

**T.C.**  
**ULUDAĞ ÜNİVERSİTESİ**  
**SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ**  
**MALİYE ANABİLİM DALI**  
**MALİYE BİLİM DALI**

**SERBEST BÖLGELER VE VERGİ REKABETİ**

**( YÜKSEK LİSANS TEZİ )**

**ALLAKHVERDİ SEFİKHANOV**

**BURSA 2005**

**T.C.**  
**ULUDAĞ ÜNİVERSİTESİ**  
**SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ**  
**MALİYE ANABİLİM DALI**  
**MALİYE BİLİM DALI**

**SERBEST BÖLGELER VE VERGİ REKABETİ**

**( YÜKSEK LİSANS TEZİ )**

**Danışman**  
**Yrd.Dr.Doc. FİLİZ GİRAY**

**ALLAKHVERDİ SEFİKHANOV**

**BURSA 2005**

## İÇİNDEKİLER

İÇİNDEKİLER .....	ii
TABLolar .....	viii
KISALTMALAR .....	ix
GİRİŞ .....	1

### BİRİNCİ BÖLÜM

#### SERBEST BÖLGE KAVRAMI VE UYGULAMALARI

<b>I. SERBEST BÖLGE KAVRAMI, ÖZELLİKLERİ VE TÜRLERİ.....</b>	<b>3</b>
A. SERBEST BÖLGE KAVRAMI .....	3
B. SERBEST BÖLGELERİN ÖZELLİKLERİ.....	5
C. SERBEST BÖLGE TÜRLERİ .....	7
1. SERBEST TİCARET BÖLGESİ.....	9
a. Tanımı .....	9
b. Serbest Ticaret Bölgeleri Faaliyetleri .....	10
- Transit Ticareti .....	10
c. Serbest Ticaret Bölgelerinin Özellikleri .....	16
(1) Ev Sahibi Ülkenin İthalat ve İhracatını Kolaylaştırması.....	16
(a) Ev Sahibi Ülkenin İthalatını Kolaylaştırma .....	16
(b) Ev Sahibi Ülkenin İhracatını Kolaylaştırma .....	17
(2) Depolama .....	18
(3) Malların İşlenmesi.....	18
2. SERBEST ÜRETİM BÖLGESİ .....	19
a. Tanımı, Özellikleri ve Faaliyetleri .....	19
b. Kuruluş Amaçları ve Ev Sahibi Ülke Ekonomisi Üzerindeki Etkileri .....	22
(1) Döviz Geliri Sağlamak .....	22
(2) İstihdam Yaratmak .....	24
(3) Ev Sahibi Ülke Ekonomisi ile Bağlantı .....	27
(4) Bölge İhracatının Sağladığı Katma Değer .....	28

c. Yabancı Sermaye ve İleri Teknolojinin Çekilmesi - İşgücü Niteliğinin Yükseltilmesi.....	29
d. Serbest Üretim Bölgelerinde Yatırım Kararını Etkileyen Faktörler .....	31
(1) Güvenli Yatırım Koşulları.....	33
(2) Ücret Maliyetleri .....	33
(3) Coğrafi Konum.....	35
(4) Fiziki Altyapı ve Hizmetler.....	35
(5) Basitleştirilmiş Bürokratik İşlemler .....	36
(6) Yaşam Koşulları.....	36
(7) Lisan.....	36
e. Ayrıcalık ve Sübvansiyonlar .....	37
3. ÖZEL SERBEST BÖLGELER .....	38
a. Serbest Bankacılık Bölgesi ve Sigortacılık Bölgesi.....	38
b. Antrepo .....	38
c. Serbest Çevre (Free Environment) .....	39
d. Gümrüksüz Satış Mağazaları (Duty Free Shops) .....	40
4. İŞLETİCİLERİNE GÖRE SERBEST BÖLGELER .....	40
a. Kamu Tarafından Kurulan ve İşletilen Serbest Bölgeler .....	40
b. Özel Teşebbüs Tarafından İşletilen Serbest Bölgeler.....	41
<b>II. SERBEST BÖLGELERİN TARİHÇESİ .....</b>	<b>42</b>
A. İLKÇAĞ'DA.....	42
1. Akdeniz'in Doğu ve Güneyindeki Serbest Şehir Uygulamaları.....	42
2. Yunanistan'da.....	43
3. Roma'da .....	43
B. ORTAÇAĞ'DA .....	45
C. YENİÇAĞ'DA.....	46
D. YAKINÇAĞ'DA .....	47
1. 1950 Öncesi Dönem.....	48
2. 1950 Sonrası Dönem.....	48
<b>III. SERBEST BÖLGELERDE SAĞLANAN VERGİSEL TEŞVİKLER VE AVANTAJLAR .....</b>	<b>52</b>

#### **IV. DÜNYA'DA SERBEST BÖLGELER ..... 57**

### **İKİNCİ BÖLÜM**

### **SERBEST BÖLGELER VE VERGİ REKABETİ**

#### **I. GENEL OLARAK VERGİ REKABETİ ..... 60**

A. VERGİ REKABETİ KAVRAMI VE KAPSAMI ..... 60

B. VERGİ REKABETİNİN ETKİLERİ ..... 63

C. VERGİ REKABETİ VE VERGİ PLANLAMASI, VERGİ HARMONİZASYONU, VERGİ KOORDİNASYONU KAVRAMLARI ..... 67

D. VERGİ REKABETİNİ ETKİLEYEN UNSURLAR ..... 69

E. VERGİ REKABETİ TEORİSİ : TIEBOUT TEORİSİ ..... 70

#### **II. VERGİ REKABETİNE YOL AÇAN SÜREÇLER ..... 73**

A. KÜRESELLEŞME ..... 73

1. Küreselleşme Kavramı ..... 73

2. Küreselleşmeyi Ortaya Çıkaran Nedenler ..... 74

3. Küreselleşme ve Vergi Politikaları ..... 76

4. Küreselleşme ve Vergi Rekabeti ..... 80

B. BÖLGESELLEŞME ..... 82

#### **III. VERGİ REKABETİNİN SINIFLANDIRILMASI ..... 83**

A. İDARELER AÇISINDAN SINIFLANDIRMA ..... 83

1. Yatay Vergi Rekabeti ..... 83

2. Dikey Vergi Rekabeti ..... 84

B. ETKİLERİ AÇISINDAN VERGİ REKABETİ ..... 84

1. Yararlı Vergi Rekabeti ..... 85

- Yararlı Vergi Rekabetinin Sınırlarının Belirlenmesi ..... 85

2. Zararlı Vergi Rekabeti ..... 87

a. Zararlı Vergi Rekabetinin Yarattığı Sorunlar ..... 89

(1) Ekonomik, Mali ve Sosyal Sorunlar ..... 89

(2) Diğer Sorunlar ..... 94

b. Zararlı Vergi Rekabeti Uygulamaları ..... 94

(1) Vergi Cennetleri ..... 94

(2) Zararlı Tercihli Vergi Rejimleri .....	96
<b>IV. ZARARLI TERCİHLİ VERGİ REJİMLERİ UYGULAMASI</b>	
<b>OLARAK SERBEST BÖLGELER.....</b>	<b>100</b>
<b>V. ZARARLI VERGİ REKABETİNE KARŞI ÖNLEMLER .....</b>	<b>104</b>
A. ULUSLARARASI İŞBİRLİĞİ.....	104
- Uluslararası Vergisel İşbirliğinin Sağlayacağı Getiriler.....	105
a. Bilgi Paylaşımı ve Akışı .....	105
b. Teknik Destek ve Yardım Olanığı .....	105
c. Vergi Mevzuatlarının ve Uygulamaların Yakınlaşması.....	106
d. Uluslararası Stratejik Çalışma Ortamının Oluşması.....	107
B. BM’NİN ULUSLARARASI VERGİ ORGANİZASYONU ÖNERİSİ.....	108
C. IMF, OECD VE DÜNYA BANKASI’NİN ULUSLARARASI VERGİ	
DİYALOĞU .....	109
D. OECD ÖNERİLERİ.....	111
E. AB ÖNERİLERİ .....	113

## ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

### TÜRKİYE’DE SERBEST BÖLGELERİN GELİŞİMİ, VERGİSEL BOYUTU VE EKONOMİYE KATKILARI

<b>I. SERBEST BÖLGELERİN TARİHÇESİ.....</b>	<b>116</b>
A. OSMANLI İMPARATORLUĞU DÖNEMİNDE SERBEST BÖLGELER .....	116
B. CUMHURİYET DÖNEMİ .....	118
1. 1980 Öncesi Dönemde Serbest Bölgeler .....	118
a. 1923-1929 Yılları Arasında .....	118
b. 1930-1980 Yılları Arasında .....	122
2. 1980 SONRASI DÖNEMDE SERBEST BÖLGELER .....	127
<b>II. TÜRKİYE’DE SERBEST BÖLGELER MEVZUATI .....</b>	<b>128</b>
A. SERBEST BÖLGELERİN AMACI VE KAPSAMI.....	128
B. SERBEST BÖLGELERİN KURULUŞ ESASLARI VE TEŞKİLAT YAPISI ..	129
C. TÜRKİYE’DE SERBEST BÖLGELERİN İŞLETİLME ŞEKİLLERİ .....	131
1. İşletici Kuruluş Tarafından İşletilen Serbest Bölgeler.....	131

2. Bölge Kurucu ve İşleticisi Tarafından İşletilen Serbest Bölgeler.....	136
D. SERBEST BÖLGELERDE BANKACILIK .....	137
<b>III. SERBEST BÖLGELERİN TÜRKİYE EKONOMİSİNE BEKLENEN</b>	
<b>KATKILARI .....</b>	<b>138</b>
A. MAKRO DÜZEYDE KATKILAR .....	139
1. Yabancı Sermaye Yatırımlarını Artırmak.....	139
2. İhracatı Geliştirmek .....	139
3. Girdi İthalatını Kolaylaştırmak .....	139
4. Döviz Girdisi Sağlamak.....	140
5. İstihdamı Artırmak ve Yeni İş İmkanları Sağlamak.....	140
6. Hizmet Sektörünün Çalışma Alanını Geniştirmek.....	141
7. Ülkeye Yeni ve İleri Teknoloji Girişini Kolaylaştırmak .....	141
8. Dış Finansman ve Ticaret Olanaklarından Daha Fazla Yararlanmasını Sağlamak	
.....	141
9. Serbest Bölgelerle Transit Ticaretin Kurulması ve Gelişmesini Sağlamak.....	142
B. MİKRO DÜZEYDE KATKILAR .....	142
1. Yerli ve Yabancı Yatırımcı İçin Uygun ve Hazır Kuruluş Yeri Sağlamak .....	142
2. Bu Bölgelerde Çalışacak İmalatçı Firmalara Ucuz ve Rahat Girdi Sağlamak .	143
3. Yurtiçindeki Firmaların da Serbest Bölgeden Rahat, Kolay ve Ucuz Girdi	
Sağlaması .....	143
4. Serbest Bölgelerde Yapılacak İmalatta Maliyetler Düşecek ve Dış Rekabet	
Olanakları Artacaktır .....	143
5. Genç İşgücü İçin Serbest Bölgelerle Yeni Çalışma Olanığı Yaratmak .....	143
6. Serbest Bölgelerle Kişi ve Kurumlar İçin Vergi Kolaylıkları Sağlamak.....	144
<b>IV. SERBEST BÖLGELERDE SAĞLANAN GENEL TEŞVİK VE</b>	
<b>AVANTAJLAR .....</b>	<b>144</b>
<b>V. SERBEST BÖLGELERDE VERGİSEL BOYUT .....</b>	<b>146</b>
A. GELİR VE KURUMLAR VERGİSİ BAKIMINDAN.....	149
B. VERGİ USUL KANUNU BAKIMINDAN.....	166
C. AMME ALACAKLARININ TAHSİL USULÜ HAKKINDA KANUN	
BAKIMINDAN .....	171

D. KATMA DEĞER VERGİSİ BAKIMINDAN.....	172
1. Serbest Bölgeye Dışardan Teslimler.....	172
2. Serbest Bölgeden Çıkışlar.....	175
3. Serbest Bölgelerdeki Teslimler.....	176
E. ÖZEL TÜKETİM VERGİSİ BAKIMINDAN.....	176
F. DAMGA VERGİSİ BAKIMINDAN .....	177
G. EMLAK VERGİSİ BAKIMINDAN .....	178
H. HARÇLAR BAKIMINDAN .....	179
I. VERASET VE İNTİKAL VERGİSİ BAKIMINDAN.....	179
<b>VI. SERBEST BÖLGELER VE VERGİ REKABETİ.....</b>	<b>180</b>
<b>VII. TÜRKİYE’DE SERBEST BÖLGELERİN FAALİYETLERİ VE TİCARET HACİMLERİ .....</b>	<b>182</b>
<b>SONUÇ.....</b>	<b>194</b>
<b>YARARLANILAN KAYNAKLAR.....</b>	<b>199</b>



## TABLULAR

Tablo:1 - Dünya'daki Temel Serbest Bölgelerin Dağılımı .....	58
Tablo:2 - Kuruluş Tarihlerine Göre Serbest Bölgeler .....	187
Tablo:3 - Serbest Bölgelerin Ticaret Hacimleri .....	188
Tablo:4 - Ticaret Hacminin Ükelere Göre Dağılımı .....	189
Tablo:5 - Serbest Bölgelerimizde Çalışan Personel Sayısı .....	190
Tablo:6 - Serbest Bölgelerdeki Ticaretin Genel Ticarete Oranı .....	191
Tablo:7 - Serbest Bölge Fon Gelirlerinin Gayri Safi Kazanç İçindeki Payı .....	192

## KISALTMALAR

AB	Avrupa Birliği
ABD	Amerika Birleşik Devletleri
AET	Avrupa Ekonomik Topluluğu
a.g.e.	Adı Geçen Eser
a.g.m.	Adı Geçen Makale
AT	Avrupa Topluluğu
Bkz.	Bakınız
çev.	Çeviren
DYY	Doğrudan Yabancı Yatırımcılar
ed.	Editör
haz.	Hazırlayan
İAV	İktisadi Araştırma Vakfı
IMF	International Monetary Fund
İTO	İstanbul Ticaret Odası
KDV	Katma Değer Vergisi
m.	Madde
NAFTA	North America Free Trade Area
No.	Numara, Number
Nr.	Nummer
OECD	Organisation for Economic Co-Operation and Development
s.	Sayfa
TOBB	Türkiye Odalar ve Borsalar Birliği
t.y.	Basım Tarihi Yok
U.S.	United States
UN	United Nations
UNCTAD	United Nations Conference on Trade and Development
UNIDO	United Nations Industrial Development Organization
Vol.	Volume
vb.	Ve benzeri
vs.	Vesaire
www.	World Wide Web

## **GİRİŞ**

Serbest bölgeler, bir ülkede belirli ticari faaliyetlerin sürdürülebileceği bir alanı gümrük sınırları dışında bırakmak suretiyle oluşturulan bölgelerdir. Uluslararası ticaretin gelişmesi dünya ekonomisinde ülkelere milli geliri artışı sağlayabilmek için değişik kaynak ve arayışlara sevk etmiştir. Söz konusu dünya ekonomisinde pazar gücünü ve rekabet şansını artırabilmesi için serbest bölgeler sağladıkları avantajlar ile iyi bir kaynak merkezi durumuna gelmiştir.

Ülkemizde serbest bölgelerin gelişimi Osmanlı İmparatorluğu dönemine dayanılmakta olup Cumhuriyet döneminde de devam etmektedir. Ancak serbest bölgeler Türkiye’de 1980’li yıllardan sonra esaslı olarak gündeme gelip uygulamasına geçilebilmiştir.

Bu tez çalışmasında Türkiye’deki serbest bölgelerin gelişimi, özellikleri, faaliyetleri, ülke ekonomisindeki yeri incelendikten sonra küreselleşme ile birlikte yaygınlaşan serbest bölgelerin vergi rekabeti ile olan ilişkisi irdelenmektedir.

Birinci bölümde, serbest bölgeler kavramı ve uygulamaları ele alınmıştır. Bölüm içinde serbest bölge kavramı, özellikleri ve tarihçesi tez sınırları içinde kalacak şekilde açıklanmıştır. Daha sonra serbest bölgelerde sağlanan vergisel teşvik ve avantajlar, serbest bölgelerin türleri açıklanmaya çalışılmıştır.

İkinci bölümde, serbest bölgeler ve vergi rekabeti birlikte incelenmektedir. Bu bölümde vergi rekabeti genel olarak ele alınmakta olup, vergi rekabeti kavramı ve kapsamı, etkileri, vergi rekabeti ve vergi planlaması, vergi harmonizasyonu, vergi koordinasyonu kavramları açıklanmaktadır. Daha sonra vergi rekabetini etkileyen unsurlar, teorisi (Tiebout teorisi), vergi rekabetine yol açan süreç içinde küreselleşme ve bölgeselleşme kavramlarına yer verilmiştir. Vergi rekabetinin sınıflandırılması yapıldıktan sonra zararlı tercihli vergi rejimleri uygulaması olarak serbest bölgeler ve zararlı vergi rekabetine karşı alınan önlemler incelenmiştir.

Tezin son bölümü olan üçüncü bölümde Türkiye’deki serbest bölgelerin tarihi gelişimi Cumhuriyet öncesi ve sonrası olmak üzere iki temel dönemde irdelenmiştir. Serbest bölgelerin Türkiye ekonomisine beklenen katkıları makro ve

mikro düzeyde açıklanmıştır. Daha sonra Türkiye'deki serbest bölgelerin mevzuatı, sağlanan genel teşvik ve avantajlar, vergisel boyut, faaliyetleri, ticaret hacimleri ve serbest bölgelerle vergi rekabeti birlikte ele alınmıştır.

Allakhverdi SEFİKHANOV

## BİRİNCİ BÖLÜM

### SERBEST BÖLGE KAVRAMI VE UYGULAMALARI

#### I. SERBEST BÖLGE KAVRAMI, ÖZELLİKLERİ VE TÜRLERİ

##### A. SERBEST BÖLGE KAVRAMI

Serbest bölgelere yönelik çeşitli tanımlar yapılmıştır. Sözelimi bir tanıma göre serbest bölge, üreticilerin mallarını indirip bekleyebilecekleri ve daha sonra ne yapacaklarına karar verebilecekleri, tarafsız ve tecrit edilmiş bir alandır<sup>1</sup>.

Bir ülkede belirli ticari faaliyetlerin sürdürülebileceği bir alanı gümrük sınırları dışında bırakmak suretiyle oluşturulan bölgeler şeklinde yapılan yaygın tanımlarda ise, genellikle bölgenin fonksiyonları ve ayrıcalıkları vurgulanmaktadır.

Daha ayrıntılı diğer bir tanıma göre serbest bölge, ülkenin gümrük alanından bir engel ile ayrılmış toprak parçasıdır. Diğer bir ifadeyle serbest bölgelerde, mallar gümrük işlemleri olmaksızın ithal edilebilir, depolanabilir, çeşitli işlemlere tabi tutulabilir ve yeniden ihraç edilebilir. Fakat mallar bölgeden geçirilerek ülkenin gümrük alanına sokulmak istenildiğinde, gümrük vergisi ödeme gereği ortaya çıkar. Serbest bölge, ülkenin siyasal sınırları içinde yer alan bir gümrüksüz alandır<sup>2</sup>.

İstanbul Ticaret Odası tarafından Ticaret Vekaletine sunulan raporda, “Serbest Bölgelerin sadece nihâi ürün niteliğindeki malların bulundurulacağı bir veya birçok binadan oluşan yerler değil, fakat bütün bir alanın gümrük sınırları dışında tutulmasının mümkün olabileceği yerler olduğu belirtilerek, ulusal sınırlar içinde belirli bir alanda daha geniş faaliyetlerin vergi ödeme yükümlülüğüne konu

---

<sup>1</sup> Richard S. Thoman, *Free Ports and Foring Trade*, Cambridge: Cornell Maritime Press, 1956, s. 6.

<sup>2</sup> a.g.e., s. 6.

olmaksızın yürütülmesi amacıyla gümrük sınırı dışında sayılması serbest bölge denilen kuruluşu oluşturur” şeklinde bir tanım yapıldığı görülmektedir<sup>3</sup>.

1960’lı yılların özellikle ikinci yarısından başlayarak, “*serbest üretim bölgesi*” adı verilen yeni bir serbest bölge türünün yaygınlık kazanmaya başlamasıyla yapılan tanımlara, “üretim faaliyetleri” veya “endüstriyel faaliyetler” de dahil edilmeye başlanmıştır. Halen her iki tip serbest bölgeye (serbest ticaret ve üretim bölgelerine) ilişkin çok sayıda uygulama örneği bulunmaktadır. Serbest bölge terimi her tür serbest bölgeyi kapsamına alan bir ana kavram niteliği taşıdığından, yapılan tanımlarda ticari ve endüstriyel faaliyetlere birlikte yer verilmektedir.

Birleşmiş Milletler Ticaret ve Kalkınma Konferansı (UNCTAD - The United Nations Conference on Trade and Development) tarafından yapılan tanıma göre, “Serbest bölge bir uluslararası liman (veya havaalanı) yakınında kurulan, ulusal gümrük alanından özel amaçlarla ayrılmış bir bölge niteliğinde olup, buraya mallar gümrük işlemleri olmaksızın getirilebilir. İthal edilen mallar depolanabilir, çeşitli işlemlere tabi tutulabilir, üretim amacıyla kullanılabilir ve mallar ulusal gümrük alanına girmediği sürece gümrük vergisi ödenmesi gereği ortaya çıkmaz”<sup>4</sup>.

Serbest bölgelerin gelişimi içinde, bazı bölgelerde bankacılık ve sigortacılık faaliyetleri yoğunluk kazanarak, serbest bankacılık ve sigortacılık bölgeleri ortaya çıkmıştır. Bunların da tanımda ayrıca düşünülmesi gereklidir.

Serbest bölge, bir ülkede belirli ticari ve/veya endüstriyel faaliyetlerin ve buna bağlı bankacılık, sigortacılık gibi hizmetlerin yürütülebileceği bir yer, bazı ekonomik amaçlarla gümrük sınırı dışında bırakmak suretiyle oluşturulan, sınırlandırılmış bir çalışma alanı şeklinde tanımlanabilir.

---

<sup>3</sup> *İstanbul Ticaret Odası Mecmuası*, “Transit Ticaretin Memleketimiz Bakımından Ehemmiyeti ve İstanbul’da Bir Transit Antrepo Kurulması”, C. 76, S. 3-4, (Mart-Nisan 1960), s. 42.

<sup>4</sup> *UNCTAD*, “The Use of Free Zones as a Means of Expanding and Diversifying of Manufactures from the Developing Countries”, TD/B/C.2/125, (18 June 1975), s. 3.

## B. SERBEST BÖLGELERİN ÖZELLİKLERİ

Serbest bölgelerin ülkelerin diğer bölgelerinden ayırıcı birtakım özellikleri vardır. Bu özellikler şöyle sıralanabilir:

**1. Serbest Bölgeler Bazı Amaçları Gerçekleştirmek Üzere Kurulurlar :** Serbest bölgeler; genellikle ülkenin dış ticaret hacmini geliştirmek, ithalatı, ihracatı kolaylaştırmak, döviz gelirlerini, istihdam hacmini artırmak, sanayii canlandırmak, teknoloji transferini hızlandırmak gibi amaçlarla kurulurlar. Bununla beraber her ülkenin kendine özgü bazı özel amaçları da bulunabilir.

**2. Serbest Bölgelerde Belirli Faaliyetler Gerçekleştirilir :** Bunlar; ithalat, ihracat, depolama, malların çeşitli işlemlere tabi tutulması, bankacılık, sigortacılık faaliyetleri; çeşitli araçların bakım ve onarımı, yükleme, boşaltma gibi hizmetler ve endüstriyel faaliyetler olabilir.

**3. Serbest Bölge Gümrük Dışı Bırakılmış Bir Alandır, Fakat Siyasal Yönden Bağımsız Değildir :** Serbest bölgelerin faaliyetlerinde ev sahibi ülkede uygulanan gümrük mevzuatı, dış ticaret rejimi ve çeşitli yasalar kısmen veya tamamen geçersiz kılınır. Mal giriş ve çıkışı bakımından serbest bölgeler yabancı topraklar gibi işlem görür. Serbest bölgeler ülkenin gümrük sınırları dışında sayıldığından buraya giren mallar için gümrük vergisi borcu doğmaz. Ev sahibi ülkeden serbest bölgeye gönderilen mallar ihraç edilmiş sayılır. Serbest bölgeden ülke içine alınan mallar, ise ithalat sayılarak, ithalat işlem ve vergilerine tabi tutulur. Serbest bölgeden diğer ülkelere gönderilen mallar için de herhangi bir gümrük işlemi söz konusu değildir<sup>5</sup>. Bununla beraber serbest bölge hiçbir zaman siyasal yönden bağımsız değildir. Siyasal yönden, ait olduğu ülkenin yetki alanı içindedir<sup>6</sup>.

**4. Serbest Bölge Sınırlandırılmış Bir Yerdir :** Serbest bölge, kesin sınırları belirlenerek, ev sahibi ülkeden fiziki olarak tecrit edilen bir alandır.

---

<sup>5</sup> İstanbul Ticaret Odası, *Serbest Bölge*, İstanbul: Ekonomi Yayınları Dizisi, No:14, 1993, s. 11; Ayrıca bkz. Kenan Bulutoğlu, *Türk Vergi Sistemi*, İstanbul: Ogun Kardeşler Matbaacılık, C.II, B. 6, 1979, s. 246.

<sup>6</sup> Thoman, a.g.e., s. 7. İstanbul Ticaret Odası, a.g.e., s. 10.

**5. Serbest Bölgeler İkamet Alanı Değildir :** Serbest bölgelerde, çalışanların temel ihtiyaçlarını karşılayan görevliler ile güvenlik görevlileri dışında sürekli ikamete izin verilmez. Serbest bölgeler çalışma yerleridir, yerleşim alanları değildir<sup>7</sup>.

**6. Serbest Bölge Bir Şehrin Sadece Bir Kısımını Kapsar :** Serbest bölgeler bir şehrin tamamını değil, sınırları belirlenmiş bir kısmını kapsar. Esasen bir şehrin tümüyle serbest hale getirilmesi durumunda, onun adı serbest şehir olur<sup>8</sup>. Serbest bölgeler, bir limanın tamamını veya belirli bir kısmını kapsayabilir<sup>9</sup>.

**7. Serbest Bölgelerin Yönetim Birimi Bellidir :** Serbest bölgeler hükümet tarafından işletilebileceği gibi, doğrudan veya devletin katılımıyla, resmi kurumlar veya gerçek ve tüzel kişiler tarafından yönetilebilir. Ayrıca yerel idareler tarafından yönetilmeleri de mümkündür<sup>10</sup>.

**8. Serbest Bölge Seçilirken Yer Seçimi Yapılır :** Serbest bölgenin kurulacağı yerin belirlenmesinde birtakım faktörlere bakılır. Örneğin geniş bir hinterlanda<sup>11</sup>, yeterli alt yapı imkanlarına ve transit yollarına yakınlık gibi faktörler göz önünde bulundurulur.

Yukarıda özellikleri açıklanan serbest bölgeler, vergi cennetleriyle<sup>12</sup> benzerlik gösterirler. Ancak serbest bölgeler, vergi cennetlerinden farklıdır. Bu farklılıklar aşağıda şöyle özetlenmektedir<sup>13</sup>:

---

<sup>7</sup> Thoman, a.g.e., s. 8, Serbest bölgeye dış ülkelerden gelenler genellikle pasaport kontrolüne tabi tutulmazlar. Fakat ev sahibi ülkeden serbest bölgeye girenlerin (serbest bölgede görevli kimseler) giriş ve çıkışları gümrük denetimine tabi olur. Bunların ayrıca bir de resmi giriş belgesine sahip olmaları gerekir.

<sup>8</sup> a.g.e. s. 11., Sulhi Arel, "Serbest Ticaret Bölgeleri ve Serbest Limanlar", *İzmir Ticaret Odası Dergisi*, S: 1, (Ocak 1983), s. 2.

<sup>9</sup> Önceleri sadece esas liman alanı değil, bütün bir şehir serbest hale getiriliyordu. Ancak daha sonra bölgenin kapsamı esas liman alanına kaydırılmaya başlanmıştır. Serbest bölgeler esas liman alanının tamamını veya bir kısmını kapsayabilir. Bununla beraber günümüzde serbest liman terimi çoğunlukla, serbest bölge anlamında kullanılmaktadır. Bu konuda bkz. *Mersin Serbest Bölgesi*, İstanbul: Nurettin Uycan Matbaası, 1983, s.3.

<sup>10</sup> Betsy Cooksey Davis, *Sourcebook on Foreign Trade Zones*, Washington: Free Zone Authority Ltd, 1981, s. 11-19.

<sup>11</sup> Hinterland, bir liman vasıtasıyla ticari ilişkilerini sürdüren ve ülkenin iç kısımlarında yer alan yöreler şeklinde tanımlanabilir. Bkz. J.H. Adam, «Hinterland», Longman Dictionary of Business English, York Press 1982, s. 230.

<sup>12</sup> OECD, *Harmful Tax Competition: An Emerging Global Issue*, 1998, s. 3.



i) Serbest bölgelerde genellikle sınırlı bir zaman dilimi için tercihli bir vergi rejimi uygulanır. Ülkenin bir bölümünü kapsarlar. Vergi cennetleri ise, tüm ülkeyi kapsamakta olup, zaman sınırlaması genellikle olmaksızın vergisel teşvikler uygulanır.

ii) Bir serbest bölge, kendi kendine sürdürülebilir kalkınmaya izin veren pozitif bir faktör olmayı planlayabilir. Bu amaçla bir serbest bölge vergi cennetinden farklı olarak, sadece vergisel teşvikler ile çekilen kaynakların bu bölgede kullanılmasını değil, aynı zamanda tüm ülkenin ekonomik kalkınması için kullanımını sağlayabilir. Vergi cennetleri kontrolsüz kalkınmayı belirler. Bu ise, ülke için istikrarsız bir refah yaratır.

iii) Her bir yeni ekonomik faaliyeti hoş karşılayan vergi cennetlerinin tersine serbest bölgelerde, sadece bazı belirlenmiş sektörlerdeki faaliyetlere izin veren kurallar bulunmaktadır. Böyle kurallara belirli bir bölgesel kalkınma planına uyum sağlayacak, yani bölgede dengeli ve kontrollü bir kalkınmaya ulaşmayı sağlayacak girişimlerin kurulması için ihtiyaç duyulur.

iv) Vergi cenneti ülkeler, gelir üzerinden alınan vergiler bakımından “*alt düzeyde rekabeti (race to the bottom)*” önlemeye uğraşmamakta, aktif olarak diğer ülkelerdeki gelir üzerinden alınan vergi gelirlerindeki erozyona katkı sağlamaktadırlar. Bu nedenle bu ülkelerin zararlı vergi rekabetini önlemede işbirliği yapmaları olası değildir. Tersine tercihli vergi rejimi uygulayan bir ülke, ancak risk altında zararlı vergi rekabetinin yayılmasından dolayı önemli gelir sağlayabilir. Bu nedenle bu ülkeler ortak hareket etmeyi daha büyük bir olasılıkla kabul edeceklerdir.

### C. SERBEST BÖLGE TÜRLERİ

Serbest bölge kavramı, kuruluş amaçları, kanuni temelleri ve fonksiyonları bakımından farklı yapısal özellikler taşıyan çeşitli serbest bölge türlerini kapsayan bir ana kavramdır. 1980’lerle birlikte artan 1990 ve 2000’lerde ise, dünyada hakim bir olgu olan küreselleşme, süreci serbest bölgelerin gelişiminde önemli bir etken olmuştur.

---

<sup>13</sup> Ottavio Nocerino and Gabriella Reale, *Fiscal Advantage and Economic Impact of “Tax Free Zones” on SME’s*, (2000), s. 9, ve OECD, a.g.e., s.20.

Serbest bölge türlerini birbirinden kesin çizgilerle ayırmak kolay olmamakla beraber, iki ayrı kritere dayanarak sınıflandırmak mümkündür.

**Birinci kriter**, serbest bölgede sürdürülen faaliyetlerin türü ile ilgilidir. Serbest bölgelerin faaliyetleri sadece ticari olabildiği gibi ticari ve endüstriyel bir nitelik de taşıyabilir. Gelişmiş ülkelerde bulunan serbest bölgelerin çoğu temel olarak ticari bir rol üstlenmişlerdir. Gelişmekte olan ülkelerde ise, endüstriyel amaçlı serbest bölgeler kurma eğilimi giderek artmaktadır.

**İkinci kriter**, bölgenin faaliyetlerinin iç piyasaya mı (ev sahibi ülke piyasasına), yoksa ihracata mı yönelik olduğunun belirlenmesi esasına dayanır. Gelişmiş ülkelerde iç piyasaya yönelik serbest bölge sayısı oldukça fazladır. Gelişmekte olan ülkelerde yer alan bir kısım serbest bölgeler de bu şekilde faaliyet göstermektedirler. Bazı serbest bölgeler ise, hem iç piyasaya hem de ihracata yönelik olarak faaliyette bulunurlar. İthalata veya hem ithalat hem de ihracata yönelik faaliyet gösteren temel serbest bölge türü olarak serbest ticaret bölgeleri gösterilebilir. Diğer bir kısım serbest bölgeler ise, sadece ihracata yönelik olarak faaliyette bulunurlar. Bunlar, çoğunlukla gelişmekte olan ülkelerde kurulan serbest üretim bölgeleridir ve bu gibi bölgelerin iç piyasaya yönelik üretimde bulunmaları yasaklanmıştır<sup>14</sup>.

Serbest bölgelerin yukarıda belirtilen kriterlere dayanılarak sınıflandırılması sonucu iki temel serbest bölge türü belirlenebilir. Bunlar, “**serbest ticaret bölgesi**” ve “**serbest üretim veya sanayi bölgesi**”dir.

Ayrıca farklı özellikler gösteren bazı uygulamalar ayrı türler olarak ele alınırlar. Bunlara “**özel serbest bölgeler**” denilmektedir. Özel serbest bölgeler; serbest bankacılık bölgesi, sigortacılık bölgesi, antrepo, gümrüksüz satış mağazası ve serbest alanlardan oluşur.

---

<sup>14</sup> UNCTAD, a.g.m., s. 3-4.

## 1. SERBEST TİCARET BÖLGESİ

### a. Tanımı

Bir ülkede dış ticarete uygulanan mevzuat ve kısaltmaların kısmen veya tamamen geçersiz kılınması yoluyla, dış ticaret açısından serbest hale getirilen bir alanı ifade eden *serbest ticaret bölgesi*<sup>15</sup>, çoğunlukla uluslararası ticaret yolları üzerinde (genellikle bir liman, ve havaalanında veya yakınlarında) kurulan, ev sahibi ülkenin diğer kısımlarından fiziki olarak ayrılarak, polis kontrolü altında bulundurulmuş ve ikamet yasak olduğu bir bölgedir.

Serbest ticaret bölgelerinde tanınan en belirgin mali avantajlar şöyle sıralanabilir<sup>16</sup>:

- Bölgede malların bekletildiği sürece gümrük vergilerinden istisna edilmeleri. Yani malların bölgeye ithali ve bölgeden diğer (ev sahibi ülke dışındaki) ülkelere ihracatında gümrük vergisi borcu doğmaması.
- Bozulan, zarar gören veya teknolojik eskimeye maruz kalan mallar için herhangi bir vergi vb. ödemenin olmaması.
- Gümrük vergisiz yurtdışından gelen malların yeniden ihracatının olası olması.
- Herhangi bir vergi, harç gibi yükümlülük olmaksızın aynı veya diğer serbest bölge içinde faaliyette bulunanlar arasında malların transferine izin verilmesi.

Serbest ticaret bölgeleri ithalata ve/veya ihracata yönelik olarak faaliyette bulunabilirler.

Bazı kaynaklarda serbest limanın serbest ticaret bölgesi uygulamasının daha dar bir örneği olduğu belirtilmekle birlikte serbest liman terimi de, serbest ticaret bölgeleriyle aynı anlamı taşır. Çünkü serbest liman olarak adlandırılan serbest

---

<sup>15</sup> Serbest ticaret bölgelerine (free trade zone) bazı ülkelerde, serbest bölge (free zone) adı da verilmektedir. Ayrıca bir serbest bölge türü olan serbest ticaret bölgesi ile uluslararası ekonomik birleşmeler teorisi kapsamında yer alan serbest ticaret bölgesi (free trade area) arasında türkçe literatürdeki isim benzerliği dışında bir bağıntı olmadığını belirtmek gerekir.

<sup>16</sup> Nocerine and Reale; a.g.e., s. 4, 12.

bölgelerin kuruluş amaçları, fonksiyonları, kanuni yapıları serbest ticaret bölgelerinkilerden farklı değildir.

Örneğin bir tanıma göre serbest liman, “bir hava ya da deniz limanında, yahut başka bir yerde kurulan, gümrük formaliteleri açısından ev sahibi ülkenin sınırları dışındaymış gibi işlem gören, polis kontrolünde bulunan, kapalı bir bölge”dir<sup>17</sup>. Diğer bir tanım serbest limanın, “genellikle bir liman alanı ve çevresini içine alan, malların gümrüksüz veya minimum tarife ile, tüketim veya reeksport amacıyla girdiği bir alan” olduğunu belirtmektedir.

Serbest limanların faaliyetleri de serbest ticaret bölge faaliyetleriyle aynı olup, endüstriyel faaliyetlere izin verilmez.

## **b. Serbest Ticaret Bölgeleri Faaliyetleri**

Serbest bölgelerin faaliyetleri, ortaya çıkışlarından 1960’lı yıllara kadar yalnızca ticari nitelik taşımıştır. Günümüzde serbest ticaret bölgelerinin başlıca faaliyetlerini ev sahibi ülkenin transit ticaretini geliştirme, ithalat ve ihracatını kolaylaştırma ile depolama ve malların işlenmesine yönelik faaliyetler oluşturmaktadır.

### **- Transit Ticareti**

Transit ticaretini incelemeye transit kavramını ele alarak başlamak yararlı olacaktır.

Transit kavramı, malların bir ülkeden diğer bir ülkeye herhangi bir vergi ve resim ödenmeksizin geçirilmesi veya ülkenin bir yerinden diğer bir yerine nakledilmesi şeklinde tanımlanabilir<sup>18</sup>.

Diğer bir tanıma göre transit, “dışarıdan gelerek bir memleketin içinden başka bir memlekete giden malların ithalat resmi ödenmeden geçirilmesi ve bu suretle geçirilen mallardır”<sup>19</sup>.

---

<sup>17</sup> Richard Bailey, “Avrupa’da Serbest Limanlar”, *Avrupa*, (Kasım 1983), s. 9.

<sup>18</sup> S. Rıdvan Karluk, *Uluslararası Ekonomi*, İstanbul: Bilim Teknik Yayınevi, 1984, s. 262.

Transit kavramının daha iyi anlaşılabilmesi bakımından, “gümrük uygulaması” ve “taşımacılık” açısından özelliklerinin incelenmesi gerekir .

### **i. Gümrük Uygulaması Açısından Transit Kavramı**

Bu açıdan transit, bir mala ait gümrük vergileri veya bu mala ait yasakların geciktirme veya erteleme yoluyla bir ülkeye kara veya deniz yoluyla girip, o ülkenin içinden geçerek bir kara veya deniz noktasından tekrar ülke dışına çıkmasıdır. Gümrük uygulaması açısından yapılan bu tanımda yer alan özellikler aşağıda sıralanmıştır<sup>20</sup>.

- Transitin mal olması gerekir,

- Bu malın ülkeye kara veya denizyolu ile girmesi, yine kara veya denizyolu ile çıkması gerekir. Denizyolu ile gelip yine denizyolu ile yurt dışına çıkan malda transit söz konusu olmaz.

- Bir ülkeye deniz veya karayolu ile giren bir malın ülkeyi terk etmeden önce bir antrepo veya sınır gümrüğüne sevk edilmesi de transit sayılmaktadır.

- Havayolu ile gelip yine ülkeyi havayolu ile terk eden bir mal transit sayılmaz.

### **ii. Taşımacılık Açısından Transit Kavramı**

Bir ülkenin sınırları dışında başlayan ve biten bir taşımanın bir kısmı bu ülke üzerinden geçerek tamamlanıyorsa bu taşımaya transit taşıma; bu taşımanın yarattığı taşıt akımına da transit trafik denilmektedir. Taşımacılık açısından yapılan bu tanımda yer alan özellikler aşağıda sıralanmıştır<sup>21</sup>.

- Transit taşımacılık kara, deniz ve demiryolu gibi taşıma sistemlerinden biri veya birkaçı ile yapılabilir. Havayolu ile transit taşımacılık transit taşıma kavramının dışında kalmaktadır

---

<sup>19</sup> Selahattin Tuncer, “Transit Ticareti ve Transit Taşımacılık”, *Türkiye’de Transit Ticareti Sorunları ve Çözüm Yolları Semineri içinde*, İstanbul: 1983, s. 21.

<sup>20</sup> a.g.m., s. 21.

<sup>21</sup> a.g.m., s. 22.

- Transit taşımacılığın konusu ticari mallardır. Taşıtların kendisi de transit kavramına dahildir.

- Bir ülkenin kara sularından diğer bir ülkeye ait deniz taşıtının hiç bir limana uğramadan geçmesi de teorik yönden transit sayılmaktadır.

- Transit taşımanın, geçilen ülke açısından özelliği geçişin vergisiz olmasıdır.

- Geçilen ülke araçlardan geçiş ücreti alabilmektedir.

Çok yönlü ve geniş kapsamlı bir kavram olan transit ticaretinin gümrük rejimlerinden doğmuş bir kavram ve uygulama olduğunu unutmamak gerekir. Transit ticaretinin aynı zamanda bir dış ticaret işlemi olduğunu da belirtmek gerekir. Bu nedenle transit ticaret önce gümrük rejimleri açısından daha sonra da dış ticaret uygulaması açısından ele alınacaktır.

### **iii. Gümrük Rejimi Açısından Transit Ticareti**

Gümrük, “belli bir malın gümrük sınırını geçişinde ödenen vergi ve harçlardır”<sup>22</sup>.

Gümrük rejimi ise, “gümrük kontrolüne tabi eşyanın gümrük mevzuatına uygun olarak tabi tutulduğu işlemlerdir”<sup>23</sup>.

Gümrük kontrolüne tabi eşya, gümrük sınırından geçişinden itibaren gümrük mevzuatı çerçevesinde çeşitli işlemlere tabi tutulur. Ülkede uygulanan normal ve genel gümrük rejimine göre, o ülkeye giren ve çıkan mallar için belirli kurallar mevcuttur. Genellikle çıkışlar serbest, girişler ise gümrük vergisine tabidir. Ancak genel gümrük rejiminin yanı sıra bir de özel gümrük rejimleri vardır. Bu tür rejimlerde, bazı malların ülkeye giriş ve çıkışları için daha müsamahalı ve esnek kurallar uygulanır <sup>24</sup>. Gümrük rejimi çerçevesindeki işlemler aşağıda sıralanmıştır <sup>25</sup>.

---

<sup>22</sup> Karluk, a.g.e., s. 225.

<sup>23</sup> Orhan K. Yüzbaşıoğlu, “Gümrük rejimleri Açısından Transit Ticareti”, *Türkiye'de Transit Ticareti Sorunları ve Çözüm Yolları Semineri*, İstanbul: İAV, 1983, s. 65.

<sup>24</sup> Tuncer, a.g.m., s. 27.

<sup>25</sup> Yüzbaşıoğlu, a.g.m., s. 66.

- a. Sundurma Rejimi
- b. Giriş Rejimi
- c. Çıkış Rejimi
- d. Posta Rejimi
- e. Sınır Rejimi
- f. Denizden Kurtarılan Eşya Rejimi
- g. Eşyanın Satış ve Tasfiyesi Rejimi
- h. Özel Gümrük Rejimleri : *Transit Rejimi, Aktarma Rejimi, Antrepo Rejimi ve Geçici Kabul, Geçici Muaflık Rejimi.*

Görüldüğü gibi transit ticaret gümrük rejimi kapsamında yer alan bir özel gümrük rejimi türüdür.

#### **iv. Dış Ticaret Açısından Transit Ticaret**

Transit ticareti, dış ticaret uygulaması açısından ele alındığında genel transitin ve transit taşımacılığın yarattığı bir dış ticaret türü olduğu ortaya çıkar. Bu tür işlemler normal ithalat ve ihracat şeklindeki başlıca dış ticaret işlemlerinin dışında yer alır ve dış ticaret işlemlerinin özel türleri sayılabilirler<sup>26</sup>.

#### **v. Bir Transit Ticareti Türü Olarak Reeksport**

Transit ticareti literatür ve uygulamada bazı türlere<sup>27</sup> ayrılabilir. Konumuzla ilgisi yönünden transit ticareti türlerinden sadece reeksport üzerinde durulacaktır.

Reeksport, “bir ülkeden ithal edilen bir malın başka bir ülkeye ihraç edilmesidir”.

Reeksport çoğunlukla çeşitli nedenlerle siyasal ve ekonomik ilişkilerinde kopma meydana gelmiş ülkeler arasındaki ticaretin üçüncü bir ülke tarafından üstlenilmesi şeklinde gerçekleştirilir. Reeksport işlemini üstlenen ülke, ihracatçı

---

<sup>26</sup> Tuncer, a.g.m., s. 27.

<sup>27</sup> Bkz. a.g.m., s. 38-40.

ülkenin malını ithal ederek ambalajını, markasını değiştirir. Ayrıca menşe şahadetnamesi düzenler ve esas ithalatçı ülkeye gönderir. Reeksport'u gerçekleştiren ülkenin bu işten kazancı belirli bir yüzde şeklinde aldığı komisyon olmaktadır.

#### **vi. Transit Ticaretin Yararları**

Transit ticaretin yararları konumuzla ilgisi yönünden sadece üzerinden transit geçilen ülke yönünden ele alınacaktır.

Transit ticaretin transit geçilen ülkeye yararları şunlardır<sup>28</sup>.

- *Liman Hizmetleri İçin Alınan Ücretler:* Bunların liman hizmetlerinin maliyetinden daha yüksek belirlenmesi gerekir.

- *Karayolları İçin Alınan Ücretler:* Karayollarının bakımı, onarımı ve nakliyenin denetimi için çeşitli ücretler alınmaktadır. Bunların da maliyetten yüksek belirlenmesi gerekir.

- *Taşıtların Bakım Ve Onarımından Elde Edilen Gelirler.*

- *Akaryakıt Satışından Elde Edilen Gelirler.*

- *Konaklama Tesislerinin İşletilmesinden Elde Edilen Gelirler.*

- *Taşıt Sahiplerine İş Fırsatı Yaratılması:* Yerli taşımacılar transit taşımacılığa kayarak ilave iş imkanları bulabilirler.

- *Döviz Geliri:* Ülkeden geçen tüm yabancı taşıtlardan alınan ücretler dövizle ödeneceğinden, sayılan tüm hizmetlerden önemli ölçüde döviz geliri elde edilebilir.

#### **vii. Transit Ticaretin Serbest Ticaret Bölgeleriyle İlişkisi**

Transit ticareti faaliyetleri teorik olarak serbest bölgeler olmaksızın yürütülebilir. Fakat serbest bölge olmadan yürütülen transit ticareti faaliyetlerinin

---

<sup>28</sup> Tamer Kayacıklı, *Transit Ticaretin Türkiye için Önemi*, (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, İstanbul), 1981, s. 55-56.



gerçek anlamda başarılı ve verimli olması mümkün değildir. Çünkü serbest bölgeler transit faaliyetlerine büyük ölçüde kolaylık, güven ve sürat kazandırır<sup>29</sup>.

Transit ticareti ve reeksport faaliyetleri için serbest bölge bir alt yapı niteliğini taşır. Bunun nedeni serbest bölgenin ev sahibi ülkenin gümrük sınırları dışında sayılmasıdır.

Serbest bölgelerde gümrük vergisi ödeme gereğinin bulunmaması ve bölge içinde tüm bürokratik işlemlerin asgari düzeye indirilmiş olması, transit ticareti faaliyetlerinin kolaylaştırılması ve hızlandırılması yönünden büyük önem taşır.

Özelikle reeksport faaliyeti açısından serbest bölgenin gümrük dışında bulunma özelliği büyük önem taşır.

Serbest bölge olmadığı takdirde liman bölgelerinde sıkışık ve güç koşullar altında yeterli tesisler ve depolama imkanlarından yoksun olarak yapılacak olan transit ticareti faaliyetleri serbest bölgelerin kurulmasıyla büyük bir ilerleme gösterirler. Çünkü bu faaliyetler geniş alanlara, depolara ve buna benzer çeşitli tesislere ihtiyaç gösterir. Malların rahatça yüklenip boşaltılabileceği liman tesisleri, malların gerektiği takdirde yayılabileceği, depolanabileceği, çeşitli işlemlere tabi tutulabileceği geniş alan ve tesislerin yer aldığı serbest bölgeler transit ticaretini kolaylaştırma ve hacim bakımından geliştirme açısından büyük önem taşır. Malın ithal edilerek millileştirildiği, etiketinin değiştirildiği, gerekirse çeşitli işlemlere tabi tutulduğu ve ihraç edildiği reeksport işlemi de, belirtilen faaliyetlerin yerine getirilebilmesi bakımından serbest bölgeler gerçekten bir alt yapı niteliği taşır.

Bu nedenlerle serbest ticaret bölgeleri ile transit ticareti faaliyetleri arasında çok yakın bir ilişki vardır. Transit ticaretinde ileri giden ve bu işlemde gelir sağlayan ülkeler önce bu alt yapıyı kurmuşlardır<sup>30</sup>.

Transit ticareti uygulaması serbest bölge uygulamasıyla birleştirildiği takdirde, transit ticaretin bir önceki kısımda sayılan yararlarına aşağıdakiler de eklenebilir<sup>31</sup>:

---

<sup>29</sup> M. Orhan Dikmen, "İAV Başkanı Prof. M. Orhan Dikmen'in İskenderun Seminerindeki Takdim Konuşması", *Türkiye'de Transit Ticareti Sorunları ve Çözüm Yolları Semineri*, İstanbul: 1983, s. 3.

<sup>30</sup> Tuncer, a.g.m., s. 43.

- *Malların Depolanmasından Elde Edilen Gelir*: Serbest bölgeye dışarıdan getirilen malların depolanmasından dolayı alınan antrepo ücretleri önemli miktarlara ulaşabilir.

- *Reeksport İşleminde Sağlanan Döviz Gelirleri*.

- *İthal Edilen Malların İşlenmesinden Elde Edilen Katma Değer*: ithal edilen malların bölgede çeşitli işlemlere tabi tutulması ülkeye katma değer sağlar.

- *İstihdam Etkisi*: Serbest ticaret bölgesinde yürütülen faaliyet ve işlemlerin istihdam etkisi vardır.

### **c. Serbest Ticaret Bölgelerinin Özellikleri**

Serbest ticaret bölgelerinin özellikleri şöyle sıralanabilir:

#### **(1) Ev Sahibi Ülkenin İthalat ve İhracatını Kolaylaştırması**

Serbest ticaret bölgeleri ev sahibi ülkenin ithalat ve ihracatını kolaylaştırıcı bir rol üstlenebilir.

#### **(a) Ev Sahibi Ülkenin İthalatını Kolaylaştırma**

Ev sahibi ülke şirketleri, ithal malı girdi kullandıkları takdirde, siparişlerin elde edilme süresinin uzunluğu veya temindeki güçlükler gibi nedenlerle ihtiyaç duydukları ithal mallarını imkanları ölçüsünde stoklama yoluna gidebilirler. Bu durum, ülkenin döviz kaynaklarının gereksiz yere bağlanmasına neden olurken, yüksek ithal malı stoklanması şirket maliyetlerinin yükselmesine yol açar<sup>32</sup>.

Ev sahibi ülkede bir serbest ticaret bölgesi kurulması halinde ithalatta aşağıdaki yararların sağlanması mümkündür<sup>33</sup>:

- İhtiyaç duyulan ithal malları daha önceden serbest bölgeye getirilip depolandığı takdirde, sipariş verilmesi ile malın elde edilmesi arasındaki süre

---

<sup>31</sup> Kayacıklı, a.g.e., s. 56.

<sup>32</sup> Vacit Tümer, "Serbest Bölgelerin Ülkemiz Ekonomisine Katkısı", *İzmir Ticaret Odası Dergisi*, S: 2,( Şubat 1983), s. 3.

<sup>33</sup> Nuh Kuşçulu, "Serbest Bölge, Reeksport ve Switch Muameleleri", *2. Türkiye İktisat Kongresi Dış Ekonomik İlişkiler Komisyonu Tebliğleri*, C.II, Ankara: T.C. Başbakanlık DPT Yayın No:1783, s. 129-130.

ortadan kaldırılmış olur ve istenilen mal hemen temin edilebilir. Mallar bölgede ithalatçılar tarafından depolanabileceği gibi, rekabet üstünlüğü sağlamak isteyen ihracatçı şirketlerce de bölgeye getirilerek depolanabilir. Bunun sonucu olarak ev sahibi ülkede döviz ödenerek finanse edilen zorunlu ithal malı stok tutuşları asgari düzeye indirilebilir. Hatta stok tutma maliyeti yabancı şirketlere yansıtılabilir. Böylece ev sahibi ülke döviz tasarrufu sağladığı gibi, ithal malı stoklarını azaltan şirketlerin üretim maliyetlerini düşürmeleri mümkün olur.

- Bölgede depolanan malların ihtiyaç duyuldukça küçük partiler halinde ithal edilme imkanı ithalatçıların bir yıl boyunca ihtiyaç duyacakları malların gümrüğünü bir defada ödemeleri gereğini ortadan kaldırır. Bu da ev sahibi ülke firmalarının üretim maliyetini düşürücü bir rol oynar.

- İhtiyaç duyulan ithal malının teminindeki sürat, kolaylık ve güven ev sahibi ülke şirketlerine üretim kararlarında rahatlık ve esneklik sağlar.

- Serbest bölgeden ithal edilecek malın hazır durumda görülerek, uygunluğu açısından incelenmesi mümkündür. Böylece bozuk olan veya istenilen özelliklere uymayan malların ithal edildikten sonra, tekrar geri gönderilmesi sonucu doğacak zaman kaybı, hukuki sorunlar ve maliyetler ortadan kaldırılabilir malın seçilerek, beğenilerek alınması mümkün olacaktır.

### **(b) Ev Sahibi Ülkenin İhracatını Kolaylaştırma**

Serbest ticaret bölgeleri vasıtasıyla yapılabilecek ihracatı kolaylaştırıcı faaliyetler aşağıda sıralanmıştır<sup>34</sup>:

- Serbest bölge kurulmasıyla üretimlerini belirli oranda ithal malı girdi kullanarak sürdüren ev sahibi ülke şirketleri-yukarıda belirtilen nedenlerle-üretim maliyetlerini düşürebileceklerdir. Bu durum ev sahibi ülke firmalarına, ihracat ürünlerinde dünya pazarında fiyat yönünden daha elverişli rekabet imkanı sağlar.

- Ev sahibi ülkeden serbest bölgeye mal sevkiyatı ihracat sayılır. Ev sahibi ülke ihracatçısı önce tüm ihracat formalitelerini tamamlayarak malını

---

<sup>34</sup> a.g.m., s. 130-131.

bölgeye gönderir ve burada stoklar. Malını gerektiği zaman bölgeden ithalatçı ülkeye gönderir. Bu son aşamada ihracat formaliteleri söz konusu olmaz. Çünkü bu işlem mal serbest bölgeye girerken tamamlanmıştır. Bu durum ihracatçıya malını sevk etmede sürat, güvenlik, esneklik ve daha iyi rekabet imkanları sağlar.

- İhraç edilmek üzere bölgeye getirilen mallar, burada buldukları süre içinde müşterinin taleplerine göre çeşitli işlemlere tabi tutulabilir. Özellikle ihraç edilecek malın ambalajlanması ve pazara hazırlanması bölgede yapılırsa, bu işlemler için kullanılacak girdiler gümrük ödenmeksizin temin edilebileceğinden maliyette düşme sağlanacaktır. Ayrıca bu şekilde kullanılan bazı yerli malzemenin yetersizliği nedeniyle ihraç edilemeyen malların, bu dış girdiler serbest bölgede kolayca sağlanabileceğinden ihracat şansına kavuşması mümkün olacaktır.

Ev sahibi ülkeden serbest bölgeye satılacak mallar ihracat sayılır. Serbest bölge içinde faaliyet gösteren şirketlerin ev sahibi ülkeden satın alacağı mal ve hizmetler ülkenin ihracatını ve döviz gelirlerini artırıcı bir etki yaratacaktır.

## **(2) Depolama**

Depolama, serbest ticaret bölgelerin önemli faaliyetlerinden biri ve özellikle transit ticaretin tamamlayıcısı durumundadır. Çünkü yeniden ihraç edilmek amacıyla serbest bölgeye getirilen malların depolarda bir süre korunması gereği ortaya çıkabilir.

Ayrıca depolama serbest bölgelerin ev sahibi ülkenin ithalat ve ihracatını kolaylaştırıcı faaliyetleri yönünden de yarar sağlar. Ev sahibi ülkeye ithal edilmek veya ev sahibi ülkeden ihraç edilmek üzere bölgeye getirilen mallar ithal veya ihraç edilinceye kadar bölgedeki depolarda bekletilir.

## **(3) Malların İşlenmesi**

Serbest ticaret bölgesine yeniden ihraç (reeksport), ev sahibi ülkeye ithal veya bu ülkeden ihraç edilmek üzere getirilen mallar bölgede bulunduruldukları süre içinde çeşitli işlemlere tabi tutulabilirler.

Serbest ticaret bölgesine getirilen malların bölgede bulunduruldukları süre içinde paketlenme, etiketlenme, harmanlama, sınıflama, temizleme, ayıklama, kurutma gibi çeşitli işlemlere tabi tutulmaları mümkündür. Fakat bu işlemlerin endüstriyel faaliyet niteliği taşımayan basit işlemler olduğunu belirtmek gerekir.

## 2. SERBEST ÜRETİM BÖLGESİ

### a. Tanımı, Özellikleri ve Faaliyetleri

Serbest üretim bölgelerine<sup>35</sup> ilişkin çeşitli tanımlar yapılmıştır. Bir tanıma göre, serbest üretim bölgesi ülke içinde ülke gibidir. Fiziki olarak tecrit edilen ve polis koruması altında bulundurulmuş bölge, gümrükler ve ülkede uygulanan çeşitli kanunlardan arındırılmıştır<sup>36</sup>.

Diğer bir tanımda serbest üretim bölgesinin, “geri kalmış ülkelerin işgücünü endüstri alanında dünya pazarına yönelik biçimde de kullanan üretim merkezleri” olduğu belirtilmektedir<sup>37</sup>.

Başka bir tanımda, serbest üretim bölgelerinin yabancı yatırımcılara vergisiz makine ve hammadde ithali, sermaye ve kâr transferi garantisi, bütün bitmiş ve yarı bitmiş malların ihracında gümrüğe tabi olmama, fabrika binası sağlama gibi çeşitli ayrıcalıklar sunan bölgeler olduğu ifade edilmektedir.

Yukarıda verilen serbest üretim bölgesi tanımlarında yer alan gümrüğe tabi olmama, çeşitli ayrıcalıklar ve altyapı imkanları sağlama gibi özellikler serbest ticaret bölgeleri için de geçerlidir. Bu nedenle söz konusu özellikler serbest üretim bölgelerini ayrı bir serbest bölge türü olarak karakterize eden temel nitelikler değildir. Serbest üretim bölgelerini, serbest ticaret bölgelerinden ayıran temel özellik,

---

<sup>35</sup> Bu tür bölgelere çeşitli kaynaklarda, serbest üretim bölgesi (free production zone), endüstriyel serbest bölge (industrial free zone), serbest ihracat bölgesi (free export zone), ihracat işlem merkezi (export processing zone) gibi farklı isimler verildiği görülmektedir.

<sup>36</sup> Tsuchiya Takeo, “Free Trade Zones in Southeast Asia”, *Monthly Review*, Vol. 29, (February 1978), s.29.

<sup>37</sup> Folker Fröbel, Jürgen Heinrichs, Otto Kreye, *Uluslararası Yeni İş Bölümü ve Serbest Bölgeler*, (Çev : Yılmaz Öner), İstanbul: Belge Yayınları, 1982, s. 80.

bu bölgelerin bir ticaret bölgesi olmaktan çok ithal edilen hammadde ve parçalardan üretilen ürünlerin ihracıyla uğraşan endüstriyel üretim bölgeleri olmalarıdır<sup>38</sup>.

Bu nedenle serbest üretim bölgelerinin tanımlanmasında, “tümüyle ihracata yönelik üretim” olayının ön plana çıkarılması gereği vardır.

En geniş kapsamlı olarak serbest üretim bölgeleri, genellikle ihracata yönelik kalkınma politikası izleyen gelişmekte olan ülkelerde, dünya pazarına yönelik faaliyette bulunan şirketleri, tümüyle ihracata yönelik üretimde bulunmaları için çekmek amacıyla kurulan ve bu şirketlere, ücret maliyeti, altyapı imkanları, çeşitli vergi ayrıcalıkları ve yardımlar gibi teşvikler sağlayan sınırlandırılmış bölgeler şeklinde tanımlanabilir.

Dolayısıyla gelişmekte olan ülkelerde serbest bölgeler genellikle üretim ağırlıklı “İhracat Ürünleri İşleme Bölgeleri” iken, gelişmiş ülkelerdeki serbest bölgeler ticaret ağırlıklı “Serbest Ticaret Bölgesi” şeklindedir.

Serbest üretim bölgeleri, genellikle bir uluslararası liman veya havaalanı yakınında kurulurlar. Bu gibi bölgelerde üretilen malların (veya bölgeye ithal edilen diğer mal ve malzemelerin) ev sahibi ülke piyasasına girişi söz konusu ülke tarafından yasaklanır. Bölgedeki bu çeşit düzenlemelerin temelinde ev sahibi ülkenin bölgeyi kuruluş amacı yatar. Bölge çoğunlukla gelişmekte olan ülkeler tarafından ihracata yönelik sanayileşmenin başlatılması veya hızlandırılması amacıyla kurulur<sup>39</sup>.

Ev sahibi ülkenin bölgeye çekilecek yabancı sermaye yatırımlarından bazı beklentileri vardır. Bunlar<sup>40</sup>:

- Döviz geliri sağlamak,
- Yeni istihdam imkanları yaratmak,

---

<sup>38</sup> Cy Adams, “New Trends in International Business - Worldwide Scurcing and Dedomiciling”, *Acta Oeconomia*, Vol. 7(3-4), 1971, s. 350.

<sup>39</sup> UNCTAD, a.g.m., s. 4-7.

<sup>40</sup> UNCTAD, “Export Processing Free Zones in Developing Countries: Implications for Trade and Industrialization Policies”, TD/B/C 2/211, (18 January 1983), s. 10.

- Serbest bölgedeki endüstriyel kuruluşlar ve ülke ekonomisi arasında bağlantı (linkage) sağlamak,

- Yabancı sermaye ve ileri teknolojinin çekilmesini gerçekleştirmek şeklinde sıralanabilir.

Bu amaçlara uygun olarak bölgeye dünya pazarına yönelik üretimde bulunan şirketler yatırım yapmaları için davet edilir ve onları çekmek için bir takım cazip koşul ve ayrıcalıklar hazırlanır<sup>41</sup>. Yabancı şirketler çoğunlukla gelişmekte olan ülkelerdeki ucuz işgücünü dünya pazarına yönelik üretimde kullanma amacını güden çokuluslu şirketlerin yavru şirketleridir. Söz konusu şirketler düşük ücret maliyeti ve buna ilave olarak sağlanan diğer uygun koşul ve ayrıcalıklar nedeniyle üretim süreçlerinin emek yoğun aşamalarını serbest üretim bölgelerine taşırlar. Montaj tipi faaliyetler ve basit endüstriyel işlemler bölgelerde yerleşen endüstrinin temel niteliğidir. Gelişmiş ülkede bulunan ana şirket, üretim için gerekli hammadde ve parçaların tamamını veya büyük kısmını bölgedeki yavru şirkete gönderir. Bölgede üretilen ürün ya ana şirkete ihraç edilir ya da diğer montaj işlemlerinin gerçekleştirilmesi, ürünün tamamlanması veya satışa sunulması için üçüncü bir ülkeye ihraç edilir<sup>42</sup>.

Belirtmek gerekir ki, dünya pazarına yönelik üretimde bulunan şirketler yurt dışı yatırımlarını sadece serbest üretim bölgelerinde yapmazlar. Ancak, serbest üretim bölgelerinin dışında yerleşen fabrikalar değişen ölçülerde iç piyasaya yönelik üretimde bulunabilirler. Buna karşılık bölgelerin içinde yer alan fabrikaların mutlaka tümüyle ihracata yönelik faaliyette bulunması gerekir.

Serbest üretim bölgelerinde gerçekleştirilen endüstriyel faaliyetler özellikle bir kaç dalda yoğunlaşmış bulunmaktadır. Bunların başında da giyim ve elektronik endüstrileri gelir<sup>43</sup>.

---

<sup>41</sup> *UNIDO*, "Export Processing Zones in Developing Countries", UNIDO/ICIS, 176, (18 August 1980), s. 14.

<sup>42</sup> UNCTAD, a.g.m., 1983, s. 4,12.

<sup>43</sup> UNIDO, a.g.e., s. 8.

## **b. Kuruluş Amaçları ve Ev Sahibi Ülke Ekonomisi Üzerindeki Etkileri**

Serbest üretim bölgelerinin kuruluş amaçlarından hangisinin veya hangilerinin temel nitelik taşıdığını belirlemek oldukça güçtür. Çünkü her ülkenin bu konudaki sıralaması farklı olabildiği gibi, bazı özel amaçlar da söz konusu olabilir. Sözgelimi, Hindistan'daki Santa Cruz serbest üretim bölgesi, ülkedeki elektronik endüstrisi alanındaki teknolojik bilgi ve beceri düzeyini yükseltmek amacıyla kurulmuştur<sup>44</sup>. Eğer bir genelleme yapmak gerekirse serbest üretim bölgelerinin ev sahibi ülkenin döviz kazancını ve istihdam hacmini artırma özelliklerinin ön planda tutulduğu söylenebilir<sup>45</sup>.

Serbest üretim bölgelerinin kuruluş amaçları ve bunların ne dereceye kadar gerçekleştiği aşağıda açıklanmaktadır.

### **(1) Döviz Geliri Sağlamak**

Gelişmekte olan ülkeler, genellikle döviz gelirleri döviz giderlerinden az olan ülkelerdir. Halbuki kalkınma çabası içinde bulunan bu ülkeler büyük ölçüde dövize ihtiyaç duyarlar. Döviz gelirleri ile giderleri arasındaki farkı kapatmanın çeşitli yolları vardır. Bunların en önemlileri ihracat gelirlerini artırmak, ithalatı kıstamak, ticaret hadlerini lehe çevirmek ve döviz ithal etmektir. Döviz ithali; yatırım, borçlanma, yardım şeklinde yabancı ekonomilerden elde edilen dövizleri ifade eder. Aynı zamanda iç tasarruf miktarına bir ilave niteliği taşıdığından, “dış tasarruf” şeklinde de isimlendirilebilir. Dış tasarrufların “döviz” olarak elde edilmesi gelişmekte olan ülkeler yönünden ayrı bir önem taşır. Çünkü söz konusu ülkeler sanayileşmelerini gerçekleştirebilmek için gerekli makine ve teçhizatın ithali amacıyla dövize ihtiyaç duyarlar<sup>46</sup>.

Serbest üretim bölgeleri döviz gelirlerini artırmak isteyen ev sahibi ülke açısından iki yönden önem taşır. *Birincisi*, bölgede gerçekleştirilen yabancı sermaye yatırımlarının ülkenin sermaye stokuna döviz şeklinde bir katkı sağlamasıdır.

---

<sup>44</sup> a.g.e., s. 14.

<sup>45</sup> UNCTAD, a.g.m., 1983, s. 6.

