

**T.C.
GAZİ ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
İŞLETME ANABİLİM DALI
MUHASEBE BİLİM DALI**

SERBEST BÖLGE REJİMİNDE DIŞ TİCARET İŞLEMLERİ VE MUHASEBE UYGULAMALARI

MASTER TEZİ

**Hazırlayan
Ahmet Faruk ÖZDEMİR**

**Tez Danışmanı
Prof. Dr. Halim ERGEN**

Ankara – 2007

T.C.
GAZİ ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
İŞLETME ANABİLİM DALI
MUHASEBE BİLİM DALI

SERBEST BÖLGE REJİMİNDE DIŞ TİCARET İŞLEMLERİ VE MUHASEBE UYGULAMALARI

MASTER TEZİ

Hazırlayan
Ahmet Faruk ÖZDEMİR

Tez Danışmanı
Prof. Dr. Halim ERGEN

Ankara - 2007

Sosyal Bilimler Enstitüsü Müdürlüğü'ne

Ahmet Faruk ÖZDEMİR tarafından hazırlanan “**SERBEST BÖLGE REJİMİNDE DIŞ TİCARET İŞLEMLERİ VE MUHASEBE UYGULAMALARI**” başlıklı bu çalışma .../...../2007 tarihinde yapılan savunma sınavı sonucunda (oybirliği/oyçokluğu) ile başarılı bulunarak, jürimiz tarafından Muhasebe bilim dalında **YÜKSEK LİSANS TEZİ** olarak kabul edilmiştir.

.....

Prof. Dr. Halim ERGEN (Başkan-Tez Danışmanı)

.....

Doç. Dr. Beyhan MARŞAP (Üye)

.....

Yrd. Doç. Dr. Figen ZAİF (Üye)

ÖNSÖZ

Sınırların ortadan kalktığı, küreselleşme olgusunun hayatımızın her alanında etkisini gösterdiği günümüzde bu etkinin belki de en çok hissedildiği alanların başında ekonomi ve ticaret gelmektedir.

Gelişmiş ülkeler artık üretimlerini sadece kendi ülkelerinde değil, üretim ve yatırım imkanları, lojistik imkanlar, istihdam maliyeti, ya da vergi yükümlülükleri yönünden avantajlı gördükleri ülkelerde yatırım yapmaktadırlar. Bu da ekonomide dış ticaretin önemini artırmaktadır.

Özellikle gelişmekte olan ülkeler açısından dış ticaret işlemleri ekonomi açısından büyük önem taşımaktadırlar. Ülkenin yerli üretiminin ihracatını artırma çalışmalarının yanında ithal malı kullanan üreticiler için de uygun ithalat imkanlarının oluşturulması oldukça önem kazanmıştır.

Yaşanan bu süreçte ülkeler dış ticaret imkanlarından daha fazla yararlanmak, yerli üretimin ihracatını kolaylaştırmak, istihdamı artırmak, ucuz ve kolay şekilde ithal malı temin etmek vb. amaçlarla özel üretim ve ticaret alanları kurmuşlardır. Ülkenin diğer yerlerinden sağlanan teşvik ve avantajlarla ayrılan bu yerler uygulamada değişik adlarla anılsa da genel olarak Serbest Bölgeler olarak bilinmektedir.

Serbest Bölge rejimi ülkemizde 1985 yılında 3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanunu'nun yürürlüğe girmesiyle uygulanmaya başlamıştır. İlk Serbest Bölgelerimiz 1987 yılında faaliyete başlayan Mersin ve Antalya Serbest Bölgeleridir.

Serbest Bölgelerin günümüze kadar olan faaliyetleri değerlendirildiğinde ülke ekonomisine oldukça önemli katkıları vardır. Bunun yanında ülkemizde yaşanan ekonomik ve politik istikrarsızlıklar ve serbest bölge mevzuatından kaynaklanan sorunlar serbest bölge firmalarının faaliyetlerini olumsuz olarak etkilemektedir.

Avrupa Birliği tam üyelik sürecinde olan ülkemiz için Serbest Bölge rejimi oldukça önemlidir. Tezimizde Serbest Bölgelerde yapılan dış ticaret işlemlerinde yaşanan sorunları ortaya koymak, mali mevzuattan kaynaklanan sıkıntıları değerlendirmek ve bu değerlendirmeler sonucunda serbest bölge politikamızı ülkemiz gerçeklerine, ihtiyaç ve beklentilerimize uygun şekilde belirlemek amaçlanmıştır.

Bu çalışmanın hazırlanmasında bana değerli zamanlarını ayıran, her zaman destek olan ve motivasyona ihtiyaç duyduğum zamanlarda beni motive eden tez danışmanım Prof.Dr.Halim ERGEN'e teşekkür ediyorum. Ayrıca Mersin Serbest Bölgesi'nde yapmış olduğum anket çalışması sırasında bana yardımcı olan, değerli tecrübelerini paylaşan meslektaşım Mali Müşavir Sayın Mehmet BAL'a da özel olarak teşekkür ediyorum

Ankara 2007

Ahmet Faruk ÖZDEMİR

İÇİNDEKİLER

ÖNSÖZ	i
İÇİNDEKİLER	iii
KISALTMALAR CETVELİ	vii
ŞEKİLLER CETVELİ	viii
TABLolar CETVELİ	viii
GİRİŞ	1

BİRİNCİ BÖLÜM

SERBEST BÖLGELER VE DIŞ TİCARET İŞLEMLERİ

1.1. Serbest Bölgelerin Tanımı	3
1.2. Serbest Bölgelerin Kuruluş Amaçları	4
1.3. Serbest Bölgelerde Sağlanan Teşvik ve Avantajlar	6
1.4. Serbest Bölge Uygulama Alanları	8
1.4.1. Serbest Ticaret Bölgeleri	8
1.4.2. Serbest Limanlar	9
1.4.3. Serbest Üretim Bölgesi	9
1.4.4. Yatırım Bölgeleri	9
1.4.5. Serbest Bankacılık ve Kıyı Bankacılığı	9
1.4.6. Transit Bölge	10
1.4.7. Serbest Çevre	10
1.4.8. İkiz Fabrikalar	11
1.5. Serbest Bölgelerin Ülke Ekonomisine Etkileri	11
1.5.1. Serbest Bölgelerin Ülke Ekonomisine Olumlu Etkileri	11
1.5.1.1. İstihdam Etkisi	11
1.5.1.2. Doğrudan Döviz Kazançları	12
1.5.1.3. İhracatı Artırıcı Etkisi	12
1.5.1.4. Yabancı Sermaye ve Teknoloji Etkisi	12
1.5.1.5. Bankacılık Transit Taşıma ve Diğer Liman Faaliyetlerinin Etkisi	13

1.5.2. Serbest Bölgelerin Ülke Ekonomisine Olumsuz Etkileri	13
1.5.2.1. İthalat Baskısı Yaratması	13
1.5.2.2. Yerli Firmalara Rakip Olması	14
1.5.2.3. Sosyal Yapının Bozulması	14
1.5.2.4. Çevresel Sorunlar Oluşturması	14
1.5.2.5. Tekelleşmeyi Hızlandırması ve Yatırımların Dengesiz Dağılımı	15
1.6. Dış Ticaretin Tanımı	15
1.7. Dış Ticaret Çeşitleri	15
1.7.1. Normal Ticaret.....	15
1.7.2. Bağlı Ticaret	15
1.7.3. Sınır Ticareti	16
1.7.4. Serbest Bölge Ticareti	16
1.8. Dış Ticarete Kullanılan Temel Kavramlar	16
1.9. Dış Ticarete Kullanılan Belgeler	23
1.9.1. Sevk Belgeleri	23
1.9.2. Sigorta Belgeleri	25
1.9.3. Faturalar	26
1.9.4. Finansman Belgeleri	27
1.9.5. Diğer Belgeler.....	28
1.10. Dış Ticarete Teslim Şekilleri	32
1.11. Dış Ticarete Ödeme Şekilleri.....	36
1.11.1. Peşin Ödeme	36
1.11.2. Mal Mukabili Ödeme	37
1.11.3. Vesaik Mukabili Ödeme	37
1.11.4. Kabul Kredili Ödeme	38
1.11.5. Akreditifli Ödeme.....	39

İKİNCİ BÖLÜM
SERBEST BÖLGE REJİMİNDE DIŞ TİCARET İŞLEMLERİNİN
MUHASEBELEŞTİRİLMESİ

2.1. Serbest Bölgelerin Vergi Mevzuatı	48
2.1.1. Kurumlar Vergisi.....	50
2.1.2. Gelir Vergisi.....	53
2.1.3. Katma Değer Vergisi	54
2.1.4. Gümrük Vergisi.....	56
2.2. Serbest Bölgelerin Sosyal Güvenlik Mevzuatı	56
2.3. Muhasebe Defterleri ve Belgeler ve Kayıt Düzeni.....	57
2.4. Tekdüzen Hesap Planı	61
2.5. İhracat İşlemlerinin Muhasebeleştirilmesi.....	67
2.5.1. Peşin İhracat İşlemlerinin Muhasebeleştirilmesi	67
2.5.2. Mal Mukabili İhracat İşlemlerinin Muhasebeleştirilmesi	70
2.5.3. Vesaik Mukabili İhracat İşlemlerinin Muhasebeleştirilmesi	74
2.5.4. Akreditifli İhracat İşlemlerinin Muhasebeleştirilmesi	77
2.6. İthalat İşlemlerinin Muhasebeleştirilmesi.....	81
2.6.1. Peşin İthalat İşlemlerinin Muhasebeleştirilmesi	81
2.6.2. Mal Mukabili İthalat İşlemlerinin Muhasebeleştirilmesi	83
2.6.3. Vesaik Mukabili İthalat İşlemlerinin Muhasebeleştirilmesi	84
2.6.4. Akreditifli İthalat İşlemlerinin Muhasebeleştirilmesi.....	84
2.7. Serbest Bölgede Faaliyet Gösteren Bir Firmada Özellikli Muhasebe Kayıtları	85
2.8. Serbest Bölgelerde Mali Denetim	88
2.9. Uluslar arası Muhasebe Standartlarına Göre Serbest Bölge Rejiminde Dış Ticaret İşlemlerinin İncelenmesi	90
2.10. Türkiye Serbest Bölgeleri İstatistiki Verileri	93
2.10.1. Faaliyette Bulunan Serbest Bölgeler	93
2.10.2. İdari Yapılanma	94
2.10.3. Faaliyet Ruhsatı Sayıları	95
2.10.4. İstihdam Verileri	96
2.10.5. Ticaret Hacminin Ülkelere Göre Dağılımı	97

2.10.6. Ticaret Hacminin Sektörlere Göre Dağılımı	98
2.10.7. Bölgeler İtibariyle Yıllık Ticaret Hacimleri	100

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

MERSİN SERBEST BÖLGESİNDE ANKET ÇALIŞMASI

3.1. Anket Çalışmasının Amacı ve Önemi.....	103
3.2. Evren ve Örneklem	104
3.3. Kapsam ve Sınırlılıklar.....	104
3.4. Varsayımlar	104
3.5. Yöntem	104
3.6. Araştırma Sonuçları	105
3.6.1. Frekans Dağılımları.....	107
3.6.2. Serbest Bölgelerin Amaçlarına Uygunluğu-Serbest Bölge Mevzuatı-Serbest Bölgelerde Defter Tutma ve Muhasebe Uygulamaları Alt Boyutları ile Demografik Değişkenler Arasındaki Ki-Kare (χ^2) İlişki Analizi.....	117
SONUÇ	126
KAYNAKÇA	130
ÖZET	132
ABSTRACT	134

KISALTMALAR CETVELİ

ABD	: Amerika Birleşik Devletleri
a.g.e.	: Adı Geçen Eser
a.g.m.	: Adı Geçen Makale
bkz.	: Bakınız
GB	: Gümrük Birliği
KDV	: Katma Değer Vergisi
KV	: Kurumlar Vergisi Kanunu
USD	: Amerikan Doları
SB	: Serbest Bölge
VUK	: Vergi Usul Kanunu
Vb	: Ve Benzeri

ŞEKİLLER CETVELİ

Şekil 2.1. Serbest Bölgeler Genel Müdürlüğü Organizasyon Şeması	95
--	----

TABLolar CETVELİ

Tablo 2.1. Serbest Bölgelerdeki Faaliyet Ruhsatı Sayıları	95
Tablo 2.2. Serbest Bölgelerdeki İstihdam Verileri	96
Tablo 2.3. Serbest Bölgelerdeki Ticaret Hacminin Ülkelere Göre Dağılımı..	97
Tablo 2.4. Ticaret Hacminin Sektörlere Göre Dağılımı	99
Tablo 2.5. Bölgeler İtibariyle Yıllık Ticaret Hacimleri	102
Tablo 3.1. Değişkenler Arasındaki Ki-Kare İlişki Tablosu-1	118
Tablo 3.2. Değişkenler Arasındaki Ki-Kare İlişki Tablosu-2.....	119
Tablo 3.3. Değişkenler Arasındaki Ki-Kare İlişki Tablosu-3.....	120
Tablo 3.4. Değişkenler Arasındaki Ki-Kare İlişki Tablosu-4.....	121
Tablo 3.5. Değişkenler Arasındaki Ki-Kare İlişki Tablosu-5.....	122
Tablo 3.6. Değişkenler Arasındaki Ki-Kare İlişki Tablosu-6.....	123
Tablo 3.7. Değişkenler Arasındaki Ki-Kare İlişki Tablosu-7	124

GİRİŞ

Ülkemizde 1980 yılından itibaren ihracata dayalı büyüme modelinin benimsenmesi neticesinde uygulanmaya başlayan Serbest Bölgeler tüm gelişmiş ve gelişmekte olan ülkelerde olduğu gibi ülkemiz için de oldukça önemli bir dış ticaret rejimidir.

