3 İHRACATTA DEVLET YARDIMLARININ MUHASEBELEŞTİRİLMESİ..	85
4.3.1 İhracat İşlemlerinde KDV	85
4.3.1.1 Üretici İhracatçı İşletmelerde KDV.....	85
a) Üretici İhracatçı İşletmelerde, İhracatta Yüklenen KDV’nin Vergi İdaresinden Tahsili ve Örnek Uygulama.....	86
b)Üretici-İhracatçı İşletmelerde İhracatta Yüklenen Kdv’nin Hesaplanan Kdv’den Mahsubu Ve Örnek Uygulama (391>191).....	92

4.3.1.2 İhraç Kaydı İle Satış Yapan İşletmelerde KDV (Tecil-Terkin)ve Örnek Uygulama	95
4.3.1.3 İhraç Kayıtlı Satışlarda Tahsil Edilemeyen KDV'nin Vergi İdaresinden Tahsili ve Örnek Uygulama.....	101
4.3.1.4 Uluslararası Taşımacılık KDV İstisnası Ve KDV İadesi	106
4.4 Ar-Ge Teşviki Uygulaması Ve Muhasebe Kayıtları	110
4.4.1 İşletme Malzemeleri Stok ve Sarfları	110
4.4.2 Sabit Kıymetler Alışı ve Amortisman Kaydı.....	112
4.5.TÜBİTAK V.B. KURULUŞLARDAN SAĞLANAN PROJE DESTEĞİNİN MUHASEBE KAYDI.....	121
4.6.YURTDIŞI OFİS-MAĞAZA AÇMA DEVLET YARDIMLARINA İLİŞKİN BİR UYGULAMA VE MUHASEBE KAYDI.....	122
4.7 YURTIÇİ YURTDIŞI ULUSLAR ARASI NİTELİKLİ FUARLARA KATILIMIN DESTEKLENMESİ VE MUHASEBE KAYDI.....	125
4.8. İHRACAT KREDİSİNİN MUHASEBE KAYDI	128
SONUÇ VE ÖNERİLER.....	130
KAYNAKÇA:.....	134

KISALTMALAR

AB: Avrupa Birliği

DAB: Döviz Alım Belgesi

DFİF: Destekleme ve Fiyat İstikrar Fonu

DİR: Dahilde İşleme Rejimi

DİİB: Dahilde İşleme İzin Belgesi

DPT: Devlet Planlama Teşkilatı

DTM: Dış Ticaret Müsteşarlığı

DTSS: Dış Ticaret Sermaye Şirketleri

GATT: Gümrük Tarifeleri ve Ticaret Genel Anlaşması

GOÜ: Gelişmekte Olan Ülkeler

İGEME: İhracatı Geliştirme ve Etüd Merkezi

İPAD: İhracatta Pazar Araştırması Desteği

KDV: Katma Değer Vergisi

SDŞ: Sektörel Dış Ticaret Şirketleri

STEÖA: Sübvansiyonlar ve Telafi Edici Önlemler Anlaşması

SMİYB: Sahte veya içeriği İtibariyle Yanıltıcı Belge

TCMB: Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası

TÜBİTAK: Türkiye Bilim ve Teknik Araştırmalar Kurumu

TTGV: Türkiye Teknoloji Geliştirme Vakfı

ÜD: Üretici Dernekleri

WTO: Dünya Ticaret Örgütü

TABLÖLAR LİSTESİ

TABLO 1: Yıllara Göre Verilen Dahilde İşleme İzin Belgesi	66
TABLO 2: Türkiye'nin Dış Ticaret Göstergeleri	75
TABLO 3: Türkiye'de İhracatın Ülke Gruplarına Göre Dağılımı	76
TABLO 4: Türkiye'de İthalatın Ülke Gruplarına Göre Dağılımı	77
TABLO 5: Türkiye'de İhracatın Sektörel Dağılımı	78
TABLO 6: Türkiye'de İthalatın Sektörel Dağılımı	78
TABLO 7: Patent ve Faydalı Model Belgesi	82
TABLO 8: Endüstriyel Tasarım ve Tescil Belgesi	82

ŞEKİLLER LİSTESİ

ŞEKİL 1: İhracatta Vergi İadesi Miktarı	79
ŞEKİL 2: Pazar Araştırması Yardımının Sektörel Dağılımı	81
ŞEKİL 3: Ar-Ge Yardımının İllere Göre Dağılımı	83
ŞEKİL 4: Ar-Ge Yardımının Teknoloji Alanına Göre Dağılımı	84

GİRİŞ

İhracatta Devlet Yardımları ve Muhasebeleştirilmesi isimli bu çalışmanın amacı küreselleşen dünyada gittikçe önemi artan uluslararası ticareti devletlerin nasıl desteklediğini, hangi teşvik araçları kullandığını analiz etmek ve bu sağlanan desteklerin uygulamada nasıl muhasebeleştirildiğini ortaya koymaktır.

Dört bölümden oluşan bu çalışmanın birinci bölümünde uluslararası ticaret politikası ve araçları incelenmiştir. Geleneksel anlamda korumacılığın aracı olan gümrük tarifeleri ve yeni korumacılığın araçlarından olan tarife dışı engeller açıklanmıştır.

İkinci bölümde ise ihracatın günümüzde neden önem kazandığı ; izlenen teşvik politikalarının ve alınan önlemlerin neler olduğu açıklanmış, Avrupa Birliği ülkelerinde uygulanan önlemlerden örnekler verilmiştir.

Üçüncü bölümde Türkiye’de uygulanan teşvik önlemleri ve 1995 yılından sonra önem kazanmaya başlayan İhracata Yönelik Devlet Yardımları incelenmiş ve Türk Dış Ticareti genel olarak analiz edilmiştir.

Son olarak dördüncü bölümde dış ticarete muhasebenin önemi vurgulanmış ve ihracata yönelik devlet yardımlarının muhasebeleştirilmesi ile ilgili uygulamadan örnekler verilmiştir.

BİRİNCİ BÖLÜM

ULUSLARARASI TİCARET POLİTİKASI VE ARAÇLARI

Bu bölümde uluslararası ticaret politikasının tanımı yapıldıktan sonra uluslararası ticaret politikasının amaçları ve araçları açıklanacaktır.

1.1. ULUSLARARASI TİCARET POLİTİKASI

Devletler çeşitli sosyal ve siyasal amaçlarını gerçekleştirmek için uluslararası ticarete müdahalelerde bulunurlar. Genellikle bu müdahaleler uluslararası faaliyetleri engelleyici ve sınırlayıcı nitelikte veya belirli ekonomik faaliyetlerin özendirilmesi şeklindedir. O halde uluslararası ticaret politikası hükümetlerin doğrudan doğruya ülkenin dış ticaret akımlarını sınırlandırmak, özendirmek veya bu işlemlerin yapılış şekillerini düzenlemek için almış oldukları önlemlerin oluşturduğu sistematik bir bütün olarak tanımlanabilir¹.

Uluslararası ticaret politikasının kendi kendine yeterlilik, ekonomik refahı arttırmak ve kalkınmak, ekonomiyi korumak, tam istihdamı sağlamak, ödemeler bilançosunu dengelemek gibi amaçları vardır. Bu amaçları biraz açmak gerekirse²:

Kendi Kendine Yeterlilik: İhtiyaç duyulan her şeyin ülke içinde üretilmesine çalışılarak ülke ekonomisinin uluslararası sermaye akışlarından soyutlanmasıdır.

Ekonomik Refah: Uluslararası ticarete konan kısıtlamaları kaldırarak ticaretin genişlemesi ve böylece ülkelerin uluslararası işbölümünden en fazla faydayı sağlamasıdır.

Ekonomik Koruma: İthalata kota ve tarifeler koyarak ülke içindeki üreticileri dış rekabetin olumsuz etkilerinden korunmasıdır.

¹ Halil Seyidoğlu, **Uluslararası İktisat**, Gizem Yayınları, İstanbul, 2001, sf:117

² Rıdvan Karluk, **Uluslararası Ekonomi**, Beta Basım Yayın, İstanbul, 1998, sf:135

Tam İstihdamı Sağlama: Uluslararası ticaret ve sermaye hareketlerini ülke içi ekonomik faaliyet seviyesine bağlı olarak sınırlandırılarak veya teşvik ederek ülkede tam istihdamın sağlanmasıdır.

Ödemeler Bilançosunu Sağlama: Döviz kazandırıcı faaliyetler desteklenerek ödemeler bilançosundaki açıkların kapatılmasıdır.

Ekonomik Kalkınma: Lüks tüketim mallarının ithaline sınırlandırma getirerek ihraç ürünlerinin üretimi için gerekli hammadde, ara malı ve yatırım malları ithali artırılarak ekonomik kalkınmanın hızlandırılmasıdır.

Yukarıdaki ifadelerden de anlaşıldığı gibi bir ülkenin uyguladığı dış ticaret politikaları seçilen ülkelere hangi ürünlerin ihraç edileceğini, firmaların seçilen ülkelere satmak üzere ne üreteceğini ve nerede üreteceğini belirlemenin yanı sıra yerli üretim ile rekabet edebilecek mal ve hizmetlerin ithaline izin verilip verilmeyeceğini belirler.

1.2. ULUSLARARASI TİCARET POLİTİKASININ ARAÇLARI

Ülkeler bir takım uluslararası ticaret politikası araçlarını kullanarak dış ticarete müdahale ederler. Bu araçları gümrük tarifeleri ve tarife dışı araçlar olmak üzere ikiye ayırabiliriz.

1.2.1. Gümrük Tarifeleri

Dış ticaret politikasının en eski ve yaygın araçlarından birisi olan gümrük vergileri ya da diğer bir adıyla gümrük tarifeleri bir malın ithali sırasında alınan vergilerdir.

Tarifeler çeşitli mallara uygulanacak vergi oranlarını gösteren listelerdir ve bunları belirleme yetkisi, her ülkenin kendisine aittir. Böyle tarifelere otonom tarife denmektedir. Bunun yanında iki ya da çok taraflı anlaşmalarla belirlenen tarifeler vardır. Bunlar da sözleşmeli tarife olarak adlandırılır. Örneğin GATT (Gümrük

Tarifeleri ve Ticaret Genel Anlaşması) kapsamındaki tarifeler veya düzenlemeler bu tür tarifeye girmektedir.

Tarifelerin uygulanması ile ilgili farklılıklara gelince; ithal malının fiyatının yüzdesi olarak konulmuş ise buna “Ad Valorem Tarife”, eğer fiziki birim başına alınmaları söz konusu ise buna da “Spesifik Tarife” denir.

Dış ticaret politikasında gümrük vergileri uygulamasının iki önemli amacı vardır. İlki hazineye gelir sağlamak, ikincisi de yerli endüstrinin korunmasıdır. Gümrük vergisi, ülke ekonomisi için iyi bir gelir kaynağıdır. Günümüzde özellikle az gelişmiş ülkelerin bütçe gelirlerinde gümrük vergileri önemli yer tutmaktadır. Bunun yanında gelişmiş ülkelere bu oranlar azaltılarak söz konusu gelirler, daha çok gelir ve kurumlar vergisi gibi direkt vergiler yoluyla elde edilme yoluna giderler. Türkiye’de ise vergi gelirleri içerisinde dolaysız vergiler % 41 iken dolaylı vergiler ise % 59 olmakla birlikte , genel bütçe gelirleri içerisinde gümrük vergisi gelirlerinin payı da % 1.1’dir. Oysa gelişmekte olan ülkeler içerisinde yer alan ülkemizin gümrük vergi gelirleri açısından gelişmiş ülkelere yakın olması dikkat çekicidir. Bunda, GATT ve Gümrük Birliği’nin etkisi büyüktür.

Gelir sağlama amacına dönük olan gümrük tarifeleri genelde halkın sık tükettiği mallara konulur. Burada dikkat edilmesi gereken nokta söz konusu malın talep esnekliğidir. Talebi esnek olan bir mala uygulanan yüksek tarifeler tüketimin azalmasına yol açacak ve sonuçta vergi gelirleri azalacaktır.

Gümrük vergileri ithal malların yurt içi fiyatlarını yükselteceğinden aynı malın yerli üreticilerini dış rekabetten koruyacaktır. Bu amacı gerçekleştirmek için gümrük vergilerinin yeterince yüksek olması gerekmektedir. Bu durumda, tarifelerin olumsuz yani dış ticareti engelleyici yönleri karşımıza çıkmaktadır.

Gümrük vergisi uygulamasında esas amaç, ekonomik açıdan lehte bazı düzenlemeler gerçekleştirmek ve başta gelir sağlama amacı olmak üzere sağlam bir

yapıya sahip olmaktadır.Gümrük vergileri uygulanırken, ulaşılması planlanan temel hedefler şu şekilde sıralanabilir³:

Ülke işçisini yabancı ucuz işçiye karşı korumak.

Yerli üreticilerin yabancı rekabete dayanmalarına imkan sağlamak için, ithal malının maliyetini, yerli üretimin maliyetine eşitlemek.

Daha önce ithal edilen bazı malları yurt içinde üreterek ülkede işsizliği azaltmak.

Ülkenin dış gelirinin üstünde olan dış gider fazlasını eriterek dış ödemeler dengesini sağlamak.

Ülkenin ticaret hadlerini ve refahını arttırmak.

Yerli üreticileri dampinge (yabancı bir pazarda, normal değer in ya da iç pazarda geçerli olan fiyatın altında satış yapmak) karşı korumak.

Genç Endüstri Tezi⁴ kapsamında; yerli sanayinin etkinlik kazanıncaya kadar yerleşmesine ve büyümesine imkan sağlamak.

Ulusal savunma için stratejik önemi haiz sanayileri korumak.

Bir mal üzerine tarife konması bir takım etkilere sebep olur. Bunlar: üretim, tüketim, dış ticaret, gelir ve bölüşüm etkisidir⁵.

Gümrük vergilerinin ithal malının iç fiyatını yükseltmesi, ithalata rakip üreticileri dış piyasanın rekabetinden koruyarak yerli üretimin artmasına yol açması üretim etkisi ile birlikte koruma etkisinin bir sonucudur.

Tüketim etkisi ile kastedilen ise tarifelerin iç fiyatları yükselterek, bir yandan yerli üretimi özendirme si; öte yandan da tüketimin kısılmasına yol açmasıdır.Ayrıca gümrük vergileri, ithal malını pahalılaştırdığı için, tüketici refahının azalmasına da yol açmaktadır.

³ Cem Saatçioğlu ,**Dış Ticaretin Önündeki Engeller Ve Çevresel Kriterler İle Dış Ticaret İlişkisi** İ.Ü. İktisat Fakültesi Dergisi, www.kobinet.org.tr, 01.03.2009

⁴ Genç Endüstri Tezi: Bir ülkede koruma veya teşviklerin tüm sanayi dallarına değil de sadece yeni kurulan genç sanayi dallarına optimum büyüklüğe ve optimum üretim düzeyine ulaşınca ya kadar sağlanarak bunların yabancı rekabetin olumsuz etkilerine karşı korunmasıdır.

⁵ Seyidoğlu, ss.133-136

Yerli üretimdeki artış ve tüketimdeki azalma ithalatın daralmasına yol açar. Buna da dış ticaret etkisi denmektedir.

Gelir etkisi ise gümrük tariflerinin ithalat hacmini sıfıra indirecek oranda olmadıkça hazineye bir gelir sağlama özelliğini ifade eder.

Bölüşüm etkisinden anlaşılan ise gümrük tarifelerinin, milli gelirin tüketicilerden üreticilere doğru yeniden bölüşümüne sebep olmasıdır.

Bu etkiler, mikro düzeydeki olumlu etkileri ifade etmektedir. Ancak, makro düzeyde aynı etkiler, diğer ekonomiler açısından da dikkate alındığında, dış ticarete engeller söz konusu olmakta ve önce de belirtildiği gibi uluslararası ticaret, bundan olumsuz şekilde etkilenmektedir.

1.2.2. Tarife Dışı Araçlar

Ülkelerin ithalatı kısıtlamak için gümrük tarifeleri dışında kalan diğer yöntemleri tarife dışı araçlar başlığı altında inceleyeceğiz. Tarife dışı araçları ise miktar kısıtlamaları ve yeni korumacılık ile diğer tarife dışı araçlar olarak iki gruba ayıracağız. Şimdi bunları teker teker inceleyelim:

1.2.2.1. Miktar Kısıtlamaları

Bu araçlar, ithalat hacminin doğrudan sınırlandırılmasına yöneliktir. Gümrük tarifeleri, ithalatı fiyat mekanizması yolu ile kısıtıcı etkiye sahiptir. Ancak, miktar kısıtlamaları ile ülkeye girecek veya ülkeden çıkacak mal hacminin direkt olarak belirlenmesi söz konusu olmaktadır. Bundan dolayı bu araçların fiyat mekanizmasında yeri yoktur. Miktar kısıtlamaları ithal kotaları, ithal yasakları, döviz kontrolü, çoklu kur uygulamaları gibi araçlarından oluşmaktadır⁶.

a. İthalat Kotaları

Devletlerce ithal edilecek malların hacimleri üzerine miktar ya da değer olarak konulan ve belirli sürelerle göre düzenlenen sınırlandırmalardır. İthalat

⁶ Seyidoğlu , ss.162

kotalarının kullanılma nedenleri yerli üreticiyi korumanın yanında ödemeler bilançosundaki açıkları kapatmaktır.

Global kota, tahsisli kotalar ve gümrük tarife kotaları olmak üzere üç çeşit kota vardır. Global kotada devlet sadece mal hacmine sınırlandırma getirir, malın hangi ülkelerden kimler tarafından ithal edileceğine karışmaz. Tahsisli kota uygulamasında kotaya tabi malların ithali için kotalar belirli kıstaslara bağlı kalaraktan ithalatçılar arasında paylaşılır. Gümrük tarife kotaları ise belirli bir ithalat miktarına kadar mallara normal gümrük vergisi uygulanır, miktar geçince gümrük vergi oranı yükseltilir.

İthalat kotalarının en önemli ekonomik etkisi ithal mallarının ülke içindeki arzı kısırarak fiyatlarını yükseltmektir. İthalatçılar bu durumda kotalı malları düşük dünya fiyatından alıp yurt içinde yüksek fiyattan satacaklarından “kıtlık rantı”⁷ ortaya çıkacaktır.

Kotaların bir takım sakıncaları vardır. Bunların başında kotaların aşırı derecede katı bir uygulama olmasıdır. Kotaya tabi bir malı sınırından daha fazla miktarda ülke içine girmesini sağlamak neredeyse imkansızdır. Bu nedenden dolayı ülke içinde kaçakçılık, karaborsacılık gibi hukuk dışı uygulamalar artabilir. İç talebi yüksek bir malın kotasını almak ithalatçılara yüksek rant geliri sağlayacağından gelir dağılımı bundan olumsuz etkilenecektir. Ayrıca kotaların belirlenmesi, uygulanması ve denetimi bürokratik işlemleri yoğunlaştıracağından kaynak israfını arttıracaktır. Diğer bir sakınca kota uygulamasının açık olmayışı ve ihracatçının karşılaştığı engelleri bilmemesidir.

Kotaların üstün yönü ise özellikle ödemeler dengesindeki açıkların yüksek olduğu ülkelerde yoğun sermaye çıkışını engellemedeki ve ithalatı kısıtlamadaki etkili yöntem olmasıdır.

⁷ Kıtlık Rantı: Çeşitli nedenlerle bir malın arzının düşmesi veya kısıtlanması durumunda malın iç fiyatının dünya fiyatlarının üzerine çıkmasıdır.

b. İthal Yasakları

İthal yasakları belirli bir malın ülkeye girişini tamamen engeller. Böyle bir durumda ithalat sıfıra indiğinden hükümet gümrük vergisi geliri elde edemez, söz konusu malın fiyatı hızla yükselir. İthal yasaklarını uygulama nedeni şunlar olabilir⁸:

*Aşırı derecede lüks tüketim mallarının ülkeye girişi engellenerek döviz kaynaklarından tasarruf sağlamak.

*Yeni gelişen yerli sanayi dış rekabetten tam anlamıyla korumak

*Ödemeler dengesindeki açıkları kapatmak

*Halk sağlığı için zararlı malların ülkeye girişini engellemek

*Bazı ülkelerin mallarına karşı ambargo uygulamak

c. Döviz Kontrolü

Hükümetin döviz piyasasına müdahale ederek döviz işlemlerini sınırlandırmasına döviz kontrolü denir. Genellikle bu sistem ithalat kotaları ve çoklu kur sistemiyle birlikte uygulanır.

Döviz kontrolünün katı bir şekilde uygulandığı ülkelerde serbest bir döviz piyasasına rastlanmaz. Tüm döviz alım satım işlemleri bu ülkelerde merkez bankaları aracılığıyla yapılır. Merkez bankasından döviz satın alabilmek için lisans belgesine sahip olmak gerekir. Döviz kontrolü sabit kur sistemi ile birlikte uygulanır ve sabit kurlar hükümet tarafından belirlenir. Genellikle hükümet resmi kuru denge fiyatının altında belirler. Buna ulusal paranın aşırı değerlenmesi denir. Hükümet döviz arzına eşit miktarda ithalat lisansı çıkartır ve bunları ithalatçılar arasında paylaşır. Dolayısıyla ancak sınırlı sayıda ithalatçının döviz ihtiyacı karşılanmış olur. Bu durumda döviz karaborsasının doğması kaçınılmaz olur.

Döviz kontrolünün bir başka özelliği ülke dışından döviz geliri elde edenlerin belirli süre içerisinde elde ettiği döviz yetkili bankaya satmak zorunda olmalarıdır. Bu yolla biriken döviz gelirleriyle devlet ülkenin dış ödeme ihtiyaçlarını karşılar.

⁸ Dilek Aykut Seymen ,**Dış Ticarete Yeni Korumacı Eğilimler ve Türk Dış Ticareti Açısından Değerlendirilmesi** , Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, İzmir,2002, ss.120

Ancak burada da ihracatçılar elde ettikleri döviz gelirlerini düşük resmi kurdan bozdurmak yerine bunları kambiyo denetiminden kaçırarak serbest piyasaya satarlar. Bunlar döviz karaborsasının arzını oluşturur.

Döviz kontrolü özellikle az gelişmiş ülkelerde yaygın olarak uygulanır. Bunun başlıca nedenleri şunlardır⁹:

İthalatı sınırlayarak dış ödeme açıklarını kapatmak.

Mevcut döviz rezervlerinin çeşitli dış ödeme ihtiyaçları arasında belirli bir öncelik sırasına göre dağıtılmasını sağlamak.

Ülkeden sermaye çıkışını önleyerek ödemeler bilançosunu olumsuz etkilerden korumak.

Diğer dış ticaret kısıtlamalarıyla birlikte uygulayarak ulusal ekonomiyi dış rekabetin olumsuz etkilerinden korumak.

d. Çoklu Kur Sistemi

Dış ticarete konu olan mal ve hizmete göre farklı döviz kurlarının uygulanması şeklinde gerçekleşir. Yani bazı mallara yüksek kur uygulanarak ithalatı engellenmiş, ihracı ise özendirilmiş olur.

Çoklu kur uygulamalarının en basit şekli olan ikili kur sisteminde düşük resmi kur ile değeri yüksek olan serbest piyasa kuru olmak üzere iki farklı kur vardır. Zorunlu tüketim maddeleri, hammaddeler, ara ve yatırım mallarının ithalinde ve ihracatında sorunla karşılaşılmayan malların ihracında düşük resmi kur diğerlerinde yüksek serbest piyasa kuru uygulanır. Üretiminde tekelci oldukları ve karşılaştırmalı üstünlüğe sahip olunan mallara da düşük resmi kur uygulanarak bu malların döviz cinsinden fiyatı yükseltilmiş olur ve böylece dış ticaret hadleri ülke lehine değiştirilmiş olur.

⁹ Seymen, ss.141

1.2.2.2. Yeni Korumacılık ve Diğer Tarife Dışı Araçlar

Özellikle 1970'den sonra ortaya çıkan ve tarife dışı engeller olarak nitelendirilen araçlardır. Bu başlık altında gönüllü ihracat kısıtlamaları, sağlık,güvenlik,çevre standartları, idari düzenlemeler, damping, ihracat sübvansiyonları, iç piyasaya dönük endüstrilere yönelik sübvansiyonlar, fark giderici vergiler, kamu ihaleleri ve kamu kuruluşlarının satın alma politikaları, yurtiçi katkı zorunluluğu, ihracat vergileri ve karteller incelenecektir.

a. Gönüllü İhracat Kısıtlamaları

Genellikle emeğe dayalı bir malın ithalatçısı konumunda olan gelişmiş ülke ile ihracatçısı konumunda olan az gelişmiş ülke arasında yapılan iki yanlı görüşmeler sonucunda ihracatın belirli bir kota ile sınırlandırılması uygulamasıdır. Özellikle yeni sanayileşen ülkelerin imalat sanayi ürünlerine, tarım ürünlerine ve tekstil ürünlerine karşı sınırlama konulur.

Gönüllü ihracat kısıtlamaları ithalat kotalarına benzemekle birlikte bundan farkı kısıtlamayı uygulayan tarafın ithalatçı değil de ihracatçının olmasıdır. Burada ithalatçı durumdaki gelişmiş ülkenin az gelişmiş ülkeye bir çeşit siyasi ve ekonomik baskı uygulaması söz konusudur.

İhracat kotaları mal arzını kısıtlayarak ithalatçı ülkede söz konusu malların fiyatını yükseltir. Böylece ithalatçı ülkedeki tüketicilerin yerli ürünlere talebi artacaktır. Böylece gelişmiş ülke kendi iç sanayisini koruyacak ve en önemlisi yerli malların yabancı mallarla rekabet edecek durumda olmasını sağlayacaktır. Ayrıca işsizliğin oluşmasını önleyerek yeni iş olanakların arttırılması sağlanacaktır.

İhracat kotaları ihracatçı ülkedeki firmaların kartel oluşturmasına da neden olabilir. çünkü kotaların mevcut firmalar arasında paylaşılması piyasaya yeni giren firmaların söz konusu pazardan pay almasını zorlaştıracaktır. Sonuç olarak gönüllü ihracat kısıtlamaları az gelişmiş ülkelerde haksız rekabet ortamının oluşmasına sebep olmaktadır. Ülkeler arasında da ticaretin kısılması, rekabet eşitliğinin bozulması ve dünya kaynaklarının etkin biçimde dağılmaması söz konusu olmaktadır.

b. Sağlık, Güvenlik, Çevre Standartları, İdari Düzenlemeler

Son yıllarda dünyada çevrenin korunması ve çevreye zarar verecek unsurların ortadan kaldırılması vb. konular üzerinde önemle durulmaktadır. Ülkeler, söz konusu olumsuzlukları yok etmek amacıyla her alanda olduğu gibi ticari alanda da birtakım önlemler almaktadır. Ancak, bu önlemler haklı gerekçelere dayandırılabilirdiği gibi bazen de ticarete görünmez engelleri oluşturabiliyor.

1970'li yıllardan itibaren, çevrenin korunması konusundaki duyarlılıkların artmasının bir sonucu olarak ülkeler çevresel standartlara ilişkin sıkı tedbirler alma yoluna gitmişlerdir. Buna bağlı olarak da dış ticarete çevreye dayalı tarife dışı teknik engellerde de artışlar gözlenmiştir. Bu tür engeller genellikle gelişmiş ülkelerin oluşturduğu standartlarının diğer ülkelere de kabul ettirilerek çevre görüntüsü altında gizlenmiş korumacılığa dayanmaktadır. Hatta çevre-ticaret ilişkisi günümüzde tarife dışı engel tartışmalarının esas konusu olmuştur.

Dünya Ticaret Örgütü (WTO)'nün yaklaşımında ise, mal ve hizmetlerin üretim ve ticaretinin genişletilmesi hedefi, çevreyi koruma ve dünya kaynaklarını sürdürülebilir kalkınma anlayışıyla kullanma amacıyla birlikte ele alınmaktadır. Bununla birlikte, şu da ilave edilmelidir: Her ülke kendi içinde, istediği sıklıkta çevre standartları uygulayabilir; ancak, bunların maliyetinin, dış ticarete yönelik tedbirlerle desteklenmesi, serbest dünya ticareti açısından sakınca arz etmektedir¹⁰.

c. Damping

Bir malın dış piyasalarda ülke içi piyasadaki fiyatından daha düşük bir fiyata satılmasına damping denilmektedir. Damping kimi zaman ekonomideki talep eksikliği, zevk ve tercihlerin değişmesi gibi nedenlerden dolayı durgun olan dönemlerde yapılabilir. Buna arada bir yapılan damping denmektedir. Firmaların sezon sonundaki indirimli satışlarında olduğu gibi burada amaç stokları eritmektir.

¹⁰ Saatçioğlu, kobinet.org.tr

Bazen büyük firmalar uluslararası piyasalardaki rakiplerini ortadan kaldırmak için onların dayanamayacağı şekilde fiyatlarını kırarlar. Buna yıkıcı dumping denir. Burada amaç monopol yaratmaktır.

Kimi zaman da firmalar üretim hacmini genişletip sağlayacakları içsel ve dışsal ölçek ekonomilerle maliyetlerini düşürerek ürünlerini dış piyasalarda sürekli olarak düşük fiyattan satabilirler. Buna da sürekli dumping denmektedir.

Devletlerin ihracatı özendirmek amacıyla verdiği teşvikler, vergi iadeleri gibi önlemler de günümüzde ülkeler tarafından dumping olarak algılanmakta ve bu türlü uygulamaları yapan ülkeler uluslararası soruşturmalara karşılaşmaktadır.

d. İhracat Sübvansiyonları

Vergi iadesi, dolaysız prim ödemesi, ihracata yönelik üretim yapan üreticilere düşük faizli kredi ve ucuz girdi temini gibi devletin ihracatçıya sağladığı tüm bu olanaklar ihracatın özendirilmesi amacıyla yapılmaktadır. İhracatçıya yapılan ödemeler veya ihraç ürünlerinin birim maliyetlerini düşürecek tedbirler ihracatın karlılığını arttıracaktır.

İhracat sübvansiyonları döviz gelirleri üzerinde birbirine ters yönlü iki etki doğurur: Ticaret hadleri etkisi ve döviz kazandırıcı etki. Eğer sübvansiyonlar ihraç mallarını döviz cinsinden ucuzlatıyorsa dış ticaret hadleri ülke lehine değişecektir. Ancak ihraç mallarının dış talep esnekliğinin yeterince yüksek olması durumunda ticaret hadlerindeki düşüşe karşın ülkenin toplam döviz gelirleri artar. Çünkü bu durumda ihracat hacmi fiyatlardaki düşüşten daha yüksek oranda genişleyecektir¹¹.

İhracat sübvansiyonları günümüzde ithalatçı ülkeler üzerinde yarattığı olumsuz etkilerden dolayı dumping olarak nitelendirilmektedir. Bu nedenden dolayı ithalatçı ülkeler sübvansiyonların zararlı etkilerinden korunmak için sübvansiyon uygulayan ülkelere telafi edici vergi almaktadır. Bu gibi tepkilerden dolayı sübvansiyon uygulamaları ülkeler tarafından gizli şekilde yapılmaktadır.

¹¹ Seyidoğlu, ss.178

e. İç Piyasaya Dönük Endüstrilere Sübvansiyon

Yurt içi endüstrileri dış rekabetten korumak için hükümetler bunlara sübvansiyon ödemesi yapabilir. Bu belli bir malın yurt içinde dünya fiyatlarından satılabilmesi için hükümet malın maliyeti ile dünya fiyatı arasındaki farkı üreticiye ödemesi şeklinde olur. Yani üretici yüksek fiyattan üretip düşük fiyattan malını satar, aradaki fark kadar hükümet üreticiye ödeme yapar.

Bu tarz sübvansiyonlar kalkınmada öncelik taşıyan sektörlerin ve bölgelerin gelişimine katkıda bulunması, dışsal ekonomiler yaratarak verimliliği arttırması ve tekelleri kırarak piyasa mekanizmasına işlerlik kazandırmasından dolayı ekonomik kalkınmaya yardımcı olur.

f. Fark Giderici Vergiler

Genelde tarım kesimi için kullanılan fark giderici vergi uygulaması devletlerin korumak istedikleri sektördeki üreticiler için yüksek iç fiyat belirleyerek bu yüksek fiyatın iç piyasada hakim olabilmesi için düşük ithal ürünlere fark giderici vergi konulması şeklinde olur.

g. Kamu İhaleleri ve Kamu Kuruluşlarının Satın Alma Politikaları

Hemen hemen bütün ülkelerde yerli mal kullanımını özendiren veya zorlayan düzenlemelere rastlamak mümkündür. Bu tip politikalar kamu kuruluşlarının satın alma maliyetlerini arttırmasının yanında uluslararası rekabeti de bozmaktadır. Bu ayrımcılığın önüne geçmek için Uruguay Tur'unda bir anlaşma imzalanmıştır. Bu anlaşmaya göre bir üye ülkede açılan kamu ihalelerine tüm üye ülke firmalarının eşit koşullarda katılması benimsenmiştir.

h. Yurt İçi Katkı Zorunluluğu

Bir malın ülkede üretilmiş sayılabilmesi için yurt içi katkı payının belli oranların altına düşmemesini ön gören bir uygulamadır. Genelde az gelişmiş ülkelerde yabancı sermayeye yerli girdi kullanmalarını zorunlu kılarak onların ülke ekonomisine olan katkılarını arttırma amacına dönük olarak uygulanır. Diğer bir uygulama şekli üretim için gerekli olan girdileri farklı ülkelerden karşılayan yerli

endüstrilerde görülür. Ayrıca bir ülkeye tanınan tarife indiriminin diğer ülkelerin de yararlanmasını önlemek için yerli katkı oranını gösteren belgeler istemesi bu uygulamanın diğer bir biçimidir.

Genel olarak üretimde yerli girdi kullanma zorunluluğu uluslararası işbölümüne ve dünya kaynaklarının etkin bir şekilde kullanılması görüşüne ters düşmektedir. Günümüzde bir malın üretim maliyetini düşürmek için malın üretimi için gerekli olan girdiler en ucuz ve en kaliteli olarak üretildiği ülkelerden satın alınmaktadır.

i. İhracat Vergileri

İhracattan vergi alınması hammaddelerin yurt içinde işlenmesini sağlamak, doğal hammaddelerin arzını korumak, ülke hazinesine gelir sağlamak ve ticaret hadlerini ülke çıkarına uygun hale getirmek gibi nedenlerden dolayı alınmaktadır. İkame esnekliği az olan ürünlerin ihracatını vergi koyarak uluslararası arzını azaltılabilir ve böylece bunların ihraç fiyatları yükseltilebilir. Bu şekilde ticaret hadleri ülke lehine çevrilebilir.

j. Karteller

Benzer mal ve hizmeti üreten işletmelerin fiyatları belirlemek, üretimi kısmak, piyasaları bölüşmek veya yeni teknolojileri uygulamaya konmasını sınırlandırmak gibi amaçlarla aralarında yapmış oldukları anlaşmalara kartel denmektedir.

Karteller fiyatı yükseltip karı arttırmak için üretimi kısırlar. Bundan dolayı kartelde yer alan her firmanın bir ihracat kotası olur. Kartelin diğer bir uygulaması piyasaları paylaşmasıdır. Çok uluslu şirketlerin başka ülkelerde şube açması ve lisans anlaşmaları buna örnektir.