<sup>46</sup> Vural F. Savaş, *Kalkınma Ekonomisi*, 2. Baskı, İstanbul: İTİA Nihat Sayar Yayın ve Yardım Vakfı Yayınları, No: 315/547, 1979, s. 85.



*İkincisi*, bölgeden gerçekleştirilen ihracatın ev sahibi ülke tarafından alıkonulan kısmının ülkeye döviz geliri temin etmesidir. Böylece serbest üretim bölgelerinden elde edilen döviz geliri, bölge dışındaki endüstriyel gelişmeye de katkı sağlayabilir<sup>47</sup>.

Bununla beraber, bölgenin gayri safi ihraç gelirlerine ilişkin rakamlar içinde ithal malı girdiler için harcanan döviz giderleri vardır. İthal edilen hammadde ve parçalar çoğunlukla gayri safi ihracat değerinin % 50'sini oluşturur<sup>48</sup>. Ayrıca döviz gelirleri içinde kâr da vardır ve bölgedeki şirketlerce yurt dışına transfer edilmesi serbesttir. Aynı şekilde amortisman amacıyla ayrılan fonların ev sahibi ülkede tutulması zorunluluğu yoktur. Çoğunlukla ana şirkette bulundurulması tercih edilir. Yurt dışına sermaye transferi serbestisi, bölgedeki şirketlerin yatırımlarının finansmanı için aldıkları borçların ödenmesini de kapsar. Dahası, bölgedeki şirketlerce yerli ara malı ve hizmet alımı için harcanan ihracat gelirleri de, ev sahibi ülke tarafından yerli hizmet arzının ithal girdileri için gerekli döviz ödemesi olarak harcanabilir (sözgelimi, bölgedeki şirketlere sağlanan elektriğin üretimi için ithal edilen petrole ödenen döviz gibi). Bölgedeki işletmelerin elde ettiği kârlardan alınan vergilerin ev sahibi ülkeye döviz geliri sağlayacağı düşünülebilir. Fakat eğer bölgede yatırım yapan şirketlere vergisiz bir dönem veya bazı vergilerden muafiyet sağlanmış ise bu da gerçekleşmez<sup>49</sup>.

Gerisel bağıllık yoluyla elde edilen döviz gelirlerinin de düşük düzeyde kalması halinde, bölge ihracatının ev sahibi ülkenin ödemeler bilançosuna sağladığı net katkının yerli işgücüne yapılan ücret ve maaş ödemeleriyle sınırlı kaldığı söylenebilir<sup>50</sup>.

Serbest üretim bölgelerinin ev sahibi ülkeye sağladığı döviz gelirlerini etkileyen kalemler ve bölgeden sağlanan net döviz gelirlerinin belirlenmesi amacıyla UNIDO tarafından standart bir çizelge geliştirilmiştir.

Bir serbest üretim bölgesi projesinin sağladığı net döviz gelirlerinin uzun dönemli olarak ele alınması gereken bir konu olduğunu da belirtmek gerekir. Çünkü

---

<sup>47</sup> UNCTAD, a.g.m., 1983, s. 6.

<sup>48</sup> Angus Hone, "Export Processing Zones", *Development Digest*, Vol. X., No: 3, 1972, s. 90.

<sup>49</sup> UNCTAD, a.g.m., 1983, s. 24.

<sup>50</sup> UNIDO, a.g.e., s. 37.

ilk faaliyet yıllarında bölgeyi tanıtmak, geliştirmek ve çeşitli hizmetler sağlamak amacıyla önemli miktarlara ulaşan harcamalar yapılabilir. Bunun sonucu olarak, proje uluslararası kuruluşlarca finanse edilmiyorsa ve ev sahibi ülkeden sağlanan inşaat malzemesi oranı düşükse ilk kuruluş yıllarında bir net döviz zararı söz konusu olabilir<sup>51</sup>. Fakat proje iyi hazırlanmışsa ve uygulaması da başarıyla yürütülürse bu zarar ileriki yıllarda telafi edilecektir. Yani ilk yıllarda uğranılan döviz zararının bölgenin başarısı konusunda bir ölçü olarak kullanılmaması gerekir.

Yukarıdaki açıklamalarda da görüldüğü gibi ev sahibi ülkenin bölgeden döviz geliri sağlaması hassas bir konudur. Bu nedenle, bu konu üzerinde daha bölgenin planlanması aşamasında ciddiyetle durulması, bölge faaliyete geçtikten sonra da sürekli izlenmesi gerekir. Ev sahibi ülkenin bölgeden sağlayacağı döviz gelirlerini iki faktör büyük ölçüde etkiler. Bunlar, bölge alanının inşaatı ile yardım ve teşviklerin maliyetinden oluşmaktadır. İnşaat maliyetlerinin çok yüksek olması, yardım ve teşviklerin çok cömertçe sağlanması halinde bölge ev sahibi ülkeye hiç bir zaman net döviz geliri sağlamayabilir<sup>52</sup>. Bu nedenle ülkenin planlarını, bölgenin kuruluşu ve geliştirilmesi için yapacağı harcamaları elde edeceği döviz gelirleriyle karşılaştırmak suretiyle yapması ve bu konudaki gelişmeleri sürekli izlemesi gerekir.

## (2) İstihdam Yaratmak

Ekonomik ve sosyal hayatta olumsuz izler bırakan işsizlikle savaş geçmişte olduğu gibi bugün de üzerinde önemle durulan bir konudur. Özellikle bu sorunu büyük boyutlarda hissedilen gelişmekte olan ülkeler, yeni istihdam imkanları yaratacak her yolu değerlendirmek zorundadırlar. İşsizlik sorununun çözümüne katkıda bulunacak uygulamalardan biri de serbest üretim bölgeleridir.

Gelişmekte olan ülkelerde serbest üretim bölgelerinde istihdam edilen 1.000.000 kişi, bu ülkelerdeki resmi rakamlara göre endüstri kesiminde istihdam edilen toplam 37.700.000 kişinin % 2.6'sını oluşturmaktadır<sup>53</sup>.

---

<sup>51</sup> Thomas Kelleher, *Handbook on Export Free Zones*, UNIDO/IOD, 31, (22 July 1976), s. 7.

<sup>52</sup> UNCTAD, a.g.m., 1983, s. 26.

<sup>53</sup> a.g.m., s. 18.

Ülke düzeyinde ele alındığında, serbest üretim bölgelerinin istihdam etkisinin, istihdam edilen yerli işgücünün miktarına bağlı olarak değiştiği görülür. Nispeten küçük ülkelerde, bölgedeki istihdam, endüstri kesiminde istihdam edilen işgücünün önemli bir bölümünü oluşturabilir.

Serbest üretim bölgelerindeki “istihdam yoğunluğu”nda sık kullanılan bir kavramdır. Birim alan 0.404 hektar (veya 1 acre) alınarak bölgeler istihdam yoğunluğu açısından değerlendirilebilir. Bu ölçüt genellikle bölgede yerleşmiş bulunan endüstrinin tipi ile bölgedeki istihdam yoğunluğu arasındaki ilişkinin ortaya konulması amacıyla kullanılmaktadır.

Hafif endüstri kuruluşlarını barındıran bölgelerde istihdam yoğunluğu, orta ve ağır endüstri kuruluşlarını barındıran bölgelere göre daha yüksektir.

Basit montaj faaliyetlerinin sürdürüldüğü kuruluşları barındıran bölgelerin istihdam yoğunluğu daha yüksektir. Bölgelerde standart bir ölçü ile ilk yıllarda istihdam yoğunluğunun birim alan başına 100 kişi civarında olması, uzun bir dönem içinde istihdam yoğunluğu düşerken, bölgenin daha fazla sermaye veya nitelikli emek yoğun yatırımları çekmeye başlaması ve ücret düzeyinin yükselmesi arzu edilir<sup>54</sup>.

Serbest üretim bölgelerinde istihdam edilen işgücünün yaş ve cinsiyet yönünden bileşimi de üzerinde durulması gereken bir konudur. Bölgelerdeki istihdamın en belirgin özelliği büyük ölçüde genç kadın işçilerin çalıştırılmasıdır. Malezya’daki Bayan Le-pas serbest üretim bölgesinde kadın işçilerin oranı % 85’dir ve yaşları 18-24 arasındadır. Bölgedeki fabrikaların çoğunda ise bu oran % 100’e ulaşmaktadır. Sungei Way Subang bölgesinde çalışan elektronik işçilerinin % 93’ü 16-25 yaşlar arasındaki kadın işçilerdir. Meksika’daki Maquiladoras bölgesinde de işçilerin % 85’ini 17-23 yaşlar arasındaki kadın işçiler oluşturur. Asya’nın çeşitli ülkelerinde yer alan serbest üretim bölgelerinde istihdam edilen işçilerin % 85’ini oluşturan kadınların yaşlara göre dağılımı şöyledir: 14-15 yaşları % 6.1, 16-19 yaşları % 40.4, 20-24 yaşları % 31.3, 25-29 yaşları % 12.1, 30-39 yaşları % 6.7, 40

---

<sup>54</sup> Kelleher, a.g.e., s. 18-20.

yaş ve üzeri % 3.6, Kadın işçilerin % 77.6,'sı 25 yaşın altındadır ve 30 yaşın altındakiler toplam kadın işçilerin % 90'ını oluşturmaktadır<sup>55</sup>.

Serbest üretim bölgelerindeki fabrikalar üç temel nedenle kadın işçi çalıştırmayı tercih etmektedir<sup>56</sup>:

- Kadınlara verilen ücret erkeklere verilenden düşüktür.
- Kadın işçiler, emek yoğun işlemlerin gerektirdiği el becerisinde genellikle erkek işçilerden daha verimlidir.
- Genç kadınlar montaj işlemlerinin tek düzeliğine erkeklerden daha kolay uyum sağlarlar.

Bu istihdam bileşimi serbest üretim bölgelerinde yerleşmiş bulunan dünya pazarı fabrikalarıyla sınırlı değildir. Bölge dışında yerleşen endüstriyel kuruluşların bazıları benzer özellikler gösterebilmektedir. Sözgelimi Kore Cumhuriyeti'nde endüstri kesiminde istihdam edilen toplam işgücünün 1/3'ünü 16-25 yaşlar arasındaki kadınlar oluşturur<sup>57</sup>. Bununla beraber serbest üretim bölgelerindeki istihdam bileşimini bölge dışı kuruluşlar için genellemek güçtür.

Bölgelerdeki ücret düzeyi de üzerinde durulması gereken bir konudur. Serbest üretim bölgelerindeki işçi ücretleri gelişmiş ülkelerdeki işçi ücretlerinden büyük ölçüde düşük olmakla birlikte ev sahibi ülkede uygulanan ücret düzeyi ile önemli bir farklılık göstermez.

Bölgede çoğunlukla niteliksiz ve yarı nitelikli işçiler istihdam edilir.

Yukarıdaki açıklamalardan da görüleceği gibi serbest üretim bölgeleri gelişmekte olan ülkelerdeki büyük boyutlara ulaşmış bulunan işsizlik sorununu tek başına çözülebilecek bir organizasyon değildir. Bununla beraber ev sahibi ülkeye sağladığı diğer ekonomik yararlarıyla birlikte, işsizlik sorununun çözümüne de bir ölçüde katkıda bulunması, bu bölgeleri gelişmekte olan ülkeler için çekici kılmaktadır.

---

<sup>55</sup> UNIDO, a.g.e., s. 11-12.

<sup>56</sup> a.g.e., s. 12.

<sup>57</sup> a.g.e., s. 12.

### **(3) Ev Sahibi Ülke Ekonomisi ile Bağlantı**

Serbest üretim bölgelerindeki şirketlerle ev sahibi ülke ekonomisi arasında bağlantı (linkage) gerçekleştirilmesi bölgenin ülke ekonomisine uzun süreli olarak yarar sağlaması açısından önem taşır. Çünkü bölgeden gelen girdi talebi ülke endüstrisini canlandırarak ihraç yönlü kalkınma için uyarıcı bir rol oynarken ülkenin döviz gelirlerini de artırıcı etki yapar.

Ev sahibi ülke ekonomisi ile bölge arasındaki başlıca bağlantılar yerli işgücü talebi ile, inşaat işleri, elektrik, su arzı taşımacılık, haberleşme gibi hizmete yönelik faaliyetlerden meydana gelir. Fakat ev sahibi ülkede işgücünün gelir artışı nedeniyle ortaya çıkan tüketim malları talebinin bir çarpan etkisi olduğunu belirtmek gerekir<sup>58</sup>.

Bölgelerin ev sahibi ülke endüstrisi ile olan gerisel bağılılığı ise, çoğunlukla sınırlı kalır. Bölgede faaliyet gösteren şirketler üretimde kullandıkları girdileri (hammadde, aramalı ve çeşitli parçalar gibi) diledikleri yerden almakta serbesttirler. Bu ihtiyaçlarının büyük kısmını firma içi ticaret ağı çerçevesinde karşılarlar. Bunun başlıca nedenlerinden biri, gelişmekte olan ülkelerin fiyat ve kalite yönünden dünya standartlarına uygun üretimde bulunma imkanlarına sahip olmamaları ve bölgedeki işletmelerin ihtiyaçlarını sürekli olarak karşılayamamalarıdır<sup>59</sup>. Diğer bir neden de çokuluslu şirketlerin üretim politikalarıdır.

Malezya'daki Tanjong Kling ve Batu Brendam serbest üretim bölgelerinde on şirkete ilişkin olarak yapılan bir araştırmada, şirketlerin motorlu araç ve diğer malzemenin tamiri, kırtasiye malzemesi alımı gibi konularda önemli ölçüde gerisel bağılılığı bulunduğu ortaya konulmuştur. Araştırmada, bu kalemlere yapılan harcamaların doğrudan üretim bağlantısı yoluyla yapılan harcamalardan çok daha büyük rakamlara ulaştığı da belirtilmektedir. Bu da bölgeye söz konusu malzeme ve

---

<sup>58</sup> a.g.e., s. 25.

<sup>59</sup> a.g.e., s. 25.

hizmetleri sağlayan yerli kuruluşların önemli ölçüde gelir sağladığını ortaya koymaktadır<sup>60</sup>.

Sonuç olarak, ev sahibi ülkenin endüstriyel gelişmesini hızlandırabilmek ve ülkenin döviz kazancını artırabilmek amacıyla bölge ile bağlantıyı kuvvetlendirici tüm olanakları değerlendirmesi gerektiği söylenebilir. Bölgeye sağlanan hizmet arzı düzenli bir şekilde sürdürülürken, hammadde, aramalı, parça gibi doğrudan üretim girdilerinin uluslararası fiyatlarda ve kalitede üretimi gerçekleştirilmelidir. Bununla beraber ülke ekonomisiyle bölge arasındaki bağlantının en üst düzeye çıkarılması, yerli endüstrinin bölgenin ihtiyaçlarını karşılayacak düzeye gelmesini sağlayıcı ciddi girişimlere ihtiyaç gösterir. Bu da çeşitli kurumsal, eğitsel ve mali düzenlemeler aracılığıyla ülke endüstrisinin ihracata yönelik üretimde bulunabilecek niteliklere kavuşturulmasıyla gerçekleştirilebilir<sup>61</sup>.

#### **(4) Bölge İhracatının Sağladığı Katma Değer**

Serbest üretim bölgesi ihracatının ev sahibi ülkeye sağladığı katma değer içinde en büyük payı, yerli işgücüne yapılan ücret ve maaş ödemeleri alır.

Mevcut örnekler ev sahibi ülkenin bölgenin gayri safi ihracatından sağladığı toplam katma değerin yaklaşık % 70'inin yerli işgücüne yapılan ücret ve maaş ödemelerinden oluştuğunu göstermektedir.

Bölgeye doğrudan üretim bağlantısı yoluyla endüstriyel girdi arzında bulunarak elde edilen katma değer, ev sahibi ülke ve bölgedeki endüstriyel kuruluşlar arasındaki gerisel bağlılığın sınırlı düzeyde kalması nedeniyle oldukça düşüktür ve yaklaşık %5 civarında gerçekleştiği söylenebilir.

Bölgeye yapılan hizmet arzından (elektrik, su taşıma, bakım, onarım vb.) elde edilen katma değer, doğrudan üretim bağlantısı yoluyla sağlanandan daha yüksek bir oran oluşturur ve genellikle % 25 civarında gerçekleşir. Örneğin Meksika'da bu oran 1997' de % 24.4, 1998'de 24.9, 1999'da % 24.8 olarak gerçekleşmiştir<sup>62</sup>.

---

<sup>60</sup> a.g.e., s. 27.

<sup>61</sup> a.g.e., s. 38.

<sup>62</sup> UNCTAD, a.g.m., 1983, s. 21-22.

Ayrıca, bölgedeki işletmelerce talep edilen yerli işgücü üretim girdisi ve hizmet arzının sonucu olarak yaratılan dolaylı ve dolaysız istihdamın da ilave gelir etkisi olduğunu belirtmek gerekir<sup>63</sup>.

### **c. Yabancı Sermaye ve İleri Teknolojinin Çekilmesi - İşgücü Niteliğinin Yükseltilmesi**

Serbest üretim bölgelerinin başlıca kuruluş amaçlarından biri de ülkeye yabancı sermaye gelişini sağlamak veya hızlandırmak, bunun yanı sıra ileri teknolojinin ülkeye çekilmesini gerçekleştirmektir.

Serbest üretim bölgelerindeki yabancı sermaye yatırımları yoluyla ülkenin sermaye stokuna yapılan katkı çoğunlukla beklenen düzeyde gerçekleşmez. Bunun başlıca nedeni yabancı şirketlerce bölgede gerçekleştirilen yatırımların parasal değerinin genellikle düşük olmasıdır. Bu da bölgedeki endüstriyel faaliyetlerin büyük ölçüde basit montaj işlemlerinden veya elle çalışan ve nispeten küçük sermaye yatırımlarına ihtiyaç gösteren niteliğinden ileri gelir. Endüstriyel faaliyetlerin bölgeye taşınan aşamaları, sözgelimi elektronik endüstrisinde havya, mikroskop gibi basit araçları, giyim endüstrisinde ise dikiş makinesi ve buna bağlı araçları gerektirir. Ayrıca hemen hemen tüm bölgelerde fabrika binaları ev sahibi ülke tarafından inşa edilmiş olduğu için bu alanda gerçekleştirilen yabancı sermaye yatırımları da sınırlı düzeyde kalır<sup>64</sup>.

Bir ülkenin endüstrileşmesi için ileri teknoloji ve buna ilişkin bilgi ve beceri elde etmesi gerekir. Serbest üretim bölgeleri ev sahibi ülke açısından bu konuda bir araç olarak düşünülebilir.

Bilindiği gibi herhangi bir ülkedeki endüstrileşme süreci genellikle iç piyasa için üretimle başlar (sözgelimi, basit tarımsal araçların ve ev araçlarının üretimi gibi). Bu faaliyetler başlangıçta uzaklık, taşıma maliyetleri, tüketicilerin yerli mallara bağlılığı gibi doğal engellerle dış rekabetten korunur. Bir süre sonra daha ayrıntılı üretim faaliyetlerine geçilir. Bu faaliyetler tarifeler, kotalar ve benzeri

---

<sup>63</sup> a.g.m., s. 27-28.

<sup>64</sup> a.g.e., s. 23.

araçlarla dış rekabetten korunur. Eğer ülkenin şartları uygunsa daha sonra ağır endüstri kuruluşları da kurulabilir ve endüstrileşme süreci iç piyasaya yönelik olarak sürdürülebilir (ABD, SSCB ve Çin’de olduğu gibi). Bununla beraber ülkelerin çoğunda iç piyasaya yönelik yapıyı koruyarak endüstriyel gelişmeyi sürdürme imkanları oldukça kısıtlıdır. Daha ileri düzeyde endüstrileşme ihracat piyasalarına girişi gerektirir. Koruma altında gelişen bir endüstri sektörünün dünya pazarına yönelmesi oldukça zordur. Çünkü bu iş için gerekli teknoloji ve buna bağlı bilgi ve beceriye sahip olmak gerekir. Bunları tecrübeyle edinmek mümkünse de uzun bir süre gerektirir. Diğer bir yol, bunları satın almaktır (bazı petrol zengini ülkelerin yapmakta oldukları gibi). Gelişmekte olan ülkelerin pek çoğu bu olanaklara sahip değildirler ve daha ucuz alternatifler aramak zorundadırlar. Serbest üretim bölgelerinin ihracata yönelik endüstrileşme çabasına giren ülkeler için bu konuda bir eğitim alanı niteliği taşıması mümkündür<sup>65</sup>.

Serbest üretim bölgelerinde yabancı şirketlerce gerçekleştirilen yatırımların ev sahibi ülkeye teknoloji ve buna bağlı bilgi ve beceriyi sağlama imkanı bulunmakla birlikte, bunun uygulamada oldukça sınırlı düzeyde kaldığı görülmektedir. Bu durumun başlıca nedeni çokuluslu şirketlerin bölgelerde yaptıkları yatırımların niteliğidir. Söz konusu şirketler bölgeye tüm üretim süreçlerini değil, sadece belirli aşamalarını (özellikle emek yoğun olanları) taşırlar. Üretim sürecinin sadece bir kısmının bölgeye yerleştirilmesi şeklindeki şirket politikası sınırlı bir teknoloji transferine neden olur. Bölgedeki yavru şirketler genellikle basit montaj faaliyetleri ile uğraşırlar. İleri teknoloji gerektiren montaj öncesi üretim aşamaları ve araştırma geliştirme faaliyetleri şirket merkezinde (ana şirkette) kalır<sup>66</sup>.

Serbest üretim bölgelerinin - çokuluslu şirketlerin kullandığı teknolojiyi ve yönetim yapısını kavramak yoluyla - yerli işgücünün niteliğinin yükselmesine sağladığı katkının da sınırlı düzeyde kaldığı söylenebilir.

---

<sup>65</sup> Keileher, a.g.e., s. 5-6.

<sup>66</sup> UNIDO, a.g.e., s. 31.



Bölgedeki şirketler genellikle niteliksiz veya yarı nitelikli işçileri tercih ederler ve bunları çok kısa bir eğitim döneminden geçirirler. Ayrıca işçilik maliyetlerini düşürmek amacıyla çok sık işçi değiştirme yoluna giderler. Bu durum işçilerin bölgede nitelik kazanma imkanlarını azaltıcı bir rol oynar.

Ayrıca bölgede faaliyet gösteren şirketler yerli işgücüne yönetim kademelerinde sınırlı düzeyde yer verirler. Ana yönetim fonksiyonlarının çoğu şirketlerin yurt dışından getirdiği elemanlarınca yürütülür. Ancak teknik kadrolarda ve ara yönetim kademelerinde yerli personele görev verilebilmektedir<sup>67</sup>. Böylece, ev sahibi ülkenin bölgeden yönetim becerisi sağlama olanakları da sınırlı düzeyde kalır.

Serbest üretim bölgelerinde ileri teknoloji kullanan şirketlerin bulunduğu durumlarda dahi, bu ev sahibi ülkenin söz konusu teknolojiyi kolayca elde edeceği anlamına gelmez. Bölgede faaliyet gösteren yabancı şirketlerden ev sahibi ülkedeki kuruluşlara teknoloji geçişi, bölge içindeki ve dışındaki şirketler arasındaki ticari ilişkilere büyük ölçüde bağlıdır<sup>68</sup>. Bu ticari ilişki de bölgenin kapalı karakteri ve bağlantı kurmadaki sınırlı imkanlar nedeniyle kolayca gerçekleştirilemez.

Özetle serbest üretim bölgelerinde montaj tipi basit üretim işlemlerinin hakim olması; kompleks üretim sürecinin, araştırma, geliştirme faaliyetlerinin yokluğu; bölgenin dışa yönelik ve kapalı karakterinin bölge içi şirketler ile bölge dışındaki yerli şirketler arasında ticari ilişki kurulması yoluyla teknoloji sağlanmasına engel olması gibi nedenlerle ev sahibi ülkenin bölgeden teknoloji elde etme imkanları sınırlı kalır<sup>69</sup>.

#### **d. Serbest Üretim Bölgelerinde Yatırım Kararını Etkileyen Faktörler**

Gelişmiş ülkelerde dünya pazarına yönelik üretimde bulunan şirketler gerek işçilik maliyetlerinin giderek yükselmesi, gerekse uluslararası ticari rekabetçi ortamın sürekli olarak sertleşmesi nedeniyle üretim ve dağıtım maliyetlerini düşürerek daha ucuz mal arz etme yolları aramaktadırlar<sup>70</sup>. Özellikle çokuluslu

---

<sup>67</sup> UNCTAD, a.g.m., 1983, s. 19.

<sup>68</sup> a.g.m., s. 32.

<sup>69</sup> a.g.m., s. 32.

<sup>70</sup> Fröbel, Heinrichs, Kreye, a.g.e., s. 84.

şirketler, ürünlerini veya bunların belirli parçalarını mümkün olduğu kadar düşük maliyetle üretme imkanı bulabilecekleri yeni yerleşim alanları aramaktadırlar<sup>71</sup>.

Serbest üretim bölgeleri dünya pazarına yönelik üretimde bulunan şirketleri çekmek amacıyla genellikle çeşitli alt yapı olanakları ve teşvikler sağlarlar.

Sunulan olanak ve teşviklerin ihtiyaç duyulan miktar ve nitelikte yatırımı çekmek için yeterli olmalarının yanı sıra, bölgenin ev sahibi ülkeye sağlayacağı yararların değerini aşacak düzeyde olmaması, üzerinde durulması gereken bir konudur. Bununla beraber sağlanacak olan teşviklerin en uygun düzeyinin belirlenmesi oldukça güç bir iştir. Dünyanın diğer yerlerindeki benzer bölgelerde uygulanmakta olan teşviklerin genişliği ve tipinin bilinmesi bu konuda yol gösterici olabilir. Teşvikler çoğunlukla endüstriyel nitelikli şirketleri çekmek amacıyla kullanılır. Bununla beraber, hizmete yönelik kuruluşları (bankacılık, sigortacılık, mühendislik şirketleri, bilgi işlem faaliyetleri gibi) çekmek de bölgenin ev sahibi ülkeye sağladığı yararları artırıcı bir rol oynayabilir. Bu nedenle teşviklerin bu tip kuruluşları da çekecek esneklik de olması gerekir<sup>72</sup>.

Serbest üretim bölgesinde, yatırımcıları çekmek amacıyla uygun bir yerleşim alanı ve bir teşvik paketi sunulur. Bu pakette iki temel unsur yer alır<sup>73</sup>:

- Sanayileşme için ön gereksinmelerin bölge içinde bulunması veya hazırlanması,

- Yatırımcılara yeterli potansiyel kâr oranının sağlanması için finansal ayrıcalıklar ve sübvansiyonlar sağlanmasıdır.

Sanayileşme için gerekli ön gereksinmeler şunlardır:

- Güvenli yatırım koşulları,

- Verimlilik ve nitelikleriyle orantılı ücret düzeyinde çalışabilecek disiplinli işgücünün varlığı (Düşük Ücret Maliyeti),

- Coğrafi konum,

---

<sup>71</sup> UNIDO, a.g.e., s. 14.

<sup>72</sup> Kelleher, a.g.e., s. 35.

<sup>73</sup> UNIDO, a.g.e., s. 14; Kelleher, a.g.e., s. 35.

- Fiziki altyapı,
- Basitleştirilmiş bürokratik işlemler,
- Yaşam koşulları,
- Lisan.

Serbest üretim bölgesinde sağlanan ayrıcalıklar ve sübvansiyonlar ise;

- Vergi ayrıcalıkları,
- Sübvansiyon edilmiş fabrika binaları ve altyapı hizmetleri ve sübvansiyon edilmiş şartlarda işgücü temini şeklinde özetlenebilir.

Serbest üretim bölgesinde yatırım kararını etkileyen faktörler daha ayrıntılı olarak aşağıda açıklanmaktadır.

### **(1) Güvenli Yatırım Koşulları**

Serbest üretim bölgesinde yabancı şirketler tarafından yatırım kararının verilmesinde; ev sahibi ülkedeki politik istikrar, yabancı özel sermayeye yönelik politika, tavır ve ülkenin anlaşmalarına bağlılığı konusundaki uluslararası üni büyük önem taşır. Özellikle eğer ülkede yabancı nüfusuna veya doğrudan yabancı sermayeye muhalif bir tavır bulunduğu (halkın veya hükümetin) bilinmekte ise, ev sahibi ülke hükümetinin verdiği güvenceler, yatırımcılar için uzun vadeli bir teminat niteliği taşımaz. Ayrıca yabancı yatırımcıları ilgilendiren kanun ve çeşitli düzenlemelerin ve hükümetle yapılan anlaşmaların sürekliliği ve güvenilirliği konusunda kuşku bulunmakta ise, yatırım kararları bunlardan olumsuz yönde etkilenecektir<sup>74</sup>.

### **(2) Ücret Maliyetleri**

Yabancı şirketlerin serbest üretim bölgesinde yatırım yapmasını çekici kılan önemli bir faktör de bol, ucuz ve çalışmaya istekli işgücünün varlığıdır<sup>75</sup>.

---

<sup>74</sup> Kelleher, a.g.e., s. 36. ve UNIDO, a.g.e., s. 21.

<sup>75</sup> Kelleher, a.g.e., s. 36; Fröbel, Heinrichs, Kreye, a.g.e., s. 115; UNCTAD, a.g.m., 1983, s. 16.

Bölgede bir eğitim programı uygulandığı takdirde, eğitim süresi boyunca çırak işçilere daha düşük ücret ödenir. Bu olanak işverenlerce istismar edilebilmektedir. Eğitilecek kişiler genellikle üç aylık veya daha kısa bir dönem için işe alınır ve kanunda belirtilen asgari ücretin % 60'ı ödenir. Şirketler sürekli olarak çırak işçi alırlar. Eğitim dönemi boyunca çalıştırıp işten çıkarırlar, yerine yenilerini alırlar ve böylece ücret maliyetlerinde %40 düzeyinde bir indirim sağlamış olurlar<sup>76</sup>.

Endüstrileşmiş ülkelere göre gelişmekte olan ülkelerdeki ücret maliyeti düşüklüğünün çekiciliği, işgücü verimliliği açısından düşünüldüğünde azalabilir. Bununla beraber bu verimlilik farkı önemli düzeyde değildir. Özellikle montaj faaliyetlerinde verimlilik farkı çok düşüktür. Bazı gelişmekte olan ülkelerde ise, verimlilik düzeyi gelişmiş ülkelerdekinden daha yüksek olabilmektedir. Bölgelerde haftalık çalışma süresinin uzunluğu ve yıllık izin süresinin kısalığı da verimlilik düzeyine ilişkin farkı ortadan kaldıracı bir etki yapmaktadır<sup>77</sup>.

Bu konuda Tunus serbest üretim bölgesindeki ayakkabı üretimi bir örnek oluşturabilir. Bu bölgede Federal Alman firmaları faaliyet göstermektedir. Almanya'da 220.000 çift ayakkabı üretimi yılda 100 işçiye ihtiyaç gösterir. Tunus'ta verimlilik daha düşüktür. Fakat aynı miktarda üretim için 93 işçiye ihtiyaç duyulur. Çünkü çalışılan yıllık iş saati daha fazladır. Tunus'ta bir çift ayakkabının maliyeti 1.58 \$, Almanya'da ise 4.65 \$'dır. Hammaddenin Tunus'a taşınması ve ayakkabıların Tunus'tan Almanya'ya taşınmasının maliyeti bir çift ayakkabı için 0.42 \$'dır ve maliyet 2.00 \$'a yükselir. Fakat iki ülkedeki ayakkabı üretim maliyeti arasında hâlâ önemli ölçüde fark bulunmaktadır. Bunun da başlıca nedeni, Tunus'taki işçi ücretlerinin düşüklüğüdür (Toplam maliyet içinde Tunus'da %36.3, Almanya'da %79.2). Diğer maliyet kalemleri arasında ise, iki ülke arasında çok önemli bir fark yoktur<sup>78</sup>.

Yüksek verimlilik düzeyi ve düşük ücret maliyeti bileşimi özellikle emek-yoğun yatırımlarda serbest üretim bölgelerini oldukça çekici hale getirmektedir. Bazı

---

<sup>76</sup> UNIDO, a.g.e., s. 16.

<sup>77</sup> a.g.e., s. 17; UNCTAD, a.g.m., 1983, s. 16, 18.

<sup>78</sup> UNCTAD, a.g.m., 1983, s. 16, 17.

ev sahibi ülkelerde de, tam kapasite ile çalışabilecek uysal işgücünün yatırımcılara garanti edilmesi ve bölge dahilinde iş kanunlarının uygulanmasından belirli ölçülerde vazgeçmek gibi yollarla bölgelerin çekiciliğini artırmaya yönelik ilave düzenlemeler yapılmaktadır<sup>79</sup>.

### **(3) Coğrafi Konum**

Serbest üretim bölgesinin uluslararası ticaret yollarına veya başlıca ihraç piyasalarına yakınlığı yatırımcılar açısından bir teşvik unsuru oluşturur. Bölgeler bu nedenle uluslararası hava veya deniz yollarının yakınında kurulurlar. Serbest üretim bölgelerinin başarısızlık sebepleri arasında bölgenin bir uluslararası liman ve havaalanı yakınında yerleşmiş olmayışı ön sıralarda sayılmaktadır<sup>80</sup>.

Bölgenin kuruluş yerinin taban yapısı da önem taşır. Bölge, endüstriyel faaliyetlerin sürdürülebileceği şekilde düzlük olmalı, drenajı yapılmalı ve bölgeye çekilecek endüstrinin tipine göre toprağın dayanıklılığı üzerinde durulmalıdır.

Ayrıca bölgenin yerleştiği yörenin iklim özellikleri de önem taşır. Çünkü iklim koşulları işgücünün verimliliği üzerinde etkili olduğu gibi, ilave masraflara neden olabilmesi açısından (iklime bağlı özel sağlık hizmetleri, havalandırma sistemi gibi) maliyetler üzerinde de etkilidir<sup>81</sup>.

### **(4) Fiziki Altyapı ve Hizmetler**

Serbest üretim bölgesinde yerleşen şirketlerin etkin bir şekilde işletilebilmesi için, sağlanan altyapı imkanlarının uluslararası standartlara uygun olması gerekir. Bölge ile uluslararası ithal veya ihraç piyasaları arasında güvenli taşıma hizmetlerinin bulunması büyük önem taşır. Montaj faaliyetleriyle uğraşan şirketler sürekli ve önemli miktarda hammadde veya ara malı ihtiyacı duyarlar. Fabrikaların üretimlerini sürdürebilmesi için bunların sürekli ve düzenli olarak sağlanması gerekir<sup>82</sup>.

---

<sup>79</sup> UNIDO, a.g.e., s. 18.

<sup>80</sup> Hone, a.g.e., s. 90.

<sup>81</sup> Kelleher, a.g.e., s. 12, 37.

<sup>82</sup> a.g.e., s. 37.

Bölgelerdeki kuruluşlarca ihtiyaç duyulan elektrik ve suyun kesintisiz olarak sağlanması da önemlidir. Özellikle tekstil ve kimya endüstrileri büyük ölçüde su kullanırlar. Bunlara arz edilen suyun miktarı yanında kalitesi de önem taşıyabilir.

Ayrıca bölgede depolama imkanları, haberleşme, bankacılık, sigortacılık gibi hizmetlerin de sürekli olarak sağlanması gerekir. Özellikle ihrac piyasalarıyla olan telefon ve teleks bağlantıları bölgedeki kuruluşlar açısından önem taşır<sup>83</sup>.

### **(5) Basitleştirilmiş Bürokratik İşlemler**

Serbest üretim bölgesinde bürokratik işlemlerin mümkün olan en düşük düzeye indirilmesi yatırımcılar açısından önem taşır. Ayrıca yatırımlar veya benzeri konulardaki hükümet kararlarının hızla alınması da zaman kaybını önlemek bakımından önemlidir<sup>84</sup>.

Yatırımcılar işletmelerinin kuruluş ve işletilmesi sırasında işlemlerin kolayca yürümesini, mümkün olduğu kadar karmaşık olmamasını isterler. Ayrıca tüm bürokratik işlemlerin belirli bir merkezce yürütülmesi, bu konudaki yetki ve sorumlulukların kusursuz olarak belirlenmesi karışıklığa meydan verilmemesi bakımından önem taşır<sup>85</sup>.

### **(6) Yaşam Koşulları**

Serbest üretim bölgelerinde yatırım kararını etkileyen faktörlerden biri de bölgeye gelecek yabancı personele sağlanan yaşam koşullarıdır. Yabancı şirketler bir bölgede yatırım konusunda karar verirken, yerleşim (ev, otel), eğitim, eğlence ve dinlenme gibi konularda sağlanan imkanları da göz önünde bulundururlar.

### **(7) Lisan**

Yerli işgücünün (özellikle büro personeli ve yönetim kademesinde bulunanların) uluslararası bir dili bilmesi şirket yönetiminin faaliyetlerini kolaylaştırır. İşçilerin ve şirket yönetiminin birbirlerini anlamaması önemli yönetim

---

<sup>83</sup> a.g.e., s. 37.

<sup>84</sup> Hone, a.g.e., s. 89.

<sup>85</sup> Kelleher, a.g.e., s. 38.

sorunları doğurabilir. En azından yerli büro personelinin bir uluslararası dili bilmesi bu sorunu hafifletir.

#### **e. Ayrıcalık ve Sübvansiyonlar**

Süresiz olarak gümrük vergisinin uygulanmayışı, serbest üretim bölgelerinde sağlanan temel ayrıcalıktır. Bölgeler, sermaye teçhizatı ile hammadde ve aramalı gibi girdilerin ithalinde süresiz olarak gümrük vergisinden arındırılırlar.

Vergi konusunda diğer teşvikler; bölmeli süreli vergisiz dönem, gelir vergisinden ve diğer dolaylı ve dolaysız vergilerden muafiyet veya çeşitli indirimler şeklindedir.

Gümrük vergisi dışındaki vergi ayrıcalıkları bölgeden bölgeye büyük farklılıklar gösterir. Bazı bölgelere hiç vergi ayrıcalığı sağlanmazken, bazılarında süre yönünden sınırsız bir vergisiz dönem sunulur. Genellikle sanayileşme için ön ihtiyaçları sağlamaktan yoksun olan bölgeler, vergi ayrıcalıklarına daha fazla ağırlık vermektedirler. Bununla beraber, serbest üretim bölgelerinde geniş kapsamlı vergi ayrıcalıklarının, diğer faktörlerin yetersizliğini giderici etkisinin sınırlı olduğunu belirtmek gerekir<sup>86</sup>.

Ayrıca bölgede yatırım kararını etkileyen diğer bir unsur da şirketlere kâr ve sermayelerini yurt dışına transfer edebilme imkanının sağlanmasıdır<sup>87</sup>.

Serbest üretim bölgelerindeki yatırımcılara ev sahibi ülke tarafından, fabrika binası kiralarında, işçi ücretlerinde ve eğitim harcamalarında sübvansiyon sağlanabilir. Bunlar özellikle bölgedeki fiziki yetersizliklerin en üst düzeyde olduğu ilk kuruluş yıllarında büyük önem taşır<sup>88</sup>. Böylece yatırımcı şirketlerin ilk yıllarda karşılaşması muhtemel zararlar bir ölçüde hafifletilmiş olur.

---

<sup>86</sup> UNIDO, a.g.e., s. 20.

<sup>87</sup> UNCTAD, a.g.m., 1983, s. 10.

<sup>88</sup> Kelleher, a.g.e., s. 41.

### 3. ÖZEL SERBEST BÖLGELER

Özel serbest bölgeler arasında bankacılık, sigortacılık, antrepo, serbest çevre ve gümrüksüz satış mağazaları bulunmaktadır.

#### a. Serbest Bankacılık Bölgesi ve Sigortacılık Bölgesi

Serbest bölgedeki ticari ve endüstriyel şirketlere hizmet sağlayan kuruluşların başında bankalar gelir. Serbest bölgelerdeki bankacılık faaliyetleri kendine özgü bazı nitelikler taşıdığı için, serbest bankacılık bölgesi (free banking zone) veya uluslararası bankacılık kolaylıkları (International banking facilities) gibi isimlerle normal bankacılık faaliyetlerinden ayırt edilir. Bölge bankaları her türlü vergiden muaftır. Munzam karşılıklar yoktur veya düşük orandadır. Sermaye denetimi daha esnekler. Sermaye ile mevduat arasındaki ilişkiler kurala bağlı değildir<sup>89</sup>.

Sigortacılık bölgesi (Insurance zone) ise, serbest bölgelerdeki sigortacılık faaliyetlerini ifade eder. Sigortacılık bölgelerinde büyük ve olağan ticari risklerin karşılanması amaçlanmaktadır<sup>90</sup>.

#### b. Antrepo

Antrepo, (Bonded warehouse) yabancı kaynaklı malların geçici bir süre için gümrük vergisi ödenmeksizin konulduğu ve gümrük idaresinin denetimi altında olan kapalı yerdir<sup>91</sup>.

Yabancı ülkelerden çeşitli yollarla getirilen eşya antrepolara konur. İhraç edilecek ürünlerin ülke içi vergilerden istisna sağlamak üzere antrepo rejiminden yararlanmaları mümkündür. Antrepoya giren eşya ve mallar belirli bir süre bekletildikten sonra tekrar yabancı bir ülkeye gönderilebileceği gibi diğer bir antrepoya da aktarılabilir veya ülkeye ithal edilebilir. İthalat halinde vergiler eşyanın antrepoya girişinde değil, ülkeye ithalinde ödeneceği için ithalatçı açısından mali kolaylık yaratır.

---

<sup>89</sup> Tansu Çiller, "Dünyada ve Türkiye'de Serbest Bölgeler", *Rapor Gazetesi*, (11 Ocak 1983), s. 2.

<sup>90</sup> Davis, a.g.e., s. 2-4.

<sup>91</sup> Karluk, a.g.e., s. 261.



Uluslararası ticareti kolaylaştırma yolunda bulunmuş bir çare olan antrepo rejiminin XVII. yüzyıldan beri uygulanmakta olduğu bilinmektedir.

Antrepo rejimi sayesinde ihracatçı ürünlerini derhal piyasaya sürmek yerine, piyasa durumuna göre en uygun zamanı bekleme olanağını elde ederken, ithalatçı da malı görüp istediği miktarda alım yapabilmektedir. Bu şekilde depolama ve stoklama giderlerinden tasarruf edilebileceği gibi bir defada alımın gerektirdiği mali külfetlerden de kurtulmaktadır. Antrepoların şüphesiz bu yararları sağlayabilmesi için uluslararası ticaret yolları üzerinde kurulması gerekir<sup>92</sup>.

Antrepolar başlıca, “*gerçek*” (*reel*) ve “*itibari*” (*fiktif*) olmak üzere iki çeşittir. *Gerçek antrepo* işletilmesi, kanun veya kararnameler ile kamu iktisadi kuruluşlarına, ticaret odalarına, mahalli idarelere, bağımsız liman idarelerine bırakılmıştır. Bu tür antrepoların denetimi, gümrük idaresi ile işleten tarafından ortaklaşa yapıldığından, antrepoya alınan eşya karşılığında kefalet veya teminat istenmez. *İtibari antrepolarda* bina ve diğer tesisler eşya sahibince sağlanır ve özel şahıslarca işletilir. Bu sebeple antrepolara giren eşya ve mallardan bunların vergileri tutarınca teminat istenir. Ayrıca bu tip antrepoya konulacak eşya çeşitleri az miktarda olup mevzuatla sınırlıdır ve eşyanın antrepoda kalacağı süre genellikle bir yıldır<sup>93</sup>.

### c. Serbest Çevre (Free Environment)

Serbest çevre, sınırlanarak yerel tüketim amacına yönelik gümrüksüz ithalatın gerçekleştirildiği bir bölgeyi ifade eder. Bu uygulama genellikle gelişmekte olan ülkelerde görülmektedir. Ülke sınırları içinde yer alan herhangi bir bölgede ithal gümrük vergisinin kaldırılmasının amacı, bölgenin tüketim ihtiyaçlarının karşılanmasıdır. Bu nitelikte bölgelere ihtiyaç duyulmasının nedeni ise, ülkenin belirli bölgelerinde yerel tüketim ihtiyaçlarının yurt içi ticari faaliyetlerle karşılanamamasıdır<sup>94</sup>.

---

<sup>92</sup> a.g.e., s. 262.

<sup>93</sup> a.g.e., s. 282.

<sup>94</sup> UNCTAD, a.g.m., 1983, s. 3.

#### **d. Gümrüksüz Satış Mağazaları (Duty Free Shops)**

Çoğunlukla havaalanlarında kurulan içki, sigara ve çeşitli değerli malların perakende satışının yapıldığı mağazalardır. Bu mağazalar giderek yaygınlık kazanmaktadır.

### **4. İŞLETİCİLERİNE GÖRE SERBEST BÖLGELER**

İşleticilerine göre serbest bölgeler kamu ve özel teşebbüs tarafından işletilenler şeklinde iki'ye ayrılmaktadırlar.

#### **a. Kamu Tarafından Kurulan ve İşletilen Serbest Bölgeler**

Bu tarz işletme şekline iki başlık altında incelenmesi gerekmektedir.

(1) *Serbest Piyasa Ekonomisinin Uygulandığı ve Özel Teşebbüsün Bulunmadığı Durumlarda:* Özellikle komünizmle idare edilen tek patronun devlet olduğu eski demirperde gerisi ülkeleri ile diğer tek partili iktidarlar tarafından yönetilen devletler de kurulan serbest bölgelerin hem kurucusu hem de işleticisi devlettir. Ayrıca özel mülkiyette olmadığından buralarda serbest bölgeler kamu arazisi üzerinde kurulmuştur.

Bu tür serbest bölgelerde devletin iki gayesi vardır.

i) İçeride üretim için gerekli olan ham maddeyi ucuz ve seri bir şekilde temin etmek.

ii) Ülkenin döviz ihtiyacını karşılamak üzere ihraç edilebilecek ham, yarı mamul ve mamul malları kendi kurdukları ve işlettikleri serbest bölgeler aracılığı ile dünyanın diğer ülkelerine pazarlamak.

Bu amaçlardan sadece birine veya her ikisine aynı zamanda hizmet etmek amacıyla kurulan serbest bölgelerin pek başarılı olduğu söylenemez. Hantal devlet yönetimi ağır işleyen bürokrasi ve emir komuta zinciri içerisinde yapılan işlemler nedeniyle serbest bölgenin başarılı olma şansı yoktur.

(2) *Serbest Piyasa Ekonomisinin Uygulandığı Özel Teşebbüsün Ülke Ekonomisine Yön Verdiği Ülkelerde Kurulan Serbest Bölgeler:* Demokratik sistemle idare edilen ve liberal ekonominin uygulandığı ülkelerde kurulan bu bölge işletme sisteminin iki türüne rastlamak mümkündür.

**i - Devletin Bir Sektörü veya Sektörler Dizisini Teşvik Amacı ile Az Gelişmiş Yörelerde Kurduğu Serbest Bölgeler:** Bu tür az gelişmiş yörelere özel teşebbüs için cazip değildir. Kar etme şansı zayıftır veya hiç yoktur. Bu durumda devlet kamu arazisi üzerinde kurduğu alt ve üst yapısı hazine fonlarından karşılanan serbest bölgeler isteyebilir. Bu tür işletmeler genellikle kısa ömürlüdür.

Bunun başlıca sebepleri şunlardır:

- Serbest bölge çok başarılıdır. Özel teşebbüs için kar getirici cazip hale geldiğinden özelleştirilerek yönetimi şirketlere bırakabilirler

- Bölgede değişen şartlar dolayısıyla teşvik edilmesi gereken durum ortadan kalmıştır. Bu durumda bölgede iş hacmi gün geçtikçe daralacaktır. Patron devlet olmasına rağmen böyle bir işletmeyi kapatma yolunu seçecektir

**ii - Dar Bir Çerçeve ve Bölgede Devlet Arazisi Üzerinde Kurulan ve Başlangıçta Özel Sektör Tarafından İşletilmeye Başlanılan Serbest Bölgeler:** Bu bölgeler zaman içerisinde cazibesini kaybetmiştir. Karlılık oran düştüğü veya düşük olduğu için özel sektör bu bölgelerde kurulan işletmelerden vazgeçmek durumuna gelmiştir. Devletin serbest bölge kullanıcılarına verdiği taahhütler ve ekonominin gereği olarak o serbest bölgeyi kapatmak devletin vereceği güç bir karardır. Çoğu ülkeler bölgeyi kapatmama uğruna işletmesini de üstlenmek durumunda kalmıştır. Bu durumda yönetim arayışı içerisinde. Talepli çıktığı an işletilmesi devredecektir.

## **b. Özel Teşebbüs Tarafından İşletilen Serbest Bölgeler**

Devletçiliğin önemini yitirerek özel teşebbüs girişimciliğinin ön plana çıktığı 21. yüzyılın eşiğinde serbest bölgeler kurmak ve işletmek hem devlet için hem de özel teşebbüs için cazip duruma gelmiştir. Devletin hantal yapısı ile işletmedeki başarısızlığına karşın atak girişimci ve her adımı atarken harcadığı paraya karşılık ne kazanacağını bilgisayarlar yardımıyla önceden hesap eden özel teşebbüs, devletin aksine modern alt ve üst yapısı, tartışılmaz ileri teknoloji ürünü haberleşme istemi, profesyonel yöneticisi ve her şeyi ile serbest bölge kurarak verimli bir şekilde işletmektedir.

## II. SERBEST BÖLGELERİN TARİHÇESİ

Serbest bölgelerin tarihi gelişimi ilkçağlara kadar uzanmaktadır. Günümüzün serbest bölgeleri, geçmişteki *serbest şehirlerin* zaman içinde değişime uğramasıyla meydana gelmiştir.

*Serbest şehir*, bir şehrin tümünü kapsayan siyasal yönden tamamen veya kısmen bağımsız, temel faaliyeti transit ticaret olan ve ikametini serbest bulunduğu bir bölge şeklinde tanımlanabilir. Özellikle Avrupa’da günümüzdeki milli devletlerin varlığından önce, transit ticaretin yoğunluk kazandığı yer ve zamanlarda serbest şehir uygulaması oldukça yaygın hale gelmiştir.

İlk serbest şehirlerden günümüzün serbest bölgelerine kadar uzanan aşamalar, ilkçağ, ortaçağ ve yeniçağ şeklinde tarihi bir sıra ile incelenecektir.

### A. İLKÇAĞDA

İlkçağ boyunca serbest bölge uygulamaları Akdeniz’in Doğu ve Güneyi, Yunanistan ve Roma medeniyetleri itibariyle incelenmektedir.

#### 1. Akdeniz’in Doğu ve Güneyindeki Serbest Şehir Uygulamaları

Başlangıç tarihleri ve nitelikleri tam olarak bilinmemekle beraber ilkçağda, Akdeniz’in doğu ve güney kıyılarında, ticari başarılarıyla tanınan *Kartaca şehri*, *Sur şehri* ve daha küçük bazı yerlerde farklı özellikler gösteren uygulamaların yapılmasıyla, serbest şehirlerin ilk belirtilerinin ortaya çıktığı görülmektedir.

Kartaca şehri, siyasal yönden yetki alanı içinde bulundurduğu şehir, liman ve kolonilere yük götüren gemilerin kendi limanında aktarma yapmalarını zorunlu hale getirmek suretiyle o dönemin önemli bir transit merkezi haline gelmiştir.

Kartaca şehri ile buna benzer limanlar tam anlamıyla serbest şehir sayılamaz. Çünkü bunlar sadece kendilerine bağlı yerlere hizmet götüren tüccarlara bazı ayrıcalıklar sağlamışlardır. Ayrıca bir transit limanı haline gelmek için

kullandıkları yöntem, çeşitli ayrıcalıklar sağlamaktan ziyade zorlamaya dayanmaktaydı<sup>95</sup>.

## 2. Yunanistan'da

Yunanlılar serbest şehirleri bugünkülerle karşılaştırılabilir bir gelişme düzeyine getirmişlerdir. Yunanistan'da şehir devletleri, transit geçen mallar üzerinden gümrük vergisi almışlar ve bu vergiler en çok belirli transit merkezleri tarafından toplanmıştır. *Chalcis*, *Pire* limanları bunların en faal olanları idi. Pire limanında, bir taş duvar ile limandan ayrılan bir alanın serbest bölge için gerekli temel fiziki niteliklere sahip olduğu bilinmektedir<sup>96</sup>.

## 3. Roma'da

Roma'da ise Cumhuriyet Döneminde ticari ilişkilerin sürdürülebilmesi amacıyla *Putoeli* (bugünkü Napoli şehrinin on mil batısında bulunan bir transit merkezi) ve *Ostia* (Tiber nehrinin ağzının kuzeyinde yer alıyordu) gibi bazı limanlarda bağımsız koloniler kurulmuştur. Buralarda tüccarların depo kiraladıklarına ilişkin belirtiler olmakla birlikte kesin belgeler mevcut değildir<sup>97</sup>.

MÖ II. ve III. yüzyıllarda denizcilik ve ticaretin etkisiyle kapitalizmin, görüldüğü her yerde büyük ticaret merkezleri meydana getirmiştir. Bunların en önemlileri de belirli ticaret şehirleri idi. Bu yüzyıllarda savaşların başlıca konusunu oluşturan büyük şehirler, uluslararası politikaya tamamen ilgisiz kalarak, sadece ticaretle ilgilenmişlerdir. Savaşların ticari faaliyetler üzerindeki olumsuz etkilerinden sakınabilmek için denizci şehirler büyük devletlerden ayrılıp kendilerini tarafsız olarak tanıtmaya çabası içine girmişlerdir. Bu dönemde birçok Suriye, Finike ve Yunan şehirleri tarafsızlıklarını garanti altına alarak, savaş dışı kalmışlar ve böylece ticari faaliyetlerini rahatça sürdürebilme imkanı bulmuşlardır. En büyük

---

<sup>95</sup> Thoman, a.g.e., s. 12.

<sup>96</sup> a.g.e., s. 12.

<sup>97</sup> a.g.e., s. 12.

ticaret siteleri ise, siyasi ve ekonomik egemenliklerini muhafaza ederek savaş dışı kalmaya çalışmışlardır<sup>98</sup>.

*Rodos* da, MÖ III. yüzyılda transit ticaretiyle zenginleşmiş bir şehirdir. Orta Akdeniz'deki konumu nedeniyle Rodos Roma, Kartaca ve İspanya'nın elinde bulundurduğu madenlerin ticaretini yaparak büyük kazançlar sağlamıştır<sup>99</sup>. Uluslararası trafikte bir durak, buğday pazarı, mali merkez olan Rodos, ekonomik ve siyasi egemenliğini MÖ. II. ve III. yüzyıllar boyunca koruyabilmiştir. Ayrıca kuvvetli bir donanmaya da sahip bulunan Rodos, İskenderiye'nin rakibi durumundaydı. Rodos İskenderiye'nin gümrük vergilerini yükselttiği bir sırada, İskenderiye üzerinden yapılan ticareti çekebilmek amacıyla kendini serbest liman ilan etmiştir<sup>100</sup>.

MÖ II. yüzyıllarda Mısır ve Yunan siteleri, bütün Akdeniz devletlerinin hamisi rolünü üstlenen Roma'nın etki alanı içine girmiştir. Bu dönemde sadece Rodos ve Bergama'daki büyük ekonomik merkezler canlılıklarını sürdürmüşlerdir. Bunlar da denizci nitelikleri ve ekonomik rolleri nedeniyle Roma'nın deniz hegemonyasıyla anlaşmak ya da ona boyun eğmek zorunda kalmışlardır.

III. Makedonya savaşı (MÖ.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<sup>101</sup> ilan edilerek, Rodos'un karşısına çıkarılmıştır. *Delos*, Roma bankasının merkeziydi ve esir pazarlarının toplandığı bir yer olarak ün kazanmıştı. Roma ticareti *Delos*'a yönelince, Rodos savaş donanmasının masraflarını dahi karşılayamaz bir duruma düşmüştür<sup>102</sup>.

---

<sup>98</sup> Jacques Pirene, *Büyük Dünya Tarihi*, Meydan Yayınları, C. I, 2001, s. 114.

<sup>99</sup> a.g.e., s. 110.

<sup>100</sup> a.g.e., s. 114.

<sup>101</sup> "Serbest liman" terimi, Rodos ve *Delos* adaları için «serbest şehir» anlamında kullanılmıştır.

<sup>102</sup> Pirene, a.g.e., s. 124.

Delos adası serbest liman haline getirildikten sonra ticari yönden başarılı olmasına rağmen, serbest bölgelerin gelişimi konusunda önemli bir etki yaratamamıştır<sup>103</sup>.

Roma'da "İmparatorluk Devri"nde, ülkenin doğusunda ve batısında, geniş bir alanda deniz yoluyla yoğun ve düzenli bir ticaret gerçekleştirilmiştir. Bu deniz ticaretinin sürdürülmesinde transit limanlar önemli bir rol üstlenmişlerdir. Doğuda transit liman uygulamalarının, Antakya, İskenderiye ve diğer bazı limanlarda, Nil Nehri, Kızıl Deniz ve Umman Körfezi boyunca bir hayli yaygın olduğu görülmektedir. Batıda Marsilya, bazı ticari serbestlikler sağlayarak, bu alanda ilerleme sağlamıştır. Fakat Marsilya tarafından gerçekleştirilen düzenlemelerin yapısı açık olarak bilinmemektedir. Bu dönemde Akdeniz'deki belirli limanlar, Putoeli limanı ve diğer bazı limanlar arasında birer transit noktaları görevi görmüşlerdir. Bu deniz yolunda Roma'ya ticari bakımdan hizmet sağlayan tüccarlara çeşitli ayrıcalıklar tanınmıştır<sup>104</sup>.

Özetle ortaya çıkışları ile yapı ve nitelikleri konusunda kesin bilgiye sahip olunmayan ilk serbest şehirlerin, reeksport amacına yönelik geçici depolama ve transit noktaları oldukları söylenebilir.

## **B. ORTAÇAĞ'DA**

Roma imparatorluğunun yenilgi ve parçalanmasını izleyen yüzyıllarda serbest şehir uygulamalarında gerilemeler görülmüştür.

Feodalitenin hüküm sürdüğü V-XI. yüzyıllar arasında kapalı ev ekonomisi uygulanarak ticaretin ihmal edilmesinin doğal sonucu olarak, serbest şehir uygulamaları önemini yitirmiştir.

Feodal rejimin XI. yüzyıldan sonra çeşitli siyasal ve ekonomik nedenlerle çöküşü sonucu, ortaçağın şehir ekonomisi ortaya çıkmıştır.

---

<sup>103</sup> Thoman, a.g.e., s. 13.

<sup>104</sup> a.g.e., s. 13.

Bu dönemlerde yapılan Haçlı Seferleri, Avrupalıları zengin doğu milletleri ile ticari ilişkiler kurmaya zorlamıştır. Bu ticari ilişkilerin kurulması ve geliştirilmesinde özellikle Akdeniz’de kolonileri bulunan İtalyan şehirlerinin önemli rolleri olmuş, bunun sonucu bazı İtalyan şehirleri canlı birer ticari merkezi durumuna gelmişlerdir. Buralarda ticari ilişkilerin yoğunlaşması, gerek coğrafi gerekse ekonomik avantajları nedeniyle bir takım yeni şehirlerin doğmasına yol açmıştır<sup>105</sup>.

Bu şekilde canlanan uluslararası ticari hayat içinde serbest şehirler de tekrar önemli birer merkez haline gelmişlerdir<sup>106</sup>.

### C. YENİÇAĞ’DA

XV. yüzyılda fikri ve maddi alanda meydana gelen değişikliklerin<sup>107</sup> iktisadi düşünce üzerindeki etkileri çok büyük olmuş, ortaçağın iktisadi faaliyetleri geniş ölçüde gelişme göstermiş, merkezi otoriteler güçlenerek ulus devletler kurulmuş ve ortaçağın feodal düzeni son bularak, derebeylik ve şehir devletleri ortadan kalkmıştır<sup>108</sup>. Fikri ve maddi alanda meydana gelen değişikliklerin sonucu olarak XV. yüzyıldan başlayarak XVIII. yüzyıla kadar devam eden iktisadi sisteme *merkantilizm* adı verilir.

Merkantilistler, milliyetçi, devletçi ve korumacı bir politika izlemişlerdir<sup>109</sup>. Bu dönemde devletler, ekonomilerinin gelişmesi için gümrük duvarları oluşturarak sıkı koruyucu tedbirler almışlardır. Fakat belirli bir ekonomik güce ve öneme sahip liman şehirlerine bağımsızlık tanımak suretiyle, gümrük dışı bölge halinde eski niteliklerini sürdürmelerine izin verilmiştir<sup>110</sup>. Merkantilizm döneminde, serbest şehir uygulamaları söz konusu olmakla birlikte serbest bölge uygulamasına geçiş konusunda da aşamalar sağlanmıştır. Bu dönemde özellikle ithalata aşırı

---

<sup>105</sup> Erol Zeytinoğlu, *İktisat Tarihi*, İstanbul: Meter Matbaası, 1976, s. 64.

<sup>106</sup> Thoman, a.g.e., s. 13.

<sup>107</sup> Fikri alanda meydana gelen değişiklikler; rönesans ve reformlardır. Maddi alanda meydana gelen değişiklikler; deniz keşifleri, teknik buluş ve icatlar olarak özetlenebilir.

<sup>108</sup> Zeytinoğlu, a.g.e., s. 104.

<sup>109</sup> Halil Dirimtekin, *Uluslararası İlişkiler “Dış Ticaret”*, Eskişehir: 1977, s. 18.

<sup>110</sup> Selahattin Tuncer, “Dünya ve Türkiye’de Serbest Bölgeler”, *İstanbul Sanayi Odası Dergisi*, S. 201, (Kasım 1982), s. 6.



sınırlamalar getirilmiştir. Bu gibi sınırlamalar nedeniyle serbest şehir ve bölgeler, dış ticaret ilişkilerinin sürdürülebilmesi bakımından zorunlu hale gelmiş ve çokça uygulanmışlardır<sup>111</sup>.

XVI. yüzyılda Merkantilizmin ilk devirlerinde Avrupa'dan Orta ve Uzak Doğu'ya uzanan deniz ticaret yolları üzerinde bulunan Akdeniz'de bazı liman ayrıcalıklarının ortaya çıktığı bilinmektedir. Toskana'daki Livarno kasabasında 1675'de serbest şehir olarak tüccarlara bazı ayrıcalıklar tanınmıştır. Akdeniz'in XVI., XVII. ve XVIII. yüzyıllardaki başlıca serbest şehirleri: İtalya'da; Ancona, Civita-Vecchia, Messina, Ville-France ve Cenova, Fransa'da Marsilya, Avusturya-Macaristan İmparatorluğunda ise, Trieste ve Fiume'dir. Bu dönemde Cenova'daki uygulama, günümüzdeki serbest bölgelerin habercisi olarak nitelendirilebilir. Cenova'da XVII. yüzyılda belirli bir bölge, serbest hale getirilerek, kanunen bazı özel ayrıcalıklar tanınmış ve tecrit edilmiş bu bölgede sıvı olmayan yabancı kaynaklı malların depolanması imkanı sağlanmıştır<sup>112</sup>.

Fransa 1762'de Dunkirk'i, 1784'de ise, Bayonne ve Lorient'i serbest şehir haline getirmiştir. Danimarka Altona'da benzer bir uygulamayı gerçekleştirmiştir. İngiltere, 1705'de Cebelitank'ı serbest şehre dönüştürmüştür. Daha sonra Hong Kong, Singapur, Colombo, Aden ve Malta'da serbest şehirler kurulmuştur. Venedik de, 1830'da Avusturya tarafından serbest şehir haline getirilmekle birlikte, 36 yıl sonra İtalya'ya dahil olunca bu statüsünü yitirmiştir<sup>113</sup>.

#### **D. YAKINÇAĞ'DA**

Bu dönem 1950 öncesi ve sonrası olarak incelenecektir. Bunun başlıca nedeni, 1950 sonrasında dünyada serbest bölgelerin gelişimi bakımından özel bir önem taşımasındandır.

---

<sup>111</sup> *Encyclopedia Britannica*, "Free Ports", Vol. IX., 1960, s. 737.

<sup>112</sup> Thoman, a.g.e., s. 14.

<sup>113</sup> a.g.e., s. 16.

## 1. 1950 Öncesi Dönem

Serbest bölgeler özellikle 1850'den sonra, Avrupa'da günümüzdeki temel kanuni yapı ve şekillerini elde etmeye başlamışlardır. I. Dünya Savaşı'ndan sonra serbest bölge uygulaması önemli ölçüde artış göstermiştir. 1929 ekonomik bunalımını izleyen yıllarda ülkeler, ekonomik çöküntünün etkilerini azaltmaya yönelik araçlardan biri olarak serbest bölge uygulamasından yararlanma yoluna gitmişlerdir. Bu dönemde serbest şehir uygulaması hemen hemen ortadan kalkmış, serbest bölge uygulamasında ise önemli artışlar görülmüştür.

Bu dönemde serbest şehir uygulamasının büyük ölçüde ortadan kalkmasının temel nedeni, özellikle Avrupa'da küçük devletlerden büyük devletlere geçiş hareketinin gerçekleştirilmesidir. Bu hareket içinde belirli ülkelerin siyasal sınırları içine giren serbest şehirler, sahip oldukları statüleri yitirmişlerdir<sup>114</sup>.

Bu dönemde gerçekleştirilen serbest şehir uygulamaları da uzun ömürlü olmamış ve bu çeşit uygulamalar büyük ölçüde azalmıştır. Eski serbest şehirlerden sadece Hong Kong ve Singapur günümüze kadar ulaşabilmişlerdir.

## 2. 1950 Sonrası Dönem

Endüstri devriminin bir sonucu olarak XIX. yüzyılın ikinci yarısında özellikle batının sanayileşen ülkelerindeki hızlı sermaye birikimi, büyük şirketleri bu sermayeden en fazla kârı sağlayacak yatırım alanları aramaya yöneltmiştir<sup>115</sup>. Bu şekilde ortaya çıkan uluslararası sermaye hareketleri II. Dünya Savaşı öncesi büyük ölçüde portföy yatırımları şeklinde gerçekleştiriliyordu. Savaş sonrasında portföy yatırımlarının öneminin azalmasına karşılık, dolaysız özel yabancı sermaye<sup>116</sup> yatırımlarında önemli artış görülmeye başlamıştır. Bu gelişmede

---

<sup>114</sup> Sözelimi, "Alman Birleşik Devletlerinin" kurulması, bazı önemli serbest şehirlerinin bu statülerini yitirmelerine neden olmuştur. Bkz. Thoman, a.g.e., s. 18.

<sup>115</sup> Cem Alpar, *Çok Uluslu Şirketler ve Ekonomik Kalkınma*, 3. B., Ankara: Turhan Kitabevi, 1980, s. 3.

<sup>116</sup> Yabancı sermayenin özel nitelikte olması, ülkeye gelen yabancı sermayenin o ülkenin devletine değil, vatandaşlarına ait olduğunu gösterir. Doğrudan özellik taşıması ise sermaye ile birlikte değişen ölçüde teknoloji, know-how ve işletmecilik bilgisinin ülkeye geldiğini gösterir. Doğrudan yatırım, "ülkede bir firmayı satın almak veya yeni kurulan bir firma için kuruluş sermayesi sağlama veya mevcut bir firmanın sermayesini artırma yoluyla o ülkede bulunan firmalar tarafından diğer bir ülkede bulunan firmalara yapılan ve kendisiyle birlikte teknoloji, işletmecilik bilgisi ve yatırımcının kontrol yetkisini de beraberinde getiren yatırımdır".

özellikle 1950’li yıllardan sonra dünya ekonomisinde önemli bir yer işgal etmeye başlayan çokuluslu şirketlerin rolü büyüktür.

Çokuluslu şirketler, üretim faktörleri ve teknolojiyi uluslararası düzeyde dolaştırmaya başlamışlar. Ayrıca kaynak tahsisini evrensel düzeye getirmişlerdir. Yüzyılımızda ulaşım ve haberleşme teknolojisinde görülen gelişmeler mal naklini kolaylaştırırken; üretim teknolojisinde de ürünü ve üretim sürecini parçalara ayırma imkanı veren gelişmeler sağlanmıştır. Bunların sonucu olarak, çokuluslu şirketlerin, üretimlerinin tamamını veya belirli kısımlarını, uygun koşullar sağlayan gelişmekte olan ülkelere kaydırmaları mümkün hale gelmiştir<sup>117</sup>.

