

SERBEST BÖLGELERİN OLUMLU VE OLUMSUZ YÖNLERİ İLE VERGİSEL BOYUTUNUN DEĞERLENDİRİLMESİ

THE ASSESSMENT OF THE POSITIVE AND NEGATIVE ASPECTS AND THE TAX DIMENSION OF FREE ZONES



Yiğit YILMAZ*

ÖZ

Uluslararası ticaret ağlarının hızla gelişmesi ve artan arz ve talepler sonucunda ülkeler, küresel ticaretin içerisinde kendilerine yer bulabilmek, ithalat ve ihracatı artırarak ülke ekonomilerine katkı sağlayabilmek için çeşitli yollar aramaktadırlar. Bürokratik engelleri azaltan ve gerek vergisel gerekse diğer alanlarda yatırımcılara birçok avantaj sağlayan serbest bölgeler, finansal serbestleşme sürecinde sıklıkla tartışma konusu olan alanlardan biridir. Üretim ve dış ticaret konularında önemli fırsatlar sunan serbest bölgeler rekabet eşitsizliği açısından soru işareti yaratmakla birlikte ülkelere sağladığı ucuz ve düzenli ekonomik girdiler ile yüksek teknoloji ürünü mamuller vasıtasıyla sağladığı katkılar, serbest bölgelerin ekonomik kalkınma açısından oldukça önem arz ettiğini göstermektedir.

ABSTRACT

As a result of the rapid development of international trade networks and increasing supply and demand, countries are looking for various ways to find a place in global trade, to contribute to the country's economies by increasing imports and exporting. Free zones, which reduce bureaucratic obstacles and provide investors with many advantages in both tax and other areas, are one of the frequently discussed areas in the financial liberalization process. Free zones, which offer important opportunities in production and foreign trade, raise a question mark in terms of competitive inequality, but the cheap and regular economic inputs they provide to countries and their contributions through high technology products show that free zones are very important for economic development.

* Vergi Müfettişi, Hazine ve Maliye Bakanlığı, yigit.yilmaz@vdk.gov.tr, ORC-ID: 0000-0003-1251-8862.

Yılmaz, Y. (Ekim 2021). Serbest Bölgelerin Olumlu ve Olumsuz Yönleri ile Vergisel Boyutunun Değerlendirilmesi, *Vergi Raporu*, 265, (61-77).

Anahtar Kelimeler: Serbest Bölgeler, İstisnalar, Vergisel Teşvikler

JEL Sınıflandırma Kodları: F49, H25, O24

Keywords: Free Zones, Exceptions, Tax Incentives

JEL Classification Codes: F49, H25, O24

GİRİŞ

Serbest bölgeler ilk olarak gündeme geldikleri ve faaliyetlerine başladıkları dönemlerden itibaren, ihracatçı ve üreticiler için oldukça cazip avantajlar içeren bölgeler olmuşlardır. Yatırım ve üretimin teşvik edilmesi, yabancı yatırımların ve yüksek teknoloji ürün girişinin artması ile kurumların ihracata yönelik hamlelerde bulunmasına uygun ortam hazırlayan serbest bölgeler, dış ticaret için ülkelere ve yatırımcılara önemli fırsatlar sunmakla birlikte rekabet avantajı sağlamaktadır.

1980'li yıllarda başlayarak dünyada liberal ve serbest ekonomi politikaların ön plana çıkması ile birlikte Türkiye, dünyada yaşanan gelişmelere paralel olarak ekonomi alanında çeşitli dönüşümler yapmaya başlayarak büyümeye yönelik ihracata dayalı politikaya geçiş yapmıştır. 15.06.1985 tarihinde Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren 3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanunu ile Türkiye'de de serbest bölgeler kurulmaya ve faaliyete geçmeye başlamıştır.

Çalışmamızda Türkiye'de kurulu serbest bölgelerin amaçları ve işlevlerine değinilmiş olup sağladığı avantajlar ile olası dezavantajlarına yer verilerek serbest bölgelerin vergi mevzuatında sahip olduğu istisna ve muafiyetler açıklanmıştır.

1- SERBEST BÖLGELERİN TANIMI, AMAÇLARI VE İŞLEVLERİ

Serbest bölgeler, üretim ve yatırımı teşvik

etmek, yabancı yatırımcıları ülkeye çekerek yabancı yatırımları ve yüksek teknoloji ürünlerinin girişini artırmak, ülkeler arası ticaretin geliştirilmesi amacıyla kurulan, ülke sınırları içinde olmakla birlikte, gümrük sınırlarının dışında konumlandırılmış bulunan, çeşitli vergiler, tarifeler ve kotlar gibi olağan ticaret engellerinin ortadan kaldırılmış bulunduğu, bürokratik gerekliliklerin düşük olduğu, ticari ve sınai faaliyetler için geniş kapsamlı teşviklerin ve avantajların sunulduğu özel ekonomi bölgeleridir.²⁷

Serbest bölgelerin kuruluş amaçlarını ve işlevlerini ise şu şekilde sıralamak mümkündür;^{28, 29}

- Yurtiçinde yapılan üretim ve yatırımları ihracat amaçlı olarak artırmak,
- Yabancı sermaye girişlerini artırmak,
- Ülkeler arası ticareti ülkeye gelen yabancı sermaye ve teknoloji aracılığıyla artırmak,
- İhracata yönelik sanayinin gelişmesini destek olmak,
- Yeni iş olanakları ve istihdam sağlayarak işsizlik sorununa çözüm olmak,
- Yurtiçinde kurulu firmaların dünya piyasalarında belirlenen fiyatlar üzerinden, ham madde sağlayabilmelerini kolaylaştırmak,
- Gelişmiş üretim ve yüksek teknoloji ürünlerinin ülkeye getirilmesi için fırsatlar yaratarak, ekonomik ve ticari standartları yükseltmek,
- Ülkeler arası ticaretin artırılması için finansman imkânı yaratmak,

²⁷ Turgut AKINTÜRK ve Derya ATEŞ. "Medeni Hukuk Aile Hukuku". Beta Yayıncılık. İstanbul. 2017. s.445.

²⁸ Erhan GÜMÜŞ. "Serbest Bölgelerde Vergi Uygulamalarının Değerlendirilmesi". Atatürk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi. 2007. s. 48.

²⁹ Özhan ÇETİNKAYA ve Nur Belkız BEKTAŞ. "Serbest Bölgeler ve Ekonomik İşlevleri Yönünden Değerlendirilmesi". Uludağ Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi. 2014. s. 55-56.

- İşgücünün dengelenmesini sağlamak,
- Yerli üreticilerin dış ticaret alanında rekabet güçlerini artırmak,
- Ülkeye döviz girişi için olanaklar sağlamak,
- Re-export (yeniden ihracat) ve transit ticaret işlemlerinden sağlanan imkânlardan yararlanmak,
- Bankacılık işlemlerinin dış piyasalarda sürdürülebilirliğini sağlamaktır.

Serbest bölgelerin çok sayıda kuruluş amacı bulunmakla birlikte genel olarak bir bölgede serbest bölge kurulması için belirlenen amaçları içinde bulunan ekonomik durum ve iktisadi politikalar belirlemektedir. Serbest bölgelerin kurulması için belirlenen politikalar bakımından başlıca amaç ihracata yönelik sanayiye teşvik etmek olabileceği gibi bazı durumlarda gelişmiş üretim ve teknolojiyi ülkeye getirmek olabilmektedir.

2- SERBEST BÖLGE TÜRLERİ VE TÜRKİYE'DEKİ SERBEST BÖLGELER

Ülkelerin ve bölgelerin ekonomi ve ticaret politikalarının yanı sıra bulunan yerin beşeri ve coğrafi özelliklerine göre yapısal olarak fark-

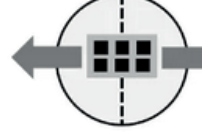
lı özellikler taşıyan serbest bölge türleri bulunmaktadır.

