

T.C.
İSTANBUL ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
AVRUPA BİRLİĞİ ANABİLİM DALI

**AVRUPA BİRLİĞİ VE TÜRKİYE'DE
SERBEST BÖLGELERİN
VERGİLENDİRİLMESİ**

YÜKSEK LİSANS TEZİ

ÖZGE URAL

2501070026

DANIŞMAN: Doç. Dr. Ufuk BAKKAL

İSTANBUL – 2009

ÖZ

Serbest Bölgeler, özellikle ihracata dayalı kalkınma stratejisini tercih eden ülkeler tarafından ihracatı arttırmanın en önemli araçlarından birisi olarak görülmüştür. Serbest bölge uygulaması ile amaçlananlar; kalkınmaya uygun ortamı yaratmak, geleceğin sektörlerini seçip, teşvikleri onlara odaklamak, yani yatırımları gerçekleştirecek yabancı sermaye ile teknolojiyi ülkeye çekip, ülkenin dünya ekonomisinde söz sahibi olmasını sağlamaktır.

Bu çalışma ile; Türkiye’de 1987 yılından bu yana çeşitli teşvik uygulamalarından yararlanmak suretiyle faaliyette bulunan Serbest Bölgelerin; mevcut durumu, ekonomiye katkıları ve özellikle vergisel teşvikleri incelenmiş, Avrupa Birliğine uyum sürecinde Avrupa Birliği ülkeleri ile Türkiye düzenlenmesi karşılaştırılarak beklenen hedeflerin ne derece gerçekleştiği tespit edilmeye çalışılmıştır. Türkiye’de daha önce uygulanmakta olan Serbest Bölge rejimi ile mükelleflere süresiz ve sınırsız vergisel teşvikler sağlanmıştır. Bu nedenle, vergi istisna ve muafıklarının daraltılması yönünde atılan adımlardan biri de Serbest Bölgelerde uygulanmakta olan vergileme rejiminde yapılmıştır.

Serbest Bölgelerden; iyi bir planlama, etkili yönetim ve denetim ile daha fazla yararlanılması, böylece gelecekte görülmesi muhtemel olumsuzlukların en aza indirilmesi mümkündür. Avrupa Birliği ülkelerinde yer alan mevcut düzenlemelerin de iyi irdelenmesi ile birlikte Serbest Bölge uygulamalarının Türkiye’nin kalkınma politikalarına olumlu yönde etkilerini göstermesi de sağlanabilecektir.

Öte yandan; Serbest Bölgelerin ekonomiye olan önemli katkılarının kalkınma çabası içerisindeki Türkiye’nin bu çabasını destekleyecek yararları olacağı da muhakkaktır.

ÖNSÖZ

Serbest Bölgelerin ilk kuruluş denemeleri Cumhuriyet öncesi dönemlere rastlamakla birlikte, 1980 yılına kadar bu denemelerden olumlu sonuç alınamamıştır. 24 Ocak 1980 kararları ile uygulamaya başlanan dışa açılma ve globalleşme sürecinin tamamlayıcı bir ögesi olarak, Türkiye’de de Serbest Bölgeler kurulması yönünde girişimler başlatılmıştır. Bu çerçevede, 1985 tarihinde 3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanunu’nun kabulü bu konuda atılmış ilk adımı oluşturmaktadır.

Bugün gelinen noktada Türkiye’de 21 ayrı yerde serbest bölge bulunmaktadır. Serbest Bölgelerde gerçekleştirilen faaliyet hacmi 2008 yılı sonu itibariyle 24,5 milyar doları aşarak, dış ticaretimizin gelişmesinde önemli rol oynamakta, ihracatçı ve özellikle ithalatçı kişi ve kurumlara önemli avantajlar sağlamaktadır.

Bu çalışma ile; Türkiye’de yaklaşık 25 yıllık maziye sahip Serbest Bölgelerin; kurulmasındaki amaçlar, serbest bölge çeşitleri ve özellikle ekonomiye olan olumlu ve olumsuz katkıları incelenmiştir. Serbest Bölgelerde uygulanan vergileme teknikleri, söz konusu düzenlemelerin istenilen başarıyı ne oranda elde ettiğine ilişkin tespitler yapılmıştır. Ayrıca Avrupa Birliği ülkelerinde yer alan mevcut düzenlemeler de irdelenerek karşılaştırma yapılarak aradaki farklar ortaya koyulmaya çalışılmıştır. Yapılan araştırmada; öncelikli olarak Serbest Bölgeler Mevzuatı ile tüm vergi mevzuatı içerisinde serbest bölgeler için yer alan vergi avantajları irdelenmiştir. Bunun yanı sıra Avrupa Birliği ülkeleri düzenlemeleri ile serbest bölgeler ile ilgili istatistiki verilerden yararlanılmıştır.

Çalışmada katkıları bulunan, olumlu yaklaşımı ve yapıcı yönlendirmelerinden yararlandığımı ve sonsuz sabrı ile benimle tüm bilgilerini paylaşan Tez Danışmanı Hocam Doç. Dr. Ufuk BAKKAL’a teşekkür ederim.

ÖZ.....	i
ÖNSÖZ	ii
İÇİNDEKİLER	iii
KISALTMALAR.....	vi
GİRİŞ.....	1
BİRİNCİ BÖLÜM	
SERBEST BÖLGE TANIMI, TÜRLERİ VE ÜLKE EKONOMİSİNE ETKİLERİ.....	3
I. Serbest Bölge Tanımı	3
II. Serbest Bölgelerin Özellikleri	5
III. Serbest Bölgelerin Kurulmasındaki Amaçlar	6
IV. Serbest Bölge Çeşitleri	8
1. Serbest Ticaret Bölgesi (Free Trade Zone).....	9
a. Açık Serbest Bölge.....	10
b. Kapalı Serbest Bölge	10
2. Serbest Üretim Bölgesi	10
3. Serbest Çevre	11
4. Serbest Limanlar	12
5. İkiz Fabrikalar (Maquildora)	13
6. Antrepo	13
7. Serbest Bankacılık ve Kıyı Bankacılığı.....	14
8. Transit Bölge.....	16
9. Gümrüksüz Satış Mağazaları	17
V. Serbest Bölgelerin Ülke Ekonomisine Etkileri	17
A. Serbest Bölgelerin Olumlu Etkileri.....	17
1. Döviz Kazandırıcı Etki	18
2. Yabancı Sermaye ve Teknoloji Etkisi	19
3. İstihdam Etkisi	19
4. İhracatı Arttırıcı Etkisi	20
5. İthalata Etkisi	21
6. Re-eksport ve Switch Faaliyetlerine Etkisi.....	22
B. Serbest Bölgelerin Olumsuz Etkileri.....	23
1. İthalat Baskısı Yaratma.....	23
2. Vergi Kaybına Neden Olma	24
3. Yatırımların Olumsuz Yönde Dağılması	25
4. Yurtiçi Sanayi ile Rekabet	25
5. İstihdam ve Çalışma Şartlarına Olan Etkisi.....	26
6. Yasadışı Faaliyetleri Arttırma Etkisi	26

İKİNCİ BÖLÜM

TÜRKİYE’DE SERBEST BÖLGELER	27
I. Türkiye’de Serbest Bölgeler ve Faaliyet Konuları	27
1. Mersin Serbest Bölgesi	27
2. Antalya Serbest Bölgesi	30
3. Ege Serbest Bölgesi	33
4. İstanbul Atatürk Havalimanı Serbest Bölgesi	33
5. Trabzon Serbest Bölgesi	35
6. İstanbul Deri ve Endüstri Serbest Bölgesi	36
7. Mardin Serbest Bölgesi	37
8. İMKB-Uluslar arası Menkul Kıymetler Serbest Bölgesi	38
9. İzmir Menemen Deri Serbest Bölgesi	39
10. Samsun Serbest Bölgesi	39
11. Rize Serbest Bölgesi	40
12. İstanbul Trakya Serbest Bölgesi	41
13. Kayseri Serbest Bölgesi	41
14. Avrupa Serbest Bölgesi	42
15. Adana-Yumurtalık Serbest Bölgesi	42
16. Gaziantep Serbest Bölgesi	43
17. Denizli Serbest Bölgesi	44
18. Bursa Serbest Bölgesi	44
19. Kocaeli Serbest Bölgesi	45
20. TÜBİTAK-Marmara Araştırma Merkezi Teknoloji Serbest Bölgesi	46

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

SERBEST BÖLGELERDE VERGİLENDİRME ESASLARI	47
A. 5084 ve 5810 Sayılı Kanunlar ile Mevzuata Yapılan Değişiklikler	47
B. Gelir ve Kurumlar Vergisi Açısından Serbest Bölgelerin İncelenmesi	50
1. Serbest Bölgelerde Elde Edilen Kazançların Türkiye’ye Getirilmesi	51
2. Serbest Bölgelerde Elde Edilen Kazançların Kar Payı Olarak Dağıtılması	52
2.1. Gerçek Kişiler Tarafından Elde Edilen Kar Paylarının Vergilendirilmesi	52
2.2. Tüzel Kişiler Tarafından Elde Edilen Kar Paylarının Vergilendirilmesi	54
2.3. Geçmiş Yıl Karlarının Dağıtılması Durumunda Kar Payını Elde Eden	
Gerçek Kişilerin Vergilendirilmesi	55
3. Serbest Bölgelerde Çalışan Hizmet Erbabına Ödenen Ücretlerin	
Vergilendirilmesi	56
C. Katma Değer Vergisi Açısından Serbest Bölgelerin İncelenmesi	57
1. Türkiye’den Serbest Bölgelere İhraç Edilen Mal ve Hizmet Teslimleri	58
2. Serbest Bölgelerde Yapılan Mal Teslimleri ve Hizmet İfaları	59

3. Serbest Bölgelerden Türkiye'ye Yapılan Mal Teslimleri.....	60	
4. Serbest Bölgeye veya Serbest Bölgeden Türkiye'nin Diğer Yerlerine Yapılacak Taşımacılık	61	
D. Vergi Usul Kanunu Uygulaması Açısından Serbest Bölgelerin İncelenmesi.....	62	
1. Serbest Bölgelerde Defter Tutulması.....	63	
2. Serbest Bölgelerde Defter ve Belgelerin İncelenmesi	65	
E. Damga Vergisi, Resim ve Harçlar Kanunu Açısından Serbest Bölgelerin İncelenmesi	66	
F. Gümrük Vergisi Kanunu Açısından Serbest Bölgelerin İncelenmesi	67	
G. Çevre Temizlik Vergisi Açısından Serbest Bölgelerin İncelenmesi.....	69	
DÖRDÜNCÜ BÖLÜM		
AVRUPA BİRLİĞİ ÜLKELERİNDE SERBEST BÖLGELER VE UYGULANAN VERGİ VE TEŞVİK POLİTİKALARI.....		70
A. Avrupa Birliği Ülkelerinde Serbest Bölge Uygulamaları.....	70	
1. Almanya Uygulaması	73	
2. Fransa Uygulaması	74	
3. İngiltere Uygulaması.....	75	
4. İrlanda Uygulaması.....	77	
5. İtalya Uygulaması.....	79	
6. İspanya Uygulaması.....	80	
7. Yunanistan Uygulaması.....	82	
8. Danimarka Uygulaması	83	
9. Belçika Uygulaması.....	84	
10. Portekiz Uygulaması.....	85	
11. Hollanda Uygulaması	85	
12. Litvanya Uygulaması.....	86	
B. Türkiye ve Avrupa Birliği Ülkeleri Serbest Bölge Uygulamalarının Karşılaştırılması	87	
1. Yasal Uygulamalardaki Farklılıklar.....	87	
2. Grev ve Sendika Yasağı.....	89	
3. Vergi Muafiyetleri	89	
SONUÇ.....	92	
KAYNAKÇA.....	97	

KISALTMALAR

AB	: Avrupa Birliği
ABD	: Amerika Birleşik Devletleri
a.g.e.	: Adı Geçen Eser
a.g.m.	: Adı Geçen Makale
AR-GE	: Araştırma - Geliştirme
ASBAŞ	: Antalya Serbest Bölge İşleticisi A.Ş.
BDT	: Bağımsız Devletler Topluluğu
BKK	: Bakanlar Kurulu Kararı
Bkz.	: Bakınız
BUSEB	: Bursa Serbest Bölge Kurucu ve İşleticisi A.Ş.
DENSER	: Denizli Serbest Bölgesi
DESBAŞ	: Deri Serbest Bölge Kurucu ve İşleticisi A.Ş.
DPT	: Devlet Planlama Teşkilatı
DTM	: Dış Ticaret Müsteşarlığı
ESBAŞ	: Ege Serbest Bölge İşleticisi A.Ş.
FOB	: Free On Board
GAP	: Güneydoğu Anadolu Projesi
GASBAŞ A.Ş.	: Gaziantep Serbest Bölgesi İşleticisi A.Ş.
GK	: Gümrük Kanunu
GVK	: Gelir Vergisi Kanunu
İ.İ.B.F	: İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi
İMKB	: İstanbul Menkul Kıymetler Borsası
İSBAŞ	: İstanbul Trakya Serbest Bölgesi A.Ş.
İSBİ A.Ş.	: İstanbul Atatürk Havalimanı Kurucu ve İşleticisi A.Ş.
İTO	: İstanbul Ticaret Odası
İ.T.S.O.	: İskenderun Ticaret ve Sanayi Odası
KDV	: Katma Değer Vergisi
KDVK	: Katma Değer Vergisi Kanunu
KOSBAŞ	: Kocaeli Serbest Bölgesi Kurucu ve İşleticisi A.Ş.
KVK	: Kurumlar Vergisi Kanunu
MASBAŞ	: Mardin Serbest Bölge Kurucu ve İşleticisi A.Ş.
MESBAŞ	: Mersin Serbest Bölge İşleticisi A.Ş.

NAFTA	: Kuzey Amerika Serbest Ticaret Bölgesi
No.	: Numara
OGT	: Ortak Gümrük Tarifesi
RİSBAŞ	: Rize Serbest Bölgesi Kurucu ve İşleticisi A.Ş.
SASBAŞ	: Samsun Serbest Bölgesi A.Ş.
SBK	: Serbest Bölgeler Kanunu
SBUY	: Serbest Bölgeler Uygulama Yönetmeliği
sf.	: Sayfa
S.S.C.B.	: Sovyet Sosyalist Cumhuriyetler Birliği
TAYSEB A.Ş.	: Toros Adana Yumurtalık Serbest Bölgesi A.Ş.
T.C.	: Türkiye Cumhuriyeti
TOBB	: Türkiye Odalar ve Borsalar Birliği
TRANSBAŞ	: Trabzon Serbest Bölge Kurucu ve İşleticisi A.Ş.
TTK	: Türk Ticaret Kanunu
VUK	: Vergi Usul Kanun

GİRİŞ

Küreselleşen dünyada ulaşım ve bilgi iletişim teknolojilerindeki baş döndürücü gelişmeler, uluslar arası ticaret koşullarını sertleştirmekte, ülkeleri ve firmaları katı bir rekabet ortamına sürüklemektedir. Böyle bir ortamda kar beklentisi içinde olan firmalar girişim özgürlüğünün olduğu, pazarlama sorunu yaşamayacakları ülkelere yatırım yapmayı tercih ederlerken, küreselleşme eğilimden faydalanmak isteyen ülkeler ise firmalar için uygun yatırım ortamı yaratma yarışındadırlar.

Bu tür gelişmeler sonucunda bürokrasinin en aza indirildiği, devlet müdahalelerinin sınırlandığı özel alanlar olarak tanımlanabilen serbest bölgeler, yatırım ve ticaret ortamının oluşturulmasında önemli bir araç konumuna gelmiştir. Günümüzde gelişmiş ülkelerde etkin ticari merkezler olarak çok önemli lojistik işlevler üstlenen serbest bölgeler, gelişmekte olan ülkeler açısından ise uluslar arası yatırım ve ticaret imkanlarından daha fazla yararlanmak ve ek iş alanları oluşturmak için yeni fırsatların yaratıldığı bir araç olarak ön plana çıkmaktadır.

3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanunumuz çerçevesinde yabancı sermaye girişinin hızlandırılması, yeni teknoloji girişinin sağlanması, üretim, ihracat ve istihdamın artırılması serbest bölgelerin kurulma amaçları olarak belirlenirken, bu amaçların gerçekleştirilebilmesi için yine aynı kanun çerçevesinde serbest bölgelerdeki ticari ve ekonomik faaliyetler her türlü vergi ve kambiyo mükellefiyetinden belli ölçüde muaf tutulmuştur.

Çalışmamızın temel amacı da Serbest Bölgeler Kanununun da düzenlenen ve serbest bölgelere sağlanan vergi teşvikleri ve muafiyetlerinin analizinin yapılmasıdır.

Çalışmanın birinci bölümünde serbest bölgenin tanımı, türleri ve ülke ekonomisi üzerindeki etkileri irdelenmiştir. Bu bağlamda, serbest bölge çeşitleri incelenmiş ve aralarında ne tür farklılıklar olduğu ortaya konulmuştur.

İkinci bölümde; Türkiye'deki serbest bölgeler, kuruluşları ve özellikle incelenmiştir. Çalışmanın üçüncü bölümünde; tezin esas amacını oluşturan serbest bölgelerde vergilendirme esasları üzerinde durulmuştur. Vergilendirme esasları bakımından özellikli olan Gelir ve Kurumlar Vergisi, Katma Değer Vergisi, Vergi Usul Kanunu ve Gümrük Vergisi Kanunu açısından incelemeler yapılmıştır.

Araştırmanın son bölümünde; Avrupa Birliği ülkelerinde yer alan serbest bölge düzenlemeleri ve vergilendirme esasları üzerinde durularak, son olarak da Türkiye ile Avrupa Birliği mevzuatı arasındaki farklılıklar ortaya konulmuştur.

BİRİNCİ BÖLÜM

SERBEST BÖLGE TANIMI, TÜRLERİ VE ÜLKE EKONOMİSİNE ETKİLERİ

I- Serbest Bölge Tanımı

Serbest bölgeler, bir ülkenin siyasi sınırları içinde olmakla birlikte gümrük sınırlarının dışında kalan, ülkede geçerli olan dış ticaret ve diğer mali ve iktisadi alanlara yönelik devlet düzenlemelerinin tamamen ortadan kaldırıldığı veya kısmen uygulandığı ve ekonomik faaliyetlerin ülkenin diğer yörelerine göre daha çok teşvik edildiği bölgeler olarak tanımlanabilir¹.

Ayrıca serbest bölgeler, ulaşım merkezlerinin yakınında kurulan, ülkenin gümrük alanında özel amaçlarla ayrılmış bir bölgesi içerisinde ithal malları gümrüksüz olarak getirilebildiği, depolanabildiği, çeşitli işlemlerden geçirilebildiği, üretim amacıyla kullanılabilirliği ve malların ulusal gümrük alanına girmediği sürece gümrük vergisinin ödenmediği, diğer vergi ve sınırlayıcı faktörlerin en aza indirildiği sınırları belirli alanlardır².

4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun 152. maddesine göre serbest bölgeler;

“Türkiye Gümrük Bölgesinin parçaları olmakla beraber;

- a. Serbest dolaşımda olmayan eşyanın herhangi bir gümrük rejimine tabi tutulmaksızın ve serbest dolaşıma sokulmaksızın, gümrük mevzuatında öngörülen haller dışında kullanılmamak yada tüketilmemek kaydıyla konulduğu, ithalat vergileri ile ticaret politikası

¹ Sedat Güner, “Serbest Bölgeler”, Anadolu Matbaacılık, İzmir, 1995, sf. 3.

² Haluk Erdem, “Serbest Bölgelerin Ekonomiye Etkileri ve Türkiye’de Serbest Bölgeler Rejimi”, Maliye Bakanlığı, Hesap Uzmanları Kurulu, Yeterlilik Etüdü, İstanbul, 1992, sf. 5.

önlemlerinin ve kambiyo mevzuatının uygulanması bakımından, Türkiye Gümrük Bölgesi dışında olduğu kabul edilen;

- b. Serbest dolaşımdaki eşyanın, bir serbest bölgeye konulması nedeniyle normal olarak eşyanın ihracına bağlı olanaklardan yararlandığı yerlerdir”

Şeklinde tanımlanmıştır.

24 Ocak 1980 Ekonomik İstikrar Kararları'nın sağladığı serbest ticaret ortamı ve liberalleşme, ülkemizde serbest bölgelerin kurulması fikrini gündeme getirmiş ve 1985 yılında 3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanunu'nun yürürlüğe girmesiyle uygulamaya geçilmiştir³.

Serbest bölgelerden ülke içerisine giren mallar, hizmetler ve sermaye söz konusu ülkenin dış ticaret mevzuatına tabi olmaktadır. Mevzuatlarda bulunan kısıtlamalar önemli kazançların ortadan kalkmasına neden olabilmektedir. Bu amaçla, ülkeler transit ticaretini kolaylaştırmak, ithalat ve ihracat zorluklarını kaldırmak, yabancı sermaye girişini arttırmak için en kolay ve verimli yol olan serbest bölge kurma çalışmalarına başlamışlardır. Devlet müdahalesinin asgariye indiği bir ekonomik ortamda, gerek ticaretin ve gerekse yatırımların daha da gelişeceği düşünülmüştür. Serbest bölgeler, ekonomik hayattaki devlet müdahalesinin asgariye indiği özel uygulama alanları olarak kurulmuşlardır.

³ İsmail Işık; Mehmet Çabuk, “Vergi, Muhasebe ve Dış Ticaret Uygulamaları Açısından Serbest Bölgeler”, Maliye ve Hukuk Yayınları, Ankara, 2007, sf. 1-2.

II- Serbest Bölgelerin Özellikleri

Serbest bölgelerin genel özellikleri şu şekilde sıralanabilir⁴:

- a. Serbest bölgeler genelde, ülkenin dış ticaretini geliştirmek, döviz gelirlerini arttırmak, ülkeye yabancı sermaye ve teknolojilerinin getirilmesine imkan sağlamak, ülkedeki sanayiye canlandırmak, ithalat ve ihracatı kolaylaştırmak amacıyla kurulurlar.
- b. Serbest bölgeler, çeşitli ticaret, üretim ve transit faaliyetlerinin yoğunlaştığı ve odaklandığı yerlerdir.
- c. Sağlanan teşvik ve avantajlarla düşük maliyetli mal üretimi ve ihracı gerçekleştirilebilir.
- d. Sanayicinin ihtiyaç duyduğu bazı hammadde ve ara malların kolaylıkla, istenilen miktarda ve zaman kaybı olmadan temin edilebildiği yerlerdir.
- e. Serbest bölgelerde yapılan tüm işlemler, kanuni düzenlemelerle yapılan birtakım işlemler dışında, yabancı para birimleri ile yapılmaktadır⁵.
- f. Serbest bölgeler sınırları kesin olarak belirlenmiş yerlerdir. Bir limanın yada bir şehrin tamamen serbest bölge ilan edilmesi de mümkündür.
- g. Serbest bölgelerde, ikameti işi gereği zorunlu olan kişiler dışında, yerleşim yasaktır⁶.
- h. Serbest bölgelerde yapılmasına izin verilen, faaliyetler depolama, yükleme – boşaltma, ambalajlama, çeşitli biçimlerde işleme ve pazarın ihtiyaçlarına göre hazırlama, karıştırma, temizleme, imha etme, montaj, bankacılık, sigortacılık, araçların bakım onarımı ve çeşitli endüstriyel faaliyetlerdir.
- i. Serbest bölgelerde genellikle yabancı şirketler ve bankalar şube açabilirler, çeşitli yatırımlarda bulunabilirler. Bunların bir kısmı özel izne tabi olabilir.

⁴ Erdem, a.g.e., sf. 7-9.

⁵ Mustafa Karakuzey, "Serbest Bölgeler ve İlgili Mevzuat", Ünal Kitabevi, İstanbul, 2003, sf. 2.

⁶ Karakuzey, a.g.e., sf. 3.

- j. Serbest bölgelere malların giriş çıkışları ortak özellikler gösterir. Genellikle serbest bölgeye girecek olan mallar miktar, malın menşei veya bölgede kalma süresi olarak kısıtlanamaz⁷. Serbest bölgeler, malların giriş ve çıkışları bakımından yabancı ülke statüsünde sayılırlar. Dış ülkelere serbest bölgeye giren mallar her türlü ithalat vergisi ve formaliteden muaftır. Serbest bölgenin bulunduğu ülkeden serbest bölgeye gönderilen mallar ihraç edilmiş sayılırlar ve ihracat prosedürüne tabidir. Serbest bölgeden, ülke içine alınan mallar ise o ülke açısından ithalat sayılır ve ithalat işlemlerine ve vergilerine tabi tutulurlar. Serbest bölgeden diğer ülkelere gönderilen malla ise o ülkeye girerken gümrüğe tabidir⁸.
- k. Serbest bölgeler genellikle geniş hinterlandı olan, uluslararası transit yollar üzerinde bulunan, gelişmiş ulaşım olanaklarına sahip yerlerde kurulurlar.
- l. Serbest bölgeler buldukları ülkenin gümrük sınırları dışında sayılmalarına rağmen gümrük yetkililerinin direkt ve endirekt kontrolü altındadırlar ve kaçakçılığın önlenmesi için etrafı duvar ve parmaklıklarla çevrilmiş ve polisiye tedbirler alınmıştır.

III- Serbest Bölgelerin Kurulmasındaki Amaçlar

Gelişen uluslararası ilişkilerin ekonomik alandaki etkisi sonucunda yurtiçinde yer alan sanayinin sınırları kaçınılmaz olarak uluslararası alana doğru kaymaya başlamıştır. Böyle bir oluşum ile ortaya çıkan rekabet unsuru, yatırımcıları başta hammadde ve işçilik olmak üzere, üretim maliyetinin düşük olduğu, teşvik sistemlerinin yaygın olarak uygulandığı, ülke içindeki ve dışındaki cazip faaliyet merkezleri arayışına yöneltmiştir. Bu süreç içerisinde, ülkeye yabancı sermaye ve teknoloji girişine imkan sağlamak, yerli sanayinin ihtiyaç duyduğu bazı hammadde ve ara malların dünya piyasasındaki fiyatlardan, istenilen miktarda ve zamanında

⁷ Yüksel Akça, "Serbest Bölgeler ve Serbest Bölge Faaliyetlerinin Esasları", DTM Dergisi, Sayı:9, Yıl:3, Nisan 1998, sf. 1.

⁸ Ömer Köroğlu, "Serbest Bölge Türleri ve Ortak Özellikleri", Yaklaşım Dergisi, sayı: 74, Şubat 1999, sf. 2.

kolaylıkla teminine zemin hazırlamak, sağlanan teşvik ve avantajlarla ihracatı ve buna bağlı olarak da döviz girişini arttırmak için serbest bölgeler olarak tanımlanan alanlar oluşturulmuştur⁹.

SBK'nın 1. maddesinde serbest bölgelerin amacı; "Bu kanun, Türkiye'de ihracat için yatırım ve üretimi arttırmak, yabancı sermaye ve teknoloji girişinin hızlandırmak, ekonominin girdi ihtiyacını ucuz ve düzenli bir şekilde temin etmek, dış finansman ve ticaret imkanlarından daha fazla yararlanmak" şeklinde ifade edilmiştir.

Serbest bölgelerin kurulması ve işletilmesindeki amaçlar aşağıdaki gibi sıralanmaktadır¹⁰;

- İhracat için yatırım ve üretimi arttırmak,
- Yabancı sermaye ve teknoloji girişinin hızlandırmak,
- Ekonominin girdi ihtiyacını ucuz ve düzenli bir şekilde temin etmek,
- Dış finansman ve ticaret imkanlarından daha fazla yararlanmak,
- Ülkeye yabancı sermaye ve teknolojilerin getirilmesine imkan sağlayacak uygun zemin yaratılması,
- Sanayicinin ihtiyaç duyduğu bazı hammadde ve ara malların kolaylıkla, istenilen miktarda ve zaman kaybı olmadan temin edilmesi,
- Sağlanan teşvik ve avantajlarla düşük maliyetli mal üretimi ve ihracı,
- Türkiye dışından gelen malların transit olarak diğer ülkelere satımı,
- Yeni istihdam olanaklarının yaratılması,
- Türk ihraç ürünlerinin ihracatı kolaylaştırmak ve hızlandırmak bakımından bir basamak olması,
- Gelişmekte olan ve sanayileşmiş ülkelerin sanayi sektörlerinin bileşimini kolaylaştırmak ve ulusal sanayinin uluslararası rekabetini geliştirmek,
- Teknoloji transferi ve kalkınmayı geliştirmek,

⁹ İlker Kıcalı, "Serbest Bölgelerde Yabancı Sermaye Yatırımları ve Vergilendirme Sorunları", Maliye Bakanlığı, Hesap Uzmanları Kurulu, Yeterlilik Etüdü, Ekim 1998, sf. 9.

¹⁰ Işık; Çabuk, a.g.e., sf. 5.

- Dış göçü düşürerek, özellikle kalifiye ulusal işgücünü dengelemektir.

Özet olarak serbest bölgeler, genellikle ülkenin dış ticaretini geliştirmek amacıyla kurulmuşlardır. Buna bağlı olarak ülkenin döviz gelirlerini arttırmak, ülkedeki sanayi üretimine kolay girdi sağlamak, ihracatı ve ithalatı arttırmak hedeflenmiştir. Aynı zamanda ülkenin dış kararlara duyarlılığını azaltmak, re-eksport gibi özel dış ticaret işlemlerini gerçekleştirmenin yanında ülkelerin kendilerine özgü özel amaçları da bulunabilmektedir¹¹.

IV- Serbest Bölge Çeşitleri

Değişik ülkelerdeki serbest bölge uygulamaları arasında “gümrük hattı dışında sayılma” ve “özel teşviklerin sağlanması” gibi ortak özellikler bulunmakla beraber, ülkelerin ekonomi ve ticaret politikalarının yanı sıra, sosyal ve siyasal durumlarına göre de bazı farklılıklar bulunabilmektedir. Serbest bölge uygulamaları arasındaki bu farklılıklar nedeniyle serbest bölge ile ilgili terminolojide büyük bir çeşitlilik bulunmaktadır¹².

Ülkeler ekonomik ve siyasi karakterlerine uygun serbest bölge yapılanmaları oluşturabilir ve çeşitlilik gösteren bölgeleri aynı anda farklı yerlerde uygulayabilirler. Serbest bölgeler kuruluş amaçları, yasal yapıları, fonksiyonları ve kapsamlarına göre çeşitli biçimler alabilirler. Bu farklar, ülkelerin ekonomik ve coğrafi yapılarından, serbest bölgelerden ülkelerin beklentilerinin farklı oluşundan ve serbest bölgeyi düzenleyen hukuki yapının farklılığından kaynaklanmaktadır¹³.

¹¹ Karakuzey, a.g.e., sf. 2.

¹² Akça, a.g.m., sf. 1.

¹³ Murat Ceyhan, “Serbest Bölgeler”, sf. 2.

http://www.alomaliye.com/murat_veyhan_serbest_bolgeler.htm, 19.04.2006.

