



DIŞ TİCARET İŞLEMLERİ VE TMS, BOBİ FRS, KÜMİ FRS, VUK ÇERÇEVESİNDE TİCARİ MAL İTHALAT İŞLEMLERİNİN MUHASEBELEŞTİRİLMESİ

FOREIGN TRADE TRANSACTIONS AND ACCOUNTING OF COMMERCIAL GOODS
IMPORT TRANSACTIONS WITHIN THE FRAMEWORK OF TMS, BOBİ FRS, KÜMİ FRS, VUK

Fatih Ömür BİNİCİ¹

İbrahim YILMAZ²

Öz

Dış ticaret, küreselleşme hareketi sonucunda ortak bir pazar haline gelen dünya piyasasında önemli yer tutmaktadır. Ülkeler her alanda olduğu gibi dış ticaret konusunda da birbirine yaklaŐmakta ve dış ticaret hacmi gün geçtikçe artmaktadır. Diğer ülkelerde olduğu gibi Türkiye’de de artan dış ticaret işlemleri ile ilgili kambiyo mevzuatı, ihracat yönetmeliği ve işlemleri, uluslararası teslim şekilleri, ödeme şekilleri, gümrük mevzuatı ve dış ticarete konu olan işlemlerin muhasebeleştirilmesi gibi konularda bilgisi ve gerçekteŐirme becerisi olan çalıŐanlara ihtiyaç artmıŐtır. Bu ihtiyaçı karşılamak ve uygulayıcıların bilgilendirilmesi amacıyla çalışmada dış ticaret ve işlemleri hakkında bilgi verilmiŐ ve ticari mal ithalat işlemlerinin muhasebeleştirilmesi VUK, TMS, BOBİ FRS ve KÜMİ FRS çerçevesinde karşılaştırmalı olarak incelenmiş ve örnek uygulamalar sunulmuştur.

Anahtar Kelimeler : Muhasebe Standartları, Dış Ticaret, Finansal Muhasebe

Jel Kodlar :M40, M41, M49

Abstract

Foreign trade has an important place in the world market, which has become a common market as a result of the globalization movement. Countries are getting closer to each other in foreign trade, as in every field, and the foreign trade volume is increasing day by day. In Turkey, as in other countries, the need for employees who have knowledge and skills in issues such as foreign exchange legislation, export regulations and transactions, international delivery methods, payment methods, customs legislation and accounting of transactions subject to foreign trade has increased, regarding increasing foreign trade transactions. In order to meet this need and inform practitioners, in the study, information was given about foreign trade and transactions, and the accounting of commercial goods import transactions was comparatively examined within the framework of VUK, TMS, BOBİ FRS and KUMİ FRS and sample applications were presented..

Key Words : Accounting Standards, Foreign Trade, Financial Accounting

Jel Classification : M40, M41, M49

¹Dr. Öğr. Üyesi Fatih Ömür BİNİCİ, Ağrı İbrahim Çeçen Üniversitesi, EMYO, Finans, Bankacılık ve Sigortacılık Bölümü, fobinici@agri.edu.tr, 0000-0001-6147-1955

²İbrahim YILMAZ, TUSAŐ- Türk Havacılık ve Uzay Sanayii A.Ő., ibrahim.yilmaz2@tai.com.tr, 0009-0009-7413-5550

GİRİŞ

Küreselleşme hareketi ülkeler arasındaki sınırları kaldırmış ve uluslararası faaliyetlerin gelişmesiyle dünya ticareti farklı bir boyut kazanmıştır (Karabulut, 2004:1). Dünya piyasası ortak bir pazar haline gelmiş ve ekonomik sistem içerisinde dış ticaret önemli bir yere sahip olmuştur (Varlık ve Uçar, 2017: 3). Gün geçtikçe ülkeler her alanda olduğu gibi ticaretle de birbirine yakınlaşmakta ve bu yakınlaşma dış ticaret hacminin giderek artmasına neden olmaktadır (Öztürk ve Sandalcılar, 2018: 203). Bununla birlikte teknolojinin gelişmesi, taşıma maliyetlerinin azalması ve dünya ticaretinin liberalleşmesi, dünya çapında uluslararası ticaret örgütlerinin kurulması ve ülkeler arasında iş birliğinin artması dış ticaretin gelişmesine katkı sağlamıştır (Yılmaz ve Teker, 2020).

Yaşanan gelişmeler ve uluslararası ticaretin artan popülerliği gören Türk firmaları, uzun süre sürdürülebilir olmak ve geleceğe emin adımlarla yürümek için dış ticaret faaliyetlerine başlamışlardır (Tuncel, 2006: 1). Dış ticareti gündem haline getiren işletmeler için dış ticaret mevzuatı, ithalat ve ihracat yönetmeliği, dış ticaretle kullanılan ödeme ve teslim şekilleri gümrük işlemleri ile ilgili mevzuat bilgisi ve gerçekleştirme becerisi önemli hale geldiği gibi, dış ticarete konu olan işlemlerin muhasebeleştirilmesi de önemli bir konu haline gelmiştir. Yapılacak işlemlerin muhasebe standartlarına, ilke ve kavramlarına uygun yapılması gereklidir (Gürsoy, 2015: 27). Bu doğrultuda dış ticaret işlemlerinin muhasebeleştirilmesine ilişkin yol gösterici olan Türkiye Muhasebe Standartları (TMS), Büyük ve Orta Boy İşletmeler için Finansal Raporlama Standardı (BOBİ FRS), küçük ve mikro işletmelerin sade ve mümkün olan en düşük maliyetle muhasebe ve finansal raporlama süreçlerinin gerçekleştirebilmesi için Küçük ve Mikro İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı (KÜMİ FRS) ve Vergi Usul Kanunu (VUK) çerçevesinde karşılaştırmalı olarak incelenmiş ve örnekler uygulamalar sunulmuştur. Alan yazınına önemli katkı sunacağı düşünülmektedir. Uygulamadaki farklılıklar ve benzerliklerin standartlar çerçevesinde ele alınması, muhasebe uygulamalarının kullanıcılar tarafından daha iyi anlaşılmasını sağlayacaktır.