Serbest bölgeler, sağladıkları ileri düzeyde lojistik imkanları sayesinde maliyetleri düşüren etkin satış ve üretim metotlarının uygulandığı, bir çok alanda ilerici ve yenilikçi uygulamaların hayata geçirildiği üretim merkezleri konumundadır.

Geçmiş performansları ile kendisini kanıtlamış bir model olan Serbest bölgeler, hem gelişmiş ülkeler hem de gelişmekte olan ülkelerde ticaretin serbestleşmesinde, ihracatın artırılmasında, istihdamın artırılmasında olumlu katkılar yapmaktadırlar.

Serbest bölgelerimizin ülke ekonomisine katkılarının artarak devam etmesi gerekmektedir. Bunun için var olan sorunların tespiti ve bunların çözümü önem taşımaktadır.

Bu çalışmamızın temel amacı Serbest Bölgelerimizde yapılan dış ticaret işlemlerini vergisel ve muhasebe işlemleri yönünden incelemek, sorunları ve çözüm önerilerimizi ortaya koymaktır.

Çalışmamız üç bölümden oluşmaktadır. Birinci bölümde ülkemizde bir ekonomi ve dış ticaret politikası olarak uygulanan Serbest Bölgeler kavram olarak anlatılacak, ayrıca dış ticaret işlemlerinin neler olduğu ve dış ticarete kullanılan belgeler anlatılacaktır

İkinci bölümde Serbest Bölge rejiminde dış ticaret işlemlerinin muhasebeleştirilmesi ele alınmıştır. Muhasebeleştirme işlemleri ile birlikte Serbest Bölge faaliyetlerinin vergi mevzuatları açısından durumu da ayrıntılı olarak ele alınacaktır.

Üçüncü bölüm ise Serbest Bölge firmalarımızın görüşlerini ortaya koymaya yöneliktir. Bu bölümde bir anket çalışması yer almaktadır.

BİRİNCİ BÖLÜM

SERBEST BÖLGELER VE DIŞ TİCARET İŞLEMLERİ

1.1. Serbest Bölgelerin Tanımı

Genel olarak serbest bölgeler; ülkenin siyasi sınırları içinde olmakla beraber gümrük hattı dışında sayılan, ülkede geçerli ticari, mali ve iktisadi alanlara ilişkin hukuki ve idari düzenlemelerin uygulanmadığı veya kısmen uygulandığı, sınai ve ticari faaliyetler için daha geniş teşviklerin tanındığı ve fiziki olarak ülkenin diğer kısımlarından ayrılan yerler olarak tanımlanabilir.

Serbest Bölgeler Genel Müdürlüğü'nün tanımı ise şu şekildedir: “Serbest Bölgeler, ülkenin siyasi sınırları içinde olmakla beraber, **dış ticaret, vergi ve gümrük mevzuatının uygulanması bakımından gümrük** hattı dışında sayıldığından, ülkede geçerli ticari, mali ve iktisadi alanlara ilişkin yasal düzenlemelerin uygulanmadığı, yapılan sınai ve ticari faaliyetler için daha geniş muafiyet ve teşviklerin tanındığı, ülkenin diğer kısımlarından fiziki olarak ayrılan ve ticari, endüstriyel ve hizmet faaliyetlerinin yapıldığı yerler olarak tanımlanabilir”¹

Ülkemizde 15.06.1985 tarihli 18785 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan, 06.06.1985 tarih ve 3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanunu ile 20 yılı aşkın süredir uygulanmakta olan serbest bölgeler mevzuatı 06 Şubat 2004 tarihinde yayımlanan 5084 sayılı “Yatırımların ve İstihdamın Teşviki ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun” ile önemli değişikliklere uğramıştır. Bu kanunun içerdiği düzenlemeler ışığında serbest bölgelerin tanımını Türkiye için şu şekilde yapmak mümkündür: “Serbest bölgeler bulundukları ülkenin siyasi sınırları içinde olmakla birlikte

¹ Serbest Bölgeler Genel Müdürlüğü, “Serbest Bölgeler”, (erişim) [http:// www.dtm.gov.tr](http://www.dtm.gov.tr), 25 Eylül.2006

06.02.2004'e kadar vergi, resim, harç, gümrük ve kambiyo mevzuatının uygulanmadığı, günümüzde ise sadece gümrük ve kambiyo mevzuatının uygulanmadığı alanlardır.”²

1.2. Serbest Bölgelerin Kuruluş Amaçları

Serbest bölgelerin başlıca kuruluş amaçları; yabancı sermaye yatırımlarını ve dış ticareti artırmak, yerli üreticilerin dünya piyasalarındaki fiyattan düzenli girdi temin etmelerini sağlayarak uluslararası rekabet güçlerine katkıda bulunmak, ihracata dönük sanayilerin gelişmesini teşvik etmek suretiyle ihracatı artırmak, döviz girişini artırmak, yeni iş imkanları yaratarak istihdam sorununun çözümüne yardımcı olmak, gelişmiş üretim ve yönetim tekniklerinin yurt dışından ülkeye getirilmesi suretiyle ekonomik standartları yükseltmektir.³

Serbest Bölgeler Kanunu 3218 sayılı kanun ile 1985 yılında yürürlüğe girmiş olup; kanun metninde Serbest Bölgeler Kanunu'nun amacı “ 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” olarak tanımlanmıştır.

Serbest Bölgeler Kanunu’nda da belirtildiği üzere ülkemizde serbest bölgeler;

- Ülkeye yabancı sermaye ve teknolojilerin getirilmesine imkan sağlayacak uygun zemin yaratılması,

² İlhan Kırıktaş, “Serbest Bölgelerde Vergileme Usul ve Esasları-Özellik Arz Eden Hususlar”, Vergi Dünyası, Sayı 278

³ Serbest Bölgeler Genel Müdürlüğü, “Serbest Bölgeler”, (erişim) [http:// www.dtm.gov.tr](http://www.dtm.gov.tr), 25 Eylül.2006

- Sanayicinin ihtiyaç duyduğu bazı hammadde ve ara malların kolaylıkla, istenilen miktarda ve zaman kaybı olmadan temin edilebilmesi,
- Sağlanan teşvik ve avantajlarla düşük maliyetli mal üretimi ve ihracı,
- Türkiye dışından gelen malların transit olarak diğer ülkelere satılması,
- Yeni istihdam olanaklarının yaratılması,
- Türk ihraç ürünlerinin ihracatı kolaylaştırmak ve hızlandırmak bakımından bir basamak olması

işlevlerini görmek üzere kurulmuş ve bugüne kadar faaliyetlerinde devam etmektedirler.

Serbest bölgelerin kurulma amaçlarına ulaşip ulaşmadığı, ülkemiz ekonomisine katkıları ve olumsuz etkileri özellikle son yıllarda tartışma konusu olmuştur.

Bazı kesimler serbest bölgelerin amaçları doğrultusunda faaliyetlerine devam ettiği görüşünü savunurken, bazı görüşler de amaçlanan hedeflerden sapıldığı yönündedir.

Serbest bölgelere yönelik eleştirilerin en önemlisi özellikle transfer fiyatlandırması yoluyla vergi kaçırmaya yönelik faaliyetlerle birlikte anılmaları ve yeteri kadar ihracat hacminin oluşturulamamasıdır. Bunlardan vergi kaçırmaya yönelik faaliyetlerle birlikte anılmaları yönündeki eleştiriler neticesinde 06.02.2004 tarihli 5084 sayılı Kanun ile serbest bölgelerde mali mevzuat açısından önemli değişiklikler yapılmıştır.

5084 sayılı yasanın Resmi Gazetede yayımlandığı 6 Şubat 2004 tarihi serbest bölgeler açısından adeta bir “milat” olmuştur.⁴

5084 sayılı “Yatırımların ve İstihdamın Teşviki ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun” un iki maddesi ile Serbest Bölgeler Kanunu’nun bir maddesi değiştirilmiş ve kanuna bir geçici madde eklenmiştir.

Bu kanun ile Serbest Bölgelerin yatırımcılar açısından en önemli avantajı olan istisnalar (gelir ve kurumlar vergisi istisnası dahil) kaldırılmıştır.

Yapılan bu değişikliklere tezimizin ileriki bölümlerinde detaylı olarak yer verilecektir.

1.3. Serbest Bölgelerde Sağlanan Teşvik ve Avantajlar

Serbest bölgelerde sağlanan teşvik ve avantajlar ülkeden ülkeye değişebilmektedir. İlgili ülkenin serbest politika rejimine ve serbest bölgenin kuruluş amaçlarına göre sağlanan teşvik ve avantajlar değişebilmektedir.

Ülkemizde yürürlükte olan mevzuat hükümlerine göre serbest bölgelerin avantajlarını şu şekilde sıralayabiliriz:⁵

Mali Avantajlar :

- Faaliyet ruhsatını 06.02.2004 tarihinden önce alan kullanıcılar için faaliyet ruhsatı süresince gelir ve kurumlar vergisi muafiyeti,
- Personel ücretleri üzerinde 2009 yılına kadar gelir vergisi muafiyeti
- Bölgelerde gerçekleştirilen faaliyetlere ilişkin 2009 yılına kadar vergi, resim ve harç istisnası

⁴ Şükrü Kızılot, “Serbest Bölgelerde Ürkütücü Gelişmeler”, **Hürriyet**, 13 Nisan 2006, S:12

⁵ Dış Ticaret Müsteşarlığı SB.Genel Müdürlüğü, Eylül 2006 Bülteni

- Üretim faaliyetlerinden elde edilen kazançlara Avrupa Birliği üyeliğine kadar gelir ve kurumlar vergisi muafiyeti

Lojistik Avantajlar :

- Yakın ve orta vadede geleceği planlayabilme imkanı veren faaliyet ruhsatı süreleri,
- Kar transferi imkanı,
- Yerli ve yabancı sermayeye eşit uygulama yapılması,
- Türkiye'den ihraç fiyatına KDV'siz mal ve hizmet satın alınmasıyla sağlanan ticaret kolaylığı imkanı,
- Gümrük vergisi prosedüründen arındırılmış faaliyet imkanı,
- Avrupa Birliği ve Gümrük Birliği kriterlerinin gerektirdiği serbest dolaşım belgelerinin temini imkanı,
- Mal stoklamada zaman kısıtlaması bulunmaması,
- Serbestçe belirlenebilecek kalite, fiyat, ürün tasarımı imkanı,
- İç ve dış pazarlara kolay erişim,
- Azaltılmış bürokrasi,
- Dinamik işletme yönetimi,
- Her türlü ticari ve sınai faaliyete uygun gelişmiş alt yapı,
- Avantajlı hizmet tarifeleri,

Serbest bölgede faaliyette bulunmanın aşağıdaki firmalar için daha avantajlı olduğu söylenebilir:⁶

- Ülke içindeki vergisel nitelikli mali yüklerden ve bürokrasiden kurtulmak isteyen firmalar,

⁶ Serbest Bölgeler Genel Müdürlüğü, “Serbest Bölgeler”, (erişim) [http:// www.dtm.gov.tr](http://www.dtm.gov.tr), 25 Eylül.2006

- İthal girdi kullanarak ürettiği ürünleri dış pazarlara satan firmalar,
- Emek yoğun sektörlerde faaliyette bulunan firmalar,
- Transit ticaret, reeksport ve takas ticareti faaliyetinde bulunan firmalar,
- Dövizle işlem yapmak isteyen üreticiler, toptancılar, bankalar ve sigortacılar,
- Altyapısı hazır modern iş ortamı arayan firmalar.

1.4. Serbest Bölge Uygulama Alanları

Serbest bölge uygulaması ülkeden ülkeye değişebilmektedir. Değişik ülkelerdeki serbest bölge uygulamaları arasında bazı orta özellikler bulunmakla beraber, ülkelerin ekonomi ve ticaret politikalarının yanı sıra, siyasi politikalarına göre de bazı farklılıklar bulunabilmektedir. Serbest bölge uygulaması olarak görülen bazı terimler aşağıda açıklanmıştır.

1.4.1. Serbest Ticaret Bölgeleri (Alanları)

Serbest Ticaret Alanları genellikle bir limanın bitişiğinde kurulan ve sınırları iyice belirlenmiş bulunan yerlerdir. Serbest ticaret bölgeleri ticarete yöneliktir. Kuruluş amaçları ticaretin bu bölgelerde yoğunlaşmasını sağlamaktır. Bu bölgelerde küçük çaplı imalat işlerinin dışında endüstriyel faaliyetlere izin verilmemektedir. Sadece sergileme, ambalajlama, bakım onarım, paketleme, etiketleme, depolama, pazara hazırlama vb. işlemler yapılabilir. Gelişmiş ülkelerde uygulanan serbest bölge rejimi genellikle Serbest Ticaret Bölgeleri şeklindedir.