1. Serbest Ticaret Bölgesi (Free Trade Zone)

Serbest ticaret bölgesi, yurtdışında sınırlı alanda tanınan gümrük ayrıcalıklarının en önemlisidir. Serbest ticaret bölgesi coğrafi yaygınlık gösteren ve tarifelere kapalı endüstrileşmiş ulusların en çok uyguladığı modeldir. Serbest ticaret bölgesi, bir ülkede dış ticarete uygulanan mevzuat ve kısıtlamalardan kısmen veya tamamen muaf tutulmasıyla dış ticaret açısından serbest hale getirilen alanı ifade etmektedir¹⁴.

Serbest ticaret bölgesi limanda, hava alanında veya içerde başka bir yerde kapalı, polis gözetimi altında ülkenin gümrük sınırları dışında bir alandır. Yabancı kaynaklı mallar, yerel pazarlara önceden belirtilmemiş transit taşımacılık, re-export ve bazen de ithalat şeklinde gümrüksüz olarak geçer. Yerli mallar dış satım için veya yabancı mallarla birlikte serbest ticaret bölgesine getirilirler. Dış ticarete ilişkin mevzuat ve kısıtlamaların tamamen veya kısmen uygulanmadığı bu bölgelerde transit ticaret, depolama, ambalajlama, sınıflama, karıştırma, ayıklama, kırma, şişeleme, sergileme, değiştirme, hafif montaj, gemilere gümrük vergisi ödmeden yeniden yükleme gibi çok çeşitli işlemler yapılabilmektedir¹⁵.

Serbest ticaret bölgeleri uluslararası ticaretle uğraşanlara en azından, malların belli sınırlar içinde muhafaza esnasında geliştirilmesi, ticari faaliyet için gereken sergileme, numune alma, karıştırma, harmanlama, ayırma ve paketleme gibi işlemlerin gümrük tarifelerini değiştirilmeden yapılmasına izin verir. Serbest ticaret bölgesine mal giriş ve çıkışında herhangi bir gümrük vergisi ödenmesi söz konusu değildir, mallar ancak bölge sınırları dışındaki bir başka bölge yada ülkeye getirildiğinde o bölge yada ülkenin yasal uygulamaları kapsamında gümrük vergisine tabidir¹⁶.

¹⁴ Engin Erdoğan; Meliha Ener, "Küresel Pazarların Ekonomik Üsleri Serbest Bölgeler – Teori, Uygulama ve Avrupa Birliğine Uyum Sürecinde Türkiye'deki Gelişimi", Nobel Yayın, Ankara, 2005, sf. 24.

¹⁵ Işık; Çabuk, a.g.e., sf. 7.

¹⁶ Işık; Çabuk, a.g.e., sf. 7-8.

a. Açık Serbest Bölge

Her türlü ticari ve sınai faaliyetlerin yapılmasına izin verilen, kurulduğu ülkeye ait mevzuatın tamamının uygulanmadığı, geniş liberal ilkeler doğrultusunda kurulmuş olan serbest bölgelerdir.

b. Kapalı Serbest Bölge

Sadece belirli bazı iktisadi faaliyetlerin yapılmasına izin verilen ve ülke yasalarının sadece bir kısmının uygulanmadığı bölgelerdir. Faaliyetler kesin çizgilerle belirlenmiştir. Her iki bölge türünün de uygulamada saf haliyle bulunmadığı görülmektedir. Ancak her serbest bölge yasal yollarıyla açık yada kapalı serbest bölge tipine yakındır¹⁷.

2. Serbest Üretim Bölgesi

20. yy.ın ikinci yarısından sonra ortaya çıkan ve günümüze kadar sayı ve nitelik yönünden hızlı bir gelişme gösteren serbest üretim bölgeleri, gerek ev sahibi ülkeler, gerekse kullanıcılar açısından geniş çaplı araştırmalara konu olmuşlardır¹⁸.

Serbest Üretim Bölgeleri, ihracata yönelik montaj ve hafif imalat sanayi üretiminin gerçekleştirildiği bölgelerdir. Çok uluslu şirketlerin emek yoğun üretimlerini emeğin ucuz olduğu belirli az gelişmiş ülkelere taşınmaları sonucu doğan ihracat işlem bölgeleri, gümrüksüz olarak getirilen hammadde veya ara mallarının işlendikten sonra yeniden dünya pazarlarına ihraç edildiği bölgelerdir¹⁹.

Serbest üretim bölgesinde ana amaç, sınai üretim yapabilmektir. İş gücünün ucuz olduğu her türlü vergi, resim, harç muafiyetinin tam ve kısmi olarak

¹⁷ Engin Akyürek, "Serbest Bölge Tanımı – Dünyada ve Türkiye’de", İTO Ekonomik Yayınlar Dizisi, İstanbul, 1983, sf. 64.

¹⁸ Engin Erdoğan, "Serbest Üretim Bölgeleri", Anadolu Üniversitesi İ.İ.B.F. Dergisi, Cilt:4, Sayı: 2, 1986, sf. 267.

¹⁹ Işık; Çabuk, a.g.e., sf. 9.

20. yy.ın ikinci yarısından sonra ortaya çıkan ve günümüze kadar sayı ve nitelik yönünden hızlı bir gelişme gösteren serbest üretim bölgeleri, gerek ev sahibi ülkeler, gerekse kullanıcılar açısından geniş çaplı araştırmalara konu olmuşlardır¹⁸.

Serbest Üretim Bölgeleri, ihracata yönelik montaj ve hafif imalat sanayi üretiminin gerçekleştirildiği bölgelerdir. Çok uluslu şirketlerin emek yoğun üretimlerini emeğin ucuz olduğu belirli az gelişmiş ülkelere taşınmaları sonucu doğan ihracat işlem bölgeleri, gümrüksüz olarak getirilen hammadde veya ara mallarının işlendikten sonra yeniden dünya pazarlarına ihraç edildiği bölgelerdir¹⁹.

Serbest üretim bölgesinde ana amaç, sınai üretim yapabilmektir. İş gücünün ucuz olduğu her türlü vergi, resim, harç muafiyetinin tam ve kısmi olarak uygulandığı, altyapı imkanlarının gelişmiş olduğu bu bölgelerde genellikle ihracata yönelik yerli ve yabancı yatırımlar yapılmaktadır²⁰.

Bu tür serbest üretim alanları, ihracatı teşvik etmek ve hafif endüstri ürünlerinin montajını sağlamak amacı ile kurulmaktadır. Bu tür bölgeler, esas itibariyle gümrük formalitelerinden ve vergilerinden muaf olan ve yabancı yatırımcılara serbestçe yatırım yapma imkanının da tanınmış olduğu, çok uluslu şirketlerin rağbet ettiği bölgeler olarak karşımıza çıkmaktadır. Bu bölgede yatırım yapmak isteyenlere, malların gümrüksüz hareketi, mali ve idari teşvikler de sağlanmakta, bürokratik engeller azaltılmaktadır²¹.

Serbest üretim bölgesinin ülke kalkınması açısından amaçları; istihdamı arttırmak, ülkede yaratılan katma değeri arttırmak, dış ticaret dengesini iyileştirici gelişmeler sağlamak, yabancı sermaye çekerek ülkede yapılan yatırım miktarını çoğaltmak, teknolojik gelişimi hızlandırmak, ülke ekonomisi ile iç bağlantılarını

¹⁸ Engin Erdoğan, "Serbest Üretim Bölgeleri", Anadolu Üniversitesi İ.İ.B.F. Dergisi, Cilt:4, Sayı: 2, 1986, sf. 267.

¹⁹ Işık; Çabuk, a.g.e., sf. 9.

²⁰ Soner Gedik, "Türkiye'de Serbest Bölgeler Uygulamasına Doğru", Vergi Dünyası Dergisi, Sayı:67, 1987, sf. 18.

²¹ Gedik, a.g.m., sf. 19.

arttırarak çoğaltan etkilerinin yüksek olmasını sağlamak, ülkenin dış kararlara duyarlılığını azaltmak, olarak sıralanabilir²².

3. Serbest Çevre

Ticari malların tüketim amacıyla ithalat ve ihracatının vergisiz olarak yapıldığı özel bir bölgedir. Bölgedeki faaliyetler, yükleme, boşaltma, paketleme, işleme, imalat, montaj, örnekleme, harmanlama olarak sayılabilir²³. Ülke içinde yer alan herhangi bir bölgede ithal gümrük vergisinin kaldırılmasındaki amaç, bölgenin tüketim ihtiyaçlarının rahat bir şekilde karşılanmasıdır²⁴.

Birçok serbest bölge tamamen tarife ve diğer ithal kontrol mekanizmalarından uzak değildir. Daha genel olarak başka yerlerde belirli mallara uygulanan ithal kısıtlama ve gümrük tarifelerini bu bölgede azaltmaya uğraşırlar. Bu tür bölgelerin birçoğunda gümrük kolaylık ve ayrıcalıkları ithal edilmiş olan yiyeceklere, ilaçlara, sermaye mallarına ve tüketicinin acil olan ihtiyaçlarına yöneliktir. Serbest çevredeki faaliyetleri düzenleyen yasa ve kurallar genellikle ülkenin diğer yerlerinde uygulananlara benzerler²⁵.

4. Serbest Limanlar

Yabancı menşeli malların kullanılmak, yerel olarak tüketilmek veya tekrar satılmak üzere, tüm limanın etrafını çeviren veya bir bölgesini içine alan, gümrük vergilerinden muaf olarak yada en düşük tarife ile girdiği yerler olarak tanımlanabilir²⁶. Serbest limanlar, serbest üretim bölgelerinin liman set yapısı, antrepolar ve sanayi tesisleri ile desteklenmesinin yanı sıra, oteller, gümrüksüz

²² Mehmet Emin Erçakar, "Serbest Bölgelerin Ülkemiz Ekonomisindeki Yeri ve Önemi" İş Güç Endüstri İlişkileri ve İnsan Kaynakları Dergisi, sf. 2.

²³ İskender Şengezer, "Serbest Bölgeler", İhracatı Geliştirme Etüd Merkezi Yayınları, Ankara, 1983, sf. 6.

²⁴ Erdoğan, a.g.m., sf. 185-186.

²⁵ İ.T.S.O., "Serbest Bölgeler ve İskenderun'un Ekonomik Yapısı", İ.T.S.O. Yayınları, İskenderun, 1991, sf. 155-156.

²⁶ Güner, a.g.e., sf. 3.

alışveriş mağazaları, meskun mahal, dinlenme ve eğlence merkezleri ile bir şehir görünümünü kazanması ile ortaya çıkmıştır²⁷.

Bu tür limanlar bağlı oldukları ülkenin gümrük sınırları dışında yer almalarına rağmen, o ülkenin siyasi sınırları içinde bulunurlar. Menşei ne olursa olsun gemilerin bu limandan yararlanmaları sağlanır. Serbest limanlar tüm limanı kapsayacak şekilde kurulabileceği gibi limanın sadece bir bölgesini içine alan yerler olarak da kurulabilirler. Gümrük vergileri ödenmeden veya en düşük tarifeye serbest limanlardan yararlanılmaktadır²⁸. Serbest liman, ulusal toprakların bir parçası olmakla birlikte, serbest limandan ülkenin başka yerlerine giden yabancı mallardan gümrük vergisi alınmaktadır.

5. İkiz Fabrikalar (Maquildora)

Serbest üretim bölgelerinin tipik örneklerindedir. ABD ve Meksika sınırında kurulmuşlardır. Bu fabrikalar başlangıçta sınır bölgesinde kurulup Meksika firmalarının ABD'den gümrüksüz olarak ithal ettikleri hammaddeleri işleyip, montajı yaptıktan sınıra tekrar ABD pazarlarına ihraç etmesiyle başlamıştır. ABD ise satın aldığı bu malların ülkeye girişlerinde malın tümüne gümrük vergisi koymayıp sadece Meksika'da eklenen değere (katma değer) gümrük vergisi koyuyordu. Önceleri sınırda kurulmasına izin verilen bu fabrikalar 1970'lerden sonra içeri bölgelerde de kurulmaya başlamıştır. Ancak ABD, Meksika ve Kanada, arasında 1994 yılında imzalanan Kuzey Amerika Serbest Ticaret Bölgesi (NAFTA) antlaşması ile bu fabrikaların da işlevi değişmiş bulunmaktadır²⁹.

Maquildoralar başlangıçta sınır bölgesinde kurulurken 1970-72'den sonra ülkenin herhangi bir yerinde de kurulmasına izin verildiği görülmektedir³⁰.

²⁷ Erçakar, a.g.m., sf. 4.

²⁸ Erçakar, a.g.m., sf. 4.

²⁹ Mehmet Tomanbay, "Dış Ticaret Rejimi ve İhracatın Finansmanı", Hatiboğlu Yayınları, Ankara 1985, sf. 129.

³⁰ Güner, a.g.e., sf. 9.

Meksika'dan ABD'ye insan göçü sorunu, ABD'nin önerisi ile Maquildora üretim bölgeleri kurularak kısmi olarak önlenmiş olup elde edilen sonuçtan her iki ülkenin de yararına olmuştur. ABD'nin yararı; bir yandan ülkesine olan iş göçünü durdurmak, diğer yandan ise bir anlamda fason imalatla düşük maliyetli üretim malları üreterek üçüncü dünya ülkelerinde pazar gücünü arttırmak olmuştur. Meksika ise, yabancı sermaye girişini hızlandırarak istihdam imkanı sağlamış, ekonomik sorunların bir kısmına çare bulmuş ve bu bölgelerde çalışarak yetişen nitelikli insan gücüne kavuşmuş olmaktadır³¹.

6. Antrepo

Yurtdışından gelen malların satılıncaya kadar bekletildiği, gümrük kontrolünün yapıldığı ve gümrük idaresinin denetiminde bulunan depolardır. Bu malların depolanması sırasında gümrük vergisi ödenmemektedir. Devlet yada özel mülkiyetli antrepolarda bulunan malların ancak satılmasından sonra ithal eden ülkenin gümrük vergilerinin ödenmesi yükümlülüğü doğmaktadır³². Eşyanın antrepo rejimi altında kalış süresi sınırsızdır. Dolayısıyla özel yada genel antrepoda bulunan eşyaya herhangi bir rejime tabi tutulmadığı müddetçe süre bakımından bir sınırlama getirilmemiştir.

Antrepolar, gerçek ve itibari olmak üzere iki şekilde karşımıza çıkmaktadır. Gerçek antrepo işletilmesi kanun yada kararnamele ile kamu iktisadi kuruluşlarına, ticaret odalarına, mahalli idareler ve bağımsız liman idarelerine bırakılmıştır. Denetimi gümrük idaresi ile işleten tarafından ortaklaşa yapıldığından antrepoya alınan eşya karşılığında teminat istenmemektedir. İtibari antrepolarda bina ve diğer tesisler eşya sahibince sağlanmakta ve özel şahıslarca işletilmektedir. Bu nedenle antrepolara giren eşya ve mallardan bunların vergileri tutarınca teminat

³¹ Erçakar, a.g.m., sf. 5.

³² Erçakar, a.g.m., sf. 4.

istenmektedir. Bu tip antrepolara konulacak eşya çeşitleri az miktarda olup mevzuatla sınırlandırılmıştır. Eşyanın antrepoda kalış süresi de genelde bir yıldır³³.

7. Serbest Bankacılık ve Kıyı Bankacılığı

Serbest bölgelerde gerçekleşen bankacılık faaliyetleri farklı özelliklere sahiptir. Serbest bankacılık; bir ülkede bankacılık sektörü için düzenlenmiş kanun ve yönetmeliklerin dışında kalmaktadır. Serbest bölgelerde kurulan bankalar faiz uygulamasında ve kanuni karşılık tutmada tamamen serbest bulunmakta ve genellikle her türlü vergiden muaf bulunmaktadır. Ayrıca bankalar üzerindeki sermaye denetimi çok daha esnek olmaktadır³⁴.

Başka bir ifadeyle serbest bankacılık, tavan ve taban faiz uygulamaları dışında kalan, kanuni ithalat yada rezerv tutma konularında serbest olan, sermaye denetimi daha esnek, sermaye ve mevduat arasındaki ilişkilerin kurallara bağlı olmadığı kıyı bankacılığından oluşmaktadır. Bu bölgelerde faaliyette bulunacak bankaların başlıca dövizleri toplayabilecek güçte olmaları gerekmektedir. Serbest bankacılık alanlarında işlemler sadece muhasebe kaydı olarak yapılabileceği gibi, aynı zamanda mevduat toplama ve kredi verme fonksiyonlarını da içerebilmektedir³⁵.

Türk bankacılık sektöründe “kıyı bankacılığı” olarak bilinen, aslında kıyı ötesi anlamına gelen off-shore bankacılığı, müdahale ve denetimi ile vergilemenin asgari düzeyde tutulduğu koşullarda konvertibl paralar üzerine işlem yaparak, çok uluslu şirketlere, uluslar arası girişimlere hizmet veren bir bankacılık türüdür. Genellikle serbest bölgelerde faaliyetlerde bulunurlar. Başka bir deyişle kıyı ötesi bankacılık, ülke dışında sağlanan fonların yine ülke dışında kullanılmasını amaçlayan bir bankacılık türüdür³⁶.

³³ Erdoğan; Ener, a.g.e., sf. 49.

³⁴ Erdoğan; Ener, a.g.e., sf. 48.

³⁵ Erçakar, a.g.m., sf. 5

³⁶ Mehmet Takan, “Bankacılık, Teori Uygulama ve Yönetim”, Ankara, 2002, sf. 52.

Kıyı bankacılığı, yurt dışında ticari faaliyette bulunan müşterilere yakın olmak, rekabet olanaklarını arttırmak, gelişmiş ülkelerin uyguladığı katı kuralları yerine bazı ülkelerin işlemlere sağladığı teşvikli olanaklardan yararlanmak amacıyla 1960'lı yıllardan itibaren yaygınlaşmaya başlamıştır³⁷.

Serbest bankacılık bölgeleri, özellikle yabancı sermayeyi çekmeye yönelik bölgelerdir. Kıyı bankacılığının yapılabilmesi için banka şubelerinin mutlaka belirli sınırlar içinde toplanması gerekmektedir. Özel bir alana bağlı kalmadan gerekli mevzuatın hazırlanması ile kıyı bankacılığı yapılabilmektedir³⁸.

Bir ülkenin kıyı bankacılığı merkezi haline gelebilmesi, bankacılık hizmetleri için gerekli alt yapı hizmetlerinin ve yasal düzenlemelerin bulunmasına bağlıdır. Kıyı bankacılığına izin verilen ülkelerde ev sahibi ülkelerin getirileri, bu bankalardan elde ettikleri lisans ücretleri ve bu bankalar aracılığı ile uluslar arası finans piyasalarına daha rahatlıkla girebilmeleri olarak sayılabilir. Kıyı bankaları serbest bölgelerde ithalat, ihracat, üretim ve hizmet faaliyetinde bulunan kuruluşlara çeşitli hizmetler vermenin yanında kredi verme, mevduat toplama gibi fonksiyonları da yerine getirmektedir³⁹.

Serbest bölgede faaliyette bulunan bankalar; Türkiye'de yerleşik gerçek ve tüzel kişilerden (bankalar dahil), serbest bölgede faaliyette bulunan firmalardan ve yurtdışında yerleşik kişilerden mevduat kabul edebilir. Ancak, bu kişiler serbest bölge teşvik ve avantajlarından yararlanamazlar.

8. Transit Bölge

Denize yakın veya yeterli çıkışı olmayan ülkeler için denize kıyısı olan komşu ülkeler tarafından depolama ve dağıtım merkezleri şeklinde kullanılabilmesi

³⁷ Zafer Yıldız, "Türkiye'de Serbest Bölgeler ve Mersin Serbest Bölgesi: Bir Durum Değerlendirmesi", Yönetim ve Ekonomi Dergisi, Sayı: 6, 2000, sf. 306.

³⁸ Erdoğan; Ener, a.g.e., sf. 48.

³⁹ Gedik, a.g.m., sf. 38.

amacıyla girişte kurulan limanlardır. Malların komşu ülkeden ev sahibi ülkeye transit olarak geçişinde gümrük vergileri, giriş çıkış formaliteleri uygulanmaz⁴⁰.

Kıyı ülke devletleriyle komşu ülkeler arasında ikili anlaşmalarla birçok transit bölge kurulmuştur. Diğerleri ise transit taşımacılık kargolarıyla, tüketimde kullanılacak olanların birbirlerinden ayrılması amacıyla kıyı ülkesince yönetim kolaylığı sağlamak üzere kurulmuşlardır. Her iki halde de transit bölge hem serbest ticaret bölgesinden hem de serbest limandan daha sınırlı bir kolaylık sağlar. En geniş şekliyle, transit bölge limanın ayrılmış bir yerinde kendi iskele, barınma ve diğer kolaylıklara sahip bir alandır. Daha sınırlı şekli ise, limanda tek bir depo ve barınağa sahip olması halidir. Bazı transit bölgelerde, komşu ülkenin gümrük yetkilileri ve diğer yetkili acenteler görev ifa eder. Genellikle, transit bölgeler imalat faaliyetine izin vermezler. Bir kısmı ise malların varacağı yere iyi bir şekilde ulaşabilmesi için gerekli olan depolama, tekrar ambalajlama ve diğer bazı işleri yapmaya yetkilidir. Bazı hallerde depolamanın süresi sınırlı olabilmektedir⁴¹.

9. Gümrüksüz Satış Mağazaları

Havaalanları ve gümrük kapılarında bulunan içki, sigara ve diğer ürün satışları yapılan alanlardır. Son zamanlarda sayıları giderek artmakta olan mağazalar, gümrük vergileri azlığı nedeniyle tercih edilmektedir⁴².

Buralarda üretimden ziyade ufak ürün satışları dikkat çekmektedir. Turist yoğunluğu olan kıyı ve ilçelerdeki gümrük kapılarında bu mağazalar faaliyet göstermektedir. Habur, Mersin, Taşucu, Gürbulak, Sarp, Çeşme, Kapıkule gibi gümrük kapıları örnek verilebilir⁴³.

⁴⁰ Karakuzey, a.g.e., sf. 30.

⁴¹ Işık; Çabuk, a.g.e., sf. 8.

⁴² Erdoğan; Ener, a.g.e., sf. 50.

⁴³ Erçakar, a.g.m., sf. 4.

V- Serbest Bölgelerin Ülke Ekonomisine Etkileri

Ülkelerin kendine özgü bazı özel amaçları olmakla birlikte serbest bölgelerin; yabancı sermaye yatırımlarını ve dış ticareti artırmak, yerli üreticilerin dünya piyasalarındaki fiyattan girdi temin etmelerini sağlayarak uluslararası rekabet güçlerine katkıda bulunmak, ihracata dönük sanayilerin gelişmesini teşvik etmek suretiyle ihracatı ve döviz girişini artırmak, yeni iş imkanları yaratarak istihdam sorununun çözümüne yardımcı olmak, gelişmiş üretim ve yönetim tekniklerinin yurtdışından ülkeye getirilmesi suretiyle ekonomik standartları yükseltmek şeklinde ülke ekonomisine katkıları olmaktadır.

A. Serbest Bölgelerin Olumlu Etkileri

Serbest Bölgeler, esas itibariyle, buldukları ülkenin uluslararası pazar payını arttırmak, diğer bir ifade ile daha çok ve daha istikrarlı ihracat yapabilmek amacı ile kurulmaktadır. Bu tür bölgelerin kurulmasıyla; piyasaya müdahaleler olmadan, işgücü, arazi gibi üretim faktörlerinin nispi ucuzluğundan yararlanılarak ve gerektiğinde yabancı sermayenin de katkısı ile dünya maliyetlerinde hatta dünya maliyetlerinin de altında üretim yaparak dış pazarlara girebilmek amaçlanmaktadır⁴⁴.

Üçüncü ülkelerle ticaretin gümrük vergilerine, diğer ithalat ve ihracat kısıtlamalarına ve gümrük prosedürlerine tabi olması, ülkeye giren yada çıkan malların işlemlerindeki maliyeti artırmaktadır. Bu durum, gümrük formaliteleri nedeniyle transit olarak gelen yada geçici olarak depolanan mal için de söz konusudur.

Ayrıca, gümrük vergileri ve ticari düzenlemeler, üretim ihtiyaçları için gerekli yakıt, lastik yada pamuk gibi ithal mallara ihtiyaç duyan endüstrileri, dünya ticaretindeki işlem görmüş malları satın almak istediklerinde, rekabetçi bir dezavantaj içinde bırakırlar. Sonuçta, ticaret yapan kişiler ve sanayiciler bu tür bölgelerden kaçarak, daha uygun koşullardaki yerlerde yatırım yapmayı tercih

⁴⁴ Selda Aydın, "Serbest Bölgelerin Vergisel Boyutu", Yaklaşım Dergisi, Sayı: 90, sf. 1.

ederler. Uluslararası rekabet, buralarda işlenmiş yada depolanmış mallar için dokunulmazlık statüsü sağlayan serbest bölgelerin varoluşunun bir diğer önemli nedenidir⁴⁵.

1. Döviz Kazandırıcı Etki

Serbest bölge içerisinde satışı söz konusu olan mal, hizmet ve işgücü gelirleri şeklinde ortaya çıkan kazançlardır. Serbest bölge içerisinde yabancı paralar cinsinden alışveriş yapılacağı göz önünde tutulursa ülkenin döviz rezervleri yönünden, olumlu bir artış meydana getirebilmektedir⁴⁶.

2. Yabancı Sermaye ve Teknoloji Etkisi

Serbest bölgeler ülkeler tarafından uzun zamandır yabancı sermayeyi çekmek için kullanılmıştır⁴⁷. Üretime dönük serbest bölgeler, yabancı sermaye transferini artırır. Yabancı sermaye aynı zamanda teknoloji girişine de neden olur. Yeni teknolojilerin ülke ekonomisi için olumlu katkılar sağlayacağı açıktır. Özellikle üretimde kullanılan girdiler eğer yurt içinden sağlanıyorsa, ülke ekonomisine olacak katkı ve ekonomide yaratılan katma değer artar. Bu aynı zamanda yerli endüstriler için bir teşvik olur⁴⁸.

⁴⁵ Aydın, a.g.m., sf. 1.

⁴⁶ DPT, "Serbest Bölge Çalışmaları Hakkında Rapor", No: 1, Ankara, 1985, sf. 4-5.

⁴⁷ Fahri Gökyayla, "Serbest Bölgeler ve Yabancı Sermaye", İktisadi Araştırmalar Vakfı, Seminer, İstanbul, 1999, Yayın no: 1999/150, sf. 37.

⁴⁸ Ömer Köroğlu, "Serbest Bölgelerin Ülke Ekonomisi Üzerindeki Olumsuz Etkileri", Yaklaşım Dergisi, Sayı: 76, Nisan 1999, sf.

Serbest bölgede emek yoğun teknolojiler kullanılması, vasıfsız işçi istihdam edilmesi, beklenen yararın sağlanmasını önler. Bu nedenle serbest bölgelerde işçi eğitim merkezleri açılması, teknolojinin yayılmasında önemli bir araç olabilir.

3. İstihdam Etkisi

Serbest bölgelerin kurulma nedenlerinden bir diğeri de istihdama bir çözüm getirmesidir. Serbest bölgede ekonomik faaliyetlerin gelişmesi istihdam sorununun çözümüne olumlu katkı sağlamaktadır⁴⁹.

Serbest bölgelerin istihdama olumlu etki etmesi için ihtiyaç duyulan işgücünün yurt içinden sağlanması gerekmektedir. Eğer komşu ülkelerde işçi ücretleri daha düşük ise bu ülkelerden serbest bölgenin bulunduğu ülkeye iş göçü olabilir ve bu da rekabet nedeniyle işçi ücretlerinin düşmesine ve yaratılan ilave istihdamın dış ülke işçileri tarafından dolmasına neden olabilmektedir. Bunu önlemek için uygulamada, yerli iş gücünün kullanılması bir koşul olarak getirilebilir⁵⁰.

Serbest bölgelerde çalışanlara tanınan bir mali kolaylık da çalışanlar için vergi ödeme mükellefiyetlerinin bulunmamasıdır. Dolayısıyla stopaja tabi olan bu vergilerin alınmaması işgücü maliyetinin bir miktar azalmasını sağlamakta, muhtemel bu fark işçi ile işveren arasında çeşitli oranlarda paylaşılmaktadır.

Ülkemizde istihdam önemli sorunlardan birisidir. Emek gücünün çok olduğu ülkemizde kurulacak serbest bölgeler, emek-yoğun malların üretimiyle bize istihdam açısından önemli bir avantaj sağlayabilir. Emek-yoğun imalat sanayi ürünlerinin sermaye-yoğun olanlara nispetle daha ucuz üretileceğinden ülkemiz bu malların ihracında rekabet gücüne sahip olabilir⁵¹.

⁴⁹ Ömer Köroğlu, "Serbest Bölgelerin Ülke Ekonomilerine Etkileri", Yaklaşım Dergisi, Sayı: 75, Mart 1999, sf. 3.

⁵⁰ Cem Alpar, "Dünya'da ve Türkiye'de Serbest Bölgeler", Dost Kitabevi, Ankara, 1985, sf. 41.

⁵¹ Alpar, a.g.e., sf. 41.

İstihdam düzeyine yaptığı direkt katkının yanında, bölgede yapılan alt ve üst yapıların inşası ile ulaştırma sektöründe meydana getirilen hareketlilik sonucu, nakliye hizmetlerinde de binlerce kişinin dolaylı yoldan istihdamı sağlanmaktadır.

4. İhracatı Arttırıcı Etkisi

Yerli üreticiler için serbest bölgeye mal sevkiyatı ihracat sayılmakta ve yabancı yatırımcı tarafından serbest bölgede yapılacak yatırım ve üretim, yerli ülkenin malları kullanılarak yapılacağından ihracata katkısı olmaktadır.

Serbest bölgelerde faaliyet gösteren işletmeler, işgücü yanında, su elektrik gibi temel girdileri buldukları ülkeden temin ettikleri oranda, o ülkenin ihracat hacmi artacaktır. Bunun yanında üretim ve servis için gerekli diğer girdiler de ülke ekonomisinden sağlandığından, serbest bölgedeki ekonomik faaliyetler nedeniyle ülke ekonomisine kalacak katma değer in yükseldiği görülecektir⁵².

Çoğu ülkede serbest bölgelerde çalışan firmalara ülke dahiline satış yapmalarına izin verilmemektedir. İhracatın artırılması amaçlandığı için bu şartlara uygun firmaların serbest bölgelerde çalışmasına izin verilmektedir⁵³.

Malını serbest bölgeye getirerek tüm ihracat formalitelerini tamamlamış olan ihracatçı, rahatlıkla dış pazarlardaki satış ve pazar durumu avantajlarını inceleyebilir, malını bağlantı kurduğu anda herhangi bir işleme tabi kalmadan yurt dışındaki müşterisine sevk edebilir. Bu durum ihracatçı firmalara büyük bir manevra kabiliyeti ve esneklik sağlar. Gümrük sınırları içindeki firmalar ise bu işlemler için bazı şartları yerine getirmek, izin almak zorundadırlar ve bazı ülkelerde kısıtlamalar vardır. Serbest Bölgelerde ise bu formaliteler gerekmeden bir ülkeden alınan mal diğer ülkeye satılabilir. Teslimat tarihi, şartları hakkında müşteri istekleri kolayca yerine

⁵² Alpar, a.g.e., sf. 13.

