



**T. C.
Niğde Üniversitesi
Sosyal Bilimler Enstitüsü
İşletme Anabilim Dalı
Muhasebe ve Finansman Bilim Dalı**

**SERBEST BÖLGELERDE KARŞILAŞILAN
MUHASEBE-VERGİ SORUNLARI ve KAYSERİ
SERBEST BÖLGESİ'NDE BİR UYGULAMA**

Yüksek Lisans Tezi

**Hazırlayan
Senem YAVUZASLAN**

2010- Niğde

**T. C.
NİĞDE ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
İŞLETME ANABİLİM DALI
MUHASEBE ve FİNANSMAN BİLİM DALI**

**SERBEST BÖLGELERDE KARŞILAŞILAN
MUHASEBE-VERGİ SORUNLARI ve KAYSERİ
SERBEST BÖLGESİ'NDE BİR UYGULAMA**

Yüksek Lisans Tezi

**Hazırlayan
Senem YAVUZASLAN**

**Danışman
Doç. Dr. Yunus CERAN**

2010- NİĞDE

ONAY SAYFASI

Doç. Dr. YUNUS CERAN danışmanlığında SENEM YAVUZASLAN tarafından hazırlanan “**Serbest Bölgelerde Karşılaşılan Muhasebe-Vergi Sorunları ve Kayseri Serbest Bölgesinde Bir Uygulama**” adlı bu çalışma jürimiz tarafından Niğde Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İŞLETME Anabilim Dalı Muhasebe Finansman Bilim Dalı YÜKSEK LİSANS Tezi olarak kabul edilmiştir.

31.08.2010

JÜRİ :

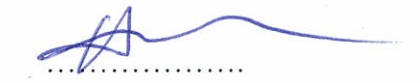
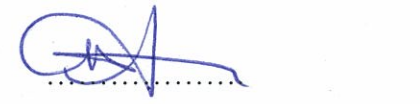
Danışman : Doç. Dr. YUNUS CERAN

Üye

: Yrd. Doç. Dr. HALUK DENİZ

Üye

: Doç. Dr. Betül YİCEL


.....

.....

.....

ONAY :

Bu tezin kabulü Enstitü Yönetim Kurulu'nun Tarih ve sayılı kararı ile onaylanmıştır.

Prof. Dr. Selen DOĞAN
Enstitü Müdürü

ÖZET

Bu araştırma; serbest bölgelerde yapılan dış ticaret işlemleri sonucunda oluşan muhasebe uygulamalarında ve geçerli olan vergi mevzuatında ortaya çıkabilecek sorunların bir uygulama çalışması yapılarak ortaya konulması ve bu doğrultuda çözüm önerileri sunulması amacıyla hazırlanmıştır.

Amaç doğrultusunda hazırlanan anket; Kayseri Serbest Bölgesi'nde faaliyet gösteren 25 işletmenin sorumlu personeline uygulanmıştır. Anketlerden elde edilen veriler bilgisayar ortamında SPSS (Statistical Package for Social Sciences) for Windows 15.0 programında analiz edilmiştir. Veriler değerlendirilirken tanımlayıcı istatistiksel metotları (Frekans, Yüzde, Ortalama, Standart sapma) kullanılmıştır. Hipotez testlerinin analizinde Mann-Whitney U testi, Kruskal-Wallis testi ve Pearson Korelasyon analizleri kullanılmıştır.

Araştırma sonucunda; Kayseri Serbest Bölgesi'nde faaliyet gösteren işletmelerin vergilemeye ve muhasebeye ilişkin pek çok sorunla karşı karşıya oldukları, ancak en çok vergilemeye ilişkin sorunları oldukları sonucuna ulaşılmıştır. Araştırmada ayrıca; işletmelerin faaliyet süreleriyle muhasebeye ve vergilemeye ilişkin sorunları arasında istatistiksel açıdan anlamlı ilişkilerin olduğu, ruhsat türlerine göre vergilemeye ve muhasebeye ilişkin sorunları arasında istatistiksel açıdan anlamlı ilişkilerin olmadığı, faaliyet alanı ve çalışan kişi sayısı ile de vergilemeye ilişkin sorunları arasında anlamlı ilişkilerin olduğu sonucuna varılmıştır. Sonuç doğrultusunda başta serbest bölgelere uygulanan vergi mevzuatına ilişkin düzenlemelerin yapılmasına yönelik olmak üzere ilgili öneriler getirilmiştir.

Anahtar Kelimeler: Serbest bölge, vergilemeye ilişkin sorunlar, muhasebeye ilişkin sorunlar

ABSTRACT

In this study, it is aimed to reveal accounting applications and current tax legislation problems that occur in the consequence of foreign trade transactions in the free zone by doing an implementation study and in this respect it is intended to provide solutions.

The questionnaire prepared for this purpose was conducted on administrators of 25 firms operating in Kayseri Free Zone. The data obtained from questionnaire were analyzed by SPSS (Statistical Package for Social Sciences) for Windows 15.0 program. While evaluating data, descriptive statistical methods (Frequency, Percentage, Mean, and Standard Deviation) were used. Mann-Whitney U Test, Kruskal Wallis Test and Pearson Correlation analysis were used in the analysis of hypothesis testing.

In conclusion, firms operating in the Kayseri Free Zone are faced with many problems relating to taxation and accounting, however it has concluded that most of these problems are related to taxation. Also in this study, it has been founded that there is statistical significance relationship between problems related accounting and taxation and operating period of firms, and also there is a statistical significance relationship between taxation problem with scope of the firm and number of working people in the firm. It is also founded that there is no statistical significance relationship between taxation and accounting problems according to license type. In the line with the results, related suggestions about especially regulation of tax legislation applied in the free zone has been offered.

Key Words: Free Zone, Problems Related Taxation and Accounting.

ÖNSÖZ

Bu çalışmanın hazırlanması sırasında katkı ve desteğini esirgemeyen kıymetli hocam Doç. Dr. Yunus CERAN’a teşekkürlerimi sunmayı bir borç bilirim.

Araştırmama katılan Kayseri Serbest Bölge işletme yönetici ve sorumlu personeline dostça tavırları ve yardımlarından dolayı teşekkür ederim.

Yetişmemde katkıları olan tüm hocalarıma da minnettar olduğumu ifade etmek isterim.

Ayrıca eğitim hayatımın her aşamasında yanımda olan ve beni destekleyen aileme sonsuz teşekkürler.

Senem YAVUZASLAN
Ağustos 2010

İÇİNDEKİLER

ÖZET.....	ii
ABSTRACT	iii
ÖNSÖZ.....	iv
TABLolar LİSTESİ.....	x
ŞEKİLLER LİSTESİ.....	xii
KISALTMALAR LİSTESİ.....	xiii
GİRİŞ	1

BİRİNCİ BÖLÜM

SERBEST BÖLGE TANIMI, AMAÇLARI, ÖZELLİKLERİ, ÇEŞİTLERİ ve EKONOMİYE ETKİLERİ

1.1. SERBEST BÖLGE KAVRAMI	3
1.2. SERBEST BÖLGELERİN GENEL ÖZELLİKLERİ.....	5
1.3. SERBEST BÖLGELERİN KURULUŞ AMAÇLARI.....	6
1.4. SERBEST BÖLGE ÇEŞİTLERİ.....	9
1.4.1. Fonksiyon ve Yapılan Ekonomik Faaliyete Göre Sınıflandırma ..	9
1.4.1.1. Serbest Ticaret Bölgesi (Free Trade Zone)	9
1.4.1.2. Serbest Üretim Bölgeleri (Free Production Zone) veya İhracat İşlem Bölgesi (Export Processing Zone)	12
1.4.1.3. Serbest Depo ve Antrepo (Free Warehouse & Banded Warehouse).....	14
1.4.1.4. Dış Ticaret Bölgesi (Foreign Trade Zone)	15
1.4.1.5. İkiz Fabrikalar (Maquildorlar)	16
1.4.1.6. Yatırım Bölgeleri (Enterprise Zone)	17
1.4.1.7. Off-Shore Bankacılık (Off-Shore Banking) veya Kıyı Bankacılığı (Off-Shore)	18
1.4.1.8. Serbest Liman (Free Port)	19
1.4.1.9. Transit Bölge (Transit Only Zone).....	20

1.4.1.10. Serbest Çevre, Kıyı ve Sınır Ticareti (Free Perimeter).....	21
1.4.1.11. Gümrüksüz Satış Mağazaları (Duty-Free Shops)	22
1.4.2. Analitik Olarak Sınıflandırma.....	22
1.4.2.1. Dış Ticaret Stratejisi Açısından Serbest Bölgeler.....	22
1.4.2.2. İktisadi Fonksiyonları Açısından Serbest Bölgeler.....	23
1.5. SERBEST BÖLGELERİN ETKİLERİ.....	24
1.5.1. Serbest Bölgelerin Ülke Ekonomisine Etkileri	24
1.5.1.1. Olumlu Etkileri.....	24
1.5.1.2. Olumsuz Etkileri	31
1.5.2. İşletmeler Üzerine Etkisi.....	35

İKİNCİ BÖLÜM

DÜNYA'DA ve ÜLKEMİZDE SERBEST BÖLGE UYGULAMALARI

2.1. SERBEST BÖLGELERİN DÜNYA'DAKİ GELİŞİMİ	38
2.1.1. İlkçağda Serbest Bölge Uygulamaları.....	38
2.1.2. Ortaçağda Serbest Bölge Uygulamaları.....	40
2.1.3. Yeniçağda Serbest Bölge Uygulamaları	40
2.1.4. Yakınçağda Serbest Bölge Uygulamaları	41
2.2. DÜNYA'DAKİ SERBEST BÖLGE UYGULAMALARI	43
2.2.1. Almanya Serbest Bölge Uygulaması	44
2.2.2. Fransa Serbest Bölge Uygulaması	46
2.2.3. İngiltere Serbest Bölge Uygulaması.....	46
2.2.4. İtalya Serbest Bölge Uygulamaları	47
2.2.5. Yunanistan Serbest Bölge Uygulaması.....	48
2.2.6. Çin Serbest Bölge Uygulaması	49
2.2.7. İran Serbest Bölge Uygulaması.....	51
2.2.8. Amerika Birleşik Devletleri Serbest Bölge Uygulamaları.....	53
2.2.9. Güney Kore Serbest Bölge Uygulaması	54
2.3. SERBEST BÖLGELERİN TÜRKİYE TARİHİ GELİŞİMİ	55
2.3.1. Cumhuriyet Öncesi Dönemi Serbest Bölge Uygulamaları	56
2.3.2. Cumhuriyet Sonrası Dönemi Serbest Bölge Uygulamaları	57
2.3.2.1. 1980 Öncesi Serbest Bölge Uygulamaları	57

2.3.2.2.	1980 Sonrası Serbest Bölge Uygulamaları	61
2.4.	TÜRKİYE SERBEST BÖLGE UYGULAMALARI.....	64
2.4.1.	Mersin Serbest Bölge Uygulaması.....	68
2.4.2.	Antalya Serbest Bölgesi	69
2.4.3.	Ege Serbest Bölgesi	70
2.4.4.	İstanbul Atatürk Havalimanı Serbest Bölgesi	71
2.4.5.	Trabzon Serbest Bölgesi	72
2.4.6.	İstanbul Deri ve Endüstri Serbest Bölgesi	73
2.4.7.	Doğu Anadolu Serbest Bölgesi	74
2.4.8.	Mardin Serbest Bölge Uygulaması	74
2.4.9.	İMKB-Uluslararası Menkul Kıymetler Serbest Bölgesi	75
2.4.10.	İzmir Menemen Deri Serbest Bölgesi	76
2.4.11.	Samsun Serbest Bölgesi	77
2.4.12.	Rize Serbest Bölgesi	78
2.4.13.	İstanbul Trakya Serbest Bölgesi	78
2.4.14.	Avrupa Serbest Bölgesi.....	79
2.4.15.	Adana Yumurtalık Serbest Bölgesi.....	80
2.4.16.	Gaziantep Serbest Bölgesi.....	80
2.4.17.	Denizli Serbest Bölgesi	81
2.4.18.	Bursa Serbest Bölgesi	81
2.4.19.	Kocaeli Serbest Bölgesi	82
2.4.20.	TÜBİTAK Marmara Araştırma Merkezi Teknoloji Serbest Bölgesi	83
2.5.	TÜRKİYE'DEKİ SERBEST BÖLGELERİN RAKAMLARLA ANALİZİ.....	84
2.5.1.	İstihdam Verileri	84
2.5.2.	Yıllık Ticaret Hacimleri	85
2.5.3.	Serbest Bölgeler Ticaret Hacminin Sektörlere Göre Dağılımı ...	88
2.5.4.	Serbest Bölgelerin Ticaret Hacminin Ülkelere Göre Dağılımı ...	89

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

SERBEST BÖLGELERDEKİ VERGİ ve MUHASEBE UYGULAMALARI

3.1. SERBEST BÖLGELERİN YÖNETİMİ.....	91
3.1.1. Serbest Bölgeler Genel Müdürlüğü.....	91
3.1.2. Serbest Bölge Müdürlükleri	92
3.1.3. Serbest Bölge Gümrük Müdürlüğü	93
3.1.4. Serbest Bölge Gümrük Muhafaza Müdürlüğü	94
3.1.5. Serbest Bölge İşleticisi ve Kullanıcıları	94
3.1.6. Serbest Bölge Emniyet Amirliği	95
3.2. SERBEST BÖLGELERE SAĞLANAN TEŞVİK ve AVANTAJLAR	95
3.3. SERBEST BÖLGELERDEKİ VERGİ UYGULAMALARI.....	98
3.3.1. Gelir ve Kurumlar Vergisi Uygulamaları	102
3.3.1.1. Gelir ve Kurumlar Vergisi İstisnaları.....	105
3.3.1.1.1. Faaliyet Kazancı İstisnası	105
3.3.1.1.2. İmalat Faaliyetleri İstisnası.....	108
3.3.1.1.3. Ücretlerde Gelir Vergisi İstisnası	112
3.3.1.1.4. Kar Paylarında Gelir ve Kurumlar Vergisi İstisnası.....	114
3.3.1.1.5. Mevduat Faizi ve Repo Gelirinde Tevkifat Uygulaması ..	115
3.3.2. Vergi Usul Kanunu Uygulamaları	116
3.3.3. Katma Değer Vergisi Uygulaması	123
3.3.4. Gümrük Vergisi Uygulaması	129
3.3.5. Damga Vergisi Uygulaması	130
3.3.6. Emlak Vergisi Uygulaması	131
3.3.7. Özel Tüketim Vergisi Uygulaması	132

DÖRDÜNCÜ BÖLÜM

KAYSERİ SERBEST BÖLGE UYGULAMASI

4.1. KAYSERİ SERBEST BÖLGESİ	135
4.2. KAYSERİ SERBEST BÖLGESİ'NİN AVANTAJLARI.....	137
4.3. KAYSERİ SERBEST BÖLGESİ'NİN TİCARET HACMİ	139
4.4. KAYSERİ SERBEST BÖLGESİ'NİN TİCARET HACMİNİN TİCARETİN YÖNÜNE GÖRE DAĞILIMI	140

4.5.	KAYSERİ SERBEST BÖLGESİ'NDE İSTİHDAM	142
4.6.	VERİLERİN TOPLANMASI.....	143
4.7.	ARAŞTIRMANIN HİPOTEZLERİ.....	144
4.8.	VERİLERİN İSTATİSTİKSEL ANALİZİ	145
4.9.	ARAŞTIRMANIN BULGULARI	145
4.9.1.	Örneklem Grubunun Demografik Özelliklerine İlişkin Bulgular.....	145
4.9.2.	Örneklem Grubunun Serbest Bölge Muhasebeye Ve Vergiye İlişkin Sorun Ölçeklerinin Ortalamaları.....	149
4.9.3.	Örneklem Grubunun Serbest Bölge Muhasebeye Ve Vergilemeye İlişkin Sorun Ölçekleri İle Demografik Özellikler Arasındaki Farklılaşma Durumu İlişkileri	153
4.9.4.	Örneklem Grubunun Serbest Bölge Muhasebeye Ve Vergilemeye İlişkin Sorun Ölçeklerinin Aralarındaki İlişkinin Korelasyon Analizi İle İncelenmesi	156
4.9.5.	Örneklem Grubunun Serbest Bölge Muhasebeye Ve Vergilemeye İlişkin Sorun Ölçeklerinin Aralarındaki İlişkinin Korelasyon Analizi İle İncelenmesi	156
SONUÇ.....		159
KAYNAKÇA		164
EKLER.....		175
ÖZGEÇMİŞ.....		179

TABLÖLAR LİSTESİ

Tablo 1. Serbest Bölgelerin Yerli ve Yabancılar Üzerindeki Olası Etkileri	36
Tablo 2. Kuruluş Tarihlerine Göre Serbest Bölgeler	67
Tablo 3. Mersin Serbest Bölgesi Yıllık Ticaret Hacmi (1.000 ABD \$).....	68
Tablo 4. Antalya Serbest Bölgesi Yıllık Ticaret Hacmi (1.000 ABD \$)	70
Tablo 5. İstanbul Atatürk Havalimanı Serbest Bölgesi Yıllık Ticaret Hacmi (1.000 ABD \$).....	72
Tablo 6. Avrupa Serbest Bölgesi Yıllık Ticaret Hacmi (1.000 ABD \$).....	79
Tablo 7. Bursa Serbest Bölgesi Yıllık Ticaret Hacmi (1.000 ABD \$).....	82
Tablo 8. 2010 Ocak Dönemi Serbest Bölgeler İstihdam Verileri	85
Tablo 9. Serbest Bölgelerin Yıllık Ticaret Hacimleri (1.000 ABD \$).....	87
Tablo 10. Serbest Bölgelerdeki Ticaret Hacminin Sektörlere Göre Dağılımı (1.000 ABD \$).....	89
Tablo 11. Serbest Bölgelerdeki Ticaret Hacminin Ülkelere Göre Dağılımı (1.000 ABD \$).....	90
Tablo 12. Serbest Bölgede Tutulması Gereken Defterler	120
Tablo 13. 5084 Sayılı Kanun Öncesi ve Sonrası Mükellefiyet.....	134
Tablo 14. Kayseri Serbest Bölgesi'nin Ticaret Hacmi (1.000 ABD Doları)	139
Tablo 15. Kayseri Serbest Bölgesi'nin Ticaret Hacminin Ticaretin Yönüne Göre Dağılımı (1.000 ABD Doları)	141
Tablo 16. Yıllar İtibariyle İstihdam (Kişi)	142
Tablo 17. Araştırmaya Katılan Serbest Bölge İşletme Yöneticilerinin Vergilemeye ve Muhasebeye İlişkin Sorunlar Ölçeğinin Güvenirlik Analizi	143
Tablo 18. Örneklem Grubunun İşletmelerinin Faaliyet Sürelerine Göre Dağılımı .	145
Tablo 19. Örneklem Grubunun İşletmelerinin Ruhsat Türlerine Göre Dağılımı.....	146

Tablo 20. Örneklem Grubunun Firmalarının İşletmelerinin Çalışma Konularına Göre Dağılımı	147
Tablo 21. Örneklem Grubunun İşletmelerinin Personel Sayısına Göre Dağılımı ...	147
Tablo 22. Örneklem Grubunun İşletmelerinin Ödediği Vergi Türlerine Göre Dağılımı	148
Tablo 23. Araştırmaya Katılan Serbest Bölge İşletme Yöneticilerinin Muhasebeye İlişkin ve Vergilemeye İlişkin Sorunlar Ölçeklerinin Ortalamaları	149
Tablo 24. Araştırmaya Katılan Serbest Bölge İşletme Yöneticilerinin Vergilemeye İlişkin Sorunlar Ölçeği Maddelerine Verdiği Cevapların Ortalamaları	151
Tablo 25. Araştırmaya Katılan Serbest Bölge İşletme Yöneticilerinin Muhasebeye İlişkin Sorunlar Ölçeği Maddelerine Verdiği Cevapların Ortalamaları	152
Tablo 26. Örneklem Grubunun Serbest Bölge Muhasebeye ve Vergilemeye İlişkin Sorun Ölçekleri ile İşletme Faaliyet Süresi Değişkeni Arasındaki Farklılaşma Durumu İlişki.....	153
Tablo 27. Örneklem Grubunun Serbest Bölge Muhasebeye ve Vergilemeye İlişkin Sorun Ölçekleri ile İşletmelerinin Ruhsat Türleri Değişkeni Arasındaki Farklılaşma Durumu İlişkisi	154
Tablo 28. Örneklem Grubunun Serbest Bölge Muhasebeye ve Vergilemeye İlişkin Sorun Ölçekleri ile İşletmelerinin Çalışma Konusu Değişkeni Arasındaki Farklılaşma Durumu İlişkisi	154
Tablo 29. Örneklem Grubunun Serbest Bölge Muhasebeye ve Vergilemeye İlişkin Sorun Ölçekleri ile İşletmelerinin Personel Sayısı Değişkeni Arasındaki Farklılaşma Durumu İlişkisi	155
Tablo 30. Örneklem Grubunun Serbest Bölge Muhasebeye ve Vergilemeye İlişkin Sorun Ölçeklerinin Aral arındaki İlişki	156

ŞEKİLLER LİSTESİ

Şekil 1. Türkiye’de Faaliyet Gösteren Serbest Bölgeler	66
Şekil 2. Örneklem Grubunun İşletmelerinin Faaliyet Sürelerine Göre Dağılım Grafığı	146
Şekil 3. Örneklem Grubunun İşletmelerinin Ruhsat Türlerine Göre Dağılım Grafığı	146
Şekil 4. Örneklem Grubunun İşletmelerinin Çalışma Konularına Göre Dağılım Grafığı	147
Şekil 5. Örneklem Grubunun İşletmelerinin Personel Sayısına Göre Dağılım Grafığı	148
Şekil 6. Örneklem Grubunun İşletmelerinin Ödediği Vergi Türlerine Göre Dağılımı (Yüzde Oran)	149
Şekil 7. Araştırmaya Katılan Serbest Bölge İşletme Yöneticilerinin Muhasebeye İlişkin ve Vergilemeye İlişkin Sorunlar Ölçeklerinin Ortalamalarının Grafığı	150

KISALTMALAR LİSTESİ

Antalya Serbest Bölge İşleticisi Anonim Şirketi:	ASBAŞ
Amerika Birleşik Devletleri:	ABD
Avrupa Birliği:	AB
Avrupa Serbest Ticaret Bölgesi:	EFTA
Avrupa Serbest Bölge Kurucu ve İşleticisi Anonim Şirketi:	ASBAŞ
Birleşmiş Milletler Sanayi ve Kalkınma Örgütü :	UNIDO
Bursa Serbest Bölge Kurucu ve İşletici Anonim Şirketi:	BUSEB
Denizli Serbest Bölge Kurucu ve İşleticisi Anonim Şirketi:	DENSER
Doğu Anadolu Serbest Bölge Kurucu ve İşleticisi Anonim Şirketi:	DASBAS
Dünya Uluslararası Ekonomik İşlem Bölgeleri Birliği:	WEPZA
Ege Serbest Bölgesi Kurucu ve İşleticisi Anonim Şirketi:	ESBAŞ
Free On Board:	FOB
Gaziantep Serbest Bölgesi Anonim Şirket:	GASBAŞ
Gümrük Tarifeleri ve Ticaret Genel Anlaşması:	GATT
İktisadi İşbirliği ve Kalkınma Teşkilatı:	OECD
İstanbul Atatürk Havalimanı Serbest Bölge Kurucu ve İşleticisi Anonim Şirketi:	İSBİ A.Ş.
İstanbul Deri ve Endüstri Serbest Bölgesi Kurucu ve İşleticisi Anonim Şirketi:	DESBAŞ
İstanbul Menkul Kıymetler Borsası:	İMKB
İstanbul Trakya Serbest Bölgesi Anonim Şirketi:	İSBAŞ
İzmir Menemen Deri Serbest Bölgesi Kurucu ve İşleticisi Anonim Şirketi:	İDESBAŞ
Kanun Hükmünde Kararname:	KHK
Kayseri Serbest Bölge Kurucu ve İşleticisi Anonim Şirketi:	KAYSERAŞ
Kocaeli Serbest Bölge Kurucu ve İşleticisi Anonim Şirketi:	KOSBAŞ
Kuzey Amerika Serbest Ticaret Anlaşması:	NAFTA

Küçük ve Orta Büyüklükteki İşletmeler:	KOBİ
Latin Amerika Serbest Ticaret Bölgesi:	LAFTA
Mardin Serbest Bölge Kurucu ve İşleticisi Anonim Şirketi:	MASBAŞ
Mersin Serbest Bölge İşleticisi Anonim Şirketi:	MESBAŞ
Milattan Önce:	M.Ö.
Rize Serbest Bölge Kurucu ve İşleticisi Anonim Şirketi:	RİSBAŞ
Samsun Serbest Bölgesi Kurucu ve İşleticisi Anonim Şirketi:	SASBAŞ
Serbest Ticaret Bölgesi:	STB
Trabzon Serbest Bölge İşleticisi Anonim Şirketi:	TRANSBAŞ
Toros Adana Yumurtalık Serbest Bölge Kurucu ve İşleticisi Anonim Şirket:	TAYSEB
Tübitak Marmara Araştırma Merkezi Teknoloji Serbest Bölgesi:	TEKSEB
TÜBİTAK Marmara Araştırma Merkezi:	TÜBİTAK MAM
Türk Ticaret Kanunu:	T.T.K.
Türkiye Büyük Millet Meclisi:	TBMM
Ve benzeri/ve benzerleri:	vb.
Vesaire:	vs.

GİRİŞ

Serbest bölgeler, bir ülkenin topraklarının bir parçası olan, ancak bu bölgeye giren malların ithalat resim ve vergileri söz konusu olduğunda, genellikle o ülkenin gümrük alanı dışında sayılan ve bu malların normal gümrük kontrolüne tabi tutulmadığı bölgelerdir. Bir ülkenin siyasi ve ulusal sınırları içinde olan, gümrük sınırları dışında bırakılan, seçilmiş endüstriyel ve ticari faaliyetlerin ülkenin diğer kesimlerine göre daha çok teşvik edildiği ve bürokratik işlemlerin en aza indirildiği bölgelerdir. Başkaca bir tanımla, serbest bölge, ülkenin geri kalanında geçerli olan ticari, finansal ve ekonomik alanlara ilişkin hukuki ve idari düzenlemelerin uygulanmadığı veya kısmen uygulandığı, endüstriyel ve ticari faaliyetler için daha geniş teşviklerin tanındığı ve fiziki olarak ülkenin diğer kısımlarından ayrılan yerler olarak da tanımlanmaktadır. Dünyada farklı uygulamaları olan serbest bölge uygulamalarına Türkiye’de 1987 yılında Mersin ve Antalya’da başlanılmıştır. Bu tarihten itibaren sayısı her geçen gün artan serbest bölgelerden birisi de 1998 yılında Kayseri’de faaliyete geçmiştir. Türkiye’de sanayi alanında önemli yeri bulunan Kayseri Serbest Bölgesi hem bölgenin ticaret hacmini hem de istihdam olanaklarını artırmıştır.

Serbest bölgelerin en önemli özelliklerinden biri; dış ticaret hacmini geliştirmek, ülke sanayisini canlandırmak, ithalat ve ihracatı kolaylaştırmaktır. Ancak Türkiye’de dış ticaretin beklenen düzeyde gerçekleşmemesinin nedeni olarak sayısı 20’ye ulaşan serbest bölgelerin etkin işlemeyişi gösterilmektedir.

Serbest bölgelerde faaliyet gösteren işletmelerin dış ticaret işlemleriyle ilgili yaşadıkları sorunların ortaya konulması, gerekli düzenlemelerin yapılmasına ve serbest bölgelerin daha etkin işlemesine vesile olacaktır. Bu görüşten yola çıkılarak bu araştırma; serbest bölgelerde yapılan dış ticaret işlemleri sonucunda oluşan muhasebe uygulamalarında ve geçerli olan vergi mevzuatında ortaya çıkabilecek

sorunların bir uygulama çalışması yapılarak ortaya çıkarılmaya çalışılması, analiz edilmesi, çözümlenmesi ve çözüm önerilerinin sunulması amacıyla hazırlanmıştır.

Amaç doğrultusunda araştırma dört ana bölümde ele alınmıştır. Birinci bölümde serbest bölgenin tanımı yapılmış, amaçları ve özellikleri açıklanarak, çeşitlerinden bahsedilmiş ve ekonomiye olan etkilerine yer verilmiştir. Araştırmanın ikinci bölümünde; dünyada ve ülkemizdeki serbest bölge uygulamalarına yer verilmiştir. Üçüncü bölümde ise; serbest bölgelerdeki vergi ve muhasebe uygulamaları ayrıntılı olarak incelenmiştir. Araştırmanın takip eden dördüncü bölümünde; Kayseri Serbest Bölgesi'ne dair bilgiler verilmiş ve bu bölgede faaliyet gösteren 25 işletmenin sorumlu personeli ile vergilemeden ve muhasebeden kaynaklanan sorunları ortaya koymak amacıyla düzenlenen anket çalışmasının bulgularına yer verilmiştir. Araştırmadan elde edilen sonuçlar ve bu doğrultuda getirilen öneriler ile araştırma tamamlanmıştır.

BİRİNCİ BÖLÜM

SERBEST BÖLGE TANIMI, AMAÇLARI, ÖZELLİKLERİ, ÇEŞİTLERİ ve EKONOMİYE ETKİLERİ

1.1. SERBEST BÖLGE KAVRAMI

Ülkeler, topraklarının bir kısmındaki kuralları ekonomik açıdan özel olarak tanımlayıp, bu yeni tanıma göre bir uygulamaya gidebilmekte veya ekonomik ve hukuki altyapılarında düzenlemeler yapabilmektedir. Bu çerçevede başvuru alan düzenleme biçimlerinden biri de “serbest bölge” uygulaması olmaktadır. Bu açıdan serbest bölgeler esas itibarıyla ekonomi politikalarını uygulamanın bir ayağını oluşturmaktadır (Oğultarhan, 2003: 23). Dolayısıyla, serbest bölge uygulamaları, gelişmekte olan ülkelerde dış ticaret politikalarının en önemli unsurlarından birisi haline gelmiş bulunmaktadır. Serbest bölgeler, kuruluş amaçları ve gösterilen faaliyetlere göre farklı şekillerde tanımlanabilmektedir.

4458 sayılı Gümrük Kanunu’nun 152’nci maddesinde 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 kullanılmamak ya da tüketilmemek kaydıyla konulduğu, ithalat vergileri ile ticaret politikası önlemlerinin ve kambiyo mevzuatının uygulanması bakımından, Türkiye Gümrük Bölgesi dışında olduğu kabul edilen; serbest dolaşımdaki eşyanın, bir serbest bölgeye konulması nedeniyle normal olarak eşyanın ihracına bağlı olanaklardan yararlandığı yerler” olarak tanımlanmıştır (lebibyalkin.com.tr/dergi_icerik.asp?dicerik_id=21, 06.08.2009).

Birleşmiş Milletler Sanayi ve Kalkınma Örgütü (UNIDO)'nın rapor ve yayınlarında serbest bölgeler “bir ülkenin toprakları üzerinde uluslararası bir deniz veya havaalanı yakınında bulunan yabancı nakdi sermaye, makine, teçhizat, hammadde vs.’nin Gümrük Kanunu ve diğer ilgili kanun hükümlerine tabi olmadan girebildiği alanlar” olarak ifade edilmektedir (Köroğlu, 1999c: 67). Serbest bölgeler, “bir ülkenin sınırları içinde olmakla birlikte gümrük sınırları dışında kalan, ülkede geçerli olan dış ticaret ile 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” şeklinde de tanımlanmıştır (Güner, 1995: 3). Serbest bölgeler, bir ülkenin siyasi sınırları içerisinde olan, ancak gümrük hattı dışında bırakılan, dış ticaret rejimi bakımından serbest bölge ile diğer ülkeler ve serbest bölgeler arasında dış ticaret rejiminin uygulanmadığı, malların gümrüksüz olarak girip, çıkabildiği, depolandığı ve çeşitli işlemlere tabi tutulduğu, ticaret, sanayi, bankacılık, sigortacılık, ihracat faaliyetlerinin gerçekleştirildiği yerler olarak da tanımlanmaktadır (Şenyüz vd, 2010: 41)

Genel olarak serbest bölgeler; ülkede geçerli ticari, mali ve iktisadi alanlara ilişkin hukuki ve idari düzenlemelerin uygulanmadığı veya kısmen uygulandığı, sınaî ve ticari faaliyetler için daha geniş teşviklerin tanındığı ve fiziki olarak ülkenin diğer kısımlarından ayrılan yerler olarak tanımlanabilir (dtm.gov.tr/dtmweb/index.cfm?action=detay&dil=TR&yayinid=1131&icerikid=1237&from=home, 10.06.2009). Yaklaşık 2000 yıllık bir geçmişe sahip serbest bölgelerin kuralları, uygulanma şekilleri ve amaçları ülkeden ülkeye farklılık göstermektedir. Gelişmekte olan ülkelerde serbest bölgeler ihraç ürünleri işleme bölgesi olarak adlandırılmakta ve kurulmuş olan serbest bölgelerde ihracatın arttırılması, ülke istihdamına ve dışarıdan gelecek yabancı sermayeye olanak sağlanması hedeflenmektedir. Gelişmesini tamamlamış ülkelerde serbest ticaret bölgesi olarak tanımlanan serbest bölgelerde üretimden ziyade ticaret amaçlanmıştır (Öztürk, 2003: 62; Güner, 1995: 1). Tarihsel süreç olarak, 16'ncı yüzyıla kadar uzanan oldukça uzun bir uygulama geçmişine sahip bulunan serbest bölgeler; ülkelerin milli sınır ve gümrük duvarlarını oluşturmaları aşamasında, büyük tüketim merkezlerine yakın ticaret yolları üzerine kurulan kolonilerin, ekonomik canlılıklarını ve avantajlarını yitirecekleri korkusuyla bu

kolonilerin serbest alan ilan edilerek, gümrük hattı dışında bırakılması sonucunda ortaya çıkan serbest bölgelere zaman içinde ticaretin yanı sıra üretim ve hizmet faaliyetleri de dâhil edilmiştir (ant-free-zone.org.tr/, 13.07.2009; Tıraş, 2008: 4).

1.2. SERBEST BÖLGELERİN GENEL ÖZELLİKLERİ

Bir takım genel özellikleri bulunan serbest bölgelerin bu özellikleri zaman içerisinde kendiliğinden oluşmuştur (Özdoğan, 2006: 9). Bu özellikleri aşağıdaki şekilde sıralamak olanaklıdır (Başol, 1987: 76; Özdoğan, 2006: 10; Sefikhanov, 2005: 5):

- Serbest bölgeler, ev sahibi ülkelerin dış ticaret hacmini geliştirmek, ülke sanayisini canlandırmak, ithalat ve ihracatı kolaylaştırmak, istihdamı artırma yoluyla işsizliği azaltmak, teknoloji transferini hızlandırmak gibi amaçlarla kurulmaktadır.
- Serbest bölgeler sınırlandırılmış alanlardır. Bu sınırlandırma hem ticari hem de ekonomik yönde olmuştur.
- Serbest bölgelerde depolama, yükleme-boşaltma, ambalajlama, temizleme, bakım-onarım, ithalat, ihracat, bankacılık, sigortacılık ve montaj gibi endüstriyel faaliyet ve hizmetler gerçekleştirilmektedir.
- Serbest bölgeler, siyasal yönden bulundukları ülkenin sınırları içinde, fakat gümrük sınırlarının dışında kabul edilmektedir. Bu nedenle bu bölgeye gelen mallar ülkeye ithal edilmiş sayılmamakta, dolayısıyla gümrük ithalat işlemlerinden muaf tutulmaktadır. Ev sahibi ülkeden, serbest bölgeye gönderilen mallar ihraç edilmiş sayılmakta, serbest bölgeden ülke içine alınan mallar ise ithalat sayılarak ithalat işlem ve vergilerine tabi tutulmaktadır. Serbest bölgeden diğer ülkelere gönderilen mallar için ise herhangi bir gümrük işlemi söz konusu olmamaktadır.
- Serbest bölgelerde ikamet ve konaklama yasaktır. İş gereği serbest bölgede çalışanların ihtiyaçlarını karşılamak için çalışanlarla, güvenlik görevlileri bu kapsam dışında tutulmaktadır. Bu bölgelere dış ülkeden gelenler pasaport kontrolüne tabi tutulmamakta, ev sahibi ülkeden serbest

bölgeye giren görevli personel haricindekilerin giriş-çıkışları resmi giriş belgesine sahip olmaları ile mümkün olmaktadır.

- Yabancı sermayeye geniş olanaklar tanınmakta ve böylelikle serbest bölgelerin uluslararası yatırımcılar açısından cazip bir yer haline getirilmesi hedeflenmektedir. Yabancı işletme ve bankalara buralarda şube açabilme ve yatırımda bulunabilme hakkı da tanınmaktadır.
- Serbest bölgeler bir şehrin tamamını değil, sadece bir kısmını kapsar. Serbest bölgeler uluslar arası transit geçiş yolları üzerinde bulunan gelişmiş kara, deniz, demiryolu ve hava alanı noktalarında oluşturulurlar. Bu alanlar kontrol altına alınan giriş-çıkış kapıları, gümrük muhafaza karakolları ve buna benzer yollarla koruma altına alınmaktadır.
- Serbest bölgeler genellikle hükümet, yerel idare, kanunla kurulmuş tüzel kişilikler, kurumlar veya özel işletmeler tarafından yönetilmektedir.
- Serbest bölgelerde yapılan bütün parasal işlemler konvertibl dövizlerle yapılmaktadır.
- Serbest bölgeye girişi yapılan mallar için miktar, menşe, kalış süresi gibi kısıtlamalar yoktur.
- Serbest bölgelerdeki faaliyetler, her ülkenin serbest bölgeden beklediği sosyal ve ekonomik amaçlara göre belirlediği serbest bölge mevzuatına göre yapılmaktadır.
- Serbest bölgelerde faaliyet gösteren işletmeler vergi, resim, harç, gümrük ve kambiyo yükümlülüklerinden muaf tutulmaktadır.

1.3. SERBEST BÖLGELERİN KURULUŞ AMAÇLARI

Serbest bölgelerin kuruluş amaçları ülkelerin gelişmişlik düzeylerine ve ekonomik yapılarına göre farklılık göstermektedir (Toroslu, 2000:1). Dış ticaretin geliştirilmesi, artırılması amacıyla serbest liman şeklinde oluşturulan serbest bölgelerin kurulmasındaki temel amaç, ülke içindeki ekonomik faydayı maksimize etmektir.

Günümüzde serbest bölgeler, sağladıkları ileri düzey lojistik imkânları sayesinde maliyetleri düşüren etkin üretim ve satış metotlarının uygulandığı, enformasyon teknolojileri, elektronik ticaret ve medya gibi birçok alanda ilerici ve yenilikçi uygulamaların hayata geçirildiği, gelişmelere göre değil gelişmeleri yönlendiren merkezler haline gelmeye başlamıştır. Sadece dış ticaretin geliştirilmesi amacına yönelik anlayışın ötesine geçen serbest bölgeler, alternatif yatırım ve teşvik uygulamalarıyla ekonominin her alanında hizmet eden, ekonomik işleme bölgeleri haline gelmiş bulunmaktadır (Tüzmen, 2003: 23). Serbest bölgelerin başlıca kuruluş amaçları genel olarak (gumrukforum.com/dis-ticaret-mevzuati/2259-serbest-bolgeler-mevzuati-tanim-amaculke-ekonomisine-katkilari.html, 30.06.2009):

- İhracat için yatırım ve üretimi arttırmak,
- Yabancı sermaye yatırımlarını ve teknoloji girişini sağlayarak dış ticareti arttırmak,
- Dış finansman ve ticaret imkânlarından daha fazla yararlanmak,
- Yerli üreticilerin dünya pazarlarındaki fiyattan ve düzenli şekilde girdi temin etmelerini sağlayarak uluslararası rekabet güçlerine katkıda bulunmak,
- İhracata dönük sanayilerin gelişmesini teşvik etmek suretiyle ihracatı arttırmak,
- Döviz girişini arttırmak,
- Yeni iş imkânları yaratarak istihdam sorununun çözümüne yardımcı olmak,
- Gelişmiş üretim ve yönetim tekniklerinin yurt dışından ülkeye getirilerek ekonomik standartları yükseltmektir.

Serbest bölgeler, ihracat için gerekli olan yatırım ve üretimi arttırmak, yabancı sermaye ve teknolojilerin geliştirilmesine imkân verecek ortamı sağlamak, üretimde önemli yer tutan bazı ham madde ve ara malların kolaylıkla, istenilen miktarda ve zaman kaybı olmadan temin edilmesini sağlamak, sağlanan teşvik ve avantajlar yardımıyla düşük maliyetli mal üretilmesine katkıda bulunmak ve bu üretimi ihraç edebilmek, Türkiye dışından gelen malların transit olarak diğer ülkelere geçişini

sağlamak, yeni istihdam olanakları yaratmak, ihracatı kolaylaştırmak ve hızlandırmak amacıyla kurulmuşlardır (tbmm.gov.tr/develop/owa/ab_komisyonuweb.birlesim_baslangic_ab2?P4=20263&P5=B&page1=58&page2=58, 30.06.2009).

Serbest bölgeler, döviz girdisi sağlamak açısından önemli imkân yaratan yöntemlerden birini oluşturmaktadır. Serbest bölge içinde satışı söz konusu olan mal, hizmet ve işgücü gelirleri doğrudan döviz girdileridir. Ayrıca her türlü liman servisleri, depo, antrepo ve arazi kira gelirleri, kredi faizleri gibi faaliyetlerden doğan gelirler; döviz gelirlerini arttırarak, ödemeler bیلânçosunun görünmeyen işlemler kısmında olumlu etki yaratmaktadır. İhracatın ve ithalatın kolaylaştırılması serbest bölgelerin amaçları arasında yer almaktadır. İthalatçı işletmeler ya da rekabette üstünlük sağlamak isteyen ihracatçı işletmeler tarafından getirilerek depolanan mallar serbest bölgelerde hazır durumda görülebilmekte ve uygunluğu açısından incelenebilmekte olduğundan girdi maliyetleri üzerinde düşürücü bir etki yapmaktadır. Serbest bölgelerde yapılan depolama ile yerli işletmeler ihracatı daha istikrarlı bir biçimde yapabilmekte ve böylelikle ihracat hem kolaylaşmakta hem de teşvik edilmektedir. Serbest bölgeler ev sahibi ülkenin ihracatının arttırılması ve ithalatının kolaylaştırılması amacına da yardımcı olmaktadır (Özdoğan, 2006: 6-7).

Ülkeler, yabancı sermayenin ve modern teknolojinin bu bölgelere gelmesine serbest bölgelerde işgücünü ucuzlatmak, altyapı yatırımlarına imkân tanımak ve birtakım vergi muafiyetlerini öngörmek suretiyle destek sağlamaktadır. Serbest bölgelere transfer edilen teknoloji, ülkelerin dünyadaki teknolojik gelişmeleri yakından takip edebilmelerine, ileri teknoloji ile üretim yapılmasına ve yatırımlarda artışlar olmasına imkân vermektedir (Özdoğan, 2006: 8). Serbest bölge kurulmasıyla ilgili ilk amacın ne olduğunu ülke tercihleri belirlemektedir. Ülkelerin tercihlerine göre serbest bölgeler ihracat amaçlı olabileceği gibi, ithalata yönelik olarak da faaliyette bulunabilmektedir. Kimi ülkeler için ise teknoloji transferi veya yabancı sermayenin ülkeye çekilmesi ilk amaç olabilmektedir (Tıraş, 2008: 8).

1.4. SERBEST BÖLGE ÇEŞİTLERİ

Değişik ülkelerdeki serbest bölge uygulamaları arasında “gümrük hattı dışında sayılma” ve “özel teşvikler 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 bulunmaktadır (Akça, 23.07.2009).

1.4.1. Fonksiyon ve Yapılan Ekonomik Faaliyete Göre Sınıflandırma

1.4.1.1. Serbest Ticaret Bölgesi (Free Trade Zone)

Serbest Ticaret Bölgesi (STB), “bir limanda, hava alanında veya bunların yakınında ülke içinde başka bir yerde serbest ticaret yapılmasına izin verilen alan” olarak tanımlanmıştır (Karakuzey, 2003: 27). STB, bir ülkede dış ticarete uygulanan mevzuat ve kısıtlamalardan kısmen veya tamamen muaf tutularak serbest hale getirilen alanı ifade etmektedir (Erdoğan ve Ener, 2005: 24).

STB’ler, sadece gümrüklerde uygulanan ithal vergilerinden ve diğer ithal kısıtlamalarından muaf tutulmaktadır. Gümrük kanunu ve yönetmelikleri dışında kalan ve ülkede uygulanan diğer bütün ceza kanunu ve medeni kanun hükümleri serbest bölgede de geçerli olmaktadır. Kamu güvenliği, sağlık, temizlik, iş ve iş yönetimi, kurumlar ve şahsi vergilerle ilgili hükümlerde serbest bölgelerde uygulanmaktadır (Güner, 1995: 5). Bu tür birleşmelerde birliğe üye ülkeler, aralarındaki ticarete gümrük tarifelerini ve miktar kısıtlamalarını kaldırmakta, fakat birlik dışında kalanlara karşı her biri kendi özel tarifelerini uygulamaktadır. Yani aynı mal, birlik üyesi bir ülkeden ithal edildiğinde tarife ödenmez, fakat üçüncü ülkelerden ithal edildiğinde ulusal gümrük vergisi uygulanır (Seyidoğlu, 1999: 205).

Bu tür serbest bölgelerde sınaî faaliyetlere izin verilmezken, re-eksport (diğer ülkelerden yurda ithal edilen malların yurt dışına ihraç edilmesi) ve transit ticaret (Türkiye’de net döviz sağlanması kaydıyla kendi kaynaklarımızdan döviz tahsis ederek veya döviz tahsis edilmeksizin satın alınan yabancı menşeli malların transit olarak veya doğrudan doğruya başka bir ülkeye satılması) ile etiketleme, depolama, hafif montaj, sergileme gibi faaliyetler yapılabilmektedir. Bu tür işlemlere tabi tutulan mallar ev sahibi ülkeye sokulmadıkça o ülkenin dış ticaret mevzuatının gümrük ve kambiyo mevzuatı gibi bütünleyicileri ülkenin genel mevzuat uygulamalarının dışında kalmaktadır (Erçakar, 13.07.2009).

STB’ler, polis gözetimi altında olup, işi olmayanlara kapalıdır. Uyuşturucu madde, ateşli silah ve yasaklanmış yayın gibi malların STB’lere girmesine izin verilmemektedir. Bunun yanı sıra mücevherat, patlayıcı ya da yanıcı maddelerin STB’lere girişi ise tamamen engellenebilmekte ya da özel taşıma ve depolama kayıtlarına tabi tutulabilmektedir. (Güner, 1995: 5).

STB’lere tanınan en önemli mali avantajlar şöyle sıralanabilir (Sefikhanov, 2005: 9):

- Bölgede malların bekletildiği sürece gümrük vergilerinden istisna edilmektedir. Yani malların bölgeye ithali ve bölgeden diğer (ev sahibi ülke dışındaki) ülkelere ihracatında gümrük vergisi borcu doğmamaktadır.
- Bozulan, zarar gören veya teknolojik eskimeye maruz kalan mallar için herhangi bir vergi vb. ödemesi yapılmamaktadır.
- Gümrük vergisiz yurt dışından gelen malların yeniden ihracatı yapılabilmektedir.
- Herhangi bir vergi, harç gibi yükümlülük olmaksızın aynı veya diğer serbest bölge içinde faaliyette bulunanlar arasında malların transferine izin verilmektedir.

STB’ler, açık serbest bölgeler ve kapalı serbest bölgeler olmak üzere ikiye ayrılmaktadır. Açık serbest bölgeler; her türlü ticari ve sınaî faaliyetlerin yapılabildiği ve ülkeye ait mevzuatın uygulanmadığı oldukça liberal yapıya sahip

serbest bölgelerdir. Kapalı serbest bölgeler ise, yapılabilecek faaliyetlerin sınırlı olduğu ve ülke mevzuatının sadece bir bölümünden bağışık bölgeler olmaktadır (Yavaş, 13.07.2009). Avrupa Serbest Ticaret Bölgesi (EFTA), Latin Amerika Serbest Ticaret Bölgesi (LAFTA), Kuzey Amerika Serbest Ticaret Birliği (NAFTA) serbest ticaret bölgesine örnek olarak verilebilir (Kani, 2007: 15).

Avusturya, Danimarka, Norveç, Portekiz, İsveç, İsviçre ve İngiltere 20 Kasım 1959'da Stokholm Konvansiyonu'nu imzalayarak Avrupa Serbest Ticaret Bölgesini (EFTA) oluşturmuştur. EFTA, o dönemde Avrupa Ekonomi Topluluğu'na (AET) alternatif bir modeldir. 1970'te İzlanda, 1981'de Lihtenştayn ve 1986'da Finlandiya EFTA'ya üye olmuştur. Kuruluşun amacı üye ülkeler arasındaki ekonomik bağları güçlendirmek ve sanayi mallarında serbest ticareti teşvik etmektir (tepav.org.tr/tur/admin/dosyabul/upload/16Oct05_ipekPolicyNote.pdf, 13.07.2009).

LAFTA, sosyal ve ekonomik entegrasyonu sağlamak, karşılıklı ticareti düzenlenmek, ekonomik işbirliği ve pazar genişlemesini sağlayacak faaliyetlerin desteklenmek amaçlarıyla kurulmuştur. Arjantin, Bolivya, Brezilya, Şili, Kolombiya, Ekvator, Meksika, Paraguay, Peru, Uruguay ve Venezüella'nın içinde bulunduğu on bir üye ülkesi vardır (ekodialog.com/ekonomi_kurumlari/latin_amerika_entegrasyon_birligi.html, 13.07.2009).

Kuzey Amerika'da 1989 yılında Amerika ve Kanada arasında yürürlüğe giren Serbest Ticaret Anlaşması'ndan sonra, Meksika'nın da bu oluşuma katılması ile birlikte Haziran 1991'de Kuzey Amerika Serbest Ticaret Bölgesi için çalışmalar başlatılmıştır. Kuzey Amerika Serbest Ticaret Anlaşması (NAFTA), 12 Ağustos 1992 yılında ABD, Kanada ve Meksika arasında imzalanmıştır. NAFTA, AB'den farklı olarak işçilerin serbest dolaşımını, politik ve ekonomik bütünleşmeyi içermeyen bir anlaşmadır. NAFTA, üye ülkeler arasında tüm ticareti ve yatırımları sınırlayıcı engellerin Gümrük Tarifeleri ve Ticaret Genel Anlaşması (GATT) kuralları çerçevesinde ve belli bir geçiş süreci dâhilinde kaldırılarak bölgede bir serbest ticaret alanı oluşturulmasını öngörmektedir. Bu ülkeler, üçüncü ülkelerle olan ticaretlerinde kendi tarifelerini uygulamaktadır (Temurci, 15.07.2009).

1.4.1.2.Serbest Üretim Bölgeleri (Free Production Zone) veya İhracat İşlem Bölgesi (Export Processing Zone)

Serbest Üretim Bölgeleri (SÜB), 1960'lı yıllardan sonra ortaya çıkmıştır. Benzer ekonomik faaliyetleri ve kural dışılıkları içermelerine rağmen, kıtalara veya ülkelere göre değişik isimler alabilmektedir (Özdoğan, 2006: 12). SÜB'ler, daha genel bir kavram olan serbest bölgelerin özel bir halidir. Başka bir deyişle Serbest Ticaret Bölgeleri ile Organize Sanayi Bölgelerinin bir sentezi olarak karşımıza çıkmaktadır. Bir değişik tanımlama ile ticari faaliyetlerin yapıldığı ucuz emek ve hammaddelerin yararlanıldığı bölgeler olmaktadır (Altınok ve Alagöz, 1998: 2).

SÜB'ler, ihracata yönelik montaj ve hafif imalat sanayi üretiminin gerçekleştirildiği bölgeler olarak ifade edilmektedir. Çokuluslu işletmelerin emek yoğun üretimlerini, emeğin ucuz olduğu belirli az gelişmiş ülkelere taşımaları sonucu doğan ihracat işlem bölgeleri, gümrüksüz olarak getirilen hammadde veya ara malların işlendikten sonra yeniden dünya pazarlarına ihraç edildiği bölgelerdir. SÜB'lerin ülke kalkınması açısından amaçları 7 alt başlık altında ayrılmaktadır (Güner, 1995: 7–8):

1. İstihdamı arttırmak ve kalitesini geliştirmek,
2. Ülkede yaratılan katma değeri arttırmak,
3. Dış ticaret dengesini iyileştirici gelişmeler sağlamak,
4. Yabancı sermaye çekerek, ülkede yapılan yatırım miktarlarını çoğaltmak,
5. Teknolojik gelişimi hızlandırmak,
6. Ülke ekonomisi ile iç bağlantılarını arttırarak, çoğaltan etkisinin yüksek olmasını sağlamak,
7. Ülkenin dış kararlara duyarlılığını azaltmak.

SÜB'lerde gerçekleştirilen endüstriyel faaliyetler özellikle birkaç dalda yoğunlaşmış bulunmaktadır. Bunların başında da giyim ve elektronik endüstrileri gelmektedir. SÜB'de, yatırımcıları çekmek amacıyla uygun bir yerleşim alanı ve bir teşvik paketi sunulmaktadır ve bu pakette iki temel unsur yer almaktadır (Sefikhanov, 2005: 32–33):

- Yatırımcılara yeterli potansiyel kâr oranını sağlaması için finansal ayrıcalıklar tanınmakta ve sübvansiyonlar sağlanmaktadır. Bu unsur için gerekli ön gereksinimler, vergi ayrıcalıkları, sübvansiyon edilmiş fabrika binaları ve altyapı hizmetleri ile sübvansiyon edilmiş şartlarda işgücü temini olmaktadır.
- Sanayileşme için ön gereksinimlerin bölge içinde bulunması veya hazırlanmasıdır. Sanayileşme için gerekli ön gereksinimler, güvenli yatırım koşulları, verimlilik ve nitelikleriyle orantılı ücret düzeyinde çalışabilecek disiplinli işgücünün varlığı (düşük ücret maliyeti), coğrafi konum, fiziki altyapı, basitleştirilmiş bürokratik işlemler, yaşam koşulları ve lisans oluşturmaktadır.

SÜB'ler, dolaylı ve dolaysız vergi, harç ve gümrük muafiyetlerinin olması, yatırım teşviklerinin, yatırım indirimlerinin olması, hammadde, yarı mamul ve ara malların gümrüksüz ve vergisiz ithalinin mümkün olması, işgücünün ucuz ve bol miktarda bulunması gibi avantajlar sağlamaktadır (Alper, 1985: 57). SÜB'leri, serbest ticaret bölgelerinden ayıran en önemli husus bu bölgelerin üretim amaçlı olmalarıdır. Hafif sanayi mallarının üretim ve montajının yapılıyor olduğu SÜB'ler, vergi muafiyetlerinin olması, kısıtlamaların bulunmaması nedeniyle yerli ve yabancı sermaye için cazip bir hal almıştır. Kendilerine sunulan cazip koşulları değerlendiren çokuluslu yabancı işletmeler emek yoğun üretim süreçlerini yavru işletmeler aracılığıyla ucuz işgücü bulunan SÜB'lerde yaptırarak işgücü maliyetinden kazanımlar elde etmektedir. SÜB'leri 1960 yılından sonra 30'dan az gelişmiş ülkede benimsenmiştir. Kore, Tayvan, Malezya, Brezilya, Endonezya, Dominik Cumhuriyeti, Çin Halk Cumhuriyeti bunlar arasında sayılabilir (Karakuzey, 2003: 7; Güner, 1995: 7).

1.4.1.3.Serbest Depo ve Antrepo (Free Warehause & Banded Warehause)

Antrepo kavramı Fransızca'dan dilimize geçmiştir ve kelime olarak gümrüklere gelen eşyanın konulduğu, korunduğu yer, ardiye anlamına gelmektedir. Antrepo, gümrük gözetimi altında bulunan eşyanın konulması amacıyla kurulan ve kuruluşunda aranılacak koşulları ve nitelikleri yönetmelikle belirlenen yerler olarak tanımlanmaktadır (Atiker, 2006: 2). Genellikle ülkenin gümrük idaresinin gözetimi altında bulunan serbest depo ve antrepolar hava, deniz, kara limanlarında veya yakınlarında bulunmaktadır. Serbest depo ve antrepolar kimi zaman gümrük idarelerince işletilirken, kimi zamanda özel şahıslar tarafından işletilmektedir (Özdoğan, 2006: 11).