Karteller birçok ülkede yasaklanmış olmakla birlikte tek başına hiçbir ülkenin yetki alanına girmediklerinden dolayı uluslararası kartellerle yasal olarak başa çıkmak zordur.

Günümüzde her ne kadar tarife dışı engellerin kullanılması azaltılmaya çalışılsa da ülkelerin kendi yerli sanayilerini koruma istekleri devam ettikçe tarife dışı engellerin de kullanımı devam edecektir. Çok taraflı ticaret görüşmelerinin etkisiyle tarifelerin yeterince koruma sağlayamıyor olması tarife dışı engellerin önemini giderek arttıracaktır.

1.3. ULUSLARARASI TİCARET POLİTİKASINA YENİ YAKLAŞIMLAR VE STRATEJİK DIŞ TİCARET POLİTİKASI

Bir ülke rakiplerinden kolaylıkla ayırt edilebilecek benzersiz bir ürün ortaya çıkardığında kazanılmış bir üstünlük elde eder. Özellikle son yıllarda hızlı teknolojik gelişim yeni ürünler ortaya çıkarmış ve uluslararası ticaret arttırmıştır. Kazanılmış üstünlüğün dünya ticaretindeki önemi fark eden ülkeler üstünlüklerini arttırmak için yollar aramaya başlamışlardır.

Devlet politikaları ya sanayinin tümünü genel olarak etkileyecek şartları değiştirecek ya da hedeflenen endüstriyi etkileyecek koşulları değiştirecek yaklaşımlar benimser. Bir devlet bu yaklaşımlardan hangisini seçerse seçsin belirli firmaların rekabetteki durumlarını ve üretim yerlerini değiştirebilir.

Sanayinin tümünü genel olarak etkileyecek yaklaşım tercih edildiğinde ülkeler üretim faktörlerinin geliştirilmesi, çalışanların eğitim becerilerini arttırması, ulaşım, iletişim gibi altyapı hizmetlerinin kurulması, rekabetin geliştirilmesi ve tüketicilerin bilinçlendirilmesi gibi konularla ilgilenir. İkinci yaklaşımda ise özel bir endüstri hedeflenir. Devletler belirlenen bu endüstri için bir takım teşvik önlemleri alır.

Devletler stratejik dış ticaret politikası yoluyla firmaların endüstri karından daha büyük bir pay alması amaçlamaktadır. Dolayısıyla stratejik ticaret politikaları, ihracat teşvikleri, gümrük tarifeleri ve tarife dışı engeller gibi bir takım araçların kullanılmasına olanak sağlar. Burada ortaya çıkan sorun bu politika araçlarının hangileri kullanılacak ve bu araçlarla hangi sanayi ve firmalar desteklenecektir. Bu hususta özellikle ihracata yönelik teşviklerin ve devlet yardımlarının önemi ortaya çıkmaktadır. İkinci bölümde ihracat teşviklerini daha detaylı yer verilmektedir.

İKİNCİ BÖLÜM

İHRACATI TEŞVİK ÖNLEMLERİ

Bu bölümde teşvik kavramı ele alınarak uygun bir teşvik politikasının nasıl olması gerektiği belirtilmekte ve ihracatı teşvik önlemlerinin ayrı ayrı açılmasına yer verilmektedir.

2.1. İHRACATIN ÖNEMİ VE TEŞVİKİ

Günümüzde tüm ülkelerde uygulanan ekonomi politikalarının ortak hedefi toplumun refah düzeyini yükseltmektir. Bu hedefe ulaşabilmek için ülkeler yatırımların çoğalmasına, üretilen ürünlerin nitelik ve nicelik olarak artırılmasına ve bunların tüketiminin sağlanmasına yönelik sorunlarını çözmelidir.

Özellikle gelişmekte olan ülkelerde yatırımın gerçekleşmesi ve üretim sürecinin devamlılığı için hammadde, yardımcı madde ve yatırım mallarına ihtiyaç duyulmaktadır. Oysa teknolojik ve sermaye yetersizliği gibi nedenlerden dolayı bu ülkelerde hammadde, yardımcı madde ve yatırım malları genelde ithal edilmek zorundadır. Bu da gelişmekte olan ülkelerde ithalatın karşılanması için gereken döviz ihtiyacını arttırmaktadır.

Döviz ihtiyacının karşılanmasındaki en sağlıklı yol ise ihracattır. İthalatın finansmanında ihracatın hayati bir rol oynamasının bir sonucu olarak da tüm ülkeler ihracat gelirlerini arttırmak için ihracat teşviklerine başvurmaktadır. Özellikle ithal ikamesi sağlayan ihracata dönük sanayinin teşviki sonraki dönemlerde ödemeler dengesini olumlu yönde etkileyeceğinden ihracatın teşviki ile ülkelerin hem ithalatları azalacak hem de ihracatları artacaktır.

Teşvik kavramı genel olarak belirli ekonomik faaliyetlerin diğerlerine oranla daha fazla ve hızla gelişmesini sağlamak amacıyla kamu tarafından çeşitli yöntemlerle verilen parasal ve parasal olmayan destek, yardım ve özendirme olarak tanımlanmaktadır. Bu tanımdan yola çıkarak ihracat teşvikini ise ihracatı

arttırıcı özellik taşıyan teşvik önlemleri olarak tanımlayabiliriz. Uygun bir teşvik politikasını ana hatlarıyla şöyle özetleyebiliriz¹²:

- 1- “Sağlıklı bir ihracatı teşvik politikası, ihracat artışını ve kaynakların etkin bir biçimde dağılımını ve karlılık prensibini amaçlamalıdır. İhracata yönelik sanayi ile ithal ikamesine dayalı sanayi eşit teşvik tedbirlerinden yararlandırılmalı, gümrük tarifeleri ve ihracat sübvansiyonları eşit saptanarak iç ve dış piyasa satışlarında eşit himaye oranları uygulanmalıdır.
- 2- İhracata yönelik sanayi mamullerinde kullanılan hammadde ve yarı mamulleri üreten alt sanayi kolları üretim aşamasında teşvik edilmelidir. Ayrıca vasıflı işgücü yetiştirilmesi ve teknolojik gelişmeye katkısı yönünden imalat sanayi sektörü ihracatı teşvik tedbirlerinden azami ölçüde yararlandırılmalı.
- 3- İhracatı teşvik tedbirlerinin ülke ekonomisine getireceği mali külfetin karşılanabilmesini teminen dolaylı vergiler kullanılmalı, lüks tüketim vergilendirilmelidir. Diğer taraftan teşvikler istikrarlı olmalı, ihracatçıya güven vermeli, ancak teşviklerin devamlı uygulanacağı beklentisi yok edilmelidir. Çünkü uzun dönemde ihracatın sürekli teşviki ithal ikamesinde olduğu gibi simetrik olumsuz etkiler yaratmaktadır. Gelişmekte olan ülkeler emek yoğun ihracata yöneldiklerinde istihdam seviyesinin arttırılmasına da yardımcı olmaktadır”.

Yukarda sayılanların dışında teşvik politikaları özellikle uluslararası gelişmelere ve değişimlere ülke ekonomisinin ayak uydurabilmesi ve kalkınma stratejilerine uygun gelişme sağlayabilmesi için değişen koşulları kapsamlı ve değişimlere anında ayak uydurabilmelidir.

¹² Bella Balasa, **Development Strategies in Semi-Industrial Economies**, Johns Hopkins University Press, Baltimore, 1982’den aktaran Erkut Onursal, “İhracatı Teşvik Politikası ve Gelişmiş Bazı Ülkelerde Teşvik Tedbirleri Uygulaması” Dış Ticarete Durum Dergisi, Türkiye Dış Ticaret Derneği, say:23-24,1998,sf: 9

2.2. İHRACATI TEŞVİK ÖNLEMLERİ

Her ülkede farklı teşvikler uygulanmasına karşın genelde gümrük tarifeleri ve kotalar, ihracatta prim sistemi, ihracatta vergi iadesi, vergi indirimi ve muafiyeti, ihracatta finansman kolaylıkları ile devletin pazarlama yardımları en yaygın teşvik önlemleri olarak bilinmektedir.

2.2.1. Gümrük Tarifeleri ve Kotalar

Korumacılığın en eski ve yaygın araçlarından birisi gümrük vergileridir. Bunun yanında tarife dışı engeller de (ihracat yasakları, ithalat kotaları, teknik engeller vs...) geniş çapta uygulanmaktadır. Gümrük tarifeleri ve tarife dışı engeller iç üretimi arttırmak ve iç piyasayı canlı ve cazip tutabilmek amacıyla yürürlüğe konulmakta, uygun bir zamanlama ve selektif yaklaşımla bu araçlar ülkelerin ihracat kapasitelerini artırma politikasında da yararlı sonuçlar vermektedir¹³.

Belirli endüstriler için yüksek korumayı sürdüren ülkelerde, yerli üreticilerin korunan iç piyasada sattıkları mallarına uyguladıkları yüksek fiyatlar, onların ihracatını ortalama masrafların altında fakat marjinal masrafların üstünde bir fiyatla karlı hale getirebilir. Bu durum az da olsa üretimin bir kısmının uluslararası rekabet gücü kazanmasını sağlar. Ancak böyle bir marjinal fiyatlandırma, sadece iç piyasa doyma noktasına yaklaşıyorsa cazip olabilir. ayrıca daha selektif bir koruma yöntemi de mamül mal ihracatında girdilerin gümrük vergilerinden muaf tutulması veya sonradan iadesi şeklinde olabilir. Böylece, buna konu olan ihracat iç piyasada nihai malın ithal girdileri üzerine konulan vergiler ölçüsünde bir maliyet avantajı elde etmiş olur.¹⁴

Günümüzde gelişmiş ve gelişmekte olan birçok ülke başlangıçta geçici bir korumacılık arkasına sığınarak yerli sanayilerini güçlü ve etkin bir konuma

¹³ Erkut Onursal, **İhracatı Teşvik Politikası ve Gelişmiş Bazı Ülkelerde Teşvik Tedbirleri Uygulaması**, Dış Ticarete Durum Dergisi, 1998, sf:10

¹⁴ Cevat Gerni, **Dış Ticaretin Finansmanı**, Türkiye Ticaret, Sanayi ve Deniz Ticaret Odaları Birliği Ankara, 1990, sf:4

getirmişlerdir. Bu ülkelerde dış ticaret politikalarının ağırlığını ihracata kaydktan sonra yüksek tarifeler ve kotalarla korumacılık sadece birkaç endüstri için sürdürülmüş, fakat bir bütün olarak korumacılık hızla azaltılmıştır. Örneğin Uzak Doğu ülkelerinde koruma geçici olarak ele alınmış ve zamanla kota ve tarifeler azaltılarak sonuçta tamamen ortadan kaldırılmıştır.

2.2.2. İhracatta Prim Sistemi

İhracatta prim sistemi ihracatçılara teşvik ve himaye amacıyla yapılan ödemelerdir. Bu sistem paranın aşırı değerlendirildiği ve ithal sınırlamaları ile gümrük vergilerinin mevcut olduğu bir ortamda uygulanmaktadır. Sistem kısmi bir devalüasyon niteliğindedir.

Primler ihracatçıya ödenebildiği gibi üreticiye de verilebilir. Ancak üreticiye verilen primler dolaylı yoldan ihracatı teşvik edecektir. Çünkü üretici verilen primi yeterli bulursa üretimini arttıracaktır. Artan üretim arz fazlasına neden olacak ve fiyatları düşürecek , böylece malın ihracı daha kolay olacaktır. İhracatçıya verilen primler ise ihraç mallarının maliyetlerinden daha düşük fiyata satılmasına olanak sağlayacaktır.

İhracatta prim sistemi değişik şekillerde uygulanmaktadır¹⁵:

- a. **İhracatçının Döviz Tutma Yetkisi:** İhracatçıya sağladığı dövizin bir kısmını veya tamamını ihracatçının serbestçe tasarruf etmesine izin verir. İhracatçı bu dövizleri yurt dışında bir bankada tutabileceği gibi hammaddelerin ülkeye ucuza ithal edilmesinde veya dış piyasalarda ürününün tanıtımında kullanabilir.
- b. **Döviz Tahsisi:** İhracatçının ihraç edeceği malların üretiminde kullanılan yabancı girdilerin ithali için ihracatçıya transfer önceliğine sahip döviz tahsisi yapılır. Yani ihracatçılara özel ithal lisansları verilir. Böylece ihracatçılara ülkeye getirdikleri döviz karşılığının belli bir oranı kadar ithal imkanı

¹⁵ Gerni, ss.5-6

tanınmaktadır. Özellikle kambiyo kontrolü uygulanan ve döviz kıtlığının yaygın olduğu ülkelerde döviz tahsisi uygulaması ihraç mallarının üretimi için gerekli olan girdilerin daha ucuza teminini sağlaması açısından önemlidir.

- c. Çoklu Kur Uygulaması:* Bu sistem ile lüks malların talebini kısma, genç endüstrileri koruma, ülkeden sermaye çıkışını önleme, kalkınma için gerekli maddeleri düşük fiyatla temin etme ve bazı döviz gelirlerinin diğerlerine göre daha avantajlı hale getirme amacına yöneliktir.
- d. İhracat Bonoları ve Sertifikaları:* Bu sistemde ihracatçıya temin ettiği dövizleri bir sertifikayla belgelendirerek bu sertifikayı başkalarına satma hakkı verilir. Böylece temin edilen sertifikalar serbest piyasalarda ciro edilerek ihracatı desteklenen sektörlerin sattıkları sertifikaların bedeli kadar sübvansede edilmesini sağlar.

Çoklu kur uygulaması ve döviz bonolarının uzun dönemde ekonomiyi bozduğu yaygın bir görüştür. Çünkü resmi kur ile denge kur arasında fark sabit kalmaz , giderek açılır. Bu farkı telafi edebilmek için yapılan yeni düzenlemeler de bürokratik zorluklara ve yeni problemlere yol açacaktır. Sonuçta kaynakların yanlış kullanımı ve yeni yatırımlar yerine kısa vadeli karların öne çıkması ülkede ekonomik durgunluk yaratacak ve hatta kur rejimlerinde büyük değişikliklerin yapılmasına yol açacaktır. Bu nedenle tedrici ve devamlı bir ayarlama süreci tercih edilmelidir.

2.2.3. İhracatta Vergi İadesi, Vergi İndirimi ve Muafiyeti

İhracatta vergi iadesi; ihracat potansiyeli yüksek olan malların maliyetlerinin artmasına neden olan bir takım vergi, resim v.b. unsurların ortadan kaldırılmasıdır. Bu, ihracat mallarının bünyesine giren gümrük vergileri ve diğer tüm vergilerin ihracatçıya kısmen veya tamamen geri ödenmesi şeklinde olur.

Bu uygulamanın ilk amacı ülke içinde üretilen ürünlerin diğer ülkelerin aynı cins ve kalitedeki ürünleriyle uluslararası pazarlarda rekabet edebilmesini

sağlamaktır. Çünkü ihraç mallarının üretimi için gerekli olan bazı ithal girdilerin içindeki vergiler ürünün fiyatını dünya ortalamasının üzerine çekebilir. Bu da ihracatçıların rekabet güçlerini olumsuz etkileyecektir.

Burada az gelişmiş ülkeler için bir çelişki doğmaktadır. Yabancı girdiler üzerindeki vergiler kaldırılınca ihracatçılar ithal girdi kullanımına yönelecekler, bunun sonucu olarak da yerli girdi üretimi talep yetersizliği nedeniyle azalacaktır. İthal girdilere tarife konulması ise yukarıda bahsedildiği gibi dış rekabet gücünün azalmasına neden olacaktır. Burada yapılması gereken ihraç mallarının maliyetini arttıran ve rekabet gücünün azalmasına neden olan ithal girdilere vergi iadesi uygulanmasıdır.

Vergi iadesindeki diğer amaç ise bir ülkenin yerli mallarının toplam ihracat içindeki payını arttırarak o ülkenin ihraç ettiği ürünlerin çeşitlenmesini sağlamaktır.

Bir diğer ihracata yönelik mali teşvik vergi muafiyeti ve indirim şeklinde olmaktadır. Bir çok ülkede ihracatçılar gelir ve kurumlar vergisinden muaf tutulabildiği gibi yeni yatırımlara da yatırım indirimi ve hızlandırılmış amortismanlar gibi kolaylıklar sağlanır. Ayrıca üretim veya satış aşamalarında, istihsal vergisi, satış vergisi, muamele vergisi ve katma değer vergisi gibi dolaylı vergilerin düşük oranlarda alınması veya hiç alınmaması söz konusu olmaktadır.

2.2.4. İhracatta Finansman Kolaylıkları

İhracat kredileri, ihracat kredi sigortası, ucuz girdi temini gibi teşvikler finansman kolaylıkları kapsamına girer. Burada amaç ihraç mallarının üretimi için gerekli olan girdilerin en ucuz ve en kolay şekilde temin edilebilmesini sağlamaktır.

Bu teşviklerden ilki olan ihracat kredileri tüm döviz kazandırıcı hizmetleri düşük faizle finanse eden uzun veya kısa vadeli kredilerden oluşmaktadır. Bu

krediler yatırım, üretim veya ihracat aşamalarının herhangi birinde kullanılabilir. Yüksek faiz oranlarının olduğu ve sıkı para politikalarının uygulandığı ülkelerde ihracat kredileri ihracatçılar için çok büyük önem taşır.

İhracat kredi sigortası özellikle gelişmiş ülkelerde sık rastlanan bir teşviktir. Ticari bankaların ihracat faaliyetlerine desteğini arttırmasında önemli rol oynar. Bu uygulama ihracatçılara kredi sağladığı kadar bu kredinin garantisini ve sigortasını da temin eder.

Bir diğer finansal kolaylık olan ucuz girdi temini ucuz hammadde teminini, ulaştırma ücretlerinde indirimi, nitelikli eleman yetiştirme ve eğitim gibi yardımları içermektedir.

2.2.5. Devletin Pazarlama Yardımları

Gelişmekte olan ülkelerde KOBİ'ler ihracatta önemli bir yer tutar. Bunların küçük çapta olmaları birçok pazarlama sorunuyla karşılaşmalarına neden olur. Bu yüzden devlet KOBİ'lere mali yardım yapılmasının yanı sıra pazar araştırmaları, tanıtım, fuar katılımı, eğitim, yeni ürün geliştirme gibi faaliyetlerini destekler. Bu konu üçüncü bölümde daha detaylı olarak incelenecektir.

2.3. İHRACAT TEŞVİKLERİNİN ETKİNLİĞİ

İhracat teşviklerinin iki önemli amacı vardır. İlki ihracatı kısa dönemde karlı hale getirmektir. İkincisi ise ülke kaynaklarını ihracat sektörüne kaydırarak bu sektörün verimliliğini arttırmak ve ihracat sektörünün milli gelire olan katkısını çoğaltmaktır. Birçok ülke bu amaçlara ulaşmak için ihracat teşviki adı altında çeşitli uygulamalar yapar. Bu uygulamalar sonuçta ihracatçıya sübvansiyon sağlamaktadır. Sistemin etkinliği için bu sübvansiyonların miktarının bazı kriterlere göre saptanması gerekmektedir. Bu kriterler şunlardır¹⁶:

¹⁶ Gerni, ss.13-14

- a. Her mala eşit oranda destek verilmesi yerine sadece ihracat potansiyeli yüksek olan malların gerçekleştirebileceği katma değere göre sübvansiyonların belirlenmesi.
- b. Teşvik sistemi ihracatçıların anlayabilmesinin yanında kolay idare edilebilecek basit bir sistem olmalıdır.
- c. İhraç mallarının arz esnekliği düşükse verilen yardımlar ihracat artışından çok ihracatçılara gelir transferi haline gelecek ve bu da ülkedeki gelir dağılımını olumsuz etkileyecektir.
- d. Ülkenin karşılaştırmalı olarak üstün olduğu mallara destek verilmemelidir. Çünkü bu durum yerli üreticiler arasında rekabete yol açarak ihraç fiyatlarını düşürür, dolayısıyla ticaret hadleri ülkenin aleyhine dönüşür.
- e. Teşviklerin oranları belirlenirken bu oranların genel bütçe üzerindeki olumsuz etkileri de göz önünde bulundurulmalı.
- f. Ülkedeki yabancı sermayeli şirketlerin sübvansiyonlardan yararlanması durumunda kar transferlerinin büyüklüğüne bağlı olarak ülkenin ödemeler dengesine olumsuz etkilerde bulunulabileceği unutulmamalıdır.
- g. İhracat yardımlarında sektörün sermaye yapısının niteliği de ayrıca önem taşır. Örneğin emek-yoğun sanayilerin teşvik edilmesi sermaye ve döviz tasarrufu sağlamanın yanında istihdam artışına da neden olur.

2.4. GATT ÇERÇEVESİNDE İHRACAT TEŞVİKLERİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ

Gümrük Tarifeleri ve Ticaret Genel Anlaşması'nın yürürlüğe girdiği 1948 yılından beri teşvikler ülkeler arasında ciddi bir anlaşmazlık konusu olmuştur. GATT'ın 6. ve 16. maddelerinde her ne kadar gerek ihracat gerekse üretim aşamasında sağlanan teşvikler yasal olarak görülmesi de söz konusu maddelerin yeterince açık ve ayrıntılı olmaması teşviklerle ilgili anlaşmazlığın sona erdirilememesine neden olmuştur. GATT'ın Tokyo Tur'unda bu sorun Sübvansiyon Kod'u ile aşılmaya çalışılmış ancak az sayıda ülkenin bu kodu imzalaması nedeniyle girişim başarıya ulaşamamıştır.

Dünya Ticaret Örgütü'nün kurulduğu Uruguay Round'da yine teşvikler ön plana çıkmış ve bu turun sonunda Uruguay Turu Nihai Senedi'nin ayrılmaz bir parçası olan Sübvansiyonlar ve Telafi Edici Önlemler anlaşması kabul edilmiştir¹⁷.

2.4.1. GATT Sisteminde Teşvikler

GATT'ın 6. ve 16. maddeleri teşvikin türüne göre hangi yaptırımların uygulanacağını düzenlemektedir.

Anlaşmanın 6. maddesi anti-damping ve telafi edici vergiler ile ilgilidir. Telafi edici vergileri teşvikten dolayı zarar gören ülkenin teşviki veren ülkeden tahsil ettiği vergi olarak tanımlayabiliriz. Bu maddeye göre telafi edici vergi tutarı üretim ve ihracat aşamasında yararlanılan teşvik miktarını geçmemelidir. Yani bu vergi dolaylı veya doğrudan verilen tüm teşvikleri etkisiz hale getirmek için alınmaktadır. Ayrıca telafi edici vergi söz konusu teşvik yerli sanayinin kurulmasını veya mevcut yerli sanayinin gelişmesini engelliyorsa alınır.

16. madde doğrudan ya da dolaylı olarak ihracatı arttırıcı, ithalatı azaltıcı teşvikler uygulayan ülkelerin GATT ilkeleri konusunda bilgilendirilmesini ve söz konusu teşviklerin taraf ülkelerin çıkarlarına zarar vermesi durumunda bunlara sınırlandırma getirilmesini içerir. Ayrıca bu maddede temel ürünlerin ihracatında teşvik kullanılması uygun görülmemiştir. Burada anlaşılacağı üzere bir zorunluluk olmamakla birlikte sağlanan teşviklerin temel ürünlerin dünya ihracatındaki payını olması gerekenin üzerinde arttırmaması gerektiğini belirtir. Yine bu maddede temel mallar dışındaki ürünlerde bunların fiyatlarını yurt içi satış fiyatlarının altına düşürecek şekilde verilen ihracat teşvikleri tamamen yasaklanmıştır. Bu zorunluluk gelişmiş ülkeler için geçerlidir, az gelişmiş ve gelişmekte olan ülkeler içinse bir bağlayıcılık yoktur.

¹⁷ Tuba Ongun, **GATT7WTO Sisteminde Sanayi Sübvansiyonları: Bir Değerlendirme**, Ekonomik Yaklaşım Dergisi, 2001, sf:68-69

Tokyo Turu Sübvansiyonlar ve Telafi Edici Önlemler Kod'unda teşviklerin devletler tarafından sosyal ve ekonomik hedefleri gerçekleştirmek için verildiği ancak bunların üye ülkelerin çıkarlarını olumsuz etkilediği kabul edilmiştir. Buna beraber GATT'ın 6. ve 16. maddelerine açıklık getirilerek ayrıntılı hüküm ve usuller konmuştur. Telafi edici vergilerin konması, kaldırılması, teşviklerin kanıtlanması ve açtığı zararların belirlenmesine ilişkin olanakların tanımlanması gibi birçok konuya açıklık getirmiştir. Ancak kodun sadece imzalayan ülkelerde uygulanacak olması sorunun çözümüne yeterince ulaşamadığının bir göstergesidir.

2.4.2. Sübvansiyonlar ve Telafi Edici Önlemler Anlaşması

Sübvansiyonlar ve Telafi Edici Önlemler Anlaşması (STEÖA) , teşviklerin varlığı için devletin mali katkıda bulunması ve bu yolla yarar sağlanması unsurlarının olması gerektiği kabul etmektedir. Mali katkılar şu yollarla sağlanabilir¹⁸:

- a. Vergilerin alınmaması
- b. Yardım, kredi, bağış, devletin öz sermayeye katılması , kredi teminatları
- c. Gelir ve fiyat destekleri
- d. Genel alt yapı dışında mal ve hizmetler sağlanması veya bunları satın alması
- e. Bir fon oluşturması veya bütün bunları yapabilmek için bir devlet kurumunun görevlendirilmesi

“Yarar” kavramı ise anlaşmada tam olarak açık olmamakla birlikte devletin ticari düşünceye uymayan tarzda yaptığı uygulamalar yarar sağlamaya yönelik olduğu düşünülür.

Anlaşma teşvikleri yasak, izin verilen-dava edilemeyen ve izin verilen-dava edilen teşvikler olmak üzere üç grupta teşvikleri toplamıştır. Yasak teşviklerin içinde

¹⁸ GATT,1993 Agreement on SCM:1

ihracat teşvikleri ve ithal malları yerine yerli mallarının kullanımını özendirici teşvikler yer almaktadır. Anlaşmaya göre yasak teşvikler şunlardır¹⁹:

- İhraç ürünlerinin üretimi için gerekli ithal veya yerli girdilerin devlet tarafından bunların ucuza temin edilmesi
- İhraç malları için dolaysız vergilerin indirimi
- İhracatçıların yaptıkları ihracata bağlı olarak dolaysız vergilerden ve sigorta primlerinden muaf tutulması
- Düşük tarifeli navlun uygulaması
- İhraç ürünlerinin üretiminde kullanılan girdilere uygulanan dolaylı vergilerden yapılan indirimler
- İthal girdilere uygulanan gümrük vergilerinin alınmaması
- Üretimde kullanılan girdilerin, ürünün ihracından sonra vergilerinin iadesi, ertelenmesi veya muaf tutulması
- İhracatçılara yapılan doğrudan yardımlar
- İhracat garanti ve sigorta sistemleri ve döviz riski programlarının primlerinin maliyetini karşılamayacak düzeyde olması
- Yurt içi ve uluslararası piyasalardakinden daha düşük faizle ihracat kredilerinin verilmesi
- İhracat teşviklerinin GATT'ın 16. maddesinde belirtildiği şekliyle kamu kaylarından sağlanması

Anlaşmanın bir diğer dayanağı spesifik teşviklerdir. Bunlar devletin sadece belli sektörlere veya kuruluşlara verdiği teşvikler olarak açıklanabilir. Spesifik teşviklere karşı önlem alınabilir ve hatta teşvik yasaklanabilir. Bazı spesifik teşvikler dava edilemez niteliktedir. Bunlar²⁰:

- Endüstriyel ar-ge faaliyetlerine yönelik, araştırma maliyetlerinin %75'ini karşılayan ve rekabet öncesi geliştirme çalışmalarına ilişkin maliyetlerin %50'sini karşılayan teşvikler

¹⁹ Karluk, ss.186

²⁰ Karluk, ss.188

- Az gelişmiş bölgelerin kalkınmasında belli bir sanayi ve işletmeyi hedef almadan buralara verilen teşvikler
- Çevresel gereksinimlerinin karşılanması amacıyla mevcut yapının standartlara uygun hale getirilmesi için maliyetlerin %20'sini karşılayan teşvikler dava edilemez niteliktedir.

Uruguay turunda teşviklere ilişkin başlıca görüş ayrılıkları şunlardır:²¹

- Ülkelerin çoğu ihracat teşviklerinin yasak teşvikler kapsamında yer almasını desteklemektedir. Zaten gelişmiş ülkelerde temel mallar dışındaki mallar için ihracat teşvikleri kaldırılmıştı.
- AB, tarımsal subvansiyonlarını, tarım ürünleri ticareti kapsamında ele alınması gerektiğini savunurken, bazı temel mallara ilişkin teşviklerin yasaklar listesi dışında tutulmasını öne sürüyordu.
- ABD, yasak subvansiyonlara yurt içi katkı payı ve üretim performansı koşullarına bağlı olarak verilen teşviklerin dahil edilmesini kuvvetle savunmaktaydı.
- Japonya, ABD'nin "ithal ikamesi koşuluna bağlı teşviklerin yasaklanması" konusundaki görüşlerini desteklemekteydi.
- Hindistan, GOÜ'nün bazı ihracat teşviklerini korumaları gerektiğini ileri sürerken, G.Kore ile birlikte yurt içi üretime sağlanan teşviklerin kesin olarak yasaklanmasına karşı çıktı.
- Bazı sosyal ve ekonomik politika hedefleri olan teşviklerin yasaklar dışında tutulması konusunda çeşitli görüşler ortaya çıktı. Kanada ve Japonya ar-ge ve bölgesel kalkınma amaçlı, İsviçre çevrenin korunmasına yönelik, AB ise negatif ticari etkileri olmayan ve belli bir minimum düzeyi aşmayan teşviklerin kapsam dışı kalmasını istedi. ABD bu son noktayı kabul etmedi.
- Subvansiyonların tanımı noktasında da fikir ayrılıkları yaşandı. Bazı ülkeler subvansiyonu "kamu hesabına bir bedel ödenmesi gerektiren uygulamalar" olarak değerlendirirken, ABD ve Avustralya daha geniş bir tanım üzerinde ısrar etti. Söz konusu tanım belli girdilerin ihracını yasaklamak yoluyla, bunların

²¹ J.Croome, **Reshaping the World Trading System- A History of the Uruguay Round**, WTO, Geneva 1995, sf:200-206

yurt içi fiyatını ucuzlatmayı savunan uygulamaların da sübvansiyon tanımı içine alıyordu.

- “Dava edilebilir” ya da “karşı önlem alınabilir” sübvansiyonlar konusunda da ABD en katı tutumu sergileyerek, yerli endüstrilerin sübvansiyonlu ithalat karşısında yardım alması gerektiğini savundu.
- Bölgesel yönetimlerce sağlanan teşvikler de tartışma konusu oldu. AB, bölgesel ya da yerel yönetimlerin sağladığı teşviklerin etkileri açısından merkezi yönetimlerce verilen teşviklerden farklı olmadığı dolayısıyla uluslararası ticaret üzerinde etki yaratıyorsa aynı yaptırımlara tabi olması gerektiğini savundu.
- Genel olarak GOÜ karşılaştıkları güçlükleri aşmak ve ekonomik kalkınmalarına katkıda bulunmak için teşvikleri kullanmaya hakları ve gereksinimleri olduğu görüşünü savundular. Konuya ilişkin tartışmalar teşviklerin uygulanması noktasında kendilerine en geniş özgürlüğü tanıyan ve ihracatlarının telafi edici önlemlerle karşılaşması tehlikesini azaltacak tezleri desteklediler. Brezilya bu bağlamda telafi edici vergi soruşturmalarının başlatılmasını kesin kurallara bağlanmasını isterken, Hindistan bir ülkenin uluslararası taşıma maliyetlerini mevcut piyasa düzeylerine düşürmeyi amaçlayan teşviklerin serbest bırakılmasını istedi.

2.5. AVRUPA BİRLİĞİ TEŞVİK POLİTİKASI

Avrupa Topluluğu’nu kuran Roma Antlaşması’nın 2. maddesinde bir ortak Pazar kurularak üye devletlerin ekonomi politikalarının yakınlaştırılması yoluyla üye devletler arasında rekabeti bozan engellerin ortadan kaldırılması ve buna bağlı olarak ticaret hacminin, istikrarın artmasını sağlamak temel amaç olarak belirlenmiştir.

Teşvikler ise bu temel amacı bozucu ve rekabeti engelleyici bir araç olarak görülmektedir. Yine Roma Antlaşması’nın 92. maddesinde devlet yardımları için “Bu anlaşmada aksine bir hüküm olmadıkça, belirli işletmeleri ya da üretim dallarını daha elverişli bir konuma getirmek suretiyle rekabeti bozan ya da bozma tehlikesi yaratan, devletlerce ya da devlet kaynakları kullanılarak yapılan yardımlar, üye

lkeler arasındaki ticarete zarar verdiği lde ortak Pazar ilkeleriyle bağdaşmaz” denilmiřtir²².

AB’de verilen her yardımın uluslararası ticaretin serbestleştirilmesini amaçlayan GATT kurallarına uygunluk içersinde yapılmasını sağlamak üzere Birlik her türlü devlet yardımının komisyon tarafından sıkı bir şekilde izlenmesi ve kontrolünün sağlanması ilkesini kabul etmiřtir²³.

Komisyona bildirilmeden uygulanan yardımların tespit edilmesi durumunda yardımı alan firmanın, yardımı aldığı ye devlete geri ödemesine yönelik yaptırımıcı önlemler söz konusudur.

Topluluk içinde uygulanan teşvikleri verilif amaçlarına göre yatay amaçlı olanlar, sektörlere ilişkin olanlar ve bölgesel nitelikte olmak üzere üç ana başlıkta toplatabiliriz.

Yatay yardımlar belirli endüstriyel sektörlere değil, belirli genel ekonomik faaliyetlere ya da başka genel ekonomik hedeflere verilen devlet yardımudur²⁴. Yatay yardımların ortak özelliği sosyo-ekonomik amaçlı olmasıdır.

Yatay yardımlar başlığı altındaki devlet yardımları řunlardır²⁵:

- Ar-ge yardımları
- İstihdam yardımları
- Kobilere verilen yardımlar
- Kurtarma ve yeniden yapılandırma yardımları
- Çevreyi koruma yardımları

²² Nami ağan,;Ahmet Gökdere;Ahmet Kumrulu; Nahit Tre; **Avrupa Topluluklarını Kuran Temel Antlaşmalar**, DPT, Ankara,1993,sf:162

²³ Bayram elik, **Türkiye ve AB’de İhracatı Teşvik Uygulamaları, Araştırmalar-2**, Gümrük Kontrolörleri Derneği, Ankara,1996, sf:147

²⁴ Chris Rumford; **Sanayide Devlet Yardımı Türkiye ve GB**, Intermedia, İstanbul, 1997,sf:25

²⁵ ağan ,ss.62-163

Sektörel yardımlar ise sektörel bazda uygulanmakta olup yatay yardımların özel biçimidir. Sorunlu sektörlerle yönelik yardımlar iç pazardaki değişime ayak uyduramayan işletme veya sektörün ya da rekabet gücünü yitirmiş ve ihtiyaca cevap veremeyecek durumdaki işletme veya sektörün durumunu düzeltmeyi hedeflemektedir²⁶.