⁵³ A. Suha Alacaklıoğlu, "Türkiye'de Serbest Bölgelerin Performansı ve Güncel Yaklaşımlar", İstanbul Ticaret Odası, Yayın No: 1998/70, İstanbul, sf. 37.

getirilir. Ambalaj ve takdim şekli gibi değişiklikler istendiği takdirde, serbest bölgelerde kolayca yapılabilirdir⁵⁴.

5. İthalata Etkisi

Ülkemizin sanayisi büyük ölçüde ithalata dayanmaktadır. Bu nedenle ithalatın kolaylaştırılması ve ithalat maliyetlerinin düşürülmesi ve daha güvenli ithalat yapılabilmesi ülke ekonomisi açısından büyük önem taşımaktadır.

Serbest Bölge, ithalatın direk ve zamanında yapılmasını sağlamaktadır. Yerli üretim veya tüketim için gereksinim duyulan ithal malları daha önceden serbest bölgeye getirilip depolanacağı, sipariş verilmesiyle malın temini arasındaki uzun süre ve uzun bürokratik işlemler giderileceği için istenen mal hemen alınabilmektedir. İhtiyaç duyulan ithal mallarının temininde sürat ve kolaylık, firmalara üretim-satış kararlarında güvence vermektedir.

Finansman sıkıntısı çeken ithalatçı firmalar, ithal etmiş oldukları malları henüz ülkeye sokmadan serbest bölgeye getirterek burada depo etmekte ve böylece malların tamamına ait gümrük vergisini bir defada toptan ödemekten kurtularak sadece kullanacakları kadar malı serbest bölgedeki depodan alıp gümrüğünü ödeyip ülke içine sokmaktadırlar⁵⁵.

Ticarete konu olan malın ihracatçı ülkeden yüklenmesi ve alıcı tarafından gümrükten çekilmesi işlemleri uzun zaman gerektirebilir. Bu sürede büyük miktarda paraların akreditif şeklinde bağlı kalmasını gerektirebilmektedir. Serbest bölge kurulduğu takdirde ithalatçılar, ithal edecekleri malı bu bölgelerdeki depolarda görüp, seçer ve ihtiyaçları kadarını alabilirler.

⁵⁴ Alacaklıoğlu, a.g.e., sf. 9.

⁵⁵ Köroğlu, a.g.m., Mart 1999, sf. 3.

Bu durumda büyük stoklar yapmak ve yüksek gümrük tutarlarını bir defada ödeme yükünden kurtulmuş olurlar, böylece finansman yükü bakımından avantaj elde etmeleri söz konusu olmaktadır⁵⁶.

6. Re-eksport ve Switch Faaliyetlerine Etkisi

Re-eksport; ithal edilen bir malın, olduğu gibi veya önemli bir değişikliğe uğratılmadan diğer ülkelere satılması olarak ifade edilmektedir. Re-eksport işlemini gerçekleştiren ülke, ithal ettiği mallarda ambalajlama gibi çok ufak değişiklikler yapabilir. Bu uygulamada söz konusu mal, fiyatın düşük olduğu ülkeden ithal edilip, yüksek olduğu ülkeye ihraç edilmektedir.

Re-eksport yapabilmek için serbest bölge zorunluluk haline gelmiştir. Bir serbest bölge kurulması halinde, diğer ülkelerin malları bölgeye girerken gümrük ve kambiyo mevzuatına tabi olmayacaklarından, re-eksport için her yönden gerekli olan esneklik, çabukluk ve güvence sağlamış olmaktadır.

Türkiye’de genellikle re-export amaçlı ithal edilen mallar gümrük denetimindeki gümrük antreposuna konulmakta ve gümrük vergisi tahsil edilmemektedir. Taşıma giderleri ve ardiye masrafları, ülkeler arası fiyat farklarını ortadan kaldırmadığı sürece re-export işlemi ülkeler açısından avantajlı olabilmektedir.

Re-eksport gibi switch de, şartlar mümkün kıldığı takdirde, ülkeye döviz kazandırabilecek veya dış ticarete karşılaştığımız bazı zorlukların aşılmasında başvurulabilecek bir yöntemdir.

Serbest bölge ülkenin re-eksport ve switch faaliyetlerini hızlandırır. İhracatçı firmaların dünya piyasası ile diğer yabancı firmalarla daha rahat ilişki kurabilmelerine ve dünya piyasasını daha iyi tanımalarına yardımcı olur⁵⁷.

⁵⁶ Alacaklıoğlu, a.g.e., sf. 9.

⁵⁷ Alacaklıoğlu, a.g.e., sf. 9.

B. Serbest Bölgelerin Olumsuz Etkileri

1. İthalat Baskısı Yaratma

Serbest bölge kurulması ithalatı artırıcı bir etki doğurabilir. Özellikle gelişmiş ülkelerde yer alan serbest bölgeler, üretim açısından ucuz olan dünya girdilerini kullanmayı tercih etmektedirler. Genel olarak serbest bölgelere sağlanan vergi ve gümrük muafiyeti ileride ihraç edilmek amacıyla da olsa ithalatı çok cazip hale getirebilmektedir. Diğer bir ifade ile serbest bölgenin ithalat eğilimi, tanımı gereği ülkenin ortalama ithalat eğiliminin üzerinde olmak durumundadır.

Yurt içindeki firmaların bu pazarlara yönelerek, serbest bölgenin ithalatta sunduğu avantajları da dikkate alarak, ithalatlarını gerçekleştirmelerini sağlayabilmektedir. Bu durum, özellikle yabancı sermaye firmalarının yoğun olarak

bulunduğu ve girdilerinin tamamına yakın bölümünü üçüncü ülkelerden temin eden ve montaj üretimine dayalı bölgelerde söz konusu olmaktadır⁵⁸.

Özellikle ihracata yönelik serbest bölgelerde montaj düzeyinde üretim yapan çok uluslu şirketler üretimde kullandıkları girdileri ithalat yoluyla üçüncü ülkelerden sağladıklarından üretim arttıkça ithalat da artacaktır.

2. Vergi Kaybına Neden Olma

Serbest bölge kuran ülkeler, bu bölgelerde faaliyet gösterecek müteşebbislere ilk olarak 5-30 yıl arasında değişen bir vergi kolaylığı sağlamak ve bu teşviklere devam ederek serbest bölgelerde faaliyette bulunan müteşebbislere indirimli vergi

⁵⁸ Köroğlu, a.g.m., Nisan 1999, sf. 2.

tarifesi uygulayabilmektedirler. Ayrıca, bu teşviklerin yanında bazı serbest bölgelerde sürekli vergi muafiyeti de tanınmaktadır⁵⁹.

Serbest bölge kuran ülke açısından serbest bölgedeki faaliyetlerden bazı vergilerin alınmaması veya bazı şirketlerin vergi ödemekten kaçınmaları o ülkede vergi kaybına neden olmaktadır.

Uluslararası bölge pazarlarında iş yapan şirketlerin diğer ülkelerdeki veya serbest bölgelerdeki ortaklarından aldıkları malların fiyatlarını düşük göstererek, vergi matrahlarını daha az göstermeleri mümkün olabilmektedir. Bu da toplanan vergilerin az olmasına neden olabilmektedir.

Diğer taraftan, serbest bölgelerin içinde yapılan faaliyetlerin vergilendirilmemesi fakat aynı ülkede serbest bölge dışındaki aynı türden yapılan faaliyetlerin ise vergilendirilmesi vergi adaletini bozucu bir etki yaratmaktadır.

3. Yatırımların Olumsuz Yönde Dağılımı

Serbest bölgelerin kurulduğu illerin belli sanayi merkezleri olarak gelişmesinin, yatırımların bölgesel dağılımını olumsuz yönde etkileyebileceği görülmektedir. Serbest bölgenin dışsallıklarından faydalanmak için sanayilerin bir çoğu serbest bölgelere yakın yörelerde yoğunlaşacak, bu da bölgeler arası dengesizlikleri daha da artırabilecektir. Ayrıca serbest bölgelerin alt yapı yatırımlarını üstlenecek olan devlet, bütçe gelirlerinin bir kısmını bu alanlara harcayacaktır⁶⁰.

4. Yurtiçi Sanayi ile Rekabet

⁵⁹ Ömer Köroğlu, "Serbest Bölgelerde Sağlanan Teşvikler", Yaklaşım Dergisi, Sayı: 77, Mayıs 1999, sf. 2.

⁶⁰ Faysal Özcan, "Dünya'da ve Türkiye'de Serbest Bölge Uygulaması", Maliye Bakanlığı, No: 1987/293, sf. 52.

Serbest bölgelerde faaliyet gösteren firmalar, üretimlerini gerçekleştirirken birtakım avantajlardan istifade ederler. Bölgenin sağladığı düşük maliyetli üretim imkanları, vergi kolaylıkları, kar transferi gibi unsurlardan istifade etme mümkün olmaktadır. Üretim serbest bölgelerindeki yabancı firmalar, yerli firmalara dış pazarlarda önemli bir rakip haline gelebilirler⁶¹.

Serbest bölgede üretilen malların, iç piyasada satılması yerli üreticiyi pazarda rekabet açısından zor duruma düşürebilir. Daha düzgün altyapı hizmetlerinden yararlanan serbest bölge firmaları iç pazarda çalışan firmalara göre maliyet avantajı elde edebilirler. Serbest bölgeden yurt içine ithal edilen mallar üzerine konan gümrük vergisi, bu maliyet farkını telafi etmiyorsa yurt içi endüstriler rekabet bakımından zayıf düşebilirler. Bu konuda ülkelerin yerli üreticiyi koruma adına farklı uygulamaları olabilmektedir.

5. İstihdam ve Çalışma Şartlarına Olan Etkisi

Serbest üretim bölgelerinde ucuz üretimi gerçekleştirebilmek için üretim faktörlerinin en önemlisi olan iş gücü bol miktarda kullanılmaktadır. İşçi ücretleri, yurt içinde saptanan işçi ücretlerinden daha düşük düzeyde kalmaktadır. Her şeyden önce yabancı sermayeyi bölgelerde yatırım yapmaya özendiren en önemli neden, son derece düşük ücretlerle çalışmaya razı olan iş gücü bulunmasıdır⁶².

Ayrıca serbest bölgelerde sendikal faaliyetlere (grev ve lokavt) izin verilmemektedir. Bunun dışında, bu bölgelerde çalışan iş gücünün önemli bir kısmını küçük yaştaki çocuklar ve kadınlar oluşturmaktadır.

⁶¹ Köroğlu, a.g.m., Nisan 1999, sf. 1.

⁶² Köroğlu, a.g.m., Nisan 1999, sf. 2.

6. Yasadışı Faaliyetleri Arttırma Etkisi

Serbest bölgelerin önemli sakıncalarından biri ise, kaçakçılık ve benzeri zararlı faaliyetlerin bu bölgelerde yoğunluk kazanmasıdır. Serbest bölge, bazı gayri meşru faaliyetlere zemin oluşturma potansiyelini de taşımaktadır. Etkili bir denetim ile bu tür faaliyetlerin önlenmesi hedeflenmektedir⁶³.

İKİNCİ BÖLÜM

TÜRKİYE'DE SERBEST BÖLELER

I- Türkiye'de Serbest Bölgeler ve Faaliyet Konuları

Türkiye'de ilk serbest bölge uygulaması 1987 yılında faaliyete geçen Mersin Serbest Bölgesidir. 1987'den günümüze kadar 18 yıl geçmiş ve Türkiye'nin çeşitli bölgelerinde 21 serbest bölge faaliyete geçmiştir. Bunun dışında Bakanlar Kurulu Kararı ile yer ve sınırları tespit edilmiş 3 serbest bölge ve DTM Serbest Bölgeler

⁶³ Köroğlu, a.g.m., Nisan 1999, sf. 2.

Genel Müdürlüğü'ne kendi illerine serbest bölge kurulması için başvurmuş 60'a yakın il bulunmaktadır⁶⁴.

Bu başlık altında, faaliyete geçen ve geçmesi muhtemel serbest bölgeler ve yarattıkları katma değer açısından inceleme yapılacaktır.

1. Mersin Serbest Bölgesi

Filen 3 Ocak 1987 tarihinde işletmeye açılan Mersin Serbest Bölgesi kamuya ait 776.000 m²'lik bir alan üzerinde ve Mersin Limanının Yanında Yap-İşlet-Devret modeline göre kurulmuştur. Kamunun alt yapı inşaatları için yapmış olduğu harcama tutarı yaklaşık 11 milyon dolardır⁶⁵.

Mersin Serbest Bölgesinin yönetimi için Mersin Serbest Bölge Müdürlüğü kurulmuştur. Ancak yönetim daha sonra MESBAŞ (Mersin Serbest Bölge İşleticisi A.Ş.) firmasına devredilmiştir. Mersin Limanına ilaveten kendi özel limanı da olan bölge, halen bir özel sektör kuruluşu olan MESBAŞ tarafından işletilmektedir.

Faaliyet konuları içerisinde;

- a. Ticareti yapılan malların alım-satımı, depolanması, etiketlenmesi, ambalajlanması ve sergilenmesi,
- b. Üretilen malın yanı sıra, bu malın üretiminde kullanılan ham madde ve ara maddelerin alım-satımı, depolanması, markalanması, ambalajlanması, etiketlenmesi, sergilenmesi ve bakım-onarımı,
- c. Kullanıcı veya kullanıcı olmayan diğer kişi veya kuruluşların mallarının depolanabilmesi,
- d. Kullanıcılara hazır işyerleri kiraya verilebilmesi
- e. Bankacılık – Sigortacılık,

⁶⁴ Karakuzey, a.g.e., 2003, sf. 145.

⁶⁵ T.C. Hazine ve Dış Ticaret Müsteşarlığı, "Serbest Bölgeler", Serbest Bölgeler Genel Müdürlüğü, Mart 1993, sf. 2.

- f. Yukarı belirtilen malların montaj veya demontajı,
- g. Yukarıda belirtilen malların bakım ve onarımı,
- h. Makine parkı,

sayılabilmektedir⁶⁶.

Teşvik ve avantajlar ise aşağıdaki şekilde sıralanabilir⁶⁷;

06.02.2004 tarihinden önce serbest bölgede faaliyet ruhsatı almış olan gerçek yada tüzel kişiler faaliyet ruhsatı süreleriyle sınırlı olmak üzere, gelir veya kurumlar vergisi istisna ve muafiyetlerinden yararlanmaya devam edebileceklerdir.

Çalıştırdıkları işçilerin ücretleri üzerinden 2009 yılına kadar gelir vergisi ödemeyeceklerdir, bölgede gerçekleştirdikleri faaliyetleri ile ilgili olarak yaptıkları işlemler nedeniyle doğan her türlü vergi, resim ve harçtan 2009 yılına kadar muaf tutulacaklardır.

06.02.2004 tarihinde ve bu tarihten sonra serbest bölge kullanıcısı olan gerçek veya tüzel kişilerden sadece üretim ruhsatı ile faaliyet gösterenlerin imal ettikleri ürünlerin satışından elde ettikleri kazançları, Avrupa Birliği üyeliğinin gerçekleşeceği yılın vergilendirme dönemine kadar gelir veya kurumlar vergisinden muaf olacaktır. Diğer firmalar gelir ve kurumlar vergisine tabi olarak faaliyet göstereceklerdir.

Bölgede elde edilen kazanç ve iratlar, Türkiye dahil istenilen ülkeye serbestçe transfer edilebilmektedir. Bölgede modern altyapı, haberleşme ve ulaşım imkanları hazır durumdadır. Yurtdışından bölgeye getirilen mallar için gümrük vergisi alınmamaktadır. Takas yoluyla ticaret serbesttir.

⁶⁶ Mersin Serbest Bölgesi Resmi Web Sitesi, <http://www.mesbas.com.tr>.

⁶⁷ Mersin Serbest Bölgesi Resmi Web Sitesi, <http://www.mesbas.com.tr>.

Bölge, Akdeniz'in en önemli limanlarından biri olan Mersin Limanı'nın hemen yanında kurulmuş olup ayrıca özel rıhtımları da mevcuttur. Bölgede faaliyet gösterecek firmalar, yüzde yüz yerli firmalar olabilecekleri gibi aynı oranda yabancı veya joint-venture (ortak girişim) firma olabilirler. Yatırımcı-kullanıcılar, kurdukları tesisleri Serbest Bölgeler Genel Müdürlüğünün izni ile başkasına devredebilirler. Bölgedeki para birimi, Türkiye Cumhuriyeti Merkez Bankası tarafından kabul edilen konvertibl dövizlerdir. Serbest Bölgede üretilen veya Serbest Bölgeye getirilen malların yurt içine satış imkanı bulunmaktadır.

Bölge, sahip olduğu önemli coğrafi konumu itibarı ile tüm dünya ülkeleri ile olan bağlantısının yanı sıra Rusya, Türk Cumhuriyetleri, Orta Doğu Ülkeleri, Akdeniz ve Kuzey Afrika pazarına olan yakınlığı sebebi ile bir merkez konumundadır.

Çok düşük ücretler ile altyapısı tamamlanmış açık alanların kiralaması yapılmaktadır. Firmaların üretim, hizmet ve idari personel ihtiyaçları Mersin'den karşılanabilmektedir. Yatırımcılar kalifiye işgücünü, diğer ülkelerle mukayese edildiğinde, düşük ücretlerle temin edebilmektedirler.

Faaliyet ruhsat süresi 99 yıla kadar çıkabilmektedir. Bölgeden tüm limanlara uluslararası karayolu, demiryolu ve havayolu şebekelerine, kültür, turizm, eğlence ve dinlenme merkezilerine ulaşım kolayca sağlanmaktadır.

2. Antalya Serbest Bölgesi⁶⁸

Serbest Bölgeler Kanunu'nun ilk uygulamalarından olan Antalya Serbest Bölgesi'nin, 04.03.1985 tarih ve 85/9200 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile sınırları belirlenmiş, 14 Kasım 1987 yılında açılmıştır.

Arazi ve altyapı finansmanı devletçe karşılanan, üstyapısı ile yatırımcı firmalar tarafından gerçekleştirilen Antalya Serbest Bölgesi'nin işletimi ise Bakanlar Kurulu Kararı ile özel sektöre verilmiş ve bu amaçla hisselerinin %36'sı kamuya,

⁶⁸ Antalya Serbest Bölgesi Web Sitesi, <http://www.ant-free-zone.org.tr>.

%64'ü ise özel sektöre ait olan Antalya Serbest Bölge İşleticisi A.Ş. (ASBAŞ) kurulmuştur. Bölge, tamamlanmış bulunan elektrik, su, telekomünikasyon hizmetleri, yeşil alanları, yolları ve arıtma tesisi ile tüm gelişmiş serbest bölgelerle rekabet edebilecek düzeyde olup, 1998 yılından bu yana her türlü yükleme boşaltma hizmetlerinin yapılabildiği bir rıhtıma da sahiptir. Ayrıca 2000 yılı Şubat ayından itibaren Antalya Limanı'ndan konteynır ticaretinin başlamış olması da bölgenin ulaşım açısından avantajını arttırmıştır.

Bölgenin yatırım için ayrılan alanlarının toplamı 433.985 m² olup, bu sahanın %82'yi aşan bir bölümü yatırımcılar tarafından kiralanarak işletmeye alınmış durumdadır.

Antalya Serbest Bölgesinde halen 95 firma sürekli aktif ticari faaliyette bulunmakta ve bu firmalarda yaklaşık 4.100 kişi istihdam edilmektedir.

Serbest Bölgeye bugüne kadar, kuruluş safhasındaki altyapı yatırımları ve zaman içindeki geliştirme harcamaları da dahil olmak üzere devlet tarafından yapılan yatırımların toplan tutarı yaklaşık 11.5 milyon dolar, yerli ve yabancı girişimciler tarafından gerçekleştirilen bina, makine ve teçhizat vb. yatırım tutarı ise 40 milyon doları aşmıştır. Bunun yaklaşık %30'luk bir bölümü ise yabancı sermaye yatırımlardır.

Başlangıçta, ülkemizin yurtdışı müteahhitlik hizmetlerine yönelik makine parkı alanı olarak planlanan ve bu arada kısmen alım-satım şeklindeki ticari faaliyetlerin de sürdürüldüğü bir "Ticari Serbest Bölge" görünümündeki Antalya Serbest Bölgesi, özellikle son beş yıllık süre zarfında üretim faaliyetlerinin artması ve bu yönde yoğunlaşan talepler karşısında, büyük oranda "Üretim Serbest Bölgesi" olma niteliğine bürünmeye başlamıştır.

Mevcut yat ve gemi inşası ile bakım onarımları, kablo konfeksiyon, elektronik cihaz ve tekstil konfeksiyon üretimlerine, diyaliz makinesi üretimleri ile ayrıca ülkemizde ilk defa gerçekleştirilen doku kültürü suretiyle yapılan ve ileri teknoloji gerektiren üretimler de eklenmiştir.

Antalya Serbest Bölgesi, istihdamı, üretim tesisleri sayısı ve oluşturulan katma değer gibi çeşitli değerlendirme kriterleri açısından bugünkü konumu ile ülkemizde faaliyette bulunan 21 serbest bölge içerisinde İstanbul, Ege ve Mersin Serbest Bölgelerinden sonra dördüncü sırada yer almaktadır.

Sonuç olarak, Antalya Serbest Bölgesi'nin gelişim süreci incelendiğinde, başlangıçta yaşanan bir kısım olumsuzluklara rağmen, her yıl bir önceki yıla göre artan gelişim trendini ısrarla ve istikrarlı bir şekilde sürdürdüğü görülmektedir.

Antalya Serbest Bölgesi sınırları içerisinde yer alan ve kendisine ait olan 10 metrekarelik, 218 metre uzunluğundaki bir rıhtım dışında, hemen bitişiğindeki Antalya Limanı rıhtımları da denizyolu ulaşımında serbest bölgeye hizmet vermektedir.

Bölgedeki faaliyet konuları şu şekilde sıralanabilir;

- a. Elektronik, optik, gıda ve hazır giyim öncelikli olmak üzere çevre kirliliği yaratmayan her türlü üretim faaliyeti ve üretime ilişkin hammadde, ara madde ile üretilen malların alım-satımı, depolanması, markalaması, ambalajlanması, etiketlenmesi, sergilenmesi ve bakım onarımı,
- b. Ticareti yapılan her türlü malın alım-satımı, depolanması, etiketlenmesi, ambalajlanması ve sergilenmesi,
- c. Diğer kullanıcı veya kullanıcı olmayan kişi veya kuruluşların malları depolanabilir,
- d. Her türlü malın montaj-demontajı,
- e. Her türlü malın bakım veya onarımı,
- f. Kapalı alanların ve iş yerlerinin diğer kullanıcılara kiralanması,
- g. Bankacılık, sigortacılık, mühendislik, müşavirlik, nakliyecilik, acentacılık gibi konularda faaliyet imkanı mevcuttur.

Antalya Serbest Bölgesi'nde sağlanan avantajlar ve teşvikler aşağıda ifade edilmiştir;

Serbest Ticaret Bölgesi gümrük hattı dışındadır. Bölgede gümrük ve kambiyo mükellefiyetlerine dair mevzuat hükümleri uygulanmaz. Bölgede üretim yapan firmalar gelir ve kurumlar vergisinden istisnadır. İşletici kuruluş ve kullanıcılar yatırım ve üretim safhalarında Bakanlar Kurulu'nca belirlenecek vergi dışı teşviklerden yararlandırılırlar.

Türkiye'deki tam ve dar mükellef gerçek ve tüzel kişilerin serbest bölgedeki faaliyetleri dolayısıyla elde ettikleri kazanç ve iratlar, Türkiye'nin diğer yerlerine getirildiğinin kambiyo mevzuatına göre tevsiki halinde de gelir ve kurumlar vergisinden muaftır.

Serbest bölgede faaliyet gösterecek firmalar yüzde yüz yerli firmalar olabileceği gibi aynı oranda yabancı firmalar da olabilir. Serbest bölgede her türlü altyapı hazır olup, bu altyapılar gelişmiş ülkelerdeki benzeri altyapılar düzeyindedir. Serbest bölgede her türlü bürokrasi ve kırtasiyecilik en aza indirilmiş ve bölgenin özel sektöre işletilmesi tercih edilmiştir. Birçok ülke serbest bölgesinden farklı olarak, Antalya Serbest Ticaret Bölgesinde üretilen malların yurt içine satış imkanı da vardır. Serbest bölgedeki para birimi T.C. Merkez Bankası tarafından kabul edilen konvertibl dövizlerdir. Altyapısı tamamlanmış arazilerin kiralari çok düşüktür.

3. Ege Serbest Bölgesi⁶⁹

Ege Serbest Bölgesi, 1990 yılından itibaren "Yap-İşlet-Devret" modeliyle Amerikan özel sektör kuruluşu olan EAC International'ın en büyük ortağı olan ESBAŞ tarafından kurulup işletilmektedir. Bölge, Türkiye'de özel sektör tarafından kurulup işletilen ilk üretim serbest bölgesidir.

⁶⁹ Ege Serbest Bölgesi Web Sitesi, <http://www.esbas.com.tr>

Ege Serbest Bölgesi Türkiye'nin 3. büyük şehri olan İzmir'in Gaziemir ilçesinde 2.2 milyon m²'lik bir alan üzerinde kurulmuştur. İzmir, AB ile Türkiye pazarına, Orta ve Doğu Avrupa'ya, Orta Doğu, Rusya, Kafkasya ve Balkan ülkelerine erişimde merkezi bir konuma sahiptir.

Ege Serbest Bölgesi, Türkiye'deki serbest bölgelerde gerçekleşen yabancı sermaye yatırımlarının en yoğun olduğu bölgedir. Bölgeden yurt dışına mal hareketinde yabancı sermayeli kuruluşların payı %70 oranındadır. Türkiye'deki 21 serbest bölgede yaratılan toplam istihdamın 1/3'ü Ege Serbest Bölgesinde istihdam edilmektedir. Ege Serbest Bölgesi bugün 12.500 çalışana ev sahipliği yapmaktadır.

Ege Serbest Bölgesi uluslar arası yatırımcılara, üreticilere, ithalat ve ihracatçılara dünyanın bu bölgesine kolay giriş imkanı sunmaktadır. Aynı zamanda çağdaş altyapı, genç, eğitilmiş, kalifiye, düşük maliyetli iş gücü ve çeşitli devlet teşvikleriyle çok cazip şartlarda finansman imkanı sağlamaktadır.

4. İstanbul Atatürk Havalimanı Serbest Bölgesi⁷⁰

İstanbul Atatürk Havalimanı Serbest Bölgesi, Bakanlar Kurulu'nun 3 Mart 1990 tarih ve 90-220 sayılı kararı ile; 1990 yılı Ağustos ayında Atatürk Havalimanı Dış Hatlar Terminali zemin katta 1.108 m²'lik alanda 33 kullanıcı firma ile faaliyete başlamıştır.

Tahsis edilen alanın yetersizliği karşısında aynı dönemde E-5 karayoluna paralel Çobançeşme mevkiinde yer alan Hazine arazisi üzerinde 7.297 m²'lik kapalı alan inşaatı tamamlanarak Nisan 1991 tarihinde bölgeye dahil edilmiş ve faaliyete geçilmiştir. Hazine arazisi üzerinde kurulan bölgede ilk etapta işletici şirket yer almamış ve hizmetler Bölge Müdürlüğü tarafından taşeron firmalara yaptırılmıştır.

Gelişen serbest bölgenin taleplere cevap verebilmesi için gelişme çalışmalarına hız verilmiş, bölge alanı yanında yer alan yaklaşık 26 dönümlük arazi,

⁷⁰ Atatürk Havalimanı Serbest Bölgesi Web Sitesi, <http://www.isbi.com.tr>

Bakanlar Kurulu'nun 23 Ağustos 1995 tarih ve 95-7244 sayılı kararı ile bölgeye dahil edilerek, bölgenin alanı 40.000 m²'ye çıkarılmıştır.

1995 yılında hız kazanan genişleme çalışmalarının bir sonucu olarak serbest bölgeye ilave edilen alanın bir an önce hizmete açılarak yatırıma hız verilmesi amacıyla, Bakanlar Kurulu'nun 9 Mayıs 1996 tarih ve 96-7244 sayılı kararı ile bölgenin yatırımcı vasfıyla İSBİ A.Ş. (İstanbul Atatürk Havalimanı Kurucu ve İşleticisi A.Ş.) tarafından 30 yıl süre ile 1 Temmuz 1996 tarihinden itibaren kurulup işletilmesine izin verilmiştir.

Bu tarihten itibaren İstanbul Atatürk Havalimanı Serbest Bölgesi gelişimini sürdürerek; yatırım değerlerinin bilinçli işletme organizasyonu ile bütünleşmiş olması, sektörel dağılımı itibarı ile sanayi ürünlerine yönelik yapılanması, teknolojik altyapı bakımından her türlü donanıma sahip olması, yabancı yatırımcıya yönelik çalışmaların yürütülmesi, kullanıcı firmalar ve diğer kamu kurum ve kuruluşları ile uyumlu ilişkileri ve hizmet kalitesi gibi faktörlerle kısa sürede kullanıcı sayısını arttırmış ve bunun bir sonucu olarak Türkiye'nin diğer serbest bölgeleri içerisinde tahsis edilen fiziksel alan bakımından en küçük alana sahip olmasına karşın metrekarede gerçekleştirilen işlem hacmi, yatırımların tamamlanması, sahip olduğu kapalı alan ve kullanıcı firma sayısı itibarıyla ülkenin en yüksek hacimli serbest bölgesi olma özelliğini korumaktadır.

Bölgedeki faaliyetler arasında başta tekstil ve konfeksiyon malzemeleri olmak üzere elektronik ve optik eşyanın alım-satımı ve depolaması yapılmaktadır. Her türlü teknolojik altyapı ile desteklenmiş olan plaza içerisinde iletişim sistemleri sayesinde dış dünya ile kesintisiz olarak haberleşme sağlanabileceği gibi, sosyal altyapı da konferans salonları, showroamlar ve dinlenme yerleri mevcuttur⁷¹.

5. Trabzon Serbest Bölgesi⁷²

⁷¹ "İSBİ Trade Plaza Dünya Ticaretine En Yakın Ticaret Merkezi", Dünya Gazetesi, Özel Ek:25, İstanbul, Türkiye'de Serbest Bölgeler, sf. 32.

⁷² Trabzon Valiliği Web Sitesi, http://www.trabzon.gov.tr/s_i/sanayi_serbestbolge.aspx.

Trabzon Serbest Bölgesi, 38.000 m2 kamu arazisi üzerine Yap-İşlet-Devret modeline göre SBK'nın 2. maddesi gereğince Bakanlar Kurulu'nun 06.04.1991 tarih ve 91/1693 sayılı kararı ile kurulmuş ve ilk ticari faaliyetine 03.07.1992 tarihinde başlamıştır.

