

**DENİZLİ'DE FAALİYET GÖSTEREN İŞLETMELER AÇISINDAN  
VERGİ PLANLAMASININ GEREKLİLİĞİNE ALTERNATİF BİR  
BAKIŞ**

**Pamukkale Üniversitesi  
Sosyal Bilimler Enstitüsü  
Yüksek Lisans Tezi  
Maliye Anabilim Dalı  
Maliye Bilim Dalı**

**Nur ÇAĞLAR**

**Danışman : Doç. Dr. Ekrem KARAYILMAZLAR**

**Ağustos 2008**

**DENİZLİ**

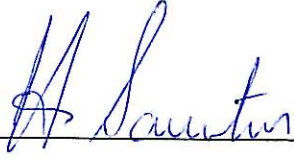
## YÜKSEK LİSANS TEZİ ONAY FORMU

Bu çalışma, Maliye Anabilim Dalı, Maliye Bilim Dalı tarafından “Denizli’de Faaliyet Gösteren İşletmeler Açısından Vergi Planlamasının Gerekliliğine Alternatif Bir Bakış” başlıklı yüksek lisans tezi olarak aşağıda adı geçen jüri tarafından Yüksek Lisans Tezi olarak kabul edilmiştir.



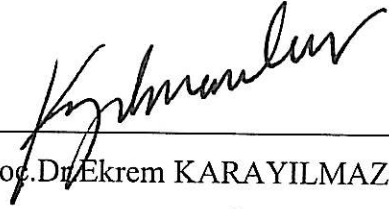
Doç. Dr. Yasin SEZER

Jüri Başkanı



Doç. Dr. Hakan SARITAŞ

Jüri Üyesi



Doç. Dr. Ekrem KARAYILMAZLAR

Jüri Üyesi

Pamukkale Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yönetim Kurulu’nun ..... tarih ve ..... sayılı kararıyla onaylanmıştır.

**Doç. Dr. Mehmet MEDER**

**Enstitü Müdürü**

## TEŐEKKÜR

Bu çalışmada bana yol gösteren, güvenini ve desteğini esirgemeyen değerli hocam Doç. Dr. Ekrem KARAYILMAZLAR'a ve çalışmalarım sırasında verdikleri desteklerden ötürü değerli aileme sonsuz teŐekkür ederim.

Bu tezin tasarımı, hazırlanması, yürütülmesi, araştırmalarının yapılması ve bulgularının analizlerinde bilimsel etiğe ve akademik kurallara özenle riayet edildiğini; bu çalışmanın doğrudan birincil ürünü olmayan bulguların, verilerin ve materyallerin bilimsel etiğe uygun olarak kaynak gösterildiğini ve alıntı yapılan çalışmalara atfedildiğini beyan ederim.

İmza :  
Öğrenci Adı Soyadı : Nur ÇAĞLAR

## ÖZET

### DENİZLİ'DE FAALİYET GÖSTEREN İŞLETMELER AÇISINDAN VERGİ PLANLAMASININ GEREKLİLİĞİNE ALTERNATİF BİR BAKIŞ

ÇAĞLAR, Nur  
Yüksek Lisans Tezi, Maliye ABD  
Tez Yöneticisi : Doç. Dr. Ekrem KARAYILMAZLAR

Eylül 2008, 169 Sayfa

Bu çalışmanın amacı işletme ve planlama kavramlarının açıklanmasından sonra, küçük ve orta ölçekli işletmelerin yaygın olarak faaliyet gösterdiği tekstil sektöründe vergi planlamasını ve bu planlama yöntemlerini yasal/yasal olmayan yöntemler gruplandırması ve ilgili kanunlar gereğince planlama yöntemlerini, sektörün tercih ettiği yöntemler doğrultusunda ortaya koymaktır.

8 Mart 2006 tarihli düzenleme ve 9 Mart 2006 tarihli uygulama ile tekstil sektörüne ilişkin bazı ürün gruplarında KDV oranları %18 den %8'e indirilmiştir. İplik ve kumaşın da içinde bulunduğu bu indirim, aslında üretici açısından faydalı olmamış, üreticileri yasal boşluklar çerçevesinde vergi planlamasına sevk etmiştir. Zira sektör diğer kalemleri için halen %18 oranında KDV ödemekte ve bu durumun sıkıntısını yaşamaktadır.

Bu çalışmada süreç içinde değişiklik göstermiş olan KDV oranları incelenmiş, sektör Türkiye, Çin ve AB açısından 2006-2007 yılları değerlendirmesine tabi tutulmuş, Denizli ili örneği istihdamı, ihracat potansiyeli, üretim hacmi gibi ekonomi üzerine etkileri açısından incelenmiştir.

**Anahtar Sözcükler:** vergi planlaması, tekstil sektörü, planlama, vergiden kaçınma, vergi kaçırma, KDV indirimi

**ABSTRACT**  
**AN ALTERNATIVE VIEW TO DEMAND OF TAX PLANNING FOR**  
**ENTERPRISES ACTIVE IN DENIZLI**

CAGLAR, Nur  
M.Sc. Thesis in Finance  
Supervisor: Associated Prof. Dr. Ekrem KARAYILMAZLAR

September 2008, 169 Pages

The purpose of this study is displaying the SME's tax planning and these planning methods which are active as common in textile sector with legal&illegal method groups with interested rules after evidencing of enterprise and planning concepts.

The VAT rates of some product groups of textile sector was downed to 8% from 18% rates with March 8,2006 dated arrangements and March 9, 2006 dated practices. Actually the discount including yarn and texture wasn't useful for manufacturers and has expedited manufacturers to tax planning as part of legal loophole. Because sector is still paying 18% VAT's for other items and feeling draught of these causes.

In this study, VAT rates which are varying on given process were examined, sector was assessed as 2006-2007 years performanses in Turkey, China and EU and Denizli city cases were examined as employment, export potential and manufaturing volume's effects of economy.

**Keywords:** tax planning, textil sector, planning, tax-avoiding, tax evasion, VAT discount

## İÇİNDEKİLER

ÖZET	I
ABSTRACT	II
SİMGE VE KISALTMALAR DİZİNİ	VII
TABLO VE GRAFİKLER DİZİNİ	IX
GİRİŞ	1

### BİRİNCİ BÖLÜM

#### İŞLETME, VERGİ VE İŞLETMELERDE VERGİ PLANLAMASI KAVRAMLARI

1.1. İŞLETME KAVRAMI	
1.1.1. İşletmenin Tanımı.....	3
1.1.2. İşletmenin Kuruluş Amaçları .....	4
1.1.2.1. Genel Amaçlar.....	4
i) Kar Elde Etmek.....	4
ii) Topluma Hizmet Etmek.....	5
iii) İşletmenin Devamlılığını Sağlamak.....	5
iv) Verimliliği Tesis Etmek.....	5
v) Büyümek ve Globalleşmek.....	5
1.1.2.2. Özel Amaçlar.....	5
1.2. VERGİ KAVRAMI ve TARİHÇESİ.....	6
1.2.1. Vergi İle İlgili Kavramlar.....	7
1.2.1.1. Vergi Yükü.....	7
1.2.1.2. Vergi Kapasitesi.....	9
1.2.1.3. Vergi Baskısı.....	9
1.2.1.4. Vergiden Kaçınma.....	10
1.2.1.5. Vergi Kaçakçılığı.....	10
1.2.1.6. Verginin Telifisi.....	10
1.2.2. Verginin Sınıflandırılması.....	10
1.2.2.1. Vasıtalı & Vasıtasız Vergiler.....	11
1.2.2.2. Spesifik & Ad Valorem Vergiler.....	11
1.2.2.3. Kişisel & Nesnel Vergiler.....	11
1.2.2.4. Gelir & Servet & Harcamalar Üzerinden Alınan Vergiler.....	11
1.2.3. Vergi Ödemeyi Etkileyen Ekonomik Faktörler.....	12
1.2.3.1. Gelir Seviyesi.....	12
1.2.3.2. Gelir Kaynağı.....	12
1.2.3.3. Vergi Oranları.....	13
1.2.3.4. Vergi Sisteminin Adil Olmadığı İnancı.....	14
1.2.3.5. Vergi Afları.....	14
1.2.3.6. Vergi Denetimi ve Ceza Oranı.....	14
1.2.4. Verginin İşletmeler Üzerindeki Etkileri.....	15
1.2.4.1. Verginin Yatırımlar Üzerindeki Etkileri.....	16
1.2.4.2. Verginin Tasarruflar Üzerindeki Etkileri.....	17
1.3. İŞLETMELERDE VERGİ PLANLAMASI.....	18
1.3.1. Vergi Planlama Araçları.....	18
1.3.2. İşletmelerde Vergi Planlamasının Gereği.....	19
1.3.3. Vergiden Kaçınma.....	20
1.3.4. Vergi Kaçırma.....	22
1.3.5. Vergi Kaçırma ve Vergiden Kaçınma Ayrımı.....	24

1.3.6. Vergi Kayıp ve Kaçağının Etkileri.....	27
1.3.7. Vergi Kaçırma ve Vergiden Kaçınmanın Sonuçları.....	28
1.3.7.1. Vergi Kaçırmanın Sonuçları.....	28
1.3.7.2. Vergiden Kaçınmanın Sonuçları.....	29
1.3.8. Muvazaa.....	30
1.3.8.1. Muvazaa Çeşitleri.....	30
i) Mutlak Muvazaa.....	30
ii) Nisbi Muvazaa.....	30
1.3.9. Peçeleme.....	31
1.3.9.1. Peçeleme Sözleşmesi.....	31
1.3.9.2. Muvazaa-Peçeleme Ayrımı.....	32
1.3.9.3. Muvazaa ve Peçeleme İşlemleri İle Vergi Planlaması .....	32
Arasındaki Farklar	

## İKİNCİ BÖLÜM

### VERGİ PLANLAMASI ve TEKSTİL SEKTÖRÜ

2.1. PLANLAMAYA GENEL BAKIŞ.....	34
2.1.1. Planlama Kavramı.....	34
2.1.2. Planlama Çeşitleri.....	34
2.1.2.1. İçerik Açısından Planlar.....	34
2.1.2.2. Yinelenebilir Planlar.....	36
2.1.2.3. Süreleri Açısından Planlar.....	36
2.1.2.4. Örgütsel Planlar.....	36
2.1.2.5. Teknik Değerlere Göre Planlar.....	36
2.1.3. Planlama Sürecinin Evreleri.....	36
2.1.3.1. I. Evre: Hedeflerin Belirlenmesi.....	36
2.1.3.2. II. Evre: Özkaynakların İncelenmesi.....	37
2.1.3.3. III. Evre: Seçenekler Arası Kıyaslama.....	37
2.1.3.4. IV. Evre: Uygun Seçeneğin Belirlenmesi.....	38
2.1.3.5. V. Evre: Planlanan Hedeflerin Belirlenmesi.....	38
2.1.3.6. VI. Evre: Denetim ve Kontrol.....	38
2.1.4. Planlamanın Yararları.....	38
2.1.5. Planlamanın Zararları.....	38
2.2. VERGİ PLANLAMASI.....	40
2.2.1. İşletmelerde Vergi Planlaması.....	42
2.2.1.1. Yasal Yöntemler.....	43
i) Vergiden Kaçınma.....	43
ii) Vergi Teşvik Tedbirlerinden Yararlanma.....	43
2.2.1.2. Yasal Olmayan Yöntemler.....	43
i) Vergi Kaçırma.....	43
ii) Muvazaa.....	44
iii) Peçeleme.....	44
2.2.2. Küçük İşletmelerde Vergi Planlaması.....	45
2.3. TEKSTİL SEKTÖRÜNE GENEL BAKIŞ .....	46
2.3.1. Türkiye’de Tekstil Sektörü.....	47
2.3.1.1. Türk Tekstil Sektörünün Yapısal Özellikleri.....	50
i) Hammadde Yapısı.....	50
ii) Firma Yapısı.....	50



iii) Sermaye Yapısı.....	50
iv) Teknoloji Yapısı.....	50
v) İşgücü Yapısı.....	51
vi) Üretim Yapısı.....	51
2.3.1.2. Türk Tekstil Sektörünün Avantajları.....	51
2.3.1.3. Türk Tekstil Sektörünün Yapısal Sorunları.....	53
2.3.1.4. Türk Tekstil Sektörünün Ekonomi Üzerindeki Etkileri.....	56
i) Üretim Üzerindeki Etkisi.....	56
ii) İstihdam Üzerindeki Etkisi.....	59
iii) Dış Ticaret Üzerindeki Etkisi.....	60
2.3.2. Tekstil Sektörü ve Çin.....	61
2.3.2.1. DTÖ Üyesi Çin'in Türk Tekstili Üzerindeki Etkileri.....	62
2.3.2.2. Türk Tekstilini Çin'e Karşı Koruma Tedbirleri.....	63
i) Tedbirlerin Acilen Devreye Girmesi.....	63
ii) Üçüncü Ülkelere Karşı Gözetim Uygulaması.....	63
iii) AB Üzerinden Kurulan Tuzaklar.....	64
iv) Tedbirlerin Yeterli Olmayıp, İçeride de Destekleyici.....	64
Uygulamaların Gerekliliği	
v) Gerçek Üreticinin Desteklenmesi İçin KDV Oranlarının.....	64
Düşürülmesinin Gerekliliği	
vi) Enerji Maliyetlerinin Düşürülmesi.....	64
vii) Kayıtdışı İstihdamın Sektörde Yarattığı Haksız Rekabetin.....	65
Önlenmesi	
viii) Dahilde İşleme Rejiminde Yerli Üreticilerin Gözetilmesi.....	65
ix) AB ile Tek Taraflı İşleyen İlişkilerin, Sektörün .....	65
AB Ülkelerindeki Gücünü Azaltması	
2.3.2.3. Çin ve AB Arasındaki Tekstil İlişkisi.....	65
2.3.3. Tekstil Sektörü ve AB.....	68
2.3.3.1. AB'de Tekstil Sektörünün Tarihsel Gelişimi.....	72
2.3.3.2. AB Tekstil Sektörünün Yapısal Özellikleri.....	73
2.3.3.3. AB Tekstil Sektörünün Ekonomi Üzerindeki Etkileri.....	75
i) İstihdam Üzerindeki Etkileri.....	75
ii) Dış Ticaret Üzerindeki Etkileri.....	76
iii) Verimlilik Düzeyi Üzerindeki Etkileri.....	77
iv) Kapasite Kullanımı Üzerindeki Etkileri.....	77
2.4. SEKTÖRÜN 2006-2007 YILLARI PERFORMANS .....	78
DEĞERLENDİRMESİ	
2.4.1. 2006 Yılı Değerlendirmesi.....	78
2.4.2. 2007 Yılı Değerlendirmesi.....	92
2.4.2.1. Türk Ekonomisindeki Gelişmeler.....	94
2.4.2.2. AB Ülkeleri.....	95
2.4.2.3. Ürün Gruplarına Göre Tekstil İhracatı.....	96

## ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

### DENİZLİ'DE TEKSTİL SEKTÖRÜ, SORUNLARA ÖNERİLER VE VERGİ PLANLAMA YÖNTEMLERİ

3.1. DENİZLİ'DE TEKSTİL SEKTÖRÜ.....	100
3.1.1. Denizli Tekstili Tarihçesi.....	100

3.1.2. İstihdam Potansiyeli.....	102
3.1.3. Finansal Durum.....	105
3.1.4. İhracat Potansiyeli.....	105
3.2. KDV İNDİRİMİ UYGULAMASI.....	108
3.2.1. Tekstilde KDV İndiriminin Sektöre Etkileri.....	108
3.2.2. KDV İndiriminin Olumsuz Etkileri.....	110
3.2.3. KDV İndirimine İlave Uygulamalar.....	112
3.3. VERGİ PLANLAMA YÖNTEMLERİ.....	114
3.3.1. Vergi Usul Kanunu'na Göre Vergi Planlama Yöntemleri.....	114
3.3.2. Gelir Vergisi Kanunu'na Göre Vergi Planlama Yöntemleri.....	116
3.3.3. Kurumlar Vergisi Kanunu'na Göre Vergi Planlama Yöntemleri.....	119
3.3.4. Katma Değer Vergisi Kanunu'na Göre Vergi Planlaması Yöntemleri.....	120
3.3.5. Diğer Vergi Kanunlarına Göre Vergi Planlama Yöntemleri.....	122
3.3.6. Vergi Kanunlarındaki Boşluklardan Kaynaklanan Vergi Planlaması Yöntemleri.....	122
SONUÇ.....	123
KAYNAKÇA.....	128
ÖZGEÇMİŞ.....	132
EK-1.....	133
EK-2.....	135
EK-3.....	168

## SİMGE VE KISALTMALAR DİZİNİ

KİT	Kamu İktisadi Teşebbüsleri
KDV	Katma Değer Vergisi
AB	Avrupa Birliği
OECD	Organization for Economic Co-operation and Development
GSMH	Gayri Safi Milli Hasıla
ÖTV	Özel Tüketim Vergisi
ÖİV	Özel İletişim Vergisi
BSMV	Banka ve Sigorta Muameleleri Vergisi
GV	Gelir Vergisi
KV	Kurumlar Vergisi
VİV	Veraset İntikal Vergisi
MTV	Motorlu Taşıtlar Vergisi
EV	Emlak Vergisi
YTL	Yeni Türk Lirası
GSYİH	Gayri Safi Yurtiçi Hasıla
AGÜ	Az Gelişmiş Ülkeler
BYKP	Beş Yıllık Kalkınma Planı
KOBİ	Küçük ve Orta Büyüklükteki İşletmeler
ABD	Amerika Birleşik Devletleri
AR-GE	Araştırma-Geliştirme
DTÖ	Dünya Ticaret Örgütü
TOBB	Türkiye Odalar ve Borsalar Birliği
DİR	Dahilde İşleme Rejimi
SSK	Sosyal Sigortalar Kurumu
ATC	Amerikan Türk Konseyi
TABA	Türk-Amerikan İşadamları Derneği
AET	Avrupa Ekonomik Topluluğu
AT	Avrupa Topluluğu
GAAT	Gümrükler ve Ticaret Genel Anlaşması
USD	United State Dollar
SSCB	Sovyet Sosyalist Cumhuriyetler Birliği

TÜFE	Tüketici Fiyat Endeksi
ÜFE	Üretici Fiyat Endeksi
TL	Türk Lirası
İTKİB	İstanbul Tekstil ve Konfeksiyon İhracatçı Birlikleri
DSO	Denizli Sanayi Odası
KKDF	Kaynak Kullanımını Destekleme Fonu
SDŞ	Sektörel Dış Ticaret Şirketleri
DTSS	Dış Ticaret Sermaye Şirketi
LİFO	Last In First Out

## TABLOLAR VE GRAFİKLER DİZİNİ

Tablo 1.1. : Ülkelerdeki Kayıtdışı Ekonominin GSYİH'ya Oranı	23
Tablo 2.1. : Dünya Pamuk Üretimi ve Tüketimi ve Türkiye'nin Yeri	55
Tablo 2.2. : Genel İhracatın 3'er Aylık Dönemler İtibariyle Seyri 2006 Ocak/Aralık	77
Tablo 2.3. : Genel İhracat Performansı İçinde Tekstil ve Hammaddeleri İhracatının Payı	79
Grafik 2.1. : Ülke Grupları İtibariyle Tekstil ve Hammaddeleri İhracatı 2005-2006 Ocak/Aralık	80
Tablo 2.4. : AB Ülkelerine Tekstil ve Hammaddeleri İhracatı 2005-2006 Ocak/Aralık	82
Tablo 2.5. : Diğer Avrupa Ülkelerine Tekstil ve Hammaddeleri İhracatı 2005-2006 Ocak/Aralık	83
Tablo 2.6. : Diğer OECD Ülkelerine Tekstil ve Hammaddeleri İhracatı 2005-2006 Ocak/Aralık	83
Tablo 2.7. : Başlıca Ürün Grupları İtibariyle Ev Tekstil İhracatı 2005-2006 Ocak/Aralık	84
Tablo 2.8. : AB Tekstil ve Hazırgiyim İthalatı 2004-2005-2006 Ocak/Ağustos	88
Grafik 2.2. : AB Tekstil ve Hazırgiyim Kaynaklarında Değişim	89
Grafik 3.1. : Aylık Ortalama	100
Tablo 3.1. : Denizli İline Verilen Teşvik Belgeleri Yıllık Değişimi	101
Tablo 3.2. : Denizli Toplam, Denizli Tekstil Sektörü ve Türkiye Toplamında SSK'lı Kadın Erkek İşçi Dağılımı	102

Grafik 3.2. : Denizli Tekstil ve Konfeksiyon İhracatçıları Birliği Aylık

İhracat Kayıt Rakamları

105

Tablo 3.3. : Denizli Tekstil ve Konfeksiyon İhracatçıları Birliği Mal Gruplarına

Göre İhracat Kayıt Rakamları

106

## GİRİŞ

Ekonomik fayda yaratmak için uğraş gösteren, mal ve hizmet üretmek veya pazarlamak için kurulmuş olan kuruluşlara işletme denilmektedir. Bilindiği gibi işletmenin amacı başta kar elde edip devamlılığını sağlamak ve topluma hizmet etmektir. Ancak işletmeler bu amaçlara ulaşmak için çaba sarf ederken, aynı zamanda karlarını da maksimize etmek istemektedirler. İşte bu durumda işletmeler için oldukça fazla bir masraf olarak addedilen vergi kavramı ortaya çıkmaktadır.

Vergi, devletin kamu harcamalarını finanse etmek amacıyla, toplumu meydana getiren fert ve kurumlardan ödeme güçleri baz alınarak alınan, karşılıksız ekonomik değerlerdir. Verginin zorunlu olarak alınması toplumda vergiden kaçışa eğilime neden olmakta, başta işletmeler olmak üzere vergi yükümlülere gerek yasal olan vergiden kaçınma yollarına, gerekse yasal olmayan vergi kaçırma yollarına başvurumaktadırlar. Çalışma işletmeler açısından incelendiği için kurumlar ve vergiye tepkileri incelenmiş ve başvuru vergi planlamasının işletmeler için faydaları anlatılmıştır.

Vergi, işletmeler üzerinde yatırım ve tasarruflar üzerinde bir etki yaratıp, bu etki her iki kalemde de azalma olarak gözlemlenmektedir. İşletmelerin vergi planlaması ile amaçladıkları bu azalmayı minimize etmek ve vergiyi işletmeler için oldukça az bir yük haline getirmektir. Planlama yapmak yerine işletmeler vergiden kolay sıyrılma yoluna gitmişler, bu da vergiden kaçınma veya vergi kaçırma olarak sonuçlanmıştır. İşletmeler vergi planlaması ile daha kararlı bir tutum sergilemekte, risklere karşı daha bilinçli müdahalede bulunmakta hatta karşılaşılabilecekleri riskleri oldukça azaltmaktadırlar.

Yapılan çalışmanın birinci bölümünde işletme ve vergi ile ilgili kavramlara değinilmiş, vergiden kaçınma- vergi kaçırma ayrımı incelenmiş, muvazaa ve peçeleme kavramları ile ilk bölüm tamamlanmıştır.

Vergi planlaması kavramını öncelikle planlama kavramı altında inceleyen çalışmanın ikinci bölümünde, 18yy. sonrasında gelişen sanayileşme ile birlikte hammaddesini tarımdan alan sektör olan tekstil sektörü incelenmiş, sektörün sorunları ve beklentileri ele alınmış, 1 Ocak 2005 Çin kotalarının kaldırılması ile karşı karşıya kalınan zor rekabete değinilmiş, AB ve Türkiye açısından da sektör ayrıca incelenmiştir. Çalışmada yıllara göre bir inceleme de yapılmış ve sektörün 2006-2007 yılında sergilediği azalmanın Çin'in beklenen kaliteyi yakalayamaması üzerine yakın zamanda yeniden taleplerde artış olarak yansımaları değerlendirilmiştir.

Çalışmanın üçüncü bölümünde çalışmaya konu oluşturmuş Denizli ili incelenmiş, yaygın olarak faaliyet gösteren işletmelerin bulunduğu sektör olan tekstil sektörü Denizli ili istihdam, ihracat ve üretim potansiyeli ile ekonomi üzerine etkileri incelenmiş, sektörde uygulanan 9 Mart 2006 tarihli KDV indiriminin etkilerine değinilmiş ve sonuç olarak sektörün vergi planlaması yöntemleri kanunlar bazında örnekleme yapılarak incelenmiştir.



## BİRİNCİ BÖLÜM

### İŞLETME, VERGİ VE İŞLETMELERDE VERGİ PLANLAMASI KAVRAMLARI

İşletmelerin sahip oldukları fonlarda meydana gelen veya gelebilecek olan azalmalara karşı yüklenmiş oldukları vergi yüklerini azaltmak için başvurdukları yöntemler vergiden kaçınma ve vergi kaçırma yöntemleridir. Amaç her iki yöntemde de vergi yükünü minimize etmektir. Ancak yasalar çerçevesinde ve yasalara karşı yapılan bu faaliyetlerin bir planlama kapsamında ve yasal sınırlar içerisinde yapılması işletmeye birçok fayda sağlayacaktır.

İşletmelerde vergi kavramı ve sonrasında işletme bünyesinde yapılacak olan vergi planlaması konularının anlaşılabilmesi için bu bölümde işletmenin tanımı ve amaçları, verginin tanımı ve vergi ile ilgili kavramalar, verginin sınıflandırılması, işletmelerde vergi planlaması, muvazaa ve peçeleme kavramları ele alınacak, bu bağlamda vergi kavramı geniş bir biçimde incelenecektir.

#### 1.1. İŞLETME KAVRAMI

##### 1.1.1. İşletmenin Tanımı

İşletme, ekonomik fayda yaratmak için uğraş gösteren birimleri tanımlamaktadır. “mal ve hizmet üretmek ve/veya pazarlamak için kurulan kuruluşlara

*işletme* denilmektedir”<sup>1</sup>. Bir işletmeyi kurmak için sermaye ve sermayenin finansmanına ihtiyaç duyulmakta, işletme kavramı para kavramını çağrıştırmaktadır. Günümüzde işletmeciliğin hem güncel, hem de uygulama bazında önemi ve çekiciliği artmakta, işletme denilince çok çeşitli algılar akla gelmektedir. Örneğin fabrikalar, imalathane, otel, restaurant gibi kavramlar işletme adı altında toplanabildiği gibi, çeşitli kamu kuruluşları, KİT’ler de işletme olarak adlandırılmaktadır.

Özetle işletmeyi, iktisadi mal ve hizmet üretmek (ve/veya pazarlamak) için faaliyette bulunan kuruluşlar<sup>2</sup> şeklinde tanımlamak mümkündür.

### 1.1.2. İşletmenin Kuruluş Amaçları

İşletmelerin kısa, orta ve uzun vadeye endekslenmiş amaçları mevcuttur. Tanımlardan da anlaşılacağı üzere işletmeler vadesi ne olursa olsun arzulanan amaçlar doğrultusunda yönetilmektedirler.

#### 1.1.2.1. Genel Amaçlar

İşletmelerin başlıca *genel amaçları* şu şekilde sıralanmıştır:

**i) Kar Elde Etmek :** Kamu işletmeleri dışında özel işletmelerin kurulmasında güdülen en önemli ve birincil amaç *kâr sağlamaktır*. Genellikle kâr, işletme faaliyetlerinin başarılı yürütülüp yürütülmediğini gösteren en pratik ölçüttür. Kâr konusunda belirlenmiş başlıca iki prensip bulunmaktadır. Bunlardan “*Maksimum Prensip*”; en düşük veya belirli bir maliyetle en yüksek kârı hedeflerken; diğer “*Minimal Prensip*”; en yüksek kâra veya belirli bir kâra en düşük maliyetle ulaşmayı hedeflemektedir. Burada kâr, bir işletmenin, belirli bir süredeki gelirinin aynı süredeki toplam giderlerinden fazla olan kısmıdır<sup>3</sup>.

Klasik iktisatçılardan bu yana, geleneksel olarak işletmenin “kâr sağlamak amacıyla” kurulduğu varsayılmıştır. Bazı istisnalar dışında (kooperatifler, kâr amacı olmayan kuruluşlar ve devlet kurumları) kapitalist ekonomilerde işletmeler kâr amaçlıdır ve sahiplerine gelir getirirler.

<sup>1</sup> Akdemir, A.(2003), *İşletme Bilimine Giriş*, Eskişehir 99, Birlik Ofset Yayıncılık, s.7

<sup>2</sup> Cemalcılar, B. (1991) *İşletmecilik Bilgisi*, Anadolu Üniversitesi, Eskişehir, 2. Baskı, s.3

<sup>3</sup> Şişman, B.,(2003), *İşletmelerde Vergi Planlaması Yöntemleri*, Yaklaşım Yayınları, s.24

ii) **Topluma Hizmet Etmek:** Topluma hizmet etmek yoluyla sosyal sorumluluk işlevini yerine getirmek olarak özetlenebilir. İşletmeler, bireylerin gereksinimlerini karşılayarak da topluma hizmet etmiş olurlar<sup>4</sup>.

iii) **İşletmenin Devamlılığını Sağlamak :** İşletmenin varlığını sürdürme ve büyüme olarak da nitelendirilebilen devamlılığı, elbette temelde kâr amacına ulaşıp ulaşılmayacağına bağlıdır.

iv) **Verimliliği Tesis Etmek :** Kâr amacı taşıyan bir işletme, bu amaca ulaşabilmek için kullandığı faktörleri etkin kullanmak zorundadır. Kaynaklarını verimli kullanmayan bir işletmenin ne kâr etmesi mümkün olacak, ne de devamlılığı söz konusu olabilecektir.

v) **Büyüme ve Globalleşme :** İşletmenin temel amacı kârdır. Çünkü kâr elde ettikleri sürece büyüyecek, rakiplerine karşı üstünlük kazanabilecek ve uluslararası piyasalarda rekabet gücüne kavuşabileceklerdir<sup>5</sup>.

#### 1.1.2.2. Özel Amaçlar

İşletmelerin genel amaçları dışında bir de *özel amaçları* vardır. Bunlar;

- müşteri ve tüketicilere daha kaliteli mal ve/ veya hizmet sunmak,
- bağımsız çalışma arzusu ve sosyal prestij,
- çalışanlara iyi ücret verme ve çalıştırma koşullarını geliştirip, iyileştirmek,
- çalışanları eğiterek kendilerini geliştirme ve meslekte ilerleme fırsatlarına kavuşmalarını sağlamak,
- çalışanlarına istikrar içinde sürekli istidam sağlamak.

İşletmelere ilişkin bu kısa açıklamaların ardından vergiye ilişkin açıklamalara geçilebilir.

<sup>4</sup> Akdoğan, A.,(2002) *Kamu Maliyesi*, 8. Baskı, Gazi Kitabevi, Ankara, s.114-115

<sup>5</sup> Şişman B., a.g.e., s.2

## 1.2. VERGİ KAVRAMI ve TARİHÇESİ

Vergi, devletin kamu harcamalarının finansmanını sağlamak, devletin ve yetkili diğer kamu kuruluşlarının yüklendikleri mali ve mali olmayan görevleri gerçekleştirmek üzere toplumu meydana getiren fert ve kurumlardan ödeme güçlerine göre karşılıksız ve zorunlu olarak aldığı ekonomik değerlerdir şeklinde tanımlanabilmektedir<sup>6</sup>.

Vergiler mali, ekonomik, siyasi ve sosyal nedenlerle uygulamaya konulmakta, verginin alınabilmesi için ise vergi yasasına, bütçe yasasına ve vergiyi doğuran olaya ihtiyaç bulunmaktadır.

Vergiler; iktisadi, mali ve sosyal görevler üstlenmiş olup, devletlerin en önemli gelir kaynaklarını oluştururlar. Vergi ödeme gücünün belirlenmesinde üç temel ölçüt bulunmaktadır. Bunlar; *gelir, servet ve tüketim harcamaları*dır. Günümüzde devletin gelir ihtiyacını karşılamaya en fazla hizmet eden vergiler tüketim harcamalarından elde edilmektedir. Üretim-tüketim zincirinin her aşamasında malların ve hizmetlerin satışından alınan ve vergi indirimine imkan tanıyarak değer artışını temel alan Katma Değer Vergisi (KDV), ilk kez 1954 yılında Fransa'da uygulamaya konulmuştur. Diğer harcama vergilerine göre önemli bazı üstünlüklere sahip olan KDV; en hızlı yayılan vergi niteliğini kazanmış, 1968 yılından itibaren, başta Almanya olmak üzere, Avrupa Birliği'ne (AB) üye tüm ülkelerde uygulamaya konulmuştur. AB dışındaki ülkelerde de hızla yayılma eğilimi gösteren KDV, 1990 yılı itibariyle, 21 OECD üyesi ve 33 OECD üyesi olmayan ülkede olmak üzere toplam 54 ülkede uygulanmaktadır.

Türkiye'de, günümüzün en modern harcama vergisi olarak kabul edilen KDV uygulamasına geçilmesine ilişkin tedbir ve politikalara ilk kez İkinci Beş Yıllık Kalkınma Planı'nda yer verilmiştir. Üçüncü Beş Yıllık Kalkınma Planı'nda uygulamaya geçilmesi, Dördüncü Beş Yıllık Kalkınma Planı'nda geçiş için gider vergilerinin tabanının genişletilmesi öngörülmekle beraber, uygulamaya ancak Beşinci Beş Yıllık Kalkınma Planı döneminde geçilebilmiştir. 1 Ocak 1985 tarihinde uygulamaya giren KDV, sağladığı gelir açısından, Türk Vergi Sistemi'nin en büyük vergisi olma niteliğini kazanmıştır. Yürürlüğe girdiği tarihte tek orana sahip olan KDV sisteminde, 1986 Temmuz ayından itibaren çok oranlı uygulamaya geçilmiştir.

<sup>6</sup> Pehlivan, O.(1994), *Kamu Maliyesine Giriş*, Trabzon , s.84

Çağdaş devletin mali sistemini oluşturan çeşitli finans kaynaklarının en önemlisi vergilerdir. Kapitalist ve karma ekonomi düzenindeki toplumlarda vergi gelirlerinin toplam devlet gelirlerine oranı %70i aşmakta, hatta ileri derecede sanayileşmiş batılı ülkelerde bu oran %90a ulaşmaktadır<sup>7</sup>.

Devlet, faaliyetlerini yürütebilmek için gereksinim duyduğu gelirleri çeşitli şekillerde sağlamaktadır. Önceleri mal ve hizmet şeklinde aynı olarak ödenirken, günümüzde nakdi olarak tahsil edilen kamu gelirlerinin başlıca kaynakları; vergiler (gümrükler dahil) harçlar, şerefiyeler, resimler vb, diğer yandan da özel iktisadi faaliyetler, borçlanma, emisyon vb yollardan sağlanan gelirlerdir<sup>8</sup>.

Vergiyi sadece vergi adı altında toplanan gelirlerden ibaret kılmamak gerekmektedir. Adı vergi olmayan, ancak devlet tarafından veya devletin yetkilendirdiği diğer kamu tüzel kişilerin, alınan, harç resim ve benzeri bütün mali yükümlülükler de (fon, prim, aidat, harcamalar katılma payı gibi) vergi başlığı altında toplanabilmektedir.

**Harç** : Devletin sunduğu yargı hizmetleri, tapu hizmetleri gibi kamu hizmetlerinden yararlanma karşılığında alınan bedeldir. *Resim* ise harca benzer biçimde, bazı kamu hizmetlerinden yararlanma karşılığında ya da herhangi bir faaliyeti icra etmek için gerekli olan izni almak için ödenen bedeldir.

**Vergi Benzeri Mali Yükümlülük**: Devletin kamu gücünü kullanarak, belirli bir hizmet karşılığında ya da herhangi bir hizmet karşılığı olmaksızın çeşitli adlarla kişilerden zorla aldığı bedeldir<sup>9</sup>. İşçi ücretlerinden kesilerek ödenen *sosyal güvenlik* primi, tüccarların üye oldukları Ticaret Odalarına ödedikleri primleri vergi benzeri mali yükümlülüğe örnek olarak gösterilmektedir.

Burada *vergi ile ilgili kavramlara* kısaca değinmek gerekmektedir.

### 1.2.1. Vergi İle İlgili Kavramlar:

**1.2.1.1. Vergi Yüğü:** Vergi, öncelikle karşılıksız olarak alınmakta ve mükellef üzerinde bir yük oluşturmaktadır. Devlet her yıl GSMH'dan belirli bir miktarı vergi

<sup>7</sup> Turhan, S. (1998), *Vergi Teorisi ve Politikası*, Filiz Kitabevi, İstanbul, s.327

<sup>8</sup> Akdoğan, A. (2002), *Kamu Maliyesi*, 8. Baskı, Gazi Kitabevi, Ankara, s.104

<sup>9</sup> Pehlivan, O., (2006) *Vergi Hukuku*, Derya Kitabevi, Trabzon, s. 49

yoluyla özel kesimden kamu kesimine aktarmaktadır. Bu nedenle vergi yükü kavramına ilişkin olarak kişisel vergi yükü ve toplam vergi yükünden söz etmek mümkündür.

Vergi, tek taraflı ve karşılıksız bir ödeme niteliğindedir ancak sonuçta kamu hizmeti olarak tekrar topluma geri dönmekte, herkese eşit ölçüde faydalanma hakkı sağlamaktadır. Bu nedenle vergi ödeyenlerin yararlandıkları kamu hizmetlerinin maliyetlerini dikkate alıp, kişilerin ödedikleri vergi miktarından düşüldüğünde *net vergi yükü* elde edilmektedir. Diğer yandan, mükellefler ödedikleri vergiyi fırsatını buldukça başkalarına devrederler, yani yansıtırlar. Yansıtılan vergi miktarı ödenen vergi miktarından düşüldüğünde *gerçek vergi yükü* elde edilmektedir.

Vergi yüküne ilişkin; kişisel vergi yükü, toplam vergi yükü, net vergi yükü ve gerçek vergi yükü kavramlarını kullanmak gerekmektedir. Bu kavramlar aşağıdaki gibi formüle edilmektedir.

$$\text{Kişisel Vergi Yükü} = \text{Kişinin Ödediği Toplam Vergiler} / \text{Kişinin Toplam Geliri}$$

$$\text{Toplam Vergi Yükü} = \text{Devletin Vergi Gelirleri Toplamı} / \text{GSMH}$$

$$\text{Net Vergi Yüğü} = (\text{Ödenen Vergiler-Yararlanılan Kamu Hizmetlerinin Bedeli}) / \text{Kişinin Toplam Gelir}$$

$$\text{Gerçek Vergi Yüğü} = (\text{Bir Kimsenin Ödediğı Vergi} + \text{Kendisine Yansıtılan Vergi}) - (\text{Yararlandığı Kamu Hizmetlerinin Bedeli} + \text{Başkasına Yansıttığı Vergi}) / \text{Kişinin Toplam Geliri}$$

**1.2.1.2. Vergi Kapasitesi :** Bir ülkede devletin mükelleflerden alacağı maksimum vergi miktarı vergilendirilebilecek kapasitenin büyüklüğüne bağlıdır. “*Vergi kapasitesi*, asgari geçimi sağlayan gelir düzeyinin üzerinde kalan GSMH’nin büyüklüğüne eşittir”<sup>10</sup>. Başka bir deyişle vergi kapasitesi, bir ülkedeki vergilendirilebilir ekonomik potansiyeli ifade etmektedir. Ancak bu potansiyelin tamamını vergilendirmek de her zaman mümkün olmamaktadır. Bu nedenle belli bir dönemde, devletin toplayabildiğı vergi hâsılatının GSMH’ya oranı, fiili vergi gayreti olarak ifade edilmektedir. Bu oranın büyüklüğü vergi gayretinin büyüklüğünü ifade etmektedir<sup>11</sup>.

**1.2.1.3. Vergi Baskısı :** Verginin zorunlu ve karşılıksız olarak mükelleflerden toplanması, mükellefin gönül rızasıyla yerine getirme arzusunun köreltilmektedir. Bu nedenle vergi mükellef üzerinde psikolojik bir baskı yaratmaktadır. Bu baskıya *vergi tazyiki* de denir.

<sup>10</sup> Şişman, B., a.g.e. s.36

<sup>11</sup> Akdoğan, A., a.g.e., s.114-115

**1.2.1.4. Vergiden Kaçınma :** ‘Vergiden kaçınma, vergiyi doğuran olaya sebebiyet vermemek suretiyle vergi borcundan kurtulmayı ifade eder’<sup>12</sup>. Vergi yasalarındaki boşluklardan, istisna ve muafiyet hükümlerinden yararlanmak, vergi konusuna girmeyen kaynaklardan kazanç ve irat sağlanması suretiyle vergiden kaçınmak mümkündür. Bu durum yasal olduğundan suç teşkil etmemektedir. Vergiden kaçınma konusu işletmelerde vergi planlaması başlığı altında detaylı olarak incelenecektir.

**1.2.1.5. Vergi Kaçakçılığı :** Mükellefin, vergi baskısına karşı göstermiş olduğu yasal olmayan tepkisidir. Vergi sorumlusu ödemek zorunda olduğu vergiyi, yasalara aykırı olarak veya eksik ödeyerek vergi kaçakçılığı fiilini gerçekleştirmiş olmaktadır. Vergi kaçakçılığı konusu işletmelerde vergi planlaması başlığı altında detaylı olarak incelenecektir.

**1.2.1.6. Verginin Telifisi :** Vergiyi yüklenen mükellefler, vergiden kaynaklanan ödeme güçlerindeki zayıflığı gidermek ve tekrar eski güçlerine kavuşabilmek için bir takım çaba ve faaliyette bulunmaktadırlar. Bu yüzden yükümlüler, tüketim, tasarruf ve yatırım kararlarını yeniden gözden geçirmelidirler. Vergi baskısı karşısında ortaya çıkan bu karar değişikliğine *verginin beyan etkisi* denilmektedir<sup>13</sup>.

Verginin beyan etkisi, gelir ve ikame etkisi şeklinde ortaya çıkar:

- **Gelir Etkisi :** Mükellef vergiden kaynaklanan gelirindeki azalmayı, daha çok çalışıp kazanmak suretiyle telafi edebilmektedir. Buna *gelir etkisi* denir.
- **İkame Etkisi :** Vergisi artan bir mala olan talebin yerine, vergisi kaldırılan yada vergisi azaltılan mallara olan talebin artması *verginin ikame etkisi* olarak bilinmektedir.

## 1.2.2. Verginin Sınıflandırılması

Vergileri çok çeşitli şekillerde sınıflandırmak mümkün olmakla birlikte uygulamada en çok kullanılan sınıflandırma,

- vasıtalı & vasıtasız vergiler,
- spesifik & ad valorem vergiler,

<sup>12</sup> Şişman, B., a.g.e., s.27

<sup>13</sup> Turhan, S., a.g.e., s.270



- kişisel & nesnel vergiler,
- gelir & servet & harcamalar üzerinden alınan vergiler<sup>14</sup>

şeklinde yapılmaktadır.

**1.2.2.1.Vasıtalı & Vasıtasız Vergiler :** Genel fiyat seviyesini etkileyen vergiler vasıtalı, genel fiyat seviyesini etkilemeyen vergiler de vasıtasız vergiler olarak nitelendirilmektedir. Katma Değer Vergisi (KDV), Özel Tüketim Vergisi (ÖTV), Özel İşlem Vergisi (ÖİV), Banka ve Sigorta Muamele Vergisi (BSMV) vasıtalı vergiler grubuna yer alırken, Gelir Vergisi (GV), Kurumlar Vergisi (KV), Veraset ve İntikal Vergisi (VİV), Motorlu Taşıtlar Vergisi (MTV), Emlak Vergisi (EV) vasıtasız vergiler grubunda yer almaktadır.

**1.2.2.2.Spesifik & Ad Valorem Vergiler :** Vergi borcunun hesaplanması biçiminde ağırlık, hacim, uzunluk vs gibi ölçüler üzerinden hesaplanan vergiler spesifik, matrah değeri üzerinden alınan vergiler ad valorem vergilerdir. Örneğin televizyonun ithal fiyatı üzerinden %50 Gümrük Vergisi alınması ad valorem nitelikte bir vergi iken, ithal edilen her bir televizyon için 50 YTL gümrük vergisi alınması spesifik vergilere örnektir. Maktu resim ve harçlar spesifik vergilere, Gelir, Kurumlar ve KDV ad valorem vergilere örnektir.

**1.2.2.3.Kişisel & Nesnel Vergiler :** Mükellefin kişisel durumunu dikkate alan vergiler kişisel, bunu dikkate almayan mal ve hizmetlerden alınan vergiler gibi vergiler de nesnel vergilerdendir. Gelir ve Veraset Vergileri kişisel vergilere, mal ve hizmetlerden alınan vergiler ise nesnel vergilere örnek olarak gösterilmektedir.

**1.2.2.4.Gelir & Servet & Harcamalar Üzerinden Alınan Vergiler :** Verginin matrahını gelirin oluşturması gelir üzerinden alınan vergiler, servetin oluşturması servet üzerinden alınan vergiler, verginin matrahını harcamaların oluşturması ise harcamalar üzerinden alınan vergiler grubunu oluşturmaktadır. Gelir üzerinden alınan vergilere Gelir ve Kurumlar Vergisi,

<sup>14</sup>Akdoğan, A., a.g.e., s. 45

servet üzerinden alınan vergilere Emlak, Motorlu Taşıtlar, Veraset ve İntikal Vergisi, harcamalar üzerinden alınan vergilere de mal ve hizmetler üzerinden alınan vergiler örnek olarak verilebilir.

### 1.2.3. Vergi Ödemeyi Etkileyen Ekonomik Faktörler

Mükellefler, vergilendirmenin başladığı tarihten itibaren vergiye karşı tepki göstermiş, vergi ödemekten kaçınmış, karşılığında da ülkelerin vergi gelirlerini olumsuz yönde etkilemişlerdir. Mükelleflerin vergi ödemelerini etkileyen ekonomik faktörlere kısaca değinilecek olunursa,

**1.2.3.1. Gelir Seviyesi :** Türk Vergi Sistemi'nde vergilemede esas olan mükelleflerin vergi verme gücüdür ki, 1982 Anayasası'nda herkesin kamu giderlerini karşılamak için mali gücüne göre vergi vermekle yükümlü olduğu belirtilmektedir<sup>15</sup>.

Ödeme gücü az olan mükellef az vergilendirilmekte, çok olan mükellef ise daha fazla vergilendirilmektedir. Ekonomik faktörler açısından vergi ödemelerini etkileyen en önemli faktör, ülkedeki milli gelir seviyesinin düşük olmasıdır. Milli gelirin artırılması ve toplum içinde adil bir şekilde dağıtılması sonucu mükelleflerin vergi gücü yükselmekte ve devletin vergi gelirleri de bu şekilde artış göstermektedir<sup>16</sup>.

Gelir dağılımının bozuk olması, servet eşitsizliğinin fazla olması, yüksek gelirli grupların tüketim eğiliminin fazla olması, tarım sektöründeki ekonomik payın yüksek olması ve enflasyon oranındaki artışlar mükelleflerin vergi ödemelerini ve dolayısıyla devletin vergi gelirlerini olumsuz yönde etkilemektedir<sup>17</sup>.

Kayıtdışı ekonomiyle yüksek enflasyon arasındaki sürekli etkileşim nedeniyle, özellikle gelişmekte olan ülke ekonomilerinde yaşanan yüksek enflasyon vergi kaçakçılığına da sebep olduğundan, kayıtdışı ekonomiyi büyüten bir etmen özelliği taşımakta, aynı zamanda kayıtdışı ekonomi de enflasyonun artmasına neden olmaktadır.

**1.2.3.2. Gelir Kaynağı :** Gelirlerin kaynağı ile vergi kaçırma arasında pozitif bir ilişki olduğu ve bu durumun da vergi sisteminden kaynaklandığı gözlemlenmektedir.

<sup>15</sup> Öncel M. vd.,(2002), *Vergi Hukuku*, 13. Baskı, Ankara Turhan Kitabevi, s.31

<sup>16</sup> Yaraşlı, G. (2005), *Türkiye'de Vergi Reformu*, Ankara: Başbakanlık Basımevi., s.114

<sup>17</sup> Yaraşlı, G., a.g.e. s.116

Öyleki yapılan bilimsel araştırmalar sonucunda, ücret gelirleri kaynaktan vergilendirildiğinden, yani stopaj usulü vergi kesildiğinden vergi kaçırma olanağı olmamasına karşılık, avukat, doktor ve benzeri serbest meslek sahiplerinin vergilemeye esas teşkil eden gelir oranlarını çeşitli harcama kalemlerini masraf olarak göstererek veya fatura kesmeyerek kendi beyanına göre vermesi vergi kaçırma olanağını artırmaktadır<sup>18</sup>.

2005 yılında basit usule tabi mükelleflerin, aylık 11 YTL vergi ödemelerine karşın, bir asgari ücretlinin bunun altı katı yani aylık 62 YTL vergi ödeyecek olması vergi sistemindeki çarpıklığı tam anlamıyla yansıtmaktadır.

**1.2.3.3. Vergi Oranları :** Vergi oranlarında artış yaşandıkça, vergi yükünün de vergi oranının karesi nispetinde arttığı anlaşılmaktadır. Fakat Türk Vergi Sistemi'nde, vergi oranları yüksekte olsa vergi tabanının dar olması nedeniyle Türkiye bir çok Avrupa ülkesinden daha düşük bir vergi yüküne sahiptir. Vergi tabanının darlığı ise verginin ağırlıklı olarak mal, hizmet ve gelirden alınmasından kaynaklanmaktadır. Gelişmiş ülkelerin vergi sistemlerine bakıldığında, 1986 yılından itibaren vergi oranlarının düşürülmeye başlandığı görülmektedir. Türk Vergi Sistemi'nde ise asgari ücretli bir işçinin işveren üzerindeki toplam maliyetinin %44,6 oranındaki kısmını vergi, sigorta ve benzeri yükümlülükler oluşturduğu görülmektedir<sup>19</sup>. İşverenler çalıştırdığı işçilerin maliyetinden, ya işçinin sigortasını hiç ödememekle tamamen kaçabilmekte ya da işçinin sigorta prim veya günlerini düşük göstererek kısmen kurtulmaktadır. İşçinin gelir oranının düşük olmasından dolayı herşeyi kabul ederek çalışması işverenlerin böylesi bir davranışa yönelmesinde büyük bir etkiye sahip olmaktadır.

Vergi oranlarının yüksek olması vergi kaçırmanın en önemli nedenlerinden birisidir. Mükelleflerin yüksek oranlı vergiye karşı gösterdiği tepki, vergi kaçırmaaktır. Bu durum vergi matrahını ve vergi gelirlerini düşürmektedir. Buna karşılık, düşük vergi oranları vergi kaçırma ve vergiden kaçınma isteğini sona erdirerek, vergi tabanının genişlemesinde olumlu etki yaratmakta, sonucunda vergi gelirlerinde artış meydana gelmektedir<sup>20</sup>.

<sup>18</sup> Saruç, N., (2003), "*Vergi Ödemeyi Etkileyen Faktörler: Anket Araştırmalarının Sonuçları*", Vergi Sorunları Dergisi, Sayı 178, Temmuz, s.155.

<sup>19</sup> Sarılı, M. (2002), "*Türkiye'de Kayıt Dışı Ekonominin Boyutları, Nedenleri, Etkileri ve Alınması Gereken Tedbirler*", <http://www.tbb.org.tr/turkce/dergi/dergi41/Kayitdisi.doc> (16/03/2006).

<sup>20</sup> Siverekli, D., Esra (2003), "*Vergilendirmenin, Ekonomik Büyümeye ve Kalkınmaya Etkisi*", <http://iibf.erciyes.edu.tr/dergi/sayi21/edemircan.pdf> (10.03.2006).

**1.2.3.4. Vergi Sisteminin Adil Olmadığı İnancı :** Mükellefler, vergi sisteminin adaletsiz olduğunu öne sürerek vergiden kaçınma ve vergi kaçırma güdülerine karşı bu durumu bir savunma mekanizması olarak kullanmaktadırlar <sup>21</sup>.

Türk Vergi Sistemi'nin adil olmadığı, gelirden alınan vergilerin ücretliler üzerinde yoğunlaşmasından veya asgari ücretlilerin normal tarife üzerinden vergilendirilirken diğer yandan hazine bonosu ve devlet tahvillerinden 660.000 YTL'ye kadar faiz, alım ve satım karı elde edenlerden vergi alınmamasından anlaşılmaktadır <sup>22</sup>.

Türkiye'de yüksek oranlı nüfus artışına rağmen son 10 yılda gelir vergisi mükellefi sayısı 1 milyon 800 binde kalırken, aynı dönemde basit usuldeki vergi mükellefi sayısı da 910 binden 820 bine gerilediği belirlenmiştir. 1986 yılından itibaren toplam mükellef sayısının azalmasına rağmen dolaylı vergi gelirlerinin toplam vergi gelirleri içindeki payı %35, dolaysız vergi gelirlerinin payı ise %65 oranında gerçekleşmesi, vergi yükünün nüfusun sınırlı bir kısmının üstünde kaldığını göstererek, Türk Vergi Sistemi'nin adil olmadığı inancını artırmaktadır <sup>23</sup>.

**1.2.3.5. Vergi Afları :** Vergi ödemeyi etkileyen faktörler arasında gecikme zammı affı, faiz affı, matrah artırımı affı, stok ve demirbaş affını kapsayan vergi afları yer almaktadır.

Türkiye'de vergi idaresinde iyileştirme gerçekleştirilmeden ve vergi sistemi değiştirilmeden yapılan vergi afları son 40 yılda artış göstermiş ve özellikle 1980 yılından itibaren her üç yıl için bir vergi affı düşecek şekilde vergi ve sigorta prim afları çıkartılmıştır. Bu durum mükelleflerin vergi aflarının devamlı olacağına karşı inancını artırmış, vergisini zamanında ödeyen mükelleflerin cezalandırıldığını, ödemeyenlerin ise ödüllendirildiğini düşündürerek mükelleflerin vergi ödemelerini olumsuz yönde etkilemiştir <sup>24</sup>.

**1.2.3.6. Vergi Denetimi ve Ceza Oranı :** Vergi inancının toplumda yerleşebilmesi için etkin bir denetim mekanizmasına ihtiyaç vardır <sup>25</sup>.

<sup>21</sup> Saruç, N., a.g.e., s.156

<sup>22</sup> Yaraşlı, G., a.g.e., s.112

<sup>23</sup> Hisarcıklıoğlu, R. (2006), "Vergi Ödül Tören Konuşması" (12/03/2006) [http://borsa.tobb.org.tr/haber\\_goster.php?hid=471&ser=2](http://borsa.tobb.org.tr/haber_goster.php?hid=471&ser=2) (12/03/2006)

<sup>24</sup> Yaraşlı, G., a.g.e., s.113

<sup>25</sup> Yıldırım, R., (2006), "Vergi Reformu Üzerine Genel Düşünceler", <http://www.dicle.edu.tr/dictur/suryayin/khuka/vergireformu.htm> (10/03/2006).

Denetim, mükelleflere ait belgelerin, muhasebe kayıt ve defterlerin üzerinde yapılan incelemelerle çeşitli muhasebe oyunlarının, yanlış ve hilelerin ortaya çıkartılarak düzeltilmesini ve caydırıcı etkisiyle de mükelleflerin yasalara uymasını, vergilerini doğru beyanlarla ve zamanında ödemelerini yani vergi suçu işlememelerini sağlamaktadır<sup>26</sup>.

Genel olarak vergi suçu, vergi mükellefleri ile mükelleflerin hukuki ilişkide bulunduğu üçüncü kişilerin vergi kanunlarında tanımlanan davranış biçimleriyle, sonucuna ceza öngörülen hükümlerin ihlal edilmesidir<sup>27</sup>.

Gelişmekte olan ekonomilerin en belirgin özelliklerinden biri olan kurumlaşmış işletmelerin ve çok uluslu şirketlerin azlığı, küçük ve orta boy işletme sayısının fazla olması kayıt dışı ekonominin oluşmasında önemli rol oynamaktadır. Çünkü çok uluslu şirketlerin ve kurumsallaşmış işletmelerin azlığı, vergi idaresinin çok sayıda küçük işletmeye hizmet vermesini ve bu işletmelerin denetimini zorlaştırmaktadır.