Gelişmiş ülkelerde sendikal baskıların neden olduğu ücret maliyeti yükselmeleri ve uluslararası ticari rekabet ortamının giderek şiddetlenmesi, çokuluslu şirketlerin üretim süreçlerinin tamamını veya belirli kısımlarını uygun koşullar sağlayan gelişmekte olan ülkelere kaydırmalarını çekici hale getirmiştir. Endüstrilerin bir takım uygun koşullar sağlayan gelişmekte olan ülkelere kaydırılması süreci içinde yeni bir uygulama ortaya çıkmıştır. Bu da serbest üretim bölgeleridir.

Serbest üretim bölgelerinin ortaya çıkışına neden olan gelişmeleri yalnızca çokuluslu şirketler açısından incelemek, olayın sadece bir yönünü dikkate almak olur. Çünkü serbest üretim bölgeleri, çokuluslu şirketlerin ve gelişmekte olan ülkelerin bazı farklı ekonomik amaçlarının çakışması sonucu ortaya çıkmış bölgelerdir<sup>118</sup>. Bu nedenle özellikle 1950 sonrasında gelişmekte olan ülkelerde meydana gelen çeşitli gelişmeleri ve bunların serbest bölgeleri gerektirici niteliklerini incelemeyen yapılacak açıklamalar yetersiz kalacaktır.

Gelişmekte olan ülkeler, özellikle 1930’lu yıllardan başlayarak kalkınma çabalarını ithal ikameci politika aracılığıyla gerçekleştirmeye yönelmişlerdir. Fakat bu politika uygulamada beklenen sonuçları vermeyince 1950 sonrasında ihracata yönelik kalkınma politikası uygulaması yaygınlık kazanmaya başlamıştır.

---

<sup>117</sup> Taner Berksoy, *Az gelişmiş Ülkelerde İhracata Yönelik Sanayileşme*, İstanbul: Belge Yayınları, 1982, s. 132.

<sup>118</sup> Bkz. Taylan Erten, “Gündemdeki Umut Serbest Bölgeler”, *Dünya Gazetesi*, (31 Aralık 1982), s. 4.

Gelişmekte olan ülkelerin amaçladıkları kalkınma hızını elde edebilmek için gerekli olan yatırımları gerçekleştirme konusunda iki büyük engelleri bulunmaktadır. Bunlardan birincisi yapılmak istenilen yatırımları karşılayacak iç tasarrufların yetersizliği (tasarruf açığı veya bütçe açığı) diğeri ise, yatırımlar için gerekli olan ithalatı karşılayacak yeterli dövizin bulunmayışıdır(dış açık veya dış ticaret açığı). Bunlara teknolojik açık da eklenebilir. Eğer iç kaynaklar yukarıda belirtilen açıklardan biri nedeniyle atıl kalıyorsa, yabancı sermaye bu açıklardan bir veya daha fazlasını kapsayarak atıl kalan kaynakları harekete geçirebilir. Çünkü yabancı sermaye yatırımları iç tasarrufların yetersizliğini giderici bir nitelik taşıyan dış tasarrufların önemli bir bölümünü oluştururlar. Ayrıca döviz şeklinde geldikleri için, dış açığını giderici bir rol de üstlenirler<sup>119</sup>. Böylece yabancı sermaye yatırımları ev sahibi ülkenin sermaye birikimi ve üretim kapasitesi üzerinde dolaysız olarak katkıda bulunur<sup>120</sup>.

İhracata yönelik kalkınma politikası izleyen gelişmekte olan ülkeler için yabancı sermayenin özel bir önemi vardır. Çünkü uluslararası nitelikte olan yabancı firmaların dış piyasalar konusunda geniş tecrübeleri ve yeryüzüne yayılmış bir satış ve pazarlama örgütleri bulunmaktadır. Ev sahibi ülke yabancı şirketlerin geniş bilgi ve örgütlerinden yararlanarak ihracatını artırabilir<sup>121</sup>. Ayrıca yabancı sermaye yatırımları yaratacağı yeni iş imkanları ile ev sahibi ülkenin işsizlik sorununun çözümüne katkıda bulunur.

Bu durumda ihracata yönelik kalkınma çabası içinde bulunan ülke, yabancı sermayeyi çekebilmek veya bu şekilde gelen sermaye miktarını artırmak amacıyla, yabancı yatırımcılara bir takım cazip koşullar hazırlama gereğini duyar. Bunlar, ucuz (hatta sübvans edilmiş) işgücü, çeşitli vergi bağışıklık ve indirimleri, sermaye ve kâr transferi serbestliği, endüstriyel altyapı imkanları ve buna bağlı çeşitli hizmetler, politik istikrar ve bir kısım işçi haklarının uygulanmaması (asgari ücretin ve iş uyuşmazlıklarının) gibi düzenlemelerdir.

---

<sup>119</sup> Alpar, a.g.e., s. 89.

<sup>120</sup> Halil Seyidoğlu, *Uluslararası İktisat: Teori ve Politika ve Uygulama*, 14. Baskı, İstanbul: Güzem Yayınları, 2001, s. 342.

<sup>121</sup> a.g.e., s. 342.

Bu tür özel koşul ve ayrıcalıkların tüm ülke çapında uygulanması her zaman için mümkün değildir. Bu nedenle bu çeşit özel koşul ve ayrıcalıklarla donatılmış bölgelerin belirlenerek, yabancı yatırımcıların buralarda yatırım yapmaları ve ihracata yönelik üretimde bulunmalar için davet etmek daha gerçekçi bir çözüm olarak görülmüştür, Bu gelişmelerin sonucu olarak 1960'lı yıllardan başlayarak, “*serbest üretim bölgesi*” adı verilen özel amaçlı bölgeler ortaya çıkmıştır.

İlk serbest üretim bölgesi 1958 yılında İrlanda'nın Shannon havaalanı yakınında kurulan Shannon serbest bölgesidir. Bu tümüyle ihracata yönelik kurulmuş ilk serbest bölgedir<sup>122</sup>.

1960'lı yılların ikinci yarısında Doğu Asya'da birçok ülke serbest üretim bölgeleri kurmaya başlamışlardır. Bunlardan ilki Tayvan'da kurulan *Kaohsiung serbest üretim bölgesidir*<sup>123</sup>.

Kaohsiung serbest bölgesi, büyük başarısıyla bu konuda cesaret verici bir örnek oluşturmuştur. Kaohsiung'dan ilk ihracat 1967'de yapılmış ve iki yıl sonra bölge kanunen serbest üretim bölgesi haline getirilmiştir. 1970 yılının sonlarında Kaohsiung, toplam 40.9 milyon dolar'lık yatırımı ifade eden 162 fabrikaya sahipti. 1970'de 109 milyon dolarlık ihracat gerçekleştiren bölgede, aynı yılın sonuna kadar 40.800 işçi istihdam edilmiştir<sup>124</sup>.

Kaohsiung'un yatırım yapılabilecek topraklarının sınırına erişilince Tayvan hükümeti iki yeni serbest bölge kurmaya yönelmiştir. Bunlar Nantz ve Taichung serbest üretim bölgeleridir<sup>125</sup>.

Güney Kore'de 1970'de Masan, Filipinlerde ise 1972'de Bata-an serbest üretim bölgeleri kurulmuştur. Aynı yıl Malezya'da Bayan Lepas serbest üretim bölgesi kurulmuştur.

Serbest bölgeler 1970'lerin sonundan itibaren önemli gelişim göstermiş olup, yapısal ve işlevsel evrim geçirmişlerdir<sup>126</sup>.

---

<sup>122</sup> Takeo, a.g.m., s. 35.

<sup>123</sup> a.g.m., s. 30.

<sup>124</sup> Hone, a.g.m., s. 89.

<sup>125</sup> a.g.m., s. 90.

Yukarıda ilk örneklerinden başlıcaları belirtilen serbest üretim bölgeleri sonraki yıllarda gerek sayı, gerekse faaliyet hacmi yönünden hızlı bir gelişim göstermişlerdir.

### **III. SERBEST BÖLGELERDE SAĞLANAN VERGİSEL TEŞVİKLER VE AVANTAJLAR**

Serbest bölgelerde girişimcilere vergisel ve sosyo-politik, altyapı gibi birtakım avantajlar sağlanmaktadır. Bu çalışmada sadece serbest bölgelere tanınan vergisel teşvikler ele alınacaktır. Bir serbest bölgeyi etkili yapan unsur girişimcilerin büyümesini engelleyen sınırlamaları kaldırmak veya düşürmektir. Sağlanan teşvikler her ülkedeki uygulamaya göre bazı farklılıklar göstermekle birlikte bu teşvikleri birkaç temel nokta etrafında toplamak mümkündür<sup>127</sup>:

- Yurtdışından gümrüksüz gelen malların yeniden ihracının olabilmesi,
- Kazançların gelir ve kurumlar vergisinden istisna edilmesi,
- Genel olarak tüm ülkelerde uygulanan önemli bir teşvik, ithalattan alınan gümrük vergisinin serbest bölgelerde alınmaması ve bu bağışıklıkların hem yatırım aşamasındaki makine ve teçhizat için hem de üretim aşamasında girdi ve hammadde ithalatı ve bölgedeki malların muhafaza edildiği sürece devam etmesi,
- Özellikle yatırımcı açısından önemli görülen diğer bir teşvik de, firmalara hızlandırılmış amortisman için izin verilmesidir.

Bu teşviklerden en önemlisini girişimciye gelir ve kurumlar vergisi bağışıklığı sağlanması oluşturmaktadır. Bu bağışıklığın süresi 5-10 yıl arasında değişmektedir. Bazı ülkelerde bu bağışıklık kademeli bir şekilde uygulanmaktadır. Örneğin ilk 5 yıl %100 bağışıklık tanınırken daha sonra takip eden 3-5 yıl bu %50'ye düşürülmektedir.

Açıktır ki, bütün bu teşviklerin yanında ölçülmesi oldukça zor olan, fakat etkinliğinin tartışmasız herkes tarafından kabul edildiği bir teşvik de, serbest bölgelerde

---

<sup>126</sup> Filiz Giray, "Vergi Rekabeti ve Serbest Bölgeler", *Vergi Dünyası*, Yıl: 23, s. 22, (Nisan, 2004).

<sup>127</sup> Nocerino and Reale, a.g.e., s. 2.

ekonomik faaliyetlerle ilgili olarak devlet müdahalesinin ve bürokrasinin minimum bir düzeye indirilmiş olmasıdır. Bunun yanında tüm altyapı hizmetlerinin girişimciye düzenli ve ucuz tarifelerden sağlanması da ölçülmesi güç, fakat yukarıda belirtilen teşvikler kadar etkin olmaktadır<sup>128</sup>.

Serbest bölgelerin geçmişini oluşturan serbest şehirlerden bu yana, yabancı firmaları kendi bölgelerine çekebilmek bölge yönetimlerinin başlıca sorunu olmuştur. En basitinden başlanarak günümüzdeki en karmaşık örneklerine kadar sağlanan kolaylıklar, bölgeyi çekici hale getirmenin en temel koşuludur.

Henüz bugünkü kullanıldığı anlamıyla serbest bölgelerin ortaya çıkmamış olduğu dönemlerde sağlanan kolaylıklar, bugün de var olan, “geri ödemeler” (drawbacks), “geçici kabul” (temporary admission) ve “kefaletli imalat” (manufacturing in-bond) şeklindeki en basit kolaylıklardır. Geri ödemeler, ihraç edilerek malın üretiminde kullanılan maddelerden, ithal edilen bölüme ödenen gümrük vergilerinin geri ödenmesidir. Geçici kabul ve kefaletli imalat kolaylığında ise, ihraç edilecek ürünlerde kullanılacak malların gümrüksüz ithali söz konusudur<sup>129</sup>.

Yapılacak kısa bir inceleme, hemen tüm serbest bölgelerde aynı kolaylıkların var olduğunu gösterecektir. Örneğin *Filipinler’deki İhracat Özendiricileri Yasasında* belirtilen kolaylıklar şunlardır<sup>130</sup>:

- Aşınma süresinin kısıllığı,
- Faaliyete başladıktan sonraki ilk 5 yıl içindeki kayıpların hesaba katılmaması,
- Sermaye mallarının ithalinde gümrük telafi vergisinden ve gümrük vergilerinden tümüyle bağışık olma (bu yalnızca öncelikli endüstriler için söz konusudur),

---

<sup>128</sup> Cem Alpar, *Dünyada ve Türkiye’de Serbest Bölgeler*, Ankara: Dost Kitapevi Yayınları, 1985, s. 23.

<sup>129</sup> *Serbest Bölgeler - Genel Bir Değerlendirme*, Ankara: T.B.M.M. Kütüphane - Dokümantasyon ve Tercüme Müdürlüğü Yayınları:7, 1984.

<sup>130</sup> Mark Lester, “Policies to Attract Export Oriented Industries: The Role of Free Export Processing Zones”, *Evaluation Meeting on the Project. The Case of Philippines*, Paris: OECD Development Centre, 1981, s. 18.

- Kayıt yapıldıktan sonraki 5 yıl içinde, yabancı uyrukluların, üst kademe yönetim, teknisyen yada danışman pozisyonlarında çalıştırılması hakkı,
- İşçi eğitim masraflarının yarısının vergilendirilen gelir dışında tutulması,
- İhraç mallarının imalinde, geliştirilmesinde ya da üretilmesinde kullanılan malzeme, hammadde ve yarı-mamul madde üzerinden alınan satış, gümrük telafi ve özel vergi ve harçlara eşit oranda vergi iadesi,
- Hammaddelerin ve araç-gerecin vergi ve harç alınmadan ithali,
- Stabilizasyon vergisi de dahil olmak üzere ihrac vergisi ithalinden ya da ödenmesinden bağışık olma hakkı,
- Kayıtlı ihrac malı üreticisinin, geliştirme ya da imal tesislerini, Yatırım Kurulunun (Board of Investment) belirlediği alanlar dahilinde kurması halinde ek kolaylıklar da sağlaması,
- Kayıtlı bir kuruluşa ait sermaye haline gelmiş, çalışmaya başlamadan önceki harcamalar ile örgütsel harcamaların, 10 yıldan fazla olmamak koşuluyla vergilendirilen gelir dışında tutulması,
- Kayıtlı firmalara, yabancıların %100 sahip olabilme hakkı,
- Tam ve sınırsız mülkiyet haklarına dokunulmadan, bölgelerdeki firmaların ürettikleri mallarının (vergi ve harçları ödenmek koşuluyla) %30'unu iç pazarda satabilmeleri hakkı,
- Döviz dağıtımında ve resmi mali kuruluşların desteklerinde önceliğe sahip olma,
- Gayrimenkul vergisi dışındaki tüm ulusal vergi, harç ve resimlerden bağışık olma,
- İhracat ve ithalat işlemlerinde kolaylığa sahip olma hakkı,

tanınmıştır.

Son dört madde sözü edilen genel yasada yoktur. Bunlar özel olarak serbest bölge yasasıyla tanınmış kolaylıklardır.



***Sri Lanka'da ise:***

- 2 yıldan 10 yıla kadar vergi bağışıklığı,
- Çalıştırılan yabancı personel için gelir vergisi muafiyeti,
- Telif haklarında istisna,
- Yerleşik olan yada olmayan hisse sahiplerinin hisseleri üzerinden vergi alınmaması,
- Vergi bağışıklığından sonraki sürede 15 yıla yakın ayrıcalıklı vergilendirme uygulaması,
- Serbest bölgedeki yatırımların %100 yabancı, %100 yerli ya da ortak sermayeli şekillerde kurulabilmesi,
- Kar paylarının Sri Lanka dışına, ya da ülke içinde başka bir yere transferi serbesttir. Bu sırada herhangi bir vergi ya da döviz kontrolünün söz konusu olmaması,
- Makine, araç-gereç, yapı malzemeleri ve hammaddelerden ithal vergisi alınmaz. Bu tür ihracatın ve ithalatın, normal ithal kontrol ve döviz kontrol işlemleri dışında tutulması,

yer almaktadır.

***Ürdün Serbest Bölge Yasasının*** 13 üncü maddesinde yer alan özendirmeler daha önce sayılanlardan pek farklı değildir. Proje karlarının gelir ve sosyal işler vergisinden 12 yıllık bir süre için bağışık olması, bölgede kurulacak binalar için izin almak gerekmemesi, tüm bina ve tesislerin vergi bağışıklığına sahip olması bunlardan birkaçıdır<sup>131</sup>.

***Nikaragua***'da ihracat amacıyla yatırım yapan firmalara sağlanan olanaklar da şu şekilde sıralanabilir<sup>132</sup>:

- İlgili sanayi kuruluşlarını kurmak ve işletmek için yapılan ithalat üzerinde gümrük ve harçlardan kısmen ya da tam bağışıklık,

<sup>131</sup> ***Jordan Free Zone Corporation Law***, London: Overseas Trade Division, Department of Trade, 1992.

<sup>132</sup> Fröbel, Heinrichs and Kreye, a.g.e.,s. 106.

- Servet ve gelir vergilerinden bağışıklık,
- Tüm üretim ve satış vergilerinden bağışıklık,
- Yabancı ve yerli girişimlere eşit haklar.

**Çin**'deki serbest bölgelerde vergisel teşvikler hem ulusal olarak hem de yerel olarak yasallaşmakta ve değişmektedir. Ayrıca bu teşvikler, mümkün olduğu kadar çok yabancı yatırımcıları çekmeye yönelmiştir<sup>133</sup>.

**Fildişi Sahillerinde** sağlanan kolaylıklardan bazıları sayılacak olursa benzerlikler dikkati çekecektir<sup>134</sup>. Son derece esnek bir vergilendirme sistemi, üretimde kullanılan makine ve hammaddelerin gümrüksüz girişi gibi.

Şimdiye kadar sayılan vergilendirmelerle ilgili özendiriciler yatırımcı açısından fazla önem taşımamaktadır. Çünkü bu uygulama genellikle 5 yıl gibi bir süre için söz konusudur. Ve aynı zamanda gelirin tümünü değil bir kısmını kapsaması gibi bir de sınırlama görülmektedir. Örneğin Güney Kore'de vergilerdeki indirim, ilk 5 yıldaki tüm bağışıklıktan sonraki yıllar için %50 olarak saptanmıştır. Hong Kong'ta ise, gelirin %15'i ve %17'si oranları vergilendirilmektedir. Yine de, bazı ülkelerde daha kapsamlı vergi indirimlerine rastlanmaktadır. Mısır, Senegal, Malezya gibi ülkeler bunlar arasında sayılabilir.

AB ülkelerinde, serbest bölgelerdeki faaliyetler için gelir ve kurumlar vergisi istisnası uygulamasına yönelik özel düzenleme yoktur. Sadece bölgeye ithal edilen mallar burada kaldıkları sürece gümrük vergisine tabi tutulmamaktadırlar. Ancak bölgeden başka ülkelere yapılan ihracat o ülkede gümrük vergisine tabi olmaktadır.

Serbest bölgeler ekonomik koşullar ve daha genel olarak kalkınma düzeyi ile ilgili faktörlere göre ülkeler tarafından farklı olarak uygulanmaktadır. Ancak AB farklı prosedürle kurulan hem ticari hem özel serbest bölgelerin, topluluk ve uluslararası ekonomi üzerinde farklı etkilerinin olacağını dikkate almaktadır. Bu nedenle serbest bölgelerde farklı uygulamalar olduğu zaman, AB'nin kuruluş anlaşmasınının 92. maddesini ihlal eden, belirli malların üretimi veya belirli hizmetlere tanınan avantajların

<sup>133</sup> Nocerino and Reale, a.g.e., s. 13.

<sup>134</sup> *Financial Times*, "Survey : Ivory Coast", (15 Aralık 1980).

rekabetin bozulmasını tehdit etmesi halinde komisyon müdahale edebilmektedir. Ancak anlaşma genel olarak rekabeti koruma amacıyla devletler tarafından garanti edilen yardımları veya teşvikleri mutlak olarak yasaklamamakta, çalışmasını sağlamaktadır(93. madde). Komisyon, belirli zamanlarda belirli teşvikleri kaldırmak veya değiştirmek için önlemler alacak ve herhangi bir ulusal sistemin sürekli yenilenmesi koşulu altında üye ülkeler arasında işbirliğini koruyacaktır.

Bu nedenle komisyon, ortak pazar amacı (belirli ekonomik faaliyet ve bölgelerin gelişimini amaçlayan veya istihdam ve yaşam standardı bakımından geri kalmış bölgelerin gelişimini teşvik etmek gibi) ile uyumlu olabilecek projeleri sağlayacak özel bölgeler projelerinde yetkili olacaktır.

Fransa'da Korsika bölgesi bunun önemli bir örneğini sunmaktadır. Fransız hükümetinin kurduğu serbest bölgede, AB'ye üye devletler lehine birkaç gümrük vergisi istisnası (yeni faaliyetler için vergi istisna ve muafiyetler gibi) tanınmaktadır. Tek bir girişim belirli bir sınırlamayla böyle teşviklerden yararlanabilir. Örneğin Komisyon, bir ada olarak Korsika bölgesi için seçilebilir işletmelerin büyüklüğü, nitelikleri ve faaliyetlerini dikkate alarak, üye ülkeler arasında ticareti bozmayan teşvikler olarak düşündüğü için Fransız projelerini ret etmemektedir<sup>135</sup>.

#### **IV. DÜNYA'DA SERBEST BÖLGELER**

Serbest bölgeler ekonomik koşullarla ilgili faktörlere daha genel olarak kalkınma düzeyine bağlı olarak ülkeler tarafından farklı amaçlarla oluşturulsalar da, tüm ülkeler için vazgeçilmez amaçları arasında, yabancı sermayeyi ülkeye çekmek ve ekonomik olarak zayıf olan bölgeleri desteklemek gelmektedir.

Serbest bölge kurumu, globalleşen piyasalara uyumu sağlamak için gerekli mobil faktörleri çekmek, dünya piyasalarında rekabet etme olanağı sağlamak için bir fırsat olarak görülmektedirler.

Amaçlara bağlı olarak ülkeler arasında serbest bölge uygulamalarında da farklılıklar bulunmaktadır. Örneğin Avrupa Birliğinde serbest bölge kurumu, üye

---

<sup>135</sup> Nocerino and Reale, a.g.e.,s. 6.

ülkeler arasında “*adil rekabet*”i savunmak ve teşvik etmek ve ortak çıkarları bozmayacak bir ticareti garanti eden koşulları kapsayan *topluluk politikasını* dikkate almak zorundadırlar. Örneğin Fransa’nın Korsika bölgesinde kurulan serbest bölge Avrupa Birliğine üye devletler lehine birkaç gümrük vergisi muafiyetini içermektedir. Tek bir girişimci belirli bir sınırlama ile böyle bir muafiyeti elde edebilir

Yine Çin’de çeşitli serbest bölge türleri bulunmaktadır. Fujian, ShataoJiao, Dalian gibi bölgelerde serbest ticaret bölgeleri kurulurken, bazı bölgelerde, ilave teşvikleri garanti eden özel ekonomik bölgeler kurulmuştur<sup>136</sup>.

Kolombiya, bozulan ekonomisini yeniden düzenlemede bir araç olarak serbest bölgeleri oluşturan bir ülkedir.

Dünya’daki en temel serbest üretim bölgeleri tablo:1 gösterilmektedir. Bu serbest bölgeler kıtalara göre sınıflandırılmıştır.

Tablo:1 Dünya’daki Temel Serbest Bölgelerin Dağılımı

<b>Kıta</b>	<b>Ülke</b>	<b>Bölge</b>	<b>Tür</b>
<b>Asya</b>	İsrail	Likat	Özel
“	Lübnan	Porto di Beirut+Porto di Tripoli+ Porto di Selaata	Sanayi ve Ticaret
“	İran	Kish, Qeshm, Changbahar	Özel
“	Yemen	Aden	Özel
“	Kore	Masan, Iskan	Ticaret
“	Japonya	Oska, Upkohama, Kobe, Matsuyama, Kitakyushu, Kansai airport, Hiroshima airport, Nagasaki airport	Sanayi ve Ticaret
“	Türkiye	Mersin, Antalya	Ticaret
“	Filipinler	Central Luzon, Central Visayas, Northern Luzon	Sanayi ve Ticaret
“	Çin	Shenzen, Zhuhai, Shantou, Xiamen, Hainan Island	Çeşitli
“	Hindistan	Free trade Zones	Ticaret
“	Tayvan	Kaohsiung	Sanayi ve Ticaret
<b>Afrika</b>	Tunus	Zarzis, Biserta	Sanayi
<b>Amerika</b>	USA	New York City, New Orleans (Louisiana), San Francisco (California), Seattle (Washington), San Jose (California), Chicago (Illinois), Buffalo, Boston (Massachusetts), Miami (Florida), Pittsburgh (Pennsylvania), Philadelphia (Pennsylvania), Galveston (Texas), Newark/Elizabeth (New Jersey), Long Beach (California), Duluth (Minnesota), Oakland (California), El Paso (Texas),	Sanayi

<sup>136</sup> a.g.e., s.6, 13.

		Detroit (Michigan), Baltimore (Maryland), JFK airport, San Diego (California), Anchorage (Alaska)	
“	Tahiti	Port au Prince	Sanayi ve Ticaret
“	Jamaika	Kingston, Cul de Sac Bay	Sanayi ve Ticaret
“	Guatemala	Santo Tomas de Castilla	Sanayi ve Ticaret
“	El Salvador	San Bartolo, Comalapa	Sanayi
“	Honduras	Puerto Cortes, San Pedro Sula	Sanayi ve Ticaret
“	Panama	Colon	Özel
“	Arjantin	La Plata	Sanayi
“	Brezilya	Manaus (Mato Grosso)	Sanayi
“	Kolombiya	Barranquilla, Santa Marta, Cartagena, Uraba, Buenaventura, Palmaseca, Santa Fé de Bogota, Rionegro, Cucuta	Sanayi ve Ticaret
“	Şili	Arica, Iquique, Punta Arenas	Sanayi
“	Venezuela	Isla Margarita, Paraguana, Cumana	Sanayi ve Ticaret
“	Uruguay	Colonia, Nueva Palmira	Sanayi ve Ticaret
Avrupa	Danimarka	Kopenhavn Fihavn	Ticaret
“	Almanya	Freihafen Bremen, Bremerhaven, Cuxhaven, Deggendorf, Duisburg, Emden, Hamburg, Kiel	Sanayi
“	Ukrayna	Crimea	Sanayi
“	Fransa	Corsica	Sanayi
“	İngiltere	Liverpool, Southampton	Sanayi ve Ticaret
“	İrlanda	Shannon	Özel
“	Portekiz	Madeira, Santa Maria (Azores)	Sanayi ve Ticaret
“	İtalya	Trieste, Napoli	Özel
“	Koronata	Fiume Luka, Zagabria, Kukuljanovo, Krapina, Osijek, Obrovac	Özel
“	Slovenya	Celje, Lubiana, Maribor, Nova, Gorica, Sezana, Koper	Ticaret
“	Polonya	Gliwicz, Terespol, aereoporto di Varsavia-Okecie, Sokolka, Stettino, Swinnoujscie, Przemysl-Medycy, Danzica	Çeşitli
“	İspanya	Barcelona, Cadice, Vigo, Canaries Islands	Çeşitli
“	İsveç	Stockholm, Goteborg, Malmo, Norrkopin, Arlanda	Sanayi
“	Yunanistan	Pireo, Salonicco	Ticaret
“	Avusturya	Newcastle	Ticaret

**Kaynak:** Nocerino and Reale, a.g.e. s. 5.

## İKİNCİ BÖLÜM

### SERBEST BÖLGELER VE VERGİ REKABETİ

#### I. GENEL OLARAK VERGİ REKABETİ

##### A. VERGİ REKABETİ KAVRAMI VE KAPSAMI

Vergi rekabeti kavramından önce *vergi* ve *rekabet* kavramlarına ilişkin açıklamalar yapmak yerinde olacaktır. Bilindiği gibi vergiler, devletin hem nitelik hem nicelik itibarıyla önemli gelir unsurlarından biridir. Verginin tanımlanması, vergilemenin içeriğinde, amacında ve fonksiyonlarında tarihsel gelişim içinde meydana gelen değişimlere bağlı olarak zorlaşmaktadır<sup>137</sup>. Dolayısıyla yapılacak tanımlar her zaman ve her yerde geçerli olmayabilecektir. Devlete yüklenen görevlere ve zamana göre değişebilen vergi tanımı günümüzde aşağıdaki şekilde ifade edilmektedir:

*Vergi*, devletin veya devletten aldığı yetkiye dayanan kamu tüzel kişilerinin kamu harcamalarını karşılamak, ekonomik ve sosyal hayata müdahale etmek amacıyla devletin egemenlik hakkına dayanılarak çıkarılan kanuna uygun olarak gerçek ve tüzel kişilerden cebren, karşılıksız, nihaî olarak ve doğrudan alınan parasal tutarlardır<sup>138</sup>.

Devletin mali alandaki egemenliğinin bir simgesi olan vergilendirme yetkisi<sup>139</sup>, devletin egemenlik unsuruna dayanarak, vergi salma ve toplama

<sup>137</sup> Salih Turhan, *Vergi Teorisi*, İstanbul: Fakülteler Matbaası, 1977, s. 26-27.

<sup>138</sup> İsmail Türk, *Kamu Maliyesi*, 2. Baskı, Ankara: Turhan Kitabevi, 1996, s. 98.

<sup>139</sup> Mehmet E. Palamut, "Ulusal Egemenlik Bağlamında Vergilendirme Yetkisi ve Türkiye'nin AB Karşısındaki Konumu", *Avrupa Birliğine Geçiş Süreci ve Türk Kamu Maliyesinin Uyumlu 17. Türkiye Maliye Sempozyumu*, Ankara: Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi ve Hukuk Fakültesi, TURMOB Yayınları - 185, 2002, s. 221.

konusunda sahip olduğu hukuksal ve eylemsel gücüdür<sup>140</sup>. Bu yetki, devletçe devletin varlık nedeni olan kamusal ihtiyaçların karşılanması sırasında gerekli olan düzenli ve sağlıklı finansman kaynağının sağlanması için kullanılır. Ancak bu yetkinin sağlıklı kullanılmaması veya alternatif finansman kaynağı bulunamaması durumunda devlet varlığını kaybedecektir. Bugün de vergi devletin temel finansman kaynağı olma durumunu korumaktadır. Kaynak sağlama amacının yanında ekonomiye müdahale etme aracı olarak da vergiler etkin bir maliye politikası aracı durumundadırlar. Bir başka deyişle devlet çeşitli yasalarla olduğu gibi vergi yasaları yoluyla da ekonomiye düzenleyici müdahalede bulunabilmektedir. Devletin piyasaya vergiler aracılığıyla müdahalesi vergi mükelleflerinin iktisadi davranışlarını etkilemektedir<sup>141</sup>.

*Rekabet*, insan doğasında varolan ve çıkarını kollama eğilimi ile ilişkili bulunan bir davranışın belli bir piyasa modeli çerçevesinde düzenlenmiş biçimidir. İktisadi anlamda rekabet ise, ekonomik faaliyette bulunanların daha iyiye ulaşmak, daha çok maddi imkana kavuşmak ve her şeyden daha çok pay almak için yarışmasıdır<sup>142</sup>. Dolayısıyla rekabet, piyasa ekonomisinin temel kavramlarından biridir. Piyasa ekonomisi içerisindeki rekabetin dışında devletler arasındaki rekabetin varlığından da söz etmek gerekir.

Yabancı doğrudan yatırımlar, yüksek efektif vergi oranlarına negatif reaksiyonda bulunurlar. Her ne kadar yeni teknolojilere, büyük pazarlara giriş, daha iyi eğitimli iş gücü gibi vergi dışı faktörler de işletme yerinin seçiminde önemli belirleyiciler olsalar da vergiler yadsınamaz etkindir<sup>143</sup>.

*Vergi rekabeti* ise, günümüzde yaşanan yoğun küreselleşme ve bölgeselleşme süreçleriyle birlikte ortaya çıkmış bir kavramdır. Aşağıda ayrıntılı olarak ele alınan bu süreçlere ve etkilere bağlı olarak *vergi rekabeti*, ülkelerin, sermaye hareketlerini ve şirketleri kendi piyasalarına çekmek için düşük vergi oranları uygulayıp rakiplerinin

<sup>140</sup> Nami Çağan, *Vergilendirme Yetkisi*, İstanbul: Kazancı Hukuk Yayınları, 1982, s.3.

<sup>141</sup> Orhan Şener, *Kamu Ekonomisi*, 7.Baskı, İstanbul: Beta Basım Yayım Dağıtım AŞ, 2001, s. 192-193.

<sup>142</sup> Geniş bilgi için bkz. Hasan Sabır, *Dünya Siyasetinde Küresel Rekabet Sistemi ve Politikacıları*, İstanbul : Derin Yayınları, 2002.

<sup>143</sup> Philipp Genschel, "Der Wohlfahrtstaat im Steuerwettbewerb", *MPIfG Working Paper 00/5*, 24 Temmuz 2002, s. 11.

vergi tabanlarında aşınmaya neden olması olarak tanımlanmaktadır<sup>144</sup>. Bir başka tanım göre *vergi rekabeti*, ülkelerin düşük vergi oranları uygulayarak mobil sermaye ve işletmeleri kendi ülkelerine çekme çabalarını ifade etmektedir.

Bu tanımlar vergi rekabetini sadece vergi oranlarına dayandırmaktadır. Efektif vergi oranları özellikle çok uluslu girişimlerin yatırım ve yerleşim kararlarını belirlemede önemli faktördür. Ancak vergi oranları dışında başka vergisel ayrıcalıklar da vergi matrahında aşınma yaratabilir. Bu nedenle bu tanımların vergi rekabetini açıklamada yetersiz oldukları söylenebilir.

Bu kapsamda *vergi rekabeti*, bir bölge veya ülkedeki bireyler ve işletmelere teşvik sağlamak üzere, vergisel ayrıcalıklar kullanarak, farklı vergilendirme yetkisine sahip birimler arasındaki rekabet olarak da tanımlanmıştır<sup>145</sup>.

Daha geniş kapsamlı olarak *vergi rekabeti*, ulusal ekonomiyi geliştirmek için, bir ülkede işletmelerin rekabet gücünü artırmak veya yabancı doğrudan yatırımları çekmek üzere vergi yükümlülerinin vergi yüklerini azaltma olarak tanımlanabilir<sup>146</sup>.

Ayrıca vergi rekabetinde, gerçekte yüklenilen oranı yansıtmada yetersiz olduğu gerekçesiyle *kanuni oran* yerine, *efektif vergi oranı* kullanılır. Efektif vergi oranı kanuni vergi oranından farklı olup, birtakım faktörleri dikkate alan bir orandır. Şöyle ki, efektif vergi oranı, kurumlar (veya kişisel gelir vergisi) vergisinden önce ve sonra yatırımdan sağlanan kazançlar arasındaki farkı ölçer<sup>147</sup>. Efektif vergi oranını belirleyen birtakım faktörler bulunmaktadır. Bunlar; kanuni vergi oranı, faiz ve amortisman indirimleri, kişisel gelir vergisi ve kurumlar vergilerinin entegrasyon derecesi ve enflasyon etkilerinden oluşmaktadır<sup>148</sup>.

---

<sup>144</sup> İsmail Engin, “Vergi Rekabeti: Avrupa Birliği ve Türkiye”, *Avrupa Birliğine Geçiş Süreci ve Türk Kamu Maliyesinin Uyumu 17. Türkiye Maliye Sempozyumu*, Ankara: Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi ve Hukuk Fakültesi, TÜRMÖB Yayınları - 185, 2002, s. 181.

<sup>145</sup> Hines James, “Capital Flight and Tax Competition: Are There Viable Solutions To Both Problems?”, *European Financial Integration*, Cambridge: Cambridge University Press, 1996, s. 144.

<sup>146</sup> C. Pinto, *(Harmful) Tax Competition Within the European Union: Concept and Overview of Certain Tax Regimes in Selected Member States*, 2002, s.1.

<sup>147</sup> Michael P. Devereux, Rachel Griffith and Alexander Klemm, *Corporate Income Tax Reform and International Tax Competition*, London: 2000, s. 12.

<sup>148</sup> Eckhard Janeba, *International Tax Competition*, Tübingen: Mohr Siebeck, 1997, s. 6, 9 ve K.G. Stewart and M.C. Webb, “Capital Taxation, Globalization and International Tax Competition”, *Working Paper*, EWp0301, Canada: University of Victoria, 2003, s. 4, 6.



Vergi rekabeti dolayısıyla vergi gelirlerindeki değişiklik başlıca iki etkiye bağlıdır. Bunlar; “*vergi oranı etkisi*” ve “*vergi matrahı etkisi*”dir.

Vergi oranının artmasının vergi gelirlerini arttırmasına *vergi oranı etkisi* denilmektedir. Dışa açık ekonomilerde vergi oranlarındaki artışın sonucunda değişken sermaye stokunun yurtdışına çıkarılması sonucu vergi matrahındaki azalma dolayısıyla vergi gelirlerindeki düşmeye *vergi matrahı etkisi* denir<sup>149</sup>.

Bir ülkede finansal sermayeye ilişkin vergilendirilebilir kapasite sınırlı ise, vergi oranlarındaki indirim, ülkeye yabancı sermaye girişini sağlayacak, bu da vergi gelirlerinin artmasına neden olacaktır (Vergi Matrahı Etkisi > Veri Oranı Etkisi). Ters durumda, geniş vergilendirilebilir kaynaklara sahip ülke için vergi oranlarında indirim, ülkeye yabancı kaynak girişini sağlayacak, ancak sermaye girişinin vergi oranlarındaki düşüşünü telafi edecek boyutta olmaması durumunda vergi gelirleri düşecektir (Vergi Matrahı Etkisi < Veri Oranı Etkisi). Bu iki yönlü etkileşimin net etkisi belirsizlik göstermektedir. Ancak bu durumda vergi rekabetinin varlığı, sermaye gelirleri üzerindeki vergi yükünü arttırmayı engelleyecek ve - bu rekabetin sürekli olduğu düşünülürse - finansal sermaye üzerinden alınan vergilerde azalma meydana getirecektir<sup>150</sup>.

Ülkeler vergi rekabetine giriştiklerinde, üretim faktörlerini çekmek için vergi oranlarını düşürürler ya da başka vergisel avantajlar sağlarlar. Bu durum söz konusu ülkelerin vergi gelirlerinde bir kayba neden olur. Ancak bu kayıp net bir kayıp değildir. Çünkü ülkeye girecek sermayenin vergi tabanını genişleterek vergi gelirlerini artırması beklentisi ortaya çıkar. Dolayısıyla sağlanan vergi avantajlarıyla elde edilecek gelir, oranlar arasındaki farktan doğan kayıptan büyük olduğu durumda ülkeler vergi rekabetine girerler.

## **B. VERGİ REKABETİNİN ETKİLERİ**

Vergi rekabetinin bir takım etkileri bulunmaktadır. Ancak bu etkilerin ölçülmesi zordur. Nitekim Goodspeed, yaptığı bir çalışmada vergi rekabetinin

---

<sup>149</sup> a.g.m., s. 4.

<sup>150</sup> Engin, a.g.m., s. 183.

etkilerinin ölçülmesinin zor olduğunu belirtmiştir<sup>151</sup>. Vergi rekabetinin etkilerinin ölçülmesinin zorluğunun dört temel nedeni vardır: *Birincisi*, vergi sistemleri karmaşık ve şeffaflıktan uzak olmasıdır.

Ülkelerin vergi sistemleri tarih içinde kendi sosyal ve ekonomik yapılarının evrimine uygun olarak şekillenmiştir. Ekonomilerin ve ticaret alanlarının gelişmesi vergi sistemlerini daha karmaşık hale getirdiği gibi, ekonomi ve ticaretteki gelişmelere paralel olarak vergi mevzuatı da genişlemekte ve anlaşılması güçleşebilmektedir Aynı zamanda şeffaflıktan da yoksun olan vergi sistemleri kendi aralarında bir kıyaslama yapılmasını ve karşılaştırılmasını zorlaştırmaktadır. Özellikle vergi rekabetinin etkilerinin ölçülmesini zorlaştıran bir neden kurumlar vergisi sistemlerinin şeffaflıktan yoksunluğa meyilli olmasıdır. *İkincisi*, vergi ödeyicisi birimlerin yerleşim yeri kararını etkileyen vergi dışı birçok faktörün özellikle harcama kararları ve başka faktörlerin bulunması. *Üçüncüsü*, faktörlerin kamu harcamalarından sağladıkları yararlar bilinmeden bir vergi sisteminin faydalı vergilemeye ne kadar yakın olduğunu söylemek zordur ve bu bilgiler olmadan vergi rekabetinin yararlı mı yoksa zararlı mı olduğunu tayin etmek güçtür. *Dördüncüsü*, çoğu kez aynı etkiye sahip birden çok yönetsel politika yürürlükte ki bu da vergi rekabetinin etkilerini ayırt etmeyi zorlaştırmaktadır.

Ölçülmesi zor olmakla birlikte vergi rekabetinin çeşitli ekonomik, mali ve sosyal açılardan yarattığı olumlu etkileri bulunduğu da bir gerçektir. Bunlar şöyle sıralanabilir:

**i. Vergi rekabeti mali disiplini sağlar:** Vergi rekabeti kamu harcamalarının sınırlandırılmasını ve seçmenlerin tercihlerine uygun bir hizmet sunumu gerçekleştirilmesini ve yeniden şekillendirilmesini sağlar<sup>152</sup>. Vergi rekabeti sonucu daha düşük vergiler uygulanacağı için bunun kamu gelirleri üzerinde bir baskıya neden olacağı açıktır. Dolayısıyla kamu harcamalarının ve bununla beraber

---

<sup>151</sup> Timothy J. Goodspeed, "Tax Competition, Benefit Taxes, And Fiscal Federalism", *National Tax Journal*, Vol.: LI No: 3, 1998, s.579-585.

<sup>152</sup> Alfred Boss, "Steuerharmonisierung oder Steuerwettbewerb?", *Kieler Arbeitspapier Nr.*, 1178, (Ağustos,2003), s. 31.

kamu hizmetlerinin bileşiminde seçmenlerin tercihlerine daha çok önem verileceği bir durumun ortaya çıkması beklenir.

Mali disiplinin sağlanması başlıca üç şekilde yapılabilir. *Birincisi* kamu kurumlarının etkin organizasyonu, *ikincisi* sunulan kamusal mallar azaltılarak ve *üçüncü* olarak vergi matrahı ve vergi oranları kadar, farklı vergi türleri arasında makul bir dengenin sağlanmasıyla gerçekleştirilebilir<sup>153</sup>.

**ii. Kamu kesiminde savurganlıkları azaltmayı sağlayabilir<sup>154</sup>:** Kamu personelinin bütçe maksimizasyonunu amaçladığı yerlerde vergi rekabetinin refah üzerindeki olumsuz etkilerinin azalacağı ve bu etkilerin negatiften pozitifte dönüşebileceği ileri sürülmektedir<sup>155</sup>.

**iii. Ekonomik gelişmeyi hızlandırır:** Bunu İrlanda örneğinde görmek mümkündür. İrlanda son ekonomik gelişmesini büyük ölçüde yabancı şirketlere sağladığı düşük vergilere borçludur. Kişi başına düşen milli geliri, 1990'larda Avrupa Birliği ortalamasının %70'i iken, bugün bu oran İngiltere'yi bile geçmiş durumda ve 2005'te Avrupa Birliği'nin ortalamasının üzerine çıkması bekleniyor.

**iv. Gelişmekte olan ülkelerde yatırımların artmasını sağlar:** Gelişmekte olan ülkeler, vergi politikası aracılığıyla yatırımları özendirerek yabancı yatırımları ülkelerine çekebilirler. Böylece gelişmiş ülkelerle aralarındaki farkı kapatma şansına sahip olabilirler.

**v. Hükümetler ekonomik çöküntü, bunalım tehdidiyle yükümlülerin zor duruma düşmelerini önlemek üzere de vergi rekabetini sağlayıcı önlemler alabilirler<sup>156</sup>:** Örneğin işsizlik söz konusu olduğunda, vergi rekabeti için bir ilave teşvik sağlanabilir.

**vi. Gelişmekte olan ülkelerde istihdamın artmasını sağlar:** Gelişmekte olan ülkelerde vergi politikası uygulamaları sonucu yatırımlardaki artışın istihdamı da

---

<sup>153</sup> W. Schön, "Tax Competition In Europe – The Legal Perspective", *EC Tax Review*, 2000, s. 92-93

<sup>154</sup> John Douglas Wilson, "Theories of Tax Competition", *National Tax Journal*, Volume LII, No.2, (June, 1999), s.298.

<sup>155</sup> Wallace E. Oates, "Fiscal Competition or Harmonization? Some Reflections", *National Tax Journal*, V:LIV, No.3, (September 2001), s. 511.

<sup>156</sup> Richard Teather, "Harmful Tax Competition", *Economic Affairs*, (December, 2002), s. 58.

artırması beklenir. Böylece gelişmekte olan ülkelerdeki geniş işgücü piyasası değerlendirilmiş ve işsizlik sorunlarına çözüm üretilmiş olabilir.

**vii. Rekabetin faydalı olması:** R. Theater, “tüm rekabet şekilleri faydalı olduğu için vergi rekabetinin de faydalıdır” şeklinde bir görüşü ileri sürmüştür. Tekelleşmelerin olduğu yerlerde tüketicilerin hakları çığneneceği gibi vergiler alanındaki bir tekelleşme de mükellef haklarına zarar verebilecektir.

**viii. Kaynak dağılımında etkinlik sağlar:** Vergiler, girişimcilerin kazançları ve tasarrufları üzerinde olumsuz etkiler yaratarak, kaynakların ekonomik kalkınmaya katkıda bulunan alanlar dışında kullanılmasına neden olabilirler. Yani vergiler tarafsız değildir. Uluslararası vergi rekabetinin arkasında yatan kilit düşünce verginin “tarafsızlığı”dır. Ekonomistler genel olarak ekonomik kararları bozmayan vergi sistemini desteklemektedirler<sup>157</sup>. Vergilerin tarafsızlığı bozan etkileri vergi teşvik önlemleriyle giderilebilir. Böylece piyasada oluşan kaynak dağılımının ekonomik ve sosyal hedefler doğrultusunda değiştirilmesi mümkün olabilir.

**ix.** Ayrıca adil bir vergi rekabetinin, ekonomik etkinlik sağlaması ve fiyatlar genel düzeyini düşürmesi nedeniyle yararlı olduğu ileri sürülmektedir<sup>158</sup>.

**x.** Bir ekonomide çokuluslu girişimlerin hedefi, sadece buldukları ülkedeki emek gücünü ülkede tutmak değil, aynı zamanda diğer ülkelerdeki emeği, sermayeyi yatırım yerine çekebilmehtir. Çünkü çokuluslu bir girişimci olmayı seçen bir firmanın, sadece yatırımda bulunduğu ülkenin yerli pazarına hizmet etmek için bir fabrika açması, çok nadir rastlanan bir uygulamadır. Tersine çokuluslu girişimler, çevre ülkelerdeki tüketicilere de mal ve hizmet sunma temeline dayalı olarak kurulurlar<sup>159</sup>. Bu durum ise uluslararası düzeyde rekabetçi vergi sistemi ve daha etkili, akıcı ekonomik faaliyetleri gerektirir.

---

<sup>157</sup> Chris Edwards and Veronique de Rugy, “International Tax Competition A 21-st Century Restraint on Government”, *Policy Analysis*, (April, 2002), s. 22.

<sup>158</sup> TOBB, *Vergilemede Global Eğilimler: AB ve Türk Vergi Sistemi Özel İhtisas Komisyonu Raporu*, Ankara: TOBB Genel Yayın No: 359-BÖM-59, 2001, s. 32.

<sup>159</sup> Andreas Haufler and Ian Wooton, *Tax Competition for Foreign Direct Investment*, London: Discussion Paper No. 1583, 1997, s. 1.

**xi.** Vergi rekabeti sayesinde kaynakların daha etkin dağılımı ve kullanımı sağlanarak dünya genelinde refah ve yaşam standardı yükseltilebilir<sup>160</sup>.

**xii.** “Yararlı” vergi rekabeti hükümetleri, kamu harcamalarını makul olmak koşuluyla mümkün olduğunca düşük düzeyde tutmaya ve ülkedeki vergi yükümlülerinin toplam vergi yükü ile kamu hizmetleri ve sosyal altyapı yatırımlarının kabul edilebilir düzeyi arasında uygun bir dengeyi bulmaya zorlar.

**xiii.** Uzun dönemde vergi rekabeti, sadece ulusal bütçede disiplin ve kontrol etkisine sahip olmayacak aynı zamanda da, ulusal yasal düzenlemelerin spontane yaklaşmasına yol açabilecektir. Vergi rekabetiyle vergilerin, kamu hizmetleri ve vergi yükleri arasında dengeli bir ilişkiyi temsil eden bir düzeye inmesi sağlanacaktır. Bu spontane yaklaşmanın avantajları; bir yandan ülke bireylerinin lehine efektif vergi yükünün yansımaları, diğer yandan vergi türleri, vergi matrahı, vergi oranları ve vergi uygulamalarında çok düşük bir düzenlemeyle yasal vergi sisteminin niteliğini, vatandaşların ve girişimcilerin kararlarını en az bozan bir yönde optimize edebilmesidir<sup>161</sup>.

Vergi rekabetinin olumsuz etkileri de bulunmaktadır. Bu olumsuz etkiler zararlı vergi rekabeti şeklindeki vergi rekabetinde görülmektedir<sup>162</sup>.

### **C. VERGİ REKABETİ VE VERGİ PLANLAMASI, VERGİ HARMONİZASYONU, VERGİ KOORDİNASYONU KAVRAMLARI**

Küreselleşmeyle birlikte literatürde sıkça anılan birçok kavram ortaya çıkmıştır. Bunlardan biri, firmaların yatırım yeri seçimi sırasında ülkelerin vergi yasalarının ve bunlardan kaynaklanan vergi yükünün hafifliğinin dikkate alınmasını ifade eden *vergi planlamasıdır*. Günümüzde vergiler, uluslararası işletmelerin yatırımlarında yer seçimini etkileyen faktörlerinden biri haline gelmişlerdir. Buna karşılık bu durumdan yararlanmaya çalışan devletlerin vergi planlamasına giden işletmeleri ülkelerine çekmek için bu nitelikteki sermayeyi daha az vergi yüküyle karşı karşıya bırakmak

<sup>160</sup> OECD, a.g.m., 1998, s. 14

<sup>161</sup> Schön, a.g.m., s. 93

<sup>162</sup> Bu olumsuz etkiler zararlı vergi rekabeti konusunda açıklanmaktadır.

yönündeki eğilimlerine sebep olan **vergi rekabetidir**. Vergi planlaması işletme kaynaklı olmasına karşın, vergi rekabeti ülke kaynaklıdır<sup>163</sup>.

Ekonomilerin birbirine yaklaştığı ve bir ölçüde birbiri içine girdiği bugünkü ortamda vergi sistemleri yapılandırılırken uluslararası alanda daha fazla işbirliğine ihtiyaç duyulur. Uluslararası işbirliği ihtiyacı da bizi **vergi harmonizasyonu (uyumlaştırması)** kavramına götürmektedir<sup>164</sup>.

**Vergi harmonizasyonu**, ortak serbest piyasanın oluşturulmasına ve işleyişine engel olan unsurları bertaraf etmek amacıyla, üye ülkelerin vergileme alanında gereken hukuksal ve idari önlemleri rızaları ile almalarıdır<sup>165</sup>. Ancak global vergi harmonizasyonu istenmesine rağmen uygulanması, bazı ülkeler düşük vergi uygulamasını tercih edeceklerinden zordur. Özellikle sermaye üzerinden alınan vergilerde harmonizasyon oldukça güçtür. Aynı vergiler her ülke için aynı sonuçları vermeyebilir. Örneğin aynı satış vergileri tüm bireyler için aynı etkilere sahip değildirler. Zengin yerleşim yerlerindeki tüketiciler bu vergilere daha kolay katlanabilirken, marjinal yerleşim yerlerindeki için katlanma daha zor olmaktadır. Tek bir uygulama daha fakir komşu, bölge ve toplumları cezalandırmayla sonuçlanabilir<sup>166</sup>. Bu nedenle tam vergi harmonizasyonu gelişmiş ve gelişmekte olan ülkelerde ne istenmekte ne de uygulanabilir olmaktadır<sup>167</sup>.

**Vergi koordinasyonu kavramı**, Avrupa Birliği'nde son yıllarda özellikle dolaylı vergilerde vergi harmonizasyonunda belirli bir aşamaya gelmesi nedeniyle, harmonizasyon kavramı yerine daha yaygın olarak gündeme gelmeye başlamıştır. **Vergi koordinasyonu** kavramı, birlik tarafından üye devletlerin vergi uygulamalarını etkileyici nitelikteki "eylem ve önlemler" olarak tanımlanmaktadır. Diğer bir tanıma göre, **vergi koordinasyonu**, "AB üyesi devletlerin sınır aşırı işlemlerde, devletlerin

---

<sup>163</sup> Doğan Şenyüz, "Vergilemede Global Eğilimler", *Bursa Bilanço*, Sayı 37-38, (Ağustos-Eylül 2002), s. 28-29.

<sup>164</sup> a.g.m., s. 28-29.

<sup>165</sup> Süleyman Demirel, *Ekonomik Entegrasyon ve Politika Harmonizasyonu*, Ankara: Maliye ve Gümrük Bakanlığı Yayını, No. 265, 1985, s. 65.

<sup>166</sup> Mayson Gaffney, "The Worldwide Benefits of International Tax Competition", *The Progress Report*, 2002, s. 2,6.

<sup>167</sup> Mukul G. Asher and Ramkishan S. Rajan, "Globalization and Tax Systems: Implications for Developing Countries with Particular Reference to Southeast Asia", *Discussion Paper*, No. 9923, Adelaide: Adelaide University, October 1999, s. 13.

egemenlik haklarından vazgeçmeksizin vergisel engelleri ortadan kaldırmaları” olarak ifade edilmektedir. Bu tanım, vergi yapısında müşterek kurallar konulmasını içeren vergi harmonizasyonuna nazaran daha az zorlayıcı ve yaptırımları olmayan bir eylemler dizini ortaya koymaktadır<sup>168</sup>. Ayrıca vergi harmonizasyonu, birlik düzeyindeki etkinlikler sonucunda sağlanan yakınlaşma (convergence) biçimindeki tanımıyla vergi koordinasyonundan ayırt edilmektedir.

#### **D. VERGİ REKABETİNİ ETKİLEYEN UNSURLAR**

Vergi rekabetinin hem teorik hem de ampirik olarak farklı durumlarda farklı sonuçlar doğurmasının olası olduğunu belirten görüşe uygun olarak, vergi rekabetinin etkisi çeşitli unsurlara göre değişiklik gösterebilmektedir. Bu unsurlar şöyle sıralanabilir:

**i.** Eğer bir ülkede sermayenin vergilemesinde varış veya yerleşilen ülke esasına dayalı bir vergileme mevcut ise, politik süreç içinde vergi rekabetinin marjinal etkinlik maliyeti sıfır olur<sup>169</sup>.

**ii.** Vergi rekabetinden beklenen sonuçlara ulaşmada ülkeler arasında farklılık bulunmaktadır. Yapılan ampirik çalışmalar daha büyük ülkelerin (ekonomik güç açısından) vergi rekabetinde kazançlı olacağını göstermiştir. Temel gerekçe olarak, daha büyük ülkenin daha fazla pazar gücüne sahip olması ve sonuç olarak daha yüksek ticaret tüketim vergisi dengesi kurabilmesi gösterilmektedir<sup>170</sup>.

**iii.** Hükümetler çok daha karlı projeler için daha fazla rekabet edebilirler. Çünkü böyle projeler daha fazla sosyal faydalar yaratırlar ya da daha hareketlidirler. Dolayısıyla daha yüksek düzeyde karlı firmaların hareketlilik derecesi, daha düşük karlı firmalarınkinden daha hızlı artar<sup>171</sup>.

**iv.** Belirli sektörler vergisel teşviklere özellikle Avrupa gibi açık pazarlarda diğer sektörlerle göre daha duyarlıdırlar. Kısmen de hareketli ekonomik faaliyetler

---

<sup>168</sup> TOBB, a.g.e., s. 32

<sup>169</sup> Wolfgang Eggert, “Capital Tax Competition with Socially Wasteful Government Consumption”, *European Journal of Political Economy*, 2001, s. 258.

<sup>170</sup> Haufler and Wooton, a.g.m., s. 5.

<sup>171</sup> Devereux, Griffith and Klemm, a.g.m., s. 4, 44.

(finans, sigorta ve kiralama faaliyetleri gibi) ve nitelikli emekler (şirket yöneticileri, uzmanlar ve araştırmacılar gibi), olumlu vergi rejimlerinden daha fazla etkilenirler. Çünkü bunlar diğer ülkelere kolaylıkla gidebilirler.

v. Vergi rekabetinden doğan kayıplar simetrik olarak dağılmayabilir. Kısmen küçük ülkeler, uluslararası hareketli sermaye üzerinde daha fazla rekabet edebilirler. Çünkü bu ülkeler, daha düşük vergi oranına sahip olacaklarından dünyadaki portföy sermaye stoklarının oransal payından daha fazlasını ülkelere çekebileceklerdir. Sonuç olarak küçük ülkeler, büyük ülkelere daha fazla kişi başına portföy şeklindeki sermaye kullanımına sahiptirler. Tersine yabancı doğrudan yatırımlar için rekabette büyük ülkeler piyasa büyüklüğü nedeniyle daha avantajlıdır (Eğer pazarlar arasında işlem maliyeti var ise)<sup>172</sup>.

vi. Yatırım türleri arasında yer alan, portföy yatırımları vergilere karşı daha fazla duyarlılık göstermektedirler.

## E. VERGİ REKABETİ TEORİSİ : TIEBOUT TEORİSİ

Refah ekonomisinin temel teoremi - Adam Smith'in görünmez eli - kamu malları alanından bir piyasa aksaklığının olmaması halinde, ekonomide Pareto etkinliğinin olacağını öngörür. Her biri kendi çıkarı için hareket eden bireyler, Pareto etkinliğine götürecek kararlar alacaktır. Üreticiler arasındaki rekabet, bireylerin istediği malları mümkün olan en düşük maliyetle onlara sunmaya yöneltecektir. Benzer bir tartışma federal devlet dışında eyalet ve yerel yönetimlerce sunulan kamu mal ve hizmetleri için de yapılabilir Yerel yönetimler arası rekabet, bu idareleri bireylerin istediği malları etkin biçimde üretmeye yöneltilir. Washington Üniversitesi'nden Charles Tiebout bu görüşleri 1956'da teorik olarak formüle etmiştir. Bundan dolayı bu görüşe *Tiebout hipotezi* adı verilmektedir<sup>173</sup>.

Tam rekabetçi piyasa temeline dayanan Tiebout modeli bir takım varsayımlar üzerine kurulmuş bir modeldir. Bu varsayımlar şunlardır:

<sup>172</sup> Kai A. Konrad and Guttorm Schjelderup, "Fortress Building in Global Tax Competition", *Journal of Urban Economics*, 1999, s. 156-157.

<sup>173</sup> Joseph E. Stiglitz, *Kamu Kesimi Ekonomisi*, 2.Baskı, İstanbul: Marmara Üniversitesi Yayın No:549, 1994, s. 790.



- Vatandaşlar idareler arasında tam hareket kabiliyetine haizdirler ve tercihlerini en iyi karşılayan yere taşınmaya meyillidirler.

- Vatandaşlar idareler hakkında tam bir bilgiye sahiptirler.

- Vatandaşların aralarında tercih yapabileceği çok çeşitli tipte idare mevcuttur.

- Dışsalıklar bulunmamaktadır.

- İşler bireyler üzerinde mekansal sınırlamalara neden olmamaktadır.

- Bir idarenin optimal büyüklüğünü saptamak mümkündür. Optimal büyüklük ise, belirli bir sepet mal ve hizmetin ortalama üretim maliyetinin minimize edildiği büyüklüktür.

- Her idare optimal büyüklüğe ulaşmak için gayret eder.

Tiebout modeli bütün vergi mükelleflerinin hareketli olduğu varsayımına dayanır. Oysa gerçek hayatta durum böyle değildir. Varlıklı mükellefler yoksullara göre daha fazla hareket kabiliyetine sahiptirler. Dolayısıyla bu durum gelir dağılımının fakir halk kesimleri aleyhine değişmesi sonucunu doğurabilir<sup>174</sup>. Diğer yandan bireyler ve işletmeler için yer seçimi için tek kriter vergiler değildir. Bunun yanında bireyler açısından yasal, sosyal ve psikik etkenler bulunduğu gibi şirketler açısından da altyapının yeterliliği, taşımacılık, siyasal ve ekonomik istikrar ve ülkede yabancı yatırımların tabi olacağı hukuki mevzuat ve işlemler gibi yer seçiminde etkili olan unsurlar vardır. Ayrıca sadece bir ülkenin vergi yapısı ve vergi oranları değil aynı zamanda, vergi sonrası harcanabilir gelire ne kadarlık bir satın alma gücüne sahip olunacağı da önemlidir.

Tiebout'un analizi, bireylerin kamusal mallar için tercihlerini açıklamayacaklarını belirten Samuelson tarafından da eleştirilmiştir<sup>175</sup>.

Vergi rekabeti konusunda kullanılan teorik ilk temel bulgu Tiebout'un (1956) analizidir. Bu konuda yeni bir tartışma Oates ve Schwab'ın (1988) çalışmasında yer almaktadır. Oates ve Schwab'ın (1988) çalışmasındaki bulgu, yatay vergi rekabetinin

<sup>174</sup> Hakan Ay, "Vergi Rekabeti", *Vergi Dünyası*, Sayı: 236, (Nisan 2001), s.138

<sup>175</sup> John Cullis and Phillip Jones, *Public Finance and Public Choice*, Oxford: Oxford University, 1998, s. 29

kullanılan vergilerin fayda vergileri olması şartı ile kamu sektöründe etkin kaynak tahsisini gerçekleştireceğini göstermektedir. Eğer vergiler elde edilen faydalara eşit ise, Tiebout firmaların ve insanların, en fazla tercih ettikleri vergi-harcama paketini alabilmek için, bir pazarda insanların dükkanları dolaştıkları gibi bölgeler arasında dolaşp tercih yapacaklarını ve en uygun olanına göç edeceklerini iddia eder. Ayrıca bu göçün sonucunda ortaya çıkan kaynak tahsisinde “Pareto optimumu” sağlanacaktır. Yeni bir dağıtım ile başka bir kişinin durumu kötüleşmeden bir kişinin durumu iyileşmeyecektir. Bununla birlikte, Tiebout etkinliği sonuçta sadece fayda vergileri kullanılıyorsa geçerli olacaktır. Fayda vergileri sosyal marjinal maliyeti yansıtır ve bundan dolayı insanların ve firmaların bölgeleri etkin bir şekilde seçmelerini sağlar<sup>176</sup>.

Ancak vergi rekabetini salt Tiebout’un hipotezi ile açıklamak doğru olmamaktadır. Çünkü vergi rekabeti, Tiebout’un teorisinden bazı açılardan ayrılmaktadır. Ayrılığın temel kaynağını bölge içindeki dışsallıklar oluşturmaktadır. Tiebout teorisi bu dışsallıkları dikkate almamaktadır. Bir bölge yönetiminin kendi sakinlerinin refahını artırıcı uygulamaları, diğer bölgelerde yerleşenlerin refahında düşmeye yol açabilir. Buna mali literatürde, “*negatif mali dışsallık*” denir<sup>177</sup>. Diğer bir ifadeyle bölgelerdeki devlet bütçesi üzerinde bir bölgenin kamu politikalarının etkisiyle oluşan etkiye “*negatif mali dışsallık*” denir. Yaratılan faktör hareketliliği sonucu oluşan bu tür dışsallıklar refah maksimizasyonunu önleyecektir. Bu dışsallıklar, faktörlerin yanlış dağılımına neden olarak bölgeler arasında etkisiz politika farklılıklarına yol açarlar. Çünkü yerel yönetimler kendi bölgelerine yerleşenlerin çıkarları için en iyi olmayan politika seçimi yapabilirler. Bu tür davranışlar bölge içinde olası çeşitli olumsuz dışsallıkları artırabilir<sup>178</sup>. Bir girişimci, başka bir yerel birime gittiği zaman, gittiği bölgede yerleşenleri etkileyen “yoğunluk maliyetiyle” (bu maliyet girişimcinin faaliyetleri sonucu oluşan karlılık dolayısıyla olabilir) ilgilenmemektedir. Girişimcinin

---

<sup>176</sup> Goodspeed, a.g.m., s.52

<sup>177</sup> a.g.m., s. 360

<sup>178</sup> J. D. Wilson, “Theories of Tax Competition”, *National Tax Journal*, LII (2), (June, 1999), s. 270-272.

bu bölgeye gelmesi kararını, iki bölgeden sağlayacağı faydalar arasındaki farklılık belirleyecektir<sup>179</sup>.

## II. VERGİ REKABETİNE YOL AÇAN SÜREÇLER

Vergi rekabetini doğuran olgular *küreselleşme ve bölgeselleşme* olmak üzere iki ana başlık altında incelenebilir. *Küreselleşme* ve eşzamanlı yaşanan *bölgeselleşme* hareketleri birbirine zıt gibi görünen ancak hem birbirlerini hem de vergi rekabetini besleyen birer olgudurlar. Aşağıda ayrı ayrı ele alınacak olan bu iki olgunun nasıl vergi rekabetine neden olduğu açıklanmaya çalışılacaktır.

### A. KÜRESELLEŞME

#### 1. Küreselleşme Kavramı

Ulaşım, enformasyon, elektronik ve iletişim alanındaki teknolojik gelişmeler, dünyayı küçülterek ülkeleri hızla birbirine yakınlaştırmaktadır. Özellikle bilgi ve iletişim teknolojilerindeki gelişmeler sonucu ulaşım ve iletişim maliyetleri aşırı derecede düşmüş ve ülkeleri, insanları ve piyasaları birbirinden ayıran zaman ve mekan gibi doğal engeller büyük ölçüde ortadan kalkmıştır<sup>180</sup>.

Bu gelişmeler sonucu ortaya çıkan küreselleşme 1970'lerin başından itibaren dünya genelinde yayılmaya başlamış, günümüzde bir anahtar sözcük olarak son on yıllık dönemin ana gündem maddesini oluşturmuştur.

Genel olarak ulusal ekonomilerin dünya ölçeğinde bütünleşmesi anlamına gelen küreselleşme çok tartışılan bir fenomendir<sup>181</sup>. Şöyle ki, küreselleşme çeşitli anlamlara gelen net olmayan bir kavramdır. İktisatçılar bu kavrama daha spesifik anlamlar yüklemektedirler. Ancak bu kavramın neyi ifade ettiği konusundaki uzlaşma dar çerçevede kalmaktadır<sup>182</sup>. Küreselleşme, ekonomilerin artan ölçüde birbirine

<sup>179</sup> Cullis and Jones, a.g.e., s. 299.

<sup>180</sup> Coşkun Can Aktan, Hüseyin Şen; *Globalleşme, Ekonomik Kriz ve Türkiye*, Ankara: TOSYÖV, Ekonomik ve Siyasal Araştırmalar Serisi No: 1, 1999, s. 13.

<sup>181</sup> Julian Lloyd, "Globalisation And Competition Politics", *Weltwirtschaftliches Archiv*, Vol.134, Nr.2, 1998, s.161.