Trabzon Serbest Bölge Kurucu İşleticisi Şirket A.Ş. (TRANSBAŞ) sermayesinin, %4 hissesi Türkiye Denizcilik İşletmeleri Genel Müdürlüğüne ait olup, %96'sı yabancı sermayeye aittir. Trabzon Serbest Bölgesi ilk ticari faaliyete başladığı günden bugüne kadar toplam 689.782.124 dolar ticaret hacmine ulaşmıştır.

1990 yılında S.S.C.B.'nin dağılması sonucu uğradığı değişim ile Doğu Bloku ülkeleri ile gerçekleştirilen ticaret arttırılmaya çalışılmıştır. İşlem hacmi bakımından 1995 yılına kadar artış görülen Trabzon Serbest Bölgesinde, Bağımsız Devletler Topluluğu ülkelerinde görülen krizden sonra ticaret hacminde azalış gerçekleşmiştir.

1995 yılında 148 milyon dolarla zirve seviyesinde olan ticaret hacmi, 1999 yılında 1993 yılı seviyelerine gerileyerek 26 milyon dolar olmuştur. 2000 yılında ise 1999 yılına oranla %42 gerileyerek 15 milyon dolar seviyelerine inmiştir. Çevre ülkelerindeki ekonomik kriz iyi gitmekte olan Trabzon Serbest Bölgeler projesini olumsuz etkilemiştir.

6. İstanbul Deri ve Endüstri Serbest Bölgesi⁷³

İstanbul Deri Serbest Bölgesi'nin yer ve sınırları 02.03.1992 tarihli, 92/2778 sayılı BKK ile belirlenmiş ve 22.02.1998 tarihli 93/4181 sayılı BKK ile DESBAŞ-Deri Serbest Bölge Kurucu ve İşletici A.Ş.'ye bölgenin kurulup işletilmesi yetkisi verilmiştir.

Yurt içinden bölgeye yapılan satışlar ihracat sayıldığından, bölge kullanıcıları KDV'siz ve ihraç fiyatına mal satın alabilirler. Mallar serbest bölgede süre sınırlaması olmaksızın kalabilir. Satılamayan veya defolu mallar kolaylıkla

⁷³ İstanbul Deri Serbest Bölgesi Web Sitesi, <http://www.desbas.com.tr>.

mahrecine iade edilebilir. İhraç kaydıyla ithalat yapacak yurt içi firmalara, sınırlı ihracat taahhüt süreleri nedeniyle, üretim programları paralelinde mal temin edilebilir. Bölgede üretilen bir üründe kullanılan üçüncü ülke menşeli girdiler için telafi edici vergi ödenerek, yeni ürün AB ülkelerine sevk edilebilmektedir.

Bölgede üretim faaliyetleri 2004 yılında daha da artarak doğrudan istihdam edilen kişi sayısı 3000 seviyelerinde olup, arsa tahsis edilen firmaların yatırımlarını tamamlamasını müteakip, istihdamın yaklaşık 8000 kişi olacağı tahmin edilmektedir. Bölgede, üretimi desteklemek için genişletilen bu alanda yer alan firmaların %38'i yabancı sermayeli olup, üretilen malların büyük bir kısmı da yurtdışına satılmaktadır.

Bölge, deri ve yan ürünleri konusunda bir ihtisas serbest bölgesi olarak kurulmuş ancak İstanbul ve çevresinin genel amaçlı kullanılabilecek serbest bölge gereksinimi karşısında ticari ve sınai ortamın ihtiyaçlarına göre deri dışındaki faaliyetlere de izin verilmektedir.

Bölgede, işlenmiş deri ve kürk dikimi ve konfeksiyonu ile yapay deri, kösele ve sair malzeme ve maddelerin üretimi, bu maddelerden saraciye, ayakkabı ve giyim eşyası üretimi, bu tür maddelerin imalinde kullanılan tali malzemeler, kimyevi maddeler, boya ve makine teçhizatının montajı ve üretimi, konfeksiyon, trikotaj ve tekstil eşyaları üretimi ile ihracata da katkısı olmak kaydıyla her türlü sınai üretim faaliyetleri yürütülmektedir. Bu konularla ilgili malzeme, alet makine ve parçaları ile her türlü malın alım-satımı, depolanması ve benzeri faaliyetler yanında bankacılık, sigortacılık ve müşavirlik gibi hizmet faaliyetleri de yürütülmektedir.

7. Mardin Serbest Bölgesi⁷⁴

516.000 m²'lik açık alan üzerinde Mardin Organize Sanayi Bölgesinde kurulmuştur. Türkiye'nin faaliyete geçen 9. serbest bölgesi olup tarihi İpek Yolu üzerinde Habur çıkış kapısına 220 km, Suriye'ye 60 km, GAP'ın üssü durumunda olan Şanlıurfa'ya 185 km. uzaklıktadır. Sınırları Bakanlar Kurulu'nun 27.09.1994

⁷⁴ Mardin Serbest Bölgesi Web Sitesi, <http://www.masbas.com/firserbestbolge.htm>.

tarih ve 94/6028 sayılı kararı ile belirlenmiştir. 1995 yılında işleticisi olan MASBAŞ-Mardin Serbest Bölge Kurucu ve İşleticisi A.Ş., Mardin İl Özel İdaresi, Mardin Belediyesi, Mardin Organize Bölgesi Müteşebbis Heyeti ve diğer müteşebbislerle 21 ortakla faaliyete başlamıştır.

Dünyanın sayılı kalkınma projelerinden olan GAP (Güneydoğu Anadolu Projesi) kapsamında bulunan bölge, Güneydoğu Anadolu Bölgesi'nin tek serbest bölgesidir. Suriye'ye komşu olan, Türkiye'nin ve Avrupa'nın Ortadoğu'ya açılan Habur çıkış kapısına yakın yerde kurulan bölge, Ortadoğu pazarı için bir dağıtım merkezi olarak işlev görmektedir. Organize Sanayi Bölgesi, demiryolu bağlantısı, tam kapasite ile çalışan Küçük Sanayi Sitesi, Dicle Üniversitesi ve tarihi ipek yolu gibi sosyal ve ekonomik dinamiklerin ortasında kurulan serbest bölge, bu canlı dinamiklerle ayrı bir özellik kazanmaktadır.

Mardin Serbest Bölgesinde yapılabilecek faaliyetler şu şekilde sıralanmıştır;

Üretim Faaliyetleri; Elektronik ve optik aletler, gıda işletme ve paketlenme, tekstil ve deri konfeksiyon, makine montaj, kimyevi madde, ambalajlama, şişeleme, ayakkabıcılık, mobilyacılık, diğer hafif sanayi kollarıdır.

Ticari Faaliyetler; Patlayıcı ve parlayıcı olmayan her türlü ticari mallar.

Depoculuk Hizmetleri; Kişi ve kuruluşlar, faaliyet ruhsatı alarak veya almaksızın ithal ve/veya ihraç edilecek eşyayı, bölgedeki kapalı depolarda veya eşyanın özelliğine göre açık sahada süresiz olarak muhafaza edebilirler.

Bankacılık; Uluslar arası bankacılık hizmetlerinde kolaylık ve sürat, vadeli veya vadesiz mevduat faizlerinden vergi kesintisi yapılmaksızın net ödeme, tüm ticari ödemelerde vergi muafiyeti, kredi işlemlerinde damga resminden muafiyet söz konusudur.

8. İMKB – Uluslar arası Menkul Kıymetler Serbest Bölgesi

İstanbul Menkul Kıymetler Borsası'nda (İMKB) yabancı sermaye araçlarının alınıp satılması, saklanması ve bunlara ilişkin işlemleri yapmak üzere bir Uluslar arası Menkul Kıymetler Serbest Bölgesi kurulması Bakanlar Kurulunca 30.01.1995 tarihinde 95/6571 sayı ile karara bağlanmıştır. Uygulama yönetmeliğinin yayınlanmasından sonra Ağustos 1995'de İMKB ile Dış Ticaret Müsteşarlığı arasında sözleşme imzalanmıştır⁷⁵.

Dünyada kendi alanında ilk uygulama örneği olması açısından, ilk kez serbest bölge statüsünde borsa işlemleri yapacak olan İMKB Uluslar arası Menkul Kıymetler Serbest Bölgesi, İstanbul Menkul Kıymetler Borsası bünyesinde 24.02.1997 tarihinde faaliyete geçirilmiştir. Bu bölgenin faaliyete geçmesi ile birlikte dünya finans literatürüne yeni bir kavram daha eklenmiştir. Bölgenin kurulma amacı, çeşitli ülkelerin ve Türk Menkul Kıymetlerinin İMKB tarafından belirlenen esaslar çerçevesinde ihraç işlemleri ile birlikte ikinci el işlemlerin de gerçekleştirileceği, uluslar arası yatırımcıların katılımının sağlanması ile gerekli likiditenin oluşacağı, kur ve vergi riskinin bulunmadığı bir ortam sağlayarak İstanbul'u uluslar arası bir finans merkezi haline getirmektir⁷⁶.

9. İzmir Menemen Deri Serbest Bölgesi⁷⁷

İzmir – Menemen Deri Organize Bölgesi yoğun çalışmalar sonucu 28.08.1993 tarih ve 23094 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 97/9775 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile Menemen Deri Serbest Bölgesi olarak ilan edilmiştir. Daha sonra bölge, Yüksek Planlama Kurulu'nun 10.08.1998 tarihindeki kararı ile deri serbest bölgesinden çıkarak her türlü sektörün faaliyetlerinin sürdürebileceği bir serbest bölge konumuna gelmiştir.

⁷⁵ Atilla Bağrıaçık, "Türkiye'de Belgelerle Uygulamalı Serbest Bölgeler ve Avantajları", Bilim Teknik Yayınevi, 1999.

⁷⁶ Erdoğan; Ener, a.g.e., sf. 123.

⁷⁷ İzmir Menemen Deri Serbest Bölgesi, <http://www.idesbas.com.tr/avantaj.htm>.

Dünya standartlarında deri sanayisine yönelik her türlü ileri metodların uygulandığı ham deri işleme ve deri ürünleri üretiminde Türkiye'deki tek Deri Üretim ve Ticaret Serbest Bölgesidir.

10. Samsun Serbest Bölgesi⁷⁸

Bakanlar Kurulu'nun 27.11.1995 tarih ve 95/7523 sayılı kararı ile yer ve sınırları belirlenen Samsun Serbest Bölgesi'ni, yine aynı karar uyarınca, SASBAŞ-Bayındır Samsun Serbest Bölgesi A.Ş. kurup işletmekle yetkili kılınmıştır.

Bu çerçevede, DTM Serbest Bölgeler Genel Müdürlüğü ile SASBAŞ arasında 06.03.1996 tarihinde sözleşme imzalanarak faaliyet ruhsatı alınmıştır.

1.756 m.'lik rıhtım uzunluğu, 588.250 m²'lik alanı, 12 m.'lik maksimum derinliği ile Karadeniz'in en büyük, Türkiye'nin ise 5. büyük limanı olan Samsun Limanı, Türkiye Ekonomisinin kuzeye açılan kapısı olarak önem arz etmektedir.

Bunu değerlendirmek için 25 Eylül 1995'te SASBAŞ-Bayındır Samsun Serbest Bölgesi Kurucu ve İşleticisi A.Ş. kurulmuştur.

Bölgede makine tamir-montaj, kimyevi madde, gıda işleme, tekstil, ambalajlama faaliyetleri yapılmakta olup, Rusya ve Ukrayna'ya düzenli Ro-Ro seferleri yapılmaktadır. BDT (Bağımsız Devletler Topluluğu) ülkeleri, İran ve Orta Asya Ülkelerine transit taşımacılık yapılmaktadır.

Samsun Serbest Bölgesi, ülkemizin Karadeniz çevresindeki ülkelerle ticaretini artırmak, bu havzadaki ticaret hacminden daha çok pay almak amacıyla kurulmuştur. Karadeniz Bölgesinin en büyük, Türkiye'nin 5. büyük limanı olan Samsun Limanı Türkiye ekonomisinin kuzeye açılan kapısıdır. Türkiye'deki konumu itibariyle Samsun Limanı, Tokat, Çorum, Ankara ve Amasya gibi ihracat potansiyeli olan illere en yakın liman olduğu bilinmektedir.

⁷⁸ Samsun Sanayi ve Ticaret Odası Web Sitesi, http://www.samsuntso.org.tr/Serbest_Bolge.htm.

11. Rize Serbest Bölgesi

Çaykur-Çay İşletmeleri Genel Müdürlüğü'nün, Rize limanında kurumlarına ait arazi üzerinde bir serbest bölge kurulması teklifi üzerine Serbest Bölgeler Genel Müdürlüğü uzmanları tarafından yapılan incelemeler sonucunda, 20.000 m²'si kapalı alan olmak üzere toplam 85.000 m²'lik alanın konum itibariyle serbest bölge kurulması için elverişli olduğu, altyapı yatırımlarının gerçekleştirilmiş olduğu, ayrıca bölgede görevli kamu kurumlarının ihtiyaç duyacağı idari binaların hazır durumda olduğu belirlenmiştir⁷⁹.

Bunun üzerine söz konusu arazi Çaykur Genel Müdürlüğü tarafından İSBAŞ Rize Serbest Bölgesi Kurucu ve İşleticisi A.Ş.'ye 49 yıllığına kiralanmıştır.

Bölge tespiti ve kurucu işletici firma tayini ile ilgili 97/9530 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı 28.06.1997 tarihinde Resmi Gazete'de yayınlanmıştır⁸⁰.

12. İstanbul Trakya Serbest Bölgesi⁸¹

İSBAŞ, 21.01.1991 tarihli, 91/1409 sayılı Bakanlar Kurulu kararıyla İstanbul Çatalca'da sınırları tespit edilen 387.500 m² alana kurulmuştur. İstanbul-Trakya Serbest Bölgesi 1998 tarihi itibarı ile faaliyete başlamıştır.

Türkiye'nin tapu mülkiyeti uygulamasını gerçekleştiren ilk serbest bölgesi İSBAŞ, halen geliştirilmesi devam eden proje tamamlandığında 387.500 m² alanda, 350.000 m² kapalı alanı, 2 büyük plazası, depoları ve açık alanları, çağdaş teknolojinin kullanıldığı alt ve üstyapısı ve sunduğu avantajlarla Türkiye ekonomisinin gelişiminde önemli bir rol oynaması beklenmektedir.

⁷⁹ Erdoğan; Ener, a.g.e., sf.134.

⁸⁰ Erdoğan; Ener, a.g.e., sf. 134.

⁸¹ İstanbul Trakya Serbest Bölgesi Web Sitesi, <http://www.isbas.com.tr>.

Tekstil, konfeksiyon, trikotaj, elektrik ve elektronik konularındaki üretime yönelik serbest bölge talepleri karşısında, Bakanlar Kurulu'nun 22 Kasım 1990 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanan kararnamesi ile Çatalca'ya 1.5 km. mesafede 319 bin m2'lik bir alanı serbest bölge olarak belirlemiş, İstanbul-Trakya Serbest Bölge Kurucu İşletici İSBAŞ tarafından yap-işlet modeli ile yapılmasına karar verilmiştir⁸².

13. Kayseri Serbest Bölgesi

Kayseri Valiliği'nin başvurusu üzerine Organize Sanayi Bölgesi bitişiğinde 7 km2'lik alanda serbest bölge kurulması konusuna 97/9524 sayılı BKK 26.06.1997 tarihinde Resmi Gazete'de yayınlanmıştır. Aynı kararda kurucu ve işletici olarak Kayseri A.Ş.'ye yetki verilmiştir⁸³.

14. Avrupa Serbest Bölgesi⁸⁴

Türkiye'nin en büyük sanayi bölgesi Avrupa Serbest Bölgesi, 16.10.1996 gün ve 96/910 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı'nın 16.03.1997 tarihli Resmi Gazetede yayımlanmasının ardından hukuki varlığına kavuşmuş ve faaliyetlerine başlamıştır.

Tekirdağ'ın Çorlu ilçesinde kurulan Avrupa Serbest Bölgesi'nin, stratejik konumu nedeniyle özellikle Avrupa ile yapılan ticari faaliyetlerde önemli bir rol oynaması beklenmektedir. Çorlu'da son 20 yılda görülen yoğun yatırımların tam merkezinde 2.000.000 m2 büyüklüğünde bir alana sahip Avrupa Serbest Bölgesi, 3 milyar dolar tutarında alt ve üst yapı yatırımları, 1 milyar dolar doğrudan ihracat planı ve 25 bin kişilik istihdam potansiyeline sahiptir.

15. Adana – Yumurtalık Serbest Bölgesi⁸⁵

⁸² Levent Akbay; Levent Korkut, "Serbest Bölgeler Özelleşiyor-4", İstanbul, 14 Mart 1991, Dünya Gazetesi, sf. 7.

⁸³ Erdoğan; Ener, a.g.e., sf. 129.

⁸⁴ Avrupa Serbest Bölgesi Web Sitesi, <http://www.asb.com.tr>.

⁸⁵ Adana Serbest Bölgesi Web Sitesi, <http://www.tayseb.com>

Bölgenin altyapı çalışmalarına Şubat 1991 yılında başlanılmış ancak, Körfez Krizi bölgeye yönelik talebi olumsuz etkilemiş, bunun üzerine yatırımlar 1996 yılı sonuna kadar durmuştur. Bölgeye yönelik taleplerin canlanması ve bu süre içinde ortaya çıkan gelişmeler sonrasında çalışmalar tekrar başlamıştır. Bölge 1999 yılında ticari faaliyete geçirilmiştir.

1983 ve 1984 yıllarında sınai amaçlı projelerin bölgeye getirilmesi amacı düşüncesinden başlanarak 85/9201 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı 15.03.1995 tarihli Resmi Gazete’de yayınlanarak Adana – Yumurtalık Bölgesinde 52 milyon m²’lik bir sahaya serbest bölge statüsü tanınmış ve 90/1214 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile Yap-İşlet-Devret modeline uygun bir şekilde TAYSEB A.Ş.’ye işletme hakkı verilmiştir.

Adana Yumurtalık Serbest Bölgesi’nin bitişiğinde yer alan ve Türkiye’nin en büyük özel sektör limanı olan Toros Limanı’ndan ve bu limanın çok hızlı yükleme, boşaltma kapasitesinden faydalanma imkanı sağlanmıştır. Toros Limanına 100.000 DWT’luk gemiler yanaşabilmekte ve aynı anda çeşitli büyüklüklerde 9 gemiye hizmet verebilmektedir. Limanın yükleme, boşaltma kapasitesi ise 14.000 ton/gündür.

Adana Yumurtalık Serbest Bölgesi’nin kapısından direkt yol bağlantısını ve mevcut Gaziantep-Mersin-Pozantı arasındaki otoyolu kullanabilmektedir. Adana Havaalanı 80 km. mesafededir ve otoyol aracılığıyla kısa sürede ulaşılabilir durumdadır. Demiryolu bağlantısı da Adana Yumurtalık Serbest Bölgesi’ne 16 km. mesafede yer almaktadır. Yap-İşlet-Devret kapsamındaki Adana Yumurtalık Serbest Bölgesi, sahip olduğu toplam 4,5 milyon m² alanıyla Türkiye’nin ve dünyanın en büyük serbest bölgelerinden biridir.

Türkiye’de serbest bölgeler kamu arazisi üzerine devlet tarafından kurulmakta veya yine kamu arazisi üzerine özel sektörce kurulmaktadır. Yumurtalık Serbest Bölgesi, hem arazisi hem de altyapısı özel sektör tarafından gerçekleştirilen

bir serbest bölge örneği olmaktadır. Yumurtalık Serbest Bölgesi, Türkiye'nin değil dünyanın da en büyük serbest bölgelerinden biri olarak tasarlanmıştır.

Ticaretin yanı sıra tarıma dayalı sanayi dalları, deterjan, petrol, petrokimya, kazan boru tank, tekstil, beton ürünleri, optik, tıbbi aletler, maden işletme tesisleri ile elektronik alanda faaliyetlerin yapıldığı görülmektedir⁸⁶.

16. Gaziantep Serbest Bölgesi

Gaziantep Serbest Bölgesi, arazisi ve kurulup işletilmesi tamamen özel sektöre ait olan modele göre kurulmuştur. Yer ve sınırları, 07.07.1998 tarih ve 98/11368 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile belirlenen Gaziantep Serbest Bölgesi'nin kurulması ve işletilmesi için GASBAŞ A.Ş. yetkili kılınmıştır⁸⁷.

Gaziantep Serbest Bölgesi gerekli alt ve üst yapı çalışmaları tamamlanarak, GASBAŞ tarafından 05.07.1999 tarihinde işletmeye açılmıştır. Yaklaşık 1.400.000 m2 alan üzerine kurulu bulunan Gaziantep Serbest Bölgesi'nde; ticari alanlar, yollar, sosyal tesisler, otoparklar ve yeşil alanların dışında, yaklaşık 889.000 m2'lik bir alan sanayi alanı olarak ayrılmıştır⁸⁸.

17. Denizli Serbest Bölgesi⁸⁹

1999 yılında projesine başlanan DENSER – Denizli Serbest Bölgesi, 2000/398 sayılı Bakanlar Kurulu Kararının 3 Mayıs 2000 tarih ve 24038 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmasının ardından hukuki varlığına kavuşarak faaliyetlerine başlamıştır.

⁸⁶ Bağrıaçık, a.g.e., sf. 113.

⁸⁷ Gaziantep Serbest Bölgesi Web Sitesi, <http://www.freezezone-antep.gov.tr>.

⁸⁸ Erdoğan; Ener, a.g.e., sf. 122.

⁸⁹ Denizli Serbest Bölgesi Web Sitesi, <http://www.denser.com.tr>.

Uluslar arası statüye sahip Çardak Havaalanı ve Özdemir Sabancı Organize Sanayi Bölgesi bitişiğinde Denizli İl Merkezine 57 km, 1. Organize Sanayi Bölgesine 40 km. uzaklıkta 540 dönüm alan üzerine kurulmuştur.

18. Bursa Serbest Bölgesi

Gemlik yakınlarında 825 bin m² alana sahip olan Bursa Serbest Bölgesi'nde 10 bin m²'lik kapalı depo, 15 adet 200 m²'lik işyeri ünitesi, 20 adet ofis ile hizmet binaları ve idari binalar bulunmaktadır. Bursa Serbest Bölge Kurucu ve İşleticisi A.Ş. (BUSEB), 119 ortaklı bir şirket olup sermayesinin önemli bir kısmı Bursa Ticaret ve Sanayi Odasına aittir. Kuruluş tarihi 16.02.1998'dir. Bursa Serbest Bölgesi'ndeki faaliyetler; üretim, ticaret, depolama, kiralama, mühendislik, paketlenme, montaj, demontaj, bakım, onarım ve diğerlerinden oluşmaktadır⁹⁰.

Serbest Bölgeler Genel Müdürlüğü'nden faaliyet ruhsatı alan kişi ve kuruluşlar, yurtiçi ve yurtdışından temin edilen parlayıcı ve patlayıcı olmayan, her türlü malı bölgede depolayabilmektedirler. Kişi ve kuruluşlar, Serbest Bölgeler Genel Müdürlüğü'nden ruhsat almadan ithal veya ihraç edilecek malı BUSEB'in depoculuk hizmetlerinden yararlanarak BUSEB genel deposunda süresiz olarak muhafaza edebilme imkanı bulmaktadırlar. Uluslar arası bankacılık hizmetlerinde kolaylık ve sürat, vadeli veya vadesiz mevduat faizlerinden vergi kesintisi yapılmaksızın net ödeme, tüm ticari işlemlerde vergi muafiyeti, kredi işlemlerinde damga resminden muafiyet sağlanmaktadır. Daimi showroumlarda yerli ve yabancı ziyaretçilere ürünleri tanıtıcı bilgi, haberleşme ve sekreterlik hizmetleri verilmesi amaçlanmaktadır⁹¹.

19. Kocaeli Serbest Bölgesi

Kocaeli Sanayi Odası tarafından; Kocaeli'nin İstanbul'dan Bolu'ya kadar uzanan bir alanda kimya, petrokimya, otomotiv, lastik gibi ağır sanayinin merkezi

⁹⁰ Bursa Serbest Bölgesi Web Sitesi, <http://www.buseb.com.tr>.

⁹¹ Erdoğan; Ener, a.g.e., sf. 121.

durumunda olması, Türkiye ihracatının %10'unu, ithalatının %9,5'ünü gerçekleştirmesi nedeniyle Kocaeli'de en kısa süre içinde bir serbest bölge kurulması talebinde bulunulmuştur⁹².

Kocaeli Serbest Bölgesi'nin yer ve sınırlarının belirlenmesine ve kuruluş ve işletme yetkisinin KOSBAŞ – Kocaeli Serbest Bölgesi Kurucu ve İşleticisi A.Ş.'ye verilmesine ilişkin 2000/693 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı 29.06.2000 tarihli Resmi Gazete'de yayınlanmıştır⁹³.

Kocaeli Serbest Bölgesi, üretimde ve ticari faaliyette bulunacak firmalara, alt ve üstyapı hizmetleri, farklı yatırım alternatifleri, çağdaş ofisler ve global bir lojistik merkezde yer alma olanağı sunmaktadır. Marmara Bölgesi'nde Asta ile Avrupa arasında kurulu Kocaeli ili, karayolu ve demiryolu ağı ile Avrupa, Asya, Orta Doğu, Karadeniz ve Kafkasya hattında önemli bir noktadadır. Deniz ulaşımı açısından Marmara Denizi ve Karadeniz'e sahili bulunan Kocaeli, hinterlandında bulunan İstanbul, Bursa, Adapazarı, Bolu ve Ankara'ya kadar geniş bir ticaret kapasitesine sahiptir.

Kocaeli, İstanbul ve Bursa gibi önemli ticaret merkezlerine yakınlığı nedeniyle de yatırımcılar için cazip bir merkez olmuştur. Kocaeli, kimya sanayi, makine, metal sanayi başta olmak üzere sahip olduğu yerli ve yabancı sermaye yatırımları ile Türkiye'nin imalat sanayisinin %15'ini gerçekleştirmektedir. Ayrıca Türkiye'nin 500 büyük sanayi kuruluşundan 59'u da Kocaeli'nde faaliyet göstermektedir. Kocaeli'nin Türkiye açısından sahip olduğu değer, Kocaeli Serbest Bölgesi'nin önemini daha da ortaya çıkarmaktadır⁹⁴.

20. TÜBİTAK – Marmara Araştırma Merkezi Teknoloji Serbest Bölgesi

Özellikle son yıllarda karşılaşılan ihtisaslaşmaya dayalı ve yüksek teknolojiye yönelik uygulamaların bir örneğidir. 26.11.1999 tarih ve 99/13725 sayılı Bakanlar

⁹² Kocaeli Serbest Bölgesi Web Sitesi, <http://www.kosbas.com.tr>

⁹³ Kocaeli Serbest Bölgesi Web Sitesi, <http://www.kosbas.com.tr/tr/kurulusveamac/>

⁹⁴ Erdoğan; Ener, a.g.e., sf. 131.

Kurulu Kararı ile TÜBİTAK – Marmara Araştırma Merkezi Teknoloji Serbest Bölgesi'nin yer ve sınırları belirlenmiştir. Bölgenin kurulup işletilmesinde, TÜBİTAK-Marmara Araştırma Merkezi görevli kılınmıştır.

Teknoloji Serbest Bölgesinin kurulmasında temel amaç, Ar-Ge ve Ar-Ge'ye dayalı yüksek katma değer yaratabilecek teknoloji geliştirilmesine yardım etmek, ülkeye ileri teknoloji girişini hızlandırmak ve transfer edilen teknolojinin özümsemekle daha da geliştirilmesine yardımcı olmak şeklinde ifade edilmektedir⁹⁵.

Gebze'de kurulan Teknoloji Serbest Bölgesi'nin faaliyet konuları, uzay ve havacılık, bilişim ve elektronik, ileri malzeme teknolojileri, biyoteknoloji, çevre teknolojileri, enerji teknolojileri, kimya teknolojileri, esnek üretim teknolojileri, gıda teknolojileri, tekstil teknolojileri yer ve deniz bilimleri olarak belirlenmiştir⁹⁶.

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

SERBEST BÖLGELERDE VERGİLENDİRME ESASLARI

Türkiye serbest bölgelerinde sunulan teşviklere 5084 sayılı Kanun ile köklü değişiklikler getirilmiştir. Vergisel teşviklerde yeni düzenlemeler öngören bu kanun çerçevesinde SBK'nın 6. maddesi değiştirilmiş ve serbest bölge kullanıcıları geçici 3. maddede belirtilen koşullarla vergi mükellefi yapılmıştır⁹⁷.

A. 5084 ve 5810 sayılı Kanunlar ile Mevzuata Yapılan Değişiklikler

Yabancı sermaye yatırımlarını ve dış ticareti arttırmak, yerli üreticilerin dünya piyasalarındaki fiyattan girdi temin etmelerini sağlayarak uluslar arası rekabet güçlerine katkıda bulunmak, döviz girdisini arttırmak, yeni iş imkanları sağlayarak

⁹⁵ Tübitak Serbest Bölgesi Web Sitesi, <http://www.marmarateknokent.com.tr/main.html>

⁹⁶ Erdoğan; Ener, a.g.e., sf. 135.

⁹⁷ Erçakar, a.g.m., sf. 4.

istihdamı arttırmak, gelişmiş üretim ve yönetim tekniklerinin yurt dışından ülkeye getirilmesini sağlayarak ekonomik standartları yükseltmek amacıyla kurulan Türkiye'deki serbest bölgeler istenilen amaçlara hizmet edememektedirler. Mükelleflerin vergiden kaçınma amaçlarına hizmet eder hale gelen ülkemiz serbest bölgelerinde denetim imkanı azdır. Mevzuat, altyapı, personel yetiştirilmesi gibi konularda yeterli donanıma sahip olmayan serbest bölgelerin tüm bu olumsuzluklara rağmen sayıları artmaktadır⁹⁸.

5084 sayılı “Yatırımların ve İstihdamın Teşviki ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun” ile SBK'ya eklenen geçici madde ile serbest bölgelerde Türk Vergi Kanunlarının uygulanmasına olanak sağlanmıştır. 5810 sayılı Kanun ile de bu düzenleme varlığını korumaya devam etmiştir.

5084 sayılı Kanun ile serbest bölgelerde faaliyet gösteren mükelleflere ilişkin sınırsız ve süresiz vergisel teşviklere son verilmiştir. Böylece transfer fiyatlaması ve örtülü kazanç⁹⁹ dağıtımı gibi yöntemlerin kullanılmasına zemin oluşturduğu düşünülen serbest bölge vergi avantajlarına son verilmiştir¹⁰⁰.

Bölgeye giren ve çıkan mal ve hizmet bedelleri üzerinden gerekli denetimler yapılarak transfer fiyatlarının kötüye kullanılmasının engellenmesi, muvazaalı

⁹⁸ Kemal Coşkun; Yasin Bilen, “Vergi Harcaması Kavramı ve Günümüz Türkiye'sinde Vergi Harcamaları”, Vergi Dünyası, Sayı: 246, sf. 162.