Sektörel yardımlar uygulanırken bir takım kısıtlara bağlı olmak zorundadır. Bunlar²⁷:

- Sektörel yardımlar uygulanırken geçerli nedenlere dayanmalı
- Bu yardımlar AB'nin ortak çıkarlarına hizmet etmeli
- Yapısal sorunların çözümüne katkı sağlamalı
- Yapısal değişikliği teşvik etmesinin yanında rekabeti de güçlendirmeli
- Teşvik gelecek vadeden sektörlerle verilmelidir.

Bölgesel yardımlar yaşam standartlarının düşük olduğu veya işsizliğin yoğun olduğu bölgelerde ekonomik kalkınmaya katkıda bulunmak için verilir. Bu yardım AB içindeki bölgesel gelişmişlik farklarını en aza indirmeyi amaçlamaktadır. Bölgesel yardımlar en düşük gelişmişlik düzeyindeki bölgelere yapılan yardımlar ve bu bölgeler dışındaki bölgelere yapılan yardımlar olmak üzere iki çeşittir.

2.5.1. Avrupa Birliği Ülkelerinde Uygulanan Teşvikler

Bu kısımda ülkemizin de üyelik için başvurduğu Avrupa Birliği ülkelerinde uygulanan ihracattaki devlet yardımları ile ilgili açıklamalarda bulunulacaktır.

2.5.1.1. İngiltere

İngiltere'de ihracat kredi finansmanı sağlayan bir kurum olmamakla birlikte tüm bankalar ve Ticaret ve Endüstri Bakanlığı'na bağlı özerk bir kamu kuruluşu olan

²⁶ Arif Esin ; Aylin Alagöz, Şirin Çalış; **AB'de Teşvik Sistemi**, İKV, İstanbul, 1994,sf:49

²⁷ Çağan Gökdere,Kumrulu ,Töre ss.163

Export Credit Guarantee Department (ECGD) ihracatçılara kredi ve garanti hizmeti sunmaktadır. ECGD'nin sunduğu hizmetler şunlardır²⁸:

- a. İhracatçıların gerçekleştirdikleri ihracatın bedelini alamamaları riskine karşı sigortalama
- b. Yerli veya yabancı para birimi cinsinden yapılan sözleşmelerdeki kur risklerine karşı ihracatçıları koruma
- c. İki ya da daha uzun vadeli ihracatların finansmanı için bankalarca verilen düşük faizli kredilere karşı garanti sunma

ECGD doğrudan kredi vermemekte, krediler özel bankalar aracılığıyla sağlanmaktadır. ECGD genellikle ticari risklerde kayıpların %90'nı, politik risklerde %95'ini, kredi süresinin 3 yılı aştığı spesifik sigorta ve alıcı kredi garantisi programlarında sadece politik risklerin %100'nü karşılar.

ECGD'nin sunduğu garantiler satıcı kredisi garantisi, alıcı kredisi garantisi, yükleme öncesi finansman garantisi ve ECGD özel garantisidir. Satıcı kredi garantisi, ECGD tarafından bankalara verilen doğrudan garantiler ve sigorta poliçelerinin ciro edilerek sağlanan dolaylı garantileri içerir.

Alıcı kredisi garantisi ihracatçılar tarafından başvurulduktan sonra alıcılara orta ve uzun vadeli kredi sağlanmasında ana para ve faiz açısından bankalara garanti verilmektedir.

Yükleme öncesi finansman garantisi yüklemeye önceki dönemde sabit faizle kredi veren bankaya garanti sağlar. ECGD özel garanti ise ihracatçıların özel projeleriyle ilgili sözleşmelerden doğan alacaklarını siyasi ve ticari risklere karşı korur.

²⁸ Sadi Uzunoğlu **Avrupa İhracatçısını Nasıl Teşvik Ediyor?**, Ekonomik Trend, İstanbul, 1994, sf:36

2.5.1.2 Almanya

Almanya’da ihracat teşviklerini ihracat kredileri ve sigorta-garanti sistemi oluşturmaktadır. Burada sigorta-garanti ve kredi sağlayan kuruluşlar genelde özel işletmelerdir. İhracatın finansmanı 50’den fazla bankanın iştiraki olduğu AKA tarafından sağlanır. İhracat kredi sigortalarını yapmada ise tek yetkili kuruluş HERMES’dir. Bir kamu kuruluşu olan KFW ise belli sanayi mallarının gelişmekte olan ülkelere ihracatını kolaylaştırmak için finansman olanağı sağlar.

AKA’nın sağladığı kredilerin %90’ı kalkınmakta olan ülkelere ve özellikle eski Doğu Bloku ülkelere yöneliktir. Kredilerinin tümü HERMES tarafından zorunlu garanti altına alınır. HERMES garantisine alınacak ihracatın tamamının Alman menşeli olma zorunluluğu vardır. Ancak AB ülkelerine yapılan ihracatta bu oran %30-%40 dolaylarına kadar inmektedir. HERMES garantileri hiçbir zaman %100 olmaz. KFW kredileri ise genelde alıcı kredileridir, kredi vadeleri en az 7 yıldır. KOBİ’ler için ise vade 4 yıla inmektedir. Bu krediler için de HERMES sigortası yapılma zorunluluğu vardır²⁹.

2.5.1.3. Fransa

Fransa’da ihracat kredileri BFCE (Fransız Dış Ticaret Bankası) tarafından verilmektedir. Özellikle proje ve projelerle ilgili olarak Fransız mallarının ithalatçıları orta ve uzun dönemde doğrudan finanse etmektedir. BFCE kredilerinin vadeleri en az 2 yıl olmak üzere 8-10 yıl, hatta daha fazla olmaktadır. BFCE kredileri ticari bankalar aracılığıyla kullanılmakta, krediler Fransız Frangı olarak ödenmektedir. Hazine adına BFCE kur dalgalanmalarını garanti altına almaktadır. BFCE Fransız menşeli malların ihracatının %80-85’ini finanse eder. Söz konusu ihraç ürünü en az %90 Fransız içerikli olmalıdır. BFCE desteği COFACE tarafından sigortalanması zorunludur.

²⁹ Aytaç Eker **AB ve Türkiye’de Teşvik Sistemleri ve Teşvik Politikaları** ,Tidaf,Ankara,1995, sf:106

İhracatın sigorta-garanti yoluyla teşvikini Fransa'da COFACE tarafından gerçekleştirilir. COFACE ticari ve politik riskleri en fazla %100'e kadar sigortalara. Sigortalama malın üretiminden ihracatına kadarki her aşamasında olabilir. ayrıca COFACE tüketim malları ve hammadde ihracatında kendi adına 6 aylık kredi verme yetkisine sahiptir. Bu süre bazı hallerde 2 yıla kadar uzatılabilmektedir. Yatırım mallarına tanınan kredilerin vadeleri gelişmiş ülkeler için 5 yıl, gelişmekte olan ülkeler için 8,5 yıl, az gelişmiş ülkeler içinse 10 yıldır³⁰.

COFACE'nin bir diğer uygulaması Üretim Girdi Fiyat Sigortası'dır. Bu uygulama ihracata dönük üretimi desteklemek amacıyla tasarlanmıştır. Bu sistem ihraç malları üreten bir işletmenin sipariş aldığı tarihte verdiği fiyatların girdi fiyatlarındaki artış sonucu teslim tarihinde ihracatçının zararına satış yapmasını önler. Bu uygulama en fazla 1 yıllık bir süreyi kapsamaktadır.

2.5.1.4. İtalya

İtalya'da ihracatın teşviki tamamen devlet tarafından kontrol edilmektedir. Mediocredito Centrale kaynakları hazine tarafından sağlanan bir kuruluştur. Orta vadeli kredi veren finansman kuruluşlarının sabit oranda alıcı ve satıcı kredisi vermelerinden kaynaklanan maliyeti sübvans eder. MC ayrıca SACE tarafından garanti altına alınmış alıcı kredi borçları veren yabancı bankalarda faiz oranı denkleştirme sübvansiyonu sağlar. MC'nin kredileri 18 ay ile 10 yıla kadar değişen vadelerde olup, ihraç ürünlerindeki yerli katkı oranını en az %70 düzeyinde olmasını istemektedir. Kredi desteği sözleşmenin maksimum %85'ini finanse eder. Bütün bunların yanında 18 ayın üzerindeki vadelerde ucuz kredi imkanları yaratır, döviz işlemlerinde önemli teşvikleri vardır.

İtalyan resmi ihracat kredi sigorta kuruluşu SACE'dir. Bu kurumun üstlendiği bütün mali yükümlülükler devlet garantisi altındadır. SACE sermayesinin tamamı özel sektöre ait SIAC ile işbirliği çerçevesinde SIAC'ın ticari risklerinin

³⁰ Koray Kural, Feridun Karakeçili, Aylin Sakızlıoğlu, **GATT Normları ve Uluslararası Bütünleşme Açısından Devlet Yardımları**, İstanbul, 1999 sf:48-49

%45'ini, siyasi risklerinin %95'ini sigorta etmektedir. Satıcı kredilerinde ise SACE siyasi riskin %90'nı, alıcı kredilerindeki siyasi riskin tamamına garanti verir. Bunların yanı sıra devletin verdiği kısa vadeli ihracat kredilerini de garanti altına alır. İtalyan ihracatçı ve üreticilerinin AB ülkeleri dışındaki ülkelerde düzenlediği fuar, reklam, piyasa araştırması gibi faaliyetleri de sigortalıdır. Yabancı ülkelerde yapılan yatırımları millileştirme, devletleştirme, el koyma, doğal afet gibi risklere karşı %70 oranında sigortalıdır³¹.

2.5.1.5. Belçika

Belçika'da ihracatın finansmanı ticari bankalar ve kamu kuruluşlarının oluşturduğu CREDITEXPORT ile Dış İşleri ve Dış Ticaret Bakanlığı'nın bir bölümü olan COPROMEX tarafından sağlanır. CREDITEXPORT 35 milyon FB'nin üstünde ihracat yapan firmalara orta ve uzun vadeli kredi sağlar. COPROMEX ise OECD oranları ile uyumlu ve gelir giderleri karşılaştırma prensibi ile sübvansede edilmiş faiz oranlarıyla kredi sağlar³².

Devlet garantisi ile faaliyet gösteren ve özerk bir kamu kuruluşu olan DUCROIRE Belçika ihracatçıları ve bankalarını gelişmiş ülkelerde ticari ve politik risklere karşı sigortalıdır. Özel bir şirket olan COBAC ise Batı Avrupa'ya yapılan ihracatları politik ve ticari risklere karşı sigortalama işini üstlenmiştir.

Kamu sektörü alıcılarından kaynaklanan ticari risklerden doğan kayıplar %95, özel sektör alıcılarından kaynaklanan ticari risklerden doğan kayıplar ise %90 oranında karşılanır. Bütün poliçelerden ve alıcılardan kaynaklanan politik risklerden doğan kayıplar %95 oranına kadar karşılanır. 1 yılı geçmeyen mal ihracına ve 5 yılı geçmeyen sermaye malı, hizmet ihracına dair sözleşmelere kısa ve orta dönemli destek sağlanırken 5 yıldan fazla süreli ve kredili bütün sözleşmeler ile özel kontratlara da uzun dönem destek sağlanır.

³¹ İKV, **Dünya ve Türkiye'de İhracat Teşvikleri**, İKV Yayınları, İstanbul, 1991 sf:51-53

³² Eker, ss.119

2.5.1.6. İspanya

Sermayesinin %50'si devlete ait olan CESCE siyasi riskleri devlet garantisi ile karşılamakta, ticari riskleri ise kendi hesabına garanti altına almaktadır.

Sermaye malları için prefinansman ağır teçhizatların firmanın kabul tarihinden başlayarak yükleme anına kadar olan imalat sürecini finanse eder. Döner Sermaye Finansman Kredisi ise malların önceden bir firma talebi olmaksızın imalatını finanse eder.

CESCE ticari nitelikteki kayıpları %85, politik niteliktekileri %90 oranında karşılar. Yükleme sonrası işlemlerde ise kısa vadeli işlemlerde ticari riskler için kapsamlı poliçeler, geciken ödemenin %85'ini, politik riskler içinse %90-95'ini karşılar. CESCE'nin sigortaladığı mal ve hizmetlerin %90'ı İspanyol menşeli olmak zorundadır³³.

CESCE'nin ihracat kredi finansmanında verdiği garantiler üç tiptir. Bunların ilki kesin bağlantılı prefinansman ve ihracat kredilerinin geri ödenmesine karşı, ikincisi alıcı kredilerinde bir banka tarafından taahhüt edilen kredinin alıcıya ödenmemesi durumunda ve son tip garanti ise gayrikabilirücu akreditif açılmadığı pozisyonda yabancı bankanın ödeme emrine uymadığı ama kredi mektubunun bir İspanyol bankasınınca teyit edildiği durumlara ilişkindir.

2.5.1.7. Yunanistan

Yunanistan'da ihracat kredisi verme işlevini özel bankalar üstlenmiştir. Para Komisyonu diye isimlendirilen bir kamu kurumu faiz hadleri, vadeler v.b. konularda özel bankaların vereceği kredilerin genel hatlarını tespit etmektedir.

³³ Çelik,ss.152

İhracatçılar ve bankalar ihracat bedellerinin tümünü kredinin açılış tarihinden itibaren en geç 6 ay içinde Yunanistan'a geri döndürmek ve taahhütlerini kapatmak zorundadır. Yunanistan'da ticari bankalar alıcı kredisi tahsis edemezler.

ECIF Yunanistan'da ihracat sigorta ve garantilerini düzenleyen uzman bir kuruluştur. ECIF'in özkaynağı bulunmamaktadır ve tüm yükümlülükleri devlet tarafından garanti altına alınmıştır. Yıllık 250 milyon dolara varan sigorta ve reasürans işlem hacmine sahiptir. ECIF kar amacı gütmeyiz³⁴.

ECIF sigorta kapsamına giren ihracatın en az %25 oranındaki reel değerini Yunan menşeli olması zorunluluğunu getirmiştir. Kurumun verdiği garantiler siyasi ve doğal afetleri de kapsamaktadır. Ancak ticari riskler için bazı durumlarda özel şirketlere bu imkan tanınmaktadır.

ECIF ihracat kredilerinin %100'ünü sigortalayabilir. Ayrıca kurum kur garantileri de vermektedir. Siyasi riskler sonucu ortaya çıkan zararların %80'i karşılanırken, ticari risklerde eğer hata Yunan ihracatçısında ise %50 oranında karşılandığı görülmektedir.

2.5.1.8. Danimarka

Danimarka'da ihracatı teşvik için vergi iadesi, ihraç primi, vergi istisnası gibi uygulamalar bulunmamaktadır. Bunların yerine ihracatı teşvik için kredilerden yararlanılmaktadır. İhracat kredileri genelde endüstri ürünlerinin ihracatının teşviğinde önemli yer tutar.

İhracat kredi sigortası uygulamasından başka işsizliğin yoğun olduğu bölgelerde yeni istihdam yaratıcı ve ihracata yönelik yatırımlar ile alternatif enerji

³⁴ Onursal,ss.15-16

tesislerinin rüzgar, güneş ve jeotermal enerji yatırım ve işletmelerinin ihracat kredileriyle cazip hale getirilmiştir.

Ayrıca katma değer vergisi öncelikle olmak üzere ihracatçı firmalara vergi, resim ve harç istisnasını tanınması, araştırma giderlerinin gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin vergi matrahlarının belirlenmesinde gider olarak kabul edilmesi ile ilgili çalışmalar vardır.

Danimarka'da ihracatın teşviki Danimarka İhracatın Finansmanı Kuruluşu tarafından doğrudan mali destek ve İhracat Kredi Konseyi ile Danimarka Uluslararası Kalkınma Ajansı aracılığıyla hükümet tarafından verilen ihracat garantileri şeklinde olmaktadır³⁵

Buraya kadar olan kısımda genel olarak ihracat teşviklerinin neler olduğunu ve GATT ile birlikte devletlerin uyguladığı teşvik önlemlerinde nelerin değiştiğine yer verilerek söz konusu önlemlerle ilgili Avrupa Birliği ülkelerindeki uygulamalardan söz edilmiştir. Bir sonraki bölümde Türkiye'deki teşvik sistemi ve ihracata yönelik devlet yardımları uygulaması inceleneme konusu yapılacaktır.

³⁵ İGEME AET Ülkelerinde Uygulanan İhracat Teşvikleri, İGEME , Ankara, 1988, sf:50

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

TÜRKİYE'DE UYGULANAN İHRACATA YÖNELİK DEVLET YARDIMLARI

Bu bölümde öncelikle Türkiye'de uygulanan ihracatı teşvik önlemlerinin tarihsel gelişimi ele alınacaktır. Daha sonra 1980 yılından günümüze kadar olan ihracat teşvikleri tek tek incelenecektir.

3.1. TÜRKİYE'DE UYGULANAN İHRACAT TEŞVİKLERİ'NİN TARİHSEL GELİŞİMİ

Türkiye'de uygulanan ihracat teşviklerini 1980 öncesi dönem, 1980-1995 arası dönem ve 1995 sonrası dönem olmak üzere üç dönemde inceleyebiliriz³⁶:

1980 öncesi dönemde ihracat teşviki açısından ciddi bir uygulamaya rastlanmamaktadır. Türkiye'de I. Beş Yıllık Kalkınma Plan'ın ilk yılı olan 1963 yılından itibaren vergi yönünden teşvik tedbirleri alınmış, ihraç mallarının maliyetine giren bütün dolaylı vergilerin gümrük kapısında ihracatçıya iadesi ve ihracat kredi sisteminin yerleştirilmesi sağlanmıştır. Bu amaçla, 1961 yılında kabul edilen 261 sayılı Kanunla ihraç ürünlerinin dış pazarlarda rekabet edebilir bir düzeye getirilmesi için bu ürünlerin bünyesine giren vergi, resim, harç ve benzeri etkiler yapan yükümlülüklerle bağışıklık ve ayrıcalık tanınması ya da iade edilmesi hususunda Bakanlar Kurulu'na yetki tanınmıştır. Bu yetkiye istinaden ihracatta vergi iadesi uygulamasına ilk olarak 1964 yılında başlanmıştır.

1980 yılından itibaren ise, ihracata yönelik kalkınma stratejisinin belirginlik kazanmasıyla yeni teşvik unsurlarının da sisteme dahil olduğu görülmektedir. 1988 yılı başlarında, Devlet Yatırım Bankası, Türk Eximbank şeklinde yeniden organize edilmiş ve 1989 yılında faaliyete geçmiştir. Banka, ihracat kredisi, ihracat kredi sigortası ve garantisi sisteminin Türkiye'de uygulanması ile görevlendirilmiştir. İlk defa 1964 yılında uygulanmaya başlanılan ihracatta vergi iadesi 1980 yılından sonra da, iade oranları artırılarak ve kapsamı genişletilerek uygulanmaya devam edilmiştir. Ancak, 1984 yılından itibaren vergi iade oranlarının kademeli olarak düşürülmesine

³⁶ Bülent FERİK , AB Devlet Yardımları Politikası Ve Türkiye'de Devlet Yardımı Uygulamaları, DTM , Ankara , 2004

karar verilmiş ve Nisan 1989 yılı itibariyle ihracatta vergi iadesi uygulaması kaldırılmıştır.

1995'den sonra Türkiye'nin DTÖ üyeliği gereği, ihracat performansına dayalı olarak ve yerli mal kullanımına bağlı olarak uygulanmakta olan yardım uygulamalarının kaldırılması ve Avrupa Birliği ile girmiş olduğu gümrük birliği ilişkisinin bir gereği olarak mevzuatında yapmış olduğu diğer değişiklikler neticesinde devlet yardımları sisteminde bir takım yeni düzenlemeler ihdas edilmiş ve bazı yardım türlerinin uygulanmasına son verilmiştir.

Ayrıca, bu dönem içerisinde kabul edilen ve parasal desteklerin uygulanması amacıyla Dış Ticaret Müsteşarlığı'nı yetkilendiren, 94/6401 sayılı "İhracata Yönelik Devlet Yardımları"na ilişkin Bakanlar Kurulu Kararı kabul edilmiş ve bu Karara istinaden çıkarılan Para Kredi Koordinasyon Tebliğleri parasal desteklerin temelini oluşturmuştur.

Bu dönem içerisinde döviz kurunun serbest piyasa tarafında belirlenir hale gelmesi ve farklı kur uygulamasının DTÖ Anlaşması ile yasaklanması nedeni ile, döviz kuru ve kambiyo sistemi yoluyla sağlanan teşvikler büyük ölçüde uygulamadan kaldırılmış ve Doğrudan Destekler başlığı altında, yukarıda da değinilmekte olan 94/6401 sayılı "İhracata Yönelik Devlet Yardımları"na ilişkin Bakanlar Kurulu Kararı ve bu Karara dayanılarak çıkarılan, Para Kredi Koordinasyon Tebliğleri ile hibe niteliğinde ve AB devlet yardımları uygulaması açısından yatay yardımlar başlığı altında değerlendirilebilecek olan yardım uygulamalarına ağırlık verilmiştir.

İhracatın Finansmanı kapsamında esaslı bir değişikliğe gidilememekle birlikte, ihracat sigorta ve kredileri günümüzün ihtiyaçlarına uyarlanmıştır. Vergi ayrıcalıkları başlığı altında değerlendirilen vergi muafiyetlerine ilişkin olarak ise ilgili mevzuatta aşağıda değinildiği üzere kapsamlı bazı değişikliklere gidilmiştir.

Bu kapsamda, klasik anlamda devlet yardımı olarak değerlendirilmesi mümkün olmamakla birlikte, daha önceden 94/5782 sayılı İhracatı Teşvik Kararı çerçevesinde uygulanan ve gümrük vergisi ve ticaret politikası önlemlerine tabi olmaksızın girdi ithal edilerek işlenmesi ve işlenmiş ürünlerin üçüncü ülkelere

ihracını mümkün kılan Dahilde İşleme Rejimi, Avrupa Birliği normlarına uygun olarak hazırlanan 95/7615 sayılı Dahilde İşleme Kararı kapsamında uygulanmaya başlanılmıştır.

Ancak, Topluluğun Gümrük Kodu'na uyumlu 4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun 5/2/2000 tarihinde yürürlüğe girmesi ve bu Kanunda "Ekonomik Etkili Gümrük Rejimleri" başlığı altında Dahilde İşleme Rejimi ile ilgili hükümlere yer veriliyor olması nedeniyle, 23/12/1999 tarihli ve 99/13819 sayılı Dahilde İşleme Rejimi kararı hazırlanarak, bir önceki Kararı'nın yerine geçmek üzere 5/2/2000 tarihinde yürürlüğe konulmuştur.

Bahse konu Bakanlar Kurulu Kararı'nda, ötekilerden farklı olarak, Vergi İstisnalarına yer verilmemiş ve bu konuyla ilgili müstakil bir mevzuat düzenlemesi yapılarak, 23/12/1999 tarihli ve 99/13812 sayılı Kararnamenin eki İhracat, İhracat Sayılan Satış ve Teslimler İle Döviz Kazandırıcı Hizmet ve Faaliyetlerde Vergi, Resim Ve Harç İstisnası Hakkında Karar, 31/12/1999 tarih ve 23923 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır. Söz konusu vergi istisnasının dayanağını 3505 sayılı Kanunun 2'nci maddesinin oluşturmakta olup, 31/12/2003 tarihi itibarıyla sona ermiş olan söz konusu uygulamanın, 4369 sayılı Kanunun 8/k maddesi ile devamı sağlanmıştır. Söz konusu uygulamanın usul ve esaslarına ilişkin hükümler ise Dış Ticaret Müsteşarlığı'nca yayımlanan 2000/1 sayılı İhracat Tebliği'nde düzenlenmektedir.

3.2. 1995 YILINDAN ÖNCE UYGULAMAYA KONULAN İHRACATI TEŞVİK TEDBİRLERİ

Bu bölümde 1995 yılından önce uygulamaya konulan doğrusal parasal teşvikler, mali ve finansal teşvikler ve ihracat kredileri incelenecektir.

3.2.1 Doğrudan Parasal Teşvikler

Doğrudan parasal teşvikleri vergi iadesi ve Destekleme ve Fiyat İstikrar Fonu olmak üzere iki başlık altında incelenmektedir.

3.2.1.1. Vergi İadesi

Vergi iadesi, ihraç edilen sınai mallarının üretimi sırasında dolaylı veya doğrudan alınan vergilerin ihracatçıya geri ödenmesidir.³⁷ Bu teşvik tedbiri 1963 yılında yürürlüğe girmiş, 1964 yılı Mart ayı itibariyle ilk iadeler yapılmıştır.

Bu uygulama kısa vadede ihracatçıların uluslararası pazarlarda aynı tür ve kalitede mal sunan diğer ihracatçılar karşısında rekabet gücünü arttırmayı amaçlarken orta ve uzun vadede ise sanayi malları ihracatının toplam ihracat içindeki payını arttırmayı amaçlamaktaydı. Sanayi malları ihracatının toplam ihracattaki payı 1980’de %36 iken 1989’da %80’ne ulaşmasında bu teşvikin rolü büyüktür.

Vergi iadesi uygulaması Ocak 1989’da son bulmuştur.

3.2.1.2. Destekleme ve Fiyat İstikrar Fonu

Türk Parasının Kıymetini koruma hakkındaki karar ile desteklemeye tabi ürünlerin ihracında bu maddelerin her bir kilosundan ve değerinden Destekleme ve Fiyat İstikrar Fonu (DFİF) kesintisi yapılmasının hükme bağlanması ile DFİF oluşturulmuştur.³⁸

1986 yılında bir önceki yılın ihracatına göre ihracatta azalma meydana gelince ihracatta DFİF primi ödemeleri 24’ü imalat sanayi ürünü olan 45 grup ürüne yaygınlaştırılmıştır. 1989 ortalarında bu sayı 122’ye yükselmiştir.

1986 ve 1987 yıllarında DFİF’den yapılan ödemelerin ihraç değerini faturada yüksek gösterilerek istismar edildiği ve hayali ihracatı teşvik ettiği ortaya çıkınca 1988 yılında prim ödemelerine üst sınır getirilmiş ardından 1990 yılından başlayarak bu fondan yararlanan ihraç ürünlerinin kapsamı daraltılmıştır. Nihayet 1.2.1992’den itibaren DFİF tamamen kaldırılmıştır.

³⁷ Emin Çarıkcı **Türkiye’de İhracatı Teşvik Politikası Uygulamaları ve Sonuçları** Dış Ticarete Durum Dergisi, Ankara, 1998, sf:27

³⁸ Aydın Öksüz **İhracat ve Yatırım Teşvik Fonlarının Genel Değerlendirilmesi**, Hazine Müsteşarlığı, Ankara, 1995, sf:121

Ancak daha sonra Para Kredi ve Koordinasyon Kurulu'nun DFİF adı altında 89 çeşit mal grubu için belli oranlarda ABD doları karşılığı Türk Lirası ödeme yapılmasını kararlaştırmasıyla DFİF uygulaması belli bir süre daha devam etmiştir. Bu uygulama uluslararası taahhütler nedeniyle yayımlanmadan uygulamaya konmuş ve 31.12.1994 tarihinde kaldırılmıştır.

3.2.2. Mali Ve Finansal Teşvikler

Bu başlık altında vergi ve fon muafiyetleri, ihracat kredileri ve mahsup sistemi yer almaktadır.

3.2.2.1. Vergi ve Fon Muafiyetleri

DPT Müsteşarlığı'nca tespit edilen ve 1990 yılında uygulamaya konulan ihracatı ve döviz kazandırıcı faaliyetleri teşvik tedbirleri şunlardır:

3.2.2.1.1. Vergi, Resim ve Harç İstisnası

Bu istisnalar 1985 yılında uygulamaya konmuş ve her yıl DPT Müsteşarlığı'nın tebliğleriyle düzenlenmektedir. 1990 yılında yapılan düzenlemeye göre ihracatın ve ihracat sayılan satışların finansmanında kullanılmak kaydıyla Merkez Bankası, Türk Eximbank ve diğer bankaların kullandıracağı krediler, Banka ve Sigorta Muamele Vergisinden, Damga Resminden, Vergi-Resim ve Harçlardan ve Hal Rusumundan muaf tutulur. Ayrıca bu krediler için alınan teminat mektubu, ipotek ve garanti gibi teminatlarda herhangi bir limite bağlı olmaksızın Vergi,Resim ve Harç İstisnasından yararlandırılır.

3.2.2.1.2. Gümrük Muafiyetli İthalat İçin Döviz İhtiyacı

1985 yılından beri uygulamada olan bu teşvik kapsamında ihracatçılar veya üreticiler ihracını taahhüt ettikleri mallarla ilgili hammadde, yardımcı madde ve ambalaj malzemeleri için döviz kullanabilir. Ayrıca yapılan bu ithalat gümrük vergisi, resim ve harçlardan muaftır.

3.2.2.1.3. Geçici Kabul Rejimi İle Mal İthalı

1984 yılından beri uygulamada olan bu teşvik bedeli ödenerek veya bedelsiz olarak ithal edilen ham ve yarı mamul maddelerin yurt içinde işlendikten sonra mamul veya yarı mamul olarak en fazla iki yıl içinde tekrar yurt dışına çıkarılmasını sağlar. İşlenmek için geçici olarak ithal edilen girdilerin ithali sırasında gümrük vergi ve resimleri ile fon bedelleri ödenir ve ihracat taahhüdü yerine getirildiğinde bunlar ihracatçıya tekrar iade edilir.

3.2.2.1.4. İhracat Sayılan Satış ve Teslimler ile Döviz Kazandırıcı Hizmet ve Faaliyetler

1984'de yürürlüğe girmiş bu teşviğe göre DPT Müsteşarlığınca belirlenmiş ihracat sayılan satış ve teslimler ile döviz kazandırıcı hizmet ve faaliyetlere de gümrük muafiyeti, döviz tahsisi ve vergi resim ve harç istisnası tanınmaktadır.

3.2.2.1.5. Konut Fonu Muafiyeti

1986 yılında yürürlüğe giren bu teşvik kapsamında petrol ve petrolden üretilen yan ürünlerin Türkiye üzerinden üçüncü ülkelere yönelik karayolu taşımalarında gümrük giriş ve çıkışlarında alınan Konut Fonundan DPT'den ihracatı teşvik belgesi almak kaydıyla muaf tutulması söz konusudur.

3.2.2.1.6. İhracat Karşılığı Dövizlerden Mahsup

1984 yılından beri uygulanan bu teşvik ihracatı teşvik belgesi kapsamında yapılan ihracattan elde edilen dövizler yurda getirilmeyerek ihracatçının aşağıda belirtilen döviz ihtiyaçları ve borçlarının ödenmesinde veya mahsubunda kullanılabilir. Bunlar:

- Her türlü navlun ve ithalata ilişkin diğer masraflar
- Yurt dışındaki büro, temsilcilik, şube, tesis ve idame giderleri
- Yurt içi ve yurt dışından sağladıkları döviz kredilerinin ana para ve taksitleri gibi yükümlülüklerdir.

3.2.2.2. İhracat Kredileri

İhracat Kredisi, mal ve hizmet ihracında alıcının ödemeyi erteleme durumu ortaya çıkmaktadır. İhracat kredileri kısa (2 seneye kadar), orta (2-5 sene arası) ve uzun (5 seneden fazla) vadeli krediler olmak üzere üç gruba ayrılır. Genelde hammaddeler ile tüketim malları peşin ya da kısa vadeli kredilerle, dayanıklı tüketim malları ve sermaye malları orta vadeli kredilerle satın alınır, ağır sermaye malları ve anahtar teslimi yatırım projelerinde ise uzun vadeli krediler kullanılır.

Kısa vadeli ihracat finansmanını sevkiyat öncesi ve sevkiyat sonrası olarak ayrılır. Sevkiyat öncesi finansmanda ihracatçının ihracat siparişini aldıktan sonra malı imal etmesi ve göndermesi için ihracatçıya işletme sermayesi sağlanmaktadır. Sevkiyat sonrası finansmanda ise alıcıların ihracatçılara kredi açmaları sonucunda aracı bankaların ihracatı finanse etmesi durumu söz konusudur.

a. T.C. Merkez Bankası'nca Uygulanan İhracat Kredileri

Türkiye'de teşvik belgesine tabi olmadan kullanılan, kısa vadeli ve düşük faizli ihracat kredisi uygulaması ilk kez 1968 yılında T.C. Merkez Bankası nezrinde kurulan "Özel İhracat Fonu"ndan sağlanmıştır. Vergi iade listelerinde yer alan mamulleri ihraç etmek isteyen firmalar ihracata hazırlık ve üretim safhalarında hammadde ve işletme giderlerini karşılamak amacıyla bu fondan düşük faizli kredi kullanmışlardır³⁹.

İhracatı teşvik belgesi olmadan T.C. Merkez Bankası aracılığıyla kullanılan krediler 1985 yılında 85/2 sayılı İhracatı Teşvik Tebliği ile Tütün Finansmanı dışındaki tüm ihracat kredilerine son verilmiş ve ihracat kredileri içinde T.C.M.B'nin payı giderek azaltılmıştır. 1986 yılı sonundan itibaren banka tarafından verilen ihracat kredisi uygulamasına tekrar başlanmış ve 1987 yılında EXİMBANK'ın kuruluşu ile kısa vadeli ihracat kredisi uygulaması bu bankaya devredilmiştir.

³⁹

www.tcmb.gov.tr erişim tarihi: 01.09.2009

b. Türk Eximbank'ın Uyguladığı İhracat Kredileri

Türk Eximbank; ihracatın geliştirilmesi, ihraç edilen mal ve hizmetlerin çeşitlendirilmesi, ihraç mallarına yeni pazarlar kazandırılması, ihracatçıların uluslararası ticarete paylarının artırılması girişimlerinde gerekli desteğin sağlanması, ihracatçılar ve yurtdışında faaliyet gösteren müteahhitler ve yatırımcılara uluslararası piyasalarda rekabet gücü ve güvence kazandırılması, yurtdışında yapılacak yatırımlar ile ihracat maksadına yönelik yatırım malları üretim ve satışının desteklenerek teşvik edilmesi amacıyla 21 Ağustos 1987 tarihinde kurulmuş ve ilk ihracat destek çalışmalarına 1988'de başlamıştır⁴⁰.

Eximbank kısa vadeli programları ile bankacılık sistemine ihracatın desteklenmesi amacıyla kaynak aktarırken, diğer yandan bankacılık sisteminin elinde bulunan fonları ihracatın desteklenmesi yönünde kullanır. Üstlendiği bu görev dolayısıyla Eximbank özellikle ticari bankalardan yapı olarak önemli ölçüde farklıdır. Eximbank bir kalkınma bankasıdır.

Eximbank, ülke ekonomisinin içinde bulunduğu konjonktürün gereği olarak şimdiki kadar kısa vadeli kredilere ağırlık vermiştir.