<sup>182</sup> a.g.m., s. 162.

bağımlılığı<sup>183</sup> olarak tanımlanabileceği gibi çokuluslu üreticilerin bütünleşik üretim eylemleri ve stratejileri olarak da tanımlanabilir<sup>184</sup>. Genel bir tanımlama, bünyesinde muhtemelen, ulusal sınırların kalkması ve birbirinden ayrılmış olan ulusal piyasaların giderek tek bir piyasaya dönüşmesi unsurlarını taşıyacaktır<sup>185</sup>. Görüldüğü gibi çok çeşitli tanımlamalar yapılabilmekte ve bu tanımlar konunun ele alınış biçimine göre değişiklik gösterebilmektedir. Daha kapsamlı olarak *küreselleşme*, uluslararası mal ve hizmet ticaretinin artması, doğrudan yabancı yatırım ve kısa dönemli sermaye hareketlerinin serbestleşmesi, çokuluslu işletmelerin oynadıkları rolün değişmesi, üretim ağlarının uluslararası çapta yeniden organizasyonu, teknolojik yeniliklerin, özellikle bilgi teknolojisinin ivme kazanması ve yaygınlaşması sonucunda dünya ekonomisinin bütünleşmesi süreci olarak tanımlanabilir<sup>186</sup>.

## 2. Küreselleşmeyi Ortaya Çıkaran Nedenler

- Küreselleşmenin gelişmesinde özellikle II.Dünya Savaşı sonrasında hızlanan ticari ve finansal liberalleşme hareketleri önemli rol oynamıştır. Liberalleşme hareketlerinin artmasında uluslararası kuruluşlar kadar, hükümet politikaları da etkili olmuştur. Devlet anlayışındaki değişimler ve piyasa ekonomisinin ülkeler arasında giderek artan ölçüde benimsenme eğilimi, dış ticaret ve sermaye hareketleri üzerindeki kısıtlamaların ve kontrollerin kaldırılmasına da ortam hazırlamıştır.

- Küreselleşme sonucu artan ekonomik entegrasyon birey ve işletmelere, yabancı ekonomik fırsatların avantajlarından yararlanma konusunda daha fazla serbestlik kazandırmaktadır.

Nitekim; gerek Gümrük Tarifeleri ve Ticaret Genel Anlaşması (GATT) müzakereleri, gerekse hükümet politikaları, pek çok ülkede dış ticaret üzerindeki kısıtlamaların ve kontrollerin kaldırılmasını ya da önemli ölçüde düşürülmesini

---

<sup>183</sup> İTO, *Küreselleşme ve Gümrük Birliği - Çalışma Yaşamında Dönüşüm: Çelişkiler ve Fırsatlar*, 2.Baskı, İstanbul: 1999, s.50.

<sup>184</sup> Lloyd, a.g.m., s. 162.

<sup>185</sup> Ay, a.g.m., s. 133.

<sup>186</sup> Erineç Yeldan, "Neoliberalizmin İdeolojik Bir Söylemi Olarak Küreselleşme", *Küresel Düzen: Birikim, Devlet ve Sınıflar, İktisat Üzerine Yazılar I*, Korkut Boratav'a Armağan, İstanbul: İletişim Yayınları, 2003, s. 428.

sağlamıştır. Serbest ticaretin önündeki engellerin kalkmasında GATT ve WTO (Dünya Ticaret Örgütü) gibi kuruluşların yanı sıra AB, NAFTA, ASEAN gibi uluslararası iktisadi işbirliği kuruluşları da önemli bir rol oynamıştır. Bu durum dünya ticaret hacminin ve refahının artmasına katkıda bulunmuştur. Öte yandan, ülkelerin bir çoğu uluslararası mali kuruluşların desteğiyle, uluslararası sermaye hareketleri üzerindeki sınırlamaları kaldırmıştır. Bu gelişmeler de küreselleşme sürecini hızlandırmıştır.

- Firma stratejilerindeki değişimler de küreselleşme üzerinde etkili olmuştur. Gerek hükümetlerin piyasa düzenleyici politikaları, gerekse teknolojik gelişmeler sonucunda, firmaların faaliyetleri küresel bir boyut kazanmıştır. Bu firmalar, üretim alanı olarak tek bir ülkeyi değil, bütün dünyayı hedeflemişlerdir. Firma faaliyetlerinin küreselleşmesi, bir taraftan yatay ve dikey birleşmeler yoluyla firmalar arasındaki işbirliğini artırmakta, diğer taraftan da küresel rekabetin yoğunlaşmasına yol açmaktadır.

- Küreselleşmenin ortaya çıkmasında soğuk savaş döneminin sona ermesi de önemli rol oynamıştır. 1990'ların başında kolektivizmin çökmesiyle soğuk savaş dönemi ve ülkeler arasındaki ideolojik kutuplaşmalar sona ermiştir. Soğuk savaş döneminin sona ermesi, küreselleşme önündeki engelleri ortadan kaldırmış ve eski Doğu Bloku ülkelerinin batı ile yakın ekonomik ve siyasi entegrasyon içine girmelerine ortam hazırlamıştır. Sonunda bu ülkeler siyasi açıdan demokrasiyi, ekonomik açıdan da, serbest piyasa ekonomisini benimsemişlerdir.

- Öte yandan, gerek iletişim, gerekse ulaşım teknolojisindeki gelişmeler sonucu ortaya çıkan tüketici tercihlerindeki değişimler de, ülkeleri birbirine yaklaştırmıştır. İletişim ve ulaşım ağındaki hızlı gelişmeler, reklamlar yoluyla mal ve hizmetlerin tanıtımını kolaylaştırmıştır. Ayrıca, tüketiciler küresel firmalar tarafından üretilen mal ve hizmet çeşitlerini yakından tanıma fırsatına kavuşmuşlardır. Bütün dünyada fast food türü yiyeceklerin tüketiminden cola'ya, blue jeans'e kadar pek çok alanda tüketici tercihleri birbirlerine doğru yaklaşmıştır. Liberal demokrasinin hakim olduğu hemen hemen bütün ülkelerde, bu tip ürünleri üreten ve pazarlayan McDonalds, Coca Cola, Benetton gibi firmaların şubelerini görmek pekala mümkündür .

Diğer taraftan küreselleşmenin getirdiği olumsuzluklar olarak da görülen; terörizm, örgütsel suçlar (silah ticareti, uyuşturucu vb.), insan hakları, göç hareketleri, salgın hastalıklar ve çevre kirliliği gibi uluslararası sorunlara çözüm bulma zorunluluğu da ülkeleri birbirlerine doğru yakınlaştırmış ve ülkeleri ortaklaşa karar almaya sevk etmiştir.

Yukarıda belirtilen gelişmelerin özellikle 1980'li yıllardan itibaren daha da hızlandığı ve 1990'larda zirveye ulaştığı görülmektedir.

### **3. Küreselleşme ve Vergi Politikaları**

Küreselleşme ile birlikte uluslararası ekonomik ilişkilerde korumacı politikaların yerini serbest ticaret görüşü almıştır. Sadece dış ticaret alanında değil, mali ve parasal alanlarda da liberalleşme sürecinin geliştirilmesi gerektiği vurgulanırken devletin vergi, borçlanma, para gibi mali ve parasal araçları piyasa ekonomisinin işleyişini bozmayacak şekilde kullanması savunulmaktadır. Bu nedenle ulusal ekonomi politikaların ağırlıklarını kaybettikleri bir süreç ortaya çıkmaktadır. Devlet kendi meşruiyetinin dayanaklarını güvence altına alabilme gücünü, vergi toplamak, büyümeyi teşvik etmek gibi yollardan almaktadır. Ancak küreselleşme ortamında, sermaye hareketliliğinin artması ile ulus-devletin kazanç ve servete müdahale imkanının zayıflaması, yerel rekabetin şiddetlenmesi ile tahsil edilen vergi miktarlarının azalması nedeni ile ulus-devletin meşruiyet dayanaklarının eşdeğeri oluşturamadan bu yolları yitirmeye başlamıştır. Ticaret, sermaye hareketleri ve teknoloji akımının transnasyonal bir özellik kazanarak yayılması ve yoğunlaşması milli devlet olgusunu aşmakta, sınır ötesi menfaat gruplarını ve değişik milletlere mensup bireyleri sıkı menfaat bağlarıyla birbirine bağlamaktadır. Ekonomilerin başarısını tayin eden faktör, ortaya çıkan bu yeni küresel dinamiklere uyumda gösterdikleri başarıya bağlıdır.

Küreselleşme ile birlikte “ulus-devlet” kavramı zayıflamış yerini entegre edilmiş bir dünya kavramına bırakmıştır. Bu durum vergileme alanında iki temel değişimle kendini göstermektedir.

**i.** Her ülke kendi vergi politikasını ulusal ekonominin gereksinmelerine göre biçimlendirmekteydi. Vergileme şekilleri ve düzeyi, kamu tarafından sağlanacak mal ve

hizmetlerin düzeyi, bir ülke için gerekli olan kaynak tahsisi, istikrar ve yeniden dağıtım amaçlarına dayalı olarak oluşturulmaktaydı. Yine vergi oranları, kamu harcamalarının düzeyi ve vergi teşviklerinin kullanımı, öncelikle ulusal etkileri baz alınarak ve ulusal kurumlara dayalı olarak kararlaştırılan konulardı. Vergi politikalarının diğer ekonomiler üzerindeki etkileri, bazı uluslararası yayılımlar dışında genellikle sınırlıydı.

Ticaret ve yatırımlarda hızlanan küreselleşme süreci, ulusal vergi sistemleri arasındaki ilişkileri de esas itibariyle değiştirmiştir<sup>187</sup>. Günümüzde küreselleşme süreci ile birlikte ülkeler, rakipleri veya ticari ilişkiler içinde buldukları diğer ülkelerin vergi politikalarındaki değişikliklere karşı daha duyarlı ve bilinçli olmak durumdadırlar.

**ii.** Artan küreselleşme vergileme alanında ulusal politikaların gücünü sınırlamaktadır. Diğer bir ifadeyle ülkelerin vergi politikalarını belirlemedeki bağımsızlıklarını azaltmıştır<sup>188</sup>.

Küreselleşmenin sermaye ve yatırımlar açısından bir sonucu, bunların ülkeler arasında hareketini kolaylaştırmış olmasıdır. Artık gerek bireysel yatırımcıların gerekse çokuluslu şirketlerin, dünyanın herhangi bir yerinde daha düşük vergi rejimi uygulayan bir ülkeye sermaye transfer etmeleri veya faaliyetlerini kaydırmaları, basit bir bilgisayar işlemi ile gerçekleştirebilmektedir. Gelişmekte olan ülkelerin finansman ihtiyacı için yabancı tasarruflara olan ihtiyaçları dikkate alındığında, bu başıboş sermayenin ülkeler açısından önemi daha da belirgin olmaktadır. Sermaye ve yatırımların akışkanlığının artması ve mali piyasalardaki gelişmeler, ülkeleri vergi oranlarını indirmeye ve vergi engellerini ortadan kaldırmaya zorlamaktadır<sup>189</sup>.

Dünyada serbestçe dolaşabilen bu küresel sermayeyi kendi ülkelerine çekebilmek için geliştirmekte olan ülkelerin sağladığı mali kolaylıklar, bu ülkelerin vergi matrahlarının azalmasına yol açmaktadır. Ülkeler ulusal savunma, eğitim, sosyal güvenlik ve başka kamu hizmetleri için yapacakları harcamaları finanse etmek durumundadırlar. Vergi cennetlerindeki yatırımcılar, vergi cenneti olmayan ülkenin

---

<sup>187</sup> OECD, a.g.e., s. 13.

<sup>188</sup> Gittle Heij, *Taxation in a Globalised World: the Facts and Fantasies*, 1999, s. 1 ve Asher and Rajan, a.g.m., s. 1.

<sup>189</sup> Savaş Çevik, "Küreselleşen Dünyada Vergi Politikası: Vergi Politikasında Dönüşüm ve Küresel Sorunlar", *Vergi Dünyası Dergisi*, S. 270, Yıl. 23, (Şubat 2004), s. 154-155.

vatandaşları olarak vergi cenneti ülkesinin hukukundan çeşitli yollardan yararlanıp kendi ülkelerindeki vergi yüklerini azaltabilmektedirler. Bu tür vergi mükellefleri “free rider (bedavacılık)” etkisi göstererek ülkelerindeki kamu harcamalarından yararlandıkları halde bu harcamaların finansmanına katılmaktan kaçınılmaktadırlar.

Sermayenin daha az hareketli olduğu dönemlerde yabancı sermayenin vergilendirilmesi çok daha az önemliydi. Yüksek vergi oranları ve yüksek kamu harcamalarına veya düşük vergiler ve sınırlı kamu giderlerine, dolaylı ve dolaysız vergilerin bileşimine, vergi teşviklerinin kullanımına karar vermek gibi maddeler öncelikle yurtiçindeki işletmeleri bağlayan kararlardı ve etkileri genellikle yurtiçine yönelikti. Uluslararası alana taşıp başka ekonomiler üzerinde etkiler meydana getirse de bu etkiler genellikle sınırlı kalmaktaydı. Küreselleşmenin yatırım ve ticareti hızlandırma süreci vergi sistemleri arasındaki ilişkileri temelden değiştirmiştir. Uluslararası ticaret ve yatırımlarda vergi dışı engellerin kaldırılması ve ulusal ekonomilerin birleşmesiyle sonuçlanması bir vergi sisteminin bir başka ekonomi üzerindeki potansiyel etkisini artırmıştır. Küreselleşme, vergi tabanlarının genişletilerek ve vergi oranlarının düşürülerek kayıpların azaltılmasına çalışılan vergi reformlarının arkasındaki itici güç olmuştur. Küreselleşme hükümetleri sürekli bir biçimde vergi sistemlerini ve kamu harcamalarını, yatırımlara uygun bir ortam sağlamaya yönelik olarak uyarlamaya zorlamıştır. Küreselleşme ve sermayenin artan hareketliliği, sermaye ve mali piyasaların gelişimini artırmıştır ve bu gelişimi yansıtacak şekilde sermaye akışına karşı vergi engellerinin azaltılmasını ve vergi sistemlerinin modernize edilmesini teşvik etmiştir<sup>190</sup>.

Bu reformların çoğu vergi sistemlerinin yeni küresel ortama uyumunun gerekli olduğunu göstermiştir. Küreselleşme süreci küresel piyasalardaki ticaretteki rekabeti artırmıştır. Çokuluslu şirketler küresel stratejiler geliştirmeye başlamışlardır ve başka ülkelerle olan bağlantıları daha hassas duruma gelmiştir.

Ayrıca teknolojik gelişmeler çokuluslu şirketlerin yönetim şekillerine de etkilemiş ve şirket açısından yönetim ve başka hizmetlerin yerleşim yerini önemsiz hale getirmiştir. Uluslararası finans piyasaları genişlemeye devam etmektedir ki bu, sermaye akışını sağlayarak küresel refahın artırımını kolaylaştıran bir gelişmedir. Bu süreç

---

<sup>190</sup> OECD, a.g.e., s.13-18.



daha verimli bir kaynak tahsisi ve kullanımı yaratarak refahı ve hayat standardını dünya çapında iyileştirmiştir.

Küreselleşmenin vergi sistemlerinin gelişimi üzerinde olumlu etkileri olmakla birlikte; bazı şirketlerin ve bireylerin vergilerini minimize etmesi ve vergiden kaçınmanın yollarını açması ve bazı ülkelerin oluşan bu yeni fırsatları istismar ederek özellikle finansal ve coğrafik olarak hareketli sermayeyi saptırmaya dönük vergi politikaları geliştirmelerine yol açtığı için, küreselleşmenin olumsuz etkileri mevcuttur. Bu uygulamalar ticaret ve yatırım modellerindeki potansiyel çarpıklıkları teşvik etmekte ve küresel refahı azaltmaktadır. Bu uygulamalar başka ülkelerin vergi tabanlarını aşındırabilir.

Bu durum ülkelerin kamu finansman yapısını da etkilemekte, kamu gelirleri vergiden borçlanmaya doğru yönelerek, bu ülkeleri mali krizler ile karşı karşıya bırakabilmektedir<sup>191</sup>. Ayrıca küreselleşme vergi yapısını değiştirebilir. Vergi yükünü hareketli faktörlerden nispeten daha az hareketli faktörlere ve gelirden tüketime kaydırarak artan oranlı vergi uygulamalarını ve gelirin yeniden dağıtım amacındaki başarıları engelleyebilir. Bu tür baskılar yayılma etkisiyle bütün ülkeleri vergi yapılarında değişiklikler yapmaya zorlayarak, uluslararası işbirliğini yoğunlaştırıp daha verimli sonuçlar elde etmek için, vergi tabanlarında değişiklik yapmaları ile sonuçlanabilir. Daha genel olarak bir ekonomideki vergi politikalarının başka bir ülke ekonomisinde yankı bulması bugün daha büyük bir olasılıktır.

Küreselleşme vergi sistemlerinin geleceğini iki temel noktada belirlemektedir. Bunlardan *ilki* küreselleşmesiyle giderek büyüyen bir sorun haline gelen haksız vergi rekabetinin zararlı sonuçlarına karşı mücadelenin dayattığı uluslararası işbirliğinin gerekliliğidir. Örneğin çevre kirliliğiyle mücadelenin (olumsuz dışsallıkların içselleştirilmesi) ekonomik bir aracı olarak ortaya çıkan çevre vergileri. *İkincisi* uluslararası boyuttur. Enformasyon teknolojilerinin gelişiminden kaynaklanan yeni ekonomik potansiyellerin doğurduğu, özellikle elektronik ticaretin vergilendirilmesi ile ilgili sorunlar ve bu sorunların doğasından kaynaklanan uluslararasılık boyutudur. Bu

---

<sup>191</sup> Lucas Bretschger, Frank Hettich; "Globalisation, capital mobility and Tax Competition: Theory and evidence For OECD Countries", *European Journal of Political Economy*, V. 18, 2002, s. 695-699.

alanlarda çeşitli vergi sistemlerinin işbirliğine gitmeleri kaçınılmaz olurken, bu işbirliğinin mükellefleri korumak ve vergi adaletini güvence altına almak amacıyla olması gereklidir. Ancak uyumlaştırma ve uluslararası işbirliği giderek azalan oranlarda tek düzeleşme getirmemelidir<sup>192</sup>.

#### 4. Küreselleşme ve Vergi Rekabeti

Globalleşme ile birlikte üretim faktörlerinin yüksek bir mobilite düzeyini yakalamaları, e-ticaret, yeni mali araçların gelişmesi, ülke dışı alışverişin yoğunlaşması, faktörlerin mevcut vergileme yapısıyla vergilendirilemeyeceği gerçeğini ortaya koymuştur. Bu durum sonucunda ülkeler kamu harcamalarını finanse edebilmek ve belli bir düzeyde vergi gelirini garanti altına alabilmek için uyguladıkları vergi sistemlerinden sapmaya başlamışlardır. Bu sapmalar sonucunda vergi rekabeti, vergi cennetleri, transfer fiyatlama ve vergi kaçakçılığı sorunları gündeme gelmiştir<sup>193</sup>.

Ancak uluslararası faktör hareketliliğinin derecesi, üretim faktörleri türlerine göre değişiklik göstermektedir. Üretim faktörleri içinde en başat faktörler emek ve sermayedir. Dolayısıyla bunların hareketliliği tüm ülkeler için oldukça önemlidir.

Emek faktörünün hareketliliğinde aile ve politik yapı gibi etmenlerin yanı sıra ekonomik nedenler de önemli bir belirleyicidir. Ekonomik nedenlerin başında da vergiler gelmektedir. Diğer bir ifadeyle vergi, emek hareketliliğinde önemli bir unsurdur. Ekonomik kararlar üzerinde mali düşüncelerin etkisi sadece teorik bir fenomen değil, aynı zamanda uygulamada gözlemlenebilen bir gerçektir<sup>194</sup>.

Emeğin uluslararası hareketliliğinde vergilerin önemini artıran birçok faktör bulunmaktadır. Bunlar; **i)** İnternet sayesinde firmaların uluslararası iş araştırmaları yapma olanaklarının ve yabancı ülkelerdeki iş fırsatları hakkında bilgi edinme olanaklarının artması, **ii)** Azalan seyahat ve haberleşme maliyetleri sayesinde, yabancı ülkelerdeki iş fırsatları hakkında bilgi edinmenin ve çalışanların yakınlarıyla daha yakın

<sup>192</sup> Esra Ekmekçi Çalıcıoğlu, *Küreselleşme ve Vergilemede Yeni Eğilimler*, İstanbul: Kazancı Hukuk Yayınları No: 167, 2003, s. 8.

<sup>193</sup> Serkan Benk, *Globalleşmenin Vergi Sistemleri Üzerindeki Etkileri*, (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, K.T.Ü. Sosyal Bilimler Enstitüsü, 2002), s.26-27.

<sup>194</sup> Fans Vanistendael, "Avrupa Birliğinin Vergileme Yetkisi Üzerine Bir Not", *Vergi Sorunları Dergisi*, Sayı: 173, (Şubat 2003), s. 157.

ve sık ilişki kurma imkanlarının artması, **iii**) Birçok baskıcı rejimlerdeki göç sınırlamalarının kaldırılması, **iv**) Bireylerin yerleşim alanı dışındaki ülke veya ülkelerde işler yapabilmelerini sağlayan teknolojilerin geliştirilmesi, **v**) Bölgesel ticaret anlaşmalarıyla emeğin hareketliliğinin artmasına izin verilmesi. Örneğin AB'ye üye ülkeler arasında emeğin hareketliliğine izin verilmektedir. **vi**) Birçok ülkenin nitelikli emek için göç sınırlarını genişletmiş olması, **vii**) Ayrıca birçok ülkenin emeğin çifte vergilendirilmesini önleme ve göçü kolaylaştırıcı vergi anlaşmaları ve iki taraflı göçmen anlaşmalarını imzalamış olması, şeklinde sayılabilir.

Sermaye en hareketli üretim faktörünü oluşturmaktadır. Yüksek sermaye hareketliliği ise, vergiler aracılığıyla yerleşim kararlarını etkileyerek gelişmekte olan ülkeler arasında yoğun vergi rekabeti yaratmaktadır. Yüksek sermaye hareketliliği, ulusal bazda önemli değişiklikler olmaksızın uluslararası stratejik düşüncelere bağlı olarak da artabilir. Daha yüksek sermaye hareketliliğinin bu stratejik etkilere tepkisi ülkeler arasında (daha sağ eğilimli veya sol eğilimli yönetime sahip ülkeler gibi) farklılık göstermektedir<sup>195</sup>.

Böylece küreselleşme emek ve sermaye ithal eden ülkelerin nispi gücünü düşürürken, emek ve sermaye ihraç eden ülkelerin gücünü artırmaktadır<sup>196</sup>.

Maliye politikası üzerinde küreselleşmenin etkileri “*etkinlik hipotezi*” ve “*tazmin hipotezi*” olarak adlandırılan iki hipotezle açıklanmaktadır. *Etkinlik hipotezi*, hareketli faktör ve mallar için hükümetlerin rekabeti sonucu ulusal devlet kavramındaki erozyonu açıklamaktadır. Vergi rekabeti, etkinlik hipotezi ile ilgilidir. *Tazmin hipotezi*, hükümetlerin küreselleşmeden dolayı artan ekonomik risklere karşı vatandaşlarını korumak için refah devletini geliştirmelerini önerir<sup>197</sup>.

Günümüzde hiç bir ülke diğer ülkelerdeki vergi değişikliklerinden izole edilemez. Bu durum mali literatürde “*mali dışsallık*” kavramıyla açıklanmaktadır. Mali dışsallık genel olarak, bir vergileme yetkisine sahip otoritenin belirleyeceği vergi oranının, diğer vergileme otoritelerinin vergi gelirlerini etkilemesini ifade etmektedir.

<sup>195</sup> Torsten Persson and Guido Tabellini, “The Politics of 1992: Fiscal Policy and European Integration”, *The Review of Economic Studies*, (October, 1992), s. 700.

<sup>196</sup> Asher and Rajan, a.g.m., s. 2.

<sup>197</sup> Bretschger and Hettich, a.g.m., s. 697-698.

Diğer bir ifadeyle diğer bölgelerdeki devlet bütçesi üzerinde bir bölgenin kamu politikası etkisiyle oluşan dışsallığa “*mali dışsallık*” denilmektedir. Mali dışsallık iki şekilde olabilmektedir. Bunlar; “*negatif mali dışsallık*”<sup>198</sup> ve “*pozitif mali dışsallık*”tır. Negatif mali dışsallığın tersi pozitif dışsallığı göstermektedir<sup>199</sup>.

Vergi rekabeti sadece faktörler veya tüketicilerin hareket serbestliği sınırlamalarının kaldırılmasına değil, aynı zamanda faktörlerin gerçek hareketliliği ve yaygın vergi sistemine bağlıdır. Örneğin 1992’de Ortak Pazar anlaşmasıyla AB vatandaşlarının serbest hareket etmeleri garanti edilmesine rağmen, AB içinde gerçek emek hareketliliği hala düşüktür. Yine AB içinde tüketim malları oldukça hareketli olmalarına rağmen, yaygın varış ülkesi prensibi nedeniyle tüketim, vergi rekabeti dışı kalmaktadır<sup>200</sup>.

Küreselleşme süreci bağlamında, vergi rekabetiyle ilgili teorik olarak üç hipotez ileri sürülmektedir. Bunlar şu şekilde sıralanabilir<sup>201</sup>:

a) Bir ülke dünya sermaye piyasasına ne kadar fazla entegre olursa, sermaye vergileri o kadar düşük olacaktır.

b) Bir ülke dünya sermaye piyasasına ne kadar fazla entegre olursa, emek üzerinden alınan vergiler sermaye vergileri ile karşılaştırıldığında o kadar yüksek olacaktır.

c) Belirli bir entegrasyon varlığında, daha küçük ülkeler daha büyük ülkelerden daha düşük sermaye vergisi oranlarına sahip olacaklardır.

## **B. BÖLGESELLEŞME**

Dünyada bir taraftan küreselleşme yönünde gelişmeler olurken, öte yandan ilk bakışta küreselleşme ile tezat oluşturan bölgeselleşme akımı yaygınlık kazanmaktadır. Dünyada çeşitli ülkeler, başta ekonomik alanda olmak üzere çeşitli alanlarda birbirleriyle işbirliği yapma eğilimleri içerisine girmektedirler. Ekonomik alanda ülkeler

<sup>198</sup> “Negatif Mali Dışsallık”In s. 13’de tanımı yapılmıştır.

<sup>199</sup> Goodspeed, a.g.m., s. 360.

<sup>200</sup> Bretschger and Hettich, a.g.m., s. 698.

<sup>201</sup> a.g.m., s. 700.

arasında bölgesel entegrasyon hareketleri her geçen gün daha fazla önem kazanıyor. Küreselleşen bir dünyada uluslar rekabet yeteneklerini tek başlarına sürdürememekte ve bu nedenle giderek daha çok ekonomik bütünleşmelere ihtiyaç duymaya başlamışlardır. Ekonomik bütünleşme gayretlerine AB, NAFTA, APEC, D-8 gibi oluşumlar örnek verilebilir. Bu oluşumlar ekonomik işbirliğine giderken ortak politikalar belirleyebilmektedirler. Avrupa Birliği örneğinde olduğu gibi birlik düzleminde getirilen kriterler üye devletleri vergi rekabetine itebilmektedir. Vergilerin devletin meşruiyet dayanaklarından birini oluşturduğunu daha önce belirtmiştik. Bu nedenle özellikle bu alanda bir yetki devri veya ortak politika belirlenmesi zor olmaktadır. Gelişmişlik farkının arttığı durumda vergi rekabeti potansiyelinin de artması beklenmelidir.

### **III. VERGİ REKABETİNİN SINIFLANDIRILMASI**

Vergi rekabeti “idareler açısından” ve “etkiler açısından” olmak üzere iki açıdan sınıflandırılabilir.

#### **A. İDARELER AÇISINDAN SINIFLANDIRMA**

Vergi rekabetine ilişkin idareler açısından sınıflandırma, *yatay vergi rekabeti* ve *dikey vergi rekabeti* şeklinde yapılmaktadır. İki rekabet türü arasında hem nedenler açısından hem de sonuçlar açısından büyük farklar vardır.

##### **1. Yatay Vergi Rekabeti**

Yatay vergi rekabeti, aynı seviyede olan iki (veya daha fazla) yönetimin vergi rekabetidir. İki yerel yönetimin veya ulus-devletin hareketli vergi kaynağı üzerinden vergi almaları ve bunlardan birinin aldığı verginin diğerinin vergi gelirlerini etkilemesi yatay vergi rekabetine örnek gösterilebilir.

Yerel hizmet birimleri arasındaki yatay ilişkilerde yetki alanında oturmayanları vergileme çabası da önemli bir yer tutar. Bir yerel idarenin, yetki alanında üretilen ya da satılan mallar, başka yerel idareler alanında oturanlarca satın alındığı ölçüde, bu mallardan alınan dolaylı vergiler ihraç edilmiş olur. Ancak, yerel idarelerin bölgelerinde

üretileen ürünleri vergilendirerek başka bölge halkına vergi ihraç etme olanakları kısıtlıdır. Eğer bir bölge idaresi üretimden ağır vergiler alırsa, uzun vade de sanayiler kuruluş yerini değiştirebilir ve verginin hafif olduğu yerel idare bölgesine taşınabilirler. Uzun vade de, ancak başka yerde üretilemeyen ürün ve hizmetler (tekel konusu madenler, doğal güzellikler gibi) yerel vergi konusu olabilir<sup>202</sup>.

Yerel idareler başka idarelerin üyelerini vergilendirme çabası dışında, başka idarelerden vergi matrahı çekmeğe de çalışırlar. Bu amaçla yatırımlardan vergi almama, hatta bölgede yatırım yapanlara bazı hizmetleri ucuza verme (sanayi parkı gibi) yoluna gidebilirler. Vergi bakımından sağlanan bu avantajlar da işletmelerin yerleşme kararlarının etkileyebilir. Yerleşme yeri kararı, sırf ekonomik etkenlere değil yerel idarenin sağladığı avantajlara dayandığı için, yurt ekonomisi açısından etkin değildir. En etkin yerleşme yeri, vergi avantajları dışında ekonomik maliyetleri en düşük düzeye indiren yerdir. Ülke çapında sanayinin yerleşme rasyonelliğini bozmasına karşılık, vergi indirimi ve hizmet ayırımı yolu ile yatırım daveti politikası, uzun vade de yerel idareye yeni vergi matrahları kazandırdığından kendi vatandaşlarına vergi tasarrufu sağlayabilir.

## 2. Dikey Vergi Rekabeti

Dikey vergi rekabeti, farklı seviyelerdeki iki yönetimin vergi rekabetidir<sup>203</sup>. Örneğin federal hükümet ve eyaletler aynı vergi kaynağından vergi alırlar. Sonuçta bölgelerden birinde uygulanan vergi diğerinde toplanan vergi miktarını etkileyecektir<sup>204</sup>.

## B. ETKİLERİ AÇISINDAN VERGİ REKABETİ

Bu sınıflandırma şeklinde vergi rekabeti yarattığı etkiler veya sonuçlar itibariyle “*yararlı veya adil vergi rekabeti (good competition)*” ve “*zararlı veya adil olmayan vergi rekabeti (bad or harmful competition)*” şeklinde sınıflandırılabilir. Farklı vergiler için ve farklı durumlarda vergi rekabetinin sonuçlarının farklı olacağı belirtilmiştir.

<sup>202</sup> Kenan Bulutoğlu, *Kamu Ekonomisine Giriş*, 4.Baskı, İstanbul: Filiz Kitabevi, 1988, s.181-182.

<sup>203</sup> Wilson, a.g.m., s. 289.

<sup>204</sup> Goodspeed, a.g.m., s.53.

Nitekim yapılan ampirik ve teorik açıklamalarda, bazı durumlarda vergi rekabetinin yararlı, bazı durumlarda zararlı olduğu sonucuna ulaşılmıştır<sup>205</sup>.

## 1. Yararlı Vergi Rekabeti

Vergi rekabeti ile etkin bir yönetim ve herkes için en yüksek olası refah düzeyi yaratma gibi<sup>206</sup> amaçlara ulaşılabilirse yararlı vergi rekabeti söz konusudur.

### - Yararlı Vergi Rekabetinin Sınırlarının Belirlenmesi

Yararlı vergi rekabetinin sınırlarının belirlenmesi ile ilgili olarak dünyada birkaç grup toplantısı yapılmıştır. Söz konusu yapılan toplantılar şunlardır<sup>207</sup>:

*i) Ottawa Grup Toplantısı:* Grup 14-15 Ekim 2003 tarihlerinde Kanada'nın Ottawa şehrinde, "adil rekabet" konusunu tartışmak üzere bir toplantı düzenlemiştir. Toplantıya OECD üyesi ülkelerden ve taahhütte bulunan ülkelere yaklaşık 40 temsilci katılmıştır. Katılımcılar bilgi değişim standardı prensipleri ve iki taraflı bilgi değişim mekanizması oluşturulması gereği için görüşmelerin devam etmesi konularındaki taahhütlerini tekrar teyit ederlerken, "adil rekabet" in esas olarak eşitlik temeline dayandığı konusunda görüş birliğine varmışlardır. İlerlemeler olmasına rağmen "adil rekabet" henüz gerçekleşmemiştir. Grubun "adil rekabet" in gerçekleşmesi için gelecekte yapılması gereken çalışmalar konusunda Küresel Forum öneriler geliştirmesi hedeflenmektedir. Bu grup ilk toplantısını 3-5 Şubat 2004 tarihlerinde yapmıştır. Alt Komite küresel adil rekabetin tanımının yapılması, özellikleri ve rolünün belirlenmesi, bu amaca ulaşılma süreci ve zaman planı, finans merkezlerinin mevcut saydamlık ve bilgi değişimi standartlarının gözden geçirilmesi, bu çalışmalara dahil olmayan finans merkezlerinin Küresel Forum toplantılarına gelmelerinin sağlanması, bilgi değişimi ve saydamlık konusundaki süreçlerde başarısızlığa uğranılmasının sonuçları gibi konularda çalışmalarda bulunacaktır.

---

<sup>205</sup> a.g.m., s. 582-585.

<sup>206</sup> Gerard Meussen, *The EU-Fight Against Harmful Tax Competition: Developments in Light of the Enlargement of the EU with 10 Candidate Member States*, 2003, s. 1.

<sup>207</sup> Semih Öz, *Uluslararası Vergi Rekabeti ve Vergi Cennetleri*, Ankara: Maliye ve Hukuk Yayınları, 2005, s. 103-105.

**ii) Berlin Küresel Toplantısı:** Bu konuda diğer bir Küresel Forum toplantısı, 3-4 Haziran 2004 tarihlerinde Almanya'nın ev sahipliğinde Berlin'de yapılmıştır. Toplantı ile saydamlık ve bilgi değişimi standartlarına dayalı “küresel adil rekabet”in gerçekleştirilmesi amacına ulaşılması sürecinin daha detaylı düzeyde tartışılması hedeflenmiştir.

Toplantıda 2003 yılında yapılan Ottawa Küresel Toplantısında oluşturulan Alt Komite tarafından yapılan öneri üzerinde çalışılmıştır. Öneri, OECD üyesi olan veya olmayan ve küçük ya da büyük bütün ülkeler arasında adil ve eşit rekabete izin veren bir şekilde vergi konularında bilgi değişimi ve saydamlıkla uyumlu küresel adil rekabete doğru bir süreci kapsamaktadır. Toplantıda Alt Komitenin sunmuş olduğu “Küresel Adil Rekabeti Amaçlayan Bir Süreç” (A Process for Achieving A Global Level Playing Field) Raporu üzerinde uzlaşmaya varılmıştır. Raporda “adil rekabet”in ana teması, Küresel Forumu katılan bütün taraflara eşitlik sağlanması olarak tanımlanmıştır.

**iii) Muhasebe Konusunda Birleşik Uzmanlar Grubu Çalışması:** Vergi amaçlı bilgi değişimi, yalnızca bilgi isteyen ülkenin gereksinimlerinin zamanında ve güvenilir bilgiyle karşılanması ve bilginin elde edilmesi ve değişimini sağlayan yasal mekanizmaların bulunması durumunda gerçekleşebilir. Bu ise, muhasebe kayıtlarının tutulması ve bu kayıtlara erişim konularında standart oluşturulmasını zorunlu kılmaktadır. Bu nedenle, Küresel Forum öncülüğünde saydamlıkla ilgili bu tür standartların geliştirilmesi için bir “Muhasebe Konusunda Birleşik Uzmanlar Grubu” (Joint Ad Hoc Group on Accounts - JAGHA) oluşturulmuştur. İngiliz Virgin Adaları ile Fransa Grubun eş başkanlarıdır. Grup ilk toplantısını Ekim 2002'de Cayman Adalarında yapmıştır. Geliştirilecek standartların hem OECD üyesi olan ülkeler hem de diğer ülkeler için uygulanması konusunda görüş birliğine varılmıştır. Grup güvenilir finansal bilgilere erişim ile yükümlüler ve vergi idareleri için getirilebilecek gereksiz iş yükü ile arasında uygun bir denge sağlanması konusunda çalışmaktadır. Bu kapsamda muhasebe kayıtlarının tutulması ile erişimi, muhasebe kayıtlarının güvenilirliğinin sağlanması, kayıtların saklanma süreci gibi konular tartışılmaktadır. Bu çalışma, IMF, FATF (Financial Action Task Force), FSF (Financial Stability Forum) gibi bir çok uluslararası kuruluş tarafından yürütülen çalışmalara paralellik göstermektedir.



## 2. Zararlı Vergi Rekabeti

Uluslararası vergi rekabetinin arkasında yatan temel görüş verginin “tarafsızlığı”dır. Genellikle ekonomistler ekonomik kararları bozmayan vergi sistemini desteklemektedirler. Vergi tamamı ile tarafsız değildir. Hükümetler ulusal ekonomideki bozulmaları minimize edecek şekilde gelir toplamalıdır. Fakat ulusal sınırlar için yararlı kabul edilen bir vergi tarafsızlığı, sınırlar arasındaki ekonomik meselelerin çözümünde kolaylıkla kullanılamayabilir<sup>208</sup>.

Bazı vergi rekabeti uygulamaları, dünya refahını azaltan yanlış kaynak dağılımına yol açmaktadırlar. Bu durum vergi rekabeti ile amaçlanan hedeflere ulaşmayı önleyebilmekte ve birtakım sorunlar yaratabilmektedir. Bu sorunlar sadece ekonomik, mali değildir. Birçok yazar yaptıkları çalışmalar ile vergi rekabetinin sosyal olarak etkinsiz sonuçlara yol açabileceğini göstermişlerdir<sup>209</sup>. Sorunlar yaratan vergi rekabeti, *zararlı vergi rekabeti veya adil olmayan vergi rekabeti (bad or harmful tax competition)* olarak adlandırılmaktadır.

Genel olarak zararlı vergi rekabeti; birtakım vergisel avantajlarla uluslararası yatırım kararlarının çarpıtılması sonucu yaratılan etkinlik kaybı nedeni ile ülkenin vergi gelirlerindeki azalmayı ifade etmektedir<sup>210</sup>. Wallace Oates, zararlı vergi rekabetini; bir vergi idaresinin vergi matrahını belirler iken, diğer vergi idarelerinin olası etkilerini dikkate almadığı bir “mali dışsallık” türü olarak tanımlamaktadır<sup>211</sup>. Vergi rekabeti sonucu vergi gelirleri azalan hükümetler, kamu harcamalarının düzeyini koruyabilmek için, daha az hareketli - ki bunların başında emek gelmektedir - üzerindeki vergileri artıracaklardır<sup>212</sup>.

Vergi rekabeti ve vergi sistemleri arasındaki etkileşim bazı ülkelere göre olumsuz veya zararlı görünümde olurken bazılarında göre de öyle olmayabilir. Örneğin bazı ülkeler açısından yatırım teşvikleri yeni yatırımları uyarmada bir politika aracıdır.

---

<sup>208</sup> Edwards and Rugs, a.g.m., s. 22

<sup>209</sup> Harry Huizinga, “Foreign Investment Incentives and International Cross-Hauling of Capital”, *The Canadian Journal of Economics*, (August, 1991), s. 710.

<sup>210</sup> Yüksel Karaca, “Zararlı Vergi rekabeti ve Vergi Cennetleri: OECD Bünyesindeki Çalışmalar Ne Aşamada?”, *Vergi Dünyası*, Sayı: 238, (Haziran, 2001), s.90.

<sup>211</sup> Oates, a.g.m., s. 507.

<sup>212</sup> Teather, a.g.m., s. 2.

Diğer bir ülkeye göre ise, yatırım teşvikleri reel yatırımları bir ülkeden diğerine transfer eden unsurlardır. Bu son etki bağlamında, kötü coğrafi konum, doğal kaynakların yetersizliği vs. gibi belirli yapısal dezavantajları bulunan ülkeler vergi dışı dezavantajları, yerleşim yerine bağlı bazı ilave maliyetler de dahil, telafi etmek için özel vergi teşvikleri ve vergi rejimleri üzerinde sıkça durmaktadırlar. Benzer bir şekilde çevrede yer alan ülkeler gelişmelerini sağlamada, bu gelişmenin bazı aşamalarında, çok defa zorluklar yaşamışlardır. Belirli eylemler için daha cazip vergi rejimleri ve vergi teşviklerinden yararlanırken bu sonuç, kendi içinde bir ülkenin her alandaki rekabetçi durumunu etkileyen faktör olmaktadır. Her ne kadar uluslararası topluluk potansiyel sınır ötesi etkilerle ilgileniyorsa da bu kararların doğruluğu ülke açısından tartışılabilir.

Mevcut vergi sistemleri arasında istenmeden girişilen rekabet sonucu ki, vergi sistemleri arasındaki etkileşimi kasten istismar ederek başka bir ülkenin vergi tabanını aşındırmayı amaçlayan bir ülkenin bulunmadığı durumda da, zararlı etkiler meydana gelebilir. Bu tür hedeflenmeyen rekabetler, ülkelerden birinin veya her ikisinin aleyhine olacak şekilde vergi mükelleflerince istismar edilir. Bu tür hedeflenmeyen rekabetlerin istenmeyen etkilerinin üstesinden tek yanlı veya çift yanlı tedbirlerle gelinebilir. Hedeflenmeyen rekabet durumunun aksine, kanunlarla vergi sistemleri arasındaki etkileşimi istismar ederek, başka ülkelerin vergi tabanlarını sınır ötesi etkilerle aşındırmak yalnızca bir yan etki, bir ulusal vergi politikası değildir. Bu etki bir ülkenin dolaylı sermayesi, finansal akımları ve gelirlerine ilişkindir.

Bir vergisel teşvikin zararlı olup olmadığını nitelendirmek üzere genel kabul görmüş temel kriterler belirlenmiştir. Bu kriterler şöyle sıralanabilir<sup>213</sup>:

- Vergi teşvikinin sadece ülkeye yerleşmeyen yükümlüler veya bu yükümlülerin işlemleri için geçerli olması.

- Çokuluslu şirketler lehine uluslararası kabul edilen prensipler (örneğin OECD'de de yer alan prensipler gibi) dışındaki prensiplere göre vergilendirilebilir gelirin hesaplanmasını sağlayan vergi teşviklerinin uygulanması.

- Saydamlıktan yoksun vergi teşviklerinin olması.

---

<sup>213</sup> Pinto, a.g.m., s. 3-6.

- Vergi rekabeti sonucu hareketli ve daha az hareketli üretim faktörleri arasında vergi yükünün tahsisi için her ülkenin karar yeteneğinin azaltılması.

- Diğer ülkelerin vergi kanunları ile uyumlu olmayan teşviklerin var olması.

- Finansal ve dolaylı olarak reel yatırım akımlarının bozulması.

- Ulusal ekonomiden izole edilen ve böylece ulusal vergi matrahı üzerinde etkisi olmayan faaliyetler için verilen vergi teşvikleri.

- Herhangi bir reel ekonomik faaliyetin yokluğunda bile vergi avantajlarının garanti edilmesi.

Zararlı vergi rekabetini uygulayan ülkelerin vergi rejimleri, sadece yabancı doğrudan yatırımları çekmek üzere yapılandırılmamıştır. Aynı zamanda diğer ülkelerin vergi matrahlarının bir bölümünü çekmek ile sonuçlanabilen yıpratıcı önlemleri de içermektedirler<sup>214</sup>.

Potansiyel olarak zararlı vergi rekabeti genellikle bankacılık, finans, sigorta, bölgesel merkez büroların yerleşimi, dağıtım vb. hizmet alanlarında görülmektedir.

### **a. Zararlı Vergi Rekabetinin Yarattığı Sorunlar**

Bu sorunlar ekonomik, mali, sosyal ve diğer sorunlar başlıkları altında açıklanabilir.

#### **(1) Ekonomik, Mali ve Sosyal Sorunlar**

Zararlı vergi rekabetinin neden olduğu ekonomik ve mali sorunlar şöyle sıralanabilir:

**i. Zararlı vergi rekabetinin en tehlikeli ekonomik sonucu “*Mali Bozulmaya (Fiscal Degradation)*”** neden olmasıdır. Mali bozulma, vergi matrahında erozyona neden olarak ülkelerin vergi gelirleri kayıplarını ifade etmektedir. Mali bozulma başlıca dört şekilde vergi gelirlerinde azalmaya neden olur<sup>215</sup>:

---

<sup>214</sup> Asher and Rajan, a.g.m., s. 12.

<sup>215</sup> Enrique G. Mendoza and Linda L. Tesar, *A Quantitative Analysis of Tax Competition, Tax Coordination under Perfect Capital Mobility*, 2003, s. 2.

- Hareketli faktörlerden sağlanan gelirlerin daha düşük oranda (vergi oranlarının, Laffer eğrisinin yukarı eğilimli bölgesinde olduğu varsayılmaktadır) vergiye tabi tutulması nedeniyle gelirlerin azalması olabilir.

- Hareketli faktörlerin yüksek vergili ülkelere, düşük vergili ülkelere kayması, doğrudan yüksek vergili ülkenin matrahında aşınmaya neden olur.

- Hareketli faktörlerin başka yerlere gitmesi, yüksek vergi uygulayan ülkelerde hareketli olmayan faktörlere daha düşük ödeme yapılmasına ve bunların vergi matrahlarının azalmasına neden olabilir.

- Hükümetler yabancı sermayeyi ülkelerine çekmek üzere yabancı yatırımcıların vergi yüklerini minimize etmek için birbirleriyle yarışır. Bu durum tehlikeli komşuluk politikasına neden olur.

Gerek mali bozulma gerekse tehlikeli komşuluk politikaları bazı sorunlar yaratırlar. Öncelikle bu iki etken sonucu oluşacak vergi gelirlerindeki bir azalma, hükümetlerin kamu hizmetlerini finanse edecek kaynaklarında bir düşmeye neden olur.

Ayrıca vergi rekabeti, etkinsiz vergi ve harcama politikası yaratacaktır. Ünlü İngiliz yardım kuruluşu Oxfam'ın yayınladığı bir araştırmaya göre<sup>216</sup>, uluslararası zararlı vergi rekabeti uygulamaları gelişmekte olan ülkelere yılda 50 milyar dolarlık bir vergi kaybına neden olduğu tahmin edilmektedir<sup>217</sup>.

Belirtmek gerekir ki, mali eşitlik ve vergi rekabeti arasında sistematik bir etkileşim bulunmaktadır. Bir ülkedeki vergi artışları, diğer ülkelerdeki vergi matrahını büyütür pozitif bir mali dışsallık yaratır. Bu faydacı etki her bir ülke tarafından ihmal edildiği için, vergi oranları etkinlik açısından çok düşük olma eğiliminde olacaktır. Mali eşitliğin etkin olmayan bu vergi rekabetini hafifletebileceği tezi ileri sürülmüştür<sup>218</sup>.

Vergi rekabeti gelir dağılımının daha da bozulmasına (vergilerin geliri yeniden dağıtma işlevinin etkisini yok etmek suretiyle) neden olabilir.

---

<sup>216</sup> Oxfam, *Tax Havens: Releasing the Hidden Billions for Poverty Eradication*, Oxford: 2000.

<sup>217</sup> *Internationales Steuerdumping behindert den Kampf gegen die Armut*, Beitrag aus GLOBAL+ Nr.2, (Juni 2001), s. 1.

<sup>218</sup> Marko Köthenbürger, "Tax Competition and Fiscal Equalization", *International Tax and Public Finance*, 2002, s. 391-392.

Az gelişmiş ülkelerde gelirin önemli bir kısmı gıda maddeleri ve zorunlu ihtiyaçlara harcanmaktadır. Bu “*Engel kanunu*” ile ilgilidir. Bilindiği gibi bu kanuna göre gelir seviyesi düştükçe gıda maddelerine ayrılan payın gelire oranı artmakta veya tersine, gelir seviyesi yükseldikçe bu pay azalmaktadır<sup>219</sup>.

**ii.** Vergi rekabeti sonucu ülkelerde vergi yükü sermayeden, emek, gayrimenkul gibi daha az veya hiç hareketli olmayan faktörler üzerine kayar. Sonuçta belirli hareketli faaliyetler ve faktörler üzerindeki efektif vergi yükü, dramatik olarak düşerken, özellikle emek üzerinde çok yüksek vergi baskısı olabilir. Emeğin üzerindeki vergilemede bir artış, gölge ekonomisi, gelir dağılımında eşitsizliklere, üretim sürecinde potansiyel işsizliğe ve emeğin sermayenin yerini almasından dolayı istenmeyen çarpıklıklara neden olur. Hatta vergi eşitsizliği sorunu doğabilir. Hem yatay hem de dikey eşitliklerin negatif olarak etkilenmeleri olasıdır. Uluslararası açıdan ulusal yükümlüler, yabancı yükümlülerden daha ağır olarak vergilendirilirler. Bu durum da vergi yükü eşitliğini bozacaktır<sup>220</sup>.

Yine artan oranlı gelir vergisi yoluyla kişinin ekonomik gücüne uygun vergilendirilmesi prensibini gerçekleştiren yatay vergi eşitliğini saklayıcı sistem, uluslararası vergi rekabeti baskısı altında zedelenecektir<sup>221</sup>.

**iii.** Zararlı vergi rekabeti vergi yapılarının adilliğini ve bütünlüğünü bozmaktadır. Vergi mükelleflerinin vergi ödeme şevkini kırmaktadır. Vergi yükünün dağılımdaki bozulma, gelir ve varlıklar üzerinden alınan vergilerden, genel olarak daha az müterakkilik gösteren tüketim vergileri gibi dolaylı vergilere doğru kaymaya neden olur<sup>222</sup>. Nitekim Mendoza ve Tesar yaptıkları çalışmalarında, vergi rekabeti sonucu sermaye üzerinden alınan vergilerin en az geliri sağlayacak oranda düşmesi halinde, ülkelerin (AB ülkeleri) mali durumlarını korunmaları için tüketim vergileri oranını %8’e kadar artırmalarını önermektedirler. Bu nedenle dolaylı vergilerde harmonizasyon istenmemektedir. Buna gerekçe olarak bu vergilerin, vergi rekabetinin toplam vergi

---

<sup>219</sup> Necati Mumcu, *Pür Dış Ticaret Teorisi ve İktisadi Gelişme*, İstanbul: İstanbul Üniversitesi Yayın No:1477, 1969, s. 101.

<sup>220</sup> Pinto, a.g.m., s. 2, 15, 16.

<sup>221</sup> Schön, a.g.m., s. 94-95.

<sup>222</sup> Asher and Rajan, a.g.m., s. 29.

gelirleri üzerindeki olumsuz etkilerini gidermek için, ülkeler tarafından kullanılmaları gösterilmektedir<sup>223</sup>.

iv. Birçok ekonomist, vergi matrahını kendi ülkelerine kaydırmak isteyen ülkelerin yaptıkları vergi rekabetinin kaçınılmaz olarak, mali yıkım anlamına gelen *en alt düzeyde yarışa (race to the bottom)* yol açabileceği uyarısında bulunmuşlardır. Şöyle ki; rekabet başlar başlamaz rekabet halindeki devletler, birbirlerinden etkileşimle, sermaye ve diğer hareketli faktörler üzerindeki vergileri, refah politikası ve gelir dağılımı için potansiyel olarak ciddi etkiler yaratacak düzeye düşüreceklerdir. Bu durum nihai olarak bir ülkede sunulan kamusal mal ve hizmetlerin azalmasına yol açacaktır. Sonuçta her bir devletteki sermaye üzerinden alınan vergi oranı sifıra düşecektir. Ve ülkenin toplam vergi gelirleri, hükümetler için kamu hizmetlerinin yeterli düzeyde ve devamlı olarak finanse edilmesini önleyecektir<sup>224</sup>.

Vergi rekabeti gelişmiş ülkeler için olduğu kadar gelişmekte olan ülkeler açısından da olumsuz sonuçlar doğurabilmektedir. Gelişmiş ülkeler oldukça ayrıntılı sosyal güvenlik sistemlerine sahiptirler ve kamu harcama gereksinimleri oldukça yüksektir. Vergi rekabeti ise, kamu gelirlerini tehdit eden bir sorun olarak karşımıza çıkmaktadır. Ancak bağımlılık oranındaki artış ve fakirlik olgusu gelişmekte olan ülkelerin daha fazla vergi gelirine ihtiyaç duyduğunu göstermektedir<sup>225</sup>.

v. Zararlı vergi rekabeti portföy yatırımları ve doğrudan reel yatırımların akış yönünü değiştirir. Bu değişim kaynakların yanlış dağılımına yani ekonomik etkinsizliğe neden olabilir. Diğer bir ifadeyle bir ülkedeki yatırımlar, vergi yükünde indirimler yapılmaksızın yapılamıyorsa, bunun anlamı ülkede kaynaklar olası en iyi şekilde dağıtılmamakta ve ekonomik açıdan etkin bir şekilde kullanılmamaktadır. Dolayısıyla bu kapsamda zararlı vergi rekabeti sadece yatırımların yerleşimi konusunda değil, aynı zamanda yatırımların yöneldiği sektörler açısından da bir çarpıklık yaratacaktır<sup>226</sup>.

---

<sup>223</sup> Mendoza and Tesar, a.g.m., s. 5, 26.

<sup>224</sup> Meussen, a.g.m., s. 1.

<sup>225</sup> Reuven S. Avi-Yonah, "Globalization and Tax Competition: Implications for Developing Countries", *Cep Al Review*, 2001, Vol:74, s.59-66.

<sup>226</sup> Teather, a.g.m., s. 61.

Geniş kamu hizmetleri(altyapı gibi) hareketli faktörler lehine ayrıcalıklı olarak sunuluyorsa ve vergi yapısı da aynı şekilde hareketli faktörler lehine ayrıcalıklı ise, bu durumda yerleşim yeri kararları çarpıtılmış olacaktır (uygulama yapan ülke tarafından diğer ülkeler zararına). Ancak bu uygulamaların yani kamu hizmeti arzı miktarının ve vergi yapısının genel durumunun ayrıcalık uygulanmadığı takdirde, yer seçiminde rol oynaması doğal karşılanmalıdır<sup>227</sup>.

**vi.** Vergi rekabeti uygulamaları, vergi idaresi ve vergi yükümlülerinin idari maliyetlerini artırmaktadırlar<sup>228</sup>.

**vii.** Zararlı vergi rekabeti etkin vergilemeyi bozup, vergi adaletini zaafa uğratan dışsallıklara neden olmaktadır.

**viii.** Vergi rekabeti, “beyin göçü (brain drain)” denilen nitelikli emeğin başka ülkelere gitmesine neden olarak önemli bir sorun yaratmaktadır<sup>229</sup>.

**ix.** Vergi rekabeti, vergi yükünün dağılımında adaletin yokluğuna neden olur. Bu görüş, vergi rekabetinin ilgili ülkelerdeki vergi yükünü en uygun düzeye düşürülmeye başlanacağı şeklindeki iyimser yaklaşıma karşı bir eleştiri olarak ileri sürülmüştür. Bu düşünceye göre, vergi gelirleri ve kamu harcamaları arasındaki uyum ile bireyin perspektifinden bakılan vergi yükü aynı eşitlikte olmayabilir. Hareketli parasal sermaye ve maddi kıymetleri ellerinde tutanlar, kişisel vergi yüklerinin kamusal malların arzından elde ettikleri kişisel faydaları aştığını düşünebilirler. Bu bakış açısının, vergi matrahında artan erozyona yol açan “*en alt düzeyde yarışa*” yol açması beklenebilir. Daha önemlisi ekonomik olarak güçlü yükümlüler için daha az önemli olan kamusal malların finansmanı tehlikeye girebilir. Sonuçta her bir yeniden dağılımda, bazı yükümlüler kamu hizmetlerinden sağladıkları faydalardan daha fazla fedakarlıkta bulunmak zorunda kalabilecekleri için, devlet için de yükümlüler arasında sosyal olarak gerekli yeniden dağılım dikkate alınamayacaktır<sup>230</sup>.

**x.** Vergi rekabeti konusunda izlenen politikalar nedeniyle devletlerin vergi gelirlerindeki aşınmalara paralel olarak borçları artmaktadır.

<sup>227</sup> Filiz Giray, “Zararlı Vergi Rekabeti ve Etkileri”, *Vergi Dünyası*, Sayı: 260, (Nisan, 2003), s. 125.

<sup>228</sup> OECD, a.g.e., s. 16.

<sup>229</sup> Asher and Rajan, a.g.m., s. 29.

<sup>230</sup> Schön, a.g.m., s. 94.

## (2) Diğer Sorunlar

i. Zararlı vergi rekabeti etkin vergilemeyi bozan dışsallıklara neden olmaktadır<sup>231</sup>.

ii. Zararlı vergi rekabeti ayrıca politik ve demokratik bakımdan da sorunlar yaratır. Zararlı vergi rekabeti uygulamalarında, bir ülkede izlenecek vergi politikaları, kamu harcamalarının maliyetinin uygun bir bölümünü hareketli sermayeyi de içeren tüm üretim faktörü üzerine yükleme amacından ziyade, yükümlülerin diktesine göre belirlenir. Bu durum politik ve demokratik sorunlar yaratır<sup>232</sup>.

iii. Yükümlülerin vergi iradesine karşı saygılarının azalmasına neden olabilir<sup>233</sup>.

### b. Zararlı Vergi Rekabeti Uygulamaları

Zararlı vergi rekabeti uygulamaları OECD'nin belirlediği çerçeve içinde “*vergi cennetleri*” ve “*zararlı tercihli vergi rejimleri*” olarak iki grupta incelenebilir.

### (1) Vergi Cennetleri

Küreselleşmenin vergi sistemleri üzerindeki etkilerinden birisi de ortaya çıkardığı vergi cennetleridir. Vergi cenneti olarak adlandırılan ülkelerin büyük bir kısmı ada ülkelerden oluşmakta olup, dünya ölçeğinde dikkate değmeyecek kadar az nüfusa ve yüzölçümüne sahip bulunmaktadır. Bu nedenle bu tür ülkelerin tarım, hayvancılık, ticaret ve sanayi üretiminde tatmin edici gelir elde etmeleri mümkün değildir. Ayrıca söz konusu ülkelerin bir kısmının dünya ve bölge turizmüne açık olmalarına rağmen turizm gelirleri bu ülkeler için yeterli olamamaktadır. Bu nedenle vergi cenneti ülkeler, sığınacak ülke arayan yabancı sermayeyi bazı önkoşullar getirmekle beraber ülkelerine çekmektedirler. Söz konusu koşullarla yabancı sermaye yatırımını ve dolayısıyla istihdamı artırmayı amaçlamaktadırlar. Bu koşullardan bazıları şunlardır; Şirket ve off-shore banka kuruluşlarında minimum sermaye şartı istemeleri, belli bir oranda o ülke vatandaşı çalıştırma şartı, belli bir miktar paranın ülkeye getirilerek alınacak gayri menkuller karşılığında verilecek oturma izinleri vs. gibi. Yani vergi cenneti ülkeleri,

---

<sup>231</sup> Goodspeed, a.g.m., s. 360.

<sup>232</sup> Pinto, a.g.m., s. 2.

<sup>233</sup> OECD, a.g.e, s. 16.



vergi cenneti olma avantajlarını kullandıkları gibi, yabancı sermayeye de vergi cenneti ülkesinde bulunma avantajlarını kullanma olanağı sağlamaktadırlar<sup>234</sup>.

OECD'nin Vergi Sorunları Komitesinin 20 Ocak 1998 tarihinde bu konuyla ilgili olarak açıkladığı “Zararlı Vergi Rekabeti-Yükselen Global Bir Sorun” isimli raporunda, vergi cennetlerinin tanımlanması yerine özellikleri belirlenmiştir. Buna göre aşağıdaki dört özelliği taşıyan bir ülke vergi cenneti olarak nitelendirilmiştir<sup>235</sup>.

*- Hiç Vergi Olmaması veya Düşük Vergileme Yapılması*

Ülkede gerçekleştirilen ekonomik aktivitelerin düşük oranda vergilendirilmesi veya hiç vergilendirilmemesi, diğer ülkelerin vergi sistemlerinde yer alan gelir, harcama ve servetler üzerinden alınan vergilerin söz konusu ülke mevzuatında bulunmaması, bulunduğu halde uygulanmaması yada önemsiz düzeyde kalması halidir.

*- Gizlilik Kuralına Sıkı Sıkıya Bağlı Kalınması*

Vergi cenneti ülkeler, vergi cenneti avantajlarından yararlanan ve bir başka ülkede ikamet eden kişiler hakkında diğer ilgili ülkelerle bilgi değişiminde bulunmazlar. Hatta bu konuda çok sıkı gizlilik esaslarıyla donatılmış yasal ve idari düzenlemelere sahiptirler.

*- Vergi Yasalarının Şeffaf Olmaması*

Vergi yasalarının anlaşılır olmaması bunun yanında vergi idareleri ile mükellefler arasında vergi oranları ya da matrah konusunda özel anlaşmalar yapılmasına imkan sağlayan idari ve yasal düzenlemelerin bulunması.

*- Fiilen Faaliyette Bulunulmaması*

Kişi yada kurumların belirli bir düzeyde faaliyette bulunma zorunluluğu yoktur. Asli faaliyet vergi cenneti ülkelerde gerçekleşmez ve bu ülkelerde böyle bir talepte bulunmaz. İşlemler sadece kağıt üzerinde buralarda gerçekleşiyor gibi gösterilmektedir. Kişi yada kurumlar sadece vergisel avantajlar nedeniyle bu ülkelere gitmektedirler.

---

<sup>234</sup> Erkan Yetkiner, “Vergi Cennetleri ve Yabancı Sermayenin Vergi Cenneti Ülkeleri Seçme Nedenleri”, *Vergi Dünyası*, Sayı: 235, (Mayıs, 2001), s.93.

<sup>235</sup> Fethi Heper, Şennur Hoşyumruk, “Vergi Cennetleri İle İlgili Çalışmalarda Son Durum”, *Yaklaşım*, Yıl: 10, Sayı: 116, (Ağustos, 2002), s.41-42.

Zaten coğrafik nedenlerden dolayı bu tür ülkeler fiili yatırımlar için elverişli bir ortama sahip değildirler.

Vergi cennetleri geniş anlamda, gelir unsurlarının tamamının veya bir kısmının hiç vergilenmediği veya düşük oranda vergilendirildiği ve belirli bir düzeyde gizlilik kuralının uygulandığı ülkeler şeklinde tanımlanabilir<sup>236</sup>. Vergi cennetleri özellikle OECD bünyesinde ele alınan ve uluslararası nitelik taşıyan bir konudur.

OECD, 1998 Raporuyla birlikte vergi cennetleri ile mücadeleye başlamıştır. Ancak en son 2001 ilerleme raporuyla mücadele yöntemi yumuşatılarak büyük ilerleme sağlanmıştır. Nitekim 2000 raporunda belirtilen 35 adet yerleşim yeriyle yoğun ikili temaslar yapılmış, gerektiğinde çok taraflı ve bölgesel toplantılar düzenlenmiş ve 18 Nisan 2002 tarihinde, içerisinde sadece 7 adet yerleşim yerinin (Andora, Liechtenstein, Liberya, Monaco, Marshall Adaları, Nauru ve Vanuatu) bulunduğu, bir “işbirliği yapmayan yerleşim yerleri/vergi cennetleri listesi” yayımlanmıştır. Bu vergi cennetleri, 2001 yılı raporuyla sadece etkin bilgi değişimi ve saydamlık konusuna indirgenen çerçeveye<sup>237</sup> uygun olarak dahi taahhütte bulunmayı reddetmişlerdir.

## (2) Zararlı Tercihli Vergi Rejimleri

Zararlı vergi rekabetinin bir diğer uygulama biçimi zararlı tercihli vergi rejimleridir. Tercihli vergi rejimleri temelde, ülkelerin vergi politikalarını ekonomik faaliyetlerini etkilemek için bir ekonomi politikası aracı olarak kullanabilmelidir. Zararlı tercihli vergi rejimi sayılmayan, tercihli vergi rejimlerinin ülkeler için birtakım faydaları olduğu çeşitli yazarlar tarafından ileri sürülmektedir. Bu yazarlar şu gerekçelere dayanmaktadırlar:

- Tercihli vergi rejimleri, vergi rekabetinin alanını sınırlama gibi yararlı amaca hizmet edebilirler.

<sup>236</sup> Nurettin Bilici, “Vergi Cennetleri İle Mücadele”, *Türkiye’de Vergi Kayıp ve Kaçakları. Önlenmesi Yolları. 19. Türkiye Maliye Sempozyumu* (10-14 Mayıs 2004, Belek-Antalya), Uludağ Üniversitesi İ.İ.B.F. Maliye Bölümü, Ankara: Yaklaşım Yayıncılık, 2004, s.604.

<sup>237</sup> Saygın Eyüpgiller, “Vergi Cenneti Ülkelerin Zarar Verici Uygulamalardan Vazgeçme Taahhütleri”, *Vergi Dünyası*, Sayı:249, (Mayıs, 2002), s. 96.

- Tercihli vergi rejimleri, vergi gelirlerini azaltmamakta, onları korumak üzere vergi rekabetini şekillendirmektedirler. Örneğin faiz gelirlerinin vergilendirilmesi açısından tüm ülkeler, kendi vatandaşları ve yabancılar arasında ayırım yaptıkları zaman hareketli portföy niteliğindeki sermaye, kolayca vergiden kaçınabilir. Tersine yani tüm ülkeler yatırımcılar arasında (yerli ve yabancı olarak) ayırım yapmadıkları zaman, vergi rekabeti daha azalacaktır<sup>238</sup>.

- Tercihli vergi rejimlerini yasaklamak daha az dramatik, fakat daha yaygın zararlı vergi rekabetine yol açabilir.

- Tercihli vergi rejimlerinin azaltılması ile oluşacak daha geniş vergi sistemi daha agresif rekabet yaratabilir.

- Tercihli vergi rejimleri, finans ve hizmet sektörlerini geliştirdikleri, profesyoneller için yüksek nitelikli istihdam sağladıkları ve ilave vergi gelirleri yarattıkları için tercih edilebilirler<sup>239</sup>.

Ancak bazen tercihli vergi rejimlerinin uygulanması başka ülkelerin vergi sistemlerine zarar verebilmektedir. Çünkü bu rejimler esas itibariyle vergilere karşı duyarlı ve kolayca yer değiştirebilen finansal faaliyetleri hedef almaktadırlar<sup>240</sup>. Uluslararası nitelik taşıyan bu konu OECD tarafından zararlı vergi rekabeti uygulamaları olarak değerlendirilmiş ve vergi cennetleriyle birlikte ele alınmıştır. OECD, 1998 Raporunda vergi cennetlerini tanımlamak yerine getirdiği kriterlerin benzerlerini tercihli vergi rejimleri için de getirmiştir. Bu kriterler, temel ve yardımcı faktörlerden oluşmaktadır. **Temel faktörler** aşağıda dört başlık halinde verilmektedir<sup>241</sup>:

- *Hiç Vergi Olmaması veya Düşük Vergileme Yapılması*

Bir tercihli vergi rejiminin zararlı olduğunun belirlenmesinde öncelikle ilgili gelir üzerine sıfır oranlı veya düşük oranlı bir vergi uygulanıp uygulanmadığına bakılır.

---

<sup>238</sup> Eckhard Janeba and Wolfgang Peters, "Tax Evasion, Tax Competition nad the Gains from Nondiscrimination: The Case of Interest Taxation in Europe", *The Economist Journal*, (January, 1999), s. 93.

