



Serbest Bölgelerde Vergi Avantajları

Hakan ARSLANER¹, Sefa ÇOBANOĞLU²



ÖZET

Serbest bölgeler ülkelerin ekonomisinde, istihdam oluşturma, teknolojik yenilikler, döviz girişi gibi bazı cezbedici unsurlar sebebiyle tercih edilmektedir. Yabancı yatırımcılar tarafından ise ucuz iş gücü, vergisel teşvikler gibi sebeplerle tercih edilmektedir. Serbest bölgeler ve vergi avantajları çalışmamızın konusu, vergisel avantajların yoğunlaştığı serbest bölgelerde yatırımcıların hangi vergi türlerinde avantaj sağladığı ve bu avantajların ülke ekonomisinde ne kadar etkili olabildiği araştırılmıştır. Çalışmamızda önce genel literatür taraması sonucunda serbest bölgelerin tanımı ve türleri hakkında bilgi verilecek daha sonra Türkiye’de serbest bölge kurulması çalışmaları ve Serbest Bölgeler Kanunu kapsamında vergisel teşvikler ele alınacak ve son olarak ülkemizdeki serbest bölgelerin ekonomik etkileri ile vergisel teşvikleri arasındaki ilişki tartışılacaktır.

Anahtar Kelimeler: Serbest bölgeler, vergisel teşvik.

Tax Advantages in Free Zones

ABSTRACT

Free zones in the economy of the country, creating employment, technological innovations, such as foreign exchange inflows due to some attractive elements are preferred. The cheap labor by foreign investors, are preferred for reasons such as tax incentives. Free trade zones and tax benefits subject of our study, we will investigated types of taxes which investors gain advantages in the free zones, we will also how effective there tax advantages in Turkey’s economy. As a result of general literature review our study will provide information on the definition and types of free zone, then our country will discuss the relationship between the free zone establishment studies and Free Zone tax incentives under the Law in Turkey and finally the relationship between economic impact of free zones in the country and the tax incentives.

Keywords: Free trade zones, taxation incentives.

1 Yrd. Doç. Dr., Adnan Menderes Üniversitesi Nazilli İİBF Maliye Bölümü Mali Hukuk ABD.

2 Yüksek Lisans Öğrencisi, Adnan Menderes Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Maliye ABD.

1.Giriş

Serbest bölgelerin temel amacı ülkelerin ekonomisinde; istihdam yaratma, teknolojik yenilikler, döviz girişi gibi bazı cezbedici özelliklerdir. Bu sebeplerle serbest bölgeler tercih edilmektedirler. Yabancı yatırımcılar tarafından ise ucuz iş gücü vergisel teşvikler gibi özellikleri sebebiyle serbest bölgeler cazip hale getirilmektedir. Ülkeler serbest bölgeleri çeşitli ekonomi politikası aracı olarak da kullanabilirler. Gelişmiş ülkelerde serbest bölgeler, istihdam ya da teknolojik gelişme gibi özelliklerden ziyade ihracat, ithalat ve dış ticaret dengesindeki politikaları koruma amaçlı kullanılırken gelişmekte olan ülkelerde daha çok istihdam, teknolojik yenilikler, döviz girişi gibi sebeplerle ekonomi aracı olarak kullanılmaktadır.

Ülkemizde serbest bölgelerin gelişimi şu şekilde ele alınmıştır: Cumhuriyetten önceki dönem; Cumhuriyetinden ilk yıllarından 1980'lere kadar olan dönem ve 1980 sonrası dönem olarak üç başlık altında toplanmıştır. 1980 sonrası dönemlerde çeşitli girişimlerin ardından 24 Ocak Kararları sonrasında bir ekonomi politikası aracı olarak "Serbest Bölgeler Kanunu" ile kurulmaya başlamıştır. Bugün sayısı yirmiyi bulan serbest bölgelerin en önemli avantajı ülke ekonomilerine çeşitli katkılar sağlamasıdır.

Serbest bölgelerde taraflar nitelendirdiğimiz yatırımcılar ve daha çok hükümetlerin öncülüğünde alınan hukuki mevzuatlardan oluşmaktadır. "Serbest Bölgeler Kanunu" ile bu kanunun yön değiştirmesine etki eden "Yatırımların ve İstihdamın Teşviki İle Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun" ve KDV'nin işleyişini usullerini düzenleyen "Katma Değer Vergisi Kanunu" gibi mevzuatta yer alan hukuki metinler ile serbest bölgelerde yapılan avantajlar tartışılacaktır.

Serbest bölgeler kurulmasından uygulanan vergi teşviklerine kadar yapılan tüm avantajlar elbette bir maliyet oluşturacaktır. Bu maliyetler (serbest bölgelerde uygulanan teşvikler) eğer ülke ekonomisine sağlanan faydayı aşmıyorsa serbest bölge uygulamalarının etkin bir uygulama olduğundan bahsedebiliriz. Çalışmamızda maliyetler kısmı da ele alınacak ve maliyetlerin ülkeye kazandırdığı avantajlarla ilişkisi de sonuç kısmında tartışılacaktır.

Bugünkü serbest bölgeler için mevzuatta yer alan Serbest Bölgeler Kanunu ve Yatırımların ve İstihdamın Teşviki İle Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun çalışmamıza kılavuz olacaktır. Çalışmamızın amacı ilk olarak; Avrupa Birliği'ne tam üyelik gerçekleşinceye kadar olan dönemde serbest bölgelerde uygulanan vergisel avantajları mevzuatta yer alan vergi kanunları ışığında incelemek olacaktır. Bir diğer amacımız; serbest bölgelerde uygulanan vergi teşviklerinin ülke ekonomisine etkisini araştırmak olacaktır.

2. Serbest Bölge Kavramı

Serbest bölge kavramını ele alırken serbest bölgenin tanımı ve amaçları bir ana bölüm altında, serbest bölgenin türlerini ise bir diğer ana bölüm altında değerlendireceğiz. Serbest bölgenin türleri ise; serbest ticaret bölgeleri ve serbest üretim bölgeleri olarak inceleyeceğiz.

2.1. Serbest Bölge Tanımı ve Amaçları

Serbest bölgeler genel tanımı itibarıyla, bir ülkenin siyasi sınırları içerisinde yer alan ancak dış ticaret rejimi, vergi ve gümrük mevzuatının uygulanması açısından gümrük hattı içerisinde yer almayan bölgelerdir. Bu bölgelerde, ülkelerin ticari, mali ve ekonomik mevzuatına ilişkin yasal düzenlemelerin kısmen uygulandığı ya da hiç uygulanmadığı bir

durum söz konusudur (Oğuz, 2010: 3). 3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanunu 6. Maddesi³nde serbest bölgeler tanımlanmıştır. İlgili kanunda belirtilen tanımın devamında gümrük ve kambiyo mükellefiyetine dair mevzuatın uygulanmayacağı açıkça ifade edilmiştir.