1. DIŞ TİCARET İŞLEMLERİ

İhracat ve ithalat fırsatları etkileyici bir hızla artmakta ve bu fırsatlar beraberinde zorlukları da getirmektedir. Çeşitli anlaşmaların yapılması, uluslararası çapta örgütlerin kurulması ve Avrupa'nın devam eden ekonomik entegrasyonu ve Hindistan, Çin, Türkiye gibi gelişmekte olan pazarların büyümesi bu hızlı yükselişin sebeplerinden bazılarıdır. Uluslararası ticaret yakın zamana kadar yalnızca çokuluslu büyük şirketler tarafından yapılmaktaydı. Günümüzde küresel pazar sadece çok uluslu şirketlere değil, aynı zamanda yeni kurulan küçük şirketlere de fırsatlar sunuyor. İnternet, teknolojiye uygun fiyatlı değişiklikler ve bilgiye artan erişim, her büyüklükteki firmanın uluslararası ticarete girmesini ve dış ticaretin gelişmesini sağladı (Capela, 2011: 17).

Dış ticaret, farklı ülkeler arasında gerçekleştirilen mal ve hizmet alım ve satımını kapsayan ticari faaliyetler olarak ifade edilmektedir. Başka bir ifade ile ülkelerin sınırları içerisinde üretmedikleri veya

diğer ülkelere kıyasla daha pahala ürettikleri ya da daha uygun fiyata ürettikleri ürünleri ve hizmetleri dünya pazarına sunmalarıdır (Seyidoğlu, 2013: 1). Daha sade bir ifade ile farklı ülkelerde bulunan işletmelerin veya şahısların birbirleri ile ticari faaliyetlerde bulunmasıdır (Varlık ve Uçar, 2017: 3). Çoğu şirket, uluslararası ticarete ilk katılımlarına ihracat veya ithalat yaparak başlar. Bu yaklaşımların her ikisi de minimum düzeyde yatırım gerektirir ve çoğunlukla herhangi bir büyük risk içermez. Bireylere ve şirketlere, önemli mali kaynaklar taahhüdü olmadan uluslararası ticarete girmenin bir yolunu sağlarlar (Capela, 2011: 18).

Uluslararası ticaret, ulusal sınırların ötesinde mal ve hizmet alışverişidir. Uluslararası ticari faaliyetin en geleneksel şeklidir ve dünya tarihinin şekillenmesinde önemli bir rol oynamıştır. Aynı zamanda çoğu şirket tarafından üstlenilen ilk yabancı ticari operasyon türüdür. Çünkü ithalat veya ihracat, şirketin kaynaklarına en az düzeyde bağlılık ve risk gerektirir. Örneğin bir firma üretim fazlasını kullanarak ihracata yönelik üretim yapabilir. Bu, yerel üretim tesislerine yatırım yapmadan önce bir ürünün pazardaki kabulünü test etmenin ucuz bir yoludur. Bir şirket aynı zamanda bir ücret karşılığında ithalat-ihracat fonksiyonlarını üstlenecek aracılara da kullanabilir (seyoum, 2014: 7). Ülkeler ihtiyaçların karşılanması için iç üretimin yetersiz olması durumunun da uzmanlıkların farklılaşması, kalite, teknoloji ve fiyat farklılıkları, küreselleşme, politik sebepler, doğal kaynak yetersizliği gibi nedenlerden dolayı dış ticarete yönelmektedir (Yöndemli, 2021: 389). Bu nedenle dış ticaret işlemleri, tamamen menfaate dayalı olarak gerçekleştirilen faaliyetlerden oluştuğu söylenebilir (Ağsakal ve Erkan, 2016: 581).

Dış ticaret, ekonomilerin birbiri ile ilişkilerinin bir yansımasıdır. Sade bir denge anlayışı ile talebin fazla olan kısmı ihracatı temsil ederken veya tam tersi, yeterli derece de karşılanmayan ihtiyaçların ithalatla karşılanmasıdır. Ancak süreç daha karmaşıktır. Bir dizi neden (Fiyat, Politika vb.) ülke içinde satılabilir olan bir ürünün bile ihraç edilmesine yol açmaktadır (Jeníček ve Krepl, 2009: 211). Ülkelerin dış ticaret yapmasındaki amaçlar aşağıdaki şekilde sıralanabilir;

- Dış ticaret bir zorunluluk: ülkelerin genellikle diğer ülkelerden bağımsız kendi başlarına ayakta durmaya çalışmaktadırlar. Ancak küreselleşen dünya düzeninin de bu durum çok da olası değildir. Bu sebeple ülkelerin kendi kendine yetmesi için dış ticaret yapmak zorunluğu bulunur (Gökgöz ve Şeker, 2014: 10).
- Kalkınma ve sosyal refahı artırmak: dış ticaret ile ülkenin hem yerli sanayisi korunmaya çalışılır hem de ihracatı özendirerek sanayileşmenin artmasını sağlar (Karacan, 2010: 15).
- Dış ticaret açığının ortadan kaldırmak: ödeme dengesizlikleri ile mücadele eden ülkelerde ihracat artırılarak bu dengesizlik ortadan kaldırılır (Gökgöz ve Şeker, 2014: 8).
- Hazineye Gelir Sağlamak: ihracat ve ithalattan toplanan veriler ile hazineye önemli miktarda gelir sağlanmış olur.

- Ekonomik kalkınma ve istikrarı sağlamak: makroekonomik problemlerden ülkelerin kurtulmasında ve döviz rezervlerinin artmasında dış ticaret önemli bir rol oynar (Karacan, 2010: 16).

Dış Ticaret işlemleri kanun, yönetmelik, mevzuat uyarınca gerçekleştirilmelidir. Örneğin, ihracat işlemleri ihracat rejimi, mevzuat, yönetmelik, kota ve tarifeler, dahilde ve hariçte işleme rejimi, vergi mevzuatı kıstaslar ve sınırları açıklar (Akin, 2014: 6). Dış ticaretin “Sınır Ticareti”, “Normal Ticaret”, “Bağlı Ticaret”, “Serbest Bölge Ticareti” gibi çeşitleri bulunmaktadır.

- Sınır Ticareti: Birbiri ile sınır komşusu olan iki farklı ülkenin yapılan anlaşmalar dahilinde yapılan ticarettir.
- Normal Ticaret: İki farklı ülke arasında dış ticaret ve kambiyo rejimleri dahilinde ilgili mevzuat ve kanunlara göre ayrıcalık tanınmadan yapılan ticarettir. Örneğin, mevzuat açısından kısıtlama olmayan bir malın satılması veya satın alınmasıdır (Gürsoy, 2012: 26).
- Bağlı Ticaret: farklı ülkeler arasında ticari sözleşmeler uyarınca yapılan ihracat ve ithalat işlemlerinde ödeme olarak döviz yerine mal veya hizmet talep edilen ticarettir (Toroslu, 2013: 23).
- Serbest Bölge Ticareti: bir ülkenin sınırları içerisinde olan ve ülkenin diğer taraflarında uygulanan kuralların uygulanmadığı, hukuki ve ticari mevzuat açısından ayrı tutulan ve üretim faaliyetleri için ayrıcalıklar tanınan bölgelerde yapılan ticari faaliyetlerdir (Gökgöz ve Şeker, 2014: 7).