⁹⁹ Transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtımı konusu K.V.K.'nın 13. maddesinde ele alınmıştır. Buna göre kurumların, ilişkili kişilerle emsallerine uygun olmayan bir bedel üzerinden mal veya hizmet alım yada satımında bulunmaları durumunda kazancın, kısmen veya tamamen transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç olduğu ifade edilmiştir. (Daha fazla bilgi için bkz. Şükrü Kızılot, “Transfer Fiyatlandırması Yoluyla Örtülü Kazanç”, Yaklaşım Dergisi, Eylül 2006)

¹⁰⁰ Erkan Aydın, “5084 Sayılı Kanun İle Yapılan Değişiklikler Çerçevesinde Serbest Bölgelerden Sağlanan Kazançlarda Gelir Vergisi Ve Kurumlar Vergisi Uygulamaları Açısından Vergilendirme Sorunları”, Legal Mali Hukuk Dergisi, Şubat 2005, sf. 5.

işlemler, peçeleme¹⁰¹ ve örtülü kazanç dağıtımı gibi yollarla serbest bölgelerin amaçları dışında kullanılmasının engellenmesi amaçlanmaktadır¹⁰².

Bahsedilen 5084 sayılı Kanun ile bazı illerde yapılan yatırımlara sağlanan teşvikler yeniden düzenlenmiştir. Ayrıca, bu Kanunla, SBK'nın 6. maddesinde değişiklik yapılmış ve aynı Kanun'a geçici 3. madde eklenmiştir.

5084 sayılı Kanun'un 8. maddesi ile serbest bölgelerin tanımında değişiklik yapılmış ve ilk defa serbest bölgelerde vergi ile ilgili şekli yükümlülüklerin düzenlenmesinde Maliye Bakanlığı'nın yetkisinden bahsedilmiştir. Kanun'un 9. maddesi ile serbest bölgelere tanınan vergisel avantajlar yeniden düzenlenmiştir.

SBK'nın 6. maddesinde. "Serbest bölgeler gümrük hattı dışı sayılır. Bu bölgelerde vergi, resim, harç, gümrük ve kambiyo mükelleflerine dair mevzuat hükümleri uygulanmaz" hükmü yer almaktaydı. 5084 sayılı Kanun'un 8. maddesi ile sözü edilen maddede yapılan değişiklik ile madde, "Serbest bölgeler gümrük bölgesi dışında sayılır. Bu bölgelerde gümrük ve kambiyo mükellefiyetine dair mevzuat hükümleri uygulanmaz" şeklinde değiştirilmiştir. Söz konusu kanundaki değişiklik öncesinde, serbest bölgelerin Türkiye Cumhuriyeti gümrük bölgesi dışındaki bir alanmış gibi ele alınması uygulamada çeşitli sorunların ortaya çıkmasına neden olmuştur¹⁰³.

2008 yılında 5810 sayılı Kanun ile yapılan değişiklik ile SBK'nın 6. maddesi; "Serbest Bölgeler, Türkiye Gümrük Bölgesinin parçaları olmakla beraber; serbest dolaşımda olmayan eşyanın herhangi bir gümrük rejimine tabi tutulmaksızın ve serbest dolaşıma sokulmaksızın, gümrük mevzuatında öngörülen haller dışında

¹⁰¹ Peçeleme, genel olarak vergiden kaçınma durumudur. Vergi yükümlülükleri ve sorumluları özel hukuk biçimlerini ve kurumlarını olağan kullanımları dışında kötüye kullanarak vergi kaçırma amacı güdüüyorsa bu amaca yönelik sözleşmelere "peçeleme sözleşmesi" adı verilmektedir. (Daha fazla bilgi için bkz. Saygın Eyüpgiller, "Vergiden Kaçınma ve Vergi Peçelemesi", Yaklaşım Dergisi, Mayıs 2002).

¹⁰² Hikmet Karadağ, "Serbest Bölgeler ve Bazı Vergisel Sorunlar", Vergi Dünyası, Sayı: 247, 2002, sf. 111.

¹⁰³ İbrahim Organ, "5084 Sayılı Kanunla Getirilen Yeni Düzenleme Bazı Kesimleri Cezalandırıyor", Yaklaşım Dergisi, Sayı: 136, sf. 1.

kullanılmamak yada tüketilmemek kaydıyla konulduğu, ithalat vergileri ile ticaret politikası önlemlerinin ve kambiyo mevzuatının uygulanması bakımından Türkiye Gümrük Bölgesi dışında olduğu kabul edilen ve serbest dolaşımdaki eşyanın bir serbest bölgeye konulması nedeniyle normal olarak eşyanın ihracına bağlı olanaklardan yararlandığı yerlerdir” şeklinde düzenlenmiştir.

Yapılan son değişiklikte kanun maddesinde de görüldüğü gibi, Serbest Bölgeler Türkiye Gümrük Bölgesinin bir parçası sayılmakla beraber ithalat vergileri ve kambiyo mevzuatının uygulanması bakımından Gümrük Bölgesinin dışında kabul edilen yerler olduğu ifade edilmiştir. Bu açıdan kanun maddesinde serbest bölgelerin istisnai haller dışında Gümrük Bölgesinin sınırları içinde olduğu kabul edilmiştir.

Diğer taraftan, serbest bölgelerde halen faaliyette bulunan yada yeni faaliyete başlayacak gelir veya kurumlar vergisi mükelleflerinin bu bölgelerde imal ettikleri ürünlerin satışından elde ettikleri kazançları AB’ye tam üyeliğin gerçekleştiği tarihi içeren yıllık vergileme döneminin sonuna kadar gelir veya kurumlar vergisinden istisna olacaktır.

B. Gelir ve Kurumlar Vergisi Açısından Serbest Bölgelerin İncelenmesi

Serbest bölgelerde yapılan mal üretimi ve ticareti ile hizmetlerden sağlanan gelirlerin, gelir ve kurumlar vergisinden istisna edilebilmesi için SBK’da yer alan şartlarla birlikte aşağıda belirtilen şartların varlığının aranması gereklidir.

SBK’nın geçici 2. maddesinde; “Bu Kanun, bir serbest bölge için, o serbest bölgenin faaliyete geçmesinden itibaren uygulanır. Faaliyete geçiş tarihi ise, o serbest bölge alanını çevreleyen çit, kule ve kapı inşaatlarının tamamlanması ve bölge müdürlüğü, polis ve gümrük birimlerinin göreve başlaması suretiyle bölgenin resmen açılış tarihidir” denilmektedir. Buna göre serbest bölge mevzuatının uygulanabilmesi için bölgenin resmen açılmış olması gereklidir. Aksi halde bölge

henüz serbest bölge statüsüne kavuşmadığı için bölgede hala T.C. Kanunları ve Vergi Mevzuatı yürürlükte olacağından, vergisel kolaylıklar söz konusu olamamaktadır.

SBK'nın geçici 3. maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinde, 06.02.2004 tarihi itibarıyla serbest bölge faaliyet ruhsatı bulunan gelir veya kurumlar vergisi mükelleflerinin AB'ye tam üyeliğin gerçekleştiği tarihi içeren yılın vergilendirme döneminin sonuna kadar, serbest bölgelerde imal ettikleri ürünlerin satışından elde ettikleri kazançları gelir veya kurumlar vergisinden müstesna olacağı belirtilmiştir.

Söz konusu madde, 5810 sayılı Kanun ile değişikliğe uğrayarak yukarıda belirtilen şekilde düzenlenmiştir. 5084 sayılı Kanun ile yapılan değişiklikle, istisna uygulaması serbest bölgelerde faaliyette bulunan gerçek veya tüzel kişilerin faaliyet ruhsatlarında belirtilen süre ile sınırlı tutulmuştu. Ancak 5810 sayılı Kanun ile bu süre AB'ye tam üyeliğin gerçekleştiği tarihi içeren yılın vergilendirme döneminin sonuna kadar uzatılmıştır.

Ayrıca aynı maddede söz konusu istisnanın, tam mükellef kurumlar tarafından; tam mükellef gerçek kişilere, gelir ve kurumlar vergisi mükellefi olmayanlara ve bu vergilerden muaf olanlara dağıtılan, 75. maddenin ikinci fıkrasının (1), (2) ve (3) numaralı bentlerinde yazılı kar paylarından; dar mükellef gerçek kişilere, dar mükellef kurumlara ve gelir ve kurumlar vergisinden muaf olan dar mükelleflere dağıtılan 75. maddenin ikinci fıkrasının (1), (2) ve (3) numaralı bentlerinde yazılı kar paylarından yapılacak tevkifata etkisi bulunmamaktadır.

GVK'nın 75. maddesinin (1), (2) ve (3) numaralı bentlerinde; sermaye sahipleri tarafından her nevi hisse senetlerinden elde edilen kar payları, iştirak hisselerinden doğan kazançlar, kurumların idare meclisi başkan ve üyelerine verilen kar payları menkul sermaye iradı olarak ifade edilmiştir. Vergi tevkifatını düzenleyen GVK'nın 94. maddesinin 6/b bendinde; "tam mükellef kurumlar tarafından; tam mükellef gerçek kişilere, gelir ve kurumlar vergisi mükellefi olmayanlara ve bu

vergilerden muaf olanlara dağıtılan, 75. maddenin (1), (2) ve (3) numaralı bentlerinde yazılı kar paylarından” vergi kesintisi gerektiği ifade edilmiştir.

Kanun maddesinde de belirtildiği gibi söz konusu istisnadan ancak maddenin yürürlüğe girdiği tarih olan 06.02.2004 tarihinden önce ruhsat almış olan mükellefler yararlanabileceklerdir. Bu tarihten sonra ruhsat almış olan mükelleflerin istisnadan yararlanmaları mümkün olamayacaktır. Bu çerçevede 06.04.2004 tarihinden sonra serbest bölgede faaliyette bulunma ruhsatı alan gerçek ve tüzel kişilerin elde ettikleri kazançlar gelir ve kurumlar vergisine tabi olacaktır.

Ancak bu mükellefler, 5084 sayılı Kanun’un 9. maddesi ile SBK’ya eklenen geçici 3. maddenin son fıkrasında hüküm altına alınmış olan bu bölgelerdeki imal ettikleri ürünlerin satışından elde edilen kazançlara ilişkin gelir ve kurumlar vergisi istisnasından AB’ye tam üyeliğin gerçekleştiği tarihi içeren yıllık vergileme döneminin sonuna kadar yararlanabilmeleri mümkündür.

1. Serbest Bölgelerde Elde Edilen Kazançların Türkiye’ye Getirilmesi

SBK geçici 3. maddesi ile serbest bölgelerdeki faaliyetlere sağlanan vergi kolaylığı, yasal değişikliğin yürürlüğü öncesinde ruhsat almış mükellefler için, AB’ye tam üyeliğin gerçekleştiği yıl ile sınırlandırılmıştır. Buna bağlı olarak, 06.04.2004 tarihi itibarıyla elinde faaliyet ruhsatı bulunan mükellefler tarafından Türkiye’ye getirilen kazançların gelir ve kurumlar vergisine tabi olmayacakları sonucu ortaya çıkmaktadır.¹⁰⁴

2. Serbest Bölgelerde Elde Edilen Kazançların Kar Payı Olarak Dağıtılması Halinde

SBK’nın 6. madde hükmü uyarınca, işletmelerin serbest bölgelerdeki faaliyetleri dolayısıyla elde ettikleri kazanç ve iratları, Türkiye’ye getirmeleri halinde gelir ve kurumlar vergisinin uygulanmayacağı ifade edilmiştir.

¹⁰⁴ Aydın, a.g.m., sf. 9.

Temettüer üzerinden yapılacak Gelir Vergisi kesintisi, anonim veya limited şirketler tarafından gerçek kişilere, yabancı şirketlere veya vergiye tabi olmayanlara ödenen temettü tutarları ile yabancı şirket şubelerinin merkeze aktardıkları karlar üzerinden yapılan stopajın vergiden istisna edilmesi mümkün değildir¹⁰⁵.

2.1 Gerçek Kişiler Tarafından Elde Edilen Kar Paylarının Vergilendirilmesi

Tüzel kişilerin serbest bölgelerdeki faaliyetleri sonucu elde ettikleri kazançlar kurumlar vergisinden istisna olmakla birlikte, söz konusu kazançtan pay alan gerçek kişilerin elde ettikleri kar payları gelir vergisine tabi olmaktadır. Söz konusu kar payının doğrudan merkezi serbest bölgede bulunan kurumdan elde edilmesi durumunda kar payını elde eden gerçek kişiler payını dağıtan kurumun tam mükellef statüsünde olmaması nedeniyle GVK'nın 22. maddesinin (2) numaralı fıkrasında yer alan istisnadan yararlanmaları mümkün olmamaktaydı¹⁰⁶.

GVK'nın (2) numaralı fıkrasında; "Tam mükellef kurumlardan elde edilen, 75. maddenin ikinci fıkrasının (1), (2) ve (3) numaralı bentlerinde yazılı kar paylarının yarısı gelir vergisinden müstesnadır. İstisna edilen tutar üzerinden 94. madde uyarınca tevkifat yapılır ve tevkif edilen verginin tamamı, kar payının yıllık beyanname ile beyan edilmesi durumunda yıllık beyanname üzerinden hesaplanan vergiden mahsup edilir" ifadesi yer almaktadır.

Diğer taraftan serbest bölgede şube olarak faaliyette bulunan iktisadi birimin bu bölgedeki faaliyetleri sonucunda elde ederek yurtiçindeki ana kurum kazancında dahil edilen kazancın kar payı olarak ortaklara dağıtılması durumunda söz konusu kar payını elde eden gerçek kişiler, GVK'nın 22. maddesinin anılan (2) numaralı fıkrasında yer alan istisnadan yararlanabilmekteydi. GVK'nın 22. maddesinin (2) numaralı fıkrası hükmü uyarınca, gerçek kişilerin tam mükellef kurumlardan elde

¹⁰⁵ Erdal Çalıkoğlu, "Serbest Bölgeler, Artık Ne Kadar Serbest?", Ekonomist Dergisi, sf. 2.

¹⁰⁶ Kazım Yılmaz, "Serbest Bölgelerdeki Karların Dağıtımda Tartışma Konuları", Yaklaşım Dergisi, Sayı 145, sf. 2, Ocak 2005.

etmiş oldukları kar paylarının yarısı gelir vergisinden istisnadır. Bahsedilen istisna sadece tam mükellef kurumlardan elde edilen kar payları için söz konusu olup, dar mükellef kurumlar ile kurumlar vergisine tabi olmayan veya muaf olan kurumlardan alınan kar paylarının anılan istisnadan yararlanması mümkün değildir. Bu kapsamda merkezi serbest bölgede bulunan tüzel kişilerin kurumlar vergisi mükellefiyeti bulunmadığından bunlardan kar payı elde eden gerçek kişilerin söz konusu istisna uygulamasından yararlanabilmeleri mümkün değildir.

Ancak 5084 sayılı Kanunla yapılan değişiklik ile merkezi serbest bölgede bulunan ve tam mükellef olarak kurumlar vergisine tabi olan tüzel kişilerden kar payı elde eden gerçek kişiler, GVK'nın 22. maddesinin (2) numaralı fıkrasında yer alan istisnadan yararlanabilmeleri mümkün olmuştur. Buna göre gerçek kişilerin serbest bölgede faaliyette bulunan tam mükellef kurumlardan elde ettikleri kar paylarının yarısı gelir vergisinden istisna olacaktır. Diğer taraftan serbest bölgede faaliyette bulunan kurumlar, elde etmiş oldukları kazançların pay sahibi ortaklara dağıttıkları kısmı üzerinden, GVK'nın 94. maddesinin 6/b-i ve (ii) alt bentleri hükümleri uyarınca gelir vergisi tevkifatı yapabileceklerdir. Gerçek kişiler ise elde ettikleri kar payları üzerinden tevkif suretiyle ödedikleri verginin tamamını, beyan ettikleri kar payının yarısı üzerinden hesaplanan gelir vergisinden mahsup edebileceklerdir¹⁰⁷.

2.2 Tüzel Kişiler Tarafından Elde Edilen Kar Paylarının Vergilendirilmesi

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 5. maddesinin (1) a-1 numaralı bendine göre kurumlar vergisi mükelleflerinin tam mükellef statüsündeki kurumlardan elde etmiş oldukları kar payları, iştirak kazancı olarak kurumlar vergisinden istisna olacaktır. Kurumlar vergisi mükelleflerinin elde etmiş oldukları kar paylarının kurumlar vergisinden istisna olabilmesi için söz konusu kar payının tam mükellef kurumlardan elde edilmiş olması gerekmektedir ve dar mükellef kurumlar ile kurumlar vergisinden muaf olan veya mükellef olmayan kurumlardan

¹⁰⁷ Cem Tekin, "5084 Sayılı Kanunla Serbest Bölgeler Kanunu'nda Yapılan Değişiklikler Uyarınca Serbest Bölgelerden Elde Edilen Kar Paylarının Vergilendirilmesi", E-Yaklaşım Dergisi, Sayı 11, Haziran 2004, sf. 5.

elde edilen kar paylarının söz konusu istisnadan yararlanması mümkün olamamaktadır.

5084 sayılı Kanunla SBK'da yapılan değişikliklerden sonra bu bölgelerdeki faaliyetler sonucu elde edilen kazancın kar payı olarak pay sahiplerine dağıtılması durumunda, gerçek ve tüzel kişiler tarafından elde edilen kar paylarının vergilendirilmesinde değişiklikler olmuştur.

Kurumlar vergisi mükellefleri tarafından merkezi serbest bölgede bulunan tüzel kişilerden doğrudan elde edilen kar paylarının KVK'nın 5. maddesinin (1) a-1 numaralı bendi hükmü uyarınca kurumlar vergisinden istisna olmaları mümkündür. Merkezi yurtiçinde bulunan ancak serbest bölgede şube aracılığıyla faaliyette bulunan kurumlardan elde edilen kar payları ise aynı şekilde kurumlar vergisinden istisna olabileceklerdir¹⁰⁸.

Oysa 5084 sayılı Kanun öncesinde kurumlar vergisi mükelleflerinin, merkezi serbest bölgede bulunan tüzel kişilerden elde edilen kar payları kurum kazancına dahil edilmesi gerekmekteydi ve iştirak kazancı istisnasından yararlanmaları mümkün değildi¹⁰⁹.

2.3 Geçmiş Yıl Karlarının Dağıtılması Durumunda Kar Payını Elde Eden Gerçek Kişilerin Vergilendirilmesi

Kurumlar vergisi mükellefleri bir hesap dönemi içinde elde etmiş oldukları kurum kazançları üzerinden kurumlar vergisi ile bazı şartlar çerçevesinde gelir vergisi ödemekle yükümlüdürler.

Kurumlar vergisi mükelleflerinin 1998 ve daha önceki dönemlerde serbest bölgelerdeki faaliyetleri sonucunda elde ederek kambiyo mevzuatına göre Türkiye'ye getirdikleri kazançların kar payı olarak ortaklara dağıtılması durumunda

¹⁰⁸ Tekin, a.g.m., sf. 7.

¹⁰⁹ Tekin, a.g.m., sf. 7.

söz konusu kar paylarını elde eden ortaklar açısından gelir vergisinden istisna olmaktadır.

Diğer taraftan 1999-2002 yılları arasında elde edilen aynı mahiyetteki kazançların kar payı olarak ortaklara dağıtılması durumunda söz konusu kar payını elde eden gerçek kişiler elde ettikleri kar payının 1/9'unu net tutara ilave edip, bulunan tutarın yarısının beyan edilecek gelir olarak dikkate alınmaktadır. Ancak söz konusu kar payları için beyanname verilmesi durumunda, beyannamede belirtilen tutarın 1/5'inin beyanname üzerinden hesaplanan gelir vergisinden mahsup edilmesi gerekmektedir¹¹⁰.

3. Serbest Bölgelerde Çalışan Hizmet Erbabına Ödenen Ücretlerin Vergilendirilmesi¹¹¹

SBK'nın geçici 3. maddesinde, serbest bölgelerde istihdam edilen personelin ücretlerinin gelir vergisinden istisna edilmesine ilişkin düzenleme yer almaktadır. 3218 sayılı Kanun'un geçici 3. maddesinin ikinci fıkrasında, 12.11.2008 tarihli ve 5810 sayılı Serbest Bölgeler Kanunu ile Gümrük Kanununda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanunun 17. maddesiyle 01.01.2009 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere değişiklikler yapılmıştır.

3218 sayılı Kanunun geçici 3. maddesinin 2. fıkrasında; "Bu bölgelerde üretilen ürünlerin FOB bedelinin en az % 85'ini yurtdışına ihraç eden mükelleflerin istihdam ettikleri personele ödedikleri ücretler gelir vergisinden müstesnadır. Bu oranı %50'ye kadar indirmeye ve kanuni seviyesine kadar yükseltmeye Bakanlar Kurulu yetkilidir. Yıllık satış tutarı bu oranın altında kalan mükelleflerden zamanında tahsil edilmeyen vergiler cezasız olarak, gecikme zammıyla birlikte tahsil edilir" düzenlemesi yer almaktadır.

¹¹⁰ Tekin, a.g.m., sf. 7.

¹¹¹ 3218 Sayılı Serbest Bölgeler Kanunu Genel Tebliği, Seri No:1.

3218 sayılı Kanunun geçici 3. maddesi uyarınca, 01.01.2009 tarihinden geçerli olmak üzere, serbest bölgede faaliyette bulunan mükellefler tarafından bölgelerde üretilen ürünlerin toplam FOB bedelinin en az % 85'inin yurt dışına ihraç edilmesi kaydıyla, istihdam edilen personele ödenen ücretler gelir vergisinden istisna edilmiştir. Bölge içinde üretim faaliyetinde bulunan mükelleflerin üretime ilişkin istihdam ettikleri tüm personele ödedikleri ücretler gelir vergisinden istisna edilecektir. Üretim faaliyeti ile birlikte başka konularda da faaliyette bulunan mükelleflerin satış, pazarlama, muhasebe, lojistik vb. departmanlarda çalışan personelleri de istisna kapsamı değerlendirilecektir.

İstisna uygulaması bakımından üretilen ürünlerin toplam FOB bedelinin tespiti gereklidir. Buna göre üretilen ürünlerin birim FOB bedeli, üretilen mallardan satışı yapılanların satış tutarı toplamının satılan ürün miktarına bölünmesiyle elde edilen tutardır. Toplam FOB bedeli ise, üretilen ürünlerin birim FOB bedeli ile toplam üretilen ürün miktarının çarpılmasıyla elde edilen tutardır. Üretilen ürünlerin aynı yıl içinde satılmaması durumunda, ortalama FOB bedeli bulunur ve buna göre toplam FOB bedeli tespit edilir. Ortalama FOB bedeli, birden fazla yıla ait birim FOB bedellerinin ortalamasıdır.

3218 sayılı Kanunun geçici 3. maddesinin ikinci fıkrasının (b) bendinde yer alan ücret istisnası, 01.01.2009 tarihinden geçerli olmak üzere Kanunun yayımı tarihinden itibaren yürürlüğe girmiş olup, AB'ye tam üyeliğin gerçekleştiği tarihi içeren yılın vergilendirme döneminin sonuna kadar uygulanacaktır.

C. Katma Değer Vergisi Açısından Serbest Bölgelerin İncelenmesi¹¹²

Serbest bölgeler, bir ülkenin siyasi sınırları içinde bulunmakla birlikte, gümrük sınırları dışında sayılan bölgelerdir ve serbest bölgelerde Türkiye'nin diğer

¹¹² 39 Seri No'lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği, 12.03.1992 tarih ve 21169 Sayılı Resmi Gazetede Yayınlanmıştır.

yöreleri arasında yapılacak ticaret dış ticaret rejimine tabidir. Serbest bölge ile diğer ülkeler ve serbest bölgeler arasında dış ticaret rejimi uygulanmaktadır.

SBK'nın 6. maddesinde serbest bölgeler gümrük hattı dışında sayılmıştır. Bu bölgelerde gümrük ve kambiyo mükellefiyetine dair mevzuat hükümlerinin uygulanmayacağı belirtilmiştir. Yapılan değişiklikle serbest bölgeler vergi, resim ve harç mükellefiyetine dair mevzuat hükümlerinin uygulanmayacağına ilişkin hükümler madde metninden çıkarılmıştır.

39 Seri No'lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği'ne göre; 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 16/1-c maddesinde, serbest bölge rejiminin uygulandığı mal teslimlerinin ve hizmet ifalarının katma değer vergisinden istisna olduğu hükme bağlanmıştır. Bu hükme göre, serbest bölgelerde gerçekleştirilen teslim ve hizmetlerde katma değer vergisi uygulanmayacaktır. Ancak, aynı Kanunun 30/a ve 32. maddelerine göre, bu istisna kapsamına giren işlemler için yüklenilen vergilerin indirimi yada mükellefe iadesi mümkün bulunmamaktadır.

KDV Kanunu'nun ihracat istisnasını düzenleyen 11. maddesinde, ihracat teslimlerinin katma değer vergisinden istisna olduğu belirtilmiş, aynı Kanunun 12. maddesinde de bir teslimin ihracat teslimi sayılabilmesi için, teslimin yurt dışındaki bir müşteriye yapılması ve teslim konusu malın T.C. gümrük hattından geçerek bir dış ülkeye vasıl olması gerektiği hüküm altına alınmıştır.

Konuyla ilgili olarak yayımlanan 4 Seri No'lu KDV Genel Tebliğinde ise, "Dış ülkeye vasıl olma" ifadesinden, malın gümrük hattını geçmesinin anlaşılacağı belirtilmiştir.

Bu açıklamalar ışığında, serbest bölgelere yapılan mal teslimleri ve hizmet ifaları yürürlükteki mevzuata göre belirlenen usul ve esaslara uygun olarak gerçekleştirildiği takdirde, ihracat istisnası hükümleri çerçevesinde işlem görecektir.

1. Türkiye'den Serbest Bölgelere İhraç Edilen Mal ve Hizmet Teslimleri

SBK'nın 8. maddesine göre serbest bölgeler ile Türkiye'nin diğer yerleri arasında yapılacak ticaret dış ticaret rejimine tabidir. KDVK'nın 12. maddesi, teslimin serbest bölgedeki alıcıya yapılması ve teslim konusu malın bir dış ülkeye vasıl olmasını ihracat teslimi olarak kabul etmiştir. Bu hükme bağlı olarak serbest bölgelere gönderilen mallar için ihracat istisnası mümkün olabilmektedir.

4 Seri No'lu KDV Genel Tebliğinde "dış ülkeye vasıl olma" ifadesinden, malın gümrük hattının geçmesinin anlaşılacağı gerektiği belirtilmiştir.

Buna göre serbest bölgelere mal teslimi ihracat teslimi sayıldığı için, teslim edilen ticari mallara ilişkin yüklenilen KDV, KDVK'nın 32. maddesi uyarınca öncelikle indirim konusu yapılacaktır. İndirim konusu yapılamayan KDV'nin mükellefe iadesi gerekmektedir¹¹³.

Serbest bölgelere usul ve esaslara uygun olarak yapılan mal teslimleri ihracat sayıldığından yüklenilen KDV'nin, indirim konusu yapılamaması durumunda gerekli belgelerin ibrazıyla yükümlüsüne iade edilmesi mümkündür. Söz konusu iadenin yapılabilmesi için, gümrük çıkış beyannamesinin aslı veya noter onaylı örneği, alış-satış faturalarının fotokopileri veya faturalara ait listelerin ibraz edilmesi gerekmektedir.

Türkiye'den serbest bölgelere yapılan hizmet ifasının KDV'den istisna olduğuna ilişkin olarak KDVK'da herhangi bir hüküm yer almamaktadır.

Ancak 39 Seri No'lu KDV Genel Tebliği'nin 3. bölümünde serbest bölgelere yapılan mal teslimleri ve hizmet ifaları, yürürlükteki mevzuata göre belirlenen usul ve esaslara göre gerçekleştiği takdirde, ihracat istisnası çerçevesinde işlem göreceği

¹¹³ Erkan Gürboğa, "Serbest Bölgelerde Katma Değer Vergisi", Mali Çözüm Dergisi, Sayı: 71, 2005, sf. 38.

belirtmiştir. KDVK'nın 12. maddesinde Türkiye'den serbest bölgelere hizmet ihracı hakkında herhangi bir hüküm bulunmamaktadır¹¹⁴.

Sonuç olarak Türkiye'den serbest bölgelere verilen hizmetler KDV'ye tabi olacaktır.

2. Serbest Bölgelerde Yapılan Mal Teslimleri ve Hizmet İfaları

KDVK'nın 16. maddesinin (c) bendi uyarınca, serbest bölgelerde faaliyette bulunan firmaların serbest bölge içerisinde yapmış oldukları mal teslimleri KDV'den istisnadır. Ayrıca KDVK'nın 17. maddesinin 4-ı bendi uyarınca serbest bölgelerden verilen hizmetler KDV'den istisnadır.

KDVK'nın 16/1-c maddesindeki bu istisna hükmü, serbest bölgelerde yapılan mal teslimi ve hizmet ifalarına yöneliktir. Bu bölgelerde gerçekleştirilen mal teslimi ve hizmet ifaları KDV'den istisnadır. İstisna, kanunda özel bir hükümle düzenlenmiştir. Bu istisna, kısmi istisna niteliğinde olduğundan, serbest bölgelerde yapılan mal teslimi ve hizmet ifaları nedeniyle yüklenilen vergiler aynı kanunun 30. maddesinin (a) fıkrasına göre vergiye tabi olmayan veya vergiden istisna edilmiş bulunan malların teslimi ve hizmet ifası ile ilgili alış vesikalarında gösterilen veya bu mal ve hizmetlerin maliyeti içinde yer alan KDV, indirim konusu yapılamaz, gider ve maliyet unsuru olarak dikkate alınmaktadır¹¹⁵.

Gerek bu hüküm, gerekse KDVK'nın 32. madde hükmü karşısında, serbest bölgelerde istisna kapsamına giren mal teslimleri ve hizmet ifalarına ilişkin olarak yüklenilen KDV'lerin indirimi yada mükellefe iadesi mümkün bulunmamaktadır.

3. Serbest Bölgelerden Türkiye'ye Yapılan Mal Teslimleri

¹¹⁴ Gürboğa, a.g.m., sf. 38.

¹¹⁵ Gürboğa, a.g.m., sf. 39.

KDVK'nın 1. maddesinin (2) numaralı bendi uyarınca her türlü mal ve hizmet ithalatı KDV'nin konusuna girmektedir. Serbest bölgelerden Türkiye'ye yapılan mal teslimleri ve hizmet ifaları, ithalat sayıldığından KDV'ye tabi olmaları gerekmektedir.

Türkiye'deki firmalara yurt dışındaki satıcıların mallarının pazarlanmasında aracılık yapılması halinde hizmetten Türkiye'de yararlanılması nedeniyle, söz konusu hizmetin KDV'ye tabi olması gerekmektedir. Söz konusu hizmeti kullanan yurtiçindeki firmalar bu işlemde doğan KDV'yi beyan etmelidirler¹¹⁶.

Bununla birlikte, ithal edilen eşyanın KDVK'nın 16. maddesinde yer alan ithalat istisnalarından yararlanan bir mal olup olmaması durumunun da göz ardı edilmemesi gerekmektedir. İthalde ödenen KDV ise, mükellefin vergiye tabi işlemleri üzerinden hesaplanan KDV'den indirim konusu yapılabilmektedir¹¹⁷.