Gelişmekte olan ülkelerde serbest bölgeler, ihracatın artırılması, teknoloji ve bilgi girişlerini artırmak, bölgede istihdam sağlamak ve yabancı yatırımların özendirilmesi gibi amaçla kurulmuştur. Gelişmiş ülkelerde ise serbest bölgeler daha çok ticarete dayalıdır (Öztürk vd. , 2009: 364).

Serbest bölgeler aynı zamanda yapılan tanımlarla doğru orantılı olmak üzere şu işlevleri de yerine getirebileceği beklenmektedir: yabancı sermaye ve teknoloji girişine zemin hazırlaması, ham madde ve ara malların kolaylıkla temin edilebilmesi, teşvik ve avantajlarla düşük maliyetli mal üretimi ve ihracı, yeni istihdam olanakları, ihraç ürünlerinin kolaylaştırmak ve hızlandırmak, teknoloji transferi ve kalkınmayı geliştirmek, dış göçü düşürerek kalifiye ulusal iş gücünü dengelemek (Oğuz, 2010: 11). Bu işlevler aynı zamanda ülke ekonomisine fayda sağlayacak dolaylı olarak burada bir “kamu yararı”ndan bahsetmek mümkündür.

2.2. Serbest Bölgelerin Türleri

Serbest bölge kavramı, amaçları, kanuni temelleri ve işlevleri açısından farklı yapısal özellikler taşıyabilir. Serbest bölgeler uygulamada buldukları ülkenin ekonomik yapısına, kuruluş amaçlarına yapılması düşünülen sınav ya da hizmet faaliyetlerinin özelliklerine göre değişiklik gösterebilmektedir. Bu kriterlere göre; serbest ticaret bölgesi, serbest liman, serbest çevre, serbest üretim belgesi, gümrüksüz bölge, ikiz fabrika, serbest bankacılık, transit bölge, ihraç ürünleri işletme bölgesi olarak sıralayabiliriz (Karaduman & Yıldız, 2002: 8). Birbirinden farklı özellikler taşıyan serbest bölgeleri, genel bir ifadeyle serbest ticaret bölgeleri ve serbest üretim bölgeleri olarak ikiye ayırmak mümkündür.

Serbest Ticaret Bölgeleri: Hem ithalat hem de ihracat faaliyetinde bulunmak için kurulan Serbest Ticaret Bölgeleri, kurulduğu ülkenin dış ticaret mevzuatından ve gümrük mevzuatından tamamen veya kısmen dışında tutulmaktadır. Ayrıca uluslararası ticaretin avantajlarından yararlanarak re-export (yeniden ihracat), depolama, hafif montaj, yeniden ambalajlama, sergileme ve transit ticaret işlemleri yapılır. Gelişmiş ülkelerde genellikle serbest ticaret bölgeleri limanlar ve havalimanlarında olmaktadır. Bu alanlarda ikamet etmek yasaktır ve polis gözetiminde tutulmaktadır. Serbest ticaret bölgeleri ayrıca serbest liman ve gümrüksüz havaalanlarını da kapsar. Dünyadaki ana ticaret yolları üzerinde kurulup, özellikle transit taşımacılık ve re-export faaliyetlerinde büyük avantaj sağlamaktadır (Tümenbatur, 2012: 4).

Serbest Üretim Bölgeleri: İhracat esaslı kurulan serbest üretim bölgelerinde, ham madde ya da yarı mamullerin işlenerek yeniden ihracı yapılır, bu bölgelerin en önemli özelliği, ithal edilen ürünler işlenerek yeniden ihraç edilir ve bu özelliği ile serbest ticaret bölgelerinden ayrılır. Genel olarak Serbest Üretim Bölgeleri genellikle yabancı yatırımcılar için tasarlanmış olup çoğunlukla çok uluslu şirketlerin rağbet ettiği alanlar olarak karşımıza çıkmaktadır. Küreselleşme ile birlikte maliyeti düşürmek için çok uluslu şirketler iş gücünün ucuz olduğu alanlara yönelmektedir. Özellikle ihracata yönelik politikaları uygulayacak olan gelişmekte

³ 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 ve serbest dolaşımdaki eşyanın bir serbest bölgeye konulması nedeniyle normal olarak eşyanın ihracına bağlı olanaklardan yararlandığı yerlerdir.

olan ülkeler, gümrük sınırları dışında tutulan bu bölgelerde çeşitli vergileme politikaları ve alt yapı imkanlarıyla söz konusunu şirketlere ayrıcalık tanıyarak yatırımları kendi ülkelerine çekmeye çalışırlar. Bu bölgelerde ülkeler ayrıca döviz kazancını artırabilirler. Ucuz iş gücü ile yabancı sermayenin bu bölgelerde faaliyet gösterecek olması hem bu bölgede istihdam yaratması hem de getirdiği teknolojik yenilikler ile yerli iş gücünün bilgi ve becerisini de geliştirmektedir. Bu bölgeler yoğun olarak gelişmekte olan ülkelerde kurulmaktadır (Tümenbatur, 2012: 5).

3. Türkiye’de Serbest Bölgelerin Gelişimi

Türkiye’de bugün serbest bölgeler, “Serbest Bölge Kanunu”nun yürürlüğe girmesiyle çeşitli illerde faaliyet göstermektedir. Ancak söz konusu kanunun çıkarılmasına kadar geçen sürede hükümetler çeşitli sebeplere dayalı (vazgeçmeler ya da uygulama için bilgi yetersizliği gibi) sorunlarla karşılaşmışlardır. Serbest bölgelerin gelişiminde Osmanlı İmparatorluğu’na dayanan bir geçmiş bulunmaktadır.

Bu bölümde ilk olarak Cumhuriyet öncesi dönem sonra Cumhuriyet döneminden 1980’e kadar olan dönem ve son olarak 1980 sonrasında serbest bölgeleri ele alacağız.

3.1. Cumhuriyet Öncesi Dönemi

Osmanlı İmparatorluğu döneminde vergi sisteminde dinin açık etkisi görülmektedir. Şer’i ve örf’i vergiler bu bakımdan devletin hazinesinde gelir sağlayan önemli finansman kaynaklarıdır. Şer’i vergiler din kaynaklı vergilerdir. Örf’i vergiler ise bugün devletlerin “egemenlik gücü” ilkesine benzer biçimde padişah iradesine dayanan vergiler olarak tanımlanabilir. Osmanlı İmparatorluğu döneminde tarıma dayalı bir ekonominin varlığından söz etmek mümkündür. Bu sebeple örf’i vergilerde daha çok tarım üzerinden alınan vergiler olarak bilinir. Günümüzde serbest bölge kurulmasındaki en önemli sebepler: teknoloji girişi, istihdam alanları oluşturma, ihracata yönelik sebeplerdir. Bu sebeple bugün “ihtiyaç” olarak nitelendirilen serbest bölgeler Osmanlı döneminde daha çok kapitülasyonlara benzer biçimde örgütlenmiş ve somut anlamda yalnızca bugünkü Romanya sınırlarında yer alan serbest limandan bahsetmek de mümkündür.