Antrepoya giriş bir vergi yükümlülüğünü kapsamamaktadır; ayrıca malların antrepoya girişteki şekil ve niteliğinin korunması zorunluluğu da söz konusudur. Bu özellikleri nedeniyle antrepo bir gümrük dışı bölge ya da sınırlı bir serbest yer sayılmaktadır. Antrepo rejiminde, bir mal veya eşya ülkeye girerken, gümrüklerden geçtiğinde vergiye tabi tutulmaktadır (vergiturk.com/ack/antrepo.htm, 18.07.2009). Serbest bölgeler deniz ticareti, antrepolar ise karayolu ticareti bakımından önem taşıyan uygulamalar olmaktadır. Antrepolar dış ticarete büyük kolaylıklar sağlamakta ve bu sayede örneğin, ithalatçı malı yerinde görme ve istediği miktarlarda azar azar ithal etme olanağı elde etmektedir. İhracatçı da malı piyasaya sürmek için en uygun zamanı buluncaya kadar bekleyebilmektedir. İthalatçı, ayrıca bölümler halinde ithalat yapabildiğinden gümrük vergisinin tümünü bir defada ödeme zorunluluğundan kurtulmuş olmaktadır (Seyidoğlu, 1999: 126).

Mal veya eşya antrepolarda, üzerinde herhangi bir değişiklik yapılmadan tutulabileceği gibi, anlaşmalar veya ülkeden izin almak suretiyle bazı sınırlı değişikliklere de tabi tutulabilir. Örneğin bu mallar ambalajlanabilir, ambalajları değiştirilebilir, üzerinde kısmi imalat veya montaj işlemi yapılabilir. Antrepolardaki mallar ülkeye ithal edilebileceği gibi menşe ülkeye iade de edilebilir ya da üçüncü bir

ülkeye de ihraç edilebilir. Antrepoları malların bekleme süreleri ülkelere göre değişebilse de, bu süre ortalama 5–6 yıl dolaylarında olmaktadır (vergiturk.com/ack/antrepo.htm, 18.07.2009).

Antrepolar, gümrük gözetimi altında bulunan eşyanın veya iznin verildiği durumlarda ihraç eşyasının konulduğu genel ve özel antrepolar olmak üzere ikiye ayrılır. Özel antrepo, sadece antrepo işletmecisine ait eşyanın konulabildiği gümrük antrepoları olurken, genel antrepolar, eşyanın konulması için herkes tarafından kullanılabilen gümrük antrepoları olmaktadır (Atiker, 2006: 2–3). İşletmesi kanun veya kararnameler ile kamu iktisadi kuruluşlarına, ticaret odalarına, mahalli idareler veya bağımsız limanlara verilen genel antrepoları antrepoya alınan eşya karşılığında kefalet veya teminat istenmemektedir. Antrepoya konulacak eşya çeşitlerinin mevzuatla sınırlandırıldığı özel antrepoları antrepoya giren her eşyanın vergileri tutarınca teminat istenmektedir (Sefikhanov, 2005: 39).

1.4.1.4.Dış Ticaret Bölgesi (Foreign Trade Zone)

Dış ticareti geliştirmek amacı ile ABD hükümeti tarafından 1934 yılında uygulanmaya konmuş olan bir tür STB uygulamasıdır. Günümüzde sayıları 250'ye ulaşan bu bölgelerde, dış ticaretin yanı sıra ABD'nin Gümrük Sistemi nedeniyle ithalatçı işletmeler tarafından ithal mallarının gümrük dilimini değiştirmek amacıyla çeşitli montaj ve de-montaj işlemler yapılmaktadır (Özdoğan, 2006: 12).

Dış ticaret bölgesinde sağlanan avantajları şu şekilde özetlemek mümkündür (Tıraş, 2004, 18):

- Dış ticarete konu olan malların dış ticaret bölgesini terk edinceye kadar gümrük vergisinin ertelenmesi,
- Tamamlanmış mallardan daha yüksek bir vergi oranına sahip olan ara malların gümrük vergisinde indirim sağlaması,
- Dış ticaret bölgesine girmek şartıyla re-export'a konu olan mallardan gümrük vergisinin alınmaması,

- Üretim süreci sırasında bozulan veya işe yaramaz hale gelen dış ticaret mallarından gümrük vergisinin alınmaması,
- İhracat için ayrılan mallarda ad-valorem vergilerden muafiyet sağlaması.

1.4.1.5. İkiz Fabrikalar (Maquildorlar)

İkili ticaretin canlandırılması şeklinde yararlar sağlayan ikiz fabrikalar komşu ülkelerin mukayeseli üstünlüklerinden yararlanılması amacıyla kurulmuştur (Yavaş, 13.07.2009).

Maquiladora programı, Meksika hükümeti tarafından 1965 yılında Kuzey Meksika sınırında ekonomik gelişmeyi sağlamak üzere geliştirilmiştir. Maquildorlar, başlangıçta sınır bölgelerinde kurulurken, 1972 yılından sonra ülkenin herhangi bir yerinde kurulmasına da izin verilmiştir (Güner, 1995: 9). Bu bölgede, ara malları ve sermaye malları ABD'den gümrüksüz olarak gelmekte, çeşitli emek-yoğun üretim aşamalarından geçmekte ve daha sonra ABD'ye yeniden ihraç edilmektedir. ABD'de ise bu fabrikalarda üretilen mallardan yalnız bölgede yaratılan katma değer üzerinden gümrük vergisi alınmaktadır. Böylece, gümrük açısından çifte vergilendirme durumu söz konusu olmamakta ve bu ABD'li işletmeler için özendirici olmaktadır. Meksika'dan ABD'ye insan göç sorunu, ABD'nin önerisi ile Maquiladora üretim bölgeleri kurularak kısmi olarak önlenmiş olup, elde edilen sonuç her iki ülkenin 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 imkânı sağlamış, ekonomik sorunların bir kısmına çare bulmuş ve bu bölgelerde çalışacak nitelikli insan gücüne kavuşmuş olmaktadır (Erçakar, 13.07.2009).

Bu sistemde çalışmak isteyen işletmeler, Meksika'da bir işletme kurmak durumundadırlar. Kuruluş için 5 ortak gerekmektedir. Genelde Amerikan hissesi % 95'ine sahip olurken, geri kalan hisse 4 ortağa ait olmaktadır. Meksika hissesi

bulunması şart değildir. Bu tarzdaki işletme kuruluşunda, yapılacak ilk müracaatta yazılı olarak 12 ay için üretim programı ve üretilecek mal niteliği ile çalıştırılacak işçi adedi, yatırım tutarı, malzemeler, paketleme malzemeleri ve üretim ekipmanları listelendirilmektedir. Yazılı müracaatın kabul edilmesi ile Meksika Gümrük Servisince Maquildora faaliyetine müsaade edildiği bildirilir. Meksika Maquildora çalışması, % 15 oranında işçilerin Meksika dışından getirilip çalıştırılmasına müsaade etmektedir (Güner, 1995: 9–10).

1.4.1.6. Yatırım Bölgeleri (Enterprise Zone)

Yatırım Bölgeleri, ülkelerin nispeten geri kalmış bölgelerini kaldırmak için kendi yatırımcılarına bir takım özel teşvikler sağlayarak kurdukları bölgelerdir (Yavaş, 13.07.2009). Buralarda uygulanan teşvikler yabancı yatırımcılardan ziyade yerli müteşebbisler için söz konusu olmaktadır (Alper, 1985: 15). Bürokratik kolaylıklar, vergi indirimi, gümrük muafiyeti ve birçok yasal uygulamalardan bağışıklık gibi çeşitli serbest bölge kural dışılıkları içeren uygulamalardır. Bu yaklaşımın diğer bölgesel kalkınma amaçlı özel bölgelerden ayırıcı özelliği, problemlili bölgelere veya kentlerin çöküntü alanlarına yatırım yapacak işletmelerin finansal teşviklerle devlet tarafından doğrudan desteklenmesi yerine, bu teşviklerin yerine geçecek alt yapı ve vergi indirimi gibi işletmelerin mali yüklerini ve yükümlülüklerini azaltacak uygulamalarla işletmeleri söz konusu bölgelere yatırım yapmaya yönlendirmesidir (Özdoğan, 2006: 12–13).

Yatırım Bölgeleri, ABD’de 1960’lardan beri uygulanan Model Şehirler Uygulaması gibi merkezi hükümet programlarına, merkezden yönetime ve genellikle sermaye sübvansiyonuna dayanan programların aksine, vergi indirimleri ve ekonomik faaliyetleri kısıtlayıcı yasalardan bağışıklık gibi daha çok işletmeleri yönlendirici nitelikler taşımaktadır (Reagan, 1983: 56–58).

1.4.1.7. Off-Shore Bankacılık (Off-Shore Banking) veya Kıyı Bankacılığı (Off-Shore)

Finans sektöründe bazı işlemler üzerindeki kısıtlamaların azaltılması veya kaldırılması sonucu ortaya çıkan bir tür serbest finansal bölge uygulamasıdır.

Türk Bankacılık literatürüne “kıyı bankacılığı” olarak giren, aslında kıyı ötesi anlamına gelen, “Off-Shore Bankacılığı” mücadele ve denetim ile vergilemenin asgari düzeyde tutulduğu koşullarda konvertibl paralar üzerine işlem yaparak, çokuluslu işletmelere, uluslararası girişimlere hizmet veren bir bankacılık türü olmaktadır (bilgiportal.com/v1/idx/99/1478/Kavramlar/makale/OffShore-Bankacılık.html, 01.08.2009). Off-shore bankacılığın gelişmesinde ABD’de bankalar üzerinde uygulanan kısıtlamaların önemli etkisi olmuştur. Amerikan bankaları, çoğu Amerikalı olan işletmelere fabrika ve satış bürolarının Avrupa’daki şebekelerinin kurulması için dolar üzerinden kredi vermiştir. Eurodolar krediler, merkez bankalarının yurtiçinde uyguladıkları kısıtlamalardan muaf olduğundan, bankalar yurtdışına kredi kullandırma yoluyla kâr marjlarını yükseltmiştir (Çeker, 2004: 2).

Off-shore bankalara ev sahibi ülkeler tarafından, işleme konacak vergi ve harçlar sayesinde gelir sağlayacağı, istihdam olanaklarını arttıracacağı, off-shore merkezinde biriken fonlardan dolayı da olsa ülke ekonomisinin destekleneceği, yabancı sermaye akımını güçlendireceği ve uluslararası ünlü bankaların ülkede faaliyet göstermesi sayesinde ülkenin bir finans merkezi görünümü kazanarak ekonomiye olumlu katkılar sağlayacağı beklentileriyle izin verilmektedir (Poroy, 1987: 146–147). Off-shore bankaların temel özelliklerini şu şekilde sıralamak mümkündür (Çeker, 2004: 3):

- Off-shore bankalar, serbest bölgelerde faaliyette bulunurlar.
- Off-shore bankalar kuruldukları ülkede geçerli olan para birimi dışındaki para birimi ile işlem yaparlar.
- Off-shore bankalar kuruldukları ülkede yerleşik olmayan kişi ve kurumlarla işlem yaparlar.

- Off-shore bankalar, yurtiçi bankaların tabi olduğu sınırlama ve kontrollerin çoğundan muaf tutulurlar.
- Off-shore bankacılık merkezinde çok sıkı bir biçimde sır saklama ilkesi uygulanır.
- Off-shore bankalar, mevduat toplama, kredi verme gibi klasik bankacılık hizmetleri de verirler.

Kıyı finans merkezleri, uluslararası mali işlemlerin liberal bir şekilde yürütüldüğü yerlerdir. Bu merkezlerin en ünlüleri Bahama Adaları, Hong-Kong, Lüksemburg, İsviçre, Bermuda, Liechtenstein, Cayman Adaları ve Bahreyn'dir. Ayrıca Güney Kore, Filipinler ve Singapur'da da kıyı bankacılığı yapılmaktadır (genbilim.com/content/view/7375/89/, 01.08.2009). Kıyı bankacılığı faaliyetlerini düşünen bankaların yer seçimini yaparken aradıkları özellikler şöyle sıralanabilir (Tıraş, 2008: 21):

- Ülkelerin güvenilirliği ve taahhütlerine bağlılığı,
- Uygun sosyal ve ekonomik çevre,
- Bürokrasi azlığı,
- Hesapların gizliliği,
- Vergisizlik,
- Kur kontrolü olmaması,
- Karşılık ayırma yükümlülüklerinin azlığı,
- Sağlanan garantiler (kazançların ve sermayenin transferi, millileştirmeme, kamulaştırmama, ihtilal ve savaş halinde zarar görmeme gibi).

1.4.1.8. Serbest Liman (Free Port)

Yabancı menşeli malların kullanılmak, yerel olarak tüketilmek veya tekrar satılmak üzere tüm limanın etrafını çeviren veya bölgesini içine alan, gümrük vergilerine maruz kalmadan veya en düşük tarifeye girdiği kısma serbest liman denir. Hong-Kong, Aden, Singapur, Cebelitarık, Bahama Adaları ve Brezilya'daki Manaus en önemli serbest limanlardır (Güner, 1995: 3–4).

İthalat, ihracat, depolama, taşımacılık faaliyetleri, transit ticaret yapılabilmesi için her ülkenin gemilerinin rahatça yararlanmaları amacıyla kurulan (Çelik, 1993: 191) serbest limanlar, ilgili şehrin tamamını veya yalnızca liman kısmını kapsayabilmektedir. Böylece açık deniz kıyısında olmayan diğer ülkelere faydalanma imkânı vermektedir. Mallar, bu limanlara gümrüksüz veya minimum tarife ile girebilmektedir (Alacaklıoğlu, 1998b: 2). Hong-Kong'daki serbest liman uygulamasının bütün bölgeye uzanması ya da Brezilya'daki Manaus serbest liman uygulamasının yalnız ülkenin bir kısmını içine alan sınırlı alanı kapsamı dar kapsamlı STB niteliğinde olan serbest limanlara örnek gösterilebilir (Güner, 1995: 4).

Genel olarak, serbest liman olarak seçilen bölgeler ev sahibi ülkenin daha az gelişmiş yörelerinden ve ana ticaret bölgelerinden uzak yerlerde olmaktadır. Bu durumda, yerel gelişmeyi uluslararası faaliyetlerle sağlamak için bu araç geliştirilmiştir. Tipik olarak, ev sahibi ülke bu yolu işgücünü arttırma, geniş vergi tabanı, döviz gelirlerini arttırmak, gümrük gelirlerini çoğaltmak için isteyerek seçmiştir. Bu limanların bir kısmı çok amaçlıdır. Daha çok yerel ve uluslararası ticarete, endüstriye özellikle export menşeli ve turizm faaliyetine yöneliktir (Güner, 1995: 4).

1.4.1.9. Transit Bölge (Transit Only Zone)

Denize kıyısı olan ülkelerin, denize yakın veya yeterli çıkışı olmayan komşu ülkelerin depolama ve dağıtım merkezleri şeklinde kullanması için girişte kurduğu limana transit bölge denir (Tıraş, 2008: 20). Transit bölge yerine “Antrepo”, “Serbest Bölge” veya “Serbest Ticaret Bölgesi” kavramları da kullanılabilmektedir (Çiçek, 2005: 14).

Malların komşu ülkedeki transit bölge aracılığıyla ev sahibi ülkeye ulaştırılması esnasında gümrük vergileri, ithalat kontrolleri ile birçok giriş-çıkış prosedürleri uygulanmamaktadır (Karakuzey, 2003: 30). Yalnızca malların depolanması ve

yeniden ambalajlanmasına izin verilen transit bölgelerde (Tıraş, 2008: 20) imalat faaliyetine izin verilmemektedir (Çiçek, 2005: 15).

Kıyı ülke devletleriyle komşu ülkeler arasında ikili anlaşmalarla birçok transit bölge kurulmuştur. Diğerleri ise transit taşımacılık kargolarıyla, tüketimde kullanılacak alanların birbirlerinden ayrılması amacıyla kıyı ülkesince yönetim kolaylığı sağlamak üzere kurulmuştur. Her iki halde de transit bölge hem STB'den ve hem de serbest limandan daha sınırlı bir kolaylık sağlamaktadır (Güner, 1995: 7). Limanın belirlenmiş ve ayrılmış bir yerinde kendi iskelesi, barınağı ve diğer kolaylıklara sahip bir alanda olan transit bölge serbest liman ve STB'lere nazaran daha az kolaylık ve teşviklerle donatılmıştır. Ayrıca transit bölgeler limanda tek bir depo ya da barınağa sahip olması nedeniyle fiziksel mekân olarak daha dar bir alanda faaliyet göstermektedir (Çiçek, 2005: 14).

1.4.1.10. Serbest Çevre, Kıyı ve Sınır Ticareti (Free Perimeter)

Belirli bir yöre veya bölgede yerel tüketimi karşılamak amacıyla bazı malların gümrüksüz ithaline izin verilmesi sonucu ortaya çıkan uygulamalardır (Özdoğan, 2006: 14).

Serbest Çevre, serbest limanın ülkenin uzak ve gelişmemiş bölgesinde yer alan biçimidir. Diğer bölgelerde uygulanan ithal kısıtlaması ve gümrük tarifeleri Serbest Çevrelerde azaltılmıştır (bilgininadresini.net/Madde/19509/Serbest-B%C3%B6lge, 12.08.2009). Serbest çevrelerde uygulanan gümrük kolaylık ve ayrıcalıklarıyla ulusal ticaret kanalları yoluyla temin edilemeyen yiyecek, sermaye malları, ilaç gibi tüketicinin acil olan ihtiyaçları karşılanmaktadır (Güner, 1995: 7).

Serbest Çevre, Kıyı ve Sınır Ticareti uygulaması ile bölge insanına daha ucuz mal sağlamak, bürokratik işlemlerin azaltılması yoluyla dış ticaret hacmini genişletmek, istihdamı arttırmak, bölge halkının ihtiyaçlarının sınır bölgelerinden kısa sürede temin ve tedarik edilerek bölge ekonomisine canlılık getirmek dışında, bölge

insanının refah düzeyini yükseltmek, mal kaçakçılığını en aza indirmek, dış ticaretle ilgili girişimci ruhun oluşumuna katkıda bulunmak ve yerinden yönetim sistemini geliştirecek demokratik hayatın gelişmesine de etki etmek amaçlanmaktadır (Özdoğan, 2006: 14). Bu uygulama genellikle gelişmekte olan ülkelerde görülmektedir. Ülke sınırları içinde yer alan herhangi bir bölgede ithal gümrük vergilerinin kaldırılmasının amacı, bölgenin tüketim ihtiyaçlarının karşılanmasıdır. Bu nitelikteki bölgelere ihtiyaç duyulmasının temel nedeni, ülkenin belirli bölgelerinde yerel tüketim ihtiyaçlarının yurtiçi ticari faaliyetlerle karşılanamamasından ortaya çıkmaktadır (Tıraş, 2008: 17).

1.4.1.11. Gümrüksüz Satış Mağazaları (Duty-Free Shops)

Havaalanı ve gümrük kapılarında bulunan sigara, içki ve kıymetli eşyaların gümrük vergisi alınmaksızın satıldığı mağazalara gümrüksüz satış mağazaları adı verilmektedir (2.aku.edu.tr/~kgungor/6-sunum.ppt, 15.08.2009). Ülkelerin çeşitli amaçlarla gümrüksüz tüketime izin verdiği uygulamalardan birisi olan gümrüksüz satış mağazaları bir çeşit serbest tüketim bölgesidir. Gümrüksüz satış mağazaları gümrük vergilerinin azlığı nedeniyle son zamanlarda sayı olarak artış göstermiştir. Habur, Mersin, Gürbulak, Kapıkule, Sarp gibi gümrük kapılarında gümrüksüz satış mağazaları uygulaması söz konusudur (Erçakar, 13.07.2009).

1.4.2. Analitik Olarak Sınıflandırma

1.4.2.1.Dış Ticaret Stratejisi Açısından Serbest Bölgeler

Serbest bölgeleri ev sahibi ülkelerin uyguladıkları dış ticaret politikalarına göre sınıflandırmak da mümkündür (Özdoğan, 2006: 16):

Hedef Sanayi Serbest Bölgeleri: Bu uygulamalarda; yeterli bir emek piyasası, dengeli politik koşullar ve yüksek düzeyde bir altyapı söz konusudur. Temel amaç, yatırımların stratejik olarak belirlendiği ve dış ticaretle ilgili yasal düzenlemelerin

dışında bırakıldığı ekonomik alanlara yapılmasını özendirir. Deri ve deri ürünlerini geliştirmek amacıyla ülkemizde kurulan eski adıyla İstanbul Deri Serbest Bölgesi yeni adıyla İstanbul Deri ve Endüstri Serbest Bölgesi ile elektronik donanım, parça ve bileşenleri üretmek amacıyla Hindistan'ın Bombay şehrinde kurulan Santra Cruz Elektronik Ürünler İhraç İşlem Bölgesi hedef sanayi serbest bölgesi olarak örneklendirilebilir. Bu tür bölgelerde sadece tek bir sektörde yoğunlaşma eğilimi söz konusu olmaktadır.

Entegrasyon Serbest Bölgeleri: Bu uygulama biçimi, içe dönük kalkınmadan dışa dönük kalkınma açısına yönelen ve dünya ekonomisiyle daha etkin bir entegrasyonu amaçlayan ülkelerde olumlu bir adım olarak görülen uygulamalardır.

Korumacılığa Dayalı Serbest Bölgeler: Bu tür Serbest Bölgelerde söz konusu olan, ev sahibi ülkede korumacı bir dış ticaret rejimi uygulanması ve aynı zamanda köklü bir politika değişimine gerek duyulmaksızın küçük bir alanın bu korumadan uzak tutulması biçimindedir.

1.4.2.2. İktisadi Fonksiyonları Açısından Serbest Bölgeler

Serbest Bölgeler bulundukları ülke itibarıyla kuruluş amacı ve yerine getirecekleri fonksiyonlar açısından da farklılık gösterebilmektedir. Gelişmekte olan ülkelerdeki bir serbest bölge ile gelişmiş ülkelerdeki bir serbest bölge birçok açıdan farklı fonksiyonları yerine getirebilir. Genel olarak, gelişmiş ülkelerdeki serbest bölgeler Kuzey, gelişmekte olan ülkelerdeki serbest bölgelerse Güney tipi serbest bölgeleri oluşturmaktadır (Öztürk, 1998: 21).

Kuruluş tarihleri çok eskiye dayanan Kuzey Tipi Serbest Bölgelerin yapılan ticaret ve üretimin daha ziyade ülke ekonomisine yönelik olması, işletmelerin çoğunluğunun vergi ve gümrük gibi yasal uygulamalardan kaçınan yerli işletmelerden oluşması ve ihracatı arttırması gibi temel amaçlarının olmaması şeklinde özellikleri söz konusudur. 1970 sonrasında görülmeye başlanan Güney Tipi

Serbest Bölgelerdeki üretim, genellikle yabancı yatırımcılar tarafından dünya pazarlarına yönelik olarak yapılmaktadır (Özdoğan, 2006: 15).

1.5. SERBEST BÖLGELERİN ETKİLERİ

Ülkeler, değişen dünyanın önemli faktörleri arasında yer alan serbest bölge uygulamalarını ihracatı arttırma, döviz kazançlarından yüksek getiri elde etme, yeni iş sahalarının ortaya çıkması, yabancı sermaye ve teknoloji transferi yönünden genişleme beklentileri gibi nedenlerle uygulamak istemektedir (Aybar, 1991: 15).

Serbest bölgelerin kuruldukları ülkede yaratacağı olumlu ya da olumsuz etki, ülkelerce seçilen serbest bölge modeli ile serbest bölgenin doğru işletilip işletilmemesine bağlıdır. Serbest bölge kurulmadan önce beklenen olumlu yönlerin beklenen olumsuz yönlerden daha fazla olması gerekir Serbest bölgelerin etkileri ülke açısından makro düzeyde ve bölgede yatırım yapan kullanıcılar açısından mikro düzeyde ele alınabilir. Bu bölümde serbest bölgelerin ülke ekonomisi ve işletmeler açısından olumlu ve olumsuz etkileri detaylı bir şekilde anlatılacaktır (Özdoğan, 2006: 18; Sefikhanov, 2005: 138).

1.5.1. Serbest Bölgelerin Ülke Ekonomisine Etkileri

1.5.1.1. Olumlu Etkileri

Dünyadaki serbest bölge uygulamaları, serbest bölgelerin ekonomiye önemli katkıları olduğunu göstermiştir. Bu katkılar, elbette serbest bölgenin serbestlik derecesine, üretim veya ticaret ağırlıklı olmasına göre değişecektir. Katkıları belirlerken tabi ki, bölgenin işletilmesi, etkin hizmet sağlama ve teşvikler gibi diğer faktörler veri olarak kabul edilmektedir. Dünyadaki serbest bölgelerin sayısında görülen artışla birlikte, bu bölgelerin başarılı olup olmayacakları veya olup olmadıkları konusunda çeşitli tartışmalar yapıla gelmektedir. Bu tartışmalarda, kısa dönemde başarı kriterleri olarak genellikle yaratılan istihdam, elde edilen döviz,

ihracata sağlanan katkı veya katma değer ele alınmaktadır. Uzun dönemdeki katkıları ise, teknoloji transferi bağlamında ele alınmakta ve uygulamaları çalışmalara konu olmaktadır (Kani, 2007: 39).

a) Döviz Kazançları Etkisi

Az gelişmiş ülkeler genellikle kalkınma çabası içinde bulunan ülkelerdir ve bu süreçte büyük ölçüde döviz ihtiyacı duymaktadırlar. İhracatın artırılması ve diğer bir takım yollarla ülkenin döviz kazançlarının artmasında ise serbest bölgelerin ülke ekonomisine büyük katkıları bulunmaktadır (Köroğlu, 1999a: 69). Döviz gelirleri, döviz giderlerinden az olan kalkınma sürecindeki ülkeler ihtiyaç duydukları döviz gelirlerini ihracat gelirlerini arttırmayı, ithalatı kırmak, ticaret hadlerini lehe çevirmek veya yabancı ülkelere borçlanma, yatırım yapmak şeklinde döviz ithal etmek yoluyla arttırabilmektedir.

Gelişmekte olan ülkelerin ödemeler dengesi açık vermektedir. Serbest bölge içerisinde satışı söz konusu olan mal, hizmet, işgücü gelirleri, depo kirası, arazi kirası, kredi faizleri, vergi ve resimler gibi işlemler yabancı para cinsinden yapıldığından bu ülkelerin döviz rezervleri üzerinde oluşan olumlu etki geliştirmekte olan ülkelerin ekonomisini müspet yönde geliştirecektir. Serbest bölgelerin döviz tasarrufuna da katkısı olmaktadır. Üretimde kullanılan yerli girdilere yapılan ödemeler, yerli işgücüne ödenen ücretler, bölgede kullanılan hizmetler, yabancı sermayenin yerli ortağı varsa ona yapılan kâr ödemeleri döviz kazandırıcı faaliyetlerinin başlıcalarını oluşturmaktadır. Ancak, bu faaliyetlerin her birinin toplamdaki payı farklılık göstermektedir. Serbest bölgelerde büyük miktarlarda mal depolama imkânına sahip olan ithalatçı, küçük partiler halinde serbest bölgeden yerli ülkeye ithalat gerçekleştirecek, sürekli mal akışı sağlayabilecektir. Bu durum, ithal malları üretim yapan yerli sanayici ve ithalatçının daha düşük stok düzeyi ile çalışmasını sağlayacağından döviz tasarrufunda bulunulacaktır (Özdoğan, 2006: 19).

b) İhracatı Teşvik Etkisi

Serbest bölgelerin döviz kazandırıcı etkilerinin dışında en önemli bir başka kazanç unsuru ise sağlamış olduğu kolaylıklar nedeniyle ihracat imkânlarını ve ihracat dövizlerini arttırma etkisidir (Özdoğan, 2006: 19).

Ev sahibi ülkeden serbest bölgeye satılan mallar ihracat sayılmaktadır. Serbest bölgede faaliyet gösterecek olan yabancı yatırımcılara yapılacak olan üretim ve yatırım, ev sahibi ülkenin malları kullanılarak yapılacak olduğundan bu durum ihracatı arttırıcı bir etki yaratacaktır. (Sefikhanov, 2005: 139). Ülkeden, serbest bölgeye mal ihraç eden işletmeler ayrıca ihracatın sağladığı teşviklerden de faydalanabileceklerdir.

İhracat işlemlerindeki istikrar ve kolaylıklar ihracatı teşvik etkilerinden bir başkasıdır. Ülke içinde yani gümrük sınırları gerisinde yapılan ihracat bağlantıları malların daha sonradan gümrük ve dış ticaret işlemlerine tabi olmasını gerektirir. Oysa ihraç edeceği malı serbest bölgeye getiren ihracatçı, bundan sonra yapacağı bağlantılara işlemler araya girmeden cevap verebilecektir. Bu hız ve rahatlık ihracatçıya dış piyasalarda rekabet gücü sağlayacaktır (Özdoğan, 2006: 19).

Serbest bölgelerde faaliyet gösteren işletmeler iş gücü yanında, su, elektrik gibi temel girdileri bulundukları ülkeden temin edecektir. Bunun yanında üretim ve servis için gerekli diğer girdilerde ülke ekonomisinden sağlanacağından, serbest bölgedeki ekonomik faaliyetler nedeniyle ülke ekonomisine kalacak katma değer yükselecektir. Uygulamada bazı ülkelerde serbest bölgede yaratılan katma değer % 30-50'sinin ülke içinden sağlanması koşulu getirilmiştir. Örneğin Hindistan'ın Kandla Serbest Bölgesi'nde ihracatın % 30 değerinin yerli kaynaklardan sağlanan girdilerden oluşması şartı bulunmaktadır. Meksika'da ise uygulamada yerli katma değer oranı % 16 oranına ulaşmıştır (Güner, 1995: 11-12).

Serbest bölgelerde üretilerek dünya pazarlarına arz edilen mal ve hizmetler fiyat bakımından büyük bir rekabet üstünlüğüne sahiptir. Çünkü diğer ülkelere temin edilen aramalı, hammadde, yedek parça ve üretim girdilerinin bölgeye getirilmesinin ithalat sayılmaması ve gümrük ödenmemesi maliyetleri önemli ölçüde düşürmektedir. Bu da serbest bölgeye çokuluslu işletmeler tarafından getirilen ileri teknolojiyi ve diğer ülkelere göre o ülkede bol ve ucuz olan diğer kaynaklarla birleşerek, uluslararası piyasalara daha ucuz mallar olarak çıkmaktadır (Köroğlu, 1999a: 67). Ülkeden serbest bölgeye mal çıkışının ihracatı arttırması, teknolojik transferle bol ve ucuz mallar üretilmesi gibi sonuçları olan serbest bölgeler işletmelere rekabet üstünlüğü sağlamaktadır.

Ev sahibi ülkenin dış ülkelere göndermiş olduğu mallar, herhangi nedenlerle (dış ülkedeki istikrarsızlık, anlaşmazlık vs.) geri çekilmek istendiğinde serbest bölgeye getirilmekte ve uygun ortam ve şartlarda tekrar ihracatı sağlanabilmektedir. Bu durumda ihracat işlemlerini yeniden yapma zorunluluğu ortadan kalkmaktadır (Özdoğan, 2006: 20). Serbest bölgedeki ihracatçı işletmeler için diğer avantajlı durum, bu işletmelerin dış pazarlardaki satış ve pazar durumunu daha kolay incelemeleri ve malını bağlantı kurduğu anda herhangi bir işleme tabi tutulmadan yurtdışındaki müşterisine ihraç edebilmesidir. Oysaki gümrük sınırları içindeki işletmeler bu işlemler için bazı şartları yerine getirmek, izin almak zorundadırlar (Alacaklıoğlu, 1998b: 3).

c) Yabancı Sermaye ve Teknoloji Transferi Etkisi

Serbest bölgelerin coğrafi konumları, ülkelerin bu bölgelere yeterli altyapı imkânlarını tanınmaları, birtakım vergi muafiyetlerini öngörmeleri, nispeten ucuz işgücü sağlamaları, yabancı sermayenin ve modern teknolojilerin bu bölgelere gelerek yatırım yapmalarına imkân vermektedir. Bu durum ise yabancı sermayenin yerel ekonomi ve işletmelerle bağlantı kurarak tüm bölgede gelişmeyi başlatıcı bir etki yaratmasını temin etmektedir. Gelişmekte olan ülkelerdeki serbest bölgelere yatırım yapan yabancı sermayeli kuruluşlar, gittikleri ülkelere kendi üretimleri ile

sahip oldukları teknoloji, bilgi ve yönetimi de beraberinde götürmektedir. Böylece ülkeye ileri teknolojinin herhangi bir bedel ödenmeden girişı sağlanmış olmaktadır (Kani, 2007: 44).

Üzerinde durulması gereken bir başka konuda, teknolojinin ulusal ekonomi ile birleşebilmesi, başka bir deyişle girişimci, mühendis ve işçilerin bu teknoloji nedeniyle bilgi düzeylerini yükseltebilmesidir. Serbest bölgelerde emek yoğun teknolojiler kullanılması, vasıfsız işçi istihdam edilmesi beklenen yararın sağlanmasını önleyecektir. Bu nedenle serbest bölgelerde işçi eğitim merkezleri açılması, teknolojinin yayılmasında önemli bir araç olabilmektedir. Kore ve Tayvan'daki serbest bölgelerde bu gibi merkezler açılmıştır (Güner, 1995: 12).

Serbest bölgelerin kurulması bu alanlara yabancı sermayenin gelişini özendirecek birtakım ayrıcalıklar da getirmektedir. Serbest bölgede kurulan yabancı sermayenin getirmiş olduğu yüksek teknik ve organizasyondan faydalanmakta olan yurtiçi sanayi diğer bir taraftan da bu sanayinin muhtemel rekabetini hesaba katmak suretiyle daha rasyonel bir çalışma temposuna girmektedir. Böylelikle, ülke içinde gerekli ve ihracat bakımından yeterli avantajlara sahip sanayilerin oluşturulmasını sağlayacak yabancı sermaye ve beraberinde getireceği teknoloji daha kolaylıkla gelebilmektedir (Özdoğan, 2006: 20–21).

Ev sahibi ülkedeki yerel işletmeler ile serbest bölgelerde faaliyet gösteren yabancı sermayeli işletmeler arasındaki ilişki işletmeler arası ilişkilerin daha da artmasına neden olmaktadır. Serbest bölgeler aracılığıyla kurulan işletmeler arasındaki fiziki ve sosyal ilişki, ev sahibi ülkedeki yerel işletmeleri yabancı sermayeli işletmelerin sahip olduğu teknoloji seviyesine yaklaştırmaktadır.

d) İthalata Etkisi

Serbest bölgeler, ithalatın doğrudan veya zamanında yapılmasını sağlamakta, yurt içinde yerli üretim için kullanılacak hammadde ve ara mallar daha önceden serbest

bölgeye getirilmekte ve yerli yatırımcılar fazla zaman kaybetmeden ithal girdileri kolayca temin edebilmektedir (Yavaş, 13.07.2009).

İthalatın zamanında yapılmasını sağlayan serbest bölgelerde üretim için gerekli olan mal daha önceden serbest bölgeye getirildiği ve depolandığı için ihtiyaç duyulan ithal malların temininde işletmelere kolaylıklar sağlamakta ve üretim-satış kararlarında güvence vermektedir.

Serbest bölge içinde ve dışında faaliyet gösteren işletmeler ihtiyaç duyulan girdileri önce serbest bölgeye getirerek burada depoladıklarından yurtiçine yapılacak ithalat, ihtiyaç duyuldukça küçük partiler halinde yapılabilir. Böylece ithalat sırasında ödenecek vergiler, toptan ödeme yerine partiler halinde ödenmiş olmaktadır. Bu da ithalatçı işletmelerin finansman açısından sıkıntıya girmemelerini sağlamaktadır (Toroslu, 2000: 10). Yerli müteşebbisler serbest bölgeler sayesinde girdilerini yerinde görüp inceleyebilecektir. İhtiyaç duydukları malları yeteri kadar görerek, beğenerek ithal edebilmektedirler. Böylelikle beğenmedikleri, bozuk, kalitesiz ve defolu malları almayarak, zararlı ithalattan kurtulmuş olurlar (Tıraş, 2008: 27).

İthal malları serbest bölgeden çabuk temin edebilme imkânı yakalayan yerli üreticiler, dış hammadde stokunu her ana serbest bölgeden temin edebileceklerinden gereğinden fazla stok bulundurma ve bunun maliyetlerine katlanmaktan kurtulabilmektedir. Sermayelerini stok mala bağlamaktan kurtulan işletmeler işletme sermayelerini daha verimli kullanma imkânı elde etmiş olmaktadır (Yavaş, 13.07.2009).

e) Transit Ticaret, Reeksport, Liman ve Taşımacılık Hizmetlerine Etkisi

Serbest liman olarak hazırlanmış bölgelerde transit taşımacılık büyük bir önem arz etmektedir. Transit taşımacılık, bölgede ekonominin canlanmasına ve döviz gelirleri

elde edilmesine yol açmaktadır. Serbest bölgenin mevcudiyeti transit taşımacılığın artmasını da sağlayabilir. Önemli ulusla arası ulaştırma yollarına yakın olan ülkelerde açılacak bir serbest bölge, sağlayacağı liman hizmetlerindeki etkinlik ve çevre kolaylıkları sayesinde, uluslararası taşımanın bu ülkeye gelmesine sebep olacaktır. Böylece taşımacılık gelirleri artabilecektir (Özdoğan, 2006: 20). İki ülke arasında yapılan ticaretin üçüncü ülke üzerinden gerçekleştirilmesi olan transit ticaret için ideal olan serbest bölge ve serbest limanlar zaman ve işleme tasarrufu sağlayacak, ulusal para ve döviz cinsinden taşımacılık gelirlerinin artmasına neden olabilecektir.

f) İstihdam Etkisi

Serbest bölgelerde yapılacak yatırımlar sonucunda yaratılan yeni istihdam olanakları işgücü talebini arttıracak, işsizliği azaltıcı yönde ekonomiye katkıda bulunacaktır. Bu doğrudan istihdamı arttırıcı etkinin yanında, bölgedeki diğer üretim ve ticari faaliyetlerde yaratacağı etki ile de dolaylı olarak istihdamın artmasını sağlayacaktır (Gümüş, 2007: 50). İstihdama katkı, genellikle serbest bölgelerin ne tür bir bölge olduğu ve serbest bölgelerin faaliyetleri ile ilgilidir. Küçük çaplı bir serbest limanın, ülkenin istihdam sorunu için etkili bir çözüm olduğunu savunmak güçtür. Ancak çok fonksiyonlu bir serbest üretim bölgesi veya ihracat işlem bölgesi, istihdam sorununa önemli katkılar sağlayabilmektedir (Koroğlu,1999a: 68).

Serbest bölgede ekonomik faaliyetlerin gelişmesiyle, istihdam sorununun çözümüne olumlu katkı sağlaması, bunun gerçekleşmesi için işgücünün yurtiçinden sağlanması gerekir. Eğer komşu ülkelerde işçi ücretleri daha düşük ise, bu ülkelerden serbest bölgenin bulunduğu ülkeye iş göçü olabilmekte ve bu da rekabet nedeniyle işçi ücretlerinin düşmesine ve yaratılan ilave istihdamın dış ülke işçileri tarafından alınmasına neden olabilmektedir. Bunu önlemek için uygulamada yerli işgücünün kullanılması bir koşul olarak getirilebilir (Güner, 1995: 11).

1.5.1.2. Olumsuz Etkileri

Serbest bölgelerin ülke ekonomisine katkıları azımsanamayacak ölçüdedir. Ancak uygulamadaki serbest bölgeler rejiminin zararlı yanları da yok değildir.

a) Tekelleşme Etkisi

Serbest bölge genel anlamda yerli ve yabancı işletmelere birtakım imkânlar sağlamakla birlikte ülkedeki işlemlerde tekelleşme sürecini de hızlandırabilmektedir. Örneğin; küçük ve orta boy işletmelerin ürettiği parçaları, yüksek maliyetli bulan ve uluslararası standartlarda kaliteli bulmayan bir otomobil fabrikasının tesisini serbest bölgeye taşıyarak aynı parçaları dışarıdan sağlaması, yurtiçinde yaygın bir şekilde faaliyet gösteren bu tür irili ufaklı kuruluşların hızla çökmesine neden olabilecektir. Alıcıların daha iyi ambalajlamaya önem verdiği bir başka örnekte ise yurtiçinde üretilen mallar serbest bölgeden sağlanan ucuz ambalaj malzemelerinin kullanılmasıyla serbest bölgede ambalajlanabilecek, bu durumda da yurtiçindeki ambalaj sanayini olumsuz yönde etkileyebilecektir (Köroğlu, 1999b: 49).

b) Yatırımların Dengesiz Dağılımı Etkisi

Serbest bölgelerin kurulduğu illerin belli sanayi merkezleri olarak gelişmesi yatırımların bölgesel dağılımını da olumsuz yönde etkileyebilmektedir. Serbest bölgelerin dışsal ekonomilerinden yararlanmak üzere sanayilerin birçoğu serbest bölgelere yakın yörelerde yoğunlaşacak, bu da bölgelerarası dengesizlikleri daha da arttırabilecektir. Böyle bir gelişmenin olumsuz sonuçları ise işsizliğin artması ve toplumsal refahın daha da azalması olacaktır. Ayrıca serbest bölgelerin alt yapı yatırımlarını üstlenecek olan devlet, bütçe gelirlerinin önemli bir kısmını bu alana harcayacağından bütçe gelirlerinin daha da azalacağını belirtmek gerekir (Güner, 1995: 15).

c) Transfer Fiyatlama Etkisi

Vergi maliyetlerini minimize etmeyi amaçlayan uluslararası işletmeler ile vergi gelirlerini korumayı ve arttırmayı isteyen hükümetleri karşı karşıya getiren transfer fiyatlaması, bir işletmenin gelir-gider veya kar paylaşımı açısından bağlantılı olduğu, aynı çıkar birliğine dâhil olan ana işletme ve bağlı işletmelerde ya da yönetimi ve denetimi açısından hâkim durumda olduğu şirketlerin, iştirak ve şubeleriyle, karşılıklı olarak mal ve hizmet sunumunda uygulanan fiyattır (vergidanismani.com/i-cerikg.asp?id=676., 15.12.2009).

“Transfer Fiyatlaması” uygulaması yabancı sermayeli işletmelerin benimsediği bir yoldur. Çeşitli vergilerin yanı sıra kurumlar vergisinden de kurtulmak amacıyla işletmelerin kârlarının önemli bir kısmını normal yoldan değil de transfer fiyatlaması uygulaması ile ana işletmeye aktarma eğiliminde oldukları bilinmektedir. Serbest bölgelerde faaliyet söz konusu olduğunda, tanım gereği her türlü ticari ve hukuki kolaylık getirilmek durumundadır. Bu da yabancı işletmelerin transfer fiyatlama uygulamasını teşvik edebilmektedir. Dolayısıyla da bölgenin yarattığı katma değer, potansiyel değer altında kalmaktadır (Özdoğan, 2006: 22).

d) Sosyal Yapıda Değişme Etkisi

Sadece hızlı sanayileşmenin görüldüğü yerlerde değil, aynı zamanda serbest bölgenin kurulduğu il ve çevrelerinde de önemli ölçüde nüfus ve sosyal yapı değişikliği meydana gelebilmektedir. Serbest bölgelerin kurulmasından sonra meydana gelen değişiklikler toplumların iktisadi, sosyal ve kültürel değerlerini etkilemektedir (Güner, 1995: 14; Arslan, 2009: 26).

Gelişmekte olan ülkelerin serbest bölgelerinde işçi ücretleri düşük, çalışma saatleri uzun ve sendikal haklar hemen hemen yok gibidir. Bu ülkelerdeki bol ve ucuz işgücü, görülen produktivite artışlarının ücretlere yansıtılmamasından dolayı oluşmaktadır ve gelişmiş ülkelerdeki meslektaşlarına nazaran çok düşük ücretler ile

çalışmaktadırlar. Örneğin Sri Lanka'lı bir işçi Almanya'daki bir işçinin 1/37'si oranında daha az bir ücretle çalışmaktadır. Serbest bölgelerde çalışanların ortalama % 70'ini kadınlar oluşturmaktadır. Bunun nedeni kadın işçilerin erkek işçilere nazaran yarı ücretle çalışmalarıdır. Ücretlerin düşük olması işçilerin haklarını savunan sendikal hakların ellerinden alınmasından kaynaklanmaktadır (Yavaş, 13.07.2009).

Serbest bölgelerde grev, lokavt gibi çalışma hayatının normal mekanizmalarının işlenmesine genellikle müsaade edilmemektedir. Bu durum ise düşük ücretli, vasıfsız eleman çalıştırılmasına yol açabilmekte ve işçi ücretleri yurt içinde saptanan işçi ücretlerinden daha düşük düzeyde tutulduğu için ikili ücret düzeyinin doğmasına sebebiyet verebilmektedir (Kani, 2007: 50).

e) İthalat Baskısı Yaratma Etkisi

Serbest bölge kurulması ithalatı arttırıcı bir baskı yapabilmektedir. Özellikle gelişmiş ülkelerde yer alan serbest bölgeler, üretim açısından ucuz olan dünya girdilerini kullanmayı tercih etmektedir. Esasen, genel olarak serbest bölgelere sağlanan vergi ve gümrük muafiyeti ileride ihraç edilmek amacı ile de olsa ithalatı çok cazip kılabilir. Böyle durumda sadece döviz ödemeleri artmayacak, fakat bu bölgelerde kurulacak imalat birimlerinin, girdi çıktı ilişkileri açısından geriye beslenmesi söz konusu olmayacaktır (Güner, 1995: 13).

Çeşitli avantajlardan faydalanarak üretim veya ithalatını gerçekleştiren yabancı işletmeler, maliyetlerini düşük tutma imkânına sahiptirler. Bu malların ülkeye ithalinde alınan vergiler, aradaki farkı kapatacak seviyede değilse, yurtiçi işletmeler maliyet ve kalite itibarıyla üstün yabancı mallarla rekabet edemeyecek ve bir ithalat baskısı ortaya çıkacaktır. Bu durumu önlemek için serbest bölge uygulaması bulunan ülkeler, çeşitli tedbirler alarak, ortaya çıkan mahsuru bertaraf etme yoluna gitmekte ve ya gümrük vergilerini yükseltme ya da serbest bölgeden mal ithalini tamamen

yasaklama yolu tercih edilmektedir. Nitekim Hindistan bu ikinci yolu seçmişken, Mısır'da ithalat, belli oranda yerli girdi kullanımına bağlanmıştır (Kani, 2007: 48).

f) Kaçakçılık Etkisi

Serbest bölgelerin olumsuz etkilerinden bir diğeri de, kaçakçılık ve benzeri zararlı faaliyetlerin bu bölgelerde yoğunluk kazanmasıdır. Serbest bölge, bazı yasa dışı faaliyetlere zemin oluşturma potansiyelini de taşımaktadır. Bu tür faaliyetlerin ortaya çıkmaması için serbest bölgelerde sıkı bir denetim sisteminin uygulanması gerekmektedir. Oluşturulan serbest bölgenin sınırları iyi belirlenir, giriş-çıkışlar kontrol altına alınırsa serbest bölgelerde kaçakçılık söz konusu olmayacaktır (Köroğlu, 1999b: 2; Kani, 2007: 39).

Yerli ülkede olabilecek döviz, silah, hayvan ve gümrük kaçakçılığının serbest bölgelerde de olması ihtimali bulunmaktadır. Serbest bölgelerin sınırları belirli olup, özerk idareler olduğundan kaçakçılık ihtimali çok zayıftır. Ancak, yinede iyi bir denetim mekanizması oluşturulmasıyla kaçakçılık olayı önlenebilecektir (Erdoğan, 1985: 127).

g) Yerli İşletmelerle Rekabet Etkisi

Serbest bölgelerde faaliyet gösteren işletmelerin, ev sahibi yerli ülke malları ve işletmeleriyle rekabet ederek yerli sanayiye olumsuz etkilemesi ve dolayısıyla ithalatın artmasına sebep olması mümkündür (Karakuzey, 2003: 33; Çiçek, 2005: 26).

Serbest bölgelerde iş yapan yabancı işletmeler, dış pazarlarda yerli işletmelere önemli bir rakip haline gelebilmektedir. Yerli ülke ile aynı ürünleri üretme durumunda, hammaddeyi yerli ülkeden sağlayarak üretimini gerçekleştirdikleri malın ulaştırma maliyetlerinin de az olmasından dolayı pazara daha yakın bir yerden taşıma yapacaklarından yerli işletmelerin ürünlerini pazarlamakta zorlanacakları açıktır. Bu

durumu önlemek için serbest bölge uygulaması olan ülkeler çeşitli önlemleri de beraberinde almak zorundadırlar (Özdoğan, 2006: 21).

Serbest bölgelerde faaliyet gösteren işletmeler, bölgelerin kendilerine sağlamış olduğu düşük maliyetli üretim imkânları, vergi kolaylıkları, kâr transferi gibi avantajlara sahiptir. Bu avantajlı durum karşısında yurt içindeki yerli işletmeler, maliyet ve kalite bakımından yabancı mallarla rekabet edemeyecektir. İthalat baskısı etkisi yaşayan bu ülkeler ise gümrük vergilerini yükselterek ya da serbest bölgeden mal ithalini tamamen yasaklayarak ortaya çıkan sakıncaları yok etme yoluna gideceklerdir. Örneğin Hindistan'da serbest bölgelerde üretilen malların yurtiçinde satışı yasaklanmıştır (Köroğlu, 1999b: 1; Çiçek, 2005: 26).

1.5.2. İşletmeler Üzerine Etkisi

Bürokrasinin en aza indirildiği ya da müdahalenin azaltılmış olduğu alanlarda faaliyet yapmak isteyen işletmeler, emek yoğun sektörde faaliyette bulunmak isteyen işletmeler, arsası, suyu, elektriği, kanalizasyonu gibi altyapı hizmetleri bitirilmiş modern alanlarda iş yapmak isteyen işletmeler, ithal girdi kullanarak ürettiği ürünleri dış pazarlara satmak isteyen işletmeler, transit ticaret yapmak isteyen üreticiler, toptancılar, bankalar ve sigortacılar ile dövizle işlem yapmak isteyen üreticiler, toptancılar, bankalar ve sigortacılar için serbest bölgelerde faaliyette bulunmak avantaj sağlamaktadır (Kani, 2007: 41).

Tablo 1. Serbest Bölgelerin Yerli ve Yabancılar Üzerindeki Olası Etkileri

	Yerli	Yabancı
İşgücü	*Serbest Bölgelerde iyi bir işgücü bulabilirler.	*Serbest Bölgelerde iyi ücretli bir iş bulabilirler.
Arz Edenler		
Tüketiciler	*Serbest Bölgeler üzerinden ev sahibi ülkeye ithal edilen mallara artık daha az para öderler	*Ev sahibi ülkeden doğrudan değil de, serbest bölgeler aracılığıyla kendi ülkelerine yapılan ithalata artık daha az para öderler
Serbest Bölgelerdeki Üreticiler	*Ev sahibi ülkedekinden daha düşük maliyetle üretimde bulunabilirler. *Yabancı ülkeye daha fazla dış satım yaparlar.	*Ev sahibi ülkeye ve yabancı ülkeye serbest bölgeler aracılığıyla daha çok mal satabilirler.
Serbest Bölgeler Dışındaki Üreticiler	*Serbest bölgeden ev sahibi ülkeye yapılan dışalım rekabet etmek zorunda kalırlar.	*Hissedilir etki beklenmez.
Hükümet	*Vergi kaybına uğrar.	*Hissedilir etki beklenmez.

Kaynak: (Kibritçioğlu, 1997: 81)

Yukarıda gösterilen Tablo 1.'de serbest bölgelerin yerli ve yabancı kesimler üzerindeki olası etkileri verilmiştir. Tablo 1. incelendiğinde serbest bölgelerin iş gücü arz edenler açısından yerli kesim ile yabancı kesim üzerindeki olası etkisinin aynı olduğu görülmektedir. Tablo 1.'e bakıldığında serbest bölgedeki üreticiler, serbest bölge dışındaki üreticiler, tüketiciler ve hükümet açısından serbest bölgelerin yerli ve yabancı kesim üzerindeki olası etkilerinin farklılıklar gösterdiği görülmektedir.

Serbest bölgede çalışacak yerli ve yabancı imalatçı işletmeler açısından serbest bölgeler, rahat, kolay, ucuz hammadde, yardımcı madde, işgücü ve enerji sağlamakta ve bu tedarik kolaylığı bir sanayici işletme için bulunmaz bir avantaj olmaktadır. Serbest bölgeler, yurt içinde çalışan ticari ve sınaî kuruluşlara, ithalatın dolaysız ve zamanında yapılması sağlamakta, yerli üretim ve tüketim için ihtiyaç duyulan ithal malları daha önceden serbest bölgeye getirilerek depo edildiğinden ithalat buradan kolaylıkla yapılabilir. Böylece, bir malın sipariş verilmesi ile yurda getirilmesi arasındaki uzun süre ve ithal formalitesi gibi zorluklar ortadan kalkmış olmaktadır. Serbest bölgelerde düşük işgücü, düşük maliyetli girdiler olduğundan

imalat maliyetleri düşük olmakta ve sınaî rekabet gücü artmaktadır (Sefikhanov, 2005: 143).

Serbest bölgeler gümrük hattı dışında sayılmaları nedeniyle vergi, resim, harç, kambiyo ve gümrük vergilerinden muaftırlar. Bu yönleri ile serbest bölgeler kişi ve kuruluşlara vergi kolaylıkları sağlarlar.

İKİNCİ BÖLÜM

DÜNYA’DA ve ÜLKEMİZDE SERBEST BÖLGE UYGULAMALARI

2.1. SERBEST BÖLGELERİN DÜNYA’DAKİ GELİŞİMİ

Serbest bölgelerin dünyadaki tarihi gelişimi ilkçağ, ortaçağ, yeniçağ ve yakınçağ açısından incelendiğinde tarihsel olarak Büyük İskender’e kadar uzanan bir geçmişe sahip olan serbest bölge uygulamaları, ulusal devletlerin ortaya çıkması ve güçlenmesine kadar daha çok serbest liman veya serbest şehir olarak bilinirken (Öztürk, 2002: 33), 16. yüzyıldan sonra serbest bölgeler; ülkelerin milli sınır ve gümrük duvarlarını oluşturmaları aşamasında, büyük tüketim merkezine yakın ticaret yolları üzerinde kurulu ticaret kolonilerinin, mevcut ekonomik canlılık ve avantajlarını kaybedebilecekleri endişesiyle “serbest alanlar” şeklinde ilan edilmeleri ve gümrük hattı dışında bırakılmaları suretiyle ortaya çıkmıştır (dewforum.info/diger-konular/90956-serbest-bolge-kavrami.html, 09.10.2009).

2.1.1. İlkçağda Serbest Bölge Uygulamaları

Başlangıç tarihleri ve nitelikleri tam olarak bilinmemekle birlikte, ilkçağda Akdeniz’in doğu ve güney kıyılarında, ticari başarıları ile tanınan Kartaca şehri, Sur şehri ve daha küçük bazı yerlerde farklı özellikler gösteren uygulamaların yapılmasıyla, serbest şehir ilk uygulamalarının ortaya çıktığı görülmektedir (Erdoğan ve Ener, 2005: 12). Kartaca şehri, siyasal yönden yetki alanı içinde bulundurduğu şehir, liman ve kolonilere yük götüren gemilerin kendi limanlarında

aktarma yapmasını zorunlu hale getirmek suretiyle, o dönemin önemli bir transit merkezi haline gelmiştir (Toroslu, 2000: 2). Serbest bölge uygulamasının ilk örneğinin, 2000 yıl öncesinin eski Yunan ve Roma medeniyetlerinden doğduğu ileri sürülebilir. Yunanistan'ın Pire ve Challis Limanları bunun örneklerini oluşturmaktadır (Karakuzey, 2003: 4). Transit geçen mallar üzerinden gümrük vergisinin alındığı Yunanistan'ın Pire ve Challis limanları dönemin en faal limanları olmuştur.