Serbest bölgelerden Türkiye'nin diğer yerlerine yapılacak hizmet ifalarının yurdumuz sınırları içindeki herhangi bir yerde yapılacak hizmet ifalarından farkı olamaması nedeniyle KDV'ye tabi tutulmaktadır¹¹⁸.

4. Serbest Bölgeye veya Serbest Bölgeden Türkiye'nin Diğer Yerlerine Yapılacak Taşımacılık

KDVK'nın 14/1 maddesinde, transit ve Türkiye ile yabancı ülkeler arasında yapılan taşımacılık işlerinde, Bakanlar Kurulu tarafından belirlenecek taşıma işlerinin vergiden müstesna olduğu hükme bağlanmıştır.

Söz konusu maddenin verdiği yetkiye dayanarak yayımlanan 24.12.1984 tarih ve 84/8889 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile transit ve Türkiye ile yabancı ülkeler

¹¹⁶ Bağrıaçık, a.g.e., sf. 173.

¹¹⁷ Nurettin Köse, "Serbest Bölgeler Ve Bu Bölgelerde Katma Değer Vergisi Uygulaması-II", E-Yaklaşım Dergisi, Sayı 20, Mart 2005, sf. 1.

¹¹⁸ Köse, a.g.m., sf. 4.

arasında; deniz, hava, kara, demiryolu ile yapılan yük ve yolcu taşıma işleri 01.01.1985 tarihinden itibaren KDV'den istisna edilmiştir.

İstisna kapsamına; yabancı bir ülkede başlayıp Türkiye'den geçerek yabancı bir yabancı bir ülkede sona eren, yabancı bir ülkede başlayıp Türkiye'de sona eren veya Türkiye'de başlayıp yabancı bir ülkede sona eren yük ve yolcu taşıma işleri girmektedir¹¹⁹.

Buna göre serbest bölge içinde yapılan taşıma işlerinde sözü edilen istisna hükmü çerçevesinde vergi uygulanmayacaktır. Ancak, Türkiye'nin herhangi bir yerinden serbest bölgeye veya serbest bölgeden Türkiye'nin herhangi bir yerine yapılan taşıma işlerinin istisna kapsamında değerlendirilmesi mümkün değildir¹²⁰.

Türkiye'nin siyasi sınırları içinde olan gümrük sınırları dışında kalan serbest bölgelerin yabancı bir ülke olarak kabul edilmesi mümkün olmadığından, Türkiye ile serbest bölgeler arasında deniz, hava, kara, demiryolu ile yapılan yük ve yolcu taşıma işleri KDV'ye tabidir ve bu işlere KDV taşımacılık istisnası uygulanamaz. Çünkü, taşımacılık istisnasının uygulanabilmesi için, taşıma işinin başlangıç veya bitiş noktalarından en az birisinin yabancı bir ülkede bulunması şartı gereklidir¹²¹.

D. Vergi Usul Kanunu Uygulaması Açısından Serbest Bölgelerin İncelenmesi

5084 sayılı Kanun yürürlüğe girmeden önceki dönemlerde, SBK'nın 6. maddesi ile serbest bölgelerde vergi, resim, harç mükellefiyetine ilişkin mevzuat hükümleri uygulanmayacağı hüküm altına alınmıştı. Diğer bir deyişle, bu hüküm gereğince serbest bölgede yapılan faaliyetler vergiye tabi değildi. Bu durum, serbest

¹¹⁹ İbrahim Organ, "Son Değişiklikler Çerçevesinde Serbest Bölgelerde Katma Değer Vergisi Uygulaması", E-Yaklaşım Dergisi, Sayı 5, Aralık 2003, sf. 5.

¹²⁰ Gürboğa, a.g.m., sf. 41.

¹²¹ İlhan Kırıktaş, "Türkiye'de Serbest Bölgelere Yapılan Yük Ve Yolcu Taşımacılığında KDV Uygulaması", Yaklaşım Dergisi, Sayı 72, 1998, sf. 94.

bölgede faaliyet gösteren işletmelerin 213 sayılı Vergi Usul Kanunu hükümlerini uygulama zorunluluklarının bulunmadığı gibi bir sonucu ortaya çıkarmaktaydı.

Bu dönemde serbest bölgelerde VUK hükümlerinin uygulanması SBUY'nin 23. maddesi ve Serbest Bölgeler Genel Müdürlüğü'nün çeşitli tarihlerde yayımladığı genelgeler yoluyla sağlanmıştır. SBK hükümleri gereğince, Maliye Bakanlığı'nın direkt olarak serbest bölgelerde bu konuda düzenleme yapma yetkisi bulunmamaktaydı¹²².

5084 sayılı Kanun'un 8. maddesi ile SBK'nın 6. maddesinde yapılan değişiklikle, serbest bölge kullanıcılarının tutmak zorunda oldukları defterler ile düzenleyecekleri belgelere ilişkin olarak düzenleme yapma yetkisi Maliye Bakanlığı'na verilmiştir.

Maliye Bakanlığı, serbest bölgelerde faaliyet gösteren firmaların özelliklerine, yani yabancı firmaların serbest bölgelerdeki faaliyetlerinin yoğunluk derecesi veya bu bölgelerde icra edilen faaliyetlerin nitelikleri gibi özellikleri göz önünde bulundurarak bu bölgelere özgü belge kullandırmaya ve defter tutulması ile ilgili VUK hükümlerinden bağımsız olarak farklı düzenlemeler yapmaya yetkili kılınmıştır¹²³.

1. Serbest Bölgelerde Defter Tutulması

VUK 176. maddesinde, defter tutma bakımından tüccarların iki sınıfa ayrılacağı, birinci sınıf tüccarların bilanço esasına göre, ikinci sınıf tüccarların ise işletme hesabı esasına göre defter tutacakları belirtilmektedir.

Söz konusu kanunun 182. maddesinde ise, bilanço esasında tutulacak defterler (yevmiye defteri, defteri kebir, envanter defteri) sayılmıştır.

¹²² Organ, a.g.m., sf. 3.

¹²³ Levent Başak, "5084 Sayılı Kanun Hükümleri Uyarınca Tam Mükellefiyete Tabi Kurumlarca Serbest Bölgelerden Elde Edilen Kazançların Vergilendirilme Esasları", E-Yaklaşım Dergisi, Sayı 9, Nisan 2004, sf. 5.

Ayrıca 213 sayılı VUK'un "Sınai Müesseselerin Tutacakları Özel Kayıtlar" başlıklı bölümünde sayılan; imalat defteri (Md. 197), kombine imalat defteri (Md. 198), kombine imalatta imalat defteri (Md. 199), bitim işleri defteri (Md. 200)'dir. Buna göre, birinci sınıfa tabi bir şirketin bilanço esasına göre defter tutması gerekmektedir. Söz konusu defterler, şubede ayrı olarak kullanılabilmesi gibi yalnızca merkezde bulundurularak tüm işlemlerin merkezden takip edilmesi de mümkün bulunmaktadır. Ancak günlük kasa defterinin şirket merkezinde ve şubede ayrı ayrı tutulması zorunludur¹²⁴.

SBK'nın 6. maddesinde kullanıcıların tutmak zorunda oldukları defterler ile düzenleyecekleri belgelere ilişkin olarak, VUK hükümlerine bağlı olmaksızın düzenleme yapmaya Maliye Bakanlığı'nın yetkili olduğu hüküm altına alınmıştır¹²⁵.

85 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği ile söz konusu Kanunla yapılan düzenlemelere ilişkin açıklamalar yapılmış, bu tebliğde serbest bölgelerde faaliyet gösteren mükelleflerin 31.12.2004 tarihinden sonra başlayacak hesap dönemlerinde, VUK hükümleri çerçevesinde defter, belge ve kayıt düzenine uyacakları hususuna da yer verilmiştir¹²⁶.

Söz konusu Kanunda yer alan VUK hükümlerine bağımlı olmaksızın düzenleme yapma yetkisine dayanılarak 2005 hesap döneminden itibaren serbest bölgelerde ticari faaliyette bulunan bütün gerçek ve tüzel kişiler herhangi bir hadde bağılı kalmaksızın, VUK hükümlerine uygun olarak bilanço esasına göre defter tutacaklardır¹²⁷.

Bu düzenlemelere ilaveten, 3218 sayılı Kanunun 6. maddesinin verdiği yetkiye dayanılarak, tam mükellefiyete tabi gelir veya kurumlar vergisi mükelleflerinin (adi ortaklıklar, kolektif ve adi komandit şirketler dahil) serbest

¹²⁴ Güner, a.g.e., sf. 113.

¹²⁵ 345 no.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği, 28.02.2005.

¹²⁶ 345 no.lu Tebliğ.

¹²⁷ 345. no.lu Tebliğ.

bölgede faaliyette bulunan şubeleri ile serbest bölgede faaliyette bulunan gerçek veya tüzel kişilerin serbest bölge dışında ancak Türkiye sınırları içerisinde faaliyette bulunan şubeleri hariç olmak üzere, serbest bölgede faaliyet gösteren gerçek veya tüzel kişilerden isteyenlerin, defter kayıtlarını Türk para birimi dışında herhangi bir yabancı para birimi ile de yapabilmeleri mümkündür¹²⁸.

Buna göre serbest bölgede faaliyet gösteren söz konusu mükellefler, Türk para birimiyle veya başka bir yabancı para birimiyle yapılan işlemlerini, işlemin gerçekleştiği günün Türkiye Cumhuriyeti Merkez Bankası döviz alış kuruyla ilgili para birimine çevirecekler, iktisadi işletmeye dahil kıymetlerin değerleri ile vergi matrahlarını kayıt yapılan para birimine göre tespit edecekler, ancak beyannamelerini Türk parasına çevirerek vereceklerdir¹²⁹.

Defter kayıtlarına esas alınan yabancı para biriminden ilk kayıt yapılan hesap dönemi dahil beşinci hesap döneminin sonuna kadar dönülemeyecektir¹³⁰.

Faaliyet ruhsatı alan kullanıcıların ilk olarak faaliyette buldukları Serbest Bölge Müdürlüğü'ne başvurarak firmaları ile ilgili bilgileri sicil defterine kaydettirmeleri gerekmektedir. Defterlerin her sene sonunda Serbest Bölge Müdürlüğü'ne tasdiki zorunludur. Serbest bölgeler mevzuatına göre noter tasdikine gerek yoktur, ancak TTK'ya göre bu defterlerin delil olarak kullanılabilmesi için noter tasdiki şarttır¹³¹.

2. Serbest Bölgelerde Defter ve Belgelerin İncelenmesi

Vergi incelemesinde amaç, ödenmesi gereken vergilerin doğruluğunu araştırmak, tespit etmek ve bu vergilerin ödenmesini sağlamaktır.

¹²⁸ 348 no.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği, 12.05.2005.

¹²⁹ 348 no.lu Tebliğ.

¹³⁰ 348 no.lu Tebliğ.

¹³¹ Bağrıaçık, a.g.e., sf. 159.

VUK'un 135. maddesine göre inceleme yetkisine tabi olanlar aşağıdaki Şekilde ifade edilmiştir;

- Hesap Uzmanları ve Hesap Uzman Yardımcıları
- Maliye Mufettişleri ve Maliye Mufettiş Yardımcıları
- Gelirler Kontrolörleri ve Stajyer Gelirler Kontrolörleri
- Defterdar
- Malmüdürü
- Vergi Dairesi Müdürü
- Vergi Denetmenleri ve Vergi Denetmen Yardımcıları
- Bankalar Yeminli Murakıpları ve Murakıp Yardımcıları

GK ve Gümrük Yönetmeliği'ne göre, gümrük mufettişleri ve yardımcıları, gümrük kontrolörleri ve gümrük idare amirleri, kontrol maksadıyla muayenesi yapılmış ve işlemleri tamamlanmış giriş, çıkış, transit ve aktarma eşyasının ikinci muayenesini her zaman yapabildikleri gibi, sözü edilen gümrük işlemlerinin her aşamasında gözetim ve denetlemeye yetkilidirler.

Gümrük Yönetmeliği'nin "Serbest Bölgelerde Denetim" başlıklı 822. maddesinde,

- Türkiye'deki serbest bölgeye ihraç edilen,
- Başka bir ülkenin veya Türkiye gümrük bölgesindeki başka bir gümrük idaresinden transit olarak gelen,
- Serbest Bölgeden, Türkiye'ye serbest dolaşıma girmek üzere gelen,
- Serbest bölgeden Türkiye'ye Őarta bağlı muaf olarak ithal edilen,
- Serbest bölgeden Türkiye'deki başka bir gümrüğe veya yabancı bir ülkeye, transit rejimi hükümlerine göre sevk edilen eşya, serbest bölgede görevli gümrük idaresinin denetimine tabidir.

Bu denetim, serbest bölgenin giriş ve çıkış kapılarında yapılabileceği gibi eşyanın depolandığı serbest bölgedeki yerlerde de yapılabilmektedir. Bu denetim ve muayene Gümrük Yönetmeliğinin giriş hükümlerine göre yapılmaktadır.

E. Damga Vergisi, Resim ve Harçlar Kanunu Açısından Serbest Bölgelerin İncelenmesi

5084 sayılı Kanun ile SBK'ya eklenen geçici 3. maddeye göre, serbest bölgelerde faaliyette bulunan firmaların serbest bölge içerisinde yapacakları işlemler ve bu işlemlerle ilgili düzenlenecek kağıtlar AB'ye tam üyeliğin gerçekleştiği tarihi içeren yılın vergilendirme döneminin sonuna kadar harç ve damga vergisinden istisna edilmektedir.

Bu nedenle, Türkiye'de yerleşik banka, noter, tapu ve benzeri kurumların serbest bölgede faaliyette bulunan ve faaliyet ruhsatını 06.02.2004 tarihinden önce almış olan firmalarla serbest bölge içinde yaptıkları işlemler ve bu işlemler dolayısıyla düzenledikleri kağıtlar AB'ye tam üyeliğin gerçekleştiği tarihi içeren yılın vergilendirme döneminin sonuna kadar harç ve damga vergisinden müstesnadır. Ancak düzenlenen kağıtların Türkiye'nin diğer bölgelerinde herhangi bir işlem görmesi veya kağıdın hükümlerinden diğer bölgelerde yararlanılması halinde kağıdın damga vergisine tabi tutulması gerekmektedir¹³².

06.02.2004 tarihinden sonra faaliyet ruhsatı almış veya bu tarihten sonra süre uzatımı almış mükellefler, bu bölgelerde gerçekleştirdikleri faaliyetleri ile ilgili olarak yaptıkları işlemler her türlü vergi, resim ve harçlara tabidir. Başka bir deyişle, bu tarihten sonra bu yerlerde faaliyete başlayan mükellefler damga vergisi ve harç ödemekle yükümlü tutulmaktadırlar.

197 sayılı Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu'nun 3. maddesi uyarınca motorlu taşıtlar vergisinin konusuna giren taşıtların, yurt dışında ve yurt içinde kullanılmasına

¹³² Şükrü Dilaver; Ayhan Yaman, "5084 Sayılı Kanun Sonrasında Serbest Bölgelerdeki Vergileme Rejimi Ve Uygulamadan Yansıyan Sorunlar", E-Yaklaşım Dergisi, Sayı 15, Ekim 2004, sf. 10.

yönelik olarak ayırım yapılmaması sebebiyle, SBK'nın geçici 3. maddesinin birinci fıkrasının (c) bendi hükmünün MTV yönünden geçerliliği bulunmamaktadır¹³³.

F. Gümrük Vergisi Kanunu Açısından Serbest Bölgelerin İncelenmesi

Gümrük Kanunu'nun 152. maddesinde; " Serbest Bölgeler, Türkiye Gümrük Bölgesinin parçaları olmakla beraber;

- a) Serbest dolaşımda olmayan eşyanın herhangi bir gümrük rejimine tabi tutulmaksızın ve serbest dolaşıma sokulmaksızın, gümrük mevzuatında öngörülen haller dışında kullanılmamak yada tüketilmemek kaydıyla konulduğu, ithalat vergileri ile ticaret politikası önlemlerinin uygulanması bakımından, Türkiye Gümrük Bölgesi dışında olduğu kabul edilen,
- b) Serbest dolaşımdaki eşyanın, bir serbest bölgeye konulması nedeniyle normal olarak eşyanın ihracına bağlı olanaklardan yararlandığı yerler"

yerler olarak tanımlanmıştır.

Tanımdan da anlaşılacağı gibi ve daha önce de belirtildiği gibi, serbest bölgeler gümrük bölgesi dışında sayılmış ve bu bölgelerde gümrük mükellefiyetlerine dair mevzuat hükümlerinin uygulanmayacağı belirtilmiştir.

Bu hükümden, 5084 sayılı Kanun ile serbest bölgelerde gümrük vergisi açısından herhangi bir değişikliğin olmadığı görülmektedir. Serbest bölgelerde değişiklik öncesinde olduğu gibi, gümrük vergisi istisnası uygulaması devam etmektedir. Yani, serbest bölgede yer alan firmalar yurt dışından ithal ettikleri mal, ara mal ve hammadde için gümrük vergisi ödememektedirler.

Gümrük Kanunu'nun 156. maddesinde, eşyanın serbest bölgelerde kalabileceği süre sınırsız olarak düzenlenmiştir. Avrupa Birliği ülkelerinde eşyanın

¹³³ Dilaver; Ayhan, a.g.m., sf. 11.

bölgede kalma süresi sınırlı olarak düzenlenmiş olmasına karşın, Gümrük mevzuatında böyle bir süre sınırlaması getirilmemiştir.

Aynı kanunun 157. maddesinde ise; “Bir serbest bölgeye konulmuş serbest dolaşımda olmayan eşya;

- a) Serbest dolaşıma giriş rejimi kapsamında serbest dolaşıma girebilir.
- b) İzne gerek olmaksızın mutata elleçleme işlemlerine tabi tutulabilir.
- c) Dahilde işleme rejimine tabi tutulabilir.
- d) Gümrük kontrolü altında işleme rejimine tabi tutulabilir.
- e) Geçici ithalat rejimine tabi tutulabilir.
- f) Gümrüğe terk edilebilir.

- g) İlgili kişinin, gümrük idarelerince gerekli görülen tüm bilgileri vermesi şartıyla imha edilebilir.

Serbest dolaşımda olmayan eşya ile 152. maddesinin (b) bendinde belirtilen serbest dolaşımda olan eşya, serbest bölgelerde tüketilemez veya kullanılamaz. Ancak; serbest bölgelerdeki tesislerin yapımında kullanılan, serbest bölgelerde bulunan tesislerde makine-teçhizat, demirbaşaya kayıtlı eşya veya bunların parçası olarak kullanılan, serbest bölgelerde yerleşik gemi inşa faaliyetinde bulunanlara gemi inşasında kullanılmak üzere teslimi yapılan eşya bu hükmün dışındadır.

G. Çevre Temizlik Vergisi Açısından Serbest Bölgelerin İncelenmesi

2464 Sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun mükerrer 44. maddesinde belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde bulunan ve belediyelerin katı atık toplama ile kanalizasyon hizmetlerinden yararlanan konut, işyeri ve diğer şekillerde kullanılan binaların çevre temizlik vergisine tabi olacağı belirtilmektedir.

SBUY'nin 26. maddesi ile serbest bölge sahasındaki tüm temizlik ve genel sağlık konularını çözüme görevinin bölge kurucu ve işletmecisine verildiği, bu hükümler uyarınca bir binadan çevre temizlik vergisi alınabilmesi için, bu binanın belediye sınırları içinde bulunması ve belediyenin katı atık toplama ve kanalizasyon hizmetlerinden yararlanmasının gerektiği ifade edilmiştir.

Serbest bölgeler, Bakanlar Kurulu Kararı ile serbest bölge işletici firmalar tarafından işletilmektedir. Serbest bölge içindeki her türlü katı atık toplama ve kanalizasyon hizmetlerinin yapılması bu şirketlere aittir.

Bu konuda Danıştay Dokuzunca Dairesinde, serbest ticaret bölgesinde bulunan banka şubelerinden çevre temizlik vergisi alınmaması yönünde karara varılmıştır.

DÖRDÜNCÜ BÖLÜM

AVRUPA BİRLİĞİ ÜLKELERİNDE SERBEST BÖLGELER VE UYGULANAN VERGİ VE TEŞVİK POLİTİKALARI

A. Avrupa Birliği Ülkelerinde Serbest Bölge Uygulamaları

Avrupa Topluluğu ülkeleri topluluk dışı ticarete ortak bir gümrük tarifesi (OGT) uygulanmaktadır. Topluluk için de ise Gümrük Birliği Anlaşması ile malların serbest dolaşımından bahsedilmektedir.

Topluluk için ticarete göre, Roma Anlaşmasının 2. maddesinin A fıkrasında üye devletler arasında malların giriş ve çıkışlarında gümrük vergilerinin, miktar kısıtlamalarının, eş etkili diğer tüm önlemlerin kaldırılması şeklinde iç ticareti kolaylaştırıcı ve artırıcı yönde hükümler vardır. Ancak bu kolaylığa rağmen

topluluktaki bir üretici ürünlerini başka bir üreticiye satmak isterse ürünlerini o ülkenin endüstri standartları ile veya o ülkenin hukuki düzenlemelerine uyumlaştırmak, bir test veya belgeleme sürecine sokmak zorundadır¹³⁴.

Avrupa Topluluğu Gümrük Kanunu çerçevesinde eşyanın depolanması ile ilgili olarak üç şekilde öngörülmektedir.

- Serbest Bölgeler
- Geçici Depolar
- Serbest Antrepolar

Serbest Bölgeler ve Serbest Antrepolar coğrafi olarak Topluluk Gümrük Birliği Gümrük Bölgesi içinde yer almakla birlikte, ithalat vergilerinin ve ticaret politikası önlemlerinin uygulanması bakımından, Topluluk Gümrük Bölgesi dışında sayılmaktadır¹³⁵.

Serbest Bölgeler ve serbest antrepoların kurulması ülkelerin iç mevzuatlarıyla ilgilidir. Her ülke, serbest bölge kurulmasına izin verebilmektedir. Üye ülkeler, serbest bölge ve antrepoların kapladığı alanı belirleyerek giriş ve çıkış denetimlerini gümrük idarelerine verebilmektedirler. Serbest bölge ve antrepoların süreleri sınırsızdır. Serbest antrepo bir gümrük rejimi olarak değerlendirilmektedir ve herhangi bir teminata bağlanmamıştır. Buna karşın gümrük antreposu bir gümrük rejimidir ve teminat istenmektedir¹³⁶.

Serbest bölgelerde ve serbest antrepolarında bulunan topluluk dışı eşya; serbest dolaşıma sokulabilir, elleçleme işlemine tabi tutulabilir, hükümete terk edilebilir, imha edilebilir.

¹³⁴ Mehmet Yiğit, "İhracat ve İhracat Teşviklerinin Ekonomik Analizi", Üniversite Kitabevi, Kütahya, 1996, sf. 83.

¹³⁵ Karakuzey, a.g.e., sf. 5.

¹³⁶ Karakuzey, a.g.e., sf. 5.

Serbest bölge ve antrepolarında faaliyette bulunanlar gümrük yetkililerince kabul edilen kayıt ve kontrol sistemine göre hareket etmek zorundadırlar.

Topluluk dışı mallar bölge ve antrepolarında kaldıkları sürece serbest dolaşıma sokulabilir, genel işlemde geçirilebilir, aktif işleme tabi tutulabilir. Antrepolarında ve bölgelerde faaliyette bulunanların uygun şekilde stok kayıtları tutmaları gerekir. Avrupa Birliği Gümrük Yönetmeliğinin 817 ve 819 maddeleri arasında stok kayıtlarının düzenlenmesinden bahsedilmiştir. Bölgeler de üretilen malların bölgeden çıkarılma işlemleri ise Gümrük Kanununa göre uygulanacak özel hükümler saklı kalmak şartıyla, serbest bölge yada antrepolarından çıkarılan mallar için, topluluk gümrük hattından ihraç yada reeksport edilebilir veya topluluğun diğer bir gümrük bölgesine alınabilir şeklinde ifade edilmektedir¹³⁷.

Yönetmelikte ise ihracatın, ihracat vergilerine veya ticaret politikası önlemlerine, eşyanın doğrudan topluluk gümrük bölgesine alınması halinde ne eşyanın ne de gümrük beyanına arz edilmesi gereklidir, denilmektedir¹³⁸.

Avrupa Topluluğu üyelerinde Gümrük Antrepo Rejimi ile Serbest Antrepolar arasında farklar mevcuttur. Bunlar;

- Gümrük antrepoları bir gümrük rejimi olduğu halde serbest antrepolar bir rejim değildir.
- Eşya girişinde gümrük antrepolarında formaliteler olmasına karşın, serbest antrepolar formalitelerden arındırılmıştır.
- Gümrük antrepolarında eşya gümrük bölgesinde kabul edilmesine karşın serbest antrepolarında eşya gümrük bölgesi dışında kabul edilmektedir.
- Gümrük antrepolarında eşyanın eksilme veya kaybolma durumu olabilmesine karşın serbest antrepolarında böyle bir durum söz konusu değildir.

¹³⁷ Karakuzey, a.g.e., sf. 6.

¹³⁸ Yiğit, a.g.e., sf. 83.

- Gümrük antrepoları sürekli gümrük denetlemesi altında olmasına karşın serbest bölgelerde bu kontrol sınırlıdır.
- Gümrük antrepolarında teminat alınmasına karşın, serbest antrepolarda teminat alınmamaktadır¹³⁹.

Böylece serbest bölge ve serbest antrepo ile gümrük sistemi içinde bulunan antrepo rejimi arasındaki farkların kesin çizgiler ile ayrılmış olduğu görülmektedir.

Avrupa Topluluğu 4 Mart 1969 tarihinde çıkardığı Avrupa Konseyi direktifinde topluluk serbest ticaret bölgelerinin çalışma esaslarını düzenlemiştir. Bu direktifte öncelikle topluluk serbest bölgesi içerisinde bir malın gümrüksüz alanda

bulunduğu kabul edilmiştir. Bu kapsamda ülkeler bazındaki uygulamalarda bazı farklılıklara rastlanmaktadır¹⁴⁰.

1. Almanya Uygulaması

Almanya'da 7 serbest Ticaret Bölgesi bulunmaktadır. Bunlardan en önemlisi Hamburg Serbest Limanıdır. Almanya'da serbest bölgeler Serbest Liman İdaresi'ne bağlı olarak kurulup işletilirler. Kuruluş ve genişleme ile ilgili izin mercii ise Maliye Bakanlığı'dır. Bu bölgelerin döviz ile ilgili işlemlerini Ekonomik Bakanlığı, gümrük ve diğer dış ticaretle ilgili işlemleri de Gümrük Bakanlığı yürütür. Buna göre serbest bölgeler Maliye, Gümrük ve Ekonomi Bakanlıklarının üçlü sorumluluğu altında çalışır¹⁴¹.

Almanya'daki serbest bölgelere ithal edilmiş dış orijinli mallar için gümrük vergileri ödenmez veya gümrük formalitelerinden hariç tutulur. Ancak mallar bölgelerden alınarak tüketim için Almanya'ya getirilirse gümrük resmi ödenmesi

¹³⁹ Karakuzey, a.g.e., sf. 9.

¹⁴⁰ Hüsnü Erkan; Rezzan Tatlıdil, "Serbest Bölgelerde Uygulanan Vergi ve Teşvik Tedbirlerinin Sektörlere Katkıları Yönünden Değerlendirilmesi", TOBB Yayınları, Ankara, 1990, sf. 16-17.

¹⁴¹ Karakuzey, a.g.e., sf. 7.

gerekmektedir. Benzer bir uygulama da “İthalat Sermaye Tedavüllü Vergi” ile yapılır. Buna göre bölgeye getirilerek saklanan veya bölgede üretilen ithal malları, Alman gümrük bölgesine tüketim için geçinceye kadar vergiden muaf tutulurlar. Serbest ticaret bölgesine getirilen Alman orijinli mallar ihracat sayılırlar ve buna göre vergi uygulanır. Mallar bölgede sınırsız zaman içinde tutulabilir. Bölgede yükleme, sevkiyat, depolama, ayırma, etiketleme, bölme, yeniden ambalajlama, markalama, sergileme, gemi yapımı ve onarım işlemleri, bankacılık ve sigortacılık faaliyetlerine izin verilmiştir. Ancak uzun süreli kiralama bina inşaatı konuları izne bağlıdır. Bölgede arsa satın almak ise yasaklanmıştır. Yanıcı ve patlayıcı madde, sanat eserleri, değerli metallere, değerli evraklar, canlı hayvanların, kırılabilir malların bölgeye girişi kurallarla düzenlenmiştir¹⁴².

Almanya’da hükümet serbest bölgelerde gümrük, istihsal, satış ve tüketim vergilerinin süresiz olarak uygulanmayacağı konusunda garanti etmektedir. Aynı zamanda dövizlerin konvertibilitesi, ihracat kredi sigortasında gelirin % 80’nin ticari ilişkilere karşı; bazı durumlarda ise % 90’nın politik riskleri de kapsayacak üzere garantiye alındığı görülmektedir¹⁴³.

2. Fransa Uygulaması

Birçok konuda liberalizme geçişte geciktiğini beyan eden Fransa Hükümeti, 1992 sonrası Avrupa tek pazarına geçiş için mücadelenin başarılı ve çabuk olması gerektiğine inanarak, mali sektörün devlet kontrolünden kurtarılması için ve Avrupa’nın belli başlı Frankfurt, Londra gibi metropoliten bölgeleri ile rekabet edebilmesi için gerekli tedbirleri almaktadır. 80’li yıllarda Avrupa’nın yıllık % 1.7 olan büyüme hızı ile aynı seviyede büyüme hızına sahip Fransa, 90’lı yılların son iki, üç yılında yükselen bir büyüme grafiğine sahip olmuştur.

80’li yılların resesyon dönemine rağmen son yıllarda altyapı çalışmalarına, yol ve demiryolu yatırımlarına büyük önem verilmiştir. Serbest bölgeler de büyüme

¹⁴² Güner, a.g.e., sf. 19.

¹⁴³ Erkan; Tatlıdil, a.g.e., sf.18.

hızını arttırmanın bir aracı olarak görülmüş ve Cherbourg Limanı, DunkerQue, La Rochelle, Marseilles-Fos, Nantes Cedex, Le Havre/Port Autonome Du Havre'de dahil olmak üzere altı yerde serbest bölge kurulmuştur.

Depo ve antrepolarda bekleyen mallar için gümrük ödenmemektedir. Mallar bölge sınırından çıktığında gümrük vergilerine konu olmaktadır. Gelir vergisi yönünden serbest bölgede bulunan firmalar dağıtılan karlar ve şube vergileri kapsamında % 25 oranında ödeme yapmakla yükümlüdürler. Fransız Hükümeti, serbest bölge içinde hiçbir şekilde gümrük vergisi, istihsal vergisi, satış vergisi ve tüketim vergisi ödenmeyeceği hususunda garanti etmektedir¹⁴⁴.