Osmanlı Döneminde Kanuni Sultan Süleyman ile Fransız elçisi ile İbrahim Paşa arasında yapılan bir anlaşmaya göre; Fransızlar, Osmanlı Hükümeti sınırlarında her çeşit malı alıp satabilecek kara ve denizden nakledebilecek, bu ticari işlerde Türkler’den daha fazla bir resim ve vergi vermeyecektir. Kapitülasyonlarda mal değerinin %2’si gibi bir gümrük resmi tespit edilirken 1673’den 1838’e kadar ithalat gümrüklerinden ve kıymet üzerinden %3 gibi bir resim alınmıştır (Üçışık, 1998: 3).

1870 yılında Tuna Nehri’nin Karadeniz’e döküldüğü yerde bulunan Sulina⁴ şehrinin serbest liman haline getirildiği bilinmektedir, bu liman bugün Romanya sınırları içinde yer almaktadır. Cumhuriyet öncesi dönemde somut anlamda bir serbest bölge olarak verebileceğimiz en iyi örnek “Sulina Serbest Liman”ı olacaktır (Paksoy ve Güllü, 2011: 3).

Osmanlı döneminde serbest bölge kurma yönündeki ilk ciddi girişim 2. Meşrutiyet sonrasında, İttihat ve Terakki Partisi tarafından Çekmece Gölü ve Yedikule sahillerine bir serbest bölge kurmayı planlamıştır (Paksoy ve Güllü, 2011: 3). Ancak yapılan hesaplamalara göre bu bölgenin finansmanı için alınacak olan dış borcun faizini karşılayamayacağı sonucuna varılmıştır (Toroslu, 2008).

⁴ 1978 yılında Romanya Hükümeti tarafından serbest bölge olarak ilan edilmiştir.

Bu dönemdeki girişimlerin başarısız olduğu kabul edilebilir. Ancak serbest bölgelerin kuruluşu bu dönemdeki “ihtiyaçlar”dan bahsederken bir gereksinim olarak bahsetmek doğru olmayacaktır. Bir başka ifade ile o dönemdeki siyasi etkenler, dönemin teknolojisi gibi değişkenlerin bakış açısıyla serbest bölgelerin kurulmasını bir ihtiyaç olarak nitelendirmek doğru olmayacaktır. Ayrıca tüm bunlar ek olarak bu dönemde, hem yatırımcılar açısından hem de devletlerin kendisi açısından, serbest bölgeleri bir avantaj olarak nitelendiremeyiz. Bu dönemde ucuz iş gücünden, teknoloji girişinden, döviz girişinden, vergi teşviklerinden bahsetmek özellikle Osmanlı İmparatorluğu için bir gereksinim haline dönüşmediği için ihtiyaç olduğu da söylenemez. Bu sebeple küresel rekabetin hızlandığı, vergi rekabetlerinden uluslararası vergi antlaşmalarından bahsedebildiğimiz bugünün serbest bölge kavramı ile o dönemdeki serbest bölge kavramı farklılık göstermektedir.

3.2. Cumhuriyet Döneminden 1980'lere Kadar Serbest Bölgeler

Cumhuriyetin ilanından sonraki dönemde çeşitli serbest bölge girişimleri Cumhuriyet öncesi döneme göre daha somut şekilde gerçekleşmiştir. Ancak yine bu dönemde çeşitli sebeplerle (bilgi yetersizliği, 1929 Ekonomik Buhranı, bürokratik sebepler gibi) serbest bölge kurma girişimleri hüsrarla sonuçlanmıştır.

Türkiye Cumhuriyetin ilk yıllarındaki konumu maden ve tarım ürünleri satan ve yurt dışından mamul sanayi maddesi alan bir ülkeydi. Cumhuriyetin kurulması ile ilk yıllarda azınlıkların ticaret alanından çekilmesi ile Müslüman Türk tüccarları yeni iş alanları bulmaları, bu dönemde Türk tacirler yabancı sermayenin yurt içi temsilciği ile sonuçlanmıştır. Bu dönemde toplam ticaret içinde dış ticaretin payı düşüktü bunun nedeni olarak Türk liman tesislerinin yetersiz oluşu düşünülmektedir, Türk tacirleri bu dönemde olumsuz şartların düzeltilmesi için devletten önlem almasını istemişlerdi (Toroslu, 2008). Bu dönemin ilk somut başarısızlığı olarak; İstanbul Limanı içerisinde serbest bölge kurulmasının önerisi de mevcuttur. Bu öneri ile serbest bölge kurulacak ve transit ticaret hacmi genişleyecek, Türk ticaret sermayesinde yeni imkanlar sunulacaktı (Paksoy ve Güllü, 2011: 3). Ancak bu girişimde olumsuzlukla sonuçlanmıştı bunun sebebi olarak öne sürebileceğimiz en önemli etken, daha önce belirttiğimiz “ihtiyaçlar” kısmında mevcuttur.

1926 yılında “İstanbul Ticaret ve Sanayi Odası” tarafından bir rapor hazırlanarak hükümete sunulmuştur, TBMM “Serbest Mıntıka Hakkındaki Kanun”u onaylamıştır (Üçışık, 1998: 4). Bu kanunla, ilk kez Ford Motor Şirketi’ne otomobil, kamyon ve traktör montajı için Tophane’de bir alanın serbest bölge olarak kullanım izniyle uygulamaya konulmuştur. Ancak 1929 Buhranı Ford’un planlarını bozmuş işçi çıkarmaya başlamış ve hedeflenen getiri sağlanamamıştır, fabrikanın faaliyetleri bir süre sonra son bulması sonucunda Türkiye’de üretime dönük ilk serbest bölge dönemi de son bulmuştur (Paksoy ve Güllü, 2011: 4).

Bir diğer somut başarısızlık örneği Mayıs 1946’da “Şark Halı Kilimleriyle, Benzerleri ve Hayvan Postları İçin Kurulacak Serbest Yer Hakkındaki Kanun” ile ikinci serbest bölge denemesi olarak çıkarılmıştır. Bu yasaya göre Eminönü’nde bulunan antreпода ürünler depolanacak ve yeniden ihraç edilecekti ancak yasa işlerlik kazandırılmadığı için başarısızlıkla sonuçlanmıştır (Paksoy ve Güllü, 2011: 4). 1946 yılında yürürlüğe giren yasa somut anlamda yaşanan ciddi bir girişim olmuştur. Fakat bu yılda yasa işlerlik kazanamamıştır, bu durumu politik sürece bağlayabiliriz.