<sup>239</sup> Genschel, a.g.m., s. 13.

<sup>240</sup> Niyazi Cangir, "Vergide Rekabet yada Vergi Politikasının Değişen İşlevi – I", *Yaklaşım*, Yıl:8, Sayı:91, (Temmuz, 2000), s. 110.

<sup>241</sup> OECD, a.g.e., s. 26-29.

Sıfır veya düşük vergi oranı tarifinin kendisinden kaynaklanabileceği gibi vergi matrahının buna göre belirlenmesinden de ileri gelebilir.

- *Gizlilik Kuralına Sıkı Sıkıya Bağlı Kalınması*

Vergi cennetlerinde olduğu gibi tercihli vergi rejimi uygulanan yerlerde bu rejimden yararlanan mükelleflerle ilgili olarak etkin bilgi değişimi konusunda yetersizlik söz konusudur. Bilgi değişimindeki bu etkinsizlik tercihli vergi rejimlerini belirleyen önemli bir etkidir.

- *Şeffaflıktan Yoksunluk*

Tercihli vergi rejimi uygulayan ülkelerin bu bölgelerindeki uygulamalar şeffaflıktan uzaktır. Bu da diğer ülkelerin karşı önlem almalarını zorlaştırmaktadır. Uygulamalardaki bu muğlaklık yasalardan veya idari işlemlerden dolayı ortaya çıkabilmektedir.

- *Özel (Ring - Fencing) Bölgelerin Bulunması*

Bazı tercihli vergi rejimleri bu rejimi sunan ülkelerin iç piyasalarından kısmen veya tamamen izole edilmişlerdir. Böyle bir ülkenin kendi ekonomisini rejimden koruma amacıyla özel bölgeler oluşturma ihtiyacı duyması ülkenin zararlı dışsal etkiler yayma potansiyeline sahip olduğunun güçlü bir belirtisidir. Özel bölgeler çeşitli şekillerde oluşturulabilir. Bir rejim, tam mükellefleri açık veya üstü kapalı bir şekilde getirilerinden yararlandırmadan dışlayabilir. Veya bu rejimlerden yararlanan şirketler ülkenin iç piyasasından açık veya üstü kapalı bir şekilde men edilir. Vergi cennetlerinin belirlenmesindeki kriterlerden biri de, ülkede fiili faaliyette bulunma zorunluluğunun bulunmamasıdır. İşte bu noktada vergi cennetleri ile tercihli vergi rejimleri arasındaki temel fark bulunmaktadır. Tercihli vergi rejimi uygulayan ülkeler vergi cennetine benzer uygulamaları belli bir bölgeyle veya sektörle sınırlamaktadırlar. Ayrıca buralarda fiili faaliyet gereklidir.

Zararlı tercihli vergi rejimini belirlemede *yardımcı faktörler* ise, şunlardan oluşmaktadır<sup>242</sup>:

---

<sup>242</sup> OECD, a.g.e., s. 25, 26.

*- Gerçek Olmayan Vergi Matrahı Tanımı*

Birçok ülkede vergi kanunlarında, vergi matrahını daraltan çeşitli hükümler bulunmaktadır. Bu hükümlerin bazıları, belirli gelir türlerinde çifte vergilemeyi azaltmak veya enflasyonun etkilerini düşürmek gibi yasal amaçlarla konulmuşlardır. Ancak bu hükümler belirlenen amaçlara ulaşmak için gerekli koşulları aşabilir. Bu durumda zararlı vergi rekabeti söz konusu olur.

*- Uluslararası Transfer Fiyatlaması Prensiplerini Devam Ettirmede Başarısızlık*

Transfer fiyatlandırılması birbirleriyle bağlantılı firmaların aralarındaki ticari ilişkilerinde uyguladıkları fiyattır. Birbirleriyle bağlantılı firma işlemleri için oluşturulan transfer fiyatlaması prensipleri, bir çokuluslu girişimin vergi yükünü belirlemede ve ülkeler arasında vergi yükü dağılımında önemli bir unsurdur. Dolayısıyla bu prensiplerden sapmalar, yatırımcılar arasında ciddi ayrımcılık yaratabilir.

*- Yabancı Kaynaklı Gelirin, Yerleşilen Ülke Vergilerinden İstisna Edilmesi*

*- Tartışılabilir Vergi Oranı veya Vergi Matrahı*

Vergi oranı ve / veya vergi matrahının tartışılabilirliği, özellikle şeffaf olmayan bir rejimde sorun yaratabilir.

*- Gizlilik Koşullarının Varlığı*

Bankacılıkta gizlilik, nama yazılı olmayan borçlanma araçları nedeniyle bilgiye ulaşamaması bir rejimin en zararlı niteliklerinden birini oluşturabilir.

*- Vergi Minimizasyon Araçları Olarak Teşvik Edilen Rejimler*

Bir rejim uluslararası vergi kaçakçılığı ve vergiden kaçınmanın bir aracı olarak kullanıldığında zararlı olarak nitelendirilebilir.

#### IV. ZARARLI TERCİHLİ VERGİ REJİMLERİ UYGULAMASI OLARAK SERBEST BÖLGELER

Bazı serbest bölgeler, zararlı tercihli vergi rejimi kapsamında değerlendirilmektedirler<sup>243</sup>. Dolayısıyla serbest bölgeler de, vergi cennetleri gibi zararlı vergi rekabetine neden olabilen uygulamalardır. Ancak serbest bölgeler ile vergi cennetleri arasında belirgin farklılıklar bulunmaktadır. Bu farklılıklar şöyle özetlenebilir<sup>244</sup>.

1) Serbest bölgelerde genellikle sınırlı bir zaman dilimi için tercihli bir vergi rejimi uygulanır ve ülkenin bir bölümünü kapsarlar. Vergi cennetleri ise, tüm ülkeyi kapsamakta olup, genellikle zaman sınırlaması olmaksızın vergisel teşvikler uygulanır.

2) Bir serbest bölge, kendi kendine sürdürülebilir kalkınmaya izin veren pozitif bir faktör olmayı planlayabilir. Bu amaçla bir serbest bölge vergi cennetinden farklı olarak, sadece vergisel teşvikler ile çekilen kaynakların bu bölgede kullanılmasını değil, aynı zamanda tüm ülkelerin ekonomik kalkınması için kullanımını sağlayabilir. Vergi cennetleri kontrolsüz kalkınmayı belirler. Bu ise, ülke için istikrarsız bir refah artışı yaratır.

3) Her bir yeni ekonomik faaliyeti hoş karşılayan vergi cennetlerinin tersine serbest bölgelerde, sadece bazı belirlenmiş sektörlerdeki faaliyetlere izin veren kurallar bulunmaktadır. Böyle kurallara belirli bir bölgesel kalkınma planına uyum sağlayacak, yani bölgede dengeli ve kontrollü bir kalkınmaya ulaşmayı sağlayacak girişimlerin kurulması için ihtiyaç duyulur.

4) Vergi cenneti ülkeler gelir vergisi bakımından “*alt düzeyde rekabeti*” önlemeye uğraşmamakta, aktif olarak diğer ülkelerdeki gelir vergisi gelirlerindeki erozyona katkı sağlamaktadırlar. Bu nedenle bu ülkelerin zararlı vergi rekabetini önlemede işbirliği yapmaları olası değildir. Tersine tercihli vergi uygulayan bir ülke, ancak risk altında zararlı vergi rekabetinin yayılmasından önemli gelir sağlayabilir. Bu nedenle bu ülkeler ortak hareket etmeyi daha büyük bir olasılıkla kabul edeceklerdir.

<sup>243</sup> Bkz. *Free Trade Zones and Free Trade Agreements*, 2000.

<sup>244</sup> OECD, a.g.e., s. 20.

Zararlı tercihli vergi rejimi içinde değerlendirilen serbest bölgeler, bu bölgelerin birtakım olası sakıncalar yaratacak nitelikte olmalarına dayandırılmaktadırlar. Serbest bölgelerin yaratacakları sakıncaları sıralayan iktisatçılar, serbest bölgelerin gelişmiş ülkelerin gelişmekte olan ekonomileri istismar için buldukları bir yöntem olduğu tezine dayanmaktadırlar. Serbest bölgelerin yaratacakları sakıncalar şöyle sıralanmıştır:

#### **a. Kaçakçılık**

Serbest bölge fikrinin ilk ortaya atıldığı dönemlerde buraların birer “kaçakçılık yuvası” olacağı tezi ciddi tartışmalara konu olmuştur. Fakat zaman içinde bu sakıncanın geçerli olmadığı görülmüş ve bugün tartışma ve inceleme konusu olmaktan çıkarmıştır. Çünkü serbest bölgelerin sınırları iyi belirlenir, güvenlik çemberi kurulu ve giriş çıkışlar denetim altına alınır serbest bölgelerde kaçakçılık olayı bütünü ile ortadan kalkmaktadır. Örneğin birçok ülkede gümrük kaçakçılığı, döviz kaçakçılığı, uyuşturucu kaçakçılığı, hayvan kaçakçılığı, silah kaçakçılığı gibi türlü kaçakçılık olayları serbest bölgelerin dışında gerçekleşmektedir. Artık kaçakçılık olaylarının serbest bölgelerde uzak yakın bir. ilişkisi kalmamıştır.

#### **b. Yurtiçi Sanayi ile Rekabet**

Serbest bölgelerin önemli sakıncalarından biri belki de en önemlisi, burada üretilecek sanayi mamullerin yurda ithali halinde bu bölgelerin sahip olduğu çeşitli avantajlar yüzünden, yurt için sanayi ile rekabet edebileceği ve bundan yerli sanayinin olumsuz yönde etkileneceği tezidir.

#### **c. Kaynak İsrافی**

Türkiye örneği açısından, serbest bölgelerin önemli sayılacak bir sakıncasına işaret etmek gerekecektir. Bugün Türkiye’de 18 adet serbest bölge faaliyet göstermektedir. Ayrıca 80 kadar başvuru da kuruluş için sıra beklemektedir. Hâlen çalışan serbest bölgelerin 5-6’sı istisna edilecek olursa, Türkiye ‘de bir düzineden fazla serbest bölge tabelası olan “atıl bölge” durumdadır. Halbuki bu yerlerin kurulması için Hazine başta arazi olmak üzere kaynak aktarılmış, altyapı hazırlanmış, bölgede idari birimlere görev almıştır. Çalışmayan ve gereksiz yere kurulmuş olan serbest bölgelere

ekonomiye yarar değil zarar vermekte ve kaynak israfına yol açmaktadır. Serbest bölge sayısında belirli sınır aşılması ve hatta çalışmayan bölgelerin kapatılmasında yarar vardır<sup>245</sup>.

#### **d. Çevre Kirliliği ve Yasadışı Faaliyetleri Artırma**

Serbest bölgelerde oluşacak faaliyetler çevre kirliliğine yol açabilir. Dış ticaret politikası nedeniyle gerek görülen kontenjan sistemi ile yüksek tarife uygulanması sonucu: serbest bölgelerdeki mallar ülkeye gizlice girilebilir. Gerçekten bazı yerlerde bu tehlike baş göstermiş, buralar kaçakçılığa müsait bir yer haline gelmiş ve getirecekleri maldan sağlayacakları gelir, aldıkları ücretin çok üstünde olduğundan, buralarda çalışan personelin her akşam ülkeye girişlerinin kontrolü önemli bir sorun olmuştur. Ayrıca, serbest bölgelerin bazı gayri meşru faaliyetlere zemin oluşturma potansiyeli sahip olduğunu da belirtmek gerekir<sup>246</sup>.

İyi yönetilmediği takdirde, ülkede kaçakçılığın artması ve Serbest bölgenin kıyıda kurulması halinde çevre kirliliğinin meydana gelmesi olumsuz etki olarak görülecektir.

#### **e. Göç ve İstihdam**

Serbest bölge kurulduktan sonra, serbest bölgenin bulunduğu ilde ve gerekse çevresinde önemli ölçüde nüfus ve sosyal yapı değişikliği meydana gelebilir. Bu değişime ekonomik faaliyetlerin artmasından kaynaklanmaktadır. Bu hızlı değişiminin bölgede bazı sosyal sorunlar yaratabileceği ileri sürülmektedir<sup>247</sup>.

Serbest bölgelerde, üretime yönelik faaliyet gösteren yerlerde diğer yerlere nazaran çalıştırılacak işçilere düşük ücret ödenmesi sosyal ve sendikal hakların kısıtlanması bu bölgelerde çalışan sayısını azaltmakta iş gücünün daha fazla ücret ve sosyal hakların bulunduğu alanlara kayması kaçınılmaz olmaktadır. Bunun yanında serbest bölgelerde ekonomik faaliyetlerin gelişmesi istihdam sorununu çözümüne olumlu katkı sağlayacaktır. Ancak bunun gerçekleşmesi için iş gücünün yurt içinden

<sup>245</sup> İktisadi Araştırmalar Vakfı, *Serbest Bölgelerin Ekonomiye Katkıları*, İstanbul: 2001, s. 44.

<sup>246</sup> Faysal Özcan, "Dünyada ve Türkiye'de Serbest Bölge Uygulaması", (Yüksek Lisans Tezi, Gazi Üniversitesi, Mart, 1986), s.43.

<sup>247</sup> a.g.m., s. 41.



sağlanması gerekir. Örneğin komşu ülkelerde işçi ücretleri daha düşük ise, bu ülkelerden serbest bölgenin bulunduğu ülkeye iş göçü olabilir. Bu da rekabet nedeniyle işçi ücretlerinin düşmesine ve yaratılan ilave istihdamın dış ülke işçileri tarafından alınmasına neden olabilir<sup>248</sup>.

#### **f. Tekelleşmenin Hazırlanması**

Serbest bölge genel anlamda yerli ve yabancı firmalara bir takım imkanlar sağlamakla birlikte ülkedeki işletmelerde tekelleşme sürecini de hızlandırabilir. Mesela küçük ve orta boy firmaların ürettiği parçaları, yüksek maliyetli ve uluslararası standartlarda bulmayan bir otomobil fabrikası, tesisini serbest bölgeye taşıması ve ithali serbest olduğundan aynı parçaları dışarıdan karşılaması yurt içinde yaygın biçimde faaliyet gösteren. bu tür küçük ve orta boy firmaların hızla çökmesine neden olur<sup>249</sup>.

#### **g. Yatırımların Olumsuz Yönde Dağılması**

Serbest bölgelerin kurulduğu illerin belli sanayi merkezleri olarak gelişmesi bölgelerin dışsal ekonomilerinden yararlanmak üzere sanayilerin birçoğu serbest bölgelere yakın yörelerde yoğunlaşacak, bu da bölgeler arası dengesizlikleri daha da artıracaktır. Bu durumun olumsuz sonuçları ise, toplumsal gelir düzeyinin azalması ve işsizlik oranının yükselmesi olacaktır.

Bunun yanında serbest bölgelerin alt yapılarını üstlenecek olan devlet, bütçe gelirlerinin önemli bir kısmını bu alana aktaracağından azalmakta olan sağlık, eğitim, konut gibi sosyal yatırımların daha fazla azalacağı kesindir.

#### **h. Yabancı Yatırımların Katkısının Azalması**

Serbest bölgelere her türlü ticari ve hukuki kolaylıklar getirildiği için yabancı sermayeli firmalar genel bir politika olarak çeşitli vergilerin yanı sıra kurumlar vergisi de ödememek için kârlarının önemli bir kısmını normal yolla değil de transfer fiyatları uygulamak yolu ile ana firmaya aktarma eğiliminde olabilir. Böyle bir durumda bölgenin yarattığı katma değer, potansiyel değer altında kalabilecektir.

---

<sup>248</sup> Cem Alper, *Dünyada ve Türkiye'de Serbest Bölgeler*, Ankara: Olguç Matbaası, 1985, s. 79.

<sup>249</sup> Özcan, a.g.m., s. 42.

### **i. Dünya Konjonktürüne Duyarlılık**

Serbest bölgelerde kurulacak olan emek yoğun teknolojiye ve salt ihracata yönelik endüstriler dünya konjonktürüne karşı çok duyarlı olacaktır. Dünyada meydana gelecek olan bir ekonomik bunalım öncelikle bu tip endüstrileri etkileyecektir.

## **V. ZARARLI VERGİ REKABETİNE KARŞI ÖNLEMLER**

### **A. ULUSLARARASI İŞBİRLİĞİ**

Vergileme alanında ortaya çıkan uluslararası sorunlara yine aynı düzeyde çözüm bulunması gerekliliği açıktır. Küreselleşme vergi sistemlerini birbirlerine karşı aşırı derecede duyarlı hale getirmiştir. Vergi rekabetinin de küreselleşmenin ve vergi sistemleri arasındaki bu artan etkileşimin bir sonucu olduğu daha önce açıklanmıştır. Bu olumsuzluklara hükümetler üç yolla cevap verebilirler. Bunlardan *birincisi*, hükümetlerin ülke sınırlarının gerisine çekilmesi ve global vergi sorunları için bir izolasyon yaklaşımına doğru geri hareket etmeleridir. Yani ülke sınırlarının arkasına çekilerek kendilerini dünyadan soyutlayabilirler. *İkincisi*, uluslararası vergi sistemlerinin harmonizasyonudur. Yani global bir vergi otoritesi tarafından idare edilen bir tür global bir vergi yasası oluşturulmasıdır. *Üçüncüsü* ise, şeffaf sistemlerin uygulamaya konulması ve sınırlar arası bilgi paylaşımının dahil olduğu uluslararası işbirliğinin artırılmasıdır.

Birinci seçenek günümüzün global çevresinde açıkça uygulanabilir değildir. İkinci seçeneği vergi sorunlarının artan uluslararasılaşmasına rasyonel bir cevap olduğu görünmekle birlikte, bu seçenek ne istenir yapılabilir ve ne de politik olarak kabul edilebilir seçenek değildir. Bu hükümetlerin temel egemen haklarının birisinden (her bir ülke içindeki politik realiteler, ekonomik ihtiyaçlar ve sosyal ve kültürel değerlere en uygun olacak şekilde vergileme hakkında) vazgeçmesini ima etmektedir. Ülkeler vergileme haklarından vazgeçmeyecekleri için bu seçenek de kabul edilmeyecektir. İşbirliğinin artırılması olan üçüncü seçenek ise, globalleşmenin baskılarına en uygun cevap olacaktır. Ulusal hükümetler vergi sistemlerini dizayn etme gücünü devam ettirirler. Fakat bu kararların uluslararası düşünceler tarafından etkileneceği de bir

gerçektir. Ayrıca hükümetlerin kararlarının diğer ülkelerin kendi vergi kanunlarını uygulamasını nasıl etkileyeceğini dikkatli bir şekilde düşünmesi gerektiği anlamına gelir. İşbirliği, vergi alanında neyin kabul edilebilir ve neyin kabul edilemez olduğunun üzerinde anlaşmaya varmayı kapsayacaktır<sup>250</sup>.

### **- Uluslararası Vergisel İşbirliğinin Sağlayacağı Getiriler**

Uluslararası vergisel işbirliğini sağlayıcı getiriler olarak; bilgi paylaşımı ve akışı, teknik destek ve yardım olanağı, vergi mevzuatlarının ve uygulamalarının yakınlaşması, uluslararası stratejik çalışma ortamının oluşturulması sayılabilir.

#### **a. Bilgi Paylaşımı ve Akışı**

Uluslararası işbirliğinin en temel getirisi bilgi paylaşımı yönünde olacaktır. Böylelikle bir ülke, mükellefinin ülke dışında elde ettiği geliri tespit etmede büyük avantajlar sağlayacak ve söz konusu mükelleften dolayı oluşacak vergi kayıp ve kaçaklarını azaltabilecektir. Ancak burada hemen belirtelim ki, ulusların vergi mükellefleriyle ilgili bilgi paylaşımında uymaları gereken bir takım noktalar mevcuttur. Bu noktalardan ilki ve belki de en önemlisi, vergi mükelleflerinin mükellefiyetle ilgili haklarının korunmasıyla ilgilidir. Konuyu biraz daha açacak olursak bilgi paylaşımı süreci içerisinde mükellefin bilgi edinme, başvuru, vergi ödemede kesinlik, kişisel mahremiyet gibi haklarının korunması gerekmektedir. Ayrıca ülkeler sadece vergisel suç kapsamı içerisine giren konularda bilgi paylaşımına gitmeli ve mükellefin kişisel mahremiyetinin korunabilmesi için de demokratik ülkeler arasında bilgi değişimi sağlanmalıdır<sup>251</sup>.

#### **b. Teknik Destek ve Yardım Olanağı**

Yaşanan teknolojik değişim vergi idarelerinin bu değişime adapte olmasını zorunlu kılmaktadır. Uluslararası vergisel işbirliği ile ülkelere teknik yardım, en iyi uygulamanın (best practice) paylaşılması ve yaygınlaştırılması ve vergi idarelerinin

---

<sup>250</sup> İhsan Günaydın, Serkan Benk, “Globalleşme Sonucu Oluşan Vergi Kayıp ve Kaçaklarını Önlemede Uluslararası İşbirliğinin Önemi”, *Türkiye'de Vergi Kayıp ve Kaçakları. Önlenmesi Yolları 19. Türkiye Maliye Sempozyumu* (10-14 Mayıs 2004, Belek-Antalya), Uludağ Üniversitesi İ.İ.B.F. Maliye Bölümü, Ankara: Yaklaşım Yayıncılık, 2004, s.381-420.

<sup>251</sup> a.g.m., s.381-420.

modernizasyonu gibi önemli olanaklar sağlanacaktır. Böylelikle globalleşmenin oluşturduğu sorunlarla mücadele daha da kolaylaşacaktır. Bu alanda çalışma yapmak üzere çoğu bölgesel nitelikli teknik organizasyonlar oluşturulmuştur. Bu organizasyonlar; Amerikan Vergi İdareleri Merkezi (Inter-American Center of Tax Administrations), Ortak Pazar Vergi İdareleri Birliği (The Commonwealth Association of Tax Administrators), Karaib Adaları Vergi İdareleri Organizasyonu (The Caribbean Organization of Tax Administrators), Vergi İdareleri Buluşma ve Araştırmalar Merkezi (Le Centre de Rencontre des Dirigeants des Administrations Fiscales), Afrika Vergi İdareleri Birliği (The African Association of Tax Administrators), Avrupa Vergi İdaresi Organizasyonu (Intra-European Organization of Tax Administration), Asya Vergi İdaresi Araştırma ve Çalışma Grubu (Study Group on Asian Tax Administration and Research), Pasifik Vergi İdareleri Birliği (Pacific Association of Tax Administrators)'dir. Bu organizasyonlar üye olan ülkelere teknik yardım kapsamında vergi denetimi, vergi toplama süreci ile ilgili sorunların giderilmesi, vergi idaresinin yönetilmesi ile ilgili sorunların giderilmesi (performans ölçümü gibi), vergi idarelerinin yeni teknolojilere uyumlaştırılması (internet gibi), vergi idaresinde etik, kapasite artırım çalışmaları ve personel eğitimi gibi konularda hizmet vermektedirler.

Yukarıda sayılan çoğu bölgesel organizasyonların yanı sıra IMF, OECD ve Dünya Bankası gibi kuruluşlar da ülkelere vergi idarelerini geliştirebilmek için bazen tek taraflı bazen ise çok taraflı olarak teknik yardımlarda bulunmaktadır. Gelişmekte olan ülkelere yapılan yardımlar sadece modern ve profesyonel vergi idarelerinin oluşturulmasını sağlamayacaktır. Bunun yanı sıra bu ülkeler geniş politik denge ve demokratik kurumların oluşmasında da büyük katkılar sağlayacaktır<sup>252</sup>.

### **c. Vergi Mevzuatlarının ve Uygulamaların Yakınlaşması**

Uluslararası işbirliğinin sağlayacağı bir diğer getiri, vergi mevzuatlarının yakınlaştırılması yönünde olacaktır. Bunun da en önemli faydası uluslararası işlemlerin belli bir standarda kavuşması yönünde gerçekleşecektir. Ayrıca uygulamaların yakınlaşmasıyla birlikte aşağıdaki gelişmeler de büyük ölçüde sağlanmış olacaktır.

---

<sup>252</sup> a.g.m., s.381-420.

- Öncelikle aynı ekonomik durumda bulunanların aynı miktarda vergi ödemeleri sağlanacaktır. Globalleşme süreci ile birlikte sermaye ve kalifiye işgücünün mobil bir hal almaları mobil olmayan kaynaklar üzerindeki vergi yükünü artırmıştır. Bu durumun vergi adaleti yönünden doğuracağı olumsuz sonuçlar vergi mevzuatının uluslararası standarda kavuşmasıyla birlikte azalacaktır. Mevzuatla birlikte vergi oranlarının yakınlaştırılması mükelleflerin vergiden kaçınmalarını ve illegal yöntemlere yönelmelerini önleyecektir.

- Vergi mevzuatı küçük mükellefler için kolaylaştırılabilir ve vergi mevzuatları mükellefler açısından anlaşılabilir bir yapıya kavuşturulmuş olacaktır. Basit bir vergi mevzuatı mükellefin uyum maliyetlerini de azaltacaktır. Böylece oluşturulacak etkin ve tarafsız bir vergi sistemi hem vergi gelirlerini artıracak hem de ekonomide oluşan çarpıklıkları azaltacaktır. Ayrıca uluslararası standardın yakalanmasıyla birlikte transfer fiyatlama gibi sorunlarla mücadele daha kolay bir hale gelebilecektir.

- Uygulamaların yakınlaştırılması teknolojik gelişmelerin takip edilmesi açısından da büyük önem taşımaktadır. Özellikle elektronik ticaretle değişen ticari yapının vergileme üzerindeki etkileri azaltılabilecektir.

#### **d. Uluslararası Stratejik Çalışma Ortamının Oluşması**

Uluslararası stratejik çalışma ortamının oluşturulması ile kastedilen, ülkelerin yaptıkları karşılıklı ya da çok taraflı işlemlerin birbirine yaklaştırılması ve uluslararası işbirliği açısından derlenip yeniden düzenlenmesidir. Bu çalışmalar genellikle vergi politikaları ve uygulamalarının uyumlaştırılmasını kolaylaştıracaktır.

Bu amaçla bazı uluslararası organizasyonlar çok taraflı düzeyde kullanılmak üzere bir çok enstrüman geliştirmişlerdir. Bunlardan bir tanesi,

Birleşmiş Milletlerin geliştirdiği vergi anlaşması modelidir. Bu model genellikle gelişmekte olan ülkeler tarafından kullanılmakta ve dolayısıyla kullanan ülkeler arasında vergi politikaları bakımından yakınlaşmalar sağlanmaktadır. Benzer bir biçimde Amerika Vergi İdareleri Merkezi ise, bünyesindeki ülkeler için bir bilgi değişimi anlaşma modeli geliştirmiştir. Oluşturulan bu model anlaşmaları ile karşılıklı

olarak çifte vergilemeyi önlemek, insan kaynaklarının değişimi ve vergi kaçakçılığının önlenmesini amaçlamaktadır<sup>253</sup>.

## **B. BM'İN ULUSLARARASI VERGİ ORGANİZASYONU ÖNERİSİ**

Birleşmiş Milletlerin Haziran 2001'de gerçekleştirmiş olduğu Uluslararası Kalkınma Finansmanı konferansının final raporunda “Uluslararası Veri Organizasyonu” oluşturma önerisi, uluslararası işbirliği açısından ilk kurumsal yapı olması özelliği dolayısıyla büyük önem taşımaktadır<sup>254</sup>. Rapora göre uluslararası vergi organizasyonunun oluşturulması üç temel nedene bağlanmıştır. Bu nedenleri şu şekilde sıralamak mümkündür:

*Öncelikle* bir çok ülkenin uyguladığı vergi sistemi, ticaret düzeyinin ve sermaye hareketliliğinin son derece düşük olduğu bir dönemde oluşturulmuştur. Dolayısıyla vergi sistemleri çağın gerektirdiği bir biçimde yeniden düzenlenmelidir.

*İkinci olarak*, globalleşme sonucu mobilite kazanan faktörler ve bu faktörlere uygulanan vergilerde meydana getirilen değişiklikler diğer mobil olmayan faktörler üzerindeki vergi yükünü artırmakta bu durumun sonucu olarak vergi rekabeti giderek yoğunlaşmaktadır.

*Üçüncü olarak* ise, küresel kamusal malların finansmanı küresel vergilemeye ihtiyaç olduğunu göstermektedir. Bunun gerçekleştirilebilmesi için uluslararası bir organizasyona ihtiyaç vardır.

Yukarıda sunulan gerekçeler çerçevesinde oluşturulacak olan Uluslararası Vergi Organizasyonu'nun şu faaliyetleri yerine getirmesi önerilmiştir<sup>255</sup>:

- Vergileme ile ilgili olarak istatistiki bilgilerin toplanması, gelişmelerin takip edilmesi, problemlerin tanımlanması ve bu amaçlar doğrultusunda yıllık vergi gelişim raporlarının oluşturulması,

- Ükelere teknik yardım ve danışmanlık hizmetlerinin verilmesi,

---

<sup>253</sup> a.g.m., s.381-420.

<sup>254</sup> *United Nations*, World Economic and Social Survey 2004, New York, 2004, s.9,27-28,65-66.

<sup>255</sup> OECD, a.g.e., s.2.

- Vergi politikası ve idaresiyle ilgili uluslararası standartların oluşturulması yönünde çalışmalar yapılması,
- IMF'nin gözetiminde sürdürülen makroekonomik politikalarla eşgüdümlü olarak vergileme ile ilgili çalışmaların devam ettirilmesi,
- Vergi rekabetinin oluşmasında büyük rolü olan ve çokuluslu şirketlere uygulanan vergisel teşviklerin sınırlandırılması ve makul düzeylere çekilmesi,
- Vergileme konusuyla ilgili olarak ülkelerarası farklı vergi uygulamaları sonucu ortaya çıkan sorunların çözümünde hakemlik rolünün üstlenilmesi,
- Ülke dışından elde edilen gelirden dolayı oluşabilecek vergi kayıp ve kaçaklarını önleyebilmek için uluslararası bilgi paylaşımının sağlanmasında destek ve finansörlük görevinin görülmesi,
- Yabancıların vergilendirilmesinde bir takım düzenlemelerin sağlanmasıyla ülkelerin, vatandaşlarını yurtdışından elde ettikleri gelirleri vergilendirilebilecek düzeye kavuşturabilecek çalışmaların yapılması.

Vergileme ile ilgili olarak böyle bir organizasyonun oluşturulmasında temel amaç, ulusal vergi sistemlerini ve vergi idarelerini ortadan kaldırıp yerine geçmek değil, ulusal vergi sistemlerinin globalleşme sonucu oluşan sorunlarla daha etkin bir biçimde mücadele etmelerini ve Tobin Vergisi<sup>256</sup> gibi ileride uygulanması muhtemel çok taraflı uygulamaların kolaylaştırılmasını sağlamaktır.

### **C. IMF, OECD VE DÜNYA BANKASI'NIN ULUSLARARASI VERGİ DİYALOĞU**

BM'nin Uluslararası Vergi Organizasyonu oluşturma önerisine benzer olarak bir öneri de Mart 2002'de IMF, OECD ve Dünya Bankası tarafından gelmiştir. Bu üç organizasyonun müşterek önerisi olan “*Uluslararası Vergi Diyalogu*”, BM'nin önerisine benzemekle birlikte kurumsal yapının oluşturulması bakımından daha ayrıntılı ve kapsamlı olarak hazırlanmıştır. *Uluslararası Vergi Diyalogu* adı altında

---

<sup>256</sup> Bkz. James Tobin, “A Proposal for International Monetary Reform”, *Eastern Economic Journal*, 4, 2000, s. 153-159.

oluşturulması planlanan kurumun oluşturulma gerekçeleri olarak, globalleşme sürecinin hızlanması, uluslararası etkileşimin artması, çokuluslu şirketlerin vergilendirilmesi, uluslararası vergi rekabeti, KDV ve tüketim vergilerinde ortaya çıkan sorunlar, e-ticaretin vergilendirilmesi ve işgücü mobilitesi gibi sorunlar gösterilmiş ve bu sorunların ancak uluslararası işbirliği çerçevesinde çözülebileceği vurgulanmıştır. Ayrıca sunulan öneride vergilemenin ulusal boyutta ve normda kalmasının ülkelerin mali egemenlikleri açısından büyük önem taşıdığı konusu vurgulanmış ve Uluslararası Vergi Diyalogu kapsamında ulusal vergi otoriteleri ile uluslararası organizasyonlar (OECD,IMF,UN, Dünya Bankası) arasında vergi diyalogunun sağlanacağı belirtilmiştir. Bu amaçla oluşturulacak organizasyonun temel görevi ise, vergi politikası ve idaresi konularında aktif bir rol oynayarak ülkelerin mali egemenliklerini sürdürebilmeleri için ortam yaratılması şeklinde belirtilmiştir.

Uluslararası Vergi Diyalogu önerisi, Uluslararası Vergi Organizasyonu oluşturma önerisiyle benzer işlevlere sahiptir. Bunları; uluslararası alanda vergileme ile ilgili konularda diyalogu geliştirmek ve bütün ülkelere vergi idaresi ve politikası konularında yardımcı olmak, vergileme konusunda en iyi uygulamaları (best practices) tespit etmek ve yaygınlaşmasını sağlamak, ülkelere teknik danışmanlık hizmeti vermek, uygulamalarda ortaya çıkan yinelemelerden kaçınmak, bölgesel vergi idareleri organizasyonları, bölgesel kalkınma bankaları ve diğer ilgili organizasyonlar arasında koordinasyon sağlamak, vergi politikası ve idaresi konularında düzenli olarak uluslararası konferanslar düzenlemek şeklinde sıralamak mümkündür. Ayrıca Uluslararası Vergi Diyalogu'nun sevk ve idaresi için IMF, UN, OECD ve Dünya Bankası temsilcilerinden bir yönetim grubu oluşturulacak ve bu yönetim grubu, uluslararası periyodik toplantılar düzenleme, vergileme konusunda iyi uygulamaların tespiti ve paylaşımı yönünde çalışmalar yapma, iki ya da çok taraflı teknik danışmanlık konularını koordine etme, interaktif iletişim ağı oluşturarak vergi otoritelerinin doğrudan ve ücretsiz biçimde faydalanmalarını sağlama gibi faaliyetlerden sorumlu olacaklardır.



Uluslararası Vergi Diyalogu önerisinde bulunan organizasyonlarla (IMF,OECD, Dünya Bankası) Birleşmiş Milletler arasındaki görüşmeler devam etmektedir. Ancak henüz bir anlaşma sağlanamamıştır<sup>257</sup>.

#### **D. OECD ÖNERİLERİ**

OECD vergi cennetleri ve tercihli vergi rejimlerine ilişkin konuların yanı sıra, OECD üyesi olmayan ülkelerle işbirliği ve diyalog imkanlarının geliştirilmesi konusu üzerinde de durmaktadır. Üye olmayan ülkeler ve konuyla ilgili bir çok uluslararası kuruluş OECD faaliyetlerine davet dilerek daha geniş kapsamlı bir küresel işbirliğinin geliştirilmesine çalışılmaktadır. Bu amaçla 1996 yılında yayınlanan Bakanlar bildirgesi ile zararlı vergi rekabetinin önemli boyutlara ulaştığını belirten rapor hazırlanmıştır.

OECD Mali İşler Komisyonu tarafından 9 Nisan 1998 tarihinde OECD Bakanlar Kurulu tarafından zararlı vergi rekabeti raporu yayınlanmıştır. İlgili rapor temelde iki konuyu ele almaktadır. Bunlar *vergi cennetleri* ve *zararlı tercihli vergi rejimleridir*.

Söz konusu raporda vergi cenneti sayılan ülkelerle yapılmış mevcut anlaşmaların kaldırılması ve gelecekte bu ülkelerle anlaşma yapılmaması tavsiye edilmektedir<sup>258</sup>. Ancak raporun tümü OECD ülkelerinin tamamı tarafından onaylanmamıştır. Lüksemburg ve İsviçre raporun sadece coğrafik olarak hareketli faaliyetler ve finansal hizmetlerle sınırlandırılmasına karşı çıkmışlar, ne sonuç bildirdesini ne de önerileri onaylamamışlardır<sup>259</sup>. Bu iki ülkenin temel eleştirileri, zararlı tercihli vergi rejimlerinin tanımlanmasında getirilen ölçütler üzerine odaklanmaktadır. Bu bağlamda raporu sınırlı ve dengesiz olarak nitelendirilen İsviçre, OECD'nin önerdiği zararlı vergi rekabeti tanımı ve önlenmesi için önerilen koordinasyon çalışmalarının, kaçınılmaz olarak ülkeleri yüksek vergi oranlarına yönlendireceği eleştirisini getirmektedir.

<sup>257</sup> Günaydın, Benk, a.g.m., s.381-420.

<sup>258</sup> OECD,a.g.e., s. 19.

<sup>259</sup> a.g.e., s. 73-78.

OECD tarafından 2000 yılında “Küresel Vergi İşbirliği ve Gelişmeler” başlıklı ikinci bir rapor hazırlanmıştır. 1998 raporundaki kriterler baz alınarak hazırlanan raporda, vergi cennetleri ve zararlı tercihli vergi rejimlerinin listesi belirtilmektedir. Ülkemizdeki serbest bölgeler ve İstanbul kıyı bankacılığı, zararlı tercihli vergi rejimi listesinde yer almıştır<sup>260</sup>.

Türkiye'nin vergi cennetlerinin önemli bir özelliği olan gizliliği sergilememesi nedeniyle vergi cennetleri listesinde yer almadığı görülmektedir<sup>261</sup>. 2000 yılında yayınlanan vergi cennetleri listesinde, 1998 raporunda öngörülen ilkeleri yerine getirmeyi taahhüt eden ülkeler çıkarılmıştır. Zararlı vergi rekabeti olarak kabul edilen vergi rejimlerine sahip ülkelerin bu uygulamalarını 31.12. 2005 tarihine kadar aşamalı olarak kaldıracaklarını taahhüt etmeleri halinde ortak yaptırımlara muhatap olmayacakları belirtilmektedir<sup>262</sup>.

OECD'nin 2000 raporunda önerdiği küresel işbirliği çeşitli uluslararası platformlarda tartışılmıştır. OECD'nin zararlı vergi rekabeti konusundaki yaklaşımları eleştirilere de konu olmuştur. Bunlar arasında en yaygın olanları şöyle özetlenebilir<sup>263</sup>. Öncelikle OECD'nin bir zenginler kulübü olduğu ve küçük devletlerin mali egemenliğini tehdit ettiği görüşü ileri sürülmüştür. OECD yetkilileri ise, yapılan çalışmaların ve işbirliğinin mali egemenliği sınırlama anlamına gelmeyeceği şeklinde yanıt vermektedirler. Ayrıca OECD'nin herhangi bir yaptırım gücü olmadığı belirtilmektedir. Ancak OECD'nin aldığı kararların üye ülkeler için bağlayıcı olduğu bir gerçektir. Örneğin OECD'nin vergi cennetleri ve zararlı vergi rejimleri listesinde yer alan pek çok ülke, bu listede yer almamak için (ülkemiz örneğinde olduğu gibi) istenen düzenlemeleri yapmışlardır.

Yapılan çalışmalar kapsamında OECD'nin önerdiği küresel vergi işbirliği konusu çeşitli uluslararası ortamlarda tartışılmaya ve geliştirilmeye başlanmıştır.

---

<sup>260</sup> Filiz Giray, “Vergi Rekabeti ve Serbest Bölgeleri”, *Vergi Dünyası*, Yılı: 23, (Nisan, 2004), s. 272.

<sup>261</sup> Metin Meriç ve Hakan Ay, “Küreselleşme Olgusu Bağlamında Vergi Kayıp ve Kaçakları” *19. Maliye Sempozyumu Antalya (10-14 Mayıs, Belek - Antalya)*, U.Ü.İ.İ.B.F. Maliye Bölümü Analizi, Yaklaşım Yayınları, 2004, s. 18.

<sup>262</sup> *OECD*, “Towards Global Tax Co-operation (Report to the 2000 Ministerial Council Meeting and Recommendations by the committee on Fiscal Affairs) Progress in Identifying and Eliminating Harmful Tax Practices”, 2000, s. 7.

<sup>263</sup> Çalıcıoğlu, a.g.e., s. 14-16

Barbados'ta 8-9 Ocak 2001 ve Tokyo'da 15-16 Şubat tarihlerinde toplanan bölgesel işbirliği konferanslarının sonuçları, OECD tarafından "Zararlı Vergi Uygulamalarının Dışlanması Hakkında Kolektif Bir Memorandum İçin Çerçeve" adıyla yayınlanmış ve çerçevenin temel prensipleri şeffaflık, ayrımcılığın dışlanması ve etkili bir bilgi değişimi olarak saptanmıştır. Ayrıca bilgi alışverişinin gerçekleştirilebilmesi için yasal çerçeve geliştirilmiştir. Bu çerçeve, vergi idarelerinin banka bilgilerine erişimi, vergi sistemlerinde şeffaf olmayan özelliklerin aşamalı olarak ortadan kaldırılması ve kalıcı bir yerli faaliyet olmaksızın iş dünyasının çekimi önleyecek düzenlemelerin geliştirilmesi öngörülmüştür.

Son olarak OECD 2004 yılında zararlı vergi rekabetiyle ilgili rapor yayınlamıştır. Bu raporda 2000'de potansiyel olarak zararlı tercihli vergi rejimleri listesinde sayılan birçok ülkenin listede yer almadığı görülmektedir.

2004 raporunda zararlı vergi rekabetine karşı alınan önlemlerin niteliği irdelenmiştir. Raporda koordineli koruyucu önlemlerin çerçevesinin oluşturulmasına yönelik bir takım prensipler belirlenmiştir<sup>264</sup>.

## E. AB ÖNERİLERİ

AB çerçevesinde klasik kamu maliyesi teorisinin içeriği, Avrupa vergi harmonizasyonu temel dokümanında yansıtılmaktadır. 1962'de Mali ve Finans Komitesi tarafından sunulan "*Neumark Raporu*", üye devletler arasında vergi ve harcama politikalarının niteliği konusundaki farklılıkların kaldırmasının gerekliliğini vurgulamıştır. Örneğin Neumark raporu, AB üyesi tüm ülkelerde aynı gelir vergisi tipi uygulamayı öngörmekteydi. Kişisel indirimler ve muafiyetlerin sınırlanmasını bile içeren bir yaklaşma hedeflenmiştir. Vergi tahsil metotları kadar vergi matrahları da harmonize edilmelidir. İlgili raporda, büyük girişimlerin hareketliliğiyle ilgili olarak, kurumlar vergisi alanında yakınlaşmaya ihtiyaç duyulduğu özellikle vurgulanmıştır.

1990'lara kadar hala, AB Komisyonunun yayınladığı şirket vergilemesi üzerine kılavuzda, girişimcilerin maliyet yapısı üzerinde ulusal vergi sisteminin farklı etkilerini

---

<sup>264</sup> OECD, *The OECD's Project on Harmful Tax Practices: The 2004 Progress Report*, Paris: 2004, s. 9.

giderecek kapsamlı bir vergi tarafsızlığına ulaşabilmek için, topluluk düzeyinde vergileme sisteminin harmonize edilmesi gerektiği ifade edilmektedir.

Ancak vergilerin harmonizasyonu yoluyla uluslararası vergi tarafsızlığını oluşturma çabaları başarısız olmuştur. Bununla birlikte büyüyen uluslararası vergi rekabeti, birçok devletin ulusal vergi politikalarına yönelik tutumunda köklü değişikliklere yol açmıştır<sup>265</sup>.

AB ülkeleri dünyada gelişen küreselleşme ve bunu sonucu dünya finans ve mali sistemlerindeki yeni oluşuma göre ekonomik ve mali sistemleri düzenlemeye gitmişlerdir. Avrupa öncelikli olarak, batılı piyasa ekonomilerinin liberal refah modellerini kabul etmektedir. Geleneksel harmonizasyon ideallerine karşı oldukça fazla eleştiriler başlamıştır.

1986 AB anlaşmasında da kaynakların etkin dağılımını sağlayacak serbest rekabete açık bir piyasa ekonomisi öngörülmektedir. Bu doğrultuda birlik tüm sermayenin kontrolünü kaldırmayı önermiştir. Özellikle ortak bir vergi oranı, serbest sermaye hareketlerinin ve en düşük düzeyde rekabetin yaratacağı vergi arbitrajlarını önlemek için gerekli görülse de, bunun sağlanamadığı görülmektedir.

AB Komisyonu “*Vergi Sisteminin Geliştirilmesi Üzerine Bir Rapor*” başlıklı bir çalışmayı 22 Ekim 1996’da onaylamıştır. Rapor üye devletler tarafından deneyimli pazarlar lehine ulusal mali egemenlik kaybına karşı şimdiye kadar olandan daha etkili savunma sağlamayı amaçlayan bir pragmatik ve realistik yaklaşımı öngörmüştür<sup>266</sup>.

Yine AB Komisyonu zararlı vergi rekabetinin tehlikeleri üzerine rapor oluşturmuştur. Rapor mali gelirleri erozyondan korumak için kapsamlı bir vergi önlem paketinin kabulünü üye ülkelere sunmaktaydı. Maastricht mali kriterlerini karşılamaya uğraşan Fransa, Almanya ve İtalya vergi rekabetinin düzenleme girişimlerine oldukça olumlu bakmışlardır. Ancak üye devletlerin reaksiyonu yavaş olmuştur. 1997 boyunca birkaç kez maliye bakanlarından oluşan bir vergi politikası grubu konuyla ilgili çalışmalar yapmak üzere toplanmıştır. 1997 Aralık ayında maliye bakanları tarafından “*AB’de Vergi Koordinasyonu Zararlı Vergi Rekabetiyle Mücadele İçin Bir Paket*”

---

<sup>265</sup> Schön, a.g.m., s. 94-96.

<sup>266</sup> a.g.m., s. 96.

başlıklı bir kanun imzalanmıştır. Temel olarak kanun, 2003'e kadar şirketler için "zararlı" selektif vergisel faydaları aşama aşama bitirmek için tarafların taahhüdünü içermektedir. Faiz vergilemesi anlaşma dışı tutulmuştur<sup>267</sup>. Bu raporda aynı zamanda genel olarak kişisel gelir vergisi ve kısmen de kurumlar vergisinin harmonizasyonu için büyük ölçekli planlardan vazgeçildiği belirtilmektedir<sup>268</sup>. Bu girişim, 1999'da Almanya'nın Köln şehrinde yapılan G7 zirvesinde de olumlu karşılanmıştır<sup>269</sup>.

Bu gelişme AB çerçevesinde devletlerin vergi sistemlerini belirleme yetkisinden vazgeçmeden gerek ulusal vergi tabanlarını koruma, gerekse AB kökenli ticari faaliyetlerin önündeki vergisel engelleri ortadan kaldırma iradesinin bir sonucudur<sup>270</sup>.

---

<sup>267</sup> Genschel, a.g.m., s. 18-19.

<sup>268</sup> Vanistendael, a.g.m., s. 152.

<sup>269</sup> Schön, a.g.m., s. 96.

<sup>270</sup> Çalicioğlu, a.g.e., s. 19.

## ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

### TÜRKİYE'DE SERBEST BÖLGELERİN GELİŞİMİ, VERGİSEL BOYUTU VE EKONOMİYE KATKILARI

#### I. SERBEST BÖLGELERİN TARİHÇESİ

Serbest bölgelerin Türkiye'deki tarihi gelişimi incelendiğinde, uzun bir süre bu alanda ciddi girişimlerde bulunulduğu, fakat bunların hiçbirinin sonuçlandırılmadığı görülmektedir. Nitekim Türkiye'de serbest bölgelere ilişkin olarak atılan ilk adımlar, hazırlanan birkaç rapor, çeşitli kanuni düzenlemeler ve üç adet kısa süren başarısız uygulamanın ötesine geçmemiştir.

Çalışmanın bu kısmında Türkiye'de serbest bölgelerin tarihi gelişimi, cumhuriyet öncesi ve sonrası olmak üzere iki temel dönemde ele alınacaktır. Cumhuriyet dönemi; serbest bölge kurma girişimlerinin kazandığı yoğunluk dikkate alınarak iki temel dönem içinde incelenecektir. Her bir dönem, tarihi gelişmeler ve bunların değerlendirilmesi olarak incelenerek, dönem içinde serbest bölge kurmaya yönelik girişimlerin tarihi bir sıra ile incelenmesinin yanı sıra bu girişimlerin sonuçları ve değerlendirilmesi üzerinde de durulacaktır.

#### A. OSMANLI İMPARATORLUĞU DÖNEMİNDE SERBEST BÖLGELER

Serbest bölge çalışmalarının Türkiye'de uzun bir geçmişi vardır. Osmanlı döneminde serbest bölge konusu imparatorluğun son döneminde ele alınmaya başlamıştır. O devirde Rusya ve Romanya'da serbest bölgelerin kurulması ile İstanbul uluslararası ticari alanda üstünlüğünü kaybetmeye başlamıştı<sup>271</sup>. İstanbul'un durumunu

---

<sup>271</sup> Engin Erdoğan, *Serbest Bölgeler ve Türkiye'de Bir Model Denemesi*, Eskişehir: 1985, s. 9.

koruyabilmesi için, serbest bölgelerin gerekli olduğu fikri üzerinde duruluyordu<sup>272</sup>. Osmanlı döneminde ilk serbest bölge uygulaması, Tuna nehrinin denize ulaştığı yerde bulunan Salına şehrinde başlatılmıştır<sup>273</sup>. Ancak 1850 yılından sonra Osmanlı gümrük sisteminde yapılan değişikliklere rağmen bu konudaki aksaklıklar önlenememiştir<sup>274</sup>.

Günümüzde Romanya'nın sınırları içinde yer alan Sulina kentinde bir serbest bölge kurulması da 1856 yılında önerilmiş. Fakat uygulama safhasına geçilememiştir<sup>275</sup>.

Bu dönemlerde, serbest bölge ve liman kurulmasının sağlayacağı faydalar, özellikle dış ticarete Beyoğlu tüccarı tarafından sık sık vurgulanarak fikrin saygınlık kazanmasına neden olmuştur. Fakat bu öneriler gümrük gelirinun bir bölümünün kendisine bırakılmış olan Düyun-u Umumiye İdaresi tarafından, gelir kaybına neden olacağı endişesiyle olumlu karşılanmamıştır.

Ayrıca bu konuda Osmanlı yöneticileri de, muhtemel yabancı bir şirket ile yapılacak ortak bir girişim sonucunda, kapitilasyonun genişleyebileceği endişesiyle bu uygulamayı olumlu karşılamamışlardır.

Yapılan çalışmalar ve araştırmalar sonucunda Osmanlı dönemindeki ilk serbest bölge kurulması faaliyetleri, 1908 yılından sonra ittihat ve terakkinin bu konuda bir komisyon kurulması ile başlatılmıştır. Bu komisyon, Çekmece gölü veya Yedikule sahilinde tesis olunacak bir serbest bölge maliyetinin 300 milyon Franka mal olacağını hesaplanmıştır. Bu iş için alınacak borcun faizinin bile bölgeden elde edilecek gelirle karşılayamayacağı düşüncesiyle bu proje uygulanamamıştır<sup>276</sup>.

Özetle Osmanlı İmparatorluğu'nun son dönemlerinde uygulama olanağı bulunan serbest bölgeler dönemin büyük problemleri nedeniyle - özellikle söz konusu bölgeler için gerekli alt yapıların olmaması ve yeterli idari yönetimin olmayışı - çok kısa süre sonucunda kaldırılmışlardır.

---

<sup>272</sup> Ekrem Pakdemirli, "Türkiye'de Serbest Bölgeler", *İzmir Ticaret Odası Dergisi*, Sayı: 3, (Mart, 1983), s. 7.

<sup>273</sup> K. Taşkentli, "*Serbest Bölgelerin İşletme Şekilleri ve Sektörel Değerlendirmesi*", (Uzmanlık Tezi, Hazine ve Dış Ticaret Müsteşarlığı, 1994), s. 9.

<sup>274</sup> Atilla Bağrıaçık ve Çetin İnanç, "Uygulamalı Serbest Bölgeler", *Bilim Teknik*, 1997, s. 3.

<sup>275</sup> Selahattin Tuncer, "Türkiye'de Serbest Bölge", *Dünyada ve Türkiye'de Serbest Bölgeler Semineri*, İstanbul: İktisadi Araştırmalar Vakfı, 1982, s. 26.

<sup>276</sup> a.g.m., s. 30.

## **B. CUMHURİYET DÖNEMİ**

Cumhuriyet dönemi itibariyle serbest bölgelerin gelişimi 1980 öncesi dönem ve 1980 sonrası dönem olarak iki dönemde açıklanacaktır.

### **1. 1980 Öncesi Dönemde Serbest Bölgeler**

1980 öncesi dönem de; cumhuriyetin kurulmasından dünya buhranının yaşandığı 1929'a kadar olan dönem ve tüm dünyada olduğu gibi ülkemizde de izlenen iktisat ve maliye politikalarından önemli değişimlerin olduğu 1930'dan 1980'e kadar olan dönemler şeklinde iki alt dönemde incelenecektir.

#### **a. 1923-1929 Yılları Arasında**

Cumhuriyetin ilanını izleyen yıllarda azınlıkların sahneden çekilmesi ile Türk tüccarları yeni iş alanları elde etmişlerdir. Fakat dış ekonomik ilişkilerde daha önce kurulmuş iş bölümünü değiştirememişlerdir. Yabancı sermaye dünya pazarlarıyla doğrudan bağlantıları elinde bulundurmaya devam ederken, Türk tacirleri yabancı sermayenin yurt içi temsilciliği ve aracılığı görevini üstleniyorlardı<sup>277</sup>.

Bu dış ticaret ilişkisinde Türkiye'nin elde ettiği pay çok düşük oluyordu. Yabancı ticaret sermayesi, Türk ihraç ürünlerini nihai üretime yakın bir safhadan ve dünya pazarlarındakinden daha düşük fiyatlarla satın alıp, yüksek kâr elde ediyordu. Dış ticaret ilişkileri içindeki konumlarını kısa sürede fark eden Türk tüccarları 1923-1929 yılları arasında dış ticaretten aldıkları payı azaltan koşulların değiştirilmesi için devletin önlemler almasını istemişlerdir.

Bu dönemde Türk ihraç ürünlerinin dünya pazarlarındakinden düşük fiyatlarla satılmasının temel nedeni, Türk liman tesislerinin yetersiz oluşu ve sadece birkaç limanla bağlantılı bulunmasıydı. Bu durum alıcı için tekelci bir durumun doğmasına ve fiyatların alıcının istediği noktada oluşmasına neden oluyordu.

---

<sup>277</sup> Çağlar Keyder, "Cumhuriyetin İlk Yıllarında Türk Tüccarının Millileşmesi", *ODTÜ Gelişme Dergisi*, 1979-1980 Özel Sayısı, s. 245.



Yine bu dönemde, Türk tüccarlarının ihracat fiyatlarının oluşumunda söz sahibi olması ve dış ticaretten aldıkları payı artırmaya yönelik çeşitli düzenlemeler talep edilmeye başlanmıştır.

Bu konuda alınan ilk önlem, deniz ticaret filosunun geliştirilmesi şeklinde olmuştur. Liman tesislerinin iyileştirilmesinin Türk tacirlerine yeni olanaklar yaratacağı düşünülmüştür.

İstanbul limanı içinde bir serbest bölge kurulmasının da, ilerisi için çok şey vaat eden bir gelişme olacağı ve transit ticaret hacmini artırarak, Türk ticaret sermayesine yeni olanakların kapısını açacağı fikri kuvvet kazanıyordu.

Birinci Dünya Savaşı öncesi önemli bir transit ticaret merkezi olan İstanbul limanı, savaş sonrasında Sovyetler Birliği'nin dış ticaret imkanlarının azalması, buna ilave olarak liman tesis ve hizmetlerinin kalitesinin düşüklüğü nedeniyle bu niteliğini büyük ölçüde kaybetmiştir. 1910 - 1927 yılları arasında İstanbul'a uğrayan gemi tonajı %45 azalmıştı. İstanbul'da kurulacak bir serbest bölgenin limana eski durumunu kazandıracağı düşüncesi üzerinde duruluyordu<sup>278</sup>.

Türk hükümeti 1926 yılında, İstanbul'da serbest bölge kurma olanaklarını araştırmak üzere, İstanbul Ticaret ve Sanayi Odası'nca oluşturulacak özel bir komisyonu görevlendirmiştir. Komisyon, 11.12.1926 tarihinde, "İstanbul'da Serbest Bölge Kuruluşu ile ilgili Rapor"u hazırlayarak hükümete sunmuştur.

Rapor'da İstanbul'un uluslararası ticaret yollarının önemli bir geçiş noktası olduğu ve geniş bir hinterlanda<sup>279</sup> sahip bulunduğu vurgulanarak, burada kurulacak bir serbest bölgenin tüm ülke için yarar sağlayacağı belirtilmektedir. Serbest bölge işlerindeki hinterlandın, iç hinterlanddan başka bir anlam taşıdığı ve serbest bölgenin gerçek hinterlandının siyasi sınırlara uymadığı belirtilen raporda, İstanbul'da serbest bölge kurulduğu takdirde, Rusya, İran ve Bulgaristan'ın bir bakıma Türkiye'nin hinterlandı durumuna gireceği iddia edilmekteydi. Raporun daha sonraki bölümlerinde

---

<sup>278</sup> a.g.m., s. 245 - 247.

<sup>279</sup> Bir kenti, kentler dizisini yada bölgeyi çevreleyen ve onunla yakın ekonomik ve toplumsal etkileşim içinde bulunan bölge.

serbest bölgenin İstanbul'daki kuruluş yerinin seçimi ve bölgede gerekli olan tesislere ilişkin ayrıntılı görüş ve önerilere yer verilmektedir<sup>280</sup>.

İstanbul Ticaret ve Sanayi Odası tarafından oluşturulan aynı komisyon, 1927 yılında İstanbul'da bir serbest bölge kurulmasına ilişkin ikinci raporunu da hazırlayarak hükümete sunmuştur.

1927 tarihli ikinci raporda, büyük ölçüde ilk rapora paralel görüşlere yer verilerek, İstanbul limanında bir serbest bölge kurulabilmesi için yapılması gereken düzenlemeler ayrıntılı olarak açıklanmıştır<sup>281</sup>.

Türkiye'de serbest bölge konusunda meydana gelen bu gelişmelerden sonra, T.B.M.M., 1927 yılında 1132 Sayılı, "*Serbest Mıntıka Hakkında Kanun*"u onaylanmıştır. İstanbul'da serbest bölge kurulması konusunda hükümete yetki veren bu kanun, Türkiye'de çıkarılan *ilk serbest bölge kanunu*'dur. 1132 sayılı kanunun çıkarılması, serbest bölge konusunda atılan adımlar bakımından, bu dönemin en önemli girişimi sayılabilir. O günün koşullarına oldukça uygun ve yeterli olan bu kanuna dayanılarak İstanbul'da tam anlamıyla bir serbest bölge kurulması mümkün olmamıştır. "The Economist" muhabirinin belirttiği gibi, proje önemli miktarda sermaye yatırımı gerektirmekte idi. Türk sermayesi yetmeyeceğinden bu paranın kuşkusuz dışarıdan gelmesi gerekiyordu. Böyle bir yabancı yatırımı çekecek adımlar atılmamış, hükümet ise başlangıçtaki niyetini gerçekleştirecek gayreti göstermemiştir<sup>282</sup>.

1132 Sayılı Serbest Bölge Kanununun tek uygulaması 2.2.1929 tarihli kanun ile, "Ford Motor Company"ye Türkiye'ye satacağı otomobil, kamyon ve traktörleri monte edebilmesi için Tophane rıhtımında ayrılan bir alanda serbest bölge hak ve ayrıcalıklarından yararlanma imkanı sağlanması şeklinde olmuştur.

Ford Motor Company, Türkiye ile yapmış olduğu anlaşmaya dayanarak, Tophane rıhtımında kendisi için ayrılan alanda bir otomobil montaj fabrikası kurmuş<sup>283</sup>;

---

<sup>280</sup> Folker Fröbel, Jürgen Heinrichs, Otto Kreye, *Uluslar arası Yeni İş Bölümü ve Serbest Bölgeler*, (çev : Yılmaz Öner), İstanbul: Belge Yayınları, 1982, s. 77-80.

<sup>281</sup> a.g.e., s. 81-89.

<sup>282</sup> Keyder, a.g.m., s. 248.

<sup>283</sup> İstanbul Ticaret Odası, *Serbest Bölge*, İstanbul: Ekonomi Yayınları Dizisi, No:14, 1993, s. 11. Ayrıca bkz. Kenan Bulutoğlu, *Türk Vergi Sistemi*, C.II, B. 6, İstanbul: Ogun Kardeşler Matbaacılık, 1979, s. 98.

fakat kısa süre sonra faaliyetini durdurmuştur. Bu Türkiye'deki *ilk serbest bölge uygulamasıdır*.

Ancak bu uygulamayı gerçek anlamda bir serbest bölge olarak adlandırmak oldukça güçtür. Çok sınırlı ve belirli faaliyetlere yönelik olarak tek bir şirkete bazı serbest bölge hak ve ayrıcalıkları tanınmıştır. Fakat serbest bölgenin en önemli özelliği olan gümrük sınırları dışında sayılması, Ford Şirketinin Tophane'de faaliyette bulunduğu alana uygulandığı için, bu bir serbest bölge uygulaması sayılabilir. Kanunda da bu alan, “serbest yer” şeklinde isimlendirilmiştir<sup>284</sup>.

Ford Motor Company, Tophane rıhtımında kendisi için ayrılan alanda kurduğu fabrikanın faaliyetini kısa bir süre sonra durdurmuştur. İstanbul Ticaret Odası tarafından 1960 yılında yayınlanan bir raporda bu konu, “mahiyeti anlaşılmış ve faydası takdir edilmiş olsaydı, milli ekonomimize paha biçilmez hizmetler ifa etmesi mümkün olan, bu tesis çok sert ve bezdirici idari tasarruflarla işleyemez hale getirilmezdi şeklinde yorumlanmıştır. Nihayet kurucusuna memleketimizden ayrılıp rakip memleketlere gitmekten başka bir imkan bırakılmamıştır” denilmektedir.

Bu yıllarda serbest bölge konusunda atılan adımlar arasında, Mehmet Ali Nafset tarafından hazırlanan rapordan da söz etmek gerekir.

Hükümet 1927 yılında, Avrupa'daki serbest bölgeleri incelemek üzere, İstanbul Ticaret Odası Deniz Ticareti Şubesi Müdürü Mehmet Ali Nafset'i yurt dışına göndermiştir. Bu kişi, Anvers, Amsterdam, Kopenhag, Danzig, Stettin, Hamburg ve Marsilya'daki serbest bölgeleri inceleyerek hazırlamış olduğu raporu 1.1.1928 tarihinde hükümete sunmuştur.

Sunulan raporda İstanbul'da serbest bölge kurulmasının çok büyük ekonomik yararlar sağlayacağı, bu nedenle kuruluş yerinin vakit geçirmeden belirlenmesinin gerekli olduğu ifade edilmiştir. Ayrıca İstanbul liman tesislerinin geliştirilmesi ve yönetiminin iyileştirilmesi ihtiyacı üzerinde de durarak bu konularda ayrıntılı açıklama ve önerilerde bulunmuş, diğer limanlarımızın da geliştirilmesi gereği vurgulanmıştır<sup>285</sup>.

---

<sup>284</sup> İstanbul Ticaret Odası, a.g.e., s. 98.

<sup>285</sup> Fröbel, Heinrichs, Kreye, a.g.e., s. 251-256.

Yukarıdaki açıklamalardan da görülebileceği gibi 1923-1929 yılları arasında, Türkiye’de serbest bölge kurmaya yönelik girişimler bakımından oldukça yoğun bir dönem geçirilmiştir.

Bu dönemde Türkiye’de serbest bölge uygulamasına geçilememesinin temel nedenlerinin; serbest bölge için gerekli altyapıyı gerçekleştirecek yeterli sermayenin olmayışı, bu alanda yabancı sermaye yatırımlarından yararlanmak için gerekli çabanın gösterilmemesi, bürokratik işlemlerin çokluğu ve karmaşıklığı olduğu söylenebilir.

### **b. 1930-1980 Yılları Arasında**

Bu dönemde, özellikle 1930-1950 yılları arasında, Türkiye’de serbest bölge konusu hemen hemen unutulmuştur. Bu yıllarda ülkemizde konuyla ilgili dikkate değer iki girişim görülmektedir.

Bunlardan *birincisi*, İktisat Bakanlığı ile Ali İktisat Meclisi’nin<sup>286</sup> 1930 yılında ortaklaşa hazırlamış olduğu ve “*Şakir Kesebir Planı*” diye adlandırılan bir ekonomik programda serbest bölge konusunun yer almasıdır. Diğeri ise, 1946 yılında kabul edilen “*Şark Halı ve Kilimleriyle Benzerleri ve Hayvan Postları için Kurulacak Serbest Yer Hakkında Kanun*”dur.

*Şakir Kesebir Planında*, serbest bölgelerin özellikleri ve yararları konusunda genel bilgiler verildikten sonra İstanbul limanının serbest bölge kuruluşu bakımından taşıdığı öncelikli durum ele alınmakta ve bu konuda açıklamalarda bulunulmaktadır<sup>287</sup>.

4893 Sayılı “*Şark Halı ve Kilimleriyle Benzerleri ve Hayvan Postları için Kurulacak Serbest Yer Hakkında Kanun*”, o yıllarda Türkiye üzerinden yapılan Şark halı ve kilimleri ile kürk eşyanın akışını kolaylaştırmak ve bu ticaretten gelir elde etme amacını taşıyordu<sup>288</sup>.

Söz konusu yıllarda Eminönü civarında bir antrepo bu amaçla ayrılmış; fakat kısa bir süre sonra istenilen sonuç alınamadığı için bu işten vazgeçilmiştir<sup>289</sup>.

<sup>286</sup> Bkz. İlhan Tekeli, Selim İlkin, *Dünya Burhanında Türkiye’nin İktisadi Politika Arayışları*, Ankara: ODTÜ İ.İ.B.F. Yayın No: 36, 1977, s. 58-62.

<sup>287</sup> Fröbel, Heinrichs, Kreye, a.g.e., s. 271-276; İstanbul Ticaret Odası, a.g.e., s. 101-105.

<sup>288</sup> İstanbul Ticaret Odası, a.g.e., s. 106.

<sup>289</sup> Tuncer, a.g.m., s. 30.

Türkiye’de serbest bölge konusunda atılan en önemli adımlardan *biri de*, 1953 yılında çıkarılan 6209 Sayılı “Serbest Bölge Kanunu”dur. Oldukça yeterli bir şekilde düzenlenmiş olan bu kanun, serbest bölge kurulabilmesi için gerekli kanuni çerçeveyi hazırlamaktadır. 6209 sayılı kanunun yürürlüğe girmesi, ilgili tüzüğün çıkmasına bırakılmış, tüzük de üç yıllık bir gecikme ile 1956 yılında, “Serbest Bölge Nizamnamesi” başlığı altında yayınlanmıştır.

Tüzüğün yayınlanmasından sonra aynı yıl, İskenderun’da serbest bölge kurulması ile ilgili bir Bakanlar Kurulu kararı yayınlanmıştır.

1958 yılında da Tuzla Serbest Bölge Sözleşmesini onaylayan bir Bakanlar Kurulu Kararı Resmi Gazete’de yayınlanmıştır.

Bu kanuni düzenlemelerden sonra Türkiye’de iki başarısız serbest bölge uygulaması yaşanmıştır.

Bunlardan *birincisi* İskenderun’da gerçekleştirilmiştir. Böylece ilk defa İstanbul dışında serbest bölge oluşturma girişimi söz konusu olmuştur. İskenderun’da sınırları belirlenen bir alanda serbest bölge kurulmuş ve idaresi önce Devlet Demir Yollarına, daha sonra Gümrük Bakanlığına bırakılmıştır. Fakat bölge uygulamada işlerlik kazanamamıştır. Bölgeye ilk parti olarak krom cevheri getirilerek yığılmış, ihraç edilmeden topraklaşmıştır. Daha sonra İskenderun Demir ve Çelik Tesisleri kurulurken bu alan istimlâk edilmiş ve bu girişim başarısızlıkla sonuçlanmıştır.