Savaşların başlıca konusunu oluşturan denizci şehirler büyük devletlerden ayrılarak tarafsız kalma yoluna gitmişler ve sadece ticaretle ilgilenmişlerdir. Uluslararası politikaya tamamen ilgisiz kalan bu devletler faaliyetlerini rahatça sürdürebilme imkânı elde etmiştir. Orta Akdeniz'de önemli bir konuma sahip olan Rodos; Roma, Kartaca ve İspanya'nın sahip olduğu madenlerin ticaretini yapmış, siyasal ve ekonomik egemenliğini Milattan Önce (M.Ö.) III. ve II. yüzyıllar boyunca koruyabilmiştir. Rakibi durumundaki İskenderiye'nin gümrük vergilerini yükselttiği bir sırada, İskenderiye üzerinden yapılan ticareti çekebilmek amacıyla kendini serbest liman ilan eden Rodos transit ticaretle zenginleşmiştir (Toroslu, 2000: 2; Tıraş, 2008: 36).

III. Makedonya Savaşı (M.Ö. 171–168) sonucu galip gelen Roma, Makedonya'yı kendine bağlamıştır. Bu savaş sonucu Küçük Asya'daki (Anadolu) arazisini kaybeden ve istenildiği şekilde boyun eğmeyen Rodos'un elinden başkentlerin büyük pazar rolünü almak için Delos, Roma tarafından serbest liman ilan edilerek, Rodos'un karşısına çıkarılmıştır. Delos Adası, serbest liman haline getirildikten sonra ticari yönden başarılı olmasına rağmen, serbest bölgelerin gelişimi konusunda önemli bir etki yaratamamıştır (Sefikhanov, 2005: 44–45).

Roma İmparatorluğu devrinde yoğun ve düzenli ticaret, deniz yoluyla gerçekleştirilmiştir. Roma'ya ticari hizmet sağlayan tüccarlara çeşitli ayrıcalıklar tanıyan şehirler batıda Marsilya, doğuda Antakya, İskenderiye ve Akdeniz'de Putoeli transit limanları olmuştur (Özdoğan, 2006: 4). Ortaya çıkışları, yapıları ve nitelikleri konusunda kesin bilgiye sahip olunmayan serbest şehirlerin ilkçağda re-eksport

amacına yönelik geçici depolama ve transit noktaları olarak kullanıldığı anlaşılmaktadır (Sefikhanov, 2005: 45).

2.1.2.Ortaçağda Serbest Bölge Uygulamaları

Serbest şehirler olgusu, serbest bölgelerin temelini oluşturmaktadır. Siyasal yönden tamamen ya da kısmen bağımsız, bir şehrin tümünü kapsayan, temel faaliyeti transit ticaret olan, ikametini serbest bulunduğu serbest şehirler, Avrupa’da milli devletlerin kuruluşundan önce yoğun bir biçimde görülürken, V ile XI. yüzyıllar arasında feodalitenin hüküm sürdüğü dönemde kapalı ev ekonomisi uygulandığından ticaret ihmal edilmiş serbest şehir uygulamaları daha önceki önemini göreceli olarak yitirmiştir. Feodal rejimin çöküşü ve hacli seferleri nedeniyle ortaçağın şehir ekonomisinin ortaya çıkması, XI. yüzyıldan sonra, özellikle Akdeniz’de kolonileri bulunan İtalyan şehirlerini birer canlı ticari merkez durumuna getirmiştir (Özdoğan, 2006: 4). Feodalitenin çöküşüyle birlikte kurulan ulusal devletlerin siyasi sınırları belirlenmiş ve ekonomilerinin gelişimi için gümrük duvarları oluşturulmuştur.

İlk serbest bölgeler, Ortaçağda Fransa ve İtalya’nın özellikle kıyı şehirlerinde kurulmuştur. Bu devirde kurulan serbest bölgeler, sadece bir alanı değil tüm limanı ve şehirleri kapsamaktadır (Sunguroğlu, 2002: 6).

2.1.3.Yeniçağda Serbest Bölge Uygulamaları

XV. yüzyılda fikri ve maddi alanda meydana gelen değişikliklerin iktisadi düşünce üzerindeki etkileri çok büyük olmuş, iktisadi faaliyetler büyük gelişmeler göstermiş, merkezi otoriteler güçlenerek milli devletler kurulmuş ve ortaçağın feodal düzeni son bularak, derebeylik ve şehir devletleri ortadan kalkmıştır (Zeytinoğlu, 1976: 64–71).

XV. yüzyıldan XVIII. yüzyıla kadarki dönemde milliyetçi, devletçi ve korumacı bir politikanın izlendiği merkantilizm etkili olmuştur. Merkantilizmin etkili olduğu dönemde ithalata sınırlamalar getiren devletler, ekonomilerinin gelişmesi için

gümrük duvarları oluşturmıştır. Bu tür sınırlamalar nedeniyle serbest şehir, serbest liman ve serbest bölge uygulamaları dış ticaret ilişkilerinin sürdürülebilmesi açısından zorunlu bir hal almıştır (Sefikhanov, 2005: 46 – 47).

XIV. yüzyılda Avrupa'dan Orta ve Uzak Doğu'ya uzanan deniz ticaret yolları üzerinde bulunan Akdeniz'de bazı liman ayrıcalıklarının ortaya çıktığı bilinmektedir. Toskano'daki Livarno kasabası 1675'de serbest şehir olarak tüccarlara bazı ayrıcalıklar tanımıştır. XVI., XVII. ve XVIII. yüzyıllarda Akdeniz'in başlıca şehirleri; İtalya'da Ascona, Civita-Vecchia, Messina, Ville-France, Cenova, Fransa'da Marsilya, Avusturya-Macaristan İmparatorluğu'nda ise Trieste ve Fişume'dir. XVII. yüzyılda Cenova'da belirli bir bölge serbest hale getirilmiştir. Serbest hale getirilen bu bölgeye sıvı olmayan yabancı kaynaklı malların depolanabilmesi izni verilmiş ve çeşitli ayrıcalıklar sağlanmıştır (Erdoğan ve Ener, 2005: 16).

1705'de İngiltere tarafından Cebelitarık; 1762'de Dunkirki, 1784'de Bayonne ve Lorient şehirleri Fransa tarafından serbest şehre dönüştürülmüştür. 1830'da Avusturya tarafından serbest şehir haline getirilen Venedik, 1866 yılında İtalya'ya dâhil olunca bu konumunu kaybetmiştir. Hong-Kong, Singapur, Colombo, Aden ve Malta'da serbest şehir kurulmuştur (Özdoğan, 2006: 5).

2.1.4.Yakınçağda Serbest Bölge Uygulamaları

Serbest şehir uygulaması, özellikle Avrupa'da günümüzdeki ulus devletlerinin varlığından önce, transit ticaretin yoğunluk kazandığı yer ve zamanlarda yoğun olarak görülmüştür. Günümüzdeki serbest bölge uygulamaları ise kanuni yapı ve şekillerini Avrupa'da 1850'lerden sonra elde etmeye başlamıştır. 1929 yılında yaşanan ekonomik bunalımı izleyen yıllarda ülkeler, ekonomik çöküntünün etkilerini azaltmaya yönelik araçlardan biri olarak serbest bölge uygulamasından yararlanma yoluna gitmiştir. 1950 öncesi dönemde serbest şehir uygulaması hemen hemen ortadan kalkmış, onun yerine serbest bölge uygulamasında önemli artışlar olmuştur (Sefikhanov, 2005: 48; Tıraş, 2008: 38).

I. Dünya Savaşı sonrasında 1929 ekonomik bunalımının ardından çözüm yolu olarak serbest bölgelere yönelme eğilimi ağırlık kazanmıştır. İkinci Dünya Savaşı öncesinde kurulan Singapur ve Hong-Kong serbest limanları ile daha sonra kurulan Panama, İrlanda, Tayvan ve Güney Kore serbest bölgelerinin elde ettikleri büyük başarılar, serbest bölge fikrinin pek çok ülkeye kabul edilmesine katkıda bulunmuştur (Güner, 1995: 1). 1929 Büyük Buhranı sonrasında gelişmiş ülkelerin yerli sanayilerini korumak istemesi, gelişmekte olan ülkelerin ise sanayileşme çabaları yüzünden dünya ticaret hacmi oldukça daralmıştır. II. Dünya Savaşı sonrasında da ülkelerin savaşta yıkılan ekonomilerini yeniden yapılandırma ve kalkınma çabaları korumacı politikaların devam etmesine yol açmıştır. Bu nedenle sözü edilen dönemde serbest bir dış ticaret yapısının oluşmadığı görülmektedir (Alper, 1985: 16–17).

1950’li yıllarda gelişmekte olan ülkeler tarafından ithal ikameci kalkınma politikaları bırakılarak, ihracata yönelik kalkınma politikalarının benimsenmesi sonucu yabancı sermayeyi çekebilmek amacıyla özel amaçlı serbest üretim bölgelerinin kurulması gündeme gelmiştir. İlk serbest üretim bölgesi, tamamen ihracata yönelik olarak 1958 yılında İrlanda’nın Shannen Havaalanı yakınında kurulmuş olan Shannon Serbest Bölgesi’dir (Erdoğan, 1985: 19). Serbest üretim bölgesi, ikinci olarak 1962’de Porto Riko’da kurulmuştur. Bunu daha sonra Tayvan (1966), Güney Kore, Hindistan, Bahreyn, Brezilya (1968), Dominik Cumhuriyeti (1969) izlemiştir (Kibritçioğlu, 1997: 77, Organ, 2003: 143). 1967 yılında serbest bölgeler, Birleşmiş Milletler Ekonomik ve Sosyal İlişkiler Komisyonu’na gelişmekte olan ülkelerin ihracatını arttırmada önemli bir araç olarak kabul edilmiştir (odevlik.com/odev-id/35243.html, 13.07.2009). İhracatı arttırıcı bir araç olarak kabul edilen serbest bölgelerin sayısında bu çekici özellikleri nedeniyle hızlı bir artış olmuştur.

Günümüzde dünya serbest bölgeciliği yeni bir süreçten geçmektedir. İktisadi İşbirliği ve Kalkınma Teşkilatı (OECD), AB gibi uluslararası organizasyonlar dünya ticaretini son derece detaylı kurallarla düzenlemekte ve bu çalışmalar çerçevesinde ulusal hükümetlerce uygulanan teşvik sistemlerinde de vergisel ve doğrudan teşviklerin yerini altyapı, hizmet ve ürün kalitesini arttıran dolaylı teşvik mekanizmaları almaktadır (Organ, 2003: 144).

2.2.DÜNYA'DAKİ SERBEST BÖLGE UYGULAMALARI

Serbest bölgeler, uygulama biçimi itibarıyla genelde gelişmekte olan ülkelerde üretim ağırlıklı "ihraç ürünleri işleme bölgeleri", gelişmiş ülkelerde ise daha çok ticari ağırlıklı "serbest ticaret bölgeleri" şeklinde ülkenin nispi olarak daha az gelişmiş kesimlerinde istihdamı ve ticareti yaygınlaştırmak amacıyla kullanılmaktadır. Günümüzün başarılı serbest bölgeleri, bu klasik uygulamanın da ötesinde uzmanlaşma ve ihtisaslaşmaya yönelip, katma değeri yüksek ileri teknolojik ürünlerin üretilmesine öncülük etmeye başlamış ve daha da ileri giderek teknopark haline gelme çabasına girmiştir (ant-free-zone.org.tr/, 02.01.2010). Serbest bölgeler, öncelikle ülkelerin diğer ülkelerle geliştirebilecekleri ilişkiler için başlangıç noktası görevi görmüş, devletler doğrudan doğruya irtibata geçemedikleri dış pazarlarla serbest bölgeler üzerinden irtibat kurabilmiştir. Siyasi sorunlar dahi dolaylı olarak da olsa bu yollarla aşılabilmektedir. Son yetmiş beş yılın en sorunlu bölgelerinden Orta Doğu'nun çekişmeli ülkelerinden Ürdün ve İsrail ile bu yolla ekonomik ilişki kurabilmiştir. Çin ve Meksika gibi birçok kapalı ülke ekonomisi açık pazarlarla ticaret yapabilmeyi ve benzer şekilde ekonomik modele geçiş yapmak durumunda yaşayabilecekleri şokların etkilerini asgariye indirebilmeyi STB'ler üzerinden gerçekleştirmiştir (Yavuz ve Tekir, 13.09.2009).

Dünya Uluslararası Ekonomik İşlem Bölgeleri Birliği (WEPZA)'nin 1999 yılı verileri incelendiğinde, halen 104 ülkede 882 adet serbest bölgenin faaliyette bulunduğu görülmektedir. Bunların ülkelere dağılımına bakıldığında, örneğin gelişmiş ve sanayileşmiş ülkeler kapsamında en yaygın biçimde ABD'de 214, farklı rejim ve yönetim yapısındaki Çin'de ise 125 adettir. Diğer taraftan Avrupa'da 64 serbest bölge bulunmakta olup, bunlardan 24 adedi Avrupa Birliği Üyesi Ülkelerde (Almanya, İngiltere, İspanya, İtalya, Portekiz ve Yunanistan) yer almaktadır. Asya ve Uzak Doğu'da da Çin hariç 85, Orta Doğu'da ise 39 adet serbest bölge bulunmaktadır (ant-free-zone.org.tr/, 02.01.2010). Çin'de kurulan ihraç ürünleri işleme bölgeleri, özel ekonomik bölgeler, endüstriyel ve teknolojik gelişmelerin sayısında yaşanan artışla birlikte 2000 yılı sonrasındaki yıllarda serbest bölge sayısında önemli sayıda artış olmuştur.

Dünya üzerindeki ülkelerde var olan serbest bölge uygulamalarını incelediğimizde; AB üyesi olan Fransa'nın bazı bölgelerini kalkınma bölgesi ilan ettiği, Almanya'nın Dresden bölgesine yatırım yapan girişimcilere toplam yatırımlarının % 50'sini hibe ettiği görülmektedir. Hindistan, geçtiğimiz yıllarda 267 adet serbest bölge kurulması kararını meclisten geçirmiş ve bunlardan 67'sinin kamulaştırma çalışmasını bitirmiştir. Makedonya 2008 yılında 4 adet serbest bölge kurarak yatırımcıları ülkesine çekmeyi başarmıştır. Mısır, Ürdün gibi Orta Doğu ülkeleri, Malezya, Endonezya gibi Uzak Doğu ülkeleri, Meksika, Brezilya gibi Güney Amerika ülkeleri çeşitli devlet teşvikleri ile yatırımcıyı ülkelere çekme gayreti içinde bulunmaktadır (deviktisat.org, 09.10.2009). Sayısal olarak 2002'de 3.000, 2004'te 5.174 olan serbest bölgelerde 1997'de 22,5 milyon, 2002'de 43 milyon, 2004'te 42 milyon kişi için istihdam yaratılmıştır. 1997'de yaratılan 22,5 milyon kişilik istihdamın 18 milyon kişisi Çin'e, 4,5 milyon kişisi diğer ülkelere, 2002'de yaratılan 43 milyon kişilik istihdamın 30 milyon kişisi Çin'e, 13 milyon kişisi diğer ülkelere, 2004'te yaratılan 42 milyon kişilik istihdamın 27 milyon kişisi Çin'e, 15 milyon kişisi de diğer ülkelere aittir (Organ, 2009: 11–13).

2.2.1.Almanya Serbest Bölge Uygulaması

Almanya'nın daha çok kıyı kesimlerinde olmak üzere Bremen, Bremerhaven, Cuxhaven, Emden, Kiel, Duisburg, Deggedorf ve Hamburg'da toplam sekiz adet serbest limanı bulunmaktadır (Öztürk, 16.09.2009).

Almanya'da serbest bölgeler, Serbest Liman İdaresi'ne bağlı olarak kurulup işletilmektedir. Kuruluş ve genişleme ile ilgili izin mercii ise Maliye Bakanlığı'dır. Bölgelerin döviz ile ilgili işlemlerini Ekonomi Bakanlığı, gümrük ve dış ticaret ile ilgili işlemlerini de Gümrük Bakanlığı yürütmektedir (İncekara, 1986: 39).

Almanya'da serbest bölgelerde uygulanan teşvikler pek çok Avrupa ülkesinden daha geniş kapsamlıdır. Uygulanan bazı önemli teşvikler şunlardır (Erkan ve Tatlıdil, 1990: 18–19):

- Serbest limanda işlem gören projeler, gümrük hattı dışında bulunması sebebiyle gümrük vergisi, resim ve harçlardan muaf tutulmaktadır.
- Almanya AB'ye üye olduğu için buradan birliğe ihraç edilen mallardan girişte gümrük vergisi alınmamaktadır.
- Federal geliştirme alanında yeni üretim merkezleri kurma, genişletme ve modernize etme talebinde bulunan işletmelere ya yatırımlarının % 15'i nakit tesis edilmekte ya da % 50 oranında düşük faizli kredi kullanımı sağlanmaktadır. Aynı zamanda iyileştirme çerçevesinde 20 yıl süreli, ilk 4 yıl geri ödemesiz düşük faizli borçta verilebilmektedir.
- Katma değer vergisi muafiyeti nedeniyle bölgeden yapılan ihracattan katma değer vergisi alınmamaktadır. Bölgedeki çokuluslu işletmelerin merkez ülkelerine yaptıkları satışlardan da katma değer vergisi alınmamaktadır.
- Almanya'da faaliyette bulunan yabancı işletmelerin çifte vergilendirmeden kaçınabilmeleri ve hissedarların kâr payı, teknik ödemeler, yükleme vb gelirlerden alınan vergileri daha düşük oranda ödemeleri ya da vergiden muaf tutulabilmeleri için otuzdan fazla vergi anlaşması mevcuttur.
- Federal Geliştirme Alanı kapsamında tüm Almanya'da tarım alanlarında bulunan küçük ve orta ölçekli kasabalarda kurulacak yeni projelere kredi kolaylıkları sağlanmaktadır.
- Kömür Madeni Değişim Alanlarında kömüre ve çeliğe bağımlılığı azaltacak türdeki sanayilere özel teşvikler uygulanmaktadır. Bunlar arazi tahsisi olarak veya % 41-42 oranındaki borcun AB olanaklarından karşılanması ve istihdam olanaklarından yaralandırma biçiminde yapılmaktadır.

Almanya'da serbest bölgelere ithal edilmiş dış orijinli mallar için gümrük vergileri ödenmemekte veya gümrük formalitelerinden hariç tutulmaktadır. Ancak mallar bölgelerden alınarak, tüketim için Almanya'ya getirilirse gümrük resmi ödenmesi gerekmektedir. Benzer bir uygulamada "İthalat Sermaye Tedavüllü Vergi" ile yapılmaktadır. Buna göre bölgeye getirilerek saklanan veya bölgede üretilen ithal malları, Alman gümrük bölgesine tüketim için geçinceye kadar vergiden muaf tutulmaktadır. STB'ye getirilen Alman orijinli mallar ihracat sayılmakta ve buna

göre vergi uygulanmaktadır (Güner, 1995: 19). Almanya’da STB’lerde sevkiyat, depolama, ayırma, markalama, sergileme, bankacılık ve sigortacılık gibi faaliyetlere izin verilirken, uzun süreli kiralama, bina inşaatı konuları izne bağlanırken bölgeden arsa satın alınması tamamen yasaklanmış bulunmaktadır (Güner, 1995: 19).

2.2.2.Fransa Serbest Bölge Uygulaması

1992 yılından sonra Avrupa tek pazarına geçiş için mücadelenin başarılı ve hızlı olması gerektiğine inanan Fransa, serbest bölgeleri büyüme hızını arttırmada bir araç olarak kullanmak suretiyle Cherbourg Limanı, Dunker Que, La Rochelle, Mareilles Fos, Nantes Cedex, Le Havre/Port Autonome Du Havre’de olmak üzere altı yerde serbest bölge kurmuştur. Bu bölgede depo ve antrepolarda bekleyen mallar için gümrük vergisi ödenmemektedir. Mallar bölge sınırından çıktığında gümrük vergilerine konu olmaktadır. Gelir vergisi yönünden serbest bölgede bulunan işletmeler dağıtılan kârlar ve şube vergileri kapsamında % 25 oranında ödeme yapmakla yükümlü tutulmaktadır. Fransız Hükümeti, serbest bölge içinde hiçbir şekilde gümrük vergisi, istihsal vergisi, satış vergisi ve tüketim vergisi ödenmeyeceği hususunu garanti etmektedir (Güner, 1995: 21).

2.2.3.İngiltere Serbest Bölge Uygulaması

İngiltere’de 14 serbest girişim bölgesi bulunmaktadır. İngiltere’de faaliyette bulunan serbest bölgelere sağlanan avantajlar diğer ülkelere nazaran daha fazladır. Serbest bölgelere getirilen mallar bölgede tutulduğu süre içinde gümrük ve katma değer vergilerinden muaf tutulmaktadır. Ancak malların bölge içinde el değiştirmesi halinde katma değer vergisinin ödenmesi gerekmektedir. Malların üretimde kullanılması durumunda da gümrük vergisi ödenmektedir. İngiltere’de uygulanan tüm vergi ve çalışma mevzuatı serbest bölgeler için de geçerlidir. Katma değer vergisi oranı % 15 olarak uygulanmaktadır (Güner, 1995: 27).

İngiltere’de serbest bölgelerde uygulanan teşviklerden bazıları şunlardır (Erkan ve Tatlıdil, 1990: 22–23):

- Sürekli mal yüklemesi yapan ithalatçı işletmeler için gümrükte “özel teminat hesabı” açılarak işlemler hızlandırılmakta ve ithalat işlemleri bir ay içerisinde kapatılabilmektedir.
- Serbest bölgelerin güvenliğinin çok iyi sağlanması sigorta ödemelerinin düşük tutulmasına neden olmaktadır. Böylece sigorta giderlerinde % 60 tasarruf sağlanabilmektedir.
- Kota kapsamındaki mallar, serbest bölgelerde kotaların açılması için bekletildiğinden kotalar açıldığında hemen ithalatı gerçekleştirmek mümkün olmaktadır.
- İngiltere’deki serbest bölgelerin ihracatçılara sağladığı avantajlardan biri de, % 50’den fazlası İngiltere’de üretilen malların menşei şahadetnamesi düzenlenmesi koşuluyla AB’ye gümrüksüz geçiş yapabilmesidir.
- AB’nin tarım ürünleri dış ticaretinde uyguladığı prelevman vergi (fark giderici vergi) serbest bölgelerde söz konusu değildir. Bu nedenle ithal edilecek tarım ürünleri serbest bölgelerde depolanarak prelevman vergisinin düşük olduğu dönemlerde daha ucuza ithal edilebilmektedir.
- Kalkınma alanı olarak belirlenen bölgelere yapılacak yatırım harcamalarına % 15 veya yaratılan her iş için 5.000 ABD doları tutarında teşvik sağlanmaktadır. Ancak İngiltere’de işçi ücretlerinin yüksek ve işçi sendikalarının etkili, güçlü olmaları nedeniyle bu tür yatırımlara talep az olmuştur.

2.2.4.İtalya Serbest Bölge Uygulamaları

İtalya’nın kuzey doğu sınırındaki Trieste ve Venedik Körfezi’ndeki Venedik Limanı İtalya’daki başlıca serbest bölgelerdir. Trieste serbest bölgesi, ülkenin Yugoslavya ile sınırına son derece yakın bir yerde, birbirine tren yolu ile bağlantılı dört ayrı alandan oluşmaktadır. Puntı Franchi Vecchio e Nuova, ana ticari liman bölgesidir ve 538.800 m² toplam alanından 473.800 m²’si örtülü depolardan oluşmaktadır. Punto Franco

Scalo Leglomi di Servalo'da kereste depolama, imalat ve nakliyeciliği yapılmaktadır. Punto Franco Oli Minerali di S. Sabba madeni yağların depolanmasında kullanılırken, Punto Franco Industrial di Zalue endüstri serbest bölgesidir ve işletmelerin çoğu burada imalat ve üretimle uğraşmaktadır (Güner, 1995: 35). Ülkenin bir diğer serbest bölgesi olan Venedik'teki STB'de kahve, şarap ve yağ işletmesi tesisleri için depolama olanakları vardır (Erkan ve Tatlıdil, 1990: 25). Bölgede depolamanın yanı sıra yükleme, boşaltma, aktarma, karıştırma, işlem yapma, nakletme ve toptan satış gibi faaliyetler yapılmaktadır. Venedik STB'de perakende satış bazı özel kanunlara tabi olduğu için yasaktır. Endüstriyel bir fabrikanın kurulması ise Maliye Bakanlığı'nın iznine tabi bulunmaktadır (Güner, 1995: 37).

İtalya'daki serbest bölgelere gelen yabancı mallar gümrük vergisinden muaftır. Re-export amacıyla getirilen mallar ile aktarma yapılacak ya da bölge içinde tüketilmeden bekletilecek mallar ise her türlü vergiden muaf tutulmaktadır. Depolarda beklerken bozulan mallar vergi ödenmeden imha edilebilmektedir. İtalya Serbest Bölgelerinde kullanılan, tüketilen inşaat malzemesi, makine, büro mobilyası ve diğer donatım malzemeleri için gümrük vergisi ödenmektedir. Gerek depo, gerek işletme, gerekse büro kiralama alanı birim kabul edilerek belirlenirken, kiracı ihracatçı değilse kira bedeline % 14 oranında gümrük vergisi ilave edilmektedir. Gelir ve kurumlar vergisi yönünden işletmelerin karları % 25 oranında federal vergiye ve %15 oranında yerel vergiye tabi tutulmaktadır (Erkan ve Tatlıdil, 1990: 25).

2.2.5.Yunanistan Serbest Bölge Uygulaması

Yunanistan Piraeus, Thessaloniki ve Heraclion-Girit liman bölgelerinde üç STB'ye sahiptir (Öztürk, dtm.gov.tr/dtmadmin/upload/EAD/TanitimKoordinasyonDb/AB.doc, 16.09.2009). Yabancı menşeli mallardan gümrük ve diğer vergiler alınmaksızın Yunanistan STB'lerine getirilip, götürülmektedir. Bölgede faaliyette bulunan her türlü yabancı ticaret ve sanayi işletmesine faaliyet konusu ve bölgesine göre değişen

yatırım sırasında hibe, faiz sübvansiyonu, yatırım indirimi ve hızlandırılmış amortisman gibi teşviklerden yararlanma imkanı getirilmiştir (Sanalan, 1987: 41).

2.2.6.Çin Serbest Bölge Uygulaması

1970’li yılların sonlarında başlayan ve ülkeyi merkezi planlı ekonomiden serbest pazar ekonomisine kademeli olarak dönüştürmeyi hedefleyen ekonomik reformlar sayesinde dünyada eşi benzeri görülmemiş bir büyüme sürecine giren Çin Halk Cumhuriyeti döviz kazandırıcı işlemlerin önemini anlayınca ekonomisini yavaş yavaş dış dünyaya açmaya başlamıştır. “Açık Kapı Politikası” gereği Çin’de Shenzhen, Shantou, Zhuhai ve Xiamen’de dört özel ekonomik bölge kurulmuştur. Çin Halk Cumhuriyeti, kurulan bu dört özel ekonomik bölge uygulaması ile ileri teknolojiye sahip yabancı sermayenin ülkesine gelmesini ve ihracata yönelik bir sanayinin kurularak ihracat gelirlerinin artmasını amaçlamaktadır. Son yıllarda bazı serbest liman özelliği taşıyan ada-devletlerinde kurulmuş off-shore işletmelerin Çin’e gelen yabancı sermayedeki payları hızla artış göstermektedir. Bu eğilimde; ülkelerindeki yüksek vergilerden etkilenmemeyi amaçlayan Batı ve ABD işletmelerinin yanı sıra, Çin’de yabancı sermayeye sunulan avantajlardan yararlanmak isteyen Çin işletmelerinin de küçümsenmeyecek payı olduğu bilinmektedir. Çin’e yapılan yabancı sermaye yatırımlarının çoğunluğu yine Çinliler tarafından gerçekleştirilmektedir. Bu bağlamda Hong Kong, Tayvan, Singapur gibi Çinli nüfusun yoğun olduğu bölgelerden yapılan yatırımlar, toplam yatırımlar içerisinde önemli paya sahiptir. Çin’e yatırım yapan ülke işletmeleri sıralamasında Japonya, ABD, Güney Kore, Almanya da bu grubu izlemektedir (dtm.gov.tr/dtm/admin/upload/ead/tanitimkoordinasyondb/asya1.doc, 15.06.2009; Güner, 1995: 92 – 93; cindanismamerkezi.com/.../Çine-yabancı-sermaye-yatırımları-CAPITAL-EYLUL-YAZISI.doc, 02.11.2009).

Çin’de 1979 yılında Hong-Kong sınırına yakın Shenzhen Kasabasında özel ekonomik bölgelerin en büyüğü olan Shenzhen SÜB kurulmuştur. Elektronik aletler, tekstil ve diğer sanayi sektörlerine ağırlık veren on bölgeye ayrılan Shenzhen

SÜB’de tarım, ticaret, hayvancılık ve bilimsel araştırma alanları da geliştirilmeye çalışılmaktadır (Güner, 1995: 92 – 93).

“Açık Kapı Politikası” uygulamasıyla özel ekonomik bölge statüsü kazanan Zhuhai, zaman içerisinde gelişerek modern bir sahil şehri haline dönüşmüştür. Xiamen’de teknoloji ağırlıklı projeler önem kazanırken, sanayinin oldukça geliştiği Shantou’da tekstil, gıda maddeleri, deri eşya, plastik eşya ve kimyevi maddeler için yapılan yatırımlar teşvik edilmektedir (marisglobal.com/frm/cin-ansiklopedisi/277-cin-ekonomi-sistemi.html, 07.10.2009; frmtr.com/ekonomi-iktisat-isletme/766382-cin-ekonomisi.html, 07.10.2009).

Yabancı sermayeye sunulan, devletin her kurumunun eşgüdümü ile organize edilen teşvikler ve bol seçenekli yatırım bölgeleri de yabancı yatırımcıları etkilemektedir. Gelir vergilerinde, kâr etmeye başlanılan yıldan hesap edilmek kaydı ile ilk 2 yıl vergi bağışıklığı ve akabindeki 3 yıl %50 indirimli vergi tahsilâtı önemli bir etken olarak sunulmaktadır. Çinli işletmeler %33 oranında vergi ödemekte iken, yabancı sermayeli işletmeler, yatırım bölgelerinin özelliğine göre değişen %15–24 arasında vergiye muhatap olmaktadır. Yatırımcılar için özel yerlerin tahsis ve her türlü alt yapı yatırımlarının devlet tarafından yapılması Çin tarafından sunulan avantajlar arasındadır. Ayrıca bankaların teşviki ile gelir vergisi % 30’dan % 15’e düşürülmüştür (cindanismamerkezi.com/.../Çine-yabancı-sermaye-yatırımları-CAPITAL-EYLUL-YAZISI.doc, 02.11.2009; İncekara, 1986: 41).

Çin’deki özel ekonomik bölgelerde yatırımcılara sağlanan imkânlardan bir kısmı şu şekildedir (Güner, 1995: 93–94):

- İşletmelerin üretimde kullanacakları hammadde ve parçalardan ithal vergisi alınmamaktadır.
- Özel ekonomik bölgelerde faaliyette bulunan işletmeler elde ettikleri kârı transfer edebilmektedir. İşletmelere uygulanan gelir vergisi oranı % 15’tir. Ancak bu işletmeler genellikle bir iki yıl bu vergiden muaf tutulabilmekte, sonraki iki üç yıl için bu oranın yarısı uygulanmaktadır. Bazı durumlarda vergi muafiyeti süresi daha da uzun olabilmektedir.

- Özel ekonomik bölgelerde kurulacak sınaî kuruluşlar için düşük bir kira karşılığında arazi tahsis edilmektedir.
- Yabancıların özel ekonomik bölgelere giriş-çıkışı bürokrasiden arındırılmış, önemli kolaylıklar sağlanmıştır.
- Bölgelerde işçi ücretleri oldukça düşüktür.
- Döviz işlemleri için kolaylıklar sağlanmıştır.
- Yatırımcıların, üretimlerinin bir bölümünü iç pazarlarda satabilmesine izin verilmiştir.
- Hızlı haberleşmeye imkân veren telekomünikasyon sistemi kurulmuştur.
- Klasik merkezden yönetim anlayışı terk edilmiş, yerine yerinden yönetim anlayışı kurulmuştur.

2.2.7.İran Serbest Bölge Uygulaması

İran’da serbest ticaret bölgeleri meclisteki muhafazakâr kanatla karşı karşıya gelinmeksizin ekonomideki yabancı sermayenin teşvik edilmesi ve arttırılması amacıyla yabancı sermaye ve ticari düzenlemeler üzerindeki kısıtlamaların kaldırılması için tasarlanmıştır. 1993 yılında liberal bir yatırım kanunu kabul edilmiştir. Bu yasa, serberst bölgelerin idaresinin %100 sermaye mülkiyet hakkını (arazi mülkiyeti hariç), kârın serberstçe transfer edilebilmesini, 15 yıllık vergi tecili ve vize kolaylıkları gibi konuları düzenlemektedir. İran’da 1989’dan beri Kish ve Keşm Adaları ile Chabahar olmak üzere üç önemli serbest bölgenin faaliyeti söz konusudur. Ancak serbest bölgeler önemli ve güçlü yabancı sermayeyi ülkeye çekmede yeterince başarılı olamamıştır. Ayrıca, iç bölgelerde Özel Ekonomik Bölge (ÖEB) olarak adlandırılan ve nispeten cazip yatırım ve alt yapı koşulları sağlayan bölgeler de bulunmaktadır. İran mevzuatına göre ÖEB’ler yabancı yatırımcıların yatırım yapmasını teşvik etmek, re-export ve depolama amaçlı kullanılmaktadır. Mevzuata göre anılan bölgelerde yatırım yapan işletmeler yine 15 yıl kazanç vergisi muafiyetinden yararlanmaktadırlar. Ayrıca bölgeye mal girişi gümrük vergisi ile ticari kazanç vergisinden muaf tutulmaktadır. ÖEB’lerde yatırım yapan işletmeler ürettikleri mal için bölgede elde ettikleri katma değerın yüzdesi kadar bölümünü

İran'a vergi ödemeden ihraç edebilmekte olup, geri kalan kısmının gümrük vergisini ödemekle mükelleftirler. Ayrıca, ülke genelindeki bürokratik işlemler ve çeşitli kurumlardan izin alma konuları ÖEB'de geçerli olmamaktadır (bogazici.org.tr/dokumanlar/iran.pdf, 18.07.2009).

Keşm Serbest Bölgesi'nde, ücretlerin düşük olması ve aktif, nitelikli insan gücünün varlığı yatırımcıları çekmek için özel bir önem taşımaktadır. Ayrıca ucuz enerji kaynakları, bol miktardaki işçi sayısı, adada faaliyet gösteren endüstriyel kolların ihtiyaç duyduğu ilk maddenin çoğunun anavatandan sağlanması, bölgenin satış piyasalarına yakın olması ve çok pratik ve hızlı irtibat alanlarına sahip olması yatırımcıların bu bölgeye ilgi duymasını sağlayan faktörler arasında sayılabilmektedir (irankulturevi.com/turkce/iran/serbest.htm, 15.10.2009).

Chabahar Serbest Bölgesi, 140 km²'lik alanı kapsamaktadır. Bu alanın 100 km²'si endüstriyel işlemler için, 40 km²'si ise ticaret, turizm ve hizmet sektörleri için ayrılmıştır. Bölgede; deniz ürünleri endüstrisi, petrol, Petro-kimya ürünleri, modern işleme, tekstil vb. sektörlerde faaliyetler gerçekleştirilmektedir (chabaharfz.com, 15.10.2009).

Chabahar Serbest Bölgesi'nde yatırımcılara sağlanan en önemli teşvikler şunlardır (izto.org.tr, 15.10.2009):

- Yabancı sermayeye % 100 mülkiyet hakkı tanınmıştır.
- Sermayenin ve kârın serbestçe getirilmesi ve serbest bölgeden tekrar geri çıkarılması hakkı verilmiştir.
- Gelir ve varlıklarda 15 yıl vergi muafiyeti bulunmaktadır.
- Liberal bankacılık ve liberal kambiyo mevzuatı uygulanmaktadır.
- Liberal ithalat ve ihracat mevzuatı uygulanmaktadır.
- Bölgenin toplam işgücünün % 10'una kadar yabancı eleman istihdam etme imkânı, çalışanlara ve istihdama yönelik esnek bir mevzuat bulunmaktadır.

Kish Serbest Bölgesi'ndeki ekonomik etkinlikler endüstri, ticaret ve seyahat alanında gerçekleştirilmektedir. Serbest bölgede üretilen ürünlerin üretiminde kullanılacak hammaddelerin ve makinelerin gümrük vergisi ve her türlü harçtan muaf edilmiş şekilde ithalatı, yabancı yatırımcılara toprak satışı ya da kiralanması, katma değer yaratan üretim sonrasında elde edilen ürünlerin İran'a ithalatında gümrük vergisinden muafiyet gibi teşvikler Kish Serbest Bölgesi'nde uygulanan teşviklerden bazılarını oluşturmaktadır (irankulturevi.com/turkce/iran/serbest.htm, 15.10.2009).

İran Serbest Bölgelerinde uygulanan genel teşviklerden bazıları şu şekildedir (Güner, 1995: 83–85):

- Sermaye ve kâr transferi, serbest bölgedeki faaliyetlerden elde edilmesi koşuluyla serbesttir.
- Yabancı yatırımcılar millileştirme riskine karşı korunmuştur.
- Bölge arazisi yabancılara kiraya verilebilir, ancak kesinlikle satılmamaktadır.
- Bölgelerde üretilen malların ithali, malların bünyesine giren yerli hammaddelerin oranına göre gümrük vergisinden ve ticari kazanç vergisinden tamamen ya da kısmen muaf tutulmuştur.
- Bölgeler ile üçüncü ülkeler arasındaki ticarete ithalat ve ihracat rejimleri uygulanmamaktadır.
- Gerçek veya tüzel kişiler izin alıp faaliyete başlamalarından itibaren 15 yıl süreyle gelir ve kurumlar vergisinden muaftır. Bu sürenin bitiminde Bakanlar Kurulunca teklif edilen ve parlamento tarafından kabul edilecek özel bir vergiye tabi olmaktadır.

2.2.8.Amerika Birleşik Devletleri Serbest Bölge Uygulamaları

Amerika Birleşik Devletleri (ABD)'nde Serbest Ticaret Bölgesi Kanunu 1934 yılında kabul edilmiştir. STB'nin kurulmasını New York eyaleti kongre üyesi Emanuel Celler desteklemiştir. STB'leri kurmanın temel amacı, ABD'de yeni iş imkânları yaratarak daha fazla rekabet ortamı oluşturmak, uluslararası ticareti kolaylaştırmak ve teşvik etmektir. ABD'de iki tür STB bulunmaktadır. Bunlar; "Genel Amaçlı

Serbest Ticaret Bölgeleri” ve “Alt Bölgeler”dir. Genel amaçlı bir bölgede genellikle pek çok kullanıcı faaliyet göstermektedir. Genel amaçlı bölgeler, kullanıcılara çok uygun fiyatlar ve ulaşım imkânlarıyla donatılmış stoklama ve dağıtım depoları sunmaktadır. Alt bölgeler ise genel amaçlı bölgelerde uygun olmayan üretim faaliyetleri için kullanılan özel amaçlı yerlerdir. Alt bölgeler, genel amaçlı bölgelerde faaliyet göstermesi mümkün olmayan belirli bir fabrika veya üretim kompleksine, benzer hakların tanınması şeklinde oluşturulmuştur (Tıraş, 2008: 61–62).

STB’lerde malların süresiz depolanması imkânı vardır. Kotaya tabi malların, kota hakkı bulunmasa bile kota hakkı sağlanana kadar serbest bölgelerde depolanması olanağı sağlanmaktadır. Ayrıca ülkeye girişi yasak olan bir malda yasak kaldırılincaya kadar serbest bölgede depolanabilmektedir (Güner, 1995:125).

ABD’deki serbest bölge uygulamalarının bekleneni vermediği ifade edilmektedir. Çünkü bu ülkeye ait işletmeler genellikle daha iyi avantaj sağlayan, gelişen ülke serbest bölgelerinde faaliyette bulunmayı tercih etmektedir (İncekara, 1986: 39).

2.2.9.Güney Kore Serbest Bölge Uygulaması

Serbest bölge uygulamalarını başarı ile uygulayan ülkelerden birisi de Güney Kore’dir. 1960 yılından itibaren ithal ikameci sanayileşme politikalarını terk eden Güney Kore’de yabancı sermaye yatırımlarının yanı sıra dış borç ve teknoloji transferini de kapsayan yabancı sermaye girişi Güney Kore ekonomisinin kalkınmasında belirleyici etken olmuştur. 1970 yılında yürürlüğe giren “Serbest İhracat Bölgesi Kanunu” ile Masan ve İri bölgelerinde ihracata yönelik faaliyetlerin yapıldığı iki adet serbest bölge kurulmuştur (Alacaklıoğlu, 1998b: 34).

Masan Serbest Bölgesi Güney Kore’nin en önemli serbest bölgelerinden birisidir. Masan Serbest Bölgesi’nde gümrüksüz olarak ithal edilen girdilerle mamul mal üretimi veya montajı yapılmaktadır. Bölgede ulaşım, depolama, ambalajlama, onarım vb.gibi kolaylıklar sağlanmıştır. Bölgede yapılacak yatırımlar ve bunlarla ilgili bina

yapımı, ihracat-ithalat gibi işlemler için çeşitli teşvik ve kolaylıklar getirilmiştir (Eğilmez, 1983: 52–53). Masan Serbest Bölgesi'nin amacı ülkeye yabancı sermayeyi çekerek ihracatı geliştirmek, istihdamı arttırmak, teknoloji transferini gerçekleştirmek suretiyle ekonomik kalkınmayı sağlamak olmaktadır.

Güney Kore'deki serbest bölgelerde faaliyet gösteren işletmelerin sadece ihracat için üretim yapma zorunluluğu söz konusudur. İşletmelerin üretimlerinde ileri teknoloji kullanmaları ve emek yoğun sanayi dallarını seçmeleri istenmektedir (Erkan ve Tatlıdil, 1990: 35).

2.3.SERBEST BÖLGELERİN TÜRKİYE TARİHİ GELİŞİMİ

Türkiye'de Serbest Bölge kurulması ile ilgili somut girişimler 1980'li yıllarda başlamış olmakla birlikte, bundan önceki çalışmaların tarihi Osmanlı dönemine kadar uzanmaktadır (Özcan, 1986: 55). Serbest bölgelerin Türkiye'de geçirdiği gelişim dönemleri incelendiğinde, 1980 yılına kadar girilen serbest bölge uygulamaları başarısızlıkla sonuçlanmıştır. 1980 sonrası dönemde ise geçmiş dönemlerin aksine geniş çaplı, araştırmaya ve bilimsel esaslara dayalı serbest bölge uygulamalarına geçiş yapılmış, uluslararası standartlara uygun serbest bölgelerin kurulması için uğraşlar verilmiştir (Erdoğan, 1986: 151).

Ülkemizde serbest bölgeler konusunda uzun bir süre ciddi girişimlerde bulunulmuş olmakla birlikte ülkemizin uygulamış olduğu ekonomi politikalarındaki değişiklikler serbest bölgelerin gelişimini de tarihsel süreçte etkilemiştir. Serbest bölgelerin ülkemizdeki gelişimini Cumhuriyet Öncesi ve Cumhuriyet sonrası dönem faaliyetleri şeklinde ikiye ayırmak ve Cumhuriyet sonrası dönemdeki çalışmaları da kendi içinde 1980 öncesi ve sonrası dönem şeklinde incelemek daha yararlı olacaktır.

2.3.1.Cumhuriyet Öncesi Dönemi Serbest Bölge Uygulamaları

Cumhuriyet öncesi Osmanlı döneminde serbest liman ve bölge kurulmasının sağlayacağı faydalar, özellikle Beyoğlu tüccarı tarafından sık sık vurgulanmış ve fikrin yaygınlık kazanmasına neden olmuştur. Fakat bu öneriler, gümrük gelirinin bir bölümü kendisine bırakılmış olan Düyun-u Umumiye tarafından, gelir kaybına neden olacağı düşüncesiyle olumlu karşılanmamıştır. Osmanlı yöneticileri de, muhtemel yabancı bir işletme aracılığıyla gerçekleştirilecek böyle bir girişime, kapitülasyonu genişletebileceği nedeniyle olumlu bakmamıştır (Bağrıaçık, 1999: 11).

Osmanlı İmparatorluğu Kanuni döneminde Fransızlarla bir anlaşma imzalamış ve bu anlaşma ile Fransızlara serbest ticaret yapmaları konusunda ticari ayrıcalıklar tanınmıştır. Bu anlaşma ile Fransızlar, Osmanlı İmparatorluğu sınırları içerisinde her çeşit malı karadan, denizden nakledebilme, her çeşit malı alıp satabilme ve bu işlemlerde Türklerden daha fazla vergi ödememe gibi bazı ayrıcalıklar elde etmiştir. Serbest bölge kurulması konusu, Osmanlı İmparatorluğu'nun son dönemlerinde ele alınmaya başlanmış olan bir konudur. Bunun en önemli nedeni, o dönemde Rusya ve Romanya'da serbest bölgelerin kurulması ile İstanbul'un uluslararası ticari alandaki üstünlüğünü kaybetmeye başlamasıdır. İstanbul'un ticari önemini yeniden kazanabilmesi için serbest bölgelerin gerekli olduğu fikri üzerinde durulmuştur (Pakdemirli, 1983: 7). Günümüzde Romanya sınırları içerisinde yer alan Sulina kentinin kara ve deniz trafiği açısından önemini göz önüne alan Osmanlı İmparatorluğu o dönemde kendi imparatorluk sınırları içerisinde yer alan bu kentin serbest bölge haline getirilmesi için 29 Nisan 1856 yılında bir öneride bulunmuş, fakat uygulama safhasına geçilememiştir (Tuncer, 1982: 26).

Osmanlı İmparatorluğu döneminde serbest bölge kurulması yönünde diğer bir girişim ise, 1908 Devrimi'nden sonra İttihat ve Terakki'nin bir komisyon kurmasıyla olmuştur. Ancak, Çekmece Gölü veya Yedikule sahillerinde tesis olunacak bir serbest bölgenin, 300 milyon altın franga mal olacağının hesaplanması, bu iş için alınacak borcun faizini bile karşılamayacağının görülmesi nedeniyle bu proje uygulanamamıştır (Güner, 1995: 151).

Osmanlı İmparatorluğu döneminde ekonomiyi yeniden canlandıracak çözüm arayışları sonrasında keşfedilen serbest bölge uygulamaları aksaklıklar ve yeterli idari yapının olmaması gibi nedenlerle hayata geçirilememiştir.

2.3.2.Cumhuriyet Sonrası Dönemi Serbest Bölge Uygulamaları

Cumhuriyet'in ilânından sonra sosyal, kültürel ve siyasi alanda yapılan değişikliklerin yanı sıra ekonomi alanında da köklü değişiklikler yapılması için uğraşlar verilmiştir. Ekonomik kalkınmayı sağlayacak unsurlardan biri gözü ile bakılan serbest bölge uygulamaları için Cumhuriyet'in ilanı sonrasında çeşitli yasal düzenlemeler yapılmış, bazı uygulama girişimlerinde bulunulmuş ancak bazı nedenlerden ötürü başarılı bir uygulamanın 1980 öncesinde varlığı söz konusu olmamıştır.

2.3.2.1.1980 Öncesi Serbest Bölge Uygulamaları

Cumhuriyetin ilanı ile birlikte azınlıkların sahneden çekilmesiyle Türk tüccarları yeni iş imkânları elde etmiş olsalar da dış ekonomik ilişkiler daha önceki süreçlerde kurulmuş olduğu için bu ilişkilerin değişmesi söz konusu olmamıştır. Yabancı sermayenin dünya pazarları ile doğrudan bağlantıları elinde bulundurması, Türk tüccarların sadece yabancı sermayenin yurt içi temsilciliği ve aracılığı görevini üstlenmesi, Türkiye'nin dış ticaret ilişkisinde elde ettiği kârların çok düşük seviyede kalmasına neden olmuştur. Yabancı sermayenin, Türk ihraç ürünlerini dünya pazarındakilerden daha düşük bir fiyata satın almaları nedeniyle yüksek kâr elde ettiğini gören Türk tüccarları, 1923–1929 yılları arasında dış ticaretten aldıkları payı azaltan şartların değiştirilmesi için devletten tedbir almalarını istemiştir (Kani, 2007: 63).

Türk hükümeti, 1926 yılında, İstanbul'da serbest bölge kurma imkânlarını araştırmak üzere, İstanbul Ticaret ve Sanayi Odası'nca oluşturulacak özel bir komisyon görevlendirmiştir. Komisyon 11 Aralık 1926 tarihinde "İstanbul'da Serbest Bölge

Kuruluşu” ile ilgili raporu hazırlayarak hükümete sunmuştur. “İstanbul’da Serbest Bölge Kuruluşu Rapor”unda, İstanbul’un uluslararası ticaret yollarının önemli bir geçiş noktası olduğu ve geniş bir hinterlanda sahip olduğu vurgulanarak, burada kurulacak bir serbest bölgenin tüm ülke için yarar sağlayacağı ifade edilmiştir. Aynı komisyon, ilk rapordaki görüşlerin yer aldığı İstanbul’da bir serbest bölge kurulmasına ilişkin gereken düzenlemelerin ayrıntılı olarak açıklandığı ikinci raporu da hazırlayarak 1927 yılında hükümete sunmuştur (Erdoğan ve Ener, 2005: 70).

Serbest bölge kuruluşu ile ilgili ilk yasa, TBMM tarafından 22 Haziran 1927’de onaylanmış ve kabul edilen 1132 sayılı “Serbest Mıntika Hakkında Kanun” 19 Temmuz 1927’de yayımlanarak yürürlüğe girmiştir. Bu yasayla birlikte hükümete, İstanbul Belediye sınırları içerisinde bir serbest bölge kurulması yetkisi verilmiştir (Güvercinci, 1998: 100). 1132 sayılı kanun bu dönemin en önemli girişimi sayılabilir. O günün koşullarına uygun ve yeterli olan bu kanuna dayanılarak İstanbul’da tam anlamıyla bir serbest bölge kurulması mümkün olmamıştır. Çünkü The Ecomist muhabirinin belirttiğine göre, proje önemli miktarda sermaye yatırımı gerektirdiğinden ve Türk sermayesi de yeterli olmadığından bu paranın dışarıdan gelecek olması nedeniyle Hükümet böyle bir yabancı yatırımı gerçekleştirecek adımları atma gayretini gösterememiştir (Sefikhanov, 2005: 120).

1132 sayılı kanunun tek uygulaması, Ford Motor Company işletmesiyle 27 Kasım 1928 tarihinde bir anlaşma yapılarak, Tophane Rıhtımı’nda yer alan bölgede serbest bölge ayrıcalıklarından yararlanmasını sağlamak olmuştur (Kani, 2007: 65). Yapılan anlaşma ile Ford işletmesine İstanbul gümrük sınırları içerisinde otomobil, kamyon, traktör ve uçak montajı yapabilme imkânı verilmiştir. Tophane Rıhtımı’na kurulacak serbest bölgeye getirilecek malzeme her türlü vergi ve resimden muaf tutulmuş ve burada çalışacak işçi ve memurların ikinci yılsonunda, en az % 75’i Türk olması şartı konulmuştur. İşletme, fiyat ve kalitede büyük farklar olmadığı takdirde, kömür ve diğer girdiler ile bazı aksamı Türk pazarından alacak ve mamullerin 3. ülkelere ihracında işletme vergi, resim ve diğer yükümlülüklerle tabi olmayacaktır. Anlaşma 25 yıl için geçerli olacaktır. Ford işletmesi, anlaşma gereğince bu serbest mıntıkayı Deniz Yollarına ait Tophane’de bir bölgede kısa süre içinde tamamlayarak, 1930 yılı

içinde faaliyete geçirmiştir. Ancak 1929 yılında patlak veren 1929 Dünya Buhranı'nın yaygınlaşması, Ford işletmesinin planlarını geçersiz kılmıştır. İşletme 1930 yılının ikinci yarısında üretimi arttırmayı değil düşürmek, işçi çıkarmak zorunda kalmıştır. İşletme faaliyetlerini sürekli olarak düşürerek, 1936 yılına kadar devam ettirmiştir (Bağrıaçık, 1999: 13). 1132 sayılı kanunun bu ilk uygulaması da 1929 Dünya Buhranı sonrasında yaşanan karışıklık nedeniyle başarısızlıkla sonuçlanmıştır.

Başarısız Ford Motor Company girişiminden sonra 1950'li yıllara kadar serbest bölge faaliyetleriyle ilgili ciddi adımlar atılamamıştır. Bu dönemdeki en önemli gelişmeler, “Şakir Kesebir Planı” ve “Şark Halı ve Kilimleriyle Benzerleri ve Hayvan Postları İçin Kurulacak Serbest Yer Hakkında Kanun”dur (Toroslu, 2000: 51). İktisat Bakanlığı ile Al-i İktisat Meclisi'nin ortaklaşa hazırladığı “Şakir Kesebir Planı”nda serbest bölgelerin özellikleri, yararları ve amacının transit ticareti geliştirmek olduğu konusunda genel bilgiler verilmiştir. “Şakir Kesebir Planı”nda sunulan sınırlı şartlar nedeniyle serbest bölgenin ilk etapta İstanbul için düşünülebileceği ifade edilmiştir (Erdoğan, 1986: 95).

1946 yılında çıkarılan 4893 sayılı “Şark Halı ve Kilimleriyle Benzerleri ve Hayvan Postları İçin Kurulacak Serbest Yer Hakkında Kanun” çerçevesinde, İstanbul Eminönü'nde Denizcilik Bankası tarafından açılan bir antrepoda halı ve kilimlerle hayvan postlarının transit olarak Türkiye'ye ithal edilmesi, depolanması, gerek işlenerek ve gerekse de işlenmeksizin buradan ihraç edilmesi ön görülmüş, ancak, söz konusu yasaya işlerlik kazandırılmadığından bu girişim de sonuçsuz kalmıştır (Karakuzey, 2003: 38; Tıraş, 2008: 71).

14 Mayıs 1950 seçimleriyle iktidara gelen Demokrat Parti'nin yabancı sermayeye önem vermesi ve bunu liberal iktisat politikasının temel öğelerinden biri olarak ele alması serbest bölgeler kurulması fikrini hızla politik gündeme taşımıştır (Güner, 1995: 153). 21 Aralık 1953 tarihinde 6209 sayılı Serbest Bölgeler Kanunu kabul edilmiştir. 6209 Sayılı Kanun'un yürürlüğe girmesi, ilgili tüzüğün çıkarılmasına bırakılmıştır. Tüzük ise üç yıllık bir gecikme ile 1956 yılında “Serbest Bölge

Nizamnamesi” başlığı altında yayımlanmıştır (Organ, 2003: 152). Aralık 1953 tarihinde kabul edilen yeni Serbest Bölgeler Kanunu ile serbest bölgenin yerinin ve burada yer alacak faaliyetlerin belirlenmesi yetkisi Bakanlar Kuruluna verilmiştir. Bu kanunda; serbest bölge, gümrük hattı dışında sayılarak burada Pasaport Kanunu, Gümrük Kanunu vb. konulmuş kontrol ve formaliteler, tüm vergi, resim, harç vb. kanunlar uygulanmasına karşın, gelir, kurumlar ve esnaf vergileri, bu muafiyet dışında bırakılmıştır (Güner, 1995: 153). 1132 sayılı Kanun’un yürürlükten kalkmasına neden olan 6209 Sayılı Serbest Bölgeler Kanunu hükümete sadece İstanbul’da değil, istenilen bölgede ve belirlenecek genişlikte serbest bölge kurma yetkisi tanımıştır (Güvercinci, 1998: 53).