1999 yılında çıkartılan bir kanunla vergi cezalarında uzlaşma uygulaması tekrar başlamış, sonucunda vergisini ödeyen mükelleflerin bile vergi kaçırma eğilimlerinin arttığı gözlenmiştir<sup>28</sup>.

Türk Vergi Sisteminde vergi kaçakçılığını önleyerek vergi gelirlerini artırmak için, ekonomik büyümeyi destekleyecek, vergi adaletini sağlayacak, vergi tabanını genişletecek, kayıt dışı ekonomiyi önleyecek, vergi mevzuatını basit, anlaşılması ve uygulanması kolay hale getirecek, vergi mevzuatına tam olarak uyan mükelleflerin vergi yükünü artırmadan toplam vergi gelirlerini artıracak, Türkiye'yi uluslararası vergi rekabetinde olumlu bir konuma getirecek kapsamlı bir vergi reformunun acil olarak yapılması gerekmektedir.

#### 1.2.4. Verginin İşletmeler Üzerinde Etkileri

Bilindiği gibi işletmelerde amaç kar maksimizasyonu ve maliyet minimizasyonudur. İşletmeler bu iki amaç için gayret göstermektedirler. Bu gayretler sonucunda *brüt satış karı* ortaya çıkmaktadır. Brüt Satış Karı üzerine diğer

<http://www.gelirler.gov.tr/gelir2.nsf/0/2e2eb9db9c7bb66d8025710f0049f15b?OpenDocument>  
(15/03/2006).

<sup>26</sup> Çelikkaya, a.g.e. s.48

<sup>27</sup> Candan, T. (1995), *Vergi Suçları ve Cezaları*, Ankara: Maliye ve Hukuk Yayınları, s.17

<sup>28</sup> Sarılı, a.g.e., s.67

faaliyetlerden elde edilen gelirler de eklenmekte ve aynı dönemdeki giderler de Brüt Satış Karı'ndan çıkartılmaktadır. Sonuçta işletmenin dönem karı ortaya çıkmakta ve devlete bu kar üzerinden bir pay ayrılmaktadır. Bu pay yani vergi, işletme tasarrufundan devlet tasarrufuna geçmektedir. Devlet tasarrufuna geçen vergi, işletmenin dönem karına bölündüğünde, *işletmenin vergi yükü* bulunmaktadır.

Devlete ödenen bu vergi işletmenin karını azaltmakta, işletme açısından bir nakit çıkışını ifade ettiğinden maliyet niteliği taşımaktadır. O halde işletmelerin bu maliyeti minimize etmek istemeleri doğal karşılanmalıdır.

Vergi ile işletmeden devlete doğru olan nakit çıkışı, aynı ülkede faaliyet gösteren aynı konumdaki tüm işletmelere aynı oranda dağılmışsa, verginin ortaya çıkardığı maliyeti kaldırmak işletmeler üzerinde fazla bir zorluk yaratmamaktadır<sup>29</sup>. Eğer işletmeler arasında vergi miktarları birbirinden farklı ise, vergi haksız rekabet unsuru olarak ortaya çıkmaktadır. Bu haksız rekabeti önlemek için ise devlet vergi inceleme elemanlarını görevlendirerek önlemeye çalışmaktadır.

Verginin işletmeye bir maliyeti olduğu kadar, vergi kaçırmak da işletme üzerine bir maliyet yüklemektedir. Çünkü devlet, verginin kaçırılıp kaçırılmadığını denetlemektedir. Denetlenebilecek dönem sayısı da geçmişe yönelik olarak 5 yıl olarak belirlenmiştir. İşletme sahibi kaçıracağı vergileri genellikle büyümesini sağlayacak şekilde kullanmaktadır. Ancak işletme sahibi bu tutarı rasyonel kullanmamışsa vergi kaçırmanın maliyetini işletmesini kaybederek de ödeyebilecektir.

Verginin işletmeler üzerindeki etkileri aşağıda ele alınmaktadır.

#### **1.2.4.1. Verginin Yatırımlar Üzerindeki Etkileri:**

Mal ve hizmetlerin maliyetine etki eden faktörlerin başında vergi gelmektedir. İşletmelerin kullanılabilir veya sahip olduğu nakdi fonun vergi olarak ödenmesi, müteşebbisin veya mükellefin daha büyük yatırım yapmasını etkileyecektir. Vergilerin arttıkça risklerin çoğaldığı, risklerin çoğaldığında ise yatırımın fazla genişletilmediği ve geliştirilmediği görülmektedir. Hatta bazı yatırımcıların işletmelerini küçülterek durağan hale geçtikleri dahi görülmektedir. Tüm bunlara neden teşkil eden ödenmesi zorunlu olan vergiler ve bu vergilerin yüksek oranlarıdır.

<sup>29</sup> Şişman, B, a.g.e., s. 31

Verginin işletmelerin yatırımlar üzerindeki etkileri aşağıdaki ifadelerle açıklanabilir<sup>30</sup>:

1. Mevcut fonun veya sahip olunan nakdin, ödenecek vergi dolayısıyla azalması, zorunlu giderlerin ve tasarruf için ayrılan miktarın küçülmesine sebep olur. Neticede elde bulundurulacak kullanılabilir likitin işletmenin büyümesi ve geliştirilmesi için tahsis edilen miktarı da azalacaktır.
2. Ödenecek vergi miktarı karı küçülteceğinden müteşebbis yeni yatırımlara yönelmeyecektir.
3. Arzın azalması ile talep de azalacak, müteşebbislerin uzun vadeli beklentileri de değişecektir.
4. Vergiler maliyete etki ederek yatırım mallarının fiyatının yükselmesine etki etmektedir.

Yeni yatırımlarda kullanılacak mallardan alınan dolaylı vergiler, ilgili malların maliyetini artıracığından girişimcileri yatırım kararından vazgeçirebilmektedir. Yatırım mallarının maliyetinin artması üretim maliyetine yansıtılabilmekte, üretim maliyetinin de yükselmesine sebep olabilmektedir. Burada bahsedilen neden, işletmenin büyütülmesine ve geliştirilmesine olumsuz yansıtacak, hatta yatırımı engelleyecektir. Ödenen gelir ve kurumlar vergisi de yatırımcıların kararlarının değişmesine sebep olabilmektedir.

İşletmelerce ödenen KDV'de çeşidi ve geleceğe yansımaları açısından mükellefleri veya yeni yatırımcıları etkilemektedir.

#### **1.2.4.2. Verginin Tasarruflar Üzerindeki Etkileri :**

Vergi ödemeleri, nakit darlığına veya fon azalmasına neden olacağından tüketimin ve tasarrufun küçülmesine de direkt etki etmekte, bireyin tüketim eğilimini düşürmektedir.

Tüketimin ertelenmesi veya düşürülmesi tasarrufu artırmaktadır. Vergi ödemelerinden sonra mükellefin yöneldiği tasarruflar pozitif ise gerçek tüketim ve

<sup>30</sup> Acar, M., (2003) *Türkiye'de Vergi Yüğü, Vergi Yükünün Ekonomik ve Sosyal Etkileri ile Vergi Yükünün Adil Dağılımı İçin Vergi Sisteminde Yapılması Gereken Değişiklikler*, Hesap Uzmanlığı Yeterlilik Etüdü Bilim Raporu, s.63

tasarruf miktarı azalmaktadır<sup>31</sup>. Aksi durumda bireysel tasarruflar negatif ise tüketim daha da azalacak, tasarruf etme eğilimi biraz daha artacaktır. Vergi oranlarındaki artış, faiz haddi ve faktör gelirlerini azaltacağından tüketim eğilimi biraz daha artacak ve tasarruf etkinleşecektir.

Vergilendirme sonucu mükellefin kazancında eksilme olacağından bu eksilme bireye iki şekilde etki edecektir<sup>32</sup>.

1. Vergiler faiz gelirlerinin azalmasına neden olacaktır.
2. İlgili neden kişinin tasarruf etmesini zorlaştırmaktadır.

### 1.3. İŞLETMELERDE VERGİ PLANLAMASI

İşletmelere tanınan hakların kullanılması vergi planlamasının özünü teşkil etmektedir. Planlamalar, sadık kalınarak yapılmamış ise bu tür faaliyetler vergi kaçakçılığı kapsamında değerlendirilmekte ve bu eylemi oluşturanlara da vergi kaçakçısı denilmektedir<sup>33</sup>.

İşletmeler, vergi yasalarıyla tanınan tüm hakları kullanmakta ve vergi planlamalarını “ suçun dışında kalma” kuralına uygun olarak yapmalıdırlar. Akılcı bir vergi planlamasının ilk şartı; ilgili yasaları iyi bilmek, iyi tahlil etmek ve ilgili yasaların tanıdığı tüm hakları ve sınırları kullanarak işletmenin vergi yükünü azaltmaktır. Bahsedilen bu gayretler sonucunda elde edilen tasarruflara “işletmelerin vergi planlaması” denir<sup>34</sup>.

#### 1.3.1. Vergi Planlama Araçları

Vergi planlama araçları aşağıdaki gibi tasnife tutulabilmektedir<sup>35</sup>:

##### 1. Yapısal Tasnif:

- a) hemen uygulanabilir
- b) ek yapı gerektiren

<sup>31</sup> Acar, M., a.g.e. , s.65

<sup>32</sup> Şişman, B., a.g.e., s.9

<sup>33</sup> Şişman, B., a.g.e., s.33

<sup>34</sup> Şişman, B., a.g.e., s.33

<sup>35</sup> Price Waterhouse Coopers, *Vergi Planlama Araçları Semineri*, Seminer Notu, s.6



2. *Fonksiyonel Tasnif:*

- a) gelir azaltıcı
- b) gider artırıcı

3. *Sonuç Odaklı Ayırım*

- a) vergi yükünü erteleyici
- b) vergi yükünü kaldırıcı
  - aa) vergiyi doğuran olayı ortadan kaldırıcı
  - ab) ödenecek vergi yükünü ortadan kaldırıcı

4. *Risk Açısından Tasnif:*

- a) riskli araçlar
- b) risksiz araçlar

5. *Uygulanabilirlik Açısından Tasnif:*

- a) basit araçlar
- b) karmaşık araçlar

6. *Uygulama Yeri Açısından Tasnif:*

- a) bir ülkeyi ilgilendiren yapılar
- b) birden fazla ülkeyi ilgilendiren yapılar

7. *Zaman Açısından Tasnif:*

- a) kısa dönemli araçlar
- b) uzun dönemli araçlar<sup>36</sup>

### 1.3.2. İşletmelerde Vergi Planlamasının Gereği

Vergi; işletmeler için nakit çıkışı demektir. Ödemeyi zorunlu kılan maliyetlerden ve hizmet giderlerinden hiçbir farkı bulunmamaktadır. Gider; işletmenin sahip olduğu kullanılabilir sermayenin azalmasına ve faaliyet alanının daralmasına sebep olmaktadır. Likiditesi azalan işletme nakit azalması nedeniyle de daralma ve küçülme sürecine girmektedir. Her işletme büyümeye, sahip olduğu fonu artırmaya ve etkin bir yapıya kavuşmak için gayret sarf etmektedir. Tüm bu çalışmalarını sergilerken bir yandan da vergi yükünü biraz daha azaltmanın yollarını aramaktadır. Yürürlükte olan vergi

<sup>36</sup> Şişman, B., a.g.e. , s.34

yasalarının tanıdığı tüm hakları kullanarak daha az vergi ödeme gayreti içine girmektedirler.

İyi bir vergi planlaması sonucunda elinde daha fazla nakit fon bulunduran işletmeler diğerlerine göre daha esnek bir davranış sergileyeceği gibi ortaya çıkan imkan ve fırsatları da diğerlerine göre daha verimli olarak değerlendirebileceklerdir. Elde tutulan fonun fazlalığı, işletmelere daha geniş hareket kabiliyeti sağlayacaktır. Rekabet ortamında ise farklılık yaratacak, güç sergileyeceklerdir<sup>37</sup>.

İşletmeler, vergi planlaması çalışmalarından önce vergiden kaçınma ve vergi kaçırma yollarına başvurarak, yüklendikleri vergi yükünden kurtulmayı ya da bu yükü mümkün olduğunca aza indirmeyi hedeflemektedirler. Ancak bu durum genellikle küçük ve orta ölçekli işletmelerde görülmekte, büyük ölçekli işletmelerde ise durum belgeleme prosedürü işleyişi ile vergi planlaması olarak değişmektedir. Burada vergiden kaçınma ve vergi kaçırma kavramlarına detaylı olarak değinmek gerekmektedir.

### 1.3.3. Vergiden Kaçınma

Vergiden kaçınma, vergi kanunlarının vergi borcunun doğumunu bağladıkları olaylarla bağıllık kurulmaması, yani vergilendirme alanı dışında kalmasıdır. Buradaki birinci unsur bir faaliyetin gerçekleşmesi, ikinci unsur ise çeşitli kanuni yollardan yararlanılarak vergiyi doğuran olayla bağıllık kurulmaması neticede mükellefin vergiden kaçınmasıdır.

Herhangi bir vergi yükümlüsünün yasalarca belirtilen haklardan faydalanarak vergi muafiyeti ve istisnalar kapsamı içinde, vergi yükümlülüğü olmayan faaliyetlerden kazanç elde etmesi, vergi gerektirmeyen hizmet kalemlerinden ve mal varlıklarından satın alarak, yükümlü olduğu halde vergi beyan etmemesi "*vergiden kaçınma*" olarak adlandırılır. Vergiden kaçınmanın başlıca nedenleri ise şunlardır<sup>38</sup>:

- çok az vergi ödemek veya hiç ödememek,
- daha fazla kullanılabilir fona sahip olmak,
- yüksek vergi oranlarının caydırıcılığı,

<sup>37</sup> Şişman, B., a.g.e., s.35

<sup>38</sup> Şişman, B., a.g.e., s.37

- rekabette güçlü tarafı teşkil etmek,
- yasaların tanıdığı haklardan faydalanmak,
- ticari etkinlikte kolay ve basit olanı seçmek,

Girişimci vergiden kaçınma konusunda aşağıdaki yollara başvurmaktadır<sup>39</sup>.

- vergi yasalarının tanıdığı hakları kullanarak ticari avantajları yakalamak,
- varsa, yatırımı teşvik bölge ve belgelerinden yararlanmak,
- finansman fonu uygulamalarından faydalanmak,
- teşvik belgesi olmayan yatırımlarda, yatırım indiriminden faydalanacak teşvik belgesiz yatırımlar yapmak,
- yatırım indirimlerinden faydalanmak,
- sermaye azalmasını durdurmak ve ek varlık oluşturmak,
- ek amortisman sağlamak
- teknik alana kaynak sağlamak,
- ortaklık kurarak yatırım yapmak,
- serbest bölge imkanlarından faydalanarak bu bölgede faaliyet yapmak,
- bir önceki yıla ait kurumlar vergisi beyannamesinde yatırım indirimini beyan etmek,
- zorunlu olarak tanınan giderleri maliyete ekleyerek ve giderlere aktararak amortisman elde etmek,
- az vergi ödemek için istisna yöntemlerinden birini seçmek. Bu yöntemler ise şunlardır,

a) maliyet bedeli artırımı,

---

<sup>39</sup> Şişman, B., a.g.e., s.38

b) gayri menkul ve iştirak hisseleri satışı

#### 1.3.4. Vergi Kaçırma

*Vergi kaçağı*, vergi konusu olması gereken bir faaliyet ya da kaynağın vergi dışı bırakılması nedeniyle ya da vergi kaçırma saikiyle vergi idaresinin bilgi alanı dışına çıkarılmasına yönelik tüm faaliyetler sonucu ödenmesi gereken verginin ödenmemesi şeklinde tanımlanmaktadır.

Mükellefin veya vergi sorumlusunun kasıtlı olarak vergi ziyanına sebebiyet vermeleri kaçakçılık suçunu oluşturmaktadır.

Vergi kaçırma, yasalar uyarınca kendilerine vergi yüklenen gerçek-tüzel kişilerin, yasaların ilgili hükümlerine uymamak suretiyle verginin hiç oluşmamasına ya da eksik oluşmasına neden olmalarıdır. *Vergi kaçağı ve vergi kaybı kavramlarının aynı anlama gelmediği özellikle belirtilmelidir.* Vergi kaçağı, teknik anlamda kullanılan vergi kaybından daha geniş bir anlam ifade etmektedir. İşletmenin ödemesi gereken verginin, vergi yasalarına aykırı olarak eksik ödenmesi veya tamamen ödenmemesi gibi davranışlara *vergi kaçırma* denir<sup>40</sup>. Usule aykırı beyan edilerek ödemede bulunmak veya bulunmaya teşebbüs etmek cezai müeyyideyi gerektiren suç unsurlarını teşkil etmektedir.

Vergiden kaçınma yasal dayanaklar içinde kalmak suretiyle yapılmış ise suç sayılmamakta, aksine vergi kaçırma işlemi yapılmış ise önemli bir suç işlenmektedir. Vergi suçu oluşturmayan vergi kaçakları da olabilir. Örneğin, muafiyet ve istisnalar yoluyla alınması gereken vergiden vazgeçilmesi bir vergi kaçağı oluşturmasına rağmen böyle bir durumda vergi suçunun bir unsuru olan vergi kaybından söz edilemez.

Vergi kaybı, ödenmesi gereken vergilerle ödenen vergiler arasındaki fark olarak tanımlanmaktadır. Bu doğrultuda hareket etmek gerekirse vergi kaybından söz etmek için ilk olarak vergiyi doğuran bir olayın meydana gelmesi gerekir. İkinci olarak vergiyi doğuran olayın gerçekleşmesinden sonra, çeşitli nedenlerle vergilendirilememiş olması ve bunun sonucunda bir vergi kaybının ortaya çıkması gerekmektedir.

<sup>40</sup> Şişman, B., a.g.e., s. 39

Sebepler ve sonuçları açısından vergiden kaçınma ve vergi kaçırma işlemleri aynı nedenlerden dolayı ilgi görmektedir. Amaç daha az vergi ödemektir. Başlıcaları ise<sup>41</sup>,

- daha fazla nakde sahip olmak,
- işletmenin büyümesi için gerekli olan fonu sağlamak,
- yüksek vergi oranı anlayışı ile suça yönelmek,
- kısa sürede fazla kazanç sahibi olmak,
- işletmeler arasında vukuu bulacak rekabette nakit fazlalığı nedeniyle üstünlük kazanmak

Girişimci şu yöntemleri kullanarak vergi kaçırma yoluna gidebilmektedir<sup>42</sup>.

- sahte belge veya düşük rakamlı belge düzenlemek,
- hiç belge düzenlememek,
- belgeleri gerçek kişilere değil, başkalarına düzenlemek,
- teminatlı alacaklarını teminatsız göstererek belge düzenlemek,
- yatırım indirimleri ile ilgili gerçek dışı beyanda bulunmak,
- asılsız olarak "şüpheli alacak" karşılığında beyan da bulunmak ve belge düzenlemek,
- fatura kesmeyerek KDV ödememek,
- fatura kesmeyerek kayıt dışı ticaret yapmak,
- devir işlemlerinde değerlendirmeyi yüksek tutmak,
- işletme demirbaşları ve taşınmazlarının önceden karşılanan bedellerinin ve değer artışlarının sermayeye ilave edilmemesi,

---

<sup>41</sup> Şişman, B., a.g.e., s.39

<sup>42</sup> Şişman, B., a.g.e., s.40

- değer artışlarının yeniden değerlendirilmede “artış fonuna” ilave etmemek ve artış ifade eden bu fonun zarar dönemleri ile ilişkilendirilerek beyan edilmesi gereken vergi miktarını düşürmek,
- gereksiz amortisman ayırmak,
- gereksiz yenileme işlemleri göstererek gerekenden fazla fon ayırmak ve ödemeyi bir sonraki döneme aktarmak,
- gereksiz ve gerek dışı borç yaratmak ve dolayısıyla fazla faiz gideri oluşturarak kur farkları ile gider kalemlerini fazla göstermek,
- işletmenin kurumsallığı içinde gereksiz veya asılsız olarak kurum içi borçlanmaya giderek faiz ödemelerinde bulunmak,
- kullanılan kredilerin faizlerini maliyetler üzerine eklemeyip, gider olarak göstermek,
- giderlerde tasarrufa uymayıp, gerçek dışı uygulamalar beyan etmek,
- kural dışı veya gereksiz yere KDV’de indirimine gitmek

### 1.3.5. Vergi Kaçırma ve Vergiden Kaçınma Ayrımı

Vergi kaçırma, mükelleflerin vergi dairelerine kayıtlı olmamaları veya kayıtlı olup yasalara göre bireylerin veya tüzel kişilerin ödemekle yükümlü oldukları vergi gelirlerini, sahte faturalarla veya çeşitli muhasebe hileleri ile vergiye esas belgelerin kasıtlı şekilde ortadan kaldırılması sonucu kayıtlarına yansıtılmaları veya eksik yansıtılmaları anlamına gelmektedir. Mükelleflerin bu şekilde vergilerini ödememeleri yani vergi kaçırmaları sonucu devletin en önemli gelir kaynağında azalma gerçekleşmekte, bu durum ekonomide olumsuz etki yaratmaktadır. Genel olarak kayıt dışı ekonomi olarak adlandırılan bu alanda yapılan faaliyetler, mal ve hizmet üretimine konu olmasına karşılık ekonominin geleneksel ölçüm yöntemleriyle tespit edilemeyen ve GSMH hesaplamalarına yansımayan alanları oluşturmaktadır. Kayıtdışı ekonomi, kamunun denetimi dışındaki Gayri Safi Milli Hasıla hesaplarını elde etmede

kullanılmayan ve gelir sağlayan ekonomik faaliyetler olup, Türkiye’de kayıtdışı ekonominin GSYİH’ya oranı %45 civarında olduğu belirlenmiştir<sup>43</sup>.

**Tablo 1.1. Ülkelerdeki Kayıt Dışı Ekonominin GSYİH’ya Oranı**

ÜLKELER	%	ÜLKELER	%	ÜLKELER	%
NİJERYA	76	YUNANİSTAN	27	FRANSA	15
TAYLAND	70	MACARİSTAN	26	ALMANYA	14
MISIR	68	İTALYA	24	AVUSTRALYA	13
FİLİPİNLER	50	İSPANYA	22	HOLLANDA	12
MEKSİKA	49	BELÇİKA	21	İNGİLTERE	11
<b>TÜRKİYE</b>	<b>45</b>	ARJANTİN	20	HONG KONG	11
RUSYA	40	İSVEÇ	19	AVUSTURYA	10
MALEZYA	39	DANİMARKA	19	ABD	9
GÜNEY KORE	38	KANADA	15	JAPONYA	8
BREZİLYA	29	ÇEK CUM.	15	İSVİÇRE	8

Kaynak: Özfidan (2004).

Topluma zararlı ve ahlak dışı olan uyuşturucu, silah kaçakçılığı gibi birtakım yasa dışı faaliyetlerden kazanılan “kara para” olarak adlandırılan bu gelirler de kayıt dışı ekonominin diğer bir şeklini oluşturmaktadır. *Kayıtdışı ekonominin* vergi sistemi açısından tanımı ise; vergi kaçırmak amacıyla vergi idaresinin bilgi alanı dışına çıkartılan; vergi kaçırmak, kayıtlara geçirmeden çalışma, faturalarda tahrifat yaparak harcamaları yüksek ve gelirleri düşük gösterme, eşya ve hizmet akımlarının belgelendirilmemesi, işportacılık gibi tüm faaliyetler olarak tanımlanmaktadır.

Vergi kaçırma suçu vergi yükümlülerinin çok sık başvurduğu davranışların başında gelmektedir. Çoğu kez bilinçli olarak yasaların çiğnenmesi ile işlenen vergi kaçırma suçu bazen de bilinçsizce yapılan vergiden kurtulma yoludur. Yasalarca

<sup>43</sup> Özfidan, a.g.e. , s.119

uyulması gerekenler açıkça çığnenerek suç işlenmekte, belgeler ve bildirimler eksik gösterilmektedir.

Yukarıda bahsedilen nedenlerden ötürü yükümlülerce yerinde ve zamanında yapılamayan bildirimler, verginin zamanında ve eksiksiz ödenmesine engel olmaktadır. Verginin zamanında tahakkuk ettirilmesi ve ödenmesi sorumluluk örneğidir. Vergiye esas bilgi ve belgelerin, esasa uygun olarak yerinde ve zamanında bildirilmemesi, beyanın eksikliği veya hiç beyan etmeme gibi davranışlar verginin eksik ödenmesine veya hiç ödenmemesine neden olduğundan, bu davranışlar yasalarca suç sayılmaktadır. İşletmelerde yapılacak denetimlerce, beyanların eksik ve yanlış yapıldığı belirlendiğinde suçun işlenişi kesinleşmiş olduğundan cezai müeyyide uygulanmaktadır.

Vergi kaçırmak her ne surette olursa olsun yasalarca suç sayıldığı halde, yasanın tanıdığı haklar doğrultusunda yapılan “vergiden kaçınma” gayretleri ticari işletmelerin sıkça başvurduğu yolların başında gelmektedir. Hiç vergi vermemek veya az vergi ödemek için vergi kaçırma yollarına başvurulurken, yasalar içinde kalmak şartıyla, vergi yükünü azaltmak için vergiden kaçınma yollarıyla da az ve düşük vergi ödenmektedir.

Vergiden kaçınma yolları, gerçekçi ve akılcı yapılan işletmecilik anlayışında bulunan her işletmecinin başvurabileceği veya başvurmak isteyebileceği temel davranışlardan biridir. Vergiden kaçınma yollarını bilen her işletmeci bu yola başvurmaktadır. “vergiden kaçınma” yolları incelendiğinde, ticari hayatın şekillenmesinde değişken olarak işlemlerden fazla gelir elde edilmesinde, sosyal kesimler arasında sosyal dengelerin kurulmasında fayda sağlayacağı yasa koyucularca öngörülmüştür.

Yasa koyucular temel ihtiyaçlara göre düzenlemeler yaparken, çoğu kez zorunlu olarak fazla kullanılanların veya tüketilenlerin oluşturduğu kalemlerde çoğunluğun menfaatini gözetmişlerdir. Örnek olarak, ekme en çok üretilen gıda maddesi olduğundan KDV oranı %1'dir. Oysa süt ve yoğurt temel gıda maddesi olduğu halde ekmeğe göre daha az tüketildiğinden KDV oranı %8 olarak belirlenmiştir<sup>44</sup>.

<sup>44</sup> Şişman, B., a.g.e., s.42



Yasa koyucu bu davranışı ile maliyetlerin oluşmasını da bir ölçüde hesaplamış ve genele yansımada toplumun menfaatlerini önde tutmuştur. Tüm toplumlarda geçerli kural çoğu kez nitelik ve nicelik açısından aynıdır<sup>45</sup>.

### 1.3.6. Vergi Kayıp ve Kaçağının Etkileri

Vergi kayıp ve kaçaklarının mali etkileri denilince akla ilk gelen husus kamu gelirlerinin azalması olmaktadır. Devletin temel gelir kaynağı olan verginin eksik ödenmesi ya da hiç ödenmemesi devleti gelir kaybına uğratacak, kamu gelirleri ile kamu harcamalarını karşılayamayan devlet borçlanmak zorunda kalacak ya da yürürlükteki vergi oranlarının artırılmasına çalışacaktır. Vergi kayıp ve kaçağı nedeniyle yetersiz kalan devlet, ek gelir sağlayabilmek için enflasyon vergisine başvurmaktadır. Bu durum aşırı enflasyondan kurtulmak isteyen halkın yabancı paraya yönelmesine neden olmakta ve devletin uygulamış olduğu ekonomi politikalarına karşı güven sarsılmaktadır. Kamu kesimi borçlanma gereğinin yüksek olması milli gelir artışını engellemektedir. Vergi kayıp ve kaçakları nedeniyle kamu gelirlerinin azalması neticesinde yatırımlarda azalma görülmekte, bu da iktisadi kalkınma açısından olumsuz sonuçlar doğurmaktadır. Vergi kayıp ve kaçaklarıyla oluşan kamu gelirlerindeki azalış, bütçe açıklarına yol açmaktadır.

Türkiye’de gerçek olmayan matrah beyanı yoluyla gerçekleştirilen vergi kaçakçılığının boyutları, ülkedeki tasarruf açığının üstündedir. Bu durumu çözümlenmiş yolu, vergi kayıp ve kaçaklarını en aza indirerek vergi gelirlerini arttırmakla mümkün olmaktadır.

Hiç vergi vermeyen, vergi kaçırın işletmeler, diğer işletmelere karşı bir üstünlüğe sahip olmaktadır. Bu durum bir rekabet eşitsizliğine neden olmaktadır.

Vergi kayıp ve kaçakları, vergi yükünün dürüst yükümlüler aleyhine gelişmesine neden olmaktadır. Bu durum vergi adaletsizliği yaratmaktadır. Ücretli kesim ağır bir vergi yükü altında ezilirken, yüksek oranda vergi kaçırın ve milli gelirden yüksek pay alan serbest girişimcinin vergi yükü daha hafiftir. Vergi yükündeki adaletsizlik mükellefin devlete güvenini sarsmakta, vergiden soğumaya ve kaçınmaya yol açmaktadır.

<sup>45</sup> Ergülen, G., vd.,(2004) *Vergi Kanunlarındaki Vergi Avantajları* , Yaklaşım 2. Baskı s.11

Sermayenin vergisel avantajların büyük, vergi yükünün daha düşük olduğu ekonomik büyüme yönünden etkin olmayan alanlara kayması kaynakların etkin kullanılmamasına neden olmaktadır.

### 1.3.7. Vergi Kaçırma ve Vergiden Kaçınmanın Sonuçları

**1.3.7.1. Vergi Kaçırmanın Sonuçları:** Yasalar; uyulması isteğe bağlı olmayan, aksine zorunlu addedilen yazılı kurallar bütünüdür. Vergi kaçırma işlemleri de hangi sebep ve sonuca göre olursa olsun yasalara göre suçtur. Vergi suçu işleyenler vergiyi cezası ile birlikte ödemek zorundadırlar.

Her ne sebeple olursa olsun eksik beyan dolayısı ile ziyaa uğratılan (eksik tahakkuk eden vergi) verginin, vergi idaresine ödenmesi kaçınılmazdır. Ancak suçun tespit edilmesi ve zamanaşımına uğramaması gerekmektedir.

Mükellefler arasında vergi kaçırmak, kaçdırmamak ve vergiden kaçınmak gibi seçenekler yaygın olmakla birlikte, hangisinin kendi lehine olacağı tercihi yönelinecek seçenek ile belirlenmektedir. Cezai müeyyidesi yüksek ve tespit oranının fazla olması takdirinde sıfır ve eksik beyanda bulunma suçu işlemekten çoğu kez vazgeçeceklerdir. Bununla birlikte mükellefler az vergi ödemek veya karlı çıkabilmek için başka yollar denemekte, bu açığı "Devletin Vergi Toplama" yöntemleri üzerinden kapatmayı istemektedirler. Devletin vergi toplamadaki zafiyetinden doğan açık kapılar sıkça çalınmakta, "vergi affına sığınma" alışkanlığı dönem dönem artmaktadır<sup>46</sup>.

Büyük işletmelerden ziyade vergi kaçırma yollarına daha çok küçük işletmelerde rastlanmaktadır. Büyük işletmelerde her birim kurumsal bir yapı içerisinde profesyonelce oluşturulduğundan her işlem rakam ve yazı ile beyan edilerek birimler arasında bütünlük sağlanmaktadır.

Küçük çaplı işletmelerde ise işletmenin sahibi tüm konumların sahibidir. Kontrol mekanizması kendine ait olduğundan, bazı durumlarda aile içi fertlerden oluşan personel yardımıyla suçun işlenmesi sağlanmaktadır.

İşletme sahibi kişi bilgi ve belgelerle kendisince uğraşıp ve gerekli müşavirlik hizmetlerini almıyor ise yanlışa düşme yüzdesi yüksektir. Danışmanlık ücretleri

<sup>46</sup> Ergülen, E., a.g.e. s.12

ödenmeyecek boyutta ise bu oran daha da artacaktır. Bununla beraber büyük işletmelerde de bazen yanıltıcı bilgi ve belgelere rastlanmaktadır. Büyük işletme sahipleri firma departmanlarında görev alan personeli kendi istekleri doğrultusunda yönlendirebilir. Fatura üzerinde oynamak hatta fatura kesmemek, sahte ve yanıltıcı belgeler düzenlemek gibi işleri yaptırabilir. Tüm bu işlemler patron ve ortakların bilgisi dışında olabileceği gibi, bilgileri dahilinde de olmaktadır.

Yukarıda örneklenen durumlara göre patron veya ortaklar zarara uğrayabileceği gibi işletmenin kurumsallığı da zarar görebilmektedir. İşletmenin kasasına girmesi gereken para, patron ve ortakların cebine kayıtsız girdiğinde ise devlet zarar görmekte, beyan işlemleri ve vergilendirme gerçek dışı olduğu içinde devlet vergi toplamada zarara uğramaktadır<sup>47</sup>.

Usulsüz bilgi ve belgelerle devletin kurumlarınca tespit edildiğinde ise yine yönetici ve ortaklar ikinci kez zarara uğrayacaklardır. Çünkü vergi idaresi eksik beyan edilen bilgiler doğrultusunda işletmeden bu farkı cezası ile birlikte tahsil edecek ve böylece de nakit fon pozisyonu daha da daralacaktır.

**1.3.7.2. Vergiden Kaçınmanın Sonuçları:** Vergiden kaçınma yasal bir yoldur ve sakıncası da yoktur. Vergi yasalarının işletmeciye tanıdığı haklarla ilişkilidir. İşletmenin vergi yükünün azaltılması açısından kanunlar çerçevesince kişilerin bu yola yönelmesi “verginin ödenebilirliği” ile ifade edilebilir. İşletmelere tanınan bu hakkın geniş tabanlı olması çekici olabilir. Ancak vergiden kaçınmayı sağlayan imkan ve fırsatlar kısıtlandığında ve bu alan daraltıldığında vergiden kaçınma yüzdesinin düşeceği bir gerçektir.

İşletmelerin büyüklüğü ve çalışan personelin çokluğu, işlem sayısının ve hacminin genişliği zorunlu olarak uzman müşavirlerle çalışmayı gerektirir. Bu sayede her bölüm sorumlusu yasaların kendilerine tanıdığı hakları ve sorumlulukları iyi bilmeli ve uygulamak zorundadırlar.

Karşılıklı anlaşmalı ilişkilerde bulunan vergi yükümlüleri farklı işlemlerle işlemleri olduklarından farklı gösterebilir ve gerçek rakamların üstünü örtebilirler. Olduğundan farklı ifade edilen bilgi ve belgeler yetkili kurumlarca tespit edildiğinde vergi yasalarına uyulmadıkları belgelenecek yasal olarak cezalandırılırlar. Tespiti

<sup>47</sup> Şişman, B., a.g.e., s.44

belgelenen işlemlerden doğan örtülenmiş kısım devletçe cezası ile birlikte vergi mükelleflerinden tahsil edilir.

### 1.3.8. Muvazaa

Bilerek ve kasten oluşturulan “uygunsuzluğun” iki tarafın onayı ile irade olarak beyan edilmesine *muvazaa* denir. Asıl olmayan bilgi ve beyanın taraflarca doğru olarak sunulması işlemidir. Uygunsuzlukta uyuşma kararlılığı ve bu anlayışla yapılan işlemlere *muvazaalı işlemler* veya muameleler denir<sup>48</sup>.

Muvazaalı muameleler kasti olduğu gibi, bilinçsizce de yapılabilir. Bu durumda bilinçsizce uygunsuzluk iradesi beyan edilmiş ise sergilenen “irade bozukluğu” veya “bilinçsiz davranış etkinliği”dir.

Muvazaalı muameleler vergi yükümlülerinin ahlaki anlayışları ile ilişkilidir. Mükelleflerin iradelerinin dışı vurumu ile oluşan “uyumsuzlukta birleşme” ve “karar beyan etme” tutumları tamamen ahlaki bir davranıştır.

#### 1.3.8.1. Muvazaa Çeşitleri

**i) Mutlak Muvazaa :** Mutlak muvazaa, adi muvazaa olarak da adlandırılır. İki mükellefin üçüncü mükellefe karşı kendi pozisyonlarını gerçek dışı olarak üstün göstermek amacıyla yapılan işlemlerdir. Mükellefler, borçlu olmadıkları halde borçlu, alacaklı olmadıkları halde alacaklı pozisyonlarda karşılıklı anlaşıyorlarsa ve irade beyan ediyorlarsa bu durum gerçek olmadığı için sergilenen *mutlak muvazaa*'dır.

**ii) Nisbi Muvazaa :** İki mükellefin veya iki tarafın aralarında gerçekleşen ticari ilişkinin, üçüncü şahıslara karşı örtülemek amacıyla gerçeğin değişik nitelikte belirtilmesine, *nisbi muvazaa* denir. Genellikle üçüncü kişilerce arada çıkması muhtemel anlaşmazlıkların giderilmesi veya anlaşmazlıklara meydan verilmemesi için bu tür irade beyanına müracaat edilebilir. Örnelemek gerekirse, hediye edilen bir malın üçüncü kişiye işlem beyanı anında satılmış gibi belge düzenleyerek izah edilmesi...

<sup>48</sup> Akıntürk, T., (1994) *Borçlar Hukuku*, Savaş Yayınları, 5. Basım, Ankara, s.35-36

Bir başka örnekte gerçekte yapılan bir satışın az vergi vermek kastı ile iki kişi arasında düşük fiyatla beyan edilerek işleme sunulması işlemidir.

Başkalarını aldatmak, gerçeği gizlemek amacıyla yapılan işlemlere görünürdeki işlem denir. Mutlak muvazaada yer alan bir başka işlem de “görünürdeki işlem” işlem gerçek olmadığı halde üçüncü kişilere karşı gerçekmiş gibi irade beyan etmeleri sonucunda aldatma maksatlı anlaşmalar yapılır ki buna da *anlaşmalı muvazaa* veya *muvazaa anlaşması* denir<sup>49</sup>.

Bir başka işlem de *gizli işlem*dir. Bu işlemde gerçek işlemler görünürdeki işlemlerin ardına gizlenen işlemlerdir ki buna *gizli işlem* denir. Gizli işlemler gerçektir. Örnek; satılan bir malın bağışlanmış gibi belgelenmesi vb.

### 1.3.9. Peçeleme<sup>50</sup>

Mükelleflerin yasalarca kendilerine tanınan hak ve sorumlulukları, daha az vergi ödemek sureti ile kullanarak vergi kaçırmayı amaçlayıp, asılsız belgelerin tanzimi ile irade beyan etmeleri ve gerçeğin gizlenmesi hedef alınır. Bu durum *peçeleme* olarak nitelendirilmekte ve “peçeleme sözleşmesi” ÖNCEL- ÇAĞAN- KUMRULU’ nun birlikte yazdıkları eserlerinde “*vergi yükümlüleri ve sorumluları özel hukuk biçimleri ve kurumlarını olağan kullanımları dışında kötüye kullanarak vergi kaçınma amacı güdüyorlar ise, bu amaca yönelik sözleşmelere Peçeleme Sözleşmesi adı verilir*” tanımlaması yapılmaktadır<sup>51</sup>.

Peçeleme yöntemi ile vergilendirilmesi gereken sonuç, yasal bir kılıfa büründürülerek, vergi dışı bırakılmayı amaçlamakta, sonuçta vergi dairesi dolandırılmaktadır.

#### 1.3.9.1. Peçeleme Sözleşmesi

Peçeleme “vergi yükümlüleri ve sorumlularının özel hukuk biçimlerini ve kurumlarını, olağan kullanımları dışında kötüye kullanarak vergi kaçırma amacı gütmeye

<sup>49</sup> Tuncer, S., *Vergi Hukukunda Muvazaa-II*, Yaklaşım Dergisi sayı 81, s.9-16

<sup>50</sup> Tuncer, S., *Vergi Hukukunda Muvazaa – III*, Yaklaşım Dergisi, sayı 82, s. 23-30

<sup>51</sup> Öncel – Çağan – Kumrulu a.g.e. s.26

işlemi” olarak tanımlanmaktadır. Bu tanıma göre yapılan sözleşmelere *peçeleme sözleşmesi* denilmektedir<sup>52</sup>.

Gizli ve açık olarak muvazaa işlemleri yapıldığı halde, peçelemde tek sözleşme mevcuttur. Peçeleme işleminin yapılmasında her zaman sözleşme yapmak zorunlu değildir. Peçeleme sözleşmesi ile işlem yapan mükellefler için vergi dairesi ve vergi yargı organları beyan edilen sözleşmeleri dikkate almayarak gerçek ekonomik göstergeleri değerlendirmektedirler.

### 1.3.9.2. Muvazaa – Peçeleme Ayrımı

Muvazaa ile peçeleme arasında çok yakın benzerlikler olduğu görülmektedir. Buna rağmen az da olsa farklılıkların neler olduğu kesin ifadelerle açıklanmamıştır. Her iki durumda da mükellefler, yasaya uygun davrandıklarını ifade eden belgeler sunuyor olsalar da asıl yapılan yasanın çiğnenmesi işlemidir. Hem peçelemde hem de muvazaada yasaların ihlal edildiği görülmektedir.

Kavramlar arasındaki farkı şu şekilde ifade etmek mümkündür: peçelemde işlemler görünüşteki şekli üzerinden yapılır. Muvazaa işlemlerinde ise sonuç üzerinden gidilerek fiiliyatın çarpıtılması amaçlanarak gerçekleştirilmektedir. İki kavramın ifade edildiği belgelerin yine de titizlikle incelenmesi gerekmektedir.

### 1.3.9.3. Muvazaa ve Peçeleme İşlemleri ile Vergi Planlaması Arasındaki Farklar

Mükellefler az vergi ödemek amacıyla vergi kaçırma suçu ile bahsedilen muvazaa ve peçeleme yöntemlerine başvururlar. Matrahın gerçek dışı gösterilmesiyle, ödenilmesi gereken verginin küçültülmesi veya verginin bertaraf edilmesi amaçlanmıştır.

Vergi ile ilgili tüm kanunlar aşarak yapılan muvazaa ve peçeleme işlemlerinde ilgili hükümler çiğnenerek haksız kazanç sağlanmaktadır. Yasa koyucunun öngördüğü güvenlik önlemleri yerinde ve zamanında uygulandığında haksız kazanç ve menfaatler önleneccektir.

Yasa koyucu “vergi planlaması ile” mükellefe vergi yükünü azaltma hakkını tanımıştır. Vergi planlaması yasal bir hak olup, mükellefleri cezai işlemlerden uzak

<sup>52</sup> Öncel – Çağan – Kumrulu , a.g.e. s.26

tutmaktadır. Bir başka değişle vergi planlaması vergi yükünü azaltmak için tanınan yasal bir yol, “muvazaa ve peçeleme” ise yasal olmayan, sonucu suç teşkil eden ve cezai yaptırımlarla karşı karşıya kalan bir yol olarak tanımlanmaktadır.

## İKİNCİ BÖLÜM

### TEKSTİL SEKTÖRÜNDE VERGİ PLANLAMASI

#### 2.1. PLANLAMAYA GENEL BAKIŞ

##### 2.1.1. Planlama Kavramı

*Planlama* bir işletmenin zaman içinde yapacağı her adımı ihtiva etmektedir. Zaman, zemin ve mekân üçlüsü içinde en iyi faaliyetin oluşturulmasını sağlamakta, bugün ile gelecek arasındaki ticari eğilimi yönlendirmektedir.

Mükellefler veya işletmeler; değişen ve gelişen zamana uyum sağlamaları, tüketici eylem ve isteklerine karşı pozisyon kazanmaları, sahip olunan öz kaynakların etkili ve akılcı kullanımı, değişen ve gelişen teknolojiyi yerinde ve zamanında kullanabilmeleri, işletmenin bulunduğu yeri ve konumunu belirlemek için *planlama* yapmak zorundadırlar<sup>53</sup>.

Ticari hayatın değişimi ve gelişimi ile büyüyen işletmeler “planlama eğilimini” zorunlu görmektedirler. Sanayileşmenin getirdiği hızlı değişim, ülke içi ve uluslararası rekabet ancak iyi bir planlama ile mümkündür.

İşletmeler ülke içinde olduğu kadar ülke dışında da benzer kuruluşlarla rekabet etmek zorunda kalmaktadırlar. Açık toplumlarda rekabet faaliyetleri bazen sınırları zorlamakta hatta aşırı risk yaratmaktadır. Riskin artması, işletmenin nakit pozisyonunu zora sokabileceği gibi verginin ödenmesini de tehlikeye atabilmektedir. Bu anlayış

<sup>53</sup> Eren, E.,(2002) *Yönetim ve Organizasyon (Çağdaş ve Küresel Yaklaşımlar)*, Beta Yayınları, Genişletilmiş 5. Baskı, s.155



zaman zaman işletmeleri vergi ödemede istenmeyen yollara sevk etmektedir. Dolayısıyla verginin toplanmasını da negatif olarak etkilemektedir. Böylesi bir durumda vergi toplamak ve vergi ödemek çok da kolay olmamaktadır.

Mükellefler; kendilerine tanınan verginin ödenmesi ile ilgili yasaları iyi bilmek ve sınırları içerisinde tanınan hakları iyi kullanmak zorundadırlar. Tüm bu pozitif bilgiler, etkinlikler ve yasal davranışların bileşimi ile işletmenin vergi yükü azaltılabilmekte, gerçeklik ifade eden bir vergi politikası uygulanabilmektedir. Oluşturulan pozitif vergi politikası, içinde bulunulan yılın kazanımları ile vergilerini yönlendirdiği gibi gelecek yıllara ait tasarrufları ve eylemleri de yönlendirecektir. İşletmelerin vergi eylemlerini kurumsallaştırmaları ve tanınan vergi tasarruf haklarını tümüyle kullanmaları sahip olacakları fonların artmasını sağlayacaktır.

Hedeflenen noktalara ve bu noktalara ne derece ulaşıldığını belirlemek, karşılaşılan ani durumlarda yeni yöntemleri hayata geçirebilmek, her yeniliğe akılcı olarak uyum sağlamak için işletmelerde planlama yapılması kaçınılmazdır. Geleceğe yönelik hedeflerin izlenmesinde kademe kademe izlenecek yol ve yöntemler, ulusal ekonomi içinde ticari yerin ve sosyal rolün neler olacağına belirtilmesi yine iyi yapılmış bir planlama ile mümkündür.

Planlamada önemli olan geleceğe yönelik beklentilerin isabetli bir şekilde tahmin edilebilmesidir<sup>54</sup>. Doğru tahminde bulunulmamış olduğunda oluşabilecek istikrarsızlık ve belirsizlik hedefin şaşmasına sebep olacaktır. İstikrarın bozulması ve belirsizlik iç ve dış etkenlere bağlıdır. Burada iç etkenlerden kasıt, işletmenin fiziki yapısı, birimler ve yöneticileri, dış etkenler ise siyasi otoritedeki dalgalanma, belirsizlik, durulma ve alınan kararlarda sürekliliğin esas alınmamasıdır.

## 2.1.2. Planlama Çeşitleri

### 2.1.2.1. İçerik Açısından Planlar

- İşletmenin tümünü kapsayan planlar<sup>55</sup>,
- İşletmenin bir bölümünü kapsayan planlar,
- i) satınalma ve üretim,

<sup>54</sup> Eren, E., (2002) *Stratejik Yönetim ve İşletme Politikası*, İstanbul, Beta Yayınları, 6. Baskı, s.37-43

<sup>55</sup> Doğan, M., <http://www.ikademi.com/organizasyon-teorisi-ve-uygulamalari/373-planlama-cesitleri.html> (13.08.2008)

ii) işgücü ve verimli kullanımı,

#### 2.1.2.2. Yinelenebilir Planlar,

- Tek kullanımlı planlar,
- i) yatırım, proje ve bütçe ile ilgili planlar,
- ii) içinde bulunulan yıla ait planlar,
- Sürekli planlar,
- i) politik, prosedür ve usullerle ilgili planlar,
- ii) insan kaynaklı planlar,
- iii) hammadde ve temini ile ilgili planlar,

#### 2.1.2.3. Süreleri Açısından Planlar

- Kısa süreli planlar
- i) bir yıllık planlar
- ii) bir yıldan daha az süreli planlar
- Orta süreli planlar
- i) birkaç yıllık planlar (2 -5 yıl)
- Uzun süreli planlar ( 5 yıldan fazla süreli olanlar)

#### 2.1.2.4. Örgütsel Planlar

- Stratejik planlar
- Operasyonel planlar

#### 2.1.2.5. Teknik Değerlere Göre Planlar

- Kalıcı ve değişken planlar,
- Her seçeneğe göre hazırlanan planlar,
- Değiştirilebilir planlar<sup>56</sup>

### 2.1.3. Planlama Sürecinin Evreleri

#### 2.1.3.1. I. Evre : Hedeflerin Belirlenmesi

Planlamaya esas olan hedefler; ana ve ara hedefler olarak belirlenmiştir<sup>57</sup>. Ana hedef işletmenin yol göstericisi olma niteliğinde olup, ara hedefler ise kısa vadede

<sup>56</sup> Eren, E., a.g.e., s. 161-165

<sup>57</sup> Doğan, M., <http://www.ikademi.com/organizasyon-teorisi-ve-uygulamalari/374-planlama-surecinin-evreleri.html>, Md. A (13.08.2008)

gerçekleştirilen alt hedeflerdir. Gerçekleştirilmesi amaçlanan ara hedeflere ulaşmak ve sonuç almak için belirlenen hedeflerin işletmeye veya işletmeciye rehber olması gerekmektedir. Ara hedefler ile ara hedeflerde olması gereken özellikler şu şekilde sıralanmaktadır<sup>58</sup>:

- Kantitatif olmalı,
- Beklentilerin sonuçlarını göstermeli,
- Gerçekleştirilebilir ve gerçekçi olmalı,
- Sürecin belirli olması,

Farklı açılardan bakıldığında işletmelerde hedefler değişiklik göstermektedir. Müessesenin sürekliliğini sağlama, genişleme ve gelişme faaliyetlerinde bulunma, saygınlık kazanma, mal ve hizmet üretimi ve satışını gerçekleştirme, değişen koşullarda yeniliklere açık olma ve uygulama, kısa ve uzun vadede kazanımlara ulaşma vs gibi hedefler bu değişkenliklere örnek gösterilmektedir.

#### **2.1.3.2. II. Evre : Özkaynakların İncelenmesi**

Hedeflerin belirlenmesi için işletmelerin sahip olduğu fonların veya özkaynakların neler olduğunun ortaya konulması gerekmektedir. Sahip olunmayan fonların ve özkaynakların üzerine yapılan planlama hayal ürünü olmaktan öteye geçememektedir. Bu nedenle varlıklarla amaçlar kısa ve uzun vadeli olarak belirlenmektedirler. Amaçların belirlenmesinde işletmenin fiziki yapısı ve iç işleyişi ile birlikte dış etkenlerde dikkatle ele alınmalı, kararlılıkla uygulanmalıdır.

#### **2.1.3.3. III. Evre : Seçenekler Arası Kıyaslama**

Belirlenen hedeflere ulaşmak için birden fazla seçeneğe ihtiyaç bulunmaktadır. Belirlenen seçeneklerin işletme yapısına uygun ve uygulanabilir olması, günün koşullarına cevap vermesi gerekmektedir. Amaca giden yolun kısaltılması ve zaman kaybının önlenmesi, karlılığın artması için belirlenen seçenekler birbirleri ile

<sup>58</sup> Doğan, M., <http://www.ikademi.com/organizasyon-teorisi-ve-uygulamaları/374-planlama-surecinin-evreleri.html>, , md. A (13.08.2008)

kıyaslanmalı, hangi seçenek daha uygun ve uygulanabilir ise o seçenek izlenilecek yol olarak seçilmelidir<sup>59</sup>.

#### **2.1.3.4. IV. Evre : Uygun Seçeneğin Belirlenmesi**

İşletmecinin karar verdiği seçenek uygulamaya konularak önceki planlamadan vazgeçilmektedir. Özel durumlarda ise birden fazla seçenek üzerinde karar kılınarak uygulama yapılabilmektedir.

#### **2.1.3.5. V. Evre : Planlanan Hedeflerin Belirlenmesi**

İşletmenin sahip olduğu kaynakların kullanımı ile varılmak istenen hedefler belirlenmektedir. Bu hedefler aylık ve yıllık planlara yansıtılmaktadır. Uzun vadede hedeflenen noktalara gelebilmek için I. Beş Yıllık, II. Beş Yıllık ve benzeri süreler belirlenmektedir.

#### **2.1.3.6. VI. Evre : Denetim ve Kontrol**

Planlamanın amaca uygun uygulandığının tespiti; sonuca varma oranının belirlenmesi, denetim ve kontrolün bilimsel olarak yapılması ile mümkündür. Rastlanan olumsuzlukların neler olduğu, çözümünün de nasıl olacağı bu evrede ortaya çıkmaktadır. Teknik ve teorik sorunların bertaraf edilmesi denetim ve kontrol yoluyla yapılmaktadır. Denetim ve kontrol sonuçları açısından olduğu kadar çalışanlar üzerinde kurduğu etkin baskı yönünden de oldukça önemlidir. Denetim ve kontrol mekanizması personele her an görev ve sorumluluklarını hatırlatmaktadır. Sonuçta elde edilen olumsuzluklar giderilerek bir sonraki dönemde daha iyi ve uygulanabilir bir planın hedeflenmesi yapılan kontroller sonucunda mümkün olabilmektedir<sup>60</sup>.

#### **2.1.4. Planlamanın Yararları**

- İşletmeler planlama sayesinde dış etkenlerin yönlendirmesinden kurtularak kendi menfaatleri doğrultusunda faaliyet göstermektedirler.
- Planlama; hata payını azaltmakta ve çok seçeneklilikten kurtularak, kararlı duruş sergilemeyi sağlamaktadır.

<sup>59</sup> Doğan M., <http://www.ikademi.com/organizasyon-teorisi-ve-uygulamalari/374-planlama-surecinin-evreleri.html>, Md. C (13.08.2008)

<sup>60</sup> Doğan, M., a.g.e., Md. F

- Planlama; departmanlar arasındaki görev ve sorumluluğu, koordineyi ve verimliliği yönlendirmektedir<sup>61</sup>.
- Planlama; yöneticilere oluşacak tehlike ve doğacak fırsatları iyi yönetmeyi sağlamaktadır.
- Planlama; işletmenin faaliyet gösterdiği alanın ve bu alanın değişen yapısının iyi değerlendirilmesini sağlamakta ve işletmenin pazar içerisindeki konumunun korunmasını temin etmektedir.
- İşletmeler planlama sayesinde akılcı, sistemli ve gerçek kararlar alırlar.
- Planlama; bir işletmenin değişik bölümlerinde görev yapan idarecilerini ve alt kadro çalışanlarını belirlenen amaca yönlendirmektedir.
- Planlama; yöneticileri araştırmaya sevk etmekte, yeni bilgilere ulaşmayı sağlamaktadır. Tecrübenin artması ve teorik çalışmada hız kazanmayı temin etmektedir.
- Planlama; işletmeye kurumsal bir yapı ve konum kazandırmaktadır.
- Planlama; riski azaltmakta, rahat çalışma ortamı yaratmaktadır.
- Planlama; kriz yönetmede ve atlatmada süreci kısaltmakta ve daralmayı önlemektedir.
- Planlama; içerdiği kontrol ve denetim mekanizmasıyla hedeflerden sapmayı önlemekte ve firmaya standart bir çizgi kazandırmaktadır<sup>62</sup>.
- Planlama; kurumlar arası rekabette işletmeye ve yöneticilerine hareket kolaylığı sağlamaktadır.

#### 2.1.5. Planlamanın Zararları

- Planlama; kaliteli ve yüksek ücretli yöneticiler gerektirmektedir.