Daha sonra, 1953 yılında yeni bir “Serbest Bölge Kanunu” çıkarılmıştır, ancak bu kanunda serbest bölgelerin kuruluşu kanunların açıklanması ve yorumlanmasında dayalı olarak “Serbest Bölge Kanunu” ilgili tüzüğün çıkarılmasına bırakılmış ve ilgili tüzük gecikmeli olarak 3 yıl sonra 1956 yılında “ Serbest Bölge Nizamnamesi” adıyla yayınlanmıştır. Tüzüğün işlerlik kazanmasından sonra Bakanlar Kurulu Kararı ile İskenderun’da serbest bölge kurulmasına

ilişkin karar yayınlanmıştır. Ancak bu girişim de bilgi yetersizliği ve faaliyetlerdeki sınırlandırma nedeniyle başarısızlıkla sonuçlanmıştır (Paksoy ve Güllü, 2011: 4).

Serbest bölgelerin düzenlenmesine ilişkin 1960'lı yıllarda birkaç girişimde bulunulmuş olsa da o dönem Türkiye'sinde ticari yapı ve sanayileşme bilgi yetersizliği ile birleşerek serbest bölge faaliyetlerini yeterince destekleyecek kadar gelişmemiş olmasından dolayı sonuca ulaşamamıştır (Paksoy ve Güllü, 2011: 4).

3.3. 1980 Sonrası Serbest Bölgeler

Cumhuriyet sonrasında 1980'lere kadar çeşitli denemelerin ardından 24 Ocak Kararları ile ihracata yönelik sanayileşme politikası çerçevesinde serbest bölge kavramı yeniden gündeme gelmiştir. Küreselleşmenin de etkisiyle liberalleşme politikaları ışığında 24 Ocak Kararları'nın alınması ve daha sonra ithal ikameci kalkınma stratejisinden, ihracata yönelik kalkınma stratejisi sürecinde serbest bölgeler konusu gerek bilimsel anlamda gerekse kamuoyunun baskıları dahilinde hükümetlerce ilgi görmeye başlamış ve o dönem hükümeti bununla ilgili bazı düzenlemeler yapma ihtiyacı duymuştur (Paksoy ve Güllü, 2011: 4).

Bu döneme kadar serbest bölge kurulmasına ilişkin girişimlerin bir sonuca ulaşamadığından bahsetmiştik. Serbest bölge uygulamalarının yanı sıra bu döneme kadar küresel gelişmeleri de göz önünde bulundurarak 1980'e kadar modernize edilmiş sistematik bir KDV'nin henüz yürürlüğe girmemiş olduğuna da hatırlatmakta fayda vardır. Örneğin dolaylı vergi teşviklerinden bahsetmek için sistematize edilmiş mükelleflerce kabul edilmiş bir dolaylı vergi sisteminin olması gerekmektedir.

Serbest bölge kurulmasına ilişkin faaliyetler 1983 yılından itibaren oldukça önemli bir hız kazanmış 1985 yılında "Serbest Bölgeler Kanunu" yürürlüğe girmiştir. Kanunla birlikte sanayi faaliyetlerinin gelişmesi ve çeşitlenmesi, ara ve ham madde ithalatında yapılan düzenlemelerle transit mal geçişinin ihracatın kolaylaşması, istihdamın artması ve ekonominin canlanması hedeflenmekteydi (Üçışık, 1998: 4).

Kanun yürürlüğe girdikten sonra serbest bölgeler başta Mersin ve Antalya olmak üzere; bugün on dokuza ulaşmış ve çeşitli bölgelerde faaliyete girmiştir. Türkiye'deki Serbest Bölgeler kuruluş yıllarına göre Tablo.1'de gösterilmiştir.

Tablo.1 Türkiye'de Serbest Ticaret Bölgeleri ve kuruluş yılları

	Serbest Bölgeler	Kuruluş Yılları
1	Mersin Serbest Bölgesi	1985
2	Antalya Serbest Bölgesi	1985
3	Ege Serbest Bölgesi	1987
4	İstanbul Atatürk Hava Limanı	1990
5	Trabzon Serbest Bölgesi	1990
6	İstanbul Trakya Serbest Bölgesi	1990
7	Adana Yumurtalık Serbest Bölgesi	1992
8	İstanbul Endüstri ve Ticaret Serbest Bölgesi	1992

9	Mardin Serbest Bölgesi	1994
10	Samsun Serbest Bölgesi	1995
11	Avrupa Serbest Bölgesi	1996
12	Rize Serbest Bölgesi	1997
13	Kayseri Serbest Bölgesi	1997
14	İzmir Serbest Bölgesi	1997
15	Gaziantep Serbest Bölgesi	1998
16	Tübitak-Mam Serbest Bölgesi	1999
17	Denizli Serbest Bölgesi	2000
18	Bursa Serbest Bölgesi	2000
19	Kocaeli Serbest Bölgesi	2000

Kaynak: Ekonomi Bakanlığı:

http://www.ekonomi.gov.tr/portal/content/conn/UCM/path/Contribution%20Folders/web/Yat%C4%B1r%C4%B1m/Serbest%20B%C3%B6lgeler/ekler/01.Serbest%20B%C3%B6lgeler%20Genel_Bilgi.pdf?lve

3.4. Türkiye’de Serbest Bölgelere Sunulan Avantajlar

Serbest bölgelerin kuruluşlarından itibaren taraflar karşılıklı olarak fedakarlıklarda bulunarak faaliyetler göstermektedir. Örneğin bir yabancı yatırımcı hazır alt yapı faaliyetlerinin bulunduğu vergi teşviklerinin uygulandığı bölgelerde yatırım yapmak üzere sermayesini ülkenin istediği yerlerde değil devletlerin işaret ettiği bölgelerde yaparak çeşitli avantajlardan faydalanabilecektir. Diğer yandan hükümetler döviz girişi teknolojik yenilikler gibi ülkenin bütününe fayda sağlayacak bir ortam oluşturmak üzere serbest bölgeler inşa etmiş ve vergi gelirlerinin bir kısmından mahrum kalmayı kabul etmişlerdir. Özetle karşılıklı fedakarlıkların ardından Türkiye’de serbest bölgelere sunulan avantajlar dolaylı olarak ülkenin bütününe fayda sağlamaktadır.