1.4.2. Serbest Limanlar

Yabancı menşeli malların, kullanılmak, yerel olarak tüketilmek veya tekrar satılmak üzere tüm limanın etrafını çeviren veya bir bölgesini içine alan, gümrük vergilerine maruz kalmadan veya en düşük tarifeyle girdiği kısmına serbest liman denir. Genelde serbest liman olarak seçilen bölgeler, ev sahibi ülkenin daha az gelişmiş yörelerinden ve ana ticaret bölgelerinden uzak yerlerde olur.

1.4.3. Serbest Üretim Bölgesi

Serbest üretim bölgeleri ihracata yönelik olarak montaj ve hafif imalat sanayi üretiminin gerçekleştirildiği bölgelerdir. Çok uluslu şirketlerin emek yoğun üretimlerini, emeğin ucuz olduğu az gelişmiş ülkelere taşımaları sonucu ortaya çıkan serbest üretim bölgeleri, gümrüksüz olarak getirilen hammadde veya ara malların işlendikten sonra dünya pazarlarına ihraç edildiği bölgelerdir. Az gelişmiş ya da gelişmekte olan ülkelerde daha çok bu tür serbest bölge rejimi uygulanmaktadır.

1.4.4. Yatırım Bölgeleri

Yatırım bölgeleri, ekonomik bakımdan geri kalmış alanlarda istihdamı ve yatırımları artırmak için firmalara özel teşvikler verilen yatırım alanlarıdır. Yabancı firmalardan ziyade yerli firmalara yöneliktir.

1.4.5. Serbest Bankacılık ve Kıyı Bankacılığı

Artan uluslar arası ticarete, sermaye hareketlerine, para piyasalarına, yurtdışında iş yapan müşterilere yakın olma, rekabet imkanlarını artırma arzusuna ve gelişmiş ülkelerin bu hareketlere uyguladıkları katı kurallar

yerine bazı ülkelerin benzer işlemlere sağladıkları daha teşvikli ortamdan yararlanmak amacıyla 1960'lardan sonra yaygınlaşmaya başlayan bankacılık türüdür.⁷

1.4.6. Transit Bölge

Denize yakın olan ülkeleri, denize yakın veya yeterli çıkışı olmayan komşu ülkelerin depolama ve dağıtım merkezleri şeklinde kullanılması için girişte kurduğu limana transit bölge denir. Malların komşu ülkelere ev sahibi ülkeye transit olarak geçişinde gümrük vergileri, ithalat kontrolleri ve birçok giriş-çıkış formaliteleri uygulanmaz. Bazen “antrepo”, “serbest bölge” “serbest ticaret bölgesi” gibi kavramlar “transit bölge” yerine kullanılmaktadır.⁸

Genellikle transit bölgeler imalat faaliyetlerine izin vermezler. Bir kısmı ise malların varacağı yere iyi bir şekilde ulaşabilmesi için gerekli olan depolama, tekrar ambalajlama ve diğer bazı işleri yapmaya yetkilidir.

1.4.7. Serbest Çevre

Serbest çevre, serbest limana benzer. Ancak ülkenin uzak ve gelişmemiş bölgesinde yer alır. Uluslar arası teşvik veya en azından döviz gelirini artırmaya yönelik serbest liman kolaylığının aksine serbest çevre, ulusal ticaret kanalları yoluyla temin edilemeyen yerel yönetim ihtiyaçlarını karşılamaya yöneliktir.

Ticari malların tüketim amacıyla ithal ve ihracının vergisiz olarak yapıldığı özel bölgelerdir. Bölgedeki faaliyetler boşaltma, sergileme, paketleme, harmanlama ve hafif montajlama olarak özetlenebilir.⁹

⁷ Halil Seyidoğlu, “Uluslararası Finans”, Güzem Yayınları, İstanbul 1997, s.415

⁸ Sonnur Bakır, “Serbest Bölgeler”, TBMM Basımevi, Ankara 1984, s.12

⁹ Türkiye İş Bankası, “Serbest Bölgeler”, Türkiye İş Bankası Yayınları, İstanbul 1991, s.4

1.4.8. İkiz Fabrikalar (Maquildorlar)

Maquildorlar da bir çeşit serbest üretim merkezi olup, daha ziyade Meksika'nın A.B.D. sınırında oluşmuştur. Buralardaki Meksika firmaları imal ettikleri ürünler için gerekli olan ara malları A.B.D.'den gümrüksüz olarak almaktadırlar. Montajı yapılan bu mallar tekrar A.B.D.'ye ihraç olunmaktadırlar. A.B.D. ise malın tümüne gümrük vergisi koymayıp sadece Meksika'da eklenen değere vergi koymaktadır.

1.5. Serbest Bölgelerin Ülke Ekonomisine Etkileri

1.5.1. Serbest Bölgelerin Ülke Ekonomisine Olumlu Etkileri

Serbest bölgeler, esas itibariyle, bulundukları ülkenin uluslararası pazar payını artırmak, diğer bir ifadeyle daha çok ve daha istikrarlı ihracat yapabilmek amacı ile kurulmaktadırlar. Bu tür bölgelerin kurulması ile amaçlanan; piyasaya müdahaleler olmadan, işgücü, arazi gibi üretim faktörlerinin nisbi ucuzluğundan yararlanılarak ve gerektiğinde yabancı sermayenin de katkısı ile dünya maliyetlerinde hatta dünya maliyetlerinin de altında üretim yaparak dış pazarlara girebilmektedir.¹⁰

1.5.1.1. İstihdam Etkisi

Serbest bölgede ekonomik faaliyetlerin gelişmesi istihdam sorununun çözümüne olumlu katkı yapacaktır. Ancak bunun için istihdamın yurt içinden temin edilmesi gerekir. Eğer komşu ülkelerde işçi ücretleri düşük ise, bu ülkelerden serbest bölgeye işgücü transferi olabilir ve buda istihdam sorununa olumsuz etki yapar. Bunu önlemek için uygulamada yerli işgücünün kullanılması şartı getirilebilir.¹¹

¹⁰ DPT, "Serbest Bölge Çalışmaları Hakkında Rapor", Serbest Bölgeler Başk. Ankara, Ekim 1985, s.4

¹¹ DPT, "Serbest Bölge Çalışmaları Hakkında Rapor", Mart 1985, s.6

Serbest bölgelerin yatırımcılar açısından önemli avantajlarından birisi de düşük işçi ücretleri ve sendikal hakların olmamasıdır.

1.5.1.2. Doğrudan Döviz kazançları

Serbest bölgelerden yapılan ihracat, ihracat gelirlerinin artmasını ve ülkenin ihracat pazarlarının büyümesini sağlar. Ayrıca serbest liman bölgelerinde yabancı gemilere verilen servisler ve depo, antrepo gibi alanların kiralanmasından elde edilen kira gelirleri ödemeler bilançosunun görünmeyen kalemler bölümünün artı bakiye vermesini sağlayabilir.

1.5.1.3. İhracatı Artırıcı Etkisi

Serbest bölgede faaliyet gösteren işletmeler, işgücü, su, elektrik vb. girdilerini bulundukları ülkeden temin edeceklerdir. Ayrıca üretim için gerekli diğer girdiler de ülke ekonomisinden sağlanacağından serbest bölgedeki faaliyetler nedeniyle ülke ekonomisi gelişecek ve ihracat artacaktır.

1.5.1.4. Yabancı Sermaye ve Teknoloji Etkisi

Üretime dönük serbest bölgelerde yabancı sermaye transferi artacaktır. Yabancı sermaye aynı zamanda teknoloji girişine de neden olacaktır. Özellikle üretimde kullanılan girdiler yurt içinden sağlanıyorsa ülke ekonomisine olacak katkı ve ekonomide yaratılan katma değer artmış olacaktır. Bu aynı zamanda yerli endüstri için de bir teşvik olacaktır.

1.5.1.5. Bankacılık, Transit Taşıma ve Diğer Liman Faaliyetlerinin Etkisi

Serbest limanlar ve kıyı bankacılığı da bulunduğu bölgelerde ekonomi üzerinde çeşitli olumlu etkiler yaratabilir. Serbest liman olarak geliştirilen bölgelerde transit taşımacılığın ülkeye kaymasının ekonomik faaliyetlerin artması bakımından yararı vardır.

Serbest bölgeye yapılan ithalattan gümrük alınmaması, yurt içinde üretim faaliyetlerinde bulunan ve ithal malı girdi kullanan firmaya çeşitli kolaylıklar sağlayacaktır. Bu kolaylıkların başında, ithalatın finansman yükünün azalması gelmektedir. Serbest bölgeye gümrüksüz getirilen ithal malların ihtiyaç oldukça ülkeye yeniden ithal edilmesi, yurtiçi üretimin aksamadan sürdürülmesini sağlayacaktır.

Kıyı bankacılığı faaliyetlerinin bulunduğu serbest bölgeler ve muhtemelen ülkenin iç yatırımlarına uluslararası finansman piyasalarından kredi sağlanması daha kolay olacaktır.

1.5.2. Serbest Bölgelerin Ülke Ekonomisine Olumsuz Etkileri

Serbest bölgelerin ülke ekonomisine olumlu etkilerinin yanında olumsuz etkileri de söz konusudur.

1.5.2.1. İthalat Baskısı Yaratması

Özellikle ihracata yönelik serbest bölgelerde montaj düzeyinde üretim yapan çok uluslu şirketler üretimde kullandıkları girdileri ithalat yoluyla üçüncü ülkelerden sağladıklarından üretim arttıkça ithalat da artacaktır. Özellikle gelişmiş ülkelerde yer alan serbest bölgeler üretim açısından ucuz olan dünya girdilerini kullanmayı tercih etmektedirler.

1.5.2.2. Yerli Firmalara Rakip Olması

Üretim serbest bölgelerindeki yabancı firmalar, yerli firmalara dış pazarlarda önemli bir rakip haline gelebilir. Özellikle ulaştırma maliyeti önemli bir dezavantaj ise serbest bölgeden komşu ülkeye yapılacak ihracat bu maliyeti alacağı için yabancı firmalar, yerli firmalar için ciddi bir rakip durumuna gelecektir.

Diğer bir sorunda serbest bölgede üretilen malların iç ekonomide satılmasıdır. Serbest bölge firmaları maliyet açısından yerli firmalara göre maliyet avantajı elde edebilirler. Bu nedenle yerli firmalar rekabette zayıf düşebilirler. Ülkemizde serbest bölgelere yönelen eleştirilerden bir tanesi de serbest bölge kullanıcı firmalarının bölge avantajlarını dış pazarlarda kullanmak yerine Türkiye'deki rakiplerine karşı kullandıkları ve böylece haksız rekabet ortamının oluşturulduğudur.

1.5.2.3. Sosyal Yapının Bozulması

Serbest bölge kurulduktan sonra serbest bölgenin bulunduğu ilde ve çevresinde önemli ölçüde nüfus ve sosyal yapı değişikliği meydana gelebilir. Bu değişim bölgede bazı sosyal sorunlara yol açabilir. Ayrıca serbest bölgelerde çocuk ve kadın işçilerin çalıştırılması çeşitli sosyal sorunlar yaratabilmektedir.

1.5.2.4. Çevresel Sorunlar Oluşturması

Serbest bölgede yapılan faaliyetler çevreyi kirletici nitelikte olabilir.

1.5.2.5. Tekelleşmeyi Hızlandırması ve Yatırımların Dengesiz Dağılıması

Serbest bölge genel anlamda, yerli ve yabancı firmalara bir takım imkanlar sağlamakla birlikte tekelleşmeyi hızlandırabilir.

1.6. Dış Ticaretin Tanımı

Dış ticaret bağımsız ülkeler arasında gerçekleştirilen mal ve hizmet ticaretidir. Dış ticaret ithalat ve ihracat hareketlerinin toplamından oluşmaktadır ¹²

1.7. Dış Ticaret Çeşitleri

1.7.1. Normal Ticaret

Bir ülkenin dış ticaret ve kambiyo rejimleri kapsamında, serbest döviz ile yapılan, mevzuat ile özel bir ayrıcalık tanınmayan ticarettir.

1.7.2. Bağlı Ticaret

İki ülke arasında yapılan ticari sözleşme gereğince ihracatçı ülkenin ithalatçı ülkeden ihracat bedeli için döviz dışında bir işlem talep etmesi şeklinde yapılan ticarettir. ¹³

¹² M.Vefa Toroslu, “Uygulamalı Dış Ticaret İşlemleri ve Muhasebe”,2.Baskı, Beta Yayınları, s.66

¹³ Toroslu, a.g.e., s.68

1.7.3. Sınır Ticareti

Komşu iki ülke arasında özel anlaşmalara dayanılarak yürütülen ve her iki ülkenin sınır ve kıyı bölgelerine yakın yerleşim yerlerini kapsamına alan ticarettir.