<sup>61</sup> Doğan, M., İstanbul Üniversitesi İşletme Fakültesi, İnsan Kaynakları Yönetimi Programı <http://www.ikademi.com/organizasyon-teorisi-ve-uygulamaları/375-isletme-yonetiminde-planlamanin-yararlari-ve-zararlari.html> (13.08.2008)

<sup>62</sup> Harmancı, M., (2006) *İşte Zaman Yönetimi*, ISBN:975-269-185-4, s.80-81

- Planlama; süreç açısından planlama evresinde zaman ve enerjinin harcanması demektir<sup>63</sup>.
- Planlamayı yapanlar gerekli donanımlara sahip değilse, işletmeler hatalı yönetilebilir ve yönlendirilebilir.
- Planlamada hedefler yanlış konulmuş ise doğacak zarar büyük olacaktır.
- Planlamada süreç iyi konulmamış ve kötü yönetilmiş ise zaman israfına yol açabilmektedir.
- Planlamada zamanlama ve zamanın kullanımı işletmenin fiziki ve nakdi yapısına göre yapılmadığında hedef şaşırılabilir ve isabet yüzdesi düşebilir.
- Planlama gerektiğinde pozisyon değiştirme özelliğine sahip olmazsa hızlı değişimlere cevap vermeyebilir. Bu durumda işletmenin hareketini kısıtlar ve alan daralmasına sebep olmaktadır.
- Planlamada geleceğe dönük faaliyetlere fazla itibar edilmesi içinde bulunulan dönem faaliyetlerini sekteye uğratabilir.
- Planlamada; planlayıcılar yalnızca mevcut mekan ve zemin içinde çalışıyorlarsa yeni yatırım ve girişimlere karşı duyarsız kalabilirler.

## 2.2. VERGİ PLANLAMASI

Vergi teorisi ile ilgili olmak üzere, 1950'li yılların sonlarına doğru Almanya'da doğan ve hızla gelişen bilgi dallarından biri de işletme vergiciliğidir. Almanca "*Betriebswirtschaftliche Steuerlehre*" sözcüklerinin Türkçe tam karşılığı "*İşletme İktisadında Vergicilik*"tir<sup>64</sup>. İşletme iktisadı Almanya'da doğmuş ve gelişmiş, işletmelerde vergiciliği de bu ülkede Alman vergi hukukçuları tarafından bulunmuştur. İşletme vergiciliği Türkiye'ye diğer ülkelerden daha önce girmiş ve gelişmiştir. Bunun nedeni Türkiye'de Alman iktisat ekolünün yaygın ve etkili oluşu ve Alman bilim adamlarının dönemin zulmünden kaçıp Türkiye'ye yerleşmiş olmalarıdır.

<sup>63</sup> Doğan, M., a.g.e. md.1

<sup>64</sup> Tuncer, S., (2008), İşletme Vergiciliğinden Vergi Planlamasına, *Yaklaşım Dergisi*, Sayı:181 <http://www.yaklasim.com/mevzuat/dergi/makaleler/20080110599.htm>

2000’li yıllardan sonra işletme vergiciliği isim değiştirmiş “vergi planlaması” olarak gündeme gelmiştir. Vergi planlaması kavramı incelenmeden önce işletme vergiciliği kavramına değinmek gerekmektedir.

İşletme vergiciliği; tarihi 1928’lere kadar uzanan Alman maliyecileri tarafından bulunmuş ve geliştirilmiş bir vergi bilim dalıdır. İşletme vergiciliği; ticari, sınai ve hizmet işletmeleri merkez olmak üzere, vergi olayını bu işletmeler açısından inceleyen bir disiplindir. R. Feremann, D. Schneider, G. Rose, K. Tipke ve A. Graf gibi bilim adamları işletme vergiciliği alanında çalışmalarda bulunmuşlardır<sup>65</sup>. Bu kavram zamanla evrim geçirmiş vergi planlaması kavramına dönüşmüştür<sup>66</sup>. Almanya dışındaki ülkelerde, özellikle Anglo-Sakson ülkelerinde işletme vergiciliği deyiminin tam karşılığı olmadığı için kavram “vergi planlaması” olarak literatürdeki yerini almıştır.

Vergi planlaması işletme vergiciliğinden çok da farklı değildir. Ancak vergi planlaması kavramı ile konu daha çok uygulamaya yönelik ve pratik yarar sağlayan bilgi dalına dönüşmüştür.

Globalleşen, rekabetin yoğun olduğu, işletmelerin düşük kar oranlarıyla çalışmak durumunda olduğu bir ortamda sadece vergi planlaması değil, tüm işletme faaliyetlerinin planlaması hayati önem taşımaktadır. Satın alma, yatırımlar, yurtiçi ve yurtdışı faaliyetler gerçek bilgilere dayanan planlama ve raporlamalar esas alınarak yürütülmelidir. Planlama ve faaliyet sonuçlarını değerlendirmeyi amaçlayan raporlama çalışmaları işletmenin faaliyeti sırasında varlığını sürdürmeyi engelleyecek bir sürprizle, ciddi risklerle karşılaşma ihtimaline karşı yürütülen çabalardır.

İşletme üzerinde oluşacak vergi yükünü en aza indirmek için mükelleflerin vergi kanunlarının kendilerine verdiği hakları en akılcı biçimde kullanarak vergi yükünü azaltma çabaları olarak tanımlanan *vergi planlaması*, işletmenin genel planlarının ayrılmaz bir parçası olarak düşünülmelidir. İşletmeler kendi ülkelerindeki diğer işletmeler ile rekabet etmek zorunda olduğu gibi, ekonominin globalleşmesi ile uluslararası alanda da kendi alanında bulunan yabancı işletmelerle rekabet etmek

<sup>65</sup> Tuncer, S., a.g.e. sayı :181

<sup>66</sup> Tuncer, S.,(2008), İşletme Vergiciliğinden Vergi Planlamasına, *Yaklaşım Dergisi*, sayı:181  
<http://www.yaklasim.com/mevzuat/dergi/makaleler/20080110599.htm>

zorundadır. Bu anlayış, işletmenin düşük kar oranları ile çalışmasını öngördüğünden, planlama kaçınılmaz bir hal almaktadır.

Özetle *vergi planlaması*, genellikle giderleri (maliyetleri), vergi yüklerini azaltıcı buna karşılık satış ve hasılatı artırıcı yöntemler bütünü olarak tanımlanmaktadır.

Vergi planlaması her işletmede yapılması gereken bir faaliyettir. Hazırlanan genel planlamanın vazgeçilmez bir parçasıdır. Vergi planlaması çalışmaları hazırlanan hesaplarla birlikte eş zamanlı olarak yürütülmelidir. Bu tür gayret ve faaliyetler; işletmenin denetimini ve kontrolünü beyan edilen verginin yetkililerce incelenmesinde “eleştiri ve risk” ihtimalini ortadan kaldıracaktır.

İşletme vergiciliğinden vergi planlamasına uzanan kavram değişikliğinden sonra işletmelerde vergi planlaması konusu incelenecektir.

### 2.2.1. İşletmelerde Vergi Planlaması

İşletmeler mal ve hizmet üretmeye devam ettiği yani faaliyet göstermeye devam ettikleri sürece dış etkilerle, tehlikelerle, özellikle risklerle karşı karşıya kalmaktadırlar. Bu durum riskin şiddetine göre işletmeyi tehlikeye sürüklemektedir. Bu riskler iktisadi ve mali olmak üzere iki ana grupta toplanmaktadır. İktisadi risklerin başında piyasadaki rekabet koşulları gelmektedir. Mali risklerin en büyüğü ve tehlikelisi ise vergidir. Vergi, işletmelerin devlete yaptığı zorunlu ve karşılıksız bir mali transfer olduğu için yöneticilerin vergi olayına karşı dikkatli olmaları gerekmektedir. Ayrıca vergi önemli bir maliyet ögesidir. Firma teorisine göre karın azamileştirilmesi temel ilke olup vergi tasarrufu yani verginin en aza düşürülmesi ilkesi ikinci sırada yer almaktadır. Bu açıdan vergi tasarrufunu sağlayacak yasal önlemler vergi planlamasında ön sırada yer almakta ve önem arz etmektedir. Bu açıdan vergi yasalarında vergiyi en aza düşürecek her türlü hüküm, olanak araç ve benzerlerinin izlenmesi, uygulanması ve yararlanılması gerekmektedir.

İşletmelerde vergi planlamasında kullanılacak araç ve yöntemler yasal ve yasal olmayan yöntemler olarak iki ana başlık altında toplanmaktadır<sup>67</sup>.

<sup>67</sup> Tuncer, S., a.g.e. sayı:181



**2.2.1.1. Yasal Yöntemler:** İşletmeler vergi kanunlarında yer alan ve vergiyi en aza indirici, mükellef lehine konulmuş olan araç, gereç ve yöntemlerden yararlanma hakkına sahiptirler. Firma politikası açısından bunların dikkatli işlenip bulunması, yararlanıp yararlanmama konusunda karar verilmesi gerekir. Bu kararın alınmasından sonra vergi planlaması başlamış demektir. Planlama konusu uzmanlık gerektirdiği için, vergi danışmanlarının veya vergi uzmanlarının görüş ve tavsiyelerinden yararlanmak gerekecektir. Bu alanda yararlanılacak araç, gereç ve hükümler şu şekilde sıralanabilir:

**i) Vergiden Kaçınma:** Önceki bölümde, vergi kavramı başlığı altında detaylı olarak incelenen vergiden kaçınma, her vergi mükellefinin kendi istek ve iradesi ile vergi doğuran olaya dahil olmadan, vergi kapsamı dışında kalma ve dolayısıyla vergi borcundan kurtulma anlamına gelmektedir. Örneğin, işletmelerin vergi konusuna girmeyen kaynaklardan kazanç ve irat sağlaması veya vergiye tabi olmayan mal ve hizmetleri satın almak suretiyle vergiden kaçınması mümkündür.

Vergi yasaları içinde yer alan istisna ve muafiyet hükümlerinden yararlanmakta bu kapsama girmektedir. Mükelleflerin bu haklardan yararlanarak vergiden kaçınmaları mümkündür. Bu doğal ve yasal bir davranış olup, mükelleflere tanınmış hak niteliğindedir.

**ii) Vergi Teşvik Tedbirlerinden Yararlanma:** Gerek vergi kanunları gerekse yasalar içinde düzenlenen sektörel veya bölgesel teşvik tedbirlerinden yararlanma, vergiden kaçınma da mükelleflerin yasal olarak başvurabileceği yöntemlerden biridir. İşletmeler durum ve koşullar elverdiği ölçüde bu tür ayrıcalıklardan yararlanabilmekte ve vergi yükünü en aza indirebilmektedirler. Bu yolla yatırımlar teşvik edilmiş olup, işletmelerin mali yapıları güçlenmiş olacaktır.

**2.2.1.2. Yasal Olmayan Yöntemler:** İşletmelerin vergi yüklerini en aza indirmek veya düşürebilmek için yasal olmayan yöntemlere başvurmaları da mümkündür. İşletmeciler, vergi kaçırma, muvazaa ve peçeleme gibi yöntemlere başvurarak bu eylemi gerçekleştirebilmektedirler.

**i) Vergi Kaçırma:** Vergi Kavramı başlığı altında bir önceki bölümde detaylıca incelenen vergi kaçırma konusu yasal olmayan yöntemlerin başında gelmektedir. İşletmelerin yasal yoldan ödenmesi gereken vergileri, yasalara ve vergi etiğine aykırı olarak hiç ödememek veya noksan ödemek suretiyle giriştikleri işlem ve davranışlara

vergi kaçakçılığı denilmektedir. Bu tür davranış ve işlemler vergi kanunları içinde suç sayılmakta, ağır yaptırımlar ile cezalandırılmaktadır.

Kayıtdışılık olayı ile vergi kaçakçılığı arasında yakın ve fonksiyonel bir ilişki bulunmaktadır. Bu durum gelişmekte olan ülkelerin kronik bir sorunu haline gelmiştir. İşletmeler büyüdükçe, gelişmişlik düzeyi yükseldikçe, vergi denetimi genişleyip etkinliği arttıkça kayıtdışı azalacak ve vergi kaçakçılığı da azalma eğilimi gösterecektir. Vergi kaçakçılığı vergiyi en aza indirme ve vergiden kaçınma gibi yasal yöntemler grubuna girmediği için, vergi planlamasının kapsamı ve dolayısıyla inceleme konusu dışında kalmaktadır.

**ii) Muvazaa:** Bir önceki bölümde de incelediğimiz muvazaa kavramı vergi planlaması yöntemleri içerisinde yasal olmayan yöntemler arasında da yer almaktadır. Muvazaa özel hukukun kullandığı önemli bir kavramdır. Bu kavram vergi hukuku için de geçerlidir. Vergi mükellefleri bazen kendi aralarında yaptıkları iki veya çok taraflı anlaşmalar veya tek taraflı işlemlerle vergiyi doğuran olayları gizlemekte, bu yolla vergiden kaçma ve kurtulma yollarını bulmaktadırlar. Örneğin, mükellef veraset ve intikal vergisinden kurtulmak için yaptığı hibeyi satış gibi göstererek amacına ulaşabilmektedir. Fakat olayın gerçek yüzü ortaya çıktığında muvazaa yoluna başvuran mükellef cezalı vergi ödemek zorunda kalacaktır.

Vergi uygulamasında muvazaa, vergiyi gizleme yöntemi sayıldığı için, vergi planlaması kavramı içinde yer almayıp, yasadışı bir yöntem olduğu için mükellef cezalı vergi yaptırımı ile karşı karşıya kalmaktadır.

**iii) Peçeleme:** Vergi mükellefleri ve sorumluları vergi kaçırma amacı için özel hukuk alanında geçerli değişik sözleşme türlerini kötüye kullanıyorsa ortada bir peçeleme işleminden söz edilmektedir. Muvazaa ve peçeleme birbirine çok benzemektedir. Bu konuda dikkatli olmak ve bu iki yöntemi birbirinden ayırmak gerekmektedir. Muvazaada biri gerçek diğeri görünüşte iki ayrı işlem olduğu halde peçelemede bu şekilde iki türlü sözleşmeye gerek yoktur.

Vergi kaçakçılığı, muvazaa ve peçeleme işlemleri yasal yöntemler olmadığı için vergi planlama işlemleri arasında yer almayıp, bu tür işlemler vergi idaresince ortaya çıkarıldığı takdirde cezalı vergi tarhiyatına maruz kalmaktadır.

Kanuna karşı hileli işlemler ile vergi planlaması işlemleri zaman zaman karıştırılabilmektedir. Vergi planlaması tamamen yasalara uygun bir şekilde mükelleflerin vergi kanunlarının kendilerine verdiği haklardan istifade ederek ortaya çıkabilecek vergi yükünü azaltma çabalarıdır. Vergi planlamasında sadece vergi kanunlarında vergi yükünü en aza indirecek yasak olmayan araçlar seçilmekte ve yasak olmayan vergi yükünü en aza indirme amacı elde edilmektedir. Çünkü bertaraf edilmek istenen kanun hükmü, sadece davranış biçimi düzenleyip, amacın elde edilmesini yasaklamamışsa, kanun koyucu tarafından belirlenen araç yerine başka bir araçla istenen sonuca varılmışsa, bu durumda kanuna karşı hileden bahsedilemez.

Aynı şekilde muvazaa ve peçeleme işlemleri ile vergi planlama işlemleri de karıştırılabilmektedir. Vergi planlaması tamamen yasal bir zemin üzerinde vergi yükünü en aza indirme çabası iken muvazaa ve peçeleme ise yasal olmayan bir zemin üzerinde vergi yükünü en aza indirme çabasıdır. Muvazaa ve peçeleme işlemleri, vergi kaçırılmasına yönelik işlemlerdir. Vergi planlaması ise vergiden kaçınmaya yöneliktir.

Vergi planlaması kavramına ilişkin açıklamalardan sonra Türkiye’de yaygın olarak faaliyet gösteren küçük işletmelerde vergi planlaması konusuna değinilecektir.

### 2.2.2. Küçük İşletmelerde Vergi Planlaması

Küçük işletmeler; sayılarının büyük işletmelere oranla daha fazla olduğu Türkiye’de, sınırlı imkânlarla sahip olmanın gerekçe gösterilmesiyle vergi kanunları ile ters düşmektedirler. Belirlenen kanunlara uymayarak daha az vergi ödemek için suç işleyebilmektedirler. Küçük işletmelerin imkânlarının sınırlı olması onların suça yönelmelerini haklı göstermemektedir. Kayıtdışı olarak nitelenen eylemlerin fazlalığı vergi kaçırmayı kolaylaştırmakta ve suç eğilimini artırmaktadır.

Büyüyen işletmelerde ve büyük işletmelerde vergi kaçırılmaya yönelme oranı çok daha düşüktür. Her işlemin kayıt altına alınması ve doğru olarak işlenmesi bu oranın düşüklüğüne en büyük etkendir.

Vergi idarelerince yapılacak sıkı denetim, suçun oluşmasını engellediği gibi tespitinde de büyük yaptırımlar gerektirmektedir. Gelişmiş toplumlarda ticari anlayış bu yöndedir. “Vergiden kaçınmada vergi planlaması” işletmelerin en çok önem verdiği faaliyettir.

Teknik gelişmelerin, internet ve diğer iletişim araçlarının sağladığı imkânların vergi dairelerinde ve yetkililerce kullanılması ile işletmelerin vergi matrahlarına kolaylıkla ve kısa sũrede ulaşılabilmektedir. Yasal dũzenlemelerin yapılması ile banka bilgilerinin de elde edilebilmesi kontrol, denetim ve incelemeyi daha da kolaylaştırmış ve hızlandırmıştır.

İşletmelerde tũm işlemlerin eksiksiz ve doğru olarak kayıt altına alınması; ilgili işletmenin ekonomik gũcũnũn, finansal durumunun ve oluşan karın gũrũlebilmesini temin ederek finansal raporların ortaya çıkmasını sağlamaktadır. Elde edilen finansal raporların ışığında işletmeler doğru ve yerinde karar alabilmektedirler. Riskleri daha net gũrebilir ve işletmenin ileride uğrayacağı cezai bir yaptırımdan uzak kalınmasını sağlamaktadırlar. Aynı zamanda vergi yũkũnũn azalmasını da temin etmektedirler. Ticari itibarı ve yasalar karşısındaki objektif duruşu; işletmelere değişik avantajlar sağlamaktadır. Bu avantajların başında kredi almada karşılaşılacak kolaylıklar gelmektedir.

Tũrkiye’de yaygın olarak faaliyet gũsteren Tekstil sektũrũ çalışmanın konusunu oluşturmuş, vergi planlaması konusu tekstil sektũrũ kapsamında aşağıda incelenmiştir.

### **2.3. TEKSTİL SEKTŐRŐNE GENEL BAKIŞ**

Őlkelerin ekonomi tarihine bakıldığında, 18.yy.a gelinceye kadar tarım hakim uğraşı alanı olarak bilinmiş ve toplumlar tarım toplumu adıyla anılmışlardır. 18.yy.da İngiltere’de ortaya çıkan Sanayi Devrimi ile bu sınıflandırma son bulmuş, bu tarihten sonra toplumlar ekonomik açıdan tarım toplumu ve sanayi toplumu şeklinde bir ayrıma tabi tutulmaya başlanmış ve toplumlar bũyũk bir hızla tarım toplumundan sanayi toplumuna geçiş sũreci içine girmeye başlamışlardır.

Sanayi Devrimi ile ۆretim artık evlerden atũlyelere doğru kaymaya başlamış, ۆretimde artış gũzlenmiřtir. ۆretimde gũrũlen artış ilk olarak yurtiçi talebi karşılarken sonraları ihracat için fazla ۆretim yapılmaya başlanmıştır. Sağlanan kazançlar ise eskiye oranla daha fazla olmuştur. Tekstil sektũrũ, hammaddesini tarımdan alması ve yoğun istihdam hacmine sahip olması nedeni ile sanayileşmenin erken dũnemlerinde vazgeçilmez bir sektũr olmaktadır.

Avrupa'da sanayileşme süreci öncesinde tekstil üretiminin talebe cevap verememesi sanayileşmenin bu sektörde başlamasında etken olan faktörlerden biri olmuştur. Sanayileşmenin bu sektörde ortaya çıkmasıyla ilk etapta dokuma üretiminde görülen artış peşi sıra iplik üretiminde ve pamuk üretiminde de artışı zorunlu kılmıştır. Böylece tekstil sektörü bir bütün olarak gelişme göstermiştir. Sektörde yaşanan bu gelişmeler yeni sanayileşen Avrupa ülkelerini Az Gelişmiş Ülkelere (AGÜ) göre avantajlı kılmıştır. Avrupa'nın makineli üretimi karşısında diğer ülkelerde el tezgâhlarında üretimi gerçekleştiren tekstil sektörü gerileme kaydetmiş hatta yok olma tehlikesi ile karşı karşıya kalmıştır. Avrupa'nın tekstildeki bu üstünlüğü bir süre devam etmiş ancak bu ülkelerin zamanla sermaye yoğun yapıya bürünmeleri, tekstilde sahip oldukları üstünlüğün de AGÜ'lere geçmesine neden olmuştur. Çünkü ne kadar tekstilde makineleşmeye gidilse de diğer sektörlerle göre tekstil sektörü emek yoğun bir sektördür.

Tekstil sektöründe başlayan sanayileşme hareketi ile Avrupa tekstil ticaretindeki açığı yavaş yavaş kapatmaya başlamış, Osmanlı sanayileşme ile başlayan makineleşmeye uyum sağlayamayıp, Avrupa ile tam tersi bir ilerleme kaydetmiştir. Başlangıçta bu sanayileşme süreci Avrupa ülkelerinde tekstilde avantaj sağlamıştır. Ancak zamanla Avrupa'nın karşılaştırmalı üstünlükler bakımından AGÜ'lere göre sermaye yoğun hale gelmesi, tekstil sektörünün ise emek yoğun bir sektör olması ve teknolojik yeniliklerin hızlı biçimde bu sektöre uygulanamaması Avrupa'nın hâkimiyetinde bulunan tekstil üretimi ve ticaretini yeniden AGÜ'lere ve Genç Türkiye Cumhuriyeti'ne geçmesine sebep olmuştur. Türkiye ise 18.yy.da sanayileşme ile bu devrimi takip edememenin olumsuzluklarının farkına varmış ve büyük bir sanayileşme hamlesine başlamış, ilk olarak dengesiz kalkınma modeli benimsenmiştir. Bu model gereğince ilk olarak gıda sektörüyle birlikte ekonomide ağırlığı olan ve hammadde bakımından da güçlü bir altyapıya sahip olan tekstil sektörü seçilmiştir.

### 2.3.1. Türkiye'de Tekstil Sektörü

XVIII. yy.da Sanayi Devrimi ve bunun sonucu olarak yerli pazara ithal malların girmesiyle hızlı bir çöküntüye giren ve birer ikişer kapanmaya başlayan başta tekstil sektörü olmak üzere tüm sanayiye kurtarmak için özellikle Tanzimat Dönemi'nde devletin girişimci olarak piyasaya girip yatırımlar yaptığı görülmüştür. Çuha Fabrikası, Feshane, Pamuklu ve İpekli Dokuma Fabrikası bunlar arasında sayılmaktadır. Bu sırada

dokuma merkezleri niteliğindeki Trabzon ve Diyarbakır gibi kentler özelliklerini yitirip, iplik ithal eder hale gelmişlerdir<sup>68</sup>. Bu dönemde Osmanlı tekstilinin kan kaybetme nedeni, Osmanlı'nın sadece yurtiçi üretimini karşılayacak üretim yapması, buna rağmen Avrupa'nın ihracata yönelik üretim yapmasıdır. Bu dönemde Osmanlı Devleti yoğun ithal malları karşısında yerli sanayiye korumak üzere %3 gibi çok düşük bir gümrük tarifesi uygularken, 1838'deki "Serbest Ticaret Anlaşması" ile birlikte ülke artık İngilizlerin açık bir pazarı haline dönüşmüştür. Anlaşmanın yapıldığı tarihten sonraki 23 yıl içinde İngiltere'nin ihracatı 8,5 kat artmıştır<sup>69</sup>.

Cumhuriyet Dönemi'nde belirlenen ve uygulamaya konan genel tekstil politikası, hammaddesinin yurtiçinde üretildiği bir sanayi kurmak, yeni istihdam imkanları yaratmak, iplikten dokumaya, dokumadan nihai mamul ve konfeksiyon üretimine geçerek daha fazla katma değer elde etmek suretiyle dış ticaret dengesi sağlamak olmuştur<sup>70</sup>. 1923 İzmir İktisat Kongresi'nde sanayi için yeniden teşvik kararları alınmıştır. Özel sanayiye teşvik amacıyla da yerli dokumalar ithal mallara göre %10 daha pahalı olsa bile, devlet kendi ihtiyacını yurt içinden sağlamakta çözümü bulmuştur<sup>71</sup>. 1927 sanayi sayımına göre tekstil sektörü madencilik ve gıda sanayinden sonra %14,34'lük işyeri payı ile üçüncü sektör olmuştur.

1920-1930'lu yıllarda Türkiye'nin dış ticaretine bakıldığında, sanayileşmenin motor gücü haline gelecek olan tekstil sektörü henüz gelişme kaydedemediği için oldukça önemli miktarlarda pamuk ihraç edilirken, tekstil ürünleri ithal edilmiştir<sup>72</sup>. 1929 Dünya Büyük Buhranı'ndan sonra Türk pamuğuna karşı dünya talebindeki düşme sonucunda Türkiye'nin ihracat gelirleri ve tekstil ithalatı azalmış ve Türk tekstil sanayinin geliştirilmesi gerekliliği kaçınılmaz olmuş, başta Sümerbank olmak üzere çeşitli girişimlerde bulunulmuştur.

Tekstil sanayinin gelişmesinde Sümerbank'ın yanı sıra Birinci Beş Yıllık Sanayi Planı çerçevesinde yurt dışına eleman gönderilip, dönüşlerinde kamu sektörü ile birlikte

<sup>68</sup> Dölen, a.g.e., s.386-388

<sup>69</sup> Dölen, a.g.e., s.386- 388

<sup>70</sup> Kocatopçu, Ş., (1981) *Tekstil Endüstrimizin Sorunları ve AET Karşısındaki Durumu*, İSO Yayınları, S. 18, İstanbul, s.11

<sup>71</sup> Dölen, a.g.e., s.4-5

<sup>72</sup> *Tekstil-Teknik*, "Türkiye Elyaf ve İplik Sektörüne Genel Bakış-I", *Tekstil İhtisas Dergisi*, Yıl:4, S.39, İhlas Holding Yay., Nisan 1998, s.22-23

özel sektöre de aktarılması yoluyla, özel sektör tekstil girişimciliğinin de gelişmesi sağlanmıştır<sup>73</sup>.

III. Beş Yıllık Kalkınma Planı Dönemi'nde kurulacak olan tekstil sanayinin ihracata yönelik kurulması amacının ardından pamuklu iş sayısı 3.000.000'u bulmuştur. Bu dönemde pamuk ipliğinden elde edilen döviz 159.926.000 \$'dır<sup>74</sup>.

IV. B.Y.K. Planı Dönemi'nde ise gözle görülür artışı pamuklu dokuma ve konfeksiyon sektörü gerçekleştirmiştir. Bu dönemde tekstil ürünleri ihracatı, toplam ihracatın %22,7'sine ulaşmıştır. V. B.Y.K. Planı Dönemi'nde ise tekstil ve özellikle konfeksiyon ürünleri üretiminde ve ihracatında önemli gelişmeler olmuştur<sup>75</sup>.

Türk Tekstil Sanayi 1970'lere kadar yalnızca iç talebi karşılama yönelik iken, 1970'lerin başından itibaren ekonomi politikalarında yapılan strateji değişikliği ile ülkenin ilk ihracata yönelik sanayi dalı olmuştur. 1980'lerden itibaren dokuma konusunda başta Denizli, sentetik ürünler konusunda ise Bursa Bölgesi küçük işletmeler halinde önem kazanmaya başlamıştır.

1980'lere kadar "İthal İkameci" bir sanayileşme stratejisi izlenirken, 1980'den sonra "İhracata Dönük Sanayileşme" stratejisi izlenmiş, tekstil sektörüne çeşitli teşvikler verilmiştir.

Avrupa ise 20.yy.da sektörde kaybettiği avantaj sonrasında dış ticaret dengesinde meydana gelen açıklar ve bu ürünlerde sürekli dışa bağımlı olmamak amacıyla emek yoğun olan bu sektörü sermaye yoğun hale dönüştürme uğraşına girerek yeniden tekstilde söz sahibi olmaya başlamıştır.

Günümüzde sektör toplam Katma Değerin %10'unu, tüm ihracatında %33'ten fazlasını gerçekleştirmektedir. Tekstil ve hazır giyim sektörünün imalat sanayi içinde yarattığı Katma Değer %16 -17 civarındadır. Tekstil sanayi, teknolojisi ve girdileri açısından diğer sektörlerle bağımlıdır. Pamuk üretimi tarım sektörünün, boyar maddeler ve kimyasallar ise kimya sanayinin faaliyetleri içerisindedir.

<sup>73</sup> Kocatopçu, Ş., a.g.e., s.10

<sup>74</sup> Tarakçioğlu, a.g.e., s.89

<sup>75</sup> Tarakçioğlu, a.g.e., s.89

Türkiye’de 40.000 firmanın tekstil ve konfeksiyon sektöründe faaliyette bulunduğu bilinmektedir.

### 2.3.1.1. Türk Tekstil Sektörünün Yapısal Özellikleri

Tekstil sektörü tarihi gelişim içinde çeşitli evreler geçirirken beraberinde de çeşitli yapısal özellikleri ve sorunları bünyesine katmıştır.

Tekstil sektörünün yapısal özellikleri ana başlıklar halinde şu şekilde ele alınmıştır.

- i) **Hammadde Yapısı** : Daha önceleri hammadde yün ağırlıklı bir yapı arz ederken, XIV.yy.dan itibaren pamuğa doğru bir kayma izlenmiş, ve son zamanda pamuk hammaddesi ağırlıklı bir yapıya bürünmüştür. Bunun yanı sıra ipek, keten, kendir ve jüt cinsi iplik gibi ürünlerde üretilmektedir. Ayrıca firmaların kullandıkları hammaddelerin yaklaşık %60,8’i yerli, %39,2’si ise ithaldir<sup>76</sup>.
- ii) **Firma Yapısı** : Türkiye’de sektörün firma yapısına bakıldığında KOBİ’lerin ağırlıklı olduğu göze çarpmaktadır. Sektörde KOBİ’lerin yaygın olarak faaliyette bulunmalarının nedeni, sektördeki değişmelere bu tür firmaların daha kolay uyum sağlamalarıdır. Konfeksiyon sektöründe gelecekte yaşanabilecek yapısal değişmelerden biri de çok uluslu şirketlerin ortaya çıkacak olması ve buna rağmen küçük işletmelerin de varlığını koruyabilecek olmalarıdır<sup>77</sup>.
- iii) **Sermaye Yapısı** : Sektördeki firmaların sermaye durumlarına bakıldığında kaynakların büyük bir bölümü borçlanma ile sağlanmaktadır. Tekstil alanında firmalar genelde Marmara, Ege ve Akdeniz Bölgelerinde yoğunlaşmıştır. Bunun nedeni ise pamuk hammaddesinin bu bölgede yetiştirilmesi, liman şehirlerine olan yakınlık ve köklü bir tekstil geleneğinin olmasıdır.
- iv) **Teknoloji Yapısı** : Tekstil sektörünün teknolojik yapısına bakıldığında makinelerin yaş ortalaması 12’dir. Suni lif ve iplik üretiminde kullanılan teknoloji düzeyi ise nispeten gelişmiş ülke teknolojilerine daha yakındır.

<sup>76</sup> Artar, A., (1992) *İmalat Sanayi Alt Sektörlerinde Verimlilik ve Firmalararası Karşılaştırmalar*, MPM Yayınları, Ankara, s.38

<sup>77</sup> Kry, A.,(1990) “Genel Ekonomi İçinde Giyim Endüstrimizin Geleceği” Uluslararası Korumacılık Eğilimleri Karşısında Türk Tekstil Sektörünün Sorunları Semineri, TTİS Yay, İstanbul, s.24



Türkiye'nin örme alanında kullandığı makine parkı ise nispeten daha yenidir. Türkiye'nin sektörde kullandığı makineler gerek Avrupalı gerekse Uzakdoğu'lu rakiplerinin kullandığı makinelerden daha yaşlıdır. Türkiye'nin toplam iplik kapasitesinin ancak %22'si 0-10 yaş düzeyindedir. Bu oranlar İtalya'da %70, Fransa'da %48, Almanya ve İsviçre'de %44, İspanya'da %35, Tayvan'da %47, Pakistan ve Peru'da %38, G. Kore'de %35, Brezilya'da %34, Mısır'da %33 ve Endonezya'da %31'dir<sup>78</sup>.

- v) **İşgücü Yapısı** : Türk Tekstil sektöründe Temmuz 2007 verilerine göre 8.387.408 SSK'lı işçi çalışmakta, bu oranın %21,08'ini kadın işçiler, %78,92'sini ise erkek işçiler oluşturmaktadır<sup>79</sup>.
- vi) **Üretim Yapısı** : Türk tekstili bugün daha kaliteli ve müşteri tercihlerine uyumlu mallardan oluşmaktadır. Ayrıca daha üst gelir dilimlerine hitap etmekte, sağlanan gelirden böylelikle artmış olmaktadır. Sektördeki ürünlerin talep artışlarına bakıldığında, özellikle giyim endüstrisi mamulleri tüketimi artışı sürdürürken, bu artış gelişmekte olan ülkelerde daha da hızlı artmaktadır.

### 2.3.1.2. Türk Tekstil Sektörünün Avantajları

Küreselleşmenin getirdiği dinamizm ve değişim sonucunda yeni pazarlara girme fırsatı her zaman bulunmaktadır. Bu fırsatlar iyi değerlendirildiği sürece bu sektörde gelişmenin kaydedilmesi kaçınılmazdır.

Toplam Dünya Konfeksiyon ihracatının %5'lik kısmı Türk konfeksiyonunun elindedir. Bu oranın küçümsememesi ve yeni pazarlarla büyütülmesi gerekmektedir. Türkiye'nin hazır giyim ve tekstil ihracatının %75'ten fazlası AB ülkelerine yapılmaktadır. Coğrafi yakınlık, kalifiye işgücü, kalite, marka ve moda yaratmaya verilen önem AB ülkelerini, Türkiye'nin geleneksel ve en büyük pazarı haline getirmiştir<sup>80</sup>.

1999 yılında başlayıp 2001 yılında devam eden krizler sonrasında işçilik ücretlerinin düşmesiyle Türkiye, bu konuda AB, ABD ve diğer gelişmiş ülkelere göre avantajlı bir konuma düşmüştür. Ancak işçilik ücretlerindeki avantaj kısa süreli ve

<sup>78</sup> Balaban , a.g.e., s.194

<sup>79</sup> Denizli Sanayi Odası, SSK Genel Müdürlüğü Verileri , Temmuz 2007

<sup>80</sup> Türk Hazır Giyim ve Konfeksiyon Sektörü, İTKİP Araştırma Raporu, 2005, sayfa 2-5

geçici olmuştur. Ekonomik büyüme gerçekleştikçe, sosyal adalet sağlanmaya çalışıldıkça ve sendikalar güçlendikçe işçilik maliyetlerindeki yükselme kaçınılmaz olacaktır. Ayrıca bir ülkenin ucuz işgücü ile gurur duyması o ülkenin içinde bulunduğu çarpıklığı da ortaya çıkarmaktadır. Türkiye ucuz işgücü ile değil, hizmet, kalite, farklılık ve marka ile rekabet etmeye yönelmelidir. Hazır giyim sektörü emek yoğun niteliğini hala devam ettirmekte, işgücü maliyeti toplam maliyetler içerisinde önemli bir yer tutmaktadır.

**Üretim Niteliğindeki Gelişmeler:** Sektör giderek daha nitelikli ve kaliteli ürünler üretmekte ve satmaktadır. Firmaların kendilerini geliştirmeye verdikleri önem artmakta, üretimde yenilik ve yaratıcılık kapasitesi de genişlemektedir.

**Girişimcilik Yeteneği ve Azmi:** Girişimcilik yeteneği ve azmi sektör içinde bir avantaj ve fırsattır. Türk işletmecisi bu yetiye fazlasıyla sahiptir.

**Kalifiye Eleman Gücü:** Dünyanın çok az ülkesinde kalifiye elemanlar Türkiye'deki kadar düşük ücrete çalışmaktadırlar. İşgücünün aleyhine olan bu yapı sektör için bir fırsattır. Sektörde son 20 yıldır kendisini geliştiren güçlü bir eleman kadrosu bulunmaktadır.

**Coğrafik Konum:** Türkiye oldukça stratejik bir konuma sahiptir. Tekstil sektörünün en büyük pazarı olan ve ihracatının %75'ini yaptığımız AB pazarına, rakiplerine göre oldukça yakındır. Ancak gelecekte ciddi tekstil pazarları olan, piyasaların doymadığı ve gelişmeye açık olan Asya, ABD ve Güney Amerika ülkelerine coğrafik olarak uzak olduğumuz da göz önünde bulundurulmalıdır.

**Entegre Altyapı :** Dünya tekstil sektöründe sadece Çin ve Güney Kore'de olan entegre altyapı ülkemizde de bulunmaktadır. Yani sektör son ürüne kadar her üretim halkasında entegre olmuş durumdadır.

**Kaliteli Pamuk Üretimi:** Türkiye dünyanın 6. en büyük pamuk üreticisi ülke konumundadır. Ayrıca üretilen pamuğun kalitesi oldukça iyi durumda olup, dünyada aranan pamuk türleri içerisinde yer almaktadır. Kaliteli ve büyük miktarda pamuk üretimi önemli bir rekabet avantajı haline gelmektedir. Son yıllarda pamuk stratejik bir ürün haline gelmiştir. Türkiye pamuk üreticisi olmasının yanı sıra en büyük pamuk

ithalatçıları arasında yer almaktadır. Her yıl pamuk ithal etmekte ve bunun büyük bir bölümünü de ABD'den yapmaktadır.

### 2.3.1.3. Türk Tekstil Sektörünün Yapısal Sorunları

Tekstil sektörünün sahip olduğu yapısal özelliklerin kısaca incelenmesinin ardından, bu yapısal özellikleri kazanırken beraberinde getirdiği sorunlar da şu şekilde sıralanmaktadır.

- **Teknoloji Sorunu:** Türk tekstil sektörünün gelişmişlik düzeyinin rakiplerine göre daha düşük oluşu, Türk tekstil sektörünün rekabet gücünün daha üst seviyelerde olmasını engellemektedir. Türk tekstilinde kullanılan makinelerin ithal olması ve bu teknolojiyi kullanmaya haiz yeterli donanımlı işçilerin olmaması verimsizliğe ve üretim kayıplarına yol açmaktadır. Ayrıca makinelerin 10 yıldan fazla kullanılmamaları sonucu amortisman paylarının yükselmesi ve maliyetlerin artması da bir diğer teknoloji sorunudur.
- **Uluslararası Ticarete Getirilen Engeller :** Gelişmiş ülkeler, gelişmekte olan ülkelerin ihracatlarını sınırlayabilmek için teknolojilerini geliştirmek suretiyle maliyetlerini düşürerek kendilerine avantaj sağlama ve ekonomik ve siyasal kararlara kendi pazar paylarını korumak adına mücadele etme yöntemlerini kullanmaktadırlar. Özellikle, işletmeler ABD'nin uyguladığı kotalar nedeniyle zor durumda kalmakta ve %20 ye varan düşük kapasiteler ile çalışmaktadırlar. Bu durum ise maliyetleri artırmaktadır.
- **Hammadde Sorunu :** Suni liflerin toplam lif talebi içindeki payının azalması, pamuk lifi ve dolayısıyla pamuğa olan ihtiyacı azaltmıştır. Bu durumda ise Türkiye'nin tekstil sektöründe hammaddeye sahip olmasından dolayı var olan rekabet gücü zayıflamıştır.
- **Hükümetler Tarafından Uygulanan Politikalar:** Hükümetler tarafından uygulanan ekonomik ve siyasal politikalarda sektör üzerinde oldukça önemli bir yere sahiptir. Uygulanan yüksek faiz oranı politikası yatırımların tekstil alanında da düşük kalmasına sebebiyet vermektedir. Tarım kesimine uygulanan taban fiyat uygulaması, hammaddesini tarım sektöründen alan tekstil sektörü için

maliyet artışı niteliğindedir. Türkiye’de tekstil sektörüne ihracatı ve istihdamı artırması yönünde teşvikler verilmiştir.

- **Finansman Sorunu** : Finansman konusundaki en büyük sorun sermaye piyasasının son yıllarda gelişmesine rağmen bu sektördeki firmaların önemli bir bölümünün KOBİ nitelikli olması nedeniyle sermaye piyasası yoluyla finansman sağlayamamalarıdır.
- **Enerji Sorunu** : Elektriğe gelen zamlar sonucu sektörde olumsuz etkilenmekte, bu durumda maliyetlere olumsuz yansımaktadır. Oysa gelişmiş ülkelerde sanayi kesiminde belirli bir miktar enerjiden sonra tüketilen enerji için birim enerji maliyeti düşmektedir.
- **Bürokrasi Sorunu** : Tekstil sektörünün önündeki engellerden biri de bürokrasi sorunudur. Bürokrasi yüzünden özellikle ihracatta büyük ölçüde zaman kayıpları ortaya çıkmakta ve bu da Pazar kayıpları ile sonuçlanmaktadır.
- **AR-GE Faaliyetlerine Yapılan Harcamalar**: Türkiye’de ihracatın ardında kaldığı için AR-GE faaliyetlerine önem verilmemekte, teknoloji üretimi de ihmal edilmektedir<sup>81</sup>.
- **Pazarlama Sorunu** : Türk tekstil mallarının Avrupa ve ABD gibi önemli pazarlarda karşılaştıkları önemli engeller karşısında çabuk sarsılmasının nedeni “Türk Malı” imajının yaratılamamasıdır. Ayrıca geleneksel pazarlama anlayışı yani üretimden sonra pazarlama, yerini pazarlamadan sonra üretime bırakmalı, böylece pazardaki talep değişmelerine geleneksel anlayışın devam ettiği durumlarda mevcut stok kullanamama durumunu ortadan kaldırmalıdır.
- **Kalite Sorunu** : Türk tekstilinin bugün ki durumuna bakıldığında, sektörü sürükleyen konfeksiyon alt sektörüdür. Ancak tekstil sektörü konfeksiyon sektörünün kalite standartlarına cevap verememesi nedeniyle zor durumda kalmaktadır.
- **Fason Üretim** : Türkiye’de tekstil alanında ciddi ölçüde fason üretim yapılmaktadır. Bu durum ise sektörde başka bir sorun olarak ortaya çıkmaktadır.

<sup>81</sup> Artar, A., (1992), *İmalat Sanayi Alt Sektörlerinde Verimlilik ve Firmalararası Karşılaştırmalar*, MPM Yay., No : 505, Ankara, s.38

Fason atölyeler ucuz emek kullanımından dolayı rekabet ve esneklik sağlasa da kalite konusunda sorun yaratmaktadır.

- **Alt Yapı Sorunu :** Tekstil sektöründeki alt yapı ve eğitim yetersizliği rekabet imkanlarını sınırlamaktadır. Sektör hızlı büyüdüğü için alt yapı yeterli değildir. Yatırım yapılacak bölgede alt yapı yatırımlarının yetersizliği ve bu eksikliği firmaların kendi imkanları ile gidermeye çalışmaları maliyetleri artırmaktadır. Artan maliyet ise satış fiyatlarına yansımakta ve rekabet gücünü olumsuz etkilemektedir.
- **İşgücü Sorunu :** Tekstil sektörünün en büyük sıkıntılarında biri ara eleman sorunudur. Yani meslek lisesi mezunu elemanlar yeteri kadar bulunmamaktadır. Bir diğer sorun ise işçinin işe alınmasından sonra hizmet içi eğitim verilmemesidir. Türkiye’de çalışma süresi 280 gün üzerinden 5600 saati bulurken, bu durum Güney Kore, Çin ve Pakistan’da 7000,7200, hatta 8000 saati bulmaktadır.
- **Döviz Kurlarından Kaynaklanan Sorunlar :** Sektör ihracata dönük bir sektör olduğu için dış piyasadaki gelişmelerden çok çabuk etkilenmektedir. Özellikle ihracat birkaç ülke üzerinde yoğunlaşmışsa bu etki daha da yoğun hissedilmektedir. Özellikle son dönemde döviz dengelerinin olumsuz yönde değişmesi ihracatçıyı zor durumda bırakmıştır.

İmalat sanayi içerisinde çok önemli bir paya sahip olan tekstil ve hazır giyim sektörünün, bankacılık sektöründen kullandığı nakdi kredilerin payı, toplam kullanılan krediler içerisinde oldukça küçük kalmaktadır. Sektördeki firmaların büyük çoğunluğunun KOBİ’lerden oluşması, KOBİ’lerde de sermayenin yetersizliği, global krizler ve uzak doğu rekabeti sektörü olumsuz etkilemektedir. 1999 ve 2001 yılında yaşanan kriz sonrasında bankalar, tekstil ve hazır giyim sektöründe açtıkları kredileri vadesinden önce istemiş ve yeni kredi temininde oldukça katı bir tutum sergilemiştir. Bu nedenlerle sektörde yatırım yapma imkanı azalmış, kredilerin geri ödenmesinde sıkıntılar yaşanmaya başlanmıştır.

Türkiye’de işçilik maliyetleri özellikle Çin ve Asya ülkelerinde göre oldukça yüksektir. Bu ülkelerde sosyal güvenlik uygulamalarının da gevşek olması ihracatta rekabet şansını olumsuz yönde etkilemektedir. İşçilik maliyetlerini arttıran en önemli

faktörlerden birisi de istihdam üzerinden alınan vergilerdir. OECD ortalamasının %18 olduğu bir ortamda Türkiye’de işçilik üzerindeki kamusal yük %41’e kadar çıkmaktadır<sup>82</sup>.

Çalışanın İşverene Maliyeti İçerisinde İstihdam Vergilerinin Oranı (%)

<u>Ülke</u>	<u>Ortalama</u>
<b>Türkiye</b>	<b>41,0</b>
Brezilya	33,1
İtalya	32,6
Fransa	30,6
Belçika	29,9
İsveç	28,1
Avusturya	27,6
Güney Kore	25,2
ABD	21,2
OECD	18,1
İsviçre	17,2
Japonya	16,2
Meksika	11,2

Kaynak : U.S. Department of Labor, Bureau of Labor Statistics, May 2004

Türkiye’deki enerji fiyatlarının rakip ülkelerin üstünde olması temel girdilerden biri olan enerji alanında firmaların rakiplerine göre dezavantajlı olarak ihracat mücadelesine başlamasına sebep olmaktadır. Uluslararası Enerji Ajansı’nın 2000 yılı verilerine göre hazırlanan raporda, Türkiye özellikle elektrik fiyatları olmak üzere üst sıralarda yer almaktadır. Enerji kaynağı olan elektriğin fiyatında Türkiye, Japonya’nın ardından 0,095 usd /kw.h ile ikinci sırada yer almaktadır. ( Japonya : 0,155 usd/ kw.h)

#### 2.3.1.4. Türk Tekstil Sektörünün Ekonomik Etkileri

##### i) Üretim Üzerindeki Etkisi

Tekstil sektörünün ülke ekonomisi üzerindeki etkileri, ilk olarak üretim aşamasından başlanarak incelenmektedir.

<sup>82</sup> TBMM Tekstil Terbiye Alt Komisyon Raporu, 2006

Türkiye'nin tekstil sektöründe özellikle pamuklu sanayinin bugünkü gelişmişlik düzeyine gelmesinde en büyük etken önemli bir pamuk üreticisi ülke olmasından kaynaklanmaktadır. Türkiye'nin son 25 yıllık pamuk üretimine bakıldığında pamuk üretiminde bir artış, ancak ihracatında ciddi bir azalma, hatta ithalata yönelme başlamıştır. Pamuk ihracatının yerine, pamuk ipliği gibi yarı mamul ürün ihracatına yönelinmiştir.

Cumhuriyetten sonraki dönemde, pamuk üreten, ihraç eden ve iplik, kumaş, giysi ithal eden Türkiye, 1950'den sonra tekstil ürünleri, 1970'lerin başından itibaren ise hazır giyim ürünleri ihraç eden ve bugün dünyada önemli tekstil ve konfeksiyon üreticileri arasında yer alan bir ülke konumuna gelmiştir. Türkiye kısa elyaf ring iplik üretiminde dünyada 5., openend iplik üretiminde ise 4. sırada bulunmaktadır. 2006/2007 sezonunda yaklaşık 950.000 ton pamuk üretimine sahip olan Türkiye, dünya pamuk üretiminde yedinci tüketiminde ise beşinci sırada yer almaktadır.

**Tablo 2.1. Dünya Pamuk Üretimi ve Tüketimi ve Türkiye'nin Yeri Dünyada  
Pamuk Üretimi ve Tüketimi (1000 ton)**

	2001/02	2002/03	2003/04	2004/05	2005/06	2006/07
<b>Üretim</b>	<b>21.281</b>	<b>19.150</b>	<b>20.469</b>	<b>26.177</b>	<b>24.583</b>	<b>25.344</b>
Çin	5.320	4.920	4.860	6.320	5.700	6.300
ABD	4.396	3.733	3.963	5.062	5.140	4.778
Hindistan	2.686	2.312	3.009	4.131	3.995	4.250
Pakistan	1.702	1.610	1.600	2.415	2.075	2.175
Özbekistan	1.055	1.002	892	1.134	1.200	1.150
Brezilya	764	848	1.150	1.287	1.000	1.150
<b>Türkiye</b>	<b>845</b>	<b>925</b>	<b>900</b>	<b>900</b>	<b>800</b>	<b>950</b>

	2001/02	2002/03	2003/04	2004/05	2005/06	2006/07
<b>Tüketim</b>	<b>20.310</b>	<b>21.152</b>	<b>21.399</b>	<b>23.687</b>	<b>25.275</b>	<b>26.154</b>
Çin	5.552	6.400	7.000	8.300	10.000	10.700
ABD	1.687	1.583	1.415	1.411	1.263	1.197
Hindistan	2.901	2.921	2.975	3.349	3.621	3.808
Pakistan	1.856	2.064	2.075	2.584	2.584	2.650
<b>Türkiye</b>	<b>1.325</b>	<b>1.400</b>	<b>1.350</b>	<b>1.525</b>	<b>1.475</b>	<b>1.475</b>
Brezilya	900	725	875	925	890	900

Kaynak: Cotton Outlook

Son dönem bilgilerine göre, 950 bin ton pamuk üretimine karşın 1.475 bin ton tüketim gerçekleştirmektedir. Türkiye, dünya iplik üretiminde 1.475 bin ton ile ilk beş ülke arasında yer almaktadır. Sektörde en büyük beş iplik üreticisi aynı zamanda en büyük pamuk üreticisi olan Çin, Hindistan, Pakistan, ABD ve Türkiye'dir. Dünya tekstil ticaretinde Türkiye dünyanın 9. büyük tekstil ihracatçısıdır.

Dünya ortalama pamuk verimi 192 kg/da iken, Türkiye'de pamuk verimi 354 kg/da düzeyindedir. Pamuk üretim verimliliği, Çin'de 315 kg/da, Özbekistan'da 259 kg/da, ABD'de 231 kg/da düzeyindedir. Türkiye, sentetik ürünler üretiminde de önemli bir paya sahiptir. Türkiye sentetik elyaf ve iplik üretim kapasitesinde dünyada 8. sıradadır. 2005 yılında kotaların kalkmasından sonra dünya tekstil ve hazır giyim pazarlarındaki koşullar değişmeye başlamıştır. Artan girdi maliyetleri, döviz kurunun düşük seyretmesi, Uzak Doğudan gelen haksız rekabet gibi nedenlerden dolayı sektör son zamanlarda sıkıntı yaşamaktadır.

Türkiye'nin pamuk üretimi mevcut talebi karşılayamamaktadır. Bu nedenle talep fazlası ithalatla karşılanmaktadır. Türkiye dünyanın ikinci büyük pamuk ithalatçısıdır. Türkiye'ye 2004 yılında 585 bin ton, 2005 yılında ise 765 bin ton pamuk ithal edilmiştir. 2006 yılında bu rakam 680 bin tona ulaşarak 2005'e göre yaklaşık 200 bin ton artmıştır.



2007'de ise bu oran 800 bin tonu bulmuştur. Yapılan ithalatın yaklaşık yüzde 60'ı Amerika Birleşik Devletleri'nden, yüzde 20'si ise Yunanistan, Suriye, Özbekistan, Türkmenistan, İsrail, Mısır ve diğer bazı ülkelerdendir. Pamuk ithalatına ödenen döviz miktarı yıllık 1 milyar dolar sınırına dayanmıştır.

Türkiye pamuk üretiminde tam bir dönüm noktası yaşamaktadır. Üretici pamuk üretiminden vazgeçip başka ürünlere yönelme veya pamuk üretimine devam etme seçeneği ile karşı karşıya kalmaktadır. Devam edebilme ve rekabet edebilmenin ön şartı bu alandaki rakipler ile eşit şartlarda girdi kullanımına bağlı olmaktadır. Yunanistan'daki çiftçi mazotu 90 kuruşa alırken, Türkiye'deki pamuk üreticisinin 2,9-3,0 YTL'ye mazot alması rekabet şansını bırakmamıştır. Rakiplerin hem ucuz girdi kullanması hem de yüksek primlerle desteklenmesi karşısında, Türkiye yılda 1 milyar dolar döviz ödememek ve tekstilde dışa bağımlı hale gelmemek için pamuk üreticisini ciddi bir biçimde desteklemelidir. Ayrıca pamuk üreticisini destekleme primindeki istikrarsızlık sürdürülmüş, 2006 yılında sertifikasız pamuğa 29 kuruş, sertifikalı pamuğa da 34,8 kuruş destekleme primi ödemesi yapılmıştır. Ayrıca küresel ısınma da pamuk üreticisini etkilemiş, kuraklık ve aşırı sıcaklar nedeniyle mevcut üretimde %20 gerileme kaydedilmiştir. İthalatta eski şeklinde kalmayacak, diğer ülkelerde de küresel ısınmanın etkisi görülecek, 24 milyon 828 bin tonluk dünya pamuk üretiminin 23 milyon tona gerileyeceği beklenmiştir<sup>83</sup>. Bu nedenle dünyada pamuk fiyatının yükselmesi beklenmektedir. Genel kanı Türkiye'nin pamukta daha fazla dışa bağımlı hale geleceği ve ithalatın 1 milyon tona ulaşabileceği yönündedir.

Tekstil sektörü genel ekonomi içinde 21,5 milyar dolarlık üretim değeri, 14 milyar dolarlık yurt içi tüketimi, resmi GSMH içerisindeki %10,7'lik, gayri resmi GSMH içerisindeki %20'lik, sanayi üretimindeki %14,2'lik, imalat sanayi üretimindeki %16,3'lük, toplam istihdamdaki %11'lik, sanayi istihdamı içindeki %28'lik payı ile ülkemiz ekonomisinin en önemli sektörlerinden biridir<sup>84</sup>.

## ii) İstihdam Üzerindeki Etkisi

Türk tekstil sektörü, emek yoğun bir sektör konumunda olması nedeniyle istihdam açısından çok önemli bir yere sahiptir. 1995 verilerine göre Türkiye İmalat

<sup>83</sup> Yıldırım, A.,(2007) Pamukta Tehlike Çanları Çalıyor, *Tekstil İşveren Dergisi*, s.37

<sup>84</sup> DİE, 2005 Ocak-Şubat-Mart Ayı Tekstil Raporları

Sanayi İstihdam Oranı %40 olarak istatistiklere geçmiştir. 2007 yılı istihdam oranı ise %43,2 olarak belirlenmiştir<sup>85</sup>.

Tekstil sektörü 4.000.000 kişiye istihdam sağlayan dev bir sektör niteliğinde olup aynı zamanda sendikalaşmanın en az olduğu ve kayıt dışı istihdamın en yoğun olduğu alandır.