Serbest bölge türlerini şu şekilde sıralamak mümkündür;³⁰

- Serbest Bölge
- Serbest Liman
- Gümrüksüz Bölge
- İhraç Ürünleri İşleme Bölgesi
- Dış Ticaret Bölgesi
- Serbest Ekonomi Bölgesi
- Serbest Ticaret Bölgesi
- Endüstriyel Serbest Bölge
- İkiz Fabrika
- Özel Ekonomik Bölge
- Vergisiz Ticaret Bölgesi
- Vergisiz Bölge
- Gümrüksüz Havaalanı
- Yabancı Yatırım Bölgesi
- Antrepolar

Çoğu ülkede birçok farklı türde serbest bölge kurulmuş olsa da faaliyet türleri ve amaçları açısından bakılacak olursa serbest bölgeler için temelde dört farklı türde sınıflandırma yapılabilir.

³⁰ Atiye TÜMENBATUR. "Serbest Bölgeler ve Türkiye Ekonomisine Katkıları Üzerine Bir Değerlendirme". Ç.Ü. Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi. Cilt: 21. Sayı: 3. 2012. s.341.

Serbest Liman		Serbest Ticaret Bölgesi		İhraç Ürünleri İşleme Bölgesi		Serbest Ekonomi Bölgesi
Uluslararası	Yurtiçi	Uluslararası	Yurtiçi	Uluslararası	Yurtiçi	Uluslararası
						
• Ticaret ve lojistik platformlar • Liman şehirleri ve bağlı lokasyonlara sahip • Yerli, ulusal ve ihracat pazarları		• Antrepolar ve ticaret ile ilgili faaliyetlerle ticaret desteği • Giriş limanlarına sahip • Yerli ve yeniden ihracat işlemleri		• Üretim ve işleme geliştirmesi • Genellikle büyük bir taşıma ağına yakın • Yerli ve ihracat işlemleri		• Doğrudan yabancı yatırımcıyı çekmekte • Ticari geçiş kapıları • İhracat ve yeniden ihracat işlemleri

Kaynak: Dünya Bankası(2008) Special Economic Zones: Performance, Lessons Learned and Implications for Zone Development, Washington DC: The World Bank

Serbest Limanlar: Oldukça geniş bir alanı içerdikleri ve ekonomik kalkınma ile ticareti teşvik etmek için çok çeşitli faaliyetleri ve teşvikleri kapsayabildiklerinden, serbest bölgenin daha geniş bir tanımı olarak kabul edilmektedir. Birkaç serbest bölge içerebilmekte veya tek bir bölgeden oluşabilmektedir. Serbest ticaret bölgelerine benzemekte olup deniz veya hava limanlarında kurulabilen, ev sahibi ülkelerdeki gümrük mevzuatının dışında kalarak, yurtdışında üretilen malların yurtiçinde tüketilmek veya tekrar satılmak amacıyla ticari faaliyetlerinin yürütüldüğü alanlardır. Serbest limanlardan en bilinenleri, Manaus, Aden, Cebelitarık, Hong Kong ve Singapur'dadır.³¹

Serbest Ticaret Bölgeleri: Ticareti ve özellikle de yeniden ihracatı destekleyen depolama ve dağıtım tesislerinin sağlanması amacıyla, kapalı gümrüksüz alanlar olarak kabul edilir. Ge-

nellikle liman, havaalanı veya kara sınırı gibi bir giriş noktasına yakındır. Ticaretin odak noktası mamul veya yarı mamul mallardır.

İhraç Ürünleri İşleme Bölgeleri: Özellikle ihracata odaklanarak üretim ve ilgili faaliyetler için teşvikler sunmaktadır. Bu tür bazı bölgeler ihracat dışı faaliyetlere izin vermemektedir.

Serbest Ekonomi Bölgeleri: Doğrudan yabancı yatırımları teşvik etmek için bir araç olarak özellikle Çin bağlamında uygulanan bir serbest liman paradigmasıdır. Ana amacı parça ve hammadde ithalatı yapmak ve bunları uluslararası pazarlara ihraç edilecek mallara dönüştürmektir.³²

2.1- Türkiye'de Serbest Bölgeler

Türkiye'de çeşitli ekonomik ve siyasal nedenler dolayısıyla, 1980'li yıllara kadar uygulamaya geçemeyen serbest bölge kurulması girişimleri

³¹ Sevil ACAR ve Derya KARAKAŞ GÜLTEKİN. "Dünyada ve Türkiye'de Serbest Bölgeler". Marmara İktisat Dergisi. Cilt:1. Sayı:1. Mart 2017. s.23.

³² The Geography of Transport Systems. "Types of Free Zones". (https://transportgeography.org/contents/chapter7/transborder-crossborder-transportation/table_specialeconomiczones/). Erişim tarihi: 02 Şubat 2021.

ilk olarak 1927 yılında başlamıştır.³³ 24 Ocak 1980 kararları ile birlikte dünya çapında görülen başarı ve gelişimler sonrası serbest bölgelerin yabancı yatırımları çekeceği ve ihracatı arttıracığı düşünülmüştür. Bu sebeple 1985 tarihinde yayınlanan 3218 Serbest Bölgeler Kanunu ile Türkiye’de ihracatı arttırmak, ihracata yönelik üretime odaklanmak gibi ekonomik gelişime olumlu yönde katkı sağlayacak işlemlerin gerçekleştirilmesi yönünde düzenleme yapılmıştır. Cumhuriyetin

ilk yıllarında serbest bölgeler alanında çıkarılan ilk kanun, Serbest Mıntıka Kanunu başarıya ulaşmamış ve ardından gelen denemeler ile diğer gelişmiş ülkelere göre geç de olsa 1987 yılından itibaren hızlı bir atılım yapılmıştır.³⁴

Türkiye’de 1985 yılında yürürlüğe giren 3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanunu’ndan sonra faaliyete geçen serbest bölgelere aşağıdaki tablodaki gibidir.

Tablo 1: Türkiye’deki Serbest Bölgeler

	Türkiye’deki Serbest Bölgeler	Kuruluş Tarihleri	Alan ⁽²⁾
1	Mersin Serbest Bölgesi	1985	836.000
2	Antalya Serbest Bölgesi	1985	782.482
3	Ege Serbest Bölgesi	1987	2.500.000
4	İstanbul İhtisas Serbest Bölgesi	1990	184.689
5	Trabzon Serbest Bölgesi	1990	38.000
6	İstanbul Trakya Serbest Bölgesi	1990	387.500
7	Adana Yumurtalık Serbest Bölgesi	1992	4.600.000
8	İstanbul Endüstri ve Ticaret Serbest Bölgesi	1992	540.000
9	Samsun Serbest Bölgesi	1995	73.150
10	Avrupa Serbest Bölgesi	1996	2.000.000
11	Rize Serbest Bölgesi	1997	85.000
12	Kayseri Serbest Bölgesi	1997	6.905.000
13	İzmir Serbest Bölgesi	1997	1.620.000
14	Gaziantep Serbest Bölgesi	1998	1.136.994
15	Tübitak-Mam Serbest Bölgesi	1999	362.700
16	Denizli Serbest Bölgesi	2000	540.000
17	Bursa Serbest Bölgesi	2000	908.000
18	Kocaeli Serbest Bölgesi	2000	798.000

Kaynak: T.C. Ticaret Bakanlığı, Serbest Bölgeler, Yurtdışı Yatırım ve Hizmetler Genel Müdürlüğü ve serbest bölgelerin internet sitelerinden elde edilen verilere göre derlenmiştir. https://ticaret.gov.tr/data/5b9b61fc-13b8761cc09f9b92/genel_bilgi.TB.pdf. Erişim tarihi: 01.08.2021.

³³ İbrahim ARSLAN ve Sevdâ YAPRAKLI. “Serbest Bölgelerin Ekonomik Etkileri: Gaziantep Serbest Bölgesi’nin Etkilerine İlişkin Bir Saha Araştırması”. Gaziantep Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi. s.96.