Ülkeler arasındaki hukuki ve uygulamalardaki farklılıklardan dolayı, ülke içinde yapılan ticari faaliyetlere göre dış ticaret daha riskli bulunmuştur (Polat, 2008: 210). Bu risklerden dolayı dış ticaret yapacak olanları değişik ödeme şekilleri kullanmaya tercih etmektedirler. Örneğin, ithalatçıysanız, riskinizi en aza indiren ve alınan malların tam olarak sipariş edildiği gibi, zamanında ve iyi durumda olduğuna dair güvence veren bir ödeme vadesi üzerinde anlaşmanız gerekir. İhracatçı, mümkün olan en kısa sürede, ideal olarak sipariş verilir verilmez ve mallar ithalatçıya gönderilmeden önce ödemenin yapılmasını ister. İthalatçı, malları mümkün olan en kısa sürede teslim almak isterken, ödemeyi mümkün olduğu kadar uzun süre, ideal olarak malları satana kadar erteler (Capela, 2011:173). Dış ticarete birçok ödeme şekli olmasına rağmen en çok kullanılan ödeme şekilleri şunlardır;

- Peşin ödeme: ihracatçının sevkiyatı yapmadan önce parasını alacağı anlamına gelir. Peşin ödeme alıcı ile satıcı arasında güven bağının kurulmadığı durumlarda veya aynı çatı altında faaliyette bulunan grup şirketlerin bir ürün varlığında kullandığı ödeme yöntemidir (Bayram, 2019: 213).

- Mal mukabili ödeme: İthalatçı ve ihracatçı arasında yüksek düzeyde güven durumunun oluşmasında sonra oluştuktan sonra kullanılan ödeme seklidir. Riski satıcı açısından yüksektir (Kodalak vd., 2015: 70).
- Vesaik mukabili ödeme: Vesaik mukabili ödeme şeklinde bankaların aracı olarak birinci dereceden sorumluluk yüklendiği ödeme şeklidir (Bayram, 2019: 213).
- Kabul kredili ödeme: “Kabul Kredili” kavramının uluslararası ticaret literatüründeki karşılığı “vesaik ekinde gelen değerli kambiyo senedinin alıcı firma tarafından kabul edilmesidir”. Diğer ödeme şekillerinde de kullanılmaktadır (Bayram, 2019: 213).
- Akreditifli ödeme: akreditif: İthalatçının bankası tarafından düzenlenen, ihracatçının gerekli belgeleri vade bitiminden önce bankaya ibraz etmesi durumunda ödeme alacağını garanti eden belgedir (Ağsakal ve Erkan, 2016).

Ödeme yöntemlerinin alıcılar (ithalatçılar) ve satıcılar (ihracatçılar) için risk miktarıyla ilişkisini göstermektedir. İhracatçı için peşin ödeme en avantajlı, konsinye ise en az avantajlıdır. İthalatçı açısından ise konsinye en avantajlı, peşin ödeme ise en az avantajlıdır (Capela, 2011:173). Blockchain tabanlı sistemlerin gelişmesi ve bu altyapıya sahip kripto varlıkların kullanımının artması ve ödeme yöntemi olarak kullanılması, sınır ötesi ticaret hacminin daha da artacağını göstermektedir (Güven ve Şahinöz, 2018: 260; Bayram, 2019: 213).

2. İTHALAT İŞLEMLERİ

İnsanlar hayatlarını devam ettirebilmeleri için yeme, içme, barınma temel ve zorunlu ihtiyaçlardır. Bu ihtiyaçların karşılanmasından sonra insanlar lüks olan ihtiyaçlara yönelirler. Bu lüks ihtiyaçların karşılanması yurt içinde olduğu gibi yurt dışından da karşılanması söz konusudur. Yurt dışından karşılanması ithalat işlemleri kapsamında yapılmaktadır (Doğruyol vd., 2020: 360).

İthalat, gümrük ve geçerli mevzuata uygun şekilde farklı ülkelerden Türkiye gümrük bölgesine mal giriş işlemi olarak tanımlanmaktadır (Çelik vd., 2016: 122). Diğer bir ifade ile, mevcut gümrük mevzuatı ve uygulamaları dahilinde, her çeşit ürünün ticari yollarla ülke içerisinde getirilmesi işlemine ithalat, bu işlemleri yapan tüzel veya gerçek kişilere ise, ithalatçı denmektedir (Doğruyol vd., 2020: 362). İthalatı gerçekleştiren ithalatçı, dış pazarlardan mal satın alan küçük veya büyük, küresel bir şirkette olabilir. Günümüzde birçok şirket rekabetten dolayı ürün tedariki için küresel pazara yönelmektedir. Örneğin, Amerika Birleşik Devletleri’nde bulunan şirketler, fiyat ve maliyet avantajından dolayı farklı ülkelerdeki tedarikçilerden mal ithal etmektedir. Bu durum hem düşük maliyetli ürünler hem de lüks ürünler için geçerlidir (Capela, 2011: 178). Ülkeden ülkeye farklı durumlar olmakla birlikte her türlü ürün ithalatı serbest değildir. Bazı ürünlerin ithalatı uluslararası anlaşmalar kanun ve kararnameler gereği yasaklanmıştır.

İthal edilecek mala göre, ithalatçılar farklı şekillerde ithalat yapmaktadırlar. Başlıca ithalat şekilleri şunlardır:

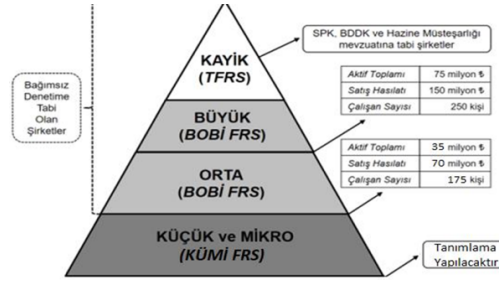
- Kesin İthalat: ülkenin gümrük uygulamalarına uygun işlemleri yapılmış ve gümrük bölgesi içerisine mal girişi olmuş ithalat şeklidir (Doğruyol vd., 2020: 360).
- Geçici İthalat: Türkiye gümrük bölgesi içinde bulunan ve kullanımdan dolayı yıpranma dışında herhangi bir değişikliğe uğramamış, vergiden muaf tutulan ve yeniden ihraç edilmesi söz konusu olan mal ithalat şeklidir.
- Bedelli İthalat: Kambiyo mevzuatı gereği bedeli ödenmiş ve gümrük mevzuatı uygulanarak yapılan ithalat şeklidir.
- Bedelsiz İthalat: gümrük mevzuatına uygun şekilde bedeli ödenmeden gümrük sınırları içerisine girişi yapılan ithalat şekline bedelsiz ithalat denir. Yurtdışına karşılığında herhangi bir ödeme yapılmısa da ülkemizde bedelsiz ithal edilen mala gümrük vergisi uygulanmaktadır (Çelik vd., 2016: 123).