Dünya üretiminin yaklaşık %15’ini gerçekleştiren serbest bölgeler, gelişmiş ve gelişmekte olan ülkeler, gerekli yatırımları yapmak için bir çok avantajlar sağlamaktadır. Özellikle gelişmekte olan ülkelerin milli gelirleri görece düşüktür, yabancı sermayeye ihtiyaç duyar, teknolojik bakımdan gelişmiş ülkelerin gerisindedirler. Diğer yandan gelişmiş ülkelerde sermaye fazlası ve ileri teknoloji bulunmaktadır, işgücü maliyeti yüksektir, bu maliyet beraberinde yüksek vergileri getirir ve bu durumda şirketleri karlılıklarını en üst düzeye çıkaracakları serbest bölgelere yönelmektedir. Ülkemizde de bu durum benzer nitelik taşır. Diğer bir ifade ile ülkemizdeki serbest bölgelerin istatistikleri olarak; ticaret hacmi ve istihdam verileri⁵ incelendiğinde bu bölgelerin ekonomik anlamda önem taşıdığı tartışılmaz hale gelmektedir (Şakar, 2007).

⁵ Detaylı bilgi için bkz www.ekonomi.gov.tr/portal/faces/home/yatirim/serbestBolgeler

Ülkemizde serbest bölgelere sunulan avantajlar ve dolaylı olarak serbest bölgelere sunulan avantajların yine ülke sınırları içerisinde kalan avantajları aşağıdaki maddeler halinde belirtilmiştir:

- Üretici kullanıcılar için vergi avantajı: üretim konulu faaliyetler kapsamında serbest bölge kullanıcılarının imal ettikleri ürünlerin satışından elde ettikleri kazançlar Avrupa Birliği'ne tam üyeliğinin gerçekleşeceği yılın vergileme dönemi sonuna kadar gelir ya da kurumlar vergisinden istisnadır. Serbest bölgelerde üretilen ürünlerin FOB bedelinin en az %85 ini yurt dışından ihraç ettiği kullanıcıların personele ödedikleri ücretler gelir vergisinden istisnadır. Üretim faaliyetlerinde bulunan serbest bölge kullanıcıları damga vergisinden ve harçlardan müstesnadır. Gelir ve Kurumlar Vergisi muafiyeti faaliyet ruhsatı süresi sonuna kadar devam edecektir (Dikili, 2011: 4). Ancak ilgili "Serbest Bölgeler Kanunu" Geçici Madde 3⁶ ile 2004 yılından itibaren bazı değişikliklere maruz kalmış ve "Yatırımların Ve İstihdamın Teşviki ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkındaki Kanun" ile düzenlenerek "Serbest Bölgeler Kanunu" ile ilgili olup yerine işlenmiştir.
- Üretim maliyetlerinin uygun olması: Üretim yapan firmalar kullandıkları ithal girdilerde kesinti olmasında güçlükle karşılaşmamak için serbest bölgelere bu girdilerin getirip sonrasında buradan küçük partiler halinde ülkeye yeniden ithal ederek gümrük vergisi gibi giderlerini azaltabilirler, böylece firmalar üretim maliyetlerini düşürmüş olur ve girdi sağlamada olası gecikmeleri önlemiş olurlar (Gümüş, 2007: 50).
- Eşitlik ve konum prensibi: Eşitlik prensibine göre yabancı ve yerli yatırımcılar teşvik ya da avantajlardan eşit olarak yararlanırlar, konum prensibi ise Türkiye serbest bölgeleri AB ve Ortadoğu pazarlarının yakınında, Akdeniz, Ege ve Karadeniz'deki limanlarda, uluslararası hava alanlarında karayolu ağlarında, kültür, turizm ve eğlence merkezlerine yakın olan yerlerde kurulmuş olmalarıdır (Dikili, 2011: 5).
- Gümrük Vergisi prosedüründen arındırılmış ticari faaliyet imkanı: serbest bölgeye getirilen Türkiye veya AB menşeli malların serbest dolaşımında bulunma statüsü değişmediğinden, Türkiye'ye veya AB üyesi ülkelere girişinde Gümrük Vergisi ödenmez (Dikili, 2011: 5).
- Kar transferi imkanı: Yatırımcılar serbest bölge faaliyetlerinden elde ettikleri gelirleri, hiçbir izne tabi olmadan yurt dışına ya da yurt içine serbestçe transfer edilebilir (Dikili, 2011: 5). Bu avantaj serbest bölgelerdeki denetimin minimal düzeyde olacağını akla getirebilir. Ancak tam tersine bu bölgelerde ikamet yasağı vardır yani bu bölgelerde ikamet edilemez ve yoğun güvenlik önlemleri de mevcuttur. Bunun sebebi bölgede para transferinin kolay olmasından dolayı suistimale de yatkın olduğu içindir.

⁶ Geçici Madde 3 – (Ek: 29/1/2004 – 5084/9 md.)

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.

- Ucuz iş gücüne bağlı istihdam alanı oluşturarak ülke ekonomisine fayda sağlaması: Yatırımcıların yapacakları yatırımlarda Türkiye’deki ucuz işgücünden faydalanması da mümkündür. Dolaylı olarak Bu yatırımlar sonrasında yeni istihdam alanları oluşturacak ve iş gücü talebini artırarak, işsizliği azaltıcı yönüyle ekonomiye katkı sağlayacaktır (Gümüş, 2007: 50).
- Ticaret kolaylığı imkanı: Türkiye’den serbest bölgeye satılan mallar ihracat rejimine tabi olup KDV’siz mal ve hizmet satın alabilirler (Dikili, 2011: 5). Bu maddede belirtilen KDV’siz mal ve hizmet alabilirler ifadesi bir sonraki bölümde daha geniş kapsamda ele alınacak hem Katma Değer Vergisi Kanunu hem de Serbest Bölgeler Kanunu ışığında değerlendirilecektir.

4. Serbest Bölgelerde Uygulanan Vergi Avantajları

Bilindiği üzere 1982 Anayasası 73.maddesi vergi ödevi ile ilgilidir⁷. Anayasanın ilgili maddesinden hareketle, vergi ödevi herkesin ödeme gücü ilkesiyle kamu giderlerini karşılamasını öngörmektedir. Ayrıca kanunla konulup kanunla değiştirilebilen bir vergi sistemimizin varlığından bahsetmek 73.maddeye atıfla mümkündür. Serbest Bölgeler için ise hem vergilerin çıkarıldığı kanunlarda (Örneğin Katma Değer Vergisi Kanunu 11.Md İhracat istisnası olarak serbest bölgelerdeki hizmetlerin vergiden müstesna olduğunu belirtmiştir.) hem de Serbest Bölgeler Kanunu ile vergi uygulamalarının nasıl olacağı (ya da nasıl olmayacağı) belirtilmiştir. Bu bölümde önce vergi teşviklerinin sebeplerini avantajlarını ve dezavantajlarını daha sonra bu teşviklerin serbest bölgelerde uygulamalarını ele alacağız (Vergi uygulamalarında, dolaylı vergi uygulamaları ve dolaysız vergi uygulamaları olarak iki ayrılarak ele alınmıştır.).