“Serbest Bölge Nizamnamesi”nin çıkarılmasından sonra Türkiye’de iki başarısız serbest bölge uygulaması daha olmuştur. Bu uygulamalardan ilki ilk defa İstanbul dışında İskenderun’da gerçekleştirilen serbest bölge uygulamasıdır. Bölgeye ilk parti olarak getirilen krom cevheri, ihraç edilemeden topraklaşmıştır. Başlarda idaresi Devlet Demiryollarında olan serbest bölge ise daha sonra Gümrük Bakanlığına bırakılmıştır (Sefikhanov, 2005: 123). 1958 yılında Tuzla’da cip üretilen bir alana serbest bölge statüsü tanınması girişimi de ikinci uygulamadır. Bu alanda serbest bölge kurulup, işletilmesi “Tuzla Serbest Bölge Sözleşmesi” ile Verdi Limited. Ortaklığı’na bırakılmıştır. Bu işletme bir süre sonra başarısızlığa uğramış, arazisi bir kamu kuruluşunca teslim alınmış ve bundan sonra buradan serbest bölge olarak yararlanmak mümkün olmamıştır (Pakdemirli, 1983: 7).

Cumhuriyet Dönemi sonrasında 1980 öncesinde yapılan serbest bölge uygulamalarının başarısızlıkla sonuçlanmasında yeterli sermayenin, altyapının, bilginin olmayışı, bölgelerde üretilecek malın ithali halinde yurtiçi sanayi ile rekabet edeceği düşüncesi, bürokratik işlemlerin kafa karıştıran karmaşıklığı ve halkın serbest bölgeleri kaçakçılık, fuhuş, içki yuvası olarak gören tutumu gibi nedenler etkili olmuştur.

2.3.2.2.1980 Sonrası Serbest Bölge Uygulamaları

1980’li yıllarla birlikte hızlı bir şekilde dışa açılma sürecine giren ve ihracata dayalı büyüme modelini benimseyen ülkemizde, ihracatın özendirilmesi ve yabancı sermayenin çekilebilmesi amacıyla çeşitli düzenlemeler gerçekleştirilmiş ve bir takım önemli teşvikler getirilmiştir. 1985 yılından bugüne gelen süreçte iktisadi sistemimiz içerisinde yer edinen “serbest bölgeler” uygulaması da ayrıcalıklı düzenlemelerden bir tanesi olmuştur (Kani, 2007: 68).

24 Ocak 1980 kararlarıyla ihracata yönelik kalkınma politikasını benimseyen ülkemizde Cumhurbaşkanı Kenan Evren’in beyanatları ile serbest bölgeler yeniden gündeme gelmiştir. Cumhurbaşkanı Kenan Evren çıkmış olduğu Uzakdoğu gezisinden döndüğü 26 Aralık 1982 günün yaptığı açıklamada “senelerden beri bu serbest bölge konusu münakaşa edilip durmaktadır. Türkiye’de bir türlü karar verilememiştir. Ziyaret ettiğim bütün ülkeler bu serbest bölgeleri ihdas etmişler ve bundan bir hayli fayda sağlamışlardır. Zannediyorum ki bu konuda bir karar verme zamanı gelmiştir. İlgililerle, sayın hükümetimiz erkânıyla bir karara kısa zamanda varıp, bu serbest bölgeyi ihdas etmemiz halinde Türkiye bundan çok kazançlı çıkacaktır” demiştir. Kenan Evren’in bu açıklamalarından sonra Türkiye’de bu konuda önemli bazı adımlar atılmaya başlanmıştır (Sefikhanov, 2005: 127).

Serbest bölgelerin kurulmasıyla ilgili en önemli gelişmeler, 24 Ocak 1980 Kararları’nın uygulanmasıyla başlamıştır. Ekonomide dışa açılma ve liberalleşmenin, yabancı sermaye yatırımları için teşvik edici politikaların, daha güvenli bir iş ortamının ve daha az bürokrasinin hedeflendiği bu dönemde uzun bir süre ara verilen serbest bölge kurma çalışmalarına yeniden başlanmıştır. Bu dönemdeki çalışmaların ilk belirgin sonucu, 22 Eylül 1983 tarihli Bakanlar Kurulu’nun 83/7077 sayılı kararıyla uygulamaya konulan 1984 yılı geçiş programı ile aynı yıl İcra Planı’nda “serbest bölgeler tesis edilecektir” ibaresinin konulmasıyla alınmıştır (Bağrıaçık, 1999: 15).

83/7077 sayılı karar sonrasında ortaya çıkan İcra Planı'nda yer alan bu ibareyi takiben, “Serbest Bölgeler Teşkilatı Hakkında Kanun Hükmünde Kararname” 3 Kasım 1983 tarihli Resmi Gazete’de yayımlanmıştır. “Serbest Bölgeler Teşkilatı Hakkında Kanun Hükmünde Kararname” ile Başbakanlığa bağlı olarak Serbest Bölgeler Müdürlüğü kurulmuştur. Başbakanlığa bağlı bir genel müdürlük olarak kurulan Serbest Bölgeler Teşkilatı daha sonra Devlet Planlama Teşkilatı Müsteşarlığı’na bağlanmış ve Ağustos 1984’de Serbest Bölgeler Başkanlığı kurulmuştur. Hazine ve Dış Ticaret Müsteşarlığı’nın 1994 yılında Hazine Müsteşarlığı ve Dış Ticaret Müsteşarlığı şeklinde ikiye ayrılması sonucu Dış Ticaret Müsteşarlığı bünyesinde “Serbest Bölgeler Genel Müdürlüğü” olarak yerini almıştır. Bakanlar Kurulu’nca 03 Kasım 1983 tarihinde çıkarılan 83/7285 sayılı kararname ile Mersin ve Antalya limanları serbest bölge olarak tespit edilmiştir. 17 Mayıs 1984 tarihinde de 84/8097 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile Antalya ve Mersin serbest bölgelerinin sınırları belirlenerek işletmeye açılmaları kararlaştırılmıştır (Tıraş, 2008: 72–73; Sefikhanov, 2005: 127).

1953 yılında çıkarılan 6209 sayılı Serbest Bölgeler Kanunu yerine geçecek yeni yasa taslağı Özel İhtisas Komisyonu’nda belirlenen ilkeler doğrultusunda hazırlanmış, 03 Mayıs 1985 günü Bakanlar Kurulu toplantısından geçirilerek TBMM’ye sunulmuştur. Serbest bölgelerle ilgili yeni yasa tasarısı 06 Haziran 1985 tarihinde 3218 sayılı “Serbest Bölgeler Kanunu” olarak kabul edilmiş ve 15 Haziran 1985 günü 18785 sayılı Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe girmiştir (Kani, 2007: 71). Dört bölümden oluşan 3218 sayılı “Serbest Bölgeler Kanunu” incelendiğinde (alomaliye.com/3218_sayili_kanun_serbest_bolgeler.htm, 01.10.2009);

- Genel hükümlerin yer aldığı Kanun’un birinci bölümünde “serbest bölgelerin kuruluş amacı ve kapsamı, serbest bölgelerin yer ve sınırlarını belirlemede yetkili kılınan kurum, serbest bölge işleticisi, kullanıcısı, döviz kavramlarının tanımları ile serbest bölgelerde yapılacak faaliyet konuları” açıklanmıştır. Serbest bölgelerin yer ve sınırlarının belirlenmesi, kim tarafından kurulup işletileceği Bakanlar Kurulu’nun kararına bağlanmış, serbest bölgelerde, Yüksek Planlama Kurulu’nca uygun görülecek her türlü

sinaî, ticari ve hizmetle ilgili faaliyetlerin yapılabilmesi belirtilmiş ve ayrıca fiyat, kalite ve standartlarla ilgili olarak kamu kurum ve kuruluşlarına kanunlarla ve diğer mevzuatla verilen yetkilerin serbest bölgelerde uygulanmayacağı konusuna açıklık getirilmiştir.

- Serbest Bölgenin Düzenlenmesi başlığının yer aldığı Kanun'un ikinci bölümünde bölgenin düzenlenme esasları, teşvik ve muafiyetler, gelir ve harcamaları açıklanmıştır. Yerli veya yabancı gerçek veya tüzel kişilerin Dış Ticaret Müsteşarlığı'ndan ruhsat almak kaydıyla serbest bölgede faaliyette bulunabileceği ve serbest bölgede arazinin kullanımı, yapı ve tesislerin projelendirilmesi, kurulması ve kullanılmasıyla ilgili diğer bütün izinler ve ruhsatların bölge müdürlüğünce verileceği ve denetleneceği bildirilmiştir. Aynı bölümde Serbest bölgelerin gümrük bölgesi dışında sayıldığı, gümrük ve kambiyo mükellefiyetine dair mevzuat hükümlerinin uygulanmayacağı ve kullanıcıların tutmak zorunda oldukları defterler ile düzenleyecekleri belgelere ilişkin olarak, 4 Ocak 1961 tarihli ve 213 sayılı Vergi Usul Kanununun hükümlerine bağımlı olmaksızın düzenleme yapmaya Maliye Bakanlığı'nın yetkili olduğu belirtilmiştir.
- Mal ve Hizmetler başlığının yer aldığı Kanun'un üçüncü bölümünde bölgedeki mallar, kambiyo ve hizmetler açıklanmıştır. Serbest Bölge ile Türkiye'nin diğer yerleri arasında yapılacak ticaretin dış ticaret rejimine tabi olduğu, serbest bölge ile diğer ülkeler ve serbest bölgeler arasında dış ticaret rejimi uygulanmayacağı ve her türlü ödemenin dövizle yapılacağı hükümlerine açıklık getirilmiştir.
- Çalışma ve Sosyal Güvenlik, Kaldırılan ve Uygulanmayan Hükümler, Yönetmelik başlığının yer aldığı sonuncu ve dördüncü bölümde Çalışma ve Sosyal Güvenlik Esasları, Kaldırılan Hükümler Uygulanmayan Hükümler Uygulama Yönetmeliği konularına açıklık getirilmiştir. Serbest bölgelerde faaliyet gösterecek iş yerlerinde yabancı uyruklu yönetici ve vasıflı personelin çalıştırılabileceği, buna ait esasların yönetmelikle belirleneceği ve Türkiye Cumhuriyeti sosyal güvenlik mevzuatı hükümlerinin uygulanacağı

bildirilmiştir. Madde 11’de 21 Aralık 1953 tarihli ve 6209 sayılı Serbest Bölge Kanunu’nun yürürlükten kaldırıldığı belirtilmiştir.

Türkiye’de 1927 yılında “Serbest Mıntıkalar Kanunu” ile başlamış olan serbest bölge çalışmaları, gerçek anlamda 1980’li yıllarda uygulanmaya başlanmıştır. Türkiye’de serbest bölgeleri düzenleyen başlıca yasal düzenleme 15 Haziran 1985 tarihli ve 3218 sayılı “Serbest Bölgeler Kanunu”dur. Bu kanundaki uygulama esaslarını düzenleyen yönetmelik ise 10 Mart 1993 tarihli yönetmeliktir. 06 Şubat 2004 tarihinde yürürlüğe giren 5084 sayılı kanun ile Serbest Bölge Kanunu’nda önemli değişiklikler yapılmıştır.

2.4.TÜRKİYE SERBEST BÖLGE UYGULAMALARI

3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanunu’nun birinci bölümünün ilk maddesinde Türkiye’de serbest bölgelerin kurulma amaçları açıkça belirtilmiştir. Madde 1’de yer alan amaçlar (alomaliye.com/3218_sayili_kanun_serbest_bolgeler.htm, 01.10.2009);

- Türkiye’de ihracat için yatırım ve üretimi artırmak,
- Yabancı sermaye ve teknoloji girişini hızlandırmak,
- Ekonominin girdi ihtiyacını ucuz ve düzenli şekilde temin etmek,
- Dış finansman ve ticaret imkânlarından daha fazla yararlanmaktır.

Yer ve sınırları tespit edilen serbest bölgeler, faaliyet konuları ve fonksiyonları bakımından karma bir yapı göstermektedir. Ancak hedeflenen amaçları gerçekleştirmek için ihtisaslaşmaya yönelik politikalar benimsenmiştir (Güner, 1995: 211).

Serbest bölgelerin sunduğu hizmet ve teşvikler Küçük ve Orta Büyüklükteki İşletmeler (KOBİ) için çok elverişli bir yatırım ortamı oluşturmaktadır. Serbest bölgelerde sağlanan teşvik ve avantajlar ile KOBİ’ler uluslararası ticarete açık ortam

sayesinde dış ticarete daha etkin katılma imkânı elde ederlerken, rekabette de güç kazanırlar. Serbest bölgeler (Tıraş; 2008: 78):

- Dış pazarlara yönelik üretim yapan, uygun fiyatlarla girdi temin etmek isteyen veya yoğun dış kredi kullanan,
- Dış girdisi çok olup, yoğun emek kullanan,
- Hazır altyapı gereksinimi önemli olan ve modern bir iş ortamı arayan,
- Mevzuat ve bürokrasi ile vakit kaybetmek istemeyen,
- Üretim aşamasında maliyet külfetlerinden kurtulmak isteyen,
- Re-eksport, transit ticareti ve takas ticareti ile uğraşan işletmelere yapmış olduğu hizmet ve teşvikler ile cazip fırsatlar sunmaktadır.

Türkiye’de ilk kurulan serbest bölgelerde devlet, arazi ve alt yapı tesislerinin finansmanını sağlamış hatta bazılarının üst yapı tesislerini de yapıp kamu tarafından işletilmesini öngörmüştür. Ancak, daha sonra devletin ekonomiden çekilme politikası izlemesi ve ekonomik olarak bu alanlara yatırım yapmanın doğuracağı mali yükten kurtulmak istemesi nedeniyle bu işi tamamen özel sektörün yapmasını uygun görmüştür. Böylece devlet, sadece serbest bölge kurulması iznini ve yasal düzenlemelere göre hareket edilip edilmediğinin kontrolünü yapacaktır. Şu an Türkiye’de kuruluşları itibariyle farklılık gösteren dört grup serbest bölge bulunmaktadır (Altınok ve Alagöz, 1998: 12):

- **Birinci Model:** Arazi ve alt yapı finansmanı devletçe karşılanan, üst yapısı üretici kullanıcılar tarafından gerçekleştirilen, işletilmesi ise özel sektöre verilen serbest bölgeler (Antalya, Mersin Serbest Bölgeleri),
- **İkinci Model:** Devletçe temin edilen arazi üzerinde alt yapısı özel sektör tarafından kurulup, işletilen ve üst yapı tesislerini yatırımcı kullanıcıların gerçekleştirdiği serbest bölgeler (Ege, Trabzon, Adana-Yumurtalık Serbest Bölgeleri),
- **Üçüncü Model:** Arazisi, alt yapı ve üst yapı tesisleri devletçe temin edilen ve kamu tarafından işletilen serbest bölgeler (İstanbul Atatürk Havalimanı),
- **Dördüncü Model:** Arazisi, alt yapı finansmanı özel sektör tarafından sağlanan, üst yapısı yatırımcı kullanıcılarca gerçekleştirilen ve işletilmesi özel

sektöre verilen serbest bölgeler (İstanbul-Trakya, İstanbul- Deri, Mardin Serbest Bölgeleri).

Mersin ve Antalya'daki uygulamalarla hayatımıza giren serbest bölgelerin isimleri ve kuruluş yılları Türkiye haritası üzerinde aşağıdaki Şekil 1'de gösterilmiştir (atilgumruk.com.tr/bilgi.html, 05.10.2009):



Şekil 1. Türkiye’de Faaliyet Gösteren Serbest Bölgeler

Kaynak: atilgumruk.com.tr/bilgi.html , 05.10.2009

Türkiye’de faaliyet gösteren serbest bölgelerin ticari faaliyete başlama tarihi, arazi durumu ve altyapıyı yapan sektörü gösteren Tablo 2. incelendiğinde 1987 yılından 2002 yılına kadar kurulan 21 serbest bölgenin 15’inin altyapısının özel sektör tarafından yapıldığı görülmektedir. Ayrıca Bakanlar Kurulu Kararı ile yer ve sınırları tespit edilmiş, ancak faaliyete geçmemiş 3 adet serbest bölge bulunmaktadır. Bunlar “İstanbul Kıyı Bankacılığı Serbest Bölgesi”, “Zonguldak Filyos Serbest Bölgesi” ve

“İpekyolu Vadisi Serbest Bölgesi”’dir (Özçelik ve Yadıkar, 05.10.2009; Çiçek, 2005: 35 – 36).

Tablo 2. Kuruluş Tarihlerine Göre Serbest Bölgeler

	Bölge Adı	Ticarete Başlama Tarihi	Arazi Durumu	Alt Yapıyı Yapan
1	Mersin	1987	Kamu	Devlet
2	Antalya	1987	Kamu	Devlet
3	Ege	1990	Kamu	Özel
4	İstanbul Atatürk Havalimanı	1990	Kamu	Devlet
5	Trabzon	1992	Kamu-TDİ	Özel
6	İstanbul Deri Ve Endüstri	1995	Özel	Özel
7	Doğu Anadolu	1995	Kamu	Kamu
8	Mardin	1995	Özel	Özel
	İmkb-Uluslararası Menkul			
9	Kıymetler (03.12.2006’da kapatılmıştır)	1997	İMKB	İMKB
10	İzmir Menemen Deri	1998	Özel	Özel
11	Samsun	1998	Kamu	Özel
12	Rize	1998	Kira- Çaykur	Özel
13	İstanbul Trakya	1998	Özel	Özel
14	Kayseri	1998	Özel	Özel
15	Avrupa	1999	Özel	Özel
16	Adana Yumurtalık	1999	Kamu	Özel
17	Gaziantep	1999	Özel	Özel
18	Denizli	2001	Özel	Özel
19	Bursa	2001	Özel	Özel
20	Kocaeli	2001	Kamu	Özel
21	Tübitak Mam Teknopark	2002	Kamu	Kamu

Kaynak: ÖZÇELİK, M., YADİKAR, B. “Dünü, Bugünü ve Geleceği ile Serbest Bölgelerimiz”,dtm.gov.tr/dtmadmin/upload/EAD/TanitimKoordinasyonDb/meltem.doc, (05.10.2009)

2.4.1.Mersin Serbest Bölge Uygulaması

Mersin Serbest Bölgesi 03 Ocak 1987 yılında 750 bin m²'lik bir arazi üzerinde, Akdeniz'in en önemli limanlarından birisi olan Mersin Limanına bitişik olarak kurulmuştur. Bölge arazisi kamuya ait olup, modern altyapı hükümet tarafından yapılmıştır. Mersin Serbest Bölgesinin işletilmesi 06.08.1986 tarih 10877 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı gereği Mersin Serbest Bölge İşleticisi Anonim Şirketi (MESBAŞ)'ne verilmiştir. Halka açık statüde kurulan işletmenin sermayesinin % 24'ü kamu sektörüne, % 76'sı özel sektöre aittir. Toplam ortak sayısı 177'dir. Mersin Serbest Bölgesi'nin faaliyet konuları ise şunlardır (mesbas.com.tr, 02.03.2010):

- **Alım-Satım:** Ticareti yapılan malların alım-satımı, depolanması, etiketlenmesi, ambalajlanması ve sergilenmesi,
- **Üretim:** Üretilen malın yanı sıra, bu malın üretiminde kullanılan hammadde ve ara maddelerin alım-satımı, depolanması, markalanması, ambalajlanması, etiketlenmesi, sergilenmesi ve bakım-onarımı,
- **Depolama:** Kullanıcı veya kullanıcı olmayan diğer kişi veya kuruluşların mallarının depolanması,
- **İşyeri Kiralama:** Kullanıcılara hazır işyerlerinin kiraya verilmesi,
- **Bankacılık-Sigortacılık**
- **Montaj/Demontaj:** Yukarıda belirtilen malların montaj veya demontajı,
- **Bakım/Onarım:** Yukarıda belirtilen malların bakım-onarımı,
- **Makine Parkı.**

Mersin Serbest Bölgesi'nin 2004 yılı sonrasında gerçekleştirmiş olduğu ticaret hacmi değerleri Tablo 3'de verilmiştir (mesbas.com.tr, 02.03.2010):

Tablo 3. Mersin Serbest Bölgesi Yıllık Ticaret Hacmi (1.000 ABD \$)

2005	2006	2007	2008	2009	2010 İlk 6 Ay
2.130.000	1.884.000	2.556.000	2.638.000	2.622.000	1.054.000

Kaynak: Mersin Serbest Bölge İşleticisi Anonim Şirketi, www.mesbas.com.tr, (02.03.2010)

Tablo 3’de yer alan verilere bakıldığında Mersin Serbest Bölgesi’nin yıllar içerisindeki ticaret hacminde kimi zaman düşüşler olduğu görülmektedir.

2.4.2.Antalya Serbest Bölgesi

Serbest Bölgeler Kanunu’nun ilk uygulamalarından olan Antalya Serbest Bölgesi’nin 4 Mart 1985 tarih ve 85/9200 Sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile sınırları belirlenmiş, 14 Kasım 1987 tarihinde açılmıştır. 1987 yılında faaliyete geçirilen bölgenin 550.000 m²’lik brüt alanı ve kendisine ait 219 metre uzunluğunda bir rıhtımı bulunmaktadır. Arazi ve altyapı finansmanı devletçe karşılanan, üstyapısı ise yatırımcı işletmeler tarafından gerçekleştirilen Antalya Serbest Bölgesi’nin işletimi ise Bakanlar Kurulu Kararı ile Antalya Serbest Bölge İşleticisi Anonim Şirketi (ASBAŞ)’ne verilmiştir. Hisselerinin % 36’sı kamuya, % 64’ü ise özel sektöre aittir (ant-free-zone.org.tr, 02.01.2010).

Antalya Serbest Bölgesi ilk yıllarda özellikle Akdeniz çanağındaki ülkelerden ihale alan işletmelerin makine parkı amacına hizmet etmiştir. 1994 yılında Antalya’nın turizm kenti olması nedeniyle turistlere yönelik alış-veriş mağazaları açılması yönünde kararname çıkarılmış, yatırımlar yapılmış, sonraki yıllarda Antalya Serbest Bölgesi’nde 1995’den itibaren tekstil üretimi konusunda önemli gelişmeler sağlamıştır. Ülkemizde denizcilik sektörünün son yıllarda en hızlı gelişen sektörlerden biri durumuna gelmesiyle Antalya Serbest Bölgesi de 2000 yılından itibaren bu gelişmeye paralel olarak mega yat üretiminde başvurular almış ve bu konuda yatırımları çekmeye başlamıştır. Bölgede lüks tekne üretimi, medikal, tarımda uygulanan bitki çoğaltım tekniği kullanılarak yapılan üretim, tekstil, tarım, maden-ahşap, elektrik-elektronik ve kiralama gibi faaliyetler ile ülkemizin hammadde ihtiyacını karşılayan malların alım satımı yapılmaktadır (asbas.com.tr/tr/antalyasb.asp, 02.03.2010). 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" görünümünde olan 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 (Güner, 1995: 37).

Antalya Serbest Bölgesi'nin yıllık ticaret hacmi Tablo 4'de verilmiştir. Tablo 4. incelendiğinde bölgenin ticaret hacmi yıldan yıla artış gösterirken, 2007'de 5.000.000 dolar gerilediği, daha sonraki 2008 yılında ise 183.000.000 dolarlık bir artışla yükselişe geçtiği görülmektedir.

Tablo 4. Antalya Serbest Bölgesi Yıllık Ticaret Hacmi (1.000 ABD \$)

2003	2004	2005	2006	2007	2008
359.000	457.000	505.000	551.000	546.000	729.000

Kaynak: Antalya Serbest Bölge İşleticisi Anonim Şirketi, asbas.com.tr/tr/istatistikle-ri.asp.,(02.03.2010)

2.4.3.Ege Serbest Bölgesi

Ege Serbest Bölgesi, Türkiye'de özel bir işletme tarafından İzmir'in Gazimir İlçesi'nde 2.200.000 m²'lik alana kurulan ve işletilen ilk üretim serbest bölgesidir. Ege Serbest Bölgesi Kurucu ve İşleticisi Anonim Şirketi (ESBAŞ)'nin sermayesinin % 98'i Amerikan EAC International işletmesine, geri kalan hisseleri ise sırasıyla İzmir Büyükşehir Belediyesi, İzmir Ticaret Odası, Ege Bölgesi Sanayi Odası ve İzmir İl Özel İdaresi'ne aittir. 1989'da kurulan ESBAŞ "Yap-İşlet-Devret" modeline göre Ege Serbest Bölgesi'nin tüm alt yapı ve gerekli üst yapı tesislerini inşa edip, bölgeyi işletmekle görevlidir (Özdoğan, 2006: 37–38).

Faaliyet konuları incelendiğinde, diğer bölgelerle benzeşmeler görülmektedir. Antalya ve Mersin Serbest Bölgelerinde ticari faaliyetler ana ağırlığı teşkil ederken, Ege Serbest Bölgesinde yüksek teknolojiye dayalı üretim faaliyetlerine yer verilmiştir (Güner, 1995: 211). İzmir'in dış ticaret fazlası veren bir il olmasında en fazla yabancı yatırımı ve teknoloji yatırımı olan Ege Serbest Bölgesi'nde gerçekleştirilen üretim ve ihracatın katkısı büyüktür.

2.4.4.İstanbul Atatürk Havalimanı Serbest Bölgesi

İstanbul Atatürk Havalimanı Serbest Bölgesi, Bakanlar Kurulu'nun 03 Mart 1990 tarih ve 90/220 sayılı kararıyla 1990 yılı Ağustos ayında Atatürk Havalimanı Dış Hatlar Terminali'nde günümüzde yurtiçi terminali olarak kullanılan zemin katta 1.108 m²'lik alanda 33 kullanıcı işletme ile faaliyete başlamıştır. Tahsis edilen alanın yetersizliği nedeniyle 1991 yılında E-5 karayoluna paralel mevkide yer alan Hazine arazisi üzerinde bulunan 7.297 m²'lik kapalı alan inşaatı da tamamlanarak bölgeye dâhil edilmiştir. Gelişen Serbest Bölgenin taleplere cevap verebilmesi için gelişme çalışmalarına hız verilmiş ve bölge alanı yanında yer alan yaklaşık 26 dönümlük arazi Bakanlar Kurulu'nun 23 Ağustos 1995 tarih ve 95/7244 sayılı kararı ile bölgeye dâhil edilerek, bölgenin alanı 40.000 m²'ye çıkarılmıştır. İstanbul Atatürk Havalimanı Serbest Bölgesi'ne ilave edilen alanın bir an önce hizmete açılması ve yatırıma hız verilmesi amacıyla Bakanlar Kurulu 09 Mayıs 1996 tarihinde bir karar almıştır. Bakanlar Kurulu'nun 96/7244 sayılı kararı ile İstanbul Atatürk Havalimanı'nın işletilmesi 01 Temmuz 1996 tarihinden itibaren 40 yıl için yap-işlet-devret modeli çerçevesinde İstanbul Atatürk Havalimanı Serbest Bölge Kurucu ve İşleticisi Anonim Şirketi (İSBİ A.Ş.)'ne devredilmiştir (isbi.com.tr/corp/?LM=1, 02.03.2010).

İstanbul Atatürk Havalimanı Serbest Bölgesi, Türkiye'nin diğer serbest bölgelerinin içinde tahsis edilen fiziksel alan bakımından en küçük bölgesi olmasına rağmen metrekarede gerçekleştirilen işlem hacmi bakımından en yüksek hacimli bölge statüsünü korumaktadır (isbi.com.tr/fzone/?LM=5, 02.03.2010). İstanbul Atatürk Havalimanı Serbest Bölgesi'nin 2005 yılından sonraki yıllık ticaret hacmi Tablo 5.'de verilmiştir. Tablo 5. incelendiğinde İstanbul Atatürk Havalimanı Serbest Bölgesi'nin 2005–2010 yılları arasındaki dönemde toplam ticaret hacminin 17 milyar doları geçtiği görülmektedir (isbi.com.tr/stats/, 12.07.2010).

**Tablo 5. İstanbul Atatürk Havalimanı Serbest Bölgesi Yıllık Ticaret Hacmi
(1.000 ABD \$)**

2005	2006	2007	2008	2009	2010 İlk 6 Ay
3.454.023	3.220.485	3.618.897	3.539.000	2.954.766	1.248.858

Kaynak: İstanbul Atatürk Havalimanı Serbest Bölge Kurucu ve İşleticisi Anonim Şirketi isbi.com.tr/stats/, 02.03.2010

2.4.5.Trabzon Serbest Bölgesi

Trabzon Serbest Bölgesi 38.000 m²'lik kamu arazisi üzerine “Yap-İşlet-Devret” modeline göre Serbest Bölgeler Kanunu’nun 2. maddesi gereğince Bakanlar Kurulu’nun 06 Nisan 1991 tarih ve 91/1693 sayılı kararı ile kurulmuştur. İlk ticari faaliyetine 03 Temmuz 1992 tarihinde başlayan Trabzon Serbest Bölgesi’ni kurma ve işletme yetkisi Bakanlar Kurulu’nun yine aynı kararı gereği Trabzon Serbest Bölge İşleticisi Anonim Şirketi (TRANSBAŞ)’ne verilmiştir. TRANSBAŞ’ın sermayesinin % 4 hissesi Türkiye Denizcilik İşletmeleri Genel Müdürlüğüne, % 96’sı yabancı sermayeye aittir (Özdoğan, 2006: 39). TRANSBAŞ tarafından bölgede yatırım yapan işletmelere yönelik olarak sunulan hizmetler şunlardır (transbas.com/port_facilities_details_tr.asp?details=services, 02.01.2010):

- Faaliyette bulunacak tüm yatırımcılara arazi ve kapalı alanların kiralanması,
- Bölge içerisindeki yükleme boşaltma, nakliye ve buna benzer hizmetlerin verilmesi,
- Bölge tanıtımı ve yeni yatırımcıların bölgeye kazandırılması,
- Elektrik, su, atık su, telekomünikasyon hizmetlerinin sağlanması,
- Yeşil saha ve park yerlerinin tesisi, genel temizliğin sağlanması, altyapı sorunlarının giderilmesi, geliştirilmesi ve hizmete hazır tutulması.

2.4.6.İstanbul Deri ve Endüstri Serbest Bölgesi

Sınırları Bakanlar Kurulu'nun 02 Mart 1992 tarih ve 92/2778 sayılı kararı ile belirlenen İstanbul Deri ve Endüstri Serbest Bölgesi, Türkiye'nin ihracatını arttırmak, sermaye ve teknoloji transferine ivme kazandırmak, ekonominin girdi ihtiyacını daha ucuza temin edebilmek ve ileri teknoloji ile yoğun üretim faaliyetlerinin ülkemizde artarak gerçekleştirilmesini sağlamak amacıyla kurulmuştur (Bağrıaçık, 1999: 113). 88.000 m²'lik alan üzerinde kurulu serbest bölgenin kurucu ve işletici işletmesi İstanbul Deri ve Endüstri Serbest Bölgesi Kurucu ve İşleticisi Anonim Şirketi (DESBAŞ)'tır (Güner, 1995: 223).

Serbest bölgeler için genel bütçeden ayrılan yatırım ödeneklerinin yetersizliği, kamulaştırma bedellerinin yüksekliği ve özel sektörden gelen yoğun talepler sonrasında arazisi ve kurulup işletilmesi tamamen özel sektöre bırakılan “Yap-İşlet-Sahip Ol” biçimindeki ilk serbest bölge uygulama örneği İstanbul Deri ve Endüstri Serbest Bölgesi'dir. Bölgede faaliyet gösteren sektörler arasında otomotiv, elektrik-elektronik, boya ve kimyasallar, deri ve mamulleri, sanayi makineleri, bilgisayar ve donanımı, ev-büro mobilya, yapı malzemeleri, iş makineleri-donanımı, otomotiv yan sanayi, tekstil ve konfeksiyon sektörleri İstanbul Deri ve Endüstri Serbest Bölgesi'nin başlıca sektörler olarak yer almaktadır. Yabancı sermaye dağılımında Almanya, Japonya, İngiltere, Fransa ve ABD ilk sıraları paylaşmaktadır (Özdoğan, 2006: 36–37).

DESBAŞ'a ait genel antrepolarda malların depolanması, stok programı dâhilinde stok tutulması, kapalı müstakil depo/üretim alanı, ofis alanı kiralaması, üretim amaçlı yatırım yapmak isteyen işletmeler arsa alanı verilmesi, elektrik, su, atık su, doğalgaz ve telekomünikasyon hizmetlerinin sağlanması, serbest bölgede faaliyette bulunmak üzere kurulacak işletmelere işletme kuruluşu ve ruhsat alımı süreçlerinde destek hizmeti, faaliyet ruhsatı alan kullanıcılara işletmeye geçme sürecinde gerekli bilgi ve dokümanların verilmesi, arsa tahsisi yapılan yatırımcılara proje ve inşaat hizmetleri gibi hizmetler DESBAŞ tarafından sunulmaktadır (desbas.com.tr/?lang=tr, 15.02.2010).

2.4.7.Doğu Anadolu Serbest Bölgesi

Mersin, Antalya Serbest Bölge uygulamalarında olduğu gibi arazisi kamuya ait olan sahalarda, alt yapısı Kamu Ortaklığı Fonu'ndan temin edilen kaynaklarla tamamlanan serbest bölgelerimizden birisi de Doğu Anadolu Serbest Bölgesi'dir (Özçelik ve Yadikar, 05.10.2009)

Doğu Anadolu Serbest Bölgesi'nin yeri ve sınırı 27 Eylül 1994 tarih ve 94/6028 sayılı Bakanlar Kurulu kararı ile tespit edilmiştir. Bölge, altyapısı hazır durumda bulunan 484.500 m²'lik Erzurum Doğu Fuarı üzerine kurulmuştur. Ticari faaliyetlerine 15 Ocak 1996 tarihinde başlayan Doğu Anadolu Serbest Bölgesi'ni kurma ve işletme yetkisi Doğu Anadolu Serbest Bölge Kurucu ve İşleticisi Anonim Şirketi (DASBAS)'ne verilmiştir (Toroslu, 2000: 71).

Erzurum'da kurulan Doğu Anadolu'nun tek serbest bölgesi olma özelliğine sahip olan Doğu Anadolu Serbest Bölgesi bugün için hak ettiği yeri alamamıştır. Bölgenin fuar alanından kalan eski alt ve üst yapılar ile geçici olarak açılmasına rağmen geçen süre içerisinde modern alt ve üst yapıya kavuşturulamamış olması, DASBAŞ'ın yeterli işletme sermayesine sahip olmaması, yaşanan olumsuz kış şartlarında, karayoluyla ulaşımın imkânsız hale gelmesi, diğer ulaşım imkânlarına yöneliminde maliyetleri yükseltmesi gibi nedenler, tarihi İpek Yolu üzerinde yer alan Doğu Anadolu Serbest Bölgesi'nin hak ettiği yeri alamamasında etkili olmuştur (dadas.net/erzurum-kulturu/651-dogu-anadolu-serbest-bolgesi.html, 05.10.2009).

2.4.8.Mardin Serbest Bölge Uygulaması

Arazisi, alt yapı finansmanı özel sektör tarafından sağlanan, üst yapısı yatırımcı kullanıcılarca gerçekleştirilen ve işletilmesi özel sektöre verilen serbest bölgelerimizden bir diğeri de Mardin Serbest Bölgesi'dir (Özçelik ve Yadikar, 05.10.2009).

Mardin Serbest Bölgesi'nin yeri ve sınırı 27 Eylül 1994 tarih ve 94/6028 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile tespit edilmiştir. Bölgenin kurulması ve işletilmesi Bakanlar Kurulu'nun 04 Nisan 1995 tarih ve 95/6742 sayılı Bakanlar Kurulu kararı ile çoğunluk hisseleri Mardin İl Özel İdaresi, Mardin Belediyesi, Mardin Organize Bölgesi Müteşebbis Heyeti ve yöre müteşebbislerinden oluşan 21 ortaklı özel bir işletme olan Mardin Serbest Bölge Kurucu ve İşleticisi Anonim Şirketi (MASBAŞ)'ne verilmiştir. 515.000 m²'lik açık alan üzerine kurulan ve mülkiyeti özel sektöre ait olan Mardin Serbest Bölgesi 26 Kasım 1995 tarihinde ticari faaliyete başlamıştır (masbas.com.tr, 17.01.2010).

2.4.9.İMKB-Uluslararası Menkul Kıymetler Serbest Bölgesi

Dünyada kendi alanında ilk uygulama örneği olan ve İstanbul Menkul Kıymetler Borsası (İMKB) bünyesinde kurulan İMKB-Uluslararası Menkul Kıymetler Serbest Bölgesi 24 Şubat 1997 tarihinde faaliyete başlamıştır. Bölgenin kurulması ve işletilmesi yetkisi İMKB'ye verilmiştir (imkb.gov.tr/upazar.htm, 03.08.2009).

İMKB-Uluslararası Menkul Kıymetler Serbest Bölgesi'nin kurulma amacı, Türkiye'deki ve diğer ülkelerdeki menkul kıymetlerin İMKB tarafından belirlenen esaslar çerçevesinde ihraç işlemleriyle birlikte ikinci el işlemlerinin de gerçekleştirileceği, uluslararası yatırımcıların katılımının sağlanması ile gerekli likiditenin oluşacağı, kur ve vergi riskinin bulunmadığı bir ortam sağlayarak İstanbul'u uluslararası bir finans merkezi haline getirmektir (Erdoğan ve Ener, 2005: 123).

Bölge kullanıcılarını, Dış Ticaret Müsteşarlığı Serbest Bölgeler Genel Müdürlüğü'nden faaliyet ruhsatı alan İMKB üyesi banka ve aracı kurumların oluşturduğu İMKB-Uluslararası Menkul Kıymetler Serbest Bölgesi'nde fon giriş-çıkışlarının kolay olduğu ortamda fiyatlar serbest piyasada, rekabet ortamında belirlenebilecek ve hem yatırımların likiditesi, hem de yatırım çeşitliliği artacaktır. Uluslararası pazar'ın kurulmasındaki amaç, uluslararası sermayenin Borsa'ya

yönelmesini teşvik etmek ve yatırımcıların uluslararası kapsamda arz edilen sermaye piyasası araçları üzerinde yapacakları işlemler için şeffaf ve güvenilir bir ortam yaratmaktır (arsiv.ntvmsnbc.com/news/116582.asp, 22.02.2010).

2.4.10.İzmir Menemen Deri Serbest Bölgesi

Uzun yıllar İzmir-Yeşildere ve çevresinde yerleşik olarak faaliyetlerini sürdüren Deri Sanayi Kuruluşlarının çevre kirliliği, yeni çevre yolları ve istimplâk çalışmaları nedeniyle daha elverişli bir bölgede çalışmalarına devam etmelerinin faydalı olacağı ön görülmüştür. Bu nedenle İzmir'in Yeşildere semtinde yoğunlaşmış bulunan Deri Sanayicileri 1984 yılında 138 ortaklı sınırlı sorum İzmir Deri Sanayicileri Yapı Kooperatifi'ni kurarak yeni bir yerleşim planı çerçevesinde faaliyete geçmiş ve ülke ekonomisine olan katkılarını arttırmayı amaçlamıştır. Sanayi ve Ticaret Bakanlığı ile sürdürülen çalışmalar sonucunda 1988 yılının ikinci yarısında bölge İzmir Organize Deri Sanayi Bölgesi olarak hükümet programına alınmıştır. Daha sonrasında süren yoğun çalışmalar sonucunda İzmir Organize Deri Sanayi Bölgesi Bakanlar Kurulu'nun 28 Ağustos 1993 tarih ve 9775 sayılı kararı ile İzmir-Menemen Deri Serbest Bölgesi olarak ilan edilmiştir. Daha sonraki yıllarda Yüksek Planlama Kurulu kararı ile bölge deri serbest bölgesinden çıkarılarak her türlü sektörün faaliyetlerinin sürdürebileceği bir serbest bölge konumuna gelmiştir (idesbas.com/tr/idesbas.htm,25.03.2010).

Bölgenin kurucu ve işleticisi İzmir Menemen Deri Serbest Bölgesi Kurucu ve İşleticisi Anonim Şirketi (İDESBAŞ)'dır. Dünya'nın ilk deri ağırlıklı serbest bölgesi olan İzmir Menemen Serbest Bölgesi'nde deri işleme başta olmak üzere makine, kimya, gıda, elektronik, mobilya gibi farklı sektörlerin yatırımları yapılmaktadır. Bölge'de sınaî faaliyetin dışında depoculuk hizmeti de verilmektedir. İDESBAŞ tarafından sunulan hizmetler şunlardır (idesbas.com/tr/hizmetler.htm, 25.03.2010):

- Arazi, ofis, depo ve fabrika binası kiralama,
- Depolama, yükleme ve boşaltma, nakliye hizmetleri ve dağıtım hizmetleri,
- Ekipman ve eleman kiralama,

- Elektrik, su hizmetleri,
- Güvenlik, itfaiye,
- Çöp toplama,
- Gümrükten mal çekme,
- Stok kontrolü ve envanter raporlama,
- İnşaat ve tadilat hizmetleri,
- Telekomünikasyon,
- Yemek servisi,
- Sağlık hizmetleri.

2.4.11.Samsun Serbest Bölgesi

Samsun Serbest Bölgesi, Bakanlar Kurulu'nun 14 Aralık 1995 tarih ve 95/7523 sayılı kararı ile 73.150 m²'lik bir alan üzerine Yap-İşlet-Devret modeline göre kurulmuştur. Bölgenin kurulması ve işletilmesi Samsun Serbest Bölgesi Kurucu ve İşleticisi Anonim Şirketi (SASBAŞ)'ne 30 yıllığına verilmiştir. SASBAŞ, ihracatçı işletmelere dünya pazarında rekabet güçlerini arttırmak, Türk sanayine ileri teknoloji ve ucuz hammadde girişini hızlandırmak üzere kurulmuştur. Bölgenin sınır ve tel çitleri ile giriş kapısının yapımı bitirilerek 20 Mart 1998 tarihinde bölgenin resmi açılışı yapılmıştır (samsuntso.org.tr/Serbest_Bolge.htm,24.02.2010).

Yüksek Planlama Kurulu tarafından SASBAŞ'ın Samsun Serbest Bölgesindeki faaliyet konuları şu şekilde tespit edilmiştir (sasbas.com.tr/sasbaspages.asp?cat=4, 24.02.2010):

- **Ticaret ve Hizmet Faaliyetleri:**

Ambalajlama, depolama, tasnifleme, tamir, montaj ve benzeri işlemler dâhil olmak üzere ticari faaliyetleri kolaylaştırıcı işlemler, Bankacılık, sigortacılık, müşavirlik ve mühendislik dâhil olmak üzere uygun görülecek diğer hizmet faaliyetleri.

- **Üretim Faaliyetleri**

İmalat sanayi sektöründe yer alan faaliyetler ile tekstil mamulleri, hammaddeleri, konfeksiyon üretimi ve özellikle elektronik, optik, tıbbi elektronik, elektrikli ölçü

aletleri, hesap makineleri, bilgisayar vb. ekipmanların üretimi ve konfeksiyon aksesuarları ile yurtiçi tüketiminin yanı sıra ihracata da katkısı olmak kaydıyla her türlü tarımsal ve sanayi üretim faaliyetleri.

2.4.12.Rize Serbest Bölgesi

Yer ve sınırı 97/9530 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile belirlenen Rize Serbest Bölgesi 26 Nisan 1998 tarihinde faaliyete geçmiştir. Bölgenin kurulması ve işletilmesi Bakanlar Kurulu Kararı ile Rize Serbest Bölge Kurucu ve İşleticisi Anonim Şirketi (RİSBAŞ)'ne verilmiştir. 85.000 m²'lik bir alan üzerine kurulan Rize Serbest Bölgesi'nde halen faaliyette bulunan yedi kullanıcı işletme mevcuttur. Bölgede kullanıcılara üretim, alım-satım, depolama işyeri kiralama, montaj-demontaj işlemleri, bakım-onarım, bankacılık, sigortacılık, kıyı bankacılığı ve finansal kiralama gibi hizmetler sunulmaktadır (risbas.com/risbas/id2.htm, 08.02.2010). Amaçları karşılayacak kapasitesinin kalmaması nedeniyle alan üzerindeki Serbest Bölge statüsünün kaldırılmasına karar verildiğini belirten Rize Valiliği, bölgenin ticaret hacminin yıllar itibariyle düşmesinde bölgenin kurucu ve işleticisi tarafından yeterince tanıtılamamasının etkili olduğunu belirtmiştir (gazetevince.net/Haber/1004.html, 08.02.2010).

Kira ücretlerin çok düşük tutulduğu Rize Serbest Bölgesi'nde ağırlıklı olarak otomobil alım satımının yapılmasının yanı sıra, kuru çay, oto yedek parça, gıda ve temizlik ürünlerinin de alım ve satımı yapılmaktadır.

2.4.13.İstanbul Trakya Serbest Bölgesi

Sınırları Bakanlar Kurulu'nun 21 Ocak 1991 tarih ve 91/1409 sayılı kararı ile belirlenen İstanbul Trakya Serbest Bölgesi İstanbul Çatalca'da 387.500 m²'lik bir alan üzerine kurulmuş olup, Şubat 1998 tarihi itibari ile faaliyete başlamıştır. İstanbul Trakya Serbest Bölgesi'nin kurucusu ve işleticisi olan İstanbul Trakya Serbest Bölgesi Anonim Şirketi (İSBAŞ) Türkiye'de ilk kez yatırımlarının karşılığında

kullanıcılarına tapu vererek “Yap-İşlet-Devret” olgusunu “Satın Al-Sahip Ol” olarak değiştirip süresiz mülkiyet imkânı sunmuştur. İSBAŞ’ın sunduğu bu imkân ile yatırımcılar diledikleri an likide edebilecekleri güvenilir ve kazançlı bir yatırıma sahip olmuştur (isbas.com.tr/hakkimizda.html,16.02.2010).

Bölgede konfeksiyon, trikotaj ve tekstil sanayi ile optik ve elektronik alet montajı ve üretimi, hazır gıda maddelerinin üretimi, altın işlemeciliği, halı üretimi, deri konfeksiyon ve ihracata faydası dokunan her türlü üretim faaliyeti ile bankacılık, sigortacılık, mühendislik, müteahhitlik, mimarlık, müşavirlik, acentelik, komisyonculuk gibi hizmet faaliyetleri yapılmaktadır (isbas.com.tr/basvuru.html, 16.02.2010).

2.4.14.Avrupa Serbest Bölgesi

Türkiye’nin en büyük özel serbest bölgelerinden birisi olan Avrupa Serbest Bölgesi Bakanlar Kurulu’nun 16 Ekim 1996 tarih ve 96/910 sayılı kararları ile Tekirdağ’ın Çorlu ilçesinde 2.000.000 m²’lik bir alan üzerine kurulmuş ve 1999 yılında faaliyetlerine başlamıştır. Bölgenin kurucu ve işleticisi Avrupa Serbest Bölge Kurucu ve İşleticisi Anonim Şirketi (ASBAŞ)’dir. Avrupa Sanayi Bölgesi’nde Yüksek Planlama Kurulu’nca uygun görülecek her türlü sınaî, ticari ve hizmetle ilgili faaliyetler yapılabilir. Avrupa Serbest Bölgesi’nin 2002 ve 2007 yılları arasındaki yıllık ticaret hacmini gösteren Tablo 6 incelendiğinde bölgede gerçekleştirilen ticaret hacminin yıldan yıla sürekli bir artış gösterdiği görülmektedir (asb.com.tr/pages/TR/serbest-bolge-hakkimizda.asp, 09.03.2010).

Tablo 6. Avrupa Serbest Bölgesi Yıllık Ticaret Hacmi (1.000 ABD \$)

2002	2003	2004	2005	2006	2007
350.000	600.000	907.000	1.084.000	1.333.000	1.499.000

Kaynak: Avrupa Serbest Bölge Kurucu ve İşleticisi Anonim Şirketi asb.com.tr (09.03.2010)

2.4.15.Adana Yumurtalık Serbest Bölgesi

Bakanlar Kurulu'nun 04 Mart 1985 tarih ve 85/9201 sayılı kararı ile kurulan Adana Yumurtalık Serbest Bölgesi'nin sınırı yine Bakanlar Kurulu'nun 29.02.1992 tarih ve 92/2797 sayılı kararı ile belirlenmiştir. Körfez krizi nedeni ile askıya alınan kuruluş çalışmaları 1997'de yeniden başlatılan Adana Serbest Bölgesi, Eylül 1998'de resmen faaliyete geçmiştir. 4.500.000 m²'lik bir alan üzerine inşa edilen ve Türkiye'nin en büyük arazisine sahip bölgelerinden birisi olan Adana Yumurtalık Serbest Bölgesi'nin kurucu ve işleticisi Toros Adana Yumurtalık Serbest Bölge Kurucu ve İşleticisi Anonim Şirketi (TAYSEB)'dir (tayseb.com.tr, 27.02.2010).

Yüzölçümü itibariyle dünyanın en büyük serbest bölgelerinden birisi olan Adana Yumurtalık Serbest Bölgesi Türkiye'nin ağır sanayiye yönelik olarak tasarlanmış ilk ve tek serbest bölgesidir. Yatırımcılar Adana Yumurtalık Serbest Bölgesi'nde kendileri için sınırsız bir çalışma alanı, enerji, su, haberleşme gibi hazır altyapı olanaklarıyla, her tür endüstriyel ve ticari faaliyette bulunma şansına sahip bulunmaktadır (tayseb.com.tr, 27.02.2010). “Yap-İşlet-Devret” modeline göre kurulan bölgede Yüksek Planlama Kurulu'nun 06 Ağustos 1990 tarihli kararıyla tarıma dayalı sanayi dalları, deterjan, petrokimya, kömür ürünleri, klima imalatı, deniz araçları imalatı tekstil ve beton ürünleri, optik ve tıbbi elektronik alet, bilgisayar vb. alet ve donanımların üretimi ile bankacılık, sigortacılık, mühendislik, mimarlık, müşavirlik, acentelik, komisyonculuk, müteahhitlik, eksperlik ve kiralama gibi hizmet faaliyetleri yürütülmektedir (Bağrıaçık, 1999: 112 – 113).

2.4.16.Gaziantep Serbest Bölgesi

Arazisi ve kurulup işletilmesi tamamen özel sektöre ait olan modele göre kurulan Gaziantep Serbest Bölgesi'nin yer ve sınırları Bakanlar Kurulu'nun 07 Temmuz 1998 tarih ve 98/11368 sayılı kararı ile belirlenmiştir. Gaziantep Serbest Bölgesi'nin kurulup ve işletilmesinde Gaziantep Serbest Bölgesi Anonim Şirketi (GASBAŞ) yetkili kılınmıştır (gasbas.com.tr 13.01.2010). Yaklaşık olarak 1.400.000 m²'lik bir

alan üzerine kurulan Gaziantep Serbest Bölgesi gerekli alt ve üst yapı çalışmaları tamamlanarak GASBAŞ tarafından 05 Temmuz 1999 tarihinde işletmeye açılmış bulunmaktadır (Erdoğan ve Ener,2005: 122).

Gaziantep Serbest Bölgesi'nde de İstanbul Trakya Serbest Bölgesi'nde olduğu gibi kullanıcılara tapu mülkiyeti verilmiştir. Böylelikle yatırımcılar, kendi arazisini satın alabilmekte ve süresiz mülkiyet hakkına sahip olabilmektedir (gasbas.com.tr/content.aspx?ID=12, 13.01.2010). Gaziantep Serbest Bölgesi'nin üretim faaliyetleri arasında konfeksiyon, tekstil ve konfeksiyon yan sanayi ürünleri, tekstil ve konfeksiyon makineleri, hazır gıda, halı, otomotiv yan sanayi, optik, elektrik-elektronik, trikotaj, tekstil, deri konfeksiyon, tarım makineleri, ilaç ve tohum sanayi ile ambalaj ağırlıklı olarak yer almaktadır (Özdoğan, 2006: 43).

2.4.17.Denizli Serbest Bölgesi

1999 yılında projesine başlanan Denizli Serbest Bölgesi, Bakanlar Kurulu'nun 2000/398 sayılı kararı sonrasında 538.285 m²'lik bir alan üzerine kurulmuş ve Bakanlar Kurulu Kararı'nın 03 Mayıs 2000 tarihinde Resmi Gazete'de yayınlanmasının ardından hukuki varlığına kavuşarak faaliyetlerine başlamıştır. Denizli Serbest Bölgesi'nin kurulması ve işletilmesinde Denizli Serbest Bölge Kurucu ve İşleticisi Anonim Şirketi (DENSER) yetkili kılınmıştır (denser.com.tr, 31.01.2010).

2.4.18.Bursa Serbest Bölgesi

Bursa Serbest Bölgesi, Bursa Ticaret ve Sanayi Odası'nın önderliğinde Bursa Sanayici ve İşadamlarının ortaklığıyla Bursa'yı ithalat ve ihracatta daha hızlı ve rekabet edebilir düzeye getirmek amacıyla 825.000 m²'lik bir alan üzerine kurulmuştur. Bursa Serbest Bölgesi'nin kurulması ve işletilmesinden Bursa Serbest Bölge Kurucu ve İşletici Anonim Şirketi (BUSEB) yetkili kılınmıştır. Bursa'nın Gemlik İlçesi'nde yer alan BUSEB 119 ortaklı bir işletme olup, sermayesinin önemli

bir kısmı Bursa Ticaret ve Sanayi Odası'na aittir. Tamamen Sanayi Bölgesi planı ile kurulmuş olan Bursa Serbest Bölgesi, Bakanlar Kurulu'nun 2000/538 sayılı sınır kararnamesini onaylanmasıyla 11 ay gibi kısa bir sürede tüm altyapısı tamamlanarak Mayıs 2001'de ticari faaliyete açılmış bulunmaktadır (btso.org.tr?page=investment/bu seb.asp,29.01.2010).

Bursa Serbest Bölgesi'nin 2003–2009 yılları arasındaki yıllık ticaret hacmini gösteren Tablo 7 incelendiğinde bölgenin ticaret hacminin 2006 yılına kadar sürekli bir yükselişte olduğu, 2006 yılından sonraki yılları düşüşle tamamladığı görülmektedir (buseb.com/?s=istihdam&id=2226, 29.01.2010).

Tablo 7. Bursa Serbest Bölgesi Yıllık Ticaret Hacmi (1.000 ABD \$)

2004	2005	2006	2007	2008	2009
2.223.382	2.267.966	1.933.293	1.619.125	1.604.603	1.279.473

Kaynak:Bursa Serbest Bölge Kurucu ve İşleticisi Anonim Şirketi, buseb.com/?s=istihdam&id=2226, (29.01.2010)

2.4.19.Kocaeli Serbest Bölgesi

Üretime yönelik, yatırım ağırlıklı bir serbest bölge olan Kocaeli Serbest Bölgesi'nin sınırları Bakanlar Kurulu'nun 2000/693 sayılı kararı uyarınca belirlenmiştir. Kocaeli Serbest Bölgesi'nin kurulması ve işletilmesinden Kocaeli Serbest Bölge Kurucu ve İşleticisi Anonim Şirketi (KOSBAŞ) yetkili kılınmıştır (kosbas.com.tr/tr/kosbas, 02.02.2010).

Bulunduğu bölgenin mükemmel konumu göz önüne alınarak projelendirilen, 798.000 m²'lik bir alan üzerinde kurulmuş olan bu bölgenin amacı, yabancı sermaye ve teknoloji girişini hızlandırmak, ekonominin girdi ihtiyacını ucuza ve düzenli olarak temin etmek, yatırımcıların dış finansman ve teknoloji transferi imkânlarından daha çok yararlanmasını sağlamaktır (kosbas.com.tr/tr/kosbas, 02.02.2010).

2.4.20.TÜBİTAK Marmara Araştırma Merkezi Teknoloji Serbest Bölgesi

Türkiye'nin ilk ve tek Teknoloji Serbest Bölgesi olan, Tübitak Marmara Araştırma Merkezi Teknoloji Serbest Bölgesi (TEKSEB)'nin yer ve sınırları Bakanlar Kurulu'nun 26 Kasım 1999 tarih ve 99/13725 sayılı kararı ile belirlenmiştir. Yine aynı karar uyarınca kurulup işletilmesi için TÜBİTAK Marmara Araştırma Merkezi'nin (TÜBİTAK MAM) yetkili kılınmıştır. TÜBİTAK Marmara Araştırma Merkezi Teknoloji Serbest Bölgesi 2001 yılında faaliyete geçmiştir (marmarateknokent.com.tr/tsb_hakkinda.aspx, 05.02.2010).