Türkiye'de ihracatın tek asli kurumsallaşmış teşvik unsuru olan Eximbank, bu amaca yönelik olarak ihracatçıları, ihracata yönelik üretim yapan imalatçıları ve yurtdışında faaliyet gösteren müteahhit ve girişimcileri kısa, orta ve uzun vadeli nakdi ve gayrinakdi kredi, sigorta ve garanti programlarıyla desteklemektedir. Eximbank'ın, gelişmiş birçok ülkenin resmi destekli ihracat kredi kuruluşlarından farklı olarak kredi, garanti ve sigorta işlemlerini aynı çatı altında toplamış olması, ihracatçı firmalara verilen hizmetlerde bir bütünlük oluşturulmasına imkan tanımaktadır.

⁴⁰ Arif Şahin “İhracata Yönelik Finansman Araçları” www.igeme.org.tr, erişim tarihi: 10.09.2009

Eximbank'ın sağladığı krediler şunlardır⁴¹:

a1. Sevk Öncesi İhracat Kredisi

Sevk öncesi ihracat kredileri bütün sektörleri kapsayan ve ihracatçıların imalat aşamasından başlanarak desteklenmesi amacıyla kullanılan kısa vadeli kredilerdir. Söz konusu kredilerde, firma ve ihracat riski aracı banka tarafından üstlenilir. Bu nedenle, kredinin geri ödenmesinde sorun yaşanmamaktadır. Bu sistemin en önemli fonksiyonu, çok sayıda firmaya yönelik kredi işleminin yürütülebilmesine imkan sağlamasıdır.

Sevk öncesi ihracat kredilerinin amacı ihracatçı, imalatçı ve imalatçı-ihracatçıların ihracata hazırlık aşamasında finansman ihtiyaçlarını karşılamaktır. Sektörel dış ticaret şirketleri, imalatçılar, imalatçı-ihracatçılar ve ihracatçı firmalar krediden yararlanabilmektedir. Kredi, Türk menşeli malların serbest dövizle, kesin olarak ihracı taahhüdü karşılığında kullanılmaktadır. Kanun, kararname ile ihracı yasaklananların dışında kalan tüm Türk menşeli her tür mal kredilendirilebilir.

Toplam kısa vadeli ihracat kredileri içinde yüzde 65'lik payla önemli yer tutar. Sevk öncesi Türk Lirası İhracat Kredisi ve Sevk Öncesi Döviz İhracat Kredisi'nden oluşmaktadır.

Sevk öncesi TL ihracat kredi programının amacı, ihracatçı ve imalatçılar ile küçük ve orta ölçekli imalatçı ve imalatçı-ihracatçı firmaların ihracata hazırlık aşamasında desteklenmesidir. İhracatçı veya imalatçı niteliği olan ihracatçı firmalarla, ihracat bağlantılı mal üreten imalatçı firmalar, Türkiye menşeli mallarını serbest dövizle ihraç etmeleri ve bu konuda kesin ihraç taahhüdünde bulunmaları karşılığında bu krediden yararlandırılır.

Sevk Öncesi Döviz İhracat Kredisi ise Türk menşeli malların serbest dövizle kesin olarak ihracı taahhüdü karşılığında kullanılır. Sevk öncesi döviz ihracat kredilerinin amacı, ihracata yönelik mal üreten sanayi, tarım ve madencilik

⁴¹www.eximbank.gov.tr erişim tarihi: 10.09.2009

sektörlerindeki ihracatçı ve imalatçıların uluslararası piyasalardaki rekabet güçlerini artırabilmek için ihracat projelerinin hazırlık aşamasında desteklenmesidir.

b2. Performans Kredileri

İhracata yönelik mal üreten imalatçı ve ihracatçıların uluslararası piyasalardaki rekabet gücünü arttırmak ve ihracat projelerini ihracata hazırlık aşamasında desteklemek amacıyla başlatılan Performans Döviz ve Performans TL Kredi Programları, Türk Eximbank tarafından Dış Ticaret Sermaye Şirketleri (DTŞ) ve Sektörel Dış Ticaret Şirketleri (SDŞ) dışındaki firmalara aracı banka olmaksızın doğrudan kullanılır⁴².

Performans Döviz ve Performans TL kredilerinden yararlanmak isteyen firmaların, geçmiş takvim yılı veya başvuru tarihinden geçmiş takvim yılı başlangıcına kadar birbirini takip eden herhangi bir 12 aylık dönem itibarıyla DAB/FOB bazında asgari 1.000.000 USD tutarında ihracat gerçekleştirmiş olması gerekmektedir.

Sağlanan destek taahhüt edilen FOB ihracatın %100'ü kadardır. Vadesi 120-180 gün, limiti 10 milyon USD, bir seferde 5 milyon USD ile sınırlıdır. Ana para ve faiz toplamının %110'u tutarında teminat mektubu veya iç borçlanma tahvili aranmaktadır. (TL kredilerinde %30 oranında ilave teminat senedi uygulamasına son verilmiştir).

c3. Kısa Vadeli İhracat Kredisi

Dış Ticaret Sermaye Şirketleri (DTSS) ve Sektörel Dış Ticaret Şirketleri'nin (SDŞ) ihracata hazırlık dönemi finansman ihtiyacının uygun bir vade ve maliyet ile karşılanması; böylece ihracat performanslarının artışının teşvik edilmesi amacını taşımaktadır.

Dış Ticaret Müsteşarlığı tarafından DTSS ve SDŞ statüsü verilen ve Eximbank tarafından kredibilitesi olumlu bulunan firmalar bu krediden yararlandırılır. Firmaların kredi limiti, bir önceki yıldaki ihracat performanslarına

⁴² www.eximbank.gov.tr erişim tarihi:20.09.2009

bağlı olarak belirlenir (Döviz kredilerinde taahhüt kapatma aşamasında kredi tutarına ilave olarak, tahakkuk eden faiz tutarı kadar ihracatın gerçekleşmesi ayrıca aranır.)

Sağlanan destek FOB ihracatın %100'ü (Azami vade döviz kredisinde 180, TL kredisinde 120 gün; faiz oranı uluslararası piyasalara endeksli; sigorta yaptırnanlara Eximbank döviz kredisinde 0.5 - 4 puan faiz indirimi yapılır.). Firmalara tahsis edilecek kredi limiti, bir önceki takvim yılı ihracat performansları dikkate alınarak Eximbank tarafından belirlenir⁴³.

d4. Sevk Öncesi Reeskont Kredisi

Program, ihracatçı firmaların Eximbank'a borçlu sıfatıyla düzenleyecekleri, T.C. Merkez Bankası (TCMB) tarafından belirlenen Türk ticari bankalarının avalini taşıyan ve vadesine en fazla 120 gün kalmış bonoların, Eximbank tarafından TCMB reeskontuna götürülmesi suretiyle uygulanmaktadır⁴⁴.

Başvurular doğrudan Eximbank Genel Müdürlüğü'ne yapılmaktadır. Asli teminat firmaların düzenleyecekleri bonolardır. Ayrıca, Eximbank tarafından belirlenen tutarda teminat senedi alınır.

Firma bazında uygulanan limit 2 trilyon TL. dir. Faiz oranı LIBOR + 2 olup, Eximbank Kısa Vadeli İhracat Kredisi Sigortası kapsamındaki ihracat işlemlerinde 0.5 puan indirim yapılır.

12.10.1999 tarihinde yürürlüğe giren programda, anılan tarihten bu yana programa ilişkin kullandırma koşullarında bazı değişiklikler yapılmıştır:

- Programdan yararlanma ön koşulu olan toplam borç/özkaynak oranının azami 85/15 olması yönündeki mali kriter kaldırılmıştır.
- Krediye esas teşkil edecek ihracat işlemlerine ilişkin ödeme şekli konusunda da bir kolaylık sağlanarak, vesaik mukabili işlemlerde vade koşulu kaldırılmıştır.

⁴³ www.eximbank.gov.tr erişim tarihi 20.09.2009

⁴⁴ www.eximbank.gov.tr erişim tarihi:20.09.2009

- Program kapsamında aval vermek suretiyle aracılık eden Türk ticari bankaları listesi genişletilmiş olup, Eximbank nezdinde gayrinakdi limit tanınmış tüm bankaların avali kabul edilecektir.

e5. Kısa Vadeli İhracat Alacakları İskonto Programı

TCMB Kabul Finansmanı kapsamında yürütülmekte olan ve sevk sonrasında vadeli ihracat alacaklarının iskonto edilmesine olanak sağlayan Program, ihracatçılarımızın vadeli satış imkanlarının artırılması suretiyle uluslararası piyasalardaki rekabet şanslarının artırılmasını ve ülke riskinden arındırılarak yeni ve hedef pazarlara açılmalarının teşvik edilmesi yoluyla ihracatımızın ülke ve mal grupları bazında genişletilmesi amaçlanmaktadır.

Söz konusu program, T.C. Merkez Bankası'nın Eximbank'a tahsis etmiş olduğu limit çerçevesinde yürütülmekte olup, poliçe veya bonoya bağlı kabul kredili ihracat işlemlerinden doğan alacakların ve gayrikabili rücu vadeli ihracat akreditiflerine dayalı alacakların Eximbank tarafından iskonto edilmesi şeklinde uygulanmaktadır.

Program kapsamındaki alternatif uygulamalara aşağıda yer verilmiştir⁴⁵:

- f.** İskonto Kredisi: Kredibilitesi uygun bulunan ihracatçılara, vadeli ihracat işlemlerinden kaynaklanan alacakları için teminat tesis edilerek İskonto Kredisi kullanılabilir.
- g.** Kısa Vadeli İhracat Kredi Sigortası Kapsamında Yürütülen İskonto İşlemleri: Kısa Vadeli İhracat Kredi Sigortası kapsamında verilen alıcı limitleri çerçevesinde teminat altına alınan ihracat işlemleri iskonto edilebilmektedir.
- h.** Gayrikabili Rücu İşlemler: İhracat Kredi Sigortası kapsamında olmayan işlemlerde, ihracatçı adına bankanın garantisi alınarak ve söz konusu bankanın kredibilitesinin spesifik olarak işlem bazında değerlendirilmesi suretiyle (bono ve poliçeye aval, akreditife teyit, banka garantisi gibi) iskonto işlemi uygulanabilecektir.

⁴⁵ www.eximbank.gov.tr erişim tarihi:20.09.2009

Bu program kapsamında vadesine en fazla 180 gün kalan ihracat alacakları iskonto edilmektedir. Türk Eximbank tarafından iskonto edilen ihracat alacaklarına LIBOR faiz oranı uygulanmaktadır.

3.2.2.3. Mahsup Sistemi

1994 tarihli “İhracat ve İhracata Dayalı İmalatın Desteklenmesi Hakkında”ki Bakanlar Kurulu Kararı’na dayanarak yürürlüğe konulan bu teşvik ihracatçı ve Gümrük Çıkış Beyannamesi’nde kayıtlı imalatçıların 7.3.1994 tarihinden sonra gerçekleştirilen ihracat performanslarına bağlı olarak TEDAŞ, BOTAŞ, THY, PTT, SSK, Vergi Daireleri, TCDD, DB Deniz Nakliyatı T.A.Ş neznindeki maliyet unsurlarının belli destek oranları dahilinde Ziraat Bankası kanalıyla ödenmesini öngörür. Sistem daha sonraları söz konusu bankaya düzenli nakit akışı sağlanamadığı gerekçesiyle değiştirilmiştir. Yeni uygulamada Ziraat Bankası devreden çıkartılarak yerine T.C. Merkez Bankası tarafından belli destek oranlarına göre verilen hakediş belgeleri üzerinden tahsilat işlemlerinin yapılması getirilmiştir. 31.12.1994 tarihinden itibaren uygulama yürürlükten kaldırılmıştır.

3.3. 1995 YILINDA UYGULAMAYA KONULAN İHRACATI TEŞVİK TEDBİRLERİ

Bu bölümde özellikle 1995 yılından sonra önemi artan ihracatta devlet yardımları, dahilde işleme rejimi ve ihracatta KDV istisnası işlenecektir.

3.3.1. Devlet Yardımları

İhracata yönelik devlet yardımlarının temel amacı KOBİ niteliğindeki firmalar başta olmak üzere ihracatçı firmaların ihracata yönelik faaliyetlerini gerek üretim gerekse pazarlama aşamalarında destekleyerek uluslararası pazarlarda karşılaştıkları sorunların giderilmesine yardımcı olmak ve rekabet gücü kazanmalarına olanak sağlamaktır.

İhracata yönelik devlet yardımları kapsamında 11 adet destek programı uygulanmaktadır. Bu bölümde bu destek programlarının amacı, sağlanan olanaklar, kimlerin yararlanabildiği ve hangi kuruluşlar tarafından uygulandığı açıklanmıştır.

3.3.1.1. Araştırma Geliştirme (Ar-Ge) Yardımı

Bu devlet yardımının temelde iki amacı vardır:

- * Sanayi kuruluşlarının yeni bir ürünün üretilmesi, ürün kalitesi veya standardının yükseltilmesi, maliyet düşürücü ve standart yükseltici mahiyette yeni tekniklerin uygulanması, üretimle ilgili olarak yeni bir teknoloji geliştirilmesi veya yeni teknolojinin yurt koşullarına uyumu konusunda bilimsel esaslara uygun ve araştırma geliştirme faaliyetlerinin her safhasını belirleyecek mahiyette hazırlanacak çalışma ve teknoloji uyarlamasına ilişkin harcamaların karşılanması
- * Ticari değeri olan yeni ürün oluşturulması veya mevcut ürünlerin rekabet gücünün yükseltilmesine ya da bu amaçla üretim yöntemi, sistemi ve tekniklerinin araştırılması ve geliştirilmesine yönelik “Ar-Ge Projeleri”ne, “Stratejik Odak Konuları Projeleri”⁴⁶ne sermaye desteği sağlanmasıdır.

Bu destek Dış Ticaret Müsteşarlığı'nın sanayi kuruluşlarının sadece araştırma geliştirme projeleri kapsamında izlenip değerlendirilebilen giderlerinin belirli bir oranının karşılanması veya bu projelere sermaye desteği sağlanması şeklinde olur ve tüm sanayi kuruluşları, yazılım geliştirmeye yönelik firmalar ile firma düzeyinde katma değer yaratan bütün kuruluşlar bu destekten yararlanabilir.

Bu destekten faydalanacak Ar-Ge faaliyet aşamaları şunlardır⁴⁷:

- d. Kavram Geliştirme
- e. Teknolojik/teknik ve ekonomik yapılabirlik etüdü
- f. Geliştirilen kavramdan tasarıma geçiş sürecinde yer alan laboratuvar çalışmaları v.b. çalışmalar
- g. Tasarım ve çizim çalışmaları
- h. Prototip üretimi
- i. Pilot tesisin kurulması
- j. Deneme üretimi

⁴⁶ Stratejik Odak Konuları Projeleri: Türkiye’de mevcut sanayi yapısı, teknoloji ve insan gücü birikimi ve uluslararası karşılaştırmalı üstünlüklerin dinamiği esas alınarak alınması gereken tedbirleri içeren projelerdir.

⁴⁷ 09.09.2003’de Resmi Gazete’de yayınlanan 2003/5 nolu tebliğ www.rega.gov.tr , erişim tarihi:10.10.2009

k. Patent ve lisans çalışmaları

l. Satış sonrasında ürün tasarımından kaynaklanan sorunların çözümü faaliyetleri

Yukarıda sayılanların dışında ölçülebilir olmak koşuluyla personel giderleri; araştırma faaliyetleri için kullanılan malzemeler, aletler veya yazılım programları; eğer danışmanlık hizmeti alındıysa bununla ilgili giderler; ar-ge faaliyetleri için yurtiçindeki kurum ve kuruluşlara yapılan ödemeler ar-ge yardımı kapsamındadır.

Bünyelerinde veya Türkiye’de bünyeleri dışında Ar-Ge faaliyetlerinde bulunan kuruluşların yukarıda belirtilen faaliyetlerine ilişkin harcamaları destekleme tebliği kapsamında belirtilen esaslar çerçevesinde temel destek oranı olarak en fazla %50 oranında ve ilave desteklerle beraber en fazla %60’a kadar desteklenir. Destek süresi proje bazında en çok 3 yıldır. Bu süre en fazla 1 yıl uzatılabilir. Ar-Ge faaliyetlerinin proje bazında desteklenmesi TÜBİTAK- Teknoloji İzleme ve Değerlendirme Başkanlığı sorumluluğundadır.

Projelere sermaye desteği Türkiye Teknoloji Geliştirme Vakfı tarafından uygular sağlanır⁴⁸. Ticari değeri olan yeni ürün oluşturulması veya mevcut ürünlerin rekabet gücünün yükseltilmesine ya da bu amaçla üretim yöntemi, sistemi ve tekniklerinin araştırılmasına ve geliştirilmesine yönelik Ar-ge projeleri 1 milyon ABD Dolarını aşmayacak şekilde en fazla 2 yıl olmak üzere desteklenir.

Sanayi yapısı, teknoloji ve insan birikimi ile uluslararası karşılaştırmalı üstünlüklerin dinamiği esas alınarak hangi alanlarda teknolojik projeler yürütülmesi gerektiğini veya ar-ge faaliyetlerinin ülkemizde gelişip yaygınlaşması için alınması gereken önlemleri içeren “Stratejik Odak Konulu Projeler” için yapılan tüm giderler 100.000 ABD Dolarını aşmamak kaydıyla 1 yıl boyunca desteklenir.

⁴⁸

www.igeme.org.tr erişim tarihi: 10.10.2009

Bütün bunların dışında Eureka projelerine süre kısıtlaması olmaksızın %50 oranında destek sağlanması, bu kapsamda üniversitelerin yapacakları harcamaların da 100.000 ABD Doları'na kadar desteklenmesi, birden çok sanayi kuruluşunun TÜBİTAK/TTGV ile birlikte kurdukları şirketlerin AR-GE harcamalarının %60 oranında desteklenmesi yine bu devlet desteği altında yapılır.

3.3.1.2.Yurt Dışında Ulusal veya Bireysel Düzeyde Gerçekleştirilen Fuar Katılımlarının Desteklenmesi

Bu desteğin verilmesindeki amaç yurtdışında düzenlenecek fuar ve sergilere katılımın artırılmasıdır. Desteklenecek faaliyetler şunlardır:

- Milli düzeyde gerçekleştirilecek fuar katılımları: Katılımcı firma ve kurumlar tarafından, organizatörlere ödenecek fuar katılım bedelinin %50'si ve SDŞ'ler için ise %75'i destek kapsamında geri ödenmektedir. Ayrıca ilan edilen hedef Pazar listesinde yer alan ülkelerde gerçekleştirilen milli katılımlarda aynı ülke için toplam 3 fuarla sınırlı olmak üzere %10 ilave destek verilmektedir. Genel fuarlarda azami destek miktarı 10.000 Amerikan Doları, sektörel nitelikteki fuarlarda 15.000 Amerikan Doları'dır.
- Bireysel düzeyde gerçekleştirilen fuar katılımları : Sektörel nitelikteki fuarlarda bireysel katılım gerçekleşmesi halinde boş stand kirası ve nakliye harcamalarının %50'si desteklenmekte olup, azami destek miktarı 15.000 ABD dolarıdır. Katılımcı SDŞ ise boş stand kirasının tamamı ve nakliye harcamalarının %75'i desteklenmekte olup azami destek miktarı 15.000 ABD dolarını geçemez.

Bu devlet yardımından üretici firmalar, üretici firmaların ürünlerinin promosyonundan sorumlu pazarlamacı firmalar, DTM'den izin alarak milli düzeyde fuar katılımı organize eden organizatörler yararlanabilir. Uygulamacı kuruluş İhracatçı Birlikleri'dir.

3.3.1.3.Uluslararası Nitelikteki Yurtiçi İhtisas Fuarlarının Desteklenmesi

Uluslararası nitelikteki yurtiçi ihtisas fuarlarının dış tanıtımının yapılması ve uluslararası düzeyde katılımın artırılması amacıyla DTM tarafından İhracatçı Birlikleri aracılığıyla bu destek verilir.

Söz konusu devlet yardımı Türkiye’de uluslararası nitelikte ihtisas fuarları düzenleyen ve DTM’ce belirlenecek kriterlere uygun yerli organizatörlerin fuar öncesinde ve fuar süresince gerçekleştirecekleri tanıtım ve promosyon faaliyetlerine ilişkin giderlerin belli bir oranının karşılanmasını kapsamaktadır.

Desteklenecek faaliyetler şunlardır⁴⁹:

- Mali Destek Sağlanacak Faaliyetler
 - Ticaret Müşavirliğince uygun görülen yayınlarda, organizatör firmaların fuar öncesi yapacakları yurtdışı tanıtım (basın-yayın, radyo, TV reklamları, afiş, broşür, basın toplantısı)
 - Organizatör firma tarafından önerilen ve Ticaret Müşavirlikleri’nce uygun görülerek fuara davet edilen bazı önemli yabancı alıcıların (ülke başına en fazla 2 kişi) yol giderleri,
 - Fuar süresince fuarın konusu ile ilgili olarak düzenlenecek seminer, konferans, panel ve ödüllü yarışmalara ilişkin masraflar.
- Diğer Destekler
 - Fuarın Ticaret Müşavirlikleri’nce tanıtımı,
 - Fuarın ve organizatör firmanın DTM’ce desteklendiğinin tevsiki.

Desteklenecek fuarların konuları ise şunlardır:

- Tekstil-konfeksiyon-halı
- Deri (ayakkabı dahil)
- Taşıt araçları ve yan sanayi
- Gıda ve gıda teknolojisi
- Elektrik/elektronik sanayii
- Madeni eşya sanayii

⁴⁹ 01.06.1995 yılında Resmi Gazetede yayımlanan 95/7 nolu tebliğ rega.gov.tr, erişim tarihi:10.10.2009

- Toprak sanayi
- İnşaat malzemeleri
- Mobilya sanayii

Desteklenecek harcamalar aşağıdaki gibidir⁵⁰:

	Destek	Azami
	Oranı	Destek
a)Fuar öncesi yapılan yurtdışı tanıtım faaliyetleri	%50	25.000\$
b)Fuara davet edilen önemli yabancı alıcıların ulaşım giderleri	%50	15.000\$
c)Fuar süresince düzenlenecek seminer,konferans,panel ve ödüllü yarışmalara ilişkin giderler	%50	5.000\$

3.3.1.4.Tarımsal Ürünlerde İhracat İadesi Yardımları

Burada da bazı tarım ürünlerinin ihracatının desteklenmesi amaçlanır. Söz konusu tarım ürünleri şunlardır:

- Buket yapmaya elverişli veya süs amacına uygun cinsten çiçekler ve tomurcuklar
- Sebzeler
- Kurutulmuş sebzeler
- Meyveler ve sert çekirdekli meyveler
- Dondurulmuş meyve ve sebze ile meyve ve sebze işleme sanayiine dayalı gıda maddeleri
- Reçel, jöle, marmelat, meyve veya sert kabuklu meyve püreleri veya pastları
- Meyve suları
- Zeytinyağı
- Hazırlanmış, konserve edilmiş balıklar

⁵⁰ 01.06.1995 yılında Resmi Gazete’de yayınlanan 95/7 nolu tebliğ rega.gov.tr, erişim tarihi:20.10.2009

- Kümes hayvanlarının etleri
- Bal
- Yumurta
- Çikolata ve kakao içeren gıda müstahzarları
- Bisküviler, gofretler
- Makarnalar

İhraç edilen ürünlerin ihracat miktar ve değerleri gözönüne alınarak hesaplanan tutarlar, ihracatçıların kamu kuruluşlarına yapmış oldukları vergi, SSK primi, haberleşme ve enerji giderleri ödemelerden mahsup edilmek suretiyle devlet yardımı sağlanmaktadır. Bu yardımı İhracatçı Birlikleri uygular.

3.3.1.5.Çevre Maliyetlerinin Desteklenmesi

Bu yardımın verilmesindeki amaç KOBİ'lerin Türk Standartları Enstitüsü veya akredite edilmiş kuruluşlardan alacakları kalite güvence sistemi belgeleri (ISO 9000 serisi), çevre yönetim sistemi belgeleri (ISO 14000 serisi), ISO 22000 gıda güvenliği yönetimi sistemi belgeleri ve Avrupa Birliği tarafından onaylanmış kuruluşlardan alacakları CE işareti ile DTM tarafından uygun görülen uluslararası nitelikteki diğer kalite ve çevre belgelerinin alınması sırasında yaptıkları belgelendirilmiş harcamalarının desteklenmesidir. Burada sadece belgelendirme masrafları karşılanmaktadır. Sağlanan destek söz konusu belgelerin alınması için yapılmış harcamaların en fazla %50'si kadardır⁵¹. Azami destek tutarı ise 50.000 ABD Doları'dır. Belgeyi aldıktan sonra 6 ay içinde İhracatçı Birliklerine destek için başvurulmalıdır.

3.3.1.6.Pazar Araştırması Desteği

İhracat pazar araştırması sistematik ve objektif olarak ihracat için potansiyel olan bir pazar hakkında gerekli bilgilerin toplanmasıdır⁵². Pazar araştırması ihracatçı firmaların öncelikle hedefledikleri pazara girip girmemeleri konusunda bilgi verir; ayrıca firmaların yeni bir pazara girerken izlemesi gereken yolu ortaya koyar.

⁵¹ 14.11.1998 tarihli Resmi Gazete'de yayınlanan 98/13 nolu tebliğ rega.gov.tr erişim tarihi.01.11.2009

⁵² **Pazar Araştırması Projelerinin Hazırlanma Şekil ve Esaslarına İlişkin Rehber**, İGEME,Ankara,1999 sf:1

Pazar araştırması desteği ise firmaların ürünleri için doğru pazarı bulmak ve doğru ihracat pazarlama stratejisi belirlemek amacıyla detaylı ve sistematik olarak Pazar araştırması yapmalarını teşvik etmek üzere oluşturulmuş ve uygulamaya konmuş bir devlet yardımudur. İPAD, Dış Ticaret Müsteşarlığı adına İGEME- İhracatı Geliştirme ve Etüd Merkezi tarafından uygulanmaktadır.

İhracat Pazar Araştırması Desteği'nin amaçları şunlardır⁵³:

- *Yeni Pazar için oluşturulacak pazarlama stratejisi belirlemeden önce firmaların Pazar araştırması yapmalarını teşvik etmek
- *Türk firmalarının sistematik metotlarla Pazar araştırması yapmalarını sağlamak
- *İhracat için yapılacak Pazar araştırmasının gerekliliğinin daha fazla firma tarafından benimsenmesini sağlamak ve uygulanmasını yaygınlaştırmak.

İmalat sanayi alanında üretim ve ticaret faaliyetinde bulunan Küçük ve Orta Büyüklükteki İşletmeler, Sektörel Dış Ticaret Şirketleri ile sanayi sektöründeki Üretici Dernekleri İPAD'dan faydalanabilir.

İPAD'dan yararlanabilecek projeler şunlardır⁵⁴:

- KOBİ,SDŞ ve ÜD'lerin Kendi Bünyelerinde Yürütecekleri Projeler: Bunlar bizzat kendi personelinden yetenekli ve tecrübeli bir elemanı görevlendirerek araştırmayı kendi bünyelerinde yapabilirler. Bu durumda görevlendirilen araştırmacının projeyi mevzuatta belirtilen esaslara göre yürütebilecek ve masa başı ve alan araştırmalarına ilişkin raporları istenen niteliklerde hazırlayabilecek vasıfta olmalıdır.
- Danışmanlık Şirketleri'ne Yaptırılacak Projeler: Pazar araştırması hizmeti veren danışmanlık şirketlerinin veya kurumlarının KOBİ, SDŞ veya ÜD'nin nam ve hesabına yürütecekleri projelerdir. Söz konusu projeler profesyonel

⁵³ **Pazar Araştırması Projelerinin Hazırlanma Şekil ve Esaslarına İlişkin Rehber**, İGEME ,Ankara,1999 sf:1

⁵⁴ 31.07.1997 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanan 97/6 nolu tebliğ, rega.gov.tr,erişim tarihi:01.11.2009

danışmanlık şirketleri bünyesindeki Pazar araştırmacıları tarafından masa başı ve alan araştırmasına dayalı olarak gerçekleştirilir.

- İGEME Projeleri

- KOBİ, SDŞ veya ÜD'nin Nam ve Hesabına Yürütülecek Projeler: KOBİ,SDŞ ve ÜD'den talep gelmesi ve gerek proje gerekse iş programı açısından İGEME tarafından uygun görülmesi halinde İGEME bir danışmanlık kurumu gibi KOBİ, SDŞ veya üretici derneği namı ve hesabına İPAD programı kapsamında masa başı ve alan araştırmasına dayalı Pazar araştırmaları yürütebilir.
- Bizzat (Kendiliğinden) Yürüteceği Projeler: Pazar araştırması projeleri bizzat İGEME tarafından da hazırlanıp yürütülebilir. Bu araştırmalar yayınlanarak kamunun yararına sunulur. Böyle bir projenin maliyeti İPAD programı kapsamındaki koşullardan karşılanır.

Gerçekleştirilip sunulan projenin uygun görülmesi halinde⁵⁵;

a) Bir KOBİ'ye her bir projesi için harcama belgelerine istinaden en fazla 7.500\$; bir yılda en fazla 15.000\$; bu destek programının uygulamada olduğu süre içinde toplam olarak en fazla 75.000\$'lık destek,

b) Bir SDŞ veya ÜD'ce yürütülen ve uygun görülen her bir proje için harcama belgelerine istinaden en fazla 10.000\$; bir yıl içinde en fazla 50.000\$'lık destek sağlanır.

<u>Azami Destek Miktarı</u>	<u>Her Bir Proje İçin</u>	<u>Bir Yıl İçinde</u>	<u>Toplam</u>
KOBİ'ler için	7.500\$	15.000\$	75.000\$
SDŞ/ÜD'ler için	10.000\$	50.000\$	

KOBİ'ler arası işbirliği sağlamaya yönelik faaliyetlere katılımın desteklenmesi İPAD kapsamında yapılmaktadır. Desteklenen faaliyetler şunlardır⁵⁶:

⁵⁵ 14.11.1998 tarihli Resmi Gazete'de yayınlanan 98/12 nolu tebliğ, rega.gov.tr, erişim tarihi:01.11.2009

- * KOBİ'ler arasında işbirliğini sağlamaya yönelik olarak Avrupa Birliği'nce uluslararası düzeyde organize edilen faaliyetler
- * KOBİ ve SDŞ'lerin uluslararası işbirliğini sağlamaya yönelik olarak DTM'nin uygun gördüğü uluslararası düzeyde düzenlenen faaliyetlere katılım,
- * SDŞ'lerin ortaklarına Pazar bulabilmesi amacıyla DTM'nin uygun gördüğü yabancı ülkelere gerçekleştirecekleri KOBİ'ler arası işbirliği programları
- * SDŞ'lerin DTM ile işbirliği halinde düzenleyecekleri faaliyetler

Yukarıda belirtilen faaliyetlerden ilki için uygulamacı kuruluş İktisadi Kalkınma Vakfı, 2 ve 3'ncü maddeler için uygulamacı kuruluş DTM'dir.

Bu yardım kapsamında sağlanan destek bir firma için en fazla bir kişi olmak üzere 500\$'ı geçmemek kaydıyla yol ve günlük, 100\$'ı geçmemek kaydıyla konaklama giderleri %70 oranında desteklenir⁵⁷.

3.3.1.7.Eğitim ve Danışmanlık Yardımı

Eğitim yardımı KOBİ, SDŞ ile bu şirketlerin ortağı bulunan şirketlerin yalnızca dış ticaret konulu eğitim faaliyetlerine ilişkin harcamaların desteklenmesidir. Tanımdan da anlaşılacağı gibi bu yardımdan KOBİ'ler, SDŞ'ler ve SDŞ'lerin ortağı bulunan şirketler yararlanabilir.

Eğitim yardımı kapsamına giren eğitim konuları aşağıdaki gibidir⁵⁸:

- Dış Ticaret, Gümrük ve Kambiyo Mevzuatı,
- İhracat için Pazar ve müşteri bulma, Pazar analizi, Pazar araştırması, alıcıyla müzakere ve yazışma teknikleri ve fiyat verme,
- İhracata ulusal ve uluslararası finansman sağlama teknikleri,
- Rekabet hukuku ve koşulları ile Avrupa Birliği ve Dünya Ticaret Örgütü mevzuatı, uluslararası pazarlama teknikleri,
- Moda-Marka tasarımı ve benzeri alanlar

⁵⁶ 14.11.1998 tarihli Resmi Gazete'de yayınlanan 98/12 nolu tebliğ, rega.gov.tr, erişim tarihi:01.11.2009

⁵⁷ www.igeme.org.tr, erişim tarihi:01.11.2009

⁵⁸ Arif Şahin "İhracat Mevzuatı" İgeme Yayını, Ankara,2003 sf:143-144

Söz konusu yardım kapsamında şirketlerin yıllık toplam 50.000 ABD Dolarını aşmamak üzere program bazında süresi 6 ayı geçmeyen yurtiçi eğitim giderlerinin %90'nı desteklenir⁵⁹.

Eğitim yardımını uygulayan kuruluş İhracatı Geliştirme ve Etüd Merkezi'dir.

İhracatçı birlikleri şirketlerin uluslararası ticarete yönelmelerinin ve rekabet edebilirliklerinin sağlanması amacıyla yukarıda sayılan eğitim konuları ve benzeri alanlara ilişkin olarak Müsteşarlıkça yetkilendirilmiş danışmanlardan alacakları danışmanlık hizmetlerine de destek vermektedir. Tebliğ kapsamında alınacak danışmanlık hizmetlerine ilişkin giderlerinin yıllık toplam 150.000\$'ı aşmamak kaydıyla %75'i 3 yıl süreyle desteklenir.

Müsteşarlık tarafından uygun bulunan ve İhracatçı Birlikleri Genel Sekreterliklerinin ulusal düzeyde düzenledikleri moda-marka tasarımı, teknolojik, endüstriyel, görsel, yazılım ve ambalaj tasarımı yarışmalarında dereceye giren yıllık toplam 15 tasarımcının; uluslararası düzeyde kabul görmüş yurtdışındaki eğitim merkezlerinde alacakları eğitime ilişkin giderlerin tamamı ve 1500 ABD Doları'nı aşmayan yaşam giderleri 1 yıl boyunca söz konusu destekten yararlanır.

3.3.1.8.İstihdam Yardımı

İstihdam yardımı ile SDŞ statüsündeki şirketlerin yalnızca dış ticarete ilişkin işlemlerini yürütmek üzere, konusunda tecrübeli ve yüksek öğrenimli yönetici ve eleman istihdamının sağlanması amaçlanmaktadır.

SDŞ'lerin ilk defa istihdam edecekleri ve konusunda tecrübeli ve yüksek öğrenimli olan

- Yöneticinin toplam azami 18.000\$ karşılığı TL'yi aşmamak üzere yıllık brüt maaşlarının %75'i

⁵⁹ Para-Kredi ve Koordinasyon Kurulu'nun 2007/3 sayılı tebliğ rega.gov.tr,erişim tarihi:01.11.2009

- Elemanların toplam azami 9.000\$ karşılığı TL'yi aşmamak üzere yıllık brüt maaşlarının %75'i kadar en fazla 1 yıl için destek sağlanır⁶⁰.