4.1. Vergi Teşvikleri Veya Vergi Avantajları

Öncelikle isteklendirme, özendirme olarak bilinen teşvik kelimesi ile üstünlük, kazanım olarak bilinen avantaj kelimeleri vergi ile birleştiğinde serbest bölgelerde birbirlerini tamamlar nitelikte olmaktadır. Bir diğer ifade ile Serbest Bölgelerde uygulanan vergi muafiyet ya da istisnalar özendirilerek bir üstünlük, kazanım sağlamaktadır.

Teşvik kavramı ekonomi literatüründe; bazı sektörler için uygulanan; devletin, onların avantajına olacağını düşündüğü; bu sektörlerinin gelişiminin kamunun yararına olacağı öngörüsüyle; maddi veya manevi desteği ile yardım ve özendirilmesini tanımlamaktadır. Teşvik kavramının yanı sıra ekonomi literatüründe “sübvansiyon”, “iktisadi gayeli mali yardım”, “üreticiye yapılan transfer harcamaları”, “ucuz krediler” gibi terimlere de sıklıkla yer verilmektedir. Bu tür terimlerin genel amacı, kalkınma ekonomisinin parçası olarak kıt kaynakların verimli kullanılması ve ihracat odaklı döviz girdilerinin artırılmasıdır (Acinöroğlu, 2009: 149). Vergi açısından baktığımızda, belirli bir kazanç veya iradın vergiden istisna edilmesi olarak tanımlanabilir (Tekin, 2015: 301).

⁷ Herkes, kamu giderlerini karşılamak üzere, malî gücüne göre, vergi ödemekle yükümlüdür. Vergi yükünün adaletli ve dengeli dağılımı, maliye politikasının sosyal amacıdır.

Vergi, resim, harç ve benzeri malî yükümlülükler kanunla konulur, değiştirilir veya kaldırılır.

Vergi, resim, harç ve benzeri malî yükümlülüklerin muafık, istisnalar ve indirimleriyle oranlarına ilişkin hükümlerinde kanunun belirttiği yukarı ve aşağı sınırlar içinde değişiklik yapmak yetkisi Bakanlar Kuruluna verilebilir.

Vergi teşvikleri beraberinde çeşitli maliyetleri de getirir. Bu maliyetler aşağıda maddeler halinde belirtilmiştir:

- Teşvik sağlanan yatırımlar ile teşvik sağlanmayan yatırımlar arasındaki sapmalardan doğan maliyetler (Örneğin, serbest bölgelerdeki ticari veya sınai faaliyetlerin vergilendirilmediği varsayımı ile serbest bölge dışındaki alanların vergilendirilmesi üzerine aynı konu üzerinden vergilendirilen mükellefe ikame etkisi oluşturmasından kaynaklı maliyetler)
- gelir kaybı maliyeti; diğer bir ifade ile hükümetin vazgeçtiği vergi gelirlerinin alternatif saptırıcı vergi kaynaklarından toplanması (Dönem hükümetlerinin, serbest bölgeler üzerinden toplanmayan vergilerin finansmanı için başka gelir kaynakları arayışı içine girmesi)
- teşvikleri uygulamak için gerekli olan idari kaynaklı maliyetler (Söz konusu kanunun görüşülmesi, yayımlanması bürokratik kırtasiye giderleri gibi)
- vergi teşviklerinin kötüye kullanılması sonucunda yozlaşma veya rant kollama faaliyetleri nedeniyle ortaya çıkan sosyal maliyetler (Serbest bölgeler üzerindeki teşviklerin sonucu olarak denetim faaliyetlerinin yoğunlaştırılması) gibi maliyetler dört maddede toplanmıştır (Tekin, 2015: 302-303).

Vergi teşvik uygulamaları sonucunda ortaya çıkan bu maliyetler ne kadar az olursa ilgili vergi teşviki o ölçüde “maliyet etkin” bir uygulama oluşturur. Vergi teşviklerinin sapsmalara yol açması nedeniyle ortaya çıkan maliyetler pozitif dışsal taşıma özelliği fazla olan yatırımların teşvik edilmesiyle minimal düzeye indirilebilir (Tekin, 2015: 302).

4.2. Serbest Bölgelerde Dolaylı Vergi Uygulamaları

Dolaylı vergiler olarak bilinen en gelişmiş ve modernize edilmiş tüketim üzerinden alınan vergi Katma Değer Vergisi’dir ve onun ikizi olan Özel Tüketim Vergisi dolaylı vergilerin temelini oluşturmaktadır.

Katma Değer Vergisi (KDV), 1985 yılında “Katma Değer Vergisi Kanunu” ile yürürlüğe girmiştir. Verginin konusunu: Ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetler; Her türlü mal ve hizmet ithalatı; Diğer faaliyetlerden doğan hizmetler oluşturmaktadır. Vergi mükellefi; mal teslimi ve hizmet ifası hallerinde bu işleri yapanlar; İthalatta mal teslim edenler; Transit taşımalarda gümrük ve geçiş işlemlerine muhatap olanlardır. Birçok vergi konusunda olduğu gibi bu kanunda da bulunan istisnalardan biri de “İhracat İstisnası”dır. Bu istisna dolaylı vergilerdeki “varış ülkesinde vergilendirme” ilkesine dayanarak söz konusu verginin uygulandığı tüm ülkelerde yer alan bir istisnadır. Ayrıca bunun yanında kanunda belirtilen ithalat istisnası olarak (KDV Kanunu md.16)“Gümrük Kanunu’ndaki transit ve gümrük antrepo rejimleri ile geçici depolama ve serbest bölge hükümlerinin uygulandığı mallar” da vergiden müstesnadır. Ancak yine Gümrük Kanunu geri gelen eşyanın dışarıda bir işleme tabi tutulması veya asli kısmına bir ilave yapılması halinde eşyanın kazandığı değer farkını istisnaya dahil etmemiştir. KDV Kanunu md.17 ‘ı’ bendinde Serbest bölgelerde verilen hizmetler vergiden istisna edilmiştir (Tosuner ve Arıkan, 2014).

Serbest bölgeler, diğer ülkelerle serbest bölgeler arasındaki dış ticaret işlemlerinde KDV bakımından ithalat ve ihracat olarak değerlendirilmesi gerekmektedir. Serbest bölgelerden, diğer ülkeler ve serbest bölgelere yapılan mal ihracatı serbest bölge hükümlerinin uygulandığı mallar olarak KDV’den istisna olacaktır (Gümü, 2007: 55).