Tekstil sektörü ülkemizde “değer zinciri” diyebileceğimiz bir şekilde hammaddeden nihai tüketim aşamasına kadar olan tüm basamaklardan oluşmuştur. Bu nedenle tekstil ve hazır giyim sektöründe çalışan personel sayısı doğrudan 2 milyon olduğu halde dolaylı olarak sektörle ilgili diğer alt sektörlerde çalışanlarla beraber bu sayının 6 milyona ulaştığı tahmin edilmektedir.

Bu açıdan bakıldığında, sanayi sektöründeki istihdam çok önemli bir kısmı tekstil sektörü tarafından istihdam edildiği görülmektedir. Şuan için istihdam büyük ölçüde İstanbul, Bursa, İzmir, Denizli’de yoğunlaşmıştır. Sektörün istihdam alanındaki en önemli işlevlerinden biriside kadın istihdamının en yoğun olduğu sektör olmasıdır.

### iii) Dış Ticaret Üzerindeki Etkisi

İthalata dayalı sanayileşme politikası, 1980 sonrası terk edilerek döviz kazandırıcı “ihracata dönük sanayileşme” politikası benimsenmiştir. Bu anlayışla, sanayi ürünleri üretimi ve ihracatı teşvik edilmiştir. Sanayi anlayışındaki yeni yapılanma “beş yıllık plan” çalışmalarına da yansıtılarak, tekstil sektörü Türk sanayisinin lokomotifi seçilmiştir.

Türk tekstil ürünlerinin 1991 verilerine göre dünya ticareti içindeki payı %3, ülke içindeki payı ise %34 olarak tespit edilmiştir<sup>86</sup>. 1993 yılında bu oran %38.25, 1994 yılında ise toplam ihracat içindeki oranı %36 olmuştur<sup>87</sup>. 1995 yılında %40’a ulaşmış ve 1997 yılının ilk altı ayında sektörün ihracatta sağladığı artış %220 olarak gerçekleşmiştir. Günümüzde Türk tekstil ürünlerinin dünya ticareti içindeki payı %5 olarak belirlenmiştir<sup>88</sup>.

<sup>85</sup> KobiEfor Dergisi, Aralık 2007, s.99, ([http://www.kobi-efor.com.tr/haber\\_detay.asp?id=2335](http://www.kobi-efor.com.tr/haber_detay.asp?id=2335))

<sup>86</sup> Kuşçu, a.g.e., s.2

<sup>87</sup> Tekstil-Teknik, *Türk Elyaf ve İplik Sektörüne Genel Bakış-I*, a.g.e., s.22-23

<sup>88</sup> Tekstil-Teknik, *Tekstil Sektörü Geleceğini Tartıştı*, 15.07.2007

Türk tekstil sektörü doğrudan pamuk ihracatı yaptığı gibi, konfeksiyon aşamasına gelene kadar ki süreçte yapılması gereken her işlemle ilgili olarak da ihracatı ayrıca gerçekleştirmiştir. Daha sonraki süreçte pamuk ihracatından vazgeçilerek artan iç tüketim ve olumsuz hava şartları nedeni ile pamuk ithalatı yapılmıştır. İthal edilen pamuk işlenerek pamuk ipliği olarak ihraç edilmektedir. Türkiye'nin pamuk ipliği alanındaki dünya Pazar payı %13 tür<sup>89</sup>.

Pamuklu dokuma ihracatında gelişme sağlayan Türkiye 1990 yılı verilerine göre 163.212 ton olan ihracat miktarını 1995 yılında 339.536 tona yükseltmiştir. 2007 verilerine göre pamuklu dokuma ihracatı ise 580.000 ton olarak belirtilmiştir<sup>90</sup>.

Türk ekonomisine net döviz girdisi sağlayan en önemli sektör tekstil ve konfeksiyon sektörüdür. Sanayi ürünleri ile tekstil ve hazır giyim ürünleri net döviz girdisinin yıllar itibari ile seyrettiği esnek yapı ile dış pazarlardaki gelişmelere çok çabuk yanıt verilebilmiştir. 1 Ocak 2005 sonrası dünya ticaretindeki serbestleşme ile birlikte, uluslararası araştırmalar ve çalışmalar sektörün AB'ne yapmış olduğu ihracatının gerileyeceğini ön görmüştür. 2005 yılına ilişkin olarak, Türkiye İhracatçılar Meclisi'nden alınan verilere göre sektör ihracatında azalma gerçekleşmemiş, tam tersine %6,73'lük bir artış gerçekleşmiştir.

### 2.3.2. Tekstil Sektörü ve Çin

2001 yılında Katar'da düzenlenen toplantıda Dünya Ticaret Örgütü (DTÖ) üyeliğinin kabul edilmesi ile Çin uluslararası ticarete yasal güvenceler elde etmiştir. Güneydoğu Asya ülkeleri, Çin'in ucuz işgücü ve ölçek ekonomisi avantajları nedeniyle sahip olduğu rekabetle karşı karşıya kalmıştır. Çin kökenli ürünler bölgedeki ülkelerde fiyatları baskı altında tutmuş ve ekonomik büyümeleri yavaşlatıcı etkide bulunmuştur.

Çin sahip olduğu iç pazarın büyüklüğü ve ucuz iş gücü gibi avantajları nedeniyle yabancı sermaye girişi bakımından da bölge ülkelerinin önemli rakibi haline gelmiştir. Yabancı sermaye girişleri Çin'in üretim teknolojilerinin hızlı gelişmesine de katkıda bulunmaktadır. Çin'in DTÖ üyeliği sanayileşmiş ülke ekonomilerini de etkilemiştir. Pazara olan ilginin artması yabancı yatırımlara hız kazandırmıştır. Amerika Birleşik Devletleri (ABD), AB ve Japonya tarafından uygulanan kısıtlamaların kalkmasıyla da,

<sup>89</sup> Tekstil -Teknik, *Türk Elyaf ve İplik Sektörüne Genel Bakış-I*, a.g.e., s.22-23

<sup>90</sup> DİE, Haziran 2007

başta tekstil olmak üzere elektronik ve diğer sektörlerde pazar payını diğer gelişmekte olan ülkeler aleyhine artırmışlardır.

Diğer yandan Çin'in DTÖ'ne girmesi birçok sektörde yeni ticaret olanakları da yaratmıştır. Çin'in ithalatındaki artışı, tekstil, elektrikli ve elektrikli olmayan makineler ve taşıt araçları gibi orta düzeyde teknoloji içeren ürünlerde de gerçekleşmiştir. İthalatındaki artışları ise en çok sanayileşmiş ülkelerle olmuştur<sup>91</sup>.

### 2.3.2.1. DTÖ Üyesi Çin'in Türk Tekstili Üzerindeki Etkileri

Çin'in DTÖ üyeliğinin Türkiye ekonomisi üzerinde olumlu ve olumsuz sonuçları olmuştur. En büyük sorun tekstil ürünlerinde yaşanmıştır. 1 Ocak 2005 tarihinden itibaren Çin'e yönelik tekstil kotalarının kalkması ile AB ve ABD piyasasında Türkiye büyük oranlı bir rekabet ile karşı karşıya kalmıştır.

Özellikle katma değeri düşük ve uluslararası alanda marka olamamış tekstil ürünlerinin Çin ile bu tarihten itibaren rekabet etmesi oldukça güçleşmiştir. Bu şartlarda tekstil başta olmak üzere emek yoğun sektörlerde Çin ile işbirliği yapılması gerekmiş, tekstil alanında Çin ile işbirliği yapan pek çok Türk firması da olduğu kaydedilmiştir.

Pazar ve ticaret potansiyeli açısından Türkiye için fırsatları ve riskleri beraberinde getiren Çin için uzun dönemli bir strateji belirlenmesi gerekmektedir. Dünyanın önemli tekstil üreticisi ve ihracatçısı olan Çin'in, DTÖ üyeliği sonrasında kısa vadede belirli ürünlerde, uzun vadede ise tüm ürünlerde kotaların kaldırılmasıyla, Türkiye'nin AB ve ABD'ye yönelik tekstil ve konfeksiyon ihracatının olumsuz yönde etkilenmesi kaçınılmaz olmuştur. 2005 yılında tüm DTÖ üyelerine yönelik kotaların kalkması ile birlikte, dünya tekstil ticaretinde ortaya çıkmış olan serbestleşmenin yaratacağı rekabet ortamında, Türkiye önemli avantajlara sahip olduğu AB pazarında büyük bir rekabetle karşılaşmıştır.

Çin başta olmak üzere, iş gücü maliyeti çok düşük olan Uzak Doğu ülkelerinin düşük kaliteli ve ucuz ürünlerde sahip olacağı üstünlük dikkate alınarak, Türkiye'nin

<sup>91</sup> www.ekodialog.com web adresinde yer alan "Çin'in DTÖ'ne Katılımının AB Ve ABD Pazarları İle Türkiye'ye Etkileri" başlıklı yazıdan derlenmiştir.

uluslararası piyasalarda tekstil ve konfeksiyon sektöründeki payının ve rekabet gücünün korunabilmesi için, sektörün yeniden yapılandırılması bir zorunluluk haline gelmiştir<sup>92</sup>.

### 2.3.2.2. Türk Tekstilini Çin'e Karşı Koruma Tedbirleri

Tekstil, Türk ihracatının amiral sektörüdür. Bu nedenle, sektörde yaşanabilecek her türlü duraksama ya da gerileme ekonominin her alanında büyük bir etki yaratabilmektedir. Türkiye Odalar ve Borsalar Birliği'nin (TOBB) konu hakkında yayınladığı bir rapor ile tehlikeye işaret ederek acilen gerekli tedbirlerin alınması çağrısında bulunmuştur.

#### i) Tedbirlerin Acilen Devreye Girmesi:

Rapor öncelikle kotaların kalkması ile 2005 ve sonrasındaki yıllarda Çin'in Türk tekstil sektörü üzerindeki baskısının daha da artacağına dikkat çekmiş, bu nedenle söz konusu ithalat artışının sektör üzerinde yaratabileceği zararın ya da zarar tehdidinin en aza indirilmesi sağlanmıştır.

Bu aşamada, rapor öncelikle '*Tekstil ve Konfeksiyon Ürünlerinde 2003/5567 sayılı Çin Halk Cumhuriyeti Menşeli Malların İthalatında Gözetim ve Korunma Önlemleri Hakkında Karar*' ve buna bağlı Yönetmelik kapsamında Miktar kısıtlaması da dahil olmak üzere, mevcut gümrük vergilerinin Dünya Ticaret Örgütü'ne bağlı oranlarına yükseltilmesi gibi bir dizi tedbirin etkin bir biçimde uygulanması gerektiğini söylemiştir.

#### ii) Üçüncü Ülkelere Karşı Gözetim Uygulaması:

TOBB, raporunda bu koruma tedbirlerinin yalnızca Çin tekstil ürünleri ithalatında değil, AB dışındaki üçüncü ülkelere karşı da uygulanması gerektiği üzerinde durmuştur. Rapor, uygulamanın Türk tekstil ve konfeksiyon sanayinin ekonomik çıkarları, istihdamın gözetilmesi ve haksız ithalatın denetlenmesi açısından çok yararlı olacağına işaret ederek, Dış Ticaret Müsteşarlığı'na uygulamaya bir an evvel geçilmesi konusunda çağrıda bulunmuştur.

<sup>92</sup> www.ekodialog.com web adresinde yer alan "*Çin'in DTÖ'ne Katılımının AB Ve ABD Pazarları İle Türkiye'ye Etkileri*" başlıklı yazıdan derlenmiştir

### iii) AB Üzerinden Kurulan Tuzaklar:

Rapor, Çin ve 3. ülkelere karşı konulacak kota ve denetim sistemlerinin gerekliliğini vurgularken, genellikle gözden kaçan bir başka tehlikeye de özellikle dikkat çekmiştir. Bu tehlike, AB ülkelerinden ATR belgesi ile serbest dolaşıma sokulan ve üçüncü ülkelere yanlış menşe beyanı ile Türkiye'ye yoğun girişi yapılan Uzakdoğu tekstil ve konfeksiyon ürünlerinden kaynaklanmakta, koruma tedbirlerinin bir anlamda 'etraftan dolaşarak' yapılan bu uygulamaya karşı önlemler alınması, direkt koruma tedbirlerini tamamlayacak önemli uygulamalar niteliğinde olmuştur.

Bu denetimin sağlanması ve diğer üçüncü ülkelere karşı alınacak koruma tedbirlerinin sağlıklı uygulanabilmesi için Üretici Beyanı istenecek şekilde 'Menşe Beyan Sistemi'nin hayata geçirilmesi, TOBB raporunda hedef olarak gösterilmiştir.

### iv) Tedbirlerin Yeterli Olmayıp, İçeride de Destekleyici Uygulamaların Gerekliliği:

Tekstil sektörünün ayakta kalabilmesi, pazarını koruyarak büyütebilmesi yalnızca ithalat kısıtlayıcı tedbirlerle mümkün olmamakta, bunun için aynı zamanda sektörün rekabet gücünü artırıcı bir takım destek politikalarının da geliştirilmesi gerekmektedir.

### v) Gerçek Üreticinin Desteklenmesi İçin KDV Oranlarının Düşürülmesinin Gerekliliği:

Cazip oluşu nedeniyle kayıtdışı ticareti ve DİR kapsamı ithalatı teşvik eden ara mallardaki %18 KDV oranının düşürülmesi gerektiği yönünde bir görüş benimsenmiştir. Bu görüş; KDV oranlarının, tüm tabii elyaflarda (pamuk, yün vb.) ve pamuk çırçırılama hizmetlerinde %1, sentetik elyaf (polyester, viskon vb.) tüm iplik, kumaş olması, mensucat, tekstil ve konfeksiyon aksesuarları, tüm tekstil ve hazır giyim üretim ve fason hizmetleri (dokuma, dikim, yıkama, ütü, paketleme, boyama, terbiye, baskı vb) ve hazır giyimde ise %8 olarak uygulanması yönünde olmuştur.

### vi) Enerji Maliyetlerinin Düşürülmesi:

Bütün sektörlerde olduğu gibi tekstil sektöründe de enerji, en önemli maliyet girdisidir. Ancak Türkiye'de imalatçı/ihracatçıların ihracat için kullandıkları enerji

girdileri (fuel oil, doğal gaz, elektrik, vb.) dünyanın en pahalı seviyesinde seyretmektedir. Bu durum üretim maliyetlerine olumsuz bir faktör olarak yansımaktadır.

TOBB raporu, bu olumsuzluğa dikkat çekmiş ve tekstil üreticilerinin rekabet gücünün artırılması için enerji giderlerinin düşürülmesini talep etmiştir. Bu kapsamda Dahilde İşleme Rejiminde belirlenecek kullanım oranlarına göre, enerjinin tüm vergi ve fonlardan muaf olması gerektiği belirtilmiş ve emek yoğun sektörlerde elektrik maliyetlerinin ihracat üretimlerinde 5 cent/KWS sınırlarını aşmaması gerektiğinde ısrar edilmiştir.

#### **vii) Kayıtdışı İstihdamın Sektörde Yarattığı Haksız Rekabetin Önlenmesi:**

Türkiye’de uygulanan istihdam üzerindeki vergiler (SSK, Gelir, Stopaj Vergileri) OECD ülkeleri içerisinde en yüksek oranlara sahiptir. Örneğin OECD’nin verilerine göre, Türkiye’de bu oran %45 iken, İrlanda’da %9, Lüksemburg’da %9, İngiltere’de %18,2, Portekiz’de ise %23,4’tür. Tekstil üreticinin rekabet gücünü uluslararası arenada düşüren sebep ise bu oranlar olmuştur.

Raporda istihdam üzerindeki vergilerin tekstilde en azından rakip olan ülkelerdeki oranlara göre düzenlenmesi gerektiği dile getirilmiştir.

#### **viii) Dahilde İşleme Rejiminde Yerli Üreticilerin Gözetilmesi:**

AB süreci boyunca konuşulan ve teminat olarak ön plana çıkarılan Dahilde İşleme Rejiminde belirtilen, ‘Türkiye’deki üreticilerin temel ekonomik çıkarlarının olumsuz etkilenmemesi’ maddesine rağmen, Türkiye’de yeterli üretimi olan tekstil ürünleri için DİR belgesi tanzim edilmesi raporda eleştirilen bir diğer konu olmuştur.

#### **ix) AB İle Tek Taraflı İşleyen İlişkilerin, Sektörün AB Ülkelerindeki Gücünü Azaltması:**

Rapor, AB’ye tam üyelik koşuluyla olumlu bir geçiş etabı olarak görülerek imzalanan Gümrük Birliği anlaşmasının ülkenin rekabet gücünü azaltlığını savunarak bugünkü tek taraflı işleyişinin özellikle müzakere tarihinin de belirlenmesinden sonra sektör ve ülke menfaatleri doğrultusunda yeniden görüşme konusu yapılmasını ve revize edilmesini önermiştir.

### 2.3.2.3. Çin ve AB Arasındaki Tekstil İlişkisi

Hazırgiyim alanında Türkiye'nin en önemli rakipleri arasında, düşük ihrac fiyatlarına sahip Uzakdoğu ülkeleri ve özellikle de Çin gelmektedir. AB pazarına oranla Türkiye, ABD pazarında Çin ile rekabette daha zayıftır. Çin'in bu pazarda Türkiye'ye göre etkinliği fazladır.

Çin'in AB'ye ihrac ettiği mallar arasında daha çok üretimde kullanılan girdiler ve yan mamuller bulunmaktadır. Özellikle tekstil ürünlerinin ihracatı Çin'in AB ile ilişkilerinde önemli yer tutmaktadır. Bu alanda en yakın takipçisi de Türkiye'dir. AB her ne kadar Çin ile yakın ekonomik ilişkiler kurmak istese de uygulamada tarife engelleri ve anti-damping yasaları gibi yöntemlerle ayrımcı tedbirler de uygulanmaktadır. 1970'lerde, Çin'in ikinci büyük ticaret ortağı olan AB, 1990'larda ABD'nin ardından üçüncülüğe gerilemiştir.

Çin'in halen önemli bir ortağı olan AB'nin bu rolü önceki döneme göre azalmaktadır. Buna karşın AB ülkeleri, Çin'in daha fazla dış ticarete açılması halinde gelecekte büyük ekonomik potansiyele sahip olacağını ifade etmektedir.

Son on yıllık süreç içerisinde Çin'in mal ve hizmet ticareti dünya ortalamasının iki katı hızla büyümüştür. Çin'in büyük oranda emek yoğun ürünlere dayalı olan ihracatı dünya ihracatının %4'ünü oluşturmaktadır. Çin uluslararası ihracatta düşük işçilik ücretleri nedeniyle avantaja sahiptir.

Avrupa, kullandığı ucuz Çin kumaşı ters tepince yönünü yeniden Türkiye'ye döndürmüştür. Artık Avrupalı üreticiler Türk kumaşını tercih etmeye başlamıştır. Avrupalıların bu tercihi, Türkiye'nin son dönemdeki ihracat rakamlarına da yansımış, özellikle tekstilde 2006'nın ilk aylarında örme kumaş ihracatıyla başlayan yükseliş trendi, 2007'nin ilk aylarında gözle görülür bir şekilde artmıştır. 2006 yılı Ocak ayına %0,7 düşüşle başlayan tekstil ve hammaddeleri ihracatı, 2007'nin aynı ayına %329 artışla girmiştir. Ocakta aylık bazda 447,2 milyon dolarlık tekstil ihracatı yapılırken bu rakam Şubat ayında 489 milyon dolara, Mart ayında ise 587 milyon dolara yükselmiştir. Bir önceki yılın aynı ayına göre % 25.16'lık artışın yaşandığı Nisan ayında yapılan ihracat ise 543 milyon dolar olarak gerçekleşmiştir. Yine Nisan ayı itibarıyla tekstil ve hammaddeleri ihracatındaki 4 aylık artış %22.12, yıllık artış ortalaması ise %20.81'lere



ulaşmıştır. Böylece tekstilde 2006 yılının ortalama artış hızı olan % 14,7'lik artış hızı 2007 yılı ile birlikte belirgin bir şekilde katlanmaya başlamıştır.

İhracattaki bu gelişme Çin mallarından umduğunu bulamayan Avrupa Birliği ülkelerinin "yeniden uyanış"ı olarak değerlendirilmekte, sektör yetkililerine göre Çin malları karşısında taviz vermeyen Türk tekstili, yaptığı "kaliteli üretimin" meyvelerini artık toplamaya başlamaktadır. Böylece üretiminin büyük bölümünü Avrupa Birliği ülkelerine pazarlayan Türkiye, Avrupa pazarına sağlam bir dönüş yapmıştır. Bu süreçte Türk tekstilcileri için AB pazarı da yeniden şekillenmiş, 2000-2005 yılları arasında 15 AB ülkesine yapılan tekstil ihracatı, toplam tekstil ihracatı içinde yıldan yıla azalma eğilimi gösterirken, 2006 yılından itibaren yükselen ibre ülke paylarına da yansımıştır. Tekstilde Türkiye'nin ülke bazında ihracatında en büyük payı, %26,5 ile Almanya, %16,3 ile İngiltere, %7,4 ile Fransa, %6,6 ile Hollanda ve %4,2 ile İtalya almıştır. Ancak bu ülkelere yapılan ihracatların yanı sıra AB'nin yeni üye ülkelerinde de ithalat taleplerinin seyredilmesi, Türkiye için yeni bir pazar fırsatı daha yaratmıştır. Kumaş gibi alımlarını Türkiye'den yapan AB'nin yeni üyelerine yapılan ihracat rakamlarında 2007 yılı son dönemlerde gözle görülür artışlar yaşanmıştır.

Önceki yıllarda Pazarı Çin'e kaptıran Türkiye, kalitesiyle Avrupa pazarlarına yeniden dönerken diğer pazarlarda da bir uyanış başlamıştır. Dünyanın en büyük tekstil ithalatçılarından biri olan ABD pazarı, ucuz Çin mallarından şikâyet etmeye başlamıştır. Ucuz ve kalitesiz Çin mallarından şikâyetçi olan Amerikalı tekstil ithalatçıları, Amerikan Türk Konseyi'nin (ATC) Washington'da yapılan yıllık toplantısında Türkiye'den daha fazla alım yapacaklarının sinyalinin vermiştir. Türk Amerikan İşadamları Derneği'nin (TABA-AmCham) girişimleriyle 2 yıl aradan sonra tekstil sektörünün gündeme alındığı toplantıda, ABD tekstil ve konfeksiyon pazarının birkaç yıl içinde başta Çin olmak üzere Uzakdoğu menşeli ürünlerin istilasına uğradığı belirtilmiştir. Toplantıya katılan Amerikan Tekstil İmalatçıları Birliği yetkililerinin verdiği bilgilere göre, 2000 yılında %17 olan Çin mallarının ABD'deki pazar payı, 2006 yılında %82'ye ulaşmıştır. Çin menşeli ürünlerin aynı dönemde Avrupa pazarındaki payı ise %20'den %76'ya çıkmış durumdadır.

### 2.3.3. Tekstil Sektörü ve Avrupa Birliği

1970 yılında ilk kez ele alınan AET'nin sanayi politikası, üye ülkelerin ortak anlayışı ile 1972 yılında Paris'te yapılan bir başka zirve toplantısında iyice şekillenmiş ve sanayi politikası oluşturulmasının bir zorunluluk olduğu kararına varılmıştır. Ancak uzun süre kesin sonuca ulaşamamıştır. Üye ülkelerin korumacı tavırları, sanayilerinin heterojen yapıları ve uyguladıkları kısa vadeli sanayi politikaları, sonucu olumsuz etkileyen başlıca etkenleri oluşturmuştur. Bu nedenle Avrupa Topluluğu'nun kuruluş belgeleri arasında sanayi politikaları ile ilgili herhangi bir görüşe yer verilmemiştir<sup>93</sup>.

Uygulanması istenen sanayi politikasının asıl amacı; üye ülkeler arasında rekabeti düzenlemek, üyeler arasındaki ticareti artırmak ve kuralları belirlemek olmuştur. Topluluğun izlediği politikalar ve oluşturulan stratejilerin ana yapısı incelendiğinde sanayi politikasını oluşturmaya esas alınacak görüşlere yer verildiği görülmektedir:

- Üyeler arasındaki rekabeti gerçekleştirecek teknolojik yenilikleri planlamak,
- Üye ülkelerin dünya pazarlarındaki rekabet ettiği ülkelerle ortak bir tutum ve anlayışı oluşturmak,
- Sanayi yapılanmalarının orta vadeli bir planlama ile değerlendirilmesi.
- Üyeler arasında geniş tabana yayılı bir uzlaşmanın temin edilmesi.
- Üye ülkelerin rakip ülkelerde ortak yatırımları gerçekleştirilmesi.

Avrupa Topluluğu'nun Sanayi politikasına esas olan amaçlar ise şu şekilde belirlenmiştir<sup>94</sup>.

-Topluluğa üye ülkeler kendi sanayilerini topluluk bünyesi içinde yapısal olarak birlik içinde uyumlu ve dengeli dağılımını sağlamak,

-Sanayi kuruluşlarını sistemli bir şekilde KOBİ halinde düzenlemek ve esnek-ara ürün çeşitlenmesine ulaşmak,

<sup>93</sup> İKV, Avrupa Topluluğu.1988

<sup>94</sup> DPT, '7. Beş Yıllık Kalkınma Planı' (1996-2000) 1996 Yılı Programları 1996, s.124-126

-AR-GE çalışmalarına ağırlık vererek meslek eğitime önem vermek ve uluslararası rekabet üstünlüğünün kazanılmasını sağlamak,

Yukarıda sıralanan politikaların dışında bir takım hedeflere de rastlanmaktadır.

Bu hedefler;

-Haksız rekabetin önlenmesi,

-Ekonomik yapının ıslahı,

-Sanayide kullanılan teknolojinin mevcut kapasiteyi artıracak yapıda değerlendirilmesi,

-KOBİ'lere yönelik politikaların daha dinamik hale getirilmesi,

-İç pazarı canlı tutarak sermaye hareketlerinin hızlandırılması,

-Mesleki eğitime ağırlık verilmesi,

-İnsan kaynaklarının verimli kullanılması,

Topluluk tarafından öngörülen ve uygulanmak istenen sanayi politikası belirli prensiplerden oluşmaktadır<sup>95</sup>.

- Topluluk sanayisinin rekabet ortamına hazırlanması ve gerekli yapısal ayarlanmanın sağlanması,
- Sanayi sektörünün yaşadığı sorunların bölgesel ve topluluk içinde çözümlenmesi,
- Ekonomik ve sosyal çevrenin dünya genelinde rekabete hazırlanması,
- Sanayi ve teknoloji politikalarında açık Pazar rekabet ilkelerinin göz önünde tutulması,
- Sanayi sektöründe yapısal değişimde süreklilik sağlanması,

Avrupa Topluluk Sanayisi'nin dünya genelinde rekabete hazırlanması için iç pazarın kısa zamanda tamamlanması, sanayinin desteklenmesi ve gerekli teşviklerin

<sup>95</sup> Ceylan, H.,(1994) ,*İşletmeler Yönünden Türkiye Avrupa Birliği Gümrük Birliği*, İstanbul, s. 105-106

uygulanması gerekmektedir. Dünya genelinde rekabetin sağlanabilmesi için ekonomik ve sosyal çevrenin hazırlanması, üye ülkeler arasında ulaşım şebekesinin kurulması, KOBİ kapsamında teşviklerin artırılması, doğal çevrenin korunması için gerekli önlemlerin yatırımcılar tarafından alınması, maliyeti artırıcı ortamlardan uzak durulması, Ar-Ge çalışmalarına ağırlık verilmesi, üye ülke ve topluluğun diğer ülkelere göre rekabet üstünlüğünün sağlanması vb konular çözüme ulaştırılmalıdır.

Teknolojik gelişmeler üzerine sanayi stratejilerini yönlendiren topluluk, bu gayretleri ile mevcut ihtiyaçlarını karşılama, yeni ürünlere yönelme, teknolojik gelişmelere hız verme, sanayi sektörü ile üniversite işbirliğinin ağırlık kazanması, AR-GE çalışmalarına önem verme, bilim ve teknik alanındaki çalışmalara gereken önemi vererek, “teknoloji yoğun” malların üretiminin artırılması vb. konular da Avrupa Topluluğu'nun bir başka politik alanını teşkil etmektedir<sup>96</sup>.

Tüm yapısal değişimlerle önemli bir noktaya ulaşan AT ekonomisi, dünya pazarlarında oluşan rekabet ortamının kendine kazandırdığı rekabet etme yeteneği ile sahip olduğu sanayisini yeniden yapılandırmayı amaçlamaktadır. Amaç içinde yer alan ana noktalardan biri yapısal dönüşümü hızlandırmak, güçlü rekabet kabiliyeti kazandırmak, teknolojik yapıyı güçlendirmektir<sup>97</sup>.

Kuruluş yıllarında içinde bulunduğu dünya ticaret ortamına ayak uyduramayan AT, sanayinde rakipleri kadar yüksek performans sergileyememiş, geleneksel sanayi anlayışından kurtulamamıştır. Aynı zamanda Ar-Ge çalışmalarına yeterli kaynak ayırmamış, yeni teknolojilere uyum sağlayamamış, “teknoloji yoğun” üretimi başaramamıştır. Tüm bu olumsuzluklara neden olarak AT'nun geleneksel ve tutucu sanayi anlayışı gösterilmiştir. AT, bu anlayış ve uyumsuzluk sonucunda ihracatta durgunluk, sanayi ve gelişmede de yavaşlık sergilemiştir.

Avrupa Topluluğu'nu oluşturan ülkelerin sanayisine bakıldığında, 1950-1960 yılları arasında hızlı bir gelişme göstermiş, 1973-1981 yılları arasında ise tekstil alanında kriz yaşandığı izlenmiştir. Petrol krizinin damgasını vurduğu 1970 yılı topluluk üyesi ülke sanayilerini bunalıma itmiş, uygulanan liberal dış ticaret politikalarının son bulmasına neden olmuştur. Bunalımın yaşandığı süreçte topluluk bazı sanayi alanlarını

<sup>96</sup> Ceylan a.g.e.s.97

<sup>97</sup> Femand, B.,(1991) “AT sanayi politikası ve sektörel sorunlar. AT tek pazarının üye olmayan ülkeler üzerindeki etkileri. Türk sanayi ve 1992 avrupa tek pazarı AT enstitüsü eğitim semineri”, *İSO yayını*,s.66

koruma altına almayı kararlaştırmış ve bu eğilimini tekstil sanayisinden yana kullanmıştır.

Geleneksel sanayide üstün bir konumda bulunan AT'nin bu özelliği yeni sanayileşen ülkeler karşısında yenilgiye uğramış ve sahip olduğu üstünlüğü kaybetmiştir. Son yıllarda toparlanan topluluk, global rekabete kendini hazırlamış ve rakipleri karşısında ayakta kalmayı başarmıştır. Yeterli hasılatın elde edilmesi, kâr miktarının artırılması, değişik dünya pazarlarına açılmak, kullanılan teknik donanımlarda kalitenin yakalanması, teknolojik yeniliklerin kabullenilmesi ve kullanılması, rakip ülkelerle kendi pazarlarında da rekabet edebilmesi global rekabetin kapsadığı alanlardır. AT, 1990 yılından itibaren uyguladığı sanayi politikasında güçlü ve rekabetçi bir sektörün yaratılmasını hedeflemiştir<sup>98</sup>.

Güç durumda kalan sektörleri destekleyen ve tek bir iç Pazar oluşturmak için gayret sarf eden AB, büyümekte olan sektörlerin de kendi içinde çözümlenmesini hedeflemiştir. Küçük ve orta ölçekli işletmelerle ilgili yeni önlemler alan Birlik, yeni işletmelerin kurulmasını da kolaylaştırmıştır. Güç kaybeden veya duraklama aşamasına gelen işletmeler kurtarılabilir ve yürütülebilir olmaları dikkate alınarak desteklenmiş ve koruma altına alınmıştır.

Birliğin en önemli sektörlerinden biri olan tekstil ve hazır giyim sektörü, yıllık 200 milyar dolar cirosu ve 6,7 milyar dolarlık yeni yatırımları ile dev sektör konumundadır. 2,3 milyon çalışanın istihdam edildiği 120.000 işletme ürettiği ürünler açısından ihracatın %6'sını oluşturmaktadır. Sektörün yarattığı katma değer %5 istihdam oranı ise %8'dir.

Türkiye ve AB ülkelerinde bunalıma neden olan petrol krizi, tüm ekonomilerde performansın düşmesine ve maliyetlerin artmasında en büyük etken olmuştur. Kriz sonucu liberal dış ticaret politikalarını terk eden AB, daha fazla korumacı olmuş ve müdahale etmeyi benimsemiştir. Dış ticaret rekabetinden fazla etkilenmesi düşünülen tekstil ve hazır giyim sektörü, birliğin en çok koruma altına aldığı sektör olmuştur. Tüm bu koruma girişimlerine rağmen yine de sektör zaman zaman olumsuz etkilenmiş ve iniş-çıkışlar görülmüştür. 1980 öncesi çeşitli problemler yaşayan AT üyesi ülkelerdeki tekstil ve giyim sektöründe üretimin düştüğü görülmüş ve firmaların %15'i kapanmıştır.

<sup>98</sup> Braun, a.g.e., s.27-311

AT üyesi ülkelerin topluluk dışı ithalata ağırlık vermesi, dış ticaret açığının artmasına neden olmuştur. Dış pazarda rekabet ettiği Latin Amerika, Asya ve Afrika ülkelerinin sahip olduğu ucuz iş gücü ve düşük maliyetler karşısında avantaj kaybeden topluluk üyeleri yatırımlarını azaltma yoluna gitmiştir. Bu olumsuzluklar içinde maliyetlerin yükselmesi ile de büyüme hızında düşüşler başlamıştır. Sonuç olarak sektör firmalarının mali yapıları bozulmuştur. Topluluk üyelerinin korumacı tutumu karşısında en çok etkilenen Türk tekstil sektörü olmuştur<sup>99</sup>.

### 2.3.3.1. AB'de Tekstil Sektörünün Tarihsel Gelişimi

Sanayi devrimi ile birlikte tüm Avrupa ülkelerinde hızlı bir gelişme yaşanmış ve ulusal ekonomiler üzerinde olumlu etkiler yaşanmıştır<sup>100</sup>.

Dokumacılık alanında kazanılan hızlı gelişme İngiltere sanayisinde teknolojik yeniliklerin uygulanmasını da beraberinde getirmiştir. Dokuma tezgâhlarının en ölçüsünde ve hız yetenekleri açısından gelişmesi üretilen kumaş miktarında artışların elde edilmesini sağlamıştır. Buna karşın kumaşın hammaddesi iplik üretiminde de problem yaşanmasına neden olmuştur. Sorunun çözümü iplik eğirme makinelerinin icadı ile sağlanmış, bu kez de iplik üretimi evlerden fabrikalara kaymıştır. Ortaya çıkan yeni iş ve istihdam sorunu evde iplik üretimi yapanların fabrika işçisi yapılmaları ile çözüme kavuşturulmuştur<sup>101</sup>.

Sanayi devrimine kadar yünlü dokuma ile ünlenen İngiltere, yakalanan teknolojik gelişme ve üstün performans sayesinde pamuklu dokumaya geçmiştir. O tarihten sonra pamuklu dokuma İngiliz sanayisinin omurgası olmuştur. Pamuklu dokumanın ivme kazanması ile birlikte de pamuğa duyulan ihtiyaç artmış ve hızla yükselen bir oranla pamuk ithalatına yönelinmiştir<sup>102</sup>.

Yakalanan sanayi devrimi ile yüksek bir güce sahip olan Avrupa, uzun süre bu özelliğini korurken sermaye yoğunluğunun olmasına karşın, tekstilin göreceli-emek-yoğun özelliği karşısında fazla dayanamamış ve üstünlüğü AGÜ'e kaptırmıştır. 1970'li yıllarda gerileme sürecine giren Avrupa tekstil sektörü, 1980'li yıllardan itibaren

<sup>99</sup> DPT.a.g.e.Ekim 1982.ss4-6

<sup>100</sup> Pazarçık, Orhan, Turunç, İdil Doğan, (1984) *Türkiye'de tekstil sanayinin teknolojik düzeyi ve gelişimi*.MPM Yay.,No:310,Ankara, s.23

<sup>101</sup> Dölen, a.g.e.,s.31-34

<sup>102</sup> Dölen, a.g.e.,s.52

yeniden toparlanmaya ve yapılanmaya başlamış ve üretimin, iş gücünün ve ucuz maliyetin olduğu bölge ve ülkelere kayarak teknoloji-yoğun üretim stratejisini benimseyerek moda, kalite ve marka anlayışını öne çıkaran üretime yönelmiştir<sup>103</sup>.

### 2.3.3.2. AB Tekstil Sektörünün Yapısal Özellikleri

AB tekstil sektörü KOBİ'ler halinde yapılanmıştır. Entegre bir yapıya sahip olmayan sektör firmaları çok parçalı olarak faaliyet göstermektedir<sup>104</sup>. Birlik içinde bulunan firmalar üye ülkelerdeki benzer firmalarla birleşerek veya yabancı ülkelerdeki firmalarla ortaklık kurarak güçlenmişlerdir. 1980-1989 yılları arasında kurulu olan ve faal durumda bulunan firma sayısı 17.365 iken birleşmeler sonucu bu sayı 13.297'ye inmiştir. İstihdam sayılarına bakıldığında 1.949.000 olan çalışan insan sayısı birleşme sonucu 1.528.000'e düşmüştür. Yatırıma aktarılan kaynak miktarının da %100 arttığı görülmektedir.

Birleşmeler sonucu, son yıllara gelinceye kadar firma sayısında %23 oranında görülen düşüşlerin neden olduğu sektördeki daralma, yeniden yapılanmayı zorunlu kılmıştır. Bu bağlamda artan iş gücü ve maliyetler karşısında teknolojik yenilenmeye gidilmiş ve istihdamın azaltılması benimsenmiştir. Yeniden yapılanmada ortaya çıkan olumsuzlukların hızla giderilmesi için sektöre %89 oranında bir artışla yeni kaynak aktarımı gerçekleştirilmiş ve sermaye-yoğun bir yapı oluşturulmuştur<sup>105</sup>.

Birlik içinde üretim yapan tekstil firmaları düşüğe yönelen bir performans gösterdikleri halde üretimde marka, kalite ve moda faktörü ağırlıklı olarak benimsenmiştir. Sektörün bu yeni üretim anlayışı kendisine rekabet gücü kazandırmıştır<sup>106</sup>.

AB tekstil sektörü maliyetlerin daha düşük olduğu ülkelere yatırımları kaydırarak fason üretim yaptırmıştır. Fason üretim yaptırılan ülkeler arasında Türkiye de bulunmaktadır.

<sup>103</sup> Çağman, a.g.e.,s..26-27

<sup>104</sup> Çağman, a.g.e.,s..26-27

<sup>105</sup> Çağman, a.g.e.,s.30

<sup>106</sup> Çağman, a.g.e.,s.30

Kuruluş aşamasında ortak bir sanayi politikasını anlaşma niteliğinde kararlaştıramayan AB, her yönüyle zayıf ve geri olan tekstil sektörünü içerde ve dışarıda diğer sanayi kuruluşlarına karşı korumaya almıştır<sup>107</sup>.

GAAT anlaşması ile kendilerine tanınan hakları kullanarak hassas ürünleri koruma altına almışlardır<sup>108</sup>. Birliğin ana amacı ileri bir sanayi toplumu olmak ve ikili anlaşmalarla mevcut sanayi kuruluşlarının olumsuz etkilenmelerini önlemektir.

Birliğin tekstil politikalarının başında, hızla artan tekstil ithalatı karşısında üreticilerini korumak ve üreticilerin gerekli payı almalarını sağlamak gelmektedir. Sektörü koruma amaçlı kullanılan enstrümanların başında gümrük vergileri, ithalatta miktar kısıtlamaları, anti-damping ve anti-sübvansiyon vergi uygulamaları gelmektedir.

Birlik içinde getirilen kısıtlamalarla yine birlik içinde rekabet sınırlandırılmış, sektörün sahip olduğu misyon korunarak istihdam, üretim ve ticari alanlarda sektörün etkinliği muhafaza edilmiştir.

Birlik AR-GE çalışmalarına her geçen gün daha fazla kaynak ayırma eğilimini benimsemiş ve tekstil üretimin yapıldığı bölgelere daha fazla mali destek sağlanarak gelişmeleri sağlanmıştır<sup>109</sup>.

AB, gönüllü ihracat kısıtlaması yaptığı ülkelerle, kendi tekstil sektörünü koruma altına alarak ithalata sınırlama getirmiştir. Uygulanan bir başka politika ise ihracatçı ülkelerin üretimlerinde AB mallarını kullanmalarının istenmesidir. Bu kurala uyan ihracatçı ülkelere birlik ayrıcalık tanımıştır<sup>110</sup>.

Üretim alanındaki birlik üyelerinin faaliyetleri incelendiğinde doğal elyaf üretiminin yok denecek kadar az olduğu, doğal elyaftan pamuk üretiminin ise sadece Yunanistan ve İspanya'da olduğu, tüm üretimin ancak dünya üretiminin %2'si kadar yapılabildiği görülmektedir. Doğal elyaftan yün üretimi ise birlik üyelerinden İngiltere, İspanya, Fransa ve İrlanda'da yapıldığı ve toplam üretimin dünya üretiminin %4'ü oranında olduğu belirtilmektedir.

<sup>107</sup> Çağman, a.g.e., s.35-37

<sup>108</sup> Alknoğlu, a.g.e., s.9-12

<sup>109</sup> Aksu, Y., "Avrupa tekstil piyasalarında globalleşme eğilimleri ve Avrupa tekstil sanayinin Türk tekstil ihracatına etkileri", 1. Türkiye hazır giyim ve konfeksiyon kongresi, a.g.e., s.147.

<sup>110</sup> Karluk, a.g.e., s.308



Birlik tarafından üretimi yapılan diğer tekstil hammadde tanımlı ürünler ise sentetik elyaftan polyamid, polyester ve akriliktir. Hatırı sayılı üretim çeşidi olarak Almanya %18 oranındaki sentetik üretimi ile dünya sıralamasında ikinci sırayı almaktadır.

İplik üretimi incelendiğinde ise 1980-1988 yılları arasında başlangıçta 2.738.000 ton olan üretim, dönem sonunda 2.251.000 tona düşmüştür. Üye ülkeler içinde iplik konusunda söz sahibi ülkeler Fransa, Almanya, Yunanistan ve İtalya olmuştur. İplik üretimi artışı sıralamasında Almanya yine öncü ülkedir<sup>111</sup>.

Ham bez üretimi alanında ise Almanya, İtalya, Fransa ve İngiltere birliğin toplam ham bez ihtiyacının %60'nı karşılamaktadır<sup>112</sup>. Yunanistan'ın birliğe üye olması tekstil üretiminin %5 oranında artmasını sağlamıştır.

1988-1992 dönemi verilerine göre, Birliğin tekstil üretimi %4,7 oranında gerilemiş, buna karşın İrlanda %18,1, Belçika %5,7 ve İtalya %3,2 oranında artış elde etmiştir. Adı geçen ülkeler birlik içinde tekstil alanında lider konuma gelmişlerdir<sup>113</sup>.

Konfeksiyon üretiminde AB genelinde %6,4 oranında gerileme yaşanırken, birlik üyesi ülkelerden Hollanda, İtalya ve Portekiz'de artışlar olmuştur. Konfeksiyonda lider ise %43 ile Belçika-Lüksemburg ikilisi olmuştur.

Katma değerinin düşük ve emeğin yoğun olduğu dikim sektöründe, AB emeğin ucuz olduğu ülkeleri tercih ederek fason üretim yaptırmıştır. Asya ülkelerindeki ucuz emek ve düşük maliyet göstergeleri, Türkiye'de üretilen fason imalatı da önemli ölçüde etkilemiştir<sup>114</sup>.

### 2.3.3.3. AB Tekstil Sektörünün Ekonomi Üzerindeki Etkileri

#### i) İstihdam Üzerindeki Etkileri:

Avrupa Birliği genelinde istihdam alanlarına bakıldığında tekstil sektörünün ilk sıralarda olmadığı görülmektedir. 1989 yılı verilerine göre sektördeki istihdam sayısı

<sup>111</sup> Çağman, ,a.g.e.,s.33

<sup>112</sup> Güzelhan, ,a.g.e.,s.15

<sup>113</sup> Commision of European Communities, Report on The Competitiveness of European Textile and Clothing Industry,Brüksel,27 Ekim 1993,s.61

<sup>114</sup> Tarakçıoğlu, "GB'nin Tekstil ve Konfeksiyon Sektörüne Muhtemel Etkileri",a.g.e.,s.496

1.145.000 kişidir. 1994 yılı itibari ile bu sayı 2.300.000 kişi olmuştur<sup>115</sup>. Doğrudan ve dolaylı olarak sektörde istihdam edilen insan sayısı 4.025.000 olarak verilerde yer almaktadır. Aktif nüfusun %2'sini teşkil eden oran toplam istihdamın %7'sini kapsamaktadır<sup>116</sup>.

1984-1994 yılları arasında sektörde istihdam açısından bir azalma olmuş ve birliğin genişlemesi ile 850.000 kişilik daralma oluşmuştur. Bu daralmada etken birliğe yeni katılan üyelerdir. İmalat sanayide %2'lik bir daralma olurken tekstil sektöründe ise daralma oranı %14 olarak gerçekleşmiştir. İstihdam oranlarında ve iş gücü bazında daralmalar yaşanmasına karşın birlik içinde istihdamın ağırlıklı olarak gerçekleştiği ülkelerin başında İtalya, Almanya ve İngiltere gelmektedir<sup>117</sup>.

## ii) Dış Ticaret Üzerindeki Etkileri:

Birliğin dış ticaret etkinliğine bakıldığında; ithalat ve ihracatın bahsedilen alanda bir yapı içinde yapıldığı görülmektedir. İspanya ve Portekiz'in birliğe üyeliği ile topluluk genelinde yapılan ithalatta bir daralma olduğu ve düşme sağlandığı saptanmıştır.

Dünya tekstil ticaretinin %33'den fazla bir bölümünü elinde bulunduran AB, pamuk ithalatında dünya toplamının 1/5'ini oluşturmaktadır. Birliğin ithal ettiği pamuk miktarı 1991 verilerine göre 1.058.000 tona ulaşmıştır.

Birlik içinde iplik ithalatında ilk sırayı alan Almanya, 1990 yılından sonra iplik ihracatçısı olmuştur. Gerçekleşen ihracat miktarı Türkiye'nin yaptığı ihracata denk düşecek seviyede gerçekleşmiştir.

Avrupa Birliği toplam dünya ithalatının %12'sini toplam dünya ihracatının da %15'ini gerçekleştirmektedir. Tedarik, pazara göre esneklik, yeni ürün sunabilme, kaliteli ürün, kalifiye iş gücü, teknoloji kullanımı, dizayn, üretim ve dağıtım ağı

<sup>115</sup> Ersen,H.,(1996) "Uluslararası Gelişmelerin Topluluğun Tekstil ve Konfeksiyon Sektörü Üzerine Etkileri",*Dış Ticaret Dergisi*,HDTM Yay.,S:3,s.68.

<sup>116</sup> Güzelhan, a.g.e.,s.1.

<sup>117</sup> EC Economic and Social Committee, (1994) Opinion on the Report on the Competitiveness of European Textile and Clothing Industry, Yay.No:525, Lüksemburg,Haziran 1994,s.57.

açılardan AB avantaj sahibi olmuştur<sup>118</sup>. Birlik ithalatının %59'unu topluluk içinden %41'ini ise birlik dışı ülkelerden yapmaktadır<sup>119</sup>.

AB'nin iplik ithalatı yaptığı ülkelerin başında Hindistan gelmektedir. Bir diğer ülke Mısır olmuştur. Pamuklu dokumada ise Çin önemli bir yer tutmaktadır. Türkiye'nin birliğe yaptığı ihracat oranı 1989-1992 yılı verilerine göre ilk başlarda %7,7 iken bu oran sonra %8,4 yükselmiştir. Yüksek işçi ücretlerinin ve yüksek maliyetin olduğu AB, ortaya çıkan bu olumsuzluğu bir takım üretimi ucuz iş gücünün olduğu ülkelere taşıyarak çözmüştür. Birliğin genel politikası ucuz ürünleri ithal etmek ve katma değeri yüksek ürünleri de ihraç etmekten oluşmaktadır<sup>120</sup>.

### iii) Verimlilik Düzeyi Üzerinde Etkileri:

1983 yılından sonra yeni bir aşamaya giren AB tekstil sektörü iş gücü verimliliği ve yenilenen teknolojilerin yardımı ile gelişme kaydetmeye başlamıştır. Konfeksiyon sektöründe verimlilik %6 tekstilde ise %8 oranında artış göstermiştir<sup>121</sup>.

İmalat sanayi ile konfeksiyon sektörünün emek verimliliği 1980-1990 yılları arasındaki süreçte incelendiğinde imalat sanayide ilk sırayı İtalya'nın aldığı görülmektedir. Sırasıyla Hollanda, Fransa ve Almanya gelmektedir. Sürecin sonlarına gelindiğinde ilk sırayı Hollanda sırasıyla da İtalya, Fransa ve Almanya takip etmektedir. Sürecin sonlarına gelindiğinde sıralamanın değişmediği liderliği İtalya'nın koruduğu ve onu sırası ile Hollanda, Almanya ve Fransa takip etmektedir. Sıralanan ülkelere bakıldığında AB üyeleri arasında emek verimliliğinin imalat ve konfeksiyon sektörlerinde aynı ülkelerin olduğu görülmektedir<sup>122</sup>.

### iv) Kapasite Kullanımı Üzerindeki Etkileri:

Avrupa Birliği'nin sahip olduğu için %5,6'sı Open-End rotor iplik makinelerinden oluşurken Türkiye'de ise sadece %0,6'sı open-end'dir. Türkiye 50.000 dokuma tezgâhu ile Avrupa'nın kurulu kapasitesinin %8'ini kapsamaktadır. Sıralamaya bakıldığında eski SSCB'den sonra Avrupa'da ikinci sırayı almaktadır. 1995 yılına

<sup>118</sup> Çağman, a.g.e.,s.40

<sup>119</sup> Şahin, A., (1997) "Sanayinin ve Özellikle Tekstilin Denizli'nin Gelişmesindeki Önemi", *Denizli'nin Ekonomik Gelişmesi*, İAV Yay., Denizli, s.51.

<sup>120</sup> Tarakçıoğlu, "Türk Tekstil Sanayinin Dünü, Bugünü ve Yarını", a.g.e., s91

<sup>121</sup> Ersen, a.g.e., s.69

<sup>122</sup> OECD, (1996) Overview and Sector Reports, OECD Yay., s.334

gelindiğinde AB'nin elinde 7.003.000 kısa elyaf iği, 5.105.000 uzun elyaf iği ve 601.700 adet de rotoru bulunmaktadır.

Dünya toplam kısa elyaf iğ kapasitesinin %4'ünü, uzun elyaf iğ kapasitesinin %30,8'ini ve Open-End Rotor kapasitesinin de %10,1 AB'nin sahip olduğu görülmektedir<sup>123</sup>.

Avrupa'nın iplik kapasitesi incelendiğinde 1996 verilerine göre 70.470 mekiksiz tezgah, 12.450 adet mekikli tezgah, 22.640 adet filament dokuma tezgahı ve 34.980 adet de yünlü sistem dokuma tezgahının olduğu görülmektedir. Dünya toplam tezgah kapasitesine göre de %10,3 oranında mekiksiz, %0,7 oranında mekikli, %4,3 oranında filament dokuma ve %22,8 oranında da yünlü sistem dokuma tezgahlarının AB'ye ait olduğu görülmektedir<sup>124</sup>. AB üyelerinin toplam tekstil üretim kapasitesi 1987 yılı verilerine göre 5.489.000 ton, 1993'de 4.362.000 ton, 1995'de 4.962.000 ton, 2000 yılında 4.874.000 ton ve 2005 yılında ise 4.891.000 ton olarak gerçekleşmiştir. Kendi kendine yeterlilik oranı ise 2000 yılında %54 2005 yılına gelindiğinde ise %47 olmuştur. Endeksin düşmesine neden kişi başına tüketimin artması gösterilmiştir.

## 2.4. SEKTÖRÜN 2006-2007 YILLARI PERFORMANS DEĞERLENDİRMESİ

### 2.4.1. 2006 Yılı Değerlendirmesi

Dünya ekonomisi 2006 yılının ilk çeyreğinde büyüme trendine girmiş, sonra yavaşlama evresine geçmiştir. Buna karşın OECD ülkelerinde pozitif ekonomik gelişmeler nedeniyle dünya ekonomisindeki büyümenin devam ettiği görülmüştür. Latin Amerika, Çin ve diğer Asya ülkelerindeki canlılık büyümeye ivme kazandırarak katkıda bulunmuştur<sup>125</sup>.

Enerji fiyatlarında düşüş olmasına karşın fiyatların belli bir düzeyin altına inmeyeceği tahmin edilmektedir. İstikrar kazanmış olan petrol fiyatlarının 2007 yılının ilk çeyreğinde artış göstermesi tahmin edilmektedir. Avrupa Merkez Bankası

<sup>123</sup> Tekstil İşveren Dergisi, (1997), "İTMF Uluslar arası Tekstil Makineleri Sevkiyat İstatistikleri 1996 yılı Sonuçları". *Tekstil İşveren, Tekstil İşveren Sendikası Yay.*, S:215, Eylül 1997, s.30.

<sup>124</sup> *Tekstil İşveren Dergisi*, "İTMF Uluslar arası Tekstil Makineleri Sevkiyat İstatistikleri 1996 yılı Sonuçları". a.g.e., s.32.

<sup>125</sup> İTKİB Genel Sekreterliği, Ar-Ge Mevzuat Şubesi, Ocak 2007, <http://kobi.mynet.com/pdf/tekstilsektoru.pdf>, s.8

tahminlerine göre dünya ekonomisinin yavaşlayacağı, artan petrol fiyatlarının ve enerji maliyetlerindeki artışların risk olmaya devam edeceği bildirilmektedir.

Tablo 2.2 : Genel İhracatın 3'er Aylık Dönemler İtibariyle Seyri 2006 Ocak-Aralık

Birim : 1000 usd

DÖNEM	2005	2006	DEĞİŞİM %
OCAK-MART	17.299.985	18.571.269	7,3
OCAK-HAZİRAN	35.317.261	39.904.837	13,0
OCAK-EYLÜL	53.448.507	61.449.019	15,0
OCAK-ARALIK	73.444.821	85.761.134	16,8

Kaynak : Tim Kayıtları , <http://kobi.mynet.com/pdf/tekstilsektoru.pdf>, s:12

2006 yılı verilerine göre Türkiye Ekonomisinin genel görünüşünde, dünya ekonomisine paralel bir büyüme görülmektedir. Büyüme hedefi %5 olarak belirlenen 2006 yılında ki büyüme %6 seviyesinde gerçekleşmiştir<sup>126</sup>. 2006 yılı Aralık ayı itibari ile TÜFE %9,65 ve ÜFE ise %11,58 olarak kayıtlara geçmiştir. Aralık ayında %0,23 artan TÜFE'ye karşın ÜFE %0,12 oranında gerilemiştir<sup>127</sup>. Bu artışın nedeni mevsimsel ürünlerdeki artan fiyatlardır. Enflasyonu olumlu etkileyen faktör ise enerji ve altın fiyatlarındaki gerileme olmuştur.

Türkiye'nin 1998-2006 yılları arasında yaptığı ihracat incelendiğinde dolar bazında bahsedilen süreçte üç kat artışla gerçekleştiği görülmektedir. Genel ihracattaki artış %15,6 oranında olmuştur. Tekstil ihracatı ise 9 yıllık süreçte iki katına ulaşmış ve yıllık artış oranı %10,2 olmuştur. Türkiye'nin genel ihracatı ile tekstil ihracatı arasında paralel bir görünüm mevcuttur. 2005-2006 yılı ihracat artış hızı bir önceki döneme göre yavaşlamıştır. Bu yavaşlama genel ihracatla birlikte tekstil ihracatında da görülmüştür. Tekstil ihracatının toplam ihracat içindeki payı 2006 yılında %6,5 gerilemiştir<sup>128</sup>.