Bahsedilen şekilde ithalat işlemleri ile ilgili gerçekleştirilmesi gereken muhasebe işlemleri bir sonraki başlıkta ayrıntılı olarak incelenmiştir.

3. İTHALAT İŞLEMLERİNİN MUHASEBELEŞTİRİLMESİ

Gelişen teknoloji ile hızlı ve yetkin üretimin gerçekleştirilmesi, ulaşım maliyetleri azalması ve ülkeler arasında ticaretin serbestleşmesi sonucunda dünya genelinde dış ticaret hacmi artmış (Yılmaz ve Teker, 2020), ülkemizde de uluslararası ticaretin gelişmesini sağlamıştır. Türkiye’de özellikle üretim ve ticaret konularında faaliyette bulunan işletmeler çoğunlukla yurtdışından satın alma yaparlar. Hammadde, mamul, makine gibi çeşitli malları ithal ederler. Bu süreç siparişin verilmesinden malın teslim alınıp stoklara girmesine kadar bütün işlemler ithalat işlemleri kapsamındadır. Satın alması gerçekleştirilen bir mal veya hizmetin muhasebeye kaydedilmesi ve maliyetlerinin doğru hesaplanmış olması gerekmektedir (Başar, 2013: 190). Ayrıca uluslararası piyasada ticaret yapan işletme içerisinde de dış ticaret işlemlerini takip edecek, yapılacak dış ticaretten doğan işlemlerin kaydedilmesi ve raporlanmasını sağlayacak bilgiye sahip insan kaynağı ihtiyacını artırmıştır (Ayluçtarhan ve Kaya, 2018: 11).

Ancak dış ticaretin içerisinde birden fazla tarafın olması ve işletmelerin Şekil 1’de gösterildiği gibi farklı standart, tebliğ, mevzuat ve uygulamalara tabi olmaları dış ticaret işlemleri sonucu oluşacak muhasebe kayıtları ve finansal tablolarda farklılıklara sebep olmaktadır (Kaya, 2018). Bu farklılıkları ortadan kaldırmak muhasebenin en temel işlevidir (Özkan, 2021: 44).



Şekil 1. Standartları Uygulayacak İşletmelerin Hadleri (Öztürk ve diğerleri, 2019: 422)

Bu farklılıkların kaynağı olan dış ticaret işlemlerinin muhasebeleştirilmesine ilişkin yol gösterici olan Türkiye Muhasebe Standartları (TMS), Büyük ve Orta Boy İşletmeler için Finansal Raporlama Standardı (BOBİ FRS), küçük ve mikro işletmelerin sade ve mümkün olan en düşük maliyetle muhasebe ve finansal raporlama süreçlerinin gerçekleştirebilmesi için Küçük ve Mikro İşletmeler için Finansal Raporlama Standardı (KÜMİ FRS) (Öztürk ve diğerleri, 2019: 422) ve Vergi Usul Kanunu (VUK) çerçevesinde karşılaştırmalı olarak incelenmiştir. Son değişikliklere kadar ülkemizde muhasebe uygulamalarını genel olarak vergi mevzuatı yönlendirmiş ve işletmelerin finansal tabloları vergi kanunları baz alınarak hazırlanmaktadır (Kılıç ve Önal, 2021).

3.1 VUK, TMS, BOBİ-FRS ve KÜMİ FRS’de ithalatla ilgili muhasebe işlemleri

Ticari malların ithal edilmesi durumunda VUK, TMS, BOBİ FRS ve KÜMİ FRS’ye göre yapılacak muhasebe kayıtları ve dikkat edilecek hususlar aşağıdaki şekildedir.

3.1.1 İthalat işlemleri kapsamında peşin ödenen ticari mal bedelinin muhasebeleştirilmesi

Vergi Usul Kanunu (VUK) açısından yapılacak işlemlerde, mal stoklara alınana kadar önerilen “159 Verilen Sipariş Avansları” hesabına malın maliyetini oluşturan tüm harcama ve gider kaydedilir (Bağrıaçık ve Yıldırım, 2008: 76). Bu hesap dışında kullanılacak bir diğer hesap “154 Sevkiyatta Bulunan Stoklar” hesabıdır. Mal veya maddi duran varlık ithalatında yapılacak olan tüm giderler kur farkı, faiz ve vade farkları dahil VUK kapsamında stok hesabına veya sabit kıymetler aktarıncaya kadar oluşan tüm ödemeler malın veya sabit kıymetin maliyetine eklenir. Ödeme zamanı ile ilgili oluşan farklılıklardan kaynaklı döviz satış kuru arasındaki fark mal stoklarda ise 159 no.lu hesaba borç kaydedilerek malın maliyetine aktarılır, mal satılmış ise 656 no.lu hesaba kambiyo zararı olarak muhasebeleştirilir (Gökgöz ve Şeker, 2014: 253).

Sabit kıymet ithalatında kullanılan hesap ise, maddi duran varlıkların yurt dışından ithal edilmesinde kullanılacak olan 259 verilen sipariş avansları hesabıdır. Yalnız dikkat edilmesi gereken husus; VUK gereği duran varlıklarla ilişkili borçlardan doğan kur farkları kambiyo zararı veya finansman gideri olarak kaydedilmez. İthal edilen duran varlığın maliyetine eklenir. Lehine oluşan kur farkları duran varlığın maliyetinden düşülür (Bağrıaçık ve Yıldırım, 2008). İthalat işleminde ödeme şekline göre (peşin, vesaik mukabili veya akreditifli) bankalar hesabı, satıcılar hesabı, borç senetleri hesabı alacaklandırılır. Verilen siparişler hesabında fiili ithalat gerçekleştirilmemiş mallar için yapılan

harcamalar kaydedilir. İthalat tamamlandıktan sonra ticari mal hesabına harcamalardan dolayı biriken tutarlar aktarılır (Ataman ve Sümer, 2013).