Bu yardım uygulamacı kuruluş Dış Ticaret Müsteşarlığı İhracat Genel Müdürlüğü'dür.

3.3.1.9.Yurtdışında Ofis-Mağaza Açma, İşletme ve Marka Tanıtım Faaliyetlerinin Desteklenmesi

Türkiye'de faaliyette bulunan şirketlerin yurtdışı pazar paylarını arttırmalarını ve ürünlerimizin tanıtımının yapılmasını teminen yurtdışında şirket kurma, depo-mağaza açma, işletme ve tanıtım giderlerinin karşılanması amaçlanmaktadır. Bu devlet yardımından Türkiye'de sınai ve/veya ticari faaliyette bulunan şirketler ve SDŞ'ler yararlanabilir. İhracatçı birlikleri ve DTM bu yardımı uygulayan kuruluşlardır. Bu yardım kapsamında sağlanan destekler aşağıdaki gibidir⁶¹:

a)Türkiye'de sınai ve ticari faaliyette bulunan şirketlerin yurtdışında kendi unvan ve markasıyla toptan ve/veya perakende satış yapmak amacıyla şirket/mağaza/depo/şube açması durumunda

	<u>Destek Oranı</u>	Yıllık Azami
	<u>1.Yıl</u>	<u>Destek</u>
Demirbaş Alımı (bir defalık)	%50	40.000\$
Kira Bedeli	%50	80.000\$

b)Türkiye'de ticari faaliyette bulunan bir şirketin yurtdışında mal ticareti amacıyla şirket/mağaza/depo/şube açması durumunda

⁶⁰ 29.01.2000 tarihli Resmi Gazete'de yayınlanan 2000/1 nolu tebliğ rega.gov.tr, erişim tarihi:01.11.2009

⁶¹ Para-Kredi ve Koordinasyon Kurulu'nun 2005/4 nolu tebliğ, rega.gov.tr, erişim tarihi:01.11.2009

	<u>Destek Oranı</u>	<u>Yıllık Azami</u>
	<u>1.Yıl</u>	<u>Destek</u>
Kira bedeli ve tanıtım harcamaları	%50	60.000\$
Demirbaş ve dekorasyon giderleri	%50	30.000\$

c)Türkiye’de sınai ve ticari faaliyette bulunan bir şirketin/SDŞ’nin yurtdışındaki bir firmaya temsilcilik/distribütörlük hakkı vermesi durumunda

	<u>Destek Oranı</u>	<u>Yıllık Azami</u>
	<u>1.Yıl</u>	<u>Destek</u>
Demirbaş ve dekorasyon giderleri	%60	60.000\$
Kira giderleri	%60	120.000\$

d)SDŞ’lerin yurtdışında doğrudan pazarlama amaçlı şirket/mağaza/depo/şube kurmaları durumunda (aynı ülke için bir defa olmak ve toplam harcamaların %50’sini aşmamak üzere demirbaş, kira ve tanıtım harcamaları

Ortak Sayısı (KOBİ niteliğine sahip)	<u>Destekleme Tutarı (\$)</u>
10-20 arası	400.000\$
21-40 arası	500.000\$
41-100 arası	600.000\$
101-150 arası	700.000\$
151-200 arası	800.000\$
201-250 arası	900.000\$
251 ve üzeri	1.000.000\$

Bu destekten yararlanma koşulları şunlardır:

- Şirketler 2 yıl süresince farklı şehirlerde olmak üzere en çok 5 ofis/mağaza/depo ile şirket/şube açabilirler
- SDŞ'ler aynı ülke için bir defa olmak ve bu amaçla yapılacak toplam harcamaların %50'sini aşmamalıdır.

3.3.1.10 Tasarım Desteği

Türkiye'de tasarım kültürünün oluşturulması ve yaygınlaştırılmasını teminen tasarımcı şirketleri, tasarım ofisleri ile Birlikler, tasarım dernekleri-birliklerinin gerçekleştireceği tanıtım, reklam, pazarlama, istihdam, danışmanlık harcamaları ile yurtdışında açacakları birimlere ilişkin giderlerinin desteklenmesi amacını taşır.

Desteklenecek Harcamalar	Destek Oranı	Azami Destek(\$)
I.Tasarımcı Şirketlerin Desteklenmesi	%50	300.000
(Yurtdışına yönelik reklam,tanıtım.pazarlama vb faaliyetler)		
Yurtdışında Açacakları Birimlerin		
*Demirbaş-dekorasyon giderleri	%50	100.000
*Brüt Kira giderleri ve kiralanma giderleri	%50	200.000
*Patent,faydalı model ve endüstriyel tasarım	%50	50.000
Tesciline ilişkin harcamaları ile markalarının		
Yurtdışında tescilive korunmasına ilişkin giderler		
*İstihdam edilen tasarımcıların brüt maaş giderleri	%50	150.000
*Kurumsal kimlik oluşturulması ile ilgili harcamalar	%50	200.000
II.Tasarım Ofislerinin Desteklenmesi		
*Yurtdışında reklam,tanıtım,pazarlama vb faal.	%50	150.000
Yurtdışında Açacakları Birimlerin;		
*Demirbaş-dekorasyon giderleri	%50	50.000
*Brüt Kira giderleri ve kiralanma giderleri	%50	100.000
*Patent,faydalı model ve endüstriyel tasarım	%50	50.000

Tesciline ilişkin harcamaları ile markalarının		
Yurtdışında tescilive korunmasına ilişkin giderler		
*İstihdam edilen tasarımcıların brüt maaş giderleri	%50	200.000
*Kurumsal kimlik oluşturulması ile ilgili harcamalar	%50	100.000
III.Birlikler, Tasarım Dernek-Birliklerinin Desteklenmesi		
Tasarım kültürünün oluşması için yapılan harcamalar	%50	300.000

3.3.1.11.Türk Ürünlerinin Yurtdışında Markalaşması, Tanıtımı ve Tutundurması ile Türk Malı İmajının Yerleştirilmesine Yönelik Faaliyetlerin Desteklenmesi

Türkiye’de kendi unvan ve/veya markasıyla ticari ve/veya sınai faaliyette bulunan şirketler ile SDS’ nin uluslararası pazarlarda ürünlerine Türk malı imajı ve marka oluşturmak amacıyla yurtdışında yapacakları marka tescili dahil tanıtım ve tutundurma ile Türk malı imajının yerleştirilmesine yönelik faaliyetleri dolayısıyla yaptıkları harcamaların karşılanması amacıyla DTM tarafından bu devlet yardımı verilir. Bu yardımdan kendi unvan ve/veya markasıyla ticari ve/veya sınai faaliyette bulunan şirketler ve SDS’ ler yararlanır.

Yardım kapsamında sağlanan destekleri şöyle açıklayabiliriz⁶²:

Marka destek programı kapsamındaki firmalar için:

- Marka tesciline ilişkin harcamalar (en fazla 50.000\$)
- Reklam, tanıtım ve pazarlama faaliyetleri (maksimum 300.000 \$)
- Yurtdışı birimlere ilişkin kira harcamaları (en fazla 300.000\$)
- Mağazaların konsept mimari çalışmaları ve dekorasyon giderleri (en fazla 200.000\$)
- Kiraladıkları reyonlara ilişkin kira ve/veya komisyon giderleri (en fazla 200.00\$)

⁶² Para-Kredi ve Koordinasyon Kurulu’nun 2006/4 nolu tebliği, rega.gov.tr, erişim tarihi:01.11.2009

- Showroomlara ilişkin kira ve/veya komisyon giderleri (en fazla 200.000\$)
- Kalite, çevre belgeleri ile insan can,mal emniyetli ve güvenliği gösterir işaretlere ilişkin harcamaları (maksimum 50.000\$). Franchise verilmesi durumunda, franchising sistemi ile yurtdışında açılacak mağazalara ilişkin dekorasyon harcamaları (en fazla mağaza başına 50.000\$ ve en çok 10 mağaza)

Turquality Destek Programı Kapsamındaki Firmalar için:

- Patent, faydalı model ve endüstriyel tasarım tescili harcamaları ile Turquality Sertifikası'nı haiz markalarının yurtdışında tescili ve korunmasına ilişkin giderleri,
- Akredite edilmiş kurum ve/veya kuruluşlardan alınacak kalite, çevre belgeleri ile insan can,mal emniyeti ve güvenliği gösterir işaretlere ilişkin harcamalar, Turkquality
- Sertifikasına sahip markalı ürünleriyle ilgili olarak istihdam edilen moda/endüstriyel ürün tasarımcısı giderleri (aynı anda maksimum 3 tasarımcı)
- Reklam, tanıtım ve pazarlama faaliyetleri
- Mağazalara ilişkin uygun yer araştırmasına yönelik danışmanlık, konsept mimari çalışmaları, dekorasyon, demirbaş, kira harcamaları ile mağazanın kiralanmasında ilgili hukuki danışmanlık ve belediye giderleri (1 yıl içinde maksimum 10, 5 yılda 50 mağaza) (Demirbaş-dekorasyon giderleri maksimum 00.000 \$)
- Ofis,depo,showroom,satış sonrası servis v.b. yurtdışı birimlerine ilişkin kira, dekorasyon, demirbaş, komisyon giderleri
- Farklı markaların satıldığı showroom/büyük mağaza (department store) hipermarketlerde kiraladıkları reyon/showroom/gondol/satış alanlarına ilişkin kira, dekorasyon, hizmet ve/veya komisyon harcamaları
- Franchise verilmesi durumunda, yurtdışında açılacak mağazalara ilişkin dekorasyon harcamaları (Mağaza başına 50.000\$, 1 yılda en çok 10 mağaza ve 5 yılda 50 mağaza)

- İş yönetimi kapsamında satın alacakları her türlü danışmanlık giderleri,
- Bir firmanın marka destek programından Turquality destek programına geçmesi halinde yararlanabileceği toplam destek süresi 72 ayı geçemez.

3.3.2 Dahilde İşleme Rejimi

Dahilde İşleme Rejimi, 1980’li yıllardan beri ülkemizde uygulanmakta olan İhracatı Teşvik Mevzuatı’nın Gümrük Birliği çerçevesinde, ülkemiz ekonomisi ve dış ticareti de dikkate alınarak Topluluğun Gümrük Koduna uygun hale getirilmesi suretiyle oluşturulan ve 1.1.1996 tarihinde yürürlüğe konulan bir rejimdir⁶³.

DTÖ Anlaşması ve Gümrük Birliği çerçevesinde nakit ihracatı teşvik uygulamalarının kaldırılması ile DİR, ülkemizde ihracatı ve dolayısıyla döviz gelirini arttırıcı en önemli teşvik aracı haline gelmiştir. Ülkemiz ihracatının yaklaşık %40’ı DİR kapsamında gerçekleştirilmektedir.

Tablo 1: Yıllara Göre Verilen Dahilde İşleme İzin Belgesi

YIL	BELGE ADEDİ	İHRACAT TAAHHÜDÜ (\$)	ÖNGÖRÜLEN İTHALAT (\$)
1996	2.383	8.924	5.051
1997	4.108	14.670	8.291
1998	4.120	13.817	7.930
1999	3.700	12.011	6.733
2000	3.979	13.922	8.027
2001	4.242	15.321	9.034
2002	4.173	18.296	11.302
TOPLAM	26.705	96.960	56.367

KAYNAK: Dış Ticaret Müsteşarlığından alınan verilere dayanılarak hazırlanmıştır.

⁶³İmran Er, **Dahilde ve Hariçte İşleme Rejimi ile Vergi, Resim ve Harç İstisnası Mevzuatı**, İGEME, İzmir, 2003, sf:3

DİR kapsamında; ihraç mamulünün üretiminde gerekli olan girdilerin, Ticaret Politikası Önlemlerine tabi tutulmaksızın dünya fiyatlarından gümrük muafiyetli ithalatına imkan sağlanmaktadır.

DİR, ülkemizin dış ticaret ve üretim büyüklüklerine doğrudan, istihdam, vergi, yeni ürün geliştirilmesine v.b. konularına dolaylı etkileri olan bir rejimdir. DİR'in temel amaçları şöyle sıralanabilir⁶⁴:

Ülke içinde dünya fiyatlarından temin edilemeyen, üretimi bulunmayan veya yetersiz olan ya da istenilen kalitede olmayan eşyanın gümrük muafiyetli ithaline imkan sağlanması yoluyla girdi maliyetlerini azaltarak ürünlerimize dünya piyasalarında rekabet gücü kazandırmak suretiyle ihracatı arttırmak

- Katma değer yaratmak
- İstihdamı arttırmak
- İhraç ürünlerini ve ihraç pazarlarını çeşitlendirmek

DİR kapsamında gümrük muafiyetli ithalatın yanı sıra vergi, resim ve harç istisnası da uygulanmaktadır. Bu istisnalar şunlardır⁶⁵:

- e.* Banka ve Sigorta Muameleleri Vergisi
- f.* Damga Vergisi ve Harçlar
- g.* Hal Rüsümü
- h.* Diğer kanunlarda yer alan vergi, resim ve harçlar
- i.* Kaynak kullanımını destekleme fonu kesintisi

DİR iki sistem çerçevesinde yürütülmektedir: Şartlı Muafiyet Sistemi ve Geri Ödeme Sistemi.

İthalatta Şartlı Muafiyet Sistemi ihraç edilecek malların üretiminde kullanılan girdilerin, gümrük muafiyetli olarak gümrük vergisi, KDV ve varsa fon teminatına

⁶⁴ ER,ss.4

⁶⁵ Şahin,www.igeme.org.tr

bağlanmak suretiyle (indirimli teminat uygulaması saklı kalmak kaydıyla) Dahilde İşleme İzin Belgesi (DİİB) kapsamında ithal edilebilmesidir.

Geri Ödeme Sistemi ise DİİB kapsamında, gümrük vergisi, fon ve KDV'si ödenerek ithal edilen eşyanın işlenerek ihracını müteakip ödenen vergilerin firmalara iade edilmesi sistemidir.

3.3.3. İhracatta KDV İstisnası

Uluslararası ticarete konu olan mallarda dolaylı vergileme hakkı malın vardığı ülkeye yani ithalatçı ülkeye aittir. İşte bu nedenden dolayı ihracat istisnası getirilmiş böylece malların dolaylı vergi yükünden arındırılması sağlanmıştır. Bu sayede mal ve hizmetler ister yurt içinde isterse yurt dışında üretilsin tüketildiği yerde vergilendirileceğinden bir defa vergi yüküne maruz kalacaktır. Böylece mal veya hizmetler ihracatçı ülkede bütün vergilerden arındırılmış olacak ve vergi rekabette tarafsız kalacaktır.

İhracatı desteklemek amacıyla uygulanan ihracat istisnası tam istisna olarak düzenlenmiştir. Yani ihraç edilecek mal ve hizmetlerden hem KDV alınmaz hem de yüklenilen KDV ya indirimle konu olur ya da mahsup yoluyla ihracatçıya iade edilir. Bu işlemler sonucunda ihraç edilen mal ve hizmet tamamen KDV'den arındırılmış olur.

3.3.3.1. Katma Değer Vergisi Kanunu Ve İstisnaya İlişkin Hükümler

İhracatçılar yaptıkları ihracata konu olan mal ve hizmetlerle ilgili yurtiçinde yaptıkları alımlar nedeniyle ödedikleri KDV'nin iadesini isteyebildikleri gibi kendi borçlarına, SSK borçlarına, doğalgaz ve elektrik borcuna veya mal ve hizmet aldıkları firmaların vergi borçlarına mahsup edebilir.

KDV Kanunu Md 32'de "Vergiden istisna edilmiş bulunan işlemler ile ilgili fatura ve benzeri vesikalarda gösterilen KDV'si mükellefin vergiye tabi işlemleri üzerinden hesaplanarak KDV'den indirilir. Vergiye tabi işlemlerin mevcut olmaması veya hesaplanacak verginin indirilecek vergiden az olması durumunda indirilemeyen

KDV'nin Maliye Bakanlığınca tespit edilecek esaslara göre bu işlemleri yapanlara iade işlemi yapılır.” denilmektedir.

Katma Değer Vergisi Kanunu'nun istisna ile ilgili özellikleri şunlardır:

a- KDV; vergiden istisna edilmiş bulunan (mal ve hizmet ihracatı gibi) işlemlerle ilgili olmalıdır.

aa-Katma Değer Vergisi Kanununun 11. maddesinde vergiden istisna edilmiş olan işlemler açıklanmıştır. Buna göre:

aaa-İhracat teslimleri ve bu teslimlere ilişkin hizmetler ile yurtdışındaki müşteriler için yapılan hizmetler ve karşılıklı olmak şartıyla uluslar arası dolaşım anlaşmaları çerçevesinde yurtdışındaki müşteriler için Türkiye'de verilen dolaşım hizmetleri KDV'den istisnadır.

(Mal ve hizmet ihracatı) (KDV.K.Md.II/I.a)

aab-Türkiye'de ikamet etmeyen yolcuların satın alarak Türkiye dışına götürdükleri malların teslimi anında KDV tahsil edilir. Ancak gümrükten malın çıkışı anında fatura veya belgenin ibrazında tahsil edilen KDV iade olunur.

(Bavul Ticareti) (KDV.K.II/I.b)

aac-İhraç edilmek şartıyla imalatçılar tarafından kendilerine teslim edilen mallara ait KDV ihracatçılar tarafından ödenmez. Mükelleflerce (ihraç kaydıyla satış yapan tarafından) tahsil edilmeyen ancak ilgili dönem beyannamesinde beyan edilecek olan bu vergi, vergi dairesince tarh ve tahakkuk ettirilerek tecil olunur.

(İhraç Kaydıyla Yurtiçi Satış) (KDV.K.Md.II/I.c)

ab-Katma Değer Vergisi Kanununun 13. maddesinde; araç, kıymetli maden ve petrol aramalarında, ulusal güvenlik harcamaları ve yatırımlara da KDV istisnası getirilmiş.

ac-Katma Değer Vergisi Kanununun 14. maddesinde ikametgahı, kanuni merkezi ve iş merkezi Türkiye’de bulunmayan mükelleflerin (dar mükellefler) ülkeleriyle karşılıklı olması şartıyla transit taşımacılık işlerinde, Bakanlar Kurulu tarafından belirlenen taşıma işleri vergiden istisnadır.

Bu istisna ihracat rejimi kapsamında yurtdışına çıkarılacak eşyayı taşıyan kamyon, çekici ve soğutucu ünitesine sahip yarı römorkların depolarına yalnızca yurt dışına çıkışlarında yapılacak motorin teslimi vergiden istisnadır.

ad- Katma Değer Vergisi Kanununun 15. maddesinde aşağıdaki teslim ve hizmetler vergiden istisna edilmiştir:

ada- Karşılıklı olmak kaydıyla yabancı devletlerin Türkiye’deki diplomatik temsilciliklerine, konsolosluklarına ve bunların diplomatik haklara sahip mensuplarına yapılan teslim ve hizmetler,

adb- Uluslararası anlaşmalar gereğince vergi muafiyeti tanınan uluslararası kuruluşlara ve bunların mensuplarına yapılan teslim ve hizmetlerde KDV alınmaz.

b-İstisnaya tabi işlemlerin fatura ve benzeri vesikalarda ayrıca gösterilmesi gerekmektedir.

c-Vergiye tabi işlemlerin mevcut olmaması veya 391 Hesaplanan KDV tutarının 190 Devreden KDV tutarı ve 191 İndirilecek KDV tutarı toplamından az olması hallerinde, indirilemeyen KDV Maliye Bakanlığınca tespit edilecek esaslara göre bu işlemleri yapanlara iade olunur.

3.3.3.2 Katma Değer Vergisinin Nakden İadesi Ve Mahsubu

KDV Kanununun 32. Maddesine göre ihracat yapan (ya da ihraç kaydıyla satış yapan) mükellef ; 190 Devreden KDV ve 191 İndirilecek KDV Hesaplarının büyük defter bakiyesi toplamının, 391 Hesaplanan KDV Hesabı büyük defter

bakiyesinden büyük olduğu dönemlerde indirilemeyen KDV için o bölgedeki ilgili vergi dairesine gerekli belgeleri ibraz etmek suretiyle iade talebinde bulunabilir.

KDV Kanununa göre mükellefler ihracattan doğan KDV iadesi alacağını; Gelir İdaresi Başkanlığı, vergi idaresine olan borçlarına, Sosyal Sigortalar Kurumu prim borçlarına, genel ve katma bütçeli dairelere olan borçlarına, belediyelere olan borçlarına, kamuya ait döner sermayeli kuruluşlara olan borçlarına, %51 veya daha fazlası kamuya ait ya da özelleştirme kapsamındaki işletmelerden temin ettikleri mal ve hizmet borçlarına mahsup edebilir.

KDV iadesinin gerçekleşmesi için ihracatın gerçekleşmiş olması, ihracat işlemi nedeniyle yüklenilen verginin daha önce indirilmemiş olması, ihracata ilişkin belgelerin eksiksiz olması, defter kayıtlarının iade edilecek verginin hesaplanmasına ve kontrolüne imkan verecek şekilde tutulması gerekir.

KDV iadesi genel esaslara göre iade ve özel esaslara göre iade olarak ayrılmıştır.

Genel esaslara göre iade ise teminat ve inceleme raporu aranıp aranmamasına göre ikiye ayrılır.

a-Teminat ve İnceleme Raporu Aranmadan Yapılması: Teminat ve inceleme raporu aranmadan yapılan iadeler aşağıda sıralanmıştır:

aa- İade talebinin mahsup yoluyla gerçekleşmesi (mükellefin kendisinin, ortaklarının ya da mal ve hizmetlerini satın aldığı kişilerin vergi borçlarına, ithalat sırasında uygulanan vergilere , SSK prim borçlarına) (84. Seri No'lu KDV Gen Teb. I/1)

ab-Maliye Bakanlığınca belirlenen sınırı aşmayan nakden iade talepleri

ac-YMM tasdik raporuna dayalı nakden iade talepleri

ad-Kamuya ait kuruluşların (SSK, TEDAŞ) iade taleplerinde aranmaz.

b-Teminat Karşılığı İade Yapılması:

Teminat karşılığı iade yapılması hali yukarıda sayılan teminat ve inceleme raporu aranmadan yapılan iadeler dışında kalan durumlarda söz konusudur. Teminatın çözülmesi vergi inceleme raporu veya YMM'ce düzenlenen tasdik raporuna bağlıdır.

İadesi özel esaslara göre yapılan mükellefler şunlardır:

- 4- Sahte veya içeriği itibarıyla yanıltıcı belge (SMİYB) düzenledikleri ya da kullandıkları konusunda haklarında rapor bulunanlar ve bunlardan mal alanlar
- 5- Haklarında rapor bulunmamakla birlikte olumsuz tespite sahip olanlar

3.3.3.3 KDV İadesi İçin Gerekli Belgeler

Ülkemiz vergi kanunlarına göre yurt içindeki mal ve hizmet alım ve satım işlemlerinde 01.01.1985 tarihinden itibaren katma değer vergisi uygulaması başlatılmıştır. Bu çerçevede Türkiye'deki ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyetleri kapsamında yapılan teslim ve hizmetler, her türlü mal ve hizmet ithali ile diğer faaliyetlerden doğan teslim ve hizmetler 3065 sayılı katma değer vergisi kanununa göre vergiye tabidir.

Katma değer vergisindeki temel mantık vergilendirilen dönem içinde mükellefin yapmış olduğu mal ve hizmet satışlarından aldığı katma değer vergisi ile yeni mal ve hizmet satın alırken ödemiş olduğu katma değer vergisi arasındaki olumlu farkı izleyen vergilendirme döneminin 25'inci günü akşamına kadar ilgili vergi dairesine ödemesi prensibi üzerine kurulmuştur. İhracatçı firmaların yurtdışına kesecekleri ihracat faturalarında KDV hesaplamalarına ve bunu fatura üzerinde göstermelerine gerek yoktur. Yurtdışındaki müşterilere yapılacak mal ve hizmet ihracatı KDV'den muaftır.

Mahsup talebi mükellefin ilk önce bağlı bulunduğu vergi dairesine verilecek bir dilekçe ile yapılır. Kollektif şirketler ve adi ortaklıklarda; ortakların vergi borçlarına mahsubu ile sermaye şirketleri ve kooperatiflerde ise mahsup dilekçesi tüzel kişiliği temsile yetkili kişilerce verilecek dilekçeyle mahsup talebi yapılır.

Nakden veya mahsuben iade taleplerinde vergi dairesine mahsup dilekçesine aşağıda sayılan belgeler eklenir.

a-Gümrük beyannameli mal ihracatında

aa-Gümrük Beyannamesi

ab-Satış faturalarının fotokopisi ya da listesi,

ac-İhracatın gerçekleştiği döneme ait indirilecek KDV listesi

ad-Maliyet Listesi ya da ihraç edilen malın bünyesine giren vergi miktarının hesaplanmasını gösteren tablo ilave edilir.

b-Hizmet ihracatında;

ba-Yurtdışındaki müşteri adına düzenlenen faturanın aslı veya fotokopisi

bb-İhracatın gerçekleştiği döneme ait indirilecek KDV listesi

bc-Maliyet Listesi ya da ihraç edilen malın bünyesine giren vergi miktarının hesaplanmasını gösteren tablo,

bd-Döviz alım belgesi (DAB) aslı veya örneği ya da dövizin yurt dışından geldiğini gösteren bankadan alınmış belge eklenir.

c-Yolcu beraberinde eşya ihracatında;

ca-Gümrükçe onaylı satış faturası aslı veya fotokopisi

cb-İhracatın gerçekleştiği döneme ait indirilecek KDV listesi

cc-Maliyet Listesi ya da ihraç edilen malın bünyesine giren vergi miktarının hesaplanmasını gösteren tablo

cd-İadenin yetki belgeli aracı firma tarafından yapılması halinde bu firmaların gönderdiği belgelerin fotokopisi eklenir.

d-Bavul ticaretinde;

da-Gümrükçe onaylı özel faturaların aslı veya fotokopisi,

db-İhracatın gerçekleştiği döneme ait indirilecek KDV listesi

dc-İhraç edilen malın bünyesine giren vergi miktarına ilişkin hesaplamaları gösteren tablo

dd-Döviz alım belgesinin aslı veya ilgili banka veya özel finans kurumu şubesinde onaylanmış örneği eklenir.

e-İhraç Kaydıyla mal satışlarında;

ea-Gümrük beyannamesi

eb-İhraç kaydıyla teslimin gerçekleştiği döneme ait indirilecek KDV listesi

ec-İhraç kaydıyla satışa ait fatura fotokopisi eklenir.

f-Sınır ticaretinde

fa-Sınır veya kıyı ticareti yetki belgesi

fb-Tahakkuk varakası

fc-İhracatın gerçekleştiği döneme ilişkin olarak indirilecek KDV listesi

fd-İhraç edilen malın bünyesine giren vergi miktarına ilişkin hesaplamaları gösteren tablo,

fe-Satış faturalarının bir örneği veya listesi eklenir.

Buraya kadar olan kısımda ülkemizde uygulanan teşviklerin neler olduğunu teorik olarak işlendi. Aşağıda Türkiye'nin dış ticaretinin genel olarak bir değerlendirilmesine yer verildikten sonra ihracatçılara sağlanan devlet yardımları analiz edilecektir.

3.4. TÜRKİYE'DE DIŞ TİCARETİN ANALİZİ

Türkiye'de özellikle 1980'den sonra uygulanan ekonomi politikalarının da etkisiyle dış ticaretin hem yapısal hem de büyüklük olarak önemli ölçüde değiştiği gözlenmektedir. Aşağıdaki tabloda yıllar itibariyle Türkiye'nin Dış Ticaretinin genel görünümü ortaya konmaktadır.

Tablodan da izleneceği gibi 2001 yılı Şubat ayında yaşanan ekonomik kriz sonrasında dış ticaretin büyük bir atılım içine girdiği görülmektedir. 2003 yılında ihracatta sağlanan yüksek oranlı artışın yanı sıra ihracatımızın yapısında da olumlu değişimler olmuştur. Artık katma değeri yüksek, sermaye yoğun, ileri teknoloji ihtiva eden ve dünya ticaretinde önemli paya sahip olan otomotiv ana ve yan sanayi, makine imalat sanayi, haberleşme cihazları ve büro makineleri ve elektrik-elektronik sanayi ürünlerinin ihracatımızda daha büyük bir paya sahip olduğu anlaşılmaktadır.

Tablo 2: Türkiye'nin Dış Ticaret Göstergeleri (2000-2008) (Milyon \$)

	YILLAR								
	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008
İHRACAT	27.77	31.33	36.05	47.25	63.16	73.47	85.53	107.2	132.02
	5	4	9	3	76	6	5	72	7
İTHALAT	54.50	41.39	51.55	69.34	97.54	116.7	139.5	170.0	201.96
	3	9	4	0	0	74	76	63	4
DIŞTİCARET HACMİ	82.27	72.73	87.61	116.5	160.7	190.2	225.1	277.3	333.99
	8	3	3	93	07	51	11	34	1
DIŞ TİCARETAÇIĞI	-	-	-	-	-	-	-	-	-
	26.72	10.06	15.49	22,08	34.37	43.29	54.04	62.79	69.936
	8	5	5	7	3	8	1	1	
İHRACAT/İTHA LAT (%)	51,0	75,7	69,9	68,1	64,8	62,9	61,3	63,1	65,4
İHRACAT/GSM H (%)	10,5	15,9	15,6	15,5	16,2	15,3	16,5	16,5	17,8
İTHALAT/GSMH (%)	20,5	21,0	22,4	22,7	25,0	24,3	26,2	26,2	27,2
Kaynak: Dış Ticaret Müsteşarlığının verilerinden yararlanarak hazırlanmıştır.									

Bununla beraber son yıllarda yaşanan küresel krizin özellikle belirginleşmeye başladığı 2008 yılından itibaren dış talepteki azalmadan dolayı önümüzdeki yıl ihracatın azalan bir seyir izleyeceği söylenebilir

3.4.1. Dış Ticaretin Bölgesel Değerlendirilmesi

2003 yılından itibaren ihracatımızın pazar yapısında da olumlu yönde gelişmeler yaşanmıştır. Geleneksel pazarlarımız olan ve ihracatımız içinde yaklaşık % 50'lik bir paya sahip olan AB ülkelerine yönelik ihracatımızda % 33 oranında artış sağlanmıştır. İhracatımız içindeki payını önemli ölçüde yükseltmeyi hedeflediğimiz komşu ve çevre ülkeler ile Karadeniz Ekonomik İşbirliği Teşkilatı (KEİ) ve Ekonomik İşbirliği Teşkilatı ECO ülkelerine yönelik ihracatımızda ise % 50'nin

üzerinde artış sağlanmıştır. Tablo 2’de ihracatımızın ülke gruplarına göre dağılımı görülebilir.

Tablo 3: Türkiye’de İhracatın Ülke Gruplarına Göre Dağılımı

Yıllar	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008
Genel İhracat Toplamı	27.775	31.334	36.059	47.253	63.167	73.476	85.535	107.272	132.027
AB	15.664	17.546	20.415	27.394	36.581	41.365	47.935	60.399	63.390
Serbest Bölgeler	895	934	1.438	1.928	2.564	2.973	2.967	2.943	2.008
OECD	19.006	20.616	23.551	30.425	40.518	44.355	54.481	65.675	70.472
EFTA	324	316	409	538	667	821	1.189	1.328	3.262
KEİ	2.467	2.932	3.599	5.044	6.779	8.620	11.584	16.784	20.867
EİT	874	972	1.042	1.569	2.206	2.670	3.341	4.700	6.248
BDT	1.649	1.978	2.279	2.963	3.962	5.057	6.993	10.088	13.938
Türk C.	572	557	619	899	1.194	1.409	1.982	2.874	3.749
İKT	3.573	4.197	4.725	7.205	10.214	13.061	15.007	20.311	32.597
Kaynak: Dış Ticaret Müsteşarlığının verilerinden yararlanarak hazırlanmıştır.									

Özellikle son yıllarda yaşanan küresel krizin etkisiyle Türkiye’deki özel sektörün geleneksel pazarlardaki azalışı yeni pazarlara açılarak ikame ettiği gözlenmektedir. Yaşanan bu pazar çeşitlenmesi Türkiye’nin ticaretinde büyük paya sahip olan ülkelerin ekonomisindeki olumsuz gelişmelere karşı Türk dış ticaretinin direncini arttırmaktadır. Tablo 3 ise ithalatımızın ülke gruplarına göre yapısını ortaya koymaktadır.

Tablo 4: Türkiye’de İthalatın Ülke Gruplarına Göre Dağılımı:

Yıllar	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008
Genel İthalat Toplamı	54.503	41.399	51.554	69.340	97.540	116.774	139.576	170.063	201.964
AB	28.527	19.823	25.689	35.140	48.103	52.696	59.401	68.612	74.802
Serbest Bölgeler	496	303	575	589	811	760	944	1.224	1.334
OECD	35.682	26.011	32.985	43.899	59.650	66.107	77.813	91.857	102.902
EFTA	1.155	1.481	2.512	3.396	3.911	4.440	4.522	5.775	6.218
KEİ	6.746	5.553	6.588	9.258	15.368	20.480	27.021	34.809	45.632
EİT	1.543	1.238	1.548	2.736	5.218	5.108	8.102	9.972	13.221
BDT	5.693	4.630	5.555	7.777	12.927	17.253	23.373	31.263	42.614
Türk C.	628	283	468	623	754	1267	1967	2.669	4.279
İKT	6.321	5.540	6.072	8.195	10.631	14.459	19.111	21.524	29.179
Kaynak: Dış Ticaret Müsteşarlığının verilerinden yararlanarak hazırlanmıştır.									

3.4.2. Dış Ticaretin Sektörel Değerlendirilmesi

Tablo 4 ve Tablo 5 Türkiye’nin dış ticaretini sektörel açıdan değerlendirmemize yardımcı olacaktır.

Tablo 5: Türkiye’de İhracatın Sektörel Dağılımı

İHRACAT	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008
Tarım ve Ormancılık	1.659	1.976	1.754	2.121	2.542	3.329	3.481	3.725	3.937
Balıkçılık	25	30	51	81	133	140	131	158	240
Madencilik	400	349	387	469	649	810	1.146	1.661	2.155
İmalat Sanayi	25.518	28.826	33.702	44.378	59.579	68.813	80.246	101.082	125.188
Diğer	173	153	165	204	294	384	531	646	507

Kaynak:Dış Ticaret Müsteşarlığının verilerine dayanılarak hazırlanmıştır.

İhracatın büyük bir kısmının imalat sanayinin oluşturduğu yukarıdaki tablodan da anlaşılmaktadır. Bununla beraber Türkiye’nin üretim yapısı ithal ara mallara oldukça bağımlıdır. Son yaşanan ekonomik durgunluğun en çok imalat sektörünü etkileyeceği bu nedenle önümüzdeki yılda hem ihracatta hem de ithalatta düşüşlerin olacağı açıktır.