<sup>126</sup> İTKİP, a.g.e., s.8

<sup>127</sup> İTKİP, a.g.e., s.8

<sup>128</sup> İTKİP, a.g.e., s.9

2006 yılında en önemli tekstil ihracat pazarı İtalya, Almanya ve Rusya Federasyonu olmuştur. Son dokuz yıllık süreçte İtalya'ya yapılan ihracat hep birinci sırayı almıştır. 2000, 2002 ve 2005 yıllarında İtalya'ya yapılan ihracat yavaşlamış olsa da 2003, 2004 ve 2006 yıllarında beklenen yükseliş gerçekleşmiştir. Tekstil ihracatının yıllık artış oranı %10,2 olarak belirtildiğinde İtalya'ya yapılan ihracatın bu artışın gerisinde kaldığı görülmüştür.

Almanya, Türkiye'nin en çok tekstil ihracatı yaptığı ülkeler arasındadır. Söz edilen ihracatta 2005 yılında azalma olmuş tur. Buna neden ulusal firmaların ürün çeşitlemesine yönelmeleri ve uluslar arası rekabet gösterilmektedir. 2006 yılı verilerine bakıldığında Almanya'ya yapılan ihracat artarak genel tekstil ihracat oranlarının üzerinde ve %15,5 olarak gerçekleşmiştir<sup>129</sup>.

Rusya Federasyonuna yapılan 1998- 2006 yılları arasında ihracat %33,4 oranında artmıştır. Rusya dünyanın en büyük tekstil ithalatçısı olmuştur. Uluslararası Tekstil Üreticileri Federasyonu'nun raporlarında Rusya Federasyonu'nun iplik ve dokuma makinesi alımlarında hareketli bir ortama sahip olmadığı belirtilmektedir. Buna rağmen Rusya önemli bir tekstil ithalatçısı konumunu korumaktadır.

---

<sup>129</sup> İTKİP, a.g.e, s.11

Tablo 2.3: Genel İhracat Performansı İçinde Tekstil ve Hammaddeleri İhracatının Payı

Birim: 1000 usd	2005 Ocak-Aralık	2006 Ocak-Aralık	2006/2005 Değişim
Türkiye Genel İhracat	73.444.821	85.761.134	16,8
Tekstil ve Hammaddeleri İhr.	4.860.887	5.576.097	14,7
Teks.ve Ham. İhr. Payı (%)	6,6	6,5	
Sanayi İhracatı	62.691.423	73.908.460	17,9
Teks.ve Ham. İhr. Sanayi İçindeki Payı	7,8	7,5	
Tarıma Dayalı İşlenmiş Ürünler İhr.	6.571.751	7.462.500	13,6
Teks.ve Ham. İhracatının Tarıma Dayalı İşlenmiş Ürünler İhracatındaki Payı (%)	74,0	74,7	

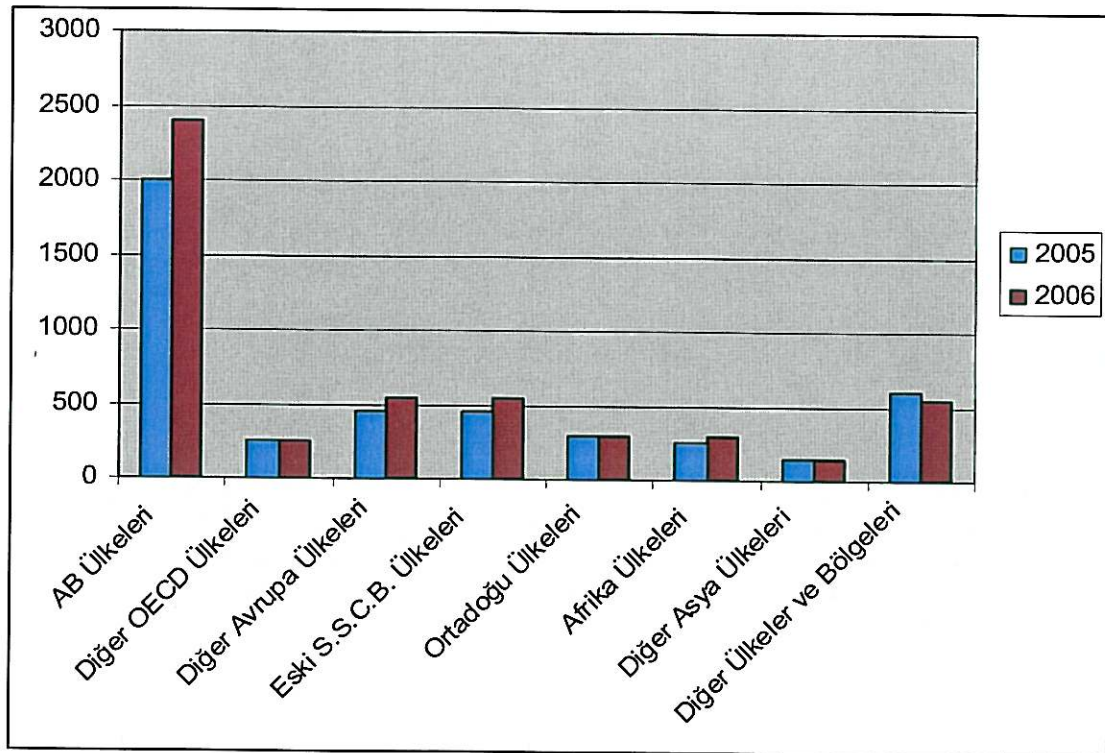
Kaynak : İhracatçı Birlikleri Kayıtları <http://kobi.mynet.com/pdf/tekstilsektoru.pdf>, s.13

2006 yılı verilerine göre Türkiye İhracatçıları Meclisi tarafından açıklanan rakamlar yükselişi belirtmektedir. 2005 yılına oranla %16,8 oranında artış kaydeden genel ihracat 85,8 milyar dolara ulaşmıştır. Yıl itibarı ile yükselme devamlılık kazanmıştır.

Tekstil ihracatının genel ihracat içindeki oranı bir önceki yıla kıyasla 2006 yılında %14,7 artarak 5,6 milyar dolara ulaşmıştır. 2006 yılında dünya hazır giyim ticaretinde yaşanan olumsuzluk petrol fiyatlarındaki artış ve rekabette yaşanan zorluklar

ve AB pazarlarındaki düşük performans vb. etkenler dikkate alındığında Türk tekstil ihracatının iyi bir noktada olduğu görülmektedir.

Grafik 2.1. Ülke Grupları İtibariyle Tekstil ve Hammaddeleri İhracatı 2005-2006  
Ocak – Aralık (1000 usd)



Kaynak: İhracat-Net Bilgi Sistemi, <http://kobi.mynet.com/pdf/tekstilsektoru.pdf>, s.15

Ülke gruplarına göre ihracat verileri incelendiğinde AB ülkelerinin en fazla ihracat yapılan ülkeler olduğu görülmektedir. Bu grubun tekstil ihracatındaki payı 2006 yılında %44,5 olarak gerçekleşmiştir. AB ülkelerine yapılan ihracattaki artış %21,2 oranında olup dolar bazında 2,5 milyar dolara ulaşmıştır<sup>130</sup>. En yüksek oranda yapılan ihracat ise eski S.S.C.B. ülkelerine gerçekleştirilmiştir. %24,8 oranında yapılan tekstil ihracatı bu ülkeleri Türkiye'nin en önemli pazarları arasına sokmuştur.

Bulgaristan ve Romanya gibi ülkelerin içinde bulunduğu diğer Avrupa Ülkeleri Türk tekstil ihracatının en fazla yapıldığı üçüncü ülkeler olmuştur. 2006 yılı verilerine göre bir önceki kıyasla %17,8 artarak 597,4 milyon dolara ulaşmıştır. Aynı yıl içinde

<sup>130</sup> İTKİP, a.g.e. s.13



OECD ülkelerine 272,7 milyon dolarlık tekstil ihracatı yapılmış ve yapılan ihracatta bir önceki döneme göre düşüş yaşandığı görülmüştür. Dünya genelinde yaşanan ve ülkede ki ekonomik koşullar bu düşüşün başlıca nedenleridir.

365,5 milyon dolara ulaşan Ortadoğu ülkelerine yapılan ihracatın bir önceki yıla kıyasla %5,2 oranında arttığı kaydedilmiştir. Afrika ülkelerine ise 349,8 milyon dolarlık bir tekstil ihracatı yapılmış ve artış oranı %22,6 olmuştur. Tablo 2.3. de bu durum incelenmiş ve 2005- 2006 dönem artışları sergilenmiştir.

2006 yılında Diğer Asya Ülkeleri'ne yapılan ihracat 202,1 milyon dolar olarak gerçekleşmiş ve artış oranı %10,1 olarak gerçekleşmiştir.

Türk tekstilinin en fazla yapıldığı ülkelerin başında AB-25 ülkeleri gelmektedir. Bu grubun tekstil ihracatından aldığı pay %44,5 olmuştur. AB ülkelerini eski ve yeni olarak ayırdığımızda eski üye ülkelere yapılan ihracatta %20,8 olan artış yeni üye olan ülkelerde %23,3 olarak gerçekleşmiştir. AB-25 ülkelerine yapılan toplam tekstil ihracatı 2,5 milyar dolara olmuştur.

AB-25 grubu içinde en fazla ihracat yapılan ülke 588,7 milyon dolarla İtalya olmuştur. Almanya ise ihracatın fazla yapıldığı bir başka ülkedir. 2006 yılında %15,5 oranında artışla 356,1 milyon dolara ulaşmıştır. AB ye yeni üye olan ülkelere 2006 yılı içinde 394,6 milyon dolarlık ihracat yapılmıştır. Artış oranı %23,3 olarak gerçekleşmiştir. Bu grup içinde en fazla dikkat çeken ülkeler Polonya, Macaristan ve Çek Cumhuriyeti olmuştur. Polonya'ya yapılan ihracat 2006 yılında %28,5 oranında artışla 231,9 milyon dolar olurken düşüş görülen Ülker ise Estoniya, Letonya ve Malta olmuştur<sup>131</sup>.

OECD ülke grubuna yapılan ihracat 272,7 milyon dolar olarak gerçekleşmiş ABD'ye yapılan ihracat %4,6 Kanada'ya gerçekleştirilen ihracat ise %29,4 oranında düşüş göstermiştir. Buna rağmen Avustralya, Meksika ve Japonya'ya yapılan ihracatta yüksek artışlar görülmüştür. OECD grubuna yapılan ihracatın düşüş nedenleri yeni rekabet koşulları, fiyat erozyonu ve TL'nin kazandığı fazla değer olarak sıralanmıştır. Bu ülkelerin toplam tekstil ihracatından aldığı pay %5,8 den %4,9 düşmüştür.

<sup>131</sup> İTKİP , a.g.e. s. 15

Diğer Avrupa Ülkelerine bir önceki yıla kıyasla 2006 yılında %17,8 oranında artışla tekstil ihracatı 597,4 milyon dolar olarak gerçekleşmiştir.

Tablo 2.4: AB Ülkelerine Tekstil ve Hammaddeleri İhracatı, 2005-2006 Ocak-Aralık

Birim:1000 usd	2005 Ocak - Aralık	Top. Teks.'de Pay (%)	2006 Ocak- Aralık	Top. Teks.'de Pay (%)	2006/2005 Değişim %
Almanya	308.298	6,3	356.099	6,4	15,5
Avusturya	20.827	0,4	23.257	0,4	11,7
Belçika	65.891	1,4	101.760	1,8	54,5
Danimarka	28.597	0,6	33.600	0,6	17,5
Finlandiya	15.049	0,3	14.885	0,3	-1,1
Fransa	130.070	2,7	150.605	2,7	15,8
Hollanda	68.127	1,4	91.477	1,6	34,3
İngiltere	200.198	4,1	230.567	4,1	15,2
İrlanda	7.049	0,1	8.126	0,1	15,3
İspanya	170.683	3,5	200.530	3,6	17,5
İsveç	15.857	0,3	19.047	0,3	20,1
İtalya	495.153	10,2	588.680	10,6	18,9
Lüksemburg	4.034	0,1	4.451	0,1	10,3
Portekiz	76.199	1,6	104.596	1,9	37,3
Yunanistan	121.765	2,5	159.845	2,9	31,3
<b>AB (15) Ülkeleri Top.</b>	<b>1.727.797</b>	<b>35,5</b>	<b>2.087.525</b>	<b>37,4</b>	<b>20,8</b>
Çek Cum.	27.002	0,6	35.173	0,6	30,3
Diğer Bölgeler	14	0,0003	16	0,0003	14,3
Estonya	5.741	0,1	4.388	0,1	-23,6
Letonya	3.354	0,1	2.888	0,1	-13,9
Litvanya	28.026	0,6	33.191	0,6	18,4
Macaristan	51.317	1,1	61.158	1,1	19,2
Malta	6.752	0,1	3.255	0,1	-51,8
Polonya	180.463	3,7	231.920	4,2	28,5
Slovak Cum.	10.749	0,2	13.590	0,2	26,4
Slovenya	6.617	0,1	8.989	0,2	35,8
<b>Yeni AB Toplamı</b>	<b>320.035</b>	<b>6,6</b>	<b>394.568</b>	<b>7,1</b>	<b>23,3</b>
<b>AB (25) Toplamı</b>	<b>2.047.832</b>	<b>42,1</b>	<b>2.482.093</b>	<b>44,5</b>	<b>21,2</b>
<b>Türkiye Teks.ve Ham. İhracatı</b>	<b>4.860.887</b>	<b>100,0</b>	<b>5.576.097</b>	<b>100,0</b>	<b>14,7</b>

Kaynak: İhracat-Net Bilgi Sistemi, <http://kobi.mynet.com/pdf/tekstilsektoru.pdf>, s.16

Tablo 2.5: Diğer Avrupa Ülkelerine Tekstil ve Hammaddeleri İhracatı 2005-2006 Ocak - Aralık

Birim:1000 usd	2005 Ocak - Aralık	Top. Teks.'de Pay (%)	2006 Ocak- Aralık	Top. Teks.'de Pay (%)	2006/2005 Değişim %
Bulgaristan	192.104	4,0	247.713	4,4	28,9
K.K.T.C.	5.537	0,1	5.607	0,1	1,3
Makedonya	16.246	0,3	19.885	0,4	22,4
Romanya	293.401	6,0	324.211	5,8	10,5
<b>Diğer Avrupa Ülkeleri Toplamı</b>	<b>507.288</b>	<b>10,4</b>	<b>597.419</b>	<b>10,7</b>	<b>17,8</b>
<b>Türkiye Teks. Ve Ham. İhracatı</b>	<b>4.860.887</b>	<b>100,0</b>	<b>5.576.097</b>	<b>100,0</b>	<b>14,7</b>

Kaynak: İhracat-Net Bilgi Sistemi, <http://kobi.mynet.com/pdf/tekstilsektoru.pdf>, s.18

Tablo 2.6: Diğer OECD Ülkelerine Tekstil ve Hammaddeleri İhracatı 2005-2006 Ocak - Aralık

Birim:1000 usd	2005 Ocak - Aralık	Top. Teks.'de Pay (%)	2006 Ocak- Aralık	Top. Teks.'de Pay (%)	2006/2005 Değişim %
ABD	203.377	4,2	194.078	3,5	-4,6
Avustralya	10.101	0,2	13.313	0,2	31,8
Güney Kore	11.641	0,2	12.013	0,2	3,2
İsviçre	5.514	0,1	5.294	0,1	-4,0
İzlanda	93	0,0	197	0,0	111,8
Japonya	10.871	0,2	13.879	0,2	27,7
Kanada	28.941	0,6	20.428	0,4	-29,4
Meksika	5.672	0,1	8.161	0,1	43,9
Norveç	1.867	0,04	2.493	0,04	33,5
Yeni Zelanda	2.415	0,05	2.826	0,1	17,0
<b>Diğer OECD Ülkeleri Toplamı</b>	<b>280.492</b>	<b>5,8</b>	<b>272.682</b>	<b>4,9</b>	<b>-2,8</b>
<b>Türkiye Tekstil ve Hammaddeleri İhracatı</b>	<b>4.860.887</b>	<b>100,0</b>	<b>5.576.097</b>	<b>100,0</b>	<b>14,7</b>

Kaynak : İhracat-Net Bilgi Sistemi, <http://kobi.mynet.com/pdf/tekstilsektoru.pdf>, s.17

Ürün ve ürün gruplarına göre 2006 yılı tekstil ihracatı incelendiğinde örme kumaşlar, yatak çarşafı, pamuklu dokuma kumaşlar, sentetik filament ipliklerden

dokuma kumaşlar, sentetik filament demetleri ve ambalaj için torba ve çuvallar en çok ihraç edilen ürünlerdir. 2006 yılı verilerine göre 582,7 milyon dolarlık örme kumaş ihraç edilmiştir. Ev tekstil ürünleri ihracatı 2006 yılında 2,073 milyar dolar olarak gerçekleştirilmiştir. Aynı yılın verileri incelendiğinde ev tekstili ürünlerinin ihracatına %5 bir düşüş yaşanmıştır. Toplam tekstil ihracatı içindeki payı %11,8den %10,6'ya düşmüştür. 2005 verilerine göre 11,8 milyon dolar olan Almanya'ya ev tekstil ihracatı 2006 yılında 1,8 milyon dolara düşmesi düşündürücüdür.

Tablo 2.7: Başlıca Ürün Grupları İtibariyle Ev Tekstil İhracatı 2005-2006 Ocak –Aralık

Balıca Ev Teks. Ürün Grupları	2005 Ocak - Aralık		2006 Ocak - Aralık		Değişim (%)	
	Miktar (kg)	Değer (\$)	Miktar (kg)	Değer (\$)	kg	\$
Battaniyeler	13.691.851	57.324.712	15.719.584	63.286.188	15	10
Yatak Çarşafı	65.406.988	556.337.218	63.123.337	538.032.349	-3	-3
Masa Örtüleri	4.497.258	42.911.944	3.290.118	35.055.720	-27	-18
Tuvalet ve Mutfak Bezleri	75.926.842	617.841.287	76.526.568	624.253.296	1	1
Perde, Perde ve Yatak Farbelası	13.131.023	189.802.678	12.498.458	179.640.762	-5	-5
Yatak Örtüleri	4.800.594	34.169.707	4.037.123	31.221.300	-16	-9
Diğer Mefruşat Eşyaları	12.242.877	139.766.183	12.200.668	133.896.798	-0	-4
Tüller ve İşlemeler	13.203.801	188.059.460	7.233.221	101.247.104	-45	-46
Elişi Duvar Halıları	764	3.843	3.743	24.516	-	-
Yastık, Yorgan ve Uyku Tulumları	4.468.041	29.548.404	4.929.419	35.173.347	10	19
Örme Bornozlar	6.910.622	87.301.137	7.070.047	93.337.444	2	7
Dokuma Bornozlar	20.913.274	244.409.426	20.355.947	238.191.137	-3	-3
<b>Toplam Ev Tekstili İhracatı</b>	<b>235.193.935</b>	<b>2.187.475.999</b>	<b>226.988.333</b>	<b>2.073.359.963</b>	<b>-3</b>	<b>-5</b>
<b>Toplam Tekstil ve Konf. İhracatı</b>		<b>18.559.955.000</b>		<b>19.563.748.000</b>		<b>5</b>
<b>Ev Tekstilinin Payı (%)</b>		<b>11,8</b>		<b>10,6</b>		

Kaynak: İhracatçı Birlikleri Kayıtları Konsolidasyon, <http://kobi.mynet.com/pdf/tekstilsektoru.pdf>, s.25

İTKİP raporlarında Rusya Federasyonuna yapılan ihracat içinde hazır eşyaların fazla yer tuttuğu vurgulanmış ve bu pazarın yeterince değerlendirilemediği belirtilmiştir.

Fasıl bazında ihracat performansı değerlendirildiğinde pamuk elyafı, pamuklu iplikler ve pamuklu mensucatlardan oluşan fasıldan daha çok ihracat yapıldığı görülmektedir. 2006 yılı verilerine göre %16,3 oranında artışla 1,4 milyar dolarlık ihracat yapılmıştır. Örme kumaşların yer aldığı fasıldan %35,6 oranında bir artışla 776,5 milyon dolarlık ihracat yapılmıştır. İpek ve ipek iplik, bitkisel elyaflardan iplik ve dokuma mensucatın ihracatında gerileme görülmüştür. Sentetik ve suni filament iplik ve dokuma kumaşların yer aldığı fasılda ise ihracatın arttığı görülmüştür.

Birim ihraç fiyatları dikkate alınarak tekstil ihracatı değerlendirildiğinde birim ihraç fiyatlarının ihracat rakamları kadar önemli olduğu görülmektedir. Yapılan birim fiyat ortalama değişim hesapları sonucunda 2006 yılı verilerine göre birim fiyatlarının 2005 yılına kıyasla %0,4 oranında düştüğü tespit edilmiştir.

2006 yılının ilk 10 aylık dönemi itibari ile tekstil sektörünün kapasite kullanım oranı %81 olarak gerçekleşmiş son iki yıla oranla az da olsa kapasite kullanımında yükselişler görülmüştür. Aynı yıl içinde tekstil ve konfeksiyon sektörlerine uygulanan teşviklerin ve tahsislerin toplam içinden aldığı pay önceki yıllara oranla düştüğü görülmektedir. 2005 yılında %10,6 olan oran 2006 yılında %7,9'a inmiştir. Bu dönem içinde imalat sanayine verilen teşvik belgelerinde %0,2 artış sağlanmıştır. Bu verilere göre Tekstil ve Konfeksiyon sektörüne yatırımın bir önceki yıla oranla azaldığı söylenmektedir.

Tekstil ve Konfeksiyon sektörüne etki eden faktörlerin başında pamuk fiyatları gelmektedir. Yerli üretimin iç tüketime cevap vermemesi ve pamuk ithalatına gidilmesi maliyetlerin artmasına neden olmuştur. 2006 yılı Kasım ayı verilerine göre Türkiye'de pamuk üretimi 875 bin ton olarak gerçekleşmiştir. İç piyasadaki pamuk fiyatları dünya fiyatlarının üzerinde olması sektöre olumsuz etki etmiştir. Üretilen pamuk miktarı yıllık tüketim olan 1.500.000 tonun çok altındadır. Aradaki fark ithalat yoluyla karşılanmaktadır.

Tekstil ve Konfeksiyon sektörünün dünya piyasasındaki rekabet gücünü maliyeti oluşturan hammadde fiyatları, işçilik ücretleri ve döviz kurları belirlemektedir. Yüksek hammadde fiyatları, yükselen ücret artışları maliyetlerin oluşmasına baskı oluşturmakta

döviz kurlarındaki gelişmeler ise bu baskıyı artırmaktadır. Tekstil sektöründe maliyeti oluşturan faktörlerden biri pamuk ve suni sentetik iplik fiyatlarındaki artışlardır. Asgari ücretlerdeki artışlar da bir başka etken olmuştur.

Enerji, danışmanlık, haberleşme ve mühendislik hizmetleri maliyetlerin artmasında etkin olan faktörler olup çoğu kez endekslere yansıtılmamaktadır. 2006 verilerine göre maliyet sürekli artmış ve kurlar yerinde saymıştır.

Tekstil ve Konfeksiyon sektörünün ihracat yeteneği ölçülürken aynı zamanda sektörün ithalat eylemlerini de ele alarak bir bütün halinde değerlendirmek gerekir. Sektörün yaptığı ithalat hammadde ve ara malları niteliğinde olmuş ve ihracata yönelik hazır giyim ve konfeksiyon sanayinde kullanılmıştır. Hammadde ve ara malları niteliğinde yapılan ithalat pamuklu, suni-sentetik filamentler, devamsız liflerden suni sentetikler ve yünlülerden ibarettir. Bu ürünlerden oluşan ithalatın artış değeri sektörde kullanılan diğer ürünlere oranla yüksektir. Hammadde nitelikli tekstil ithalatı %4 oranında olup hazır giyim sektörü ihracat artışından %2,1 daha fazladır. Buna rağmen dokuma kumaş ithalatında %6'lık bir düşüş yaşanmıştır.

Tekstil sektörünü etkileyen faktörler sayılanlardan ibaret olmayıp başka etkenlerin de olduğu görülmektedir. Mevzuat, gümrük uygulamaları ve dahilde işleme rejimi, hedef pazarlarda karşılaşılan sorunlar, yüksek enerji fiyatları, işçilik ücretleri, yüksek vergiler ve alıcı ülkelerdeki keyfi uygulamalar diğer etkenleri oluşturmaktadır.

Dünya ticaretindeki son duruma bakılacak olursa AB ve ABD pazarlarında yapılan büyük değişiklikler meydana gelmiştir. Dünya tekstil ve hazır giyim ticareti önceki yıllara göre biraz daha düşük gelişme göstermiştir. Tedarik kaynaklarında ise değişimler görülmüş, Asya ağırlıklı tedarik merkezleri satışlarında artışlar görülürken geleneksel tedarikçilerin Pazar payında düşüşler olduğu kaydedilmiştir. ABD pazarlarında daha açık görülen düşüşlerden dolayı geleneksel tedarikçilerin Pazar payları ciddi şekilde daralmıştır. Türkiye AB pazarında varlığını koruyan tek gelenekçi tedarikçi olmuştur.

AB ve ABD pazarlarında 2006 yılı Ocak-Ağustos döneminde bir önceki döneme göre farklı gelişmeler olmuştur. Geleneksel tedarikçi ülkelerin çalışmaları toparlanma dönemine girerek daha makul ve düşük oranlarda büyüme kazanmıştır. Bu gelişmelere

döviz kurlarındaki gelişmeler ise bu baskıyı artırmaktadır. Tekstil sektöründe maliyeti oluşturan faktörlerden biri pamuk ve suni sentetik iplik fiyatlarındaki artışlardır. Asgari ücretlerdeki artışlar da bir başka etken olmuştur.

Enerji, danışmanlık, haberleşme ve mühendislik hizmetleri maliyetlerin artmasında etkin olan faktörler olup çoğu kez endekslere yansıtılmamaktadır. 2006 verilerine göre maliyet sürekli artmış ve kurlar yerinde saymıştır.

Tekstil ve Konfeksiyon sektörünün ihracat yeteneği ölçülürken aynı zamanda sektörün ithalat eylemlerini de ele alarak bir bütün halinde değerlendirmek gerekir. Sektörün yaptığı ithalat hammadde ve ara malları niteliğinde olmuş ve ihracata yönelik hazır giyim ve konfeksiyon sanayinde kullanılmıştır. Hammadde ve ara malları niteliğinde yapılan ithalat pamuklu, suni-sentetik filamentler, devamsız liflerden suni sentetikler ve yünülerden ibarettir. Bu ürünlerden oluşan ithalatın artış değeri sektörde kullanılan diğer ürünlere oranla yüksektir. Hammadde nitelikli tekstil ithalatı %4 oranında olup hazır giyim sektörü ihracat artışından %2,1 daha fazladır. Buna rağmen dokuma kumaş ithalatında %6'lık bir düşüş yaşanmıştır.

Tekstil sektörünü etkileyen faktörler sayılanlardan ibaret olmayıp başka etkenlerin de olduğu görülmektedir. Mevzuat, gümrük uygulamaları ve dahilde işleme rejimi, hedef pazarlarda karşılaşılan sorunlar, yüksek enerji fiyatları, işçilik ücretleri, yüksek vergiler ve alıcı ülkelerdeki keyfi uygulamalar diğer etkenleri oluşturmaktadır.

Dünya ticaretindeki son duruma bakılacak olursa AB ve ABD pazarlarında yapılan büyük değişiklikler meydana gelmiştir. Dünya tekstil ve hazır giyim ticareti önceki yıllara göre biraz daha düşük gelişme göstermiştir. Tedarik kaynaklarında ise değişimler görülmüş, Asya ağırlıklı tedarik merkezleri satışlarında artışlar görülürken geleneksel tedarikçilerin Pazar payında düşüşler olduğu kaydedilmiştir. ABD pazarlarında daha açık görülen düşüşlerden dolayı geleneksel tedarikçilerin Pazar payları ciddi şekilde daralmıştır. Türkiye AB pazarında varlığını koruyan tek gelenekçi tedarikçi olmuştur.

AB ve ABD pazarlarında 2006 yılı Ocak-Ağustos döneminde bir önceki döneme göre farklı gelişmeler olmuştur. Geleneksel tedarikçi ülkelerin çalışmaları toparlanma dönemine girerek daha makul ve düşük oranlarda büyüme kazanmıştır. Bu gelişmelere

karşın Çin ve diğer Asya ülkeleri AB ve ABD pazarlarında en güçlü tedarikçi olmuşlardır.

AB ve ABD pazarlarında 2006 yılı ithalat faaliyetlerini kapsayan süreç ve tedarikçi kaynaklarda bir takım farklılıklar görülmüştür. Bir önceki yıla oranla yüksek artışlar oluşmuş Pazar payı azalan tedarikçilerin yanı sıra pay yüzdesini artıran ülkeler de olmuştur. İsviçre, Tunus ve Brezilya'nın dışında kalan tüm tedarikçi ülkeler bu artıştan yararlanmışlar ve ihracatlarını artırmışlardır.

Sıkı kota uygulamalarının kaldırıldığı 2005 yılının ilk dokuz aylık döneminde ABD'nin Çin'den yaptığı tekstil ve hazır giyim ithalatı %61,3 oranında artmış 2006 yılının aynı döneminde ise benzer ithalat sadece %14,5 oranında artarak gerçekleştirilmiştir.

Doğu Asya grubunda bulunan Endonezya, Güney Kore, Filipinler, Kamboçya, Vietnam ve Tayland gibi ülkelerin tekstil ve hazır giyim toplamından aldıkları payın değişiklik gösterdiği görülmektedir. Endonezya'nın 2005 yılı içinde ABD'ye yaptığı ihracatta %15,5 oranında artış olurken Vietnam ve Tayland gibi ülkelerde yerinde saymalar görülmüş Filipin ve Güney Kore gibi ülkelerde ise -%26,7 oranında düşüşler görülmüştür. Endonezya ve Kamboçya gibi ülkeler de %17,3 oranında büyüme yaşamıştır.

2006 yılını ilk dokuz aylık döneminde Doğu Asya grubunda bulunan bütün ülkeler ihracat oranlarını büyük ölçüde artırmışlardır. ABD pazarında en çok başarı kazanan grup bahsedilen ülkeler olmuşlardır.

Güney Doğu Asya ülkeleri Hindistan, Pakistan, Bangladeş ve Sri Lanka'dan oluşmaktadır. 2005 yılında ABD pazarlarında başarılı olan ülke grupları içinde yer almaktadır. 2006 yılında düşüş yaşayarak Doğu Asya grubunun gerisinde kalmışlardır. AB pazarında başarılı olmayı başarmışlardır.

Latin Amerika, Orta Amerika ve Kanada'nın içinde bulunduğu ülke grubun 2005 ve 2006 yılı ihracatları düşük olarak gerçekleşmiştir.

Doğu Avrupa ve Kuzey Afrika ülkeleri Fas, Tunus, Romanya ve Bulgaristan gibi ülkeler AB pazarında varlıklarını gösteren ve sürdüren aynı zamanda da AB pazarına bağımlı olan ülkeler olarak nitelendirilmektedir. Dolar bazında ise 50-100 milyon



dolarlık bir pazara sahip olmuşlardır. Bu grubun üyesi olan Bulgaristan AB pazarlarında başarılı olmuş ve ihracatını artırmıştır. Fas 2006 yılında başarılı artışlar gerçekleştirmiş ancak Romanya ve Tunus 2006 yılını düşüşle geçirmişlerdir.

2005 yılı verilerine göre Türkiye'nin AB ve ABD pazarlarındaki performansı iyi bir grafik çizmiştir. 2006 yılı başarı grafiğinde ise düşüşler görülmüştür. Özellikle AB pazarında Çin ve Hindistan gibi ülkelere karşı Pazar payını koruyabilen tek ülke konumundadır. ABD pazarında ise Pazar payını koruyamamış ve küçülme yaşamıştır. Özellikle hazır giyim ihracatında gerileme yaşanmıştır.

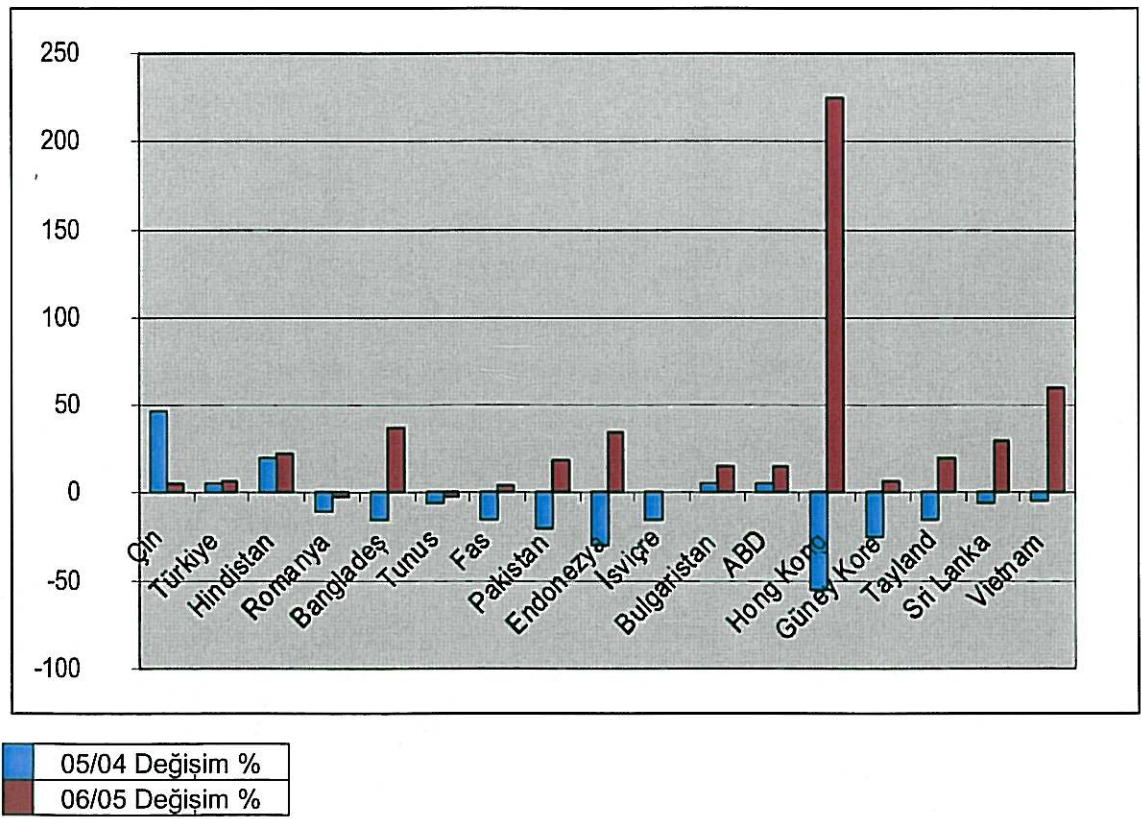
Tablo 2.8: AB Tekstil ve Hazırgiyim İthalatı 2004-2005-2006 Ocak – Ağustos

Birim : milyar dolar	2004-2005 Ocak- Ağustos		05/04 Değişim (%)	2005-2006 Ocak - Ağustos		06/05 Değişim (%)
Çin	11.757	17.275	46,9	18.309	6,0	
Türkiye	8.533	8.913	4,5	9.415	5,6	
Hindistan	3.726	4.371	17,3	5.202	19,0	
Romanya	3.423	3.234	-5,5	3.226	-0,2	
Bangladeş	3.125	2.888	-7,6	3.912	35,4	
Tunus	2.363	2.269	-4,0	2.246	-1,0	
Fas	2.130	1.983	-6,9	2.044	3,0	
Pakistan	1.847	1.628	-11,8	1.870	14,8	
Endonezya	1.411	1.147	-18,7	1.508	31,5	
İsviçre	1.253	1.173	-6,3	1.173	-0,1	
Bulgaristan	1.020	1.051	3,1	1.169	11,2	
ABD	1.004	1.038	3,4	1.158	11,5	
Hong Kong	1.612	0,739	-54,1	2.389	223,2	
Güney Kore	1.143	0,832	-27,2	0,882	6,0	
Tayland	0,969	0,829	-14,4	0,973	17,3	
Sri Lanka	0,677	0,633	-6,4	0,801	26,6	
Vietnam	0,591	0,567	-4,0	0,894	57,7	
Tayvan	0,614	0,493	-19,7	0,582	18,1	
Mısır	0,562	0,533	-5,1	0,591	10,8	
Mauritius	0,457	0,382	-16,4	0,410	7,5	
Kamboçya	0,377	0,337	-10,7	0,414	23,0	
Malezya	0,318	0,293	-7,9	0,381	30,2	
Filipinler	0,309	0,185	-40,0	0,252	36,1	
Makao, Çin	0,347	0,165	-52,5	0,332	101,6	
Brezilya	0,217	0,209	-4,1	0,165	-20,7	
<b>Toplam</b>	<b>56.766</b>	<b>60.523</b>	<b>6,6</b>	<b>65.520</b>	<b>8,3</b>	

Kaynak: Eurostat ve Warner International, <http://kobi.mynet.com/pdf/tekstilsektoru.pdf>, s.39

2005 yılı ikinci yarısından itibaren Çin'e yeniden uygulanan kotaların sonucunda dünya ticaret akışında değişiklikler meydana gelmiştir. AB ve ABD'nin Bu ülkeden yaptığı ithalat büyük ölçüde düşüş göstermiştir. 2005 yılında %45-%61 arasında olan ithalat oranı 2006 yılında %6 - %14,5 arasındaki oranlarda gerçekleşmiştir. AB'nin aynı dönemler itibari ile 2005 yılında Hong Kong ve Makao'dan düşük yapılan ithalat 2006 yılında aşırı bir artış göstererek %223 gibi bir orana ulaşmıştır. ABD'nin ithalatında ise 2005 ve 2006 yıllarında da düşük bir ithalat grafiği oluşmuştur.

Grafik 2.2: AB Tekstil ve Hazırgiyim Kaynaklarında Değişim



Kota sonucu ABD'nin Çin'den ithal ettiği pamuklu pantolon ticaretinde bir önceki yıla oranla 2006 yılında %75 oranında düşüş yaşanmıştır.

Tekstil ve Konfeksiyon sektöründe 2006 yılında oluşan fiyatların seyri incelendiğinde özellikle dünya ticaretinde tekstil ve hazır giyim mamullerinin fiyatlarında artışlar görülmüştür. Çin'e uygulanan kotaların, fiyat artışlarında etkili olduğu bilinmektedir.

2006 yılı performansına etki eden faktörler incelendiğinde, bu faktörleri şu şekilde sıralamak mümkündür:

- Pamuk Fiyatları Dünya Fiyatlarından Yüksek: Türkiye, Kasım 2006 Cotton Outlook / Cotlook tahminlerine göre 875 bin tonluk üretim ile dünyanın yedinci büyük pamuk üreticisi durumundadır. Ancak Türkiye’de pamuk fiyatları dünya fiyatlarının üzerinde seyretmektedir. Diğer yandan üretilen pamuk ihtiyacı karşılayamamakta bu nedenle önemli miktarlarda ithalat yapılmaktadır.
- Girdi Fiyatları ve Kurlardaki Gelişmeler İhracatçının Rekabet Gücünü Olumsuz Etkilemektedir: Sektörün gücünü belirleyen en önemli faktörler hammadde maliyetleri, işçi maliyetleri ve döviz kurlarının gösterdiği seyirdir. Hammadde ve işçi maliyetlerindeki artışa nazaran döviz kurlarında gözlenmeyen yükselme ihracatçı üzerindeki baskıyı şiddetlendirmektedir. Bu durumda da ihracatçının rekabet gücü azalacaktır.
- Hammadde İthalatı : İthal edilen hammaddenin hemen her sektörde ara mamul yada mamul olarak kullanımı üreticiyi ciddi sıkıntılara sürüklemekte, üretici ithal ettiği mamul üzerinden birim fiyat oluşturmaktadır.
- Diğer Faktörler: Sektörün durumu incelendiğinde sorun sadece hammaddeden kaynaklanmayıp, enerji maliyetlerinden yüksek vergilere, hatta mevzuattan gümrük uygulamalarına kadar uzanan bir dizi etkenle karşılaşmıştır.

#### **2.4.2. 2007 Yılı Değerlendirmesi**

Dünya ekonomisindeki son gelişmelere bakıldığında ABD ekonomisindeki olumsuzluklara karşın büyümenin devam ettiği görülmektedir. Latin Amerika Ülkeleri, Çin, Gelişmekte Olan Ülkeler, Doğu Avrupa Ülkeleri ve Bağımsız Devletler Topluluğu’na üye ülkelerdeki gelişmelerin bahsedilen büyümeye etken olduğu

kaydedilmektedir<sup>132</sup>. Özellikle ABD’de meydana gelen Mortgage krizi nedeniyle etkilenme oranının düşük olduğu bilinse de ileriki süreçte tehdit olmaya devam edeceği bilinmektedir. Hammadde fiyatlarındaki artış ve yüksek enerji fiyatları dünya genelinde enflasyonu etkilemeye devam edeceği, ABD’de meydana gelen Mortgage krizinin diğer sektörleri de tehdit edeceği ihtimali dünya ekonomisi için risk oluşturmaktadır.

Petrol ve diğer enerji fiyatlarının yüksekliği, hammadde fiyatlarındaki hızlı artış, korumacılık eğilimleri, gelir dağılımındaki adaletsizlik ve finans piyasalarındaki negatif gelişmeler dünya ekonomisi üzerinde etkili faktörler olmaya devam etmektedir.

2007 yılının ilk altı aylık döneminde ülkelerde veya bölge ülkelerinde birçok gelişmeler meydana gelmiş ekonomilerde düşüşler ve çöküşler yaşanmıştır.

Özel tüketimde ve dayanıklı tüketim mallarının talebinde düşüş yaşanması ABD ekonomisinde düşüslere sebep olmuş ve GSYİH’nın gerilemesini sağlamıştır. Bu nedenle ABD ekonomisinde büyük bir ivme kaybı gerçekleşmiştir. Mortgage krizi sebebiyle emlak alanında yaşanan olumsuzluk diğer sektörleri de etkilemiş ve ihracat/ithalat rakamlarının düşmesine neden olmuştur. ABD ekonomisindeki ihracat ve ithalat dengesinin ekonomi üzerine fazla bir etkisi olmamıştır.

2007 yılının ilk altı aylık döneminde Japonya ekonomisinde bir yavaşlama görülmüş ve yatırımlarda durgunluk dönemi yaşanmıştır. Buna karşın ihracat ve iç taleplerin etkisi ile üretimde artışlar sağlanmıştır.

Euro bölgesinde 2007 yılı verilerine göre büyüme alanında düşüşler yaşanmış ve üretim durgun hale gelmiştir. Almanya’da uygulanan KDV artışının özel tüketim ve inşaat sektörüne etkisi olumsuz olmuştur. Almanya, İtalya ve Fransa gibi büyük ekonomiye sahip ülkelerde, istenilen düzeyde üretim yapılamazken Belçika ve Avusturya gibi ülkelerde çok yüksek miktarda üretim gerçekleştirilmiştir. Euro bölgesinde de diğer bölgelerde olduğu gibi petrol ve hammadde fiyatlarındaki artışlar ekonomiyi olumsuz etkilemiştir. Buna karşın işsizlik oranında çok az da olsa düşüş gerçekleşmiştir (%7,2 den %7ye).

<sup>132</sup>İTKİP Genel Sekreterliği, Ar-Ge ve Mevzuat Şubesi, Nisan 2007  
[http://www.itkib.org.tr/ihracat/DisTicaretBilgileri/raporlar/dosyalar/2007\\_konfeksiyon\\_mart.pdf](http://www.itkib.org.tr/ihracat/DisTicaretBilgileri/raporlar/dosyalar/2007_konfeksiyon_mart.pdf), s.3

Avrupa Birliği'ne yeni üye olan AB-10 olarak da adlandırılan bu ülkeler 2007 yılının ilk çeyreğinde yüksek oranda büyüme gerçekleştirmiş ve GSYİH yıllık bazda %12'ye ulaşmıştır. Bu ülkelerde de yüksek enerji fiyatları ekonomiyi olumsuz etkilemiştir.

Avrupa'nın sayılı ekonomilerinden birine sahip olan İngiltere'de ise emlak ve hizmet sektöründeki yüksek performans ve özel tüketimin katkıları ile büyüme hızı sürdürülmüştür. GSYİH'daki yıllık artış %3 olmuştur. Enflasyon yılın ilk 3 ayında %2,9 dan %2,6 ya gerilemiştir.

Asya Ülkeleri grubunda yer alan ülkelerde bir önceki yılda görülen büyüme 2007 yılında da devam etmiştir. Özellikle Çin ve Kore gibi ülkelerde ekonomik çalışmalar mevcut canlılığı korumuştur. Çin'de oluşan dış ticaret fazlası yılın ilk altı aylık döneminde %81 oranında artışla 137 milyar dolara ulaşmıştır. Aynı bölgede yer alan Hindistan ekonomisinde ise büyüme %9,3 olmuştur. Enflasyon ise %4 oranında gerçekleşmiştir.

Latin Amerika ülkelerinde olumlu ekonomik gelişmeler olmuştur. Ancak grup üyesi ülke ekonomilerinde farklı büyümeler olmuş, buna göre Meksika %2,8 oranında büyürken Arjantin %6 oranında Brezilya ise %5,8 oranlarında büyümüşlerdir.

Hammadde fiyatlarında ki artışın durgunlaşmasına karşın, ekonomiler üzerindeki etkileri incelendiğinde petrol fiyatlarının 2007 yılı başında varil başına 58 dolar olurken, çok kısa sürede hızla yükseldiği görülmekte ve birim fiyatın varil başına 73,6 dolara yükseldiği görülmektedir. Hammadde fiyatlarında ki artışın %12 den %18 çıkmasını ve yükselişteki hızının düşmesine sanayi girdilerinin ve gıda fiyatlarında oluşan düşüşlerin neden olduğu belirtilmektedir.

#### **2.4.2.1. Türk Ekonomisindeki Gelişmeler**

Resmi verilere göre 2007 yılının ilk altı aylık döneminde Türkiye ekonomisinde beklenenin üzerinde bir büyüme %5,2 oranında gerçekleşmiştir. Ekonominin dört yıldan fazla bir süre zarfında devamlı büyüdüğu görülmektedir. Büyümeye sanayi sektörünün katkısı büyük olmuştur. İç talebin daralması ile üreticiler ihracata yönelmiş ve bu yöneliş büyümeye olumlu yansımıştır. Buna karşın dış ticaret açığı da büyümüştür.

İşsizlik oranları incelendiğinde işsizliğin %11 den %8,8'e gerilediği görülmektedir. Eylül 2007 de TÜFE %9,2 ÜFE ise %7, olmuştur. Dünya ticareti için risk oluşturan petrol fiyatları ve enerji maliyetleri Türkiye ekonomisi için de risk olamaya devam etmektedir. ABD'deki mortgage krizinin çevreye yayılması, gelir dağılımındaki adaletsizlik, korumacılık faaliyetleri, finans kuruluşlarında oluşabilecek negatif gelişmeler ve bölgesel tehditler, ekonomik ve siyasi istikrarsızlıklar her ülkeye olduğu gibi Türkiye ekonomisi üzerinde de tehlikeli olmaya devam etmektedir.

Türkiye'nin genel ihracatı 2007 yılında da artmaya devam etmiş ve bir önceki yıla kıyasla %23,5 oranında artarak 75,8 milyar dolara ulaşmıştır.

Türkiye'nin tekstil ihracatı 2007 yılının ilk 9 aylık döneminde bir önceki yıla kıyasla %18 artarak 4,8 milyar dolara ulaşmıştır. Hazır giyim ve konfeksiyon alanındaki ihracat ise %15,1 oranında artışla gerçekleşmiştir. Tekstil sektörünün genel ihracat içinden aldığı ayda bir düşüş yaşanmasına karşın konfeksiyon sektörü ile birlikte incelendiğinde, bir çok olumsuz etkene rağmen %23 oranında artış sağlanmıştır.

Ülke gruplarına göre Türkiye'nin ihracatı incelendiğinde tüm ülke gruplarına yapılan ihracatta artışlar görülmektedir.%35,5 oranında artışla Avrupa ülkeleri başta gelmektedir. En düşük ihracat artışı ise %3,3 oranıyla Ortadoğu ülkelerine yapılmıştır. AB ye yeni katılan ülkelerle birlikte yapılan ihracat %54 oranında bir artışa ulaşmıştır.

Toplam içindeki payı devamlı artan ülke grubu eski SSCB ülkeleri olmuştur.2007 yılının 9 aylık dönem verilerine göre 609,2 milyon dolarlık ihracat gerçekleştirilmiştir. Bir önceki yıla oranla %34,5 oranında bir artış sağlanmıştır. Bu ülke grubunun toplamdan aldığı pay ise %12,8 oranında olmuştur.

#### **2.4.2.2. AB Ülkeleri**

Türkiye'nin geleneksel pazarı olan Ab ülkelerine 2007 yılında yapılan ihracat mevcudiyetini koruyan miktarlarda gerçekleşmiştir. Romanya ve Bulgaristan gibi ülkelerin katılımı ile ilgili Pazar biraz daha büyümüş ihracat oranı %54 e ulaşmıştır.2007 ihracat artış oranı %16,2 olmuştur. Dolar bazında ise 2,6 milyar dolar olarak gerçekleşmiştir.

Türkiye'nin en çok ihracat yaptığı Avrupa ülkelerinin başında İtalya, Almanya, Romanya ve Polonya gelmektedir. Polonya'ya yapılan ihracat dolar bazında 215,8

milyon dolar Almanya'ya 281,8 milyon dolar Romanya'ya ise 278,4 milyon dolarlık ihracat yapılmıştır. Bu grubun önemli ekonomilerinden birine sahip bir ülke olan İngiltere'ye yapılan ihracat 185,4 milyon dolar Bulgaristan'a ise 172,7 milyon dolardır.

AB ülkelerini eski ve yeni üyeler olarak ayırdığımızda AB-15 olarak nitelenen eski üyeler toplam ihracat oranı artışı %17,3 olurken yeni üye ülkelere (AB-10) yapılan ihracat artışı %17,3 olmuştur. Eski üyelere yapılan ihracat dolar bazında 1,8 milyar dolar yeni üyelere yapılan ise 806,6 milyon dolardır. AB ülkelerine gerçekleştirilen tekstil ihracatının sebebi bu ülkelerde ulaşılan yüksek büyüme yeteneğidir.

Türkiye 2007 yılının ilk 9 aylık döneminde diğer OECD ülke grubundaki en büyük pazarı olan ABD ye yaptığı ihracat %17,1 oranında artarak 167,9 milyon dolara ulaşmıştır. 2006 yılında düşüş yaşanan ABD pazarında 2007 yılında yakalanan artış iyi bir performans göstergesidir. ABD'nin tüm dünya tekstil pazarlarından ithalat yaptığı dikkate alındığında Türkiye'nin yaptığı ihracatın küçümsenmeyecek oranda olduğu görülmektedir. Diğer OECD ülkelerine bir önceki oranla kıyasla yapılan ihracat %16,5 oranında artışla 236,4 milyon dolar olarak gerçekleşmiştir.

2007 yılında yüksek oranda tekstil ihracatı yapılan ülkeler Diğer Avrupa Ülkeleri olarak bahsedilen ülkeler olmuştur. Bu grupta bulunan Sırbistan'a yapılan ihracat bir önceki döneme kıyasla %40,7 oranında artışla 77,1 milyon dolara ulaşmıştır. Aynı zamanda da Sırbistan'ın Avrupa ülkelerine tedarikçi konumunda bir ülke olduğu dikkate alındığında yapılan ihracatın boyutu iyice anlaşılmaktadır. Bu gruba yapılan ihracat artış oranları %2,5 ile %50 arasındadır. Sırbistan, Arnavutluk, Makedonya, KKTC ve Bosna-Hersek bu grubun başlıca üyeleridir.

#### **2.4.2.3. Ürün Gruplarına Göre Tekstil İhracatı**

2007 yılının ilk dokuz aylık döneminde fasıl bazında tekstil ürünlerinin ihracatı verilere göre değerlendirildiğinde tüm fasıllarda %4 ile %37,1 oranları arasında artışların olduğu görülmüştür. En çok ihraç edilen ürün 52 fasıl kapsamına giren pamuk ve pamuktan üretilmiş ürünler olmuştur. Pamuklu tekstil ürünlerinin ihracatı bir önceki yıla oranla %20,6 oranında artarak 1,2 milyar dolara ulaşmıştır. Örme fasıllarda ise geçen yıla oranla artış %37,1 olmuş ve 763,3 milyon dolar olarak gerçekleşmiştir. Sentetik ve suni filament iplikler ve dokuma kumaşların yer aldığı fasıl incelendiğinde

%22,9 oranında bir artışın sağlandığı ve 940,2 milyon dolarlık bir ihracatın gerçekleştirildiği görülmektedir

Pamuk elyafı, pamuklu iplikler ve pamuklu mensucatın yer aldığı fasıldan ihraç edilen ürünlerin çoğunluğu Almanya, İtalya ve Rusya Federasyonuna yapılmıştır. Bu fasıldan yapılan ihracat 174,1 milyar dolara ulaşmıştır. Tekstil ihracatının yer aldığı fasıldan ihracat en çok Rusya federasyonuna yapılmıştır. Sentetik ve suni filamentlerden iplik ve dokuma kumaşların yer aldığı fasıldan 131,9 milyon dolarlık ihracat yine Rusya Federasyonu'na yapılmıştır.2007 yılı verilerine göre Rusya Federasyonuna yapılan fasıl bazındaki ihracat tekstil ürünlerinde %31,7 oranında örme kumaşlarda ise %71,4 oranında artarak gerçekleşmiştir.

Almanya'ya yapılan ihracat pamuk mamullerinin yer aldığı fasıldan yapılmış dolar bazında 75,9 milyon dolara ulaşmıştır. Yine aynı ülkeye 54.fasıldan 66,3 milyon dolar 59.fasıldan 42,4 milyon dolar ve 55.fasıldan ise 41,9 milyon dolarlık ihracat yapılmıştır.

İhraç malları içinde en fazla yer alan ürün örme kumaşlar olmuştur. 2007 yılının ilk dokuz ayında 2006 yılına oranla en fazla ihracat örme kumaşlarda yapılarak tekstil ürünlerinde en üst seviyeye ulaşmıştır. Bir önceki yıla oranla %43,5 artarak 557,1 milyon dolara çıkmıştır.

2007 yılı verilerine göre en fazla ihraç edilen ürünleri pamuklu dokumalar, sentetik filamentlerden dokuma kumaşlar, ambalaj için torba ve çuvallar ile sentetik filament demetleri yer almaktadır. Yatak çarşafı, sentetik-suni filamentlerden iplikler, sentetik-suni devamsız liflerden iplikler, pamuk ipliği, tuvalet ve sentetik devamsız liflerden dokuma kumaşlar da fazla ihraç edilen ürünler arasındadır. En fazla ihraç edilen ürünlerin değer toplamından aldığı pay %75,4 olarak gerçekleşmiştir.

Ev Tekstili ihracatında artışın devam ettiği görülmektedir. 2007 yılının ilk dokuz aylık verilerine göre %8 oranında artarak 1,6 milyar dolara ulaşmıştır. Bu artış genel artış oranları ile kıyaslandığında düşük bir ivme olarak gerçekleştiği görülmektedir. Bu fasıldan ihraç edilen en fazla ürünleri havlular, tuvalet ve mutfak bezleri, yatak çarşafı, dokuma bornozlar ve diğer mefruşat eşyaları olarak sıralanmaktadır. Sıralanan bu mamullerin miktar bazında az değer bazında ise yüksek artışlar sağladığı görülmektedir.