Özel Tüketim Vergisi (ÖTV), 2002 yılında “Özel Tüketim Vergisi Kanunu” ile yürürlüğe girmiştir. ÖTV Kanunu ile dağınık halde bulunan tüketim vergileri mevzuatını daha derli

toplu hale getirmek üzere KDV'nin yanında toplu bir Özel Tüketim Vergisi olarak çıkarılan ve çeşitli malları vergilendirmek üzere getirilmiştir. KDV'den oldukça farklı şekilde uygulanan ÖTV; listeler halinde sayılmış çeşitli mallardan alınan, sadece tek seferde(KDV gibi teslimin her aşamasında değil) ki genellikle malın ilk tesliminde alınan bir vergi türüdür. KDV'ye benzer biçimde "İhracat istisnası bulunmaktadır" (Tosuner ve Arıkan, 2014). ÖTV Kanunu hükümlerine göre Türkiye'den serbest bölgelere yapılan mal teslimleri ÖTV'den istisnadır. Bu istisnanın nedeni söz konusu eylemin ihracat olarak kabul edilmesinden kaynaklanmaktadır. Yine söz konusu kanun uyarınca varsa yüklenilen ÖTV'ler ihracatçıya iade edilmektedir. Serbest bölgelerden ülkenin diğer yerlerine mal gönderilmesi ya da serbest bölgelerden yapılan alımlar ithalat kabul edilmektedir. Bu nedenle, serbest bölgede ticari iş halinde olan satıcılar için söz konusu eylem ithalattır ve ÖTV'ye tabi olacaktır (Gümüş, 2007: 56).

Gümrük Vergisi, serbest bölgelerin gümrük rejime tabi tutulmadığından herhangi bir gümrük vergisi mükellefiyeti söz konusu değildir. Serbest bölgelerde, Serbest Bölgeler Kanunu md.6'da gümrük vergisinden müstesna olduğu belirtilmiştir.

4.3. Serbest Bölgelerde Dolaysız Vergi Uygulamaları

Dolaysız vergiler, gerçek kişilerin yıllık net gelirlerinin vergilendirildiği Gelir Vergisi ve tüzel kişilerin yıllık net gelirlerinin vergilendirildiği Kurumlar Vergisinden oluşmaktadır.

Gelir Vergisi ve Kurumlar Vergisi, Serbest Bölgeler Kanunu Geçici Md.3 ile belirtilen uygulamada iki durum söz konusudur:

Birincisi, 29.01.2004 yılında yürürlüğe giren "Yatırımların Ve İstihdamın Teşviki İle Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkındaki Kanun" ile değişen maddedir. Söz konusu maddede Serbest Bölgeler Kanunu'na göre kurulan ve serbest bölgelerde faaliyet göstermek üzere ruhsat almış mükelleflerin, bu kanunun yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla (29.01.2004) ruhsatlarında belirtilen süre ile sınırlı kalmak üzere elde ettikleri kazançları gelir veya kurumlar vergisinden müstesnadır. Yine aynı maddenin sonraki bendinde; bu bölgelerde istihdam edilen personel ücretleri 31.12.2008 tarihine kadar gelir vergisinden müstesnadır⁸.

İkincisi, bugün Avrupa Birliği'ne tam üyelik sıfatı kazanmadığımız için geçerli olan Geçici Md.3' e göre Avrupa Birliğine tam üyeliğin gerçekleştiği tarihin vergilendirme dönemi sonuna kadar, Serbest bölgelerde üretim faaliyetinde bulunan mükelleflerin bu bölgelerde imal ettikleri ürünlerin satışından elde ettikleri kazançları gelir veya kurumlar vergisinden müstesnadır. Bu bölgelerde üretilen ürünlerin FOB bedelinin en az % 85'ini yurtdışına ihraç eden mükelleflerin istihdam ettikleri personele ödedikleri ücretler gelir vergisinden müstesnadır. Yıllık satış tutarı bu oranın altında kalan mükelleflerden zamanında tahsil edilmeyen vergiler cezasız olarak, gecikme zammıyla birlikte tahsil edilir. Bu bölgelerde gerçekleştirilen faaliyetlerle ilgili olarak yapılan işlemler ve düzenlenen kağıtlar damga vergisi ve harçlardan müstesnadır.

Serbest Bölgeler Kanunu Geçici Maddesine göre ilk olarak belirttiğimiz gibi kazanılmış hakların korunmasını öngörmüştür. Ayrıca Avrupa Birliği'ne tam üyeliğin gerçekleşeceği yılın vergilendirme döneminde kadar, bu bölgelerde imal edilen mallara ilişkin olarak gelir ve kurumlar vergisinden istisnaya tabi tutulmuştur.

⁸Geçici Md.3 b bendi devamında: 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 bendine göre: Bu bölgelerde gerçekleştirdikleri faaliyetleri ile ilgili olarak yaptıkları işlemler 31.12.2008 tarihine kadar her türlü vergi, resim ve harçtan müstesnadır.

Avrupa Birliği (AB), uygulanan dolaysız vergi teşviklerinin haksız rekabet yarattığı ve bu bölgelerde işçi haklarının sömürüldüğü gerekçesiyle serbest bölge uygulamalarına sıcak bakmamaktadır. AB'nin hedefi, serbest ticaretin bu tür bölgelerde serbestleşmesini değil AB sınırları içerisinde daha geniş bir ortamda haksız rekabetin olmadığı bir ortam oluşturmaktır. AB'nin bu tutumu elbette üye ülkelerin serbest bölgelerden vazgeçmelerine engel olamamıştır (Şakar, 2007: 2).

5.Sonuç

Serbest bölgeler devletlerin gönüllü olarak gümrük dışında tutacağı yani gönüllü olarak çeşitli avantajlara yer vererek yine devletin işaret alanlara yatırımcılara hazırlayarak oluşturulacağı için bir kanunla tescil edilmesi gerekmektedir. Kanunun çıkarılması yürürlüğe girmesi için dönemin politik sürecini de izlemek gerekmektedir.