Tablo 6: Türkiye’de İthalatın Sektörel Dağılımı

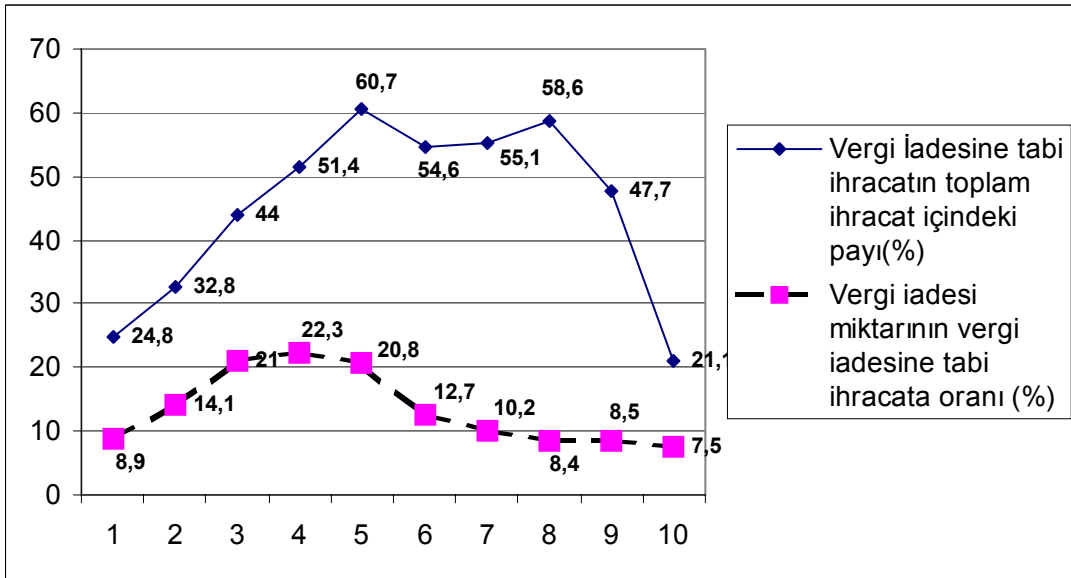
İTHALAT	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008
Tarım ve Ormancılık	2.123	1.409	1.703	2.535	2.757	2.801	2.902	4.641	6.392
Balıkçılık	2	1	1	2	8	24	33	31	41
Madencilik	7.097	6.577	7.192	9.021	10.981	16.321	22.034	25.314	35.650
İmalat Sanayi	44.200	32.686	41.383	55.690	80.448	94.208	110.379	133.938	150.252
Diğer	1.081	726	1.275	2.092	3.346	3.419	4.229	6.139	9.628

Kaynak:Dış Ticaret Müsteşarlığının verilerine dayanılarak hazırlanmıştır.

3.4.3 İhracatta Devlet Yardımlarının Değerlendirilmesi

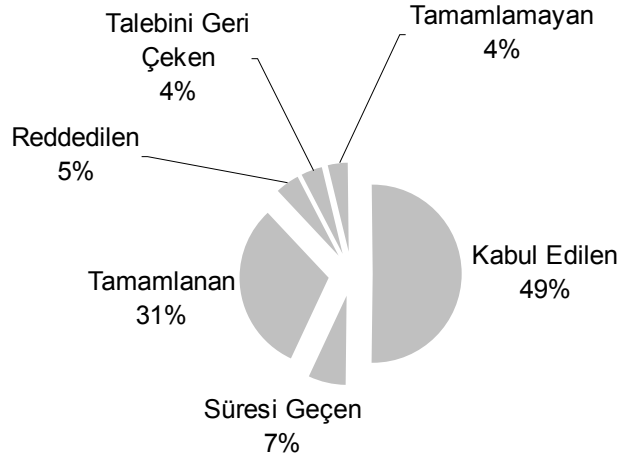
İhracatta vergi iadesinin amacı, ihraç edilen malların maliyetine girmiş bulunan bir kısım vergi, resim ve harç ile bunlara benzer etki yapan yüklerin ihracat gerçekleştirildikten sonra ihracatçıya iade edilmesidir. Vergi iadesinden yararlanacak mallar ve bunların iade oranları her yıl belirlenip ilan ediliyordu. İhracat miktarının artması halinde 'ilave vergi iadesi' yapılır ve böylece ihracatta miktar artışı teşvik edilir. Aşağıdaki grafikte vergi iadelerinin toplam ihracat içindeki payının yıllar itibariyle azalan bir seyir izlenmektedir.

Şekil 1 İhracatta Vergi İadesi Miktarı



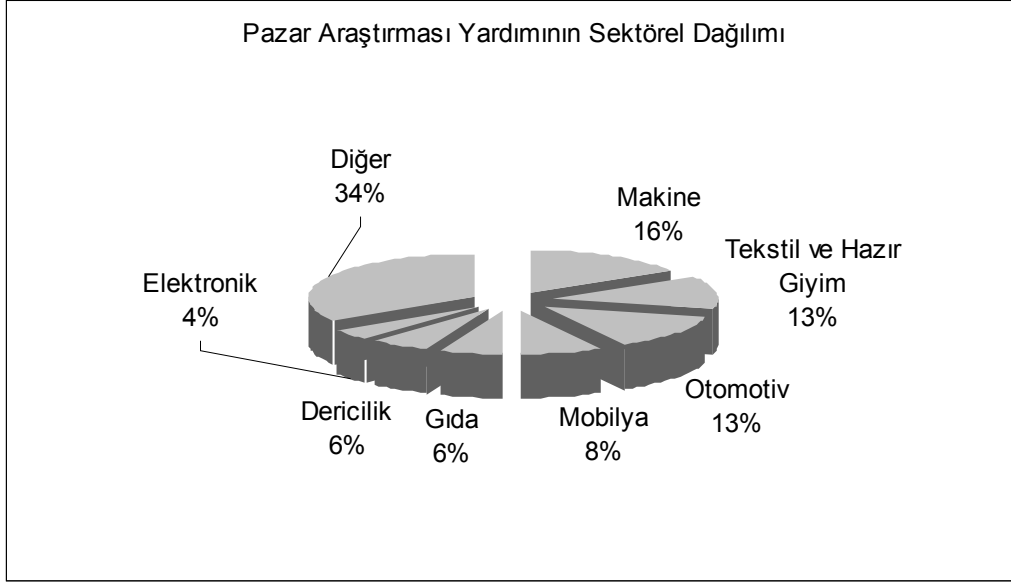
Ülkemizde özellikle KOBİ'lerin ihracat faaliyetleri konusundaki isteksizlikleri ve bilgisizlikleri ile uluslararası pazarlara yönelmenin gerektirdiği nispeten yüksek maliyetler dolayısıyla daha çok iç pazara yönelik üretim yapmayı tercih ettikleri görülmektedir. Diğer taraftan uluslararası pazarlamanın genel olarak yüksek maliyetler gerektirmesi nedeniyle, devlet, firmaların uluslararası pazarlara açılma maliyetlerini kısmen karşılamak suretiyle pazar çeşitlendirme ve pazarlama faaliyetlerine destek sağlamayı amaçlamıştır. Bu amaç doğrultusunda ihracatçılara sağlanan Pazar Araştırması Desteği'ne 2003 yılında toplam 307 başvuru olmuştur ve bunların 243'ü kabul edilmiştir. Grafik 1'de yapılan başvuruların durumu

gösterilmektedir. Başvuruların %49'u incelenmiş, %31'i şartları yerine getirerek destekten yararlanmışır. Başvuruların %5 reddedilmiş, %7'si süresini geçirmiştir. Tamamlayamayan ve talebini geri çekenler %4'lük pay almaktadır.



Pazar araştırması yardımının sektörel dağılımına bakıldığında en büyük payın %16 ile makine sektörünün olduğu görülmektedir. Bunu %13 ile tekstil ve hazır giyim sektörü ile otomotiv sektörü izlemektedir. Mobilya sektörü ise üçüncü sırada yer almaktadır.

Şekil 2 Pazar Araştırması Yardımının Sektörel Dağılımı



Kaynak: İGEME'den alınan verilere dayanılarak hazırlanmıştır.

Sağlanan bir diğer destek patent ve faydalı model belgesi ile endüstriyel tasarım tescil belgesi kapsamında işletmelerin kendi çalışmaları sonucunda ortaya çıkan teknolojiyi geliştirmeye yönelik fikri ürünlerin tescili dolayısıyla Türk Patent Enstitüsü'ne (TPE) yapacakları tescile ilişkin ödemelerin %75'i desteklenmesidir. Aşağıdaki tabloda verilen belge adedi ve sağlanan teşvik miktarını görebilmekteyiz.

Tablo 7 Patent ve Faydalı Model Belgesi Teşvik Miktarları

TEŞVİK MİKTARLARI (Ağustos 2003 itibariyle)						
YIL	Talep(adet) / Miktar(TL)	Faydalı Model	İncelemeli Pat.	İncelemesiz Pat.	PCT-TRO	TOPLAM
1999	Talep	16	1	1	-	18
	Miktar	499.546.848	76.068.750	36.748.106	-	612.363.704
2000	Talep	11	1	1	2	15
	Miktar	1.218.750.000	551.016.750	29.250.000	383.533.528	2.182.550.278
2001	Talep	22	-	2	1	25
	Miktar	4.196.139.000	-	571.170.450	190.830.028	4.958.139.478
2002	Talep	33	1	10	3	47
	Miktar	20.765.769.166	339.447.150	3.810.040.349	1.793.715.863	26.708.972.528
2003	Talep	29	1	1	-	31
	Miktar	19.124.385.000	721.825.688	473.515.200	-	20.319.725.888
1999-2003 yıllarında toplam talep sayısı (adet)						136
1999-2003 yıllarında ödenen toplam teşvik miktarı (TL)						54.781.751.876

Kaynak:Türk Patent Enstitüsü'nden alınan verilere dayanılarak hazırlanmıştır

Tablo 8 Endüstriyel Tasarım Tescil Belgesi Teşvik Miktarları

ENDÜSTRİYEL TASARIM TESCİL BELGESİ TEŞVİKLERİ		
YIL	ADET	MİKTAR
2000	5	518.625.000
2001	9	1.085.625.000
2002	15	3.412.500.000
2003	3	3.384.750.000

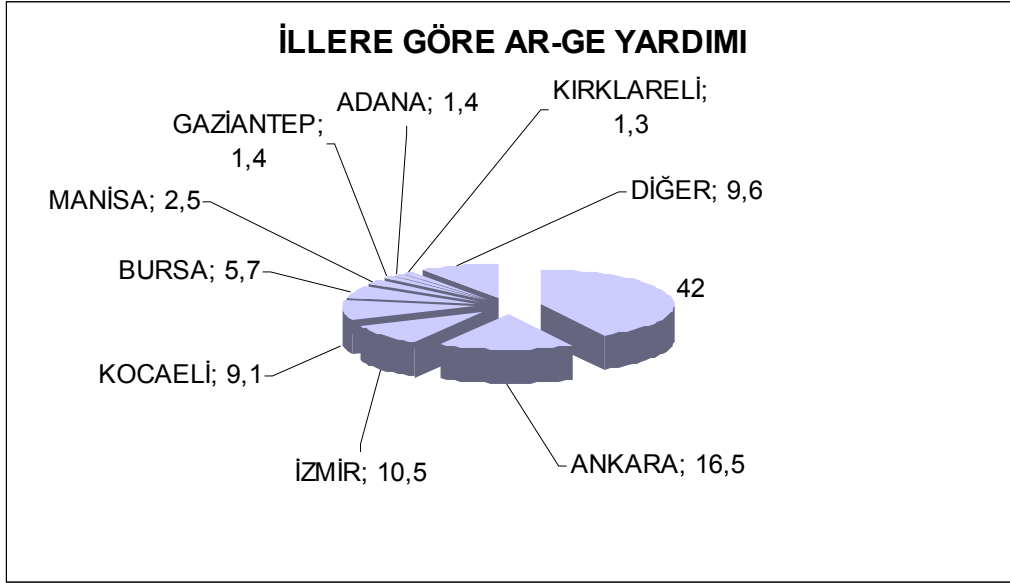
Kaynak:Türk Patent Enstitüsü'nden alınan verilere dayanılarak hazırlanmıştır.

Dış Ticaret Müsteşarlığı tarafından ilk olarak 1995 yılında sağlanmaya başlanan AR-GE desteği ise bugüne kadar ekonomimizin ve reel sektörün değişen talep ve ihtiyaçları dikkate alınarak, gözden geçirilmek suretiyle uygulanmaktadır. Desteğin uygulanmasında, firmaların AR-GE niteliği taşıyan projelendirilebilecek veya projelendirilmiş harcamalarına %60'a kadar varan oranlarda hibe ve/veya hem hibe hem de ucuz kredi şeklinde destek sağlanmaktadır.

Bu destek kapsamına alınacak projelerin AR-GE faaliyeti niteliği taşıyıp taşımadığı değerlendirilmesi ise, Türkiye Bilimsel ve Teknik Araştırma Kurumu (TÜBİTAK) ve Türkiye Teknoloji Geliştirme Vakfı (TTGV) vasıtasıyla yapılmaktadır. Aşağıdaki şekilde illere göre Ar-ge yardımlarını görmekteyiz. Şekilden de anlaşılacağı gibi Ar-Ge yardımından yararlanan işletmelerin büyük bir

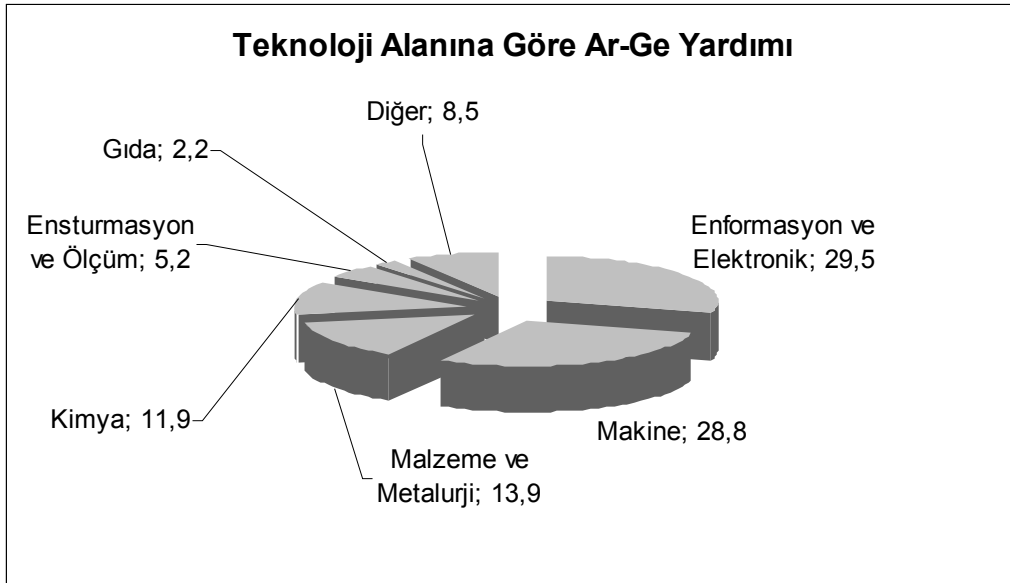
kısmı sanayinin yoğun olduğu illerde bulunmaktadır. Teknoloji alanına göre en fazla teşvik verilen sektörler ise elektronik ve makinedir.

Şekil 3 Ar-Ge Yardımının İllere Göre Dağılımı



Kaynak:TÜBİTAK'dan alınan verilere dayanılarak hazırlanmıştır.

Şekil 4 Ar-Ge Yardımının Teknoloji Alanına Göre Dağılımı



Kaynak:TÜBİTAK'dan alınan verilere dayanılarak hazırlanmıştır.

İlk üç bölümde ihracatta teşvik önlemleri ve ihracatçılara sağlanan devlet yardımları açıklanmaya çalışılarak ülkemizde ihracattaki devlet yardımları üzerinde durulmuştur. Son bölümde ise bu yardımların muhasebeleştirilmesine ilişkin uygulamalara yer verilecektir.

DÖRDÜNCÜ BÖLÜM

İHRACATÇILARA SAĞLANAN DEVLET YARDIMLARININ

MUHASEBELEŞTİRİLMESİ

Bu bölümde ilk olarak uluslararası ticarete muhasebenin önemi vurgulanarak ihracat ve ithalat muhasebesinde dikkat edilmesi gereken noktalar üzerinde durulacak daha sonra ise ihracatçılara sağlanan devlet yardımlarının muhasebeleştirilmesi uygulamadan örnekler verilerek açıklanmaya çalışılacaktır.

4.1 ULUSLARARASI TİCARETTE MUHASEBENİN ÖNEMİ

Uluslararası ticaret ile uğraşan işletmelerde muhasebenin görevi yerel işletmelere göre daha karmaşıktır. Çünkü yerel işletmenin muhasebe sisteminin ülkedeki mesleki ve yasal düzenlemelere ve kurallara uygun olması yeterli olacaktır. Yerel işletmelerin diğer ülkelerdeki işletmelerle ticari ilişkileri geliştikçe uluslararası ticari teslim ve ödeme şekillerinin , ihracat ve ithalat yönetmeliklerinin , kambiyo ve gümrük mevzuatları ile diğer dış ticaret rejimlerinin önemi artmaktadır.

Uluslararası ticarete işlemin türüne ve özelliğine göre belgeler kullanılır. Bu belgelerin ve dış ticaret ile ilgili tüm işlemlerin muhasebe uygulamaları genel tebliğine, muhasebe standartlarına ve muhasebenin temel kavramlarına uygun bir şekilde tek düzen hesap planına uyumlu gerçekleştirilmesi gerekmektedir.

4.2. İHRACAT VE İTHALAT İŞLEMLERİNDE DİKKAT EDİLMESİ GEREKEN HUSUSLAR

İhracat işlemlerinde faturası kesilen , gümrük beyannamesi düzenlenen ve yurtdışına gönderilen mal ve hizmetin muhasebe kaydı fiili ihracat tarihine göre yapılır. Fiili ihracat gümrük idaresi tarafından ihracat gümrük beyannamesinin tüm işlemlerinin tamamlanarak ihraç malının gümrük bölgesini terk etmesidir. Fiili ihraç tarihi ise ihraç malının gümrük bölgesini terk ettiği sınır gümrük idaresinin beyan ettiği tarihtir.

İhracat hasılatı ise ihracat gümrük beyannamesinde yer alan döviz kuru ile döviz miktarı çarpılarak hesaplanır. Hesaplanan ihracat tutarı dönemsellik ilkesi gereği fiili ihracat tarihinin ait olduğu dönemin kazancı olarak muhasebeleştirilir. Fatura düzenleme tarihi üzerinden muhasebe kaydı yapılmamalıdır.

Katma Değer Vergisi Kanununa göre KDV istisnası kapsamına girebilmesi için malın gümrük bölgesinden çıkması şarttır. KDV açısından fiili ihracat tarihinin ait olduğu dönemin KDV beyannamesinde beyan edilmesi gerekmektedir.

İthalat işlemlerinde ise navlun ve sigorta bedelleri ve bunlara ait farklar ilgili tüm işlemler kambiyo mevzuatına tabidir. İlk madde malzeme, yarı mamul, ticari mal, yatırım malları ve maddi duran varlık ithalatı ile ilgili tüm harcamalar varlığın maliyetine ilave edilmektedir.

4.3 İHRACATTA DEVLET YARDIMLARININ MUHASEBELEŞTİRİLMESİ

Bu bölümde ihracatçılara sağlanan devlet yardımlarının muhasebeleştirilmesi ile ilgili örnekler verilecektir. Örnekler güncel uygulamadan seçilmiştir ancak firma ile ilgili bilgiler açıklanmadan örnekler hazırlanmıştır.

4.3.1 İhracat İşlemlerinde KDV

KDV iadesi ihracatçılara sağlanan en önemli desteğin başında gelmektedir. Bu kısımda KDV iadesi, tecil-terkin uygulaması ve uluslararası taşımacılıkta KDV istisnası gibi yaygın kullanılan desteklerden örnekler verilecektir.

4.3.1.1 Üretici İhracatçı İşletmelerde KDV

Katma Değer Vergisi 27 no'lu tebliğine göre imalatçı "Sanayi Sicil belgesine sahip, Sanayi Odası, Ticaret Odası veya Esnaf ve Sanatkarlar Derneğine kayıtlı, imalat işinde en az 5 işçi çalıştıran (İhraç kayıtlı teslimlerdeki imalatçılar hariç), sanayi sicil belgesinde yer alan üretim konusunda gerekli araç parkına sahip bulunan (noterce tasdik edilmiş kira sözleşmesi ile belgelendirmek koşuluyla en az 1 yıl ve daha uzun süreli kiralanmış makineler, makine parkı için) işletmeler şeklinde tanımlanmıştır.

İmalatçı işletmeler, imal ettikleri malları doğrudan yurt dışına satabilirler. Ürettikleri ürünleri doğrudan satmaları durumunda söz konusu ihracata ilişkin malların üretiminde girdi olarak kullandıkları ilk madde malzeme, diğer yardımcı malzeme ve genel üretim giderleri alımındaki belgelerde yer alan o döneme ait KDV tutarının tamamı ihracatta yüklenilen katma değer vergisini oluşturur.

Üretici ihracatçı işletmelerde KDV uygulaması iki dönemde incelenir.

191 İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabının büyük defter bakiyesinin , 391 Hesaplanan Katma Değer Vergisi Hesabı büyük defter bakiyesinden büyük olduğu dönemler (191>391)

391 Hesaplanan Katma Değer Vergisi Hesabının büyük defter bakiyesinin, 191 İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabı büyük defter bakiyesinden büyük olduğu dönemler (391>191)

Şimdi bu iki durumu biraz açalım:

a) Üretici İhracatçı İşletmelerde, İhracatta Yüklenen KDV'nin Vergi İdaresinden Tahsili ve Örnek Uygulama

(191>391) olduğu durumu açıklamak için aşağıdaki örneği verebiliriz:

ABC AŞ meyve suyu imalatı ve ihracatı yapmaktadır. İşletmenin Temmuz 2009 ayına ait finansal durumu aşağıdaki gibidir:

Alış ve satışlar açık hesap yapılmıştır. Genel KDV oranı %18 olarak uygulanacaktır.

2009-TEMMUZ

TOPLAM SATIŞLAR: 400.000 TL (KDV hariç)

Y.Dışı Doğrudan Satışlar : 300.000 TL (200.000 \$ * 1,5) (KDV hesaplanmaz)

Y.İçi Satışlar..... : 100.000 TL + KDV

TOPLAM ALIŞLAR::200.000 TL (KDV hariç)

Y.İçi Satışların Üretiminde Kullanılan Alışlar : 75.000 TL

Y.Dışı Satışların Üretiminde Kullanılan Alışlar: 125.000 TL (doğrudan)

Haziran 2009 döneminden Devreden Kdv.....: 13.000 TL

Ağustos Dönemine ait Hesaplanan KDV.....:18.000TL (100.000*%18)

Ağustos Dönemine ait indirilecek KDV.....:36.000TL

-Yurt içi üretim için KDV 75.000 * %18 = 13.500-

-Yurtdışı üretim için KDV 125.000 * %18 = 22.500-

c-200x Temmuz ayı KDV hesaplarının tasnifi aşağıda düzenlenmiştir.

Haziran 200x döneminden devreden KDV..... 13.000

İndirilecek KDV (100.000 x %18)..... 36.000

Toplam indirilecek KDV tutarı..... 49.000

Hesaplanan KDV (50.000 x %18)..... 18.000

Ağustos dönemine devir edilmesin gereken KDV.....31.000

Doğrudan ihracat nedeniyle yüklenilen KDV..... 22.500

(Vergi İdaresinden İade alınacak KDV tutarı)

Ağustos dönemine devir eden KDV..... 8.500

d-Temmuz dönemi KDV tasnifinden aşağıdaki sonuçlar çıkmaktadır.

İşletmenin Temmuz ayında KDV mahsubu sonucu ödenecek vergisi çıkmamış, devreden KDV tutarı 13.000TL olmuştur. Doğrudan ihracat nedeniyle işletmenin 22.500 TL KDV alacağı olduğundan işletmenin Ağustos ayı devreden KDV tutarı 8.500'e inmektedir.

c-Temmuz ayı alışlar yevmiye kaydı aşağıdaki gibidir:

-----02/07/08-----

150.İLK MADDE MALZEME HS	75.000
150.01.01 Meyve	
191.İNDİRİLECEK KDV	13.500
191.01.01 Üretim-Alış KDV	
191.01.01.01 Yurtiçi Üretim	6.300
191.01.01.02 Yurtdışı Üretim	11.700
320.SATICILAR HS	88.500
320.01 Yurtiçi Satıcılar	
320.01.01 CCC AŞ	

d-Temmuz ayı KDV hesapları mahsubu aşağıdaki şekilde düzenlenir:

-----31/07/08-----

391.HESAPLANAN KDV	18.000
391.01.01 Yurtiçi Satış KDV	
190.DEVREDEN KDV	31.000
190.01.07 Temmuz Döneminden Devreden KDV	
190.DEVREDEN KDV	13.000
190.01.06 Haziran Dön Dev KDV	
191.İNDİRİLECEK KDV	36.000
191.01.01 Üretim-Alış KDV	
191.01.01.01 Y.içi Üretim	6.300
191.01.01.02 Y.dışı Üretim	11.700

-----/-----

e-190-Devreden KDV Hesabından İade Edilecek KDV Hesabı devir işlemi aşağıdaki şekilde düzenlenir:

-----x/x/2008-----	
192.DİĞER KATMA DEĞER VERGİSİ	22.500
192.01.03 Doğrudan İhracattan İade Edilecek KDV	
190.DEVREDEN KDV	22.500
190.01.07 Temmuz Döneminden Devreden KDV	
-----/-----	

f-İade Edilecek KDV'nin Vergi İdaresinden Tahsili

İade edilecek KDV'nin tahsil edilmesi işletmeye bağlıdır. Mükellef bu KDV tutarını tahsil etmek ister ise yukarıda açıklanan iade edilecek KDV için gerekli şartların oluşmuş olması , yerine getirilmesi ve belgelerin eksiksiz olarak vergi idaresine ibrazı gerekir. İhracatta iade edilecek KDV tutarının iadesi, KDV kanununun 32. Maddesi hükümlerin oluşması halinde yapılır. Gerekli şartlar yerine getirildiğinde ve Vergi İdaresinden tahsilat yapıldığında aşağıdaki yevmiye kaydı yapılır.

fa-İade Edilecek KDV'nin belgeleri Vergi İdaresine ibraz edildiğinde

-----x/x/2008-----	
136.DİĞER ÇEŞİTLİ ALACAKLAR	22.500
136.07.01 Vergi İdaresinden İade Edilecek KDV'den Alacaklar	
192.DİĞER KDV	22.500
192.02.03 Doğrudan İhracatta İade Edilecek KDV	
-----/-----	

Belgeler vergi idaresine teslim edildiğinde ödeme zamanına kadar “Diğer Çeşitli Alacaklar” hesabında “Vergi İdaresinden İade Edilecek KDV’den Alacaklar” alt hesabında işlemin takibi yapılır.

Vergi idaresi belgelerin tesliminden sonra gerekli inceleme ve araştırmaları yaparak iade talebinde bulunan ihracatçıya aşağıdaki şekilde ödemeyi yapar:

fb-Vergi idaresinden çek alındığında:

-----x/x2008-----	
101.ALINAN ÇEKLER	22.500
101.01 Portföydeki Çekler	
101.01.06 Portföydeki Vergi İdaresinden Alınan Çekler	
136.DİĞER ÇEŞİTLİ ALACAKLAR	22.500
136.07.01 Vergi İdaresinden İade Edilecek KDV’den Alacaklar	
-----/------	

fc-SSK Prim Borcuna mahsup etmek istendiğinde

SSK Prim borçlarına mahsup talebi, katma değer vergisi yönünden bağlı olunan vergi dairesine verilecek bir dilekçeyle yapılır. Dilekçede mahsup istenen tutar, mahsubu istenen SGK prim borçlusunun adı, soyadı, ünvanı, adresi, bağlı bulunduğu vergi dairesi ve vergi numarası, prim borcunun olduğu SGK şubesi ve prim borcu tutarı yazılmalıdır.

Mahsubu talep edilen verginin borçlusu durumundaki ortak veya ortakların adı,soyadı, ünvanı, bağlı olduğu vergi dairesi, vergi kimlik numarası, vergi borcunun türü, dönemi ve tutarı ihtiva eden bir liste ile ortakların da bu mahsubu talep ettiklerini belirten yazıları dilekçeye eklenir.

SSK prim borçlarının mahsubuna ilişkin yevmiye kaydı aşağıdaki şekilde düzenlenir.

-----31/08/2008-----

361.ÖDENECEK SOS GÜV KESİNTİLERİ 22.500

361.07.07. Temmuz Ayı SSK Primleri

136.DİĞER ÇEŞİTLİ ALACAKLAR 22.500

136.07.01 Vergi İdaresinden İade Edilecek

KDV'den Alacaklar

-----/-----

b)Üretici-İhracatçı İşletmelerde İhracatta Yüklenen Kdv'nin Hesaplanan Kdv'den Mahsubu Ve Örnek Uygulama (391>191)

İmalatçı-ihracatçı işletmelerde ihracatta tahsil edilmeyen KDV'nin hesaplanan vergiden mahsubu ile ilgili aşağıdaki örnek düzenlenmiştir.

Bu durumda iade alınacak KDV, hesaplanan KDV'den mahsup edildiği için tekrar vergi iadesinden KDV iade talebinde bulunulmaz.

EGE AŞ mobilya imalatı ve ihracatı yapmaktadır. İşletmenin Eylül 2008 ayına ait finansal olayları aşağıdaki gibidir:

Alış ve satışlar açık hesap yapılmıştır. Genel KDV oranı %18 olarak uygulanacaktır.

2008-EYLÜL

TOPLAM SATIŞLAR.....650.000 TL

Y.Dışı Doğrudan Satışlar: 300.000TL (200.000\$ * 1,5000)

Y.İçi Satışlar.....: 350.000TL + KDV

TOPLAM ALIŞLAR.....250.000 TL

Y.İçi Satışların Üretiminde Kullanılan Alışlar: 155.000 TL

Y.Dışı Satışların Üretiminde Kullanılan Alışlar: 95.000 TL

İşletmenin Ağustos ayından Devreden KDV'sinin olmadığını varsaydığımızda Eylül ayı KDV tutarları ise şöyledir:

Eylül dönemine ait Hesaplanan KDV63.000,-- TL
350.000,-- X %18= 63.000,--
150.000,-- X %0 = İhracatta KDV istisnasına tabidir.

Eylül dönemine ait İndirilecek KDV45.000,-- TL
-Yurt içi üretim için KDV 155.000 x %18 = 27.900,--
-Yurt dışı üretim için KDV 95.000 x %18 = 17.100,--

Eylül ayı KDV hesaplarının tasnifi aşağıda düzenlenmiştir:

Hesaplanan KDV (350.000 x %18)	63.000
İndirilecek KDV (250.000 x %18)	- 45.000
Ödenmesi Gereken KDV (a=b=c).....	18.000

Eylül ayı dönemi KDV için şunları söyleyebiliriz:

İşletmenin Eylül ayı KDV mahsubu sonunda hesaplanan KDV, indirilecek KDV büyüktür. Dolayısıyla doğrudan ihracat nedeniyle işletmenin yüklendiği KDV hesaplanan KDV'den indirilmiştir. (KDV Kanunu Md. 32 göre 11, 13,14 ve 15 inci maddeleri uyarınca vergiden istisna edilmiş bulunan işlemlerle ilgili fatura ve benzeri vesikalarda gösterilen KDV, mükellefin vergiye tabi işlemleri üzerinden hesaplanacak KDV'den indirilir.)

İşletmenin Eylül ayı KDV mahsubu sonunda ödenecek vergisi tahakkuk etmiştir.

EYLÜL 2008 AYI YEVMİYE KAYITLARI:

-----18/09/2008-----

120.ALICILAR HS 300.000
120.02.01 Yurtdışı Alıcılar
 601.YURTDIŞI SATIŞLAR HS 300.000
 601.01.01 Doğrudan İhracat

-----/-----

b-Eylül ayı yurt içi satışları aşağıdaki şekilde kaydedilir:

-----25/09/2008-----

120.ALICILAR HS 413.000
120.01.01 Yurtiçi Alıcılar
 600.YURTIÇİ SATIŞLAR 350.000
 600.01.01 Mal ve Hizmet Satışı
 391. HESAPLANAN KDV 63.000
 391.01.01 Yurtiçi Satış KDV

-----/-----

c-Eylül ayı alışları aşağıdaki şekilde kaydedilir.

-----03/09/2008-----

150. İLK MADDE VE MALZEME HS 250.000
150.01.01 Ahşap Malzeme
191.İNDİRİLECEK KDV 45.000
191.01 Üretim-Alış KDV
191.01.01 Yurtiçi üretim 24.300
191.01.02 Yurtdışı üretim 11.700
 320.SATICILAR 295.000
 320.01 Yurtiçi Satıcılar
 320.01.02 DDD AŞ

-----/-----

d-Eylül ayı KDV hesapları mahsubu ve yevmiye kaydı aşağıdaki şekilde düzenlenir:

-----31/09/2008-----

391.HESAPLANAN KDV	63.000
391.01.01 Yurtiçi Satış KDV	
191.İNDİRİLECEK KDV	45.000
191.01 Üretim-Alış KDV	
191.01.01 Yurtiçi Üretim	24.300
191.01.02 Yurtdışı Üretim	11.700
360. ÖDENECEK VERGİ VE FON	18.000
360.01 Eylül KDV	

-----/------

4.3.1.2 İhraç Kaydı İle Satış Yapan İşletmelerde KDV (Tecil-Terkin)ve Örnek Uygulama

Tecil terkin sisteminin işleyişi şu şekilde açıklayabiliriz⁶⁶:

- Malın ihraç edilmek üzere, ihracatçılara teslimi şartıyla yapılır. İhracatçı olmayanlara tecil-terkin esasında teslim yapılması mümkün değildir.
- İhraç kayıtlı mal sisteminde teslim bedeli üzerinden geçerli oranlara göre KDV hesaplanacak ve faturada gösterilecektir. Ancak faturadan gösterilen bu katma değer vergisi ihracatçıdan tahsil edilmeyecektir.
- İhraç edilmek şartıyla mal teslimi alan ihracatçılar faturada görülen ve ödemedikleri KDV kayıtlarına almayacaklardır. İhracat gerçekleştiğinde ihraç bedeli üzerinden de KDV ödenmeyeceği için ihraç konusu mala bağlı vergi yükü oluşmayacaktır.
- İhraç kaydıyla satış yapan üretici firmalar KDV Genel Tebliğinin 23.c maddesine göre faturanın üzerine “3065 sayılı KDV kanunu hükümlerine göre ihraç edilmek şartıyla teslim edildiğinden KDV tahsil edilmemiştir.” Şeklinde açıklama koymak zorundadır.
- İhraç edilmek üzere mal teslim edenler bununla ilgili ve faturalarında gösterdikleri KDV’yi tahsil etmemekle beraber kayıtlarında ve KDV beyannamelerinde hesaplanan KDV olarak gösterirler.