Fransa'nın serbest bölgelere uyguladığı teşviklerden birkaçı şöyle sıralanabilir:

- Fransız yatırım teşviki yasası çerçevesinde serbest bölgelerde yapılacak yeni yatırım ve mevcut tesislerin genişletme çalışmalarında nakit tahsisi veya diğer yatırım teşvikleri sınırlandırılmayacaktır. 1982'de çıkarılan teşvikler yasasına göre iki tür nakit tahsisi söz konusudur. Birincisi küçük işletmelere yönelik bölgesel tahsisat, ikincisi ise yatırımın % 25'i kalkınma bölgesinde olan büyük ölçekli firmalara verilen ülkesel boyuttaki teşviklerdir. Fransa, Avrupa Birliği üyesi olduğundan birlik üyesi ülkeler ile olan ticari ilişkilerinde gümrük vergileri söz konusu değildir.
- İhracat kredi sigortası ve ithalat-ihracat kredileri kullanılabilir.
- Ocak 1977 – Aralık 1980 yılları arasında yapılan yeni yatırımlar veya sermaye artırımlarından ilk beş yıl için geçerli olmak üzere vergilendirilebilir gelirin % 7.5 vergiden muaf olarak kabul edilmiştir¹⁴⁵.

3. İngiltere Uygulaması

¹⁴⁴ Güner, a.g.e., sf. 24.

¹⁴⁵ Erkan; Tatlıdil, a.g.e., sf. 20.

İngiltere’de 24 Serbest Girişim Bölgesi bulunmaktadır. İngiltere’de faaliyette bulunan serbest bölgelerde ithalatçılara sağlanan avantajlar daha fazladır. Serbest bölgelere getirilen mallar, bölgede tutulan süre içinde gümrük vergilerinden ve katma değer vergisinden muaftır. Ancak malların bölge içinde el değiştirme halinde KDV’nin ödenmesi gerekmektedir. Malların üretiminde kullanılması durumunda ise gümrük vergilerinin ödenmesi söz konusu olmaktadır. Malların üretiminde kullanılması durumunda ise gümrük vergilerinin ödenmesi söz konusu olmaktadır. İngiltere’de uygulanan tüm vergi ve çalışma mevzuatı serbest bölge için de uygulanmaktadır. Buna göre KDV % 15’tir.

Serbest bölgede depolanan mallar içinde talep durumuna göre partiler halinde gönderilecek gümrük vergileri de partilere göre ödenir. Ayrıca gümrük vergileri yüklemeyen bir yada bir buçuk ay sonrasına kadar ödenebildiğinden ithalatçı firmalar daha az nakit paraya ihtiyaç duymaktadırlar¹⁴⁶. İngiltere’de serbest bölgeler sağlanan bu avantajların yanında bir takım özel teşvikler de söz konusudur. Bunlar şu şekilde sıralanabilir;

- Sürekli mal yüklemesi yapan ithalatçı firması için gümrükte “özel teminat hesabı” açılarak işlemlerde hızlilik sağlanmakta ve ithalat işlemleri bir ay içerisinde kapatılabilmektedir¹⁴⁷.
- Kota kapsamındaki mallar serbest bölgelerde kotaların açılması için bekletildiğinden kotalar açıldığında hemen ithalatı gerçekleştirmek mümkün olmaktadır. Bu firmalar kotalardan en fazla yararlanma olanağına sahip olmaktadır.
- Avrupa Birliği’nin tarım ürünleri dış ticaretinde uyguladığı Prelevman Vergisi (Park Giderici Vergi) uygulanan serbest bölgede söz konusu değildir. Bu nedenle ithal edilecek tarım ürünlerinin serbest bölgelerde depolanarak prelevman vergisinin düşük olduğu dönemlerde daha ucuz ithal edilebilmektedir.

¹⁴⁶ Güner, a.g.e., sf. 27.

¹⁴⁷ Kürşad Tüzmen, Liverpool Serbest Limanı, Serbest Bölge Yöneticiliği Kursu Raporu, DPT, Serbest Bölgeler Başkanlığı Yayınları, Ankara, sf. 2.

- Serbest bölge güvenliğinin titiz bir şekilde sağlanması ve üç metre yüksekliğinde çitle çevrilmesi, sigorta ödemelerinin düşük tutulmasına neden olmaktadır. Böylece sigorta probleminden yaklaşık % 60 tasarruf sağlanmaktadır.
- Kalkınma alanı olarak belirlenen bölgelere yapılacak yatırım harcamalarına % 15 veya yaratılan her iş için 3000 ABD doları tutarında teşvik sağlanmaktadır. Ancak İngiltere’de işçi ücretlerinin yüksek ve işçi sendikalarının etkili, güçlü olmaları nedeniyle bütün yatırımlara talep az olmuştur.

İngiliz serbest bölgelerinde birçok mal türüne rastlanmaktadır. Başlıcalar, çimento ve tekstil mamulleridir. Tüm türlerin yaklaşık % 80’i ithalat, % 20’si de ihracat konusu olmaktadır. Satılan malların % 70’i hammadde ve makine, % 30’u ise dayanıksız tüketim mallarından oluşmaktadır¹⁴⁸.

4. İrlanda Uygulaması

İlk serbest üretim bölgesi 1958 yılında İrlanda’nın Shannon Havaalanı yakınında kurulan Shannon Serbest Bölgesidir. Atlantik Havayolunun da başlıca ikmal noktası olan Shannon Havaalanı II. Dünya Savaşı’ndan sonra büyük bir gelişme göstermiştir. 1950’lerden sonra ise jet uçaklarının gelişimi ve yaygın olarak kullanılması Shannon’un Kuzey Atlantik Havayolu’nun ikmal merkezi olma rolünün ortadan kalkmasına neden olmuştur. Böylece Shannon’da istihdam edilen 1500 kişi için işsizlik tehlikesi baş göstermiştir. Bu gelişmelerin sonucu olarak Shannon havaalanının varlığını ve eski faaliyet hacmini koruyabilmesi amacıyla 1957 yılında “Shannon Free Airport Development Authority” kurulmuştur.

Bu kuruluşun görevleri;

- Havayolu trafiğinin geliştirilmesi,

¹⁴⁸ Güner, a.g.e., sf. 28.

- Bir serbest üretim bölgesi kurulması ve geliştirilmesi,
- Depolama faaliyetlerinin geliştirilmesi¹⁴⁹ şeklinde ifade edilmiştir.

Shannon Serbest Üretim Bölgesi aynı yıl kurulmuştur. Daha sonra 1959 yılında İrlanda Millet Meclisinden kuruluşu konusu “The Shannon Free Airport Development Company Act” geçmiştir. Bölge yönetimi şirketleştirilerek amaçlarını gerçekleştirebilmesi için gerekli yetki ve finansal destek sağlanmıştır¹⁵⁰.

İrlanda Shannon Serbest Bölgesinde uygulanan vergi ve teşvik politikaları şöyledir;

- Shannon serbest bölgesine yapılacak yatırımlardan araç/makine, bina yatırım bedelinin % 50'sine kadar kapital tahsisi yapılır.
- İrlanda'da üniversite mezunu gençlerin ülke ekonomisi içinde istihdamı açısından absorbe edilememeleri nedeniyle sanayiye hizmet verecek alanlarda yetiştirilmeleri ve eğitilmeleri amacıyla üç yüz dolayında teknik okul açılmıştır. Tüm giderler İrlanda Hükümeti tarafından üstlenilmiştir.
- Shannon serbest bölgesinde yapılacak spesifik araştırma – geliştirme çalışmalarında, özellikle yeni mamul geliştirme yada üretim sürecini geliştirmeye yönelik projelerde proje bedelinin % 50'sine kadar kapital tahsisi yapılmaktadır.
- İrlanda'nın toplam bankasından üçü Shannon'da faaliyetini sürdürmektedir. Bankalar İrlanda'daki Ticari Kredi Faizinin altında faiz uygulaması ile çeşitli alanlarda hizmet vermektedirler. İhracat kredi sigortası İrlanda Hükümeti tarafından yapılmaktadır.
- İrlanda'nın Avrupa Topluluğu üyesi olması nedeniyle İngiliz serbest bölgesindeki uygulama burada da geçerlidir.
- Shannon'dan Avrupa Birliği'ne reeksport yapılan mallarda birlik sınırları içinde gümrük vergisi, malların varış tarihinden itibaren 6, 8 yada 12 ay içinde ödenmektedir.

¹⁴⁹ Erdoğan, a.g.m., sf. 277.

¹⁵⁰ Thomas Kelleher, “Handbook on Export Free Zone”, UNIDO/ICD, 1976, sf. 110.

- Shannon'da işlem gören mallar, İrlanda'nın İsrail, Malta, Kıbrıs ve EFT A ülkeleri ile imzaladığı ikili antlaşmalar kapsamında tercihli ve indirimli gümrük vergileri ile bu ülkelere ihraç edilebilir.
- Gümrük vergi işlemleri çok basitleştirilmiştir ve yalnızca üç görevli tarafından yürütülmektedir. 24 saat sürekli hizmet verilmektedir.
- Shannon'da imalathane, depo satın almak yada kiralamak mümkündür. Kiralama uzun dönemli de olabilmektedir.
- Shannon'da yatırım yapacak firmaların elemanlarına yönelik olarak belirli bir düzeye gelebilmeleri için serbest bölge yönetimi tarafından ücretsiz eğitim programları düzenlenmektedir.
- Shannon Serbest Bölgesi ile Limmerick Üniversitesi arasında yapılan işbirliği anlaşması çerçevesinde lisans veya lisansüstü projelerin finansmanının sağlanması ile serbest bölgede faaliyette bulunan firma yada kuruluşların taleplerinin karşılanabilmesi, yeni mezunların serbest bölgede istihdamı ve bütünleştirilmiş network ve bilgisayar ağı yardımıyla bilgi alışverişinde bulunulması gibi konularda ortaklaşa çalışılmaktadır.
- Ulusal ve uluslar arası otomatik telefon olanakları geliştirilmiştir. Halen tüm İrlanda ve 36 yabancı ülke ile otomatik görüşme yapılabilmektedir. Yeni bir telekomünikasyon sistemi üzerinde çalışılarak haberleşme olanaklarının daha da geliştirilmesi üzerinde durulmaktadır¹⁵¹.

5. İtalya Uygulaması

İtalya'da başlıca serbest bölgeler kuzey doğu sınırındaki Trieste ile Venedik Körfezindeki Venedik Limanıdır. İtalya Serbest Bölgelerinde bölgeye gelen yabancı mallar ister depolama, isterse reeksport amacıyla gelsin gümrük vergilerindeki resim ve harçlardan muaftır. Depolarda bozulan mallar hiçbir vergi türü ödenmeksizin imha edilebilir. Ancak bölge içinde tüketilen inşaat malzemesi, makine, ekipman, büro mobilyası ve diğer donanım malzemeleri için gümrük vergisi ödenir.

¹⁵¹ Timuçin Sanalan; Kürşad Tüzmen, "Report About The Free Zones of Copenhagen and Shannon", State Planning Organization, Free Zones Directorate, 1985, sf. 8-11.

İtalya serbest bölgelerinde Trieste’de kiralamaya açık depolar, kereste işleme ve fabrika alanları bulunmaktadır. Venedik’te ise kahve, şarap ve yağ işleme tesisleri için depolama olanakları vardır. Gerek depo gerek işletme gerekse büro kiralamaları metrekare alanı birim kabul edilerek belirlenir. Eğer kiracı ihracatçı değilse kira bedeline % 14 ilave verilir. Gelir ve kurumlar vergisi yönünden firmaların karları % 25 federal vergiye ve % 15 yerel vergiye tabidir. Firmalar bir önceki yıl gelirleri üzerinden alınan kurumlar vergisinin % 25’ini peşin ödemek zorundadırlar. İtalyan firmaların yabancı bir firmanın % 10’undan fazlasına sahip olmaları durumunda aldıkları temettüler sadece % 40’tan vergilendirilir. Yabancı firmalar yapılan ödemeler ve lisans-patent haklarından % 25 stopaj kesilir. Ancak ABD ile yapılan ikili anlaşmalar gereğince ABD firmaları bu uygulamaların dışında kalmaktadır. ABD firmalarına, İtalyan vatandaşlarına veya diğer yerli-yabancı firmalara patent-lisans, temettü v.b. haklar ve ilgili ödemeler İtalyan vergilerinden muaftır. Yalnızca gayri safi gelir ve kazançların % 70’ine % 15 oranında yerel vergi uygulanır¹⁵².

6. İspanya Uygulaması

İspanya Avrupa Topluluğuna katıldığından bu yana ekonomik ve politik yönden büyük başarı elde etmiş ve endüstrisi geniş Avrupa pazarından yeni avantajlar elde ederken Avrupa Topluluğundaki politik istikrarı daha da güçlenmiştir. Genelde yükselen ücret maliyetlerine rağmen İspanya hala diğer ülkelere göre düşük ücret seviyesine sahip bir ülkedir. Son yıllarda % 4.7’lik büyüme hızı ile Fransa, Almanya ve İngiltere’nin üzerinde bir yıllık büyüme hızına son yıllarda sahip olmuştur¹⁵³.

İspanya gerek tarihsel gerekse bölgesel konumu itibariyle Akdeniz ülkeleri, Afrika kıtası ülkeleri ve ABD gibi pek çok ülkeyle ticari ilişkisi mevcuttur.

¹⁵² Erkan; Tatlıdil, a.g.e., sf. 25.

¹⁵³ Güner, a.g.e., sf. 39.

İspanya serbest bölgelerine gümrüksüz mal ve hizmet girişi yapılmaktadır. Bölge içinde mallar en fazla 6 yıl gümrüksüz depolanabilir. Eğer uygun görülürse bu süre gümrük yetkilileri tarafından uzatılabilir. Serbest bölgelerin 22 gibi oldukça yüksek bir sayıya ulaşması bir bakıma fonksiyonların değişikliğine de bağlanabilir. İspanya serbest bölgeleri temelde dört yönde faaliyetlerini sürdürmektedir.

Serbest Ticaret Bölgeleri: İthalat, depolama, çeşitlendirme, ambarlama, karıştırma, işlemden geçirme, sergileme, örnekleme, markalama, satış, açık arttırma, büyük paketlerin küçük parçalara bölünmesi, imalat, transit yükleme ve reeksport faaliyetlerini yaparlar. Bu bölgelerde mallar en fazla altı yıl gümrüksüz depolanabilir.

Serbest Limanlar: İthalat ve depolama faaliyetinde bulunur. Gümrüksüz depolama süresi en fazla bir yıldır. Malların geri çekilmesi yalnızca bozulmamış paketler için geçerlidir. Manipülasyona izin verilmez.

Depozitsiz Alanlar: İthalat, sergileme, yeniden paketleme, büyük paketlerden küçük paketlerin yapımı, karıştırma, kahve ve kakaoyu kavurma, yün yıkama, tohumlardan yağ çıkarma ve reeksport faaliyetleri yapılır. Mallar için depozit ödemesi yapılmaz. En fazla depolama süresi dört yıldır.

Ticari Depozitler: İthalat, depolama, yeniden paketleme, sergileme, küçük örnek paketleri yapma, ticari depozit karşılığı satış, bölgede tüketilmek üzere reeksport yapılan yada transfer edilen mallarla ilgili depozit uygulamalarını içine almaktadır. En fazla depolama süresi dört yıldır. Bu bölgede emlak alımı söz konusu değildir. Bankacılık ve yönetim hizmetleri özel anlaşmalarla mümkündür.

İspanya serbest bölgelerinde firmalar % 33 oranında gelir vergisi ödemekle yükümlüdür. Yabancı finansal kuruluşlar verdikleri brüt borçlar üzerinden % 24 oranında vergi avantajına sahiptir. Yada tahakkuk etmiş faiz üzerinden % 15 oranında vergi ödemeyi seçebilirler. Patent lisans hakları ile kira ödemeleri isteğe bağlı vergi yöntemlerine uygulanmaktadır. Hükümet serbest bölgelerdeki gümrük vb. vergi muafiyeti uygulamalarını garanti etmektedir.

Serbest bölgede kabul edilen diğer özel teşvikler ise şöyledir:

- a) Maliye Bakanlığının onayını alma koşuluyla firmaların yerli-yabancı ortak girişim kurmaları durumunda tüm vergilerden % 99 vergi muafiyeti sağlanmaktadır.
- b) Yatırım firmaları gelir vergisinin tamamından ve yerel vergilerin bir kısmından muaftır.
- c) İhracat firmalarına vergi dışı ihtiyatlar ile % 40 oranında hızlandırılmış amortisman uygulaması hakkı verilmiştir.
- d) Resmi kredilerin dağıtılmasında birinci derecede serbest bölge firmaları tercih edilmektedir.
- e) Sermaye gelirlerinin % 25'inin iki yıl içinde yeniden yatırıma dönüştürülmesi ve gelecek iki yıl içinde sermaye gelirlerinin yatırımda kullanılacağı bir plan ile vergi dairelerine beyan edilirse sermaye geliri vergisinden tamamen muaf sayılırlar.
- f) Bazı ihracat konularında yapılan yatırımlarda, firmalara ilk iki yıl içinde yapılan yatırımlarda toplam yatırım değerinin % 25'i vergilendirme dışında bırakılmaktadır. Üçüncü yılda bu oran % 75'e çıkmakta, dördüncü yılda azalarak % 50'ye inmektedir. Dördüncü yıldan sonra ise vergi muafiyeti kalkmaktadır.
- g) İspanyol firmalarının kurdukları yabancı ortaklıklarda % 25'den fazla paya sahip olmaları durumunda izne bağlı olmaksızın sermaye ve ihtiyaçların beş misli tutarında kredi alabilirler. Eğer yabancı firma payı % 25'in altında ise kredi kapasitesinde sınır yoktur.
- h) Verimli yatırımlardan enerji üreten firma ve kuruluşlar ile bazı petrol rafinerileri, gübre, kimya, motorlu araç, gemi inşaat, konut, telekomünikasyon, hava taşımacılığı projelerinde kredilerin vergilendirilmesinde % 95'lik muafiyet tanınmaktadır. Bu oran deniz ve nehir taşımacılığında kullanılan dış borçlar için % 70'tir¹⁵⁴.

¹⁵⁴ Tatlıdil; Erkan, a.g.e., sf. 28-29.

7. Yunanistan Uygulaması

Thessalonik ve Pireaus gibi iki önemli serbest ticaret bölgesine sahip olan, ülkenin arazi kiralaması, yükleme, depolama ve malların nakliyesine bu bölgeler içinde izin verilmektedir. Her iki limandaki serbest bölgeler içerisinde ithalat yapma, endüstriyel kuruluşlar açma, yeniden etiketleme, ambalajlama ve ayıklama gibi işlemlere izin verilmektedir¹⁵⁵.

Yunanistan'daki serbest bölgelerde de mallar gümrük harcı ve diğer vergiler alınmaksızın Serbest Ticaret Bölgesine getirilip götürülmektedir. Yabancı Sermaye Kanunu Yunanistan'da faaliyette bulunan her türlü yabancı ticaret ve sanayi şirketine, faaliyet konusuna ve faaliyette bulunan yere göre değişmekle beraber şu teşviklerden yararlanma imkanı getirmiştir:

- a) Yatırım sırasında hibe,
- b) Faiz sübvansiyonu,
- c) Yatırım indirimi,
- d) Hızlandırılmış amortisman.

Ayrıca gemicilik şirketlerini Yunanistan'a çekebilmek için bunların yurtdışındaki kazançlarının Yunanistan'a getirilmesi halinde % 100 vergi muafiyetinden yararlanma sağlanmıştır. Yukarıda belirtilen teşvikler sadece serbest bölgelere ait olmayıp tüm ülke genelinde öncelikli bölgelere göre farklılaştırılarak uygulanmaktadır¹⁵⁶.

Yunan Hükümeti Yabancı Yatırımlar Kanununa göre yabancı sermayeyi korumaktadır. Bu kanun ile hissenin yada ödünç sermayenin ülkesinde iadesi faiz kazançlarının ana ülkeye transfer, lisans ödemelerinin döviz cinsinden transferi garanti altına alınmıştır. Ana ülkeye geri ödemelerde yabancı sermayenin gelişinden

¹⁵⁵ Hüseyin Şahin, "Serbest Bölge", Hazine ve Dış Ticaret Dergisi, sayı: 10-1991/3, Ankara, sf. 88.

¹⁵⁶ Timuçin Sanalan, "Doğu Akdeniz Serbest Bölgeleri ve Mersin Serbest Bölgesi", Mersin Serbest Bölgesi ve Geleceği, İktisadi Araştırmalar Vakfı Yayınları, İstanbul, sf. 41.

bir sene geçtikten sonra getirilen sermayenin ancak % 10'unun, karların % 12'sinin, kredilerin yıllık faiz ödemeleri için % 10'unun gönderilmesine izin verilmektedir¹⁵⁷.

8. Danimarka Uygulaması

Danimarka'da serbest bölge uygulaması oldukça eskidir. Danimarka'da ilk serbest bölge, 1664 yılında Danimarka Krallığı'nın en güneyindeki Altona'da kurulmuştur. Daha sonra ülkenin en büyük ticaret merkezi olan Kopenhag'da bir serbest liman kurulması kararlaştırılmış ve 1891 yılında Kopenhag Limanının hemen kuzeyinde bir serbest liman kurulmuştur¹⁵⁸. Kopenhag Limanında kurulan bu bölge bir Serbest Ticaret Bölgesidir. İskandinavya'nın en büyük serbest ticaret bölgesi olup Batlık Denizi bağlantısı Kuzey ve Orta Avrupa ilişkisi ve ABD'ye yapılan düzenli kargo taşımacılığı ile Danimarka ekonomisinde önemli bir yer tutmaktadır.

Bölgede deklare edilmemiş gümrüklü malların tüketimi yasaklanmıştır. Tehlikeli veya değeri yüksek olan malların işletmesi ve depolanması için özel tehdit ve kontroller konulmuştur. Bölgede endüstriyel içerikli imalat veya diğer operasyonların yapılması öncelikli İçişleri Bakanlığı'nın iznine bağlıdır. Bölgede yapılacak perakende satışlar içinde aynı bakanlıktan izin almak gereklidir¹⁵⁹.

Yabancı firma yada şubelerin ödeyecekleri gelir vergisi oranı % 37'dir. Gelir vergisi muafiyeti Danimarka'da uygulandığı gibi belirli bir gelirin üzerine çıkması durumunda geçerlidir. Diğer pek çok serbest bölgeden farkı, ithal edilen tüm mal ve hizmetlerin % 22 oranında katma değer ödenmesi zorunludur¹⁶⁰.

9. Belçika Uygulaması

¹⁵⁷ Erkan; Tatlıdil, a.g.e., sf. 30.

¹⁵⁸ Akyürek, a.g.e., sf. 9.

¹⁵⁹ İskenderun T.S.O, "Serbest Bölgeler ve İskenderun'un Ekonomik Yapısı", İ.T.S.O. Yayınları, 1994, sf. 9.

¹⁶⁰ Güner, a.g.e., sf. 26.

Belçika liberal bir gümrük yasası olan ve dünyanın diğer yerlerindeki gibi Serbest Ticaret Bölgeleri ve Limanları ile birçok imtiyaz ve olanaklar sunan gümrük antrepo sistemine sahiptir. Bu sisteme göre Belçika'dan doğru transit halinde veya tekrar ihraç edilecek mallar depolarda, gümrük resmi veya başka vergiler ödenmeden minimal gümrük formaliteleri ile depolanabilir. İlaveten Belçika'ya imalat için gelen ve tekrar ihraç edilecek olan mallar gümrük resmi veya vergiler ödenmeden geçici olarak izin alabilirler. Belçika'nın herhangi bir yerinde tekrar ihraç edilecek olan mallar transit malların yada bu malların istenilen üretimler için oluşturulmuş özel depolar bulunsa dahi bunların liman bölgesinde yoğunluk gösterdiği bilinmektedir.

Belçika'ya imalat, üretim veya montaj gereksinimleri olarak ithal edilmiş hammadde ve parçalar gümrük vergilerine tabi olsalar veya olmasalar da Belçika satın alma vergisinden tümü veya bir kısmı için geçici muafiyet belgesi alabilirler. Ancak mamul maddelerin belirli kısmının Belçika dışına tekrar ihraç edilmeleri gerekmektedir. İthal edilmiş hammaddeler ve parçaları ödenecek vergi, bu malların Belçika içindeki satış oranları üzerinden alınır. Bazı durumlarda geçici muafiyet yerini ithalat esnasındaki ödemeye bırakır. Fakat mallar ihraç edilirken bu ödemeye karşı kredi alırlar. Geçici ithalat sistemi genişletilerek Belçika'da ihraç için bulunan basit şekilde depolanmış malların ithalatını da içine alır¹⁶¹.

10. Portekiz Uygulaması

1970 Ocak ayında kuzey limanları olan Duoro ve Leixoes'de serbest liman kuruldu. Montaj, depolama, karıştırma, sınıflama, harmanlama, yeniden ambalajlama manipülasyon işlemlerine izin verildiği halde sergileme ve imalata genellikle izin verilmez¹⁶².

Portekiz'de özel vergi indirimleri ihracat düzeyine göre düzenlenmiştir. Faiz indirimleri yatırılan iş başına ayrılan tahsisatlar, araştırma ve geliştirme

¹⁶¹ İskenderun T.S.O., a.g.e., sf. 195-196.

¹⁶² Şengezer, a.g.e., sf. 45.

programlarına finansal destek ile eğitim programlarına teknik ve finansal destek ile eğitim programlarına teknik ve finansal yardımlar yapılmaktadır¹⁶³.

11. Hollanda Uygulaması

Hollanda liberal gümrük uygulamaları ve geniş antrepo sistemi ile dünyadaki diğer serbest ticaret bölgeleri ve serbest limanların birçok özel imkan ve kolaylıklar sağlamaktadır.

Hollanda ekonomisi öncelikli endüstriyel olup, çok fazla hammadde ithalatına dayanır. Buna rağmen endüstriyel ürünün % 30'u ihraç edilir. Hollanda'da serbest ticaret bölgesi veya serbest liman olmasına rağmen liberal gümrük uygulamaları ve geniş ve esnek sistemli antrepo ve gümrük depolama ambarları ile serbest ticaret bölgeleri veya serbest limanların sağladığı birçok avantajları verir. Hollanda'da transit halindeki mallar veya sonradan ihraç edilecek olanlar, antrepo veya gümrük depolarında gümrük resmi ve diğer vergiler ödenmeden depolanabilir. Böylece en az gümrük formalitelerine tabi olurlar. Buna ilaveten Hollanda'da ihracat için imalatı düşünülen mallara gümrük resmi veya vergileri ödenmeden geçici olarak girişlere müsaade edilir¹⁶⁴.

Hollanda'da uluslar arası ticaretin büyük bir kısmını en büyük iki limanı olan Rotterdam ve Amsterdam Limanlarından karşılamaktadır. İthal edilen malların depolanma işlemleri için kullanılan antrepoların Hollanda'nın birçok yerinde olmasına rağmen Rotterdam ve Amsterdam sunmuş olduğu olanaklar sayesinde bu işlemlerin büyük bir kısmını buralardan karşıladığı görülmektedir.

12. Litvanya Uygulaması

¹⁶³ Erkan; Tatlıdil, a.g.e., sf. 32.

¹⁶⁴ Güner, a.g.e., sf. 31-32.

Avrupa'nın kuzey doğusunda batlık ülkelerinden olan Litvanya 1940'lardan sonra hızlı bir sanayileşmeyi denemiştir. Özellikle doğu Litvanya'da gelişmiş ve çeşitlilik gösteren bir sanayi yapısı vardır. Litvanya 1996 Ekiminde çıkardığı bir kanuna dayanarak Kaunsa'da bir serbest ekonomi bölgesi (FEZ) kurmuştur. Bölgenin başlıca iki fonksiyonu olacaktır:

- a) Nakliye terminali, depolama ve mal tevzi yeri,
- b) İhracat malı üreten sanayi bölgesi.

Bölgede kurulacak şirketlere önümüzdeki 49 yıl için tanınan ayrıcalıklar, bölge dışındaki firmalarla mukayeseli olarak şöyle sıralanmıştır:

- a) Gelir Vergisi: İlk 5 yıl % 80, sonraki 5 yıl % 50 indirim.
- b) Kurumlar Vergisi: İlk 5 yıl % 80, sonraki 5 yıl % 50 indirim.
- c) Yabancı Sermayeli: % 30 şartıyla en az 1 milyon \$ yatırım halinde ilk 5 yıl % 100, sonraki 5 yıl % 50.
- d) KDV: Tam muafiyet.
- e) Hazine Arazisi Kiralaması: Arazi değerinin % 3 olan vergiden % 50 indirim.
- f) Gayri Menkul Vergisi: Tam muafiyet.
- g) Gümrük Vergisi: Dışarıdan FEZ'e gelen ve FEZ'den dışarıya giden mallarda tam muafiyet olup, Litvanya ile olan işlemler ise sabit oranda vergiye tabidir¹⁶⁵.

B. Türkiye ve AB Ülkeleri Serbest Bölge Uygulamalarının Karşılaştırılması

Türkiye'nin 1 Ocak 1996 tarihinde AB ile Gümrük Birliği uygulamaya başladığı dikkate alındığında serbest bölgelerin durumu birçok açıdan tartışmalı hale gelmiştir. Çünkü AB'deki serbest bölgeler ile Türkiye'deki serbest bölge uygulamaları arasında bazı yönlerden farklılıklar bulunmaktadır. Gümrük Birliğine

¹⁶⁵ Alacaklıoğlu, a.g.e., sf. 36.

uyum çerçevesinde gümrük kapılarının azaltılması gibi birçok düzenleme hayata geçirilirken, serbest bölgeler konusundaki uygulamalar birçok açıdan belirsizliğini devam ettirmektedir.

AB ile Türkiye'nin serbest bölgeler konusundaki temel tartışma konuları genel olarak üç başlık altında toplanabilir:

1. Yasal Uygulamalardaki Farklılıklar

AB'deki serbest bölgeler genellikle serbest liman niteliği göstermektedir. Türkiye'dekine benzer olarak mallar gümrüksüz bir şekilde serbest bölgelere gelmekte ve depo edilebilmektedir. Gelen mallar AB'ye satılmak istendiğinde Ortak Gümrük Tarifeleri uygulanmaktadır. Ancak Türkiye'deki uygulamadan farklı olarak AB'deki birçok serbest bölgelerde malların herhangi bir şekilde üretilmesi, montaj ve demontaj işlemlerinin yapılması ve kullanıcıların serbest bölgelerde yer satın alması veya kendi yerini inşa etmesi mümkün değildir. Üretim gerekli olduğu durumlar da ise dahilde işleme rejimi¹⁶⁶ uygulanmakta ve nihai mallara gerekli gümrük işlemleri uygulanmaktadır.

AB müktesebatına uyum çerçevesinde çıkarılan 4458 sayılı Gümrük Kanunu müktesebata uygun bulunurken, serbest bölge kanunlarındaki farklılıkların devam ettiğine dikkat çekilmiştir. 4458 sayılı Gümrük Kanunu, AB'nin 1993 tarihli Gümrük Kodu'ndan adapte edildiği için, AB serbest bölgelerine ilişkin hükümler de 4458 sayılı Kanun'da büyük ölçüde aynen yer almıştır. Dolayısıyla, serbest bölgelerle ilgili yasal sorunlar kısmen iç hukuka taşınmıştır.