Kapasite kullanımı ve yatırımlar açısından 2007 yılı incelendiğinde ilk 8 aylık verilere göre kapasite kullanım oranı tekstil sektöründe %82,9 konfeksiyon sektöründe ise %80,5 olmuştur. Kapasite kullanımında artış öncülüğü %4,1 oranıyla tekstil sektörüne aittir. Konfeksiyon ve imalat sanayinin kapasite kullanımındaki artış oranı ise %1,4 olmuştur.

Tekstil sektörünün performansına etki eden faktörler incelendiğinde pamuğun tüm sentetik ve suni ürünlere rağmen hala önemini koruduğu görülmektedir. Temel ve stratejik madde unvanını alan pamuğun maliyet içinde önemlim yere sahip olması değer payını artırmaktadır. Son yılın aşırı sıcak geçmesi üretimi olumsuz etkilerken üretilen yerdü ürünün ihtiyacı karşılamadığı görülmektedir. Yıllık üretimin 750.000 ton olması 1.500.000 ton olan ihtiyacı karşılayamaz hale geldiğinin kalan kısmının ithalatla karşılanmasına sebep olmuştur. 2007 yılı sonlarına doğru bu ihtiyacın 1.650.000 tona ulaşacağı tahmin edilmektedir. Sektörü etkileyen bir başka etken de pamuk fiyatlarındaki artıştır.

Dünya pamuk üretiminde görülen %1,6 oranındaki azalması buna karşın ihtiyacın %3,4 oranında artması dünya genelinde ki ihtiyacın 25,4 milyon tondan 26,7 milyon tona çıkması sektörü dünya çapında etkilemektedir.

Sektörün girdi fiyatları ve döviz kurları açısından pozisyonunu değerlendirme gerekirse maliyeti oluşturan hammadde fiyatlarının, işçilik ücretlerinin ve düşük döviz kurlarının çok etken olduğu görülmektedir. Asgari ücretlerdeki artışın yüksek enerji fiyatlarının, danışmanlık ve mühendislik hizmetlerinin de sektörün rekabet gücünü önemli ölçüde etkilediği görülmektedir. Uluslararası piyasalarda yaşanan fiyat enflasyonunun da rekabeti etkileyen bir başka etkidir.

Döviz kurlarında görülen düşüşlerin etkisi ile Türk tekstil ve konfeksiyon sektörü rekabette sıkıntı yaşamaktadır. TL'nin Dolar ve Euro karşısında aşırı değer kazanması AB ve ABD pazarlarında yapılacak rekabette sektörü olumsuz etkilemektedir. Euro'nun dolar karşısında değer kazanması da bir başka etken olmuştur.

Dolar ve Euro karşısında paraları değer kaybeden ülkeler rekabette rahatlık kazanırken Euro ve Dolar karşısında paraları değer kazanan ülkelerde tam tersi gerçekleşmiştir.

Çin parasının Euro karşısında değer kaybetmesi ve dolar karşısında değer kazanması Çin tekstil sektörünün AB pazarlarına daha fazla yöneleceği ve rekabeti hızlandıracağı beklenmektedir.

Türk tekstil ve konfeksiyon sektörünün performansını etkileyen başka faktörler de görülmektedir. Bunların başında sektör firmalarının mevzuatı bilmemeleri, gümrük uygulamalarından doğan sıkıntılar, dahilde işleme rejiminde görülen problemler, pazarları kendi içinde taşıdığı sorunlar, içte ve dışta oluşan siyasi ve ekonomik krizler, bölgeler savaşlar ve ambargolar olarak sıralanmaktadır.

## ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

### DENİZLİ'DE TEKSTİL SEKTÖRÜ, SORUNLARA ÖNERİLER VE VERGİ PLANLAMA YÖNTEMLERİ

Çalışmanın bu bölümünde sektör Denizli ili açısından incelenmiş, sektörün sorunlarına çözüm önerileri getirilmiş, vergi planlama yöntemleri sektör bazında örneklendirilmiştir.

#### 3.1. DENİZLİ'DE TEKSTİL SEKTÖRÜ

##### 3.1.1. Denizli Tekstili Tarihçesi

Denizli'de dokumacılık ilk olarak Romalılar devrinde görülmüş, Selçuklular ve Osmanlılar döneminde en ihtişamlı devrini yaşamıştır. 1071'de Anadolu'ya giren Selçuklular 1100 yıllarında Denizli'ye yerleşmişlerdir. Aynı dönemde gelişen ahilik terbiye ve eğitimi Denizli'de birçok iş kolunun gelişmesinde önemli rol oynamıştır<sup>133</sup>.

Dokumacılık il nüfusunun %40'ına yıllarca istihdam yaratarak Denizli'nin sanayi kenti olmasını sağlamış, diğer iş kollarının gelişmesinde de büyük rol oynamıştır. 1900-1923 yılları arasında Denizli her zamankinden daha fazla üretimde bulunmuş ve üretimin hemen hemen tamamını değerlendirmiştir. 1955'te il karayoluyla önce İzmir'e bağlanmış, 1958'lerde elektriğin bol miktarda gelmesi ile enerji kullanımının öğrenilmesi küçük sanayiye canlandırmaya başlamıştır. 1960'lı yıllarda I. Ve II. Sanayi Siteleri tamamlanmış, büyük sanayi için alt yapı hazırlanmıştır. Bu dönemde karayoluyla İstanbul ve tüm Anadolu'ya ulaşılmış, il nüfusu 70.000'e ulaşmıştır.

<sup>133</sup> "Denizli İlinin Tarihi Gelişimi", (2004) Ekonomik Yönü İle Denizli, Denizli Ticaret Odası Yayınları:31, s. 10

1970'li yıllarda birikmeye başlayan sermaye ile 70'in üzerinde anonim şirket kurulmuş, bu şirketlerin %60'ı çok kısa sürede temel atmış, birçoğu faaliyete geçirilmiştir. Bu süreçte organize sanayinin eksikliği hissedilmeye başlanmış, enerji sıkıntısı, iş kaybı, tesislerin dağınık bulunmasından doğan dayanışma eksikliği, alt yapı masraflarının çokluğu bazı yatırımlardan vazgeçilmesine neden olmuş, dört bir yana dağılmış bazı firmalar zorlanarak yok olmuştur. Aynı dönemde nüfus 200.000 civarına ulaşmıştır. 1980 başlarından itibaren ülke içinde karışıklıkların giderilmesi, ihracatın öğrenilmesi ve Organize Sanayi Sitesi'nin hızla inşa edilmesi, Denizli'deki orta ölçekli firmaları tahrik etmiş, büyük ölçekli firmaların kuruluşunu hızlandırmıştır.

2000'li yılların başında 600.000 civarında olan ve 2010 yılında 1.000.000 nüfusa sahip olması beklenen Denizli' de tekstil sektörü faaliyette öncü sektör konumuna gelmiştir. Havlu-bornoz üretiminde önemli bir yere gelen Denizli ihracatının %86'sını tekstil ve konfeksiyon sektörü oluşturmaktadır<sup>134</sup>. Tekstil ve konfeksiyon ihracatı alanında Denizli, ülkenin yıllık ihracatının %35'ini karşılar duruma gelmiştir. Tüm gelişmelere rağmen halen alt yapı yatırımlarında yetersiz kalınmıştır. Yüksek teknoloji, rekabet gücü yüksek, çevreye saygılı sanayileşme ve kalkınma sürecinin devam edebilmesi girişimcilerin gayretleri ile gerçekleşebilmiş, kamunun ise alt yapı yatırımlarını hızlandırması gerekmiştir.

Tekstil sanayii, yüksek istihdam hacmi ve aynı zamanda yarattığı katma değer büyüklüğü bakımından Denizli'nin önde gelen sanayii sektörü durumundadır. 1950'li yıllarda, Denizli yöresinde ev ve atölye tipi küçük sanayii şeklinde ham bez üretimi yapılmış, özel girişimcilik ve modern sanayi tesislerinin kurulması ile ilk tekstil tesisleri olan çırçır fabrikaları kurulmuştur. Daha sonra Denizli'de büyük tesisler olarak iplik fabrikalarının kurulması Denizli ve çevresinde çok yaygın olan, ev ve atölye tipindeki ham bez dokuyan küçük sanayiinin iplik ihtiyacının karşılaması yönünde oluşmuştur.

Teknolojik bakımdan zamanla gelişme gösteren dokuma sanayii sektöründe modern tezgahların yer almasıyla beraber, ev ve atölye tipi üretimden fabrika türü üretime geçilmiş, böylece dokuma sanayiinde tesis sayısı hızla artmıştır.

Özellikle son yıllarda konfeksiyon ihracatının devletçe teşvik edilmesiyle birlikte, Denizli dokuma sanayii konfeksiyon üretimine de yönelmiş, bir taraftan

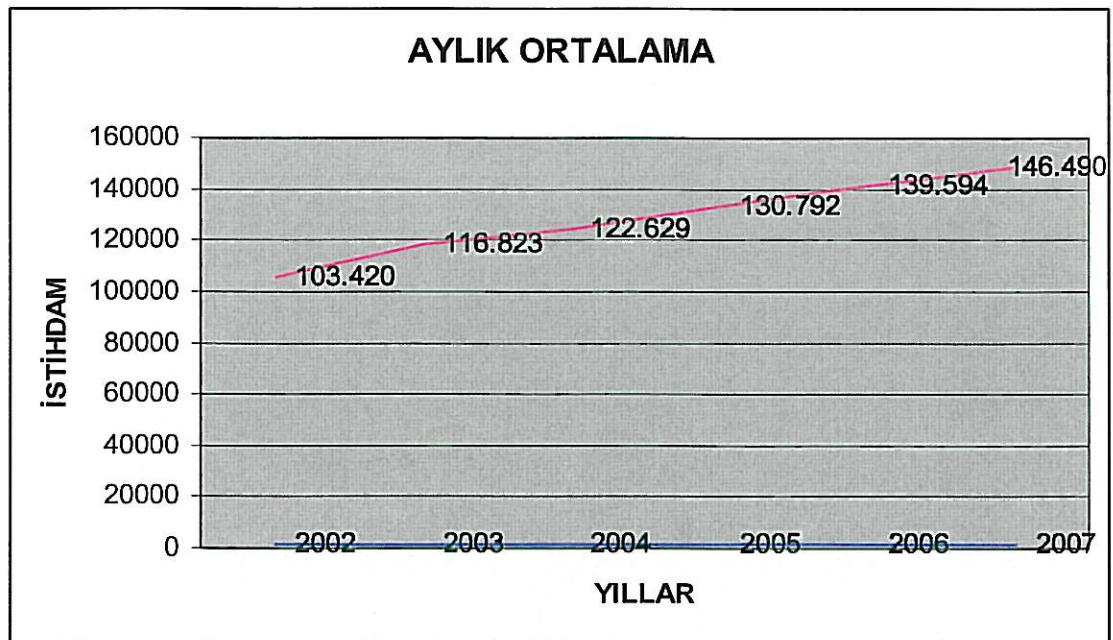
<sup>134</sup> "Ekonomik Açından Tarihi Gelişim" (2004) Ekonomik Yönü İle Denizli, Denizli Ticaret Odası Yayınları:31, s.14

yalnızca konfeksiyon üretimi yeni fabrikalar kurulurken bunların peşi sıra iplik ve dokuma fabrikaları da yenileme yatırımlarına hız vermişlerdir.

### 3.1.2. İstihdam Potansiyeli

Denizli ilinde işgücüne katılma oranı 1980-2000 döneminde artışlar ve azalışlar göstermiştir. Erkek nüfusun işgücüne katılım oranı, kadın nüfusun işgücüne katılım oranından daha yüksek seyretmiştir. Son beş yılda kadın nüfusun işgücüne katılım oranının artması ve erkek nüfusun işgücüne katılma oranının azalması sonucu iki cinsiyetin işgücüne katılma oranları arasındaki fark azalmıştır. Denizli ili sigortalı işçi istihdamı 2007 Temmuz ayında 147.512 olarak gerçekleşmiş, 2007 yılı ilk 8 aylık ortalamaya bakıldığında ise bu rakam 146.490 kişi olarak belirlenmiştir.

Grafik 3.1: Denizli İli Aylık Ortalama İstihdam Grafiği



Kaynak : “Denizli İli İstihdam Verileri” Raporu, Necdet Özer, Denizli Ticaret Odası Başkanı, s.4

Denizli ili Ocak 2007-Temmuz 2007 dönemi ihracat rakamları bir önceki yılın aynı dönemlerine oranla %25,2 oranında artmış, ithalat rakamlarında ise yine aynı döneme kıyasla %41,2’lik bir artış meydana gelmiştir. İle ait dış ticaret rakamları Türkiye’nin genel durumu ile kıyaslandığında, aynı dönemde ihracat artış oranı %24,3 olarak artmış olduğu, ithalat artış oranının ise %18,6 olduğu belirlenmiştir. İthalatın

giderek ihracatı yakaladığı bu dönemde yeni yatırımlar için yatırım ve istihdam teşvikleri verilmelidir.

Tablo 3.1: Denizli İline Verilen Teşvik Belgeleri Yıllık Değişimi (Hazine Müsteşarlığı ve DSO tarafından düzenlenen)

	Belge Sayısı	Yatırım Tutarı (milyon TL/YTL)	Döviz Kullanımı (1000 usd)	İstihdam (kişi)
2001	59	95.171.637	59.263	2.807
2002	102	440.481.621	131.125	4.468
2001-2002 değişim	73%	363%	121%	59%
2003	141	353.913.808	143.704	6.130
2002-2003 değişim	38%	-20 %	10%	37%
2004	116	233.283.700	107.755	3.393
2003-2004 değişim	-18%	-34%	-25%	-45%
2005	85	226.074.515	82.960	1.939
2004-2005 değişim	-27%	-3%	-23%	-43%
2006	78	305.551.842	91.842	1.733
2005-2006 değişim	-8%	35%	11%	-11%
2006 (Ocak-Eylül)	70	275.466.371	82.091	1.541
2007	52	266.098.130	81.742	1.781
2006-2007 değişim	-26%	-3%	%0	16%

Kaynak: Hazine Müs., DSO, <http://www.denizliso.tobb.org.tr/duyurular/y2.pdf>

Tablo 3.1 : Denizli Toplam, Denizli Tekstil Sektörü ve Türkiye Toplamında SSK'lı Kadın Erkek İşçi Dağılımı

	Temmuz 07						Aralık 06					
	Kadın			Erkek			Kadın			Erkek		
	Sayı	Pay %		Sayı	Pay %	Toplam	Sayı	Pay %		Sayı	Pay %	Toplam
Denizli Tekstil Sektörü	24.478	48,13		26.379	51,87	50.857	26.284	49,14		27.201	50,86	53.485
Denizli Toplam	41.644	28,73		103.317	71,27	144.961	46.984	30,93		104.942	69,07	151.926
Tekstil Sektörünün Toplama Oranı	58,78%			25,53%		35,08%	55,94%			25,92%		35,20%
Türkiye Toplamı	1.767.851	21,08		6.619.557	78,92	8.387.408	1.879.841	22,77		6.374.258	77,23	8.254.099

Kaynak : SSK İl Müd. SSK Genel Müdürlüğü 2007 Kayıtları, <http://www.denizliso.tobb.org.tr/duyurular/i9.pdf>

Denizli sanayiinin ve uluslararası ticaretin öncüsü tekstildir. İlde çalışır durumdaki dokuma tezgahı sayısının 25.000 - 30.000, dokunan iplik miktarının 1000 ton/gün olduğu hesaplanmaktadır. Halen Denizli Organize Sanayii Bölgesi'nde bulunan 77 tekstil işletmesinde 14.600 dolayında işçi çalışmaktadır. Denizli'deki toplam 550 tekstil işletmesinde çalışan işçi sayısı da resmi olmayan kayıtlara göre 35.000 dolayındadır.

### 3.1.3. Finansal Durum

Denizli'nin tekstil alanında gerçekleştirdiği büyük sanayileşme atılımlarında kullandığı kaynaklar; kredi ve diğer yatırım teşvikleri olmaktan çok kazançların rasyonel bir şekilde değerlendirilmesi ile elde edilen kendi finansal kaynaklarıdır. Ege Bölgesi'nde İzmir ve Manisa'nın ekonomik yığılma avantajına karşın Denizli'nin bir sanayi merkezi olarak gelişmesi şaşırtıcı bir olgu olmuştur. Devlet Planlama Teşkilatınca, bu gelişme olağandışı olarak değerlendirilmiş ve ülkenin geri kalmış yörelerinin gelişiminde model olarak önerilmiştir. Denizli ve yakın çevresinin coğrafi konumu, Denizli'yi yörenin çekim merkezi haline dönüştürmüş, bölgede ticari etkinlikleri de geliştirmiştir. Dokumacılık üzerine gelişen ticari etkinliklerin sonucunda elde edilen birikimler devlet teşvikleriyle desteklenmiş ve günümüzdeki Denizli sanayinin temeli atılmıştır. Ancak bu teşvikler 2007-2008 dönemleri içerisinde yeterli düzeyde verilmemiş, üreticiler bölgesel ve sektörel teşviklerinden faydalanmak üzere Uşak iline yönelmişlerdir. Yine üreticilerin bir kısmı maliyetleri minimum düzeye çekmek için kaliteli pamuk ve işçilik maliyetlerinin en az olduğu ülkelerden birisi olan Mısır'da yatırım girişiminde bulunmuşlardır.

Sektör çırçır, iplik, dokuma, konfeksiyon, boya, apre, baskı ve tekstil terbiye sanayii olmak üzere alt sektörlerce beslenmekte, üretim seyri bu aşamalardan geçerek gerçekleştirilmektedir.

### 3.1.4. İhracat Potansiyeli

Denizli ilinden yapılan tekstil ve konfeksiyon ihracatı Denizli Ticaret Odası verilerine göre, 1997 yılı itibariyle 445 milyon dolar olmakla birlikte, Denizli haricindeki gümrüklerden yapılan Denizli orjinli mal ihracatının çeşitli kaynaklara göre, 1 milyar dolar civarında olduğu bilinmektedir.



Denizli Sanayii Odası verilerine göre, organize sanayiindeki faal 120 fabrikanın 93 tanesi tekstil ve konfeksiyon sektöründe, 27 tanesi de diğer sektörlerde faaliyet göstermektedir. Organize Sanayiiinde 50 ve üzerinde işçi çalıştıran 77 tekstil kuruluşu bulunurken 50'nin altında işçi çalıştıran 17 tekstil kuruluşu bulunmaktadır. Ticaret odası verilerine göre 50 ve üzerinde işçi çalıştıran işyerlerinin sektörlere göre dağılımı şöyledir: Tekstil sektörü, 14.600 kişi ile %62.26lık bir payı, tekstil dışındaki diğer sektörleri ise, 7.886 kişi ile %37.26'lık payı bulunmaktadır.

Türk ekonomisinin 1980 yıllarından itibaren dışarı açılmasında ve ihracata dayalı bir politika izlemesindeki en büyük pay şüphesiz tekstil sektörüne aittir. İşgücü, hammadde kaynaklarının niteliği ve bolluğu, dışsatum pazarlarına olan yakınlık ve AB'nin ayrıcalıklı ticaret ortağı gibi nedenler tekstil ve konfeksiyon sektörünün ülke ekonomisine sağladığı katma değer bakımından lider konumuna getirmiştir.

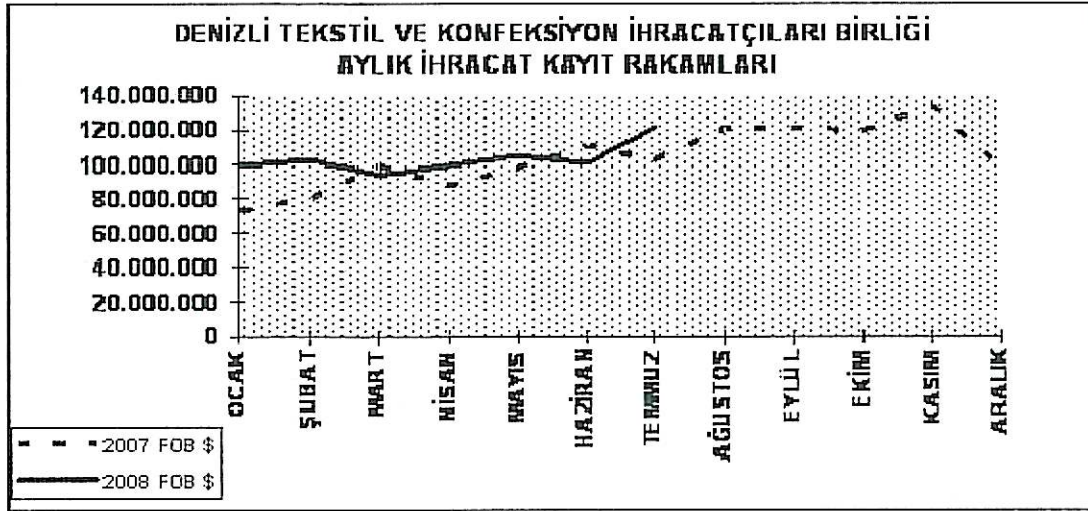
Milli Ekonomiye katkısı son derece fazla olan tekstil sektörünün giderek gelişmesi önündeki çeşitli sorun ve engellerin kaldırılmasına birtakım çözüm önerilerinin geliştirilmesine yönelik çalışmalar yapılmalı, düşük maliyetli enerji ve hammadde, verimli ve eğitilmiş işçi sağlanması ve vergi indirimleri, resim ve harç istisnaları gibi çözümler getirilmelidir.

Denizli Tekstil ve Konfeksiyon İhracatçıları Birliği'nin Temmuz 2008 değerlendirme raporu incelendiğinde sektör 2007 yılının aynı ayına göre %11,59'luk bir artış ile 724.020.028 usd'lik ihracat rakamına ulaşmıştır.

Ocak-Temmuz 2008 dönemi ihracat rakamlarının ilk 5 ülkeye göre dağılımı ise şu şekildedir:

Almanya	175.675.000 usd
A.B.D.	80.045.000 usd
İngiltere	77.116.000 usd
Fransa	65.840.000 usd
İtalya	55.304.000 usd

Grafik 3.2: Denizli Tekstil ve Konfeksiyon İhracatçıları Birliği Aylık İhracat Kayıt Rakamları



Denizli Tekstil ve Konfeksiyon İhracatçıları Birliği aylık ihracat kayıt rakamları incelendiğinde 2007 yılı Ocak- Temmuz ayı ihracat kaydının 648.871.000 usd olduğu, 2008 yılı aynı döneminde bu oranın 724.020.000 usd olduğu belirlenmiştir.

Tablo 3.3. Denizli Tekstil ve Konfeksiyon İhracatçıları Birliği Mal Gruplarına Göre İhracat Kayıt Rakamları (X 1.000 ABD Doları)

	OCAK - TEMMUZ			DEĞİŞİM %
	2006	2007	2008	2007 / 2008
BORNOZ –SABAHLIK	100.949	104.134	106.865	2,62
HAVLU	233.410	245.253	279.247	13,86
ÇARŞAF -NEVRESİM	68.531	104.276	116.050	11,29
PİJAMA -GECELİK	7.081	11.592	12.610	8,78
BAY İÇ GİYİM	9.462	3.652	2.637	-27,79
BAYAN İÇ GİYİM	3.991	2.886	3.742	29,66
BAY DIŞ GİYİM	9.972	7.798	11.502	47,50
BAYAN DIŞ GİYİM	30.615	50.761	45.385	-10,59
PAM.DOK.KUMAŞ	29.428	35.352	34.829	-1,48
PAM.ORME KUMAŞ	1.598	3.507	5.538	57,91
DÖŞEMELİK-PERDELİK KUMAŞ	730	1.084	2.219	104,70
PAMUK İPLİĞİ	5.343	3.114	1.866	-40,08
ÇORAP	5.002	3.961	5.425	36,96
PASPAS	5.036	6.522	10.506	61,09
DİĞER TEKS.KONF.ÜRÜNLERİ	57.405	63.424	78.214	23,32
TEKSTİL KONF. TOPLAMI	568.553	647.316	716.635	10,71
MADENCİLİK ÜRÜNLERİ	0	0	4.974	.
KOMBİNE	1.297	1.532	2.411	57,38
TOPLAM	569.850	648.848	724.020	11,59

Kaynak : <http://www.denizliso.tobb.org.tr/duyurular/d3.pdf>

### 3.2. KDV İNDİRİMİ UYGULAMASI

#### 3.2.1. Tekstilde KDV İndiriminin Sektöre Etkileri

8 Mart 2006 tarihinde yayımlanan 2006/10138 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile bazı tekstil ve konfeksiyon ürünlerinde KDV %18'den %8'e indirilmiştir. Sektörün özellikle katma değeri düşük ürünlerde rekabet şansının azalması, Türkiye'de uygulanan

ekonomik programın temel çıpalarından biri olan değerli Türk Lirası faktörü ile birleşince, sıkıntıya giren sektörün artan baskısı hükümeti bu yönde bir karar almaya zorlamıştır. Tekstil sektörü temsilcileri, sektörün iyi durumda olmadığı gerekçesi ile acil olarak birtakım önlemler alınmasını talep etmiş, söz konusu şikâyetleri şu şekilde sıralamışlardır:

- Döviz kurunun ihracat üzerindeki olumsuz etkileri,
- Uzak doğu mallarının ve taklit ürünlerin kontrol altına alınması,
- Kredili hammadde alımındaki Kaynak Kullanımını Destekleme Fonu (KKDF) oranının yüksekliği,
- Nakliye-Navlun konusundaki sorunlar,
- KDV iadelerinde süre ve bürokrasi fazlalığı,
- Fuar teşvikleri,
- İşletme kredilerinin alımındaki zorluklar ve faiz oranları,
- Enerji fiyatlarının yüksek olması,
- İstihdam maliyetlerinin yüksek olması,
- Sektörde orta ve uzun vadeli stratejilerin belirlenememesi,
- Kayıtdışı ekonominin ve kayıtdışı istihdamın kayıt altına alınamaması nedeniyle oluşan haksız rekabet ortamı.

Karar tekstil ve konfeksiyon ihracı dolayısıyla alınan KDV iadesini düşürücü etki yaratmıştır. Ancak üçte ikisinin peşinen tahsil edildiği fason işlerden alınan KDV oranının %8'e çekilmemesi KDV gelirlerindeki düşmeyi minimuma indirmiştir.

İlgili madde gereği KDV indirimi yapılacak olan ürünler şu şekilde sıralanmıştır:

- İplikler ve iplik imali için hazırlanan her nevi filamentler, lifler, vb. (Pamuktan, yünden, tiftikten, hayvan kıllarından, ipekten, sentetikten, suni maddelerden, dokumaya elverişli her nevi maddelerden veya bunların karışımlarından elde edilenler),
- Pamuklu, yünlü, ipekli, sentetik, suni veya bunların karışımlarından örme dahil her nevi mensucat (pamuk, keten, ipek, sentetik, suni, kauçuk iplik, lif ve benzerleriyle, hayvan kıllarıyla, dokumaya elverişli maddelerle veya bunların karışımları ile birlikte,

el tezgahlarında veya diğer şekillerde dokunsun dokunmasın, ağartılmış, boyanmış, baskılı vb. şekillerde olsun olmasın), emdirilmiş, sıvanmış, kaplanmış veya lamine edilmiş dokumaya elverişli mensucat, dokunmamış mensucat, vatka, keçe ile her nevi dantela, kordela, kordon ve işlemler,

- Söz konusu mensucatlar ile vatka, keçe ve dantela, kordela, kordon ve işlemlerden mamul, iç ve dış giyim eşyası (şapka, kravat, kaşkol, kemer, çorap, eldiven vb. dahil), havlu, bornoz, perde, çarşaf, yastık, yorgan, battaniye, uyku tulumu, her türlü kılıf ve örtüler ile bunların benzeri ev tekstil ürünleri (taşıtlarda kullanılanlar dahil) (yataklar hariç),

- İşlenmiş post, deri ve köseleler ile bunların taklitleri ve bunlardan mamul giyim eşyası (şapka, kemer, kravat, eldiven ve benzerleri dahil),

- Her nevi maddeden mamul ayakkabı, terlik, çizme ve benzerleri,

- Her nevi maddeden mamul çanta, bavul, valiz ve benzerleri,

- Halılar ve diğer dokumaya elverişli maddelerden yer kaplamaları

Yukarıdaki listede görüleceği üzere tekstil ve konfeksiyon sektöründe en önemli girdi kalemlerini oluşturan düğme, fermuar, aksesuar, fason dokuma, kasar, boya, baskı, nakış, işleme, ilik, düğme ve dikiş işleri hala % 18 oranına tabidir. Sadece kumaş ve iplik alımları % 8 oranına tabidir. İlgili düzenlemeye ilişkin tam sirkü metni Ek-1 de verilmiştir.

### 3.2.2. KDV İndirimin Olumsuz Etkileri

Getirilen indirimin olumlu yanları olduğu kadar üretici açısından olumsuz yanları da mevcuttur.

1. Kumaş ve iplik imalatçısının mamul maliyetini oluşturan kalemlerinde sadece iplik alımlarının KDV'si indirilmiş, diğer üretim aşamasındaki maliyetlerde KDV oranı yine %18 de kalmıştır. Bu durum kumaş ve iplik maliyetinde çok fazla bir değişikliğe sebep olmamıştır.

2. İthalatçının yüzü gülmüş, %18 KDV ödeyerek getirdiği ipliği artık %8 KDV ile getirmiştir. Buda ithalatın artması anlamına gelmektedir. İthalatın artması beraberinde cari açık gibi bir sürü problemi de getirecektir.

3. İhracatçı ihracat ettiği kumaş yada iplikten aldığı %18 KDV iadesini artık %8 olarak alacak, imalatçı kendi üretim ihraç ettiğinde ise bu oran daha da düşecektir.

4. Tekstil sektörü kayıt dışı ekonominin çok fazla yer aldığı bir sektördür. Bu sektördeki ara hizmet firmalarını ve ara işçilerin KDV'si düşürülmediği sürece bu kayıt dışılık devam edecektir. Haliyle sektörde uygulanan KDV indiriminin sektörün tüm alt ve üst katmanlarına uygulanması gerekmektedir.

5. Sektörde ki kumaş ve iplik satıcıları ellerinde olmayan ama kayıtlarında gözükten mamul ve hammaddeleri %8 oranla daha kolay ellerinden çıkarabileceklerdir.

6. Kumaş ve iplik imalatçıları %18'le oluşturdukları maliyeti %8'le satacakları için aradaki farkı devletten KDV iadesi olarak alacaklar, bu durumda devlete bir yük oluşturacaktır.

Oluşan bu olumsuz koşullar tekstilcileri memnun etmemiştir. Üreticiler aynı indirim sektörün en önemli maliyetlerini oluşturan enerji ve işgücü alanlarında da beklemişler ancak gerekli düzenlemeler yapılmamıştır.

İlgili kanun ile 9.3.2006 tarihinden itibaren ilgili ürün gruplarında %8 KDV uygulanmış, bu tarihten önce sevk edilerek teslim edilmiş bulunan malların 9.3.2006 tarihinden itibaren faturaya bağlanması halinde faturalar üzerinde %18 KDV hesaplanmıştır. Eski oran üzerinden satılmış veya satın alınmış malların 9.3.2006 tarihinden sonra iade edilmesi halinde düzenlenecek iade faturasında da yine eski oran uygulanmıştır.

Mükelleflerin indirim yoluyla gideremedikleri KDV'yi iade alma hakları mevcuttur. Bu iade yıllık bazda yapılmakta olduğundan 9.3.2006 tarihinden itibaren ilgili ürünleri satan ve %8 oranında KDV hesaplayan işletmelerin bu teslimleri nedeniyle yüklenip indirim yoluyla gideremedikleri KDV'yi yıllık bazda iade alma

imkânları bulunmaktadır<sup>135</sup>. İlgili kararı iç piyasada satılan ve dışarıya ihraç edilen ürünler yönünden ayrı ayrı değerlendirmek gerekmektedir. İç piyasada satılan tekstil ve konfeksiyon ürünleri açısından KDV tahsilatı düşmüştür. Bu düşüşü azaltmak için kayıtdışılığın önüne geçilmeye çalışılmış, aksesuar ve fason işlerdeki KDV oranının %18'de kalması nedeniyle sektörde indirilemeyen KDV yükü oluşmuş, bu yük yıllık KDV iadesi sistemi ile giderilmeye çalışılmıştır. İlgili kararın uygulamaya konulması ile ihracatçı KDV yükünü nasıl gidereceğini düşünmeye başlamıştır. Aksesuar ve fason tekstil-konfeksiyon işlerindeki KDV'nin %18 olarak kalması nedeniyle, ihracatçının KDV yükünü mahsup ile veya iç piyasa satışlarından tahsil edeceği KDV'den indirim yoluyla gidermesi mümkün olmamıştır. Çünkü özellikle konfeksiyon sektöründe fason imalat çok yaygındır. Maliyetlerin %40-50'lik kısmını %8 KDV'li kumaş ve KDV'ye tabi olmayan işçilik girdilerinin toplamından oluştuğu, kalan girdi kalemlerinin ise %18 KDV'li olması nedeniyle konfeksiyon sektörünün üzerindeki KDV yükü 10-14 puan arasında gerçekleşmiştir. Bu durumda artık konfeksiyon ihracatçıları Sektörel Dış Ticaret Şirketleri (SDŞ) ve Dış Ticaret Sermaye Şirketleri (DTSS) ile çözdüğü KDV iadesi problemlerini artık tam olarak çözememiştir. Faydasından çok zararı olan bu tedbirin en azından bir nebze yararlı olabilmesi için fason tekstil ve konfeksiyon işlerindeki KDV oranı da %8'e düşürülmeli ve KDV kanununun 29. maddesindeki indirimli oranlı teslimlere ilişkin yıllık KDV iadesi kanun maddesindeki düzenlemeye uygun olarak aylık mahsup sistemine dönüşmesi ve mahsupların 84 nolu KDV Genel Tebliğindeki esaslara göre gerçekleştirilmesinin uygun olacağı belirlenmiştir.

### 3.2.3. KDV İndirimine İlave Uygulamalar

Türkiye'deki en büyük sorun işsizliktir. Tekstil sektörü istihdam yaratma kabiliyeti yüksek hem de ülkeye döviz kazandırma potansiyeli yüksek bir sektör niteliğinde olması sektöre verilecek olan teşviklerin artırılması gerekliliğini vurgulamaktadır. Tekstil ihracatçıları üzerinde istihdamdan kaynaklanan vergi ve sosyal güvenlik yükünün aşırılığı bir yük oluşturmakta, ilgili teşvikler ve yasal düzenlemeler ile bu sorununda çözülmesi gerekmektedir. Ayrıca bir diğer sorun da 2006/10138 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile tekstil sektöründe yapılan KDV oranı indirimlerinin boya-baskı ve türevlerine yansıtılmamış olması sorunudur. Boya, baskı ve türevlerinin sektör içindeki payı %30'ları bulmakta bu durumda üretici üzerinde önemli bir yük

<sup>135</sup> KOYUNCU Mesut, *Tekstil Ürünlerinde KDV İndirimi ve Bu İndirimin Etkileri*, 13.03.2006 Dünya Gazetesi.

oluşturmaktadır. Ayrıca kıdem tazminatı uygulamasının da yeniden yapılandırılması gerekmektedir. Bu durumda mevcut işsizlik fonunda biriken kaynağın %50'sinin kıdem tazminatı fonu olarak ayrılması, işsizlik fonuna katkı için brüt ücret üzerinden işverenden kesilen %2'lik payın %1'e indirilmesi, işsizlik fonu için işveren ve işçiden kesilen payların %50sinin işsizlik fonuna %50sinin ise kıdem tazminatı fonuna aktarılması, işçiye verilecek kıdem tazminatının çalıştığı her işyerinden ayrılmasını müteakip değil emeklilik hakkını elde ettiğinde toplu olarak verilmesi gibi uygulamaların hayata geçirilmesi işveren üzerindeki tazminattan kaynaklanan yükü azaltacağı vurgulanmıştır.

İlgili düzenleme ile konfeksiyon üreticisi ipliği aldığı %8 KDV ödeyeceği, fason olarak dokuttuğunda % 18 KDV ödeyeceği, dokunmuş kumaş aldığı tamami için % 8 KDV ödeyeceği, bu kumaşı boyahaneye gönderdiğinde % 18 KDV ödeyeceği ama boyalı kumaş alırsa yine tamamına %8 KDV ödeyeceği, imal ettiği gömleğin üzerine hazır işleme alıp dikerse bu işleme için %8 KDV ödeyeceği, ancak işlemeyi doğrudan gömleğin üzerine yaptırırsa %18 KDV ödeyeceği düzenlemedeki çarpıklığı yansıtmaktadır.

Sektörün üzerindeki maliyet ve kur baskısı ile KDV oranının düşürülmesi kararı, sıkıntıyı daha da artırmıştır. Sektörde sadece ihracatçıya yapılmakta olan KDV iadeleri artık sektörün geniş bir kısmına da uygulanmaya başlanmıştır. Kayıt dışılığın önlenmesi ve iç piyasanın canlanmasını sağlamak için alınması gereken en doğru karar genel KDV oranının % 6 ile 10 arasında bir oranda tespit edip tüm sektörler ve mallar için tespit edilen bu oranı uygulamanın gerekliliği yine önemini vurgulamıştır. Farklı KDV oranları hem uygulamayı, hem de denetimi zorlaştırmış ya piyasaları kayıt dışına itmiş, ya da sahte veya muhteva itibarı ile yanıltıcı belge kullanımına zemin hazırlamıştır.

KDV sisteminin işleyişini ve bütünlüğünü bozacağından, faydasından çok zararı olan bu indirimin yararlı olabilmesi için, dışarıya yaptırılan kasar, boya, emprime ile fason örme, dokuma, dikiş, nakış, işleme, baskı, yıkama, taşlama, ağartma ütü-paket-ambalaj işlerindeki KDV oranı da % 8'e düşürülmeli, KDV Kanununun 29'ncü maddesindeki indirimli oranlı teslimlere ilişkin KDV iadesi aylık mahsup ve iade sistemine dönüştürülerek, 84 nolu KDV Genel Tebliğindeki esaslar çerçevesinde gerçekleştirilmelidir. Ancak sorunun asıl çözümü KDV oranının düşük olarak tespit edilmesi ve tüm mal ve hizmetlere tek oranın uygulanmasıdır.



### 3.3. VERGİ PLANLAMA YÖNTEMLERİ

#### 3.3.1. Vergi Usul Kanunu'na Göre Vergi Planlaması Yöntemleri

Vergi Usul Kanunu'na (VUK) göre vergi planlaması yöntemleri şu şekilde sıralanmaktadır:

- LIFO<sup>136</sup> yönteminin vergisel avantajlarından yararlanmak,
- Normal usulde amortisman ayırmak,
- Azalan bakiyeler usulünde amortisman ayırmak,
- Fevkalade ve teknik amortisman ayırmak,
- Azalan bakiyeler usulüne göre amortisman ayırırken normal usule geçmek,
- VUK'un 313. maddesinde belirtilen şartları taşıyan ancak tutarı düşük olduğu için gider yazılabilecek kıymetleri de amortisman tabi tutmak,
- Amortisman oranını düşük tutmak,
- Amortisman oranını azami hadlerde tutmak,
- Değersiz alacak yazmak,
- Şüpheli alacak karşılığı ayırmak,
- Hasılat yazılmayan ve tahsil edilemeyen ticari alacağı değersiz alacak yoluyla zarar yazmak,
- Yatırımın maliyetine ilave edilmesi yada gider yazılması konusunda ihtiyarilik tanınan giderleri gider yazmamak ve ilgili varlığın maliyetine ilave etmek,
- Dönem sonunda taşıt alımında binek otomobil yerine arazi taşıtı (Jeep) satın almak,
- Alacak senetlerini reeskonta tabi tutmak,
- Alacak senetleri reeskontunun fazla olduğu dönemlerde senetleri reeskonta tabi tutmak,
- Senetlerin reeskontu uygulamasında verilen vadeli çeklerin reeskonta tabi tutulamamasının yaratacağı sonuçlar,
- Duran varlık satışından oluşan karı pasifte tutabilmek için satılan iktisadi kıymetin yenilenmesi için karar almak ve teşebbüse geçmek,

<sup>136</sup> Lifo: "last in first out" son giren ilk çıkar yöntemi

- İtfa süresi dolan amortismanına tabi iktisadi kıymetlerin satılıp yerine yeni varlıkların alınması,
- Yeniden değerlemeden ve bu değerlemenin vergisel avantajından yararlanmak,
- Özel maliyet bedeline konu harcamalar yapmak,
- Özel maliyet bedellerini yeniden değerlemeye tabi tutmak,
- Bina inşa edileceği zaman başkasına ait arsa üzerine bina inşa etmek ve itfa işlemi de binayı özel maliyet bedeli olarak yeniden değerlendirildikten sonra yapmak,
- Yabancı kaynak ile duran varlık alımında dönem sonuna yakın tarihlerde yabancı kaynak kullanmak,
- Yurtdışından mal ithalatında akreditif açılma süresi ile malın stoklara giriş tarihi arasındaki süreyi kısa veya uzun tutmak,
- Yurtdışından mal ithalatlarında fiktif depo kullanmak,
- İlk tesis ve taazzuv giderlerini aktifleştirmek veya gider yazmak,
- Değeri düşen mallar için karşılık ayırmak,
- Borçlunun, alınmasından vazgeçilen alacağı 3 yıl süreyle pasifte bekletme imkanı,
- Maliyete atılması yada gider yazılması ihtiyari olan giderlerin maliyete atılması veya gider yazılması seçeneği,
- Gayrimenkullerin mütemmim cüz'ü ve teferruatı mahiyetinde olup müstakilen amortismanına tabi tutulan iktisadi kıymetlerin yeni değerleri üzerinden amortismanına tabi tutulması

Vergi Usul Kanunu'na göre vergi planlaması yöntemlerinden çalışmanın konusunu oluşturan tekstil sektörünün yaygın olarak kullandığı yöntem “duran varlık satışından doğan karı pasifte tutabilmek için satılan iktisadi kıymetin yenilenmesi için karar almak ve teşebbüse geçme” ve “ itfa süresi dolan amortismanına tabi iktisadi kıymetlerin satılıp yerine yeni varlıklar alınması” yöntemleridir.

Her iki yöntemde temelinde aynı yöntemi kapsamaktadır. VUK'un 313. maddesine göre amortismanına tabi bir iktisadi kıymet için amortisman ayrılabilmesi için bu kıymetin bedelinin tamamen itfa edilmemiş olması gerekmektedir. Bedelinin tamamının itfa edilen iktisadi kıymetler için artık amortisman gideri hesaplanması mümkün değildir. Bu sebeple aktifinde yer alan varlıkların bedelinin tamamını

amortisman yolu ile itfa etmiş bir işletmenin daha fazla mali kar elde edeceği ve bunun sonucunda daha fazla vergi ödeyeceği tabiidir.

Öte yandan amortisman tabi malların satılması sonrasında oluşan kar belirli kıstaslar çerçevesinde yenileme fonuna alınmakta ve 3 yıl boyunca vergilenmemektedir. Elde edilen karın aynı türde yeni iktisadi kıymet alımı sebebiyle oluşacak amortismanlara mahsup edilmesi gerekmektedir. Yeni alınan iktisadi kıymet için ise normal ve azalan bakiyeler usulüne göre amortisman ayırmak mümkün olmaktadır. Amortisman oranları ile ilgili düzenleme 333 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği Ek-1 başlığı ile EK-2 de yer almaktadır.

Aktiflerine kayıtlı olup tamamen itfa edilen iktisadi kıymetlerini yenilemek isteyen işletmelerin bu iktisadi kıymetlerini satmaları durumunda oluşacak karı yenileme fonuna almaları ve aynı türde yeni iktisadi kıymet alındığında yenileme fonunda bulunan bu tutarı bu kıymetlerin amortismanına mahsup etmeleri gerekmektedir. Fonun tamamının mahsup edilmesinden sonra ayrılacak amortisman tutarları ise ilgili yılın kurum kazancından indirim konusu yapılacaktır. Bu şekilde hem itfa süresi dolan iktisadi kıymetleri yenilemek ve kurum kazancının daha optimal düzeylerde tespit edilmesi de mümkün olacaktır.

### 3.3.2. Gelir Vergisi Kanunu'na Göre Vergi Planlaması Yöntemleri

VUK'a göre vergi planlaması yöntemlerinin sıralanmasından sonra Gelir Vergisi Kanunu'na göre vergi planlaması yöntemleri şu şekilde sıralanmaktadır:

- Yatırım indirimi müesseselerinden faydalanmak,
- Teşvik belgesi olmayan yatırımlarda yatırım indiriminden faydalanacak teşvik belgesiz yatırımlar yapmak,
- Öngörülen yatırım indiriminden faydalanmak,
- Yatırım indirimini endekslemeye tabi tutmak,
- Yatırım yapılacağı zaman şahıs ortaklıkları kurarak yatırım yapmak ve böylece yatırım indirimi stopajı ödememek,
- Yatırım yapmadan geçici vergi dönemlerinde de yatırım indiriminden yararlanmak için bir önceki yıl kurumlar vergisi beyannamesinde öngörülen yatırım indirimini mutlaka göstermek,

- Yatırım indiriminde %10'a kadar yanılma imkanının kullanılması,
- %200 oranlı yatırım indiriminden faydalanmak için büyük tutarlı yatırımlar yapmak,
- Serbest bölgelerde yatırım yapmak,
- Dönem sonunda oluşan karı dağıtmama kararı almak,
- Yeniden değerlendirme ve LİFO yönteminin avantajından yararlanmak ve finansman gider kısıtlaması uygulamak,
- Finansman gider kısıtlamasına tabi olmamak için yeniden değerlendirme ve LİFO'nun avantajlarından yararlanmak,
- Hem imalat hem de ticari faaliyeti olan işletmelerin yabancı kaynakları sadece imalat faaliyetinde kullanması,
- İşçilere yemek verilmesinde istisna haddi aşıyorsa yemeğin işyerinde yenilmesi imkanını tesis etmek,
- Maliyet bedeli artırımından yararlanmak,
- Kurumlar vergisi dışındaki mükelleflerin hesap dönemi içinde işletmenin parasını kullanması,
- Götürü gider indirimi uygulamasından yararlanmak,
- Ar-Ge harcamaları yapmak ve Ar-Ge vergi erteleme imkanından yararlanmak,
- Gayrimenkul alıp kiraya verilmesi işleminde eşlerin ortaklaşa gayrimenkul alması,
- İlgili dönemde zarar edilse dahi istisna kazançlardan yararlanmak,
- GVK'nın geçici 55. maddesinde yer alan menkul sermaye iratlarından elde etmek,
- Geçici vergide %10'a kadar yanılma imkanının kullanılması,
- Bazı mükelleflerin muhtasar beyannameyi 3 ayda bir verebilme imkanını kullanması,
- Gelirinin %75 ve daha fazlası zirai kazançtan kaynaklananlarda verginin Ekim, Kasım, Aralık aylarında ödenmesi,
- Kesilip satılmak üzere yetiştirilen ağaçlarda maliyet bedeli artırımını uygulaması,
- Menkul sermaye iratlarında indirim uygulamasından faydalanmak,
- Elden çıkarılan menkul kıymetlerde endeksleme veya indirim uygulamalarından birinin seçilebilme imkanı,
- Elden çıkarılan mal ve hakların satışında endeksleme uygulaması,

- Dar mükelleflerin yabancı sermaye mevzuatına göre izin alarak getirdikleri nakdi ve aynı sermaye ile edindikleri kıymetlerde enflasyondan arındırma uygulaması,
- Teşvik belgesiz olarak yapılan yatırımlarda endeksleme (ilk yılki değerine indirgeme) imkanı,
- Gayrimenkul sermaye iradında hem gerçek gider hem de götürü gider uygulamalarının seçimi,
- Teşvik belgeli yatırım uygulamasında alınan destekleme primlerinin gelir yazılması veya yatırımın maliyet bedelinden indirilmesi,
- Hisse senetlerinin edinildiği tarihten itibaren 3 ay geçtikten sonra satılması,

5479 sayılı yasanın 2. maddesi ile yatırım indirimi istisnasını düzenleyen G.V.K.nun 19. maddesi 01.01.2006 tarihinden geçerli olmak üzere yürürlükten kaldırılmıştır. İlgili Kanun EK-3'te yer almaktadır. Ancak kaldırılmadan önceki yıllara ilişkin planlama yöntemlerine bakıldığında GVK'na göre yatırım indiriminden faydalanmak işletmelerin vergi yükünü azaltmalarında kullandıkları en yaygın yöntem olarak kullanıldığı görülmektedir.

İlgili yatırım indirimine konu olacak kazançların sadece ticari veya sadece zirai kazançlar olması yatırım indiriminin uygulanması açısından önemlidir. Zira her iki türden kazanç sağlayan işletmeleri olan bir işletmeci sadece tek tip kazanç tipine göre yatırım indirimi istisnasını kullanabilmektedir. Burada yatırıma konu, arazi alımı, bina inşaatı, kur farklarından oluşacak veya faiz ödemelerinden kaynaklanan tutarlar gibi tutarlar yatırım indirimi istisnası kapsamında değerlendirilmiştir. Ancak lisans, teknik yardım vb konular bu kapsama alınmamış, ilgili amortisman ile ayrıca belirtilmiştir. Ayrıca asgari yatırım tutarları da 2002 yılı geçerli olmak üzere ticari ve sınai yatırımlar için 180.000.000.000 YTL, zirai yatırımlar için ise 360.000.000.000 YTL olarak belirlenmiştir. Yatırım indirimi oranı 01.01.1999 tarihinden sonra alınan yatırım teşvik belgeleri için, genel oran %40, organize sanayi bölgelerinde %100 ve kalkınmada öncelikli bölgelerde %100 olarak belirtilmiştir. Yatırım indirimi uygulamasının geçerliliği ilgili müsteşarlıkça beyanda bulunma ve sonrasında yatırım teşvik belgesinin alınmasından sonraki başlayacağı ve ilgili beyannamede yapılan her bir düzenleme için değişiklik tarihinden itibaren 3 ay içerisinde müsteşarlığa bildirilmesi gerekliliği vurgulanmıştır.

### 3.3.3. Kurumlar Vergisi Kanunu'na Göre Vergi Planlaması Yöntemleri

Kurumlar Vergisi Kanunu'na (KVK) göre vergi planlaması yöntemleri şu şekilde sıralanmaktadır:

- Gayrimenkul ve iştirak hissesi satış kazancı istisnasından faydalanmak,
- Maliyet bedeli artırımını yerine gayrimenkul ve iştirak hissesi satış kazancı istisnasından yararlanmak veya tersini yapmak,
- Holding şirketlerin satın aldıkları menkul kıymet ve iştirak hisselerini mali duran varlıklar hesabında takip etmesi,
- Gayrimenkul ve iştirak hissesi satış kazancının sermayeye ilavesi için karar alıp sermaye artırımını sonraki aylarda yapmak,
- Kar dağıtım kararı alıp karı daha sonraki aylarda dağıtmak,
- İşletme faaliyetlerini serbest bölgelere aktarmak,
- Birden fazla takvim yılına yaygın inşaat, onarma, montaj ve teknik hizmet işlerinde iş ortaklığı yerine adi ortaklık kurmak,
- Halka açık A.Ş. kurmak,
- Halka açık şirket kurmak ve nakit ihtiyacının karşılanmasında hisse senedi satarak emisyon primi elde etmek,
- Nakit kar dağıtımında önce istisnaya tabi kazançları dağıtmak,
- Yapılacak bağışın aynı olarak değil, nakdi olarak yapılması,
- Zararlı şirketlerin karlı şirketlere devrolması,

Kurumlar Vergisi Kanunu'na göre vergi planlaması yöntemlerinden sektöri içerisinde yaygın olarak kullanılan yöntem "gayrimenkul ve iştirak hissesi satış kazancının sermayeye ilavesi için karar alıp sermaye artırımını sonraki aylarda yapma" yöntemidir.

KVK'nun Geçici 28. maddesi uyarınca gayrimenkul veya iştirak hissesi satış karının sermayeye eklenerek ortaklara bedelsiz hisse verilmesi işlemi 4503 sayılı Kanun ile yapılan değişikliktir. Önceki yıllarda, istisnayı düzenleyen hükümlerde (KVK gç. md. 18 ve gç. md. 23) yer alan ve "istisna dolayısıyla yapılacak sermaye artırımları sonucu ortaklara bedelsiz hisse senetlerinin verilmesinin kar dağıtımını sayılmayacağı" yönündeki hükümler dolayısıyla stopaj 3 eşit taksitte

ödenmekteydi. Ancak anılan düzenleme ile benzeri bir hükme geç.28 maddede yer verilmemiş hatta aksine 4503 sayılı kanunla yapılan değişiklik sonucu söz konusu sermaye artırımları dolayısıyla hissedarlarca elde edilecek bedelsiz hisse senetlerinin menkul sermaye iradını oluşturacağı vurgulanmıştır. Bu sebeple artık söz konusu stopajın 3 eşit taksitte ödenmesi şeklinde bir genel kuraldan bahsedilmemektedir. Bu stopaj geç.28 madde uyarınca yapılacağından kar dağıtımına bağlı olmaksızın Nisan ayında yapılacak ve Mayıs ayında verilecek muhtasar beyanname ile beyan olunarak, bu tarih itibarıyla sermaye artırımını gerçekleştirmişse stopajın tamamı, gerçekleştirilmemişse 1/3'ü ödenecektir. Söz konusu stopaj borcunun ikinci ve üçüncü taksitleri ise, kurumlar vergisinin ikinci ve üçüncü taksit süreleri içerisinde ödenecektir. Ayrıca bu istisna kapsamındaki kara ait sermaye artışının tescil ve ilan tarihinde kar dağıtımının yapıldığı kabul edilmeli ve istisna kazanca ilişkin olarak ödenmemiş stopaj taksitleri var ise bunların 15 gün içinde vergi dairesine ödenmesi gerekmektedir. Zira tescil ile ortaklar bedelsiz hisseleri veya hisse senetlerini elde etmiş, bir anlamda menkul sermaye iradı elde etmiş olacaklarından GVK'nın 119. maddesinde yer alan "üç eşit taksitte ödeme" imkanından yararlanma hakkı ortadan kalkacaktır.

Ödeme zamanını uzatabilmek için öncelikle Nisan ayı sonuna kadar söz konusu kazanç istisnasının sermayeye ilave edilmesi için gerekli olan başvuruların yapılmış olması gerekmektedir. Eğer sermaye artışının tescil ve ilan tarihi de Ekim'den sonraya ertelenebilirse ödeme zamanı maksimum derecede uzatılmış olacaktır. Başka bir deyişle bu istisna üzerinden yapılan tevkifatın ilk taksiti Mayıs ayında ödenirken, diğer iki taksiti aynen Kurumlar Vergisi ödemesinde olduğu gibi Temmuz ve Ekim aylarına ertelenmiş olacaktır.