⁶⁶

Yılmaz Özbacı , **KDV Kanunu Yorum ve Açıklamalar**, Oluş Yayıncılık,2004, sf:367-368

- KDV kanununun 11/1-c maddesinde düzenlenen ihraç kaydıyla teslimlerde, teslim bedeli üzerinden hesaplanan verginin tecil edilemeyen kısmı, ihraç kaydıyla teslim yapanlara iade edilebilmektedir. Ancak bu şekilde iade edilecek tutar, ihraç kaydıyla teslim bedeli üzerinden hesaplanan KDV'den fazla olamamaktadır

Örneğin ihraç kaydıyla hesaplanan KDV ($20.000 \times \%18 = 3.600$ -TL olması halinde iade talep edilecek tutar 3.600- lira'yı geçemez.

Tecil Terkin kapsamına giren teslimler şunlardır⁶⁷:

- a.İmalatçıların ihraç kaydıyla yapacakları teslimler ve sadece kendi ürettikleri mallar ile fason olarak imal ettikleri ürünlerin teslimi (27.Seri nolu KDV GT)
- b.İmalatçı olan veya olmayan mükelleflerin “Dış Ticaret Sermaye Şirketleri’ne mal teslimleri (KDV GT 27/b)
- c.İmalatçı olan veya olmayan mükelleflerin “Sektörel Dış Ticaret Şirketleri’ne mal teslimleri” (KDV GT 62.a)
- d.Özel Finans kurumlarının ihracatçılara mal teslimleri (KDV GT 62.a)
- e.Türkiye’de ikamet etmeyenlere döviz karşılığı satışlarda, ihracat istisnası izin belgesi sahibi ihracatçılara yapılan mal teslimleri (KDV GT 61/5-6)
- f.Dahilde işleme veya geçici kabul izin belgesi kapsamında ithal edilen ham veya yardımcı maddeler kullanılarak üretilen malların ihracatçılara teslimi (KDV GT 71)
- g.Bir istisna olarak Dahilde İşleme veya Geçici Kabul İzin Belgesi olan ve tekstil, konfeksiyon, demir, çelik, otomotiv ve otomotiv yan sanayi sektörlerinde faaliyette bulunan imalatçı-ihracatçılara bu rejimler kapsamında ihraç edilecek ürünlerin imalinde kullanılacak maddelerin tesliminde tecil terkin uygulaması yapılabilmektedir.

⁶⁷ Yaser Gürsoy, **Dış Ticaret İşlemleri Muhasebesi**, Ekin Matbaası, 2008, sf:194

ÖRNEK:

MAYIS-2008

Satışlar Toplamı (KDV Hariç).....	80.000,-lira
Yurtiçi satışlar.....	65.000,-
İhraç Kaydı ile satışlar.....	15.000,-
Alışlar toplamı (KDV Hariç).....	55.000,-lira

MAYIS-2008 KDV

Mayıs dönemine ait hesaplanan KDV.....	14.400,-liradır
65.000,- x %18 = 11.700,-	
15.000,- x %18 = 2.700,- ihracatçıdan tahsil edilmemiştir.	
Mayıs dönemine ait İndirilecek KDV.....	9.900,- liradır
Yurtiçi üretim için KDV 55.000,- x %18=9.900,-	
Hesaplanan KDV (65.000+15.000) x %18.....	14.400
İndirilecek KDV (65.000 x %18).....	- 9.900
Ödenmesi gereken KDV (a-b=c).....	4.500
Tecil edilebilir KDV (20.000 x %18).....	- 2.700
Ödenecek KDV (c-d=e).....	1.800

Önceki sayfadaki bilgilere göre:

- Mayıs ayı sonu itibarı ile “Ödenmesi Gereken KDV” tutarı 4.500,- lira iken işletmenin ihraç kaydı satışları nedeniyle “Tecil edilebilir KDV” tutarı 2.700,- lira olduğundan, KDV beyannamesi üzerinde 1.800,- lira KDV borcu doğar.
- İşletme 2.700,- liralık iade alınması gereken KDV’yi ödenmesi gereken KDV’den mahsup etmiş olur.
- İhraç kaydıyla satışta tecil edilen KDV tutarı “KDV Beyannamesinin arka bölümünde gösterilmesi gerekir.

MAYIS 2008 AYI YEVMİYE KAYITLARI:

a-Mayıs ayı ihraç kaydıyla satış işlemi aşağıdaki şekilde kaydedilir.

-----11/05/2008-----

120.ALICILAR	15.000
120.01 Yurtiçi Alıcılar	
120.01.01 EEE AŞ	
192.DİĞER KDV	2.700
192.02.01 Tecil Edilebilir KDV	
600.YURTIÇİ SATIŞLAR	15.000
600.09.02.01 İhraç Kayıtlı Satışlar	
391. HESAPLANAN KDV	2.700
391.02.01 İhraç Kayıtlı Satış KDV	

-----/-----

b-Mayıs ayı yurtiçi satışı aşağıdaki şekilde kaydedilir:

-----21/05/2008-----

120.ALICILAR	76.700
120.01 Yurtiçi Alıcılar	
120.01.01 FFF AŞ	
600.YURTIÇİ SATIŞLAR HS	65.000
600.01.01.07 Mal ve hizmet satışı	
391.HESAPLANAN KDV	
391.01.01 Yurtiçi satış KDV	11.700

-----/-----

c-Mayıs ayı alışları aşağıdaki şekilde kaydedilir:

-----01/05/2008-----

150.İLK MADDE VE MALZEME HS	55.000
150.01.02 Pamuklu Kumaş-Sarı	
191 İNDİRİLECEK KDV	9.900
191.01 Üretim-Alış KDV	
320.SATICILAR	64.900
320.01.02 GGG AŞ	

d-Mayıs ayı KDV hesapları mahsup , tecil ve tahakkuk işlemleri aşağıdaki şekilde kaydedilir:

-----31/05/2008-----	
391.HESAPLANAN KDV	14.400
391.01.01 Yurtiçi Satış KDV	14.000
391.01.02 İhraç Kaydı İle Satış KDV	3.600
191.İNDİRİLECEK KDV	9.900
191.01 Üretim-Alış KDV	
360. ÖDENECEK VERGİ FONLAR	1.800
360.05.05 Mayıs ayı KDV	
392.DİĞER KDV	
392.02.02 Tecil Edilen KDV	2.700
-----/-----	

e-İhracatın 3 ay içinde gerçekleşmesi halinde , tecil edilen KDV'nin terkin yevmiye kaydı aşağıdaki şekilde yapılır.

Örneğimizdeki ihracatın 11.08.200x tarihinde gerçekleştiği bir örneği işletmemize gönderilen gümrük beyannamesinden öğrenilmiştir.

“Söz konusu malların ihracatçıya teslim tarihini takip eden ay başından itibaren 3 ay içinde ihraç edilmesi halinde tecil edilen KDV terkin olunur” (KDV Kn Md 11-1-c (3297 say Kn. 3. md eklenen bent)

-----11/08/2008-----	
392.DİĞER KDV	2.700
392.02.02 Tecil Edilen KDV	
192.DİĞER KDV	2.700
192.02.01 Tecil Edilebilir KDV	
-----/-----	

4.3.1.3 İhraç Kayıtlı Satışlarda Tahsil Edilemeyen KDV'nin Vergi İdaresinden Tahsili ve Örnek Uygulama (391 Hesaplanan KDV Hesabı bakiyesinin 191 İndirilecek KDV Hesabı bakiyesinden küçük olması hali)

KDV Kanununun 11/1-c maddesinde düzenlenen ihraç kaydıyla teslimlerde, teslim bedeli üzerinden hesaplanan verginin tecil edilemeyen kısmı, ihraç kaydıyla teslim yapanlara iade edilebilmektedir. İlgili dönemin, indirilecek vergi (191) tutarı, hesaplanan vergi (391) tutarından büyük ise tahsil edilemeyen kısım vergi idaresinden talep edilebilir. Ancak bu şekilde idare tarafından, iade edilecek tutar, ihraç kaydıyla teslim bedeli üzerinden hesaplanan katma değer vergisinden fazla olamaz.

TEMMUZ-2008

Satışlar Toplamı (KDV Hariç).....	80.000,-TL
Yurtiçi satışlar.....	65.000,-
İhraç Kaydı ile satışlar.....	15.000,-
Alışlar toplamı (KDV Hariç).....	75.000,-TL

TEMMUZ-2008 KDV

Temmuz dönemine ait hesaplanan KDV.....	14.400,-TL
65.000,- x %18 = 11.700,-	
15.000,- x %18 = 2.700,- ihracatçıdan tahsil edilmemiştir.	
Temmuz dönemine ait İndirilecek KDV.....	13.500,- TL
Yurtiçi üretim için KDV 75.000,- x %18=13.500,-	
Hesaplanan KDV (65.000+15.000) x %18.....	14.400
İndirilecek KDV (65.000 x %18).....	- 13.500
Ödenmesi gereken KDV (a-b=c).....	900
Tecil edilebilir KDV (20.000 x %18).....	- 2.700
İade Edilecek KDV (c-d=e).....	1.800

(İade alınacak KDV = Tecil edilen KDV – Ödenmesi Gereken KDV)

Temmuz ayı KDV tasnifinden aşağıdaki sonuçlar çıkmaktadır:

a-İşletmenin Temmuz ayı KDV mahsubu sonunda 900,- lira ödenecek vergisi çıkmıştır.

b-İşletme Temmuz ayı sonu itibariyle Tecil Edilebilir KDV tutarı 2.700,- liradır.

c-Tecil edilebilir KDV'den ödenecek vergi çıkarıldığında kalan tutar, vergi idaresinden tahsil edilebilecek tutardır. (2.700 – 900 = 1.800,-lira)

d-İşletmenin ödenecek vergisi yerine, devreden KDV'si çıkmış olsaydı; vergi idaresinden tahsil edilecek tutar “Tecil Edilebilir KDV” tutarının (2.700,-liranın) tamamı olacaktı.

e-İşletme bu alacağının SSK ve diğer vergilere mahsup edilebileceği gibi, vergi idaresinden ilgili belgeleri ibraz ederek tahsil edebilir. (Bu iade talebi mükellef isterse edilmeyebilir)

TEMMUZ 2008 AYI YEVMİYE KAYITLARI:

a-Temmuz ayı ihraç kaydıyla satış işlemi aşağıdaki şekilde kaydedilir:

-----07/07/2008-----

120.ALICILAR	15.000
120.01.01.01 BCD AŞ	
192.DİĞER KDV	2.700
192.02.01 Tecil Edilebilir KDV	
600.YURTIÇİ SATIŞLAR	15.000
600.09.02.01 İhraç Kayıtlı Satışlar	
391.HESAPLANAN KDV	2.700
391.02.01 İhraç Kayıtlı satışlar	

-----/-----

b-Temmuz ayı yurtiçi satışları aşağıdaki şekilde kaydedilir:

-----17/07/2008-----

120.ALICILAR	76.700
120.01.01 ABC AŞ	
600. YURTIÇİ SATIŞLAR	65.000
600.01.01.07 Mal ve Hizmet Satışı	
391. HESAPLANAN KDV	11.700
391.01.01 Yurtiçi Satış KDV	

-----/-----

c-Temmuz ayı yurtiçi alışları aşağıdaki şekilde kaydedilir:

-----02/07/2008-----

150.İLK MADDE VE MALZEME HS	75.000
150.01.01.05 Pamuklu Kumaş*Sarı	
191.İNDİRİLECEK KDV	13.500
191.01 Üretim-Alış KDV	
320.SATICILAR	88.500
320.01.02.01 CDE AŞ	

-----/-----

d-Temmuz ayı KDV hesapları mahsubu aşağıdaki şekilde kaydedilir:

-----31/07/2008-----

391.HESAPLANAN KDV	14.400
391.01.01 Yurtiçi Satış KDV	10.800
391.02.01 İhraç Kaydıyla Satış KDV	3.600
191.İNDİRİLECEK KDV	13.500
191.01 Üretim-Alış KDV	
392.DİĞER KDV	900
392.02.02 Tecil Edilen KDV	

-----/-----

e-İade Alınacak KDV'nin İlgili Hesaba Devri aşağıdaki şekilde kaydedilir:

-----31/07/2008-----	
192.DİĞER KDV	1.800
192.02.04 İhraç Kayıtlı Satışta İade Alınacak KDV	
192.DİĞER KDV	1.800
192.02.01 Tecil Edilebilir KDV	
-----/-----	

Bu işlemden sonra yapılacak kayıtlar ihracatçı firmanın ihracat işlemini devam eden ayın başından itibaren 3 ay içinde gerçekleştirip, gerçekleştirmediğine bağlı olarak değişiklik gösterir.

f-İhracatın 3 ay içinde gerçekleşmesi halinde tecil eden KDV'nin terkinini aşağıdaki şekilde kaydedilir.

Söz konusu malların ihracatçıya teslim tarihini takip eden (izleyen) aybaşından itibaren 3 ay içinde ihraç edilmesi halinde tecil eden KDV terkin olunur. (KDV Kn Md 11-1-c)

İhracatın 11.08.200x tarihinde gerçekleştiği ve belgelerin imalatçı firmaya gönderdiği varsayıldığında aşağıdaki gibi kayıt yapılır:

-----11/08/2009-----	
392.DİĞER KDV	900
392.02.02 Tecil Edilen KDV	
192.DİĞER KDV	
192.02.01 Tecil Edilebilir KDV	
-----/-----	

g-İade Edilecek KDV'nin Vergi İdaresinden Tahsili:

İade edilecek KDV'nin tahsil edilmesi mükellefe bağlıdır. Mükellef bu KDV tutarının tahsil etmek ister ise; iade edilecek KDV için gerekli şartların oluşmuş olması, yerine getirilmesi ve belgelerin eksiksiz olarak vergi idaresine ibrazı gerekir.

İhracatta iade edilecek KDV tutarının iadesi, KDV kanununun 32. Maddesi hükümlerin oluşması halinde yapılır.

Gerekli şartlar yerine getirildiğinde ve Vergi İdaresinden tahsilat yapıldığında aşağıdaki kayıt yapılır.

ga-İade Edilecek KDV'nin belgeleri Vergi İdaresine ibraz edildiğinde:

-----x/x/2008-----	
136 DİĞER ÇEŞİTLİ ALACAKLAR	1.800
136.07.01 Vergi İdaresinden İade Edilecek KDV'den Alacaklar	
192.DİĞER KDV	1.800
192.02.04 İhraç Kayıtlı Satışta İade Alınacak KDV	
-----/-----	

Belgeler vergi idaresine teslim edildiğinde ödeme zamanına kadar “Diğer Çeşitli Alacaklar” (Vergi İdaresinden İade Edilecek KDV'den alacaklar) hesabında izlenmesi, alacağın takibi açısından yararlı işlem olur.

Vergi idaresi belgelerin tesliminden sonra gerekli inceleme ve araştırmaları yapar ve iade talebinde bulunan ihracatçıya ödeme yapar.

gb-Vergi idaresinden çek alındığında

-----x/x/2008-----	
101. ALINAN ÇEKLER	
101.02.01 Portföydeki Vergi İdaresinden Alınan Çekler	
136.DİĞER ÇEŞİTLİ ALACAKLAR	
136.07.01 Vergi İdaresinden İade Edilecek KDV'den Alacaklar	
-----/-----	

h-İhracat 3 ay İçinde Gerçekleşmezse:

İhraç kaydıyla teslim edilen mal ihracatçı firma tarafından ihracatı izleyen aybaşından itibaren 3 ay içinde ihraç edilmemesi halinde aşağıdaki yevmiye kayıtları yapılır.

ha-392 Diğer KDV Hesabı tutarı 360 Ödenecek Vergi ve Fonlar Hesabına devir edilir:

-----x/x/2008-----

392.DİĞER KDV	900
392.02.02 Tecil Edilen KDV	
360.ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR	900
360.05.05 Mayıs Ayı KDV	

-----/-----

hb-192-Diğer KDV Hesabı tutarı ise; 120. Alıcılar Hs. (İhracatçı) hesabına aktarılarak kapatılır. KDV iade talebi geçersiz olur.

-----x/x/2008-----

120.ALICILAR	2.700
120.01.01.01 BCD AŞ	
192.DİĞER KDV	2.700
192.02.01 Tecil Edilebilir KDV (900)	
192.02.04 İhraç Kayıtlı Satışta (2.700)	
İade Alınacak KDV	

-----/-----

4.3.1.4 Uluslararası Taşımacılık KDV İstisnası Ve KDV İadesi

KDV Kanununun 11 ile 17 nci maddeleri mal ve hizmet teslimlerinde KDV istisnaları düzenlemiştir. KDV Kanununun 14 ncü maddesinde Transit Taşımacılık başlığı ile uluslar arası taşımacılık işlemleriyle ilgili düzenleme yer almaktadır.

- Transit ve Türkiye ile yabancı ülkeler arasında yapılan taşımacılık işlerinde Bakanlar Kurulu tarafından belirlenecek taşıma işleri vergiden müstesnadır.

- Bu istisna ikametgahı kanuni merkezi ve iş merkezi Türkiye’de bulunmayan mükellefler ilgili ülkeler itibariyle karşılıklı olmak şartıyla tanınır.

Bakanlar Kurulunun 84/8889 sayılı Kararı ile bu yetki kullanılmıştır. “Transit ve Türkiye ile yabancı ülkeler arasında deniz, hava, kara ve demiryolu ile yapılan yük ve yolcu taşıma işleri vergiden müstesnadır.”

KDV Kanununun 7. maddesinde “Türkiye ile yabancı ülkeler arasında yapılan taşımacılık ve transit taşıma işlemlerinde, hizmetin iç parkura isabet eden kısmı Türkiye’de yapılmış sayılır.” Hükmü yer alır. Kanunun 8/c düzenlemesinde mükellef “Transit taşımalarda gümrük veya geçiş işlemine muhatap olanlar” olarak tanımlanmıştır.

Uluslararası taşımacılık, transit taşımacılıkta muhasebe yönünden iç parkur ile iç parkur dışı işlemlerin ayrı ayrı muhasebeleştirilmesi gerekecektir. KDV’den istisna edilen parkur dışı gelirleri 601.YURTDIŞI SATIŞLAR hesabında, parkur içi KDV’ye tabi gelirler ise 600. YURT İÇİ SATIŞLAR hesabında izlenmelidir. Diğer yönden Taşımacılık faaliyetlerine ilişkin olarak maliyetler 740. HİZMET ÜRETİM MALİYETİ hesabında Yurtiçi Hizmet Üretim Gider Yeri ile Yurtdışı Hizmet Üretim Gider Yeri olarak ayrı alt kodlarda takip edilmelidir. Gider yerlerine göre gider çeşitleri veya gider çeşitlerine göre gider yerleri bir alt kodlama ile belirlenmeli ve böylece muhasebe kayıtlarında maliyetler ayrı ayrı izlenmelidir. Böylece yansıtma hesabı ile 622. SATILAN HİZMET MALİYETİ hesabına aktarılmalıdır.

ÖRNEK: Türkiye’de faaliyet gösteren A işletmesi Türkiye’den yüklediği X malın yurtdışında bir ülkeye taşımaktadır. Bu işleme ilişkin giderler şöyledir:

GİDER	YURTIÇİNDEKİ	KDV	YURTDIŞINDAKİ
Mazot	90.000,--	16.200,--	170.000,--
Motor Yağı	30.000,--	5.400,--	55.000,--
Tamir bakım	75.000,--	13.500,--	140.000,--
Çeşitli gider	35.000,--	6.300,--	85.000,--
	230.000,--	41.400,--	450.000,--
Gelir	120.000,--	21.600,--	800.000,--

Muhasebe Kaydı:

-----/-----		
740 HİZMET ÜRETİM MALİYETİ		680.000,--
740.01.01 Mazot		90.000,--
740.01.02 Motoryağı		30.000,--
740.01.03 Tamir bakım		75.000,--
740.01.04 Çeşitli gider		35.000,--
740.02.01 Mazot		170.000,--
740.02.02 Motoryağı		55.000,--
740.02.03 Tamir bakım		140.000,--
740.02.04 Çeşitli gider		85.000,--
191 İNDİRİLECEK KDV		41,400,--
	100/102	721,400,--
-----/-----		

-----/-----	
100/102/120	941,600,--
600 YURTIÇİ SATIŞLAR	120.000,--
Taşımacılık Geliri	
601 YURTDIŞI SATIŞLAR	800.000,--
Uluslararası Taşımacılık Geliri	
391 HESAPLANAN KDV	21.600,--
-----/-----	
622 SATILAN HİZMET MALİYETİ	680.000,--
741 HİZMET ÜRETİM MALİYETİ YANSITMA	680.000,--
-----/-----	
741 HİZMET ÜRETİM MALİYETİ YANSITMA	680.000,--
740 HİZMET ÜRETİM MALİYETİ	680.000,--
-----/-----	

Yüklenilen KDV'nin hesaplanması için aşağıdaki örneği verebiliriz:

Taşıma mesafeleri hesaplamada dikkate alınabilir. Yurtdışı taşımacılık işinin km toplamı 1500 km dir. Bunun 500 km'si toplamda yurtiçi parkura, 1000 km de yurtdışı parkura isabet etmektedir. Ayrıca işletmenin 500 km yurtiçi taşıma işi olmuştur. İşletmenin dönem gelirlerine ilişkin KM toplamı ilgili dönemde 2000 dir. Yurtdışı parkura isabet eden oran iç parkuru dahil (1500/2000) yüzde yetmişbeştir. (%75), Toplam KDV 41.400,--*0,75= 31.050 TL istisnaya ilişkin yüklenilen KDV dir. Ancak iadesi istenecek olan KDV 19.800,00 TL olacaktır.

KDV Tahakkuku:

-----/-----	
192 DİĞER KDV	19.800,--
İade Alınacak KDV	
391 HESAPLANAN KDV	21.600,--
191 İNDİRİLECEK KDV	41.400,--
-----/-----	

Öncelikle KDV Beyannamesinde istisna gösterilen bir işlem var ise bunun iade alınmasa da işleme ilişkin belgenin idareye verilmesi gerekmektedir. Makale konu işlemde ve benzeri işlemlerde istisnadan yararlanabilmek için gerekli belgeler şöyledir:

- Gümrük Beyannamesi, Özet Beyan formu veya Transit Beyannamesi, Tır Karnesi, Triptik Belgesi, Kara Manifestosu, Nakliye Faturası ve Teyit, Cım Belgesi veya Remiz Bülteninden biri
- İndirilecek KDV Listesi
- Yüklenilen KDV Tablosu
- Uluslar arası Taşıma fatura fotokopileri ve listesi

İadenin nakden yapılabilmesi 1.000 TL'yi aşan durumlarda inceleme raporu, YMM raporu veya teminat karşılığı olabilecektir.

4.4 Ar-Ge Teşviki Uygulaması Ve Muhasebe Kayıtları

İhracatçılara sağlanan önemli desteklerden bir diğeri de Ar-ge desteğidir. Aşağıda bu konuya ilişkin örneklere yer verilmektedir.

4.4.1 İşletme Malzemeleri Stok ve Sarfları

Ar&Ge Projesi kapsamında kullanılacak olan malzemelerin, 150 İlk Madde ve Malzemeler Hesabı altında ayrı bir grup olarak takip edilmesinde fayda vardır. İşletmede birden fazla Ar&Ge projesi varsa her birisi için ayrı grup açılması

projelerin takibini kolaylaştıracaktır. Ar&Ge Projesi için alınan malzemeler ilgili grup hesabı altında stoklara alınır ve sarf edildikçe 750 Ar&Ge hesabı altında ilgili projeye ait hesaba atılarak kaydedilir.

Gerek TÜBİTAK desteğinin hesaplanması ve gerekse vergi muafiyetine konu olacak tutarın hesaplanmasında sarf edilen malzeme tutarları dikkate alınacaktır. Konuya ilişkin örnekler aşağıdadır.

- Ar&Ge Projesinde kullanılmak üzere aşağıdaki malzemeler nakden satın alınmış. Malzeme Bedellerinin %70'i TÜBİTAK desteği kapsamındadır.

<u>Mal Cinsi</u>	<u>Miktarı</u>	<u>Fiyatı</u>	<u>Tutarı</u>
A Malı	150 Kg.	200,00 YTL	30.000,00 YTL
B Malı	75 Kg.	200,00 YTL	15.000,00 YTL
C Malı	300 Adet	10,00 YTL	3.000,00 YTL
		TOPLAM:	48.000,00 YTL

-----/-----
150 İKMADDE MALZEMELER HS. 48.000,-

150 02 Ar&Ge Projeleri Malzemeleri Hs.

150 02 100 ... Ar&Ge Proje Destekli Malzemeler Hs.

100 KAS HS. 48.000,-

100 01 Merkez Kasa Hs.

100 01 100 Kasa YTL Hs.

-----/-----

- Ar&Ge Destekli Proje için malzeme alınması

Ar&Ge Projesi çalışmaları için aşağıda belirtilen malzemeler sarf edilmiştir.

<u>Mal Cinsi</u>	<u>Miktarı</u>	<u>Fiyatı</u>	<u>Tutarı</u>
A Malı	45 Kg.	120,00 YTL	5.400,00 YTL
B Malı	20 Kg.	150,00 YTL	3.000,00 YTL
C Malı	90 Adet	30,00 YTL	2.700,00 YTL
TOPLAM:			11.100,00 YTL

-----/-----
750 ARAŞTIRMA GELİŞTİRME GİD.HS 11.400,-

750 02 Ar&Gr Proje Desteği Hs.

750 02 200 İşletme Malzemeleri Hs.

150 İK MADDE MALZEMELER HS. 11.400,-

150 02 Ar&Ge Projeleri Malzemeleri Hs.

150 02 100 ... Ar&Ge Proje Destekli Malzemeler Hs.

4.4.2 Sabit Kıymetler Alışı ve Amortisman Kaydı

Ar&Ge Projeleri kapsamında alınan sabit kıymetlerin 250 grup hesaplar altında ayrı bir grup olarak takip edilmesinde fayda vardır. Ayrı hesap grubu olarak takip etmek Proje onayı safhasında TÜBİTAK'a sunulacak raporların hazırlanmasında ve Kurumlar vergisi muafiyetinden yararlanmak için yapılan işlemlerde kolaylık sağlayacaktır.

TÜBİTAK destekleri alınan sabit kıymetlerin bedelleri üzerinden hesaplanırken, vergi muafiyeti dönemler itibariyle hesaplanan amortisman tutarları üzerinden hesaplanmaktadır. Konu aşağıdaki örnekler yardımıyla inceleyenecektir.

Ar&Ge Projesi kapsamında aşağıda belirtilen makineler bedeli çekle ödenerek alınmıştır. Makine Bedellerinin %90'ı TÜBİTAK desteği kapsamındadır.

<u>Makine Cinsi</u>	<u>Miktarı</u>	<u>Fiyatı</u>	<u>Tutarı</u>
X Makinesi	1 Adet	5.000,00 YTL	5.000,00 YTL
Z Makinesi	1 Adet	8.000,00 YTL	8.000,00 YTL
		TOPLAM:	13.000,00 YTL

-----/-----

253 TESİS MAKİNE VE CİHAZLAR HES. 13.000,-

253 02 Ar&Ge Destekli Tesis Mak.Cihazlar Hs.

253 02 100 ... Proje Ar&Ge Destekli Tesis Mak.Cihazlar Hs.

103 VERİLEN ÇEK VE ÖDEME EM. HS 13.000,-

103 01 Verilen Çek ve Ödeme Emirleri Hs.

103 01 100 Verilen Çek ve Ödeme emirleri Hs.

-----/-----

b. Ar&Ge Projesi kapsamında alınan makineler için aşağıda belirtilen amortismanlar ayrılmıştır.

<u>Amortisman</u>			
<u>Makine Cinsi</u>	<u>Alış Bedeli</u>	<u>Oranı</u>	<u>Tutarı</u>
X Makinesi	5.000,00 YTL	%10	500,00 YTL
Z Makinesi	8.000,00 YTL	%10	800,00 YTL
TOPLAM:	13.000,00 YTL		1.300,00 YTL

-----/-----

750 AR&GE GİDERLERİ HS. 1.300,-

750 02 Ar&Ge Projesi Hs.

750 02 300 Amortisman Giderleri Hs.

257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR HS. 1.300,-

257 02 Ar&Ge Projeleri Birikmiş Amort.Hs.

257 02 100 ... Ar&Ge Projesi Birikmiş Amort. Hs.

-----/-----

i. İşçilik Giderleri

Gerek TÜBİTAK desteğinden faydalanmak, gerek vergi indirimine konu olacak tutarın hesaplanmasına esas oluşturulacak ücretlerin hesaplanmasında, projede görevli personellerin fiili olarak proje için yapılan çalışmalarda geçen çalışma süreleri dikkate alınarak hesaplama yapılmaktadır.

Gerektiğinde bilgi isteyen ve/veya incelemeye girilmesi durumunda ispat edici belge olarak ibraz edilecek şekilde, hesaplama konu oluşturacak puantaj ayrıca

hazırlanmalı, proje yürütücüsü tarafından ve insan kaynakları/personel sorumlusu tarafından imzalanmalıdır. Böyle hazırlanan puantaj üzerinden hesaplandığı varsayılan örnek muhasebe kaydı aşağıdadır.

j. Ar&Ge Projesi kapsamında aşağıda belirtilen işçilikler yapılmıştır. Personel ücretlerinin %80'i TÜBİTAK desteği kapsamındadır.

750 AR&GE GİDERLERİ HS.	3.600,-
750 02 Ar&Ge Projesi Hs.	
750 02 101 Personel Ücretleri Hs.	3.000,-
750 02 102 Sigorta Primi İşveren Payı Hs.	600,-
360 Ödenecek Vergiler ve Fonlar Hs.	387,-
361 Ödenecek Sosyal Güv.Kes. Hs.	1,020,-
335 Ödenecek Personel Ücer. Hs.	2.193,-
335 100 Ödenecek Ücretler Hs.	

j. Proje Giderlerinin Aktifleştirilmesi, Amortisman İşlemleri ve Vergi Matrahından İndirilmesi

Ar&Ge Projesi kapsamında dönem içinde oluşan giderler 750 ARAŞTIRMA GELİŞTİRME HESABI altında ilgili grup hesapta toplanmıştır. Bu hesapta toplanan tutar gelir tablosuna aktarılmayarak 263 Hesap altında Ar&Ge Projesi için açılacak hesapta izlenecektir.

6- Dönem sonunda Ar&Ge Hesabında oluşan 11.000 YTL gider aktifleştirilmiştir.

-----/-----
263 ARAŞTIRMA GELİŞTRİME GİD. HS.

263 02 Ar&Ge Projeleri Hs.

263 02 100 ... Ar&Ge Projesi Hs. 11.000,-

751 Ar&Ge Yansıtma Hesabı

751 02 Ar&Ge Projeleri Yansıtma Hs.

751 02 100 ... Ar&Ge Projesi Yansıtma Hs. 11.000,-

-----/-----
b. Proje tamamlandığında aktifleştirilmiş tutar amortisman ayırmak suretiyle itfa edilir, bir iktisadi kıymet oluşmaması halinde ise doğrudan gider yazılır.

Ar&Ge Projesi için önceki yıldan devreden tutar 9.000 YTL'dir. Cari yılda 11.000 YTL'lik aktifleştirme yapılarak Proje 20.000 YTL aktif değerle tamamlanmıştır. Proje sonucu oluşan bedel normal amortisman yöntemiyle 5 yılda itfa edilecektir.

-----/-----
756 AMORTİSMAN VE TÜKENME PAYLARI HS. 4.000,-

756 30 Ar&Ge Amortisman Giderleri Hs.

756 30 100 ... Ar&Ge Projesi Amort. Gid. Hs.

268 BİRİKMiŞ AMORTİSMANLAR 4.000,-

268 30 Ar&Ge Giderleri Amortismanı Hs.

268 30 100 ... Ar&Ge Projesi Amort. Hs.

-----/-----

c. Arge Projesinin Giderlere Aktarılması:

Ar&Ge Projesi için önceki yıldan devreden tutar 9.000 YTL'dir. Cari yılda 11.000 YTL'lik aktifleştirme yapılarak Proje 20.000 YTL aktif değerle tamamlanmıştır. Ancak proje sonrası iktisadi bir kıymet oluşmamıştır. Bu nedenle Proje bedelinin tamamı giderleştirilecektir.

-----/-----

750 ARAŞTIRMA GELİŞTİRME GİD. HS. 20.000,-

750 49 Diğer Çeşitli Giderler

750 49 200 Ar&Ge Projesi Gideri Hs.

263 ARAŞTIRMA GELİŞTİRME GİD. HS. 20.000,-

263 02 Ar&Ge Projesi Hs.

263 02 100 ... Ar&Ge Projesi Hs

-----/-----

263 hesaba aktararak aktifleştirdiğimiz tutar ilgili yıl Gelir/Kurumlar vergisi matrahından indirilecektir. Vergi matrahının yetersiz olması durumunda kalan tutar yeniden değerlendirme oranında arttırılarak bir sonraki yıla taşınacaktır. Yapılacak bu işlemler Nazım hesaplar kullanarak takip edelebilir.

d. Ar-ge Projesi Vergi İndirimi Kaydı:

Cari dönemde arge projesi için 11.000 YTL'lik kısım aktifleştirilmiştir. İlgili yıl vergi matrahı 8.000 YTL.dir. Yeniden Değerleme oranı %10'dur.

-----/-----

946 YARARLANILACAK AR&GE İNDİRİMİ HS. 11.000,-

946 02 ... Ar&Ge Projesi İndirimi Hs.

946 02 2008 ... Ar&Ge Projesi İndirimi Hs.

948 AR&GE İNDİRİMİ ALACAKLI HS. 11.000,-

948 02 Ar&Ge Projesi Hs.

948 02 2008 ... Ar&Ge Projesi İnd.Alc. Hs.

-----/-----

e. Ar-ge Projesi Vergi Matrahından İndirilen Tutar Kaydı:

-----/-----

947 YARARLANILMIŞ AR&GE İNDİRİMİ HS. 8.000,-

947 02 ... Ar&Ge Projesi İndirimi Hs.

947 02 2008 ... Ar&Ge Projesi İndirimi Hs.

946 YARARLANILACAK AR&GE İNDİRİMİ HS. 8.000,-

946 02 ... Ar&Ge Projesi İndirimi Hs.

946 02 2008 ... Ar&Ge Projesi İndirimi Hs.

-----/-----

f. Ar-ge Projesi İndirilemeyen Kısımın Yeniden Değerlemesi

Ar&Ge İndirimine konu Tutar (-) İndirilen Tutar = Yeniden Değerlenecek Tutar

$$11.000,- (-) 8.000,- = 3.000$$

Yeniden Değerlenecek Tutar (x) Yeniden Değerleme Oranı= Yeniden Değerleme Artışı

$$3.000,- (x) \%10 = 300,-$$

Muhasebe kaydı aşağıdaki gibidir.

-----/-----

946 YARARLANILACAK AR&GE İNDİRİMİ HS. 300,-

946 02 ... Ar&Ge Projesi İndirimi Hs.

946 02 2008 ... Ar&Ge Projesi İndirimi Hs.

948 AR&GE İNDİRİMİ ALACAKLI HS. 300,-

948 02 Ar&Ge Projesi Hs.