³⁴ Özge Elmas GÜNAYDIN. “Serbest Bölgeler ve Dış Ticaret İlişkisi: Ege Serbest Bölgesi Üzerine Bir Araştırma”. Uluslararası Sosyal Bilimler ve Eğitim Dergisi. 2020. Cilt:2. Sayı:2. s. 31.

Yukarıdaki tablodan görüleceği üzere Türkiye’de ilk olarak 1985 yılında Antalya Serbest Bölgesi ve Mersin Serbest Bölgesi kurulmuştur. Son olarak ise 2000 yılında Kocaeli Serbest Bölgesi’nin kurulması ile birlikte toplam serbest bölge sayısı 18’e ulaşmıştır.

Türkiye’de kurulu serbest bölgeler gerek ekonomik alanda gerekse istihdam alanında kuruldukları ve faaliyet gösterdikleri bölgelerde

önemli gelişmeler yaşanmasına sebep olmuştur. Serbest bölgelerin kuruldukları bölgelerde altyapı ve ulaşım ağları gelişmiş ve bununla birlikte şirketlerin faaliyete geçmesi ile bulundukları yörede istihdam artmıştır. Aşağıdaki tablolarda Türkiye’de kurulu serbest bölgelerin ticaret hacimleri ve değişim oranları ile birlikte istihdam verileri yer almaktadır.

Tablo 2: Serbest Bölgelerin Ocak-Aralık Döneminde Ticaret Hacmindeki Değişim Verileri(1.000\$)

	Ocak-Aralık 2019	Ocak-Aralık 2020	Değişim Oranı(%)
Yurtiçinden Serbest Bölgelere	2.665.482	2.573.562	-3,45
Serbest Bölgelerden Yurtiçine	3.379.491	4.728.935	39,93
Yurtdışından Serbest Bölgelere	5.632.878	7.028.256	24,77
Serbest Bölgelerden Yurtdışına	7.978.059	7.727.313	-3,14
TOPLAM	19.655.910	22.058.066	12,22

Kaynak: T.C. Ticaret Bakanlığı, Yönu İtibariyle Toplam Ticaret Hacmindeki Değişmeler. (https://ticaret.gov.tr/data/5b8707aa13b8761450e18e06/Toplam_Tic_Hacim_Degismeler.pdf). Erişim tarihi: 02 Ağustos 2021.

Tablo 3: Serbest Bölgelerin 2019-2020 Yılları Ticaret Hacimlerinde Meydana Gelen Değişimler ve Miktarları(1.000\$)

Bölgeler	Ocak-Aralık 2019	Ocak-Aralık 2020	Değişim Oranı(%)
Mersin Serbest Bölgesi	2.801.862	2.520.963	-10,03
Antalya Serbest Bölgesi	777.655	840.024	8,02
Ege Serbest Bölgesi	4.151.220	3.849.145	-7,28
İstanbul İhtisas Serbest Bölgesi	602.503	3.639.047	503,99
Trabzon Serbest Bölgesi	17.677	1.233	-93,03
İstanbul Trakya Serbest Bölgesi	1.292.615	1.343.521	3,94
Adana Yumurtalık Serbest Bölgesi	1.166.498	1.279.498	9,69
İstanbul Endüstri ve Ticaret Serbest Bölgesi	2.077.808	2.019.244	-2,82
Samsun Serbest Bölgesi	108.245	159.316	47,18
Avrupa Serbest Bölgesi	2.124.837	2.016.312	-5,11
Rize Serbest Bölgesi	0	8	100,00
Kayseri Serbest Bölgesi	968.692	1.063.568	9,79
İzmir Serbest Bölgesi	719.350	675.711	-6,07
Gaziantep Serbest Bölgesi	84.749	61.617	-27,30
Tübitak-Mam Serbest Bölgesi	67.803	82.220	21,26
Denizli Serbest Bölgesi	37.873	58.126	53,48
Bursa Serbest Bölgesi	1.901.484	1.709.448	-10,10
Kocaeli Serbest Bölgesi	755.039	739.066	-2,12
TOPLAM	19.655.910	22.058.067	12,22

Kaynak: T.C. Ticaret Bakanlığı, Serbest Bölgeler Ticaret Hacimleri ve Değişim Oranları, (https://ticaret.gov.tr/data/5b8707aa13b8761450e18e06/Sb_Ticaret_Hacminin_Dagilimi.pdf). Erişim tarihi: 02 Ağustos 2021

Yukarıdaki tablolar incelendiğinde 2019-2020 yılları arasında yurtiçinden serbest bölgelere yapılan ticaret hacminin yüzde 3,45 oranında düşüş gösterdiği serbest bölgelerden yurtdışına yapılan ticaret hacminin yüzde 39,93 oranında artış gösterdiği görülmektedir. Serbest bölgelerden yurtdışına yapılan ihracatın 2020 yılında 250 milyon doların üzerinde düşüş gösterdiği ve bir önceki yıla oranla yüzde 3,14 azalış gösterdiği görülmektedir. İlgili yıllar arasında toplam ticaret hacmi yüzde 12,22 oranında artış göstererek

toplamda 22 milyar doları geçmiştir İstanbul İhtisas Serbest Bölgesi'nin ise gerek miktar gerekse oransal olarak gösterdiği artış dikkat çekicidir. Bu veriler ilgili yıllarda ülkeye önemli oranda döviz girişi sağlandığını ortaya koymaktadır.

Serbest bölgelerin kuruldukları bölgelerde istihdam açısından da oldukça olumlu yönleri olduğu daha önceden belirtilmişti. Aşağıdaki tabloda serbest bölgelerde çalışan sayıları ve istihdam verileri yer almaktadır.

Tablo.4: Serbest Bölgelerin İstihdam Verileri

Bölgeler	Ocak-Aralık 2020			
	İşçi	Büro Personeli	Diğer	Toplam
Mersin Serbest Bölgesi	8.186	959	1.603	10.748
Antalya Serbest Bölgesi	3.808	779	765	5.352
Ege Serbest Bölgesi	15.583	3.609	1.236	20.428
İstanbul İhtisas Serbest Bölgesi	635	738	100	1.473
Trabzon Serbest Bölgesi	0	0	20	20
İstanbul Trakya Serbest Bölgesi	2.427	781	43	3.251
Adana Yumurtalık Serbest Bölgesi	861	105	83	1.049
İstanbul Endüstri ve Ticaret Serbest Bölgesi	4.526	641	0	5.167
Samsun Serbest Bölgesi	143	26	0	169
Avrupa Serbest Bölgesi	3.772	828	0	4.600
Rize Serbest Bölgesi	0	2	0	2
Kayseri Serbest Bölgesi	4.945	572	169	5.686
İzmir Serbest Bölgesi	3.898	580	293	4.771
Gaziantep Serbest Bölgesi	178	55	8	241
Tübitak-Mam Serbest Bölgesi	1.245	381	30	1.656
Denizli Serbest Bölgesi	55	17	8	80
Bursa Serbest Bölgesi	9.971	1.246	267	11.484
Kocaeli Serbest Bölgesi	812	327	2.237	3.376
TOPLAM	61.045	11.646	6.862	79.553

Kaynak: T.C. Ticaret Bakanlığı, Serbest Bölgeler İstihdam Verileri. (https://ticaret.gov.tr/data/5b8707aa-13b8761450e18e06/SB_istihdam.pdf). Erişim tarihi: 02 Ağustos 2021.

Türkiye’de kurulu serbest bölgelerin 2020 yılı istihdam verileri yukarıdaki tabloda detaylı olarak verilmiştir. Gerek ülkeye döviz girişinin artırılması gerek yabancı yatırımların ülkeye çekilmesi gerekse de kurulduğu bölgelerde sağladığı istihdam ile serbest bölgelerin faaliyet gösterdikleri alanlara önemli katkılar sağladığı ortadadır.