Örnek uygulama 1: VUK kapsamında yapılacak muhasebe kayıtları

Md. No	Tarih	Borç	Alacak
	159 Verilen Sipariş Avansları Hesabı 159.01 Yurt Dışı Sipariş Avansları 102 Bankalar Hesabı 102.01 ₺ Mevduat Hesabı Fatura bedelinin bankadan ödenmesi kaydı	xxxxx	xxxxx
			“159 verilen sipariş avansları hesabı” yerine “154 sevkiyatta bulunan stoklar” hesabının da kullanılması önerilmektedir
Md. No	Tarih	Borç	Alacak
	153 Ticari Mallar Hesabı 153. 01 159 Verilen Sipariş Avansları H. 159. 01 Yurt Dışı Sipariş Avansları Mal Bedeli, gümrük vergisi, nakliye gideri, kur farkı, faiz gideri vs. giderlerin stoklar hesabına aktarımı	xxxxx	xxxxx
Md. No	Tarih	Borç	Alacak
	253 Tesis, Makine ve Cihazlar H. 253. 01 İthal Edilen Makine 320 Satıcılar Hesabı 320. 01 Makine İthalatı Kur farkı	Xxxxx	xxxxx
			Kur farkı oluşması durumunda ilgili makinenin maliyetlerine eklenir. Eğer vadeli olarak alınmış ise, diğer yıllar tercihe bırakılmıştır.
Md. No	Tarih	Borç	Alacak
	153 Ticari Mallar Hesabı 153. 01 159 Verilen Sipariş Avansları H. 159. 01 Yurt Dışı Sipariş Avansları 646 Kambiyo Karı Hesabı	xxxxxx	xxxxxx xxxxxx

Yine ithalatta kur farkı ile ilgili olarak döviz kurundaki yükselişler finansman gider olarak kaydedilir. Döviz kurundaki düşüşler ise, kambiyo karı hesabına aktırılır. Eğer ithalat bedeli ithalat gerçekleştirilmeden ödenmiş ise, olumsuz fark maliyete eklenir. Tersi durumda ise, olumlu kur farkları maliyetten düşülür (Gökgöz ve Şeker, 2014: 253).

Örnek uygulama 2: ithalat bedeli ithalat gerçekleştirildikten sonra ödenmesi durumu

Md. No	Tarih	Borç	Alacak
	320 Satıcılar Hesabı 320. 01 Yurt Dışı Satıcılar 102 Bankalar Hesabı 646 Kambiyo Karları Hesabı Satıcılar ile ilgili kambiyo karları	xxxxxx	xxxxxx xxxxxx

Md. No	Tarih	Borç	Alacak
	780 Finansman Giderleri 320 Satıcılar Hesabı 102 Bankalar Hesabı	xxxxx xxxxx	xxxxx
	Satıcılar ile ilgili kambiyo zararı		

Eğer ithalat bedeli ithalat gerçekleştirildikten sonra ödenmiş ise, kur artışından kaynaklanan olumsuz fark finansman gideri hesabına aktarılır. Tersisi durumda ise, kambiyo karı hesabına aktarılarak kapatılır (Gökgöz ve Şeker, 2014: 253). Stokların TMS, BOBİ FRS ve KÜMİ FRS göre kaydedilmesinde arasında herhangi bir farklılık söz konusu değildir. BOBİ FRS ve KÜMİ FRS’ye göre stoklar ilk kaydedildiklerinde “maliyet değerleri” ile kaydedilirler. Dolayısıyla stokların maliyetini oluşturan unsurların neler olduğunun belirlenmesi gerekir.

Tablo 1. İthalat işleminde maliyete dahil edilecek gider ve harcamalar

<i>TMS/BOBİ FRS/KÜMİ FRS</i>	
<ul style="list-style-type: none">• <i>Satın alma bedeli</i>• <i>Navlun bedeli</i>• <i>Limanda yapılan yükleme boşaltma giderleri</i>• <i>Gümrük vergisi</i>• <i>Konşimento damga vergisi</i>	<ul style="list-style-type: none">• <i>Sigorta giderleri,</i>• <i>Resmî kurumlarca gerekli görülen test giderleri</i>• <i>Antrepo giderleri</i>• <i>Yurtiçi nakliye giderleri</i>• <i>Doğrudan bağlantı kurulabilen diğer maliyetler</i>
<i>VUK Kapsamında maliyete dahil edilecek gider ve harcamalar</i>	
<ul style="list-style-type: none">• <i>Mal Bedeli</i>• <i>Banka Masrafları</i>• <i>Faiz, kur Farkı, Vade Farkı</i>• <i>Sigorta</i>• <i>Yükleme boşaltma</i>• <i>Komisyon ücretleri vs.</i>	<ul style="list-style-type: none">• <i>Gümrük Masrafları</i>• <i>Sigorta</i>• <i>Gümrükte alınan diğer vergiler</i>• <i>Navlun</i>• <i>Ardiye veya depolama</i>• <i>Gözetim gideri</i>

Kaynak: Yazar Tarafından oluşturulmuştur.

BOBİ FRS ve KÜMİ FRS’de stok maliyetini oluşturan unsurların tüm satın alma maliyetleri, dönüştürme maliyetleri ve stokların bulunduğu yere ve mevcut durumuna getirilmesi için katılan diğer maliyetlerden oluştuğu belirtilmiştir. Stokların satın alma maliyetleri Tablo1’de gösterildiği gibi satın alma fiyatı, ithalat vergileri ve iade alınamayan diğer vergiler, nakliye, yükleme/boşaltma maliyetleri ile mamul, malzeme ve hizmetlerin elde edilmesiyle doğrudan ilişkilendirilebilen diğer maliyetlerden meydana gelmektedir. Ayrıca satın alma maliyeti belirlenirken, varsa ticari iskonto tutarları, indirimler ve diğer benzeri kalemler stokun satın alma maliyetinden indirilmektedir (KÜMİ FRS, Mad. 8.7).