1.7.4. Serbest Bölge Ticareti

Serbest bölgeler bir ülkenin ulusal egemenlik sınırları içinde bulunmakla birlikte, gümrük sınırları dışında kalan, ülkede geçerli olan mali ve ekonomik mevzuatın kısmen veya tamamen dışında tutulduğu bölgelerdir.

1.8. Dış Ticarete Kullanılan Temel Kavramlar

Arbitraj

Çeşitli ülkelerin borsalarında kota edilen bir paranın değeri, farklı nedenlerle bir piyasada daha yüksek, diğerinde daha düşük olabilir. Kambiyo sınırlaması olmayan piyasalarda yabancı paraların ulusal paraya göre farklı değerde bulunmaları ve bu farklılığın da ulusal para yönünden kar oluşturacak şekilde yabancı paraların değişiminde kullanılması işlemine arbitraj denir

Aval

Kambiyo senetlerinden doğan borcun asıl borçlusu tarafından ödenmediği takdirde, üçüncü kişinin ödemeyi garanti etmek için senet üzerine koyduğu imzadır.

Avarya

Gemiye veya taşınan mala, kendi yıpranmalarından veya doğal afetlerden, gemide çalışanların eylemlerinden ya da olağan dışı hallerden (savaş gibi) meydana gelen maddi hasarlar ile normalin üstünde masraflara denir.

Belge (Vesaik)

Dış ticarete kullanılan her türlü ticari ve mali belgeleri ifade eder.

Konteyner

İçine konulan malların korunup taşınmalarına yarayan ve tekrar kullanılabilen standart büyüklükteki taşıma kabıdır.

Damping

Damping, özellikle bazı büyük firmaların ürettikleri malları dış piyasada, iç piyasanın altındaki fiyatlardan satmalarıdır. Diğer bir deyişle damping, bir malı tam maliyetinin altında satmak veya bir malı bir piyasada herhangi bir fiyattan satarken, diğer piyasada daha ucuza satmak anlamına gelir.¹⁴

Antidamping vergisi ise dış ticarete damping uygulamasına karşı bir önlem vergisidir. İç piyasada yerli üreticilerin zarar görmemesi için dampleyle gerçekleştirilen fiyat indirimine eşit ölçüde bir gümrük vergisi koymak veya

¹⁴ Yaser Gürsoy, “Dış Ticaret İşlemleri ve Muhasebesi”, ASMMO yayınları, s.22.

mevcut vergilerini bir miktar artırmak gerekir. Buna anti-damping vergisi denir.

Deklerasyon Belgesi

Gümrüklerde beyan edilen döviz gösteren döviz beyan tutanağına denir. İhracatçılar Türkiye'ye girişlerinde ihracat bedeli olarak döviz getirmeleri halinde, bu dövizleri gümrüklerde beyan etmeleri gerekir.

Demuraj

Limanlarda geminin yükleme ve boşaltma süresinden daha uzun bir sürede yüklenmesi ve boşaltılmasından dolayı ödenen tazminattır.

Döviz

Madeni ve kağıt para şeklindeki yabancı ülke paraları ile bu paralarla ödemeyi sağlayan her türlü hesap, belge ve vasıtaların tümüne döviz adı verilir.

Efektif

T.C. Merkez bankası tarafından alım satım konusu yapılmak üzere tespit olunan, en yüksek ve en düşük alış ve satış fiyatları ilan edilen kağıt para şeklindeki yabancı ülke paralarına denir. Kağıt para şeklindeki yabancı ülke paralarına efektif denilmekte ise de gerçekte madeni paraların da efektif özelliği bulunmaktadır.

Antrepo

Türkiye'ye deniz, kara ve hava yolu ile getirilen ve Türkiye'ye getirilmesi veya Türkiye'den transit geçirilmesi yasak olmayan yabancı ülke eşyasının, çıkış gümrüğünde olmak üzere ihraç edilecek milli ürün ya da ürünlerin; transit veya yeniden ihraç edilmek üzere gelen eşyanın konulduğu yerlerdir. Antrepolar transit ticarete malların depolandığı, yeniden sevk edilmek üzere muhafaza edildiği yerlerdir. Bulundukları ülkenin siyasi sınırları içinde, ancak gümrük sınırları dışında bulunmaktadır.

Gümrük Hattı

Ülkenin egemenlik sınırları içerisinde bulunmakla birlikte buralara giren ya da buralardan çıkan malların ülkelerin normal gümrük yasalarına tabi tutulmadığı, ülkenin normal gümrük rejiminin uygulanmadığı yerler gümrük hattı dışında sayılır.

Gümrük Komisyoncusu

Bir ücret karşılığında ithal mallarının gümrük işlemlerini yaparak bu malların gümrükten çekilmesine yardımcı olan kişilerdir.¹⁵ Ülkemizde gümrük komisyonculuğu yapabilmek için Maliye Bakanlığı'ndan lisans almak gerekir

Gümrük Tarifesi

Ülkenin ithal mallara uyguladığı gümrük vergilerinin gösterildiği listedir.

¹⁵ SEYİDOĞLU Halil, “Ekonomik Terimler”, Güzem Yayınları, İstanbul 1992, s.320

Dış Ticaret

Dış ticaret bağımsız ülkeler arasında gerçekleştirilen mal ve hizmet ticaretinin tümüdür.¹⁶ Dış ticaret ihracat ve ithalat işlemlerinin toplamından oluşmaktadır.¹⁷

İhracat

Bir ülkede üretilen mal ve hizmetlerin yabancılara satılarak başka ülkelere gönderilmesine ilişkin bir dış ticaret işlemidir.¹⁸

İthalat

İhracatın tersidir. Bir ülkenin başka bir ülkeden üretilen mal ya da hizmetin satın alması işlemine ithalat denilmektedir.

Kambiyo

Banka veya özel finans kurumları aracılığı ile genellikle döviz üzerinden yapılan işlemlerdir.

¹⁶ Gürsoy, a.g.e., s.16.

¹⁷ Toroslu, a.g.e.

¹⁸ SEYİDOĞLU Halil, “Ekonomik Terimler”, Güzem Yayınları, İstanbul 1992, s.366

Kliring

Genel olarak birbirleriyle borç ve alacak ilişkisi içinde bulunan kişi veya kurumların bu alacak ve borçlarını karşılıklı olarak denkleştirerek tümüne karşı net borç veya net alacak durumunun belirlenmesi işlemidir. Denkleştirme işlemleri bir banka veya özel kliring kurumu tarafından yapılır.

Kuvertur

Akreditife dayanarak yapılacak ödemeyi karşılamak üzere, akreditifi açan banka tarafından, akreditifin açıldığı ya da tesis edildiği bankaya transfer edilen döviz veya bu banka nezdinde oluşturulan alacaklı bir hesabı ifade eder.

Kur

Kambiyo işlemlerinde yabancı paraların alış ve satış fiyatlarına denir.

Küşat Mektubu

Amir banka tarafından muhabir bankaya gönderilen akreditif açma mektubudur.

Navlun

Deniz ve nehir yolu ile taşımacılıkta, gemiye alınan eşyanın taşınması işlemidir. Eşyanın taşıma ücretine ise navlun bedeli denir.

Pasavan

Pasaport yerine geçen bir belgedir. Sınır bölgelerde, komşu ülkelerle yapılan anlaşmalar gereği hududun her iki tarafında belirli bir uzaklık saptanmıştır.

Rambursman

Alınan bir borç veya paranın geri ödenmesi anlamında bir kavramdır.

Reexport

İthal edilen bir malın aynen veya çok az değiştirilerek başka bir ülkeye ihraç edilmesi işlemidir. Reexport edilmek üzere ülkeye giren mallardan genellikle bir gümrük vergisi alınmaz, alınsa bile ihracat sırasında geri ödenir.

Sınır Ticareti

Komşu iki ülke arasında özel anlaşmalara dayanılarak yürütülen ve her iki ülkenin sınır ve kıyı bölgelerine yakın yerleşim yerlerini kapsamına alan ticarettir.

Takas

Dış ticarete döviz kullanılmadan yapılan ticaret şeklidir. İki ülke bir anlaşma ile aralarındaki ticareti takas esasına göre yürütebilirler. Diğer bir deyişle bu ülkeler birbirinden mal alıp karşılığında mal satarlar.

Transit Ticaret

Yabancı bir ülkeden alınan malların yine başka bir yabancı ülkeye satılması işlemidir. Döviz geliri sağlayan bir işlem olası bakımından ihracata benzer. Üçüncü ülkeye satılmak üzere ülkeye giren mallar ya transit olarak çıkar, ya da antrepolarda bir süre bekletildikten ve üzerlerinde ufak tefek imalat işleri yapıldıktan sonra ihracatı yapılır. Bu şekliyle transit ticaret bir tür reexport işlemi durumundadır.

1.9. Dış Ticarete Kullanılan Belgeler

1.9.2. Sevk Belgeleri

Dış Ticarete Kullanılan başlıca sevk belgeleri konşimentolar, taşıma senetleri ve nakliyeciler makbuzlarıdır.

Konşimentolar

Kamyonla yapılan taşımalarda taşıyıcı tarafından “Taşıma Senedi” düzenlenir. Bu senet Türk ve yabancı kara nakil vasıtaları ile yapılan nakliyalarda nakliyat şirketlerince düzenlenen belgedir. Ordinosu ile ciro yapılabilir. Deniz konşimentosu ise malı yükletenin isteği üzerine, uluslararası taşıma firması tarafından düzenlenip yükletene verilen malın yüklendiğini ve belirlenen şekilde taşınıp varış yerinde alıcısına teslim edileceğini taahhüt eden bir belgedir. Deniz konşimentosu bir kıymetli evraktır. Ciro ve teslim yolu ile malların mülkiyetinin devrini sağlar.

Taşıma Senetleri

Konşimento gibi malı temsil eden bir emtia senedir. Senedin hamili, taşınan malın taşıyıcı tarafından kendisine teslim edilmesini talep etme hakkına sahiptir. Nama ya da emre yazılı olarak düzenlenebilir ancak hamiline yazılı olamaz. Taşınan malın taşıyıcıdan istenebilmesi için taşıma senedinin sunulması zorunludur.¹⁹

Nakliyecı Makbuzları

Demir yolu veya çoğunlukla karayolu ile taşımacılıkta kullanılan Nakliyecı Makbuzu, taşıma komisyoncuları tarafından belli bir ücret karşılığında kendi adlarına veya başkaları hesabına mal taşıyan nakliye firmaları tarafından düzenlenen belgelerdir.

Posta Paket Makbuzları

İhracata konu olan malların posta ile de sevki söz konusu olabilir. İthalatçıya posta ile gönderilecek malın bulunduğu kolinin doğrudan ithalatçı veya ithalatçının bankasına sevk edilmek üzere posta idaresine verilmesi karşılığında alınan posta makbuzuna Posta Paket Makbuzları denir.

Rıhtım Makbuzu

Mallar yüklenmek üzere rıhtıma gönderildiğinde düzenlenen belgedir.

¹⁹ Seyidoğlu, a.g.e. s. 86

İkinci Kaptan Makbuzu

Malların gemiye yüklendiğini gösteren ve daha sonra deniz konşimentosu ile değiştirilen belgedir.

Antrepo Makbuzu

Malın saklanmak üzere antrepoya alındığını gösteren alındı belgesidir. Nama veya emre düzenlenebilir.

1.9.3. Sigorta Belgeleri**Sigorta Poliçesi**

Sigorta poliçesi, dış ticarete konu olan malların, yüklenildikleri yerden ithalatçıya teslim edilecekleri ana kadar uğrayabilecekleri hasarlara veya avaryalara karşı sigorta edildiklerini gösteren belgedir.

Sigorta Şehadetnamesi

Bir defadan fazla yükleme olan ihracatçıların kat'i sigorta öncesi düzenlettikleri belgeye, sigorta şehadetnamesi denir.

1.9.4. Faturalar

Proforma Fatura

İhracatta ön fatura olarak adlandırılır. Anlaşma safhasında ihracatçı tarafından malın birim fiyatının, özelliklerinin ve satış şartlarının yer aldığı, bilgi verme amacı güden bir nevi teklif faturasıdır.

Ticari Fatura

Alım satım sözleşmesine istinaden ihracatçı tarafından düzenlenen, malın cinsini, ismini, miktarını, birim satış fiyatını, teslim şeklini ve toplam tutarını gösteren, kıymetli evrak özelliğine sahip, satıcı tarafından alıcıya gönderilen bir hesap belgesidir.

Konsolosluk Faturası

İhracatı yapılacak malın menşei belgelemek amacıyla ithalatçı ülkenin ihracatçı ülkedeki konsolosluğu tarafından onaylanan belgedir.

Navlun Faturası

İhracatçı firma uluslararası taşıma şirketinden taşıma bedeli karşılığında makbuz alır. İhracatçı firmanın navlun bedelini ödediğini, ithalatçı firmaya ispatladığı makbuza Navlun Faturası denir.

Navlun tutarı, CF veya CIF teslim şekilleri ile satışta satıcı tarafından ödenmektedir. Mal ile ilgili satış faturasında, navlun tutarı mal bedeline olarak veya ayrı olarak gösterilmektedir.