3- SERBEST BÖLGELERİN OLUMLU VE OLUMSUZ YÖNLERİ

Serbest bölgeler işlerlik kazandığı ve faaliyetlerine başladığı tarihlerden itibaren ihtiyaçlar

doğrultusunda birçok değişikliğe uğramış ve çok sayıda çeşitleri ortaya çıkmıştır. Geçmişten günümüze yapısal açıdan farklı özellikler taşıyan serbest bölgelerin bu denli çeşitli olmasının sebebi, ülkelerin izlemeyi planladıkları ekonomi politikaları ve gereksinimleri olmuştur. Serbest bölgelerin ekonomiye ve diğer alanlara olumlu etkileri olsa da bir takım olumsuz etkilerinin de olduğu zamanla ortaya çıkmıştır.

Serbest bölgelerin olumlu yönleri ve sağladığı avantajları özetle sıralayacak olursak;^{35, 36}

³⁵ Atiye TÜMENBATOR. “Serbest Bölgeler ve Türkiye Ekonomisine Katkıları Üzerine Bir Değerlendirme”. Ç.Ü. Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi. Cilt:21. Sayı:3. 2012. s.343-344.

³⁶ Sevgi SÜMERLİ SARIGÜL ve Betül ALTAY TOPÇU. “Serbest Bölgelerde Vergi Uygulamalarının Yeni Düzenlemeler Çerçevesinde Değerlendirilmesi”. Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Meslek Yüksekokulu Dergisi. Cilt:22. Sayı:1. Nisan 2019. s.137.

- Serbest bölgelere sağlanan indirim ve teşvikler ile ihracatın önü açılmaktadır. Buradan sağlanan gelirler için uygulanan muafiyetler, döviz kazançlarının artmasını sebep olmakta ve ülke ekonomisi için oldukça önemli olan ödemeler dengesinde meydana gelebilecek açığı kapatılmasında etkili olabilmektedir.
- Serbest bölgelerin uluslararası taşımacılık merkezlerine yakın olması taşımacılık giderlerini azaltmaktadır.
- İşletmeler gelir ve kurumlar vergisi ödememektedirler.
- Serbest bölgelerdeki işletmeler bankalardan daha cazip koşullarla krediler temin edebilmektedir.
- Serbest bölgeler geniş kapsamlı limanlar ve uluslararası nitelik taşıyan havaalanları ve önemli karayolu bağlantıları üzerinde kuruldukları için, lojistik açısından işletmelere büyük olanaklar sağlamaktadır.
- Geniş kapsamlı serbest bölgeler, kuruldukları bölgelerde işsizlik sorununa çare olarak istihdam yaratmaktadır. Bu husus doğrudan veya dolaylı olarak olabilmektedir.
- Serbest bölgede bürokrasinin düşük seviyede oluşu ve devlet müdahalelerinin asgari düzeylerde kalması, yabancı yatırım ve sermaye girişinin kolay olmasını sağlamak ve yeni teknolojilerin ülkeye girişinin önünü açmaktadır.
- Serbest bölgelerde mal ve ürünlerin kalma süresi için herhangi bir sınır bulunmaması stoklama maliyetlerinin antrepolara göre daha ucuz olmasını ve ithalat açısından avantajlı olmasını sağlamaktadır.
- Serbest bölgelerde gümrük mevzuatının uygulanmaması re-export(yeniden ihracat)

işlemlerinin daha kolay gerçekleşmesini ve ihracatçı firmaların daha aktif faaliyet sürdürebilmelerinin önünü açmaktadır.

- Serbest bölgelerde elde edilen her türlü kazançlar herhangi bir izne tabi olmaksızın istenilen herhangi bir ülkeye transfer edilebilmektedir.
- Ülkeler yeni ekonomi ve ticaret politikalarını serbest bölgelerde uygulayarak deneme imkânı bulabilmektedir.
- İthal girdi yoğunlukta üretim faaliyetinde bulunan ve ürettiği malları dış pazarlara satan işletmeler için yurtdışından serbest bölgeye girişi yapılan mal ve ürünlerden katma değer vergisi ve gümrük vergisinin alınmaması avantajlı bir durum sağlamaktadır.

Ayrıca tüm bunların dışında Cumhurbaşkanlığı Kararı ile İhtisas Serbest Bölgeleri'nde Türkiye'nin Ar-Ge yoğun, yüksek teknoloji ve katma değerli ihracat hedeflerine katkı sağlayacak işletmelere kira, nitelikli istihdam gibi desteklerin yanı sıra gelir, kurumlar ve gümrük vergisi gibi birçok vergi istisnası sağlanmaktadır. Verilecek destekler özetle, İhtisas Serbest Bölgesi kuracak işletici şirketlere, yatırım safhasında taahhüt ettikleri sabit yatırım tutarının %50'sini geçmemek kaydıyla azami 10 yıl boyunca faiz veya kâr payı desteği verilecektir. Bununla birlikte, İhtisas Serbest Bölgesi'nde faaliyet gösteren kullanıcılara, en fazla 10 nitelikli personelin aylık brüt ücretlerinin %50'si oranında ve personel başına en fazla 1.500 USD'ye kadar destek verilecektir. Bu kullanıcıların, ihtisas serbest bölgelerinde arazi ve binalara ilişkin kira harcamaları için de %50 oranında ve yıllık en fazla 75.000 USD'ye kadar destek verilecek olup bu destekler en fazla beş yıl süreli olacağı belirtilmiştir.³⁷

³⁷ PWC. "İhtisas Serbest Bölgeleri'nde Sağlanacak Destekler Açıklandı". (<https://www.pwc.com.tr/tr/hizmetlerimiz/vergi/ar-ge/bultenler/ihtisas-serbest-bolgelerinde-saglanacak-destekler-aciklandi.html>). Erişim tarihi: 03 Şubat 2021.

Serbest bölgelerin yukarıda sıralanan avantajlı durumlarının yanı sıra eleştiri konusu olarak yer alan bir takım olumsuzlukları da bulunmaktadır. Bu olumsuzluklar ise;

- Serbest bölgelerde devlet denetimi ve müdahalesi minimum düzeydedir. Yönetimin yetersiz kaldığı durumlarda yasadışı faaliyetlerde artış görülebilmektedir. Gerekli önlemlerin alınmaması hallerinde döviz ve mal kaçakçılığı yapılabilir.
- Yurtiçinde faaliyet gösteren işletmelerin rekabet gücünü azaltması ülke ekonomisine zarar verebilmektedir. Serbest bölgelerden yurtiçine ithal edilen mallara konulan gümrük vergisi iç pazardaki firmaların maliyet farkını telafi edemiyorsa iç pazarda yer alan işletmelerin rekabet gücü düşmektedir.
- Serbest bölge kurulan yerlerde hızlı nüfus artışı yaşanması kentleşme ve asayiş sorunlarına neden olabilmektedir.
- Denetim eksiklikleri bulunması hallerinde çevre kirliliğine sebep olunabilmektedir.
- Yabancı firmalar serbest bölgelerde faaliyet göstermeleri halinde mal ve ürünlerini iç pazara satabilmekte veya dış pazarlarda yerli üreticiye rakip olabilmektedir. Bu durum yerli firmaları olumsuz etkilemektedir.³⁸

Özetle serbest bölgelerin ortaya çıkardığı itihalat baskısı, serbest bölgelerdeki faaliyet gösteren firmaların yurtiçi menşeli firmalara rakip olabilmesi, ücret eşitsizliği yaratması ve sosyal yapıda bozulmalar yaratabilmesi, ekonomide yönlendirme etkinliğinin azalması, kaçakçılık faaliyetlerinin artması eğilimleri, tekelleşmede artış sağlayabilmesi, bazı yatırımların olumsuz etkilenebilmesi, yabancı sermayenin ve yatırımların ülke ekonomisine katkılarının düşmesi,

yüksek kurulma maliyetleri ve çevre kirliliğine yönelik etkileri, serbest bölgelerin ortaya çıkarıldığı olumsuz etkiler olarak değerlendirilebilir.³⁹

Yukarıda belirtilen olumlu ve olumsuz hususlar birlikte ele alındığında ve değerlendirildiğinde serbest bölgelerin kurulduğu bölgelere yerli ve yatırımı çektiği böylelikle altyapıdan teknolojiye, sosyokültürel yapıdan ekonomiye birçok alanda pozitif etkiler yarattığı görülmektedir. Her ne kadar olumsuz yönlerinin de ortaya çıkarılabileceği sorunlar olası olsa da geniş bir perspektiften konuya bakıldığında, serbest bölgelerin kurulmasının ve geliştirilmesinin ülke ekonomisine sağlayacağı yararlar ağır basmaktadır.