*İkinci uygulama* 1958 yılında Tuzla’da gerçekleştirilmiştir. Tuzla’da jip üretilen bir alana serbest bölge statüsü tanınmıştır. Bu alanda serbest bölge kurulması ve işletilmesi, “Tuzlu Serbest Bölge Sözleşmesi” ile Verdi Limited Ortaklığına bırakılmıştır. Bu arada bir süre faaliyet gösteren şirket başarısızlığa uğramıştır. Arazisi bir kamu kuruluşunca satın alınmış ve bundan sonra bu alandan serbest bölge olarak yararlanmak mümkün olmamıştır<sup>290</sup>.

Bu arada Maliye Bakanlığınca yayınlanmış olan bir tebliğden de söz etmek gerekir. Maliye Bakanlığı 1957 yılında, sadece serbest bölgelerle ilgili olan, “Türk Parasının Kıymetini Koruma Hakkında 14 sayılı Karara Mütalâk 9 numaralı Tebliği”ni

---

<sup>290</sup> Pakdemirli, a.g.m., s. 7.

yayınlanmıştır. Oldukça uzun ve ayrıntılı düzenlemeleri ihtiva eden tebliğde, serbest bölgedeki kambiyo işlemlerinin yürütülmesine ilişkin ayrıntılı düzenlemelere yer verilmiştir. Serbest bölge kanun ve tüzüğüne uygulama alanı bulamaması, bu tebliğin de uygulanmamasına neden olmuştur.

6209 Sayılı Serbest Bölge Kanunu'nun uygulamada beklenen sonuçları vermemesi üzerine 1965 yılında, bu kanunun daha liberal bir görüşle hazırlanacak bir tasarı ile tadil edilmesine yönelik Bakanlıklar arası çalışmalar yoğunluk kazanmıştır. İstanbul Ticaret Odası bu tadil çalışmalarına aktif bir şekilde katılmış ve oldukça liberal bir tasarı hazırlamıştır. Bakanlıklar arası çalışmalarda, İstanbul Ticaret Odası'nın tasarısı esas alınmıştır. Ancak daha sonra hükümet, bu taslaktan oldukça farklı bir tasarıyı benimsemiştir. Bu çalışmalardan bir sonuç alınamamış, hazırlanan tasarı da kanunlaşmamıştır<sup>291</sup>.

Türkiye'de 1930-1980 yılları arasında çeşitli tarihlerde de serbest bölge kurmaya yönelik girişimlerde bulunulmuştur. Fakat bunların hiç birinden sonuç alınamamıştır. Bu başarısızlığın birçok nedeni bulunmaktadır. Bu nedenler şöyle sıralanabilir:

a) Türkiye'de bu dönemdeki serbest bölge girişimlerinden başarı sonuç alınamamasının nedenleri incelendiğinde, ülkemizde uygulanan dış ticaret ve ekonomik kalkınma politikalarının rolü genellikle ön plana çıkarılmaktadır. Özellikle, ithal ikamesinin serbest bölgelerin kurulmasına imkan tanımayan bir politika olduğu görüşü yoğunluk kazanmaktadır<sup>292</sup>.

Serbest bölgeler her iki kalkınma politikası (ithal ikamesi ve ihracata yönelik) kapsamında uygulama alanı bulabilir.

İthal ikamesi politikası kapsamında uygulandığında serbest bölgeler, ithalat ve ihracatı kolaylaştırma, transit ticaretini geliştirme konularında önemli yararlar sağlayabilirler. İthalatın kolaylaştırılması, sanayinin ithal girdi ihtiyacının daha çabuk, güvenli ve düşük maliyetli olarak sağlanması imkanını yaratır. İhracatta da sürat, güvenlik ve iyi rekabet fırsatları sağlanır. Serbest bölgede gerçekleştirilen transit ticareti ve diğer serbest bölge hizmetlerinden elde edilen döviz gelirleri sayesinde sanayinin

---

<sup>291</sup> İstanbul Ticaret Odası, a.g.e., s. 110.

<sup>292</sup> a.g.e., s. 76.

gelişim aşamasında karşılaştığı döviz darboğazına da bir ölçüde çözüm getirilmiş olunur.

Merkantilizm döneminde serbest bölgelerin kuruluş nedenlerinin temelinde koruyucu dış ticaret politikasının yarattığı olumsuz etkilerden bir ölçüde de olsa sakınma düşüncesi yattığı hatırlandığında, korumacı dış ticaret politikasının serbest bölgelerin kurulması konusunda bir engel teşkil etmediği, tersine bu uygulamayı gerekli kıldığı sonucu ortaya çıkar.

İhracata yönelik kalkınma politikası kapsamında uygulandığı taktirde serbest bölgeler, ülkeye yabancı sermaye akışını, teknoloji transferini hızlandırmak, yeni ihracat ve istihdam imkanları yaratmak bakımından, yararlı sonuçlar verebilirler.

Bir ülkede uygulanan kalkınma politikası ile serbest bölgeler arasındaki ilişki sadece seçilecek serbest bölge türü konusunda kurulur. Sözelimi, serbest üretim bölgeleri yalnızca ihracata yönelik kalkınma politikası izleyen gelişmekte olan ülkelerde uygulama alanı bulmaktadır.

Bu anlatılanlar bağlamında Türkiye’de 1930’lardan 1980’e kadar ithal ikamesi politikası uygulanmış olmasına rağmen, bu dönemde ülkemizde serbest bölge uygulamasına geçilememesinin nedeninin uygulanan kalkınma politikası olduğunu söylemek mümkün değildir. Esasında tersi bir yaklaşım bizi gelecekte yanlış sonuçlara götürebilir. Çünkü ithal ikamesi politikasını serbest bölge uygulamasına geçilememesinin temel nedeni olarak kabullendiğimiz taktirde 1980’lerden sonra ihracata yönelik kalkınma politikasının benimsenmesi ile birlikte bu konudaki ,tüm engellerin ortadan kalktığı düşüncesine ulaşabiliriz. Bu da bizi serbest bölge uygulamasını engelleyen gerçek faktörleri göz ardı etme gibi bir yanılgıya sürükleyebilir.

O halde Türkiye’de serbest bölge uygulamasına geçilememesinin kökeninde uygulanan kalkınma politikaları dışında başka nedenler aramak gerekir.

**b)** Başarısızlığın en önemli nedenlerinden biri, serbest bölgelerin türlerine göre değişen ölçülerde altyapı ve buna bağlı çeşitli hizmetlere ihtiyaç göstermesi ve yurdumuzda bu altyapının kurulması için gerekli fonların sağlanmamasıdır. Serbest

bölge kurulması bir devlet politikası haline getirilerek, bu konuda gerekli fonlar sürekli olarak ayrılmalıdır.

c) Dönem içindeki girişimler incelendiğinde, bunların çok sınırlı ve küçük çaplı uygulamalar olduğu görülmektedir. Örneğin, Tuzla'daki uygulama tek bir şirketin başarısına bağlanmış, sonuçta da Verdi Limited Ortaklığı'nın başarısızlığı, serbest bölge uygulamasının başarısızlığı olarak yorumlanmıştır. Bu gibi tecrübelerin cesaret kırıcı olduğu muhakkaktır. Bu nedenle serbest bölge uygulamasına makul ölçülerde geniş kapsamlı olarak girilmesi ve uygulamanın devletçe ciddiyle ele alınması bu konuya bağlanan umutları kuvvetlendirecektir.

d) Türkiye'de serbest bölge uygulamasına geçilememesinin diğer bir nedeni de çok ve karışık olan bürokratik işlemlerdir. Bunların da yeniden gözden geçirilmesi gereği vardır.

e) Bu konuda diğer bir engel de serbest bölgenin kaçakçılık merkezi haline gelebileceği endişesidir. Gerçekten de sınırlar iyi belirlenmez, giriş ve çıkışlar kontrol altına alınamaz ve güvenlik tedbirleri sıkı tutulmazsa, bu bölgeler kaçakçılık merkezi haline gelebilir. Bu alandaki ciddi bir uygulama ve gerekli güvenlik önlemlerinin yerine getirilmesi, kaçakçılık tehlikesini tamamen ortadan kaldırabilir.

f) Serbest bölgeler konusundaki diğer bir endişe de, bu bölgelerde üretilecek ürünlerin ithali halinde bunların yurtiçi sanayi ile rekabet edebileceğidir. Halbuki serbest bölgede kurulacak sanayi gerek hacim, gerekse sektör açısından sınırlı kalacağından bu rekabetin büyük boyutlara ulaşması mümkün değildir.

g) Bu dönemde yurdumuzda serbest bölge kurulamamasının diğer bir nedeni de, bu konuda halkımızda oluşmuş bir fikirdir. Genellikle serbest bölgelerin bir kumar, içki ve fuhuş yuvası olarak, ahlaksızlık merkezleri haline geleceği düşünülür. Esasında bu düşünce tamamen yanlıştır ve serbest bölgelerle, serbest şehirlerin birbirine karıştırılmasından ileri gelmektedir. Serbest bölgelerde ikamet yasağı olduğu için bu çeşit faaliyetlerin sürdürülmesi de söz konusu olamaz.

h) Türkiye'de serbest bölge uygulamasına geçilememesi konusunda üzerinde durulması gereken son bir nokta da, bu konudaki bilgi ve eleman yetersizliğidir.



Yurdumuzda serbest bölgeler konusunda yeterli ölçüde bilgi birikimi mevcut değildir. Bilim kuruluşlarımız serbest bölge konusuna yeterli ölçüde ilgi göstermemişlerdir. Türkiye’de bu konuda büyük bir bilimsel yayın ve konuyu bilen eleman. yetersizliği bulunmaktadır.

Ülkemizde serbest bölge konusunda uğranılan başarısızlıkların nedenleri yukarıda ana hatlarıyla ele alınmıştır. 1980 sonrasında, ülkemizde serbest bölge kurmaya yönelik girişimlerde bulunurken bu engellerin giderilmeye çalışılması başarı şansını büyük ölçüde arttıracaktır.

## **2. 1980 SONRASI DÖNEMDE SERBEST BÖLGELER**

24 Ocak 1980 kararlarıyla ihracata yönelik kalkınma politikası benimseyen Türkiye’de Cumhurbaşkanı Kenan Evren’in beyanatları ile serbest bölgeler tekrar gündeme gelmiştir.

Cumhurbaşkanı Kenan Evren çıkmış olduğu Uzakdoğu gezisinden döndüğü 26 Aralık 1982 günü 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 erkaniyla bir karara kısa zamanda varıp, bu serbest bölgeyi ihdas etmemiz halinde Türkiye bundan çok kazançlı çıkacaktır” demiştir<sup>293</sup>.

Kenan Evren’in bu açıklamalarından sonra Türkiye’de bu konuda bazı adımlar atılmaya başlanılmıştır. Basın ve bilim kuruluşları konuya ilgi göstermeye başlamışlar. Hükümet de bu alanda bazı kanuni düzenlemelere gitme gereğini duymuştur.

Bunlardan birincisi, 3 Kasım 1983 tarihli Resmi Gazete’de yayınlanan, “Serbest Bölgeler Teşkilatı Hakkında Kanun Hükmünde Kararname”dir. 12 Kasım 1983 tarihli Resmi Gazete’de Antalya ve Mersin’de serbest bölge kurulmasına ilişkin bir Bakanlar Kurulu Kararı yayınlanmıştır.

---

<sup>293</sup> *İstanbul Ticaret Gazetesi*, (31 Aralık 1982), s. 1.

Türkiye 1980’li yıllardan itibaren serbest bölgeler konusunda yeni bir deneme sürecinin içine girmiş bulunmaktadır. Geçmişteki başarısızlıkların çok iyi değerlendirilip, bilimsel temellere dayandırılarak cesaretle girişilecek serbest bölge uygulamalarının “ihracata yönelik kalkınma politikası”nın önemli bir unsuru olmaması için hiç bir neden bulunmamaktadır.

Nitekim 1980 sonrasında ülkemizde Serbest Bölgeler Kanunu<sup>294</sup> 1983 yılında kabul edilmiştir. Ancak ilk serbest bölge 1987 yılında Mersin ve Antalya Serbest Bölgeleri olarak kurulmuştur. Günümüzde ise, serbest bölge sayısı 25’e ulaşmıştır. Türkiye’deki serbest bölgeler, serbest bölge türü olarak serbest ticaret bölgesi ve sanayi bölgesi şeklindedir.

## II. TÜRKİYE’DE SERBEST BÖLGELER MEVZUATI

### A. SERBEST BÖLGELERİN AMACI VE KAPSAMI

3218 Kanun, 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 imkanlarından daha fazla yararlanmak üzere, serbest bölgelerin kurulması, yer ve sınırlarını tayini, yönetimi, faaliyet konularının belirlenmesi, işletilmesi, bölgedeki yapı ve tesislerin teşkili ile ilgili hususları kapsar<sup>295</sup>. Bunun yanında kanunun amacı, ihracata dönük sanayilerin gelişmesini teşvik etmek suretiyle ihracatı artırmak, döviz girişini artırmak, yeni iş imkanları yaratarak istihdam sorununa çözümüne yardımcı olmak ,gelişmiş üretim ve yönetim tekniklerin yurt dışından ülkeye getirilmesi suretiyle ekonomik standartları yükseltmektir. Serbest bölgeler özellikle gelişmekte olan ülkelere dünya ekonomisine daha hızlı entegrasyon sağlamak amacıyla da kullanılan politikalardan birisidir<sup>296</sup>.

Kurulması ve işletilmesindeki temel amaçları;

1 - Türkiye’de ihracat için yatırım ve üretimi artırmak,

<sup>294</sup> 15.06.1985 Tarih ve 18785 Sayılı *Resmi Gazete’de* yayımlanmıştır.

<sup>295</sup> [www.foreigntrade.gov.tr/SB/MEVZUATI.HTM](http://www.foreigntrade.gov.tr/SB/MEVZUATI.HTM) (13 Aralık 2000)

<sup>296</sup> Yüksel Akça ve Engin Ertekin, *Soru ve Cevaplarla Türkiye’de Serbest Bölgeler*, Ankara: 1998, s. 11.

- 2 - Yabancı sermaye ve teknoloji girişini hızlandırmak,
- 3 - Ekonominin girdi ihtiyacını ucuz ve düzenli bir biçimde temin etmek,
- 4 - Dış finansman ve ticaret imkanlarından daha fazla yararlanılması olarak, kabul edilmiş olması serbest bölgelerin Türkiye ekonomisine katkısı daha geniş biçimde ele alınmak istenmiştir.

Serbest bölgelerin bu amaçları yanında işlevsel olarak;

- 1 - Ülkeye yabancı sermaye ve teknolojinin getirilmesine imkan sağlayacak uygun zemin yaratılması,
- 2 - Sanayicinin ihtiyaç duyduğu bazı hammadde ve ara malların kolaylıkla, istenilen miktarda ve zaman kaybı olmadan temin edilebilmesi,
- 3 - Sağlanan teşvikli avantajlarla düşük maliyetli mal üretimi ve ihracı,
- 4 - Türkiye dışından gelen malların transit olarak diğer ülkelere satımı,
- 5 - Yeni istihdam olanakların sağlanması,
- 6 - Türk ihracat ürünlerinin ihracatını kolaylaştırmak ve hızlandırmak bakımından bir basamak olması işlevlerini görmektedir.

## **B. SERBEST BÖLGELERİN KURULUŞ ESASLARI VE TEŞKİLAT YAPISI**

3218 Sayılı Kanunla kurulan serbest bölgelerin kuruluş esasları ve teşkilat yapısına ilişkin yönetmelik ve uygulamalar Serbest Bölgeler Müdürlüğü tarafından yürütülür. Bölge müdürlüğünü temsil yetkisi Serbest Bölgeler Genel Müdüründedir.

Söz konusu kanunla Bakanlar kurulunca yer ve sınırları belirlenen serbest bölgelerde, bu bölgelerin buldukları illerin valiliklerine bağlı olarak, her biri için Serbest Bölge Müdürlüğü kurulur.

Bölge Müdürlüğünün görev ve yetkileri şunlardır

- a) Serbest bölgeler mevzuatı doğrultusunda bölgeyi yönetmek,

b) Bölge arazisinin kullanımı, yapı ve tesislerin projelendirilmesi, kurtarılması ve kullanılmasıyla ilgili bütün ruhsatları vermek ve denetlemek,

c) Serbest Bölgeleri Tesis ve Geliştirme Fonu'na yapılan ödemeleri tahsil etmek, fon hesabına yatırmak ve bu fondan Başbakanın veya yetkili kılacağı Devlet Bakanı - Başbakan Yardımcısı'nın- onayı ile kesinleşen yıllık bütçeler çerçevesinde harcamalarda bulunmak,

d) Bölgelerde gümrük, güvenlik, çalışma, sosyal güvenlik, liman, haberleşme ve sağlık hizmetleri gibi konularda ilgilendiren görevlerin yerine getirilmesi için gerekli koordinasyonu temin etmek,

e) Bölge işleticisiyle akdedilen işletme sözleşmesi ile bu işletici ve kullanıcılar, kamu ve özel kuruluşlar arasında yapılan sözleşmelerin hükümleri uyarınca yürütülen işlemleri gözetmek ve denetlemek,

f) Bölge işleticisi tarafından kullanıcılara verilen hizmetleri ve kiralanılan yerlerle ilgili olarak, hizmet, ücret ve kira tarifelerinin düzenlenmesini temin etmek,

g) Giriş izin belgeleri vermek ve gerekli kontrolü sağlamak,

h) İkamet veya çalışma izni verilmesiyle ilgili müracaatları kabul etmek,

i) İtiraz ve şikayetleri kabul etmek, anlaşmazlıkların uzlaşma yoluyla çözümlenmesini sağlamak, gerekirse ilgili mercilere intikal ettirmek,

j) Bölgede faaliyette bulunmak amacıyla 'Faaliyet Ruhsatı' almış bulunan gerçek ve tüzel kişilerin sicillerini tutmak ve bununla ilgili belgeleri vermek,

k) Valilikçe ve diğer üst mercilerce talep edilecek her türlü bilgi ve belgeleri temin etmek, bölge faaliyetlerini değerlendirmek ve yıl içinde faaliyetlerin sonuçlarını yıllık faaliyet ve hesap raporları halinde hazırlamaktır.

Bunun yanında Bölge müdürü, görev, yetki ve sorumluluğu kapsamında belirtilen görevlerin yerine getirilmesi ve mevzuata uygun olarak yürütülmesi için her

türlü tedbiri alır. Bu görevlerin yapılmasıyla ilgili gözetim, denetim ve uygulamadan sorumludur.<sup>297</sup>

Bölge müdürlüğü; bölge müdürü ile yeterli sayıda şube müdürü, uzman, uzman yardımcısı ve diğer personelden oluşur.

## **C. TÜRKİYE’DE SERBEST BÖLGELERİN İŞLETİLME ŞEKİLLERİ**

### **1. İşletici Kuruluş Tarafından İşletilen Serbest Bölgeler**

Bölgelerde genellikle işletici kuruluşlar anonim şirket şeklinde örgütlenmiştir. Anonim şirketlerin hisselerinin çoğu özel kişi ve kuruluşlara aittir. Bazı durumlarda serbest bölgeyi işleten ile bu kuruluş üzerinde devletin denetimini sağlamak üzere hisselerden bir kısmı devlet veya kamu kuruluşlarına ait olabilmektedir.

Bu durumda şirketin oluşumu serbest bölge işletmeye açılmadan teşekkül etmekte ve hissedarlar mevcut olmayan bir işletme için hisse senedi satın almak durumundadır. Kurulacak serbest bölgenin veya şirketin başarılı olup olmayacağı hissedarlar tarafından önceden bilinmemektedir.

Serbest bölgenin işletmeye açılması ve gelişmesi uzun zaman almaktadır. Bu zaman içerisinde şirketler ortakları için gelir getirici başka yollar aramaktadırlar. İşletici şirketin faaliyet sahası kurulduğu serbest bölgeyle sınırlıdır. Serbest bölge dışında başka bir sahada faaliyet göstermesi yasaktır. Özellikle serbest bölgenin kuruluş aşamasında gelir getirici faaliyetleri çok sınırlıdır. Serbest bölge idareleri, adlarına kira sözleşmeleri yaparak kendilerine verilen payları alırlar. Sermayelerini bu dönemlerde bankalara mevduat olarak yatırmak suretiyle temerrüt faizi şeklinde gelir elde etmektedirler.

Serbest bölgede, işletici şirketin kurulması ile birlikte serbest bölge işletme sözleşmesi hazırlanır. Yapılan bu sözleşme ile şirketin faaliyetleri, gelirleri yetki ve sorumlulukları detaylı olarak belirlenmiştir.

İşletme sözleşmesi ile işletici kuruluşa verilen yetki ve sorumluluklar:

---

<sup>297</sup> T.C Başbakanlık Dış Ticaret Müsteşarlığı Serbest Bölgeler Genel Müdürlüğü, *Serbest Bölgeler Mevzuatı*, 4. B., Ankara: Tanıtım ve Araştırma Dairesi Başkanlığı, 1996, s. 8-9.

- 1 - Kullanıcı firma ile açık parsel kira sözleşmelerin tanzim ve imzalanması,
- 2 - Açık parsel kiralarını kullanıcılardan tahsili ve serbest bölgeleri tesis ve geliştirme fonuna aktarılması,
- 3 - Açık parsellerin kullanıcı firmalara teslimi,
- 4 - Proje safhasında ihtiyaç duyulan, zemin etüdü geometrik vizesinin verilmesi,
- 5 - Yatırım ve ticari safhalarda elektrik ve su temini,
- 6 - İnşaatların su basman seviyesinde kontrolü ve temel uzunluk vizesinin verilmesi,
- 7 - Ticari safhada kullanıcı firmalar tarafından talep edilen liman, yük ve depo hizmetlerinin verilmesi,
- 8 - Tartı hizmetlerinin verilmesi,
- 9 - Restoran, kafeterya ve kantin hizmetleri gibi sosyal tesislerin kurulması,
- 10 - Genel temizlik işlerinin yapılması,
- 11 - Umumi yeşil alanların oluşturulması,
- 12 - Firmalara kapalı alan kiralanmasının yapılması,
- 13 - Altyapı sisteminin bakım ve onarımı,
- 14 - Yangın tehlikesine karşı gerekli tedbirlerin alınması, demirbaşların ve ticari emtiaların sigortaların yapılması,
- 15 - Serbest bölge kullanıcılarının su ihtiyacını karşılaması,
- 16 - Kullanıcıların elektrik enerji ihtiyacının temini,
- 17 - Bölge içi ve çevre güvenliğinin sağlanması,
- 18 - Kullanıcılara ilk yardım düzeyinde sağlık hizmetlerinin verilmesi,
- 19 - Bölge içerisinde ulaşım hizmeti verilmesi,
- 20 - Kullanıcılara itfaiye hizmetin sağlanması,
- 21 - Bölgenin tanıtım ve pazarlanmasının yapılmasıdır.

Bu çeşit serbest bölgelerde serbest bölgenin kurulduğu arazi devlete aittir. Devlet serbest bölge kurulacak alanı önce tespit ederek kamulaştırır. Bölgenin açılış tarihine kadar alt yapının tamamını kamu harcaması ile tamamlanarak hizmete hazır hale getirilir. Sınırlar ve ihata duvarını yaparak belli yerlere giriş ve çıkış kapıları koyarak sahanın giriş-çıkış güvenliğini sağlar.

Kurulan serbest bölge deniz kenarında ise, çoğu zaman bölgeye ait müstakil limanı vardır. Bu limanda altyapı ile beraber ikmal edilerek hizmete sunulacak durumdadır. Bölge deniz kenarında değilse serbest bölge adresli malların bölgeye nakli için bölge ile liman arasında gümrük koridoru oluşturabilmektedir. Bu koridor kullanılarak yurtdışından serbest bölgeye gelen ve giden mallar bulunduğu ülke topraklarına girmeden yani gümrük işlemleri yapılmadan bölgeye alınır. Serbest bölge ile en yakın liman arasındaki mesafe gümrük koridoru tesis edemeyecek kadar uzak ise, genellikle serbest bölge idaresi limandaki belirli bir sahaya alınır. Serbest bölge giriş ve çıkış işlemleri tekamül ettikten sonra eşya transit muamelesine tabii tutmadan kolcu nezaretinde bölgeye getirilir ve götürülür.

Serbest bölgenin resmen açılma tarihinde bölgeyi yönetecek birimlerin tamamı kuruluşlarını tamamlamak zorundadır.

Bu Birimler;

***i - Serbest Bölge İdaresi (Serbest Bölge Müdürlüğü):***

Hükümetin kanun ve yönetmeliklerle serbest bölge müdürlüklerine verdiği yetki ve görevler belirlenmiştir. Bu yetki ve görevler;

a) Serbest bölgeler mevzuatı doğrultusunda bölgeyi yönetmek,

b) Bölge arazisinin kullanımı, yapı ve tesislerin projelendirilmesi, kurulması ve kullanılmasıyla ilgili bütün izin ve ruhsatı vermek,

- Temel uygunluk vizesi,

- İnşaat ruhsatı,

- İskan ruhsatı,

c) Fona yapılan ödemeleri tahsil etmek, fon hesabına yatırmak ve onaylı bütçe çerçevesinde harcamalar yapmaktır. Bu fonun kaynakları;

1 - Açık alan kira bedelleri,

2 - Mal girişi ve çıkışında alınan %5 fonlar,

3 - Giriş izini belgeleri ücreti,

4 - Banka ve sigorta şirketleri gelirlerinden alınan %5 pay,

5 - Diğer gelirlerdir.

d) Bölgede gümrük, güvenlik, çalışma, güvenlik, liman, haberleşme ve sağlık hizmetleri gibi hizmetler için koordinasyon sağlamak,

e) Bölge işleticisi ile akdedilen işletme sözleşmesi çerçevesinde işletici ve kullanıcılar, kamu ve Özel kuruluşlar arasında yapılan sözleşmelerin hükümleri uyarınca yürütülen işleri gözetmek,

f) Bölge işleticisi tarafından kullanıcılara verilen hizmetler ve kiralanılan yerlerle ilgili olarak hizmet ücret ve kira tarifelerinin düzenlenmesini temin etmek,

g) Giriş izin belgelerini vermek ve gerekli kontrolü yapmak,

h) Serbest bölgede çalışacak yabancılarla ilgili ikamet veya çalışma izni verilmesi ile ilgili müracaatları kabul etmek,

i) İtiraz ve şikayetleri kabul etmek, anlaşmazlıkların uzlaşma yolu ile çözümlenmesini sağlamak, gerekirse ilgili mercilere intikal ettirmek,

j) Bölge kullanıcıları ile ilgili sicil belgesini düzenlemek ve ilgili belgeleri vermek,

k) Üst mercilere verilecek diğer görevleri yapmak, istenecek her türlü bilgi ve belgeleri temin etmek, bölge faaliyetlerini değerlendirmek ve yıllık raporlar hazırlamaktır,

#### ***ii - Serbest Bölge Gümrük Müdürlüğü:***

Gümrük müdürlükleri kendi mevzuatları doğrultusunda bölgeye giren ve çıkan ticari malların gümrük işlemlerini yürütmek üzere serbest bölge için kurulmuş ayrı bir



gümrük birimidir. Genellikle bulunduğu ildeki gümrük başmüdürlüğüne bağlı olarak çalışır. Bina ve tesisleri ya bölge müdürlüğü tarafından veya işletici kuruluş tarafından yapılır.

***iii - Serbest Bölge Gümrük Muhafaza Müdürlüğü:***

Gümrük Muhafaza teşkilatının serbest bölge birimidir. Bölge giriş ve çıkış kapılarından 24 saat hizmet vermek durumundadır. Kendi mevzuatları doğrultusunda görev yaparlar.

***iv - Serbest Bölge Emniyet Amirliği:***

Serbest bölge sınırlarında, kapısında ve gerektiği zaman bölge içerisinde güvenliği sağlamak üzere günde 24 saat hizmet veren İç İşleri Bakanlığına bağlı bir teşkilattır. Bu grupta kendi mevzuatları çerçevesinde görev ifa ederler.

***v - Serbest Bölge İşleticisi:***

Sadece serbest bölgede faaliyet gösteren kullanıcılara hizmet vermek gayesi ile kurulmuştur.

Görüldüğü gibi bürokrasinin minimuma indirilmiş olması gereken bu tür serbest bölgelerde çok başlılık mevcuttur. Bu örnekte beş değişik kuruluş her biri kendi mevzuatına göre işlem yapmaktadır. Bu çok başlılığın serbest bölgeler için yararlı olmadığı ülkemizdeki uygulamalardan anlaşılmaktadır.

Ülkemizde kurulan Mersin, Antalya, Ege, Trabzon, İstanbul AHL serbest bölgeleri ile kurulacak diğer serbest bölgelerde bu sistem uygulanmaktadır.

Mersin’de bölgeyi işletmek üzere Mersin serbest bölge işleticisi anonim şirket (MESBAŞ), Antalya’da ise, Antalya serbest bölge işleticisi anonim şirketleri (ASBAŞ) kurulmuştur. Her iki kuruluşun sermayelerinin %66’sı özel kişi ve kuruluşlara % 34’ü ise Kamu kurum ve kuruluşlara aittir.

Her iki şirkette serbest bölge işletmeye açılmadan önce teşekkül etmiştir. Kuruluşlarını müteakip serbest bölge işletme hakkını düzenleyen işletme sözleşmesi serbest bölgelerin bağlı bulunduğu müsteşarlıkça imzalanmıştır. Bu sözleşmeye göre işletici kuruluş işleticilik yanında bölgede herhangi bir şirket gibi faaliyet ruhsatı olarak

kullanıcı olabilir ve ticari faaliyette bulunabilmektedir. Ticari firma olarak bakıldığında diğer kullanıcılarla aynı haklara sahiptir. Bu konuda herhangi bir ayrıcalık tanınmamıştır.

İşletici kuruluş olarak bu şirketlerle bölge müdürlükleri koordineli olarak çalışmak durumundadırlar. Bölgenin yönetimi ile ilgili kararlar bölge müdürlüğünde bunu uygulamak ise işletici kuruluşun sorumluluğundadır denilebilir.

## **2. Bölge Kurucu ve İşleticisi Tarafından İşletilen Serbest Bölgeler**

Mülkiyeti kamuya ait arazi üzerinde kurulan Ege ve Trabzon serbest bölgelerinde olduğu gibi, altyapı harcamaları bölge kurucu ve işleticisi tarafından sağlanmış, üstyapı harcamaları ise bölge kurucu ve işletici ile kullanıcı şirketler tarafından yapılmıştır.

Bir farklı yaklaşımla kamuya ait arazi üzerinde kurulan ve altyapısının tamamı bir şirket sorumluluğunda bulunan serbest bölgeler bu kategoride müteala edilebilir.

Bu tür işletme şeklinde bölgelerden altyapı tesislerinin kurulması daima sorun olmaktadır. Çünkü özel şirketler kamuda olduğu gibi altyapının tamamını ikmal edip kullanıcıların hizmetine sunmaktan imtina etmektedir. Bu durumda işletici kuruluş üstyapı talebi geldiği sürece altyapı hizmetinin talep edilen noktaya kadar götürmektedir. Üstyapı talebi olmadığı müddetçe ne zaman para kazanacağını bilmediği bir iş için yatırım yapmamaktadır. Bu tür serbest bölgelere bakıldığı zaman işletmeye açılan kısımlar imar edilmiştir. Bölgenin imara açılmayan kısımları ise tarla görünümündedir. Bu da bölgenin tanıtımında bir engel teşkil etmektedir. Bu örnekte çoğu zaman işletici kuruluşlar altyapıdan ziyade sermayelerini üstyapı için harcayarak gelir getirici kaynaklar yaratmaya gayret göstermektedirler. Kendi yaptığı işleri ve depoları tek el durumuna getirerek yüksek fiyatla kiraya verme yolunu tercih etmektedirler. Hatta yatırım yapmak için gelen yatırımcıları yatırım yapmaktan caydırarak kendi tesislerini kiralamaları yolunda baskı oluşturmaktadırlar.

Bu ve benzeri nedenlerle bölgeyi yöneten serbest bölge idareleri ile devamlı bir anlaşmazlık ortaya çıkmakta ve sorunlar çözümlenememektedir.

Bu işletme şeklindeki de serbest bölgeler de;

- 1 - BKİ (Bölge Kurucu ve İşleticisi),
- 2 - Serbest Bölge Müdürlüğü,
- 3 - Serbest Bölge Gümrük Müdürlüğü,
- 4 - Serbest Bölge Gümrük Muhafaza Müdürlüğü,
- 5 - Serbest Bölge Emniyet Amirliği,

gibi 5 birim tarafından yürütülmektedirler.

Kurucu ve işletici şirketlerin genellikle sermayelerinin %100'ü özel kişilere aittir. Nadiren sembolik oranda bir kamu kurum veya kuruluşunun hissesi vardır. Kurucu işletici şirketlerin sermaye yapısının %100'ü yabancı olabileceği gibi % 100'ü yerli veya yerli ve yabancı sermayenin birleştiği bir ortaklık (Joint - Venture) şeklinde de olabilir.

Gerek işletici gerekse kurucu işletici ve gerekse bölge kullanıcıların sermaye yapısı bakımından aralarında bir farklılık yoktur. Bir firma ister yerli sermayeli kuruluş olsun ister yabancı sermayeli kuruluş olsun serbest bölgeler için sağlanan teşviklerden eşit şekilde istifade eder.

Bölge kurucusu ve işleticisi ile bölge işleticisi arasında bazı farklılıklar vardır. Bölge kurucusu ve işleticisi kira gelirlerinin %63'ü fona gelir kaydedilirken, bölge işleticisinin tahsil ettiği kira gelirlerinin % 90'nı fona aktarılmaktadır. Ülkemizde Ege ve Trabzon serbest bölgelerinde kurucu ve işletici şirketler tarafından işletilmektedir.

Ege serbest bölgesini kurmak ve işletmek üzere kısa adı Esbaş, Trabzon serbest bölgesini kurmak ve işletmek üzere Transbaş olan bölge kurucusu ve işleticisi şirketler kurulmuştur. Her iki kuruluşun sermayelerinin büyük bir çoğunluğu yabancılara aittir.

#### **D. SERBEST BÖLGELERDE BANKACILIK**

3218 sayılı Bankalar Kanunu'nun 74. maddesi uyarınca, serbest bölgelerde faaliyette bulunan Türkiye'de ya da yurt dışında yerleşik bankaların şubeleri Türkiye'de yürürlükte bulunan bankalar kanunu hükümlerine tabi olarak faaliyet gösterebilirler. Bu

bankaların topladıkları mevduatlar için umumi disponsibilite ve munzam karşılık yükümlülüğü bulunmaktadır. Ancak, söz konusu bankalar serbest bölgedeki faaliyetlerinde Serbest Bölgeler Kanunu hükümleri gereğince her türlü vergi, resim, harç, gümrük ve kambiyo yükümlülüklerinden istisnadır<sup>298</sup>. Türkiye’de kurulu bankaların serbest bölgelerde şube açmasının en önemli amacının serbest bölgelerde faaliyette bulunan firmalara bankacılık hizmeti vermektir. Türkiye’de serbest bölge bankacılığı Bankalar Kanunu, Serbest Bölgeler Kanunu ve Yönetmeliğine tabi olarak çalışmasına olanak sağlanmıştır.

Serbest bölgelerde bankalar genel olarak yurt dışına ve bu bölgelere yönelik hukuki açıdan tüm serbest bölge kullanıcıları gibi Türk hukuk mevzuatı çerçevesinde ve serbest bölge sicili, faaliyet ruhsatı, ticaret sicil gazetesini ve kaza sirküleri ile çalışabilirler<sup>299</sup>.

Serbest bölgelerde faaliyette bulunan bankalara sağlanan bu avantajlar, bölgede faaliyette bulunan firmaların kullanacağı ithalat ve ihracat döviz kredilerinde düşük maliyet taahhüt zorunluluğunun olmaması, hem firmalara daha ucuz yabancı kaynak sağlanması ve dolayısıyla bankaların daha fazla gelir elde etmelerine neden olur.

### **III. SERBEST BÖLGELERİN TÜRKİYE EKONOMİSİNE BEKLENEN KATKILARI**

Serbest bölgelerin ülke ekonomisine ve o bölgede yatırım yapan kullanıcılara sağladığı katkılar açıklanırken, geleneksel inceleme yöntemlerinden ayrı olarak konuyu önce makro düzeyde ülke ekonomisi açısından, sonra da mikro düzeyde ele almak daha yararlı olacaktır. Böylece serbest bölgelerin ekonomiye katkıları daha açık ve net olarak görülebilecektir. Bu bağlamda aşağıda 3218 Sayılı Kanun’la uygulamaya geçen serbest bölgelerin ekonomimize sağlanması düşünülen katkıları açıklanmaktadır.

---

<sup>298</sup> Akça, Ertekin, a.g.e., s.79.

<sup>299</sup> A. Sunguroğlu, “Serbest Bölge Banka Şube Yöneticisi Serbest Bölgeler”, *Dünya Gazetesi*, Özel Eki, (6 Nisan, 2001), s. 17.

## **A. MAKRO DÜZEYDE KATKILAR**

### **1. Yabancı Sermaye Yatırımlarını Artırmak**

Serbest bölgeler, yabancı sermaye yatırımları için bütün dünyada olduğu gibi risk faktörünün düşük olduğu, sağlanan avantajlar sonucu kârlılığın daha yüksek olduğu cazibeli bir bölgedir.

### **2. İhracatı Geliştirmek**

Serbest bölgelerin ülke ekonomisine katkısı en çok ihracat alanında görülmektedir. Serbest bölgelerde imal edilen veya ambalajlanan ürünlerin maliyetleri, girdi olarak kullanılan hammadde ve yan mamullerin gümrüksüz ve vergiden istisna olması nedeniyle düşük olacağından bunların dış pazarlarda rekabet gücü artacak ve ihracat bir bakıma kolaylaşacaktır.

Yurt İçinden serbest bölgeye satılan her türlü mal ve hizmetler ihracat sayıldığından bunların karşılığı döviz olarak tahsil edilecektir. Böylece serbest bölgede faaliyet gösteren yerli ve yabancı firmaların o ülkeden mal ve hizmet alımları, o ülkenin ihracatını olumlu yönde etkileyecektir. Ayrıca bir ülkede serbest bölgenin kurulması ihracatçı için büyük manevra olanağı ve büyük bir esneklik sağlayacak, düşük ve ucuz hammadde ve yan mamullerin yanında, ucuz iş gücünü de kullanarak serbest bölgeyi bir üst olarak kullanması, ihracatçı firmaya, dış pazarlarda daha ucuz ve kaliteli mal satışını sevk edecektir.

Serbest bölgelerde dış ticaret için büyük imkanlar sağlayan “reeksport” ve “switch” gibi kavramlar daha kolay uygulama olanağı bulur. Serbest bölgelerde faaliyet gösteren ihracatçı firmalar dünya piyasalarıyla daha yakın ve daha iyi ilişkiler kurabilir. Ve bölge onlara geniş tanıtım olanakları sağlar.

### **3. Girdi İthalatını Kolaylaştırmak**

Serbest bölgelerin ithalatçı firmalara sağladığı kolaylık ve avantajlar ihracatçı firmalardan aşağı kalmaz. Öncelikle serbest bölgeler, ithalatçıya maliyetlerini düşürme

daha güvenli ve kolay ithalat yapma olanakları sağlarlar. Örneğin üretim yapan ithalatçı firmalar kullandıkları ithal girdilerde kesinti olması durumunda güçlüklerle karşılaşmamak veya fiyatı uygun olduğu için dış pazarlardan satın aldıkları büyük miktarlardaki girdileri, serbest bölgelere getirdikten sonra buradan küçük partiler halinde ülkeye yani serbest bölge dışındaki bir alana ithal edilerek, depolama ve gümrük vergilerini azaltabilirler. Böylelikle üretim maliyetlerin düşmesi sağlanır ve girdi temininde gecikmeler önlenmiş olur.

Serbest bölgeler, ithalatın aracısız ve zamanında yapılmasına neden olur. Aynı zamanda ithalatçı ve imalatçı firmalar için bir tür ambar ve depo görevini ifa ederler. Bunun sonucunda yurt içindeki firmalar ihtiyaç duydukları malları yeteri kadar görerek, beğenerek seçerler ve bunları rahatlıkla ithal ederler. Yurda bozuk, kalitesiz malların ithali engellenmiş olur. Böylece ithalatçı ve imalatçının nakliye ve beklemeden doğacak fire ve zararı asgariye inmiş olur.

#### **4. Döviz Girdisi Sağlamak**

Serbest bölgeler, bölgede yapılan ticari ve sınai faaliyet ile hizmet ifalarından dolayı ülkenin döviz girdilerini artırır ve ödemeler dengesi üzerinde olumlu etki yaratırlar. Bu Arada hemen belirtmek gerekir ki, serbest bölgedeki her türlü iktisadi faaliyet (üretim, tüketim, alış, satış, vb) ülkeye döviz kazandırıcı nitelik taşımaktadır. Bölgede kurulan depo, antrepo, iş ve üretim merkezleri, yükleme ve boşaltma tesisleriyle taşıt araçlarının kullanılmasından elde edilen kira ve bedellerin döviz şeklinde olması nedeniyle yurda döviz girdisi sağlar. Aynı zamanda bunlara ihracatı eklemek gerekmektedir.

#### **5. İstihdamı Artırmak ve Yeni İş İmkanları Sağlamak**

Gelişmekte olan ülkelerde en önemli sosyal ve ekonomik sorunlardan biri de işsizliktir. İşsizliğe karşı en önemli tedbir yatırım ve üretimin artırılmasıdır. Serbest bölgeler yapılacak yatırımlar dolayısıyla işgücü talebini artıracak ve işsizliği azaltacaktır. Dolayısıyla serbest bölgeler yeni istihdam olanakları yaratarak ekonomiye

büyük katkı sağlayacaktır. Ucuz işgücü, yabancıların serbest bölgeye gelmesini sağlayan önemli etken sayılır.

## **6. Hizmet Sektörünün Çalışma Alanını Genişletmek**

Serbest bölgeler başta bankacılık ve sigortacılık olmak üzere leasing, acentelik gibi hizmet dallarının çalışma alanlarını ve olanaklarını genişletir. Türkiye için bu tür faaliyet ve çalışma alanları mevcut serbest bölgelerimizde henüz gelişmemiş ise de, zaman içinde serbest bölgede faaliyet gösteren yerli ve yabancı firmalara çeşitli hizmetler sağlayan kuruluşlar da gelişecek ve çoğalacaktır.

## **7. Ülkeye Yeni ve İleri Teknoloji Girişini Kolaylaştırmak**

Gelişmekte olan ülkelerdeki serbest bölgelere yatırım yapan yabancı sermayeli kuruluşlar, kendi üretimleri ile ilgili bilgi, yöntem ve teknolojiyi de birlikte getirmektedir. Bu fonksiyon ülke için çok önemlidir. Böylece ülkeye ileri teknolojinin herhangi bir bedel ödenmeden girişi sağlanmış olur. Ayrıca bazı yeni serbest bölgelerde kurulan teknoparklar ileri teknolojinin yaratılması için ülkeye yeni olanaklar sağlamaktadır.

## **8. Dış Finansman ve Ticaret Olanaklarından Daha Fazla Yararlanmasını Sağlamak**

Serbest bölgeler bir ülkenin dış dünyaya açılmış pencereleri sayılır. Burada yatırım yapan yerli ve yabancı firmalar ülkenin dış dünyaya açılmasına ticari ve finansal kuruluşlar ile ilişki kurmasına yardımcı olur. Serbest bölgeler sayesinde, ihracatçı firmaların dünya piyasaları ile daha yakından ve sıkı ilişkiler kurabilmeleri ve dünya piyasalarında daha iyi tanınmaları olanağı elde edilir. Serbest bölgeler içe dönük ve kapalı devre çalışan firmaları dışa açar. Ülkemizdeki serbest bölgelerin kuruluş amaçları; temelde dış pazarlara açılma ve döviz gelirlerini artırma olarak ağırlık kazanmıştır.

## **9. Serbest Bölgelerle Transit Ticaretin Kurulması ve Gelişmesini Sağlamak**

Türkiye gibi konumu itibariyle transit ticarete elverişli ülkelerde, transit ticaretinin kurulup gelişmesi serbest bölgelere bağlıdır. Bu bakımdan serbest bölgeler transit ticaretinin çalışma üssü sayılır. Serbest bölgelerin bulunması transit ticaretinin gelişmesi için geniş olanak ve kolaylık sağlar<sup>300</sup>.

### **B. MİKRO DÜZEYDE KATKILAR**

Serbest bölgelerin ülke ekonomisine sağladığı makro düzeydeki yararlar yanında, bu bölgede çalışan veya çalışmak isteyen firma ve kuruluşlara sağladığı daha somut yararları da mevcuttur. Mikro düzeyde değerlendirme yapmak olayı bir bütün olarak görmek ve değerlendirmek için daha gerçekçi bir yaklaşım olacaktır.

Bu mikro düzeyde beklenen katkıları şu şekilde ifade edebiliriz.

#### **1. Yerli ve Yabancı Yatırımcı İçin Uygun ve Hazır Kuruluş Yeri Sağlamak**

Serbest bölgeler ülkenin liman, hava alanı, yol kavşağı, sınır bölgesi gibi elverişli yerlerde kurulur. Bu gibi yerlerin üst ve alt yapıları çoğu kez devlet veya özel şirketler tarafından hazırlanarak yatırımcıların emrine sunulur. Yatırımcılar, arsası, suyu, elektriği, kanalizasyonu, pazarı hazır olan bir yerde, yatırımları kolayca gerçekleştirirler. Bu yer kira ile tutulabileceği gibi, bazı örneklerde olduğu gibi, bedeli karşılığında satın alınabilir. Bir ticari veya sınai kuruluş için bundan büyük avantaj düşünülemez. Hatta uygulama da görüldüğü gibi, serbest bölge kurucuları, yatırımcılara yatırım izni ve diğer bürokratik formaliteler konusunda da yardımcı olmaktadır. Böylece bir hizmet özellikle yabancı sermayeli yatırımcılara büyük kolaylık sağlamaktadır.

---

<sup>300</sup> İktisadi Araştırmalar Vakfı, *Serbest Bölgelerin Ekonomiye Katkıları*, İstanbul: 2001, s. 38-41.



## **2. Bu Bölgelerde Çalışacak İmalatçı Firmalara Ucuz ve Rahat Girdi Sağlamak**

Serbest bölgede çalışacak yerli ve yabancı imalatçı firmalar açısından serbest bölgeler rahat, kolay, ucuz hammadde, yardımcı madde, işgücü ve enerji sağlarlar. Bu tedarik kolaylığı bir sanayici firma için bulunmaz bir avantajdır. Bir yandan yurtiçi diğer yandan yurtdışı firmalar girdi tedariki açısından serbest bölgenin emrinde sayılır.

## **3. Yurtiçindeki Firmaların da Serbest Bölgeden Rahat, Kolay ve Ucuz Girdi Sağlaması**

Serbest bölgeler yurtiçinde çalışan ticari ve sınai kuruluşlara, ithalatın dolaysız ve zamanında yapılmasını sağlar, yerli üretim ve tüketim için ihtiyaç duyulan ithal malları daha önceden serbest bölgeye getirilerek depo edilir ve ithalat buradan kolaylıkla yapılabilir. Böylece bir malın sipariş verilmesi ile yurda getirilmesi arasındaki uzun süre ve ithal formalitesi gibi zorluklar ortadan kalkmış olacaktır.

## **4. Serbest Bölgelerde Yapılacak İmalatta Maliyetler Düşecek ve Dış Rekabet Olanakları Artacaktır**

Dış pazarlar için ihracat amacıyla üretim yapacak firmalar için serbest bölgeler ideal kuruluş yerleridir. Serbest bölgelerde düşük işgücü, düşük maliyetli girdiler yüzünden imalat maliyetleri düşük olacak ve sınai ürünlerin dış rekabet gücü artacaktır. Bu yüzden ihracat amacıyla üretim yapan sınai kuruluşlar serbest bölgeleri tercih etmektedirler.

## **5. Genç İşgücü İçin Serbest Bölgelerle Yeni Çalışma Olanığı Yaratmak**

Gelişmekte olan ülkelerde işsizliğin tek ve en önemli çaresi yeni yatırımlar olmaktadır. Böylece serbest bölgede yapılacak yatırımlar genç nüfus için yeni iş imkanları yaratacak ve işsizlik oranı düşecektir.

## **6. Serbest Bölgelerle Kişi ve Kurumlar İçin Vergi Kolaylıkları Sağlamak**

Dünyada ve Türkiye’de faaliyet gösteren bütün serbest bölgeler gümrük hattı dışında sayılır. Bu bölgelerde vergi, resim, harç, gümrük ve kambiyo mükellefiyetlerine dair mevzuat hükümleri uygulanmaz. Serbest bölgelerde mal ve hizmetlere ilişkin faaliyetler katma değer vergisinden istisna edilmiştir. Kısaca belirtmek gerekirse, serbest bölgeler, kişi ve kuruluşlar için gerçek bir vergi cennetidir.

Bu nitelik kişi ve kuruluşlar için mikro bazda bir avantaj ise de, makro bazda ele alındığı takdirde, hazine açısından büyük kayıp sayılır. Ancak serbest bölgelerin ülke ekonomisine sağladığı yararlar göz önünde bulundurulduğu takdirde, devletler böyle bir fedakârlığa katlanmaktadırlar.

Vergi İstisna ve muafliklarına ek olarak, bazı devletler serbest bölgelerde çalışan yerli ve yabancı firmalara ayrıca yatırım teşvik ve avantajları da tanımaktadırlar. Böylece serbest bölgelerin cazibesi bir kat daha artmaktadır<sup>301</sup>.

## **IV. SERBEST BÖLGELERDE SAĞLANAN GENEL TEŞVİK VE AVANTAJLAR**

Bölgede sağlanan genel teşvik ve avantajları şu şekilde sıralayabiliriz.

1 - Serbest bölgeler gümrük hattı dışında sayılır. Bu bölgelerde vergi, resim harç, gümrük ve kambiyo mükellefiyetlerine dair mevzuat hükümleri uygulanmaz. Serbest bölgelerde mal ve hizmetlere ilişkin faaliyetler katma değer vergisi’nden istisna edilmiştir.

2 - Serbest dolaşım halindeki malların bu nitelikleri, serbest bölgelerde buldukları süre zarfında askıya alınır bu malların Türkiye’ye ithalinde ise, yalnızca bölgede yaratılan katma değer üzerinden KDV tahsil edilir.

3 - Serbest dolaşımdaki eşyanın hariçte işleme rejimi kapsamında serbest bölgelerde işlenmesini müteakip Türkiye’ye ithalinde tam muafiyet uygulanır,

---

<sup>301</sup> İktisadi Araştırmalar Vakfı, a.g.e., s. 38-41.

4 - Ticaret politikası önlemlerine tabi üçüncü ülke menşeli mallar, herhangi bir izne tabi olmaksızın serbest bölgelere getirilebilir.

5 - Serbest bölge faaliyetlerinden elde edilen kazanç ve gelirler hiçbir izne ve vergiye tabi olmaksızın yurtdışına veya Türkiye'ye transfer edilebilir.

6 - Türkiye'deki tam ve dar gerçek ve tüzel kişilerin serbest bölgelerdeki faaliyetleri dolayısıyla elde ettikleri kazanç ve rantlar, Türkiye'nin diğer yerlerinden getirildiğinin kambiyo mevzuatına göre tevsiki halinde de gelir ve kurumlar vergisinden muaftır.

7 - İşçi ücretlerin de SSK primi dışında herhangi bir kesinti yapılmaz.

8 - Serbest bölgeler ile Türkiye'nin diğer yerleri arasında yapılacak ticaret, dış ticaret rejimine tabidir. Serbest bölge ile diğer ülkeler ve serbest bölgeler arasında dış ticaret rejimi uygulanamaz.

9 - Bir serbest bölgenin faaliyete geçmesinden itibaren on yıl süreyle grev ve lokavt uygulanamaz. Ancak bu süre içinde toplu iş sözleşmesi üzerinde çıkacak menfaat uyuşmazlıkları Yüksek Hakem Kurulu'nca karara bağlanır.

10 - Fiyat, kalite ve standartlarla ilgili olarak kamu kurum ve kuruluşlarına kanunlarla ve diğer mevzuatla verilen yetkiler serbest bölgelerde uygulanmaz. Bölgedeki faaliyetlerle ilgili her türlü ödemeler dövizle yapılır.

11 - İşletici kuruluşlar ve kullanıcılar yatırım ve üretim safhalarında Bakanlar Kurulu'nca belirlenen teşviklerden yararlandırılabilirler. Serbest bölgede sağlanan teşvik ve avantajlardan yararlanma, firmaların yerli ve yabancı olmasına göre değişmemektedir.

12 - Diğer birçok ülkedeki serbest bölgelerden farklı olarak, özellikle ekonominin girdi ihtiyacının ucuz ve düzenli olarak temin edilebilmesi açısından Türkiye serbest bölgelerinden Türkiye'ye yönelik mal satışlarına ve takas ticaretine kısıtlama getirilmemiştir.

13 - Faaliyet ruhsatı süresi; hazır işyeri kiralamak suretiyle faaliyet gösterecek kiracı kullanıcılar için 10 yıl, bölgede kendi işyerlerini inşa etmek suretiyle faaliyet

gösterecek yatırımcı kullanıcılar için 20 yıldır. Ancak bu süre üretim konusunda faaliyet gösteren kullanıcılardan kiracı kullanıcılar için 15 yıl, yatırımcı kullanıcılar için ise 30 yıldır. Daha uzun süreli faaliyet ruhsatı taleplerinin proje bazında özel olarak değerlendirilmesi ve uygun görülmesi halinde, 49 yıl için 100,000 \$, 99 yıl için 250,000 \$ ücret alınmaktadır.

14 - Serbest bölgeler AB ve Orta Doğu Pazarları yakınında, Akdeniz, Ege ve Karadeniz'deki gelişmiş tesislere sahip büyük liman ve uluslararası hava alanlarına, kara yolu ağlarına, kültür, turizm ve eğlence merkezlerin yakın yerlerde kurulmuşlardır.

15 - Serbest bölgelerin alt yapısı gelişmiş ülkelerdeki benzerleri ile aynı standarttır. Açık ve kapalı alan kiralari benzerlerine göre düşüktür.

16 - Serbest bölgelerimizde sağlanan teşvik ve avantajlardan yerli ve yabancı tüm firmalar eşit olarak yararlanırlar<sup>302</sup>.

## **V. SERBEST BÖLGELERDE VERGİSEL BOYUT**

Serbest bölgelere yönelik vergi ve benzeri teşvik hükümleri 5084 Sayılı “Yatırımları ve İstihdamın Teşviki ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun”dan önce yürürlükte bulunan 3218 Sayılı Kanunun 6. maddesinde yer alıyordu. “Muafiyet ve Teşvikler” başlıklı anılan madde hükmünde bu bölgelerde vergi, resim, harç, gümrük ve kambiyo mükellefiyetlerine dair mevzuat hükümlerinin uygulanmayacağı ifade edilerek serbest bölgelerin vergi kanunlarının uygulama alanı dışında kaldığı açıkça vurgulanmıştır. Kısaca serbest bölgeler, Türkiye Cumhuriyeti hudutları içinde olmakla birlikte; sözü edilen muafiyet hükmüyle vergi, resim, harç, gümrük ve kambiyo mevzuatlarının uygulanmadığı yani mükellefiyet ile ilgili ödev ve sorumlulukların olmadığı, defter ve belge düzeni açısından kendine özgü sistemin olduğu, denetimin yapılmadığı özgür alanlar şeklindeydi.

5084 Sayılı Kanunun 8 ve 9. maddeleriyle 3218 Sayılı Kanun’un 6. maddesi değiştirilmiş ve bu Kanun’a geçici 3. madde eklenerek muafiyet ve teşvikler yeniden belirlenmiştir<sup>303</sup>.

---

<sup>302</sup> [www.foreigntrade.gov.tr/sb/ATINIERC.htm](http://www.foreigntrade.gov.tr/sb/ATINIERC.htm) (13 Aralık 2000)

**- Değişiklik Maddeleri:**

5084 Sayılı Kanunla 3218 Sayılı Kanun'un 6. maddesinde yapılan değişiklik ve eklenen geçici 3. madde aynen şöyledir.

**“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 Kurulunca belirlenecek vergi dışı teşviklerden yararlandırılabilir.”

**“Geçici 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 ruhsatla 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.

---

<sup>303</sup> İlhan Kırıktaş, “Serbest Bölgelerde Vergileme Usul ve Esasları – Özellik Arz Eden Hususlar,” *Vergi Dünyası*, Yıl: 23, (Ekim, 2004), s. 154 – 169.

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 Kanunla Serbest Bölgeler Kanunu’nda yapılan söz konusu değişiklikler 06.02.2004 tarih ve 25365 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak, bu tarih itibariyle yürürlüğe girmiş bulunmaktadır<sup>304</sup>.

#### **- Değişikliğin Yorumu:**

##### **İstisnanın Yorumu:**

Değişikliğin yorumunda öncelikle ana maddedeki değişiklikten başlamak gerekmektedir. 3218 Sayılı Kanun’un 5084 Sayılı Kanun’dan önceki 6. maddesinde serbest bölgeler vergi, resim, harç mevzuatlarının uygulanmadığı alanlar iken 06.02.2004 tarihinden itibaren bu mevzuatların uygulanacağı alanlar haline gelmiştir. Mevcut haliyle serbest bölgeler sadece gümrük ve kambiyo mevzuatının uygulama sahası dışında bırakılırken vergi, resim ve harç mevzuatlarının uygulama alanı içine alınmıştır. Yani vergi, resim ve harç mevzuatlarının uygulama alanı haline gelmek ya da uygulama sahası dışında kalmak ne anlama gelmektedir.

Söz konusu hükmü çok basit haliyle yorumlamak gerekirse; ülkemizdeki tüm vergi kanunlarının, resim ve harç mevzuatlarının yükümlülüklerine tabi olmak şeklinde tanımlamak mümkündür. Kısaca bu mevzuatları hatırlamak gerekirse; 193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu, 5422 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu, 3065 Sayılı KDV Kanunu, 4760 Sayılı ÖTV Kanunu, 6802 Sayılı Banka ve Sigorta Muameleleri Vergisi Kanunu gibi dolaysız ve dolaylı vergi kanunlarımız İle usul hükümlerinin uygulandığı 213 Sayılı Vergi Usul Kanunu, 6183 Sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun ve servetlerin vergilemesi için getirilen Emlak, Motorlu Taşıtlar, Veraset ve İntikal Vergisi Kanunları ve son olarak da Damga Vergisi Kanunu, Harçlar Kanunu, Değerli Kağıtlar

---

<sup>304</sup> a.g.m., s. 155.

Kanunu gibi çeşitli işlem ve tesciller sırasında alınan işlem vergileri ile ilgili olmak üzere Vergi, Resim ve Harç Kanunlarımızı: mevcuttur. Bu kanunların her biri bakımından serbest bölgeler uygulaması aşağıda kısaca açıklanacaktır<sup>305</sup>.

## **A. GELİR VE KURUMLAR VERGİSİ BAKIMINDAN**

Bilindiği üzere ülkemiz vergileme sisteminde gerçek kişilerin çeşitli kazançları Gelir Vergisi Kanunu'na; anonim şirket, limited şirket v.b. tüzel kişilerin kazançları ise kurum kazancı adı altında Kurumlar Vergisi Kanunu'na tabi şekilde vergilenmektedir. Dolaysız vergiler diye tanımlanan Gelir ve Kurumlar Vergileri bir takvim yılı/hesap dönemi içinde elde edilen net kazanç (gelir) üzerinden alınmaktadır. Her iki kanunda da ekonomik, sosyal v.b. gerekçelerle bazı kişiler vergiden muaf tutulmuş (Esnaf muafılığı ile vergiden muaf tutulan T.C. Emekli Sandığı, SSK, Bağ-Kur, Milli Piyango İdaresi, Askeri fabrika ve atölyeler bunlardan bazılarıdır.), bazı kazançlar da belli koşullarla veya tanımlamalarla istisna edilmiştir. Yatırım indirimi, (kazanç istisnası olmayıp matrahtan düşülen bir harcama) telif kazancı istisnası, eğitim ve öğretim işlerinde kazanç istisnası, iştirak kazançları istisnası, emeklilik yatırım fonlarının kazançları, iki yıldan fazla aktifte durduktan sonra elden çıkarılan gayrimenkul ve iştirak satış kazancının sermayeye ilave edilen kısımları da gelir ve kurumlar vergisinden istisna edilen kazançlara örnek olarak sayılabilir. Görüleceği üzere muafiyet kişiye tanınmakta, istisna ise tanımlanmış bir kazançta uygulanmaktadır. Yani muafiyet hakkı alan şahsın kişisel kazançları (muafiyet koşulları ile saklı kalmak kaydıyla) vergi dışı kalırken, istisnada sadece istisna edilen kazanç vergi dışı kalmakta ve kişi ya da kurumun istisna dışındaki kazançları vergiye tabi olmaktadır.

Öte yandan özel kanunlarında ya da kuruluş kanunlarında çeşitli istisna veya muafiyetlerin de belirlenip ayrıca gelir ya da kurumlar vergisi kanunlarında düzenleme yapmadan ilgili kanunlara atıf yapılmak suretiyle de istisna ya da muafiyet oluşturulabilmektedir. Eğer muhatap vergi kanunlarında istisna ya da muafiyet için sadece bu kanunlarda belirleme yapılacağına ilişkin özel bir hüküm yoksa, bu şekilde kendi kuruluş kanunlarında yaratılan istisna ve muafiyet hükümlerinin muhatap vergi

---

<sup>305</sup> a.g.m., s. 155.

kanunlarında düzenlenen ve yukarda Örnekleri verilen istisna ve muafiyetlerden farkı yoktur. Yani vergi kanunlarının dışında da özel belirlemelerle istisna-muafiyet hükmü oluşturmak mümkündür. Ancak bazı vergilerde, KDV ve ÖTV’de olduğu gibi, istisna ya da muafiyet hükmü sadece muhatap vergi kanunlarında örneğin KDV ve ÖTV Kanunlarında düzenleme yapılmak kaydıyla anlam ifade edebilir. Yani bir teslimin KDV ya da ÖTV’ye tabi olmaması ancak bu kanunlarda istisna ya da muafiyet hükmü düzenleyerek sağlanabilir.

Bu kısa açıklamalardan sonra, serbest bölgelerle ilgili düzenlemeleri ele aldığımızda, gerek 5084 Sayılı Kanunla değişen gerekse değişmeden önceki istisna düzenlemelerinin kendi kuruluş kanunlarında özel belirleme yapılmak suretiyle oluşturulmuş bir istisna olduğu sonucuna ulaşılmaktadır. Doğrudan Gelir ya da Kurumlar Vergisi Kanunu’nda bir düzenleme yapmadan serbest bölgelerin kuruluş Kanunu olan 3218 Sayılı Kanun’un 6. maddesinde, vergi-resim-harç teşviki düzenlenmiştir. 3218 Sayılı Kanun’un 5084 Sayılı Kanun’dan önceki 6. maddesi aslında “..... Bu bölgelerde vergi, resim, harç mükellefiyetlerine dair mevzuat hükümleri uygulanmaz....” şeklindeki belirlemeyle bu bölgelerde faaliyette bulunanları mevzuat dışına itmek suretiyle mutlak bir vergisizlik tanımlamıştır. Yani bu belirleme bir vergi istisnası ya da muafiyetinden daha geniş anlamda vergi kanunlarının hiçbir şekilde uygulanmayacağı kendine özgü bir sistem oluşturmuştur. Ülkemizde, yani vergi kanunlarının uygulandığı alanlarda vergiden muaf ya da kazancın kısmen veya tamamının istisna olmasında vergi kanunları yine geçerlidir. Yani bildirimler, bilgi verme, defter-belgenin onayı, basımı, vergi levhası, yazar kasa zorunluluğu, belge alma, verme, denetime tabi olmak ve her şeyden önce mükellefiyet tesisi ile ilgili ödev ve yükümlülükler yerine getirilmek zorundadır. Kazancın İstisna olması ya da vergiden muaf olmak vergi kanunlarına hiçbir şekilde muhatap olunmayacağı anlamına gelmez.

Oysa serbest bölgelerde doğrudan konuşlanmış bir gerçek ya da tüzel kişi (şube şeklinde örgütlenmemişse) 5084 Sayılı Yasa öncesinde vergi dairesine hiç uğramadan hatta inceleme dahil vergi idaresi ile hiç muhatap olmadan, vergi kanunlarını ve muhasebe standartlarını dikkate almadan faaliyetini sürdürebilmekteydi. Transit ticaret ve ihracat hariç alım-satım üzerinden binde beş alınan fon nedeniyle hasılatın takibi,



alışların kaydı, üç ayda bir Dış Ticaret Müsteşarlığı tarafından sadece işletici ve kurucu şirketlerden bilanço-gelir tablosu istendiğinden kullanıcı firmalarca gelir ve giderin kaydedildiği ve serbest bölge müdürü onaylı basit defter, işletici ve kurucu firmalar için ise, bilanço ve gelir tablosu oluşumunu sağlayabilecek bir defter düzeni yeterliydi. Yine serbest bölge onaylı özel faturalar kullanılırken, kayıtlar da döviz cinsinden izlenmekteydi. Çok basitçe yapılan bu izahat bile sözü edilen düzenlemenin istisnadan-muafiyetten çok öte bir anlam ifade ettiğini; vergi yükü taşımama hali dışında vergi, resim ve harç mevzuatlarına hiçbir bağımlılığın olmadığını, vergi kanunlarının belirlediği kanun, tebliğ, yönetmelik, iç genelge ve uygulama ile ilgili her türlü düzenlemenin tamamen dışında kaldığını açıkça göstermektedir. Serbest bölgelerde ister şube, isterse doğrudan merkez olarak konuşlanma şeklinde olsun (Serbest bölge merkezli şirketin başka bir yerde şubesine izin verilmemektedir.) kurulacak şahıs şirketleri ya da tüzel kişi kurumlar Türk Ticaret Kanunu'nun (T.T.K.) ve Borçlar Kanunu'nun ilgili hükümlerine göre kurulmakta olmasına rağmen tutacakları defterler T.T.K. hükümleri yerine kendi Kanunundaki hüküm gereği serbest bölge müdürü onaylı olarak tutulmakta ve yine serbest bölge onaylı özel faturalar kullanılmaktadır. Merkez oluşumlu firma kuruluşlarının T.T.K.'ya tabi olarak kurulmaları bu bölgelerin T.T.K. mevzuatına tabi olmayacağına ilişkin bir düzenleme olmamasından kaynaklanmaktadır. Dolayısıyla şirket kuruluşuna (şahıs yada tüzel kişi kurum) ilişkin hükümler ve prosedür aynen geçerli olup; asgari sermaye tutarı, ortak sayısı, genel kurul ya da ortaklar kurul kararı, kar dağıtımı, şirket organları, ticaret siciline kayıt ve tescil işlemleri v.b. T.T.K. hükümlerine uygun şekilde gerçekleştirilecektir. Aslında vergi kanunlarının uygulanmadığı dönemlerde de T.T.K. hükümlerine uygun kurulmuş bir şirketin defter ve belgelerinin ticari delil olabilmesi için T.T.K. hükümlerine uygun tutulması, notere de ayrıca onaylatılması gerekliydi; ancak çoğu şirket bu önemli ayrıntıyı pek de dikkate almamıştı.

İstisnanın 5084 Sayılı Kanun'dan önceki halini yorumlamak gerekirse; 3218 Sayılı Kanun'un değişiklikten önceki 6. maddesi serbest bölgeleri Türk Vergi, resim ve harç mevzuatının hiçbir şekilde uygulanmayacağı yani vergi, resim ve harç mevzuatımızın bu bölgelerde geçerli olmadığı görmekteydi.