Örnek uygulama 3: TMS/BOBİ FRS/ KÜMİ FRS Mal bedelinin kaydedilmesi

Md. No	Tarih	Borç	Alacak
	159 Verilen Sipariş Avansları Hesabı 159.01 Yurt Dışı Sipariş Avansları 102 Bankalar Hesabı 102.01 ₺ Mevduat Hesabı Fatura bedelinin bankadan ödenmesi kaydı	xxxxxx	xxxxxx
	159 Verilen Sipariş Avansları Hesabı 159.01 Yurt Dışı Sipariş Avansları Ödeme Şekline Göre ilgili hesap Gümrük Vergisi Banka Komisyonu Gümrük Müşaviri ücreti Taşıma Ücreti, Depolama Ücreti vs.	xxxxxx	xxxxxx
	153 Ticari Mallar Hesabı 153. 01 159 Verilen Sipariş Avansları H. 159. 01 Yurt Dışı Sipariş Avansları Verilen sipariş avanslarında biriken gider ve harcamaların aktarılması	xxxxxx	xxxxxx

“159 verilen sipariş avansları hesabı” yerine “154 sevkiyatta bulunan stoklar” hesabının da kullanılması önerilmektedir

Peşin olarak yapılan ticari işlemlerde ödemenin yapıldığı gün döviz kuru düşük, ticaretin gerçekleştirildiği tarihte yüksek olmasında dolayı oluşan olumlu kur farkı hem VUK’a göre hem de TMS, BOBİ FRS; KÜMİ FRS’ ye göre gelir hesaplarında muhasebeleştirilir.

TMS’ye göre işletmeler farklı ülke para birimi ile ilgili yaptıkları işlemler sonucunda oluşan kur farkları parasal ve parasal kalem olmamasına göre farklı işlemlere tabidir. Parasal kalemlerin ödenmesi veya dönem içi ya da sonunda ilk muhasebeleştirilmesi esnasında kur farkı oluşur ise, dönem karı ya da zararı olarak muhasebeleştirilir. Parasal olmayan kalemler ise, diğer kapsamlı gelirlerde muhasebeleştirilir (Özkan, 2021: 59). Bu doğrultuda, vergi kanunları ile standartlar, peşin olarak yapılan ithalat işlemlerinde oluşan kur farklarının muhasebeleştirilmesi yönünden uyumludur.

Örnek Uygulama 4: Standartlara göre kur farklarının Muhasebeleştirilmesi

Md. No	Tarih	Borç	Alacak
	656 Kambiyo Zararları Hesabı 656.01 İthalat Kur Farkı 320 Satıcılar Hesabı 102 Bankalar Hesabı Kur farkı Zararı	xxxxxx xxxxxx	xxxxxx

3.1.2 İthalat işlemleri kapsamında vadeli olarak alınan Ticari Mal Bedelinin muhasebeleştirilmesi

VUK, iktisadi kıymetin değerlemesinde tek bir ölçek kullanılması ilkesini benimsemektedir. Direkt veri matrahının oluşmasına yönelik olan değerlendirme işleminde varlık için hangi değerlendirme

ölçüsünün kullanılacağı açık olarak belirtilmiştir. Bu bağlamda değerlendirme ölçüsü ile ilgili tercih hakkı söz konusu değildir (Ergin, 2016: 15). Vergi mevzuatına göre mal satın alımında vade farkı alış bedeli içerisinde yer almakta, mal bedelinden ayrıştırılmamaktadır (Arisoy, 2018: 358).

Örnek uygulama 5: VUK kapsamında vadeli işlemlerin muhasebeleştirilmesi

Md. No	Tarih	Borç	Alacak
	153 Ticari mallar Hesabı 153.01 İthal Edilen Mallar 320 Satıcılar Hesabı Vade Farkı Kaydı	xxxxxx	xxxxxx

Türkiye Muhasebe Standartları 2'ye göre peşin veya vadeli olarak alınan stokların arasında oluşan vade farkı, VUK olduğu gibi stokların maliyetine aktarılmadan faiz gideri olarak muhasebeleştirilmektedir (Özerhan ve Yanık, 2012: 127). İthalat işlemi sonucunda alınan stoklar için yapılan gideler akreditif giderleri, gümrük vergisi gibi satın alma ile ilgili yapılan diğer giderler stok maliyetine eklenir (Akdoğan ve Sevilengül, 2001: 155). İhracatı gerçekleştiren tarafından yapılan iskonto ve indirimler satın alma maliyeti üzerinden indirim konusu yapılır. Stok maliyetine vade farkının dahil edilmemesindeki amaç, vade farkının dahil edilmesiyle oluşacak maliyet artışından dolayı stokların olduğundan daha yüksek değerlendirilmesini önlemektir (Arisoy, 2018: 358).

Örnek uygulama 6: TMS'ye göre vade farkının Muhasebeleştirilmesi

Md. No	Tarih	Borç	Alacak
	153 Ticari mallar Hesabı 153.01 İthal Edilen Mallar 328 Ertelenmiş Vade Farkı Giderleri 320 Satıcılar Hesabı 1 yıldan kısa veya uzun fark etmek sizin bütün vade farkları ayrıştırılır.	xxxxxx xxxxxx	xxxxxx

Md. No	Tarih	Borç	Alacak
	153 Ticari mallar Hesabı 153.01 İthal Edilen Mallar 428 Ertelenmiş Vade Farkı Giderleri 320 Satıcılar Hesabı 1 yıldan kısa veya uzun fark etmek sizin bütün vade farkları ayrıştırılır.	xxxxxx xxxxxx	xxxxxx

BOBİ FRS'de vadeli alım işlemlerinin muhasebeleştirilmesinde önem arz eden hususlar bulunmaktadır. Vadeli olarak alınan stokların muhasebeleştirilmesinde eğer vade 1 yıldan fazla olması durumunda peşin alıma göre oluşan vade farkı faiz gideri olarak muhasebeleştirilmektedir. Diğer taraftan, bir yıl veya daha kısa vadeli olarak alınan stoklarda vade farkı ayrıştırılmamaktadır. Ödenen veya ödenmesi beklenen nakit tutar üzerinden ölçülür (md. 6.7, BOBİ FRS).

KÜMİ FRS’de ise, küçük ve mikro işletme arasında farklılıklar bulunmaktadır. Küçük ölçekli işletmelerde vade farkının muhasebeleştirilmesi BOBİ FRS’de olduğu gibi vade farkı 1 yıldan daha uzun süreli vadeli alımlar için ayrıştırılmakta, diğer türlü 1 yıl ve daha az süreli alımlar için ayrıştırılmadan muhasebeleştirilir. Mikro işletmelerde stokların maliyeti, vade farkı ayrıştırılmaksızın ödenen veya ödenmesi beklenen tutar üzerinden ölçülür (md. 8.7-8.8, KÜMİ FRS).