4- SERBEST BÖLGELERİN SAĞLADIĞI VERGİSEL AVANTAJLAR

06.06.1985 tarihli 3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanunu'nun amaç ve kapsamında, *"ihracata yönelik yatırım ve üretimi teşvik etmek, doğrudan yabancı yatırımları ve teknoloji girişini hızlandırmak, işletmeleri ihracata yönlendirmek ve uluslararası ticareti geliştirmek amacıyla serbest bölgelerin kurulması, yer ve sınırlarıyla faaliyet konularının belirlenmesi, yönetimi, işletilmesi, bölgelerdeki yapı ve tesislerin teşkili ile ilgili hususları kapsadığı"* hükmü yer almaktadır. Türkiye'de serbest bölgelerin yer ve sınırlarını belirlemeye Cumhurbaşkanının yetkili olduğu belirtilmiştir.⁴⁰

09.02.2017 tarihli 6772 sayılı Serbest Bölgeler Kanunu ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanunun 2. Maddesinde ise şu ibare yer almaktadır; *"3218 sayılı Kanunun 6'ncı maddesinin birinci fıkrasına "Türkiye Gümrük Bölgesinin parçaları ol-*

³⁸ Atiye TÜMENBATOR. "Serbest Bölgeler ve Türkiye Ekonomisine Katkıları Üzerine Bir Değerlendirme". Ç.Ü. Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi. Cilt:21. Sayı:3. 2012. s.345.

³⁹ Sevgi SÜMERLİ SARIGÜL ve Betül ALTAY TOPÇU. "Serbest Bölgelerde Vergi Uygulamalarının Yeni Düzenlemeler Çerçevesinde Değerlendirilmesi". Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Meslek Yüksekokulu Dergisi. Cilt:22. Sayı:1. Nisan 2019. s.137.

⁴⁰ 3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanunu

makla beraber," ibaresinden sonra gelmek üzere "yer ve sınırları Bakanlar Kurulunca belirlenmiş," ibaresi eklenmiş ve dördüncü fıkrası aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

"Bu Kanun kapsamında kazançları gelir veya kurumlar vergisinden istisna tutulan kullanıcılar ve işleticiler, yatırım ve üretim safhalarında Bakanlar Kurulunca belirlenecek vergi dışı teşviklerden yararlandırılır. Bu Kanun kapsamında kazançları gelir ve kurumlar vergisinden istisna tutulmayan kullanıcılar, yatırım ve işletme safhalarında bu Kanun kapsamında yararlanılmayan vergi ve vergi dışı teşviklerden ilgili mevzuat hükümleri çerçevesinde yararlandırılır." hükmüne yer verilmiştir.⁴¹

Serbest bölgelerde faaliyet gösteren işletmelere yapılacak olan ödemelerle ilgili çeşitli mevzuat hüküm değişiklikleri yapılmıştır. 11.05.2017 tarih ve 2017/10051 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile yürürlüğe giren "Serbest Bölgelerdeki faaliyetler ile ilgili her türlü ödeme döviz veya Türk Lirası ile yapılabilir" hükmü 20.09.2017 tarih ve 30186 sayılı Resmi Gazete' de yayımlanan 2017/10718 sayılı Serbest Bölgelerde Türk Lirası ile Yapılacak Ödemelere İlişkin Kararın Yürürlüğe Konulması Hakkında Karar ile yürürlükten kaldırılarak serbest bölgelere yapılacak olan ödemelerin dövizli olarak yapılabilmesi mümkün hale gelmiştir.⁴²

Serbest bölgelerde gelir vergisi ile kurumlar vergisi, gelir vergisi stopajı, damga vergisi ve harç, gümrük vergisi, emlak vergisi ile taşımacılıkta KDV imalatçı kullanıcılar için tümüyle istisna edilmişken diğer ruhsatlarda, bu istisnalardan bazıları söz konusu değildir.⁴³

Serbest bölgelerde sağlanan vergisel avantajlar ve açıklamaları aşağıdaki gibidir;

Gelir ve Kurumlar Vergisi;

Serbest bölgelerde üretim faaliyetinde bulunan mükellefler açısından faaliyet ruhsatının alındığı tarihin Kurumlar Vergisi Kanunu'nda yer alan istisnanın uygulanmasına etki etmemektedir. Serbest bölgelerde üretim faaliyetinde bulunan mükelleflerin serbest bölgelerde ürettikleri mal ve ürünlerin satışından elde ettikleri kazançları, Avrupa Birliği'ne tam üyeliğin gerçekleştiği tarihi içeren yılın vergilendirme döneminin sonuna kadar kurumlar vergisi istisnası kapsamında yer almaktadır. Bu nedenle, 06.02.2004 tarihinden sonra imalat ruhsatı alan mükellefler ile 06.02.2004 tarihi itibarıyla imalat ruhsatına sahip olmakla birlikte ruhsat süreleri sona ermiş bulunan ve süre uzatımına yoluna giderek imalat faaliyetlerini sürdüren mükelleflerin, serbest bölgelerde ürettikleri mal ve ürünlerin satışından elde edecekleri kazançlar, Avrupa Birliği'ne tam üyeliğin gerçekleştiği tarihi içeren yıllık vergilendirme döneminin sonuna kadar kurumlar vergisi istisnası kapsamında değerlendirilmektedir.⁴⁴

Serbest bölgelerde faaliyet gösteren işletmelerin gelir ve kurumlar vergisi ile ilgili 3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanununda hüküm bulunmaktadır. Buna göre söz konusu kanunun geçici 3'üncü maddesinde *"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 ruhsatla-

⁴¹ 6772 sayılı Serbest Bölgeler Kanunu ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun

⁴² Cem AĞ. "Serbest Bölgelerde Faaliyet Gösteren İşletmelerde Vergisel Uygulamalar". (<https://vergi.algi.net/serbest-bolgelerde-faaliyet-gosteren-isletmelerde-vergisel-uygulamalar>). Erişim tarihi: 05 Şubat 2021.

⁴³ Burhan SEVİM ve İrem BİNİCİ. "Serbest Bölgelerde Uygulanan Teşviklerin Değerlendirilmesi: Kayseri Örneği". Bartın Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi. Cilt:11. Sayı:22. 2020. s. 560.

⁴⁴ Ernst&Young. "100 Soruda Serbest Bölgeler". (<https://www.vergidegundem.com/files/100SorudaSerbestBolge.pdf>). Erişim tarihi: 07.02.2021.

rında 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.” hükmü yer almaktadır. Belirtilen mevzuat hükümlerine göre, serbest bölgelerde faaliyet ruhsatı alan işletmeler faaliyet ruhsatlarında belirlenen süre ile sınırlı olmak kaydıyla elde ettikleri kazançlar kurumlar vergisi ve gelir vergisinden istisna olacaktır.⁴⁵

Söz konusu istisnadan, serbest bölgede yeni faaliyete geçmiş bulunan mükellefler ile faaliyet ruhsatlarında yer alan sürenin dolmuş olmasıyla birlikte normal vergilendirme rejimine tabi olacak mükellefler yararlanacaktır. Ancak;

- Üretim dışı faaliyetlerden,
- Serbest bölgelerin dışında imal edilen mal ve ürünlerin satışından,
- Faaliyet ruhsatında gösterilen faaliyet alanı haricinde imal edilen mal ve ürünlerin satışından,
- Serbest bölge içinde ya da serbest bölgenin sınırları dışında fason olarak imal ettirilen mal ve ürünlerin satışından, elde edilen kazançlar istisna kapsamında değerlendirilmemektedir.⁴⁶

6772 sayılı Kanunla yapılan değişiklikle, serbest bölgelerde üretilen ürünlerin FOB bedelinin en az %85'ini ihraç eden işletmelerin istihdam ettikleri çalışanlarına ödenen ücretler için uygulanan gelir vergisi istisnası içindir. Bu Kanunla yapılan değişiklik üzerine, söz konusu ücretler

için istisna uygulamasına son verilmiş olup bunun yerine bu ücretler üzerinden hesaplanan gelir vergisinin tahakkuktan terkinin uygulamasına geçilmiştir. Bu değişiklik sonucu ücret stopajı ile ilgili teşvik, istihdam edilen kişiden alınarak işverene sağlanmıştır.⁴⁷ Ancak 06.02.2021 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan Cumhurbaşkanı Kararı’na göre serbest bölgede üretilen ürünlerin FOB bedelinin en az %80’inin ihraç edilmesi halinde 2020 yılı için gelir vergisi istisnasından yararlanılabileceği belirtilmiştir.