Bu bağlamda 3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanunu ile 4458 sayılı Gümrük Kanunu arasında çeşitli farklılıklar bulunmaktadır¹⁶⁷.

¹⁶⁶ Dahilde İşleme Rejimi, ihrac ürünleri üretmek için gerekli olan ve dışarıdan ithal edilen, bu yüzden de ithali gümrük vergisine tabi ara mallara yada girdilere gümrük muafiyeti getiren ihracatı teşvik sistemidir.

¹⁶⁷ Hakkı Develi, "Serbest Bölgelerde Mevcut Durum III", Finansal Forum, 2002, sf. 13.

- 3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanunu serbest bölgeleri gümrük hattı dışında sayarken, 4458 sayılı Gümrük Kanunu AB mevzuatında olduğu gibi bu bölgeleri gümrük alanının bir parçası olarak görmektedir. Bu nedenle, 4458 sayılı Kanun serbest bölgelerde yapılabilecek üretimi, AB’de olduğu gibi Dahilde İşleme Belgesi ile izin verilen faaliyetler ile sınırlamaktadır.
- 4458 sayılı Gümrük Kanunu 3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanununda olduğu gibi serbest bölgelerin giriş ve çıkış noktaları ile sınırlarında gümrük denetimini öngörmektedir. Ancak, bölge içi denetimde 4458 sayılı Gümrük Kanunu’nda serbest bölgelerin içi de denetim kapsamına alınmış olduğundan bölge içi denetim, stok kontrolleri ve bölgedeki malların üretimi ve tüketimi gibi konularda Gümrük Müsteşarlığı ile Dış Ticaret Müsteşarlığı arasında serbest bölgelerdeki idareler açısından yetki sorunu yaşanmaktadır.

2. Grev Ve Sendika Yasağı

3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanunu geçici 1. maddesine göre kuruldukları andan itibaren 10 yıl süreyle serbest bölgelerde 2822 sayılı Kanunun grev, lokavt ve arabuluculuk hükümlerinin uygulanmayacağı esas, birçok bölgenin kuruluş tarihi dikkate alındığında bir bakıma geçerliliğini yitirmişti. Ancak AB’ye tam üye olma sürecindeki bir ülkede çeşitli nedenlerle sendikal hareketlerin kısıtlanması birlik üyelerince hoş karşılanmamaktaydı. Bu bağlamda, serbest bölgelerde uygulanan sendikal kısıtlamaların zaman içerisinde kaldırılacağı Ulusal Programda AB’ye taahhüt edilmiştir.

Verilen taahhütlere uygun olarak 03.08.2002 tarihli ve 4771 sayılı Kanun ile 3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanununun geçici birinci maddesi uygulamadan kaldırılmıştır.

3. Vergi Muafiyetleri

Türkiye’de serbest bölgelerdeki faaliyetlerden elde edilen her türlü kazancın vergi dışı tutulması, birçok açıdan yabancı yatırımcılardan çok yerli firmaları cezptemiş gibi görünmektedir. Serbest bölgelerde bulunan firmaların büyük bir kısmının yerli firmalardan oluşması ve bu firmaların aynı işlemleri yurtiçinde yapmaları durumunda ödemek zorunda oldukları vergi tutarları dikkate alındığında, Türkiye’deki serbest bölge uygulamalarının vergi açısından firmalar için bir çeşit sübvansiyon sağladığı söylenebilir. Ancak bu durum, hem AB’nin rekabet kuralları ile hem de OECD ve Dünya Ticaret Örgütü’nün kuralları ile çelişmektedir. Bu nedenle serbest bölgelerde uygulanan gelir ve kurumlar vergisi gibi vergi muafiyetlerinin zamanla tartışma konusu olması beklenebilir.

Diğer yandan, serbest bölgelerin, gümrüksüz antrepoların aksine süresiz depolama olanağı sağlaması birçok açıdan ithalatçı firmalara finansman kolaylığı sağlayabilmektedir. Aynı şekilde ithalatçı bir firmanın gelir vergisinden muaf tutulması ise bir başka özendirici boyutu oluşturmaktadır. Buna benzer tartışmalar sonucu, Türkiye’de serbest bölge uygulamalarının birçok açıdan beklentileri karşılamaması ve zamanla birer ithalat kapısı haline dönüşmesi gerekçeleriyle, Maliye Bakanlığı’nın 2003’ten itibaren bu bölgelerde uygulanan vergi muafiyetlerini kaldırmayı planladığı ifade edilmektedir.

Maliye Bakanlığı’nın hazırladığı vergi stratejisine göre, serbest bölgelerde çalışan gerçek kişiler için uygulanan Gelir Vergisi istisnası sona erecek ve Kurumlar Vergisi istisnası ise toplam satışlar içinde Türkiye’ye yapılan satışın payı % 15’i geçmediği takdirde, indirimli Kurumlar Vergisi uygulamasına geçilecektir.

Bakanlar Kurulu’nun 12 Ocak 2002 tarih ve P/2002/1 sayılı Vergi Sisteminin Geliştirilmesi Hakkında Prensip Kararı’nda serbest bölgelerle ilgili olarak “Serbest Bölgelerde uygulanan istisnalar (gelir ve kurumlar vergisi istisnaları dahil) kaldırılacaktır. Serbest bölge kazançları; bölgede şirket kurulması ve yurt içi pazara satış oranının % 15’i geçmemesi koşuluyla düşük oranda vergiye tabi tutulacaktır. Bölgede çalışanların ücretleri tam olarak vergilendirilecektir” şeklinde bir ifade yer

almaktadır¹⁶⁸. Ancak, vergi muafiyetlerinin kaldırılmasına yönelik bu gibi girişimler birçok aday ülkede olduğu gibi yabancı sermayenin bölgeleri terk etmesine veya olası yatırımlarını ertelemesine neden olabilir. Örneğin, serbest bölgelerde vergi teşviklerinin kaldırılmasına yönelik olarak basına yansıyan haberler üzerine, BEKO ve İsveçli IKEA gibi önemli şirketlerin serbest bölgelerdeki yatırımlarını askıya aldıkları, HUGO BOSS gibi bazı firmaların ise ek yatırım kararlarını iptal ettikleri bilinmektedir¹⁶⁹.

Vergi muafiyetlerinde bölgelerdeki yatırımcılar kanunların geriye yürümezliği ilkesinden dolayı geçmiş dönemler için bir sorun yaşamamaktadırlar. Ancak geleceğe ilişkin durumun netleşmemesi bölge kullanıcıları için önemli bir sorun oluşturmaktadır. Ayrıca, serbest bölgelerde sağlanan vergi ayrıcalıkları birçok ülkede yabancı yatırımları çekmek amacıyla kullanılan önemli bir uygulamadır. Bu bağlamda, vergi muafiyetlerinin yerli ve yabancı ayrımı yapılmaksızın kaldırılması serbest bölgelerdeki yabancı yatırımcıların bölgeleri terk etmesine ve aynı coğrafyadaki diğer ülkelerin serbest bölgelerine gitmesine neden olabilir. Kısaca, vergi muafiyeti gibi özendiricilerin en azından yabancı yatırımcılar için bir şekilde sağlanmaya çalışılması, mevcut serbest bölgelerin ulusal ekonomiye sağladığı katkılar dikkate alındığında çözülmesi gereken önemli bir sorun olmaktadır.

¹⁶⁸ Develi, a.g.m., sf. 13.

¹⁶⁹ Develi, a.g.m., sf. 13.

SONUÇ

Dünya'nın hızla küçüldüğü, mal ve hizmet hareketlerinin de günden güne büyüdüğü günümüz ortamında, gelişmiş bilgi teknolojilerinin de yardımıyla gerek uluslar arası ticaret gerekse de çok uluslu şirket yatırımları büyük miktarlara ulaşmış durumdadır. Dışa açık büyüme, ihracata dayalı kalkınma kavramlarının geniş kesimlerce kabul gördüğü günümüz dünyasında birtakım uluslar arası yada uluslararası örgütlerinde bu koşulları yaratmadaki katkısı inkar edilemeyecektir.

Özellikle; GATT süreci sonunda ortaya çıkan ve 1995 yılından beri faaliyette olan Dünya Ticaret Örgütü'nün çalışmaları sonucunda indirilmeye çalışılan gümrük tarifeleri çeşitli ülkelerdeki Serbest Bölge uygulamaları ile zaten yürütülmektedir. Serbest Bölgeler dışında; yine antrepolar, geçici kabul rejimi, transit ticaret gibi bir takım mevzuat esneklikleri sayılabilecektir.

Ancak serbest bölge uygulaması ülkenin siyasi sınırları içinde olmasına karşın, ülkenin gümrük hattı dışında kalmasından dolayı, özellikle ülkemizde tartışmaların odağında kalmaktadır. Bu tartışmaların temelinde ise, buraların

kaçakçılık yapılmaya müsait olduğu ve yurtiçi sanayi ile haksız rekabete yol açtığı gibi konular ön plana çıkmaktadır.

Önceleri coğrafi özelliklerin kendiliğinden ortaya çıkardığı Serbest Bölgeler, ülkelerin ekonomik ve siyasal yapısına bağlı olarak gelişme göstermiş, her ülke kendi gerçeklerine uygun serbest bölge tipini oluşturmaya çalışmıştır. Nitekim farklı örneklerine rağmen serbest bölgeler, ülkelerin uluslar arası ticarete etkinliklerini arttırmak için kullandıkları bir araç olarak uluslar arası iktisat teorisi içerisindeki yerini almıştır.

Üretimin ve ticaretin küreselleşmesi sürecinde hem gelişmiş hem de gelişmekte olan ülkeler serbest bölgeleri kendi ekonomik hedeflerine yönelik olarak şekillendirmişlerdir. Özellikle, gelişmekte olan ülkelerin ihracata yönelik kalkınma politikalarının birbirleriyle çakışan vasıtalarının yanında serbest bölgeleri de bu amaca yönelik kullanmaktadır. Bu amaçla kurulan bölgelerin serbest üretim bölgeleri olduğu ağırlıklı olarak görülmekte, gelişmiş ve büyük çapta üretim yapan bölgelerde ise ağırlıklı olarak serbest ticaret bölgeleri kurulmuştur. Yukarıda Avrupa Birliği ülkelerinin serbest bölge uygulamalarında da görüldüğü gibi bu ülkelerde yoğunlukta serbest ticaret bölgelerinin varlığı dikkati çekmektedir. Türkiye’de ise farklı olarak serbest üretim bölgeleri ağırlığı oluşturmaktadır.

Ülkelerin farklı siyasal ve ekonomik yapılarına rağmen serbest bölgeleri kurmakla, benzer beklentileri olmaktadır. Bu beklentileri özetlemek gerekirse; bölgelerden yapılacak serbest ticaret yolu ile ülkeye döviz girdisi artması, sağlanan finansman kolaylığı ödemeler dengesinde olumlu katkılar meydana getirmesi, bölgedeki çeşitli faaliyet kollarında yurttaşların çalışması sonucunda; istihdamın artması, yabancı sermaye, sanayi hammadde, ileri teknoloji Serbest Bölgeler yolu ile ülkede daha kolay gelebilecek olması, uluslararası sigortacılık ve bankacılık hizmetlerinin gelişmeler meydana gelmesi sayılabilir.

Serbest Bölgelerde gerçekleştirilen faaliyetlerden doğrudan sağlanan faydalar yanında, ülkedeki ekonomik sektörlere yeni pazar stratejileri için yön ve ivme

kazandırırken, ülke ekonomisinin uluslararası pazarlarda rekabet gücünü arttıracak tecrübelerin edinilmesini sağlayarak katkıları da bulunmaktadır.

Serbest Bölgelerin olumlu etkileri yanında hiç şüphesiz bazı olumsuz etkileri de bulunmaktadır. Daha çok yer seçimi ve uygulamaya bağlı olarak ortaya çıkan olumsuz etkiler sonucunda başarısız kabul edilip kapatılan Serbest Bölge uygulama örnekleri de tarihte mevcuttur. Ancak tarihi süreç içerisinde elde edilen faydalar yanında bölgelerin zararları geri planda kalmakta, kuruluş yeri iyi seçilmiş, iyi idare edilen ve denetlenen bölgelerin zararları asgariye indirilebilecektir.

Burada belirtilmesi gereken husus Serbest Bölgeler ne ülkeler için büyük zarar olan uygulamalardır, ne de tek başına ülkelerin hızla kalkınmasını sağlayacak bir organizasyon olarak görülmemesi gerektiğidir. Ülkelerin, özellikle de gelişmekte olan ülkelerin ihracata yönelik kalkınma politikalarına destek olacak bir uygulama olarak görülmesi daha doğru bir yaklaşım olacaktır.

Ancak, Türkiye’de bu gün gelinen noktada Serbest Bölgelerin kuruluş amacı esas itibariyle ihracatı artırmak olmakla birlikte, ithalat kapısı haline dönüşmüştür. Ayrıca, Serbest Bölgelerle ilgili son yıllarda yayımlanan verilere bakıldığında Serbest Bölgelerin; istihdam sağlamada arzu edilen seviyelere ulaşamadığı, kara para aklama işlemlerinin gerçekleştirilebileceği uygun ortamlar haline gelme tehlikesini barındırdığı, yurtiçinde bulunan firmaların Serbest Bölge merkezli firmalarla kurduğu mekanizma yoluyla bir vergi kaçırma ağı kurabildikleri, bu bölgelerin, vergi kanunlarının tamamen uygulanmadığı denetimsiz bölgeler haline aldığı, yabancı sermaye yatırımlarını çekemediği, bölgedeki firmaların yurtiçi firmalara önemli rakip haline geldiği gibi önemli mahzurları görülmüştür.

Bu nedenle; serbest bölgelerde uygulanan teşviklerin daraltılması yada tamamen kaldırılması son yıllarda gündemi oldukça meşgul eden bir konudur. IMF’ye verilmiş niyet mektuplarında bu konuda düzenleme yapılacağı hükümetlerce beyan edilmiş ve nihayet beklenen düzenlemeler, 5084 sayılı Kanun ile yapılmıştır. Yapılan düzenlemelerle, serbest bölgelere tanınmış olan süresiz ve sınırsız vergi

teşvikleri kısmen kaldırılmıştır. Ancak bu bölgelerde halihazırda faaliyet gösteren mükelleflerin belli bir süre için haklarının korunması amacıyla geçiş döneminde istisnaların uygulanması mümkün kılınmıştır.

Buna göre; 6 Şubat 2004 tarihi itibarıyla ruhsatı bulunan mükellefler, ruhsat süresi boyunca bölgedeki kazançları üzerinden gelir yada kurumlar vergisi ödemeyeceklerdir. Bölgede imalat faaliyetinde bulunan mükelleflerin imal ettikleri ürünlerin satışından elde ettikleri kazançlar ise; Avrupa Birliği'ne tam üyeliğin gerçekleştiği yılın sonuna kadar gelir ve kurumlar vergisinden istisna olacaktır.

Serbest bölgede istihdam ettiği kişilerin ücretlerine ilişkin gelir vergisi istinası ise; 31.12.2008 tarihine kadar devam etmiştir. Ancak ruhsat süresinin bu tarihten önce sona ermesi halinde, istisna sınırlaması ruhsat süresi ile sınırlı olmuştur. Yapılan düzenlemeler KDV, ÖTV ve gümrük vergileri uygulamasında bir değişiklik getirmemiştir. Dolayısıyla Türkiye'den bölgeye yapılacak satışlar ihracat olarak nitelendirilecek ve bu işlemlere söz konusu vergiler tatbik edilmeyecektir.

5084 sayılı Kanun'un gerekçesinin Serbest Bölgeler mevzuatında yapılan değişikliklerle ilgili kısmında; Türkiye'de uygulanmakta olan Serbest Bölgeler Rejiminin en belirgin özelliğinin, bölgede faaliyet gösteren mükelleflere hiçbir koşula bağlı olmaksızın sağlanan süresiz ve sınırsız vergisel teşvikler olduğu, mükelleflerin bölgeden Türkiye'ye doğru herhangi bir sınırlama olmaksızın faaliyette bulunmaları ve Türkiye'de elde ettikleri kazançların transfer fiyatlaması yoluyla bölgeye kaydırmaları nedeniyle Serbest Bölge uygulamasının bölge dışında faaliyette bulunan mükellefler açısından haksız rekabete yol açtığı belirtilmiş, yapılan düzenlemelerle bölgede Türk vergi kanunlarının geçerli olmasının sağlandığı ifade edilmiştir.

Serbest Bölgelerle ilgili olarak yapılan vergi düzenlemelerinin ihracatın artırılması ve yabancı sermayenin ülkeye girişinin özendirilmesi açısından olumsuz etkilerinin olacağı yönündeki fikirlerin yanında, Serbest Bölgelerde kurulu bulunan firmaların % 82'sinin üretim dışında kalan alanlarda faaliyet gösterdiği ve Serbest

Bölgelerde dolaysız vergi yükümlülüğünün olmaması nedeniyle transfer fiyatlandırması yoluyla vergiye tabi olacak kazançların bölgeye kaydırıldığı göz önüne alındığında vergilemede adaleti sağlama ve rekabet eşitsizliğinin giderilmesi yönünde yasal düzenlemeleri gerekliliğine ilişkin görüşlerin de göz önünde bulundurulması yerinde olacaktır.

5084 sayılı Kanun ile yapılan değişiklikler sonucunda, imalat işi ile uğraşan ve bu yolla istihdam ve ihracata katkı sağlayan firmaların vergisel avantajlarının korunması yanında imalat işi ile uğraşmak üzere yeni kurulan işletmelerin de Türkiye'nin Avrupa Birliğine tam üyeliğin gerçekleştiği tarihi içeren yıllık vergilendirme döneminin sonuna kadar elde etmiş oldukları kazançlarının gelir ve kurumlar vergisinden istisna edilmesi, Serbest Bölgelerdeki firma profiline alım-satım, kiralama ve hizmet sektöründen üretim yönüne doğru kaymasına yol açacak ve bu yöndeki gelişme de Serbest Bölgelerin ülke ekonomisinin gelişmesi ve ihracatın hedeflenen rakamlara ulaşması yönündeki katkılarının daha büyük olması sonucunu doğuracaktır.

Türkiye ile Avrupa Birliği ülkelerinde yer alan düzenlemelere bakıldığında; Avrupa Birliğinde serbest bölgeler çoğunlukla serbest liman niteliği taşımaktadır. Türkiye'de ise çoğunlukta serbest üretim bölgeleri kurulmuştur. Avrupa Birliğinde mal üretimi, montaj ve demontajı mümkün değilken, Türkiye'de bu hususlara ilişkin olarak kanunlarda ayrı düzenlemelere yer verilmiştir. Avrupa Birliği'ne uyum süreci içerisinde bulunan Türkiye'nin vergi mevzuatlarında halen yapması gereken önemli değişiklikler bulunmaktadır.

Dünya'nın her yerinde örnekleri sıkça görülen ve ülkemizde son yıllarda sayıları hızla artarak 21'e ulaşan serbest bölgelerden; iyi bir planlama, etkili yönetim ve denetim ile daha fazla yararlanılması, böylece gelecekte görülmesi muhtemel olumsuzlukların en aza indirilmesi mümkündür. Öte yandan; serbest bölgelerin ekonomiye olan önemli katkılarının kalkınma çabası içerisindeki Türkiye'nin bu çabasını destekleyecek yararları olacağı muhakkaktır.

KAYNAKÇA

KİTAPLAR VE SÜRELİ YAYINLAR

- Akbay, Levent-Korkut, Levent: Serbest Bölgeler Özelleşiyor-4, İstanbul, 1991, Dünya Gazetesi.
- Akça, Yüksel : Serbest Bölgeler ve Serbest Bölge Faaliyetlerinin Esasları, DTM Dergisi, Sayı: 9, Yıl: 3, Nisan 1998
- Aydın, Selda : Serbest Bölgelerin Vergisel Boyutu, Yaklaşım Dergisi, Sayı:90
- Akyürek, Engin : Serbest Bölge Tanımı – Dünya’da ve Türkiye’de, İTO Ekonomik Yayınlar Dizisi, İstanbul, 1983
- Alacaklıoğlu, A. Suha : Türkiye’de Serbest Bölgelerin Performansı ve Güncel Yaklaşımlar, İstanbul Ticaret Odası, Yayın No:1998/70, İstanbul
- Alpar, Cem : Dünyada ve Türkiye’de Serbest Bölgeler, Dost Kitabevi, Ankara, 1985
- Aydın, Erkan : 5084 Sayılı Kanun İle Yapılan Değişiklikler Çerçevesinde Serbest Bölgelerden Sağlanan Kazançlarda Gelir Vergisi Ve Kurumlar Vergisi Uygulamaları Açısından Vergilendirme Sorunları,

Legal Mali Hukuk Dergisi, Şubat 2005

- Bağrıaçık, Atilla : Türkiye’de Belgelerle Uygulamalı Serbest Bölgeler ve Avantajları, Bilim Teknik Yayınevi, 1999.
- Başak, Levent : 5084 Sayılı Kanun Hükümleri Uyarınca Tam Mükellefiyete Tabi Kurumlarca Serbest Bölgelerden Elde Edilen Kazançların Vergilendirilme Esasları, E-Yaklaşım Dergisi, Sayı 9, Nisan 2004
- Çalıköğlu, Erdal : Serbest Bölgeler, Artık Ne Kadar Serbest?, Ekonomist Dergisi
- Ceyhan, Murat : Serbest Bölgeler
www.alomaliye.com/murat_veyhan_serbest_bolgeler.htm
- Coşkun, Kemal-Bilen, Yasin : Vergi Harcaması Kavramı ve Günümüz Türkiye’inde Vergi Harcamaları, Vergi Dünyası, Sayı: 246.
- Develi, Hakkı : Serbest Bölgelerde Mevcut Durum III, Finansal Forum, 2002
- Dilaver, Şükrü-Yaman, Ayhan: 5084 Sayılı Kanun Sonrasında Serbest Bölgelerdeki Vergileme Rejimi Ve Uygulamadan Yansıyan Sorunlar, E-Yaklaşım Dergisi, Sayı 15, Ekim 2004
- DPT : Serbest Bölge Çalışmaları Hakkında Rapor, No:1, Ankara, 1985
- Erçakar, Mehmet Emin : Serbest Bölgelerin Ülkemiz Ekonomisindeki Yeri ve Önemi, İş Güç Endüstri İlişkileri ve İnsan Kaynakları Dergisi
- Erdem, Haluk : Serbest Bölgelerin Ekonomiye Etkileri ve Türkiye’de Serbest Bölgeler Rejimi, Maliye Bakanlığı, Hesap Uzmanları Kurulu, Yeterlilik Etüdü, İstanbul, 1992
- Erdoğan, Engin : Serbest Üretim Bölgeleri, Anadolu Üniversitesi İ.İ.B.F Dergisi, Cilt 4, Sayı: 2, 1986
- Erdoğan, Engin-Eren, Meliha: Küresel Pazarların Ekonomik Üsleri Serbest Bölgeler, Teori, Uygulama ve Avrupa Birliğine Uyum Sürecinde Türkiye’deki Gelişimi, Nobel Yayın, Ankara, 2005
- Erkan, Hüsnü-Tatlıdil, Rezzan: Serbest Bölgelerde Uygulanan Vergi ve Teşvik Tedbirlerinin Sektörlere Katkıları Yönünden Değerlendirilmesi, TOBB Yayınları, Ankara, 1990

- Eyüpgiller, Saygın : Vergiden Kaçınma ve Vergi Peçelemesi, Yaklaşım Dergisi, Mayıs 2002
- Gedik, Soner : Türkiye’de Serbest Bölge Uygulamasına Doğru, Vergi Dünyası Dergisi, Sayı: 67, 1987
- Güner, Sedat : Serbest Bölgeler, Anadolu Matbaacılık, İzmir, 1995
- Gökyayla, Fahri : Serbest Bölgeler ve Yabancı Sermaye, İktisadi Araştırmalar Vakfı, Seminer, İstanbul, 1999
- Gürboğa, Erkan : Serbest Bölgelerde Katma Değer Vergisi, Mali Çözüm Dergisi, Sayı: 71, 2005
- Işık, İsmail-Çabuk, Mehmet : Vergi, Muhasebe ve Dış Ticaret Uygulamaları Açısından Serbest Bölgeler”, Maliye ve Hukuk Yayınları, Ankara, 2007
- İ.T.S.O : Serbest Bölgeler ve İskenderun’un Ekonomik Yapısı, İTISO Yayınları, İskenderun, 1994
- Karadağ, Hikmet : Serbest Bölgeler ve Bazı Vergisel Sorunlar, Vergi Dünyası, Sayı: 247
- Karakuzey, Mustafa : Serbest Bölgeler ve İlgili Mevzuat, Ünal Kitabevi, İstanbul, 2003
- Kelleher, Thomas : Handbook on Export Free Zone, UNIDO/ICD, 1976
- Kıcalı, İlker : Serbest Bölgelerde Yabancı Sermaye Yatırımları ve Vergilendirme Sorunları, Maliye Bakanlığı, Hesap Uzmanları Kurulu, Yeterlilik Etüdü, Ekim 1998
- Kırıktaş, İlhan : Türkiye’de Serbest Bölgelere Yapılan Yük Ve Yolcu Taşımacılığında KDV Uygulaması, Yaklaşım Dergisi, Sayı 72, 1998
- Kızılot, Şükrü : Transfer Fiyatlandırması Yoluyla Örtülü Kazanç, Yaklaşım Dergisi, 2006.
- Koroğlu, Ömer : Serbest Bölge Türleri ve Ortak Özellikleri, Yaklaşım Dergisi, Sayı:74, Şubat 1999
- Koroğlu, Ömer : Serbest Bölgelerin Ülke Ekonomisi Üzerindeki Olumsuz Etkileri, Yaklaşım Dergisi, Sayı:76, Nisan 1999
- Koroğlu, Ömer : Serbest Bölgelerin Ülke Ekonomilerine Etkileri,

- Yaklaşım Dergisi, sayı:75, Mart 1999
- Köroğlu, Ömer : Serbest Bölgelerde Sağlanan Teşvikler, Yaklaşım Dergisi, Sayı:77, Mayıs 1999
- Köse, Nurettin : Serbest Bölgeler Ve Bu Bölgelerde Katma Değer Vergisi Uygulaması-II, E-Yaklaşım Dergisi, Sayı 20, Mart 2005
- Organ, İbrahim : 5084 Sayılı Kanunla Getirilen Yeni Düzenleme Bazı Kesimleri Cezalandırıyor, Yaklaşım Dergisi, Sayı: 136
- Organ, İbrahim : Son Değişiklikler Çerçevesinde Serbest Bölgelerde Katma Değer Vergisi Uygulaması, E-Yaklaşım Dergisi, Sayı 5, Aralık 2003
- Özcan, Faysal : Dünyada ve Türkiye’de Serbest Bölge Uygulaması, Maliye Bakanlığı, No:1987/293
- Sanalan, Timuçin : Doğu Akdeniz Serbest Bölgeleri ve Mersin Serbest Bölgesi, Mersin Serbest Bölgesi ve Geleceği, İktisadi Araştırmalar Vakfı Yayınları, İstanbul
- Sanalan, Timuçin
Tüzmen, Kürşad : Report About The Free Zones of Kopenhagen and Shannon, State Planning Organization, Free Zones Directorate, 1985
- Şahin, Hüseyin : Serbest Bölge, Hazine ve Dış Ticaret Dergisi, Sayı: 10-1991/3, Ankara
- Şengezer, İskender : Serbest Bölgeler, İhracatı Geliştirme Etüd Merkezi Yayınları, Ankara, 1983
- Takan, Mehmet : Bankacılık, Teori Uygulama ve Yönetim, Ankara, 2002
- T.C. Hazine ve Dış
Ticaret Müsteşarlığı : Serbest Bölgeler, Serbest Bölgeler Genel Müdürlüğü, Mart 1993
- Tekin, Cem : 5084 Sayılı Kanunla Serbest Bölgeler Kanunu’nda Yapılan Değişiklikler Uyarınca Serbest Bölgelerden Elde Edilen Kar Paylarının Vergilendirilmesi, E-Yaklaşım Dergisi, Sayı 11, Haziran 2004
- Tomanbay, Mehmet : Dış Ticaret Rejimi ve İhracatın Finansmanı, Hatiboğlu Yayınları, Ankara, 1985

- Tüzmen, Kürşad : Liverpool Serbest Limanı, Serbest Bölge Yöneticiliği Kursu Raporu, DPT, Serbest Bölgeler Başkanlığı Yayınları, Ankara
- Yıldız, Zafer : Türkiye’de Serbest Bölgeler ve Mersin Serbest Bölgesi: Bir Durum Değerlendirmesi, Yönetim ve Ekonomi Dergisi, Sayı:6, 2000
- Yılmaz, Kazım : Serbest Bölgelerdeki Karların Dağıtımında Tartışma Konuları, Yaklaşım Dergisi, Sayı 145
- Yiğit, Mehmet : İhracat ve İhracat Teşviklerinin Ekonomik Analizi, Üniversite Kitabevi, Kütahya, 1996

İNTERNET KAYNAKLARI

- Adana Serbest Bölgesi
Web Sitesi : <http://www.tayseb.com>
- Antalya Serbest Bölgesi
Web Sitesi : <http://www.ant-free-zone.org.tr>
- Atatürk Havalimanı
Serbest Bölgesi Web Sitesi : <http://www.isbi.com.tr>
- Avrupa Serbest Bölgesi
Web Sitesi : <http://www.asb.com.tr>
- Bursa Serbest Bölgesi
Web Sitesi : <http://www.buseb.com.tr>
- Denizli Serbest Bölgesi
Web Sitesi : <http://www.denser.com.tr>
- Ege Serbest Bölgesi
Web Sitesi : <http://www.esbas.com.tr>
- Gaziantep Serbest Bölgesi
Web Sitesi : <http://www.freezone-antep.gov.tr>
- İstanbul Deri Serbest Bölgesi
Web Sitesi : <http://www.desbas.com.tr>

İstanbul Trakya Serbest Bölgesi

Web Sitesi : <http://www.isbas.com.tr>

İzmir Menemen Deri

Serbest Bölgesi Web Sitesi : <http://www.idesbas.com.tr/avantaj.htm>

Kocaeli Serbest Bölgesi

Web Sitesi : <http://www.kosbas.com.tr>

Mardin Serbest Bölgesi

Web Sitesi : <http://www.masbas.com/firserbestbolge.htm>

Mersin Serbest Bölgesi

Resmi Web Sitesi : <http://www.mesbas.com.tr>

Samsun Sanayi ve Ticaret Odası

Web Sitesi : http://www.samsunto.org.tr/Serbest_Bolge.htm

Tübitak Serbest Bölgesi

Web Sitesi : <http://www.marmarateknokent.com.tr/main.html>

Trabzon Valiliği Web Sitesi : http://www.trabzon.gov.tr/s_i/sanayi_serbestbolge.asp