3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanunu, bölgede gerçekleştirilen faaliyetlere bazı muafiyet ve teşvikler sağlamaktadır. Bu avantajlar TEKSEB içinde geçerlidir ve ayrıca 30 Aralık 2004 tarih ve 5281 sayılı kanun ile diğer serbest bölgelerden farklı olarak sadece TEKSEB'e özgü muafiyetler de tanınmıştır. TEKSEB'de faaliyet gösteren işletmeler, hem Serbest Bölgelere ve hem de Teknoloji Geliştirme Bölgelerine tanınmış olan avantajlardan yararlanmaktadır. Böylelikle, TEKSEB'de faaliyet gösteren işletmeler, normalde araştırma ve geliştirme projeleri için alabilecekleri teşvikler yanında, bu çalışmalarda kullandıkları malzeme ve cihazlarını yurtdışından veya yurtiçinden daha düşük maliyetlerle temin edebilmekte ve çalıştırdıkları personel için gelir vergisi stopajı ödememektedir. Ayrıca gerçek ve tüzel kişilerin TEKSEB'deki faaliyetlerinden elde ettikleri kazançlar, gelir ve kurumlar vergilerinden de muaf tutulmaktadır. TEKSEB, serbest bölge statüsü sayesinde Ar-Ge yapan, ihracat potansiyeli olan ve ileri teknoloji alanlarında çalışan işletmelere Serbest Bölgeler Kanunu ve Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanunu kapsamında sağlanan teşvik ve avantajlardan faydalanma imkânını aynı bölge içinde sağlayarak, Türkiye'deki teknoloji geliştirme teşviklerine yeni bir boyut getirmektedir. TEKSEB'in kuruluş amaçları (marmarateknokent.com.tr/tsb_hakkinda.aspx, 05.02.2010):

- Ar-Ge ve Ar-Ge'ye dayalı yüksek katma değer yaratabilecek teknoloji geliştirilmesine yardım etmek,

- Ülkeye ileri teknoloji girişini hızlandırmak ve transfer edilen teknolojinin özümserenerek daha da geliştirilmesine destek olmak,
- TEKSEB’de faaliyette bulunacak işletmeleri Serbest Bölgeler Kanunu ile sağlanan teşvik ve avantajlardan yararlandırmaktır.

2.5.TÜRKİYE’DEKİ SERBEST BÖLGELERİN RAKAMLARLA ANALİZİ

2.5.1.İstihdam Verileri

Aşağıda belirtilen Tablo 8’de Türkiye’deki serbest bölgelerin 2010 Yılı Ocak Ayı istihdam verileri yer almaktadır. Tablo 8 incelendiğinde en fazla istihdamı 12.798 işçi, 703 büro personeli ve toplamda 13.501 çalışan sayısı ile Ege Serbest Bölgesi sağlamaktadır. Doğu Anadolu Serbest Bölgesi ve İMKB-Uluslararası Menkul Kıymetler Serbest Bölgelerinin kapatılması ile sayıları 21’den 19’a düşen serbest bölgelerimizden an az istihdamın 13 işçi, 3 büro personeliyle Mardin Serbest Bölgesi’nde olduğu görülmektedir. Yine Tablo 8’de yer alan 2010 Yılı Ocak Ayı verileri incelendiğinde serbest bölgelerde istihdam edilen toplam personel sayısı 35.367’dir. 28.457 kişinin işçi, 4.690 kişinin büro personeli olarak çalıştığı serbest bölgelerimizde 2.220 kişiye ise diğer personel olarak iş verilmiştir. Bu verilere bakılarak serbest bölgelerin özellikle vasıfsız işgücünün istihdamı bakımından olumlu yanlarının olduğu söylenebilir.

Tablo 8. 2010 Ocak Dönemi Serbest Bölgeler İstihdam Verileri

OCAK 2010					
	BÖLGE ADI	İşçi	Büro Personeli	Diğer	Toplam
1	Ege	12.798	703	0	13.501
2	Mersin	0	0	1.912	1.912
3	Bursa	4.401	912	105	5.418
4	Antalya	2.589	499	0	3.088
5	Kocaeli	1.465	119	53	1.637
6	İstanbul Deri	1.050	310	65	1.425
7	Avrupa	1.611	300	0	1.911
8	TUBİTAK-MAM Tek.	1.725	248	15	1.988
9	İstanbul Atatürk Havalimanı	88	885	4	977
10	Menemen Deri	775	231	45	1.051
11	Kayseri	1.171	70	10	1.251
12	İstanbul Trakya	318	191	2	511
13	Adana – Yumurtalık	117	91	0	208
14	Gaziantep	101	55	0	156
15	Samsun	157	45	0	202
16	Trabzon	40	5	9	54
17	Denizli	31	17	0	48
18	Rize	7	6	0	13
19	Mardin	13	3	0	16
	GENEL TOPLAM	28.457	4.690	2.220	35.367

Kaynak: Dış Ticaret Müsteşarlığı, dtm.gov.tr/SB/sb_istihdam.xls, (28.02.2010)

2.5.2.Yıllık Ticaret Hacimleri

2009 yılı Aralık Ayı sonu itibariyle ülkemizdeki 19 adet serbest bölgede; 2,796'sı yerli, 637'si yabancı olmak üzere 3.433 işletme faaliyet göstermektedir. Tüm serbest bölgelerin ticaret hacmi 2009 yılı sonu itibariyle 17,8 milyar ABD Dolarına ulaşmış bulunmaktadır. Serbest bölgelerin kurulduğu 1988 yılından, 2009 yılı sonuna kadar ulaşılan kümülatif ticaret hacmi ise 215,8 milyar ABD Dolarını aşmış bulunmaktadır (ant-free-zone.org.tr, 02.01.2010).

Türkiye’deki serbest bölgelerin yıllar itibariyle gerçekleştirdikleri yıllık ticaret hacimleri Tablo 9’da verilmiştir. Tablo 9. incelendiğinde;

- 2006 yılında 6.952.940.000 dolarlık ticaret hacmi ile listede birinci sırada yer alan İstanbul Deri Bölgesi 2007 yılında 6.312.373.000 dolar, 2008 yılında 6.001.678.000 dolar ve 2009 yılında 3.867.187.000 dolarlık ticaret hacimleri ile gerileme kaydetmiştir. 2006 ile 2007 yılları karşılaştırıldığında % -9,21, 2007 ile 2008 yılları karşılaştırıldığında %-4,92, 2008 ile 2009 yılları karşılaştırıldığında %-35,56’lık bir gerileme söz konusu olmaktadır.
- İstanbul Deri, Ege, İstanbul Atatürk Havalimanı ve Mersin serbest bölgeleri gerçekleştirmiş oldukları ticaret hacimleri ile listede en büyük paya sahiptir.
- Bölgelerin 2006 yılındaki toplam ticaret hacimleri 23.824.028.000 dolar, 2007 yılındaki toplam ticaret hacimleri 24.573.445.000 dolar, 2008 yılındaki toplam ticaret hacimleri 24.578.055.000 dolar olarak 2009 yılında kadar artış göstermiştir. Ancak 2009 yılına gelindiğinde bölgelerin genel toplamda 17.756.882.000 dolarlık ticaret hacmi ile gerileme kaydettikleri sonucu ortaya çıkmaktadır.
- Bölge ticaretinin canlanması amacıyla kurulan ve listenin en sonunda yer alan Mardin Serbest Bölgesi’nin belirtilen yıllar içerisinde kayda değer bir ticaret hacmi bulunmamaktadır.
- Serbest bölgelerin yıllık ticaret hacimlerine ilişkin veriler incelendiğinde Türkiye’deki serbest bölgelerin kapasitelerinin çok altında çalıştıkları ortaya çıkmaktadır.
- Tablo 9’a göre Türkiye’de yeni serbest bölgelerin kurulması yerine mevcut olanların geliştirilmesinin doğru bir karar olacağı sonucu ortaya çıkmaktadır.

Tablo 9. Serbest Bölgelerin Yıllık Ticaret Hacimleri (1.000 ABD \$)

	BÖLGE ADI	2006	2007	2008	2009	2010 Ocak – Şubat
1	İstanbul Deri	6.952.940	6.312.373	6.001.678	3.867.187	568.940
2	Ege	4.001.498	4.092.781	3.763.964	2.658.772	291.076
3	İstanbul AHL.	3.220.486	3.618.897	3.539.000	2.954.765	384.584
4	Mersin	1.884.005	2.556.331	2.637.921	1.918.637	310.685
5	İstanbul Trakya	2.444.484	2.290.343	1.862.771	1.190.035	192.462
6	Bursa	1.933.293	1.619.125	1.604.603	1.279.473	217.912
7	Avrupa	1.333.360	1.498.721	1.575.653	1.180.940	160.584
8	Antalya	550.719	545.511	729.233	605.927	86.451
9	Kocaeli	254.808	467.128	705.309	810.654	58.511
10	Kayseri	520.142	646.906	702.948	442.397	76.290
11	Menemen Deri	383.072	423.836	412.922	280.040	44.608
12	Samsun	54.593	95.775	406.402	37.290	11.510
13	Adana- Yumurtalık	77.110	160.757	263.148	172.937	23.033
14	Gaziantep	93.910	72.786	143.306	110.740	20.583
15	TUBİTAK- MAM Tek.	30.414	47.056	111.715	164.828	30.682
16	Trabzon	13.587	38.762	67.114	42.675	7.048
17	Denizli	65.900	74.784	43.584	33.079	11.666
18	Rize	7.955	11.561	6.784	6.507	579
19	Mardin	1.751	112	-	-	1.351
	Genel Toplam	23.824.028	24.573.445	24.578.055	17.756.882	2.498.552

Kaynak: Dış Ticaret Müsteşarlığı, dtm.gov.tr /dtmadmin/ upload/SB/ABİİskiler
Db/sb_hacim.pdf.,(15.03.2010)

2.5.3.Serbest Bölgeler Ticaret Hacminin Sektörlere Göre Dağılımı

Türkiye'deki serbest bölgelerin 2009 Yılı Ocak-Aralık ayları arasındaki ticaret hacminin sektörlere göre dağılımı ürünler bazında Tablo 10.'da verilmiştir. Tablo 10 incelendiğinde;

- Bölgeye giren ürünlerin sektörler içerisindeki dağılımında birinci sırayı 7.218.260.000 dolar ile sanayi sektörü, ikinci sırayı 427.141.000 dolar ile tarım sektörü, üçüncü sırayı ise 24.430.000 dolar ile madencilik ve taşocakçılığı sektörü oluşturmuştur.
- Bölgeden çıkan ürünlerin oluşturduğu sektörler içerisindeki sıralamada da bir değişiklik söz konusu değildir. Sıralamada birinci sırayı 9.637.270.000 dolar ile sanayi sektörü, ikinci sırayı 428.776.000 dolar ile tarım sektörü alırken üçüncü sırayı ise yine 21.006.000 dolar ile madencilik ve taşocakçılığı sektörü almıştır.
- Tarım, Madencilik ve Taşocakçılığı ile sanayi sektöründe toplam 7.669.831.000 dolarlık ürünlerin bölgeye girişi, 10.087.052.000 dolarlık ürünlerin ise bölgeden çıkışı söz konusudur.
- Bölgeye giren tarım ürünlerinde en düşük payı 1.121.000 dolar ile su ürünleri alırken, en yüksek payı 395.355.000 dolar ile bitkisel ürünler almıştır. Bölgeden çıkan tarım ürünleri ürünler bazında incelendiğinde yine en düşük payı 1.472.000 dolar ile su ürünleri, en yüksek payı 409.072 dolar ile bitkisel ürünler almıştır.
- Bölgeye giren % 94,11'lik sanayi ürünlerinde en yüksek payı % 86,96'lık oranla sanayi ürünleri almış, bunu % 6,96 ile işlenmiş tarım ürünleri ve % 0,19 ile işlenmiş petrol ürünleri takip etmiştir. Bölgeden çıkan sanayi ürünlerinin %'lik dağılımı incelendiğinde de sıralamada bir değişikliğin olmadığı görülmektedir. Toplamda % 95,54'lük bir çıkış sağlayan sanayi sektöründe birinci sırayı % 89,48 ile sanayi ürünleri, ikinci sırayı % 6,00 ile işlenmiş tarım ürünleri ve % 0,06 ile işlenmiş petrol ürünleri almıştır.

**Tablo 10. Serbest Bölgelerdeki Ticaret Hacminin Sektörlere Göre Dağılımı
(1.000 ABD \$)**

OCAK - ARALIK 2009						
Sektörler	Bölgelere Giriş	%	Bölgelerden Çıkış	%	Toplam	%
I. Tarım	427.141	5,57	428.776	4,25	855.917	4,82
A Bitkisel Ürünler	395.355	5,15	409.072	4,06	804.428	4,53
B.Hayvansal Ürünler	27.761	0,36	14.878	0,15	42.640	0,24
C.Su Ürünleri	1.121	0,01	1.472	0,01	2.594	0,01
C.Orman Ürünleri	2.902	0,04	3.353	0,03	6.256	0,04
II. Madencilik Ve Taşocakçılığı	24.430	0,32	21.006	0,21	45.435	0,26
III. Sanayi	7.218.260	94,11	9.637.270	95,54	16.855.530	94,92
A.İşlenmiş Tarım Ürünleri	534.151	6,96	605.209	6,00	1.139.360	6,42
B.İşlenmiş Petrol Ürünleri	14.397	0,19	6.391	0,06	20.787	0,12
C.Sanayi Ürünleri	6.669.713	86,96	9.025.670	89,48	15.695.383	88,39
TOPLAM	7.669.831	100,00	10.087.052	100,00	17.756.882	100,00

Kaynak: Dış Ticaret Müsteşarlığı, dtm.gov.tr/dtmadmin/upload/SB/ABIliskilerDb/sb_sektor.pdf, (28.01.2010)

2.5.4.Serbest Bölgelerin Ticaret Hacminin Ülkelere Göre Dağılımı

Türkiye’de faaliyet gösteren serbest bölgelerde 2009 Yılı Ocak-Aralık ayları arasında gerçekleştirilen ticaret hacminin ülkelere göre dağılımı aşağıda yer alan Tablo 11’de verilmiştir. Tablo 11 incelendiğinde;

- Bölgelere giriş sağlayan ülkeler sıralamasında birinci sırayı 2.848.560.000 dolar ile 27 Avrupa Birliği üyesi ülke, ikinci sırayı 2.176.871.000 dolar ile Türkiye almıştır.
- Serbest bölgelerden gerçekleştirilen çıkışa bakıldığında ise sıralamada bir değişikliğin olduğu görülmektedir. Bölgeye girişte birinci sırada yer alan 27 Avrupa Birliği üyesi ülke 2.441.529.000 dolar ile bölgelerden çıkışta ikinci sırada yer almıştır. Türkiye ise 5.173.528.000 dolar ile birinci sıradadır.

Tablo 11. Serbest Bölgelerdeki Ticaret Hacminin Ülkelere Göre Dağılımı (1.000 ABD \$)

OCAK - ARALIK 2009						
Ülkeler	Bölgelere Giriş	%	Bölgelerden Çıkış	%	Toplam	%
I. OECD VE AB Ülkeleri	3.644.629	47,52	2.732.700	27,09	6.377.330	35,91
A AB (27) Ülkeleri	2.848.560	37,14	2.441.529	24,20	5.290.089	29,79
B.Diğer OECD Ülkeleri	796.069	10,38	291.171	2,89	1.087.241	6,12
II. Diğer Avrupa Ülkeleri	12.542	0,16	26.579	0,26	39.121	0,22
III. Bağımsız Devletler Topluluğu	195.785	2,55	441.754	4,38	637.539	3,59
IV. Kuzey Afrika ve Ortadoğu	388.364	5,06	1.075.529	10,66	1.463.893	8,24
V.Diğer Ülkeler	1.251.640	16,32	636.961	6,31	1.888.601	10,64
VI. Türkiye	2.176.871	28,38	5.173.528	51,29	7.350.399	41,39
TOPLAM	7.669.831	100,00	10.087.052	100,00	17.756.882	100,00

Kaynak: Dış Ticaret Müsteşarlığı, dtm.gov.tr/dtmadmin/upload/SB/ABIliskilerDb_sb_ulke.pdf, (28.01.2010)

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

SERBEST BÖLGELERDEKİ VERGİ ve MUHASEBE UYGULAMALARI

3.1.SERBEST BÖLGELERİN YÖNETİMİ

1980’li yıllarda dışa açılma politikalarının devreye girmeye başladığı dönemde fizibilite çalışmalarına devletçe başlanan serbest bölgeler, merkezde Dış Ticaret Müsteşarlığına bağlı Serbest Bölgeler Genel Müdürlüğünce, mahallinde ise Bölge Müdürlüklerince yönetilmektedir (Tıraş, 2008: 81).

3.1.1.Serbest Bölgeler Genel Müdürlüğü

151 sayılı Kanun Hükmünde Kararname (KHK) ile 1983 yılında Başbakanlığa bağlı olarak kurulan Serbest Bölgeler Genel Müdürlüğü, 1984 yılında 223 sayılı KHK ile Devlet Planlama Müsteşarlığı’na, 1991 yılında 436 sayılı KHK ile Hazine ve Dış Ticaret Müsteşarlığı’na bağlanmıştır. Hazine ve Dış Ticaret Müsteşarlığı’nın 1994 yılında ikiye bölünmesiyle Serbest Bölgeler Genel Müdürlüğü Dış Ticaret Müsteşarlığı’na bağlanmıştır. Serbest Bölgeler Genel Müdürlüğü daha sonra çıkarılan 4059 sayılı yasayla Başbakanlık Dış Ticaret Müsteşarlığı bünyesinde faaliyetine devam etmektedir (Erdoğan ve Ener, 2005: 94, Arslan, 2009: 45).

Serbest Bölgeler Genel Müdürlüğünün görevleri şunlardır
(foreigntrade.gov.tr/sb/sb.htm,09.03.2010):

- Kalkınma planları ve yıllık programlar çerçevesinde serbest bölgelerin kurulması, yönetilmesi ve işletilmesi ile ilgili ilke ve politikaların tespiti konusunda çalışmalar yapmak,
- Araştırma, planlama ve koordinasyon faaliyetlerini yürütmek,
- 6.6.1985 tarih ve 3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanunu ve buna ilişkin mevzuat çerçevesinde düzenlemeler yapmak,
- Serbest bölgelerde yapılabilecek üretim, alım-satım, depolama, kiralama, montaj-demontaj, bakım-onarım, kıyı (off-shore) bankacılığı, bankacılık, sigortacılık, finansal kiralama ve diğer faaliyet konularını belirlemek,
- Serbest bölgelerde faaliyet gösterecek gerçek ve tüzel kişilere "Faaliyet Ruhsatı" vermek ve mevzuata aykırı fiilleri saptandığında verilmiş belgeleri iptal etmek.

3.1.2.Serbest Bölge Müdürlükleri

Serbest Bölge Müdürlükleri, Bakanlar Kurulu'nca yer ve sınırları belirlenen serbest bölgelerde, bu bölgelerin oldukları illerin Valiliklerine bağlı olarak, kurulmaktadır (kobifinans.com.tr/bilgi_merkezi/02150403/9175, 22.11.2009). Serbest Bölge Müdürlükleri, hiyerarşik olarak Serbest Bölgeler Genel Müdürlüklerine bağlı olmakla birlikte, bulundukları ilin valilikleri emrinde görevlerini yerine getirmektedir (Tıraş, 2008: 82). Serbest bölge müdürlüklerinin görevleri şunlardır (asb.com.tr/ss012.html, 09.03.2010):

- Serbest Bölgeler mevzuatı doğrultusunda bölgeyi yönetmek,
- Serbest Bölgeleri Tesis ve Geliştirme Fonu'na yapılan ödemeleri tahsil etmek, fon hesabına yatırmak ve bu fondan Başbakanın veya yetkili kılacağı Devlet Bakanı-Başbakan Yardımcısının onayı ile kesinleşen yıllık bütçeler çerçevesinde harcamalarda bulunmak,
- Bölgede gümrük, güvenlik, çalışma, sosyal güvenlik, liman, haberleşme ve sağlık hizmetleri gibi konularda kamuyu ilgilendiren görevlerin yerine getirilmesi için gerekli koordinasyonu temin etmek,

- Bölge işleticisi ile imzalanan işletme sözleşmesi ile bu işletici ve kullanıcılar, kamu ve özel kuruluşlar arasında yapılan sözleşmelerin hükümleri uyarınca yürütülen işleri gözetmek ve denetlemek,
- Bölge işleticisi tarafından kullanıcılara verilen hizmetler ve kiralanan yerlerle ilgili olarak, hizmet, ücret ve kira tarifelerinin düzenlenmesini temin etmek,
- Giriş izin belgelerini vermek ve gerekli kontrolü sağlamak,
- İkamet veya çalışma izni verilmesiyle ilgili müracaatları kabul etmek,
- İtiraz ve şikâyetleri kabul etmek, anlaşmazlıkların uzlaşma yoluyla çözümlenmesini sağlamak, gerekirse ilgili mercilere intikal ettirmek,
- Faaliyet ruhsatı almış olan gerçek ve tüzel kişilerin sicillerini tutmak ve bununla ilgili belgeleri vermek,
- Valilikçe ve diğer üst mercilerce talep edilecek her türlü bilgi ve belgeleri temin etmek, bölge faaliyetlerini değerlendirmek ve yıl içindeki faaliyetlerin sonuçlarını yıllık faaliyet ve hesap raporları halinde hazırlamak.

3.1.3.Serbest Bölge Gümrük Müdürlüğü

Serbest Bölge Gümrük Müdürlüğü, her serbest bölgede bulunan, serbest bölgedeki gümrük giriş – çıkış işlemlerini yapan birim olarak görev yapmaktadır.

Serbest Bölge Müdürlüğü ile Gümrük Müdürlüğü farklı görevleri yerine getirmektedir. Serbest Bölge Müdürlüğü, Dış Ticaret Müsteşarlığına bağlı bir birim olup, serbest bölgelerdeki işletmelerin sicillerinin tutulması, stok kayıtlarının takibi, her bir işlemin serbest bölgede yapılmasına izin anlamına gelen Serbest Bölge İşlem Formunun onaylanması, serbest bölgelere yurtdışından gelen eşya ile serbest bölgeden Türkiye'ye ithal edilen eşyanın CIF kıymeti üzerinden % 0,5 oranında alınan özel hesap kesintisinin tahakkuku ve tahsilinin takibi gibi görevleri yerine getiren bir birimdir. Gümrük Müsteşarlığına bağlı bir birim olan Gümrük Müdürlüğü ise, esas olarak serbest bölgeye giren ve çıkan eşyanın duruma göre ithalat, ihracat ve transit işlemlerinin yapılması işlemlerini yürütmekte ve ayrıca serbest bölgeye alınan

eşya için düzenlenen Ön Statü Belgesini onaylamaktadır (gumruk.gov.tr/tr-TR/sss/Sayfalar/SerbestBolgeler.aspx, 10.06.2009).

3.1.4.Serbest Bölge Gümrük Muhafaza Müdürlüğü

Maliye ve Gümrük Bakanlığı'na bağlı iken 1993 yılından sonra Gümrük Müsteşarlığına bağlanan Serbest Bölge Gümrük Muhafaza Müdürlüğü, gümrükler açısından serbest bölgenin güvenlik ve denetimi sağlamakla görevli kılınmıştır (Çiçek, 2005: 39).

3.1.5.Serbest Bölge İşleticisi ve Kullanıcıları

Türkiye'de gerçekleştirilen modele göre, her serbest bölgede, Dış Ticaret Müsteşarlığı ile mukavele imzalamak suretiyle işleri üstlenen bir işletici işletme bulunmaktadır. MESBAŞ – Mersin Serbest Bölge İşleticisi A.Ş., ESBAŞ – Ege Serbest Bölge İşleticisi A.Ş., ASBAŞ – Antalya Serbest Bölge İşleticisi A.Ş. gibi (Alacaklıoğlu, 1998b: 17). Serbest bölge işleticisi işletmeler; kullanıcılara tahsis edilen arazilerin teslimi, kiraların toplanması dışında, yükleme, boşaltma, elektrik, gaz, su dağıtımı, haberleşme hizmetlerinin sağlanması, ulaşım ve toplu taşıma hizmetlerinin yapılması, iş yerleri ve civarlarının temizlenmesi ve temizlikle ilgili aksaklıkların giderilmesi, sağlık sorunlarının çözümlenmesi, iş kazası ve hastalık durumunda ilkyardım müdahalesi ile cankurtaran araç ve gereçlerinin temin edilmesi ve itfaiye gibi genel hizmetleri belli bir tarife göre ücret karşılığı yapmaktadır (Tıraş, 2008: 84).

Faaliyet ruhsatı olarak bölgede belirli bir işyeri bulunan gerçek ve tüzel kişileri, kanun kullanıcı olarak kabul etmektedir. Uygulamada biri yatırımcı-kullanıcı, diğeri de kiracı-kullanıcı olmak üzere iki tür kullanıcı mevcuttur (Alacaklıoğlu, 1998b: 18). Serbest bölgede faaliyet göstermek isteyen serbest bölge kullanıcıları, Serbest Bölgeler Genel Müdürlüğüne müracaat ederek faaliyet ruhsatı almak zorundadır.

3.1.6.Serbest Bölge Emniyet Amirliği

Serbest bölgelerin güvenliğini sağlayan Serbest Bölge Emniyet Amirlikleri bulundukları ilin Emniyet Müdürlüğüne bağlı olarak faaliyet göstermektedir (Çiçek, 2005: 39).

3.2.SERBEST BÖLGELERE SAĞLANAN TEŞVİK ve AVANTAJLAR

15.06.1985 tarih ve 18785 tarihli Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe giren Serbest Bölgeler Kanunu’nda, 06.02.2004 tarih ve 25365 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak aynı gün yürürlüğe giren 5084 sayılı “Yatırımların ve İstihdamın Teşviki ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun” ile vergisel teşvikler açısından yeni düzenlemeler yapılmıştır. Söz konusu değişiklik çerçevesinde (freezone-antep.gov.tr/avantajlar.doc, 31.01.2010):

1. Anılan Kanunun yürürlüğe girdiği tarihten önce serbest bölgede faaliyet ruhsatı almış olan gerçek ve tüzel kişiler;

- Serbest bölge faaliyetlerinden elde edilen kazanç ve gelirler hiçbir izne ve vergiye tabi olmaksızın yurt dışına veya Türkiye’ye transfer edilebilir.
- Çalıştırdıkları işçilerin ücretleri üzerinden 2009 yılına kadar gelir vergisi ödemeyeceklerdir.
- Bölgelerde gerçekleştirecekleri faaliyetleri ile ilgili olarak yaptıkları işlemler nedeniyle doğan her türlü vergi, resim ve harçtan 2009 yılına kadar muaf tutulacaktır.

2. 06.02.2004 tarihinde ve bu tarihten sonra serbest bölge kullanıcısı olan gerçek ve tüzel kişilerden sadece;

- Üretim ruhsatı ile faaliyet gösterenlerin imal ettikleri ürünlerin satışından elde ettikleri kazançları, Avrupa Birliği üyeliğinin gerçekleşeceği yılın vergileme dönemi sonuna kadar gelir ve kurumlar vergisinden muaf olacaktır.

Serbest bölgelerde üretilen ürünlerin Free On Board (FOB) bedelinin en az % 85'ini yurtdışına ihraç eden kullanıcıların istihdam ettikleri personele ödedikleri ücretler gelir vergisinde muaftır. Ayrıca üretim faaliyetinde bulunan serbest bölge kullanıcılarının serbest bölgede gerçekleştirdikleri faaliyetlerle ilgili olarak yaptıkları işlemler ve düzenlenen kâğıtları da damga vergisi ve harçlardan muaf tutulmuştur (vergicozumleri.com/MakDevam.aspx?S=6, 25.06.2010).

Serbest bölgelerde faaliyet gösteren işletmeler almış oldukları faaliyet ruhsatlarıyla orta ve uzun vadede geleceği planlayabilme imkânı elde ederler. Buna göre (ihracat112.com/serbestbolgeler.html, 22.04.2010);

- Hazır işyeri kiralamak suretiyle faaliyet gösterecek kiracı-kullanıcı işletmeler için 10 yıl,
- Hazır işyeri kiralamak suretiyle faaliyet gösterecek üretici-kiracı-kullanıcı işletmeler için 15 yıl,
- Kendi işyerini inşa etmek suretiyle faaliyet gösterecek yatırımcı-kullanıcı işletmeler için 20 yıl,
- Kendi işyerini inşa etmek suretiyle faaliyet gösterecek üretici -yatırımcı-kullanıcı işletmeler için ise 30 yıl süreli faaliyet ruhsatı verilmektedir.

Bölgede elde edilen kazanç ve iratlar; Türkiye dâhil istenilen her ülkeye serbestçe transfer edilebilmektedir (Alacaklıoğlu, 1999a: 6). Gümrük hattı dışında sayılan serbest bölgeler ile Türkiye'nin diğer yerleri arasında yapılan ticarete dış ticaret rejimi hükümleri uygulanmaktadır. Yani Türkiye'den serbest bölgeye satılan mallar ihracat rejimine, serbest bölgeden Türkiye'ye satılan mallar ise ithalat rejimine tabi olup, serbest bölge kullanıcıları Türkiye'den ihraç fiyatına KDV'siz mal ve hizmet satın alabilmektedir. Ayrıca serbest bölge ile diğer ülkeler ve diğer serbest bölgeler arasında dış ticaret rejimi hükümleri uygulanmamaktadır (tml.web.tr/download/Serbest-Bolgeler.pdf, 18.03.2010).

Serbest bölgelerde faaliyet göstermek isteyen işletmelere sağlanan bir başka avantaj ise gümrük vergisi prosedüründen arındırılmış ticari faaliyet imkânı olmaktadır.

Serbest bölgeye getirilen Türkiye veya AB menşeli ya da buralarda serbest dolaşımda bulunan malların, serbest dolaşımda bulunma statüsü değişmediğinden, Türkiye'ye veya AB üyesi ülkelere girişinde gümrük vergisi ödenmemektedir. Ayrıca, üçüncü ülke menşeli malların serbest bölgeye girişinde ve bu malların Türkiye veya AB üyesi ülkeler dışındaki üçüncü ülkelere gönderilmesi halinde de gümrük vergisi ödenmemektedir. Ancak, serbest bölgeden Türkiye'ye veya AB üyesi ülkelere gönderilen serbest dolaşım durumunda olmayan üçüncü ülke menşeli mallar için Ortak Gümrük Tarifesi'nde belirtilen oran üzerinden gümrük vergisi ödenmektedir (freezone-antep.gov.tr/avantajlar.doc, 31.01.2010).

Serbest bölgeler "Türkiye-AB Gümrük Birliği'nin parçası sayıldığından, serbest bölgelerden Türkiye veya AB menşeli ürünler ile Türkiye'de serbest dolaşım durumunda bulunan ürünler A-TR Belgesi (Avrupa Birliği ile Türkiye arasında katma protokol gereğince, ülkemizden birliğe üye ülkelere ihraç edilen ve gerekli gümrük muafiyetlerinden yararlanılması için tanzim edilen belge) düzenlenerek AB'ye gönderilebilmektedir. Üçüncü ülke menşeli ürünler ise Ortak Gümrük Tarifesi'nde belirtilen oran üzerinden serbest bölge gümrük müdürlüğüne gümrük vergisi ödenerek serbest dolaşıma geçirildikten sonra A-TR Belgesi düzenlenerek AB'ye gönderilebilmektedir (freezone-antep.gov.tr/avantajlar.doc, 31.01.2010).

Serbest bölgede sağlanan teşvik ve avantajlardan eşit olarak yararlanan yerli ve yabancı bütün işletmeler serbest bölgedeki faaliyetleri ile ilgili her türlü ödemeyi döviz ile yapmaktadır. Gümrük ve kambiyo mükellefiyetlerine dair mevzuat hükümleri ile üretici işletmelerin talepleri hariç olmak üzere, fiyat, kalite ve standartlarla ilgili olarak kamu kurum ve kuruluşlarına verilen yetkilerin uygulanmadığı serbest bölgelerde mallar süre kısıtlaması olmaksızın depolanabilmektedir (gumruk.gov.tr/tr-TR/abdisiliskiler/aaa/SERBESTBOLGELER.pdf, 08.03.2010)

Serbest bölgelerde 6224 sayılı Yabancı Sermaye Teşvik Kanunu uygulanmadığı için yabancılar için ayrıca izin almak gerekmemektedir. Serbest bölgede faaliyet gösterecek işletmelere modern altyapı, haberleşme ve ulaşım imkânları

sunulmaktadır. Serbest bölgelere başvuru ve faaliyet sürecinde her türlü bürokrasi ve kırtasiyecilik en aza indirgenmiş bulunmaktadır. Bölgeyi özel sektör işletmeleri Anonim Şirket şeklinde işletmektedir. Satışlar dövizle yapıldığından kur farkı yoktur. Grev ve lokavt serbest bölgelerin açılışından itibaren 10 yıl süre ile yasaklanmıştır: Yatırımcı-kullanıcılar, kurdukları tesisleri Serbest Bölgeler Genel Müdürlüğü'nün izni ile başkalarına devredebilirler. Ülke ekonomisinin girdi ihtiyacının ucuz ve düzenli olarak temin edilebilmesi amacıyla serbest bölgelerde takas yoluyla ticarete izin verilmiştir (Alacaklıoğlu, 1999a: 6–7). Yapılan her türlü ödemelerin T.C. Merkez Bankası'na alım satımı yapılan dövizler cinsinden yapılıyor olması serbest bölge kullanıcılarının kazançlarının, yurt içinde daha yüksek seyreden enflasyonun olumsuz etkisinden korunmasını sağlamaktadır.

Serbest bölgelerde faaliyette bulunan işletmelerin çoğunluğunun KOBİ niteliğinde olduğu dikkate alındığında, serbest bölgelere sağlanan teşvik ve avantajlar ile uluslararası ticarete açık ortam sayesinde KOBİ'ler için dış ticarete daha etkin katılma imkânının yaratıldığı, rekabet güçlerinin artırıldığı daha iyi anlaşılmaktadır. Serbest bölgelere sağlanan teşvik ve avantajlar ile aşağıda belirtilen işletmeler cazip fırsatlar elde etmektedir (Özçelik ve Yadıkar, 05.10.200):

- Ülke içinde vergiye dayalı mali yüklerden ve bürokrasiden kurtulmak isteyen,
- İthal girdi kullanarak ürettiği ürünleri dış pazarlara satan,
- Emek yoğun sektörlerde faaliyet gösteren,
- Re-export ve takas ticareti ile uğraşan,
- Altyapısı hazır, modern bir iş ortamı arayan işletmeler.

3.3.SERBEST BÖLGELERDEKİ VERGİ UYGULAMALARI

Serbest bölgede gerek şube gerekse de işletme olarak faaliyet gösteren mükelleflere faaliyet ruhsatı dışında hiçbir şart aranmaksızın sınırsız ve süresiz vergi teşvikleri öngören 3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanununun 6. maddesi, 06 Şubat 2004 tarihinde yürürlüğe giren 5084 Sayılı Kanunun 8 ve 9. maddeleriyle değiştirilmiş ve bu Kanuna geçici 3.madde eklenerek uygulanacak muafiyet ve teşvikler yeniden

belirlenmiştir. Serbest Bölgeler Kanununa eklenen geçici madde ile serbest bölgelerde Türk vergi kanunlarının uygulanmasına olanak sağlanmış, transfer fiyatlaması ve örtülü kazanç dağıtımı gibi yöntemlerin uygulanmasına zemin hazırladığı düşünülen sınırsız ve süresiz vergisel teşviklere son verilmiştir.

06 Haziran 1985 tarih ve 3218 Sayılı Serbest Bölgeler Kanunu'nun 6. maddesinin 5084 sayılı kanunla değişmeden önceki düzenlemesi şu şekildedir:

“ **Madde 6-** Serbest bölgeler gümrük hattı dışında sayılır.

Bu bölgelerde vergi, resim, harç, gümrük ve kambiyo mükellefiyetlerine dair mevzuat hükümleri uygulanmaz.

İşletici kuruluşlar ve kullanıcılar yatırım ve üretim safhalarında Bakanlar Kurulu'na belirlenen teşviklerden yararlanabilir.

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

29 Ocak 2004 tarihinde kabul edilen, 06 Şubat 2004 tarih ve 25365 Sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Yatırımların ve İstihdamın Teşviki ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkındaki 5084 sayılı Kanun'un 8. maddesiyle değiştirilen 3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanunu'nun 6'ncı maddesi şu şekildedir (alomaliye.com/3218_sayili_kanun_serbest_bolgeler.htm, 13.04.2010):

“ **Madde 6:** Serbest bölgeler gümrük bölgesi dışında sayılır.

Bu bölgelerde gümrük ve kambiyo mükellefiyetine dair mevzuat hükümleri uygulanmaz.

Kullanıcıların tutmak zorunda oldukları defterler ile düzenleyecekleri belgelere ilişkin olarak, 4.1.1961 tarihli ve 213 sayılı Vergi Usul Kanununun hükümlerine bağımlı olmaksızın düzenleme yapmaya Maliye Bakanlığı yetkilidir.

İşleticiler ve kullanıcılar yatırım ve üretim safhalarında Bakanlar Kurulu'nca belirlenecek vergi dışı teşviklerden yararlandırılabilir.”

3218 Sayılı Kanun'un 5084 Sayılı Kanun'dan önceki 6. maddesi ile 5084 Sayılı Kanun'dan sonraki 6.maddesi karşılaştırıldığında değişiklik öncesinde serbest bölgeler vergi, resim, harç, kambiyo ve gümrük mevzuatlarının uygulanmadığı alanlar olarak tanımlanmaktadır. 5084 Sayılı Kanun'la yapılan değişiklikle serbest bölgeler sadece gümrük ve kambiyo mevzuatının uygulama sahası dışında bırakılmış, vergi, resim ve harç mevzuatlarının uygulama alanı içine alınmıştır.

Yatırımların ve İstihdamın Teşviki ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkındaki 5084 Sayılı Kanun'un 9. maddesine eklenen geçici madde şu şekildedir (vergiturk.com/5084sk.htm, 13.04.2010):

“ **Madde 9-** 3218 sayılı Kanuna aşağıdaki geçici madde eklenmiştir.

GEÇİCİ MADDE 3.- Bu maddenin yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla bu Kanuna göre kurulan serbest bölgelerde faaliyette bulunmak üzere ruhsat almış mükelleflerin;

- a) Bu bölgelerde gerçekleştirdikleri faaliyetleri dolayısıyla elde ettikleri kazançları, bu maddenin yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla faaliyet ruhsatlarında belirtilen süre ile sınırlı olmak üzere gelir veya kurumlar vergisinden müstesnadır. Bu istisnanın 31.12.1960 tarihli ve 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 94'üncü maddesinin birinci fıkrasının (6) numaralı bendinin (b) alt bendi kapsamında yapılacak tevkifata etkisi yoktur.
- b) Bu bölgelerde istihdam ettikleri personele ödedikleri ücretler 31.12.2008 tarihine kadar gelir vergisinden müstesnadır. Ancak, bu maddenin yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla ruhsatlarında belirtilen süre 31.12.2008 tarihinden daha

önceki bir tarihte sona eriyorsa, istisna uygulamasında ruhsatta yer alan sürenin bitiş tarihi dikkate alınır.

- c) Bu bölgelerde gerçekleştirdikleri faaliyetleri ile ilgili olarak yaptıkları işlemler 31.12.2008 tarihine kadar her türlü vergi, resim ve harçtan müstesnadır.

Serbest bölgelerde faaliyette bulunan gelir veya kurumlar vergisi mükelleflerinin bu bölgelerde imal ettikleri ürünlerin satışından elde ettikleri kazançları Avrupa Birliğine tam üyeliğin gerçekleştiği tarihi içeren yıllık vergileme döneminin sonuna kadar gelir veya kurumlar vergisinden müstesnadır. Bu istisnanın Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasının (6) numaralı bendinin (b) alt bendi kapsamında yapılacak tevkifata etkisi yoktur.”

5084 sayılı Kanun ile Serbest Bölgeler Kanunu’nun 6. maddesinde yapılan değişiklik ile ilgili olarak Kanun’un madde gerekçelerinde şu açıklamalara yer verilmiştir (Gençyürek, 03.04.2010):

“Türkiye’de uygulanmakta olan serbest bölge rejiminin en belirgin özelliği bölgede faaliyette bulunan kullanıcılara (mükelleflere) hiçbir koşula bağlı olmaksızın tanınan, sınırsız ve süresiz vergisel teşviklerdir. Bu teşvikler 6.6.1985 tarihli ve 3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanunu’nun 6’ncı maddesinde yer alan, bölgede vergi, resim ve harç mükellefiyetlerine dair hükümlerin uygulanamayacağı ve bölgede elde edilen kazançların Türkiye’nin diğer yerlerine getirilmesi halinde gelir ve kurumlar vergisinden muaf olacağına ilişkin düzenlemelerde ifadesini bulmaktadır.

Bölgede faaliyet gösteren mükelleflerin elde ettikleri kazançları üzerinden vergiye tâbi olmamaları ve aynı zamanda bu mükelleflerin bölgeden Türkiye’ye doğru herhangi bir sınırlama olmaksızın faaliyette bulunabilmeleri, aynı alanlarda serbest bölge dışında çalışan mükellefler açısından haksız rekabete neden olmaktadır.

Serbest bölgede dolaysız vergi yükümlülüğünün olmaması transfer fiyatlandırması yoluyla vergiye tâbi olacak kazançların bölgeye kaydırılmasına neden olmaktadır.

Bölgede yer alan mükelleflerin incelemeye tâbi olmaması ve bu mükelleflerden Türkiye'deki mükelleflerle ilişkileri konusunda bilgi alınamaması bu durumun önlenmesini de engellemiştir.

Yapılan değişiklikle bölgede Türk vergi kanunlarının geçerli olması sağlanmaktadır. Ancak, serbest bölgelerde faaliyet gösteren mükelleflerin uluslararası açılımları dikkate alınarak kayıt ve belge düzeni konusunda esneklik sağlanması amacıyla Maliye Bakanlığına bölgede yer alacak işletmeler ile ilgili özel düzenlemeler yapılabilmesi konusunda yetki verilmiştir.

Yapılan düzenleme sonrasında, katma değer vergisi ve benzeri dolaylı vergiler açısından bugüne kadar geçerli olan uygulama devam edecektir”.

3.3.1.Gelir ve Kurumlar Vergisi Uygulamaları

Gelir Vergisi Kanunu’nun 1. ve 2. maddesinde gerçek kişilerin bir takvim yılı içerisinde elde ettiği, ticari kazanç, zirai kazanç, ücret, serbest meslek kazancı, gayrimenkul sermaye iradı, menkul sermaye iradı, diğer kazanç ve iratların gelir vergisine tabi tutulacağı belirtilmektedir. Dolaysız vergiler içerisinde yer alan kurumlar vergisinde ise, sermaye işletmeleri, kooperatifler, iktisadi kamu müesseseleri, dernek ve vakıflara ait iktisadi işletmeler ile iş ortaklıklarının bir takvim yılı içerisinde elde ettikleri kârlar vergiye tabi tutulmuştur. Kazanç elde eden ve vergi ödeme gücü bulunan herkesin gelirlerinin vergilendirilmesi kural olmakla birlikte, çeşitli nedenlerle bu kuralın dışına çıkılabilmektedir. Serbest bölgelerde faaliyet gösteren mükellefler yapmış oldukları faaliyetler sonrasında elde etmiş oldukları kazançları yönünden 5084 sayılı kanun öncesinde gelir ve kurumlar vergisi kapsamı dışında tutulmuştur.

3218 Sayılı Serbest Bölgeler Kanunu’nun 5084 Sayılı Kanun’dan önceki 6. maddesinde yer alan “... Bu bölgelerde vergi, resim, harç mükellefiyetlerine dair mevzuat hükümleri uygulanmaz....” hükmü bu bölgelerde vergi kanunlarının hiçbir

şekilde uygulanmayacağı anlamında kendine özgü bir sistemi ortaya çıkarmıştır. 3218 Sayılı Serbest Bölgeler Kanunu'nun 6. maddesinde belirtilen bu ibare ile serbest bölgede faaliyet gösteren bir işletme, vergi dairesine hiç uğramadan, vergi kanunları ve muhasebe standartlarını dikkate almadan faaliyetlerini sürdürebilirken, serbest bölge onaylı özel faturaların kullanıldığı serbest bölgelerde, kayıtların da döviz cinsinden izlenmesi sözü edilen düzenlemenin istisnadan, muafiyetten çok öte bir anlam ifade ettiğini, vergi kanunlarının belirlediği kanun, tebliğ, yönetmelik, iç genelge ve uygulama ile ilgili her türlü düzenlemenin tamamen dışında kaldığını açıkça göstermektedir. 5084 Sayılı Kanun'un 8. maddesiyle değiştirilen bu madde, serbest bölgeleri sadece gümrük ve kambiyo mevzuat hükümlerinin uygulanmadığı alanlar haline getirerek, 06.02.2004 tarihinden itibaren artık bu bölgeleri de vergi, resim ve harç mevzuatlarına tabi tutmaktadır (Sefikhanov, 2007: 150–152).

5084 Sayılı Kanun öncesinde serbest bölgelerde vergi kanunlarının uygulanmadığı kendine özgü bir sistemin gelişmiş olması, serbest bölgelerde faaliyette bulunan kullanıcıların, hangi faaliyetle uğraşırlarsa uğraşsınlar, bu faaliyetlerinden elde ettikleri gelirlerinin, Türkiye'nin diğer yerlerine getirildiğinin kambiyo mevzuatına göre belgelendirilmesi halinde, gelir veya kurumlar vergisine tabi olmamasına neden olmuştur. 5084 sayılı Kanun öncesinde faaliyet ruhsatı almış gerçek ve tüzel kişiler için, Serbest Bölgeler Kanunu'na Geçici 3. madde eklenerek bir geçiş dönemi öngörülmüş ve bu düzenleme gereğince de 85 Seri No'lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği çıkarılmıştır. 5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun yürürlüğe girmesinden sonra, Kanun uygulamasını göstermek üzere çıkarılan 1 Seri No'lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği'nin 5.12.3. No'lu kısmında serbest bölgelerde vergilendirmeye ilişkin kurallar ayrıntılı olarak gösterilmiştir (Arslan, 2009: 83).

06.02.2004 tarihinden sonra ruhsat alan mükellefler (Şenyüz vd., 2010: 41.; Organ, 2009: 19);

3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanunu'nun 6'ncı maddesinde 06.02.2004 tarihinde Resmi Gazete'de yayımlanan 5084 sayılı Kanun'un 8'inci maddesi ile yapılan değişiklikle serbest bölgeler gümrük bölgesi dışında sayılmış ve bu bölgelerde

gümrük ve kambiyo mükellefiyetine dair mevzuat hükümlerinin uygulanmayacağı belirtilerek bu bölgelerde vergi mevzuatının geçerli olması sağlanmış, tam ve dar mükelleflerin serbest bölgelerdeki gelir ve kurumlar vergisi muafiyetine son verilmiş bulunmaktadır.

Yapılan düzenleme ile 06.02.2004 tarihinden sonra Serbest Bölgelerde faaliyet göstermek amacıyla ruhsat alarak Serbest bölgelerde kurulan işletmeler veya Türkiye'nin diğer yerlerinde kurulup da serbest bölgede şube açan mükellefler serbest bölgelerde elde ettikleri kazançlar için vergi ödeme mükellefiyeti altına girmiştir. Gelir ve Kurumlar Vergisi açısından bu bölgede bulunan mükelleflerin ülkemizin diğer yerlerinde faaliyet gösteren mükelleflerden herhangi bir farkı kalmamıştır.

Ancak,  retim faaliyeti ile uğraşanlar için farklı bir uygulama söz konusudur. 5810 sayılı kanun ile 3218 Sayılı Kanuna eklenen geçici 3. maddenin 2. fıkrasında yapılan değişiklikle, mükelleflerden üretim faaliyeti ile uğraşanların imal ettikleri ürünlerin satışından elde etmiş oldukları kazançlar, Türkiye'nin Avrupa Birliğine tam üyeliğin gerçekleştiği tarihi içeren yıllık vergilendirme döneminin sonuna kadar gelir ve kurumlar vergisinden müstesna tutulmuştur.

06.02.2004 tarihinden önce alınmış ruhsata göre faaliyette bulunan mükellefler
(Organ, 2009: 20);

3218 Sayılı Kanuna 5084 Sayılı Kanun ile eklenen geçici 3. maddesi ile serbest bölgelerde 6 şubat 2004 tarihi itibariyle faaliyette bulunmak üzere ruhsat almış mükelleflerin faaliyet ruhsatlarında belirtilen süre ile sınırlı olmak üzere serbest bölgelerde gerçekleştirdikleri faaliyetler dolayısıyla elde ettikleri kazançlar gelir ve kurumlar vergisinden istisna edilerek, mevcut işletmelerin dolaysız vergilere yönelik kazanılmış hakları korunmaya çalışılmıştır. Ancak bu istisna sadece faaliyet ruhsatında belirtilen süre ile sınırlı olmak üzere serbest bölgelerde yürütülen esas faaliyetlerden elde edilen kazançları kapsamakta olup, serbest bölgelerde elde

edilmiş olsa bile faiz, repo vb. faaliyet dışı gelirler istisna kapsamı dışında tutulmuştur, dolayısıyla vergilendirilmesi gerekmektedir.

Gelir Vergisi Kanunu'nun 98. maddesine göre, 94. madde uyarınca gelir vergisi stopajı yapmaya mecbur olanların (vergi sorumlularının), bir ay içinde yapmış oldukları ödemeler veya tahakkuk ettirdikleri kârlar ve iratlar ile bunlardan kestikleri vergileri, ertesi ayın 23.günü akşamına kadar muhtasar beyanname ile bağlı oldukları vergi dairesine beyan etmeleri gerekmektedir. 1 Seri No'lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğine göre, istisna uygulanması veya stopajı yapılan bir verginin olmaması durumunda muhtasar beyanname verilmesine gerek bulunmamaktadır.

3.3.1.1.Gelir ve Kurumlar Vergisi İstisnaları

3.3.1.1.1.Faaliyet Kazancı İstisnası

5084 sayılı kanun ile değiştirilmeden önce, Serbest Bölgeler Kanunu'nun 6. maddesinde, tam ve dar mükellef gerçek ve tüzel kişilerin serbest bölgelerdeki faaliyetlerinden sağladığı kazançların, “gelir ve kurumlar vergisinden muaf” olduğu yönünde bir düzenleme bulunmaktaydı. Sağlanan teşvikin muafiyet olduğu Kanun'da belirtilmişse de, teknik açıdan bunun istisna olarak nitelendirilmesi gerekmektedir. Çünkü kanuni düzenlemede, tam ve dar mükelleflerin “serbest bölgedeki faaliyetleri dolayısıyla elde ettikleri kazançları”na muafiyet tanınmıştır. Bu nedenle söz konusu teşviki, vergi muafiyeti olarak değil, vergi istisnası olarak kabul etmek gerekmektedir (Aydın, 2005: 374). Serbest bölgelerde faaliyet kazancı istisnası, serbest bölgelerde yürütülen faaliyetlerden elde edilen kazançlara ilişkin olduğu için, serbest bölgelerde şubesi bulunan kurumlar ile kanuni veya iş merkezi serbest bölgelerde olan mükelleflerin, serbest bölge dışında yürüttükleri faaliyetlerinden elde ettikleri kazançlar istisna kapsamı dışında tutulmuştur.

Gelir ve Kurumlar Vergisi uygulamasında, kazanç ve iratların vergilendirilmesinde, gelirin safi (net) tutarı dikkate alınmaktadır. Bu nedenle, mükelleflerin

faaliyetlerinden elde etmiş oldukları gayrisafi hâsılattan, bu hâsılataın elde edilmesi için yapmış oldukları giderlerin indirilmesi suretiyle vergilendirilecek safi kazanç ortaya çıkarılmaktadır. Bu şekilde bulunan matraha, ilgili vergi kanunlarında gösterilen oranların uygulanması suretiyle ödenecek vergi hesaplanmaktadır (Demirbilek ve Öztürk, 2004: 70). Serbest bölgede faaliyet gösteren mükelleflerin yapmış oldukları faaliyetler sonrasında elde ettikleri gelirden bu faaliyetin ortaya çıkarılması için yapılan giderlerin düşülmesi sonrasında bulunacak kazanç gelir veya kurumlar vergisinden müstesnadır. Serbest bölgelerde sürdürülen faaliyetler çerçevesinde elde edilen gelirin, serbest bölgelerde yürütülen faaliyetler çerçevesinde yapılacak ödemelerde kullanılıncaya kadar geçici olarak serbest bölgelerde mevduat hesaplarında veya repo işlemlerinde değerlendirilmesi sonucu elde edilen gelirler ile serbest bölgelerde sürdürülen faaliyetlerden doğan alacaklara ilişkin kur farkı ve vade farkı gelirleri istisna kapsamında değerlendirilecektir. Örneğin; merkezi Ankara’da bulunan işletmenin serbest bölgede konfeksiyon imalatı ve satışı faaliyetiyle uğraşan şubesinin, bu faaliyet çerçevesinde 15 Nisan 2007 tarihinde elde ettiği hasılatının 04 Haziran 2007 tarihinde yapacağı borç ödemesine kadar repoda değerlendirilmesi halinde, bahse konu repo işleminden elde edilen gelirler istisnadan yararlanabilecektir. Ancak, işletmenin merkezi tarafından serbest bölgedeki şubeye transfer edilen paraların repo işlemlerinde değerlendirilmesinden elde edilen gelirlerin istisnadan yararlanabilmesi mümkün olmayacaktır (archive.ismmmo.org.tr/docs/mevzuat/vergi/1NOLU_KVK_GT.pdf, 13.05.2010).

1 Seri No’lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği’ne göre, istisna kazancının doğru bir şekilde tespiti için istisna kapsamında olan faaliyetler ile diğer faaliyetlere ilişkin hâsılat, maliyet ve gider unsurlarının ayrı ayrı takip edilmesi gerekmektedir. Serbest bölgede şube olarak faaliyet gösteren mükellefler, işlemleri için ayrı defter tutabilecekleri gibi, şubenin kayıtlarını ana merkezde tutmakta oldukları kanuni defterlerine de yapabilecektir. Ayrıca, istisna kapsamına giren faaliyetlerin zararlar sonuçlanması durumunda bu zararlar, diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlardan indirilemeyeceği gibi, ertesi yıla da devredilemeyecektir. Serbest bölge kazancı vergiden istisna olduğuna göre, serbest bölge zararının vergi matrahından indirilmesi de mümkün olmayacaktır (Taylar, 2008: 85). 1 Seri No’lu Kurumlar Vergisi Genel

Tebliği'nde, müşterek genel giderlerin ve amortismanın dağıtımının nasıl yapılacağına ilişkin bir açıklamaya da yer verilmiştir. Buna göre merkezi veya şubesi serbest bölgelerde bulunan mükelleflerin, hem serbest bölgedeki faaliyetleri hem de serbest bölge dışındaki faaliyetlerine ilişkin müşterek genel giderleri, merkezde ve şubede oluşan maliyetlerin toplam maliyetler içindeki oranı dikkate alınarak dağıtılacaktır. Maliyetlerin hesabında, merkezde ve şubede oluşan satılan malın maliyeti ile faaliyet giderlerinin toplamı dikkate alınacaktır. Aynı şekilde hem serbest bölgelerde hem de serbest bölge dışındaki faaliyetlerde kullanılan amortismanına tabi iktisadi kıymetlerin amortismanlarının, esas itibarıyla her bir işte kullanıldıkları gün sayısı dikkate alınarak dağıtılması gerekmektedir. Hangi işlerde ne kadar süreyle kullanıldığı tespit edilemeyen sabit kıymetlere ilişkin amortismanlar, müşterek genel giderlerle birlikte dağıtımına tabi tutulacaktır (archive.ismmo.org.tr/docsmevzuat/vergi/1NOLU_KVK_GT.pdf, 13.05.2010).

Serbest Bölgeler Kanunu'nun geçici 3. maddesinin birinci fıkrasının (a) bendindeki istisna hükmünün, kâr dağıtımına bağlı olarak yapılacak vergi kesintisine etkisi bulunmamaktadır. Dolayısıyla, serbest bölgelerde faaliyette bulunan kurumlar vergisi mükelleflerinin, bu bölgelerde elde ettikleri kazançları dağıtmaları halinde, dağıtılan kâr payları üzerinden elde edenin hukuki niteliğine göre Gelir Vergisi Kanunu'nun 94. maddesinin birinci fıkrasının (6) numaralı bendinin (b) alt bendi ile Kurumlar Vergisi Kanunun 15. maddesinin ikinci fıkrası ve 30'uncu maddesinin üçüncü ve altıncı fıkraları uyarınca vergi kesintisi yapmaları gerekmektedir. Yine serbest bölgelerde faaliyette bulunan kurumlar vergisi mükelleflerinin, 06.02.2004 tarihinden sonra Gelir Vergisi Kanunu ve Kurumlar Vergisi Kanunu uyarınca vergi kesintisine tabi ödemeler üzerinden kestikleri vergileri, bağlı bulundukları vergi dairesine mükellefiyet tesis ettirerek sorumlu sıfatıyla beyan edip ödemeleri gerekmektedir (Gençyürek, 03.04.2010; Baş, 2004: 104).