Katma Değer Vergisi;

Katma Değer Vergisi Kanunu’nun 5035 sayılı Kanunla değiştirilen madde 16/1-c’ye göre, Gümrük Kanunu’ndaki transit ve gümrük antrepo rejimleri ile geçici depolama ve serbest bölge hükümlerinin uygulandığı mallar katma değer vergisinden istisna edilmiştir. Katma Değer Vergisi Kanununun, 16’ncu maddesinin 1’inci fıkrasının (c) bendinde yer alan istisna hükmü, serbest bölgelerdeki mal teslimlerini içerecek biçimde düzenlenmiştir. Serbest bölgelerin içinde yapılan mal teslimleri katma değer vergisinden istisna tutulmaktadır. Yine Katma Değer Vergisi Kanununun, 5035 sayılı Kanunla değişik madde 17/4-ı ile de, serbest bölgelerde müşterilere verilen hizmetler Katma Değer Vergisinden istisna tutulmaktadır.⁴⁸ Ayrıca 16.11.2016 tarihli ve 6761 sayılı Kanunun 5. maddesiyle, bu bentte yer alan “*verilen hizmetler*” ibaresinden sonra gelmek üzere “*ile serbest bölgelere veya bu bölgelerden yapılan ihraç amaçlı yük taşıma işleri*” ibaresi eklenmiştir.

⁴⁵ Cem AÖ. “Serbest Bölgelerde Faaliyet Gösteren İşletmelerde Vergisel Uygulamalar”. (<https://vergi.algi.net/serbest-bolgelerde-faaliyet-gosteren-isletmelerde-vergisel-uygulamalar>), Erişim tarihi: 05.02.2021.

⁴⁶ Objektifymm. “Serbest Bölgelerde Vergi Uygulamaları”. (<https://www.objektifymm.com.tr/icerik/makaleler/serbest-bolgelerde-vergi-uygulamaları>). Erişim tarihi: 06.02.2021.

⁴⁷ PWC. “Serbest Bölge Teşviklerinde Neler Değişti”. (<https://www.pwc.com.tr/tr/medya/kose-yazilari/recep-biyik/serbest-bolge-tesviklerinde-neler-degisti.html>). Erişim tarihi: 03.02.2021

⁴⁸ Erhan GÜMÜŞ. “Serbest Bölgelerde Vergi Uygulamalarının Değerlendirilmesi”. Osmangazi Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi. Ocak 2007. Cilt:21. Sayı:1. s. 54.

Serbest bölgelerde yapılan mal teslimleri ve hizmet ifalarına ilişkin belirtilen istisnalar kısmi istisna kapsamında hüküm ifade etmektedir. Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 30'uncu maddesinin (a) bendinde, *"vergiye tabi olmayan veya vergiden istisna edilmiş bulunan malların teslimi ve hizmet ifası (Bu Kanunun 17'nci maddesinin (2) numaralı fıkrasının (b), (c) ve (d) bentleri ile (4) numaralı fıkrasının (i) ve (ö) bentleri uyarınca katma değer vergisinden istisna edilen işlemler hariç) ile ilgili alış belgelerinde gösterilen veya bu mal ve hizmetlerin maliyetleri içinde yer alan katma değer vergisi, mükellefin vergiye tabi işlemleri üzerinden hesaplanan katma değer vergisinden indirilemez"* hükmü yer almaktadır. Bu hükme göre, serbest bölgelerde yapılan mal teslimleri ve hizmet ifaları sebebiyle yüklenilen katma değer vergileri iade konusu yapılamayacak, indirilemeyecek, maliyet veya gider olarak dikkate alınacaktır. Bununla birlikte, serbest bölgeye ihraç edilen malların yeniden ülke içine ithalat işleminin yapılmasında malın menşei Türkiye olduğu için gümrük vergisi yükümlülüğü bulunmamaktadır. Fakat serbest bölgeye ihraç edilen malların bölgedeki alıcılar tarafından yeniden Türkiye'de bulunan işletmelere satılması halinde, bu işlem ithalat kapsamında katma değer vergisine tabi olacak olup ithalat işlemi sebebiyle ödenmesi gereken verginin ithalatı yapanlar tarafından ilgili gümrük idaresine beyan edilip ödenmesi gerekmektedir.⁴⁹

Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 11'inci maddesinin 1'inci fıkrasının (a) bendinde, *"ihraçat teslimleri ve bu teslimlere ilişkin hizmetler ile yurt dışındaki müşteriler için yapılan hizmetler ve karşılıklı olmak şartıyla uluslararası roaming (uluslararası dolaşım) anlaşmaları çerçevesinde yurt dışındaki müşteriler için Türkiye'de verilen*

roaming (dolaşım) hizmetlerinin" katma değer vergisinden istisna olduğu hükme bağlanmıştır. Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 12'nci maddesinde ise, *"bir teslimin ihracat teslimi sayılması için, teslimin yurt dışındaki bir müşteriye veya bir serbest bölgedeki alıcıya veya 27.10.1999 tarihli ve 4458 sayılı Gümrük Kanununun 95'inci maddesinin (1) numaralı fıkrasına göre faaliyette bulunan gümrüksüz satış mağazalarında satılmak üzere bu mağazalara veya bunların depolarına ya da yetkili gümrük antreposu işleticisine yapılması ve teslim konusu malın Türkiye Cumhuriyeti gümrük bölgesinden çıkarak bir dış ülkeye veya bir serbest bölgeye gitmesi ya da yurt dışındaki müşteriye gönderilmek üzere gümrük yetkili gümrük antrepasına konulması gerektiği"* hükmüne yer verilmiştir. Serbest Bölgeler Kanunu'nun 8'inci maddesine göre, serbest bölgeler ile Türkiye'nin diğer bölgeleri arasında yapılacak olan ticari işlemler, dış ticaret rejimine tabi olmaktadır. Bu hükme göre, serbest bölgelerden Türkiye'ye mal gönderilmesi ithalat hükümlerine tabidir. Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 1'inci maddesine göre, *"her türlü mal ve hizmet ithali"*, verginin konusunu oluşturan işlemlerden biri olarak sayılmıştır. Buna göre, serbest bölgelerde faaliyet gösteren işletmelerden, Türkiye içine yapılacak mal teslimleri ve hizmet ifaları katma değer vergisine tabi olacaktır.⁵⁰

Belirtilen kanun hükümlerinden de anlaşılacağı üzere serbest bölgelerden serbest bölgelere ve diğer ülkelere yapılan mal ihracatları Katma Değer Vergisi Kanununun 16/1-c'ye göre katma değer vergisinden istisna olmaktadır. Aynı kanunun 17/4-ı maddesi hükümlerine göre ise serbest bölgelerden serbest bölgelere veya diğer ülkelere yapılan hizmet ihracatlarının istisna olduğu hükme bağlanmıştır.

⁴⁹ Beytullah YURTTUTAN. "Serbest Bölgelerde Katma Değer Vergisi Uygulaması". Vergi Sorunları Dergisi. 2004. s.98.