948 02 2008 ... Ar&Ge Projesi İnd.Alc. Hs.

-----/-----

g. Ar-ge Projesi Vergi Matrahından İndirilen Tutar Kaydı

Bir Sonraki yıl vergi matrahının yeterli olması durumunda muhasebe kaydı aşağıdaki gibi olacaktır.

-----/-----

947 YARARLANILMIŞ AR&GE İNDİRİMİ HS. 3.300,-

947 02 ... Ar&Ge Projesi İndirimi Hs.

947 02 2008 ... Ar&Ge Projesi İndirimi Hs.

946 YARARLANILACAK AR&GE İNDİRİMİ HS. 3.300,-

946 02 ... Ar&Ge Projesi İndirimi Hs.

946 02 2008 ... Ar&Ge Projesi İndirimi Hs.

-----/-----

h. Hesapların Kapatılması

-----/-----

948 AR&GE İNDİRİMİ ALACAKLI HS. 11.300,-

948 02 Ar&Ge Projesi Hs.

948 02 2008 ... Ar&Ge Projesi İnd.Alc. Hs.

947 YARARLANILMIŞ AR&GE İNDİRİMİ HS. 11.300,-

947 02 ... Ar&Ge Projesi İndirimi Hs.

947 02 2008 ... Ar&Ge Projesi İndirimi Hs.

-----/-----

4.5.TÜBİTAK V.B. KURULUŞLARDAN SAĞLANAN PROJE DESTEĞİNİN MUHASEBE KAYDI

Hazırlanan proje kapsamında TÜBİTAK v.b. diğer kuruluşlardan nakdi destek sağlanıyor olabilir. Sağlanan bu destek 549 hesapta takip edilecektir. Tutar bir şekilde şirketten çekilmesi ve/veya başka bir hesaba aktarılması durumunda vergiye tabi tutulacaktır. Sermayeye ilave edilmesi durumunda vergiye tabi olmayacaktır.Konuya ilişkin örnek aşağıdadır.

- Ar&Ge Projesi Dönem sonunda TÜBİTAK tarafından yapılan incelemeler neticesinde yukarıda yapılan işlemler karşılığında destek tutarları banka hesabımıza ödenmiştir.

<u>Destek Cinsi</u>	<u>Desteğe Konu tutar</u>	<u>Destek Oranı</u>	<u>Destek Tutarı</u>
Malzeme Desteği	6.400,00	%70	4.480,00
Makine Alım Desteği	10.000,00	%80	8.000,00
Personel Desteği	3.000,00	%80	2.400,00
TOPLAM:	32.000,00		14.880,00
-----/-----			
101 BANKALAR HS.	14.880,-		
101 02 Bankalar YTL Hs.			
101 02 100 ... Bankası Hs.			
549 Özel Fonlar Hs.			
549 50 Ortak Dışı İşlemler Fonu Hs.			
549 50 100 ... Ar&Ge Prj.TÜBİTAK Desteği Hs.			14.880,-

4.6.YURTDIŞI OFİS-MAĞAZA AÇMA DEVLET YARDIMLARINA İLİŞKİN BİR UYGULAMA VE MUHASEBE KAYDI

ABC Sanayi ve Ticaret A.Ő. kendi unvan ve markasıyla işletilmek amacıyla XY ülkesinin BC şehrinde temsilcilik ofisi açmaya karar vermiştir.

Temsilcilik ofisi ile ilgili olarak Ağustos 2008 tarihinden itibaren ofis kiralamış ve sabit varlık (demirbaş eşya) alım giderleri yapmıştır.

Devlet desteğinden yararlanmak istemektedir.

İşletme harcama kalemlerine ilişkin belgelerin doğruluğunun tevsiki amacıyla ödeme tarihinden itibaren iki ay içinde ülkedeki ticaret müşavirliğine başvurmuştur. Doğruluğu onaylanan belgelerle birlikte inceleme yapılabilmesi için bağılı olduğu Bursa İhracatçılar Birliği'ne başvurmuştur.

Ağustos, Eylül, Ekim 2008 aylarına ilişkin kira bedellerinin %50'si ve sabit varlık alım giderlerinin %50'si desteklenecektir⁶⁸.

Aylara göre kira bedeli ve döviz kuru aşağıda açıklanmıştır.

Ağustos	200x Kira Bed : 2500\$.x %50 = 1250\$	Döviz Kuru:1,4000 TL
Eylül	200x Kira Bed : 2500\$.x %50 = 1250\$	Döviz Kuru: 1,4500 TL
Ekim	200x Kira Bed : 2500\$.x %50 = 1250\$	Döviz Kuru: 1,5000 TL

Ağustos ayında alınan Sabit Varlık (Demirbaşlar) maliyeti 15.000 \$'dır.

⁶⁸ A.Ünv. A.Ö. Fakültesi İş. İd. 281 age s.149

Aylık Kira tutarlarının hesaplanması aşağıdaki şekilde yapılır:

Ağustos ayı Kira yardımı : 1250\$ x 1,4000 = 1.750,00 TL
Eylül ayı Kira yardımı : 1250\$ x 1,4500 = 1.812,50 TL
Ekim ayı Kira yardımı : 1250\$ x 1,5000 = 1.875,00TL
Üç aylık kira yardımları toplamı..... = 5.437,50 TL

Sabit Varlık-Demirbaş alımı için, devlet yardımı tutarı hesaplaması aşağıdaki şekilde yapılır:

7.500\$ x 1,4000 = 10.500 TL

TOPLAM TALEP EDİLEN DEVLET YARDIMI = 15.937,50 TL

[(5.437,50) + (10.500) = 15.937,50]

TOPLAM HARCAMALAR TUTARI = 31.875 TL

21.000 + 3.500 + 3.625+ 3.750 = 31.875

MUHASEBE KAYITLARI:

a-Yurtdışı temsilcilik için Sabit Varlık (demirbaş) alışı aşağıdaki şekilde kaydedilir.

-----31/08/08-----

255.DEMİRBAŞLAR HS 21.000

255.05.01 Yurtdışı Maddi Duran Varlıklar

255.05.01.01 Ofis Büro Malzemeleri

(15.000\$ * 1,4000)

100.KASA HS 21.000

100.02.02.01 Yab. Para Kasası

Dolar Kasası (15.000\$*1,4000)

-----/-----

b- Ağustos ayı kira bedelinin ödenmesi aşağıdaki şekilde kaydedilir.

-----31/08/08-----

770.GENEL YÖNETİM GİDERLERİ 3.500

770.05.02.01 Yurtdışı Ofis Kira Giderleri

(2.500\$*1,4000)

102.BANKALAR HS 3.500

102.01.02.01 Döz Tev Hs. Dolar

(2.500\$*1,4000)

-----/-----

c- Eylül ayı kira bedelinin ödenmesi aşağıdaki şekilde kaydedilir.

-----30/09/08-----

770.GENEL YÖNETİM GİDERLERİ 3.625

770.05.02.01 Yurtdışı Ofis Kira Giderleri (2.500\$*1,4500)

102.BANKALAR 3.625

102.01.02.01 Döv Tev Hs Dolar (2.500\$*1,4500)

-----/-----

d- Ekim ayı kira bedelinin ödenmesi aşağıdaki şekilde kaydedilir.

-----31/10/08-----

770.GENEL YÖNETİM GİDERLERİ 3.750

770.05.02.01 Yurtdışı Ofis Kira Giderleri

(2.500\$*1,5000)

102.BANKALAR 3.750

102.01.02.01 Döv Tev Hs Dolar (2.500\$*1,5000)

-----/-----

e- Devlet yardımı tahsil edildiğinde, aşağıdaki şekilde kaydedilir.

Devlet desteğinin Aralık sonu itibariyle banka hesabına geçmesi durumunda

-----31/12/08-----

102.BANKALAR HS 15.937,50

102.01.01 İş Bnk Tic Mev Hs

679.DİĞ OLĞ. GELİR KARLAR 15.937,50

679.05.01 Yurtdışı Ofis-Mağaza Açma İşletme Marka Tanıtım

Desteği

-----/-----

Yurt Dışı Ofis kira giderleri toplamı olan 31.875 TL nin %50'si oranında devlet desteği alınmış olmaktadır.

Bu miktar dönem içinde yapılan giderler karşılığında gelir hesaplarına geçer.

4.7 YURTİÇİ YURTDIŞI ULUSLAR ARASI NİTELİKLİ FUARLARA KATILIMIN DESTEKLENMESİ VE MUHASEBE KAYDI

Türkiye'de tekstil makineleri üretimi ile ilgili faaliyet gösteren ABC AŞ müsteşarlıkça görevlendirilen organizatörce Hollanda'da düzenlenen 23.03.2008 tarihli yurtdışı Türk İhraç Ürünleri Fuarı'na katılmıştır. Bu amaçla 60 m2 lik bir stant kiralanmıştır. Fuarda sergilenecek olan ürünler sevk irsaliyesi düzenlenerek organizatör firmaya teslim edilmiştir. Organizatör firma sergilenmek üzere kendisine teslim edilen ürünleri ilgili çıkış gümrüğüne yetkili olduğuna dair belgeyi de ibraz ederek geçici olarak ihraç edileceği belirtilerek ve ihracat beyannamesi düzenletilerek yurtdışına göndermiştir. (Bu sırada proforma fatura ve sevk irsaliyesi beyannameye eklenmiştir.)

Organizatör firma tarafından katılımcıya gönderilen masraf (7000\$ + nakliye ve stant kirası dahil 35.000\$ katılım bedeli) faturaları gider olarak kayıtlara alınmış ancak bu giderlerin kısmen teşvik kapsamında olmasından dolayı gelir tahakkuku kayıtları da yapılmıştır. Bu tip faturalarda dikkat edilmesi gereken bir husus da

faturanın üzerinde “Yurtdışı Fuar Katılımlarının Desteklenmesine İlişkin 2004/6 sayılı tebliğ kapsamında yurt dışı fuar desteklerinden yararlandırılmıştır” ifadesinin bulunmasıdır.

Fuarda 30.000\$ değerinde iki adet makine satılmıştır. Fuar dönüşü bu ürünleri sergilenen firmaca düzenlenecek kesin satış faturası ve geçici ihracata ilişkin gümrük beyannamesinin iptali ile satılan ürünlerle ilgili gümrük beyannamesinin “gönderici veya ihracatçı” bölümünde ürünlerin satıcısı sahibi firma adının yer almasına dikkat edilmelidir. Şayet ihracatçı bölümüne fuar firması yazılı ise ilgili vergi dairesince KDV iadesi veya mahsubu , ürün yurtdışı edilmiş olmasına rağmen gümrük beyannamesi iade talep eden firma adına tanzim edilmemesi nedeniyle mümkün olmayacaktır.

Firma fuarın bitiş tarihini müteakip en geç 3 ay içerisinde teşviğe ilişkin gerekli tüm belgeleri organizatör kanalıyla bulunulan bölgedeki İhracatçı Birlikleri Genel Sekreterliği’ne intikal ettirmiştir. İhracatçı Birliği Genel Sekreterliği gerekli incelemeyi yapmak suretiyle ödeme yapılacak katılımcı ve organizatör ile ödeme miktarlarını ödemenin yapılmasını teminen TC Merkez Bankası’na bildirmiştir.

Muhasebe kaydı aşağıdaki gibidir:

-----23/03/2008-----

157 Diğer Stoklar 48.000

157.01 Fuar Ürünleri

153 Ticari Mallar 48.000

2 adet makine bedeli (40.000\$) 1\$=1,20TL

-----/-----

-----/-----

760 Pazarlama Satış Dağıtım Gid 50.400

760.01 Nakliye Gid 8.400\$

760.02 Stant Gid 24.000\$

760.03 Fuar Kat. Bed 18.000\$

102.Bankalar 50.400

-----/-----

181 Gelir Tahakkukları 16.200

181.01 Nakliye Teşviği 3.500\$

181.02 Katılım Teşviği 10.000\$

679. Diğer Ol Dışı Gel Kar 16.200

679.01 Fuar Teşvik Gelirleri

-----/-----

120 Alıcılar 72.000

601 Yurtdışı Satışlar 72.000

-----/-----

-----/-----
621 Satılan Tic Mal Maliyeti 48.000

157 Diğer Stoklar 48.000

157.01 Fuar Ürünleri
-----/-----

102 Bankalar 16.200

181 Gelir Tahakkukları 16.200
-----/-----

4.8. İHRACAT KREDİSİNİN MUHASEBE KAYDI

EGE AŞ ihracat finansmanında kullanmak üzere 05.05.2008 tarihinde 3 ay vadeli 100.000,- liralık kredi kullanma konusunda tüm yasal işlemlerini tamamlamıştır. Krediyi almış ve bankadaki ticari mevduat hesabına aktarılmıştır. Vade bitiminde 27.500,- lira banka kredisi faizi tahakkuk etmiştir. Faiz ve anapara 05.08.2008 tarihinde aynı bankanın ticari mevduat hesaplarından ödenmiştir.

a-Alınan banka kredisinin aşağıdaki şekilde kaydedilir:

-----/-----
102.BANKALAR HS 100.000

102.02.01.01 İŞ BNK TİC MEV HS

300.BANKA KREDİLERİ HS 100.000

300.01.01.01 İŞ BN TL KREDİ MEV HS
-----/-----

b-İhracat Kredisi Olması Halinde tahakkuk eden kredi faizleri

-----/-----

780.FİNANSMAN GİDERLERİ 27.500

780.05.01.01 İhracat Gid TL Kredi Faizleri

300.BANKA KREDİLERİ HS 27.500

300.01.01.01 İş Bn TL Kredi Mev Hs

-----/-----

c-İthalat Kredisi olması halinde tahakkuk eden kredi faizleri

-----/-----

159.VERİLEN SİPARİŞ AVASLARI HS 27.500

159.03.01.10 İthalat-Banka Kredi Faiz Giderleri

300.BANKA KREDİLERİ HS 27.500

300.01.01.02 İş Bnk TL Kredi Mev Hs

-----/-----

d-İhracat ve İthalat Kredisinin, Kredi Faizlerinin ve Ana Parasının Geri Ödenmesi:

-----/-----

300.BANKA KREDİLERİ HS 127.500

300.01.01.01 İş Bnk TL Kredi Mev Hs İhracat

102.BANKALAR HS 127.500

102.02.01.01 İş Bnk Tic Mev Hs

-----/-----

SONUÇ VE ÖNERİLER

İhracat günümüzde ülkelerin ekonomik açıdan kalkınmasında büyük rol oynamakta, bu nedenle ülkeler ihracatlarının gelişmesi için çeşitli destekler sağlamaktadırlar. Bu teşvikler kuşkusuz uluslararası rekabeti daha da yoğunlaştırmaktır. Uluslararası ticarete yeni pazarların ağırlığının daha da artacağı hesaba katılırsa özellikle ülkemiz ihracatının bu durumdan nasıl etkileneceğini önceden görmeli ve karşı tedbirler almalıyız. İşte bu noktada ihracatta devlet yardımları çok önemli bir rol oynamaktadır.

Çin'de olduğu gibi düşük maliyetli üretim yöntemleri geliştirerek uluslararası pazarlara ucuz ürün sunması Çin mallarının özellikle tekstil ve konfeksiyon sektörlerine giderek tehdit haline geldiğini göz önünde bulundurulmalıdır. Bu noktada uluslararası rekabette moda ve marka kavramlarının önemi artmaktadır. “İhracatta Devlet Yardımları” kapsamında yürürlüğe konulan “Turquality” konseptinin Türk mallarında kalitenin, güvencenin ve prestijin sembolü haline getirilmesinde önemli rol oynayacağı ortadadır. Bu yüzden bu yardımın etkinleştirilmesi ve daha fazla ihracatçının yararlanması sağlanmalıdır. Ayrıca marka bilinci geliştirilmeli ve markalaşma teşvik edilmelidir. Bununla beraber Türk mallarına karşı önyargının olduğu pazarlarda etkin tanıtım faaliyetlerinde bulunulmalıdır. Yurtdışı mağazacılık bu ön yargının kırılmasında etkin bir rol oynayacaktır.

Ülkemizde katma değeri yüksek olan ürünlerin ihracattaki payı azdır. Bunun yanında geçmişte düşük işçilik maliyeti ve ucuz hammadde ile avantaj sağlandıysa da bilginin ve teknolojinin hakim olduğu günümüz koşullarında rekabet gücü; özellikle sanayi sektöründe ancak yeni bir ürün ya da üretim yöntemi geliştirilerek sağlanabilir. Araştırma geliştirme çalışmalarına daha fazla önem verilmesi yaratıcı ve özgün ürünlerin ortaya çıkmasında etkili olacaktır. Bu nedenle ar-ge çalışması yapan firmalar bir çok açıdan desteklenmelidir.

Rekabet gücünün arttırılmasındaki bir başka önemli husus uluslararası pazarlara tüketici istek ve beklentilerini karşılayacak ürünlerin sunulmasıdır.

Uluslararasılaşmayı hedefleyen ve dış pazarlarda başarılı olmak isteyen işletmeler pazar ve müşteri odaklı olmak zorundadır. Bu durum hedef pazar araştırmalarının önemini arttırmaktadır. Pazar araştırmaları hedef pazardaki potansiyel müşteriler ve bu müşterilerin satın alma güçleri hakkında işletmelere önemli bilgiler sağlar. İşletmeler bu sayede pazarı değerlendirirler ve bu pazarda uygulayacağı stratejiye ve pazarlama karmasına karar verir. Ülkemizde 1995’den beri verilen “İhracatta Pazar Araştırması Desteği” özellikle KOBİ’ler için önemli bir yardımdır ve bu yardımın da daha fazla ihracatçıya ulaşması gerekmektedir.

İhracatta başarılı olabilmenin başka pazarları incelemekten geçtiği açıktır. Bunun diğer bir yolu da yurt dışı fuarlara katılmaktır. Yurt dışı fuarlara katılma işletmelere rakiplerini , rakiplerin ürünlerini ve kullandıkları teknoloji ile ilgili bilgi edinmesine, söz konusu mala olan talebi görmesine , piyasa koşullarını incelemesine olanak sağlar ve firmanın tanıtımına katkıda bulunur. Bu konuda İhracatçı Birlikleri’nin sağladığı yardım önemlidir.

İhracatçılarımızın pazarlama bilgisinin yeterli olmayışı, küçük ölçekli şirketlerin yöneticilerinin işletmecilik ve dış ticaret konusundaki bilgi eksiklikleri yine KOBİ’lerin nitelikli personel istihdam etmelerindeki zorluklar “eğitim yardımının” önemini arttırmaktadır. Bu kapsamda işletmelerin eğitim harcamaları desteklenmekte veya İGEME tarafından eğitim seminerleri düzenlenmektedir. Bu seminerlere özellikle KOBİ’lerin katılması teşvik edilmelidir.

İşletmelerimizin kalite ve çevre belgeleri ve bunların ihracattaki önemi konusunda yeteri bilgiye sahip olmadıkları bilinmektedir. İhracatımızda büyük payı olan Avrupa Birliği ülkelerine ihracatta CE işaretinin giderek önem kazandığı da unutulmamalıdır. İhracatçılar bu konuda bilgilendirilmeli ve bu çalışmalarını yapmaları için çeşitli destekler sağlanmalı.

Bütün bu anlatılanlar devlet yardımlarının önemini açıkça ortaya koymaktadır. Ancak ihracatçılarımızın bu yardımlardan yeterince yararlanamadığı bilinmektedir. Bunun için başlıca yapılması gerekenler devlet yardımlarının miktar

ve nitelik olarak genişletilmesi ve bu konudaki bürokratik engellerin kaldırılmasıdır. Söz konusu devlet yardımları ayrıca nitelik olarak da tam olarak ihracatçılarımızın gereksinimlerini karşılayamamaktadır.

Devletin ihracat ve ihracat teşvikleri konusunda gözönünde bulundurması gereken diğer önemli noktalar ise aşağıdaki gibi sıralanabilir:

İhracat ve yatırım teşvikleri AB ve DTÖ kurallarına uygun olmalıdır.

İhracat Türkiye’de bir devlet politikası haline getirilmelidir.

Dampingli ithalat için gerekli önlemler alınmalı, antidamping soruşturmaları kısa sürede tamamlanmalıdır.

İhracatta KDV iadesi ile ilgili uygulamalar amacı doğrultusunda ve koordinasyon sağlanarak yapılmalıdır.

Vergi oranları aşağıya çekilmelidir.

Ar-ge araştırmaları teşvik edilmeli, Ar-ge’ye ayrılan kaynaklar arttırılmalıdır.

Eximbank kredi imkanları arttırılmalıdır.

Ülkemizde kullanılan hammadde ve enerji fiyatları rakip ülkelere oranla çok pahalıdır. Dünya fiyatlarında hammadde ve enerji sağlanmalıdır.

İhracat ile ilgili işlemlerin çabuklaştırılması ve kolaylaştırılması için gereken önlemler alınmalı, ihracat ile ilgili kuruluşlar arasında koordinasyon sağlanmalı, on-line sistem genişletilmeli ve tüm gümrükleri ve ihracatçı birliklerini kapsayacak hale getirilmelidir.

İhracat işlemlerindeki bürokratik işlemler en aza indirilmelidir.

İhracatçının uluslararası piyasalardan hammadde, ara malı ve yatırım malı ithalatında kolaylıklar sağlanmalı, girdilerin uluslararası rekabetçi maliyetlerle temin edilmesi sağlanmalıdır.

Türk ürünlerinin tanıtımına yönelik stratejik araştırmalar yapılmalıdır.

İhracatı teşvik kapsamına yurt dışı haberleşme giderlerinden indirim sağlanmalıdır.

Enerji fiyatları dünya ülkeleriyle rekabet edebilecek seviyelere getirilmelidir.

SSK primleri aşağıya çekilmelidir.

Uzak Doğu'dan gelen ürünlerin piyasada hızla yayılması ihracatçılarımızı zora sokmaktadır. Bu konuda bir an önce çalışma yapılmalı ve stratejiler belirlenmelidir.

Yurt dışı pazarlama ve marka yatırımı teşvikinden küçük şirketlerimizin de yararlanmaları sağlanmalıdır.

İhracatçılarımızın yurt dışında yapılanması, satış stratejileri geliştirmesi, ofis ve mağaza açması özendirilmeli, yurt dışında pazarlama şirketleri ve dağıtım mağazaları kurulmasına yönelik stratejiler geliştirilmelidir.

KOBİ'lerin örgütlenmesi sağlanmalıdır.

Markalı ürün ihracatına daha fazla teşvik verilmelidir.

THY kargo taşımacılığına ihracata dönük destekler verilmelidir.

Meslek kuruluşlarının dış fuarlara katılımı teşvik edilmeli ve desteklerden yararlanma olanağı sağlanmalıdır.

Ülke sanayiinin tanıtımı esnasında elektronik ortamın sağladığı ucuz ve hızlı tanıtım olanakları kullanılmalı ve e-ticarete yönelik hukuki ve teknik alt yapı oluşturulmalıdır.

Kısaca özetlemek gerekirse dış ticaret günümüzde devletler için önemli bir kalkınma aracıdır. Bu yüzden ülkeler dış ticaretini geliştirmek için çeşitli teşvik araçlarına başvuracaktır. Muhasebe açısından bakıldığında söz konusu teşviklerden yararlanan işletmeler için bu desteklerin muhasebenin temel kavramlarına, muhasebe uygulamaları genel tebliğine ve muhasebe standartlarına uygun bir şekilde muhasebeleştirilmesi önemli bir sorundur.

KAYNAKÇA:

- ACAR, Sadık Uluslararası Reel Ticaret-Teori ve Politika, Dokuz Eylül Üniversitesi Matbaası, İzmir,2000
- AKDOĞAN, Nalân, SEVİLENGÜL, Orhan “Tekdüzen Muhasebe Sistemi Uygulaması” , Gazi Kitabevi, 10. Baskı, Ankara, 2000
- AKKUZUGİL, Yüksel “İhracata Yönelik Devlet Yardımlarının Analizi ve Değerlendirilmesi” DTM Dergi, Ocak 2003
- ALKIN, Erdoğan “Uluslararası Ekonomik İlişkiler”, Güryay Matbaası, İstanbul, 1981
- “Araştırma Geliştirme Yardımı Uygulama Esasları” DTM ve TÜBİTAK, Ankara, Eylül,2000
- ATEŞ,Koray “İhraç Kayıtlı Teslimler ve Tecil-Terkin Uygulamalarının Muhasebeleştirilmesi”, www.muhasabetr.com, erişim tarihi:01.09.2009
- “Avrupa Birliğinde Uygulanan Devlet Yardımları, Teşvikler ve Türkiye ile Mukayeseli İncelemesi”, İGEME, Ocak 1995
- AYDIN, Murat, Mert Serpil, Kaynak, Sema“Ekonomik Rapor 2002” TOBB, Aydoğdu Ofset, Mayıs 2003
- AYHAN, Haluk “Geçmişten Günümüze İhracat Teşvikleri” İGEME’den Bakış Dergisi, Ağustos-Eylül 2000
- BAYKAL, Cevdet “İhracatta Devlet Yardımları”, İGEME’den Bakış Dergisi, Nisan-Haziran 2000

- BALASA, Bella “Development Strategies in Semi-Industrial Economies” Johns Hopkins University Press, Baltimore,1982
- BEŞELİ, Nursun, “Alternatif Pazar arayışı ve Pazar Araştırmasına İlgili Artıyor”, İGEME’den Bakış Dergisi, Mayıs-Ağustos, 2002
- BİLGİÇ, Mete “GATT ve Uruguay Roundu Kapsamında Uygulanan Devlet Yardımları ve Sübvansiyonlar” KOSGEB Yayını, Ankara, 1999
- BİLGİN, Mualla-Haskınacı,Şebnem “İhracat El Kitabı” İstanbul Ticaret Odası Yayın No:24, Ağustos 2002, İstanbul
- BİLGİN, Mualla “Sorularla İhracatı Teşvik Mevzuatı” İstanbul Ticaret Odası Yayın No:56 Eylül 1998,İstanbul
- CROOME, J., “Reshaping the World Trading System- A History of the Uruguay Round, WTO, Geneva 1995
- ÇAĞAN,Nami;Gökdere,Ahmet;Kumrulu,Ahmet;Töre,Nahit; “Avrupa Topluluklarını Kuran Temel Antlaşmalar”, DPT, Cilt:1, Ağustos 1993
- ÇALIŞANELLER,Altan “Yurtiçi-Yurtdışı Uluslararası Nitelikli Fuarlara Katılımın Desteklenmesi” www.muhasabetr.com, erişim tarihi:01.09.2009
- ÇARIKÇI, Emin “Türkiye’de İhracatı Teşvik Politikası Uygulamaları ve Sonuçları” Türkiye Dış Ticaret Derneği “Dış Ticarete Durum” Sayı:23–24 Yıl:1998
- ÇELİK, Bayram “Türkiye’de ve AB’de İhracatı Teşvik Uygulamaları” Araştırmalar–2, Gümrük Kontrolörleri Derneği, Ankara, Ocak,1996

- ÇELİK, Fatih, “İhracata Yönelik Devlet Yardımlarının Karaman Gıda Sektörü Üzerinde Bir Değerlendirmesi” Dış Ticaret Dergisi, DTM, 2002 sayı:24
- ÇİLOĞLU, İsmail, “Teşvik Sisteminin Değerlendirilmesi”, Hazine Dergisi, Ankara, Ekim, 1997
- DELİCE, Güven “Eximbank Kredileri Üzerine Bir Uygulama”, 1. Orta Anadolu Kongresi, www.kobinet.org.tr
- DOĞAN, Ömer Faruk, “Küreselleşme Sürecinde Türk Sanayi Ürünleri İhracatı”, İGEME’den Bakış Dergisi- Sanayi Özel Sayısı, Ocak-Nisan 2003
- “Dünya’da ve Türkiye’de İhracat Teşvikleri” İKV, İstanbul, Ağustos, 1991
- EGE, Yavuz, Türkiye’nin Dış Ticaretinin Bugünü ve 21.yy’a Doğru Muhtemel Gelişmeler, <http://www.dtm.gov.tr/ead/DTDERGI/ekim98/trkdistic.htm>
- EKER, Aytaç “AB ve Türkiye’de Teşvik Sistemleri ve Teşvik Politikaları” TİDAF, Ankara, 1995
- ER, İmran “Dahilde ve Hariçte İşleme Rejimleri ile Vergi Resim Harç İstisnası Mevzuatı”, Yayınlanmamış İGEME Dış Ticaret Eğitim Programı Notları, İzmir, 2003
- ERDOĞAN, Turan “İhracatı Teşvik Etmek AB’de Yasak Değil” Durum Dergisi, Aralık 2002
- ESİN, Arif “Dünya’da ve Türkiye’de İhracat Teşvikleri” İKV Yayınları Ağustos, 1991

- ESİN, Arif, Alagöz Aylin; Çalış, Şirin “AB’de Teşvik Sistemi”, İKV, S:127, Kasım 1994,İstanbul
- FERİK, Bülent , “AB Devlet Yardımları Politikası Ve Türkiye’de Devlet Yardımı Uygulamaları” , DTM Dergi, Nisan 2004
- GEÇİM, Ertaç “İhracatı Teşvik Tedbirleri”, Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yüksek Lisans Tezi, İstanbul,1998
- GERNİ,Cevat “Dış Ticaretin Finansmanı” Türkiye Ticaret,Sanayi ve Deniz Ticaret Odaları Birliği Ankara,1990
- GÜRSOY, Yaser “Dış Ticaret İşlemleri Muhasebesi” Ekin Basım Yayın, Bursa, 2008
- HATİPOĞLU, Ayşegül “Avrupa Topluluğu Üyesi Beş Ülkede Devlet Yardımları ve Türkiye” Dış Ticarete Durum Dergisi, Türkiye Dış Ticaret Derneği,1998
- ILIZ, Fisun “Uluslar arası Taşımacılık KDV İstisnası ve KDV İadesi” SMMM Odası Dayanışma Dergisi, Sayı:106, Ayan Matbaacılık, İzmir, 2009
- İGEME “AET Ülkelerinde Uygulanan İhracat Teşvikleri”,Ankara,1988
- İKV, “Dünya ve Türkiye’de İhracat Teşvikleri” İstanbul, Ağustos,1991
- KARLUK, Rıdvan “Uluslararası Ekonomi” Beta Basım Yayın., 5. Baskı, İstanbul 1998.
- KIRIKTAŞ, İlhan, TOLU, Abdullah “İhracatta KDV Uygulaması” Maliye Hesap Uzmanları Derneği Yayını, İstanbul,1996

- KURAL, Koray, Karakeçili Feridun, Sakızlıoğlu Aylin “GATT Normları ve Uluslararası Bütünleşme Açısından Devlet Yardımları” İstanbul,1999
- MOLLASALİHOĞLU, Yavuz “İhracat Teşvikleri” , DTM Dergi, Nisan 2002
- MUTLU, Esin (Can) “Uluslararası İşletmecilik”, Bata Yayınları, İstanbul, 1999
- ONGUN, Tuba “GATT/WTO Sisteminde Sanayi Subvansiyonları: Bir Değerlendirme” Ekonomik Yaklaşım Dergisi, 2001
- ONUR, Gülsevin, “İhracatta Başarının Yolu Dış Pazar Araştırmasından Geçer”, İGEME’den Bakış Dergisi- Sanayi Özel Sayısı, Ocak-Nisan 2003
- ONURSAL, Erkut “İhracatı Teşvik Politikası ve Gelişmiş Bazı Ülkelerde Teşvik Tedbirleri Uygulaması” , Türkiye Dış Ticaret Derneği, Dış Ticarete Durum Dergisi, 1998, sayı 23-24
- ÖKSÜZ,Aydın “İhracat ve Yatırım Teşvik Fonlarının Genel Değerlendirilmesi” Hazine Müsteşarlığı Teşvik Uygulamaları Genel Müdürlüğü Yayınları, Uzmanlık Tezi, Ankara 1995
- ÖZBALCI, Yılmaz “KDV Kanunu Yorum ve Açıklamaları” , Oluş Yayıncılık, Ankara 2004
- ÖZCAN, Avni, “Dünden Bugüne Dış Ticaretimizdeki Gelişmeler”, www.dtm.gov.tr
- ÖZDEMİR,Ufuk “İhraç Kayıtlı Teslim Nedir-Muhasebe Uygulamaları”, www.muhasabetr.com, erişim tarihi: 01.09.2009

- ÖZGÜVEN, Nevzat “Ülkemizdeki Firmalara Ar-Ge Destekleri”, İGEME’den Bakış Dergisi- Sanayi Özel Sayısı, Ocak-Nisan 2003
- “Pazar Araştırması Projelerinin Hazırlanma Şekil ve Esaslarına İlişkin Rehber” İGEME, 2000
- PINAR, Taner- Öztürk,Sevgin “İhracat- Pratik Bilgiler,Kambiyo Mevzuatı,KDV iadesi, Çözümlü Örnekler” Furkan Ofset, Bursa, Haziran 2001
- RUMFORD,Chris; “Sanayide Devlet Yardımı Türkiye ve GB”, Intermedia, No:16,Mayıs 1997,İstanbul
- Seymen, Dilek Aykut “Dış Ticarete Yeni Korumacı Eğilimler ve Türk Dış Ticareti Açısından Değerlendirilmesi” Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi Sayı:4 Ekim-Aralık 2002
- ŞAHİN, Arif “İhracata Yönelik Finansman Araçları” İGEME, Ankara,Ocak,2000
- ŞAHİN, Arif “İhracat Mevzuatı”, İGEME, Ankara,2003
- “Sanayide Teşvik Sistemleri” TÜSİAD,Yayın no:TÜSİAD-T/90.12135 Aralık 1990
- SAATÇIOĞLU, Cem , “Dış Ticaretin Önündeki Engeller Ve Çevresel Kriterler İle Dış Ticaret İlişkisi” , İstanbul Üniversitesi İktisat Fakültesi Dergisi, 2002
- SERİM, Nurhan “Türkiye’de ve Diğer Ülkelerde Uygulanan İhracatı Teşvik Tedbirleri” İstanbul Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Doktora Tezi, İstanbul, 1998

- SEYİDOĞLU, Halil. “Uluslararası İktisat”, Güzem Yayınları, 14.baskı, İstanbul, 2001.
- “Türkiye’de Yatırımın ve İhracatın Teşviki, Sorunlar-Öneriler” İzmir Ticaret Odası, İzmir,1993
- TATARİ, Begüm “Turquality Projesi ve Mevzuatı”, İzmir Ticaret Odası,İzmir, Ocak,2004
- TOKER, Hakan “Türkiye’de Kobilere ve İhracatı Teşvik Mekanizmalarına Genel Bir Bakış” Durum Dergisi, Aralık 2002
- UZUNOĞLU,Sadi “Avrupa İhracatçısını Nasıl Teşvik Ediyor?, Ekonomik Trend, 12 Haziran 1994
- YERCİ, Cahit “Türkiye ile AB Arasında GB ve İhracat Teşvikleri, Vergi Sorunları, Şubat 1995
- YİĞİT,Mehmet “AB Ülkelerinde ve Türkiye’de Uygulanan İhracat Teşvikleri”, GB Sürecinde Türkiye, Eylül-Ekim-Kasım-Aralık 1996,S:21-26