Serbest Bölgeler Kanunu'nun geçici 3. maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinde yer alan kazanç istisnası, serbest bölgelerde faaliyet gösteren mükelleflerin faaliyet

ruhsatlarında belirtilen süre ile sınırlı olduğundan, istisna uygulaması mükelleflerin faaliyet ruhsatlarında belirtilen sürenin son günü (son gün dâhil) bitecektir.

3.3.1.1.2.İmalat Faaliyetleri İstisnası

Serbest bölgelerde imalat faaliyetinde bulunan mükelleflerin, bölgelerde imal ettikleri ürünlerin satışından elde ettikleri kazançları, Türkiye'nin Avrupa Birliğine tam üyeliğinin gerçekleştiği tarihi içeren yıllık vergileme döneminin sonuna kadar gelir veya kurumlar vergisinden istisnadır (konyateknokent.com.tr/d/f/1nolu_kv_k_gt.pdf, 13.03.2010). Bu istisnadan bölgede yeni faaliyete geçen mükellefler ile faaliyet ruhsatlarında yer alan sürenin dolmasıyla normal vergileme rejimine tabi olacak mükellefler yararlanacaktır. İstisna uygulamasında, imal edilen ürünün yurt dışına ya da yurt içine satılmasının bir önemi bulunmamaktadır. Ancak (alomaliye.com/3218_sayili_kanun_serbest_bolgeler.htm, 01.10.2009);

- Üretim dışı faaliyetlerden,
- Serbest bölge dışında üretilen malların satışından,
- Faaliyet ruhsatında belirtilen alan dışında üretilen malların satışından,
- Serbest bölgede veya serbest bölge dışında fason olarak imal ettirilen ürünlerin satışından elde edilen kazançlar istisna kapsamında değerlendirilmeyecektir.

Serbest Bölgeler Kanunu'nun geçici 3. maddesinin ikinci fıkrası uyarınca, serbest bölgelerde faaliyet gösteren mükelleflerin imal ettikleri ürünlerin satışından elde ettikleri kazançların gelir veya kurumlar vergisinden istisna edilebilmesi için vergi dairesine ibraz etmesi gereken belgeler 1 Seri No'lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği'nde açıklanmıştır. Buna göre mükelleflerin (Sefikhanov, 2005: 159 – 160);

- Bölgelerde “imalat” faaliyetinde bulunmak üzere almış oldukları ruhsatın bir örneğini,
- Sanayi sicil belgesi ve kapasite raporunun bir örneğini,
- İmalat faaliyetinde kullanılacak araç parkını gösteren bir listeyi yeni mükellefiyet tesis ettirenler mükellefiyet tesisinde, durum değişikliklerinde

ise (yeni bir alanda imalata başlayacak mükelleflerin bu durumu ruhsatlarına işlettirdikten sonra) değişikliği müteakiben verecekleri ilk geçici vergi beyannamesi ekinde, ilgili vergi dairesine vermeleri gerekmektedir.

İlgili tüm özellikleri ve şartları taşıdığı halde sadece ibraz edilmesi gereken belgeleri ibraz etmeyen mükelleflerin bu istisnadan yararlanamayacaklarını söylemek mümkün değildir. Çünkü istisna subjektif bir vergi kolaylığıdır ve şartları varsa yükümlü istisnadan yararlanabilecektir. Üretim faaliyetlerine ilişkin istisnadan yararlanabilmek için gerekli şartlar, Serbest Bölgeler Kanunu'nda, üretim faaliyetinde bulunabilmek için ruhsata sahip olmak ve serbest bölge sınırları içinde üretim yapmak olarak belirtilmektedir. Tebliğe göre, vergi dairesine verilmesi gereken belgeler, idareyi bilgilendirme işlevine sahip olup, istisnadan yararlanmanın bir şartı değildir. Bu nedenle, bu belgeleri ibraz etmedikleri için üretim faaliyetlerinden elde ettikleri kazançlara ilişkin istisnadan yararlandırılmayan yükümlülerce bu durum dava konusu yapıldığında ve yargı organlarınca mükellefin gerekli şartlara sahip olduğu belirlendiğinde, istisnanın uygulanması gerekmektedir (Taylar, 2008: 97).

İstisna uygulaması açısından, imalat faaliyetinin serbest bölgede yapılması gerekmekte olup imalatın belli safhalarında dışarıdan fason hizmet satın alınması istisna uygulamasına engel teşkil etmemektedir. Ancak (Gençyürek, 03.04.2010);

- Fason imalatın sadece, sanayi sicil belgesi veya faaliyet ruhsatında yazılı üretim kapsamında yaptırılması,
- Söz konusu istisna serbest bölgelerde yapılan imalata tanınmış olduğundan imalatın fason imalattan çok işletmenin kendi imalatından oluşması,
- İmalat faaliyetleriyle ilgili olarak istisnadan yararlanacak kazanç tutarının fiili kapasite kullanımı ile sınırlı olması,
- İş riskinin ve organizasyonunun üstlenilmesi,
- Hammadde ve yardımcı maddelerin temin edilmesi gerekmektedir.

Serbest bölgede imalat faaliyetinde bulunan bir mükellefin emtia alım satımı ile de uğraşması durumunda, imalat faaliyetlerinden elde edilen kazançlar istisna kapsamında değerlendirilecek; faaliyet ruhsatının 06.02.2004 tarihinden önce alınmış olması hali saklı kalmak kaydıyla, ticari faaliyetlerden elde edilen kazançlar ise istisna kapsamında değerlendirilmeyecektir (alomaliye.com/serbest_bolgelerson.doc, 06.03.2010).

Örnek 1 – 06.02.2004 tarihinden sonra imalat faaliyetinde bulunmak üzere ruhsat almış ve serbest bölgedeki şubesinde ayakkabı imalatıyla uğrasan bir kurumun aynı zamanda bölge dışında bulunan fabrikasında imal ettiği malları da serbest bölgedeki şubesi üzerinden ihraç etmesi durumunda, serbest bölgede imal edilen emtianın satışından elde edilen kazanç istisna kapsamında değerlendirilecek, serbest bölge dışında imal edilen emtianın satışı dolayısıyla şubede oluşan kazanç istisna kapsamında olmayacaktır.

Örnek 2 – 06.02.2004 tarihinden sonra ruhsat alan ve serbest bölgede oyuncak imalatı ile uğrasan bir kurumun aynı zamanda ham bez ithal edip yurt içine veya yurt dışına satış yapması durumunda, oyuncak imalat faaliyetinden elde ettiği kazanç istisna kapsamında değerlendirilecek, ham bez ticaretinden sağladığı kazanç ise, istisna kapsamında olmayacaktır.

Örnek 3 - Serbest bölgede konfeksiyon imalatı ile uğrasan bir kurumun, imal ettiği gömleklere ilişkin bitim işi olarak tabir edilen düğme dikimi, ütüleme vb. işleri fason olarak yaptırmaları halinde, fason olarak yaptırılan bu tür işlerin toplam işçilik maliyetindeki payı, işletmenin kendi imalatları dolayısıyla yüklendiği işçilik maliyetinden daha az oranda olacağından, söz konusu imalat faaliyetinden elde edilen kazancın tamamı istisna kapsamında değerlendirilecektir.

İmalat faaliyetleri istisnasındaki ortak genel giderlerin tespiti faaliyet kazancı istisnasında açıklanan esaslara tabidir. Merkezi veya şubesi serbest bölgede bulunan mükelleflerin gerek serbest bölgedeki gerekse de serbest bölge dışındaki faaliyetlerine ilişkin ortak genel giderlerinin toplam maliyetler içindeki oranının

dikkate alınarak dağıtılması istisna kazanç tutarının doğru olarak belirlenebilmesinde önem arz etmektedir. Serbest bölgede ve serbest bölge dışındaki faaliyetlerde kullanılan amortismanlara tabi iktisadi kıymetlerin amortismanlarının dağıtılmasında da faaliyet kazancı istisnasındaki esaslar geçerlidir. Yani amortismanlara tabi iktisadi kıymetlerin amortismanları, esas itibariyle her bir işte kullanıldıkları gün sayısı dikkate alınarak dağıtılmaktadır. Hangi işlerde ne kadar süreyle kullanıldığı tespit edilemeyen iktisadi kıymetlere ilişkin amortismanlar, ortak genel giderlerle birlikte dağıtımına tabi tutulmaktadır (alomaliye.com/serbest_bolgeler_son.doc, 06.03.2010; Taylar, 2008: 98 – 99).

İmalat faaliyetlerinden elde edilen kazançlara yönelik olarak tanınan imalat kazançları istisnasının süresi, faaliyet kazancı istisnasındaki süre kadar net olarak tespit edilebilmiş değildir. Serbest Bölgeler Kanunu’nun geçici 3. maddesinin ikinci fıkrasına göre; serbest bölgelerde faaliyette bulunan gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin bu bölgelerde ürettikleri ürünlerin satışından elde ettikleri kazançları, Avrupa Birliği’ne tam üyeliğin gerçekleştiği tarihi içeren yıllık vergileme döneminin sonuna kadar gelir veya kurumlar vergisinden istisna edildiğinden, serbest bölgelerde imalat faaliyetinde bulunan mükellefler, müzakereler sonucunda Türkiye’nin Avrupa Birliği’ne tam üyeliğin kabul edildiği ve tam üyeliğin gerçekleştiği tarihi içeren yıllık vergileme döneminin sonuna kadar, bu istisnadan yararlanabilecektir. 06.02.2004 tarihinden önce faaliyet ruhsatı almış bir mükellefin elde etmiş olduğu kazançlar faaliyet ruhsatında belirlenen süreyle sınırlı olmak üzere gelir veya kurumlar vergisinden istisnadır. Bu mükellefin faaliyet ruhsatı süresi, Avrupa Birliği’ne tam üyeliğin gerçekleştiği tarihten önce sona eriyorsa, mükellef Avrupa Birliği’ne tam üyeliğin gerçekleştiği tarihi içeren yıllık vergileme döneminin sonuna kadar, sadece imalat kazançlarına ilişkin olmak üzere gelir veya kurumlar vergisi istisnasından yararlanmaya devam edecek, bu tarihten sonra ise, yararlanabileceği istisna kalmayacaktır. Mükellefin faaliyet ruhsatında belirtilen süresi, Avrupa Birliği’ne tam üyeliğin gerçekleştiği tarihi içeren yıllık vergileme döneminden sonra sona eriyorsa, mükellef, ruhsat süresinin sonuna kadar gelir veya kurumlar vergisi istisnasından yararlanmaya devam edecektir. 06.02.2004 tarihinden sonra faaliyet ruhsatı almış mükellefler ise, sadece imalat faaliyetlerinden elde ettikleri kazançları açısından gelir

veya kurumlar vergisi istisnasından yararlanmaktadırlar. 06.02.2004 tarihinden sonra faaliyet ruhsatı almış bir mükellefin istisna süresi Avrupa Birliği'ne tam üyeliğin gerçekleştiği tarihi içeren yıllık vergileme döneminin sonu olup, bu tarihten sonra imalat faaliyetlerinden elde etmiş oldukları kazançları ve diğer tüm kazançları için gelir ve kurumlar vergisi ödemeleri gerekmektedir (Arslan, 2009: 92–93).

3.3.1.1.3.Ücretlerde Gelir Vergisi İstisnası

Gelir Vergisi Kanunu'nun 61. maddesinde ücret, bir işverene tabi ve belirli bir işyerine bağlı olarak çalışanlara hizmetleri karşılığında verilen para ve ayınlar ile sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaatler” şeklinde tanımlanmıştır. Aynı Kanun'un 94. maddesinde ise, bu madde de belirtilen gerçek ve tüzel kişilerin, hizmet erbabına nakden veya hesaben ücret ödemesi yaptıkları sırada stopaj yapmaya mecbur olduklarını hükme bağlanmıştır (Şenyüz vd., 2010: 61.; iibf.pau.edu.tr/belgeler/organ.ppt, 04.03.2010).

Serbest Bölgeler Kanununun geçici 3'üncü maddesinin birinci fıkrasının (b) bendi hükmüne göre, 06.02.2004 tarihine kadar (bu tarih dâhil) faaliyet ruhsatı almış mükelleflerin serbest bölgelerde istihdam ettikleri personele ödedikleri ücretler, 31.12.2008 tarihine kadar gelir vergisinden müstesnadır. Örneğin, halen serbest bölgede faaliyet gösteren bir mükellefin kapasitesini genişletmesi dolayısıyla, serbest bölgede daha fazla personel çalıştırmaya başlaması halinde, bu personele ödenecek ücretler istisnadan yararlanacaktır. Serbest bölgede çalışan personelin çeşitli nedenlerle serbest bölge dışındaki iş yerinde çalıştırılmaya başlaması halinde, serbest bölge dışında çalışıldığı sürece ödenen ücretler istisna kapsamında değerlendirilmeyecektir. İstisna, 06.02.2004 tarihi itibarıyla faaliyet ruhsatı almış mükelleflerin bölgede istihdam ettikleri personele ödenecek ücretlere uygulanacağından, 07.02.2004 tarihinden itibaren ruhsat alan mükelleflerin çalıştırdıkları personele ilişkin ücretlerin istisnadan faydalanması mümkün değildir. Bölgelerde faaliyet gösteren mükelleflerin 06.02.2004 tarihine kadar alınmış faaliyet ruhsatlarında belirtilen süre (alomaliye.com/serbest_bolgeler_son.doc, 06.03.2010):

- 31.12.2008 tarihinden daha önceki bir tarihte sona eriyorsa söz konusu istisna faaliyet ruhsatlarında yer alan sürenin bitiş tarihine kadar,
- 31.12.2008 tarihinden daha sonraki bir tarihte sona eriyorsa söz konusu istisna 31.12.2008 tarihine kadar uygulanacaktır.

Serbest bölgelerde istihdam edilen personelin ücretlerinin vergilendirilmesi 5810 sayılı Serbest Bölgeler Kanunu ile Gümrük Kanununda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun'un 7. maddesinin 2. fıkrasının b bendinde "Avrupa Birliğine tam üyeliğin gerçekleştiği tarihi içeren yılın vergilendirme döneminin sonuna kadar, 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. Bu maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir" şeklinde açıklanmıştır. Yapılan düzenlemede, ücretlerin gelir vergisinden müstesna tutulması üretim faaliyetinde bulunanlarla sınırlı olarak ve üretilen ürünlerin en az % 85'inin ihracı koşuluna bağlanmıştır. İstisna uygulaması için; faaliyet ruhsatının tarihinin ve süresinin, ücretin ödeme yerinin, dövizle yapılıp yapılmamasının ve Türkiye'ye getirilip getirilmemesinin bir önemi yoktur. İstisna uygulaması bakımından üretilen ürünlerin toplam FOB bedelinin tespiti gereklidir. Üretilen ürünlerin birim FOB bedeli üretilen mallardan satışı yapılanların satış tutarı toplamının, satılan ürün miktarına bölünmesiyle elde edilen tutardır. Bu durumu bir örnekle yardımıyla açıklamak mümkündür (iibf.pau.edu.tr/belgeler/organ.ppt, 04.03.2010). "Samsun Serbest Bölgesinde emtia üretimi faaliyetinde bulunan (A) A.Ş., ürettiği ürünleri yurt dışına ihraç etmekte ve 80 işçi çalıştırmaktadır. İşçilerle ilgili olarak Ocak-Aralık 2009 döneminde aylar itibarıyla ücretler üzerinden hesaplanan gelir vergisi, tarh ve tahakkuk ettirilerek tecil edilmiştir. Mükellefin bölgede ürettiği emtianın 270.000 TL'lik kısmının yurt dışına ihraç edildiği tespit edilmiş olup üretilen ürün toplam FOB bedeli 300.000 TL'dir. Buna göre, mükellef (A) A.Ş. ürettiği ürün toplam bedelinin, $(270.000 \text{ TL} / 300.000 \text{ TL}) = \% 90$ 'ını yurt

dışına ihraç ettiğinden istihdam ettiği personel ücretleri üzerinden hesaplanan ve yıl içinde aylar itibarıyla tecil edilen gelir vergisi terkin edilecektir”.

Bu düzenleme ve açıklamalara göre, serbest bölgelerde faaliyette bulunup, 5810 sayılı Kanun’la getirilen üretim yapıp, ürettiği ürünlerin en az % 85’ini ihraç etme koşulunu sağlayamayanların, istihdam ettikleri personelin ücretleri, 01.01.2009 tarihinden itibaren gelir vergisi stopajına tabi olacak ve bu ücretler Ocak 2009 döneminden itibaren ilgili dönemlerin muhtasar beyannamelerine dâhil edilecektir (Bıyık, 15.03.2010).

3.3.1.1.4.Kar Paylarında Gelir ve Kurumlar Vergisi İstisnası

Serbest Bölgeler Kanunu’nun geçici 3. maddesinin birinci fıkrasının (a) bendindeki istisna hükmünün, kâr dağıtımına bağlı olarak yapılacak vergi kesintisine etkisi bulunmamaktadır. Dolayısıyla, serbest bölgelerde faaliyette bulunan kurumlar vergisi mükelleflerinin, bu bölgelerde elde ettikleri kazançları dağıtmaları halinde, dağıtılan kâr payları üzerinden elde edenin hukuki niteliğine göre Gelir Vergisi Kanunu’nun 94. maddesinin birinci fıkrasının (6) numaralı bendinin (b) alt bendi ile Kurumlar Vergisi Kanunu’nun 15. maddesinin ikinci fıkrası ve 30. maddesinin üçüncü ve altıncı fıkraları uyarınca vergi kesintisi yapmaları gerekmektedir (archive.ismmmo.org.tr/docs/mevzuat/ vergi/1NOLU_KVK_GT.pdf.,13.05.2010).

191 Seri No’lu Gelir Vergisi Genel Tebliği 6 Şubat 2004 tarihinden önce dağıtılan kâr paylarının da genel hükümlere göre beyana tabi olduğunu açıklarken, bu konuda aleyhte açılan davalarda Danıştay, 191 No’lu Tebliğin paralelinde görüş belirtmiştir. Daha doğrusu, 6 Şubat 2004 tarihinden önce bir anonim şirket ya da limited şirketin ortağı gerçek kişinin eline geçecek temettü (kar payı) nedeniyle, ilgili yıllardaki genel hükümlere göre (vergi alacağı ve yıllara göre hadler dikkate alınarak) menkul sermaye iradı şeklinde beyan edilmekteydi. Hatta doğrudan merkezi serbest bölgede konuşlanmış bir işletmenin ortağı gerçek kişi için G.V.K.’nın 86. maddesinde yer alan beyanname verme haddi de dikkate alınmadan beyan edilmesi gerekiyordu. Zira

sözü edilen madde hükmüne göre tamamı tevkifata tabi tutulmuş olmak kaydıyla belli tutarın altında kalan menkul sermaye iratları beyan dışında kalacaktır. Oysa doğrudan serbest bölgede kurulmuş bir tüzel kişi kurumun, ortağı gerçek kişiye kâr payı dağıtırken stopaj yapma yükümlülüğü 6 Şubat 2004 tarihinden önce bulunmamaktaydı. Çünkü bu tarihten önce serbest bölgeler vergi kanunlarının uygulanmadığı yani mükellefiyet gerektirmeyen alanlardı. Dolayısıyla anılan tarihten önce temettü dağıtımını yapan işletmenin yanında çalışan personel, hizmet aldığı müşavir ya da danışman dâhil ödediği bedelden stopaj yapması söz konusu değildi. 6 Şubat 2004 tarihinden önce dağıtılan kâr payları üzerinde herhangi bir stopajın olmaması nedeniyle bu bedeller doğrudan menkul sermaye iradı şeklinde ertesi yılın gelir vergisi beyan döneminde beyan edilmekte ya da beyanı gereken diğer kazançlar için verilecek gelir vergisi beyannamesine dâhil edilerek vergilendirilmekteydi (Sefikhanov, 2007: 162–163). Ancak, 06.02.2004 tarihinden sonra ruhsat sahibi (imalatçıların serbest bölgede imal edip satış dolayısıyla elde edilen kazanç hariç) olan mükelleflerin Türkiye’deki diğer mükelleflerden hiçbir farkı kalmadığından kâr dağıtımları genel hükümlere tabi tutulmuştur. Bu tarihten sonra ruhsat sahibi olan imalatçılar dâhil eski ruhsat sahibi mükelleflerin kazançları gelir ve kurumlar vergisinden 5084 Sayılı Kanunla getirilen değişiklikteki süreler için de yine istisnadır. Gerek eski dönemlere ait gerekse 06.02.2004 sonrasına ait olsun kâr dağıtımını G.V.K.’nın 94. maddesi uyarınca tevkifata tabi tutulmuştur. 06.02.2004 tarihinden sonra kârın dağıtılması halinde gerçek kişilerin temettüleri üzerinden % 15 oranında stopaj yapılacaktır (Arslan, 2009: 100)

3.3.1.1.5.Mevduat Faizi ve Repo Gelirinde Tevkifat Uygulaması

3182 Sayılı Bankalar Kanunu’nun 74. maddesi uyarınca serbest bölgede faaliyette bulunan Türkiye’de ve yurt dışında yerleşik bankaların şubeleri Türkiye’de yürürlükte bulunan Bankalar Kanunu hükümlerine göre faaliyet göstermektedir. Bu bankaların topladıkları mevduatlar için umumi disponibilite ve munzam karşılık yükümlülüğü bulunmaktadır. Ancak, söz konusu bankalar serbest bölgedeki faaliyetlerinde serbest bölgeler kanunu hükümleri gereğince gümrük ve kambiyo

yükümlülüklerinden muaftır. Serbest bölgede faaliyette bulunan bankalar, Türkiye’de yerleşik gerçek ve tüzel kişilerden (bankalar dâhil), serbest bölgede faaliyette bulunan işletmelerden ve yurt dışında yerleşik kişilerden mevduat kabul edebilmektedir. Ancak, bu kişiler serbest bölgede sağlanan muafiyet ve teşviklerden yararlanamamaktadır. Serbest bölgelerde bulunan bankalardan elde edilen faiz gelirlerinin vergilendirilmesi yurt içindeki bankalardan elde edilen faiz gelirlerinde olduğu gibi tevkifat aracılığı ile olmakta ve yapılan tevkifat nihai vergileme olup beyanname verilmesi söz konusu olmamaktadır (Organ, 2009: 21). 1 Seri No’lu Kurumlar Vergisi Kanunu Genel Tebliği’ne göre, serbest bölgelerde faaliyet gösteren kurumlar vergisi mükelleflerinin serbest bölgelerdeki banka veya diğer finans kurumlarında bulunan mevduat hesaplarına tahakkuk ettirilen faizler ile repo kazançları üzerinden, Kurumlar Vergisi Kanunu’nun 15. ve 30. maddeleri uyarınca vergi kesintisi yapılması gerekmektedir. Serbest bölgelerdeki banka şubeleri veya diğer finans kurumlarınca yapılacak olan söz konusu vergi kesintileri, bu kurumlarca mahallin vergi dairesine mükellefiyet tesis ettirilerek sorumlu sıfatıyla beyan edilip ödenecektir (Arslan, 2009: 103).

3.3.2.Vergi Usul Kanunu Uygulamaları

5084 sayılı Kanunla Serbest Bölgeler Kanunu’nun 6. maddesinde yapılan değişiklik sonrasında serbest bölgelerde faaliyet gösteren gerçek ve tüzel kişilerin genel esaslar çerçevesinde Kanun’un yürürlüğe girdiği tarih itibariyle mükellefiyet tesis ettirmeleri gerekmektedir. 07 Şubat 2004 tarihinden itibaren bölgede faaliyet gösteren tüm mükelleflerin faal mükellef sicil numarasına sahip olması, işyeri bildirimi, vergi levhası çıkartmaları ve asmaları, işyerine yoklama yapılması vb. hususları derhal yerine getirmesi gerekmektedir. Ancak İstanbul Defterdarlığı’nın 14.07.2004 tarih ve 7395 No’lu muktezasında da belirtildiği gibi eski ruhsat sahiplerinin kazançlarının istisnasının devam ettiği gerekçesiyle mükellefiyet tesisinin gerekmediği ifade edilmiş ve vergi dairelerinin hemen tamamı bu konudaki mükellef taleplerini geri çevirmiştir. Bu nedenle 07 Şubat 2004 tarihinden bu güne, süresinde mükellefiyet

tesis ettirememiş oldukça fazla sayıda mükellef bulunmaktadır (Sefikhanov, 2007: 166–167).

5084 sayılı “Yatırımların ve İstihdamın Teşviki ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun” öncesinde Serbest Bölgelerde Türk Vergi Mevzuatı hükümlerinin uygulanmaması, serbest bölgelerin ticari, mali ve iktisadi alanlara yönelik hukuksal ve mali düzenlemelerin uygulanmadığı veya kısmen uygulandığı ayrıcalıklı ticaret ve üretim bölgeleri olarak anılmasına neden olmuştur. Serbest Bölgeler Kanunu hükümleri gereğince, Maliye Bakanlığı’nın serbest bölgelerde doğrudan bir düzenleme yapma yetkisinin bulunmaması serbest bölgeleri Vergi Usul Kanunu hükümlerinin uygulanma zorunluluğunun bulunmadığı bir alan haline getirmiştir. Serbest bölgelerde faaliyet gösteren işletmelerin Vergi Usul Kanunu (VUK) hükümlerini uygulamaları Serbest Bölgeler Uygulama Yönetmeliği’nin 23. maddesi ve Serbest Bölgeler Genel Müdürlüğü’nün çeşitli tarihlerde yayımladığı genelgeler vasıtasıyla sağlanmıştır.

3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanunu’nun 6. maddesinde yapılan değişiklikle, serbest bölgelerde vergi kanunlarının uygulanmamasına yönelik hüküm yürürlükten kaldırılmış olduğundan, serbest bölgelerde faaliyet gösteren gerçek ve tüzel kişilerin genel esaslar çerçevesinde Kanunun yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla mükellefiyetlerini tesis ettirmeleri gerekmektedir. Bu nedenle mükelleflerin tutmak zorunda oldukları defterler ile düzenleyecekleri belgelere ilişkin olarak, Vergi Usul Kanununu hükümlerine bağımlı olmaksızın düzenleme yapmaya Maliye Bakanlığı yetkili kılınmıştır. Maliye Bakanlığı kanun hükmü gereğince kendisine verilen yetkiyi kullanarak 85 Seri No’lu Kurumlar Vergisi Kanunu Genel Tebliği ve 345 ile 348 Seri No’lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile konu hakkında çeşitli açıklamalarda bulunmuştur (Organ, 2009: 34).

Maliye Bakanlığı tarafından yayımlanan 85 Seri No’lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği’nde yapılan açıklama ve yönlendirme gereği, Serbest Bölgelerde faaliyet gösteren mükelleflerin 213 sayılı Vergi Usul Kanunu’nun defter tutma ve belge düzenine ilişkin hükümlerine uyma zorunlulukları bulunmaktadır. Bu çerçevede,

Serbest Bölgelerde faaliyet gösteren mükelleflerin, Serbest Bölgeler Uygulama Yönetmeliği'nin 23. maddesi uyarınca Bölge Müdürlüklerine onaylattırdıkları defter ve belgeleri kullanmaları uygun görülmüştür. Maliye Bakanlığı tarafından yayımlanan 345 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Tebliği ile 2005 hesap döneminden itibaren Serbest Bölgelerde ticari faaliyette bulunan tüm gerçek ve tüzel kişilerin, Vergi Usul Kanunu hükümlerine uygun olarak bilânço esasına göre defter tutacakları ifade edilmiştir. Ayrıca mükelleflerin tutmak zorunda oldukları defterleri bölgelerde elde ettikleri kazançların istisna kapsamında olan ve olmayan kazançlar olarak ayrı ayrı tespitine imkân verecek şekilde tutmaları gerekmektedir (Gençyürek, 03.04.2010).

348 Seri No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile Serbest Bölgelerde kullanıcıların tutmak zorunda oldukları defterlere ilişkin düzenlemeler yapılmıştır. Bu Tebliğin 4. Bölümünde Serbest Bölgelerde Defter Tutma ile ilgili açıklamalara yer verilmiştir. Buna istinaden, tam mükellefiyete tabi gelir veya kurumlar vergisi mükelleflerinin (adi ortaklıklar, kollektif ve adi komandit işletmeler dâhil) serbest 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 (Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası'na, kuru günlük olarak belirlenen) herhangi bir yabancı para birimi ile de yapabilmeleri Maliye Bakanlığı'nca uygun bulunmuştur. Buna göre serbest bölgede faaliyet gösteren söz konusu mükellefler, Türk para birimiyle veya başka bir yabancı para birimiyle yapılan işlemlerini, işlemin gerçekleştiği günün Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası döviz alış kuruyla ilgili para birimine çevirecekler, iktisadi işletmeye dâhil kıymetlerin değerleri ile vergi matrahlarını kayıt yapılan para birimine göre tespit edecekler, ancak beyannamelerini (verilmesi gereken ayın ilk gününün kuruyla) Türk parasına çevirerek vereceklerdir (Gündüz, 18.04. 2010). Her ne kadar serbest bölgelerde faaliyette bulunan mükelleflere defter kayıtlarını yabancı para cinsinden tutma imkânı sağlanmış olsa da yabancı para birimi ile yaptıkları kayıtlardan yabancı para biriminden ilk kayıt yapılan hesap

dönemi dâhil beşinci hesap döneminin sonuna kadar dönemeyecekleri yönünde bir sınırlama getirilmiştir.

Vergi Usul Kanunu'nun 174. maddesinde ise, defterlerin hesap dönemi itibarıyla tutulacağı, kayıtların her hesap dönemi sonunda kapatılacağı ve ertesi dönem başından itibaren yeniden açılacağı, hesap döneminin normal olarak takvim yılı olduğu, ancak takvim yılı dönemi faaliyet ve muamelelerinin mahiyetine uygun bulunmayanlar için bunların müracaatı üzerine Maliye Bakanlığı'nın 12'şer aylık özel hesap dönemleri belirleyeceği hükmüne yer verilmiştir. Dolayısıyla, Kurumlar Vergisi Kanunu ile beyannamenin verilme zamanı hüküm altına alınırken, anılan Kanunun gerek 28. gerekse 30. maddesi ile Vergi Usul Kanunu'nun "özel hesap dönemini" düzenleyen 174. maddesindeki hükümlere göre hesap döneminin kapandığı ayın farklılık arz edeceği hususu dikkate alınarak, madde metninde beyanname verme zamanı ay adı belirtilmek suretiyle hüküm altına alınmamıştır. Aynı durum, geçici vergi beyannameleri içinde geçerli olup geçici vergi beyannamelerinin verilme zamanı da her ne kadar ay olarak kanun maddesinde belirtilmemişse de; örneğin hesap dönemi takvim yılı olanlarda 1. geçici vergi dönemine ait (01.Ocak–31.Mart dönemi) beyanname takip eden ikinci ayın 14'ne kadar verileceğinden bu döneme ait beyannamenin 14 Mayıs tarihine kadar verileceği açıktır (Organ, 2009: 36).

Uygulama Yönetmeliğinde tutulacak defterler hususunda kesin bir belirleme yapılmamış ve "tutmak zorunda oldukları defterler" ibaresi kullanılmıştır. İşletmelerin tutmak zorunda olduğu defterler, VUK ve TTK'da belirtilmiştir. VUK'un 182. maddesine göre birinci sınıf mükellefler bilânço esasına göre, ikinci sınıf mükellefler işletme hesabına göre defter tutmak zorundadırlar. VUK'un 172. maddesinde bilânço esasına göre tutulacak defterler "Yevmiye Defteri, Defter-i Kebir, Envanter Defteri" olarak belirtilmiştir. İşletme hesabına göre defter tutmak zorunda olan ikinci sınıf mükellefler VUK'un 193. maddesinde açıklanmıştır. T.T.K. 66/1'e göre, birinci sınıf mükelleflerce tutulması gereken defterler "Yevmiye Defteri, Defter-i Kebir, Envanter Defteri, Karar Defteri, Pay Sahipleri Defteri, Genel Kurul Karar Defteri, Yönetim Kurulu Karar Defteri" olarak belirtilirken, ikinci sınıf

mükelleflerin “İşletme Defteri” tutması gerektiği belirtilmiştir (Hacıüstemoğlu, Demir, 2003: 276.; Kürklü, 03.04.2010; Vergi Usul Kanunu Madde 172, hukuki.net/kanun/213.14.index.asp, 03.04.2010). VUK’un 220. maddesine göre tutulması gereken bu defterlerin tamamının tasdik ettirilmesi gerekirken, “Defter-i Kebir”deki kayıtların yevmiye defterindeki kayıtların hesaplara dağıtılarak yansıtılmasından ibaret olması “Defter-i Kebir”i istisna dışında bırakmıştır (alomaliye.com/serbest_bolgeler_son.doc, 06.03.2010). Serbest Bölgeler mevzuatına göre noter tasdikine gerek yoktur, ancak TTK’ya göre bu defterlerin delil olarak kullanabilmesi için noter tasdiki şarttır. Noterliğin serbest bölge dışında olması halinde noter harcı ve diğer yükümlülüklerin ödenmesi gerekir. Ancak noterlik serbest bölgede faaliyet gösteriyorsa tasdik işlemi vergi ve harçtan istisnadır (iktisadidayanisma.com/mevzuat/serbest-bolge/yevmiye-kayit/deft-kayit.htm, 06.03.2010). Söz konusu defterler, şubede ayrı olarak kullanılabileceği gibi yalnızca merkezde bulundurularak tüm işlemlerin merkezden takip edilmesi de mümkün bulunmaktadır. Ancak, günlük kasa defterinin işletme merkezinde ve şubede ayrı ayrı tutulması zorunludur. Yapılan açıklamalar ışığında serbest bölgede tutulması zorunlu olan defterler Tablo 12’de gösterilmiştir:

Tablo 12. Serbest Bölgede Tutulması Gereken Defterler

Birinci Sınıf Mükellefler	İkinci Sınıf Mükellefler
Yevmiye Defteri	İşletme Hesabı Defteri
Defter-i Kebir,	Serbest Meslek Kazanç Defteri
Envanter Defteri	
Karar Defteri	
Pay Sahipleri Defteri	
Genel Kurul Karar Defteri	
Yönetim Kurulu Karar Defteri	

Serbest bölgelerde Serbest Bölgeler Yönetmeliği’nde belirtilmemiş olmasına rağmen muhasebe kayıtlarının geçerli ve objektif belgelere dayandırılarak tutulması gerekmektedir. Serbest Bölgeler Yönetmeliği’nin 23. maddesinde söz edilen “özel

fatura”nın Bölge Müdürlüğüne onaylatıldıktan sonra kullanılacağı belirtilmiştir. Serbest Bölge Müdürlüğü’nce onaylanmayan faturalar geçersiz sayılmakta ve buna ilişkin ibare faturaların en alt bölümünde yer almaktadır. Serbest bölgelerde kullanılan fatura, sevk irsaliyesi, perakende satış vesikaları, gider pusulası, müstahsil makbuzu, serbest meslek makbuzu, ücret bordrosu, taşıma irsaliyesi, muhabere evrakı ve adisyon gibi belgelerin kullanılmadan önce ya notere tasdik ettirilmesi ya da anlaşmalı matbaalara bastırılması gerekmektedir. Özel faturaların üzerinde “Gelir (ya da Kurumlar) Vergisi’nden muaftır” ibaresi yer almak zorundadır. Serbest Bölge Müdürlüğü’nce bir seferde en fazla elli adet fatura onaylanmakta ve onaylanan faturaların numaraları “Fatura Tasdik Defteri”ne kaydedilmektedir. Müteakip onaylama sırasında daha önce onaylanan faturaların numaraları ve hangi amaçla kullanıldığı Bölge Müdürlüğü’nce kontrol edilmektedir. Bölge içi hizmet faaliyetleri de dâhil olmak üzere, hizmet faaliyetinde bulunan bütün kullanıcılar düzenledikleri faturaların örneklerini üçer aylık dönemler halinde Ocak, Nisan, Temmuz ve Ekim aylarının yirminci gününe kadar bir adet Serbest Bölge İşlem Formu ekinde Serbest Bölge Müdürlüğü’ne vermektedir (Arslan, 2009: 74).

Türkiye’de faaliyet gösteren işletmelerin uymak zorunda oldukları Tekdüzen Muhasebe Hesap Planının uygulanması ve buna ilişkin temel ve ek mali tabloların serbest bölgede faaliyet gösteren işletmelerce de düzenlenmesi gerekmektedir. Serbest Bölgedeki işletmeler bilânço ve gelir tablosu ile satışların maliyeti, kar dağıtım, nakit akım ve fon akım tablosunu düzenlemekle yükümlü olmakla birlikte; ayrıca düzenlemiş oldukları bu temel mali tabloları Serbest Bölge Müdürlüğü’ne ibraz etmek ve onaylatmak zorundadırlar (Demir, 25.06.2010).

06.02.2004 tarihinden önce faaliyet ruhsatı almış gelir veya kurumlar vergisi mükelleflerince, bu tarihten sonra serbest bölgelerdeki faaliyetlerden elde edilen kazançların genel hükümler çerçevesinde beyan edilmesi gerekmektedir. İstisnadan yararlanan kazançlar, gelir vergisi mükellefleri tarafından Gelir Vergisi Beyannamesi Ekinde yer alan “Diğer İstisnalar” satırında; kurumlar vergisi mükellefleri tarafından ise Kurumlar Vergisi Beyannamesinin “Zarar Olsa Dahi İndirilecek İstisnalar” bölümünde yer alan “Serbest Bölgelerde Elde Edilen Kazançlar” satırında

gösterilecektir (Sefikhanov, 2007: 169). Serbest bölgede faaliyet gösteren bir işletmelerin, TTK'nın ilgili maddeleri ile KVK'nın 36. ve 37. maddelerinde düzenlenmiş bulunan birleşme ve devir hallerinde tasfiyesiz olarak infisah etmesi ve bu meyanda infisah eden kurum adına düzenlenmiş bulunan faaliyet ruhsatının da Dış Ticaret Müsteşarlığı tarafından devralan kurum adına yenilenmesi ve yenileme işlemi sonrası da devralan işletmenin bölgede faaliyet gösteriyor olması durumunda devralan işletme anılan Kanunun geçici 3. maddesi hükmünden yararlanabilecektir. Diğer taraftan, yalnızca faaliyet ruhsatının devri veya satın alınması şeklinde gerçekleşen işlemler, Kanunun geçici 3. maddesi ile öngörülen istisnalar kapsamında değerlendirilmeyecektir (alomaliye.com/serbest_bolgeler_son.doc, 06.03.2010). Esasen tebliğde açıklandığı gibi bir ruhsatın devri ve satın alınması mümkün değildir. Yani serbest bölgede faaliyet gösterecek mükellefin mutlaka müstakil olarak ruhsat alması gerekmektedir. Yoksa taksi plakası gibi ruhsat devri ya da satın alınması söz konusu değildir. Ancak, tebliğde ifade edilen şekilde birleşme-devir halinde birleşilen ya da devralan işletmenin birleşen ya da devrolunan işletmeye ait ruhsatı kendi adına Dış Ticaret Müsteşarlığı'na yeniletmesi halinde, eski ruhsat hükümlerinden yararlanmaya devam edilebilmektedir. Bir başka şekilde de bir limited ya da anonim şirketin (Eski ruhsat sahibi) hisselerinin devri ile eski ruhsatın avantajlarından hissesi oranında yararlanma imkânı doğabilir. Yani eski ruhsatlı bir anonim şirket ya da limited şirketin 07.02.2004'den itibaren hissedarı olunması halinde eski ruhsatın avantajları kaybolmamaktadır. Fakat eski ruhsat sahibi bir gerçek kişinin ruhsatını başkasına devrederek ya da kiralayarak eski ruhsatın avantajlarının korunması yeni devralan ya da kiralayan açısından mümkün bulunmamaktadır. Aynı şekilde bir kollektif şirket ya da adi ortaklığın hissedarlarının değişmesi halinde de unvan değişikliği hatta kişilikte bir değişiklik söz konusu olduğundan, ortak değişikliği ya da hisse değişikliği ile eski ruhsatın sağlayacağı avantajları yeni katılan ortağa aktarmak mümkün olmamaktadır (Sefikhanov, 20007: 170–171).

3.3.3.Katma Değer Vergisi Uygulaması

Serbest bölgeler, mevzuat hükümlerine göre gümrük hattı dışı olduğundan bu bölgelere ülkemizden mal ya da hizmet tesliminin ihracat, serbest bölgelerden ülkemize teslimlerin ise ithalat olarak kabul edilmesi ve yorumlanması gerekmektedir. Bu nedenle serbest bölgelere yapılan mal teslimleri ihracat istisnası hükümlerine tabi olup, hizmet ihracatının da koşulları sağlandığında hizmet ihracatı hükümleri uygulanabilecektir (Demir, 25.06.2010).

3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu (KDVK)'nın Birinci Kısım Birinci Bölümünde yer alan 2. maddesinde teslim, bir mal üzerindeki tasarruf hakkının malik veya onun adına hareket edenlerce, alıcıya veya adına hareket edenlere devredilmesi olarak açıklanmıştır. Teslim sayılan haller ise yine aynı kanunun aynı kısım aynı bölümünün 3. maddesinde açıklanmıştır (Katma Değer Vergisi Kanunu 2. ve 3. Madde, alomaliye.com/3065_sayili_kanun_kdv.htm, 24.05.2010):

- Vergiye tabi malların her ne suretle olursa olsun, vergiye tabi işlemler dışındaki amaçlarla işletmeden çekilmesi, vergiye tabi malların işletme personeline ücret, prim, ikramiye, hediye, teberru gibi namlarla verilmesi,
- Vergiye tabi malların, üretilip teslimi vergiden istisna edilmiş olan mallar için her ne suretle olursa olsun kullanılması veya sarfi,
- Mülkiyeti muhafaza kaydıyla yapılan satışlarda zilyetliğin devri olarak ifade edilmiştir.

Katma Değer Vergisi Kanunu'nun Birinci Kısım Birinci Bölümünde yer alan 4. maddesinde ise hizmet, teslim ve teslim sayılan haller ile mal ithalatı dışında kalan işlemler olarak açıklanmıştır. Bu işlemler, bir şeyi yapmak, işlemek, meydana getirmek, imal etmek, onarmak, temizlemek, muhafaza etmek, hazırlamak, değerlendirmek, kiralamak, bir şeyi yapmamayı taahhüt etmek gibi, şekillerde gerçekleşebilir. Bir hizmetin karşılığının bir mal teslimi veya diğer bir hizmet olması halinde bunların her biri ayrı işlem olup, hizmet veya teslim hükümlerine göre ayrı

ayrı vergilendirilecektir (Katma Değer Vergisi Kanunu 4. Madde, alomaliye.com/3065_sayili_kanun_kdv.htm, 24.05.2010).

Serbest bölgelere yapılacak teslimler halen ihracat kapsamındadır ve KDVK'nın 1. maddesi ile ihracat istisnası uygulanmaktadır. KDV mevzuatında serbest bölgeye teslimlerin ihracat sayılacağı ve istisna olduğu belirtilirken, serbest bölgeler mevzuatında ise bölgelerde gümrük mevzuatının uygulanmayacağı ve bölgeye Türkiye'den mal sevkinde dış ticaret rejiminin uygulanacağı belirtilmiştir. 3065 sayılı KDVK'nın 1/1. maddesinde Türkiye'de ticari, sınaî, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin vergiye tabi olduğu; 11/1-a maddesinde ise ihracat teslimleri ve bu teslimlere ilişkin hizmetler ile yurt dışındaki müşteriler için yapılan hizmetler ve karşılıklı olmak şartıyla uluslararası roaming (dolaşım) anlaşmaları çerçevesinde yurt dışındaki müşteriler için Türkiye'de verilen roaming hizmetleri vergiden müstesna edilmiştir. Ayrıca bir teslimin ihracat teslimi sayılabilmesi için yerine getirilmesi gereken şartlar da 3065 sayılı KDVK'nın 12/1. maddesinde belirtilmiştir. Bu şartlar (Mandal, 24.05.2010):

- Teslim yurt dışındaki bir müşteriye veya bir serbest bölgedeki alıcıya ya da yetkili gümrük antreposu işleticisine yapılmalıdır.
- Teslim konusu mal Türkiye Cumhuriyeti gümrük bölgesinden çıkarak bir dış ülkeye veya bir serbest bölgeye vasıl olmalı ya da yurt dışındaki müşteriye gönderilmek üzere yetkili gümrük antreposuna konulmalıdır. Teslim konusu malın ihraç edilmeden önce yurt dışındaki alıcı adına hareket eden yurt içindeki işletmeler veya bizzat alıcı tarafından işlenmesi veya herhangi bir şekilde değerlendirilmesi durumu değiştirmemektedir.

3065 sayılı KDVK'nın 12/2. maddesiyle yurt dışındaki müşteri tabirine açıklık getirilmiştir. Adı geçen maddede yurt dışındaki müşteri, ikametgâhı, işyeri, kanunî ve iş merkezi yurt dışında olan alıcılar ile yurt içinde bulunan bir işletmenin yurt dışında kendi adına müstakilen faaliyet gösteren şubelerini ifade etmektedir (Katma Değer Vergisi Kanunu 12/2 madde, alomaliye.com/3065_sayili_kanun_kdv.htm, 24.05.2010). Bir teslimin ihracat teslimi sayılmasında, dolayısıyla da katma değer vergisinden müstesna tutulmasında aranan şartlar arasında “serbest bölgeye giren

malın hangi amaçla serbest bölgeye girdiğine bakılacağı” gibi bir ayrım bulunmamaktadır. Dolayısıyla, Türkiye’den serbest bölgeye gönderilen mallar, hangi amaçla gönderilmiş olursa olsun, katma değer vergisinden istisna olacaktır. Başka bir deyişle, serbest bölgede tüketilmek ya da kullanılmak üzere de olsa Türkiye’den serbest bölgelere gönderilen tüm mallar katma değer vergisinden istisna olacaktır. Buna bağlı olarak da serbest bölgelere gönderilen bu mallarla ilgili olarak yüklenilen ve indirimle giderilememiş katma değer vergileri varsa, bunlar da iade olarak alınabilecektir (Akarca, 24.05.2010).

Serbest bölgelere yapmış oldukları mal teslimleri ihracat istisnası hükümlerinden yararlanan mükellefler Katma Değer Vergisi Kanunu’nun 32. maddesindeki indirim imkânından yararlanabilmektedir. Buna göre, istisna edilen ihracat işlemleriyle ilgili olan, ilgili fatura ve vesikalarda gösterilen ve ihraç edenin bünyesinde kalan katma değer vergisi, mükellefin vergiye tabi işlemleri üzerinden hesaplanan katma değer vergisinden indirilmektedir. Vergiye tabi bir işlemin bulunmaması veya hesaplanan verginin indirilecek vergiden az olması nedeniyle indirilemeyen katma değer vergisi iade ile ilgili genel ve özel esaslar çerçevesinde mükellefe iade edilmektedir. İadenin yapılabilmesi için, gümrük çıkış beyannamesinin aslı veya noter onaylı örneği, alış-satış faturalarının fotokopileri veya bu faturalara ait listelerin ibraz edilmesi gerekmektedir. Bu belgelerden herhangi birinin eksik olması durumunda, iade talebinin yerine getirilmesi mümkün olmamaktadır (Arslan, 2009: 106). Serbest bölgelere Türkiye’den getirilen mallar için bu şekilde bir ihracat istisnası söz konusu olurken, diğer ülkelerden getirilen mallar KDV’nin konusuna girmemektedir. Zira serbest bölge ile diğer ülkeler ve diğer serbest bölgeler arasında dış ticaret rejimi hükümleri uygulanmamaktadır. Dolayısıyla diğer ülkelerden, serbest bölgelere getirilen mal ve hizmetler, Türkiye’de ne gümrük vergisine ne de katma değer vergisine tabidir. Aynı şekilde serbest bölgelerden üçüncü ülkelere gönderilen mal ve hizmetler için de gümrük vergisi ve katma değer vergisi söz konusu değildir (Ay, 2002: 47).

Katma Değer Vergisi Kanunu’nun 12. maddesinde 4842 sayılı Kanun ile sadece Serbest Bölgelere yapılan mal teslimleri ile ilgili değişiklik yapılarak, bu bölgelere

yapılan hizmetlerle ilgili benzer bir düzenlemenin yapılmaması, ayrıca Serbest Bölgelerde yapılan hizmetlere ilişkin istisnanın 5035 sayılı Kanun ile Katma Değer Vergisi Kanunu'nun "İthalat İstisnası" başlıklı 16/1-c maddesi kapsamında çıkarılarak 17/4-ı maddesinde yeniden düzenlenmesi, Türkiye'den Serbest Bölgelere yapılan hizmetlerin Katma Değer Vergisine tabi olması sonucunu doğurmaktadır (Tolu, 2004: 264). Hizmet ihracatı istisnasının uygulanması ile ilgili usul ve esaslar, 26 ve 30 Seri No'lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği'nde, serbest bölgelere yapılan mal teslimleri ve hizmet ifalarının, yürürlükteki mevzuata göre belirlenen usul ve esaslara uygun olarak gerçekleşmesi halinde, ihracat istisnası hükümleri çerçevesinde işlem göreceği belirtilmiştir (Arslan, 2009: 105).

Hizmetin ihracat istisnasına konu olabilmesi için aranan şartlar ise "hizmetin yurtdışındaki müşteri için yapılmış olması", "fatura ve benzeri belgenin yurtdışındaki müşteri adına düzenlenmiş olması", "hizmetin bedelinin döviz olarak Türkiye'ye getirilmiş olması" ve "hizmetten yurtdışında yararlanılmalıdır" olarak belirtilmiştir. 17 No'lu KDV Genel Tebliği'nde; "fatura ve benzeri belge yurtdışındaki müşteri adına düzenlenmişse" ve "hizmet bedeli Türk Parasının Kıymetini Koruma (TPKK) mevzuatı uyarınca bu müşteriler tarafından gönderilmişse" hizmetten yurtdışında faydalandığının varsayılması şeklinde çözüme bağlanmış, iki yıl bu anlayışa göre devam eden uygulama, 26 No'lu KDV Genel Tebliğiyle değişikliğe uğramış, bir yıl sonra 30 No.lu KDV Genel Tebliği'nde kısmi bir değişiklik daha yapılmıştır. 26 ve 30 No'lu KDV Genel Tebliğlerindeki yaklaşım şöyledir (Çımat, 17.04.2010):

- Şayet hizmet, yurtdışındaki müşterinin bizzat Türkiye'ye gelerek, fiilen burada faydalandığı bir hizmetse faydalanma Türkiye'dedir ve bu nedenle istisna uygulanmaz (Türkiye'de konaklama, Türkiye içinde ulaşım ve benzerleri),
- Hizmet, yurtdışındaki müşterinin Türkiye'deki faaliyetleri ile ilgili ise hizmetten Türkiye'de faydalandığı kabul edilir ve istisna uygulanmaz,
- İhracat komisyonları hizmet ihracı kapsamında mütalaa edilmekte, fakat ithalat komisyonları istisna dışında tutulmaktadır. İstisnaya konu edilebilecek hizmet türlerinin belirlenmesine ilişkin olarak, hizmetten yurtdışında

faaydalanılması konusunda idare tarafından ileri sürölen bu göröş değişikliği şiddetli eleştirilere konu olmuştur. Tartışmalar ve uyuşmazlıklar halen devam etmektedir.

Serbest bölgelere verilen taşıma hizmetinin KDVK'nın 14/1'inci maddesinde düzenlenen taşımacılık istisnasından yararlanabilmesi için, yük ve yolcu taşımacılığının transit olarak ve Türkiye ile yabancı ölkeler arasında, gerçekleştirilmesi gerekmektedir. Türkiye ile yabancı ölkeler arasında yapılan taşımacılık işlerinde ilk hareket veya varış noktasının yabancı ölkede bulunması ve bunun bir bütün olarak gerçekleşmesi zorunludur (Şeker, 2004: 664/30; Kırıktaş, 2000a: 95).

Serbest bölgelere yapılan ya da serbest bölgelerce yapılan mal teslimleri ile ilgili açıklamaları şöyle özetlemek mümkündür (Cenk, 17.04.2010; Arslan, 2009: 105–110; Toroslu, 17.04.2010):

- Türkiye'nin diğer yerlerinden bölgelere yapılan satışlar, ihracat sayıldığından bölge kullanıcıları, Türkiye'den ihracat fiyatına ve KDV ödemedenden mal satın alabilmektedir. Serbest bölgede bulunan bir alıcıya mal satıldığında ve bu mal serbest bölgeye ulaştığında, mal teslimi, ihracat istisnası kapsamında değerlendirilmekte ve katma değer vergisi uygulanmamaktadır.
- Türkiye'nin diğer yerlerinden serbest bölgelere yapılan mal teslimlerinde K.D.V.K.'nın 32. maddesine göre ihracat teslimleri nedeniyle fatura ve benzeri vesikalarda gösterilen yüklenilen katma değer vergisi mükellefin vergiye tabi işlemleri nedeniyle hesaplanacak katma değer vergisinden indirilmektedir. Vergiye tabi işlemlerin bulunmaması veya hesaplanan vergiden indirilecek verginin az olması halinde indirilemeyen katma değer vergisi ihracat teslimini yapanlara Maliye Bakanlığı'nca belirlenen esaslar çerçevesinde iade olunmaktadır.
- Serbest bölgelerde tüketilmek veya kullanılmak amacıyla Türkiye'den serbest bölgelere gönderilen mallar K.D.V. istisnasına tabidir. Çünkü katma değer vergisi ihracat istisnasından yararlanabilmek için, K.D.V.K.'da ihraç edilen

malların gönderildiği yerdeki kullanım şekline ilişkin bir şart bulunmamaktadır. İstisna uygulamasında önem taşıyan husus, alıcının serbest bölgede olması ve malın serbest bölgeye ulaşmış olmasıdır.

- Serbest bölgeler ile Türkiye'nin diğer yerleri arasında yapılacak ticaret, dış ticaret rejimine tabidir. Bu hüküm gereği serbest bölgelerden Türkiye'ye mal gönderilmesi ithalat hükümlerin tabi olmaktadır. KDVK'nın 1. maddesinde her türlü mal ve hizmet ithali, verginin konusunu oluşturan işlemlerden biri olarak sayılmıştır. Buna göre, serbest bölgelerden Türkiye'ye yapılacak mal teslim ve hizmet ifaları ithalat olarak KDV'ye tabi tutulmaktadır.
- Serbest bölgeye ihraç edilen malların tekrar yurda ithal edilmesinde malın menşei Türkiye olduğundan, gümrük vergisi yükümlülüğü yoktur. Ancak, serbest bölgeye ihraç edilen malların bölgedeki alıcılar tarafından tekrar Türkiye'deki bir işletmeye satışı halinde, söz konusu işlem ithalat işlemi kapsamında katma değer vergisine tabi olacaktır. İthal işlemi nedeniyle ödenmesi gereken vergilerin ithalatı gerçekleştirenler tarafından ilgili gümrük idaresine beyan edilip ödenmesi gerekmektedir.
- Serbest bölgelerde dolaşımda bulunan mallar henüz ithal edilmemiş veya ihraç işlemine konu edilmemiş mallar olduğundan, katma değer vergisi doğurucu tedavüle girmemiştir. Ayrıca, KDVK'nın 16/1-c maddesi ile serbest bölgedeki mal teslimleri KDV'den istisna edilmiştir. Serbest bölgelerde gerçekleştirilen mal teslimlerine yönelik KDV istisnası, kısmi istisna kapsamına girmektedir. KDVK'nın 30/a maddesine göre; vergiye tabi olmayan veya vergiden istisna edilmiş bulunan malların teslimi veya hizmet ifası ile ilgili alış vesikasında gösterilen veya bu mal ve hizmetlerin maliyetleri içinde yer alan katma değer vergisi, mükellefin vergiye tabi işlemleri üzerinden hesaplanan katma değer vergisinden indirilemez. Bu hüküm uyarınca serbest bölgelerde yapılan mal teslimleri nedeniyle yüklenilen vergiler indirim ve iade konusu yapılamayacak, gider veya maliyet unsuru olarak dikkate alınacaktır.
- Yurtdışından serbest bölgeye yapılan mal teslimi ithalat, serbest bölgeden yurtdışına yapılan mal teslimi ise ihracat sayılmayacaktır. Bu tür teslimler

transit ticaret olarak işlem görmektedir. Bu nedenle bu tür işlemler KDV'den muaftır.