Örnek uygulama 6: BOBİ FRS ve KÜMİ FRS ye göre vade farkının muhasebeleştirilmesi

Md. No	Tarih	Borç	Alacak
	153 Ticari mallar Hesabı	xxxxx	
	153.01 İthal Edilen Mallar		xxxxx
	320 Satıcılar Hesabı		
	Vade Farkı Kaydı		

Md. No	Tarih	Borç	Alacak
	153 Ticari mallar Hesabı	xxxxx	
	153.01 İthal Edilen Mallar		xxxxx
	780 Finansman Gideri	xxxxx	
	320 Satıcılar Hesabı		
	Vade Farkı Kaydı (uzun vade)		

4. SONUÇ

Günümüz küresel ekonomik sisteminde uluslararası ticaret gün geçtikçe artmaktadır. Bu ticarete taraf olan işletmelerin, muhasebe işlemlerinin açık, anlaşılır, karşılaştırılabilir ve gerçeğe uygun olarak raporlanması gereklidir. Bu ihtiyacı karşılamak ve uluslararası uyumun sağlanması için TMS/TFRS ile BOBİ FRS birlikte en son Küçük ve Mikro İşletmeler için Finansal Raporlama Standardının (KÜMİ FRS) yürürlüğe girmiştir. Ancak oluşturulan standartlar ile vergi kanunları uygulama açısından örtüşmemektedir. İşletmelerin bu standartlar çerçevesinde uygulamalarını gerçekleştirmeleri uluslararası uyum, gerçeğe ve ihtiyaca uygunlukla birlikte karşılaştırılabilirliğin sağlanması açısından önem arz etmektedir.

Çalışmada TMS, BOBİ FRS, KÜMİ FRS ve VUK çerçevesinde ithalat kapsamında ticari mal ithalatına ilişkin muhasebe işlemleri karşılaştırmalı olarak incelenmiş ve örnek uygulamalar sunulmuştur. Çalışma sonucu yapılan muhasebe uygulamalarına ilişkin VUK ve standartlar arasında bazı farklılıkların olduğu belirlenmiştir. Vadeli olarak alınan ticari malların muhasebeleştirilmesi ve kur farklarının muhasebeleştirilmesi arasında farklılıklar ve benzerlikler söz konusudur. Peşin olarak yapılan ticari işlemlerde ödeme ile ithalatın gerçekleştirildiği tarihlerdeki döviz kuru arasındaki işletme lehine oluşan kur farkları hem VUK hem de TMS, BOBİ FRS; KÜMİ FRS’ ye göre gelir hesaplarında muhasebeleştirilir.

VUK kapsamında ithalat yöntemi ile mal satın alımında vade farkı alış bedeli içerisinde yer almakta, mal bedelinden ayrıştırılmamaktadır. TMS’ye göre ise, vadeli olarak alınan ticari mallarda

peşin alıma göre oluşan fark stokların maliyetine dahil edilmeyip, Faiz gideri olarak muhasebeye kaydedilmektedir. BOBİ FRS’de ve KÜMİ FRS içerisinde küçük işletmeler olarak tanımlanan işletmelerde bir yıl veya daha kısa vade ile alınan stoklar, vade farkı ayrıştırılmaksızın, ödenen veya ödenmesi beklenen nakit tutar üzerinden ölçülür. Bir yıldan uzun vade ile satın alınan stoklar, vade farkı ayrıştırılarak peşin fiyat üzerinden (diğer bir ifadeyle işletme peşin ödeme yapmış olsaydı ödeyeceği fiyat üzerinden) ölçülerek faiz gideri olarak muhasebeleştirilir. KÜMİ FRS kapsamına giren mikro işletmeler için stokların maliyeti, vade farkı ayrıştırılmaksızın ödenen veya ödenmesi beklenen tutar üzerinden ölçülür. Bahsedilen standartlar ve VUK arasında görülen bu farklılıkların ortadan kaldırılması ve bilgi kullanıcılarının tereddütlerinin ortadan kaldırılması açısından önem arz etmektedir. Ayrıca son zamanlarda dünya genelinde yaşanan ekonomik ve politik gelişmeler yeni ticari fırsatlar doğurmuştur. Dolayısıyla yaşanan gelişmelere paralel olarak uluslararası piyasalarda yeni yatırım ve sermaye hareketliliği için ihtiyaç duyulan finansal bilgilerin raporlanmasında dünya standartlarının yakalanması ve uyum sorunun ortadan kaldırılması için yapılacak düzenlemeler önem arz etmektedir.

KAYNAKÇA

- Ağsakal, A., Erkan, M. K. (2016) Türkiye’de Dış Ticarete Ödeme Şekilleri ve Faiz Oranları. Uluslararası Yönetim İktisat ve İşletme Dergisi, 12(12), s;581-588.
- Akdoğan, N., Sevilengül, O. (2001) Tekdüzen Muhasebe Sistemi Uygulaması, Gazi Kitabevi, Ankara.
- Akın, H. (2014) Yeni İşimiz Dış Ticaret, Elma Yayınevi, Ankara.
- Arisoy, K. (2018) Stok Satın Alma Maliyetlerinde Vade Farkının Vergi Usul Kanunu, TMS 2 ve BOBİ FRS Açısından İncelenmesi. PressAcademia Procedia, 7(1), s; 356-358.
- Ataman, B., Cavlak, H. (2017) Büyük ve Orta Boy İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı (BOBİ FRS) ile Tam Set Türkiye Muhasebe ve Türkiye Finansal Raporlama Standartlarının (TMS/TFRS) Karşılaştırılması, Finans Ekonomi ve Sosyal Araştırmalar Dergisi, 2(3).s;153-168.
- Ayluçtarhan, A., Kaya, S. (2018) Vergi ve Gümrük Mevzuatı Dahil Dış Ticaret Muhasebesi, İSMMMO Yayınları, İstanbul.
- Bağrıaçık, A., Yıldırım, M. (2008) Dış Ticaret Mevzuatı ve Muhasebe Uygulamaları, Yaklaşım Yayıncılık, Ankara.
- Bayram, O. (2019) Uluslararası Ticarete Tahsil Esasına Dayalı Ödeme Şekilleri (Collection Basis) ve Uygulama Adımları. İzmir Katip Çelebi Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, 2(2), s; 209-216.
- Capela, J. J. (2011) Import/Export For Dummies, John Wiley & Sons Wiley Publishing, New York.
- Çelik, K., Karataş, E., Bahadır, Ö., Mehri, F. (2016) Dış ticaret işlemleri yönetimi, Celepler Matbaacılık Basım Yayım ve Dağıtım, Trabzon.