5084 Sayılı Kanun'un 8. maddesiyle değiştirilen bu madde; serbest bölgeleri sadece gümrük ve kambiyo mevzuat bükümlerinin uygulanmadığı alanlar haline getirerek 06.02.2004 tarihinden itibaren artık bu bölgeleri de vergi, resim ve harç mevzuatlarına tabi kılmıştır.

Öte yandan yine 5084 Sayılı Kanun'un 9. maddesiyle 3218 Sayılı Serbest Bölgeler Kanunu'na eklenen geçici 3. madde ile de müktesep hakların korunması amacıyla 06.02.2004 tarihi itibariyle (Bu tarih dahil) ruhsat almış mükelleflerin vergi yüklerinde değişiklik öncesine göre olumsuzluk olmayacak şekilde belli sürelerle kazanç istisnası, ücretlilere stopaj istisnası ve bu bölgelerdeki işlemlere ait çeşitli vergi, resim ve harç istisnaları düzenlenmiştir. 5084 Sayılı Kanun'un 8 ve 9. maddelerini topluca yorumladığımızda, serbest bölgelerde 06.02.2004'den önce ruhsat sahibi olan mükellefler bu tarihten itibaren;

- Türk Vergi, resim ve harç mevzuatlarına tabidirler. Yani mükellefiyet tesisi gerekir, faal mükellefin sicil numarası alması ve vergi levhası bulundurması gerekir. Vergi mevzuatı ile ilgili denetime hazır olmak, kamu kurum ve kuruluşlarının istedikleri bilgileri yasal süresi içinde bildirmek, adres değişikliği, ortaklık nevi değişikliği, unvan değişikliği, işe başlama ve bırakma v.b. bildirim gerektiren hususları ilgili vergi dairelerine süresinde bildirmek gerekmektedir.

- Ruhsat sürelerinin sonuna kadar bu bölgeler de elde edilen kazançlar gelir veya kurumlar vergisinden istisnadır. Yani bu bölgelerde faaliyetle ilgili elde edilen kazançlar vergilenmeyecektir.

- Defter kayıtları ve belge düzeni ile çıkarılması zorunlu tablolar muhasebe standartlarına uygun ve tek-düzen hesap planı dikkate alınarak çıkarılacaktır.

- Defter ve belgeler her türlü yoklama ve denetime açık olacak, zamanaşımı süresince muhafaza ve ibraz ödevleri yerine getirilecektir.

Ayrıntıları ileride açıklanacak bu ve benzeri ödev ve sorumluluklar dikkate alındığında; serbest bölge kaynaklı kazanç istisnasının aslında, telif kazancı, gayrimenkul kiralarda konut için tanınan istisna, yatırım indirimi, iştirak. kazancı v.b. gibi Türkiye içinde mükellef olup da istisna kazanç elde etmekle aynı şey olduğu

rahatlıkla anlaşılacaktır. Yani ülkemizde teşvikli ya da teşviğe bağlı olmadan yatırım yapan bir şirketin faaliyeti nedeniyle elde ettiği kazançtan “yatırım indirimi” olarak hesapladığı tutarı nasıl istisna şeklinde matrahından indiriyorsa veya ülkemizde mukim bir firmanın matrahından varsa yurtdışı taahhüt işi dolayısıyla elde ettiği kazancı önce ilave edip sonra istisna olarak indirdiği gibi; doğrudan serbest bölgede konuşlanmış bir firma da (06.02.2004 öncesi ruhsatlı) bu bölgedeki faaliyetinden elde ettiği kazancı dolayısıyla istisna hakkını kullanarak herhangi bir gelir ya da kurumlar vergisi ödemeyecektir. Merkezi Türkiye’de şubesi serbest bölgede olacak şekilde örgütlenmiş bir firma ise Türkiye’de elde ettiği kazancına serbest bölgedeki şubesinden elde ettiği kazancı (zarar hali hariç) ilave edecek ancak beyanname üzerinden “serbest bölge kazancı” adı altında gelir vergisi mükellefleri beyannamenin ekindeki “diğer istisnalar” bölümünde, kurumlar vergisi mükellefleri ise beyannamenin “zarar olsa dahi indirilecek istisnalar” bölümünde indirim hakkını kullanacaklardır.”

85 No’lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği’ne göre konuyu açıklamak gerekirse;

#### **- Geçiş Döneminde Gelir ve Kurumlar Vergisi İstisnası**

Serbest Bölgeler Kanunu’nun geçici 3 üncü maddesinin birinci fıkrasının (a) bendi uyarınca, 06.02.2004 tarihine kadar (Bu tarih dahil) serbest bölgelerde faaliyette bulunmak üzere faaliyet ruhsatı almış mükelleflerin, ruhsatlarında belirtilen süre ile sınırlı olmak üzere bölgelerde gerçekleştirdikleri faaliyetler dolayısıyla elde ettikleri kazançlar gelir veya kurumlar vergisinden müstesnadır.

Faaliyet ruhsatı almak üzere ilgili mercilere başvurmuş olmakla birlikte, 06.02.2004 tarihine kadar henüz faaliyet ruhsatı alamamış mükelleflerin bu istisna hükümlerinden faydalanabilmeleri mümkün değildir.

#### **- İstisna Kazançların Kapsamı**

İstisna, sadece faaliyet ruhsatlarında belirtilen süre ile sınırlı olmak üzere serbest bölgelerde yürütülen faaliyetlerden elde edilen kazançlara ilişkindir. Dolayısıyla, serbest bölgelerde şubesi bulunan mükellefler ile işyeri, kanuni ya da iş merkezi serbest bölgelerde olan mükelleflerin, bölgeler dışında yürüttükleri faaliyetlerden elde ettikleri kazançlar istisna kapsamında değildir.

Diğer taraftan, sözü edilen istisna, serbest bölgelerde yürütülen faaliyetlerden elde edilen kazançlara ilişkin olduğundan, serbest bölgelerde elde edilmiş olsa dahi faiz, repo ve benzeri faaliyet dışı gelirlere teşmil edilebilmesi mümkün değildir. Bununla birlikte, serbest bölgelerde yürütülen faaliyetlerden doğan alacaklara ilişkin kur farkı ve vade farkı gelirleri istisna kapsamında değerlendirilecektir.

Bu konunun da biraz daha açılması gerekmektedir. Serbest bölgelerde yürütülen faaliyetlerden, hem mekan olarak hem de faaliyet konusu ile sınırlı olarak yürütülen faaliyetlerin anlaşılması gerekir. Yani serbest bölgedeki bir şirketin, serbest bölge dışında faaliyeti ile ilgili deposu, aktifine kayıtlı binası olabileceği gibi (merkez şirketi dışında) ruhsatında yer alan faaliyetin dışında esas sözleşmesine göre yürütebileceği başka faaliyetler de olabilir ve bu faaliyetleri serbest bölge dışında yürütebilir. Bu durumda serbest bölge dışındaki depo ya da binanın geliri serbest bölge dışında elde edildiğinden istisna dışında tutulacaktır. Aynı şekilde ruhsatta yer alan faaliyet dışında yürütülen bir faaliyet dolayısıyla (serbest bölge içinde ruhsat dışı bir faaliyette bulunmak pek olası değilse de) elde edilecek kazancın da vergiye tabi olacağı açıktır.

Öte yandan serbest bölgelerde yürütülen faaliyetlerden doğan alacaktan da faaliyet konusu mal-hizmet teslimine bağlı olarak doğan alacaklar olarak algılamak gerekmektedir. Yani serbest bölge kaynaklı nakit borç alacak ilişkisine bağlı olarak doğan kur farkları, faiz v.s. şeklinde doğan gelirlerin de serbest bölge faaliyeti ile ilişkilendirilmesi doğru değildir. 06.02.2004'den önce özellikle merkez şube ilişkili ya da ortakları kısmen veya tamamen aynı olan şirketler arası ilişkilerde döviz cinsinden borç verip kur farkının ya da TL bazında faizin ülke içinde gider kaydedilerek matrah azaltılmaya çalışıldığı ve bunun yasal olup olmadığı tartışılmıştır. Bu şekilde hesaplanan kur farkının ve faizin yasal bir gider olduğunu iddia edenler çoğunlukla karşı firmanın yani serbest bölgedeki firmanın da aynı bedeli gelir kaydettiği tezine dayanmışlardır. Oysa, bir giderin karşı tarafça gelir kaydedilmesi yasal olması için yeterli bir gerekçe olamaz. Giderin yasal olması için işle, işletmeyle ilgili ve gerçek olması ve aynı zamanda karşı firma ya da şahıs kayıtlarına gelir kaydedilerek vergileniyor olması, belgeli olması gibi diğer kriterlerin aranması gerekir. Serbest bölgedeki firmanın kur farkını ya da faizi gelir kaydetmesi bu gelirin vergilendiği

anlamına gelmemektedir. Tam tersine vergi kanunlarının uygulama alanı dışında kalındığı için vergilenmediği açıktır. (Esasında serbest bölge kaynaklı da olsa faaliyet dışı gelir şeklinde değerlendirilip vergilenmesi gerekir) Serbest bölgedeki şube aracılığıyla kazanılan gelir üzerinden vergi ödenmediği gibi bu firma kullanılarak serbest bölge dışında da matrah azaltımına sebep olacak bir işleme izin verilmemesi gerekir. Kaldı ki serbest bölgede faaliyet gösteren firmaların da ödünç para alıp vermeleri için ilgili kanuna uygun hareket etmeleri, ruhsatlarında yazılı faaliyet konuları dışına çıkmamaları gerekmektedir. Serbest bölge kaynaklı muvazaalı işlemlere emsal ya da örnek olacak bu tür kayıtlardan kaçınılmalıdır.

06.02.2004'den sonraki hükümler bakımından olaya yaklaşıldığında eski ruhsat sahipli firmaların kazanç istisnası devam ettiği için yukarıdaki açıklamalar aynen geçerlidir. Bu tarihten sonra ruhsat almış olanlar istisnadan yararlanamayacağı için gerçek bir borç-alacak ilişkisi olmak kaydıyla ve emsal değerlere uygun hesaplama yapılmak şartıyla mal ve hizmet teslimine bağlı olmadan gelişecek kur farkı yada faillerin karşılıklı kaydı mümkün olabilmelidir.

#### **- İstisna Kazanç Tutarının Tespiti**

Serbest Bölgeler Kanunu'nun geçici 3. maddesinin 1. fıkrasının (a) bendinde yer alan istisna, bir kazanç istisnasıdır. Dolayısıyla mükelleflerin serbest bölgelerdeki faaliyetlerinden elde ettikleri hasıllardan bu faaliyetlere ilişkin olarak yapılan giderlerin düşülmesi sonucu bulunacak kazanç, gelir veya kurumlar vergisinden müstesnadır.

İstisna kazancın doğru bir şekilde tespitinin yapılabilmesi açısından, istisna kapsamında olan faaliyetler ile diğer faaliyetlere ilişkin hasılat, maliyet ve gider unsurlarının ayrı ayrı izlenmesi gerekmektedir.

Serbest bölgelerde yürütülen ve İstisna kapsamına giren faaliyetlerin zararlı sonuçlanması halinde; bu zararların, diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlardan indirilmesi mümkün bulunmadığı gibi ertesi yıla devredilmesi de mümkün değildir.

Bu konuda ayrıca merkez-şube şeklindeki örgütlenmelerde şube kazancının merkeze konsolide edilmesi yoluyla vergilemede de zarar intikalinin mümkün olmadığına dikkat edilmelidir. Yani serbest bölgedeki şubenin karı varsa merkez

şirketin kazancına ilave edilerek (sonra istisna şeklinde indirilecek) vergileme yapılacak ama şubenin zararı varsa bu zarar merkeze aktarılmak suretiyle matrah azaltma yoluna gidilemeyecektir.

#### **- Müşterek Genel Giderler ve Amortismanların Dağıtımı**

Merkezi veya şubesi serbest bölgelerde bulunan mükelleflerin, hem serbest bölgedeki faaliyetleri hem de serbest bölge dışındaki faaliyetlerine ilişkin müşterek genel giderler, 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 amortisman tabii iktisadi kıymetlerin amortismanları, esas itibariyle 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 dağıtım tabii tutulacaktır.

Bu konuda da masrafların ait olduğu yere yansıtılması işlemi olduğunun yani bir masraf aktarımı yapıldığının hatırlatılmasında yarar olduğunu düşünüyoruz. Özellikle masraf yansıtılması işlemlerinde düzenlenecek belgede KDV oranının ne olacağı tartışma konusudur. Oysa bir masraf yansıtılması işleminde ilave bir değer yaratmadan masrafın ait olduğu yere aktarılması işlemi aktarma konusu işlem hangi oranda KDV'ye tabii ise bu oran, KDV'ye tabii olunmaması halinde ise KDV hesaplanmaması gerektiği açıktır. Örneğin merkezde çalışan personelin mesaisinin bir bölümünün serbest bölgedeki şubeye ait olması halinde yansıtılacak ücret (Bölge dışında çalışıldığı için vergi stopajına ve SSK'ya tabiidir) için fatura düzenlenmeli ancak KDV hesaplanmamalıdır. Zira ücret ödemesi KDV'nin konusuna girmemektedir. Yansıtılması da KDV'ye tabii olamaz. Diğer taraftan yansıtılacak teslim konusu işlem (masraf) %18 oranında ise bu oran, %8 ise %8, %1 ise %1 oranında yansıtılmalıdır. Eğer yansıtma sırasında ayrıca bir bedel hesaplanıyorsa örneğin ücretin yansıtılacak kısmına ayrıca bir komisyon ya da artı bir hizmet bedeli ilave ediliyorsa yansıtılan bedelin tamamına genel oranda KDV hesaplanması gerekir. Zira bu durumda bir katma değer yaratılmış ve yansıtılmadan ziyade yeni bir teslim konusu işlem gerçekleşmiştir.

### **- İstisna Uygulamasında Süre**

Serbest Bölgeler Kanunu'nun geçici 3. maddesinin 1. fıkrasının (a) bendinde yer alan kazanç istisnası, serbest bölgelerde faaliyet gösteren mükelleflerin faaliyet ruhsatlarında belirtilen süre ile sınırlı olduğundan, istisna uygulamasında süre mükelleflerin faaliyet ruhsatlarında belirtilen sürenin son günü (Son gün dahil) bitecektir.

6 Şubat 2004 tarihinden önce ruhsat sahibi olan imalatçı bir şirketin ruhsatında yer alan süre ile ülkemizin AB'ne tam üye olduğu vergilendirme dönemi sonu arasında farklılık olması halinde süre bakımından mükellef lehine olanın dikkate alınması gerekmektedir. Aynı Kanun içinde birden fazla anlam ifade eden hükümlerin bulunması halinde bunlardan hangisi mükellef lehine ise onun dikkate alınması gerektiği genel bir hukuk yorumudur. Örneğin 6 Şubat 2004 öncesi ruhsat sahibi bir imalatçının ruhsat süresi AB'ne tam üye olduğumuz süreden sonra ise ruhsat süresi, tersi durum varsa AB'ne giriş süresi dikkate alınmalıdır<sup>306</sup>.

### **- Ücretlerde Gelir Vergisi İstisnası**

Serbest Bölgeler Kanunu'nun geçici 3. maddesinin 1. fıkrasının (b) bendi hükmüne göre, 06.02.2004 tarihine kadar (bu tarih dahil) 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

---

<sup>306</sup> a.g.m., s. 159.

istisnadan faydalanması mümkün değildir. 07.02.2004 tarihinden sonra ruhsat almış imalatçıların yanında çalışanlar da istisnadan yararlanmayacaktır.

Bölgelerde faaliyet gösteren mükelleflerin 06.02.2004 tarihine kadar alınmış faaliyet ruhsatlarında belirtilen süre;

- 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 sonu eriyorsa söz konusu istisna 31.12.2008 tarihine kadar uygulanacaktır.

Bu açıklamalarla birlikte, çalışanlarla ilgili sıkça tartışılan şu hususa da değinmek gerekmektedir. Merkez - şube ilişkisi içinde serbest bölge faaliyeti yürüten firmaların Türkiye'deki merkezde çalışanların yüksek ücretli olanların fiilen çalışmadığı halde serbest bölgede çalışıyor göstermesi yasal değildir. Yani serbest bölgedeki şubede fiilen çalışmayan personelin hiçbir şekilde şubede çalışıyor gösterilerek vergi stopajından kaçınmak mümkün değildir. Bu nedenle serbest bölgede giriş kartı olan ve fiilen bu bölgede çalışan personelin ancak serbest bölgedeki firma ya da şubede bordrolu olması gerekir. İşin gereği ayın belli günlerinde çalışanların serbest bölge dışında geçen süreleri faaliyetle mütenasip ve işle ilgili olmak kaydıyla bölge içinde çalışıyor vasfını değiştirmez. Diğer bir anlatımla bizzat serbest bölge dışındaki bir firma ile (Merkez olsa bile) ilgili çalışıldığı halde ortakları aynı olan ya da şube konumundaki serbest bölgedeki firmada çalışıyor gösterilmesi muvazaalı bir işlem olup, tespiti halinde genel esaslar çerçevesinde cezalı stopaj tarhiyatına muhatap olunacaktır. Ancak fiilen serbest bölgedeki firma bünyesinde çalışıldığı sürece ücretin yüksek olup olmadığının ve çalışan sayısının önemi olmadığı gibi işin gerektirdiği bölge dışı seyahat ya da bölge dışında geçen süre de stopaj istisnasını olumsuz etkilemeyecektir.

Daha önce de açıkladığımız üzere fiilen serbest bölgede çalışmasa da merkezden serbest bölgedeki şube ile ilgili mesai sarfedilmesi halinde çalışana ait ücretin brüt tutarının belli bir bölümünün şube hesaplarına KDV'siz yansıtılması mümkündür<sup>307</sup>.

---

<sup>307</sup> a.g.m., s. 159.



## **İmalat Faaliyetlerine Uygulanacak İstisna**

### **Genel Olarak**

85 No'lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği'ne göre, 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 müstesnadır.

Bu istisnadan bölgede yeni faaliyete geçen mükellefler ile faaliyet ruhsatlarında yer alan sürenin dolmasıyla normal vergileme rejimine tabi olacak mükellefler yararlanacaktır.

Ancak;

-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.

İstisna uygulamasında, imal edilen ürünün yurt dışına ya da yurt içine satılmasının bir önemi bulunmamaktadır.

Serbest Bölgeler Kanunu'nun geçici 3. maddesinin 2. fıkrası uyarınca serbest bölgelerde faaliyet gösteren mükelleflerin imal ettikleri ürünlerin satışından elde ettikleri kazançların gelir veya kurumlar vergisinden müstesna tutulabilmesi için;

- 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, halen serbest bölgelerde faaliyete devam edenler 2004 yılı sonuna kadar, durum değişikliklerinde ise (yeni bir

alandaki imalata başlayacak mükelleflerin bu durumu ruhsatlarına işlettirdikten sonra) değişikliği müteakip verecekleri ilk geçici vergi beyannamesi ekinde, ilgili vergi dairesine vermeleri gerekmektedir<sup>308</sup>.

### **İstisna Kapsamındaki Fason İmalat**

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

Ancak,

- 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,
- Ham madde ve yardımcı maddelerin temin edilmesi gerekmektedir.

Serbest bölgede imalat faaliyetinde bulunan bir mükellefin ticaretle 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.

**Örnek 1** - 06.02.2004 tarihinden sonra imalat faaliyetinde bulunmak üzere ruhsat almış ve serbest bölgedeki şubesinde ayakkabı imalatıyla uğraşan bir mükellefin 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

---

<sup>308</sup> a.g.m., s. 160.

bölge dışında imal edilen emtianın satışı dolayısıyla şubede oluşan kazanç istisna kapsamında değerlendirilmeyecektir.

**Örnek 2** - 06.02.2004 tarihinden sonra ruhsat alan ve serbest bölgede oyuncak imalatı ile uğraşan bir mükellefin aynı zamanda ham bez ithal edip yurt içine veya yurtdışına satış yapması durumunda, oyuncak imalat faaliyetinden elde ettiği kazanç istisna kapsamında değerlendirilecek, ham bez ticaretinden sağladığı kazanç ise, istisna kapsamında değerlendirilmeyecektir.

**Örnek 3** - Serbest bölgede konfeksiyon imalatı ile uğraşan bir mükellefin, imal ettiği gömleklere ilişkin bitim isi olarak tabir edilen düğme dikimi, ütüleme vb. işleri fason olarak yaptırması 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<sup>309</sup>.

#### **- Tevkifat Uygulamaları**

Serbest bölgelerde faaliyette bulunan gelir veya kurumlar vergisi mükelleflerinin, 06.02.2004 tarihinden sonra Gelir Vergisi Kanunu'nun 94. ve Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 24. maddeleri kapsamına giren ödemeler üzerinden tevkif ettikleri vergileri, bağlı buldukları vergi dairesine mükellefiyet tesis ettirerek sorumlu sıfatıyla beyan edip ödemeleri gerekmektedir.

Örneğin, serbest bölgede faaliyet gösteren bir işletmenin yurtdışında mukim yabancı bir firmadan gayri maddi hakkın kiralanması veya satın alınması dolayısıyla bu yabancı firmaya yapacağı ödemeler ite avukatlık hizmeti dolayısıyla avukatına yapacağı serbest meslek ödemeleri üzerinden anılan maddeler uyarınca tevkifat yapılacaktır.

#### **- Kâr Paylarının Dağıtılması Halinde Tevkifat**

Serbest Bölgeler Kanunu'nun geçici 3. maddesinin 1. fıkrasının (a) bendindeki istisna hükmünün, Gelir Vergisi Kanunu'nun 94. maddesinin 1. fıkrasının (6) numaralı bendinin (b) alt bendi kapsamında yapılacak tevkifata etkisi bulunmamaktadır. Serbest bölgelerde faaliyette bulunan kurumlar vergisi mükelleflerinin, bu bölgelerde elde

---

<sup>309</sup> a.g.m., s. 160.

ettikleri kazançları dağıtmaları halinde, dağıtılan kâr payları üzerinden gelir vergisi tevkiyatı yapmaları gerekir.

Aslında bu konuda yayınlanan 191 Seri No'lu Gelir Vergisi Genel Tebliği 6 Şubat 2004 tarihinden önce dağıtılan kâr paylarının da genel hükümlere göre beyana tabi olduğunu açıklamıştı. Bu konuda aleyhte açılan davalarda Danıştay, 191 No'lu Tebliğin paralelinde görüş vermiştir. Yani 6 Şubat 2004 tarihinden önce de bir A.Ş. ya da Ltd. Şirketin ortağı gerçek kişinin eline geçecek temettü nedeniyle, ilgili yıllardaki genel hükümlere göre (Vergi alacağı ve yıllara göre hadler dikkate alınarak) menkul sermaye iradı şeklinde beyan gerekmektedir. Hatta doğrudan merkezi serbest bölgede konuşlanmış bir şirketin ortağı gerçek kişi için G.V.K.'nun 86. maddesinde yer alan beyanname verme haddi de dikkate alınmadan beyan gerekiyordu. Zira sözü edilen madde hükmüne göre tamamı tevkiyata 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 kar payı dağıtırken stopaj yapma yükümlülüğü 6 Şubat 2004 tarihinden önce yoktu. Çünkü bu tarihten önce serbest bölgeler vergi kanunlarının uygulanmadığı yani mükellefiyet gerektirmeyen alanlardı. Dolayısıyla anılan tarihten önce temettü dağıtımını yapan şirketin yanında çalışan personel dahil, hizmet aldığı müşavir ya da danışman dahil ödediği bedelden stopaj yapması söz konusu değildi<sup>310</sup>.

Bu nedenle de 6 Şubat 2004 tarihinden önce dağıtılan kar payları üzerinde herhangi bir stopaj yoktu ve bu bedeller doğrudan menkul sermaye iradı şeklinde (Vergi alacağı hükmü dikkate alınarak) ertesi yılı gelir vergisi beyan döneminde beyan edilecek ya da beyanı gereken diğer kazançlar için verilecek gelir vergisi beyannamesine dahil edilerek vergilendirilecekti. Vergileme sırasında mahsubu gereken herhangi bir stopaj da olmayacaktı.

Aynı şekilde ortağın dar mükellef bir gerçek kişi olması halinde de yine stopaj olmayacaktı. Tevkiyata tabi tutulmamış bulunan bu temettü G.V.K.'nun 86/2 maddesi gereği brüt şekilde aynı Kanun'un 101/5 maddesine göre münferit beyanname ile beyan edilecek ve vergisi ödenecekti.

---

<sup>310</sup> a.g.m., s. 161.

Serbest bölgede merkez olarak konuşlanmış şirketin ortağının herhangi bir tüzel kişi kurum olması halinde stopaj zaten söz konusu olmayıp; temettüyü elde eden tam mükellef kurum ise iştirak kazancı olarak kurum kazancına ekleyecek ancak iştirak kazancı istisnası şeklinde matrahından İndirecek, dar mükellef kurum ise, herhangi bir beyanda bulunmadan istediği şekilde kazancını tasarrufta bulunabilecekti.

Tüm bu anlatılanlar doğrudan serbest bölgede konuşlanmış bir kurum açısından geçerlidir. 6 Şubat 2004 tarihinden önce merkezi Türkiye’de kurulu olup serbest bölgede ayrıca şube şeklinde örgütlenen kurumların gerçek kişi ortaklarına kar dağıtımında ise (Gerçek kişinin dar mükellef olması halinde çifte vergilendirme anlaşmaları dikkate alınarak), G.V.K.’nun 94. maddesi çerçevesinde stopaj yükümlülüğü vardı. Çünkü dağıtımı yapan Türkiye’de tam mükellef kurum olduğundan stopaj yapmakla yükümlüdür.

06.02.2004’den sonra ise;

**i)** Bu tarihten sonra ruhsat sahibi (imalatçıların serbest bölgede imal edip satıştan dolayısıyla elde edilen kazanç hariç) olan mükelleflerin Türkiye’deki diğer mükelleflerden hiçbir farkı olmadığından kâr dağıtımları genel hükümlere tabidir.

**ii)** Bu tarihten sonra ruhsat sahibi olan imalatçılar dahil 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 kar dağıtımı G.V.K.’nun 94. maddesi uyarınca tevkifata tabidir. Yani bu tarihten itibaren serbest bölgeler vergi kanunlarının uygulama alanına dahil edildiği için kazancın istisna olup olmamasına bağlı kalmaksızın kârın dağıtımı halinde gerçek kişilerin temettülerinde %10 oranında stopaj yapılacaktır.

Temettüyü alan gerçek kişinin yabancı mukim kişi olması halinde çifte vergilendirmeyi önleme anlaşmaları da dikkate alınarak stopaj yapılmalıdır. Zaten anılan anlaşmalarda genel olarak temettüler için % 10 oranı stopaj sınırı olarak dikkate alındığından vergi sistemimizdeki temettü stopajı da % 10’a çekilerek vergi yüklerinde paralellik sağlanmış durumdadır.

4842 Sayılı Kanunla yapılan düzenlemelerde (G.V.K. Md. 22) tam mükellef kurumlardan elde edilen kar paylarının % 50'si gelir vergisinden istisna edilmiştir. Serbest bölgeler Türkiye Cumhuriyeti siyasi sınırları içinde ve vergi mevzuatımızın uygulama sahasında olduğu için bu bölgelerde kurulu şirketlerde tam mükelleftir.

Öte yandan 2003/6577 Sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile 01.01.2004'den itibaren dağıtılan temettülerde stopaj oranı da %10 olarak belirlenmiştir. Serbest bölgelerin vergileme alanımıza dahil olduğu 07.02.2004 tarihi itibariyle bu bölgelerde elde ettikleri kazançlardan gerçek kişi ortaklarına (Yabancı ortak için çifte vergilenme anlaşmaları da dikkate alınacak) temettü dağıtacak kurumların geçmiş yıllar dahil tamamı üzerinden %10 stopaj yapıp ertesi ayın 20. günü akşamına kadar beyanı ve 26. günü akşamına kadar da ödemesi gerekmektedir.

Bu tarihten sonra temettü elde eden ülkemiz mukimi gerçek kişi elde ettiği yıldaki hadleri dikkate alarak ( 2003 için 12 milyar TL) kar payına 1/9 ekleyip menkul sermaye iradı hesaplayacak; ertesi yılın Mart ayının 15. günü akşamına kadar gelir vergisi beyannamesiyle beyan edecektir. Beyanname üzerinden brüt temettünün %50'si istisna olarak dikkate alınıp; GV.K.'nun 103 ve 104. maddeleri çerçevesinde gelir vergisi hesaplanacak, hesaplanan bu vergiden dağıtım sırasında kesilen %10 oranlı stopaj tutan mahsup edilerek ödenecek vergiye ulaşılacaktır. Temettü elde eden gerçek kişinin yabancı mukim olması halinde ise, çifte vergilendirmeyi önleme anlaşmaları da dikkate alınarak yapılan stopaj (Herhangi bir hüküm yoksa % 10) bu kişinin beyana tabi herhangi bir başka geliri yoksa Türkiye için nihai vergi olup, başkaca bir işlem yapılmayacaktır.

Gerek yabancı gerekse ülkemiz vatandaşı (mukimi) gerçek kişilere yapılacak temettü dağıtımının 07.02.2004'den sonra olması halinde yukarda sözü edilen stopaj yükümlülüğü geçmiş yıllardaki dağıtılmamış tüm karlar için de aynen geçerlidir. Yani 1999 yılı öncesi olup olmadığının herhangi bir önemi yoktur. Zira 07.02.2004'e kadar bu bölgelerde stopaj yükümlülüğü olmadığından dağıtılmamış karların hiçbirinde herhangi bir vergi yükü bulunmamaktadır.

Temettü dağıtılan ortağın yine bir kurum olması halinde herhangi bir stopaj söz konusu olmayıp; ülkemiz mukimi kurumun elde ettiği kâr payı İştirak kazancı; yabancı

mukim kurumun elde ettiği kâr payı ise kendi ülkesi vergi rejimine tabi bir kazanç şeklinde stopajsız tasarruf edilmiş gelir olacaktır.

Dağıtılan kar paylarının 8 milyar TL'nin üzerinde olması halinde banka havalesi ya da posta yoluyla ortağa intikaline dikkat edilmelidir. Havale sırasında, dekonta “.....yılı temettüsü ....” şeklinde bir şerhin düşülmesi de herhangi bir yasal zorunluluk olmamasına rağmen olası bir inceleme ya da dava konusu bîr durumun yaşanması halinde delil olma vasfı kazandıracaktır. Esasen her türlü ödemenin mümkünse banka yoluyla yapılması ve dekontlara ödemenin mahiyetinin şerh ettirilmesi, vergilendirmedeki gerçek durumun ve hukuki haklılığın bir göstergesi olması açısından son derece önemlidir.

#### **- Mevduat Faizi ve Repo Gelirinde Tevkifat**

Serbest bölgelerde faaliyet gösteren gelir veya kurumlar vergisi mükelleflerinin serbest bölgelerdeki banka veya diğer finans kurumlarında bulunan mevduat hesaplarına tahakkuk ettirilen faizler ile repo kazançları üzerinden, 06.02.2004 tarihinden itibaren Gelir Vergisi Kanunu'nun 94- veya Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 24. maddeleri uyarınca vergi tevkifatı yapılması gerekmektedir.

Serbest bölgelerdeki banka şubeleri veya diğer finans kurumlarınca yapılacak olan «öz konusu tevkifatlar, bu kurumlarca mahal vergi dairesine mükellefiyet tesis

#### **- Muhtasar Beyanname Verilmesi**

Gelir Vergisi Kanunu'nun 94. maddesi uyarınca vergi tevkifatı yapmaya mecbur olanların, bir ay içinde yaptıkları ödemeler veya tahakkuk ettirdikleri karlar ve iratlar ile bunlardan kestikleri vergileri ertesi ayın yirmisine kadar beyan etmeleri gerekmektedir. Ancak, istisna uygulanması veya diğer nedenlerle tevkif edilen bir verginin olmaması durumunda muhtasar beyanname verilmesine gerek bulunmamaktadır. Yani muhtasar beyanname vermeyi gerektirecek bir ödeme yada stopaj yoksa boşta olsa beyanname verilmesine gerek yoktur<sup>311</sup>.

---

<sup>311</sup> a.g.m., s. 162.

## **B. VERGİ USUL KANUNU BAKIMINDAN**

### **- Mükellefiyet Tesisi :**

5084 sayılı Kanunla Serbest Bölgeler Kanunu'nun 6. maddesinde yapılan değişiklikle, serbest bölgelerde vergi kanunlarının uygulanmamasına yönelik hüküm yürürlükten kaldırılmış olduğundan, bölgelerde faaliyet gösteren gerçek ve tüzel kişilerin genel esaslar çerçevesinde Kanun'un yürürlüğe girdiği tarih itibariyle mükellefiyet tesis ettirmeleri gerekmektedir.

Bununla birlikte vergi dairelerinin büyük çoğunluğu yazılı ve sözlü müracaatlara olumsuz cevap vermiştir. Yani 7 Şubat 2004 tarihinden itibaren bölgede faaliyet gösteren tüm mükelleflerin faal mükellef sicil numarasına sahip olması, işyeri bildirim, vergi levhası çıkartmaları ve asmaları, işyerine yoklama yapılması v.b. hususların derhal yerine getirilmesi gerekiyordu. 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 özelge de, olumsuz görüş veren vergi daireleri de maalesef yasal düzenlemeyi yanlış yorumlamıştır. Zira, mükellefiyet tesisinin kazancın istisna olup olmaması ile hiçbir ilgisi bulunmamaktadır. Vergi mevzuatımız ile muhatap olunacak her alanda her türlü mükellef; kazancının istisna olup olmadığına bakmaksızın öncelikle mükellefiyet tesis ettirmek durumundadır.

7 Şubat 2004 tarihinden bu yana, süresinde mükellefiyet tesis ettirememiş (şube şeklinde örgütlenmelerde merkez için yapılmış mükellefiyet tesisi yeterli olup, sadece şube bildiriminde bulunmak gerekecektir) oldukça fazla sayıda mükellef mevcuttur. Yabancı sermayeli olup olmadığına bakılmaksızın tüm mükelleflerin, sözünü ettiğimiz özelge ve vergi dairelerinin büyük çoğunluğunun istemeden yapmış olduğu yorum hatası nedeniyle gecikmiş mükellefiyet tesisi cezalı bir işleme muhatap edilmeden



yerine getirilmeli ya da bu konuda mükellefleri mağdur etmeyecek bir çıkış yolu bulmaya çalışılmalıdır<sup>312</sup>.

#### **- Defter ve Belge Düzeni :**

Serbest bölgelerde faaliyet gösteren mükelleflerin Vergi Usul Kanunu'nun defter tutma ve belge düzenine ilişkin hükümlerine uyma zorunluluktan bulunmaktadır. Bununla beraber, Serbest Bölgeler Kanunu'nun 6. maddesi ile kullanıcıların tutmak zorunda oldukları defterler ve düzenleyecekleri belgelere ilişkin olarak Vergi Usul Kanunu hükümlerine bağımlı olmaksızın düzenleme yapma konusunda Maliye Bakanlığı'na yetki verilmiştir.

Bu çerçevede, serbest bölgelerde faaliyet gösteren mükelleflerin Serbest Bölgeler Uygulama Yönetmeliğinin 23. maddesi uyarınca Bölge Müdürlüklerine onaylattırdıkları defter ve belgeleri kullanmaları uygun görülmüştür. 31.12.2004 tarihinden sonra başlayacak hesap dönemlerinde, Vergi Usul Kanununu hükümleri çerçevesinde defter tutulması, belge ve kayıt düzenine uyulması gerekmektedir. Ancak serbest bölgelerde tutulacak defterler, ilgili serbest bölge müdürlüklerine onaylatılabilecektir.

Mükelleflerin kayıtlarını istisna kapsamında olan ve olmayan kazançlar olarak ayrı ayrı tespitine imkan verecek şekilde tutmaları şarttır. Bu şartı sağlamak kaydıyla serbest bölgelerde şube olarak faaliyet gösteren mükelleflerin serbest bölgedeki şubeleri için ayrı defter tutabilecekleri gibi, şube kayıtlarını ana merkezde tutacakları defterlerde de izleyebilmeleri mümkün bulunmaktadır.

Tebliğdeki bu açıklamalara şu ilavelerin de yapılmasının uygun olacağı düşünülmektedir:

Öncelikle serbest bölgelerde ister şube isterse merkez oluşumlu olsun müstakil defter tutulması ve özel fatura kullanılması zorunludur (Serbest Bölge yönetmelikleri gereği). Gerek defterler gerekse özel faturaların mutlaka bölge müdürlerince onayı da aynı yönetmeliklerin amir hükmüdür. Dolayısıyla gerek şube gerekse merkezi serbest bölgede olan tüm mükelleflerin eski-yeni ruhsatlı olup olmadıklarına ve yerli yabancı

---

<sup>312</sup> a.g.m., s. 162.

mukim olup olmadıklarına bakılmaksızın tutacakları defterlerin ve kullanacakları faturaların şu anki mevzuat gereği bölge müdürüne onayı gerekmektedir. Şubenin kayıtlarının ana merkezde tutulacak defterlerde de izlenmesi şimdilik mümkün görünmemektedir. En azından bu konuda serbest bölge yönetmeliklerinde de uygun bir düzenlemeye gidilmesi gereklidir.

Diğer taraftan Maliye Bakanlığı mevcut düzeni sıkıntıya sokmamak için 2005 dönemi öncesinde, halen tutulan defter ve belgelerin bölge müdürü onaylılığının devamında bir sakınca görmemiştir. Bakanlığın yasadan gelen yetkisini bu şekilde pratik ve çözümsel bir yaklaşımla kullanmış olması, bu bölgelerde faaliyette bulunan mükelleflerin T.T.K. hükümleri çerçevesinde hukuki ve ticari bir delil olması bakımından defterlerini ayrıca noterlere tasdik ettirmeleri gerçeğini değiştirme. Yani T.T.K. hükümlerine göre tutulması zorunlu defterlerin ticari delil olabilmesi için notere onayı gerekmektedir. Bu nedenle 07.02.2004 öncesinde de tamamen vergi kanunlarının uygulama sahası dışında kalmış olmasına rağmen bu bölgelerdeki mükelleflerin bölge müdürü onaylı defterlerinin delil mahiyeti taşıması için notere ayrıca onayı gerekmektedir. Kısaca bundan önceki hükümler de, 85 No'lu Kurumlar Vergisi Tebliği dikkate alındığında da, 2004 dönemi sonuna kadar tüm mükelleflerin serbest bölgede faaliyette bulunabilmeleri için bölge müdürü onaylı defterleri tutmaları mümkün olup tek başına noter tasdikli defterlerin kullanılması mümkün değildir. Ancak ticari delil olabilmesini teminen bu defterlerin Vergi Usul Kanunu hükümlerine uygun mahiyette (I. sınıf, II. sınıf ve tasdike tabi olması hususlarına göre) tutulması, ayrıca notere tasdiki de ısrarla önerilmektedir. 2004 döneminden sonra ise, yasal defterlerin bölge müdürü onayı yanında noter tasdikli olması (tasdik zorunluluğu olanlar için) zorunlu olup, faturaların da anlaşmalı matbaalara bastırılması bölge müdürü onayı dışında ayrıca gereklidir. Muhasebe işlemlerinin ve mali tabloların ülkemiz muhasebe standartları ve tek düzen hesap planı dikkate alınarak çıkarılması; amortisman, değerlendirme, kayıt nizamı ve zamanı gibi hususların göz önünde tutulması gerekir.

31.12.2003 öncesi mükelleflerin hiçbiri vergi kanunlarına muhatap olmadığından bu tarih itibarıyla enflasyon düzeltmesi yapılmasına gerek bulunmamaktadır. Nitekim Bakanlık görüşünü de bu yönde oluşturmuştur.

Defterlerin ve düzenlenecek belgelerin TL karşılıkları yer almak kaydıyla döviz cinsinden izlenmesi ve düzenlenmesinde herhangi bir sakınca bulunmamaktadır. Kayıtlar tamamen döviz cinsinden tutulsa bile sadece alacak ve borçların döviz cinsinden izlendiği kayıtlar için enflasyon düzeltmesine zaten ihtiyaç yoktur, ancak diğer işlemlerin sağlıklı İzlenmesi ve enflasyon düzeltmesi çerçevesinde gerçek durumun görülebilmesi açısından 2004 sonrası kayıtların enflasyon muhasebesi de dikkate alınarak izlenmesinin yararlı olacağını düşünülmektedir<sup>313</sup>.

**- İstisna Kazançların Beyanı :**

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, istisnadan yararlanan kazançlar; gelir vergisi mükellefleri tarafından Gelir Vergisi Beyannamesi Ekinde yer alan “Diğer istisnalar” satırında; kurumlar vergisi mükellefleri tarafından ise Kurumlar Vergisi Beyannamesinin “Zarar Olsa Dahı İndirilecek İstisnalar” bölümünde yer alan “Serbest Bölgelerde Elde Edilen Kazançlar” satırında gösterilecektir.

Bölgede faaliyet gösteren gelir veya kurumlar vergisi mükelleflerinin 06.02.2004 tarihinden sonra geçici vergi yükümlülüklerini de genel esaslar çerçevesinde yerine getirmeleri gerekmektedir. İstisna kazançlar, beyannamenin “Zarar Olsa Dahı İndirilecek İstisnalar” satırında gösterilecektir.

Tebliğdeki bu açıklamalara uygun hareket edilmesi gerekmektedir. Ancak, gelir vergisi mükelleflerinden sadece serbest bölgedeki faaliyetlerinden gelir elde edenlerin 06.02.2004 öncesi ruhsat sahibi olmak kaydıyla beyanname vermesine gerek bulunmayabilir. Zira; G.V.K.’nun 86.maddesinin 1 (a) bendine göre, tam mükellefiyette kazanç ve iratların istisna hadleri içinde kalan kısmı için beyanname verilmesine gerek olmadığı gibi başka kazançlar için beyanname verilmesi gerekiyorsa da istisna hadleri içinde kalan kazanç ve iratların bu beyannameye dahil edilmesi söz konusu değildir. Her ne kadar beyanname verilse ya da beyannameye dahil edilse bile ayrıca istisna uygulanacağından herhangi bir ekstra vergi yükü taşımayacak olsa da; beyanname vermek yükümlülüğünün de az-çok külfet oluşturduğu bir gerçektir. Ancak Vergi

---

<sup>313</sup> a.g.m., s. 163.

İdaresi 4325 Sayılı Kanunla ilgili olarak da istisna kazancın beyanname üzerinde gösterilmesi fakat istisnanın beyannamede indirilmesi yönünde daha önce de bahsi geçen madde hükmüne göre görüşünü tıpkı 85 No'lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğindeki gibi şekillendirmiştir.

Vergi idaresi G.V.K.'nun 86. maddesindeki hükmü normal bir kazancın rakamsal hadler içinde kalacak şekilde belirlenmiş istisna tutarı olarak algılamaktadır.

Ancak bu uygulama Kanun koyucunun, Vergi İdaresine ya da Hazineye ilave bir değer kazandırmayacağı için, mükellefe bürokrasi ve kırtasiye yaratmayacaktır.

#### **- Yatırım İndirimi Uygulaması :**

Gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin beyan ettikleri kazancın, sadece serbest bölgelerde elde edilen istisna kazançtan oluşması halinde sözü edilen istisna hükmü sebebiyle vergilendirilecek bir kazanç oluşmayacağından, mükellefler yararlanamadıkları yatırım indirimi tutarlarını her yıl Devlet İstatistik Enstitüsü Toptan Eşya Fiyatları Genel Endeksinde meydana gelen artış oranında artırarak kazançlarının olduğu yıllarda gelir ve kurumlar vergisi matrahının tespitinde indirim olarak dikkate alabileceklerdir.

#### **- Birleşme ve Devir Halleri**

Serbest bölgede faaliyet gösteren bir firmanın, Türk Ticaret Kanunu'nun ilgili maddeleri ile Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 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 Dış Ticaret Müsteşarlığı tarafından devralan kurum adına yenilenmesi ve yenileme işlemi sonrası da devralan şirketin bölgede faaliyet gösteriyor olması durumunda, devralan şirket anılan Kanun'un geçici 3. maddesi hükmünden yararlanabilecektir. Diğer taraftan, yalnızca faaliyet ruhsatının devri veya satın alması şeklinde gerçekleşen işlemler, Kanunun geçici maddesi ile öngörülen istisnalar kapsamında değerlendirmeyecektir.

Esasen tebliğde açıklandığı gibi bir ruhsat 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 şirketin birleşen ya da devrolunan şirkete ait ruhsatı kendi adına Dış Ticaret Müsteşarlığına yenilemesi halinde, eski ruhsat hükümlerinden yararlanmaya devam edilebilir. Bir başka şekilde de bir limited ya da anonim şirketin (Eski ruhsat sahibi) hisselerinin devri ile eski ruhsatın avantajlarından hissesi oranında yararlanma İmkanı doğabilir. Yani eski ruhsatlı bir anonim şirket ya da limited şirketin 07.02.2004'den itibaren hissedarı olunması halinde eski ruhsatın avantajları kaybolmaz. Fakat eski ruhsat sahibi bir gerçek kişinin ruhsatını başkasına devrederek yada kiralarak eski ruhsatın avantajlarının korunması yeni devralan ya da kiralayan açısından mümkün değildir. 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 olmayacaktır. Özellikle serbest bölgelerde müktesap haklar korunacak şekilde istisna daraltımına gidileceği yönünde aylarca spekülasyon yapıp kamuoyunda açıklamalar yoğunlaşınca, bir an önce ruhsat alıp hisse ya da ruhsat devri ile spekülatif kazançlar sağlama gayreti içinde olanlar ya da menfaat sağlayacaklar ortaya çıkmış bulunmaktadır. Konunun tebliğdeki açıklamalar ve yukarda bahsettiğimiz hususlar dikkate alınarak değerlendirilmesi, olası yanlış anlaşılmalara ve haksızlıklara uğramalara engel olacaktır<sup>314</sup>.

### **C. AMME ALACAKLARININ TAHSİL USULÜ HAKKINDA KANUN BAKIMINDAN**

Serbest bölgeler şu anda T.C. hudutları içinde ve sadece gümrük ve kambiyo mevzuatlarının uygulama alanı dışındadır. Amme Alacaklarının Tahsili Usulü Hakkında Kanun'un uygulanmayacağına ilişkin ne 5084 sayılı Kanun'dan önce ne de sonra herhangi bir hüküm bulunmamaktadır. Dolayısıyla 5084 sayılı Kanun öncesinde de bugünkü mevzuat bükümlerine göre de anılan Kanunun tatbikine engel bir durum yoktur. Yani ülkemiz mukimi bir kişi ya da kurumun devlete ya da üçüncü kişilere

---

<sup>314</sup> a.g.m., s. 164.

borcundan dolayı serbest bölgedeki mallarına aktif kıymetlerine ya da gelirlerine haciz uygulanabilir.

Diğer taraftan aynı Kanun'un recil hükümleri, yurtdışı yasağı ve gecikme zammı oranları da geçerlidir<sup>315</sup>.

#### **D. KATMA DEĞER VERGİSİ BAKIMINDAN**

Öncelikle serbest bölgeler değişiklik öncesinde de sonrası mevzuat hükümlerine göre de gümrük hattı dışı olduğundan bu bölgelere ülkemizden mal ya da hizmet teslimi ihracat, ülkemize teslimler ise, ithalat sayılmaktadır. Bu nedenle serbest bölgelere yapılan mal teslimleri ihracat istisnası hükümlerine tabi olup; hizmet ihracının da koşulları sağlanmak kaydıyla hizmet ihracatı istisnası da uygulanabilecektir. Gerek serbest bölgeler içinde gerekse bölge dışına ya da bölgeye dışardan teslimlerde KDV konusunu detaylandırdığımız da şu açıklamaların dikkate alınması gerektiği düşünülmektedir.

##### **1. Serbest Bölgeye Dışardan Teslimler**

Serbest bölgelere Türkiye'den girişler, serbest bölgelere başka ülkelerden mal ve hizmet teslimi olabileceği gibi ülkemizden de teslimler olabilmektedir.

Yukarıda açıkladığımız üzere ayrıca hiçbir düzenlemeye gerek kalmaksızın serbest bölgelere yapılan mal ve hizmet teslimleri ihracat kapsamındadır. Zira bu bölgeler gümrük hattı dışı olduğundan ülkemiz siyasi sınırları içinde kalmakla birlikte mal ve hizmet giriş-çıkışları açısından bir başka ülke gibi muamele görmektedir. KDV Kanunu'nun 11 ve 12. maddeleri birlikte değerlendirildiğinde, 4842 Sayılı Kanun'dan önce de bu bölgelere yapılacak teslimlerin ihracat olduğu ve istisnadan yararlanacağı açıktı. Zira, teslimin yurtdışındaki bir müşteriye yapılması, teslim konusu malın T.C. gümrük bölgesinden çıkarak bir dış ülkeye vasıl olması ihracat istisnasının uygulanabilmesi açısından yeterliydi. 4842 Sayılı Kanun öncesinde de KDV Kanunu'nun 12. maddesinde yer alan koşullar; 3218 Sayılı Serbest Bölgeler

---

<sup>315</sup> a.g.m., s. 164.

Kanunu'nun değişiklik öncesi 6. maddesi açısından bakıldığında KDV Kanunu'ndaki istisnadan yararlanmayı gerektiriyordu. Ancak bu kadar açık bir hükme rağmen, tartışma yaratmamak bakımından KDV Kanunu'nun 12. maddesinin a ve b bentlerinde 4842 Sayılı Kanunla "serbest bölge" ifade olarak yer alacak şekilde değişiklik yapıldı. 24 Nisan 2003'den bu yana serbest bölgeye malın vasıl olması ya da teslimin serbest bölgedeki alıcıya yapılmış olması özellikle ihracat istisnası koşulları arasında sayılarak zaten pek de tartışılmayan hususa daha da açıklık getirildi.

İhracat konusunu da aslında mal ihracatı ve hizmet ihracatı bakımından ayrı ayrı ele almak gerekmektedir.

Kısaca ifade etmek gerekirse, yukarda belirttiğimiz hükümler çerçevesinde serbest bölgeye mal teslimleri ihracat muamelesi göreceğinden ihracat faturalarında KDV hesaplanmayacaktır. İhraç edilen malın ihraç eden, bünyesinde kalan ve indirim yoluyla telafi edilememiş KDV ise, yüklenilen KDV şeklinde nakden ya da mahsuben iade ile ilgili genel ve özel esaslar dikkate alınarak İade olunacaktır. Aynı şekilde KDV Kanunu'nun 11/1-c maddesi hükmüne uygun teslimler bakımından da tecil - terkin hükümleri uygulanabilir durumdadır. İhracat bedellerinin yurda getiriliş süreleri, taahhüt kapama, dövizin yurtdışında bırakılabilecek tutarları, dahilde işleme ya da geçici kabul yoluyla ithalat, teminat çözümü, ihraç kaydıyla ilgili teslimlerdeki 3 aylık ve izinle alınacak ek süreler ile cezai yaptırımlar normal İhracat ve ihracat kaydıyla teslimlerdeki usul ve esaslara ve yasal düzenlemelere tabidir.

Hizmet ihracına gelince; hizmet ihracatına ilişkin koşullara bağlı olarak gerçekleşecek olmakla birlikte çoğu kere verginin konusuna girmeme hususu ile karıştırılabilmektedir. Bilindiği üzere hizmet ihracatının gerçekleşebilmesi için;

- Hizmetin yurtdışındaki müşteri adına fatura edilmesi,
- Hizmetten yurtdışında yararlanılması,
- Hizmet bedelinin döviz olarak yurda gelmesi,
- Hizmet teslim edilen kişinin (müşterinin) yurtdışında olması,

şeklinde 4 ana koşul mevcuttur. Bu koşullardan herhangi birinin gerçekleşmemiş olması halinde hizmet ihracatından bahsedilemez.

Koşullardan “hizmetten yurtdışında yararlanma” dışında diğerleri anlaşılır durumdadır. “Hizmetten yurtdışında yararlanma” ise çok özetle teslim konusu hizmetin yurtdışında tüketilmesi; hizmet konusu objektif bir olgu ise (Yemek, konaklamak, saç kesimi, muayene, tamir-bakım, boyama, eğitim, spor, kira v.b.) fiilen ve fiziken bu hizmetin yurtdışında verilmesi; danışmanlık, müşavirlik, komisyonculuk v.b. hizmetlerde ise, hizmetin yurtdışındaki işle ilgili olması ya da yurtdışı tüketimine konu olması gerekir. Örneğin, serbest bölgedeki şirketle ve faaliyetle ilgili olsa bile ülke içinden serbest bölge kapısına kadar yapılan nakliye hizmeti fiziken yurt içinde olduğundan KDV’ne tabidir. Defter ve belgelerin Türkiye’de muhasebeci tarafından kayda alınması İşlemi firma serbest bölge de olsa bile KDV’ne tabidir.

Öte yandan bir de tamamen ülke dışında verilen hizmetler vardır. Hizmetin fiilen yurtdışında verilmesi ve tüketilmesi halinde ülkemiz KDV mevzuatına göre değil yurtdışındaki mevzuata göre işlem yapılmalıdır.

Ancak serbest bölgeye ihraç edilecek bir mala yönelik verilen aracılık hizmeti, serbest bölgedeki işle ve müşteri ile ilgili verilen yazılı ya da sözlü danışmanlık hizmeti hizmet ihracatının diğer koşulları da sağlandığı takdirde ihracat istisnası kapsamındadır, yine tamamen serbest bölge sınırları içinde kullanılacak bir reklam hizmeti bu kapsamda değerlendirilmelidir.

Örneğin bir gümrük müşavirinin ya da mali danışmanın fiilen serbest bölgede hizmet vermesi, eğitim seminerleri, gümrük işlemleri, toplantı danışmanlığı gibi fiziken bu bölgelerde verilen hizmetler KDV’ne tabi olmayacaktır, çünkü serbest bölgelerde verilen hizmetler KDV Kanunu’nun 17. maddesine göre istisnadır. Bu türden hizmetler başka ülkede verilirse de, ülkemiz KDV mevzuuna zaten girmeyecektir.

Doğrudan serbest bölgede verilecek hizmetlerin sözleşme İle bu bölgelerde verilecek olduğu açıkça yer almalı ya da verilen hizmetin başkaca bir İzahata gerek duyulmayacak kadar zaten fiilen bölgede veriliyor olması halinde (bölge adresli boyama, bakım-onarım-gümrük işlemleri gibi ....) KDV Kanunu’nun 17/4-1 maddesine göre KDV’den istisnadır. Bu türden istisnalar kısmi istisna kapsamında olduğu için istisna hizmet nedeniyle KDV tahsil etmeyenlerin bu teslimler nedeniyle yükledikleri KDV’ler diğer işlemler nedeniyle hesaplanan KDV’den indirilemeyecek ve iadeye konu



edilemeyecektir. İndirim ve iade konusu yapılamayan KDV tutarları verilen hizmetin maliyeti olacak ya da gider kaydedilecektir.

Hizmet ihracatı koşulları sağlanıyorsa mal ihracatında olduğu gibi iadeye ve İndirime konu edilebilecektir.

Serbest bölgelere başka ülkelerden girişlerde ülkemiz KDV mevzuatı uygulanamaz. Ülkemiz gümrük hattı dışında bulunan serbest bölgelere başka ülkelerden mal girişleri henüz ülkemize giriş sayılmadığından serbest bölge mevzuatına tabi olarak işlem görmeli, ancak kayıtları vergi mevzuatımıza uygun şekilde tutulmamalıdır. Yurtdışından bölgeye, bölgeden de başka bir yurtdışı ülkeye çıkışlar da transit ticaret muamelesi görmektedir.

Serbest bölgeden ülkemizdeki bir başka serbest bölgeye teslimler de ülkemizde tüketime konu olmadığından, halen iki gümrük hattı dışı teslim olarak KDV'siz dolaşmalı-dır. Yani bölgeler arası teslimler gerek serbest bölgede yürütülen işlem olması gerekse hala yurtdışında kalması dolayısıyla KDV'ne tabi değildir.

## **2. Serbest Bölgeden Çıkışlar**

Serbest bölgeden ülkemize yapılacak mal teslimleri ithalat işlemi sayıldığından malın tabi olduğu oranda KDV'ye tabidir. KDV Kanunu'nun 16. maddesindeki ithalat istisnası hükmü saklı kalmak kaydıyla serbest bölgeden ülkemize yapılacak teslimlerde KDV uygulanacaktır. Dahilde işleme ve geçici kabul rejimleri çerçevesinde serbest bölgelerden ülkemize girişlerde de teminat alınmak, taahhüde bağlanmak, TSE belgesi, kalite kontrol gibi diğer hususlar dikkate alınarak KDV'siz işlem yapılabilmektedir. Aynı şekilde gümrük birliği sağlanmış ülkeler ile üçüncü ülke orjinli mal teslimlerinde telafi edici vergiler mevzuatı da aynen geçerlidir. Yani uzak doğu menşeli bir malın serbest bölge aracılığıyla yurda sokulması halinde telafi edici gümrük vergileri alınacağı gibi dahilde işleme ya da geçici kabul rejimi kapsamında ülkemize sokulmuş bir uzak doğu orjinli malın işlendikten sonra yurtdışı gönderilişinde serbest bölge aracılı olsun olmasın vasıl olunan Topluluk ülkesinde telafi edici vergisi alınacaktır.

Serbest bölgeden başka ülkelere çıkışlar ise, tamamen ülkemiz gümrük hattı dışında gerçekleşmekte olup ülkemiz dışındaki anlaşmalar ve mevzuatlar geçerlidir.

### **3. Serbest Bölgelerdeki Teslimler**

KDV Kanunu'nun 17/4-1 maddesi ile serbest bölge de verilen hizmetler, 16. maddesi ile de serbest bölge hükümlerinin uygulandığı mallar KDV'den istisna edilmiştir Dolayısıyla serbest bölgede dolaşıma tabi olan mallar ile bu bölgelerde verilen hizmetler KDV'den istisnadır. Düzenlenecek belgelerde KDV hesaplanmayacaktır. Gerek 16., gerekse 17. maddedeki istisnalar kısmi istisna olduğundan KDV'siz yapılan bu teslimler dolayısıyla yüklenilen KDV'ler indirim konusu yapılamayacağı gibi herhangi bir şekilde iade konusu da edilemez. İndirim ve iade konusu edilemeyen KDV tutarları serbest bölgede teslim edilen mal ve hizmetle ilgili maliyet ya da faaliyetin bir gideri şeklinde dikkate alınabilecektir<sup>316</sup>.

### **E. ÖZEL TÜKETİM VERGİSİ BAKIMINDAN**

Bilindiği üzere 4760 Sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu kapsamında; akaryakıt ürünleri ve solventlerin yer aldığı I sayılı listedeki mallar, bazı taşıt araçlarının yer aldığı II sayılı listedeki mallar, alkollü içecekler ve tütün mamullerinin yer aldığı III sayılı listedeki mallar ile elektronik ve bazı beyaz eşyalarla lüks bazı malların bulunduğu IV sayılı listedeki mallar yer almaktadır, Kayıt ve tescile tabi II sayılı listedeki taşıt araçlarının ilk iktisabı hariç diğer listelerdeki malların ithalatı, imal ya da inşa edenleri tarafından teslimi ile I sayılı listedeki malların ithalatçıları ve imal edenleri tarafından teslimi bir defaya mahsus olmak üzere ÖTV'ne tabidir. Gerek liste konusu mallar gerekse vergiyi doğuran olay yönüyle bakıldığında; sadece serbest bölgelerde dolaşıma girecek bir taşıt aracı (fork lift, konteynerler hariç) söz konusu olamaz. Yani bölge dışında trafiğe çıkmayacak bir taşıt aracı olmayacağı gibi kayıt ve tescile tabî olan bir aracın kayıt ve tescil olmadan trafiğe çıkması ya da trafikte dolaşımı bu verginin konusu bakımından mümkün değildir. O halde II sayılı listedeki malların kayıt ve tescile tabi olanlarının ilk iktisabı bölge dışında olacağından ÖTV'ne tabidir. Yani ülke

---

<sup>316</sup> a.g.m., s. 166.

siyasi sınırları içindeki bu bölgelerde kullanılan taşıt araçları da plakalı yani kayıt ve tescilli olmak zorundadır ve ilk iktisabı sırasında ÖTV ödenmiş olmalıdır. Ancak üretim amaçlı olup sadece bölgede kullanılan ve bölge dışında trafiğe çıkmayan forkliftlerin, konteynerlerin kayıt ve tescile tabi olmasına dolayısıyla ÖTV ödenmesine gerek yoktur (Tıpkı hava limanlarındaki münhasıran buralarda kullanılan apron otobüsleri, konteyner ve forkliftlerde olduğu gibi).

Diğer listedeki malların ithali, ithalatçıları tarafından ya da imalatçıları tarafından tesliminde ÖTV Kanunu'nda belirlenmiş serbest bölgelere yönelik özel bir istisna söz konusu olmadığından ve 4760 Sayılı Kanun'un 10/1 maddesi hükmü gereği diğer kanunlardaki istisna ve muafiyetler ÖTV bakımından geçersiz kılındığından herhangi bir istisna söz konusu değildir. Ancak serbest bölgelere bu türden malların ihracatı ve ihraç kaydıyla teslimlerinde ilk safhada ise, ÖTV istisnasının bulunduğu açıktır (ihracat istisnası). Kısaca ihracat ve ihraç kaydıyla teslimlere ilişkin hükümler saklı kalmak şartıyla, gümrük hattı dışı olmasına rağmen vergi kanunlarının uygulandığı bir alan haline gelen bu bölgelerde imalatçı olursa bile ÖTV'ne tabi malların tesliminde istisna mevcut değildir. 5084 Sayılı Kanun'dan önce ise vergi kanunlarının uygulama sahası dışında kalan bu bölgelerdeki ÖTV'nin konusuna giren malların ilk safhasındaki dolaşimleri da münhasıran bölge içi olmak kaydıyla ÖTV'nin konusuna girmiyordu<sup>317</sup>.

## **F. DAMGA VERGİSİ BAKIMINDAN**

488 Sayılı Damga Vergisi Kanunu'nun 1. Maddesine göre “.....yazılıp imzalanmak veya imza yerine geçen bir işaret konmak suretiyle düzenlenen ve herhangi bir hususu ispat veya belli etmek için ibraz edilebilecek olan belgeler ile elektronik imza kullanılmak suretiyle manyetik ortamda ve elektronik veri şeklinde oluşturulan belgeler...” damga vergisine tabidir. Çok özetle ifade etmek gerekirse; ispat aracı olabilen, bir kıymet ifade eden yani değerli kağıt mahiyetindeki kağıtlar damga vergisinin konusuna girmektedir. Ülkemiz dışında düzenlenen kağıtlar ise, sadece Türkiye'de resmi dairelere ibraz edildiği, üzerine devir veya ciro işlemleri yürütüldüğü

---

<sup>317</sup> a.g.m., s. 167.

veya herhangi bir suretle hükümlerinden ülkemiz içinde faydalanıldığı takdirde vergiye tabi olup aksi halde ülkemiz vergileme sahası dışındadırlar.

Serbest bölgeler 5084 Sayılı Kanun'dan önce vergi kanunlarımızın uygulama sahası dışında kaldığından, değişiklik sonrası ise, geçici madde 3/c ile bu bölgelerdeki faaliyetlerle ilgili işlemler için getirilmiş her türlü vergi, resim, harç istisnası dolayısıyla değerli kağıt anlamında düzenlenmiş belgeler münhasıran serbest bölge içinde kalmak kaydıyla Damga Vergisine tabi değildir. Ancak bu belgelerin dava konusu olması halinde Türkiye'de bir mahkemeye ibrazı (henüz serbest bölgelerde kurulmuş mahkemeler mevcut değildir) halinde ya da delil olarak ülke içinde resmi mercilere sunulması halinde damga vergisinin konusuna girmektedir. Yani düzenlenen kağıtların kaç nüsha olursa olsun sadece serbest bölgede kalması halinde damga vergisi söz konusu olmayacaktır. Ancak örneğin bir kira kontratının, bir iş akdinin ya da alış-satış sözleşmesinin ihtilafa konu olması ve delil olmak üzere mahkemelere, bilirkişilere ya da herhangi bir resmi merciye (incelemeye) ibrazı halinde damga vergisi ödenmeden hiçbir anlam ifade etmeyecektir<sup>318</sup>.

## **G. EMLAK VERGİSİ BAKIMINDAN**

1319 Sayılı Emlak Vergisi Kanunu'na göre Türkiye sınırları içinde bulunan binalar, arazi ve arsalar emlak vergisine tabi olup ilgili belediyelerce takip ve tahsil olunmaktadır. 5084 Sayılı Kanun'dan önce serbest bölgelerin hem gümrük hattı dışı hem de vergi kanunlarının kapsama alanı dışında kalması dolayısıyla bu bölgelerdeki bina, arsa ve araziler emlak vergisine tabi değildi. 5084 Sayılı Kanunla yapılan değişiklikle bu bölgeler de vergi kanunlarının kapsama alanına dahil edildiyse de bahsi geçen Kanun'un 9. maddesiyle düzenlenen 3218 Sayılı Kanun'un geçici 3/c maddesiyle bu bölgelerdeki faaliyetler ile ilgili işlemler her türlü verginin dışında bırakıldığından, servet vergisi olmakla birlikte bir işlem sonucu (Alım-satım, devir v.s.) doğduğundan emlak vergisi halen doğmayacaktır.

---

<sup>318</sup> a.g.m., s. 167.

## **H. HARÇLAR BAKIMINDAN**

492 Sayılı Kanun'a göre ülkemizde yargı harçları, noter harçları, vergi yargısı harçları, tapu-kadastro harçları, konsolosluk harçları, gemi ve liman harçları, trafik harçları v.b. harçlar alınmaktadır.

5084 Sayılı Kanun'dan önce serbest bölgeler her ne kadar vergi kanunlarının, resim ve harç mevzuatlarının dışında bırakılmış yerler olmakla birlikte; harçların konusu işlemlerin bölge dışında gerçekleşmesi (Yargı, noterin, tapu, konsolosluk, trafik v.b. bölge içinde mevcut değildir.) nedeniyle ilgili harçlar alınmaktaydı. Yani bir gayrimenkulun tapuya tescili bölge dışındaki tapu müdürlüklerinde gerçekleştiğinden, herhangi bir noter örnekli ya da düzenlemeli işlem bölge dışındaki noterde gerçekleştiğinden ya da bir dava konusu işlem bölge dışında kurulu mahkemelerde gerçekleştiğinden işlemle ilgili harçlar doğmaktaydı.

5084 Sayılı Yasayla 3218 Sayılı Kanuna eklenen geçici 3/c maddesiyle "Bu bölgelerde gerçekleştirdikleri faaliyetleri ile ilgili olarak yaptıkları işlemler 31.12.2008 tarihine kadar her türlü vergi, resim ve harçtan müstesna" tutulduğundan; bölge içindeki gayri menkullerin el değiştirmeleri tapu harcına, bölgede kullanılacak bir sözleşmenin noterde düzenlenen örneği noter harcına tabi olmayacak ve buna benzer Harçlar Kanunu'nun diğer benzer işlemleri de serbest bölge faaliyetiyle ilgili olmak kaydıyla 31.12.2008'e kadar istisna olacaktır. Nitekim İstanbul Defterdarlığı'nın 11.06.2004 tarih ve 3960 No'lu muktezasında bölge içindeki el değiştirmelerde ve satın almalarda işlemin bölge dışındaki tapu müdürlüklerinde gerçekleşmesine rağmen harç alınmaması gerektiği açıkça yer almaktadır<sup>319</sup>.

## **I. VERASET VE İNTİKAL VERGİSİ BAKIMINDAN**

7338 Sayılı Veraset ve İntikal Vergisi Kanunumuz, T.C. tabiiyetinde bulunan şahıslara ait malların ya da ülkemiz siyasi sınırları içindeki malların veraset yoluyla veya ivazsız bir şekilde bir şahıstan diğer şahsa intikalini verginin konusuna almıştır. Anılan Kanun'un 1. maddesinde açıklanan bu hususa ilave olarak, Türk vatandaşlarının

---

<sup>319</sup> a.g.m., s. 167.

başka ülkelerde aynı yolla sahip olacakları mallara da şamil olduğu ancak bir Türk vatandaşının başka ülkelerdeki mallarının yabancı bir ülke vatandaşına veraset ya da ivazsız intikaline şamil olmadığı açıkça vurgulanmıştır.