- Serbest bölgeden ülkemizdeki bir başka serbest bölgeye yapılan mal teslimleri gümrük bölgesinin dışında iki farklı yer arasındaki teslim olarak değerlendirilmekte olduğundan KDV'ye tabi değildir. Serbest bölgenin birisinden bir diğer serbest bölgeye yapılan mal teslimi dış ticaret mevzuatı açısından henüz serbest dolaşıma girmemiş eşya kategorisinde değerlendirmekte, transit veya aktarma işlemine tabi tutulmaktadır.

KDVK'nın istisnalarla ilgili ithalat istisnasına ilişkin 16/1-c maddesine göre; transit, aktarma, gümrük antrepo, geçici depo, gümrük sahası, serbest bölge rejimlerinin uygulandığı mal teslimleri ve hizmet ifaları KDV'den istisna edilmiştir (Hacıüstemoğlu ve Demir, 2003: 268).

3.3.4.Gümrük Vergisi Uygulaması

Gümrük Yönetmeliği'nin Yedinci Ayırım Dokuzuncu Bölümünde yer alan 821. maddesinde serbest bölgeler, Türkiye gümrük bölgesinin parçaları olmakla beraber (gumrukmevzuati.com/yedinci-ayirim-dokuzuncu-bolum.html, 16.04.2010):

- a) Serbest dolaşımda olmayan eşyanın herhangi bir gümrük rejimine tabi tutulmamak, serbest dolaşıma girmemek kaydıyla konulduğu, gümrük vergileri ile ticaret politikası önlemlerinin ve kambiyo mevzuatının uygulanması bakımından, Türkiye gümrük bölgesi dışında olduğu kabul edilen,
- b) Serbest dolaşımdaki eşyanın ise, çıkış rejimi hükümlerine tabi tutularak konulduğu yerler olarak tanımlanmıştır. Gümrük Yönetmeliği 821. maddesinde tanımlanan “Serbest Bölgeler” gümrük hattı dışında sayılmış ve bu bölgelerde gümrük mükellefiyetlerine dair mevzuat hükümlerinin uygulanmayacağı belirtilmiştir. 5084 Sayılı Kanun öncesindeki serbest bölgelerde uygulanan gümrük vergisi istisnası uygulaması 5084 Sayılı Kanun'un uygulamaya geçtiği 06 Şubat 2004 tarihinden sonrada devam

etmiştir. Yani, serbest bölgede faaliyet gösteren işletmeler, 5084 Sayılı Kanun sonrasında da yurt dışından ithal ettikleri mal, yatırım malı, aramal ve hammadde için gümrük vergisi ödememiştir.

3.3.5.Damga Vergisi Uygulaması

Serbest Bölgeler Kanununun, 06.02.2004 tarih ve 25365 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 5084 sayılı kanun ile eklenen geçici 3. maddesine göre, bu maddenin yürürlüğe girdiği tarih olan 06 Şubat 2004 tarihi itibariyle ve yine bu Kanuna göre kurulan serbest bölgelerde faaliyette bulunmak üzere ruhsat almış mükelleflerin, bu bölgelerde gerçekleştirdikleri faaliyetleri ile ilgili olarak yaptıkları işlemler 31.12.2008 tarihine kadar her türlü vergi, resim ve harçtan müstesna tutulmuştur. Burada dikkat edilmesi gereken en önemli husus, damga vergisi ve harç istisnasından yararlanabilmek için, 06.02.2004 tarihi itibariyle serbest bölgelerde faaliyet göstermek üzere ruhsat alınmış olmasıdır. Bu tarih itibariyle ruhsat almış mükelleflerin bu bölgede gerçekleştirdikleri faaliyetleriyle ilgili işlemleri 31.12.2008 tarihine kadar damga vergisinden ve harçtan müstesna tutulmuştur (alomaliye.com/serbest_bolgeler_son.doc, 06.03.2010). 06.02.2004 tarihinden sonra faaliyet ruhsatı almış mükellefler, serbest bölgelerde gerçekleştirdikleri faaliyetleri ile ilgili olarak yaptıkları işlemler nedeniyle damga vergisi ve harç ödemekle yükümlüdürler.

5084 sayılı Kanun öncesi, Serbest Bölgeler Kanunu’nun 6. maddesinin metninde yer alan, “vergi resim ve harç mükellefiyetlerine ait mevzuat hükümlerinin uygulanmamasına” ilişkin hüküm gereğince bu bölgelerde yapılan işlemlere ilişkin Banka ve Sigorta Muamelesi Vergisi (BSMV) uygulanmamaktaydı. 5084 Sayılı Kanun ile söz konusu hüküm kaldırıldığından, 06.02.2004 tarihinden itibaren serbest bölgelerde faaliyete başlayacak mükelleflerin gider vergileri kanunun konusuna giren işlemleri üzerinden BSMV hesaplanması gerekmektedir. Ayrıca, 06.02.2004 tarihi itibarı ile faaliyet ruhsatlarının süresi devam eden mükelleflerin 31.12.2008 tarihine

kadar yapacakları işlemlerin BSMV'ye tabi olmayacağı belirtilmiştir (Kaya, 08.04.2010).

Düzenlenen kâğıtların Türkiye'nin diğer bölgelerinde herhangi bir şekilde işlem görmesi veya kâğıdın hükümlerinden diğer bölgelerde yararlanılması halinde kâğıdın damga vergisine tabi tutulması gerekmektedir. Ayrıca 5810 sayılı Kanunla 3218 sayılı Kanunun geçici 3. maddesine eklenen ikinci fıkranın (c) bendi uyarınca, bu bölgelerde gerçekleştirilen faaliyetlerle ilgili olarak yapılan işlemler ve düzenlenen kâğıtlar damga vergisi ve harçlardan istisna edilerek 01.01.2009 tarihinden itibaren sadece "üretim" faaliyetinde bulunan mükelleflerle sınırlı olmak üzere yeni bir istisna uygulaması başlatılmış bulunmaktadır (Arslan, 2009: 121).

3.3.6.Emlak Vergisi Uygulaması

Emlak Vergisi Kanunu'nun 1. maddesi uyarınca "Türkiye sınırları içinde bulunan binalar" bina vergisine tabidir. Bu hükme paralel olarak da aynı Kanunun 12. maddesi ile "Türkiye sınırları içinde bulunan arazi ve arsalar" arazi vergisine tabi tutulmuştur. Yasal düzenleme gereği olarak "bina ve arazi vergileriyle ilgili muaflık ve istisna hükümleri "Emlak Vergisi Kanunu'na" eklenmek veya bu kanunda değişiklik yapılmak suretiyle düzenlenmektedir. Bina vergisinde muaflık ve istisnalar Emlak Vergisi Kanunu'nun 4. maddesinde sayılmak suretiyle belirlenmiş bulunmaktadır. Bazı hallerde binalar için geçici muaflık söz konusu olabilmektedir. Binalara hangi hallerde geçici muaflık uygulanacağı hususu ise 5. maddede belirlenmiştir. Arazi vergisinde daimi muaflık hali Emlak Vergisi Kanunu'nun 14. geçici muaflık hali ise 15. maddesine konu edilmiştir. 5084 sayılı kanun ile yapılan değişiklikler sonucunda serbest bölgelerde var olan vergi istisnalarına son verilmiş, geçici maddelerle yapılan düzenlemelerle bazı vergi istisnalarının geçici bir süre devam etmesine olanak sağlanmıştır. Bu bağlamda da 5084 sayılı kanunun yürürlüğe girişinden önce serbest bölgelerin vergi kanunlarının uygulanmasında istisna kapsamında olması nedeni ile bina ve arazi vergileri açısından da söz konusu istisnalardan yararlanmaları mümkün olabilmesine karşılık, istisnalara son verilmesi

nedeniyle ortaya çıkan olayların yeni düzenlemeler çerçevesinde değerlendirilmesi zorunlu hale gelmiştir. Bazı belediyeler geçmişe yönelik olarak serbest bölgelerdeki bazı hak sahiplerine emlak vergisi tahakkuk ettirmeye ve hatta ödenmeyen emlak vergileri için ödeme emri göndermeye başlamıştır. Bu işlemlerin bir bölümü uyuşmazlık konusu haline dönüşmüş bulunmaktadır. Mevcut düzenlemeler sonucunda serbest bölgelerde faaliyette bulunanlara ait gayrimenkuller 31.12.2008 tarihine kadar emlak vergisinden istisna olacaktır. Diğer yandan İstanbul Trakya Serbest Bölgesi dışında kalan diğer serbest bölgelerdeki araziler kamuya ait olduğu için Emlak Vergisi Kanunu'nun 4. maddesi uyarınca bu bölgelerde var olan arsa ve araziler emlak vergisinden istisna olacaktır (Seviğ, 02.05.2010)

3.3.7.Özel Tüketim Vergisi Uygulaması

Toplu muamele vergisi özelliğini taşıyan özel tüketim vergisi, belirli bazı mallar üzerinden alınan dolaylı bir vergidir. Ülkemizde, 1984 yılında genel tüketim vergileri alanında yapılan reformla, 8 adet dolaylı vergi yürürlükten kaldırılmış, yerine 1985 yılından itibaren katma değer vergisi uygulanmaya başlanmıştır. Dolaylı vergiler alanında yapılan ikinci reformla, 16 adet vergi, harç, fon ve pay yürürlükten kaldırılmış, yerine Özel Tüketim Vergisi (ÖTV) uygulanmaya başlanmıştır. 06.06.2002 tarih ve 4760 Sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu (ÖTVK) ile Avrupa Birliği Özel Tüketim Vergisi mevzuatı ile uyum sağlanmıştır. Yeni ÖTVK 20 maddeden oluşmaktadır. ÖTV ile belirli ve az sayıda mal grubu kanun kapsamına alınarak, söz konusu malların vergilendirilmesine ilişkin karmaşık yapının basitleştirilmesi yoluna gidilmiştir (iibf.pau.edu.tr/belgeler/organ.ppt, 04.03.2010).

Özel tüketim vergisine tabi malların serbest bölgelere ihraç edilmesi halinde uygulanacak ihracat istisnası uygulamasına ilişkin 4760 sayılı ÖTVK'nın 5. maddesi şu şekildedir (Öncü, 28.04.2010):

“MADDE 5:

1. Bu Kanuna ekli listelerdeki malların ihracat teslimleri aşağıdaki şartlarla vergiden müstesnadır
 - Teslim yurt dışındaki bir müşteriye yapılmalıdır. Yurt dışındaki müşteri tabiri, ikametgâhı, işyeri, kanuni ve iş merkezleri yurt dışında olan alıcılar ile yurt içinde bulunan bir işletmenin, yurt dışında faaliyet gösteren şubelerini ifade eder.
 - Teslim konusu mal, Türkiye Cumhuriyeti Gümrük Bölgesinden çıkmış olmalıdır. Malın ihraç edilmeden önce yurt dışındaki alıcı adına hareket edenlere veya bizzat alıcıya işlenmek ya da herhangi bir şekilde değerlendirilmek üzere yurt içinde teslimi ihracat sayılmaz.
2. İhraç edilen malların alış faturaları ve benzeri belgeler üzerinde gösterilen ve beyan edilen özel tüketim vergisi ihracatçıya iade edilir. Maliye Bakanlığı, ihraç edilen mallara ait verginin iadesine ilişkin usul ve esasları belirlemeye yetkilidir.”

Türkiye’de ihracat için yatırım ve üretimi artırmak, yabancı sermaye ve teknoloji girişini hızlandırmak, ekonomik girdi ihtiyacını ucuz ve düzenli şekilde temin etmek, dış finansman ve ticaret imkânlarından daha fazla yararlanmak gibi amaçlarla kurulmuş bulunan serbest bölgelere Türkiye’den yapılan mal teslimlerinin ÖTV’den istisna olabilmesi için kanun maddesinde belirtilen iki koşulun da birlikte sağlanması gerekmektedir. Maliye Bakanlığı uygulamada serbest bölgelere yapılan Özel Tüketim Vergisi’ne tabi mal teslimleri için istisnayı kabul etmemektedir. Bu uygulamanın gerekçesi olarak da Özel Tüketim Vergisi Yasası’nın 5. maddesinde yer alan “yurtdışındaki müşterilere teslim edilen ve Türkiye Cumhuriyeti Gümrük Bölgesi’nden çıkan mallar” ibaresinde yer alan “yurtdışındaki müşteri” tabirinin serbest bölgelerde faaliyet gösteren müşterileri kapsamadığını ileri sürmektedir. Serbest bölgelerden Türkiye’nin diğer bölgelerine mal gönderilmesi ya da serbest bölgelerden yapılan alışlar ithalat sayılmaktadır. Dolayısı ile serbest bölgedeki satıcılar tarafından Türkiye’deki bir işletmeye mal satışı veya bölgeye ihraç edilen malların satıcılar tarafından tekrar Türkiye’deki bir işletmeye satışı ithalat kapsamında ÖTVK’nın 3. maddesi gereğince ÖTV’ye tabidir (iibf.pau.edu.tr/belgeler/organ.ppt, 04.03.2010).

Buraya kadar yapılan açıklamalar ışığında serbest bölgelerde 5084 Sayılı Kanun öncesi ve sonrasında ruhsat alan mükelleflerin durumu Tablo 13’de karşılaştırılmıştır (Mandal, 24.05.2010):

Tablo 13. 5084 Sayılı Kanun Öncesi ve Sonrası Mükellefiyet

	06.02.2004 Tarihinden Önce Ruhsat Alanlar	06.02.2004 Tarihinden Sonra Ruhsat Alanlar
Gelir veya Kurumlar Vergisi İstisnası	Ruhsat süresince devam edecek. Ayrıca, imalatçılar için imalat faaliyetlerine ilişkin kazançlar AB’ye tam üyeliğin gerçekleştiği yılın sonuna kadar istisna devam edecek.	İstisna yok. Ancak, sadece imalatçılar için imalat faaliyetlerine ilişkin kazançlar AB’ye tam üyeliğin gerçekleştiği yılın sonuna kadar istisna devam edecek.
Ücretlerde Gelir Vergisi İstisnası	31.12.2008 tarihine kadar. Ruhsat süresi daha önce bitiyorsa ruhsattaki süre sonuna kadar	İstisna Yok.
Damga, Resim, Harç İstisnası	31.12.2008 tarihine kadar devam edecek.	İstisna Yok.
Kar Dağıtımında Stopaj (94/6 (b)’ye göre)	Yapılacak. 2002 ve önceki yıllara ait kazanç dağıtımında stopaj yok.	Yapılacak
Kar Payının Beyanı (GVK Md:86’daki haddi aşması halinde)	Beyan edilecek.	Beyan edilecek.
Katma Değer Vergisi İstisnası	Var	Var
Gümrük Vergisi İstisnası	Var	Var
Vergi Beyannameleri (6.2.2004’ten itibaren)	Verilecek	Verilecek

DÖRDÜNCÜ BÖLÜM

KAYSERİ SERBEST BÖLGE UYGULAMASI

4.1.KAYSERİ SERBEST BÖLGESİ

1985 yılında uygulamaya konulan 3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanunu'na dayanılarak oluşturulan serbest bölgelerden birisi de Kayseri İli'nde kurulan Kayseri Serbest Bölgesi'dir. 28 Kasım 1995 tarihinde 61 ortakla ana sözleşmesi imzalanarak, Kayseri 5. Noterliğinde aynı tarih ve 31002 sayı ile tasdik edilerek Kayseri Serbest Bölge Kurucu ve İşleticisi Anonim Şirketi (KAYSER A.Ş.) kurulmuş ve 18 Aralık 1995 tarih ve 338 sayılı Ticaret Sicil Gazetesi'nde yayımlanmıştır. Arsa arayışı nedeniyle 1996 yılında Maliye Bakanlığı ile gerekli temaslar kurulmuş, Milli Emlâk tarafından Kayseri Serbest Bölgesi kurulması amacıyla tahsis edilmek üzere arazinin Arsa Ofisine devredilmesi kararı alınmıştır. Arsa Ofisinden doğrudan doğruya Serbest Bölgeye arsa tahsis edilemeyeceği gerekçesi bildirilmiş bunun sonrasında belediyelerle gerekli temaslar kurulmuştur. Melikgazi Belediyesi arsa temini ve istimlâki için çalışmalar yapmış ve Hazineye ait olan 39 pafta, 4390 parsel, 6905854 m² arsanın, Arsa Ofisi kanalı ile istimlâkini gerçekleştirmiştir. 07.01.1997 tarihinde Melikgazi Belediyesi ile KAYSER AŞ. bir protokol düzenleyerek bu arsaya talip olmuştur. Melikgazi Belediyesi ile Arsa Ofisi arasında 03.02.1997 tarihinde yapılan bir protokolle arsanın Melikgazi Belediyesine satışı yapılmış ve aynı tarihte 39 pafta, 4390 parsel, 6905854 m² arsanın tapusu Melikgazi Belediyesi'ne geçmiştir. KAYSER AŞ.'nin 07.01.1997 tarihindeki Melikgazi Belediyesi'nden arsa talebi de dikkate alınarak, 07.05.1997 tarih ve 119 sayılı Melikgazi Belediyesi meclis kararı ile söz konusu arsanın KAYSER AŞ 'ye 99 yıllığına intifa hakkı verilmiştir. Ayrıca Kayseri Büyükşehir Belediyesi'nce meclis kararı alınarak bu arazinin imar planında

değişiklik yapılmış ve Kayseri Serbest Bölgesi olarak imar paftasına işlenmiştir. KAYSER AŞ'nin ilgili Devlet Bakanlığı nezdindeki girişimleri ile 11.06.1997 tarih ve 97/9524 sayılı Bakanlar Kurulu kararıyla Kayseri Serbest Bölgesinin yer ve sınırları belirlenmiş, 26.06.1997 tarih ve 23031 sayılı Resmi Gazete'de söz konusu karar yayımlanarak yürürlüğe girmiştir. Hazine ve Dış Ticaret Müsteşarlığı ile KAYSER AŞ. arasında 09.09.1997 tarihinde bir sözleşme imzalanarak Kayseri Serbest Bölgesi'nin, KAYSER AŞ tarafından kurulup işletilmesi hüküm altına alınmıştır. Sözleşme süresi 09.09.1997 tarihinden itibaren 30 yıl olarak belirlenmiştir (kayser.com.tr/tarihce.php, 17.03.2010).

1985 yılında 6.905.000 m²'lik düz bir arazi üzerinde faaliyete başlayan Kayseri Serbest Bölgesi'nde serbest bölgelere sağlanan teşvik ve avantajlarla üretim maliyetlerinin düşürülmesi ve işletmelere rekabet üstünlüğü kazandırılması amaçlanmıştır. Türkiye'nin en geniş Serbest Bölge alanına sahip olan bölge, aynı zamanda metre karesi 5,0 \$ (01.01.2010–31.12.2010 tarihleri arasında) arsa satış fiyatı ile de yatırım yapmaya en uygun bölge özelliğine sahiptir (kayser.com.tr/hakkimizda.php, 17.03.2010). Kayseri Serbest Bölgesi toplam 6.900.000 m² olup bu alanın ilk etapta 2.700.000 m²'lik kısmı hizmete alınmıştır. Serbest bölge faaliyete başladığından bugüne kadar, 101 adet faaliyet ruhsatı verilmiştir. 99 adet faaliyet ruhsatından 3 adedini işletme sözleşmesi gereği Kurucu İşletici A.Ş. olmak üzere 70 adet işletme almıştır. Bu ruhsatlardan 27 adedi alım-satım, 58 adedi üretim, 2 adedi depo işletmesi, 2 adedi montaj-demontaj, 2 adedi bakım-onarım, 1 adedi işletme, 6 adedi işyeri kiralama, 2 adet iptal, 1 adet bankacılık olarak verilmiştir

(kayseri.gov.tr/icerix.asp?catxid=21&ekrantip=true&ayrica=listegetir&menu=ekonomik&fx=icerik&dbx=icerik&tx=posix&asx=T.C.%20Kayseri%20Valili%F0i%20&b asx=%DDthalat-%20%DDhracat, 17.03.2010). KAYSER A.Ş çok ortaklı bir şirkettir. 336'sı satılmış hissesiyle 226 kişi ve kuruluşan oluşmaktadır. Yönetim ise 11 kişilik yönetim kurulundan ve 4 kişilik denetim kurulundan oluşmaktadır. Şirket ana sözleşmesi gereği Sanayi Odası ve Ticaret Odası başkanları her zaman şirketin tabi üyesidirler. Diğer dokuz üye ise ortaklar arasından seçilmektedir (Tıraş, 2008: 110).

Mersin limanına 320 km, Devlet Demiryolları yükleme rampasına 900 metre, uluslararası karayoluna 600 metre, hava limanına ise 15 km uzaklıkta bulunan Kayseri Serbest Bölgesi'nde yol, kanalizasyon, elektrik, su, doğalgaz gibi alt yapılar hazır ve kullanımdadır. Bölgede altyapı çalışmaları bütün tesislere hizmet verecek şekilde yürütülmektedir. Yatırım yapan mevcut işletmelerin tamamına her türlü altyapı hizmeti sunulmuştur. Ayrıca yeni oluşturulan parsellerin de altyapıları hazır hale getirilmiş, işletmelerin ihtiyacı olan ve istedikleri kadar güçte elektrik enerjisi sağlanmış durumdadır. Su şebekesi her türlü ihtiyacı karşılayacak kapasitededir. Telefon şebekesi bütün parselleri kapsayacak şekilde yeraltı olarak hazırlanıp hizmete sunulmuştur. Kayseri Serbest Bölgesi'nde arazinin yapısı itibariyle yolların dolguları yapıp sıkıştırılmış ve yollar asfalt kaplama ile sağlıklı şekilde kullanıma açılmıştır (kayser.com.tr/altyapi.php, 17.03.2010).

Coğrafi olarak Türkiye'nin hemen hemen ortasında yer alan ve önemli bir sanayi şehri olan Kayseri'deki serbest bölge, sahip olduğu önemli coğrafi konumu itibari ile tüm Dünya ülkeleri ile olan bağlantısının yanı sıra Rusya, Türk Cumhuriyetleri, Orta Doğu ülkeleri, Akdeniz ve Kuzey Afrika pazarlarına olan yakınlığı sebebiyle merkez konumundadır (Tıraş, 2008: 106).

4.2.KAYSERİ SERBEST BÖLGESİ'NİN AVANTAJLARI

Geniş bir alanda en düşük arsa fiyatı ile hizmet veren Kayseri Serbest Bölgesi'nin kullanıcılarına sunduğu çeşitli avantajları söz konusudur. Bu avantajlar Kayseri Serbest Bölgesi'ne ait olan web sitesinde şu şekilde belirtilmiştir (kayser.com.tr/avantajlarimiz.php, 17.03.2010):

- Serbest Bölge gümrük hattı dışı sayıldığından, tüm mallar Gümrük Vergisi, KDV, Kota kısıtlamalarından muaf olarak işlem görebilmektedir.
- Üretim yapan işletmeler elde ettikleri kazançlardan dolayı Gelir veya Kurumlar Vergisinden muaftır.

- Bölgede elde edilen kazançlar ve iratlar, Türkiye dâhil istenilen ülkeye serbestçe transfer edilebilmektedir.
- Bölgede modern alt yapı, haberleşme ve ulaşım hazır durumdadır.
- Yurt dışından bölgeye getirilen mallar için gümrük vergisi alınmamaktadır.
- Takas yoluyla ticaret serbesttir.
- Türkiye'nin diğer yerlerinden bölgeye satışlar ihracat sayıldığından bölge kullanıcıları Türkiye'den ihracat fiyatına KDV'siz mal satın alabilirler.
- Serbest Bölgede üretilen veya Serbest Bölgeye getirilen malların yurt içine satış imkânı bulunmaktadır.
- Bölgede faaliyet gösterecek işletmeler yüzde yüz yerli işletmeler olabileceği gibi aynı oranda yabancı veya Joint-venture (yerli yabancı ortak) işletme olabilir.
- Bölgede her türlü bürokrasi ve kırtasiyecilik en aza indirilmiş olup, bölge özel sektörcü (KAYSER A.Ş.) işletilmektedir.
- Yatırımcı kullanıcılar kurdukları tesisleri Serbest Bölgeler Genel Müdürlüğü'nün izni ile başkalarına devredebilir.
- Bölgedeki para birimi T.C. Merkez Bankası'na kabul edilen konvertibl dövizlerdir.
- Faaliyet Ruhsat süresi 99 yıla kadar çıkartılabilmektedir.
- Arsa fiyatları alt yapı hariç mülkiyet bedeli metre karesi 5,0 \$ (01.01.2010–31.12.2010 tarihleri arasında) olup emsallerine göre çok düşük fiyatlar ile satılmaktadır.
- Doğalgaz fiyatları yurt içine göre % 15 daha ucuzdur.
- Elektrik fiyatları KDV'siz uygulandığından daha ucuzdur.
- İçme ve kullanma suyu yurt içi fiyatlarından % 80 daha ucuzdur.
- Çok düşük ücretlerle Açık Alan ve Kapalı Alan kiralaması yapılabilmektedir.
- Serbest Bölgelerdeki fabrikaya yurt dışından yatırım için getirilen her türlü makine, araç ve gereçlerde yaş sınırı aranmadığı gibi Gümrük ve KDV vergisinden de muaftır.
- Bölge sahip olduğu önemli coğrafi konum itibari ile tüm Dünya ülkeleri ile olan bağlantısının yanı sıra Rusya, Türk Cumhuriyetleri, Orta Doğu ülkeleri,

Akdeniz ve Kuzey Afrika pazarlarına olan yakınlığı sebebiyle merkez konumundadır.

- Serbest Bölge aynı zamanda süresiz ve ücretsiz fiktif deposudur. Yurt dışından veya yurt içinden getirilen her türlü malzeme süresiz olarak Serbest Bölgede işletmenin kendi tesislerinde ücretsiz olarak depo edilir.
- Bölgeden tüm limanlara, uluslararası karayolu, demiryolu ve dinlenme merkezlerine ulaşım kolayca ve ucuza sağlanabilmektedir.

4.3.KAYSERİ SERBEST BÖLGESİ'NİN TİCARET HACMI

Bazı işletmelerin birden fazla alanda faaliyet gösterdiği Kayseri Serbest Bölgesi'nin ticaret hacmini gösteren Tablo 14. Kayseri Serbest Bölge Müdürlüğü tarafından verilen bilgilere göre aktarılmıştır:

Tablo 14. Kayseri Serbest Bölgesi'nin Ticaret Hacmi (1.000 ABD Doları)

	Miktar
1999	656
2000	22.220
2001	27.072
2002	83.644
2003	157.218
2004	298.038
2005	362.383
2006	519.757
2007	646.739
2008	702.861
2009	442.609
2010 İlk 5 Ay	210.295

Kaynak: Kayseri Serbest Bölge Genel Müdürlüğü

Kayseri İli'nin ve Türkiye'nin kalkınmasında önemli bir etkiye sahip olan Kayseri Serbest Bölgesi'nin Tablo 14.'de verilen ticaret hacmindeki değerler incelendiğinde 2000–2001 ekonomik krizinde bile yavaşta olsa bir artışı söz konusudur. Kayseri

Serbest Bölgesi'nin ticaret hacmindeki yıllar itibari ile artışın nedeni bölgedeki işletme sayısının ve iş hacminin artması olarak açıklanabilir. 06.02.2004 tarihinde yürürlüğe konulan 5084 sayılı kanun sonrasında Kayseri Serbest Bölgesi ticaret hacminde yaşanan artış hızı yavaş olmuştur. 1999 yılından sonra 2008 sonuna kadar ticaret hacminde artışlar gösteren Kayseri Serbest Bölgesi 2009 Yılı sonunda 260.252.000 dolarlık bir gerileme kaydetmiştir. 2007 ve 2008 yıllarında iyi çıkışlar yakalayan Kayseri Serbest Bölgesi'nin 2009 yılında düşüş göstermesinin nedeni dünya genelinde yaşanan ekonomik kriz olarak gösterilebilir. Yaşanan 2009 ekonomik krizi sadece Türkiye genelinde faaliyet gösteren işletmelerin değil aynı zamanda serbest bölgelerde faaliyet gösteren işletmelerinde gelirlerini düşürmüştür.

4.4.KAYSERİ SERBEST BÖLGESİ'NİN TİCARET HACMİNİN TİCARETİN YÖNÜNE GÖRE DAĞILIMI

Kayseri Serbest Bölgesi'nde gerçekleştirilen ticaret hacminin ticaretin yönüne göre dağılımına ilişkin düzenlenen Tablo 15 Kayseri Serbest Bölge Müdürlüğü'nden alınan verilere göre tanzim edilmiştir.

Kayseri Serbest Bölgesi'nin ticaret hacminin ticaretin yönüne göre dağılımını gösteren Tablo 15 incelendiğinde Kayseri Serbest Bölgesi'nin ticari faaliyete başladığı 1999 yılında sadece Türkiye'den Kayseri Serbest Bölgesi'ne ve Kayseri Serbest Bölgesi'nden yurtdışına ticaretin olduğu görülmektedir. 2000 yılı ve sonrasında sadece Türkiye'den Kayseri Serbest Bölgesi'ne ve Kayseri Serbest Bölgesi'nden yurtdışına ticaretle sınırlı kalınmamış aynı zamanda Kayseri Serbest Bölgesi'nden Türkiye'ye ve yurtdışından Kayseri Serbest Bölgesi'ne ticari faaliyetler başlamıştır.

Tablo 15. Kayseri Serbest Bölgesi'nin Ticaret Hacminin Ticaretin Yönüne Göre Dağılımı (1.000 ABD Doları)

	Türkiye'den Bölgeye	Bölgeden Türkiye'ye	Yurtdışından Bölgeye	Bölgeden Yurtdışına	Toplam
1999	299	-	-	357	656
2000	5.347	5.232	6.994	4.647	22.220
2001	3.679	11.220	7.738	4.435	27.072
2002	10.971	32.767	27.362	12.544	83.644
2003	16.295	72.810	56.017	12.096	157.218
2004	24.484	138.100	116.397	19.057	298.038
2005	37.200	158.856	134.495	31.832	362.383
2006	60.662	202.661	186.088	70.346	519.757
2007	73.970	239.630	226.388	106.751	646.739
2008	90.402	236.054	243.424	132.981	702.861
2009	80.589	134.283	97.212	130.525	442.609
2010 İlk 5 Ay	37.522	56.049	61.347	55.377	210.295

Kaynak: Kayseri Serbest Bölge Genel Müdürlüğü

1999'dan 2010 yılının ilk 5 ayının sonuna kadar Türkiye'den Kayseri Serbest Bölgesi'ne yapılan ticaret hacminin toplamı 441.420.000 dolar olmuştur. 2001 yılında yaşanan ekonomik krizin de etkisiyle Türkiye'den bölgeye yapılan ticarete 1.678.000 dolarlık bir gerileme söz konusu olmuştur. Türkiye'den Kayseri Serbest Bölgesi'ne yapılan ticaretin bir önceki yıla göre en çok artış gösterdiği yıl 23.462.000 dolarlık bir artışla toplamda 60.662.000 dolarla 2006 yılı olmuştur.

2009 yılında yaşanan ekonomik krizin etkisiyle Türkiye'den Kayseri Serbest Bölgesi'ne, Kayseri Serbest Bölgesi'nden Türkiye'ye, Kayseri Serbest Bölgesi'nden yurtdışına ve yurtdışından Kayseri Serbest Bölgesi'ne yapılan ticaret hacimlerinde düşüş yaşanmıştır. Bu düşüşün en çok hissedildiği ticaret yurtdışından Kayseri Serbest Bölgesi'ne yapılan ticaret olmuştur. 2008 yılında yurtdışından bölgeye

243.424.000 dolarlık ticaret yapılırken 2009 yılı sonunda 146.212.000 dolarlık bir gerilemeyle 97.212.000 dolar ticaret yapılmıştır.

Kayseri Serbest Bölgesi'nden Türkiye'ye yapılan ticareti gösteren değerler incelendiğinde, Kayseri Serbest Bölgesi'nden Türkiye'ye yapılan ticaret hacmi ilk yıllarda düşük seyretmesine rağmen, 2001 yılından itibaren 2008 yılına kadar düzenli bir yükseliş eğilimi gösterirken, 2008 ve 2009 yıllarını düşüşle kapatmıştır. Kayseri Serbest Bölgesi'nden yurtdışına yapılan ticaret hacmi 1999 yılı ve sonrasındaki yıllarda istenilen seviyede olmamış, Tablo 15'de görüldüğü üzere bölgeden yurtdışına düşük seyreden bir ticaret hacmi olmuştur.

4.5.KAYSERİ SERBEST BÖLGESİ'NDE İSTİHDAM

Kuruluş çalışmalarına 1995 yılında başlanan ve 1998 yılında fiili olarak faaliyete geçirilen Kayseri Serbest Bölgesi'nde her geçen gün artan işletme sayısı beraberinde istihdama olumlu katkılar sağlamıştır. İhracata yönelik yatırım ve üretimi teşvik etmek, doğrudan yabancı yatırımları ve teknoloji girişini hızlandırmak, işletmeleri ihracata yönlendirmek ve uluslararası ticareti geliştirmek gibi amaçlarla kurulan Kayseri Serbest Bölgesi'ndeki istihdam verilerini gösteren Tablo 16 Kayseri Serbest Bölge Müdürlüğü tarafından verilen bilgilere göre hazırlanmıştır.

Tablo 16. Yıllar İtibariyle İstihdam (Kişi)

2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010 İlk 5 Ay
125	80	118	515	560	760	1.057	1.514	1575	1311	1438

Kaynak: Kayseri Serbest Bölge Müdürlüğü

Kayseri Serbest Bölge Müdürlüğü'nden alınan bilgilere göre Kayseri Serbest Bölgesi'nin faaliyete geçtiği 1998 yılı ve 1999 yılında bölgede herhangi bir istihdam kaydının bulunmadığı anlaşılmıştır. 2000 yılı ile birlikte istihdama kapılarını açan Kayseri Serbest Bölgesi 2001 yılında yaşanan ekonomik krizin de etkisiyle istihdam sayında 45 kişilik bir azaltma yaparak 2001 yılında 80 kişiye istihdam olanağı

sunmuştur. 2002 yılından sonra toparlanma sürecine giren Kayseri Serbest Bölgesi'nde 2003 yılında istihdam edilen personel sayısı bir önceki yıla oranla yaklaşık 4,5 kat oranında bir artış göstermiştir. 2002 yılından sonraki istihdam edilen personel sayısındaki artış yıllar itibariyle düzenli bir seyir halinde devam ederken, 2009 yılında yaşanan ekonomik krizde etkisiyle önceki yıllara nazaran düşüşe geçmiştir. Tablo 16'da yer alan 2010 yılının ilk beş ayına bakınca 2009'da yaşanan düşüşün 2010 yılının ilk beş ayında artış gösterdiği görülmektedir. Kayseri Serbest Bölgesi'nde faaliyet gösteren işletmelerin yoğunluğunun faaliyet ruhsatlarının üretim olması ve üretimle uğraşmaları nedeniyle istihdam edilen personel sayısında bir artışın olduğu göze çarpmaktadır.

4.6.VERİLERİN TOPLANMASI

Araştırmada kullanılan anket, demografik sorularla serbest bölge işletme yöneticilerinin vergilemeye ilişkin sorunları ölçen 1 bölüm, muhasebeye ilişkin sorunları ölçen 1 bölümden oluşmaktadır. Ölçeklerin güvenirlik katsayıları Tablo 17'de incelenmiştir.

Tablo 17. Araştırmaya Katılan Serbest Bölge İşletme Yöneticilerinin Vergilemeye ve Muhasebeye İlişkin Sorunlar Ölçeğinin Güvenirlik Analizi

Faktörler	Madde Sayısı	Crombach Alpha
Vergilemeye İlişkin Sorunlar	18	0,626
Muhasebeye İlişkin Sorunlar	7	0,703

Serbest bölge işletme yöneticilerinin vergilemeye ilişkin sorunlar ölçeğinin güvenirliği $\alpha=0,626$, vergilemeye ilişkin sorunlar ölçeğinin güvenirliği $\alpha=0,703$ bulunmuştur.

4.7.ARAŞTIRMANIN HİPOTEZLERİ

Bu araştırmada test edilecek hipotezler aşağıdaki gibidir.

H₀: Araştırmaya katılan serbest bölge işletme yöneticilerinin vergilemeye ve muhasebeye ilişkin sorunlar ölçeği ortalama puanları arasında işletmelerin faaliyet sürelerine göre anlamlı fark yoktur.

H₁: Araştırmaya katılan serbest bölge işletme yöneticilerinin vergilemeye ve muhasebeye ilişkin sorunlar ölçeği ortalama puanları arasında işletmelerin faaliyet sürelerine göre anlamlı fark vardır.

H₀: Araştırmaya katılan serbest bölge işletme yöneticilerinin vergilemeye ve muhasebeye ilişkin sorunlar ölçeği ortalama puanları arasında işletmelerin ruhsat türlerine göre anlamlı fark yoktur.

H₁: Araştırmaya katılan serbest bölge işletme yöneticilerinin vergilemeye ve muhasebeye ilişkin sorunlar ölçeği ortalama puanları arasında işletmelerin ruhsat türlerine göre anlamlı fark vardır.

H₀: Araştırmaya katılan serbest bölge işletme yöneticilerinin vergilemeye ve muhasebeye ilişkin sorunlar ölçeği ortalama puanları arasında işletmelerin çalışma konularına göre anlamlı fark yoktur.

H₁: Araştırmaya katılan serbest bölge işletme yöneticilerinin vergilemeye ve muhasebeye ilişkin sorunlar ölçeği ortalama puanları arasında işletmelerin çalışma konularına göre anlamlı fark vardır.

H₀: Araştırmaya katılan serbest bölge işletme yöneticilerinin vergilemeye ve muhasebeye ilişkin sorunlar ölçeği ortalama puanları arasında işletmelerin personel sayılarına göre anlamlı fark yoktur.

H₁: Araştırmaya katılan serbest bölge işletme yöneticilerinin vergilemeye ve muhasebeye ilişkin sorunlar ölçeği ortalama puanları arasında işletmelerin personel sayılarına göre anlamlı fark vardır.

4.8.VERİLERİN İSTATİSTİKSEL ANALİZİ

Çalışmada elde edilen bulgular değerlendirilirken, istatistiksel analizler için SPSS (Statistical Package for Social Sciences) for Windows 15.0 programı kullanılmıştır. Çalışma verileri değerlendirilirken tanımlayıcı istatistiksel metotları (Frekans, Yüzde, Ortalama, Standart sapma) kullanılmıştır. Hipotez testlerinin analizinde Mann-Whitney U testi, Kruskal-Wallis testi ve Pearson Korelasyon analizleri kullanılmıştır.

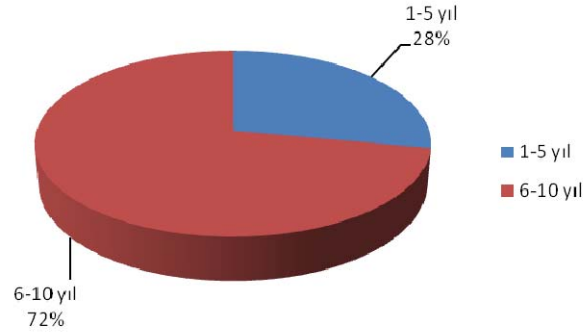
4.9.ARAŞTIRMANIN BULGULARI

4.9.1.Örneklem Grubunun Demografik Özelliklerine İlişkin Bulgular

Tablo 18. Örneklem Grubunun İşletmelerinin Faaliyet Sürelerine Göre Dağılımı

	Frekans	Yüzde (%)
1-5 yıl	7	28,0
6-10 yıl	18	72,0
Toplam	25	100,0

Örneklem grubunun işletmelerinin faaliyet sürelerine göre dağılımı Tablo 18’de incelenmiştir. Buna göre araştırmaya katılan serbest bölgedeki işletme yöneticilerinin 7’sinin (% 28,0) işletmelerinin 1-5 yıl, 18’inin (% 72,0) işletmelerinin 6-10 yıl faaliyet süresi olduğu görülmektedir.

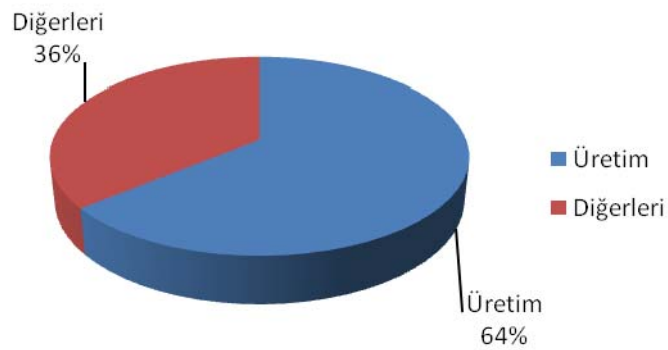


Şekil 2. Örneklem Grubunun İşletmelerinin Faaliyet Sürelerine Göre Dağılım Grafiği

Tablo 19. Örneklem Grubunun İşletmelerinin Ruhsat Türlerine Göre Dağılımı

	Frekans	Yüzde (%)
Üretim	16	64,0
Diğerleri	9	36,0
Toplam	25	100,0

Örneklem grubunun işletmelerin ruhsat türlerine göre dağılımı Tablo 19’de incelenmiştir. Buna göre araştırmaya katılan serbest bölgedeki işletme yöneticilerinin 16’sının (% 64,0) işletmelerinin üretim ruhsatı, 9’unun (% 36,0) işletmelerinin başka tür ruhsatları olduğu görülmektedir.

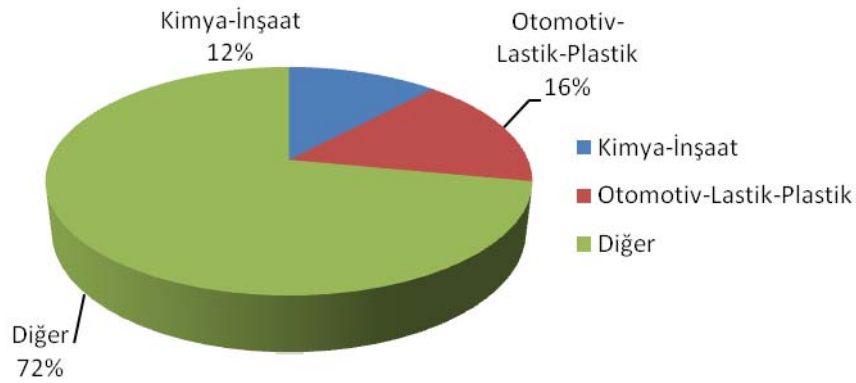


Şekil 3. Örneklem Grubunun İşletmelerinin Ruhsat Türlerine Göre Dağılım Grafiği

Tablo 20. Örneklem Grubunun İşletmelerinin Çalışma Konularına Göre Dağılımı

	Frekans	Yüzde (%)
Kimya-İnşaat	3	12,0
Otomotiv-Lastik-Plastik	4	16,0
Diğer	18	72,0
Toplam	25	100,0

Tablo 20’de incelenmiştir. Buna göre araştırmaya katılan serbest bölgedeki işletme yöneticilerinin 3’ünün (% 12,0) işletmesi kimya, inşaat alanlarında, 4’ünün (% 16,0) işletmelerinin otomotiv, lastik, plastik alanlarında, 18’inin (% 72,0) başka çalışma konularında faaliyet gösterdiği görülmektedir.



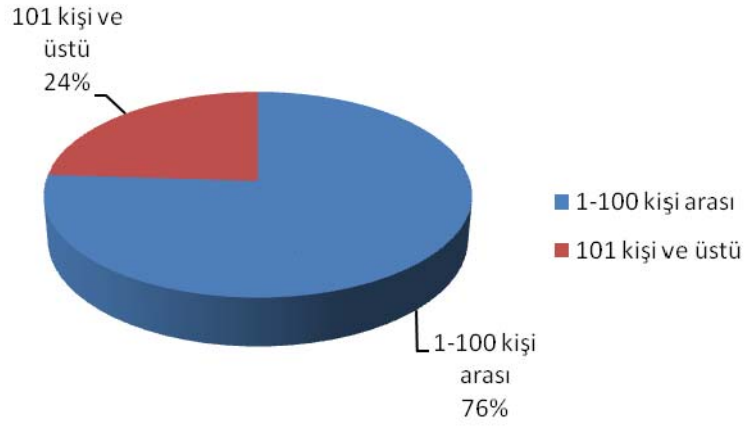
Şekil 4. Örneklem Grubunun İşletmelerinin Çalışma Konularına Göre Dağılım Grafiği

Tablo 21. Örneklem Grubunun İşletmelerinin Personel Sayısına Göre Dağılımı

	Frekans	Yüzde (%)
1–100 kişi arası	19	76,0
101 kişi ve üstü	6	24,0
Toplam	25	100,0

Örneklem grubunun işletmelerinin personel sayısına göre dağılımı Tablo 21’de incelenmiştir. Buna göre araştırmaya katılan serbest bölgedeki işletme yöneticilerinin

19'unun (% 76,0) işletmelerinde 1–100 arası, 6'sının (% 24,0) işletmelerinde 101 ve daha fazla kişi çalışmaktadır.

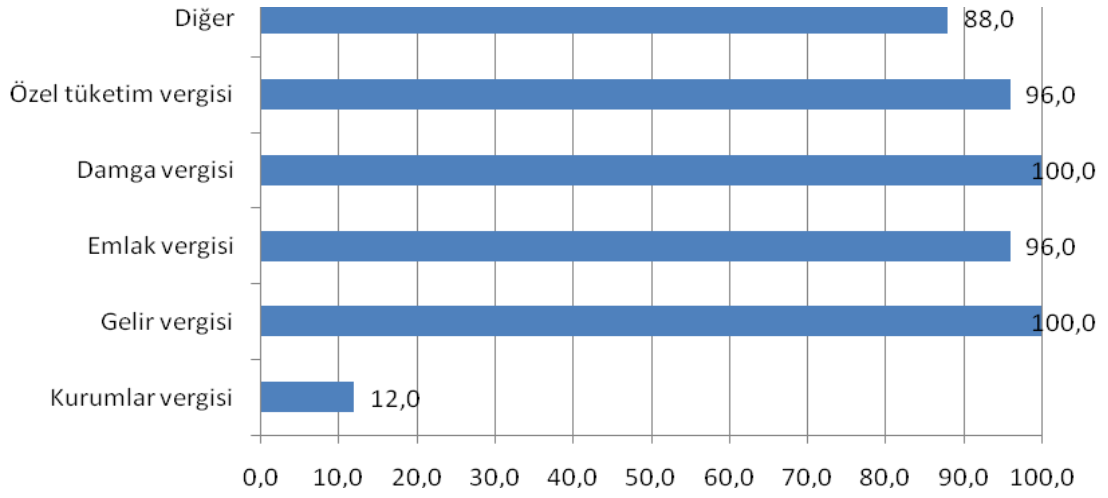


Şekil 5. Örneklem Grubunun İşletmelerinin Personel Sayısına Göre Dağılım Grafiği

Tablo 22. Örneklem Grubunun İşletmelerinin Ödediği Vergi Türlerine Göre Dağılımı

	Frekans	Yüzde (%)
Kurumlar Vergisi	3	12,0
Gelir Vergisi	25	100,0
Emlak Vergisi	24	96,0
Damga Vergisi	25	100,0
Özel Tüketim Vergisi	24	96,0
Diğer	22	88,0

Örneklem grubunun işletmelerinin ödediği vergi türlerine göre dağılımı Tablo 22’da incelenmiştir. Buna göre araştırmaya katılan serbest bölgedeki işletme yöneticilerinin 3’ünün (% 12,0) kurumlar vergisi, 25’inin (% 100) gelir vergisi, 24’ünün (% 96,0) emlak vergisi, 25’inin (% 100,0) damga vergisi, 24’ünün (% 96,0) özel tüketim vergisini ödediği görülmektedir.



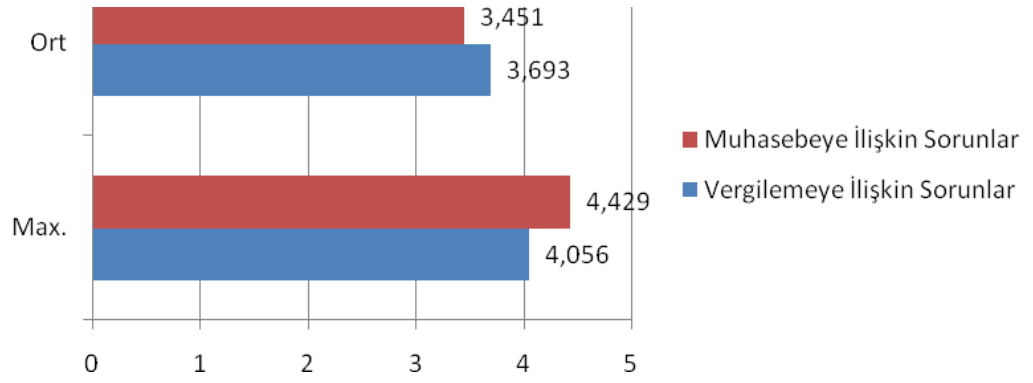
Şekil 6. Örneklem Grubunun İşletmelerinin Ödediği Vergi Türlerine Göre Dağılımı (Yüzde Oran)

4.9.2.Örneklem Grubunun Serbest Bölge Muhasebeye Ve Vergiye İlişkin Sorun Ölçeklerinin Ortalamaları

Tablo 23. Araştırmaya Katılan Serbest Bölge İşletme Yöneticilerinin Muhasebeye İlişkin ve Vergilemeye İlişkin Sorunlar Ölçeklerinin Ortalamaları

	N	Min.	Max.	Ort	S.s
Vergilemeye İlişkin Sorunlar	25	3,278	4,056	3,693	0,255
Muhasebeye İlişkin Sorunlar	25	2,857	4,429	3,451	0,460

Tablo 23’de görüldüğü üzere, araştırmaya katılan serbest bölge işletme yöneticilerinin muhasebeye ilişkin ve vergilemeye ilişkin sorunlar ölçeklerinin ortalamaları incelendiğinde, vergilemeye ilişkin sorunlar ölçeğinin ortalamasının en yüksek, muhasebeye ilişkin sorunlar ölçeğinin ortalamasının en düşük olduğu görülmektedir.



Şekil 7. Araştırmaya Katılan Serbest Bölge İşletme Yöneticilerinin Muhasebeye İlişkin ve Vergilemeye İlişkin Sorunlar Ölçeklerinin Ortalamalarının Grafiği

Tablo 24. Araştırmaya Katılan Serbest Bölge İşletme Yöneticilerinin Vergilemeye İlişkin Sorunlar Ölçeği Maddelerine Verdiği Cevapların Ortalamaları

	N	Min.	Max.	Ort	S.s
Türkiye'de serbest bölgeler kalkınma stratejilerinde bir araç olarak faaliyetlerini sürdürmektedirler.	25	2,000	5,000	3,440	1,158
Serbest bölge faaliyetlerinden elde edilen kazanç ve gelirler kambiyo rejimine ve herhangi bir izne tabi olmaksızın, yurt dışına veya Türkiye'ye transfer edilebilmektedir.	25	1,000	4,000	2,160	1,028
Serbest bölgeler beklenen oranda ihracat hacmini gerçekleştirememektedirler.	25	2,000	5,000	3,400	1,000
Yerli üretimin dış pazarlara açılmaması sorununu serbest bölge firmalarına yüklememek gerekir.	25	4,000	5,000	4,560	0,507
Yerli üretiminin ihracatını arttırmak konusu bir devlet politikası olmalıdır.	25	4,000	5,000	4,360	0,490
Serbest Bölgelerdeki teşvikin tamamen kaldırılması firma faaliyetlerini olumsuz yönde etkilemiştir.	25	4,000	5,000	4,520	0,510
5084 sayılı kanunun yürürlüğe girdiği 2004 yılı başından itibaren bölgelere yeni yatırımcı girişi ciddi olarak azalmıştır.	25	3,000	5,000	4,040	0,351
5084 sayılı kanunun yürürlüğe girdiği 2004 yılı başından itibaren bölgelere yeni yatırımcı girişinin azalmasının nedeni vergi mükellefiyetinin getirilmiş olmasıdır.	25	4,000	5,000	4,240	0,436
5084 sayılı kanunla yapılan düzenlemeler sonucunda 20 yılı aşkın süredir vergisiz yatırım alanları olan serbest bölgeleri, bir anda vergilendirilen alanlar içine dâhil etmek yerine ulusal ve siyaset üstü bir serbest bölge politikası belirlenmelidir.	25	4,000	5,000	4,120	0,332
Vergi ve fon yükünü birlikte yüklenmek serbest bölgeler için ciddi bir maliyet kalemidir.	25	4,000	5,000	4,320	0,476
Değişen kanunlar nedeniyle haklarını kaybeden yatırımcı firmalar faaliyetlerini bölge dışına taşıyabilirler.	25	4,000	5,000	4,120	0,332
Vergisel avantajların kaldırılmasıyla kan kaybeden serbest bölgelerin önemini arttırmak için altyapı hizmetlerinde, arazi, su ve doğalgaz ücretlerinde indirimle gidilmelidir.	25	4,000	5,000	4,280	0,458
5810 sayılı kanunla serbest bölgedeki firmaların "üretim" faaliyetinde bulunan ve bulunmayan şeklinde ikiye ayrılması üretim yönünde bir gelişmeye sebep olurken diğer yöndeki faaliyetler için daralmaya neden olmuştur	25	3,000	5,000	4,280	0,542
Serbest bölge firmalarının vergi kaçırma yönelik faaliyetlerle birlikte anılmasının nedeni merkez-şube şeklindeki yapılanmalarla transfer fiyatlaması yoluyla vergi matrahının aşındırılmasıdır.	25	3,000	4,000	3,880	0,332
Serbest bölge firmaları için yürürlükteki vergi mevzuatı yeterlidir.	25	1,000	4,000	2,000	1,118
Vergi muafiyeti açısından yurtdışı satışların oranının % 85 olması yüksektir.	25	4,000	5,000	4,120	0,332
Tecil ve terkin işlemleri vergi idaresi tarafından zamanında yapılmaktadır.	25	1,000	4,000	2,040	0,676
Serbest bölgelere sağlanan vergi avantajları yeterlidir.	25	1,000	4,000	2,600	1,118

Tablo 24’de görüldüğü üzere, araştırmaya katılan serbest bölge işletme yöneticilerinin vergilemeye ilişkin sorunlar ölçeğinin maddelerine verdiği cevapların ortalamaları incelendiğinde, en fazla “*Yerli üretimin dış pazarlara açılmaması sorununu serbest bölge firmalarına yüklememek gerekir.*” maddesine, en az “*Serbest bölge firmaları için yürürlükteki vergi mevzuatı yeterlidir.*” maddesine cevap verdikleri görülmektedir.

Tablo 25. Araştırmaya Katılan Serbest Bölge İşletme Yöneticilerinin Muhasebeye İlişkin Sorunlar Ölçeği Maddelerine Verdiği Cevapların Ortalamaları

	N	Min.	Max.	Ort	S.s
Serbest bölgelerde vergi mükellefiyetinin uygulanmaya başlamasıyla birlikte firmaların defter ve belge düzeni, işlemlerin muhasebeleştirilmesi daha da önem kazanmıştır.	25	4,000	5,000	4,560	0,507
Serbest bölge firmaları için Tek Düzen Hesap Planı yeterlidir.	25	3,000	5,000	4,040	0,455
Serbest bölge firmaları için Vergi Usul Kanunu hükümleri yeterlidir.	25	1,000	5,000	2,080	1,187
Ödemelerin ve işlemlerin dövizle yapılıyor olması yerinde bir uygulamadır.	25	2,000	5,000	3,080	1,077
Muhasebe kayıtlarının yabancı para birimi ile yapılması yararlıdır.	25	2,000	5,000	3,080	1,077
Zaruri ihtiyaçlarınızı karşılamak için küçük tedarikçilerden KDV’li mal veya hizmet almak zorunda kaldığınızda KDV kaydında muhasebede KDV’nin maliyete eklenmesi doğrudur.	25	1,000	5,000	3,960	0,676
Dış ticaret işlemleri muhasebesi konusunda meslek elemanlarının bilgileri yeterlidir.	25	1,000	5,000	3,360	1,075

Tablo 25’de görüldüğü üzere, araştırmaya katılan serbest bölge işletme yöneticilerinin muhasebeye ilişkin sorunlar ölçeğinin maddelerine verdiği cevapların ortalamaları incelendiğinde, en fazla “*Serbest bölgelerde vergi mükellefiyetinin uygulanmaya başlamasıyla birlikte firmaların defter ve belge düzeni, işlemlerin muhasebeleştirilmesi daha da önem kazanmıştır.*” maddesine, en az “*Serbest bölge firmaları için Vergi Usul Kanunu hükümleri yeterlidir.*” maddesine cevap verdikleri görülmektedir.