### **3.3.4. Katma Değer Vergisi Kanunu'na (KDV) Göre Vergi Planlaması Yöntemleri**

Vergi planlaması yöntemleri Katma Değer Vergisi Kanunu'na göre şu şekilde sıralanmaktadır:

- Karşılıklı hizmet verildiği durumlarda faturalaşma işleminin mutlaka yapılması,
- İşyeri ve arsa tesliminde KDV'den müstesna olmak için belediye imar planında küçük sanayi sitesi olarak belirlenen alanlarda işyerleri veya sanayi siteleri inşa etmek,

- Kat karşılığı inşaat teslimlerinde başka bir şirketin veya işletmenin aktifinde yer alan arsalar üzerine inşaat yapmak,
- İndirim KDV'si yüksek olan şirketlerin hesaplanan KDV'si yüksek olan şirketlere devrolması,
- Vergiden istisna işlemleri yapanların istisnadan vazgeçmeleri

Katma Değer Vergisi Kanunu'na göre vergi planlaması yöntemleri arasında en yaygın kullanım alanına sahip olan yöntem "karşılıklı hizmet verildiği durumlarda faturalaşma işleminin mutlaka yapılması" yöntemidir. KDV'nin 4. maddesine göre "hizmet, teslim ve teslim sayılan haller ile mal ithalatı dışında kalan işlemlerdir". Bu işlemler; bir şeyi yapmak, işlemek, meydana getirmek, imal etmek vb. gibi işlemlerdir. Bir hizmetin karşılığının bir mal teslimi veya bir hizmet ifası olması halinde bunların her biri ayrı bir işlem olup, hizmet veya teslim hükümlerine göre vergilendirilir. Hizmet ifalarının KDV'ye tabi tutulabilmesi için o hizmetin ifa edilmiş olması, hizmetin kanunda belirtilen şekillerde gerçekleşmiş olması ve hizmetin kanunda belirtilen faaliyetler çerçevesinde yapılması gerekmektedir. Ayrıca hizmetin Türkiye'de yapılmış veya hizmetten Türkiye'de faydalanılmış olması gerekmektedir. KDV'nin 29. maddesinde mükelleflerin vergiye tabi işlemleri üzerinden hesaplanan katma değer vergisinden, KDV'nda aksine hüküm olmadıkça, faaliyetlerine ilişkin olarak kendilerine yapılan teslim ve hizmetler dolayısıyla hesaplanarak düzenlenen fatura ve benzeri vesikalarda gösterilen katma değer vergisini indirebileceği ve indirim hakkının da vergiyi doğuran olayın vuku bulduğu takvim yılı aşılmamak şartıyla, ilgili vesikaların kanuni defterlere kaydedildiği vergilendirilme döneminde kullanılabileceği belirtilmiştir.

Karşılıklı hizmet verildiği durumlarda faturalaşma işlemi yapılmadığı zaman gelir ve kurumlar vergilerinin matrahını etkileyen herhangi bir durum olmamasında rağmen, daha sonraki yıllarda yapılacak incelemelerde verilen hizmetin bedeli için KDV hesaplanacak, ancak ilgili vergilendirme dönemi aşıldığı için herhangi bir indirim KDV dikkate alınmayacaktır. Bu durumda hesaplanan KDV 'lerin tamamı firma üzerinde bir yük olarak kalacaktır. Faturalaşma işleminin yapıldığı durumlarda ise hem vergi kanunlarının gereği yerine getirilmiş olacak hem de daha sonradan herhangi bir sorunla karşılaşılmayacaktır.



### 3.3.5. Diğer Vergi Kanunlarına Göre Vergi Planlaması Yöntemleri

- Taşınır ve taşınmaz mal alımında işletme kaynakları yerine finansal kiralama yöntemiyle varlık almak,
- Tüketici finansman şirketleri kurmak ve vadeli olarak satılan mallara ilişkin alacağı bu şirkete devretmek,
- Yurtdışında bulunan bankalardan kredi kullanmak ve damga vergisi ödememek,
- Damga vergisi matrahının KDV hariç tutar olarak alınması,
- Menkul kıymetlerin halka satışında sözleşmelerin halka arz edenler ile aracı kurum veya bankalar arasında yapılması,

Diğer vergi kanunlarına göre vergi planlaması yöntemlerinden en sık kullanıma sahip olanı “taşınır ve taşınmaz mal alımında işletme kaynakları yerine finansal kiralama yöntemiyle varlık alma” yöntemidir. Burada işletmelerin sıklıkla başvurduğu “leasing” yönteminden söz edilmektedir. Leasing’li işlemlerle alınan varlıklar için ödeme tek bir kalemden yada leasinge göre daha kısa vadeli bir ödeme süreci içerisinde değil, daha uzun bir ödeme süreci içerisinde yapılmaktadır. Ayrıca ilgili leasing kullandırılan kuruluşlar tarafından 3 defa üst üste ödeme yapılamaması işletmeyi hacze götürmektedir.

### 3.3.6. Vergi Kanunlarındaki Boşluklardan Kaynaklanan Vergi Planlaması Yöntemleri

- Finansal kiralamada ödenen kira ve satın alma bedellerinin tamamının ödendiği yıl gider yazılması,
- Yatırım yapmadan geçici vergi dönemlerinde de yatırım indiriminden faydalanılabilmesi imkanı,
- Özel maliyet harcaması olarak bina inşa edilmesi ve itfasının da yeniden değerlemeden sonraki değerler üzerinden yapılması,
- Farklı şirketlerde kredi aktarmalarında veya borç para kullandırılmasında KDV hesaplatılmasının yaratacağı durum,
- Boş arsa ve arazinin üzerindeki varlıkla beraber amortismanına tabi tutulması,
- Gayrimenkul sermaye iradı yanında çok küçük de olsa beyana tabi başka bir gelir elde edildiğinde beyannamenin mart ayında verilmesi

## SONUÇ

Tekstil sektörüne yönelik ekonomi politikaları temelde devletçilik politikaları şeklindedir. Bu politika kapsamında, Osmanlı'dan devralınan tekstil ve konfeksiyon sektörünü koruma ve geliştirme amacıyla Sümerbank kurulmuştur. Bu dönemde sektöre yönelik uygulanan politikaların temel amacı; yeni yatırımlar yaratmak, fiziki kapasiteyi artırmak ve kalifiye eleman yetiştirmektir. 1980'li yıllarda ihracata yönelik sanayileşme stratejisinin benimsenmesiyle katma değer ön plana çıkmış, başta tekstil sektörü olmak üzere sanayi geneline ihracat teşvikleri verilmeye başlanmıştır. 1981'de 313,6 milyon \$ olan konfeksiyon ihracatı 1991'de 3,3 milyar \$'a çıkarken, dışa açık büyümenin etkileri sektöre verilen teşviklerin olumlu sonucunu göstermektedir.

Türkiye'nin ekonomik anlamda en önemli amaçlarından biri sanayileşmedir. Bunun içinde ihracat artışı ara hedef olarak belirlenmiştir. V.B.Y.K. Planında da belirtildiği gibi, ihracat artışını sağlamak için imalat sanayine gereken önem verilirken imalat sanayinde de tekstil, ihracatta lokomotif görevini yürütecektir.

01.01.2005 Çin Krizinin baş göstermesi ile dünya çapında yeni bir pozisyon almak zorunda kalan tekstil sektörü, makro gelişmelerin ve küresel ekonominin kazandığı yeni boyutlar karşısında yeniden yapılanmıştır. Yeni arayışlara yönelen işletmeler aşırı fiyat rekabeti sebebiyle gelişmiş ülkelerden gelişmekte olan ülkelere doğru yatırımlarını kaydırmışlardır. İşgücü, sermaye, üretim yeri, çevresel-siyasal-yasal özgürlükler vb. faktörler, yatırımcılara tanınan imkânların zenginliği, ucuzluğu, kullanılabilirliği ve verimliliği gibi etkenler gerek yatırımcıyı gerekse sermayeyi başka bölgelere taşımıştır. Bu şartlar altında Türk Tekstilin gücü azalmış ve rekabet kabiliyeti zayıflamıştır. Değişime uyum sağlayan Hong Kong, Çin, Güney Kore ve Taiwan gibi ülkeler ilk sıralara yerleşmişlerdir.

Avrupa Birliği ülkelerindeki hazır giyim üreticileri ve ihracatçıları yatırımlarını taşıma maliyetlerini, işçi ücretlerini ve coğrafi yakınlıkları dikkate alarak Polonya, Çek Cumhuriyeti, Macaristan, Bulgaristan ve Romanya gibi ülkelere taşınmışlardır.

Bu gerçekler doğrultusunda sorunların özölmemiş olması Türk tekstilcilerinin Doğu Bloğu ölkelerinden Romanya, Bulgaristan ve Polonya gibi ölkelerde yatırıma yönelmelerine sebep olmuştur. Ulusal ekonomi için tehlike yaratan bu durum birçok fabrikanın kapatılmasına neden olmuştur. Vergi, işçilik, pahalı enerji maliyetin artmasına etki ederek üretimde ciddi düşüşler meydana gelmiştir, ithalat rakamları yükselmiş, yurtiçi üretim azalmış ve Katma Değer sıfır noktasına yaklaşmıştır. Böylece büyümede esas alınan “ihracata dayalı büyüme politikası” terk edilmiştir.

Türk tekstil sektörünün varlığına kavuşması ve rekabet gücü kazanması devletin alması gereken önlemlere bağlıdır. Bu önlemler şu şekilde sıralanabilir:

- Sektör üzerindeki maliyet yükü azaltılmalı, yüksek maliyet düşürülmelidir.
- Elektrik fiyatlarında Avrupa Normları kabul edilmelidir.
- Enerji bedeline ek tahsil edilen fonlar ve vergiler kaldırılmalıdır.
- Belediye tüketim vergisinden vazgeçilmelidir.
- Yüksek KDV oranları diğer girdiler için de düşürülmelidir.
- İşletmelere yaptıkları ihracat miktarı oranında navlun primi veya enerji indirimi uygulanmalı, ihracata teşvik edilmelidir.
- Sabit üretici ve gerçek ihracatçı kolaylıkla Eximbank kredilerine ulaşabilmelidir. Uygulanan faiz oranları enflasyon rakamlarının yarısına indirilmelidir.
- Tekstil sektörünün ihtiyaç duyduğu kısa vadeli döviz kredilerinin, ihracat taahhüdü olmaksızın verilmesi için gerekli düzenlemeler yapılmalı, BSMV giderleri sadece döviz kredi faizi üzerinden alınmalıdır.
- Gümrük İdareleri yeniden yapılandırılmalıdır. 900 milyar \$’den fazla ticaret hacmin sahip olan Almanya’da, 69 adet Gümrük İdaresi bulunurken, ölkemizde ise 160 adet Gümrük İdaresi bulunmaktadır. Bu bilgiler doğrultusunda Türkiye’deki Gümrük İdaresi sayısı azaltılmalı, işlevleri yükseltilerek yeniden yapılandırılmalıdır. AB normlarında ve nitelikli

olarak faaliyetleri sağlanmalıdır. İhtisas gümrüklerindeki uzman kadro genel rotasyona tabi tutulmamalı, kendi içinde yer değişikliğine gidilmelidir.

Yukarıda bahsedilen tedbirlerin alınması ile Türk tekstil ve konfeksiyon sektörü rahatlayacak ve istihdam oranı yükselecektir.

Türkiye'nin pamuk üretimindeki düşüş trendine karşılık, pamuk tüketimi tam tersine her yıl biraz daha artmaktadır. Dünya pamuk tüketimi sıralamasında Çin, Hindistan ve Pakistan'dan sonra Türkiye, 4. sırada yer almaktadır. 2002-2003 sezonunda Türkiye'nin pamuk tüketimi 1 milyon 231 bin ton seviyesinde iken, 2003-2004 sezonunda 1 milyon 365 bin tona, 2004-2005 sezonunda 1 milyon 385 bin tona, 2005-2006 sezonunda 1 milyon 450 bin tona ulaştı. 2006-2007 sezonunda da 1,5 milyon tonun üzerinde tüketim gerçekleşmiştir.

Tüm bireyler her türlü ekonomik ve hukuki sonucu istemede irade özgürlüğüne sahiptir. Devletin resmettiği kurallar bütünü olan hukuk içerisinde her türlü araçla istedikleri sonuca oluşabilirler. Tüm bu sonuçlara ulaşırken hukukta esas olan iyi niyetlilik esasına uygun davranmak zorundadırlar. Bireylerin iyi niyet esasına aykırı olarak kanuna karşı hile, muvazaa, peçeleme gibi işlemlere başvurmaları halinde kanunların emredici hükmüne aykırı hareket etmeleri hiçbir hukuk düzeninde korunmamaktadır. Vergi planlaması işlemleri ise yasal yollardan vergi yükünün azaltılması çabaları olması nedeniyle geçerli işlemler olmaktadır.

Çalışmada vergi planlaması ihtiyacının önemi vurgulanmıştır. Yapılan değişiklikler vergi stratejilerinde değişiklik yapmayı gerektirecek ölçüde önemlidir.

Vergi planlaması, finansal planlamanın içinde yer almak ve işletmenin satış, üretim, yatırım vb. gibi planlamaları ile bütünlük arz etmek zorunda olan bir çalışmadır. Planlama çalışmaları işletmenin hedef ve stratejileri ile uyumlu olmak durumundadır.

İyi bir planlama için, planlama bilgisinin yanı sıra finansman, yerel ve uluslar arası mevzuatı, yatırım ve döviz kazandırıcı hizmetlerin teşviki ve daha bir çok konuda uzmanlık derecesinde bilgi gerektirmektedir.

Vergi planlaması, yalnız vergi mükellefi açısından değil vergi alanında çalışan uzmanlar, SMMM ve YMM'ler açısından da önemli ve güncel bir konudur. Bu kişilerin

vergi teşvik ve yasalarını yakından izlemeleri ve mükellef lehine doğacak avantajları yakından izlemeleri gerekmektedir.

Türkiye’de küçük işletmeler yaygın ve sayıca çok oldukları için, kayıtdışılık yüksek, dolayısıyla vergi kaçağı da yaygındır. Böyle bir ortamda vergi planlaması yapmanın bir anlamı olmadığı gibi yararı da bulunmamaktadır. Oysa işletmeler büyüdükçe vergi kaçağı da zorlaşmakta ve azalmaktadır. Amaç küçük işletmeleri önce orta sonra da büyük ölçeğe çıkarmak ve dolayısıyla rasyonel duruma getirmektir. Bu gelişmeden sonra işletmelerde vergi planlaması yapmak daha da kolay olacaktır.

İşletmelerde vergi planlaması kavramı çalışmada KOBİ’lerin sıklıkla faaliyet gösterdiği tekstil sektörü alanında incelenmiş, inceleme alanı olarak da Denizli ili seçilmiştir.

Sektörde 09.03.2006 tarihli düzenleme ile KDV oranlarının %18’den %8’e düşürüldüğü konusu üreticiler açısından oldukça önemlidir. Ancak üreticiler bu durumdan pek de memnun olmamışlardır. Çünkü ilgili düzenleme sadece kumaş ve ipliği kapsamakta, boyama, elektrik, dokuma ve diğer alanlarda halen %18 oranlı uygulama devam etmiştir.

İlgili düzenleme ile konfeksiyon üreticisi ipliği aldığı %8 KDV ödeyeceği, fason olarak dokuttuğunda ise %18 KDV ödeyeceği, dokunmuş kumaş aldığı %18 KDV ödeyeceği, bu kumaşı boyahaneye gönderdiğinde %18 KDV ödeyeceği, ancak boyalı kumaş aldığı %8 KDV ödeyeceği gerçeği düzenlemenin çarpıklığını ifade etmektedir.

Üreticiler üzerlerinde oluşan vergi yükünü azaltabilmek için ilgili kanunlar çerçevesinde bazı yöntemlere başvurmuşlardır. Bunların başına Vergi Usul Kanunu’na göre amortisman değerinin tümünü itfa etmiş olan duran varlıkların yenilenmesi ve bundan doğan yeni amortisman oranlarının ayırımı ile üzerlerindeki vergi yükünü azaltmaları gelmektedir. Haliyle işletme mal bedelinin tamamını itfa ettikten sonra ilgili varlığın satışı ile elde edeceği tutarı yeni varlığın alımında amortisman bedeli olarak tutabilecektir.

Bir diğer yöntem Gelir Vergisi Kanunu'na göre uygulanmış ancak halen yürürlükte olmayan yatırım indirimi istisnasıdır. Ancak geçerliliği kalmadığı için sektör bu yöntemden faydalanamamaktadır.

Kurumlar Vergisi Kanunu'na göre sektörün başvurduğu en yaygın yöntem gayrimenkul ve iştirak hissesi satış kazancının sermayeye ilavesi için karar alıp, sermaye artırımını sonraki aylarda yapmasıdır.

Katma Değer Vergisi Kanunu'na göre ise sektörün sıklıkla başvurduğu yöntem karşılıklı hizmet ifası durumlarında faturalaşıma işleminin mutlaka yapılmasıdır. Bu durumda işletme her hizmeti belgelendirmiş olacaktır. Haliyle üzerindeki vergi yükünü yine azaltacak, etkin bir vergi planlaması sağlamış olacaktır.

Ayrıca leasing yöntemi gibi işletme kaynakları yerine finansal kiralama yöntemlerine başvurma yöntemleri de yine işletmeler üzerindeki vergi yükünü azaltmaktadır.

Tüm bu yöntemler haricinde asıl sorun işletmelerin halen diğer girdilerde ödediği %18'lik KDV oranıdır. Eğer ilgili düzenleme üretimin ilk girdisinden itibaren her alanında yapılırsa üreticinin yüzü gülecek, vergi planlaması yöntemlerinde daha da başarılı olacaktır. Üretici vergiden kaçınma, muvazaa, peçeleme gibi illegal yöntemlere başvurmadan vergisini ödeyecek, üzerindeki vergi yükünü minimize etmeyi yine belirtilen yöntemler ile sağlamayı deneyecektir.

## KAYNAKÇA

- “Denizli İlinin Tarihi Gelişimi”, Ekonomik Yönü İle Denizli 2004, Denizli Ticaret Odası Yayınları:31
- Acar, M., (2003), *Türkiye’de Vergi Yükü, Vergi Yükünün Ekonomik ve Sosyal Etkileri ile Vergi Yükünün Adil Dağılımı İçin Vergi Sisteminde Yapılması Gereken Değişiklikler*, Hesap Uzmanlığı Yeterlilik Etüdü Bilim Raporu,
- Akdemir, A., (1999), *İşletme Bilimine Giriş*, Eskişehir, Birlik Ofset Yayıncılık,
- Akdoğan, A., (2002), *Kamu Maliyesi*, 8. Baskı, Gazi Kitabevi, Ankara
- Akıntürk, T., (1994), *Borçlar Hukuku*, Savaş Yayınları, 5. Basım, Ankara
- Aksu, Y., “*Avrupa tekstil piyasalarında globalleşme eğilimleri ve Avrupa tekstil sanayinin Türk tekstil ihracatına etkileri*”, 1. Türkiye hazır giyim ve konfeksiyon kongresi notları
- Artar, A., (1992), *İmalat Sanayi Alt Sektörlerinde Verimlilik ve Firmalararası Karşılaştırmalar*, MPM Yayınları
- Artar, A., (1992), *İmalat Sanayi Alt Sektörlerinde Verimlilik ve Firmalararası Karşılaştırmalar*, MPM Yay., No : 505, Ankara
- Candan, T., (1995), *Vergi Suçları ve Cezaları*, Ankara: Maliye ve Hukuk Yayınları
- Cemalcılar, B., vd. (1991), *İşletmecilik Bilgisi*, Anadolu Üniversitesi, Eskişehir 1991
- Ceylan, H., (1994), *İşletmeler Yönünden Türkiye Avrupa Birliği Gümrük Birliği*, İstanbul 1994
- Commision of European Communities, (1993) Report on The Competitiveness of European Textile and Clothing Industry,Brüksel,27 Ekim 1993
- Denizli Sanayi Odası, (2007), SSK Genel Müdürlüğü Verileri , Temmuz 2007
- DİE, 2005, Ocak-Şubat-Mart Ayı Tekstil Raporları
- Doğan, M., (2008), <http://www.ikademi.com/organizasyon-teorisi-ve-uygulamaları/373-planlama-cesitleri.html> (13.08.2008)

- Doğan, M., (2008), İstanbul Üniversitesi İşletme Fakültesi, İnsan Kaynakları Yönetimi Programı, <http://www.ikademi.com/organizasyon-teorisi-ve-uygulamaları/375-isletme-yonetiminde-planlamanin-yararlari-ve-zararlari.html> (13.08.2008)
- DPT, (1996), '7. Beş Yıllık Kalkınma Planı' (1996-2000) 1996 Yılı Programları
- EC, (2003), Economic and Social Committee, Opinion on the Report on the Competitiveness of European Textile and Clothing Industry, Yay.No:525, Lüksemburg, Haziran
- Eren, E., (2002), *Stratejik Yönetim ve İşletme Politikası*, İstanbul, Beta Yayınları, 6. Baskı,
- Eren, E., (2002), *Yönetim ve Organizasyon (Çağdaş ve Küresel Yaklaşımlar)*, Beta Yayınları, Genişletilmiş 5. Baskı
- Ergülen, G., Erdem H., (2002), *Vergi Kanunlarındaki Vergi Avantajları*, Yaklaşım 2. Baskı
- Ersen, H., (1996), "Uluslararası Gelişmelerin Topluluğun Tekstil ve Konfeksiyon Sektörü Üzerine Etkileri", Dış Ticaret Dergisi, HDTM Yay., S:3,3
- Femand, B., (2007), "AT sanayi politikası ve sektörel sorunlar. AT tek pazarının üye olmayan ülkeler üzerindeki etkileri. Türk sanayi ve 1992 avrupa tek pazarı AT enstitüsü eğitim semineri". İSO yayını
- Harmancı, M., (2006), *İşte Zaman Yönetimi*, ISBN:975-269-185-4,
- Hisarcıklıoğlu, R., (2006), "Vergi Ödül Tören Konuşması" (12/03/2006) [http://borsa.tobb.org.tr/haber\\_goster.php?hid=471&ser=2](http://borsa.tobb.org.tr/haber_goster.php?hid=471&ser=2) (12/03/2006) <http://www.dicle.edu.tr/dictur/suryayin/khuka/vergireformu.htm> (10/03/2006).
- İTKİB Genel Sekreterliği, (2007), Ar-Ge Mevzuat Şubesi, Ocak 2007, <http://kobi.mynet.com/pdf/tekstilsektoru.pdf>
- İTKİP Genel Sekreterliği, (2008), Ar-Ge ve Mevzuat Şubesi, Nisan 2007 [http://www.itkib.org.tr/ihracat/DisTicaretBilgileri/raporlar/dosyalar/2007\\_konfeksiyon\\_mart.pdf](http://www.itkib.org.tr/ihracat/DisTicaretBilgileri/raporlar/dosyalar/2007_konfeksiyon_mart.pdf), (14.07.2008)
- KOBİEFOR Dergisi, (2008), Aralık 2007, s.99, ([http://www.kobiefor.com.tr/haber\\_detay.asp?id=2335](http://www.kobiefor.com.tr/haber_detay.asp?id=2335) (14.07.2008)
- Kocatopçu, Ş., (1981), *Tekstil Endüstrimizin Sorunları ve AET Karşısındaki Durumu*, İSO Yayınları, S. 18, İstanbul
- Koyuncu, M., (2006), *Tekstil Ürünlerinde KDV İndirimi ve Bu İndirimin Etkileri*, 13.03.2006 Dünya Gazetesi.
- Kry, A., (2002), "Genel Ekonomi İçinde Giyim Endüstrimizin Geleceği" Uluslararası Korumacılık Semineri



- OECD, (1996), *Overview and Sector Reports*, OECD Yay., 1996
- Öncel M. vd., (2002), *Vergi Hukuku*, 13. Baskı, Ankara Turhan Kitabevi
- Pazarcık, Orhan, Turunç, İdil Doğan, (2003), *Türkiye’de tekstil sanayinin teknolojik düzeyi ve gelişimi*. MPM Yay., No:310
- Pehlivan, O., (2006), *Vergi Hukuku*, Derya Kitabevi, Trabzon
- Pehlivan, O., (1994), *Kamu Maliyesine Giriş*, Trabzon
- Price Waterhouse Coopers, *Vergi Planlama Araçları Semineri*, Seminer Notu
- Sarılı, M., (2002), “*Türkiye’de Kayıt Dışı Ekonominin Boyutları, Nedenleri, Etkileri ve Alınması Gereken Tedbirler*”, <http://www.tbb.org.tr/turkce/dergi/dergi41/Kayitdisi.doc> (16/03/2006)
- Saruç, N., (2003), “*Vergi Ödemeyi Etkileyen Faktörler: Anket Araştırmalarının Sonuçları*”, *Vergi Sorunları Dergisi*, Sayı 178
- Siverekli Demircan, E., (2003), “*Vergilendirmenin, Ekonomik Büyümeye ve Kalkınmaya Etkisi*”, <http://iibf.erciyes.edu.tr/dergi/sayi21/edemircan.pdf> (10.03.2006).
- Şahin, A., (1997), “*Sanayinin ve Özellikle Tekstilin Denizli’nin Gelişmesindeki Önemi*”, *Denizli’nin Ekonomik Gelişmesi*, İAV Yay., Denizli
- Şişman, B., (2003), *İşletmelerde Vergi Planlaması Yöntemleri*, Yaklaşım Yayınları , Nisan
- Tarakçıoğlu, G., (2006), “*GB’nin Tekstil ve Konfeksiyon Sektörüne Muhtemel Etkileri*” TBMM Tekstil Terbiye Alt Komisyon Raporu
- Tekstil İşveren Dergisi, (1997), “*İTMF Uluslar arası Tekstil Makineleri Sevkiyat İstatistikleri 1996 yılı Sonuçları*”. Tekstil İşveren, Tekstil İşveren Sendikası Yay., S:215, Eylül sayısı
- Tekstil-Teknik ,1998, “*Türkiye Elyaf ve İplik Sektörüne Genel Bakış-I*” Tekstil İhtisas Dergisi, Yıl:4, S.39, İhlas Holding Yay., Nisan sayısı
- Tuncer, S., (2008), *Vergi Hukukunda Muvazaa-II* , Yaklaşım Dergisi sayı 81
- Tuncer, S., (2008), *İşletme Vergiciliğinden Vergi Planlamasına*, Yaklaşım Dergisi, Ocak sayısı, Sayı:181
- Tuncer, S., (2008), *Vergi Hukukunda Muvazaa – III*, Yaklaşım Dergisi, sayı 82
- Turhan, S., (1998), *Vergi Teorisi ve Politikası*, Filiz Kitabevi, İstanbul 1998

Türk Hazır Giyim ve Konfeksiyon Sektörü, (2005), İTKİP Araştırma Raporu

www.ekodialog.com web adresinde yer alan “Çin’in DTÖ’ne Katılımının AB Ve ABD Pazarları İle Türkiye’ye Etkileri”

Yaraşlı, G., (2005), *Türkiye’de Vergi Reformu*, Ankara: Başbakanlık Basımevi

Yıldırım, A., (2007), *Pamukta Tehlike Çanları Çalıyor*, Tekstil İşveren Dergisi, Ağustos

Yıldırım, R., (2006), “*Vergi Reformu Üzerine Genel Düşünceler*”,

## ÖZGEÇMİŞ

Adı Soyadı : Nur ÇAĞLAR

Doğum Yeri ve Tarihi : Çankırı / 07.02.1982

Lisans Eğitimi : Pamukkale Üniversitesi  
İktisadi İdari Bilimler Akademisi  
İktisat Bölümü

Mezuniyet Tarihi : 2004

Çalıştığı Yer ve Görevi : KOCAER Demir Tekstil Mermer  
San. Tic. Ltd. Şti.  
İhracat Sorumlusu

Yabancı Dil : İngilizce, Almanca

## EK-1 : SİRKÜLER

Tarih: 08.03.2006

No : 2006/061

### Bu Sirkülerin İçerdiği Konular:

- Tekstil ve Deride katma değer vergisi oranını 09 MART 2006 tarihinden itibaren % 18'den, % 8 (Sekiz)'e indiren 2006/10138 Sayılı Bakanlar Kurulu Kararı yayımlanmıştır.

### TEKSTİL VE DERİDEDE KATMA DEĞER VERGİSİ ORANI 09 MART 2006 TARİHİNDEN İTİBAREN % 18'DEN % 8 (SEKİZ)'E İNDİRİLMİŞTİR.

08.03.2006 tarih ve 26102 Sayılı Resmi Gazete'de 2006/10138 Sayılı Mal ve Hizmetlere Uygulanacak Katma Değer Vergisi Oranlarının Tespitine İlişkin Bakanlar Kurulu Kararı yayımlanmıştır.

Söz konusu Bakanlar Kurulu Kararı ile mal ve hizmetlere uygulanacak katma değer oranlarının belirlendiği 2002/4480 Sayılı Kararnamenin eki II sayılı listenin "B) DİĞER MAL VE HİZMETLER" bölümüne eklemeler yapılmıştır.

Bunun sonucunda,

- İplikler ve iplik imali için hazırlanan her nevi filamentler, lifler, vb.da (Pamuktan, yünden, tiftikten, hayvan kıllarından, ipekten, sentetikten, suni maddelerden, dokumaya elverişli her nevi maddelerden veya bunların karışımlarından elde edilenler),
- Pamuklu, yünlü, ipekli, sentetik, suni veya bunların karışımlarından örme dahil her nevi mensucat (pamuk, keten, ipek, sentetik, suni, kauçuk iplik, lif ve benzerleriyle, hayvan kıllarıyla, dokumaya elverişli maddelerle veya bunların karışımları ile birlikte; el tezgahlarında veya diğer şekillerde dokunsun dokunmasın, ağartılmış, boyanmış, baskılı vb. şekillerde olsun olmasın), emdirilmiş, sıvanmış, kaplanmış veya lamine edilmiş dokumaya elverişli mensucat, dokunmamış mensucat, vatka, keçe ile her nevi dantela, kordela, kordon ve işlemlerde,
- Yukarıdaki 16 numaralı sırada yazılı mensucat, vatka, keçe ve dantela, kordela, kordon ve işlemlerden mamul; iç ve dış giyim eşyası (şapka, kravat, kaşkol, kemer, çorap, eldiven vb. dahil), havlu, bornoz, perde, çarşaf, yastık, yorgan, battaniye, uyku tulumu, her türlü kılıf ve örtüler ile bunların benzeri ev tekstil ürünlerinde (taşıtlarda kullanılanlar dahil) (yataklar hariç),
- İşlenmiş post, deri ve köseleler ile bunların taklitleri ve bunlardan mamul giyim eşyasında (şapka, kemer, kravat, eldiven ve benzerleri dahil),
- Her nevi maddeden mamul ayakkabı, terlik, çizme ve benzerlerinde,
- Her nevi maddeden mamul çanta, bavul, valiz ve benzerlerinde,

- **Halılar ve diğer dokumaya elverişli maddelerden yer kaplamalarında,** Katma değer vergisi oranı **09 MART 2006 tarihinden** itibaren geçerli olmak üzere % 18'den, % 8 (Sekiz)'e indirilmiştir.

Söz konusu Bakanlar Kurulu Kararının tam metni ekte gönderilmiştir.

## BAKANLAR KURULU KARARI

**Karar Sayısı : 2006/10138**

### MAL VE HİZMETLERE UYGULANACAK KATMA DEĞER VERGİSİ ORANLARININ TESPİTİNE İLİŞKİN KARAR (08.03.2006 tarih ve 26102 Sayılı Resmi Gazete)

**MADDE 1** — 17/7/2002 tarihli ve 2002/4480 sayılı Kararnamenin eki II sayılı listenin “B) DİĞER MAL VE HİZMETLER” bölümüne aşağıdaki 15, 16, 17, 18, 19, 20 ve 21 inci sıralar eklenmiştir.

- “15 – İplikler ve iplik imali için hazırlanan her nevi filamentler, lifler, vb. (Pamuktan, yünden, tiftikten, hayvan kıllarından, ipekten, sentetikten, suni maddelerden, dokumaya elverişli her nevi maddelerden veya bunların karışımlarından elde edilenler),
- 16 – Pamuklu, yünlü, ipekli, sentetik, suni veya bunların karışımlarından örme dahil her nevi mensucat (pamuk, keten, ipek, sentetik, suni, kauçuk iplik, lif ve benzerleriyle, hayvan kıllarıyla, dokumaya elverişli maddelerle veya bunların karışımları ile birlikte; el tezgahlarında veya diğer şekillerde dokunsun dokunmasın, ağartılmış, boyanmış, baskılı vb. şekillerde olsun olmasın), emdirilmiş, sıvanmış, kaplanmış veya lamine edilmiş dokumaya elverişli mensucat, dokunmamış mensucat, vatka, keçe ile her nevi dantela, kordela, kordon ve işlemler,
- 17 – Yukarıdaki 16 numaralı sırada yazılı mensucat, vatka, keçe ve dantela, kordela, kordon ve işlemlerden mamul; iç ve dış giyim eşyası (şapka, kravat, kaşkol, kemer, çorap, eldiven vb. dahil), havlu, bornoz, perde, çarşaf, yastık, yorgan, battaniye, uyku tulumu, her türlü kılıf ve örtüler ile bunların benzeri ev tekstil ürünleri (taşıtlarda kullanılanlar dahil) (yataklar hariç),
- 18 – İşlenmiş post, deri ve köseleler ile bunların taklitleri ve bunlardan mamul giyim eşyası (şapka, kemer, kravat, eldiven ve benzerleri dahil),
- 19 – Her nevi maddeden mamul ayakkabı, terlik, çizme ve benzerleri,
- 20 – Her nevi maddeden mamul çanta, bavul, valiz ve benzerleri,
- 21 – Halılar ve diğer dokumaya elverişli maddelerden yer kaplamaları,”

**MADDE 2** —Bu Karar yayımını izleyen gün yürürlüğe girer.

**MADDE 3** —Bu Karar hükümlerini Maliye Bakanı yürütür.

EK-2

**333 SIRA NO'LU VERGİ USUL KANUNU GENEL TEBLİĞİ**

Resmi Gazete Sayısı : 25446

Resmi Gazete Tarihi : 28/04/2004

Kapsam :

5024 sayılı Kanunla(1), amortisman uygulaması konusunda yapılan değişikliklere ilişkin olarak aşağıdaki açıklamaların yapılmasına gerek görülmüştür.

**1. 01/01/2004 Tarihinden Önce Aktife Giren İktisadi Kıymetler İçin Amortisman Uygulaması:**

a) 01/01/2004 tarihinden önce aktife giren iktisadi kıymetler için 5024 sayılı Kanundan önce yürürlükte bulunan hükümlere göre amortisman ayrılmaya devam edilecektir. Ancak bu kıymetlerin amortisman ayrılmasına esas bedeli, 31/12/2003 tarihi itibarıyla yapılacak enflasyon düzeltmesinden sonraki değerleri olacaktır.

b) 31/12/2003 tarihinden sonra amortisman tabi iktisadi kıymetlerin elden çıkarılması halinde bunların maliyet bedeli olarak, düzeltilmiş değerleri esas alınacaktır.

**2. 31/12/2003 Tarihinden Sonra Aktife Giren Amortisman Tabi İktisadi Kıymetler İçin Belirlenen Amortisman Oranları :**

31/12/2003 tarihinden sonra iktisap edilen amortisman tabi iktisadi kıymetler Vergi Usul Kanununun(2) 5024 sayılı Kanunla değişen hükümlerine göre amortisman tabi tutulacaktır.

Ancak, 5024 sayılı Kanunun geçici 1 inci maddesindeki hükümden yararlanarak, 31.12.2003 tarihli bilançolarını 10 Mayıs 2004 tarihi yerine 10 Ağustos 2004 tarihine kadar düzeltme hakkından yararlananlar, 2004 yılının ilk geçici vergi döneminde beyan edecekleri vergi matrahlarını hesaplarırken, 01/01/2004-31/03/2004 tarihleri arasında iktisap edilen amortisman tabi iktisadi kıymetleri için Vergi Usul Kanununun 315 inci maddesinin 5024 sayılı Kanunla değişmeden önceki hükümlerini dikkate alacaklardır.

Vergi Usul Kanununun 315 inci maddesinde 5024 sayılı Kanunla yapılan değişikliklerle amortisman oranlarının iktisadi kıymetlerin faydalı ömürleri de dikkate alınmak suretiyle Bakanlığımızca belirleneceği belirtilmiştir.

Bu hükme istinaden Bakanlığımızca belirlenen oranlar, iktisadi kıymetlerin kullanıldıkları yerler itibarıyla ekte gösterilmiştir. Mükellefler, 31/12/2003 tarihinden sonra iktisap edecekleri amortisman tabi kıymetlerin amortisman oranını ekli listeden bularak uygulayacaklardır.

Ekli listenin 1-6 bölümleri arasında genel sınıflamalar yapılmış ve amortisman tabi iktisadi kıymetlerin faydalı ömürleri ve amortisman oranları tespit edilmiştir. Listenin diğer bölümlerinde ise sektörler itibarı ile kullanılan amortisman tabi iktisadi kıymetlerin faydalı ömürleri ve amortisman oranları belirlenmiştir. Mükellefler, uygun amortisman oranlarını tespit ederken öncelikle, sektörel bazda tespit edilen amortisman

oranlarını dikkate alacaklar, bu ayrımlarda bulunmayan amortismanına tabi iktisadi kıymetler için uygulanacak oranları, genel sınıflamada yer verilen oranlara göre tespit edeceklerdir.

### **3. Azalan Bakiyeler Usulüne Göre Amortisman Uygulaması :**

5024 sayılı Kanun ile Vergi Usul Kanununun mükerrer 315 inci maddesinde yapılan değişiklikle; her yıl üzerinden amortisman hesaplanacak değer, evvelce ayrılmış olan amortismanlar toplamının tenzili suretiyle tespit olunacak ve enflasyon düzeltmesi yapılan dönemlerde, üzerinden amortisman ayrılacak değer, amortismanına tabi iktisadi kıymetin düzeltilmiş değerinden daha evvel ayrılmış olan amortismanların toplamının taşınmış değerleri indirilmek suretiyle tespit edilecektir. Bu usulde amortisman süresi normal amortisman nispetlerine göre hesaplanacak ve de bu sürenin son yılına devreden bakiye değerini, o yıl içinde tamamen yok edilmesi gerekecektir. Bu usulde uygulanacak amortisman oranı normal amortisman oranının iki katıdır.

### **4. Listelerde Bulunmayan İktisadi Kıymetler :**

Listedeki herhangi bir sınıflamada yer almayan amortismanına tabi iktisadi kıymetlere uygulanacak amortisman oranları mükelleflerin müracaatları üzerine Bakanlığımızca belirlenecek süre ve oranlar üzerinden amortisman ayrılacaktır.

Tebliğ olunur.

- (1) 30/12/2003 tarih ve 25332 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.
- (2) 10/01/1961 tarih ve 10703 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır

**Ek: 1 liste (18 sayfa)**

			Amortisman Tabi İktisadi Kıymetler	Faydalı Ömür (Yıl)	Normal Amortisman Oranı
1.			Binalar		
	1.1.		Ticari, sınai, zirai ve mesleki işletmelerin idare binaları ile bunların sağlık ve sosyal hizmetlerinde kullandıkları binalar, ticarethane, muayenehane, yazıhane, banka, sigorta, pansiyon, otel, okul, hamam, banyo binaları, tiyatro ve benzeri eğlence yerleri, depo, ardiye, kapalı spor sahaları binaları, spor sahalarındaki tribünler ve benzeri hizmetlere tahsis olunan sair binalar, ikamete mahsus ev, apartman ve emsali binalar		
		1.1.1.	Beton, kargir, demir, çelik	50	%2,00
		1.1.2.	Yarı kargir, yarı ahşap (Ahşap yapılar üzerine beton ve emsali püskürtmek suretiyle yapılmış binalar dahil)	33	%3,03
		1.1.3.	Ahşap, kerpiç	20	%5,00
		1.1.4.	Galip malzemesi saç, çinko, teneke olan mevsimlik faaliyette bulunan sinema, gazino ve emsali yerlerdeki cam veya ahşap tesisler ile benzeri binalar	15	%6,66
		1.1.5.	Galip malzemesi teneke muvakkat barakalar, inşaat şantiye binaları ve prefabrik yapılar	10	%10,00
		1.1.6.	Galip malzemesi cam olan binalar (Sera, depo ve tesisler) ve benzerleri	15	%6,66
		1.1.7.	Sarnıç ve benzerleri	50	%2,00
		1.1.8.	Tanklar		
		1.1.8.1.	İspirto ve benzeri tanklar	15	%6,66
		1.1.8.2.	Asit tankları, yakıt depolama tankları, reçine tankları	10	%10,00
		1.1.8.3.	Diğer tanklar	15	%6,66
	1.2.		Fabrika, atölye, istasyon,		



			terminal, garaj, hangar, kantar dairesi, kazan dairesi, pompa dairesi, elektrik santral binaları ile emsali hizmetlere mahsus binalar		
	1.2.1.		Beton, kargir, demir, çelik	40	%2,50
	1.2.2.		Yarı kargir	25	%4,00
	1.2.3.		Ahşap	15	%6,66
	1.2.4.		Kerpiç	10	%10,00
	1.2.5.		Galip malzemesi saç, çinko, teneke	10	%10,00
	1.3.		Belirli bir kısmı işyeri olarak kullanılan meskenler	50	%2,00
	1.4.		İkamet olarak kullanımdan kiralık hale getirilen evler	50	%2,00
	2.		Tesis ve Arazi Düzenlemeleri: Yaya kaldırımları, otoparklar, kanallar, su yolları, arklar, setler, boşaltma sistemleri, lağımlar (Belediyelere ait lağımlar hariç), rıhtım ve doklar, mendirek ve dalga kıranlar, havuzlar (Sabit ve yüzer), kuyular, regülatörler, bentler, ihata duvarları, havai hatları ve direkleri, hudut ihata direkleri ve telleri, soğuk hava tesisleri, bahçe ve parklar, spor sahaları (Tribünler hariç), köprüler, çitler, araziye yerleştirilen vericiler ve bunlara benzer olanlar	15	%6,66
	2.1.		Yollar (Beton ve asfalt yol, parke yol, adi şose ve adi kaldırım ve bunlara benzeyen yollar)	8	%12,50
	3.		Demirbaşlar		
	3.1.		İşyerinde Kullanılan Mobilyalar, Ekipmanlar ve Diğer Demirbaşlar: Bu sınıf, masa, mobilya, sandalye, dolap ve ofiste kullanılan iletişim araçları gibi kıymetleri içerir. (Başka bir sınıflamada yer alan iletişim araçları hariç)	5	%20,00
	3.2.		Televizyonlar	5	%20,00
	3.3.		Cep telefonları	3	%33,33
	3.4.		Branda bezi, çuval, kanaviçe, bez	2	%50,00

			torba, naylon torba, küfe, su hortumu		
	3.5.		Kasalar		
		3.5.1.	Plastik kasalar	5	%20,00
		3.5.2.	Tahta kasalar	2	%50,00
	3.6.		Paletler		
		3.6.1.	Tahta palet	2	%50,00
		3.6.2.	Plastik palet	5	%20,00
	3.7.		Liman stoklama ve yükletme tesislerinin inşaatında kullanılan kazık temeller (Palplanşlar)	3	%33,33
	3.8.		Isıtma malzemeleri		
		3.8.1.	Kazanlar (Sıcak su, kızgın su, buhar kazanları)	15	%6,66
		3.8.2.	Isıtma boruları	15	%6,66
		3.8.3.	Pompalar	15	%6,66
		3.8.4.	Vanalar, pislik tutucular, çek valfler	20	%5,00
		3.8.5.	Sıcak hava apareyleri	20	%5,00
		3.8.6.	Isıtıcılar (Radyatör, konvektör v.b.)	25	%4,00
		3.8.7.	Sıcak su üreteçleri (Boyer, eşanjör v.b.)	15	%6,66
		3.8.8.	Şofbenler ve kombiler	10	%10,00
		3.8.9.	Hidroforlar	10	%10,00
		3.8.10.	Su yumuşatma cihazları	10	%10,00
		3.8.11.	Genleşme depoları	10	%10,00
		3.8.12.	Brülörler	15	%6,66
	3.9.		Konfor ve klima tesisat malzemeleri		
		3.9.1.	Klima santralleri (Vantilatör, aspiratör, ısıtıcı-soğutucu)	15	%6,66
		3.9.2.	Fan-coil cihazları	15	%6,66
		3.9.3.	Komple borulu ve kapalı tip soğutma ve ısıtma malzemeleri (VRF sistemleri)	10	%10,00
		3.9.4.	Su soğutma grupları	15	%6,66
		3.9.5.	Pencere, duvar ve salon tipi klima cihazları	15	%6,66
	3.10.		Merkezi mutfak cihazları (Yiyecek ve içecek sektöründe)		

			teşhir amacıyla kullanılanlar dahil)		
	3.10.1.		Sebze soyma ve doğrama makineleri	10	%10,00
	3.10.2.		Et kıyma makineleri	10	%10,00
	3.10.3.		Mikserler	10	%10,00
	3.10.4.		Buzdolabı, derin dondurucu ve bunlara benzer soğutma dolapları	10	%10,00
		3.10.4.1.	Teşhir amacıyla kullanılanlar	5	%20,00
	3.10.5.		Yemek pişirme tencereleri	10	%10,00
	3.10.6.		Fırınlr	10	%10,00
	3.10.7.		Kuzine ve yer ocakları	15	%6,66
	3.10.8.		Bulaşık yıkama makineleri	10	%10,00
	3.10.9.		Komple soğuk odalar	10	%10,00
	3.10.10.		Yemek asansörleri (Monşarjlar)	15	%6,66
3.11.			Merkezi çamaşırhane cihazları		
	3.11.1.		Çamaşır yıkama ve sıkma makineleri	10	%10,00
	3.11.2.		Ütü makineleri(Kolalama makineleri dahil)	15	%6,66
	3.11.3.		Çamaşır kaynatma ve kurutma makineleri	10	%10,00
3.12.			Asansörler (Yük, insan vb.)	10	%10,00
3.13.			Medikal malzemeler		
	3.13.1.		Otoklav cihazları	10	%10,00
	3.13.2.		Buhar Jeneratörleri	10	%10,00
	3.13.3.		Sterilizatörler	10	%10,00
	3.13.4.		Oksijen ve azot tüpleri	20	%5,00
	3.13.5.		Basınç düşürücüler (Oksijen, azot vb.)	10	%10,00
	3.13.6.		Basıncılı hava kompresörleri	15	%6,66
	3.13.7.		Oksijen, vakum, azot, basınçlı hava priz ve abone fişleri	10	%10,00
	3.13.8.		Laboratuvar cihazları		
		3.13.8.1.	Analizörler (Biyokimya, hormon, idrar v.b.)	5	%20,00
		3.13.8.2.	Etiv, su banyosu, ısıtıcı sistemler	5	%20,00
		3.13.8.3.	Karıştırıcı ve çalkalayıcılar	6	%16,66
		3.13.8.4.	Mikroskoplar	6	%16,66
		3.13.8.5.	Analitik cihazlar	5	%20,00

	3.13.9.		Teşhis ve tedavi cihazları (EKG, EMG, MRI, CT, Endoskopi cihazı v.b.)	5	%20,00
	3.13.10.		Medikal mobilya (Hasta yatağı ve taşıma arabası v.b.)	10	%10,00
	3.13.11.		Ameliyathane ve sterilizasyon		
		3.13.11.1.	Sterilizatörler	8	%12,50
		3.13.11.2.	Cerrahi termal yıkayıcı	8	%12,50
		3.13.11.3.	Ameliyat masası	8	%12,50
		3.13.11.4.	Ameliyat lambası	8	%12,50
		3.13.11.5.	Anestezi cihazı	6	%16,66
		3.13.11.6.	Elektro koter	6	%16,66
		3.13.11.7.	Video endoskopi ve görüntüleme ekipmanları	6	%16,66
		3.13.11.8.	Cerrahi el aletleri	7	%14,28
	3.13.12.		Radyo terapi cihazı (Linac)	8	%12,50
	3.13.13.		Pet (Pozitron emisyon tomografi cihazı)	6	%16,66
3.14.			Elektrik Malzemeleri		
	3.14.1.		Jeneratörler	10	%10,00
	3.14.2.		Kesintisiz güç kaynakları (Statik ve dinamik UPS)	10	%10,00
	3.14.3.		Paratonerler	10	%10,00
3.15.			Perde, güneşlik, store ve teferruatı ve benzerleri ile yatakhane ve yemekhane eşyası	5	%20,00
3.16.			Silolar (Kömür, kum, tahıl v.b.)	15	%6,66
3.17.			Kaynak makinesi	5	%20,00
3.18.			Zincir, halat	3	%33,33
3.19.			Ponton	5	%20,00
3.20.			Kondansatör	5	%20,00
3.21.			Oksijen takımı, oksijen saati	6	%16,66
3.22.			Güneş kollektörü	6	%16,66
3.23.			Depolama raf sistemleri	10	%10,00
3.24.			Çim biçme makinesi	4	%25,00
3.25.			Çöp konteynerleri	4	%25,00
3.26.			Elektronik güvenlik sistemleri	5	%20,00
3.27.			POS cihazları	5	%20,00
3.28.			Yangın söndürme cihazları	5	%20,00
3.29.			Radyasyon aleti	5	%20,00

	3.30.		Nem alma cihazları	5	%20,00
	3.31.		Kart basma makinesi	10	%10,00
	3.32.		Kart kesme makinesi	10	%10,00
	3.33.		Zarflama makinesi	10	%10,00
	3.34.		Projeksiyon cihazı	5	%20,00
	3.35.		Fotoğraf makineleri ve kamera	5	%20,00
	3.36.		Ölçüm cihazları	5	%20,00
	3.37.		Elektronik test cihazları	5	%20,00
	3.38.		Mekanik test cihazları	7	%14,28
	3.39.		El ölçü aletleri	4	%25,00
	3.40.		Hızlı protip makineleri	5	%20,00
	3.41.		Diğer sınıflarda sayılmayan demirbaşlar	5	%20,00
4.			Bilgi sistemleri		
	4.1.		Kişisel bilgisayarlar, el bilgisayarları (PDA), sunucu bilgisayarlar (Server)	4	%25,00
	4.2.		Bilgisayar Donanımları: Kart okuyucular, kart deliciler, kart seçiciler, manyetik teyp üniteleri, yüksek hızlı yazıcılar, optik karakter okuyucular, yüksek saklama kapasitesine sahip üniteler, kağıt bant donanımı, kağıt ve bantlara bilgi kaydeden klavyeli makineler, yazıcılar, terminaller, teyp sürücüleri, disk sürücüleri, görsel imaj koruyucu tüpleri ve benzeri araçlar (Eğlence amaçlı kullanılan ekipmanlar bu sınıfa girmez)	4	%25,00
	4.3.		Bilgisayar yazılımları	3	%33,33
5.			Elle Veri İşlenen Araçlar: Daktilo, hesap makinesi, para sayma makineleri, fotokopi makineleri, faks cihazları, kopyalayıcı ekipmanlar ve benzerleri	5	%20,00
	5.1.		Ödeme kaydedici cihazlar	5	%20,00
6.			Taşıma araçları		
	6.1.		Otomobiller ve taksiler (Jipler ve arazi taşıtları dahil)	5	%20,00
	6.2.		Otobüs, Minibüs, Midibüsler	5	%20,00

6.3.			Hafif kamyonlar (Yüksüz ağırlığı 6 tona kadar olanlar) ve kamyonetler	4	%25,00
6.4.			Ağır yük kamyonları (Yüksüz ağırlığı 6 ton ve üzeri olanlar)	5	%20,00
6.5.			Motosikletler (Mopedler ve Triportörler dahil)	4	%25,00
6.6.			Bisikletler ve at arabaları	4	%25,00
6.7.			Kendinden hareketli yük arabaları (Kaldırma tertibatı ile donatılmış olanlar ve forkliftler,krikolar v.b. dahil)	4	%25,00
6.8.			Çekiciler (Transpaletler dahil)	5	%20,00
6.9.			Demiryolları araçları ve lokomotifler	15	%6,66
6.10.			Deniz araçları		
	6.10.1.		Yük ve yolcu gemileri	18	%5,55
	6.10.2.		Tankerler ve frigorifik gemiler	8	%12,50
	6.10.3.		Kayık ve mavnalar	5	%20,00
	6.10.4.		Ağaç tekne	8	%12,50
	6.10.5.		Deniz motorları	8	%12,50
	6.10.6.		Şişme bot	5	%20,00
6.11.			Ray ve tel üzerinde çalışan makineli ve makinesiz araçlar	15	%6,66
6.12.			Uçak ve helikopterler	6	%16,66
6.13.			Treyler ve treylere bağlı konteynerler	6	%16,66
6.14.			Sabit ve gezer vinçler	10	%10,00
6.15.			Ambulans (İç tertibat ve teçhizatları hariç) ve itfaiye araçları	7	%14,28
7.			Tarım		
7.1.			Sadece tarım ve bahçecilik işlerinde kullanılmak amacıyla edinilen yapılar	25	%4,00
7.2.			Sadece hayvancılık işlerinde kullanılmak amacıyla tesis edilen yapılar (Tavla, ahır, ağıl, kümes, padoks, manej v.b.)	20	%5,00
7.3.			Tarımda kullanılan hububat ambarları, depolama yerleri ve bunlara benzer yerler	10	%10,00