⁵⁰ Erhan GÜMÜŞ. "Serbest Bölgelerde Vergi Uygulamalarının Değerlendirilmesi". Osmangazi Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi. Ocak 2007. Cilt:21. Sayı:1. s. 55.

Özel Tüketim Vergisi;

4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunun 5. Maddesine göre, Kanuna ekli malların ihracat teslimleri belirtilen şartların sağlanması halinde Özel Tüketim Vergisinden istisna edilmiştir. Kanunda belirtilen istisna şartları şu şekildedir;

a) *Teslim, yurtdışındaki bir müşteriye yapılmalıdır. Yurtdışındaki müşteri tabiri, ikametgâhı, işyeri, kanuni ve iş merkezleri yurt dışında olan alıcılar ile yurt içinde bulunan bir işletmenin, yurtdışında faaliyet gösteren şubelerini ifade eder,*

b) *Teslim konusu mal, Türkiye Cumhuriyeti Gümrük Bölgesinden çıkmış olmalıdır.*

Belirtilen madde hükmü gereği Türkiye'den serbest bölgeye yapılan teslimler Özel Tüketim Vergisi'nden istisna sayılmaktadır. Bununla birlikte bu şekilde yapılan teslimler ihracat olarak kabul görmekte olup Özel Tüketim Vergisinin 5. Maddesinin (2) no.lu fıkrasına göre eğer mal imalatında yüklenilen Özel Tüketim Vergisi mevcut ise yüklenilen söz konusu Özel Tüketim Vergisi ihracatçıya iade edilebilmektedir.

Türkiye içine serbest bölgelerden mal ve ürünlerin gönderilmesi veya serbest bölgelerden sağlanan mal alışları ithalat kabul edilmektedir. Bu yüzden, serbest bölgelerde bulunan satıcıların Türkiye'deki faaliyet gösteren bir işletmeye Özel Tüketim Vergisinin konusuna giren bir mal satışı yahut bölgeye ihracı yapılan Özel Tüketim Vergisine tabi olan malların satıcılar vasıtasıyla yeniden Türkiye'de bulunan bir işletmeye satışı ithalat kapsamında olduğundan Özel Tüketim Vergisine tabi olacaktır. Özel Tüketim Vergisi Kanunu'nun 7'nci maddesinin 7'nci fıkrasına göre; "*transit, aktarma, gümrük antreposu, geçici depo, gümrük sahası, serbest bölge rejimlerinin uygulandığı mal teslimleri*" özel tüketim vergisinden istisna

tutulmaktadır. Bu hükme göre, serbest bölgenin içinde yapılan mal teslimleri özel tüketim vergisine tabi olmamaktadır. Bu madde hükmüne göre, ülke içinden serbest bölgeye teslim edilen mallar ihracat rejimine göre, serbest bölge içinden ise ülke içine gönderilen mallar ithalat rejimine göre özel tüketim vergisine tabi olacaktır.⁵¹

Gümrük Vergisi;

- Gümrük vergisi ve aynı tür vergiler için %100 muafiyet bulunmaktadır. Serbest bölgeler gümrük bölgesi dışında tutulmaktadır. Bu nedenle serbest bölgeden diğer ülkelere yapılan veya serbest bölgelerden diğer serbest bölgelere yapılan işlemlere dış ticaret rejimi hükümleri uygulanmamaktadır.

Ancak serbest bölgeler ile Türkiye arasında yapılan ticaret işlemlerinde dış ticaret rejimi hükümleri uygulanmaktadır. Dolayısıyla serbest bölgelerde faaliyette bulunmak isteyen firmalar teşvik belgesine bağlı olmaksızın gümrük vergisi ödemedi makine ve teçhizat ithal edebilecekler, böylelikle yatırım harcamalarının maliyetini düşürmüş olacaklardır. Yine hammadde ve ara mallarını yurtdışından ithal edip yurtdışına satan firmaların ithalatlarında gümrük vergisi ödememeleri(Gümrük Birliği dışındaki ülkeler için geçerli) önemli ölçüde maliyet avantajı sağlamaktadır.⁵²

Emlak Vergisi;

- Emlak vergisi ile ilgili muafiyet bulunmaktadır. 2017 yılında yapılan düzenlemeden önce, serbest bölgelerdeki binalar için 5 yıl süreli geçici emlak vergisi muafiyeti bulunmaktaydı. Düzenlemeye göre, bahsi geçen bölgeler ve sitelerdeki binalar inşalarının sona erdiği yılı takip eden yılın başından itibaren 5 yıl süre ile geçici muafiyetten yararlanmakta olup bu taşınmazlar için emlak

⁵¹ Erhan GÜMÜŞ. "Serbest Bölgelerde Vergi Uygulamalarının Değerlendirilmesi". Osmangazi Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi. Ocak 2007. Cilt:21. Sayı:1. s. 56.

⁵² İsmail YAVUZ. "Serbest Bölgelerde Sağlanan Teşvik ve Yardımlar". (https://www.verginet.net/dtt/1/IsmaelYavuzSMMM-SerbestBolgelereSaglananTeskivveYardimlar_8097.aspx). Erişim tarihi: 08 Şubat 2021.

vergisi ödememekteydi. 1 Temmuz 2017 tarihli Resmi Gazete’de yayımlanan 7033 sayılı Kanunun 11’inci maddesi ile bahsi geçen binalar için geçici muafiyete son verilerek yatırımcılar için daha avantajlı olan daimi muafiyet getirilmiştir. Böylelikle serbest bölgelerde yer alan binalar daimi olarak emlak vergisinden muaf tutulmuştur. Yapılan yeni düzenleme ile daimi muafiyete geçilmiş olmakla kapsam daraltılmıştır. Düzenleme ile serbest bölgelerde yer alan binalar kiraya verilmemek şartıyla daimi olarak vergi muafiyeti sağlanmıştır. 1 Temmuz 2017 tarihinde yürürlüğe giren bu düzenleme ile genel olarak geçici muafiyet yerini daimi muafiyete bırakırken kiraya verilen binalar için muafiyete son verilmiştir.⁵³

Damga Vergisi ve Harçlar;

- 3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanununun geçici 3’üncü maddesinin 5810 sayılı Kanunun 7’nci maddesi ile değişik 2’nci fıkrasının (c) bendinde, *“Avrupa Birliği’ne tam üyeliğin gerçekleştiği tarihi içeren yılın vergilendirme döneminin sonuna kadar bu bölgelerde gerçekleştirilen faaliyetlerle ilgili olarak yapılan işlemler ve düzenlenen kâğıtların damga vergisi ve harçlardan müstesna olduğu”* hükme bağlanmıştır. Buna göre, 3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanununa göre kurulan serbest bölgede faaliyet gösteren firmaların, bu bölgede gerçekleştirdikleri faaliyetlerle ilgili olarak yapılan işlemlerin ve düzenlenen kâğıtların damga vergisi ve harçlardan istisna tutulması amaçlanmıştır.⁵⁴

Görüleceği üzere serbest bölgelerde faaliyet gösteren mükellefler vergisel açıdan birçok avantaja sahip olmaktadır. Bu vergisel avantajların, serbest bölgede faaliyet gösteren kişi ve kurumlara, maliyetlerini düşürmeleri ve rekabet avantajı yakalamaları açısından önemli ayrıcalıklar sağladığı söylenebilir.

Vergisel yönden mevzuatta yer alan teşvikler ve kolaylıklar değerlendirildiğinde, serbest bölgelerde kurulu şirketlerin ve kurumların, serbest bölge sınırları dışında kurulu şirketlere nazaran oldukça avantajlı durumda olduklarını söylemek mümkündür. Özellikle Kurumlar Vergisi, Gelir Vergisi ve Katma Değer Vergisi yönünden şirket ve şahıslara önemli avantajlar sağlayan bu teşvikler ile birlikte serbest bölgelerde kurulu olan işletmelerin vergi yüklerinin azalacağı ve bu yüklerinin yerini daha fazla yatırımın alabileceği ortadadır. Çalışmanın önceki bölümlerinde açıklandığı üzere ihracatçılara sağlanan vergisel teşvikler ile birlikte, istihdam edilecek kişi sayılarının artacağı ve bu durumun da serbest bölgelerin kurulduğu yerlerde istihdama katkı sağlayacağı söylenebilir.