- Doğruyol, A., Polat, Z., ve Kutlar, S. (2020) İthalatın Ekonomik Büyümeyle Olan İlişkisi. *Sakarya İktisat Dergisi*, 9(4), s;356-373.
- Ergin, N. E. (2016) Vergi mevzuatı ile TMS/TFRS'nin değerlendirme ölçüleri açısından karşılaştırılması. *Vergi Dünyası*, 418(11), s;9-20.
- Gökgöz, A., Şeker, A. (2014) *Dış Ticaret İşlemleri ve Muhasebesi*, Dora yayıncılık, Bursa.
- Gökkaya, M. (2013) TMS-2 Stoklar Standardı ve Vergi Usul Kanunu'na Göre Stokların Değerlemesi. *Vergi Raporu*, 171, s;91-95.
- Gürsoy, Y. (2015) *Dış Ticaret İşlemleri ve Muhasebesi*, Ekin Yayınevi, Bursa.
- Güven, V., Şahinöz, R. (2018) *Blokzincir Kripto Paralar Bitcoin*, Kronik Kitap, İstanbul.
- Jeniček, V., Krepl, V. (2009) The role of foreign trade and its effects. *Agricultural Economics*, 55(5), s; 211-220.
- Kamu Gözetimi Kurumu, (2021) Büyük ve orta boy işletmeler için finansal raporlama standardı (BOBİ FRS), Erişim adresi https://www.kgk.gov.tr/Portalv2Uploads/files/PDF%20linkleri/bobi_frs.PDF.
- Kamu Gözetimi Kurumu, (2022) Küçük ve Mikro İşletmeler için Finansal Raporlama Standardı (KÜMİ FRS), Erişim adresi: [https://www.kgk.gov.tr/DynamicContentDetail/11692/Ku%CC%88c%CC%A7u%CC%88k-ve-Mikro-I%CC%87s%CC%A7letmeler-ic%CC%A7in-Finansal-Raporlama-Standard%C4%B1-\(KU%CC%88MI%CC%87-FRS\)](https://www.kgk.gov.tr/DynamicContentDetail/11692/Ku%CC%88c%CC%A7u%CC%88k-ve-Mikro-I%CC%87s%CC%A7letmeler-ic%CC%A7in-Finansal-Raporlama-Standard%C4%B1-(KU%CC%88MI%CC%87-FRS))
- Karabulut, A. N. (2004) Küreselleşmenin Ticari Hayat Üzerindeki Etkileri, *Mevzuat Dergisi*, 7(76), s;1306-0767.
- Karacan, S. (2010) *Dış Ticaret ve Dış Ticaret İşlemleri Muhasebesi*, Umuttepe Yayınevi, Kocaeli.
- Kaya, F., Ataman, Ü., Sümer, H., Sevim, A., & Başar, A. (2013). *Dış Ticaret İşlemlerinin Muhasebeleştirilmesi*. Baskı, Editör: A. Banu Başar, T.C. Anadolu Üniversitesi Yayını, (2957).
- Kaya, H. P. (2018) Stoklara İlişkin TMS 2 ve BOBİ FRS Karşılaştırması. *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 20(2), s;262-285.
- Kılıç, İ., Önal, S. (2021) Uluslararası Ticaret İşlemlerinin BOBİ FRS, TMS/TFRS ile VUK Kapsamında Karşılaştırmalı Olarak İnceleme ve Uygulaması. *Asya Studies*, 5(16), s;183-194.
- Kodalak, O., Topal B. ve Dizkırıncı A. S. (2015) Dış Ticarete Akreditifli Ödemeler: UCP 600'e Göre Bankalarda Güncel Örnek Uygulamalar, *Journal Of Accounting, Finance and Auditing Studies*, 1(3), s;68-90.

- Özerhan, Y., Yanık, S. (2012) TMS TFRS Açıklamalı ve Örnek Uygulamalı Türkiye Muhasebe Standartları Türkiye Finansal Raporlama Standartları, Türmob Yayınları, Ankara.
- Özkan, Ş. (2021) Türkiye Muhasebe Standartları Çerçevesinde İthalat İşlemlerinin Muhasebeleştirilmesi. Gümrük ve Ticaret Dergisi, 8(23), s;44-65.
- Öztürk, A., Sandalcılar, A. R. (2018) Dış Ticaret İşlemlerinde Tercih Edilen Ödeme Yöntemleri: Doğu Karadeniz Bölgesi Üzerine Bir Uygulama, Kastamonu Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, 20(4), s;201-218.
- Öztürk, E., Gökçen, G., ve Güleç, Ö. F. (2019) Kümi Frs Seti Taslağı, Bobi Frs Seti ve Tam Set Tms/Tfrs'nin Temel Konular Açısından Karşılaştırılması. Finans Ekonomi ve Sosyal Araştırmalar Dergisi, 4(3), s;413-430.
- Polat, A. (2008) Uluslararası Ticarete Akreditifli Ödemeler Ve UCP 600, İstanbul Ticaret Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi, 7(13) s;209-222.
- Seyidoğlu, H. (2013) Uluslararası İktisat, Teori Politika ve Uygulama, Güzem Yayınevi, İstanbul.
- Seyoum, B. (2014) Export–import theory, practices and procedures, Taylor & Francis, New York.
- Tuncel, M. (2006). Türk Dış Ticaretinde Teslim ve Ödeme Şekillerinin Ekonomik Analizi: Eğitim Gereklilerinin Belirlenmesine İlişkin Bir Model Önerisi. Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Ankara: Gazi Üniversitesi Eğitim Bilimleri Enstitüsü Dış Ticaret Eğitim Bölümü.
- Varlık, U., Uçar, M. (2017) Dış Ticarete Ödeme Şekilleri ve Vesiak Mukabili İşlemlerde Operasyonel Riskler, Uluslararası Ticaret ve Ekonomi Araştırmaları Dergisi, 1(1), s;1-16.
- Yılmaz, E., Teker, S., (2020) Accounting for foreign trade transactions: TAS-2 inventories, TAS-21 effects of foreign currency changes and a comparison to the Turkish Tax Law. PressAcademia Procedia (PAP), 11, s;132-137.
- Yöndemli, S. Ö. (2021) Dış Ticaret İşlemlerinin Büyük ve Orta Boy İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standartları ve Vergi Usul Kanunu Kapsamında İncelenmesi, Journal of Applied & Theoretical Social Sciences, 2(4). s;387-409.