Akreditifli mal teslimlerinde akreditif mal bedeli ile birlikte navlun bedelini de içeriyor ise konşimento ve diğer sevk belgesi üzerinde “navlunu ödenmiştir” ibaresinin yer alması gerekmektedir.

1.9.5. Finansman Belgeleri

Polİçe

Polİçe belirlenmiş bir sürenin sonunda veya vadede, cinsi ve tutarı belirlenmiş bir meblağın belirli bir lehdara ödenmesi için keşidecinin muhataba verdiği yazılı ve şartsız ödeme emridir. Kıymetli evrak niteliğine sahip kambyo senedidir.

Rehin Senedi

Dış ticarete bankanın geçici olarak ödemenin kendisine yapılıncaya kadar malın rehin bırakıldığını belirten belgedir.

Antrepo Makbuzu

Malın saklanmak üzere antrepoya alındığını gösteren alındı belgesidir. Nama veya emre düzenlenebilir.

Kontrol ve Numune Alma Yetki Belgesi

Bu belge, banka adına antrepoda veya bankanın deposunda rehin olarak saklanan malları kontrol etme veya depodan numune alma imkanını sağlayan belgedir.

Teslim Emri

Eğer alıcı malı beğenir ve bedelini bankaya öderse malın serbest kalmasını sağlayan emre (belgeye) denir.

1.9.6. Diğer Belgeler**Menşei Şehadetnamesi**

İhraç edilen malın menşei, imal edildiği yeri gösteren ve tevsik eden belgedir. Menşei şehadetnamesinde aşağıdaki bilgiler bulunur:

- a.) İhracatçı firmanın adı ünvanı, açık adresi ve ülkesi
- b.) Malın gönderildiği şahıs (ithalatçı) adı-ünvanı, açık adresi ve ülkesi
- c.) Menşei no'su ve serisi
- d.) İhracat ve varış ülkeleri,
- e.) İhraç edilen malın menşei ile ilgili bilgiler,
- f.) İhracatçı firmanın, ticaret odası gibi bağımsız yetkili kuruluşunun mührü, kaşe ve yetkili imzası,
- g.) İhracatçı firma beyanı, mührü, kaşe ve yetkili imzası yer alır.

Ülkemizde menşei şahadetnameesi Ticaret ve Sanayi Odası tarafından tasdik edilir.

Çeki Listesi

İhracatçı firmanın, ihracat gümrük beyannamesi ve konşimentoda beyan ettiği malların net ve brüt ağırlıkları ile hacimlerine ilişkin dökümü yani hangi taşıta ne kadar mal yüklediğini, her paketin ne kadar ağırlık içerdiğini gösteren belgeye denir.

Çeki listesinde aşağıdaki bilgiler yer alır:

- a.) Yurtdışı ithalatçı firmanın adı-ünvanı ve adresi
- b.) Yurtiçi ihracatçı firmanın adı-ünvanı, adresi, firma yetkilisi imzası ve kaşesi,
- c.) Çeki listesi no'su, tarihi ve parti no'su,
- d.) İhracata konu olan malın cinsi, nevi, miktarı, net ve brüt ağırlığı, diğer birimsel ölçüleri ve detay bilgileri,

Çeki listesinde yer alan bilgiler stoklara giren mal ve yatırıma konu olan maddi duran varlıkların kontrolü için önem arz eder.

Koli Listesi

Koli listesi, dökme olmayan ve koliler ile sevk edilen malların her koli içindeki miktar ve ölçüler ile koli sayısını ambalajlar açılmadan gösteren belgedir.

Sıhhat Şehadetnamesi

Gıda maddeleri, canlı hayvan, et, deri gibi malların ihracatında, bu malların hastalıksız ve mikropsuz olduğunu gösteren bu sertifika Tarım Bakanlığına bağlı Veteriner Teşkilatınca tanzim edilir.

Analiz Raporu

Boya, çimento, asit vb. Kimyasal maddeler ile analiz gerektiren malların nem oranı, erime derecesi ve bu malların formüllerini oluşturan element ve bileşiklerin ad ve oranlarını gösteren belgeye denir.

Dolaşım Belgesi

Dolaşım belgeleri ithalatçıya gümrük indiriminden faydalanma hakkı tanıyan belgelerdir. Dolaşım belgeleri ATR belgesi ve EURO-1 Belgeleridir.

ATR Belgesi, Türkiye'den Avrupa Birliği üyesi bir ülkeye yapılan ihracatta ve Avrupa Birliği üyesi bir ülkeden Türkiye'ye yapılacak sanayi malı ithalatında ortaklık ilişkisi çerçevesinde tanınan gümrük indirimleri vb. tavizli rejimden yararlanabilmek için kullanılan belgedir. Ticaret odasından alınan bu belge ihracatçı tarafından çıkış gümrük idaresine onaylatılır. Gümrük idaresi tarafından onay verildiğini gösteren tarihten itibaren üç ay içerisinde bu belge ithalatçı ülkedeki varış gümrük idaresine ibraz edilmelidir. Bu süre içinde ibraz edilmezse ithalatçı gümrük muafiyetlerinden faydalanamaz. Normal gümrük vergisini öder.

EURO-1 Belgesi, Türkiye'den EFTA (Avrupa Serbest Ticaret Bölgesi) ülkelerine (İsveç, Norveç, İzlanda, Lihtenştayn) ve EFTA ülkelerinden Türkiye'ye yapılacak ihracatta, sanayi ürünlerinin ithalatında gümrük indirimlerinden (muafiyetlerden) yararlanmak amacı ile ATR belgesinde

olduğu gibi ihracatçı tarafından bağılı bulunan Ticaret Odası'ndan alınıp çıkış gümrük idaresine onaylatıldıktan sonra ithalatçı ülkedeki varış gümrüğüne ulaştırılan bir serbest dolaşım belgesidir.

Akreditif Açma Mektubu

Akreditif dış ticarete yaygın olarak kullanılan bir ödeme şeklidir.

Dahilde İşleme İzin Belgesi

Dahilde işleme rejimi ihracatçı firmalara tanınan bir teşvik yöntemidir. Bu rejimde ihracatçı firmalar öngörülen süre zarfında, işlendikten sonra ihraç edilmek şartıyla, ihraç mallarının üretimi için ihtiyaç duydukları malları her türlü vergiden muaf olarak almalarını sağlayan bir sistemdir. Dahilde işleme rejiminden faydalanmak isteyen ihracatçıların Türkiye'de yetkili Dış Ticaret Müsteşarlığı'ndan aldıkları belgeye "Dahilde İşleme İzin Belgesi" denir.

Hariçte İşleme İzin Belgesi

Serbest dolaşımda bulunan eşyanın daha ileri bir düzeyde işlem görmek üzere Türkiye Gümrük Birliği dışına ve serbest bölgelere ihracına imkan veren Hariçte İşlem rejiminden faydalanmak için alınan izin belgesidir.

Gümrük Beyannamesi

Gümrük beyannameleri gümrüğe gelen malların muayenesinin yapılabilmesi için ihracatçı veya ithalatçı firma ya da gümrük komisyoncusu tarafından gümrük idaresine verilmek üzere hazırlanıp düzenlenmiş belgedir.

1.10. Dış Ticarete Teslim Şekilleri

Dış ticarete kullanılan teslim şekilleri, tarafların yükümlüklerini açıkça belirtmektedir. Malların teslim şekli, masrafların taraflar arasında paylaşımı, oluşacak hasar ve ziyanın sorumluluğu, belge düzeni, teslim yeri ve varış yeri şartlarını taşır.

INCOTERMS :Incoterms Uluslararası Ticarete terim birliği sağlamak amacı ile Paris'te bulunan Uluslararası Ticaret Odası tarafından belirlenen terimlerdir. Bu terimler tarafların yükümlülüklerini açıkça belirtmekte ve malların teslim şekli, masrafların paylaşımı, belge düzeni vb. konuları içermektedir. Incoterms'ler satım sözleşmesinin taraflarınca açıkça belirtilmediği sürece otomatik olarak uygulanmazlar.

Halen kullanılan 13 adet Incoterms bulunmaktadır.

Ticari İşletmede Teslim-EXW

Satıcı (ihracatçı) firma malları kendi mahallinde veya başka bir yerde gümrükleme işlemi yapılmamış ve hiçbir taşıma aracına yüklenmemiş şekilde, alıcı (ithalatçı) firmanın tasarrufuna bırakmasına imkan veren teslim şeklidir. Satıcı açısından asgari yükümlülük içeren teslim şeklidir.

Taşıyıcıya Teslim – FCA

Satıcı (ithalatçı) firma malları ihracat için gümrüklenmiş olarak, belirtilen yerde, alıcı firma tarafından belirlenen taşıyıcıya teslim etmesidir.

Geminin Bordrasında Teslim-FAS

Rıhtımda teslim olarak da adlandırılır. Satıcı firmanın malları yükleme limanında geminin doğrultusunda yerleştirmesini ifade eden teslim şeklidir. Bu andan itibaren alıcı firma mallara ilişkin bütün masrafları, ziyanı ve hasar risklerini üstlenir.

Güvertede Teslim-FOB

Gemide teslim olarak da adlandırılır. Yükleme limanında malların küpeşteyi aşmasıyla satıcının malları teslim ettiğini ifade eder. Bu andan itibaren tüm masraflar alıcıya ait olur. Bu teslim şeklinde satıcı firmanın malları ihracat için gümrüklemesi gerekir.

Mal Bedeli ve Navlun Dahil Teslim-CFR

Satıcı firmanın malları belirtilen varış yerine kadar taşınması için gerekli olan masrafları ve navlun bedelini ödemesini ifade eden teslim şeklidir. Teslim anından itibaren hasar ve masraflar alıcı firmaya atı olur. Bu teslim şekli satıcı firmanın malları ihracat için gümrüklemesini gerektirir.

Mal Bedeli, Sigorta ve Navlun Dahil Teslim-CIF

CFR teslim şeklinde olduğu gibi satıcı firmanın malların belirtilen varış yerine kadar taşınması için gerekli masrafları ve navlun bedelini ödemesini ifade eder. Ancak malların ziyanı ve hasarı ile teslim anından sonra meydana gelen olaylardan kaynaklanan ek masraflar alıcıya geçer. CIF teslim şeklinde satıcı alıcının yolculuk sırasında mallara ilişkin kayıp ve hasar riskine karşılık

denizcilik sigortası yaptırmalıdır. Satıcı sigorta için sözleşme yapar ve sigorta primini öder.

CIF teslim şekli, satıcı firmanın malları ihracat için gümrüklemesini gerektirir.

Taşıma Ücreti Ödenmiş Olarak Teslim-CPT

“Taşıma Ücreti Ödenmiş Olarak” terimi satıcı firmanın malları bizzat kendisinin seçtiği bir taşıyıcıya teslim edeceğini, fakat satıcının, ayrıca malların belirtilen varış noktasına getirilmesi için gereken taşıma masraflarını ödemek zorunda olduğunu ifade eder. CPT teslim şekli, satıcı firmanın malları ihracat için gümrüklemesini gerektirir.

Taşıma Ücreti ve Sigorta Bedeli Ödenmiş Olarak Teslim-CIP

Satıcı firmanın malları bizzat kendisinin seçtiği bir taşıyıcıya teslim edeceğini, fakat satıcının ilaveten malların belirtilen varış noktasına getirilmesi için gereken taşıma masraflarını ödemek zorunda olduğunu ifade eder. CIP teslim şeklinde ayrıca satıcı alıcının yolculuk sırasında mallara ilişkin kayıp ve hasar riskine karşılık denizcilik sigortası temin etmelidir. Dolayısıyla satıcı sigorta için sözleşme yapar ve sigorta primi öder.

Sınırdaki Teslim-DAF

Malların gelen taşıma aracından boşaltılmamış, ihracat için gümrüklenmemiş olarak sınırdaki ancak bitişik ülkenin gümrük sınırından önce olacak şekilde, belirtilen teslim yerinde veya noktasında alıcının tasarrufuna bırakılmasıyla satıcının teslim borcunu yerine getirdiğini ifade eder.

Gemide Teslim-DES

Satıcının İthalat için gümrüklenmiş mallarını belirtilen varış limanında gemide alıcının tasarrufuna bırakmasıyla birlikte teslim yükümlülüğünü yerine getirdiğini ifade eder.

Rıhtımda Teslim-DEQ

Satıcı firmanın belirtilen varış limanındaki rıhtımda ithalat için gerekli gümrükleme işlemleri yerine getirilmemiş olarak alıcının tasarrufuna bırakmakla malları teslim ettiğini ifade eder.

Gümrük Resmi Ödenmeksizin Teslim-DDU

Satıcı firmanın ithalat için gümrüklenmeden ve belirtilen varma yerinde gelen taşıma aracından boşaltmadan malları alıcıya teslim ettiğini ifade eder. Satıcı firma varış ülkesinde ithalat için herhangi bir gümrük resmi ödemez. Malları teslim edinceye kadar bütün hasar ve masrafları ödemekle yükümlüdür.