SONUÇ

Küreselleşmenin ve finansal serbestleşmenin hız kazandığı günümüzde serbest bölgelerde yapılan faaliyetlerin önemi her geçen gün artmaktadır. Serbest bölgeler, ihracat ve yatırımlar için ortaya koyduğu olumlu etkilerinin yanında kurulduğu bölgenin altyapısından sosyo-politik durumuna kadar çeşitli faydalar sağladığı bilinmektedir.

Mevzuatımızda yer alan teşvik ve istisnalar ile birlikte serbest bölgelere yapılan yatırımlar artış göstermektedir. Bürokratik engellerin düşük seviyede oluşu ve çeşitli avantajlar içeren serbest bölgeler, yatırımcılar ve ihracatçılar için çekim merkezi konumunda bulunmaktadır. Serbest bölgelerin ülke ekonomisine katkıları değerlendirildiğinde, ülkeye döviz girişini artırmakta dolayısıyla ödemeler bilançosunun dengeye gelmesine yardımcı olmaktadır. İhracat faaliyetlerinin

⁵³ Recep BIYIK. “OSB ve Serbest Bölgelerde Kiralanan Binaların Emlak Vergisi”. (<https://www.pwc.com.tr/tr/medya/kose-yazilari/recep-biyik/osb-ve-serbest-bolgelerde-kiralanan-binalarin-emlak-vergisi.html>). Erişim tarihi: 08 Şubat 2021.

⁵⁴ Deloitte. “Serbest Bölgede Harç ve Damga Vergisi İstisnası”. (<https://www.verginet.net/dtt/11/ozelge-2017-2.aspx?ozID=1268>). Erişim tarihi: 07 Şubat 2021.

geliştirilmesi için altyapı hizmetlerinin de geliştirilmesi gerektiği için serbest bölgelerin kurulduğu yerlerde altyapı sistemleri gelişmektedir.

Serbest bölgelerde uygulanmakta olan vergisel teşvikler ve istisnalar, üretimin ve ihracatın arttırılması için önem arz etmekte olup ayrıca yatırımcıyı da bölgeye çekmektedir. Üretim ve işçilik maliyetlerinin azaltılmasına ön ayak olan teşvikler ile birlikte serbest bölgelerde yapılan yatırım ve üretimin artırılması, yüksek teknoloji ürünü mamullerin üretimine ağırlık verilmesi ile Ar-Ge faaliyetlerine girilmesi ve ekonominin girdi ihtiyacını ucuz ve düzenli olarak temin edilmesi, ekonomik kalkınma açısından son derece önemlidir. Serbest bölgelere sağlanan yeni teşvikler ile birlikte gerek üretim ve ihracat gerekse de teknoloji ve kalkınma açısından önemli adımlar atılacağı düşünülmektedir.

KAYNAKÇA

- 3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanunu
- 6772 sayılı Serbest Bölgeler Kanunu ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun
- ACAR, S. ve GÜLTEKİN KARAKAŞ, D. (2017). “Dünyada ve Türkiye’de Serbest Bölgeler”. Marmara İktisat Dergisi. Cilt:1. Sayı:1.
- AĞ, C. “Serbest Bölgelerde Faaliyet Gösteren İşletmelerde Vergisel Uygulamalar”. (<https://vergi.algi.net/serbest-bolgelerde-faaliyet-gosteren-isletmelerde-vergisel-uygulamalar>). Erişim tarihi: 05 Şubat 2021.
- ARSLAN, İ. ve YAPRAKLI, S. (2007). “Serbest Bölgelerin Ekonomik Etkileri: Gaziantep Serbest Bölgesi’nin Etkilerine İlişkin Bir Saha Araştırması”. Gaziantep Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi.
- BIYIK, R. “OSB ve Serbest Bölgelerde Kiralanan Binaların Emlak Vergisi”. (<https://www.pwc.com.tr/tr/medya/kose-yazilari/recep-biyik/osb-ve-serbest-bolgelerde-kiralanan-binalarin-emlak-vergisi.html>). Erişim tarihi: 08 Şubat 2021.
- ÇETİNKAYA, Ö. ve BEKTAŞ, N. B.(2014). “Serbest Bölgeler ve Ekonomik İşlevleri Yönünden Değerlendirilmesi”. Uludağ Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi. Cilt:7. Sayı:2.
- Ernst&Young. “100 Soruda Serbest Bölgeler”. (<https://www.vergidegundem.com/files/100SorudaSerbestBolge.pdf>). Erişim tarihi: 07 Şubat 2021.
- GÜMÜŞ, E. (2007). “Serbest Bölgelerde Vergi Uygulamalarının Değerlendirilmesi”. Atatürk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi.
- GÜNAYDIN, Ö. E. (2020). “Serbest Bölgeler ve Dış Ticaret İlişkisi: Ege Serbest Bölgesi Üzerine Bir Araştırma”. Uluslararası Sosyal Bilimler ve Eğitim Dergisi. Cilt:2. Sayı:2.
- İstanbul İhtisas Serbest Bölgesi. “Serbest Bölge”. (<http://www.isbi.com.tr/Serbest-Bolge.aspx>). Erişim tarihi: 03 Şubat 2021.
- Objektifymm. “Serbest Bölgelerde Vergi Uygulamaları”. (<https://www.objektifymm.com.tr/icerik/makaleler/serbest-bolgelerde-vergi-uygulamaları>). Erişim tarihi: 06 Şubat 2021.
- PWC. “İhtisas Serbest Bölgeleri’nde Sağlanacak Destekler Açıklandı”. (<https://www.pwc.com.tr/tr/hizmetlerimiz/vergi/ar-ge/bultenler/ihtisas-serbest-bolgelerinde-saglanacak-destekler-aciklandi.html>). Erişim tarihi: 03 Şubat 2021.
- PWC. “Serbest Bölge Teşviklerinde Neler Değişti”. (<https://www.pwc.com.tr/tr/medya/kose-yazilari/recep-biyik/serbest-bolge-tesviklerinde-neler-degisti.html>). Erişim tarihi: 03 Şubat 2021.
- SEVİM, B. ve BİNİCİ, İ.(2020). “Serbest Bölgelerde Uygulanan Teşviklerin Değerlendirilmesi: Kayseri Örneği”. Bartın Üniversitesi

- İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi. Cilt:11. Sayı:22.
- SÜMERLİ SARIGÜL, S. ve ALTAY TOPÇU, B.(2019). “*Serbest Bölgelerde Vergi Uygulamalarının Yeni Düzenlemeler Çerçevesinde Değerlendirilmesi*”. Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Meslek Yüksekokulu Dergisi. Cilt:22, Sayı:1.
 - The Geography of Transport Systems. “*Types of Free Zones*”. (<https://transportgeography.org/contents/chapter7/transborder-cross-border-transportation/tablespecialeconomiczones/>). Erişim tarihi: 02 Şubat 2021.
 - TÜMENBATUR, A. (2021). “*Serbest Bölgeler ve Türkiye Ekonomisine Katkıları Üzerine Bir Değerlendirme*”. Ç.Ü. Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi. Cilt: 21. Sayı: 3.
 - YAVUZ, İ. “*Serbest Bölgelerde Sağlanan Teşvik ve Yardımlar*”. (<https://www.verginet.net/dtt/1/IsmailYavuzSMMM-SerbestBolgelerdeSaglananTevsikveYardimlar8097.aspx>). Erişim tarihi: 08 Şubat 2021.
 - YURTTUTAN, B. (2004). “*Serbest Bölgelerde Katma Değer Vergisi Uygulaması*”. Vergi Sorunları Dergisi. Sayı:189.