7.4.		Traktör, biçerdöver, tohum temizleme ve sınıflandırma makineleri ve bunlar gibi tarımda kullanılan makine, teçhizat ve tertibat	5	%20,00
	7.4.1.	Traktör, biçerdöver, triyör (iki tekerlekli, arkasına pulluk ve benzeri ekipman takılan hareketli araç v.b.) gibi araçların yardımcı ekipmanları	5	%20,00
7.5.		Mandıralar	7	%14,28
7.6.		Sütlük ve damızlık sığırlar (Süt ineği, damızlık danalar vb. bu sınıfa dahildir.)	5	%20,00
7.7.		Atlar (Aktife alındığı dönemde 2 yaşından büyük yarış atları, 12 yaşından büyük damızlık atlar v.b.)	10	%10,00
7.8.		Sütlük koyun ve keçiler (Damızlık koç ve tekeler dahil)	5	%20,00
7.9.		Arılar	5	%20,00
7.10.		Yumurtalık tavuklar (Civciv ve besilik tavuklar hariç)	2	%50,00
7.11.		Kümes hayvanları üretim tesisleri ve binalar	10	%10,00
	7.11.1.	Üretimde kullanılan iktisadi kıymetler (Teçhizat v.b.)	5	%20,00
7.12.		Deniz ve tatlı su balıkları	5	%20,00
7.13.		Diğer hayvanlar (Köpek, iş hayvanları v.b.)	5	%20,00
7.14.		Ekili ve dikili araziler, tesisler		
	7.14.1.	Zeytinlikler	50	%2,00
	7.14.2.	Dutluklar	40	%2,50
	7.14.3.	Fındıklıklar	25	%4,00
	7.14.4.	Süs ağaçları, güllükler	20	%5,00
	7.14.5.	Bağlar	20	%5,00
	7.14.6.	Narenciye ağaçları	25	%4,00
	7.14.7.	Şeftali ağaçları	10	%10,00
	7.14.8.	Kayısı, erik, badem ağaçları	25	%4,00
	7.14.9.	Elma, armut, ayva, incir ağaçları	25	%4,00
	7.14.10.	Vişne, kiraz ağaçları	20	%5,00
	7.14.11.	Ceviz, kestane, antep fıstığı	40	%2,50

			ağaçları		
	7.14.12.		Sair meyveli ağaçlar	10	%10,00
	7.14.13.		Seralar	20	%5,00
		7.14.13.1.	Seralarda kullanılan makine ve aletler ve çimlendirme odası (Isıtıcılar, ilaçlama makineleri, tohum ekme makineleri ve bunların benzerleri)	5	%20,00
	7.14.14.		Tarımsal sulama tesisleri (Yağmurlama, damla sulama v.b.)	10	%10,00
	7.14.15.		Kanal ve kanaletler	10	%10,00
	7.14.16.		Derin kuyular	15	%6,66
	7.14.17.		Sağım tesis ve makineleri	5	%20,00
	7.14.18.		Mahsul kurutma ve yem kırma tesis ve makineleri	5	%20,00
	7.14.19.		Çırçırılama ve delintasyon tesisleri	5	%20,00
	7.14.20.		Yoncalık tesisi	3	%33,33
	7.14.21.		Korunganlık tesisi	2	%50,00
	7.14.22.		Suni çayır mera tesisi	3	%33,33
8.			Madencilik: Metalik ve metalik olmayan minerallerin maden olarak çıkarılmasında, öğütülmesinde, kullanılmasında ve bu tip materyallerin diğer şekillerde özel olarak hazırlanmasında kullanılan iktisadi kıymetler	10	%10,00
	8.1.		İzabe potaları	2	%50,00
	8.2.		Madeni emniyet şapkaları (Baretler)	3	%33,33
	8.3.		Linyit ve maden ocaklarının yer altı imalatında kullanılan, ihraç havalandırma, su ihraç tesisleri ve elektrik nakliye, ocak emniyet ve tahlisiye teçhizatı, nakliye, kazı, delme, yükleme, yıkama ve zenginleştirme tesisatı ile ocak aydınlatmasında kullanılan iktisadi kıymetler ve malzemeler	10	%10,00
9.			Petrol ve gaz sanayi		
	9.1.		Petrol ve Gaz Sondaj Faaliyetleri: Petrol ve gaz arama faaliyetlerinde ve petrol ve gaz hizmetlerinin verilmesinde kullanılan kimyasal işlemler, kuyuların kapatılması beton	6	%16,66



			ile kaplanması, kuyu ve boru yataklarının delinmesi gibi işlemlerde kullanılan iktisadi kıymetler		
		9.1.1.	Pompaj çubuklarından emiciler	3	%33,33
	9.2.		Petrol ve Doğal Gaz Rezervlerinin Araştırılması ve Bunların Üretilmesi: Petrol ve doğal gaz rezervlerinin araştırılması ve bunların üretimi, petrol ve doğal gazın boru hatlarına toplanması ve benzer saklama faaliyetlerini de içeren kuyuların kazılması, petrol ve doğal gazın üretimi için üreticilerce kullanılan iktisadi kıymetler.	14	%7,14
		9.2.1.	Filtreler (Likit petrol gaz sanayiinde kullanılan)	2	%50,00
	9.3.		Petrol Arıtımı: Damıtma, parçalara ayırma ve ham petrolün gaz ve diğer unsurlar için kataliz olarak ayrılmasında kullanılan iktisadi kıymetler	15	%6,66
		9.3.1.	Buhar kazanlarından acı su kullanılanlar	2	%50,00
	9.4.		Petrol ve gaz ürünlerinin pazarlanması ve satılmasında kullanılan iktisadi kıymetler	9	%11,11
	10.		İnşaat İşleri: Kamu binaları, özel ticaret binaları, limanlar, işletme ve yönetim binaları, gayrimenkuller ve eklentileri, karayolları ve demir yollarının yapımında kullanılan iktisadi kıymetler (İş makineleri ve benzerleri)	6	%16,66
	11.		Hububat ve Unlu Mamuller İmalatı: Un, tahıl ve diğer hububat ve unlu mamullerin üretiminde kullanılan iktisadi kıymetler	15	%6,66
	12.		Şeker ve Şeker Ürünleri İmalatı: Ham şeker, şurup, şeker kamışı ve şeker pancarından yapılan şekerin üretiminde kullanılan iktisadi kıymetler	15	%6,66
	13.		Bitkisel yağ ve bitkisel yağ ürünleri imalatında kullanılan iktisadi kıymetler	15	%6,66
	14.		Balık yağı, balık unu, yaş meyve, kuru meyve, sucuk pastırma, nebatî yağ, süt	8	%12,50

			ve süt mamulleri imalatında kullanılan iktisadi kıymetler ve özel araç gereçler *		
15.			ay sanayiinde kullanılan iktisadi kıymetler ve özel araç gereçler *	15	%6,66
16.			Alkollü ve alkolsüz içecekler ile bunlara benzer içecekler sanayiinde kullanılan iktisadi kıymetler ve özel araç gereçler *	15	%6,66
17.			Diğer Gıda ve Benzeri rnlerin İmalatı: ( 11, 12,13,14,15,16) numaralı sınıflarda yer almayan yiyecek ve içeceklerin üretiminde kullanılan iktisadi kıymetler	12	%8,33
	17.1.		Bisküvi, ikolata ve Őekerleme fabrikalarında kullanılan lehimli kaplar	3	%33,33
18.			Özel İŞleme Araçları ile üretilen Yiyecek ve içeceklerin İmalatı: Geri dönüŐümlü foluklar, paketli konteynerler gibi aletleri kontrole yarayan ve özel materyaller olarak ( 11, 12, 13,14,15,16,17) numaralı sınıflarda tanımlanan faaliyetlerde kullanılan sepet, kutu, araba, ızgara tepsileri, balık işleme tepsileri v.b. iktisadi kıymetler	4	%25,00
	18.1.		Alkollü veya alkolsüz içeceklerin pazarlanması ve satılmasında kullanılan iktisadi kıymetler	5	%20,00
	18.2.		Cam ŐiŐeler	3	%33,33
	18.3.		Demir ve çelikten imal filar ve tüpler	8	%12,50
19.			Tütün ve Tütün Mamulleri İmalatı: Sigara, puro, enfiye, cigarillo, pipo tütünü v.b. tütün ve tütün mamulleri imalatında kullanılan iktisadi kıymetler	15	%6,66
20.			Mensucat rnleri ve Benzeri rnlerin İmalatı		
	20.1.		Örgü rnleri İmalatı: Örme, ađ dokuma, dantel ve benzerlerinin üretiminde kullanılan iktisadi kıymetler	8	%12,50
	20.2.		Pamuk İŞleme: Pamuk iŐlemeye yarayan iktisadi kıymetler	10	%10,00
	20.3.		Pamuk ve Yn İplik, Lif ve Dokuma Kumaş İmalatı: EđrilmiŐ ipliğin hazırlanması, karıŐtırılması,	10	%10,00

			bükülmesi, iplik ve liflerin sarılması, ipliğin çözülmesi ve çevrilmesi, esnek iplik ve lifle kaplı ürünler, şerit, bez, lastik doku, örgü dokumalar, ambalajlama için bükülmüş jüt, şilte, yastık, çarşaf, endüstriyel kuşaklar, fiberle kaplanmış fabrika atıklarının işlenmesi, yumaklar ve kumaş tiftiklerinin işlenmesinde kullanılan iktisadi kıymetler ve benzerleri		
20.4.			Halı İmalatı, Halı Boyama ve Bu Ürünlerin Tamamlanması ve Tekstil Ürünlerinin Paketlenmesi: Halı, kilim, paspas, çift yüzlü dokunmuş yün halı, saçak ve diğer saçaklı ürünlerin ve dokuma veya iplik halıların arka ve ön yüzlerinin birleştirilmesinde kullanılan iktisadi kıymetler ve elde dokuma halı ile fabrikasyon halıların örneklerinin hazırlanması veya çorap veya külotlu çorapların katlanması, dikilmesi ve yün olmayan ürünleri üretmek için fabrikasyon ürünlerin katlanması, kesilmesi, dikilmesi, buruşturulması, düzeltilmesi gibi elbiselerden daha çok katlanarak, şekil verilerek, kesilerek, dikilerek oluşturulan tekstil ürünlerinin paketlenmesi ve üretiminde kullanılan iktisadi kıymetler	8	%12,50
20.5.			Giysi ve Diğer Bitmiş Ürünlerin İmalatı: Giyim eşyası/kıyafet, diğer tekstil ürünleri, kürkler ve dokumaların kesilerek ve dikilerek imal edilmesi ve tekstil ürünlerinin üretiminde kullanılan iktisadi kıymetler ve tamamlayıcı malzemelerinin üretiminde kullanılan iktisadi kıymetler (Deri ve sentetik giysilerin imalatında kullanılan iktisadi kıymetler hariç)	8	%12,50
20.6.			Deri ve Deri Ürünleri İmalatı: Ayakkabı, kemer, giysi ve bavul gibi nihai deri ürünlerinin imalatında, ham kürklerin işleme tabi tutulmasında, deri ve postların tabakalanmasında, işlenmesinde ve nihai işlemlere tabi tutulmasında kullanılan iktisadi kıymetler	8	%12,50

20.7.			Tekstil İpliği İmalatı: İpliği dökme yapmak veya ipliğin işlenmesinde ve bunlarla ilgili işlemlerde kullanılan iktisadi kıymetler (Bu tür imalatta kullanılan ana makineler şunlardır: Hatalı sarma, çizme, tartma, kumaş dolapları, yüksek hızlı burgu sargı makineleri ve benzeri makineler)	8	%12,50
20.8.			Yün Olmayan Dokumaların İmalatı: Keçe ürünleri, vatka, tabaka pamuk, tampon, üstüğü v.b. üretiminde kullanılan iktisadi kıymetler	10	%10,00
20.9.			Endüstriyel iplik ve kordbezi imalatında kullanılan iktisadi kıymetler	12	%8,33
21.			Tıbbi Malzeme, İlaç ve Diş Malzemesi İmalatı: Medikal ürünler, tıbbi ilaçlar ve dişle ilgili ilaç ve müstahzarların üretiminde kullanılan iktisadi kıymetler	8	%12,50
21.1.			Çift cidarlı buhar kazanları, komprime makineleri, doldurma makineleri, cihazları ve vasıtaları, tephir kazanları, merhem sıvağı hazırlama kapları, merhem karıştırma cihazı (Melanjör), merhem ezme makinesi (Melaksör), odistile ve obidistile cihazları, biyolojik ve müstahzarları yapan laboratuvarlarda kullanılan cihaz, makine, tesisat, tertibat ve vasıtalar	3	%33,33
21.2.			Vakum cihazı veya buna muadil tertibat, tüp veya kavanozlara merhem doldurma ve kapama makineleri, ajitatörlü ve termostatlı suppozituar makinesi, harici tesirattan muhafaza için hususi empermeabilize ambalaj makinesi, ampul kapatma-doldurma makinesi	3	%33,33
21.3.			Kurutma evütü (Elektrikli, havagazlı ve buharlı), süzme tertibatı (muhtelif cins filtre cihazları), alkol distilasyon inbikleri, filtrasyon tertibatı, muhtelif filtre cihazları, bakteriyolojik ve immünolojik-serolojik müstahzar yapan laboratuvarlarda kullanılan cihaz, makine, tesisat ve vasıtalar, kalıplar (Tablet ve kaşeler ve diğer müstahzarlar için hususi suretle hazırlanmış bulunan kalıplar), tıbbi	2	%50,00

				müstahzarlara ait ambalaj maddelerinin baskısında kullanılan klişe, kalıp ve hususi bıçaklar		
22.				Optik alet sanayiinde kullanılan iktisadi kıymetler ve özel araç gereçler *	10	%10,00
23.				Ağaç ürünleri imalatı		
	23.1.			Kereste Kesimi: Kereste kesim makine ve ekipmanları ile benzerleri	6	%16,66
	23.2.			Ahşap Ürünler ve Mobilya İmalatı: Kereste ve direklerin işleme tabi tutulması da dahil kontrplak, sıkıştırılmış kereste, döşemelik malzeme, ahşap kaplamalar, mobilya ve diğer ahşap ürünleri ve bunların benzerlerinin üretiminde kullanılan iktisadi kıymetler	10	%10,00
	23.3.			Kağıt ve Kağıt Hamuru İmalatı: Hamur materyalleri işleme ve depolama, beyazlatma işlemleri, kağıt ve tabaka imalatı ve otomatik tamamlama işlemleri için kullanılan iktisadi kıymetler ve imalatta yararlanılan kimyevi maddelerin yeniden kullanılması veya arındırılması için kullanılan belirli bir kapasitedeki buhar ve kimyevi maddelerin ayırma sistemleri (Kağıt yapımında kullanılan kereste yada yapı sektöründe kullanılan kontralit imalatında kullanılanlar hariç)	13	%7,69
	23.4.			Yeniden Kullanılabilen Kağıt, Tabaka Kağıtlar veya Kağıt Hamuru Ürünleri İmalatı: Kağıdın makinede katlanması, kağıt poşet, kağıt kutu, mukavva, zarf gibi kağıt hamurun belirli bir ürüne dönüştürülmesi, kağıdın yeniden imalı veya değiştirilmesinde kullanılan iktisadi kıymetler v.b.	10	%10,00
24.				Basın Yayın ve Bağlantılı Sektörler: Baskı, taş basması, gravür veya yaprak gibi bir veya birden fazla süreç aracılığı ile yapılan basımda kullanılan; kitap ciltlemesi ve yazımı, oymacılık, resim oymacılığı ve elektronik araçlarla yazım gibi basım ticareti ile ilgili hizmetlerin görülmesinde; kitap, gazete ve süreli	10	%10,00

				yayınların yayımlanmasında kullanılan iktisadi kıymetler ve benzerleri		
25.				Kimyasal Ürünler ve Bağlantılı Ürünlerin İmalatı: Tamamlanmış kimyevi ürünler, sentetik fiber ve plastik materyaller gibi ileri aşamalarda kullanılan kimyevi ürünlerin ve temel organik ve inorganik kimyasalların imalatında kullanılan iktisadi kıymetler ve film, fotoğraf kağıdı, hassas fotoğraf kağıdı, gelişmiş kimyasallar gibi fotoğrafçılıkla ilgili gereçleri imal etmekte kullanılan iktisadi kıymetler ve atık su havuz ve kanalları gibi fabrika arazisi ve üretim süreciyle doğrudan bağlantılı bütün arazi düzenlemeleri (Binalar ve yapısal eklentiler bu kapsamda değildir.)	10	%10,00
	25.1.			Elektrik, enerji dağıtım ve kontrol ekipmanları (Deniz suyunda çalışan eşanjör, filtre, pompa, boru, vana gibi ekipmanlar)	5	%20,00
		25.1.1.		Motorlar	10	%10,00
		25.1.2.		Deniz kıyısı, arıtma tesisi v.b. korozif ortamda çalışan motorlar	8	%12,50
		25.1.3.		Buhar emiş fanı v.b. sıcak ve nemli ortamda çalışan motorlar	5	%20,00
		25.1.4.		Seyyar dalgıç pompa motorları	5	%20,00
		25.1.5.		Paneller ve panel cihazları	10	%10,00
		25.1.6.		Kablo, kanalet, tava, kondült, spiral, start-stop butonları ve benzerlerinden oluşan hatlar	10	%10,00
		25.1.7.		Deniz kıyısı, arıtma tesisi ve korozif ortamda çalışan saha cihazları	5	%20,00
	25.2.			Enstrümanlar ve saha cihazları (Asidik, bazik ve klorlu ortamlarda kullanılan tank, eşanjör, kolon, pompa, boru ve vana gibi ekipman)	10	%10,00
	25.3.			Proses gereği korozyon ve erozyona uğrayan özel reaktörler ve müştemilatı	5	%20,00
	25.4.			Mamul ve yarı mamul ürün taşınmasında kullanılan ve devamlı sirkülasyonda olan veya proses gereği periyodik ısı işlemlerine maruz kalan kutu, sepet, konteyner gibi taşıma	3	%33,33

			ekipmanları		
25.5.			Petro kimya sanayiinde kullanılan iktisadi kıymetler ve bu sektörde kullanılan tesisler	10	%10,00
25.6.			Polyester elyaf imalatında kullanılan iktisadi kıymetler	10	%10,00
25.7.			Sentetik iplik imalatında kullanılan iktisadi kıymetler	15	%6,66
25.8.			Azot sanayiinde kullanılan iktisadi kıymetler ve özel araç gereçler *	10	%10,00
25.9.			Suni gübre sanayinde kullanılan iktisadi kıymetler ve özel araç gereçler *	10	%10,00
25.10.			Soda sanayinde kullanılan kalsiyum oksit (Kireç) fırınları	5	%20,00
26.			Kauçuk Ürünleri İmalatı: Tekerlek, boru, kauçuktan yapılmış ayakkabı, mekanik kauçuk içeren eşyalar, ökçe ve tabanlar, döşemelik malzemeler ve taban geçirilen lastik kaplama ve tekerlerin onarımı gibi doğal, sentetik veya işlemden geçirilen kauçuk veya bir ağaçtan toplanan reçineden oluşan maddelerden yapılan ürünlerin üretiminde kullanılan iktisadi kıymetler ve benzerleri	10	%10,00
26.1.			Kauçuk Ürünleri İmalatında Kullanılan Özel Alet ve Cihazlar: Delme cihazı, damga, kalıp göbeği, kalıp, kundura kalıbı, şablon, özel variller, fırça, madeni levhalar ve benzerlerinden oluşan özel alet ve cihazlar *	4	%25,00
27.			Nihai Plastik Ürünleri İmalatı: Ticari amaçla üretilen özel plastiklerin kalıba dökümünde ve plastik ürünlerin imalatında kullanılan iktisadi kıymetler	10	%10,00
27.1.			Nihai Plastik Ürün İmalatında Kullanılan Özel Aletler: Delme cihazı, damga aleti, kalıp, şablon, ölçü aletleri ve benzerlerinden oluşan özel alet ve cihazlar *	4	%25,00
28.			Cam Ürünleri İmalatı: Düzcamlar, işlenmiş camlar, cam kaplar, züccaciye ve cam elyafı gibi sıkıştırılmış cam ürünleri veya üflenerek şekil verilmiş cam üretimi (Lens imalatında		

			kullanılanlar hariç)		
28.1.			Fırınlr		
	28.1.1.		Düz cam, buzlu cam ve cam kap fırınları	10	%10,00
	28.1.2.		Otomatik züccaciye ve cam elyaf fırınları	7	%14,28
	28.1.3.		El imalatı züccaciye fırınları	5	%20,00
	28.1.4.		Cam suyu (Slikat) fırınları	4	%25,00
	28.1.5.		Cam üretim potaları	3	%33,33
28.2.			Üretim ve işleme makineleri		
	28.2.1.		Cam üretimi, kesme ve işleme makine ve teçhizatı	10	%10,00
	28.2.2.		Rodaj, delme, çapak alma ve bizote makine ve teçhizatı	5	%20,00
	28.2.3.		Cam elyafı, otocamı, ayna, lamine temperleme, kaplama ve ısıcam makine ve teçhizatı	8	%12,50
	28.2.4.		Bilgisayar kontrollü, kumanda ve kalite kontrol cihazları	5	%20,00
28.3.			Cam Ürünleri İmalatında Kullanılan Özel Aletler: Kalıplar, şablonlar, fırçalar gibi özel alet ve cihazlar *	3	%33,33
29.			Çimento İmalatı: Çimentonun torbalanarak ticari satış amacıyla imalında kullanılan iktisadi kıymetler (Beton ve beton ürünleri imalatında ve her türlü madencilik veya istihraç işlemlerinde kullanılan iktisadi kıymetler hariç)	20	%5,00
30.			Taş ve Topraktan/Kilden Yapılan Ürünlerin İmalatı: Kilden yapılmış çiniler, yalıtım işlevi gören toprak malzeme ve seramikler, beton, hazır beton, tuğla, kiremit, çanak çömlek ve benzeri ürünler gibi toprak ve kilden yapılan ürünlerin imalında kullanılan iktisadi kıymetler	15	%6,66
31.			Demir-çelik ve metal ürünleri imalatı		
31.1.			Demir İçermeyen Metallerin İmalatı: Maden cevheri, maden külçesi ve hurdadan elde edilen demir içermeyen metallerin eritilmesi, elektrolizi, saflaştırılmasında; demir içermeyen metallerin yuvarlanması, çıkarılması, alaşım haline getirilmesinde; aynı	10	%10,00



			metallerin diğer temel ürünlerinin kalıpları ve dökümlerinin üretiminde; çivi, kalıp, tel, kablo, büyük çivi ve inşaat kalıplarının imalatında kullanılan iktisadi kıymetler		
		31.1.1.	Demir İçermeyen Metallerin İmalatında Kullanılan Özel Aletler: Delme cihazları, kalıplar, şablonlar, demirbaşlar, ölçüm cihazları, dökümler gibi özel aletler *	7	%14,28
		31.2.	Döküm Ürünleri ve Bunların İmalatı: Döküm ve göbek yapımı gibi ilgili işlemleri de içeren demir ve çeliğin dökümünde kullanılan kıymetler ve aynı zamanda arazi düzenlemeleri ve özel araçlar *	10	%10,00
		31.2.1.	Kızaklar, merdaneler (Asit sıyırma), konveyör kayışı, şerit sarma tamburu	3	%33,33
		31.2.2.	Kalıplar		
			31.2.2.1. Alüminyum enjeksiyon kalıpları	4	%25,00
			31.2.2.2. Çelik kalıplar	4	%25,00
			31.2.2.3. Sert metal kalıplar	5	%20,00
			31.2.2.3. Saç parça kalıpları	5	%20,00
			31.2.2.4. Plastik kalıplar	4	%25,00
			31.2.2.5. Cam kalıplar	5	%20,00
			31.2.2.6. Strofor kalıpları	7	%14,28
			31.2.2.7. Döküm kalıplar	7	%14,28
			31.2.2.8. Denge ağırlığı kalıpları	4	%25,00
		31.3.	Çelik Ürünleri İmalatı: Maden cevheri, maden külçesi ve hurdadan elde edilen demir ve çeliğin eritilmesi, ayrıştırılması ve bir araya getirilmesinde; çeliğin yuvarlanması, alaşım haline getirilmesi, bükülmesi; çivi, büyük çivi, inşaat kalıpları, tel, kablo ve boruların yapımında kullanılan ve sahibine bakmaksızın kok kömürünün üretiminde kullanılan ve de çelik üretim merkezleri ve demir karışımı metal dökümhaneler tarafından kullanılan iktisadi kıymetler ve aynı zamanda da ilgili arazi düzenlemeleri ve yukarıdaki faaliyetlerde kullanılan özel araçlar *	10	%10,00
		31.4.	Fabrikasyon Metal Ürünleri İmalatı:	12	%8,33

				Metal kutular, teneke kaplar, yapısal fabrikasyon metal ürünler, metal kalıplar ve diğer demir bileşimli yada demir içermeyen metallerin üretiminde kullanılan iktisadi kıymetler (Elektrikle çalışmayan ısıtma cihazlarının imalatında kullanılan iktisadi kıymetler hariç)		
		31.4.1.		Fabrikasyon Metal Ürünlerinin Üretiminde Kullanılan Özel Aletler: Delme aletleri, kalıplar, demirbaşlar, ölçüm cihazı, dökümler ve dönüştürülebilir konteynerler gibi özel araçlar *	3	%33,33
32.				Madeni Eşya ve Makine Sanayi: Demiryolları malzemesi imal eden tesisler, eğme makineleri (Metal varak), aletler (Anahtar, lokma, gönye v.b.), alüminyum eşya imal eden makineler, ateşli silâhlar imal eden makineler, boru imal eden makineler, buz ve soğutma cihazları imal makineleri, demir ve çelik aletleri imal eden makineler, elektrik ekipman ve malzemesi imal eden makineler, gemi inşa makineleri, ısıtma (Gaz, elektrik sobaları, radyatörler v. b.) cihazları imal eden makineler, kazan imalinde kullanılan makine ve aletler, konserve kutuları imal makineleri, motor, makine ve türbin imal makineleri, tarım makine ve aletleri imal makineleri, buldozer imal ve inşa eden makineler, cıvata ve somun imal makineleri, dişli imal makineleri, eğme makineleri (Zaviye, daire veya helezon) , galvanizleme makineleri, traktör imal edici makineler, büro makineleri (Daktilo, hesap makinesi, faks makinesi v.b.) imal eden makine ve tesisler, bobin sarma makineleri, hakketme makineleri, dikiş makineleri imal eden makineler, yatak imal makineleri (Motor, makine v. b.)	20	%5,00
33.				Elektrik ve Elektronik İşlemlere Dayalı İmalat ve Makine İmalatı		
	33.1.			Elektrikli ve Elektrikli Olmayan Makineler ve Diğer Mekanik	10	%10,00

			<p>Ürünlerin İmalatı: Makineli araçlar, endüstrinin genelinde kullanılan ve özel endüstri alanlarına ait makineler, elektrik trafoları, dağıtım ve iletim sistemleri, mahal ısıtma ve soğutma ve dondurma sistemleri, ticari olarak veya evlerde kullanılan araçlar, tarla ve bahçelerde kullanılan makineler, inşaat makineleri, petrol ve maden yataklarında kullanılan makineler, içten yanmalı motorlar, türbinler, aküler, lambalar, aydınlatma demirbaşları, karbon ve grafiti ürünleri, tıbbi araçlar, dişçilikle ilgili ekipman ve araçlar, bitmiş makine, ekipman ve ek parçaları imal etmek için kullanılan iktisadi kıymetler ve benzerleri</p>		
	33.2.		<p>Elektronik Parça, Ürün ve Sistemlerinin İmalatı: Havadan gerçekleştirilen uygulamalar da dahil elektronik iletişim, hesaplama, alet kullanma ve kontrol sistemlerinin; aynı zamanda frekans, modüle edilmiş dalga genişliği olan alıcı ve vericiler, elektrik sağlayan elektronik istasyonlar, televizyon ve video kameraları, kayıt cihazları, teypler, bilgisayarlar, bilgisayar ekipmanları, elektronik enstrümanlar, saatler, duvar saatleri; elektron tüpleri, kondansatörler, bobinler, rezistanslar, üstünde işaret taşıyan alt devreler, şalterler, lazerler, fiber optik araçlar, manyetik medya araçları ve hazır kablolar ve bunların benzerlerini imal etmede kullanılan iktisadi kıymetler (Fotokopi makineleri, yazıcılar, posta ölçüm cihazları, diğer elektro mekanik ve mekanik iş makineleri ve başka bir yerde sınıflandırılan iktisadi kıymetler kapsam dışındadır.)</p>	6	%16,66
	33.3.		<p>Her Türlü Yarı İletken İmalatı: Her türlü yarı iletken imalatında kullanılan iktisadi kıymetler</p>	5	%20,00
34.			<p>Motorlu Araçların İmalatı: Otomobiller, kamyonlar, treylerler, karavanlar, otobüslerin ve benzerlerinin montajında kullanılan</p>	12	%8,33

				iktisadi kıymetler (Başka bir sınıflamada yer alan iktisadi kıymetler bu sınıfın dışındadır.)		
	34.1.			Motorlu Araçlar İmalatında Kullanılan Özel Aletler: Matkap, kalıp, demirbaş, döküm, numune, ölçüm aleti ve özel transfer taşıma araçları gibi özel aletler olarak tanımlanan iktisadi kıymetler *	3	%33,33
		34.1.1.		Motosiklet, moped ve bisiklet üretiminde kullanılan üretim bantları	5	%20,00
35.				Havacılıkta Kullanılan Mamullerin İmalatı: Hidrolik, hava basınçlı, elektrikli ve mekanik sistemleri de içeren havacılıkta kullanılan araçların ve onların parçalarının imalatı ve montajında kullanılan iktisadi kıymetler (Elektronik Hava Savunma Sistemleri, kılavuz, kontrol, radyasyon, hesaplama, test, denizcilik ve haberleşme araç-gereçleri veya onların parçalarının üretiminde kullanılan iktisadi kıymetler ise kapsam dışındadır.)	10	%10,00
36.				Gemi ve bot yapımı		
	36.1.			Gemi ve Bot İnşasıyla İlgili Makine ve Ekipmanlar: (6.10.) sınıfına dahil edilmeyen gemi, bot, gemi yözdüren dubalar, rıhtımda kullanılan delme araçları ve özel fabrikasyonların tamir ve imalatında kullanılan iktisadi kıymetler ve bu kıymet sınıfına dahil edilen kıymetlerin işlemlerinde kullanılan makine ve ekipmanlar da dahil özellikle bütün imalat ve tamir makineleri ve ekipmanları (Binalar ve bunların yapısal eklentileri kapsam dahilinde değildir.)	12	%8,33
	36.2.			Gemi ve Bot İnşasında Kullanılan Özel Araç Gereçler: Kalıplar, matkaplar, numuneler, demirbaşlar, cerler ve ölçüm aletleri gibi özel araç olarak tanımlanan iktisadi kıymetler *	7	%14,28
	36.3.			Gemi ve Botların İnşa Edildiği Kuru Rıhtım ve Saha Uygulamaları: (36.1 ve 36.2.) sınıflarına dahil edilmeyen gemi, bot, gemi yözdüren dubalar, rıhtımda kullanılan delme araçları ve özel fabrikasyonların imalatında ve	16	%6,25

				tamirinde kullanılan iktisadi kıymetler ve su, kanalizasyon ve elektrik sistemleri gibi yüzen ve sabit kuru rıhtımlar, gemi havuzları, iskeleler, gemi güzergâhları ve bütün diğer saha uygulamaları (Binalar ve bunların yapısal eklentileri hariç)		
37.				Demiryolları Makineleri ve Araç-Gereçleri: İstasyon ve yönetim binaları, terminaller, haberleşme sistemleri, işaret tabelaları, yol makineleri, atölye/imalathane makineleri, lokomotif, yük treni vagonları, yolcu treni vagonları, iş makineleri ve benzerleri	14	%7,14
38.				Demiryolu Vagonlarının İmalatı: Demiryolu yük veya yolcu vagonlarının (Demiryolu transit vagonları da dahil) yapımı ve yenilenmesinde kullanılan iktisadi kıymetler	12	%8,33
39.				Lokomotif İmalatı: Demiryolu lokomotiflerinin (Madencilik ve endüstride kullanılan lokomotifler de dahil) yapımı ve yenilenmesinde kullanılan iktisadi kıymetler	11	%9,09
40.				Demiryolu rayları	10	%10,00
	40.1.			Dekovil hattı	15	%6,66
41.				Madalya, Mücevherat, Oyuncak ve Diğer Bazı Malların İmalatı: Mücevher, müzik aletleri, oyuncak ve spor eşyalarının, sinema filmi, televizyon filmi ve teypler, mürekkepli kalemler, kalemler, ofis malzemeleri ve sanat ürünleri, saplı süpürgeler, fırçalar, kutuların ve benzerlerinin üretiminde kullanılan iktisadi kıymetler	12	%8,33
42.				Boru Hattı Aracılığı İle Taşımacılık: Boru ve nakil araçları vasıtasıyla petrol, gaz ve diğer ürünlerin bir yerden bir yere taşınmasına yarayan özel, ticari ve anlaşma kabilinde kullanılan iktisadi kıymetler	22	%4,54
43.				Telefonla verilen iletişim hizmetleri		
	43.1.			Telefonla Haberleşmeyi Sağlayan İktisadi Kıymetler: Ticari faaliyet	45	%2,22

				olarak yürütülen ve bir kontrata bağlı olarak verilen telefon hizmetlerinin temin edilmesinde kullanılan iktisadi kıymetler		
	43.2.			Merkezde kullanılan yönetim binaları	45	%2,22
	43.3.			Telefon Hizmetleri Vermeye Yarayan Teçhizatlar: Telefon istasyonu cihazları, kulübe, telefon santrali ve baz istasyonu ve benzer ekipmanlar gibi iktisadi kıymetler	10	%10,00
	43.4.			Telefon Dağıtım Santralleri: Direk hatları, alıcılar, yer altı kablosu boruları v.b.(İlgili ekipman ve araziye yapılan ilgili yenilikler ve bunların benzerleri de dahildir)	24	%4,16
	43.5.			Bilgisayar Destekli Telefon Merkezine Ait Ofis Şalter Teçhizatları: Telefon merkezi ofis ekipmanı olarak merkezin kapasitesi içinde kullanılan bilgisayar ve bilgisayar donanımı fonksiyonu gören ekipmanlar ve benzerleri	10	%10,00
44.				Medya ve iletişim hizmetleri		
	44.1.			Radyo ve Televizyon Yayıncılığı: Yayın istasyon kuleleri dışında radyo ve televizyon yayıncılığında kullanılan iktisadi kıymetler ve telgraf, deniz kabloları, uydu iletişim araçları, yurt içi ve yurt dışı radyolu telgraf, kablolu telgraf ve deniz kablolarını ve uydu iletişim sistemlerini temin etmek için kullanılan, iletişimi sağlayan ilgili iktisadi kıymetler; aynı zamanda araziyle ilgili benzeri iyileştirmeler (Sınıflama, benzer ekipmanlar olarak sadece iletişim aracı olacak şekilde kullanılan kablolu televizyon ekipmanlarını ve karşılaştırılabilir araç-gereçleri ve sadece tek yönlü haberleşmede kullanılan kablolu televizyon araç-gereçlerini ise kapsamaz.)	6	%16,66
	44.2.			Yüksek Frekanslı Radyo ve Mikrodalga Sistemleri : Vericiler, alıcılar, antenler, anten destekli yapılar, cihazlardan antenlere nakil hatları, verici soğutma sistemleri ve kontrol ve amplifikasyon (Ses hacmini artırma ekipmanları) gibi iktisadi	13	%7,69

				kıymetler (Kablolu ve uzun hatlı sistemler ise kapsam dışındadır.)		
	44.3.			Kablolu ve Uzun Menzilli Sistemler: Nakil hatları, direk hatları, deniz kabloları, gömülü kablolar ve muhafaza kabloları, elektronik sinyal göndericiler, elektronik sinyal gönderme istasyonları ve diğer ilgili iktisadi kıymetler (Bu sınıf, yüksek frekanslı radyo ve mikro dalga sistemlerini kapsamaz.)	27	%3,70
	44.4.			Merkezi Ofiste Kullanılan Kontrol Ekipmanları: Elektro mekanik trafo, iletim aletleri, işlemleri takip eden ve yerine getiren çift taraflı iletim sistemleri, teleks teçhizatları, ev elektrik sistemleri ve ortak mahalde kullanılan araçları da içeren iletişime yarayan sinyallerin genel kontrolü, izlenmesi ve yön verilmesi için kullanılan iktisadi kıymetler	17	%5,88
	44.5.			Bilgisayarla Kontrol Edilen, Yönlendirilen ve Bunlarla İlgili Olan Kontrol Ekipmanları: Merkezi ofisten kontrol edilen ana bilgisayarlar, aynı şebekeye bağlı bilgisayarlar, kontrol amaçlı olarak özel yapılmış diğer ilgili ekipmanlar ve yer düzenekleri	10	%10,00
	44.6.			Uydularla Bağlantılı Olarak Çalışan Yeryüzündeki İktisadi Kıymetler: Yeryüzü istasyonlarındaki sabit teçhizatlar, antenler, uydu haberleşme teçhizatları ve uydu haberleşmesinde kullanılan yardımcı teçhizatlar gibi iktisadi kıymetler (Genel amaçlı kullanılan teçhizatları veya uyduların uzayda kullandıkları teçhizat sınıf dışındadır)	10	%10,00
	44.7.			Özel Şahıslara Ait Mülkler Üzerine Monte Edilen Ekipmanlar: Bilgisayar terminal ekipmanı, güç üretim ve dağıtım sistemleri, özel güç toplama merkezi ekipmanları ve diğer ilgili ve bağlantılı ekipmanlar gibi özel şahıslara ait mülklere monte edilen ekipmanlar	10	%10,00
	44.8.			Televizyon yayıncılığı, kablolu TV ve dijital yayıncılık		

		44.8.1.	Vericiler : Kuleler, antenler, ön amplifikatörler, değiştiriciler, tadilat araç-gereçleri ve kopyalanmayan sistem programları gibi iktisadi kıymetler (Verici binaları ve program yazmaya yarayan iktisadi kıymetler hariç)	11	%9,09
		44.8.2.	Abone Bağlantı ve Dağıtım Sistemleri: Ana hat yardımcı kabloları, bağlantı sağlayıcı donanımlar, amplifikatörler, enerji teçhizatları, pasif aletler, yönlendirici bağlantılar, altlıklar, basınç girişleri, bağlantı kabloları, bağlantı kurucu transformatörler, çok yönlü bağlantı sağlayıcı ekipman ve dönüştürücüler gibi iktisadi kıymetler	10	%10,00
		44.8.3.	Program Yapımı: Kameralar, film makaraları, video teyp kaydedicileri, ışıklandırma araçları, araçlar dışındaki sahne gerisinde yer alan ekipmanlar gibi iktisadi kıymetler (Binalar ve onların yapısal mütemmim cüzleri kapsam dışındadır)	9	%11,11
	44.9.		Film ve kasetler		
		44.9.1.	Filmler	2	1. Yıl %60, 2. Yıl %40
		44.9.2.	Teyp kasetleri, video kasetler, DVD, CD v.b.	2	1. Yıl %60, 2. Yıl %40
45.			Elektrik piyasası faaliyetleri		
	45.1.		Üretim		
		45.1.1.	Elektrik Üretimi: Ticari amaçlı satışı için elektriğin üretiminde kullanılan iktisadi kıymetler	40	%2,50
		45.1.2.	Elektrik Sağlayan Hidrolik Üretim Araçları: Barajlar, arklar, kanallar ve su olukları gibi elektriğin ticari satışı için hidrolik güç üretiminde kullanılan iktisadi kıymetler	50	%2,00
		45.1.3.	Elektrik Sağlayan Buhar Üretim Araçları: Temel buhar üniteleri ile birleşik sirkülasyonda çalıştırılan yanma tribünleri ve ticari olarak satış amacıyla buhar gücünden elektriğin üretiminde kullanılan iktisadi kıymetler ve atık ayrıştırma ve	20	%5,00



				kaynakların geri dönüşümünü sağlayan araçlar tarafından kullanıldığı zaman elektrik ve buhar dağıtım sistemleri gibi elektrik jeneratörleri, ve benzeri kıymetler (Gaz türbinleri hariç)		
		45.1.4.		Elektrik Sağlayan İçten Yanmalı Türbin Üretim Araçları: İçten yanmalı türbinler, dizel motorlar, diğer içten yanmalı motorlar ve bunlarla ilgili güç türbinleri ve/veya jeneratörleri ve ilgili arazi düzenlemelerinden oluşan özel hareket ettiricilerin kullanılmasıyla meydana getirilen satış amaçlı elektrik üretiminde kullanılan iktisadi kıymetler (Temel buhar ünitelerine sahip ortak sirkülasyonla çalışan içten yanmalı türbinler hariç)	15	%6,66
		45.1.5.		Endüstriyel enerji ve endüstriyel elektrik üretim sistemleri	22	%4,54
		45.1.6.		Gaz Türbinleri: Kompresör ile basınçlandırılmış hava ile doğalgaz, motorin, nafta ve benzeri yakıtların karıştırılarak yakılması sonucunda ortaya çıkan ısı enerjisini mekanik enerjiye dönüştüren ekipmanlar	5	%20,00
	45.2.			İletim		
		45.2.1.		Elektrik Sağlayan İletim Araçları: Ticari olarak satılan elektriğin iletiminde kullanılan iktisadi kıymetler (Araziyle ilgili ilk olarak yapılan temizleme ve tasnif etme düzenlemeleri bu sınıf kapsamında değildir.)	30	%3,33
	45.3.			Dağıtım		
		45.3.1.		Elektrik Sağlayan Dağıtım Araçları: Ticari olarak satılan elektriğin dağıtımında kullanılan iktisadi kıymetler (Araziyle ilgili ilk olarak yapılan temizleme ve tasnif etme düzenlemeleri bu sınıf kapsamında değildir.)	30	%3,33
		45.3.2.		Endüstriyel enerji ve elektrik dağıtım sistemleri	22	%4,54
		45.3.3.		Elektrik Enerjisi Dağıtım Sistemleri: Tadilat, arıza giderimi, şebeke döşeme, kontrol ve dağıtım yolları ile elektrik enerjisinin tedarikinde kullanılan iktisadi kıymetler (Tüketicilere ait bina ve bunların müştemilatına yerleştirildikleri zaman bu	20	%5,00

			kıymetler kapsam dışındadır.)		
46.			Suyun elde edilmesi, depolanması, arıtılması ve dağıtılmasını sağlayan hizmetler		
	46.1.		Barajlar	50	%2,00
	46.2.		Bentler	20	%5,00
	46.3.		Kuyular		
		46.3.1.	Artezyen kuyular	20	%5,00
		46.3.2.	Kaya arazide açılan derin su kuyuları	10	%10,00
		46.3.3.	Kumlu-kalkerli arazide açılan derin su kuyuları	5	%20,00
	46.4.		Suyun depolanması ve arıtılması		
		46.4.1.	Depo ve tanklar	40	%2,50
		46.4.2.	Arıtma sistemleri	20	%5,00
	46.5.		Suyun dağıtılması		
		46.5.1.	Pompalama sistemleri	10	%10,00
		46.5.2.	Dağıtım ve borulama sistemleri	25	%4,00
47.			Doğal gaz ve gaz üretimi ve bunlarla ilgili hizmetler		
	47.1.		Gaz Sağlayan Dağıtım Araçları: Arazi üzerine kurulan ve gazla çalışan su ısıtıcıları ve gaz dönüştürücü ekipmanlar, dağıtım hatları, servis hatları, basınç düşürme ve ölçme istasyonları ve benzeri yer altı ve yer üstü düzenekleri	22	%4,54
	47.2.		İç Tesisat ve İlgili Ekipmanlar: İç tesisat boru hattı ve teçhizatı, doğalgaz sayaçları, kazan ve kombi gibi gaz yakıcı cihazlar	14	%7,14
	47.3.		İmal Edilmiş Gaz Sağlayan Araçlar: Yer altı doğalgazı ile tamamen dönüşmesine izin vermeyen kimyevi ve/veya fiziksel iktisadi kıymetlere sahip gaz imalatında kullanılan iktisadi kıymetler (Gaz üretim sistemleri ve başka bir yerde sınıflandırılan atık arıtımı ve kaynakların geri dönüşümünde kullanılan ilgili sistemler bu sınıfa dahil edilmez.)	30	%3,33
	47.4.		Doğal Gaz Yerine Normal Gaz Sağlayan Üretim Araçları: Yeraltı doğal gazıyla beraber tamamen gaz yakıtına dönüştürülebilen daha hafif hidro karbonlar, petrol yağı veya doymuş yağların katalitik dönüşümünde kullanılan iktisadi kıymetler	14	%7,14

47.5.			Doğalgaz üretim araçları	14	%7,14
47.6.			Gaz Sağlayan İletim Hatları ve Depolama Araçları: İletim boru hatları, katodik koruma ve telekomünikasyon tesisleri, kompresör istasyonları, depolama ile ilgili yer altı ve yer üstü tesisleri	22	%4,54
47.7.			Sıvılaştırılmış Doğalgaz Üreten Araçlar: Yükleme ve boşaltma bağlantıları, alet takım-teçhizatı ve kontrol, pompalama, buharlaştırma ve kurulandırma, tanklara koyma, doğalgazın sıvı hale getirilmesi, depolanması ve yeniden gaz haline getirilmesinde kullanılan iktisadi kıymetler ve gaz nakil hatları ve dağıtım sistemleri ve denizle ilgili terminal araçlarıyla birbirine bağlı olan boru hatları ve benzerleri	22	%4,54
47.8.			Sınai gaz üretimi		
	47.8.1.		Gaz sıvılaştırıcı tesisler	8	%12,50
	47.8.2.		Hava ayrıştırma ünitesi	8	%12,50
	47.8.3.		Gaz merkezi dağıtım sistemleri	5	%20,00
	47.8.4.		Tüp dolum sistemleri (Endüstriyel, tıbbi, gıda v.b.)	8	%12,50
	47.8.5.		Tüp test üniteleri	10	%10,00
	47.8.6.		Kimya tesisleri (Hidrojen ve narkoz üretim tesisi)	10	%10,00
	47.8.7.		Likit silindirler	8	%12,50
	47.8.8.		Asetilen tüpleri	8	%12,50
	47.8.9.		Sınai gaz tüpleri	10	%10,00
	47.8.10.		Seyyar tüp taşıma paletleri	5	%20,00
	47.8.11.		Paletli tüp kollektörleri	8	%12,50
	47.8.12.		Sıvı gaz buharlaştırıcıları	8	%12,50
48.			Merkezi Bir Sistemle Buharın Üretim ve Dağıtımı: Satış amacıyla buharın üretimi ve dağıtımında kullanılan iktisadi kıymetler (Başka bir sınıflamada yer alan atıkların ayrışmasını sağlayan ve kaynakların geri dönüşümünün yapıldığı fabrikalarda kullanılan iktisadi kıymetler hariç)	15	%6,66
49.			Atıkların Ayrıştırılmasının ve Kaynakların Geri Dönüşümünün Yapıldığı İktisadi Kıymetler: Çöplerin veya diğer katı atıkların veya ısıtma için kullanılan	10	%10,00

			biyolojik atıkların veya katı, akışkan yada gaz halindeki yakıtların geri dönüşümünde kullanılan iktisadi kıymetler ve aynı zamanda elektrik, gaz, buhar ve sıcak su elde etmek için yakıt sistemlerinden çıkarılan atıklar, gaz veya yağ prolsis sistemleri veya yanma sistemleri yada barajlardaki işlemlerden kalma atıklar, diğer atıklar yada biyolojik atıkları toplamak, elde etmek ve işlemek için kullanılan alanlardaki yapılar ve bütün fabrika işlem ekipmanlarını ve katı atık toplama, biriktirme, işleme, ayırma, sınıflandırma ve katı çöp ve diğer çöpler için kullanılan destek ve dönüştürme işlevi gören iktisadi kıymetler ve su temini ve işleme araçları, atık ayrıştırması ve kaynakların geri dönüşümünü sağlayan araçların küllerinin temizlenmesi işini gören iktisadi kıymetler (Sınıflarında belirtilmiş elektrik, sıcak su, buhar ve işlenmiş gaz üretim ekipmanları gibi elektrik jeneratörü, ambalaj kazanları ve diğer ilgili kıymetleri ise kapsama dahil edilmez.)		
50.			Belediyelere veya belediye iktisadi teşekküllerine ait atık su arıtma araçları	24	%4,16
51.			Belediyelere veya belediye iktisadi teşekküllerine ait kanalizasyonlar	50	%2,00
52.			Gerçekleştirilen İş ve Hizmetler: Toptan ve perakende satış ile kişisel yada profesyonel hizmetlerde kullanılan iktisadi kıymetler ile petrol ve petrol ürünlerinin pazarlamasında kullanılan ve diğer sınıflara girmeyen iktisadi hizmet sektörü ile ilgili iktisadi kıymetler	10	%10,00

53.			Tanıtım ve Dağıtımla İlgili Ticari Faaliyet ve Hizmetler, Hizmet Binaları ve Petrol Satışıyla İlgili Arazi Düzenlemeleri: Petrol ve petrol ürünlerinin pazarlanmasında kullanılan ancak petrol ve doğalgaz boru hatlarıyla ilgili bu araçlardan herhangi birini içermeyen iktisadi kıymetler, hizmet verilen istasyon binaları ve amortisman ayrılabilir arazi uygulamaları gibi tanıtıcı amaçla kullanılan araçlar ve benzerleri (Diğer arazi uygulamalarını, diğer binalar ve diğer yapısal eklentiler bu sınıflama içerisinde yer almaz.)	20	%5,00
54.			İlk tesis ve taazzuv giderleri	5	%20,00
55.			Gayri Maddi İktisadi Kıymetler: İşletmenin mevcut değeri, imtiyaz hakları (Franchising), patent, formül, dizayn, örnek kalıp, teknik bilgi (Know-how), format, telif hakkı ve benzeri kalemler, lisans, kullanım hakkı ve izni veya devlet kurum ve kuruluşları tarafından verilen diğer haklar (İşletme hakkı gibi) ve bunların benzerleri	15	%6,66
56.			Özel maliyetler (Kira müddeti belli olmayanlar)	5	%20,00
57.			Araştırma-Geliştirme giderleri	5	%20,00
58.			Konaklama işletmeleri ile lokanta-gazino, kahvehane, kiraathane, pavyon, kır bahçesi, pastane, bar ve emsali umumî istirahat ve toplantı yerlerinde kullanılan iktisadi kıymetler	5	%20,00
	58.1.		Reklam panoları ve billboardlar		
		58.1.1.	İşıklı	5	%20,00
		58.1.2.	İşıksız	10	%10,00
	58.2.		Mafsallı tenteler	2	%50,00
59.			Turistik tesisler ve eğlence faaliyetleri		
	59.1.		Turistik tesislerde kullanılan porselen veya camdan yapılmış (Kristal hariç) her nevi mutfak ve servis takım ve malzemeleri	4	%25,00
	59.2.		Turistik tesislerde kullanılan el, yüz ve banyo havluları, yatak çarşafı ve yastık kılıfları, masa örtüleri, plato ve her nevi peçeteler ve benzerleri	2	%50,00
	59.3.		Turizm Sektöründe Kullanılan Özel Araç-Gereçler: Deniz spor malzemeleri ve araçları (Bot, katamaran, sürat teknesi ve	3	%33,33

			bunların motorları, jet ski, şişme deniz sporu oyun aletleri, parasailing v.b. ), kış spor malzemeleri, (Kayak ayakkabısı, kar motoru v.b.), golf aracı, kongre-konferans organizasyon ekipmanları (Ses sistemleri, projeksiyon cihazı v.b.), müzik aletleri (Piyano v.b.)		
	59.4.		Eğlence ve Spor Aktiviteleri: Bowling salonları, bilardo salonları, havuzlar, plajlar, aquaparklar, lunaparklar, panayır alanları, sirkler, sergi alanları, tiyatrolar, konser alanları, stadyumlar ve minyatür golf sahaları, yamaç paraşütü alanları ve bunların benzerleri gibi işletme yada tesislerin işletilmesi yada ilgili hizmetlerin verilmesi sırasında giriş ücreti veya parayla yapılan ödemeler karşılığında eğlence hizmetlerinin gerçekleştirildiği yerlerde kullanılan iktisadi kıymetler	10	%10,00
60.			Tiyatro dekorları (Otel ve tatil köyleri animasyon ve gösterilerinde kullanılan dekorlar dahil)	2	%50,00
			Suda yapılan faaliyetler		
	60.1.		Dalyan ve voli mahalleri (Daimi olarak kullanılanlar)	10	%10,00
	60.2.		Şamandıra tesisatı	5	%20,00
	60.3.		Salma ağları (Balıkçılıkta kullanılanlar)	3	%33,33
	60.4.		Sürütme aleti komple (Süngercilikte kullanılan)	2	%50,00
	60.5.		Dalış faaliyetlerinde kullanılan araç ve gereçler	3	%33,33
61.			Berber, kuaför, güzellik veya spor salonlarında kullanılan iktisadi kıymetler ve özel araç gereçler *	8	%12,50

\* Özel araçlar, üretim veya bütün bölümlere ait süreçler için özel olarak dizayn edilmişlerdir ve üretimde temel bir kullanışa sahip değildir. Bunlar tarafından üretilen bütün bölümlerin model dizaynlarında yapılan değişiklik ve yeniliklerin arkasından daha sonraki veya farklı bir kullanım için adapte edilemezler.

**EK-3****Ticarî ve zirai kazançlarda yatırım indirimi istisnası****Kanun Ad : GELİR VERGİSİ KANUNU****Madde No : 19****Kapsam****(5497 Sayılı Kanunun 2 inci maddesiyle 1/1/2006 tarihinden geçerli olmak üzere kaldırılmıştır. Yürürlük;08.04.20a06)(1)**

**(1) 4842 sayılı Kanunun 1'inci maddesiyle başlığı ile birlikte yeniden düzenlenen madde Yürürlük; 24.04.2003)1.** Dar mükellefiyete tâbi olanlar dahil, ticarî veya zirai kazançları bilanço esasına göre tespit edilen vergiye tâbi mükellefler (adi ortaklıklar, kollektif ve adi komandit şirketler ile kurumlar vergisi mükellefleri dahil) faaliyetlerinde kullanmak üzere satın aldıkları veya imal ettikleri amortismanına tâbi iktisadî kıymetlerin maliyet bedellerinin % 40'ını vergi matrahlarının tespitinde ilgili kazançlarından yatırım indirimi istisnası olarak indirim konusu yaparlar.

Petrol Kanunu ve Maden Kanununa göre yürütülen arama ve sondaj faaliyetleri için yapılan ve aktifleştirilen harcamalar yatırım indirimi istisnası uygulamasından yararlanır.

**2. (5024 Sayılı Kanunun 6'ncı maddesiyle değişen fıkra: Yürürlük;01.01.2004)** Yatırım indirimi istisnası uygulamasına, istisnaya konu iktisadî kıymete ilişkin harcamaların yapıldığı yılda başlanır ve indirilecek tutara ulaşıncaya kadar devam olunur.

Yatırım harcamalarının yapıldığı yıla ilişkin vergi matrahının tespitinde, kazancın yetersiz olması nedeniyle dikkate alınamayan istisna tutarı, izleyen dönemlerde, bu dönemlerde Devlet İstatistik Enstitüsü Toptan Eşya Fiyatları Genel Endeksinde meydana gelen artış oranında artırılarak dikkate alınır. (\*)

**3. (5024 Sayılı Kanunun 6'ncı maddesiyle değişen fıkra: Yürürlük;01.01.2004)** Enflasyon düzeltilmesi uygulanan dönemlerde, yatırım indirimi istisnası tutarının hesaplanmasında amortismanına tâbi iktisadî kıymetin aktife alındığı hesap dönemi sonundaki düzeltilmiş değeri esas alınır.

Ancak iktisadî kıymetin aktife alındığı hesap döneminden önceki hesap dönemlerinde gerçekleşen harcamalar, gerçekleştirildikleri dönem sonundaki düzeltilmiş değerleri ile dikkate alınır. İzleyen dönemlerde enflasyon düzeltilmesi nedeniyle bu harcamalardan kaynaklanan farklar üzerinden yatırım indirimi istisnası hesaplanmaz. (\*\*)

4. Aşağıda belirtilen iktisadî kıymetler ile ilgili olarak yatırım indirimi hesaplanmaz.

- Bedeli 5 milyar liradan (2004/8295 sayılı B.K.K. ile belirlenen tutar 10.000 YTL. Geçerlilik; 01.01.2005. Yürürlük; 29.12.2004) (\*\*\*) az olan iktisadî kıymetler (iktisadî ve teknik bakımdan bütünlük arz eden iktisadî kıymetler haddin aşılmış aşılındığının tespitinde bir bütün olarak dikkate alınır.)

- Yurt içinde veya dışında daha önce kullanılmış olan iktisadî kıymetler (yüzer havuzlar ile oniki yaşımdan küçük gemiler hariç).

- (5228 Sayılı Kanununun 59/3-a maddesiyle değişen ibare. Yürürlük; 31.07.2004) Gayri maddî haklar ile ekonomik ömrü 5 yıldan daha kısa olan özel maliyet bedelleri (\*\*\*\*)(yatırım indiriminden yararlanan iktisadî kıymetlerin kullanılabilmesi için gerekli olan bilgisayar programları hariç).

- Mal ve hizmet üretimi ile doğrudan ilgili olmayan; alet, edevat, mefruşat ve büro demirbaşları.

- Bedelsiz olarak iktisap edilen iktisadî kıymetler.

- Satın alma suretiyle iktisap edilen veya inşa edilen binalar (mal ve hizmet üretim yeri olarak kullanılmak üzere inşa edilenler hariç).

- Arazi veya arsalar.

- Binek otomobili ve benzeri kara taşıtları, yat, kotra, tekne ve benzeri motorlu deniz araçları ile uçak ve helikopter gibi hava taşıtları (işletmenin esas faaliyet konusu ile ilgili olanlar hariç).

- Yurt dışındaki yatırımlarda kullanılmak üzere alınan iktisadî kıymetler.

5. Yatırım indirimi istisnasına konu iktisadî kıymetleri aktife alındıkları tarihten itibaren iki yıl içinde elden çıkaran mükellefler, bu iktisadî kıymetlerle ilgili olarak yatırım indirimi istisnası uygulama haklarını kaybederler. Bu durumda daha önce yararlanan yatırım indirimi istisnası için herhangi bir işlem yapılmaz.

6. Mükellefler kayıtlarını, hesaplanan ve yararlanan yatırım indirimi istisnası tutarlarının yıllar itibariyle takibini yapacak şekilde tutarlar.

7. Bu maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir.(\*\*\*\*\*)

(\*)(Değişmeden önceki şekli) 2.Yatırım indirimi istisnası tutarının hesaplanmasında amortismanına tabi iktisadi kıymetin maliyet bedeli esas alınır.

(\*\*)(Değişmeden önceki şekli) 3. Yatırım indirimi istisnası uygulamasına, istisnaya konu iktisadi kıymete ilişkin harcamaların yapıldığı yılda başlanır ve indirilecek tutara ulaşıncaya kadar devam olunur.Yatırım harcamalarının yapıldığı yıla ilişkin vergi matrahının tespitinde, kazancın yetersiz olması nedeniyle dikkate alınmayan istisna tutarı, izleyen yıllarda Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre bu yıllar için belirlenen yeniden değerleme oranında artırılarak dikkate alınır.  
(\*\*\*) 2003/6578 sayılı B.K.K.ile 2004 yılı için 6.000.000.000.- lira.

(\*\*\*\*)(Değişmeden önceki şekli) Gayri maddi haklar

(\*\*\*\*\*) (Değişmeden önceki şekli) Zirai kazançlarda istisna

Madde 19- (2361 sayılı Kanununun 13.maddesi ile kaldırılmıştır.)