Gümrük Resmi Ödenmiş Olarak Teslim-DDP

Satıcının ithalat için gümrüklenen ve belirtilen varma yerinde gelen taşıma aracına boşaltmadan malları alıcıya teslim ettiğini ifade eder. Satıcı varış ülkesindeki gümrük resmi, vergi ve diğer harçlar ile bütün hasar ve masrafları ödemekle yükümlüdür. DDP teslim şekli satıcı açısından azami yükümlülük ifade eder.

1.11. Dış Ticarete Ödeme Şekilleri

Dış ticarete taraflar çeşitli işlemin niteliğine ve tarafların ekonomik durumlarına göre çeşitli ödeme şekillerini seçmektedirler.

1.11.2. Peşin Ödeme

Havale Şeklinde Ödeme

Mal bedelinin alıcı firma tarafından satıcı firmanın banka hesabına transfer edilmesidir.

Nakit Ödeme

Mal bedelinin alıcı tarafından nakit olarak ödenmesidir. Günümüz ticari hayatında çok nadir kullanılan bir ödeme şeklidir.

Prefinansman

Mal bedelinin alıcı firma tarafından malı teslim almadan ödenmesidir.

Red Clause Akreditif

Akreditif tutarının bir kısmının lehdara peşin ödenmesini öngören bir akreditiftir. Bu ödemede alıcının satıcıya tanıdığı bir ön finansman imkanıdır. Bu koşul küşat mektubuna kırmızı mürekkeple yazıldığından akreditif bu şekilde adlandırılır.

1.11.3. Mal Mukabili Ödeme

İthalatçı firmanın malı teslim aldıktan sonra mal bedelini, ihracatçı firmaya ödeme yükümlülüğünü başlatan ödeme şeklidir. Mal mukabili ödeme şeklinde aşağıdaki süreç izlenir :

- a) İthalatçı firma ile ihracatçı firma arasında sözleşme yapılır.
- b) İhracatçı firma, malı ithalatçı firma ülkesine gönderir.
- c) İhracatçı firma belgeleri kendi bankası aracılığıyla veya doğrudan ithalatçı firmaya gönderir.
- d) İthalatçı firma malı gümrükten çeker
- e) İthalatçı firma kendi bankasına mal bedelini öder ve bu bedelin ihracatçının bankası üzerinden ihracatçıya transferi yapılır.

Mal mukabili ödeme şekli ithalatçı firma açısından risk taşımaz. İhracatçı firma açısından ise riskli bir ödeme şeklidir.

1.11.4. Vesaik Mukabili Ödeme

İthalatçı firmanın bankasının ihracat bedelini, ihracatçı firmanın bankasına ödemesi karşılığında belgelerin ithalatçıya teslimini öngören ödeme şeklidir. İthalatçı teslim aldığı ödeme belgeleri ile malı gümrükten çekme hakkına sahip olur. Bu ödeme şekline “belge karşılığı ödeme şekli” de denilmektedir.

Vesaik mukabili ödeme şeklinde aşağıdaki süreç izlenir :

- a) İthalatçı firma ile ihracatçı firma arasında sözleşme yapılır.
- b) İhracatçı firma malları gönderir, mallar ithalatçı firma gümrüğüne gelir.

- c) Belgeler, ihracatçı firmanın bankası aracılığı ile veya doğrudan ithalatçı firmaya gönderilir.
- d) İthalatçı firma kendi bankasına mal bedelini öder, mal bedeli ihracatçı firma bankası aracılığı ile ihracatçı firma hesabına transfer edilir.
- e) İthalatçı firma teslim aldığı ödeme belgeleri karşılığında malları gümrükten çeker.

Vesaik mukabili ödeme şekli akreditifli ödeme şekline benzer. Vesaik mukabili ödeme şeklinin, akreditifli ödeme şekline farkı, vesaik mukabili ödeme şeklinde, işlemleri satıcının, akreditifli ödeme şeklinde ise işlemleri alıcının başlatması söz konusudur.

1.11.5. Kabul Kredili Ödeme

İthalatçı firmanın, ihracatçı firma tarafından keşide edilen poliçeyi kabul ederek malları gümrükten çekmesine imkan sağlayan ödeme şeklidir.

Kabul kredili ödeme şeklinde izlenen süreç aşağıdaki gibidir:

İhracatçı firma ile ithalatçı firma arasında sözleşme yapılır. Bu sözleşmede ödemenin belli bir vadeyi içeren poliçenin kabulü mukabilinde geçerli olacağı karara bağlanır.

İhracatçı firma sözleşmedeki şartlara uygun olarak malları ithalatçı firmanın ülkesine gönderir.

İhracatçı firma gerekli belgeleri ve vadeli poliçeyi bankasına teslim eder. Poliçe ithalatçı firmanın mal bedelini ihracatçı firmaya ödemesi için bir ödeme teminatıdır. İhracatçı firma, bu işlemde kendi bankasını poliçe tahsilatını yapması için aracı tayin eder ve nasıl hareket edeceğinin talimatını

verir. Bu talimatlar arasında poliçenin ithalatçı firmanın bankası tarafından kabul edilmesi ile kabul kredisi koşulu da yer alır.

İhracatçı firmanın bankası poliçeyi ve belgeleri ithalatçı firmanın bankasına gönderir.

İthalatçı firmanın bankası belgelerin ve poliçelerin kendisine ulaştığını ithalatçı firmaya bildirir. Daha sonra ithalatçı firma bu poliçeyi kabul eder.

İthalatçı firma gümrük idaresine başvurarak malları gümrükten çeker.

Mallar gümrükten çekildikten sonra, ithalatçı firmanın bankası kabul edilmiş veya aval verilmiş olan poliçeyi ihracatçı firmanın bankasına iade eder.

İhracatçı firmanın bankası poliçeyi ihracatçı firmaya iletir. İhracatçı dilerse kabul edilmiş veya aval verilmiş olan poliçeyi iskonto ettirebilir. Belirli bir faiz ve komisyon ödemek suretiyle ihraç etmiş olduğu malların bedelini vadesinden önce tahsil edebilir.

Poliçeyi elinde bulunduran ihracatçı firmanın bankası vadesinde poliçeyi ithalatçı firmanın bankasından tahsil eder ve ihracatçı firmaya ödeme yapar.

İthalatçı firmanın bankası da poliçeyi ithalatçıya iletir ve poliçe bedelini tahsil eder.

1.11.6. Akreditifli Ödeme

Akreditif Tanımı

“Akreditif, ithalatçının talimatına dayanarak, bir bankanın belirli bir paraya kadar, belirli bir süre içinde, belirli belgeler karşılığında ve öngörülen şartların yerine getirilmesi kaydıyla, ihracatçıya ödeme yapacağını veya

ihracatçı tarafından keşide edilen poliçeleri kabul veya iştirâ edeceğini ihracatçıya karşı yazılı olarak taahhüt etmesidir.”²⁰

Akreditifte Taraflar

Akreditifte dört taraf vardır.

Amir: ithalatçı firma olup kendi bankasına akreditif açma talimatı vererek işlemi başlatan taraftır. Proforma fatura gereği yaptığı sözleşme koşullarına uygun şartları ve aranacak belgeleri bankasına bildirir ve böylece akreditifin içeriğini oluşturur.

Amir Banka: İthalatçının talimatı üzerine yine ithalatçının istekleri doğrultusunda hazırladığı küşat mektubu aracılığı ile akreditif işlemi başlatır. Lehdar banka aracılığı ile ihracatçıya ödeme taahhüdüne girer, bu taahhüt şarta bağlıdır. Bu şart ise uygun sevk vesaikinin ibrazıdır.

Lehdar: ihracatçı yani akreditif konusu malı satan firma olup kendisine bildirilen akreditif şartlarına uygun vesaikleri bankasına teslim ederek parasını tahsil eder.

Lehdar Banka: Amir banka tarafından kendisine açılan akreditifi ihracatçıya ihbar eden koşulları bildiren ve uygun sevk vesaikinin ibrazından sonra amir bankadan aldığı yetki ile bedelinin amir banka tarafından ödenmesini sağlayan bankadır.

²⁰ ATAMAN, Ümit –SÜMER, H. “Dış Ticaret İşlemleri ve Muhasebesi”, Türkmen Kitabevi, 8.Baskı

Akreditif Türleri

Gayrikabilirücü (Dönülemez) Akreditif (IRREVOCABLE L/C)

Amir bankanın akreditif şartlarına uygun vesaikin akreditif koşullarına uygun zaman ve şekilde ibrazı halinde ödemenin geri dönülemez şekilde yapılmasını taahhüt etmektedir. Burada tarafların onayı olmadan akreditifin herhangi bir aşamasında akreditiften dönülmenin mümkün olmadığı akreditif türüdür. Yine tarafların onayı olmadan koşullar değiştirilemez.

Kabilirücü (Dönülebilir) Akreditif (REVOCABLE L/C)

Bu tür akreditifte amir banka herhangi bir anda akreditif koşullarını değiştirebilir ve tarafların bu değişiklikler nedeni ile önceden haberdar olmaları gerekmez. Amir banka ihracatçıya danışılmadan herhangi bir anda yapılan bu değişiklik ihracatçı için risktir. Bu değişiklik uygun vesaiklerin bankaya ibrazından sonra yapılır ise geçerli değildir.

Teyitsiz Akreditif (UNCONFIRMED L/C)

Akreditif metninde teyitsiz olduğu bildirilir ya da teyit konusunda herhangi bir açıklama yapılamazsa akreditif teyitsiz kabul edilir. Lehdar banka akreditifli lehdara sadece ihbar eder, uygun sevk vesaikinin ibrazında ödeme yapılacağına dair herhangi bir taahhüt ve sorumluluk yoktur.

Teyitli Akreditif (CONFIRMED L/C)

Akreditifi açan banka açmış olduğu akreditifi teyit etmesi konusunda lehdar bankaya talepte bulunur veya talimat verir, bu bankada bu talimata uygun hareket edip teyit verirse uygun sevk vesaikinin ibrazında ödeme

taahhüdü vermiş olur. Yani kendi hesaplarına akreditif bedeli alacak kaydedilmeden bu banka ihracatçıya ödeme yapacaktır.

Vesaik İbrazında Ödemeli Akreditif (SIGHT L/C)

Akreditif şartlarına uygun vesaikin yine akreditif süresi içerisinde ihracatçı tarafından lehdar bankaya, ibraz edildiğinde ödemenin yapılacağı akreditif türüdür. Bu durumda vesaikin şartlara uygunluğu muhabir tarafından tespit edilerek bedeli ödenecek ve amir bankadan da ödenen tutar talep edilecektir.

Vadeli Akreditif (DEFERRED PAYMENT L/C)

Mal bedelinin ödenmesi için satıcının alıcıya bir vade tanıdığı akreditif türüdür. Mallar ithalatçı tarafından alındıktan sonra bedelleri belirlenen vade sonunda tahsil edilmektedir. Bu tür akreditiflerde akreditif vadesi, bu vade içinde kalan yükleme vadesi ve bu vadeyi aşabilen ödeme vadesi mevcuttur.

Devredilebilir Akreditif (TRANSFERABLE L/C)

Akreditif şartları içerisinde o akreditifin devredilebilir olduğu yazılı ise lehdar kendine ait hak ve sorumlulukları bir veya birkaç lehdera devredebilir. Bu tür akreditiflerde ilk lehdar genellikle komisyoncu veya alıcının temsilcisi olup malı kendi sevk etmez, akreditifli malı sevk edecek olan ikinci lehdera devreder. Akreditif de aksine bir şart yoksa devir işlemi sadece bir kez yapılabilir. Yani ikinci lehdarın devir hakkı yoktur.

Peşin Ödemeli Akreditif (RED CLAUSE L/C)

Akreditif tutarının bir kısmının lehdara peşin ödenmesini öngören bir akreditiftir. Bu ödemede alıcının satıcıya tanıdığı bir ön finansman imkanıdır. Bu koşul küşat mektubuna kırmızı mürekkeple yazıldığından akreditif bu şekilde adlandırılır.

Green Clause Akreditif

İhracatçının belirlenen bir miktarda avans kullanabilme hakkını geçerli kılan bir akreditif türüdür. Burada temel koşul ihracat konusu malların ihracatçı tarafından hazır edilip bir depoya konulması ve depo makbuzu karşılığında avansın ya da ön finansmanın sağlanmasına olanak veren akreditif türüdür.

Karşılıklı Akreditif (BACK TO BACK L/C)

Bir ihracat akreditifi teminat alınarak karşılığında bir ithalat akreditifi açılmasıdır. Burada temel amaç net döviz girdisinin sağlanmasıdır. Yani ihracat bedelinin ithalat bedelinden büyük olması beklenir.

Döner (Rotatif) Akreditif

Taşıdığı şartlara göre kullanıldıkça otomatikman yenilenerek tekrar kullanılabilir hale dönen ve bunun için de yeni bir akreditif açılmasını gerektirmeyen bir akreditiftir. Yenileme meblağ ve kullanım süreci ile ilgilidir. Başka bir ifade ile bu tür akreditif genellikle aynı cins malı aynı ihracatçıdan kısım kısım ithal eden ithalatçı tarafından amir bankaya verilen özel bir talimat ile açılır. Buna göre verilen talimatta belirtilen akreditif tutarının tamamının veya bir kısmının kullanılması halinde koşulları otomatik olarak

yenilenir ve ihracatçı ilk akreditif şartlarına uymak şartı ile yeniden ihracat yapabilir. Bunun için küşat mektubunda mutlaka akreditifin revolving olduğunun belirtilmesi gerekir.