Ülkemizde serbest bölge uygulamalarına ilişkin çok çeşitli denemelerin olduğundan bahsetmiştik. Bu denemelerin bir ihtiyaç dahilinde mi yoksa ekonomi politikası dahilinde mi olduğu sorusuna cevap ararken dönemin koşullarını da göz önünde bulundurmakta fayda vardır. Örneğin Cumhuriyet öncesi dönemde ekonomi politikaları Osmanlı'nın son dönemlerinden 1. Dünya Savaşı'na kadar politik sorunlar ve diplomatik antlaşmalar esnasında, gelişen teknolojiye ayak uydurabilmek için serbest bölge kurma tartışmasının ne yeri ne de zamanı olacaktır. Bu sebeple Cumhuriyet sonrasında yine dönemin 2. Dünya Savaşı ve yine diplomatik antlaşmalar taze kurulmuş bir Cumhuriyet'e alışma dönemi serbest bölge kurma tartışmasını gölgesinde bırakmıştır. Bu yüzden bu dönemdeki girişimlerin başarısız olduğunu söylemek de mümkündür. 1980'e kadar geçen politik süreç yine gündemi boş bırakmamış bir hükümet darbesi ve sonrasında 1980'lere kadar ülke içindeki karmaşa devam etmiş ve daha sonra bir hükümet darbesini daha beraberinde getirecektir. Bu süreçten sonra (1980 sonrasında) liberalleşme, teknolojinin gelişiminin hız kazanması, dünya ekonomisine ayak uydurabilmek ve 24 Ocak Kararları ile ekonomi politikaları gündeme geldiğinde serbest bölgeler de ihtiyaç haline dönüşmüştür. Bu ihtiyaç Mersin ve Antalya'da başlayarak devam etmiş ve serbest bölgeler kurulmaya başlarken tartışmalar da başlamıştır.

Bu tartışmalardan biri ve en önemlisi vergi teşvikleri haksız rekabet yönünde olmuştur. Özellikle egemenlik gücüne dayanarak toplanan vergilerden vazgeçmek aslında ülke bütçesine yük oluşturur yani diğer bir ifade ile vergi harcamalarını oluşturmaktadır. Bu harcamaların sonucunda da sadece kamu bütçesine yönelik olarak değil ülke ekonomisine yönelik olarak bir fayda sağlanmalı ki vergi harcamaları maliyet etkin bir sonuç oluşturabilsin. Serbest bölgelerin ülke ekonomisine sağladığı avantajlar istihdam, döviz ve teknoloji girişi, yabancı sermaye yatırımları gibi gelişmekte olan ülkelerin vergi almayarak o vergi getirisinden daha çok fayda sağlayacağı da açıktır. Bu tartışmalar devam ederken bir diğer tartışma da küresel alanlarda Avrupa Birliği'nin kuralları çerçevesinde yine vergi odaklı olmuştur.

Avrupa Birliği vergi uyumlaştırması politikalarında özellikle dolaylı vergiler ön planda bulunmaktadır. Birlik üyesi ülkeler dolaysız vergilerin uyumlaştırılmasına sıcak bakmamaktadır. Yani diğer bir ifade ile bu neden dolaysız vergilerin uyumlaştırılmasını istemiyorlar. Bunun sebebi olarak iki hipotez bulunmaktadır. Birincisi, dolaylı vergiler dolaysız vergilere göre egemenlik gücü kavramına daha yakındır. İkincisi Birlik üyeleri uyumlaştırma politikaları karşısında feragat ettikleri vergi türü geliri daha az olan dolaylı vergilerden oluşmaktadır. Bu durumun küreselleşme paradigması ışığında ülkemize de yansdığı Serbest Bölgeler Kanunu'nda Geçici Md. İle doğrulanmıştır. Yani ülkemiz de

AB'ye tam üyeliğe atıfta bulunarak haksız rekabete yol açan vergi teşviklerinden vazgeçeceğini belirtmiştir.

Mevzuata yönelik olarak yaptığımız bu çalışmada, serbest bölgelerin kuruluşundan bu yana bu bölgelerin vergilendirilmesinde küresel dünyaya uyum çerçevesinde değişiklikler yapılmıştır. Serbest Bölgeler Kanunu üzerinde yapılan değişiklikler bu bölgelerin vergilendirilmesine dayandığı için, bu bölgelerin ekonomik hayata katkısından dolayı vergi teşviklerinden vazgeçmek istemeyen hükümetler aynı zamanda Avrupa Birliği'ne tam üyelik ile bu teşviklerden vazgeçeceklerini belirtmişlerdir. Uluslararası bir üst kuruluş olan ve sistemli şekilde bütünleşmiş Avrupa Birliği haksız rekabet anlayışından hareketle bu bölgelerdeki teşviklere sıcak bakmamaktadır.

KAYNAKÇA

- ACİNÖROĞLU, S. (2009). Genel Olarak Vergi Teşviklerinin Ekonomi Üzerine Etkinliği. *Uluslararası İktisadi ve İdari İncelemeler Dergisi*, 1(1), 147–169.
- DİKİLİ, A. (2011). Türkiye Serbest Bölgeleri. *Middle Eastern Analysis/Ortadoğu Analiz*, 3(25).
- GÜMÜŞ, E. (2007). Serbest Bölgelerde Vergi Uygulamalarının Değerlendirilmesi. *Atatürk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 21(1).
- KARADUMAN, N., ve YILDIZ, Z. (2002). Serbest Bölge Uygulamalarının Dış Ticarete ve Yabancı Sermayeye Katkıları. *Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 7(1).
- OĞUZ, İ. B. (2010). *Serbest Bölgelerde Mali Yapı Sorunları: Ege Serbest Bölge Örneği* (Yüksek Lisans). Dokuz Eylül Üniversitesi.
- ÖZTÜRK, L., DEĞER, M. K., VE DEĞER, S. (2009). Kentsel Ekonomik Büyümede Serbest Bölgeler: Politik veya Ekonomik Tercih Mi? *İktisadi İdari Bilimler Dergisi*, 23, 15.
- PAKSOY, S., ve GÜLLÜ, M. (2011). Serbest Bölgeler Üzerine Bir Araştırma. *Elektronik Sosyal Bilimler Dergisi*, 35(35).
- ŞAKAR, A. Y. (2007). Serbest Bölgelerde Teşvikler Sürdürülmelidir. *Yaklaşım Dergisi*, Kasım, (179).
- TEKİN, A. (2015). Vergi Teşvikleri ve Ekonomik Etkileri. *Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 16(16).
- TOROSLU, V. (2008). Türkiye’de Serbest Bölgelerin Tarihsel Gelişimi. *Vergi Sorunları Dergisi*, (239).
- TOSUNER, M., ve ARIKAN, Z. (2014). *Türk Vergi Sistemi* (Gözden Geçirilmiş ve Yenilenmiş Ondokuzuncu Bası). İzmir.
- TÜMENBATUR, A. (2012). Serbest Bölgeler ve Türkiye Ekonomisine Katkıları Üzerine Bir Değerlendirme. *Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 21(3).
- ÜÇİŞİK, S. (1998). Türkiye’de Serbest Bölgeler. *Marmara Coğrafya Dergisi*, (2).