Yasa koyucunun mantığı ve son derece açık olan yukarıda zikredilen Kanun hükümleri dikkate alındığında; 5084 Sayılı Kanun öncesinde de sonrasında da olsa, bir Türk vatandaşının malının ülkedeki bir başka şahsa yada ülkemiz siyasi sınırları içindeki malların yabancı ya da yerli bir başka şahsa veraset ya da ivazsız yolla intikalinde veraset ve intikal vergisi doğduğuna göre serbest bölgelerdeki bir malın Türkiye'deki bir şahsa bu yolla intikalinde de anılan verginin doğacağı açıktır. Bu intikalin geçici 3/c maddesi hükmü ile de hiçbir ilgisi bulunmamaktadır. Örnek vermek gerekirse; serbest bölgedeki bir şirketin ortağının ölümü nedeniyle bu kişiye ait intikal edecek hisse ve varsa diğer tereke unsuru menkul ya da gayrimenkul mallar Veraset ve İntikal Vergisi Kanunu'ndaki istisna tutarları hariç anılan vergiye tabi olacaktır.

## VI. SERBEST BÖLGELER VE VERGİ REKABETİ

Türkiye'de uygulanan 3218 Sayılı Kanunla serbest bölgelerin vergilendirmesine yönelik düzenleme ve teşvikler gerek AB gerekse OECD ülkeleri uygulamalarıyla karşılaştırıldığında zararlı vergi rekabeti yarattıkları ileri sürülmüştür. OECD'nin 2000 yılında yayınladığı raporda da ülkemizdeki serbest bölgeler ve İstanbul Kıyı Bankacılığı potansiyel zararlı vergi rekabeti listesinde yer almıştır<sup>320</sup>.

3218 Sayılı Kanunun 6. maddesine göre ülkemizdeki serbest bölgelerde sağlanan teşvik ve avantajlardan yerli ve yabancı tüm firmalar eşit olarak yararlanırlar<sup>321</sup>.

3218 Sayılı Kanunu gereğince serbest bölgelerde uygulanan sınırsız ve süresiz vergi teşvik ve avantajları - ki dünyada örneği bulunmak zordur - özellikle Türkiye'deki firmalara yönelik haksız rekabet yaratmaktadır. Örneğin hem ABD hem de AB ülkelerinde, serbest bölge faaliyetleri için gelir ve kurumlar vergilerine yönelik bir

<sup>320</sup> Canadian Tax Letter, *OECD Issues Hit Lists of Tax Havens and Harmful Tax Regimes*, (July, 2000), s. 2.

<sup>321</sup> Filiz Giray, "Vergi Rekabeti ve Serbest Bölgeler", *Vergi Dünyası*, Yıl: 23, s. 183, (Nisan, 2004).

İstisna uygulanmaz iken, Türkiye’deki serbest bölgelerdeki faaliyetlerden elde edilen kazançlar gelir ve kurumlar vergisinden istisna edilmekteydiler.

Yine AB üyesi ülkelerinde ve OECD ülkelerinde serbest bölge uygulamalarında tam gümrük vergisi istisnası var iken (AB’deki bazı ülkelerde tarımsal ürünler hariç olmak üzere) KDV’de tam istisna söz konusu değildir. Bu durum AB’deki önemli iki serbest bölge örneklerinde görülebilir. *İlki*, önemli bir serbest bölge olan Portekiz “Maderia Serbest Bölgesinde (The Maderia Free Zones)”de KDV oranları Portekiz’de uygulanan orandan daha düşüktür. *İkincisi*, İspanya’da 1994’te kurulan Kanarya adalarındaki özel vergi bölgelerinde, düşük oranda kurumlar vergisi uygulanmaktadır. İspanya’da uygulanan standart %35 kurumlar vergisi oranı, bu bölgelerde %1 olarak uygulanmaktadır.

Bu uygulamalar sonucu olarak ülkemizdeki serbest bölgeler ve İstanbul Kıyı Bankacılığı OECD’nin yayınladığı potansiyel zararlı vergi rekabeti listesinde yer almıştır. Önemli bir üretim kapasitesi yaratılamayan bu serbest bölgelerde oluşturulan kapasite yukarıda belirtildiği gibi, “ihracata” yönelik değil, büyük ölçüde ulusal ekonomiye yöneliktir.

Serbest bölgelere tanınmış olan bu vergisel avantajlar sonuçta Türk vergi sistemine zarar vermekte ve rasyonel olmayan maliye politikalarının izlenmesine neden olmaktadır.

Serbest bölgelerin yarattığı bu zararlı vergi rekabetini ortadan kaldırmak için, Gelirler Genel Müdürlüğü, Vergi Konseyi ve Hesap Uzmanları tarafından çeşitli Öneriler getirilmiştir. *Gelirler Genel Müdürlüğü*, bölgelerde gelir ve kurumlar vergisi istisnalarının kaldırılmasını, *Vergi Konseyi*, serbest bölgelerde vergi, resim ve harç istisnalarının sadece transit ticaret ile İmalat faaliyetlerine uygulanmasını, *Hesap Uzmanları* ise, teşviklerin aynen korunmasını ancak farklı ve yüksek oranlı bir fon yükümlülüğü getirilmesini önermişlerdir<sup>322</sup>.

IMF’ye verilen Niyet Mektubu çerçevesinde, Maliye Bakanlığı’nca, aralarında serbest bölge vergi teşviklerinin de yer aldığı bir dizi düzenlemeyi içeren bir vergi

---

<sup>322</sup> Giray,a.g.m., s. 184.

reformu yasa taslağı hazırlanmıştır. IMF'ye verilen 18 Ocak 2002 tarihli Niyet Mektubu'nda, bir vergi reformunun 2002 yılı içerisinde iki aşamada geçirileceğı belirtilmektedir. Bu süreç, Niyet Mektubu'nda yer alan bu genel ifade Maliye Bakanlığı'na serbest bölgeler rejimini değıştirmek için iyi bir fırsat vermiştir<sup>323</sup>.

Ülkemizdeki serbest bölge uygulamalarında görülen olumsuzlukları gidermek üzere 6.2.2004 tarihinde 5084 Sayılı Kanunla Serbest Bölgeler Kanununda değışiklik yapılmıştır<sup>324</sup>. Yapılan değışikliğı büyük ölçüde Gelirler Genel Müdürlüğü'nün önerine yakın olduğı söylenebilir. Bu değışiklik sonucu ülkemiz serbest bölgeler ve İstanbul Kıyı Bankacılığı OECD'nin yayınladığı raporda yer alan potansiyel zararlı vergi rekabeti listesinden çıkarılmıştır.

Ancak 5084 Sayılı Kanunla yapılan değışikliklerin serbest bölgelerde yatırım yapmak isteyenleri bu kararlarından büyük ölçüde caydıracağı endişesini taşıyan görüşlerde olmaktadır.

## **VII. TÜRKİYE'DE SERBEST BÖLGELERİN FAALİYETLERİ VE TİCARET HACİMLERİ**

Bugünkü anlamda kuruluşları ve işlevsel olarak amaçlarına uygun olan ilk serbest bölge uygulamaları dünyada 18.yüzyıla dayanmakta iken, ülkemizde 1980'li yıllardan sonra ekonomimize girmiştir. Özellikle dünyada gelişmekte olan ülkelerde uluslararası ticaret hacminin hızla artması, dış ticarete sınırların kalkması ve özel teşviklerle donatılmış olması, gelişmekte olan ülkeler için dış ticaret ve kalkınma politikaları için iyi bir model olmuştur. Bunun sonucunda 1970'li yılların başından dünyada 130 adet serbest bölge bulunurken, bu sayı 2000 yılında 1850 adete ulaşmış bulunmaktadır. Ayrıca bugün ticaretin %20'si ve çalışan personel istihdamının 10 milyon kişi olduğu dünya ticaretinde, 3218 Sayılı Kanunla 1985 yılında yürürlüğe giren ülkemizde halen serbest bölge sayısı, faaliyette olan 18 adet, faaliyete geçmesi beklenen 4 adet, Bakanlar Kurulu Kararı ile yeri belli olan 3 adet olmak üzere toplam 25 adeti bulmuştur. Bunlardan faaliyette olan serbest bölgeler; Mersin, Antalya, Ege, İstanbul

---

<sup>323</sup> <http://www.isguc.org>

<sup>324</sup> Söz konusu kanunla yapılan değışiklikler tüm kanunlar itibariyle yukarıda anlatılmıştır.



Atatürk Hava Limanı, Trabzon, İstanbul Deri, Doğu Anadolu, Mardin, Menemen, Samsun, Rize, İstanbul, Trakya, Avrupa, Gaziantep, Kayseri, Adana, Yumurtalık, Bursa ve İMKB serbest bölgeleridir.

Proje aşamasındaki serbest bölgeler; Denizli, Kocaeli, Şanlıurfa, TÜBİTAK (Marmara Araştırma Merkezi Teknoloji Serbest Bölgesi), Bakanlar Kurulu Kararı ile yeri belirlenen serbest bölgelerimiz; İstanbul Kıyı Bankacılığı, Zonguldak - Filyos, İpek Yolu Vadisi ve Kocaeli Serbest Bölgelerimizdir<sup>325</sup>. Halen faaliyette bulunan serbest bölgelerimizde;

- 1 - Üretim
- 2 - Alım - Satım
- 3 - Depo İşletmeciliği
- 4 - İşyeri Kiralama
- 5 - Montaj - Demontaj
- 6 - Bakım - Onarım
- 7 - Bankacılık
- 8 - Sigortacılık
- 9 - Kıyı bankacılığı
- 10 - Finansal kiralama ve diğer konularda faaliyet gösterilebilmektedir<sup>326</sup>.

Değişen ve gelişen dünya ekonomisi ve teknoloji harikalarının yaşandığı günümüzde, yukarıda saydığımız serbest bölgelerimizde ve faaliyet konularında gelişmeler ve değişiklikler söz konusu olabilmektedir. Bunun ilk örneği, Bakanlar Kurulu Kararınca yeri belli olan serbest bölgelerimizden TÜBİTAK ve İpek Yolu serbest bölgeleri klasik olarak kabul görmüş serbest bölge faaliyetlerinden farklı faaliyetlerde bulunabileceklerdir. TÜBİTAK Marmara Araştırma Merkezi, teknoloji üreten ve ileri teknoloji kullanan şirketlerin oluşumunun ve büyümesinin desteklenmesi, bu yönde çalışan şirketlere AR-GE çalışmalarını yürütebilecekleri ortam ve desteğin

<sup>325</sup> *Dünya Gazetesi*, "Serbest Bölgeler", Özel Eki, (6 Nisan 2001), s.8.

<sup>326</sup> [www.foreigntrade.gov.tr/sb/ATINTERD.htm](http://www.foreigntrade.gov.tr/sb/ATINTERD.htm) (08 Ocak 2001).

sağlanabilmesi amacıyla Teknoloji Serbest Bölgesi (TEKSEB) modelini hayata geçirmek için kararlar almış bulunmaktadır. TEKSEB, Gebze'deki TÜBİTAK-MAM kampüsü içerisinde, Türkiye'nin tek uygulamalı merkezi olan TÜBİTAK-MAM'ın hemen yanında kurulacaktır.

Halen altyapısının ve üstyapısının bir kısmı tamamlanmış olan TEKSEB, adından da anlaşılacağı üzere, serbest bölge kimliği ile - birlikte teknopark özelliği gösteren bir yapıya sahip olacaktır. Tam olarak faaliyete geçtiğinde, TEKSEB'in faaliyet konuları;

- 1 - Uzay ve Havacılık,
- 2 - Bilişim ve Elektronik,
- 3 - İleri Malzeme Teknolojileri,
- 4 - Biyoteknoloji,
- 5 - Çevre Teknolojileri,
- 6 - Enerji Teknolojileri
- 7 - Ölçü Ayar Teknolojileri,
- 8 - Kimya Teknolojileri,
- 9 - Esnek Üretim Teknolojileri,
- 10 - Gıda Teknolojileri,
- 11 - Tekstil Teknolojileri,
- 12 - Yer ve Deniz Bilimleri Teknolojileri olacaktır<sup>327</sup>.

Türkiye'nin en büyük serbest bölgesi olacak olan ve 2001 yılının ikinci yarısından itibaren 30 Milyar \$'lık bir harcama başlanması planlanmış olan İpek Yolu serbest bölgesi, serbest şehir olarak faaliyete geçecek ve tamamlandığında yılda 20 Milyar \$'lık ihracat hedefiyle, toplam 80 kilometrekarelik bir alanı kapsayacak, 165.000'den fazla kişiye iş imkanı sağlayacaktır. Sakarya'da kurulacak olan İpek Yolu serbest bölgesinde, 2000 Yılı içerisinde uluslararası tanınmış ve deneyimli kuruluşlar

---

<sup>327</sup> *Dünya Gazetesi*, a.g.m., s.3.

tarafından fizibilite çalışmaları tamamlanmıştır. Yapılaşma alanı toplam alanın % 20'si olacak, yapılaşma alanının % 60'ı sınai ve depolama, % 40'ı ticari amaçlı alan olarak kullanılacak, bütün tesislerde çevre kirliliğine neden olmayacak yüksek teknolojiye dayalı sistemler kullanılacaktır.

Kurulacak olan ve serbest şehir olarak tanımlanan İpek Yolu serbest bölgesinin konumu itibariyle çevreye, firmalara ve ülkemize sağlayacağı avantajları şöyle sıralayabiliriz<sup>328</sup>:

- 1 - Endüstri alanlarına yakınlık,
- 2 - Üniversitelere yakınlık,
- 3 - İstanbul, Kocaeli (İzmit), Sakarya(Adapazarı), Bursa illerine yakınlık,
- 4-Karayolu, Demiryolu, Hava Limanı, Liman, Doğalgaz, Elektrik, Su ve Telekom bağlantılarının kolaylığı,
- 5 - Hedef pazar ülkeleri ile ikili anlaşmalardan doğabilecek ticari ve sınai avantajlar,
- 6 - Karadeniz formasyonunda minimum deprem riski,
- 7 - Avrupa Birliği ve Orta Asya arasındaki nakliye güzergahı içinde olması,
- 8 - Hedef pazar ülkeleri temsilcileri ile nakliye,sigorta ve bankacılık avantajları,
- 9 - Karadeniz Bölgesi İşbirliği Anlaşmalarının tanıdığı avantajlar,
- 10 - Kojenarasyon enerji ( rüzgar, doğalgaz, dalga) ile düşük maliyet avantajı,
- 11 - Geniş alan nedeniyle müsait üretim ve depolama alanları (20 km2),
- 12 - Rekreasyon, orman alanları, su havzası ve sahil şeridi ile sosyal donatı alanları avantajları,
- 13 - Uluslararası sosyal ve kültürel etkinlikler avantajları,
- 14 - Bilgisayar kontrollü çevre, koruma alanları denetimleri,
- 15 - Kamu ve yerel girişimcilerle birlikteliğin olumlu etkileri,

---

<sup>328</sup> a.g.m., s.9.

16 - Ucuz, kaliteli ve bol işgücü potansiyeli,

17 - Lineer, çağdaş yerleşim planı ile modern şehircilik anlayışının getirdiği altyapı avantajlarıdır.

Belirtmek gerekir ki, tablo:2’de görüldüğü gibi faal durumdaki 21 serbest bölgenin neredeyse tamamına yakınında altyapı hizmetlerinin özel sektör marifetiyle yapılmış olması dikkat çekicidir. Bu durum özel sektörün olayı ne derece sahiplendiğinin bir tezahürü gibidir<sup>329</sup>.

Uluslararası sermaye olarak nitelendirilen yabancı sermaye, seçimini birçok kriteri bir arada değerlendirerek uzun vadeli perspektiften bakarak yaparken, yatırım yapılacak ülkenin politik ve ekonomik istikrar başta olmak üzere, birçok hususta rakiplerine kıyasla daha avantajlı ortamlar yaratmaktadır.

Daha öncede belirttiğimiz gibi bugün Türkiye’de 3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanunu’na göre kurulan, on sekiz adedi faaliyete geçmiş, dördü proje aşamasında, üçü de Bakanlar Kurulu Kararı ile yer ve sınırları tespit edilmiş toplam yirmi beş adet serbest bölge bulunmaktadır.

Türkiye’deki serbest bölgelerin kısa tarihine bakıldığında, amaçlanan ile gerçekleşenin küçük sapmalar dışında birbirine paralellik arz ettiği görülür. Top yekun kalkınma amacına hizmet etmek üzere “Bölgesel Kalkınma” modeliyle kurulan serbest bölgeler, ülkemizin ihracata dayalı kalkınma politikalarıyla da uyumlu olarak faaliyetini sürdürüyor. Bu aşamada yeni serbest bölge oluşumlarından ziyade mevcut serbest bölgelerin tam kapasiteye ulaştırılması hedefleniyor.

---

<sup>329</sup> <http://www.isguc.org>

Tablo:2 - Kuruluş Tarihlerine Göre Serbest Bölgeler

	<b>BÖLGE ADI</b>	<b>TİCARETE BAŞLAMA TARİHİ</b>	<b>ARAZİ DURUMU</b>	<b>ALTYAPIYI YAPAN</b>
1	MERSİN	1987	KAMU	DEVLET
2	ANTALYA	1987	KAMU	DEVLET
3	EGE	1990	KAMU	ÖZEL
4	İSTANBUL ATATÜRK HAVALİMANI	1990	KAMU	DEVLET
5	TRABZON	1992	KAMU-TDİ	ÖZEL
6	İSTANBUL DERİ VE ENDÜSTRİ	1995	ÖZEL	ÖZEL
7	DOĞU ANADOLU	1995	KAMU	KAMU
8	MARDİN	1995	ÖZEL	ÖZEL
9	İMKB-ULUSLARARASI MENKUL KIYMETLER	1997	İMKB	İMKB
10	İZMİR MENEMEN DERİ	1998	ÖZEL	ÖZEL
11	SAMSUN	1998	KAMU	ÖZEL
12	RİZE	1998	KİRA-ÇAYKUR	ÖZEL
13	İSTANBUL TRAKYA	1998	ÖZEL	ÖZEL
14	KAYSERİ	1998	ÖZEL	ÖZEL
15	AVRUPA	1999	ÖZEL	ÖZEL
16	ADANA YUMURTALIK	1999	KAMU	ÖZEL
17	GAZİANTEP	1999	ÖZEL	ÖZEL
18	DENİZLİ	2001	ÖZEL	ÖZEL
19	BURSA	2001	ÖZEL	ÖZEL
20	KOCAELİ	2001	KAMU	ÖZEL
21	TÜBİTAK MAM TEKNOPARK	2002	KAMU	KAMU

**Kaynak: DTM Serbest Bölgeler Genel Müdürlüğü.**

Ticari sınırların kalktığı, ulusal pazarlar yerine uluslararası ve sanal ticaretin önem kazandığı, teknolojinin sınır olmaktan çıktığı ve üretim prosesinin kolaylıkla bölünebildiği bir ortamda, rekabetin sınır tanımadığı günümüz bilgi çağında ülkemizde faaliyette bulunan serbest bölgelerin ticaret hacimlerini ve ülke ekonomisine sağladığı katkıyı aşağıdaki tablo:3'te daha iyi görebilmekteyiz.

Tablo:3 - Serbest Bölgelerin Ticaret Hacimleri

<b>BÖLGELER İTİBARIYLA YILLIK TİCARET HACİMLERİ (1000 ABD \$)</b>					
<b>BÖLGELER</b>	<b>1998</b>	<b>1999</b>	<b>% 99/98</b>	<b>2000</b>	<b>% 2000/1999</b>
<b>MERSİN</b>	<b>1.697.068</b>	<b>1.504.442</b>	<b>-11,4</b>	<b>1.767.854</b>	<b>17,5</b>
<b>ANTALYA</b>	<b>168.084</b>	<b>176.153</b>	<b>4,8</b>	<b>215.132</b>	<b>22,1</b>
<b>EGE</b>	<b>1.446.380</b>	<b>1.188.896</b>	<b>-17,8 23,6</b>	<b>1.662.598</b>	<b>39,8</b>
<b>İST-AHL</b>	<b>1.778.062</b>	<b>2.196.891</b>		<b>2.893.199</b>	<b>31,7</b>
<b>TRABZON</b>	<b>57.482</b>	<b>26.662</b>	<b>-53,6</b>	<b>15.914</b>	<b>-40,3</b>
<b>İST-DERİ</b>	<b>2.354.483</b>	<b>2.486.357</b>	<b>5,6</b>	<b>4.059.383</b>	<b>63,3</b>
<b>D. ANADOLU</b>	<b>476</b>	<b>614</b>	<b>28,9</b>	<b>1.789</b>	<b>191,5</b>
<b>MARDİN</b>	<b>13.698</b>	<b>5.270</b>	<b>-61,5</b>	<b>5.522</b>	<b>4,8</b>
<b>MENEMEN</b>	<b>178.578</b>	<b>180.678</b>	<b>1,2</b>	<b>240.262</b>	<b>33,0</b>
<b>SAMSUN</b>	<b>1.958</b>	<b>4384</b>	<b>123,9</b>	<b>16.845</b>	<b>284,2</b>
<b>RİZE</b>	<b>1.726</b>	<b>11.987</b>	<b>594,6</b>	<b>15.816</b>	<b>31,9</b>
<b>İST. TRAKYA</b>	<b>19.769</b>	<b>72.784</b>	<b>268,2</b>	<b>181.535</b>	<b>149,4</b>
<b>AVRUPA</b>		<b>12.834</b>		<b>105.655</b>	<b>723,2</b>
<b>GAZİANTEP</b>		<b>15.750</b>		<b>35.671</b>	<b>126,5</b>
<b>KAYSERİ</b>		<b>656</b>		<b>22.554</b>	<b>3.336,3</b>
<b>ADANA YUMURTALIK</b>		<b>2.202</b>		<b>60.864</b>	<b>2.664,5</b>
<b>TOPLAM</b>	<b>7.717.764</b>		<b>2,2</b>	<b>11.300.593</b>	<b>43,3</b>

Kaynak: <http://www.foreigntrade.gov.tr/sb/SBIST2.htm> (27 Nisan 2001).

2000 yılı sonu itibariyle ülkemizdeki 17 adet serbest bölgede 450'si yabancı toplam 2.775 firma faaliyet göstermekte, 1999 yılında 7,89 milyar dolar olan işlem hacmi 2000 yılı sonu itibariyle bir önceki yıla göre yüzde 43,3 artışla 11,300 Milyar dolar olarak gerçekleşmiş bulunmaktadır. Günümüzde serbest bölgelerin yıllık ticaret hacmi 10 milyar \$'ın üzerinde ve yıllık gayri safi kazanç ise 1 milyar \$ düzeyindedir.

Türkiye'de serbest bölgelere yapılan ihracatın 2002 yılı itibariyle %73'ü yurtiçine, sadece %27'si yurtdışına yapılmıştır. Bu durum serbest bölgelerin çoğunlukla yurtiçine satış yapmak üzere kullanıldığını göstermektedir. Serbest bölgelerde faaliyette bulunan toplam 3 bin 412 firmanın 2 bin 854'ünü yerli 558'ini ise, yabancı firmalar oluşturuyor. Firmaların sadece 502'si (%15'i) bölgede üretim yaparken kalanlar üretim

dışı alanlarda çalışıyor. Dolayısıyla rekabet üstünlüğü yurtdışına değil yurtiçine yönlendirilecek haksız rekabet yaratmaktadır<sup>330</sup>.

Tablo:4 - Ticaret Hacminin Ülkelere Göre Dağılımı.(Haziran 2004 itibariyle- 1000 \$)

Ülkeler	Bölgelere Giriş	%	Bölgelerden Çıkış	%	Toplam	%
I. OECD ÜLKELERİ	2.543.667	50,2	1.293.044	23,0	3.836.711	35,9
A. AB ÜLKELERİ	2.039.471	40,3	1.152.425	20,5	3.191.896	29,9
B. DİĞER OECD ÜLKELERİ	504.196	10,0	140.619	2,5	644.815	6,0
II. DİĞER AVRUPA ÜLKELERİ	148.255	2,9	45.191	0,8	193.446	1,8
III. TÜRK CUMHURİ-YETLERİ	89.892	1,8	91.770	1,6	181.661	1,7
IV. ESKİ SSCB	152.018	3,0	88.981	1,6	241.000	2,3
V. İSLAM ÜLKELERİ	152.076	3,0	267.631	4,8	419.708	3,9
VI. DİĞER ÜLKELER	604.453	11,9	229.843	4,1	834.296	7,8
VII. TÜRKİYE	1.372.911	27,1	3.596.683	64,1	4.969.594	46,5
TOPLAM	5.063.273	100	5.613.143	100	10.676.416	100

**Kaynak: DTM.**

Nitekim, serbest bölgelerdeki ticaretin ülkeler bazında dağılımında, halen başta gelen ticaret ortağının Türkiye olduğunu göstermektedir. Toplam ticaretin %46.5'i Türkiye ile gerçekleşmiştir. Daha sonra %35.9'luk payla OECD ülkeleri gelmekte olup, geri kalan miktar diğer ülkeler tarafından paylaşılmaktadır<sup>331</sup>.

Ticaret hacminin sektörel dağılımı incelendiğinde, sanayi ürünlerinin %95 düzeyindeki payıyla ticaret yapısını belirlediği görülmektedir. Sanayi ürünleri ticareti içinde tekstil ve konfeksiyon %18,7, makine sanayi %15,4 ve otomotiv sanayi ürünleri %14 ile ilk üç sırada yer almaktadır.

2000 yılı sonu itibariyle serbest bölgelerde 19.830 kişi istihdam edilmekteydi. 2004 yılı itibariyle bu rakam tablo:5'de görüldüğü üzere 37.307'ye çıkmıştır. Dünya

<sup>330</sup> Giray, a.g.m., s. 183.

<sup>331</sup> <http://www.isguc.org>

ekonomisinin bugünkü şartlarında artan rekabet sebebiyle ülkeler, uluslararası sermaye akışında yatırımcıların önüne birçok özendirici düzenlemeler getiriyor.

Tablo:5- Serbest Bölgelerimizde Çalışan Personel Sayısı. (30.06.2004 itibariyle)

Bölgeler	İşçi	Büro Personeli	Diğer	Toplam
Ege	0	0	11.950	11.950
Mersin	5.311	466	1.071	6.848
Antalya	2.982	241	120	3.343
Menemen	2.742	229	251	3.222
Bursa	2.819	154	65	3.038
İst.Deri	1.623	712	343	2.678
İst. AHL	742	621	547	1.910
Avrupa	1.684	142	37	1.863
İst. Trakya	161	674	188	1.023
Kayseri	561	0	0	561
Adana-Yum.	141	70	6	217
Gaziantep	117	68	18	203
Tübitak-Mam	105	44	28	177
Samsun	65	7	12	84
Kocaeli	35	10	15	60
Trabzon	26	3	22	51
Denizli	11	15	20	46
Mardin	10	0	4	14
Rize	11	2	2	15
D.Anadolu	0	1	3	4
<b>Toplam</b>	<b>19.146</b>	<b>3.459</b>	<b>14.702</b>	<b>37.307</b>

Kaynak: DTM.

Bölgelerimize istihdam açısından bakıldığında, üstteki tabloda da görüldüğü gibi 2004 yılının ilk yarısında istihdam, 37.307'ye ulaşmıştır. Serbest bölgelerde faaliyet gösteren tüm firmaların sayısı ise 2003 yılı sonuna göre %6 artışla 4.074'e ulaşmıştır. Üretici firmaların payı %15'den fazla artarak 735'e, ayrıca, yabancı sermayeli firmaların serbest bölge kullanıcıları arasındaki payı ise %6,7 artmış ve sayıları 664'e ulaşmıştır<sup>332</sup>.

<sup>332</sup> <http://www.isguc.org>



Ülkemizde de yerli kuruluşların yanında, yabancı firmalara tanınan teşvikler, yabancı firmaların serbest bölgelerimize ilgisini giderek artırıyor<sup>333</sup>.

Aşağıdaki tablo:6'da, Türkiye'de faaliyette bulunan serbest bölgelerimiz üzerinden gerçekleşen ticaretin genel ticaretimiz içindeki oranı görülmektedir.

Tablo: 6.-. Serbest Bölgelerdeki Ticaretin Genel Ticarete Oranı

SERBEST BÖLGELERİMİZİN ÜZERİNDEN GERÇEKLEŞEN TİCARETİN GENEL TİCARETİMİZE ORANI (1000 ABD \$)					
YILLAR	1998	1999	% 99/98	2000	% 2000/1999
1-A TÜRKİYENİN GENEL İHRACATI	26.973.000	26.588.000	- 0,014	27324.000	0,28
1- B TÜRKİYEDEN SERBEST BÖLGELERE YAPILAN İHRACAT	875.643	854.466	-0,024	982.807	0,150
1-B'NİN 1 A'YA ORANI ( YÜZDE)	3,25 45.921.000	3,21	-0,012	3,60	0,121
2-A TÜRKİYENİN GENEL İTHALATI		40.692.000	-0,114	53.983.000	0,327
2-B SERBEST BÖLGELERDEN TÜRKİYEYE SATIŞLAR	3.004.772	3.194.413	0,063	4.748.017	0,486
2 B'NİN 2 A'YA ORANI (YÜZDE)	6,54	7,85	0,200	8,80	0,121
3 YURT DIŞINDAN SERBEST BÖLGELERE YAPILAN GİRİŞLER	2.815.572	2.773.872	-0,015	4.396.052	0,585
3'ÜN 2 A'YA ORANI (YÜZDE)	6,13	6,82	0,113		0,194
4 BÖLGELERDEN YURT DIŞINA YAPILAN SATIŞLAR	1.021.777	1.063.809	0,041	1.173.717	0,103
4'ÜN 1 A'YA ORANI	3,79	4,00	0,055	430	0,075
5 TÜRKİYENİN GENEL DIŞ TİCARET HACMİ (1A+2A)	72.894.000	67.280.000	-0,077	81307.000	0,208
6 SERBEST BÖLGELERİN TOPLAM TİCARET HACMİ	7.717.764	7.886.560	0,022	11.300.593	
6'NİN 5'E ORANI (YÜZDE)	10,59	11,72	0,107	13,90	0,186

Kaynak: [www.foreigntrade.gov.tr/sb/SBIST2.htm](http://www.foreigntrade.gov.tr/sb/SBIST2.htm) (26 Nisan 2001)

Tablo:6'dan görüleceği üzere Türkiye'nin dış ticaret hacmi 1999 yılında 1998 yılına göre %7,7 azalırken, aynı dönemde serbest bölgelerin ticaret hacmi %2,2 olmuştur. 2000 yılında Türkiye'nin dış ticaret hacmi bir önceki yıla göre %20,8 artarken serbest bölgelerin ticaret hacmi %43,3 artış göstermiştir. Türkiye'nin genel ihracatına baktığımızda 1999 yılındaki değişme bir önceki yıla göre %1,4 düzeyinde iken serbest

<sup>333</sup> *Dünya Gazetesi*, a.g.m., s. 1.

bölgelerden yurt dışına yapılan satışlar bir önceki yıla göre %4,1 artış göstermiştir. 2000 yılında genel ihracatımız bir önceki yıla göre %28 artarken serbest bölgelerin yurt dışı satışları %10,3 artış göstermiştir.

Türk serbest bölgelerine ilişkin güncel ticaret rakamları, 2003 yılında artış gösteren ekonomik canlanmanın süreceğine işaret etmekte ve bölgelerin 2004 performansı konusundaki beklentileri de artırmıştır.

Ticaret hacminin bölgelere göre dağılımına bakıldığında, ilk dört sırayı İstanbul Deri ve Endüstri, Mersin, İstanbul Atatürk Havalimanı ve Ege Serbest Bölgelerinin paylaştığını ve bunların ticaret hacimlerinin sırasıyla %71,4, %56,2, %22 ve %32,1 artarak 1,2 milyar dolar, 779, 750 ve 719 milyon doları aştığı görülmektedir<sup>334</sup>.

Tablo:7 - Serbest Bölge Fon Gelirlerinin Gayri Safi Kazanç İçindeki Payı (1000 \$)

Yıllar	Gayrisafi Kazanç	Toplam Fon Gelirleri	%
1997	192.306	31.155	16,20
1998	335.335	42.467	12,66
1999	629.885	42.899	6,81
2000	542.875	61.863	11,40
2001	732.446	53.246	7,27
Ortalama			10,87

Kaynak: DTM.

Yukarıdaki tablodan da görülebildiği gibi serbest bölgelerde her yıl elde edilen bütçe gelirlerinin, bölgelerde oluşan yıllık gayri safi kazançlara oranının son beş yıl ortalaması da %10,87'dir. Oysa, aynı dönemde Türkiye'nin GSYİH'si içinde toplam doğrudan vergilerin oranı %8,53 olarak gerçekleşmiştir<sup>335</sup>.

Serbest bölgelerdeki uygulama basit bir vergi muafiyeti değil, vergi mevzuatının bütününden muafiyettir. Bu nedenle, serbest bölge şirketinin bir yandan vergi ödemesi gerekmezken, öte yandan yığınla vergi formunu doldurması ve sürekli değişen karmaşık

<sup>334</sup> <http://www.isguc.org>

<sup>335</sup> <http://www.isguc.org>

vergi mevzuatını takip etmesi de gerekmez. Serbest bölgede yatırım yapmanın ardındaki asıl güdü basit, şeffaf, istikrarlı ve daha az bürokratik bir ortamda çalışma istekliliğidir<sup>336</sup>.

Serbest bölgelerde faaliyette bulunan firmaların büyük bir kısmı dünya piyasalarındaki fiyatlarla girdi temin ederek uluslararası rekabet güçlerine katkı sağlamak, ihracata dönük sanayi geliştirmek, ihracatı ve döviz girişini artırmak yerine sadece vergisel avantajlardan yararlanma yolunu seçmişlerdir.

---

<sup>336</sup> <http://www.isguc.org>

## SONUÇ

Uluslararası rekabet ve yarışma ortamında değişen şartlara uyum sağlayabilen ülkeler dış ticaretin sunduğu imkanları değerlendirmişlerdir. Ekonomik büyüme, ödemeler dengesi, teknolojik ilerlemeler, istihdam artışı gibi ana hedeflerde uzun vadeli ve dinamik çözümlere ulaşan ülkeler, öncelikle dünya ekonomik şartlarına ayak uydurabilen ve değişmelere yeterli ölçüde yapısal esneklik gösteren ülkelerdir.

Serbest bölgelerin önemine bakıldığında özellikle 1990'lardan sonra her alana damgasını vuran küreselleşme olgusuna değinmemiz gerek. Ticaretin, sermaye hareketlerinin ve teknolojik akımın bir değişken özellik olarak yayılması ve yoğunlaşması günümüzde ulus devlet olgusunu aşmakta, sınır ötesi çıkar gruplarını ve bu gruplara mensup bireyleri sıkı çıkar bağlarıyla birbirleriyle bağlamaktadır. Küreselleşme olgusunun ulusal devletlerin ve ekonomik birimlerin iradelerinin dışında, kendini besleyen bir süreç haline gelmesi ve bu nedenle ülke ekonomilerinin başarısı küresel dinamikleri yakından takibine itmiştir.

Ulaşım, enformasyon, elektronik ve iletişim alanındaki teknolojik gelişmeler, dünyayı küçülterek ülkeleri hızla birbirine yakınlaştırmaktadır. Özellikle bilgi ve iletişim teknolojilerindeki gelişmeler sonucu, ulaşım ve iletişim maliyetleri aşırı derecede düşmüş ve ülkeleri, insanları ve piyasaları birbirinden ayıran zaman ve mekan gibi doğal engeller büyük ölçüde ortadan kalkmıştır.

Bu gelişmeler sonucu ortaya çıkan küreselleşme 1970'lerin başından itibaren dünya genelinde yayılmaya başlamış, günümüzde bir anahtar sözcük olarak son on yıllık dönemin ana gündem haline gelmiştir. Küreselleşme sürecinin beraberinde getirdiği rekabet ortamında, verimlilik ve kalite gücünü elinde tutan ülkeler, lider duruma gelecektir. Rekabet gücünün yüksek olması, üretim ve istihdamın artması ve hayat standartlarının iyileşmesi için de gerekli olan bir ön koşuldur. Yapılan bu açıklamalardan da anlayacağımız gibi, günümüzde küreselleşme içinde daha fazla yer alan ülkelerin hemen hemen tamamı gelişmiş ülkelerdir. Bunun yanında az gelişmiş ve gelişmekte olan ülkelere küreselleşme veya ekonomik anlamda sınırlar ötesi ticaret çok fazla gelişmemiştir. Bunun en büyük nedeni bu grup ülkelerde rekabet gücünün

artırılması, kaliteli istihdamın yaratılması, adaletli gelir dağılımının olmasını engelleyici sosyal diyalogun eksik olmasıdır. Dolayısıyla daha fazla liberalizasyon yabancı sermaye için daha güvenilir bir ortam ve daha az bürokrasi içeren ekonomik politikaların uygulandığı bir ortamda yatırım ve üretimi artırmak, yabancı sermaye, döviz ve teknoloji girişini hızlandırmak, ekonominin girdi ihtiyacını ucuz ve düzenli bir şekilde temin etmek ve dış ticaret imkanlarından daha fazla yararlanmak için serbest bölgeler bir araç olarak görülmektedir.

Serbest bölgeler konusu incelendiğinde, genel olarak gelişmiş ülkelerde ekonominin girdi ihtiyacını düzenli bir şekilde temin etmek ve ihracatını artırmak amacıyla kurulmakta, gelişmekte olan ülkelerde ise yabancı sermayeyi çekmek, üretimi artırmak, teknoloji girişini hızlandırmak ve dış ticareti artırmak amacıyla kurulmaktadır.

Bugünkü anlamda kuruluşları ve işlevsel olarak amaçlarına uygun olan ilk serbest bölge uygulamaları dünyada 18.yüzyıla dayanılmaktadır. Türkiye’de ise 1980’li yıllardan sonra ekonomimize girmiştir.

Özellikle dünyada gelişmekte olan ülkelerde uluslararası ticaret hacminin hızla artması, dış ticarete sınırların kalkması ve özel teşviklerle donatılmış olması, gelişmekte olan ülkeler için dış ticaret ve kalkınma politikaları için iyi bir model olmuştur. Bunun sonucunda 1970’li yılların başından dünyada 130 adet serbest bölge bulunurken, bu sayı 2000 yılında 1850 adete ulaşmış bulunurken, bu sayı 2004 yılında 1900 civarında olmuştur. Ayrıca bugün ticaretin %20’si ve çalışan personel istihdamının 10 milyon kişi olduğu dünya ticaretinde, 3218 Sayılı Kanunla 1985 yılında yürürlüğe giren ülkemizde halen faaliyette bulunan serbest bölge sayısı 21’dir. Denizli Serbest Bölgesi (2001), Bursa Serbest Bölgesi (2001), Kocaeli Serbest Bölgesi (2001) ve TÜBİTAK MAM TEKNOPARK (2002) son senelerde faaliyete geçen serbest bölgeleridir.

Değişen ve gelişen dünya ekonomisi ve teknoloji harikalarının yaşandığı günümüzde, yukarıda saydığımız serbest bölgelerimizde ve faaliyet konularında gelişmeler ve değişiklikler söz konusu olmuştur. Bunun ilk örneği, Bakanlar Kurulu Kararınca yeri belli olan serbest bölgelerimizden TÜBİTAK ve İpek Yolu serbest bölgeleri klasik olarak kabul görmüş serbest bölge faaliyetlerinden farklı faaliyetlerde

bulunabileceklerdir. TÜBİTAK Marmara Araştırma Merkezi, teknoloji üreten ve ileri teknoloji kullanan şirketlerin oluşumunun ve büyümesinin desteklenmesi, bu yönde çalışan şirketlere AR-GE çalışmalarını yürütebilecekleri ortam ve desteğin sağlanabilmesi amacıyla Teknoloji Serbest Bölgesi (TEKSEB) modelini hayata geçirmek için kararlar almış bulunmaktadır.

Türkiye'deki serbest bölgeler ele alınırsa, faaliyette bulunan 21 serbest bölgenin neredeyse tamamına yakınında altyapı hizmetlerinin özel sektör marifetiyle yapılmış olması dikkat çekicidir. Bu durum özel sektörün olayı ne derece sahiplendiğinin bir tezahürü gibidir.

Türkiye'deki serbest bölgelere bakıldığında, amaçlanan ile gerçekleşenin küçük sapmalar dışında birbirine paralellik arz ettiği görülür. Top yekun kalkınma amacına hizmet etmek üzere "Bölgesel Kalkınma" modeliyle kurulan serbest bölgeler, ülkemizin ihracata dayalı kalkınma politikalarıyla da uyumlu olarak faaliyetini sürdürüyor. Bu aşamada yeni serbest bölge oluşumlarından ziyade mevcut serbest bölgelerin tam kapasiteye ulaştırılması hedeflenmiştir.

Serbest bölge anlayışına da uygun olarak bu bölgelerde bürokrasinin minimum düzeye indirilmesi gerekmektedir. Ancak ülkemizdeki serbest bölgelerde çok başlılığın olması bunu önlemektedir.

Türkiye'de serbest bölgelere yapılan ihracatın 2002 yılı itibariyle %73'ü yurtiçine, sadece %27'si yurtdışına yapılmıştır. Bu durum serbest bölgelerin çoğunlukla yurtiçine satış yapmak üzere kullanıldığını göstermektedir. Serbest bölgelerde faaliyette bulunan toplam 3 bin 412 firmanın 2 bin 854'ünü yerli, 558'ini ise yabancı firmalar oluşturuyor. Firmaların sadece %15'i bölgede üretim yaparken kalanlar üretim dışı alanlarda çalışıyor. Dolayısıyla rekabet üstünlüğü yurtdışına değil yurtiçine yönlendirilecek haksız rekabet yaratmaktadır.

Serbest bölgelerdeki ticaretin ülkeler bazında (Haziran 2004 itibariyle) dağılımına bakıldığında, halen başta gelen ticaret ortağının Türkiye olduğu görülmektedir. Toplam ticaretin %46.5'i Türkiye ile gerçekleşmiştir. Daha sonra

%35.9'luk payla OECD ülkeleri gelmekte olup, geri kalan miktar diğer ülkeler tarafından paylaşılmaktadır.

Ticaret hacminin sektörel dağılımı incelendiğinde, sanayi ürünlerinin %95 düzeyindeki payıyla ticaret yapısını belirlediği görülmektedir.

2000 yılı sonu itibariyle serbest bölgelerde 19.830 kişi istihdam edilmekteyken, 2004 yılı itibariyle bu rakam 37.307'ye çıkmıştır. Serbest bölgelerde faaliyet gösteren tüm firmaların sayısı ise 2003 yılı sonuna göre %6 artışla 4.074'e ulaşmıştır. Üretici firmaların payı %15'ten fazla artarak 735'e, ayrıca, yabancı sermayeli firmaların serbest bölge kullanıcıları arasındaki payı ise %6,7 artmış ve sayıları 664'e ulaşmıştır.

Türk serbest bölgelerine ilişkin güncel ticaret rakamlarına göz atıldığında, 2003 yılında artış gösteren ekonomik canlanmanın süreceğine işaret etmekte ve bölgelerin 2004 performansı konusundaki beklentileri de artırmaktadır. 2004 yılının ilk üç ayın toplam ticaret hacmi 2003 senenin aynı dönemine göre %59.7 artarak bugüne kadarki en yüksek seviyesi olan 4.84 milyar dolara ulaşmıştır. Ticaret hacminin bölgelere göre dağılımına bakıldığında, ilk dört sırayı İstanbul Deri ve Endüstri, Mersin, İstanbul Atatürk Havalimanı ve Ege Serbest Bölgelerinin paylaştığını ve bunların ticaret hacimlerinin sırasıyla %71.4, %56.2, %22 ve %32.1 artarak 1.2 milyar dolar, 779, 750 ve 719 milyon doları aştığı görülmektedir. Ancak burada önemli olan sorun, serbest bölgelerin yabancı sermayeyi çekme konusunda başarılı olamamasıdır. 2001 yılı sonu itibariyle serbest bölgelere gelen yabancı sermaye 100 milyon USD'dir.

Ülkemizde 1987 yılında ilk serbest bölgeler kurulduğunda tabi oldukları 3218 Sayılı Kanunun önemli vergisel avantajlara sahip olduğu görülmektedir. Nitekim 3218 Sayılı Kanunla serbest bölgelerin vergilendirilmesine yönelik düzenleme ve teşviklerin AB ve OECD ülkeleriyle karşılaştırıldığında zararlı vergi rekabeti yarattıkları ileri sürülmüştür. Örneğin hem AB ülkelerinde hem ABD'de serbest bölge faaliyetleri için gelir ve kurumlar vergilerine yönelik herhangi bir istisna uygulanmazken, Türkiye'deki serbest bölgelerdeki faaliyetlerden elde edilen kazançlar gelir ve kurumlar vergilerinden istisna edilmekteydiler. Yine AB ve OECD ülkelerindeki serbest bölge uygulamalarında Türkiye'nin tersine KDV'de tam istisna söz konusu değildir. Bu uygulamalar sonucu

OECD'nin 2000 yılında yayınladığı raporda ülkemizdeki serbest bölgeler ve İstanbul Kıyı Bankacılığı potansiyel zararlı vergi rekabeti listesinde yer almıştır.

Serbest bölgelere tanınmış olan bu vergisel avantajlar sonucunda Türk vergi sistemine zarar vermekte ve rasyonel olmayan maliye politikası izlenmesine neden olmaktadır.

Ülkemizde serbest bölgelerin yarattığı bu zararlı vergi rekabetini ortadan kaldırmak üzere; Gelirler Genel Müdürlüğü, Vergi Konseyi ve Hesap Uzmanları tarafından değişik öneriler getirilmiştir. 6.2.2004 tarihinde 5084 Sayılı Kanunla Serbest Bölgeler Kanununda değişiklik yapılmıştır. Yapılan değişikliğin büyük ölçüde, Gelirler Genel Müdürlüğü'nün önerisine uygun olduğu söylenebilir. 5084 Sayılı Kanunla yapılan değişiklik sonucu tanınan vergisel teşviklere sınırlamalar getirilmiştir. Bu değişiklik sonucu ülkemizdeki serbest bölgeler ve İstanbul Kıyı Bankacılığı OECD'nin yayınladığı raporda potansiyel zararlı vergi rekabeti listesinden çıkarılmıştır.

5084 Sayılı Kanunla yapılan değişikliğin serbest bölgelere yapılacak yatırımları azaltacağına yönelik eleştiriler olmuştur. Ancak bu düzenlemelerin serbest bölgelerin özellikle Türk yatırımcılar için yarattığı haksız rekabeti ortadan kaldıracağı, AB ve OECD normlarına daha fazla uygunluk sağlayacağı söylenebilir.



## YARARLANILAN KAYNAKLAR

- Adams, Cy. “New Trends in International Business - Worldwide Scurcing and Dedomiciling”, *Acta Oeconomia*, Vol. 7(3-4), 1971.
- Alpar, Cem. *Çok Uluslu Şirketler ve Ekonomik Kalkınma*, 3. B., Ankara: Turhan Kitabevi, 1980.
- Alpar, Cem. *Dünyada ve Türkiye’de Serbest Bölgeler*, Ankara: Dost Kitapevi Yayınları, 1985.
- Akça, Yüksel ve Engin Ertekin, *Soru ve Cevaplarla Türkiye’de Serbest Bölgeler*, Ankara: 1998.
- Aktan, Coşkun Can ve Hüseyin Şen; *Globalleşme, Ekonomik Kriz ve Türkiye*, Ankara: TOSYÖV, Ekonomik ve Siyasal Araştırmalar Serisi No: 1, 1999.
- Arel, Sulhi. “Serbest Ticaret Bölgeleri ve Serbest Limanlar”, *İzmir Ticaret Odası Dergisi*, S: 1, Ocak 1983.
- Asher, Mukul G. and Ramkishen S. Rajan, “Globalization nad Tax Systems: Implications for Developing Countries with Particular Reference to Southeast Asia”, *Discussion Paper*, No. 9923, Adelaide: Adelaide University, October 1999.
- Avi-Yonah, Reuven S. “Globalization and Tax Competition: Implications for Developing Countries”, *Cep Al Review*, Vol:74, 2001.
- Ay, Hakan. “Vergi Rekabeti”, *Vergi Dünyası*, Sayı: 236, Nisan 2001.
- Bağrıaçık, Atilla ve Çetin İnanç, “Uygulamalı Serbest Bölgeler”, *Bilim Teknik*, 1997.
- Bailey, Richard. “Avrupa’da Serbest Limanlar”, *Avrupa*, Kasım 1983.
- Benk, Serkan. *Globalleşmenin Vergi Sistemleri Üzerindeki Etkileri*, (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi), K.T.Ü. Sosyal Bilimler Enstitüsü, 2002.
- Berksoy, Taner. *Az gelişmiş Ülkelerde İhracata Yönelik Sanayileşme*, İstanbul: Belge Yayınları, 1982.
- Bilici, Nurettin. “Vergi Cennetleri İle Mücadele”, *Türkiye’de Vergi Kayıp ve Kaçakları. Önlenmesi Yolları. 19. Türkiye Maliye Sempozyumu* (10-14 Mayıs 2004, Belek-Antalya), Uludağ Üniversitesi İ.İ.B.F. Maliye

- Bölümü, Ankara: Yaklaşım Yayıncılık, 2004.
- Boss, Alfred. “Steuerharmonisierung oder Steuerwettbewerb?”, *Kieler Arbeitspapier Nr.*, 1178, Ağustos 2003.
- Bretschger, Lucas ve Frank Hettich; “Globalisation, Capital Mobility and Tax Competition: Theory and Evidence For OECD Countries”, *European Journal of Political Economy*, V. 18, 2002.
- Bulutoğlu, Kenan. *Kamu Ekonomisine Giriş*, 4.Baskı, İstanbul: Filiz Kitabevi, 1988.
- Bulutoğlu, Kenan. *Türk Vergi Sistemi*, C.II, 6.Baskı, İstanbul: Ongun Kardeşler Matbaacılık, 1979.
- Canadian Tax Letter, *OECD Issues Hit Lists of Tax Heavens and Harmful Tax Regimes*, July, 2000.
- Cangir, Niyazi. “Vergide Rekabet ya da Vergi Politikasının Değişen İşlevi – I”, *Yaklaşım*, Yıl:8, Sayı:91, Temmuz, 2000.
- Cullis, John and Phillip Jones, *Public Finance and Public Choice*, Oxford: Oxford University, 1998.
- Çağan, Nami. *Vergilendirme Yetkisi*, İstanbul: Kazancı Hukuk Yayınları, 1982.
- Çalıcıoğlu, Esra Ekmekçi. *Küreselleşme ve Vergilemede Yeni Eğilimler*, İstanbul: Kazancı Hukuk Yayınları No: 167, 2003.
- Çevik, Savaş. “Küreselleşen Dünyada Vergi Politikası: Vergi Politikasında Dönüşüm ve Küresel Sorunlar”, *Vergi Dünyası Dergisi*, S. 270, Yıl. 23, Şubat 2004.
- Davis, Betsy Cooksey. *Sourcebook on Foreign Trade Zones*, Washington: Free Zone Authority Ltd, 1981.
- Demirel, Süleyman. *Ekonomik Entegrasyon ve Politika Harmonizasyonu*, Ankara: Maliye ve Gümrük Bakanlığı Yayını, No. 265, 1985.
- Devereux, Michael P., Rachel Griffith and Alexander Klemm. *Corporate Income tax Reform and International Tax Competition*, London: 2000.
- Dikmen, M. Orhan. “İAV Başkanı Prof. M. Orhan Dikmen’in İskenderun Seminerindeki Takdim Konuşması”, *Türkiye’de Transit Ticareti Sorunları ve Çözüm Yolları Semineri*, İstanbul: 1983.
- Dirimtekin, Halil. *Uluslararası İlişkiler “Dış Ticaret”*, Eskişehir: 1977.
- Dünya Gazetesi*, “Serbest Bölgeler”, Özel Eki, 6 Nisan 2001.

- Edwards, Chris and Veronique de Rugy. "International Tax Competition A 21-st Century Restraint on Government", *Policy Analysis*, April, 2002.
- Eggert, Wolfgang. "Capital Tax Competition with Socially Wasteful Government Consumption", *European Journal of Political Economy*, 2001.
- Encyclopedia Britannica*. "Free Ports", Vol. IX., 1960.
- Engin, İsmail. "Vergi Rekabeti: Avrupa Birliği ve Türkiye", *Avrupa Birliğine Geçiş Süreci ve Türk Kamu Maliyesinin Uyumu 17. Türkiye Maliye Sempozyumu*, Ankara: Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi ve Hukuk Fakültesi, TÜRMÖB Yayınları - 185, 2002.
- Erdoğan, Engin. *Serbest Bölgeler ve Türkiye'de Bir Model Denemesi*, Eskişehir: 1985.
- Erten, Taylan. "Gündemdeki Umut Serbest Bölgeler", *Dünya Gazetesi*, 31 Aralık 1982.
- Eyüpgiller, Saygın. "Vergi Cenneti Ülkelerin Zarar Verici Uygulamalardan Vazgeçme Taahhütleri", *Vergi Dünyası*, Sayı:249, Mayıs, 2002.
- Financial Times*. "Survey : Ivory Coast", 15 Aralık 1980.
- Free Trade Zones and Free Trade Agreements*. 2000.
- Fröbel, Folker, Jürgen Heinrichs ve Otto Kreye, *Uluslar arası Yeni İş Bölümü ve Serbest Bölgeler*, (çev : Yılmaz Öner), İstanbul: Belge Yayınları, 1982.
- Gaffney, Mayson. "The Worldwide Benefits of International Tax Competition", *The Progress Report*, 2002.
- Genschel, Philipp. "Der Wohlfahrtstaat im Steuerwettbewerb", *MPIfG Working Paper 00/5*, 24 Temmuz 2002.
- Giray, Filiz. "Vergi Rekabeti ve Serbest Bölgeleri", *Vergi Dünyası*, Yılı: 23, Nisan, 2004.
- Giray, Filiz. "Zararlı Vergi Rekabeti ve Etkileri", *Vergi Dünyası*, Sayı: 260, Nisan, 2003.
- Goodspeed, Timothy J. "Tax Competition, Benefit Taxes, And Fiscal Federalism", *National Tax Journal*, Vol.: LI No: 3, 1998.
- Günaydın, İhsan ve Serkan Benk. "Globalleşme Sonucu Oluşan Vergi Kayıp ve Kaçaklarını Önlemede Uluslararası İşbirliğinin Önemi", *Türkiye'de*

***Vergi Kayıp ve Kaçakları. Önlenmesi Yolları 19. Türkiye Maliye Sempozyumu*** (10-14 Mayıs 2004, Belek-Antalya), Uludağ Üniversitesi İ.İ.B.F. Maliye Bölümü, Ankara: Yaklaşım Yayıncılık, 2004.

Haufler, Andreas and Ian Wooton. ***Tax Competition for Foreign Direct Investment***, London: Discussion Paper No. 1583, 1997.

Heij, Gittle. ***Taxation in a Globalised World: the Facts and Fantasies***, 1999.

Heper, Fethi ve Şennur Hoşyumruk. “Vergi Cennetleri İle İlgili Çalışmalarda Son Durum”, ***Yaklaşım***, Yıl: 10, Sayı: 116, Ağustos, 2002.

Hone, Angus. “Export Processing Zones”, ***Development Digest***, Vol. X., No: 3, 1972.

<http://www.foreigntrade.gov.tr/sb/ATINIERC.htm> (13 Aralık 2000)

<http://www.foreigntrade.gov.tr/sb/ATINTERD.htm> (08 Ocak 2001)

<http://www.foreigntrade.gov.tr/sb/MEVZUATI.HTM> (13 Aralık 2000)

<http://www.isguc.org>

[http://www.lof.nl/antikol/harm\\_tax.html](http://www.lof.nl/antikol/harm_tax.html)

[http://www.mpi-fg-koeln.mpg.de/people/pg/PG\\_Habilitation.pdf](http://www.mpi-fg-koeln.mpg.de/people/pg/PG_Habilitation.pdf)

<http://www.oecd.org>

<http://www.uni4del.de/ifw/pub/kap/2003/kap1178.pdf>

İktisadi Araştırmalar Vakfı. ***Serbest Bölgelerin Ekonomiye Katkıları***, İstanbul: 2001. ***İstanbul Ticaret Gazetesi***, 31 Aralık 1982.

***İstanbul Ticaret Odası Mecmuası***. “Transit Ticaretin Memleketimiz Bakımından Ehemmiyeti ve İstanbul’da Bir Transit Antrepo Kurulması”, C. 76, S: 3-4, Mart-Nisan 1960.

İstanbul Ticaret Odası. ***Serbest Bölge***, İstanbul: Ekonomi Yayınları Dizisi, No:14, 1993.

İTO. ***Küreselleşme ve Gümrük Birliği - Çalışma Yaşamında Dönüşüm: Çelişkiler ve Fırsatlar***, 2.Baskı, İstanbul: 1999.

James, Hines. “Capital Flight and Tax Competition: Are There Viable Solutions To Both Problems?”, ***European Financial Integration***, Cambridge: Cambridge University Press, 1996.

Janeba, Eckhard. ***International Tax Competition***, Tübingen: Mohr Siebeck, 1997.

Janeba, Eckhard and Wolfgang Peters. “Tax Evasion, Tax Competition nad the Gains from Nondiscrimination: The Case of Interest Taxation in Europe”,

- The Economist Journal*, January 1999.
- Jordan Free Zone Corporation Law*, London: Overseas Trade Division, Department of Trade, 1992.
- Karaca, Yüksel. “Zararlı Vergi rekabeti ve Vergi Cennetleri: OECD Bünyesindeki Çalışmalar Ne Aşamada?”, *Vergi Dünyası*, Sayı: 238, Haziran, 2001.
- Karluk, S. Rıdvan. *Uluslararası Ekonomi*, İstanbul: Bilim Teknik Yayınevi, 1984.
- Kayacıklı, Tamer. *Transit Ticaretin Türkiye için Önemi*, (Yayınlanmamış Yüksek lisans Tezi, İstanbul), 1981.
- Kelleher, Thomas. *Handbook on Export Free Zones*, UNIDO/IOD, 31, 22 July 1976.
- Keyder, Çağlar. “Cumhuriyetin İlk Yıllarında Türk Tüccarının Millileşmesi”, *ODTÜ Gelişme Dergisi*, 1979-1980 Özel Sayısı.
- Kırıktaş, İlhan. “Serbest Bölgelerde Vergileme Usul ve Esasları – Özellik Arz Eden Hususlar,” *Vergi Dünyası*, Yıl: 23, Ekim, 2004.
- Konrad, Kai A. and Guttorm Schjelderup. “Fortress Building in Global Tax Competition”, *Journal of Urban Economics*, 1999.
- Köthenbürger, Makro. “Tax Competition and Fiscal Equalization”, *International Tax and Public Finance*, 2002.
- Kuşçulu, Nuh. “Serbest Bölge, Reeksport ve Switch Muameleleri”, *2. Türkiye İktisat Kongresi Dış Ekonomik İlişkiler Komisyonu Tebliğleri*, C.II, Ankara: T.C. Başbakanlık DPT Yayın No:1783.
- Lester, Mark. “Policies to Attract Export Oriented Industries: The Role of Free Export Processing Zones”, *Evaluation Meeting on the Project. The Case of Philippines*, Paris: OECD Development Centre, 1981.
- Lloyd, Julian. “Globalisation And Competition Politicies”, *Weltwirtschaftliches Archiv*, Vol.134, Nr.2, 1998.
- Mendoza, Enrique G. and Linda L. Tesar. *A Quantative Analysis of Tax Competition, Tax Coordination under Perfect Capital Mobility*, 2003.
- Meriç, Metin ve Hakan Ay. “Küreselleşme Olgusu Bağlamında Vergi Kayıp ve Kaçakları” *19. Maliye Sempozyumu Antalya (10-14 Mayıs, Belek – Antalya)*, U.Ü.İ.İ.B.F. Maliye Bölümü Analizi, Yaklaşım Yayınları, 2004.

- Mersin Serbest Bölgesi*. İstanbul: Nurettin Uycan Matbaası, 1983.
- Meussen, Gerard. *The EU-Fight Against Harmful Tax Competition: Developments in Light of the Enlargement of the EU with 10 Candidate Member States*, 2003.
- Mumcu, Necati. *Pür Dış Ticaret Teorisi ve İktisadi Gelişme*, İstanbul: İstanbul Üniversitesi Yayın No:1477, 1969.
- Nocerino, Ottavio and Gabriella Reale. *Fiscal Advantage and Economic Impact of "Tax Free Zones" on SME's*, 2000.
- Oates, Wallace E. "Fiscal Competition or Harmonization? Some Reflections", *National Tax Journal*, V:LIV, No.3, September 2001.
- OECD. Harmful Tax Competition: An Emerging Global Issue, 1998.
- OECD. "Towards Global Tax Co-operation (Report to the 2000 Ministerial Council Meeting and Recommendations by the committee on Fiscal Affair) Progress in Identifying and Eliminating Harmful Tax Practices", 2000.
- OECD. *The OECD's Project on Harmful Tax Practices: The 2004 Progress Report*, Paris: 2004.
- Oxfam. *Tax Havens: Releasing the Hidden Billions for Poverty Eradication*, Oxford: 2000.
- Pakdemirli, Ekrem. "Türkiye'de Serbest Bölgeler", *İzmir Ticaret Odası Dergisi*, Sayı: 3, Mart, 1983.
- Palamut, Mehmet E. "Ulusal Egemenlik Bağlamında Vergilendirme Yetkisi ve Türkiye'nin AB Karşısındaki Konumu", *Avrupa Birliğine Geçiş Süreci ve Türk Kamu Maliyesinin Uyumu 17. Türkiye Maliye Sempozyumu*, Ankara: Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi ve Hukuk Fakültesi, TURMOB Yayınları - 185, 2002.
- Persson, Torsten and Guido Tabellini. "The Politics of 1992: Fiscal Policy and European Integration", *The Review of Economic Studies*, October, 1992.
- Pinto, C. *(Harmful) Tax Competition Within the European Union: Concept and Overview of Certain Tax Regimes in Selected Member States*, 2002.
- Jacques Pirene, *Büyük Dünya Tarihi*, Meydan Yayınları, C. I, 2001.
- Resmi Gazete*. 18785 Sayı, 15.06.1985.

- Sabır, Hasan. *Dünya Siyasetinde Küresel Rekabet Sistemi ve Politikacıları*, İstanbul : Derin Yayınları, 2002.
- Savaş, Vural F. *Kalkınma Ekonomisi*, 2. Baskı, İstanbul: İTİA Nihat Sayar Yayın ve Yardım Vakfı Yayınları, No: 315/547, 1979.
- Schön, W. “Tax Competition In Europe – The Legal Perspective”, *EC Tax Review*, 2000.
- Serbest Bölgeler - Genel Bir Değerlendirme*, Ankara: T.B.M.M. Kütüphane - Dokümantasyon ve Tercüme Müdürlüğü Yayınları:7, 1984.
- Seyidoğlu, Halil. *Uluslararası İktisat: Teori ve Politika ve Uygulama*, 14. Baskı, İstanbul: Güzem Yayınları, 2001.
- Stewart, K.G. and M.C. Webb. “Capital Taxation, Globalization and International Tax Competition”, *Working Paper*, EWp0301, Canada: University of Victoria, 2003.
- Stiglitz, Joseph E. *Kamu Kesimi Ekonomisi*, 2.Baskı, İstanbul: Marmara Üniversitesi Yayın No:549, 1994.
- Sunguroğlu, A. “Serbest Bölge Banka Şube Yöneticisi Serbest Bölgeler”, *Dünya Gazetesi*, Özel Eki, 6 Nisan, 2001.
- Şener, Orhan. *Kamu Ekonomisi*, 7.Baskı, İstanbul: Beta Basım Yayım Dağıtım AŞ, 2001.
- Şenyüz, Doğan. “Vergilemede Global Eğilimler”, *Bursa Bilanço*, Sayı 37-38, Ağustos - Eylül 2002.
- Takeo, Tsuchiya. “Free Trade Zones in Southeast Asia”, *Monthly Review*, Vol. 29, February 1978.
- Taşkentli, K. “*Serbest Bölgelerin İşletme Şekilleri ve Sektörel Değerlendirmesi*”, Uzmanlık Tezi, Hazine ve Dış Ticaret Müsteşarlığı, 1994.
- Tekeli, İlhan ve Selim İlkin. *Dünya Burhanında Türkiye'nin İktisadi Politika Arayışları*, Ankara: ODTÜ İ.İ.B.F. Yayın No: 36, 1977.
- Teather, Richard. “Harmful Tax Competition”, *Economic Affairs*, December, 2002.
- Thoman, Richard S. *Free Ports and Foring Trade*, Cambridge: Cornell Maritime Press, 1956.

- TOBB. *Vergilemede Global Eğilimler: AB ve Türk Vergi Sistemi Özel İhtisas Komisyonu Raporu*, Ankara: TOBB Genel Yayın No: 359-BÖM-59, 2001.
- Tobin, James. "A Proposal for International Monetary Reform", *Eastern Economic Journal*, 4, 2000.
- Tuncer, Selahattin. "Dünya ve Türkiye'de Serbest Bölgeler", *İstanbul Sanayi Odası Dergisi*, S. 201, Kasım 1982.
- Tuncer, Selahattin. "Transit Ticareti ve Transit Taşımacılık", *Türkiye'de Transit Ticareti Sorunları ve Çözüm Yolları Semineri içinde*, İstanbul: 1983.
- Tuncer, Selahattin. "Türkiye'de Serbest Bölge", *Dünyada ve Türkiye'de Serbest Bölgeler Semineri*, İstanbul: İktisadi Araştırmalar Vakfı, 1982.
- Turhan, Salih. *Vergi Teorisi*, İstanbul: Fakülteler Matbaası, 1977.
- Tümer, Vacit. "Serbest Bölgelerin Ülkemiz Ekonomisine Katkısı", *İzmir Ticaret Odası Dergisi*, S: 2, Şubat 1983.
- Türk, İsmail. *Kamu Maliyesi*, 2. Baskı, Ankara: Turhan Kitabevi, 1996.
- UNCTAD. "Export Processing Free Zones in Developing Countries: Implications for Trade and Industrialization Policies", TD/B/C 2/211, 18 January 1983.
- UNCTAD. "The Use of Free Zones as a Means of Expanding and Diversifying of Manufactures from the Developing Countries", TD/B/C.2/125, 18 June 1975.
- UNIDO. "Export Processing Zones in Developing Countries", UNIDO/ICIS, 176, *United Nations*. World Economic and Social Survey 2004, New York, 2004.
- Vanistendael, Fans. "Avrupa Birliğinin Vergileme Yetkisi Üzerine Bir Not", *Vergi Sorunları Dergisi*, Sayı: 173, Şubat 2003.
- Yeldan, Erinç. "Neoliberalizmin İdeolojik Bir Söylemi Olarak Küreselleşme", *Küresel Düzen: Birikim, Devlet ve Sınıflar, İktisat Üzerine Yazılar I*, Korkut Boratav'a Armağan, İstanbul: İletişim Yayınları, 2003.
- Yetkiner, Erkan. "Vergi Cennetleri ve Yabancı Sermayenin Vergi Cenneti Ülkeleri Seçme Nedenleri", *Vergi Dünyası*, Sayı: 235, Mayıs, 2001.



- Yüzbaşıoğlu, Orhan K. “Gümrük rejimleri Açısından Transit Ticareti”, *Türkiye'de Transit Ticareti Sorunları ve Çözüm Yolları Semineri*, İstanbul: İAV, 1983.
- Zeytinoğlu, Erol. *İktisat Tarihi*, İstanbul: Meter Matbaası, 1976.
- Wilson, John Douglas. “Theories of Tax Competition”, *National Tax Journal*, Volume LII, No.2, June, 1999.