Teminat Akreditifi (STANDBY L/C)

Bu tür akreditifler de amir banka amirin üstlendiği bir yükümlülüğün yerine getirilmesini alıcıya veya işverene karşı garanti eder. Bu tür akreditifler bir garantidir. Yani üstlenilen işin yerine getirilmediği durumda akreditif kullanılmaktadır. Bu bir banka teminat mektubu niteliğindedir.

Kabul Kredili Ödeme (ACCAPTANCE CREDIT)

Mal bedelinin belli bir vadede ödenmesini taahhüt eden ve bu ödemeye bir poliçenin araç olduğu ödeme şeklidir. Yani kabul kredisi satılan malın bedelini bir poliçeye bağlandığı vadesinde satıcıya ödendiği ödeme şeklidir. Bu kredi vesaik ile birlikte ibraz edilen poliçenin ithalatçı veya buna ilaveten ithalatçının bankası tarafından kabul edilmek suretiyle kullanılır.

Kabul Kredili Akreditif türleri şunlardır:

Kabul Kredili Vesaik Mukabili

Bu ödeme şeklinde malların alıcıya gönderilmesinden sonra bankanın mal bedelini tahsil etmesi yerine poliçeyi alıcıya kabul ettirdikten veya bu kabule kendisinin de avalini verdikten sonra vesaiki alıcıya teslim edip daha sonra poliçe vadesinde mal bedelinin ihracatçıya ödendiği ödeme şeklidir.

Kabul Kredili Mal Mukabili

Mal mukabili işlemde ithalatçı önce malı çeker sonra mevzuatta belirlenen sürede mal bedelini öder. Bu işlemde ise ödeme yapması gereken süre içerisinde poliçe kabul edilecek poliçe vadesinde ise ödeme yapılacaktır. Böylece süre açısından ithalatçıya ikinci bir finansman kolaylığı sağlanmaktadır.

Kabul Kredili Akreditif

İthalatçının küşat mektubuna uygun vesaiki bankaya ibraz ettiğinde mal bedelini tahsil etmeyip banka tarafından kabul edilmiş poliçenin vadesinde ödeneceğini taahhüt altına aldığı bir ödeme şeklidir. Burada poliçe vesaik ekinde ilave olarak teyitli akreditifte teyit bankası adına, teyitsiz akreditifte ise genellikle amir banka adına ibraz edilir. Burada kabul edilen bu poliçe ile ihracatçı tarafından kendi bankası ya da başka bir bankaya kırıdırılabilir.

Akreditifte Süreler

Akreditifin Vadesi : Bütün akreditifler bir geçerlilik tarihi taşır. Bu tarih akreditifin vadesidir. Lehdar akreditif belgelerin en son bu tarihe kadar bankaya vermek zorundadır.

Sevk Tarihi :Akreditiflerde akreditif vadesinden başka bir de sevk tarihinin belirtilmesidir. Bu tarih malların sevk edildiği en son tarihtir. Yani taşıma belgesi tarihinin akreditifte belirtilen en son sevk tarihiden sonra olmaması gerekir.

İbraz Süresi: Malların sevk inden sonra belgelerin kaç gün içinde bankaya ibraz edileceğini gösteren süredir.

Ödeme Vadesi: Vadeli akreditiflerde ödemenin yapılacağı tarihi gösterir.

Akreditif İşleminin Yapılışı

Bir akreditif işlemi işleyişi şu şekildedir.

- 1) Alıcı ile satıcı yaptıkları sözleşmede akreditif açılması konusunda karar verirler.
- 2) Alıcı bankasına (amir banka) lehdar lehine bir akreditif açması için başvurur.
- 3) Amir banka satıcının ülkesindeki bir bankaya akreditif açar ve ihbar veya teyit etmesini ister
- 4) İhbar/teyit bankası akreditifi satıcıya ihbar veya teyit eder.
- 5) Satıcı akreditifi alır almaz şartlarını inceler, şartları yerine getireceğinden eminse malları yükleme ve gönderme işine başlar
- 6) Satıcı malların gönderildiğini belgeleyen vesikaları akreditifin kullanıldığı tayin edilen bankaya ibraz eder.
- 7) Banka vesikaları inceler, vesikalar akreditif şartlarına uygunsa akreditifte belirtildiği şekilde ödeme, kabul veya iştirâ eyleminde bulunur.
- 8) Vesikaları kabul eden banka, amir bankadan başka bir banka ise, bunları amir bankaya gönderir.
- 9) Amir banka vesikaları inceler ve akreditif şartlarına uygun bulursa ödemeyi yapar.

- 10)** Vesikalar amir banka tarafından incelenir. Akreditif şartlarına uygun bulunması durumunda amire ödeme karşılığı veya amir ile amir banka arasındaki ön anlaşma şartlarına uygun olarak teslim edilir.
- 11)** Amir nakliye vesikasını taşıyıcıya teslim ederek malları teslim alır.

İKİNCİ BÖLÜM

SERBEST BÖLGE REJİMİNDE DIŞ TİCARET İŞLEMLERİNİN MUHASEBELEŞTİRİLMESİ

Tezimizin bu bölümünde serbest bölgelerde vergi mevzuatı ve dış ticaret işlemlerinin muhasebeleştirilmesi konusu ele alınacaktır.

2.1. Serbest Bölgelerin Vergi Mevzuatı

Kanun'dan önce yürürlükte bulunan 3218 sayılı Kanunu'nun 6.maddesinde yer alıyordu. "Muafiyetler ve Teşvikler" başlıklı anılan madde hükmünde serbest 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 içine 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.²¹

5084 sayılı Kanun ile 3218 sayılı Kanun'un 6.maddesi değiştirilmiş ve bu Kanuna geçici 3.madde eklenerek Serbest Bölgelerde uygulanacak muafiyet ve teşvikler yeniden belirlenmiştir.

5084 sayılı kanunla 3218 sayılı Kanun'un 6.maddesinde yapılan değişiklik ve eklenen 3.madde şu şekildedir.:

²¹ KIRIKTAŞ,İlhan, "Serbest Blgelerde Vergileme Usul ve Esasları", Vergi Dünyası, Sayı.278 s,154

“MADDE 6 - MUAFİYET VE TEŞVİKLER

(Değişik Madde, 06/02/2004 - 5084/8 md.)

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. “

“GEÇİCİ MADDE 3 –

Bu maddenin yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla bu Kanuna göre kurulan serbest bölgelerde faaliyette bulunmak üzere ruhsat almış mükelleflerin;

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

b) Bu bölgelerde istihdam ettikleri personele ödedikleri ücretler 31.12.2008 tarihine kadar gelir vergisinden müstesnadır. Ancak, bu maddenin yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla ruhsatlarında belirtilen süre 31.12.2008 tarihinden daha önceki bir tarihte sona eriyorsa, istisna uygulamasında ruhsatta yer alan sürenin bitiş tarihi dikkate alınır.

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

Serbest bölgelerde faaliyette bulunan gelir veya kurumlar vergisi mükelleflerinin bu bölgelerde imal ettikleri ürünlerin satışından elde ettikleri kazançları Avrupa Birliği'ne 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. “

Serbest Bölgeler mevzuatında önemli değişiklikler yapan 5084 sayılı Kanun 06.02.2004 tarihli 25365 sayılı resmi gazetede yayımlanarak yürürlüğe girmiş bulunmaktadır.

2.1.1. Kurumlar Vergisi

Serbest Bölgeler Kanunu'nun 5084 sayılı Kanun ile değişmeden önceki 6.maddesinde “...Bu bölgelerde vergi, resim, harç, mükellefiyetlerine dair mevzuat hükümleri uygulanmaz .” şeklindeki belirlemeyle bu bölgelerde gelir ve kurumlar vergisi yönünden tam bir vergisizlik söz konusu idi. Yani bu belirleme bir vergi istisnası ya da muafiyetten daha geniş anlamda vergi kanunlarının hiçbir şekilde uygulanmayacağı kendine özgü bir sistem oluşturmuştur.²²

Ancak 5084 sayılı kanun sonrası serbest bölgelerde uygulanmakta olan tam vergisizlik uygulamasına son verilmiştir.

5084 sayılı kanun ile Serbest Bölgeler Kanunu'nun 6.maddesinde yapılan değişiklik ile 06.02.2004 tarihinden sonra faaliyet ruhsatı alacak

²² KIRIKTAŞ, İlhan, “Serbest Blgelerde Vergileme Usul ve Esasları”, Vergi Dünyası, Sayı.278 s,156

kullanıcılar kurumlar vergisi mükellefi olacaklardır. Bundan böyle serbest bölge kullanıcılarının Türkiye’de faaliyette bulunan bir mükelleften farkı olmayacaktır.

Ancak kazanılmış hakların korunması amacıyla 5084 sayılı Kanun’un yürürlüğe girdiği tarih olan 06.02.2004 tarihinden önce Serbest Bölgelerde faaliyette bulunmak üzere ruhsat almış olan kullanıcılar için bir geçiş dönemi uygulaması getirilmiştir.

Serbest Bölgeler Kanununun 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.”²³

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 85 sayılı Kurumlar Vergisi Genel Tebliği’nde

²³ 85 Nl.Kurumlar Vergisi Kanunu Genel Tebliği

yapılan ve serbest bölgelerde elde edilmiş olsa dahi faiz, repo ve benzeri faaliyet dışı gelirleri istisna kapsamı dışında bırakan bu düzenleme sonucu serbest bölgelerde faaliyette bulunan mükelleflerin gelirlerini “faaliyet geliri ve faaliyet dışı gelirler olarak ikili bir ayrıma tabi tutması sonucunu getirmektedir. Ancak serbest bölgede faaliyette bulunan bir mükellefin sözkonusu uygulamayla ilgili açtığı davada Danıştay 4.Dairesi 85 No’lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği’nin 2.1.1 maddesinin ikinci fıkrası ile ilgili olarak yürütmenin durdurulması kararını vermiştir.”²⁴

“Serbest Bölgeler Kanununun geçici 3 üncü maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinde yer alan istisna, bir kazanç istisnasıdır. Dolayısıyla, mükelleflerin serbest bölgelerdeki faaliyetlerinden elde ettikleri hasılatın 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 istisna kapsamına giren faaliyetlerin zararlar sonuçlanması halinde; bu zararların, diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlardan indirilmesi mümkün bulunmadığı gibi ertesi yıla devredilmesi de mümkün değildir.”²⁵

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 şubenin kazancına ilave edilerek (sonra istisna şeklinde indirilecek) vergileme yapılacak ama şubenin zararı varsa bu zarar merkeze aktarılacak suretiyle matrah azaltımı yoluna gidilmeyecektir.”²⁶

²⁴ Danıştay 4.Dairesi E.2005/1890 sayılı dosya kapsamında 13.07.2006 tarihli karar

²⁵ 85 Nl.Kurumlar Vergisi Kanunu Genel Tebliği

²⁶ İlhan Kırıktaş “Serbest Blgelerde Vergileme Usul ve Esasları”, Vergi Dünyası, Sayı.278 s,158

“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 amortismanla tabi iktisadi kıymetlerin amortismanları, esas itibarıyla her bir işte kullanıldıkları gün sayısı dikkate alınarak dağıtılması gerekmektedir. Hangi işlerde ne kadar süreyle kullanıldığı tespit edilemeyen sabit kıymetlere ilişkin amortismanlar müşterek genel giderlerle birlikte dağıtımına tabi tutulacaktır.”²⁷

Serbest Bölgeler Kanununun geçici 3 üncü maddesinin birinci 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.²⁸

2.1.2. Gelir Vergisi

Ülkemiz vergileme sisteminde gerçek kişilerin kazançları gelir vergisine, tüzel kişiliklerin kazançları ise Kurumlar Vergisi Kanunu’na göre vergilendirilmektedir. Vergi kanunlarımızda yer alan vergilerden dolaysız vergiler olarak adlandırılan Gelir ve Kurumlar Vergisi açısından Serbest Bölge kullanıcıları yukarıda açıkladığımız esaslar açısından aynıdır.

Ancak “Serbest Bölgeler Kanununun geçici 3 üncü maddesinin birinci fıkrasının (b) bendi hükmüne göre, 06.02.2004 tarihine kadar (bu tarih dahil)

²⁷ 85 Nl.Kurumlar Vergisi Kanunu Genel Tebliği

²⁸ 85 Nl.Kurumlar Vergisi Kanunu Genel Tebliği

faaliyet ruhsatı almış mükelleflerin serbest bölgelerde istihdam ettikleri personele ödedikleri ücretler, 31.12.2008 tarihine kadar gelir vergisinden müstesnadır.