4.9.3.Örneklem Grubunun Serbest Bölge Muhasebeye Ve Vergilemeye İlişkin Sorun Ölçekleri İle Demografik Özellikler Arasındaki Farklılaşma Durumu İlişkileri

Tablo 26. Örneklem Grubunun Serbest Bölge Muhasebeye ve Vergilemeye İlişkin Sorun Ölçekleri ile İşletme Faaliyet Süresi Değişkeni Arasındaki Farklılaşma Durumu İlişki

	Grup	N	Ort	S.s	MW-U	P
Vergilemeye İlişkin Sorunlar	1-5 yıl	7	3,873	0,222	25,500	0,021
	6-10 yıl	18	3,623	0,236		
Muhasebeye İlişkin Sorunlar	1-5 yıl	7	3,837	0,344	19,500	0,006
	6-10 yıl	18	3,302	0,415		

Tablo 26’da görüldüğü gibi, araştırmaya katılan serbest bölge işletme yöneticilerinin vergilemeye ilişkin sorunlar ölçeği ortalama puanının işletme faaliyet süresi değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla gerçekleştirilen Mann-Whitney U testi sonucunda, grupların aritmetik ortalamaları arasındaki fark, istatistiksel olarak anlamlı bulunmuştur ($MW=25,500$; $p<0.05$). Ortalamalar arasındaki farka göre, işletmelerinin faaliyet süresi 1-5 arası yıl olan serbest bölge işletme yöneticilerinin vergilemeye ilişkin sorunları, işletmelerinin faaliyet süresi 6-10 arası yıl olan serbest bölge işletme yöneticilerinin vergilemeye ilişkin sorunlarından fazladır.

Araştırmaya katılan serbest bölge işletme yöneticilerinin muhasebeye ilişkin sorunlar ölçeği ortalama puanının işletme faaliyet süresi değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla gerçekleştirilen Mann-Whitney U testi sonucunda, grupların aritmetik ortalamaları arasındaki fark, istatistiksel olarak anlamlı bulunmuştur ($MW=19,500$; $p<0.05$). Ortalamalar arasındaki farka göre, işletmelerinin faaliyet süresi 1-5 arası yıl olan serbest bölge işletme yöneticilerinin muhasebeye ilişkin sorunları, işletmelerinin faaliyet süresi 6-10 arası yıl olan serbest bölge işletme yöneticilerinin muhasebeye ilişkin sorunlarından fazladır.

Tablo 27. Örneklem Grubunun Serbest Bölge Muhasebeye ve Vergilemeye İlişkin Sorun Ölçekleri ile İşletmelerinin Ruhsat Türleri Değişkeni Arasındaki Farklılaşma Durumu İlişkisi

	Grup	N	Ort	S.s	MW-U	P
Vergilemeye İlişkin Sorunlar	Üretim	16	3,681	0,256	68,500	0,846
	Diğerleri	9	3,716	0,266		
Muhasebeye İlişkin Sorunlar	Üretim	16	3,446	0,442	71,500	0,978
	Diğerleri	9	3,460	0,519		

Tablo 26’da görüldüğü gibi, araştırmaya katılan serbest bölge işletme yöneticilerinin vergilemeye ilişkin sorunlar ölçeği ortalama puanının işletme ruhsat türü değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla gerçekleştirilen Mann-Whitney U testi sonucunda, grupların aritmetik ortalamaları arasındaki fark, istatistiksel olarak anlamlı bulunmamıştır ($MW=68,500$; $p>0.05$).

Araştırmaya katılan serbest bölge işletme yöneticilerinin muhasebeye ilişkin sorunlar ölçeği ortalama puanının işletme ruhsat türü değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla gerçekleştirilen Mann-Whitney U testi sonucunda, grupların aritmetik ortalamaları arasındaki fark, istatistiksel olarak anlamlı bulunmamıştır ($MW=71,500$; $p>0.05$).

Tablo 28. Örneklem Grubunun Serbest Bölge Muhasebeye ve Vergilemeye İlişkin Sorun Ölçekleri ile İşletmelerinin Çalışma Konusu Değişkeni Arasındaki Farklılaşma Durumu İlişkisi

	Grup	N	Ort	Ss	S.Hata	F	p
Vergilemeye İlişkin Sorunlar	Kimya-İnşaat	3	3,370	0,032	0,019	7,109	0,029
	Otomotiv-Lastik-Plastik	4	3,889	0,261	0,130		
	Diğer	18	3,704	0,228	0,054		
Muhasebeye İlişkin Sorunlar	Kimya-İnşaat	3	3,286	0,495	0,286	1,702	0,427
	Otomotiv-Lastik-Plastik	4	3,679	0,376	0,188		
	Diğer	18	3,429	0,478	0,113		

Tablo 28’de görüldüğü gibi, araştırmaya katılan serbest bölge işletme yöneticilerinin vergilemeye ilişkin sorunlar ölçeği ortalama puanının işletmenin çalışma konusu

değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan Kruskal-Wallis testi sonucunda, işletmenin çalışma konusu gruplarının ortalamaları arasındaki fark, istatistiksel olarak anlamlı bulunmuştur ($KW=7,109$; $p<0.05$). Ortalamalar arasındaki farka göre, işletmeleri kimya, inşaat alanında faaliyet gösteren yöneticilerin vergilemeye ilişkin sorunları, işletmeleri diğer alanlarda faaliyet gösteren yöneticilerin vergilemeye ilişkin sorunlarından fazladır.

Araştırmaya katılan serbest bölge işletme yöneticilerinin vergilemeye ilişkin sorunlar ölçeği ortalama puanının işletmenin çalışma konusu değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan Kruskal-Wallis testi sonucunda, işletmenin çalışma konusu gruplarının ortalamaları arasındaki fark, istatistiksel olarak anlamlı bulunmamıştır ($KW=1,702$; $p>0.05$).

Tablo 29. Örneklem Grubunun Serbest Bölge Muhasebeye ve Vergilemeye İlişkin Sorun Ölçekleri ile İşletmelerinin Personel Sayısı Değişkeni Arasındaki Farklılaşma Durumu İlişkisi

	Grup	N	Ort	S.s	t	P
Vergilemeye İlişkin Sorunlar	1-100 kişi arası	19	3,637	0,242	23,500	0,030
	101 kişi ve üstü	6	3,870	0,224		
Muhasebeye İlişkin Sorunlar	1-100 kişi arası	19	3,376	0,413	37,000	0,221
	101 kişi ve üstü	6	3,690	0,560		

Tablo 29’de görüldüğü gibi, araştırmaya katılan serbest bölge işletme yöneticilerinin vergilemeye ilişkin sorunlar ölçeği ortalama puanının işletme personel sayısı değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla gerçekleştirilen Mann-Whitney U testi sonucunda, grupların aritmetik ortalamaları arasındaki fark, istatistiksel olarak anlamlı bulunmuştur ($MW=23,500$; $p<0.05$). Ortalamalar arasındaki farka göre, işletmesinde 101 ve daha fazla personel çalışan yöneticilerin vergilemeye ilişkin sorunları, işletmesinde 1-100 arası kişi çalışan personel çalışan yöneticilerin vergilemeye ilişkin sorunlarından fazladır.

Araştırmaya katılan serbest bölge işletme yöneticilerinin muhasebeye ilişkin sorunlar ölçeği ortalama puanının işletme personel sayısı değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla gerçekleştirilen Mann-Whitney

U testi sonucunda, grupların aritmetik ortalamaları arasındaki fark, istatistiksel olarak anlamlı bulunmamıştır ($MW=37,000$; $p>0.05$).

4.9.4.Örneklem Grubunun Serbest Bölge Muhasebeye Ve Vergilemeye İlişkin Sorun Ölçeklerinin Aralarındaki İlişkinin Korelasyon Analizi İle İncelenmesi

Tablo 30. Örneklem Grubunun Serbest Bölge Muhasebeye ve Vergilemeye İlişkin Sorun Ölçeklerinin Aralarındaki İlişki

Boyutlar	Boyut	N	R	P
Muhasebeye İlişkin Sorunlar	Vergilemeye İlişkin Sorunlar	25	0,090	0,667

4.9.5.4.9.4.Örneklem Grubunun Serbest Bölge Muhasebeye Ve Vergilemeye İlişkin Sorun Ölçeklerinin Aralarındaki İlişkinin Korelasyon Analizi İle İncelenmesi

Tablo 30'den anlaşılaçağı üzere, araştırmaya katılan serbest bölge işletme yöneticilerinin muhasebeye ilişkin sorunlar ölçeğı puanları ile vergilemeye ilişkin sorunlar ölçeğı puanları arasındaki ilişkiyi belirlemek üzere yapılan korelasyon analizi sonucunda, puanlar arasında istatistiksel açıdan anlamlı bir ilişki saptanmamıştır. ($R=0,090$; $p>0.05$)

Yukarıda yapılan analizlerin sonuçlarına göre hipotezlerimizin kabul edilip, edilmeme durumları aşağıda olduğı gibidir.

H_0 : Araştırmaya katılan serbest bölge işletme yöneticilerinin vergilemeye ve muhasebeye ilişkin sorunlar ölçeğı ortalama puanları arasında işletmelerin faaliyet sürelerine göre anlamlı fark yoktur. **(Red)**

H_1 : Araştırmaya katılan serbest bölge işletme yöneticilerinin vergilemeye ve muhasebeye ilişkin sorunlar ölçeğı ortalama puanları arasında işletmelerin faaliyet sürelerine göre anlamlı fark vardır. **(Kabul)**

H₀: Araştırmaya katılan serbest bölge işletme yöneticilerinin vergilemeye ve muhasebeye ilişkin sorunlar ölçeği ortalama puanları arasında işletmelerin ruhsat türlerine göre anlamlı fark yoktur. **(Kabul)**

H₁: Araştırmaya katılan serbest bölge işletme yöneticilerinin vergilemeye ve muhasebeye ilişkin sorunlar ölçeği ortalama puanları arasında işletmelerin ruhsat türlerine göre anlamlı fark vardır. **(Red)**

H₀: Araştırmaya katılan serbest bölge işletme yöneticilerinin vergilemeye ve muhasebeye ilişkin sorunlar ölçeği ortalama puanları arasında işletmelerin çalışma konularına göre anlamlı fark yoktur. **(Red)**

H₁: Araştırmaya katılan serbest bölge işletme yöneticilerinin vergilemeye ve muhasebeye ilişkin sorunlar ölçeği ortalama puanları arasında işletmelerin çalışma konularına göre anlamlı fark vardır. **(Kabul)**

H₀: Araştırmaya katılan serbest bölge işletme yöneticilerinin vergilemeye ve muhasebeye ilişkin sorunlar ölçeği ortalama puanları arasında işletmelerin personel sayılarına göre anlamlı fark yoktur. **(Red)**

H₁: Araştırmaya katılan serbest bölge işletme yöneticilerinin vergilemeye ve muhasebeye ilişkin sorunlar ölçeği ortalama puanları arasında işletmelerin personel sayılarına göre anlamlı fark vardır. **(Kabul)**

SONUÇ

Serbest bölgelerde yapılan dış ticaret işlemleri sonucunda oluşan muhasebe uygulamalarında ve geçerli olan vergi mevzuatında ortaya çıkabilecek sorunların bir uygulama çalışması yapılarak ortaya konulması ve bu doğrultuda çözüm önerileri sunmak amacıyla Kayseri Serbest Bölgesi'nde yapılan araştırmadan elde edilen sonuçlar aşağıda sunulmuştur:

Araştırmaya katılanların demografik özelliklerine ilişkin sonuçlar:

- Araştırmaya katılan serbest bölgedeki işletme yöneticilerinin; % 28'inin işletmesi 1–5 yıl, % 72'sinin işletmesi 6–10 yıldır faaliyet göstermektedir. Diğer bir ifade ile araştırmaya katılan işletmelerin çoğunluğu 6–10 yıldır Kayseri Serbest Bölgesi'nde faaliyet göstermektedir.
- Araştırmaya katılan serbest bölgedeki işletme yöneticilerinin; % 64'ünün işletmesinin üretim ruhsatı, % 36'sının işletmesinde ise başka tür ruhsatlar bulunmaktadır. Diğer bir ifade ile üretim ruhsatına sahip olan işletmeler, diğer ruhsatlara sahip olan işletmelerden sayıca oldukça fazladır.
- Araştırmaya katılan serbest bölgedeki işletme yöneticilerinin; % 12'sinin işletmesi kimya, inşaat alanlarında, % 16'sının işletmesi otomotiv, lastik, plastik alanlarında, % 72'sinin işletmesi ise başka çalışma konularında faaliyet göstermektedir.
- Araştırmaya katılan serbest bölgedeki işletme yöneticilerinin; % 76'sının işletmesinde 1–100 arası personel, % 24'ünün işletmesinde ise 101 ve üzeri personel çalışmaktadır. Diğer bir ifade ile araştırmaya katılan işletmelerin çoğunda 1–100 arası personel çalışmaktadır.
- Araştırmaya katılan serbest bölgedeki işletme yöneticilerinin; % 12'si kurumlar vergisi, % 100'ü gelir vergisi, % 96'sı emlak vergisi, % 100'ü damga vergisi ve %96'sı özel tüketim vergisi ödemektedir. Oysa Kayseri

Serbest Bölgesi'ne ait olan web sitesindeki çalışmada daha önce belirtildiği üzere “Üretim yapan işletmeler elde ettikleri kazançlardan dolayı Gelir veya Kurumlar Vergisinden muaftır” ibaresi yer almaktadır. Buradan yöneticilerin ya uygulamalardan haberdar olmadıkları veya üretim yapmadıkları ortaya çıkmaktadır. Ancak anket sorularından elde edilen sonuçlardan işletmelerin % 64'ünün üretim ruhsatına sahip olduğu ortadadır. Buradan işletme yöneticilerinin vergileme konusuna çok hâkim olmadıkları sonucuna ulaşılabilir.

Araştırmaya katılanların serbest bölgelerde dış ticaret işlemleri sonucunda oluşan muhasebeye ve vergiye ilişkin sorunları:

- Araştırmaya katılan işletme yöneticileri gerek vergilemeye, gerekse muhasebeye ilişkin sorunlarla karşı karşıyadır. 5 üzerinden yapılan değerlendirmeye göre vergilemeye ilişkin sorunların ortalaması 3,693'dür. Muhasebeye ilişkin sorunların ortalaması da 3,451'dir. Çıkan ortalamalardan serbest bölgedeki işletme yöneticilerinin muhasebeye ve vergilemeye ilişkin oldukça sorunları olduğu, ancak vergilemeye ilişkin daha çok sorunları olduğu anlaşılmaktadır.
- Yöneticilerin vergilemeye ilişkin sorunları ayrıntılı bir şekilde incelendiğinde yöneticilerin en fazla katıldığı görüşler; “Yerli üretimin dış pazarlara açılmaması sorununu serbest bölge işletmelerine yüklememek gerekir.”, “Serbest Bölgelerdeki teşvikin tamamen kaldırılması işletme faaliyetlerini olumsuz yönde etkilemiştir”, “Yerli üretiminin ihracatını arttırmak konusu bir devlet politikası olmalıdır.” ifadeleridir. Görüşlere göre; dış pazarlara açılmama sorunu sadece serbest bölgelere yüklenilmemeli, sorunun temelindeki diğer faktörler araştırılmalıdır. Serbest bölgelere uygulanan teşvikler işletme faaliyetlerine olumlu olarak yansırken, teşviklerin kaldırılmasından işletmeler olumsuz etkilenmiştir. Yerli üretimin ihracatını arttırmak devlet politikası olarak ele alınmalı ve ihracatın artırılmasına yönelik çalışmalar devlet tarafından yapılmalıdır.

- Yöneticilerin vergilemeye ilişkin sorunlara yönelik en az katıldığı görüşler ise; “Serbest bölge işletmeleri için yürürlükteki vergi mevzuatı yeterlidir.” “Tecil ve terkin işlemleri vergi idaresi tarafından zamanında yapılmaktadır.”, “Serbest bölge faaliyetlerinden elde edilen kazanç ve gelirler kambiyo rejimine ve herhangi bir izne tabi olmaksızın, yurt dışına veya Türkiye'ye transfer edilebilmektedir.” ifadeleridir. Görüşlere göre; serbest bölgeler için yürürlükte olan vergi mevzuatının yeniden gözden geçirilmesi ve gerekli düzenlemelerin yapılması gereklidir. Ayrıca tecil ve terkin işlemlerinin zamanında yapılmadığından dolayı da sorunlar ortaya çıkmaktadır. Bu konuda bölgedeki vergi idaresiyle serbest bölge yönetimi iletişime geçmeli ve yaşadıkları sorunların minumuma indirilmesi sağlanmalıdır. Yöneticilerin görüşlerinden; serbest bölge faaliyetlerinden elde edilen kazanç ve gelirler kambiyo rejimine ve herhangi bir izne tabi olmaksızın, yurt dışına veya Türkiye'ye transfer edilememektedir veya edilmesinin önünde engeller bulunduğu sonucu ortaya çıkmaktadır. Oysa Kayseri Serbest Bölge'nin daha önceki bölümlerde belirtilen bölgenin avantajlarında “Bölgede elde edilen kazançlar ve iratlar, Türkiye dâhil istenilen ülkeye serbestçe transfer edilebilmektedir”, ibaresi yer almaktadır. Konu ile ilgili işletmelerin bilgi eksikliği olduğu veya uygulamada çeşitli aksamaların olduğu görülmektedir. Yaşanan sıkıntılara dair yetkililerin gerekli düzenlemeleri yapmaları serbest bölge işletmelerine dış ticaretin önünü açacaktır.
- Serbest bölge işletmelerinde görevli yöneticilerin karşılaştıkları muhasebeye ilişkin sorunlar ayrıntılı bir şekilde incelendiğinde yöneticilerin en fazla katıldığı görüşler; “Serbest bölgelerde vergi mükellefiyetinin uygulanmaya başlamasıyla birlikte işletmelerin defter ve belge düzeni, işlemlerin muhasebeleştirilmesi daha da önem kazanmıştır.” “Serbest bölge işletmeleri için Tek Düzen Hesap Planı yeterlidir.” Yöneticilerin görüşlerinden serbest bölge işletmelerinde vergi mükellefiyetinin uygulanması muhasebe uygulamalarının daha da önem kazanmasına neden olmuştur Ancak oldukça ayrıntılı olan serbest bölge işletmelerinin muhasebe işlemleri için tek düzen hesap planının yeterli olduğudur.

- Yöneticilerin muhasebeye ilişkin karşılaştıkları sorunlara dair en az katıldıkları görüşler ise; “Serbest bölge işletmeleri için Vergi Usul Kanunu hükümleri yeterlidir.” “Ödemelerin ve işlemlerin dövizle yapılıyor olması yerinde bir uygulamadır.” “Muhasebe kayıtlarının yabancı para birimi ile yapılması yararlıdır.” Görüşlerden Vergi Usul Kanunu hükümlerinin serbest bölgeler için yeterli olmadığı konu ile ilgili gerekli düzenlemelerin yapılması gerektiğidir. Ödemelerin ve muhasebe işlemlerinin dövizle yapılması işletmeleri sıkıntıya düşürmektedir. Bu konuda Kayseri Serbest Bölge Yönetimi bir düzenleme yaparak “Bölgedeki para birimi T.C. Merkez Bankası’na kabul edilen konvertibl dövizlerdir.” uygulamasını değiştirmeli, TL ile işlem yapılabilen düzenleme yapmalıdırlar.

İşletme yöneticilerinin serbest bölge muhasebeye ve vergilemeye ilişkin sorunları ile demografik özellikleri arasındaki ilişkilere yönelik sorunlar:

- Araştırmaya katılan işletmelerin faaliyet süreleri ile muhasebeye ve vergilemeye ilişkin sorunları arasında istatistiksel açıdan $p<0.05$ düzeyinde anlamlı ilişkiler saptanmıştır. Buna göre; faaliyet süresi 1–5 arası yıl olan serbest bölge işletme yöneticilerinin vergilemeye ve muhasebeye ilişkin sorunları 6–10 arası faaliyet süresine sahip işletmelerden fazladır. Çıkan sonuçtan işletmelerin zaman içerisinde muhasebeye ve vergilemeye ilişkin sorunlarla nasıl baş edebileceklerine dair tecrübe kazandığı ifade edilebilir.
- Araştırmada incelenen diğer bir sorun ise; işletmelerin ruhsat türleri ile muhasebeye ve vergilemeye ilişkin sorunları arasındaki ilişkililerdir. Yapılan istatistikî inceleme sonucunda işletmelerin ruhsat türleri ile yaşadıkları vergilemeye ve muhasebeye ilişkin sorunlar arasında istatistiksel açıdan anlamlı bir ilişki olmadığı sonucuna varılmıştır. Buradan farklı ruhsat türlerine sahip olan işletmelerin vergilemeye ve muhasebeye ilişkin yaşadıkları sorunların benzerlik gösterdiği ifade edilebilir.
- Araştırmaya katılan işletmelerin çalışma konuları ile muhasebeye ilişkin sorunları arasında istatistiksel açıdan anlamlı ilişkiler saptanmazken, çalışma

konuları ile vergilemeye ilişkin yaşadıkları sorunlar arasında istatistiksel açıdan $p<0.05$ düzeyinde anlamlı ilişkiler saptanmıştır. Buna göre; kimya ve inşaat alanında faaliyet gösteren işletmeler diğer alanlarda faaliyet gösterenler işletmelerden daha fazla vergilendirmeye ilişkin sorunlarla karşılaşmaktadırlar.

- Araştırmaya katılan işletmelerin çalıştırdıkları personel sayıları ile muhasebeye ilişkin sorunları arasında istatistiksel açıdan anlamlı ilişkiler saptanmazken, vergilemeye ilişkin yaşadıkları sorunlar ile çalışan personel sayısı arasında istatistiksel açıdan $p<0.05$ düzeyinde anlamlı ilişkiler saptanmıştır. Buna göre; işletmesinde 101 ve daha fazla personel çalışan işletmeler, 1–100 arası personel çalışan işletmelerden daha fazla vergilemeye ilişkin sorunlarla karşılaşmaktadır. Buradan işletmelerin personel sayısı arttıkça vergilemeye ilişkin sorunlarının da arttığı ifade edilebilir.
- Araştırmada serbest bölgede faaliyet gösteren işletmelerin vergilendirmeye ilişkin sorunları ile muhasebeye ilişkin sorunları arasındaki ilişkilerde incelenmiştir. Yapılan istatistikî analiz sonucunda işletmelerin vergilendirmeye ilişkin yaşadıkları sorunlar ile muhasebeye ilişkin yaşadıkları sorunlar arasında istatistikî açıdan anlamlı ilişkilerin olmadığı sonucuna varılmıştır. Diğer bir ifade ile işletmelerin vergilendirmeye ilişkin yaşadıkları sorunlar muhasebeye ilişkin sorun yaşayıp yaşamamalarını etkilememektedir.

KAYNAKÇA

Kitaplar:

- ALACAKLIOĞLU, A.S. (1998a), *Sorularla Serbest Bölgeler İşlemler ve Mevzuat*, İstanbul Ticaret Odası Yayınları, İstanbul
- ALACAKLIOĞLU, A.S. (1998b), *Türkiye’de Serbest Bölgelerin Performansı ve Güncel Yaklaşımlar*, İstanbul Ticaret Odası Yayınları, İstanbul
- ALPER, C. (1985), *Dünya’da ve Türkiye’de Serbest Bölgeler*, Dost Kitapevi, Ankara
- AYBAR, A. (1991), *Açıklamalı Serbest Bölgeler Kanunu ve İlgili Mevzuat*, Devlet Planlama Teşkilatı Yayınları, Ankara
- BAĞRIAÇIK, A. (1999), *Türkiye’de Belgelerle Uygulamalı Serbest Bölgeler ve Avantajları*, Bilim Teknik Yayınevi, Eskişehir
- ERDOĞAN, E. ve ENER, M. (2005), *Küresel Pazarların Ekonomik Üstleri Serbest Bölgeler – Teori Uygulama ve Avrupa Birliğine Uyum Sürecinde Türkiye’deki Gelişimi*, Nobel Yayınevi, Ankara
- GÜNER, S. (1995), *Serbest Bölgeler*, Anadolu Matbaacılık, İzmir
- İNCEKARA, A. (1986), *Dünya’da ve Türkiye’de Serbest Bölgeler Uygulaması-Mevzuatı*, Temel Yayınları, İstanbul
- KARAKUZEY, M. (2003), *Serbest Bölgeler ve İlgili Mevzuat*, Ünal Yayınevi, İstanbul
- SANALAN, T. (1987), *Doğu Akdeniz Serbest Bölgeleri ve Mersin Serbest Bölgesi, Mersin Serbest Bölgesi ve Geleceği*, İktisadi Araştırmalar Vakfı Yayını, İstanbul
- SEYİDOĞLU, H. (1999), *Uluslar arası İktisat Teori Politika ve Uygulama*, Kurtiş Matbaası, İstanbul
- SUNGURLUOĞLU, A. (2002), *Dünya’da ve Türkiye’de Serbest Bölgeler ve Kıyı Bankacılığı*, İstanbul Ticaret Üniversitesi Yayını, İstanbul
- ŞEKER, S. (2004), *Dönem Sonu İşlemleri (2. Cilt)*, Yaklaşım Yayınları, Ankara.

- ŞENYÜZ, D., YÜCE, M. Ve GERÇEK, A. (2010), *Türk Vergi Sistemi Dersleri*, 4. Baskı, Ekin Basım Yayın Dağıtım, Bursa.
- ÖZCAN, F. (1987), *Dünya'da ve Türkiye'de Serbest Bölge Uygulaması*, Maliye ve Gümrük Bakanlığı, Araştırma, Planlama ve Koordinasyon Kurulu Başkanlığı Yayınları, 239, Ankara
- ÖZDOĞAN, F.B. (2006), *Serbest Bölgeler*, Siyasal Kitapevi, Ankara
- TAYLAR, Y. (2008), *Türk Vergi Hukuku Açısından Serbest Bölgeler*, Maliye ve Hukuk Yayınları, Ankara
- TOROSLU, M.V. (2000), *Serbest Bölgeler*, Beta Yayın, İstanbul
- ZEYTİNOĞLU, E. (1976), *İktisat Tarihi*, Merter Matbaası, İstanbul
- ERKAN, H. ve TATLIDİL, R. (1990), *Serbest Bölgelerde Uygulanacak Teşvik Tedbirlerinin Sektörlere Katkıları Yönünden Değerlendirilmesi*, TOBB Yayınları, Yayın No: 175, Ankara

Dergiler:

- ALTIOK, S. ve ALAGÖZ, M. (1998), “Karaman’da Bir Serbest Üretim Bölgesi Kurulabilir mi?,” *Dış Ticaret Dergisi*, S. 11
- ATİKER, M. (2006), “Antrepo,” *Konya Ticaret Odası Etüd-Araştırma Servisi*, S.42/03
- AY, H. (2002), “Serbest Bölgeler ve Vergileme Rejimi,” *Mükellefin Dergisi*, S. 115
- AYDIN, E. (2005), “5084 Sayılı Kanun İle Yapılan Değişiklikler Çerçevesinde Serbest Bölgelerden Sağlanan Kazançlarda Gelir Vergisi ve Kurumlar Vergisi Uygulamaları Açısından Vergilendirme Sorunları,” *Legal Mali Hukuk Dergisi*, S.2
- BAŞ, S.A. (2004), “Serbest Bölgelerde Vergi Uygulamaları,” *Vergi Dünyası Dergisi*, S. 274
- BAŞOL, K. (1987), “Yeni Bir Döviz Kaynağı Serbest Bölgeler,” *Düşünceler Dergisi*, Ege Üniversitesi Basın Yayın Yüksekokulu, S.1
- ÇELİK, B. (1993), “Serbest Bölgeler Ülkemizde Uygulanması Gerekliliği ve Tipi Üzerine Düşünceler,” *Gazi Üniversitesi İ.İ.B.F. Dergisi*, S. 1

- DEMİRBİLEK, K. ve ÖZTÜRK, F. (2004), “Serbest Bölgede Faaliyet Gösteren Bankalarda Açılan Hesaplar Üzerinden GVK’nun 94. Maddesi Gereğince Yapılacak Stopaj Hakkında Değerleme,” *Vergi Sorunları*, S.189
- EĞİLMEZ, S. (1983), “Türkiye’de ve Dünya’da Serbest Bölge Uygulaması,” *Maliye Dergisi*, S.64
- ERDOĞAN, E. (1986), “Türkiye’de 1980 Yılı Sonrasında Serbest Bölgeler,” Yeni Bir Döviz Kaynağı Serbest Bölgeler,” *Anadolu Üniversitesi İ.İ.B.F. Dergisi*, C.IV, S.1
- ERDOĞAN, E. (1985), “Serbest Bölgeler ve Türkiye’de Bir Model Denemesi,” *Eskişehir Anadolu Üniversitesi İ.İ.B.F. Dergisi*, C.III, S.2
- GÜMÜŞ, E. (2007), “Serbest Bölgelerde Vergi Uygulamalarının Değerlendirilmesi,” *Atatürk Üniversitesi İ.İ.B.F. Dergisi*, C.21, S.1
- GÜVERCİNCİ, S. (1998), “Serbest Bölgeler ve Türkiye’de Serbest Bölge Uygulamalarına İlişkin Mevzuat,” *Gümrük Dergisi*, S.7
- HACIRÜSTEMOĞLU, R. Ve DEMİR V. (2003), “Türkiye’deki Serbest Bölgelerde Faaliyet Gösteren İşletmelerin Vergi-Finansman-Muhasebe Boyutuyla İncelenmesi,” *Prof. Dr. Yüksel Koç Yalkın’a Armağan*, TÜRMOB-SBF, TÜRMOB Yayın No:221, SBF Yayın No: 590, Siyasal Yayınevi,
- KIRIKTAŞ, İ. (2000a), “Türkiye’de Serbest Bölgelere Yapılan Yük ve Yolcu Taşımacılığında KDV Uygulaması,” *Yaklaşım Dergisi*, S.72
- KIRIKTAŞ, İ. (2004b), “Serbest Bölgelerde Vergileme Usul ve Esasları Özellik Arzeden Hususlar,” *Vergi Dünyası*, S.278
- KİBRİTÇİOĞLU, A. (1997), “Serbest Bölgelerin Olası Makroekonomik Etkileri ve Bazı Düşündürdükleri,” *Liberal Düşünce Dergisi*, S.6
- KÖROĞLU, Ö. (1999a), “Serbest Bölgelerin Ülke Ekonomilerine Etkileri,” *Yaklaşım Dergisi*, S.75
- KÖROĞLU, Ö. (1999b), “Serbest Bölgelerin Ülke Ekonomisi Üzerindeki Olumsuz Etkileri,” *Yaklaşım Dergisi*, S.76
- KÖROĞLU, Ö. (1999c), “Serbest Bölge,” *Yaklaşım Dergisi*, S.73
- OĞULTARHAN, A. (2003), “Serbest Bölgeler,” *Gümrükte Uzman Görüş Dergisi*
- ORGAN, İ. (2003), “Avrupa Birliği ve Türkiye’deki Serbest Bölge Uygulamalarının Karşılaştırılması,” *Vergi Dünyası Dergisi*, S.266

- ÖZTÜRK, L. (2002), “Serbest Bölgelerin Performansını Etkileyen Faktörler: Dünya Uygulamaları Üzerine Bir İnceleme,” *Verimlilik Dergisi*, S.4
- PAKDEMİRLİ, E. (1983), “Türkiye’de Serbest Bölgeler,” *İzmir Ticaret Odası Dergisi Verimlilik Dergisi*, S.3
- POROY, R. (1987), “Off Shore Bankacılık ve Serbest Bölgelerde Bankacılık Faaliyeti,” *İktisadi Araştırmalar Vakfı Yayını*
- REAGAN, R. (1982), “Creating Enterprise Zone: A White House Statement,” *Economic Impact*
- TOLU, A. (2004), “Serbest Bölgelere Yapılan Hizmet İhracatı KDV’ye Tabi mi?,” *Yaklaşım Dergisi*, S.138
- TUNCER, S. (1982), “Dünya’da ve Türkiye’de Serbest Bölgeler,” *İktisadi Araştırmalar Vakfı Yayınları*, S.52
- TÜZMEN, K. (2003), “Dünya Ticaretinde Dönüşüm Serbest Bölgelerin Geleceği ve WEPZA,” *Free Zone Dergisi, İŞBAŞ Yayın Organı*, S.3

Seminerler

- ÇEKER, M. (2004), “Off Shore Hesaplar ve Bankaların Sorumluluğu,” *Çukurova Üniversitesi İşletme Biliminde Güncel Konular Seminerleri*
- ORGAN, İ. (2009), “Serbest Bölgelerde Vergisel Uygulamalar,” *Pamukkale Üniversitesi İ.İ.B.F. Salı Seminerleri*

Tezler

- ARSLAN, A. (2009), *Serbest Bölgelerde Özellikli Muhasebe İşlemleri ve Vergi Boyutu*, Yüksek Lisans Tezi, Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul
- ÇİÇEK, S. (2005), *Serbest Bölgelerde Vergilendirme: 5084 Sayılı Kanun Öncesi ve Sonrası Durum Analizi*, Yüksek Lisans Tezi, Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Isparta

- KANİ, C. (2007), *Türkiye’de Serbest Bölge Uygulamaları Sorunları ve Avrupa Birliği Uygulamalarıyla Karşılaştırma*, Yüksek Lisans Tezi, Uludağ Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Bursa
- SEFİKHANOV, A. (2005), *Serbest Bölgeler ve Vergi Rekabeti*, Yüksek Lisans Tezi, Uludağ Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Bursa
- TIRAŞ, H. (2008), *Serbest Bölgelerin Ekonomik Etkileri ve Kayseri Serbest Bölge Uygulamaları Sorunları ve Avrupa Birliği Uygulama*, Yüksek Lisans Tezi, Erciyes Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Kayseri

Elektronik Kaynaklar:

- AKARCA, A. Serbest Bölgelerde Tüketilmek ya da Kullanılmak Üzere Gönderilen Mallarda Katma Değer Vergisi Olacak mıdır?,
http://www.muhasabenet.net/mh_2703_serbest%20bolgelerde%20kullanilmak%20uzere%20gond%20mallarda%20kdv.html, (24.05.2010)
- AKÇA, Y. Serbest Bölgeler ve Serbest Bölge Faaliyetlerinin Esasları,
<http://www.dtm.gov.tr/dtmadmin/upload/EAD/TanitimKoordinasyonDb/serbestbsayi9.doc>, (23.07.2009)
- ARISOY, E., BAYAR, G. ve SORANLAR, B. Asya’nın Devi: Çin Halk Cumhuriyeti,
<http://www.dtm.gov.tr/dtmadmin/upload/ead/tanitimkoordinasyondb/asya1.doc>, (15.06.2009)
- BIYIK, R. Serbest Bölgelerde Ödenen Ücretlerin Vergilendirilmesiyle İlgili Hatırlatma,
<http://www.vergiportali.com/Content.aspx?Type=BulletinD&Id=2306>, (15.03.2010)
- CENK, R. Serbest Bölgelerde Sağlanan Teşvik ve Avantajlar,
<http://archive.ismmmo.org.tr/docs/malicozum/52MaliCozum/06%20-%2052%20RAMAZAN%20CENK.doc>, (17.04.2010)
- ÇİMAT, A. Katma Değer Vergisi’nde Hizmet İhracatı İstisnası,
<http://archive.ismmmo.org.tr/docs/malicozum/36MaliCozum/07-ALICIMAT45.doc>, (17.04.2010)
- DEMİR, E. Serbest Bölgelerde Vergi Uygulamaları,

- <http://vergicozumleri.com/MakDevam.aspx?S=6>, (25.06.2010)
- ERÇAKAR, M. E. Serbest Bölgeler: Teorik Yaklaşım,
<http://www.isguc.org/?p=article&id=206&cilt=6&sayi=1&yil=2004>,
(13.07.2009)
- GENÇYÜREK, L. Serbest Bölgelerde Vergileme Esasları,
http://www.alomaliye.com/levent_gencyurek_serbest_bolge_vergileme.htm, (03.04.2010)
- GÜNDÜZ, Z. VUK 348 No'lu Tebliği'nde Serbest Bölgelerde Defter Tutma ile İlgili Açıklamalar,<http://www.vergiportali.com/Content.aspx?Type=BulletinD&Id=757>, (18.04. 2010)
- KAYA, M. 5084 Sayılı Kanunla Yapılan Düzenlemeler Sonrasında Serbest Bölgelerde Vergi Uygulamaları,
<http://www.vergidegundem.com/files/makale1nisan2004.doc>,
(08.04.2010)
- KÜRKLÜ, Y. Defter İncelemesi,
<http://smmyilmazkurklu.com/defterincelemesi.html>, (03.04.2010)
- MANDAL, S. Serbest Bölgeler Tüketilmek veya Kullanılmak Amacıyla Gönderilen Eşyalarda KDV Uygulaması,
<http://www.muhasibetr.com/yazarlarimiz/sezai/003/>, (24.05.2010)
- ÖNCÜ, H. Özel Tüketim Vergisine Tabi Malların Serbest Bölgelere İhraç Edilmesi Halinde İstisna Uygulaması, http://www.batiymm.com.tr/_5/2007/07-17.htm, (28.04.2010)
- ÖZÇELİK, M. ve YADIKAR, B. Dünyü, Bugünü ve Geleceği ile Serbest Bölgelerimiz,<http://www.dtm.gov.tr/dtmadmin/upload/EAD/TanitimKordinasyonDb/meltem.doc>, (05.10.2009)
- ÖZTÜRK, N. Serbest Bölgeleriyle İran,
<http://www.izto.org.tr/IZTO/TC/Pusula/200411.htm> (15.10.2009))
- ÖZTÜRK, L. Avrupa Birliği Sürecinde Serbest Bölgeler,
<http://www.dtm.gov.tr/dtmadmin/upload/EAD/TanitimKoordinasyonDb/AB.doc>, (16.09.2009)
- SEVİĞ, V. Serbest Bölgelerde Emlak Vergisi Sorunu, <http://www.denetimnet.net/>

UserFiles/Documents/Makaleler/Veysi%20Sevi/%C4%9F/Serbest%20b%C3%B6lgelerde%20Emlak%20Vergisi%20sorunu.pdf, (02.05.2010)

TEMURCİ, S. Ekonomik Bütünleşmeler ve NAFTA,
http://www.koprugrubu.org/dosyalar/yayinlar/Dr_Selim_Temurci_Nafta.doc, (15.07.2009)

TOROSLU, M.V. Serbest Bölgelerde Mal Teslimlerinde KDV Uygulaması,
<http://www.huseyinust.com/Thread-SERBEST-BOLGELERDE-MAL-TESLIMLERINDE-K-D-V-UYGULAMASI--16760>, (17.04.2010)

YAVAŞ, S. Dünya’da ve Türkiye’de Serbest Bölgeler Rejimine Kısa Bir Bakış,
http://www.turkhukuk sitesi.com/makale_197.htm, (13.07.2009)

YAVUZ, K. ve TEKİR, C.Y. Global Ekonominin Öncü Bağlantı Noktaları: Serbest Ticaret Bölgeleri, <http://www.spesifikblog.net/tag/ekonomi/>, (13.09.2009)

Serbest Ticaret ve Sanayi Bölgeleri ve Gelecekteki Gelişim Perspektifi
www.irankulturevi.com/turkce/iran/serbest.htm (15.10.2009)

Serbest Bölgeler ve Vergi Uygulamaları
http://www.alomaliye.com/serbest_bolgeler_son.doc (06.03.2010)

http://www.alomaliye.com/3218_sayili_kanun_serbest_bolgeler.htm, (01.10.2009)

<http://www2.aku.edu.tr/~kgungor/6-sunum.ppt>, (15.08.2009)

<http://www.ant-free-zone.org.tr/>, (02.01.2010)

<http://www.asb.com.tr/pages/TR/serbest-bolge-hakkimizda.asp>, (09.03.2010)

<http://www.asbas.com.tr/tr/antalyasb.asp>, (02.03.2010)

<http://www.asbas.com.tr/tr/istatistikleri.asp>, (02.03.2010)

http://www.archive.ismmmo.org.tr/docs/mevzuat/vergi/1NOLU_KVK_GT.pdf, (13.05.2010):

http://www.archive.ismmmo.org.tr/docs/mevzuat/vergi/1NOLU_KVK_GT.pdf, (13.05.2010)

<http://www.arsiv.ntvmsnbc.com/news/116582.asp>, (22.02.2010)

<http://www.atilgumruk.com.tr/bilgi.html>, (05.10.2009)

<http://www.atonet.org.tr/yeni/index.php?p=416&l=1>, (31.01.2010)

<http://www.bilgininadresini.net/Madde/19509/Serbest-B%C3%B6lge->, (12.08.2009)

<http://www.bilgiportal.com/v1/idx/99/1478/Kavramlar/makale/OffShore-Bankaclk.html>, (01.08.2009)

<http://www.bogazici.org.tr/dokumanlar/iran.pdf>, (18.07.2009)

<http://www.btso.org.tr/?page=investment/buseb.asp>, (29.01.2010)

<http://www.buseb.com.tr>, (29.01.2010)

<http://www.chabaharfz.com>, (15.10.2009)

<http://www.cindanismamerkezi.com/.../Çine-yabancı-sermaye-yatırımları-CAPITAL-EYLUL-YAZISI.doc>, (02.11.2009)

<http://www.dadas.net/erzurum-kulturu/651-dogu-anadolu-serbest-bolgesi.html>, (05.10.2009)

<http://www.denser.com.tr>, (31.01.2010)

<http://www.desbas.com.tr>, (15.02.2010)

<http://www.deviktisat.org>, (09.10.2009)

<http://www.dewforum.info/diger-konular/90956-serbest-bolge-kavrami.html>, (09.10.2009)

<http://www.dtm.gov.tr>, (10.06.2009)

http://www.dtm.gov.tr/dtmadmin/upload/SB/ABIliskilerDb/sb_istihdam.pdf, (28.02.2010)

http://www.dtm.gov.tr/dtmadmin/upload/SB/ABIliskilerDb/sb_hacim.pdf, (15.03.2010)

http://www.dtm.gov.tr/dtmadmin/upload/SB/ABIliskilerDb/sb_sektor.pdf, (28.01.2010)

http://www.dtm.gov.tr/dtmadmin/upload/SB/ABIliskilerDb/sb_ulke.pdf, (28.01.2010)

http://www.ekodialog.com/ekonomi_kurumlari/latin_amerika_entegrasyon_birligi.html, (13.07.2009)

<http://www.frmtr.com/ekonomi-iktisat-isletme/766382-cin-ekonomisi.html>, (07.10.2009)

<http://www.foreigntrade.gov.tr/sb/sb.htm>, (09.03.2010)

<http://www.gasbas.com.tr>, (13.01.2010)

<http://www.gasbas.com.tr/content.aspx?ID=12>, (13.01.2010)

<http://www.gazetevince.net/Haber/1004.html>, (08.02.2010)

<http://www.genbilim.com/content/view/7375/89/>, (01.08.2009)

<http://www.gumruk.gov.tr>, (10.06.2009)

<http://www.gumruk.gov.tr/tr-TR/sss/Sayfalar/SerbestBolgeler.aspx>, (10.06.2009)

<http://www.gumruk.gov.tr/tr-TR/abdisiliskiler/aaa/SERBESTBOLGELER.pdf>, (08.03.2010)

<http://www.gumrukforum.com/dis-ticaret-mevzuati/2259-serbest-bolgeler-mevzuati-tanim-amaculke-ekonomisine-katkilari.html>, (30.06.2009)

http://www.haberantalya.com/haber_detay.asp?haberID=13095, (23.04.2010)

<http://www.idesbas.com/tr/idesbas.htm>, (25.03.2010)

<http://www.idesbas.com/tr/hizmetler.htm>, (25.03.2010)

<http://www.ihracat112.com/serbestbolgeler.html>, (22.04.2010)

<http://www.iibf.pau.edu.tr/belgeler/organ.ppt>, (04.03.2010)

<http://www.iktisadidayanisma.com/mevzuat/serbest-bolge/yevmiye-kayit/deft-kayit.htm>, (06.03.2010)

<http://www.imkb.gov.tr/upazar.htm>, (03.08.2009)

<http://www.isbas.com.tr/hakkimizda.html>, (16.02.2010)

<http://www.isbas.com.tr/basvuru.html>, (16.02.2010)

<http://www.isbi.com.tr/corp/?LM=1>, (02.03.2010)

<http://www.isbi.com.tr/fzone/?LM=5>, (02.03.2010)

<http://www.isbi.com.tr/stats/>, (12.07.2010)

<http://www.kayser.com.tr/altyapi.php>, (17.03.2010)

<http://www.kayser.com.tr/avantajlarimiz.php>, (17.03.2010)

<http://www.kayser.com.tr/hakkimizda.php>, (17.03.2010)

<http://www.kayser.com.tr/tarihce.php>, (17.03.2010)

<http://www.kayseri.gov.tr/icerix.asp?catxid=21&ekrantip=true&ayrica=listegetir&menu=ekonomik&fx=icerik&dbx=icerik&tx=posix&asx=T.C.%20Kayseri%20Valili%20F0i%20&basx=%DDthalat-%20%DDhracat>, (17.03.2010)

http://www.kobifinans.com.tr/tr/bilgi_merkezi/02150403/9175, (22.11.2009)

http://www.konyateknokent.com.tr/d/f/1nolu_kv_k_gt.pdf, (13.03.2010)

<http://www.kosbas.com.tr/tr/kosbas>, (02.02.2010)

http://www.lebibyalkin.com.tr/dergi_icerik.asp?dicerik_id=21, (06.08.2009)

<http://www.marisglobal.com/frm/cin-ansiklopedisi/277-cin-ekonomi-sistemi.html>, (07.10.2009)

http://www.marmarateknokent.com.tr/tsb_hakkinda.aspx, (05.02.2010)

<http://www.masbas.com.tr>, (17.01.2010)

<http://www.mesbas.com.tr>, (02.03.2010)

<http://www.odevlik.com/odev-id/35243.html>, (13.07.2009)

<http://www.risbas.com/risbas/id2.htm>, (08.02.2010)

http://www.samsuntso.org.tr/Serbest_Bolge.htm, (24.02.2010)

<http://www.sasbas.com.tr>, (24.02.2010)

<http://www.tayseb.com.tr>, (27.02.2010)

http://www.tbmm.gov.tr/develop/owa/ab_komisyonu_web.birlesim_baslangic_ab2?P4=20263&P5=B&page1=58&page2=58, (30.06.2010)

http://www.tepav.org.tr/tur/admin/dosyabul/upload/16Oct05_ipekPolicyNote.pdf, (13.07.2009)

<http://www.tml.web.tr/download/Serbest-Bolgeler.pdf>, (18.03.2010)

<http://www.transbas.com>, (02.01.2010)

<http://www.vergidanismani.com/icerikg.asp?id=676>, (15.12.2009)

<http://www.vergiturk.com/ack/antrepo.htm>, (18.07.2009)

<http://www.vergiturk.com/5084sk.htm>, (13.04.2010)

<http://www.wikipedia.org>, (13.07.2009)

<http://www.webcache.googleusercontent.com/search?q=cache:4vDcsPx95tEJ:www.freezoneantep.gov.tr/avantajlar.doc+t%C3%BCrkiyede+serbest+b%C3%B6lgelere+sa%C4%9Flanan+avantajlar&cd=4&hl=tr&ct=clnk&gl=tr>, (31.01.2010)

Kanunlar

193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu

<http://www.mevzuat.adalet.gov.tr/html/1040.html>, (02.02.2010)

213 Sayılı Vergi Usul Kanunu

<http://www.mevzuat.adalet.gov.tr/html/1045.html>, (02.02.2010)

3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu

http://www.alomaliye.com/3065_sayili_kanun_kdv.htm, (02.02.2010)

3218 Sayılı Serbest Bölgeler Kanunu

http://www.alomaliye.com/3218_sayili_kanun_serbest_bolgeler.htm,
(02.02.2010)

5084 Sayılı Yatırımların ve İstihdamın Teşviki ile Bazı Kanunlarda Değişiklik
Yapılması Hakkında Kanun

http://www.alomaliye.com/5084_sayili_kanun_yatirim.htm, (02.02.2010)

Serbest Bölgeler Uygulama Yönetmeliği

<http://www.ant-free-zone.org.tr/yonet/yon.htm>, (02.02.2010)

EKLER

ANKET FORMU

Sayın Yetkili;

Niğde Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı Muhasebe Finansman Bilim Dalı Yüksek Lisans Öğrencisi Senem Yavuzaslan tarafından hazırlanan “**Serbest Bölgelerde Karşılaşılan Muhasebe ve Vergi Sorunları, Kayseri Serbest Bölge Uygulaması**” konulu yüksek lisans tez çalışması Kayseri Serbest Bölgesi’nde yapılacaktır. Anket sonuçları bilimsel bir çalışmada kullanılacak olup, başka bir amaç için kullanılmayacaktır. Firma isimleri istenmeyecektir. Anketin uygulanması için öğrencimize gerekli yardımın gösterilmesi çalışmanın tamamlanabilmesi için son derece önemlidir. Çok değerli zamanınızı ayırarak görüşlerinizi paylaştığınız için teşekkür eder, saygılar sunarım.

Doç. Dr. Yunus CERAN

Niğde Üniversitesi İ.İ.B.F. Öğretim Üyesi

1-Serbest Bölgede Firmanızın Faaliyet Süresi:

() 1–5 yıl

() 6 – 10 yıl

() 11 yıl ve üzeri

2-Firmanızın faaliyet ruhsat türü

- () Üretim () Kiralama () Depolama () Alım-Satım
() Montaj-Demontaj, Bakım-Onarım () Bankacılık-Sigortacılık () İşleticilik-Kurucu İşleticilik
() Diğer (Belirtiniz)

3-Firmanızın çalışma konusu:

- () Kimya () Gıda () Otomotiv () İnşaat () Bilişim () Beyaz Eşya
() Bankacılık () Konfeksiyon () Dericilik () Hizmet () Elektrik-Elektronik
() Tıbbi Ürünler () İşlenmiş Tarım Ürünleri () Orman Ürünleri () Lastik-Plastik () Diğer (Belirtiniz)

4- Firmanızın personel sayısı;

- () 1–100 kişi arası () 101 – 250 kişi arası () 251 ve üzeri

5.Hangi tür vergileri ödüyorsunuz

- () Kurumlar Vergisi () Gelir Vergisi () Katma Değer Vergisi () Emlak Vergisi
() Damga Vergisi () Özel Tüketim Vergisi () Veraset ve İntikal Vergisi () Diğer (Belirtiniz)

VERGİLEMEYE İLİŞKİN SORUNLAR	Kesinlikle Katılmıyorum	Katılmıyorum	Fikrim Yok	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum
1. Türkiye’de serbest bölgeler kalkınma stratejilerinde bir araç olarak faaliyetlerini sürdürmektedirler.					
2.Serbest bölge faaliyetlerinden elde edilen kazanç ve gelirler kambiyo rejimine ve herhangi bir izne tabi olmaksızın, yurt dışına veya Türkiye’ye transfer edilebilmektedir.					
3.Serbest bölgeler beklenen oranda ihracat hacmini gerçekleştirememektedirler.					
4.Yerli üretimin dış pazarlara açılmaması sorununu serbest bölge firmalarına yüklememek gerekir.					
5.Yerli üretiminin ihracatını arttırmak konusu bir devlet politikası olmalıdır.					
6.Serbest Bölgelerdeki teşvikin tamamen kaldırılması firma faaliyetlerini olumsuz yönde etkilemiştir.					
7.5084 sayılı kanunun yürürlüğe girdiği 2004 yılı başından itibaren bölgelere yeni yatırımcı girişi ciddi olarak azalmıştır.					
8.5084 sayılı kanunun yürürlüğe girdiği 2004 yılı başından itibaren bölgelere yeni yatırımcı girişinin azalmasının nedeni vergi mükellefiyetinin getirilmiş olmasıdır.					
9.5084 sayılı kanunla yapılan düzenlemeler sonucunda 20 yılı aşkın süredir vergisiz yatırım alanları olan serbest bölgeleri, bir anda vergilendirilen alanlar içine dâhil etmek yerine ulusal ve siyaset üstü bir serbest bölge politikası belirlenmelidir.					
10.Vergi ve fon yükünü birlikte yüklenmek serbest bölgeler için ciddi bir maliyet kalemidir.					
11. Değişen kanunlar nedeniyle haklarını kaybeden yatırımcı firmalar faaliyetlerini bölge dışına taşıyabilirler.					
12. Vergisel avantajların kaldırılmasıyla kan kaybeden serbest bölgelerin önemini arttırmak için altyapı hizmetlerinde, arazi, su ve doğalgaz ücretlerinde indirimle gidilmelidir.					
13. 5810 sayılı kanunla serbest bölgedeki firmaların “üretim” faaliyetinde bulunan ve bulunmayan şeklinde ikiye ayrılması üretim yönünde bir gelişmeye sebep olurken diğer yöndeki faaliyetler için daralmaya neden olmuştur					
14. Serbest bölge firmalarının vergi kaçırmaya yönelik faaliyetlerle birlikte anılmasının nedeni merkez-şube şeklindeki yapılanmalarla transfer fiyatlaması yoluyla vergi matrahının aşındırılmasıdır.					
15. Serbest bölge firmaları için yürürlükteki vergi mevzuatı yeterlidir.					
16. Vergi muafiyeti açısından yurtdışı satışların oranının % 85 olması yüksektir.					
17.Tecil ve terkin işlemleri vergi idaresi tarafından zamanında yapılmaktadır.					

VERGİLEMEYE İLİŞKİN SORUNLAR	Kesinlikle Katılmıyorum	Katılmıyorum	Fikrim Yok	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum
18.Serbest bölgelere sağlanan vergi avantajları yeterlidir.					

MUHASEBEYE İLİŞKİN SORUNLAR	Kesinlikle Katılmıyorum	Katılmıyorum	Fikrim Yok	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum
1. Serbest bölgelerde vergi mükellefiyetinin uygulanmaya başlamasıyla birlikte firmaların defter ve belge düzeni, işlemlerin muhasebeleştirilmesi daha da önem kazanmıştır.					
2. Serbest bölge firmaları için Tek Düzen Hesap Planı yeterlidir.					
3.Serbest bölge firmaları için Vergi Usul Kanunu hükümleri yeterlidir.					
4.Ödemelerin ve işlemlerin dövizle yapılıyor olması yerinde bir uygulamadır.					
5.Muhasebe kayıtlarının yabancı para birimi ile yapılması yararlıdır.					
6.Zaruri ihtiyaçlarınızı karşılamak için küçük tedarikçilerden KDV’li mal veya hizmet almak zorunda kaldığınızda KDV kaydında muhasebede KDV’nin maliyete eklenmesi doğrudur.					
7.Dış ticaret işlemleri muhasebesi konusunda meslek elemanlarının bilgileri yeterlidir.					

ÖZGEÇMİŞ

31 Ocak 1980 tarihinde Karaman İli'nde doğdu. İlk, orta ve lise öğrenimini Karaman'da tamamladı. Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Meslek Yüksek Okulu'nda Dış Ticaret, Açıköğretim Fakültesi İşletme Bölümünü bitirdi. Niğde Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı Muhasebe Finansman Bilim Dalı'nda yüksek lisans eğitime başladı. Ailesi ile birlikte Karaman'da yaşayan Senem Yavuzaslan yazılı, görsel ve işitsel medya sektöründe “Genel Koordinatör”lük görevini sürdürmektedir. Orta derece İngilizce bilmektedir.