Örneğin, halen serbest bölgede faaliyet gösteren bir mükellefin kapasitesini genişletmesi dolayısıyla, serbest bölgede daha fazla personel çalıştırmaya başlaması halinde, bu personele ödenecek ücretler istisnadan yararlanacaktır. Serbest bölgede çalışan personelin çeşitli nedenlerle serbest bölge dışındaki iş yerinde çalıştırılmaya başlaması halinde, serbest bölge dışında çalışıldığı sürece ödenen ücretler istisna kapsamında değerlendirilmeyecektir.

İstisna, 06.02.2004 tarihi itibarıyla faaliyet ruhsatı almış mükelleflerin bölgede istihdam ettikleri personele ödenecek ücretlere uygulanacağından, 07.02.2004 tarihinden itibaren ruhsat alan mükelleflerin çalıştırdıkları personele ilişkin ücretlerin istisnadan faydalanması mümkün değildir.

Bölgelerde faaliyet gösteren mükelleflerin 06.02.2004 tarihine kadar alınmış faaliyet ruhsatlarında belirtilen süre;

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

- 31.12.2008 tarihinden daha sonraki bir tarihte sona eriyorsa söz konusu istisna 31.12.2008 tarihine kadar, uygulanacaktır.”²⁹

2.1.3. Katma Değer Vergisi

Katma Değer Vergisi Kanunu’nun 17.maddesinin 4-ı bendi gereği Serbest Bölgelerde verilen hizmetler, 16.maddesi gereği ile de serbest bölge hükümlerinin uygulandığı mallar KDV’den istisna edilmiştir. Dolayısıyla

²⁹ 85 Nl.Kurumlar Vergisi Kanunu Genel Tebliği

serbest bölgede yapılan mal ve hizmet teslimlerinde KDV hesaplanmayacaktır.

Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 11.maddesinde ihracat teslimlerinin katma değer vergisinden istisna olduğu belirtilmiş, aynı kanunun 4842 sayılı Kanunun 22.maddesiyle değişik 12.maddesinde ise bir malın serbest bölgedeki alıcılara ya da yetkili gümrük antreposu işleticisine tesliminin ihracat hükmünde olduğu belirtilmiştir.

Serbest bölgelere tanınan KDV istisnası kısmi istisna olduğundan KDV'siz yapılan teslimler nedeniyle yüklenilen KDV'ler indirim konusu yapılamayacağı gibi herhangi bir şekilde iade konusu da edilemez. İndirimi ve iade konusu edilemeyen KDV tutarları serbest bölgede teslim edilen mal ve hizmetle ilgili maliyet ya da faaliyetin bir gideri şeklinde dikkate alınabilecektir.³⁰

Serbest bölgelerde Katma Değer Vergisi Uygulamasına yönelik olarak 12.03.1992 tarihli 21169 sayılı resmi gazetede yayımlanan 39 Seri No'lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği'nde yukarıda yer verdiğimiz Katma Değer Vergisi Kanunu'nun ilgili maddeleri gereği Serbest bölgelerde yapılan mal ve hizmet teslimlerinin Katma Değer Vergisinden istisna olduğu belirtilmiştir.

Serbest Bölgelerde vergi mevzuatının uygulanır hale getiren 5084 sayılı kanunun yürürlüğe girmesinde sonra oluşan Serbest Bölgelerde Katma Değer Vergisi Mükellefiyeri tesis ettirip ettirilmeyeceği konusundaki tereddütleri ortadan kaldırmak amacıyla yayımlanan 93 Seri No'lu Katma Değer Vergisi Kanunu Genel Tebliği'nde³¹ ise münhasıran serbest bölgede faaliyet gösteren ve dolayısıyla işlemleri katma değer vergisinden istisna olan işletmelerin Katma Değer Vergisi açısından mükellefiyet kaydı tesis edilmesine gerek olmadığı belirtilmiştir.

³⁰ KIRIKTAŞ, İlhan, "Serbest Bölgelerde Vergileme Usul ve Esasları", Vergi Dünyası, Sayı.278 s,166

³¹ 19.01.2005 Tarih 25705 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

2.1.4. Gümrük Vergisi

3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanunu'nun "Muafiyetler ve Teşvikler" başlıklı 6.maddesinde yer alan "Serbest Bölgeler gümrük bölgesi dışında sayılır" hükmü gereği serbest bölge ile diğer ülkeler ve diğer serbest bölgeler arasında dış ticaret rejimi hükümleri uygulanmaz. Dolayısıyla serbest bölgede faaliyette bulunmak isteyen firmalar teşvik belgesine bağlı olmaksızın gümrük vergisi ödemeden makine teçhizat ithal edebilecekler, böylece yatırım harcamalarının maliyetini düşürmüş olacaklardır.

2.2. Serbest Bölgelerin Sosyal Güvenlik Mevzuatı

Serbest Bölgeler'de ülkemizde uygulanmakta olan çalışma ve sosyal güvenlik mevzuatı hükümleri uygulanmaktadır.

Bu konudaki yasal düzenleme 3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanunu'nun "Çalışma ve Sosyal Güvenlik Esasları" başlıklı 10.maddesinde yer alan "Serbest bölgelerde, faaliyet gösterecek işyerlerinde yabancı uyruklu yönetici ve vasıflı personel çalıştırılabilir. Buna ait esaslar yönetmelikte belirlenir. Serbest bölgelerde Türkiye Cumhuriyeti sosyal güvenlik mevzuatı hükümleri uygulanır." hükmü ile yapılmıştır.

10.03.1993 tarih ve 21520 sayılı resmi gazetede yayımlanan Serbest Bölgeler Uygulama Yönetmeliği'nde ise "Sosyal Güvenlik ve Sosyal Yardım Esasları" başlıklı 21.madde hükmü ise aşağıdaki gibidir :

"Sosyal Güvenlik ve Sosyal Yardım Esasları

Madde 21- Bölgede faaliyette bulunan Kullanıcılar ile bunların yanlarında bir iş aktine göre çalışan işçiler hakkında yabancı uyruklular da dahil olmak üzere, Türkiye Cumhuriyeti Sosyal Güvenlik Mevzuatı hükümleri uygulanır. Ancak, Türkiye ile diğer ülkeler arasında sosyal güvenlik konusunda yapılan sözleşmeler varsa, bu sözleşme hükümleri de tatbik

olunur. Sosyal Güvenlik Kurumlarına yükümlülerce sigorta primleri döviz veya Türk Lirası olarak ödenebilir. Hak sahiplerine tediyeyle ise bu kurumlar tarafından Türk Lirası olarak yapılır. “

2.3. Muhasebe Defterleri ve Belgeler ve Kayıt Düzeni

“Serbest bölgelerde faaliyet gösteren mükelleflerin Vergi Usul Kanunu’nun defter tutma ve belge düzenine ilişkin hükümlerine uyma zorunlulukları bulunmaktadır. Bununla beraber, Serbest Bölgeler Kanununun 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.

Maliye Bakanlığı Serbest Bölgeler Kanunu’nun kendisine verdiği bu yetkiyi değişik zamanlarda yayımladığı tebliğler aracılığı kullanmış ve tereddüte düşülen konularda da sirküler aracılığı ile bilgiler vermiştir.

Serbest Bölgelerde defter ve belge düzenine yönelik yapılan düzenlemeler başlıklar altında aşağıdaki gibidir :

85 Seri No’lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği’ndeki Düzenlemeler

Maliye Bakanlığı 3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanunu’nda köklü değişiklikler yapan 5084 sayılı “Yatırımların ve İstihdamın Teşviki ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun” ile yapılan düzenlemeleri, 04.09.2004 tarihinde 25573 sayılı resmi gazetede yayımladığı 85 Seri No’lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği ile detaylı olarak açıklamıştır.

85 Seri No’ lu Tebliğin Diğer Hususlar başlıklı 3.bölümünün “Defter ve Belge Düzeni” başlıklı 2.maddesi aynen aşağıdaki gibidir :

“Serbest bölgelerde faaliyet gösteren mükelleflerin Vergi Usul Kanununun defter tutma ve belge düzenine ilişkin hükümlerine uyma zorunlulukları bulunmaktadır. Bununla beraber, Serbest Bölgeler Kanununun 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 Yönetmeliği’nin 23 üncü 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.

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.”

5084 sayılı kanun ile serbest bölgelerde Vergi Usul Kanunu hükümleri uygulamaya konulmuştur. Bu nedenle Serbest Bölgelerde kullanılacak defterlerin Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre noter tasdiklerinin yapılması zorunludur. 85 Seri No’lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği ile yapılan düzenleme ile noter tasdikinin yanında ayrıca bölge müdürlerinin de onayı gerekmekteydi. Ancak 85 Seri No’lu tebliğin defter ve belgelerin bölge müdürüne onaylatılmasına ilişkin düzenlemesinde atıfta bulunduğu Serbest Bölgeler Uygulama Yönetmeliği’nin 23.maddesi 03.05.2005 tarih ve 25804 sayılı resmi gazetede yer alan madde ile yürürlükten kaldırılmış olduğundan

Serbest Bölgelerde kullanılacak defter ve belgelerin bölge müdürlerine onayı gerekmemektedir.

Muhasebe işlemlerinin ve mali tablolarının ülkemiz muhasebe standartları ve tek düzen hesap planı dikkate alınarak çıkarılması, amortisman, değerlendirme, ve kayıt nizamı gibi hususların göz önünde tutulması gerekir.³²

85 Seri No'lu tebliğ ile yapılan düzenlemelerden bir diğeri de kayıt düzeni ile ilgilidir. Tebliği düzenlemesi gereği kullanıcıların kayıtlarını istisna kapsamında olan ve olmayan kazançlar olarak ayrı ayrı tespitine imkan verecek şekilde tutmaları gerekmektedir. 5084 sayılı kanun ile serbest bölgelerde vergi muafiyeti kaldırılmış ancak kazanılmış hakların korunması amacıyla kanunun yürürlük tarihinden önce ruhsat almış firmalar için bir geçiş dönemi uygulamaması başlamıştır. Bu nedenle kayıtların, istisna kapsamında olan ve olmayan faaliyetlerin ayrı ayrı tespitine imkan verecek şekilde tutulması gerekmektedir. Tebliğin "İstisna Kazanç Tutarının Tespiti" başlıklı 2.1.2. maddesinde "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." denilmektedir.

Burada kullanılacak Tekdüzen Hesap Planı önem kazanmaktadır.

345 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği'nde Yapılan Düzenlemeler

Maliye Bakanlığı 345 Seri No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği³³'nde, Serbest Bölgeler Kanunu'nda yer alan Vergi Usul Kanunu hükümlerine bağlı olmaksızın düzenleme yapma yetkisine dayanarak 2005 hesap döneminden itibaren serbest bölgelerde ticari faaliyette bulunan bütün gerçek ve tüzel kişilerin herhangi bir hadde bağlı kalınmaksızın, Vergi Usul

³² KIRIKTAŞ, İlhan, "Serbest Bölgelerde Vergileme Usul ve Esasları", Vergi Dünyası, Sayı.278 s.163

³³ 28.02.2005 tarih 25741 sayılı Resmi gazetede yayımlanmıştır.

Kanunu hükümlerine uygun olarak bilanço esasına göre defter tutmalarını zorunlu hale getirmiştir.

Ayrıca serbest bölgede ticari faaliyette bulunan ve daha önce işletme hesabı esasına göre defter tutan mükellefler, tebliğin yayımı tarihinden itibaren bilanço esasına göre defter tutacağından, söz konusu mükellefler defterlerini tebliğin yayımını izleyen on beş gün içinde noter veya noterlik görevini ifa ile mükellef olanlara tasdik ettireceklerdir.”³⁴

348 Seri No’lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği Düzenlemeleri

Maliye Bakanlığı Vergi Usul Kanunu 348 Seri No’lu Genel Tebliği³⁵’nde; tam mükellefiyete tabi gelir veya kurumlar vergisi mükelleflerinin (adi ortaklıklar, kollektif ve adi komandit şirketler dahil) serbest bölgede faaliyette bulunan şubeleri ile serbest bölgede faaliyette bulunan gerçek veya tüzel kişilerin serbest bölge dışında ancak Türkiye sınırları içerisinde faaliyette bulunan şubeleri hariç olmak üzere, serbest bölgede faaliyet gösteren gerçek veya tüzel kişilerden isteyenlerin, defter kayıtlarını Türk para birimi dışında (Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası’na, kuru günlük olarak belirlenen) herhangi bir yabancı para birimi ile de yapabilmeleri Maliye Bakanlığı’nca uygun bulunmuştur.

“Serbest bölgede faaliyet gösteren mükellefler, Türk para birimiyle veya başka bir yabancı para birimiyle yapılan işlemlerini, işlemin gerçekleştiği günün Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası döviz alış kuruyla ilgili para birimine çevirecekler, iktisadi işletmeye dahil kıymetlerin değerleri ile vergi matrahlarını kayıt yapılan para birimine göre tespit edecekler, ancak beyannamelerini (verilmesi gereken ayın ilk gününün kuruyla) Türk parasına çevirerek vereceklerdir.

³⁴ 345 Seri No’lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği

³⁵ 12.05.2005 Tarih ve 25813 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

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

Verginin ödenmesi, mahsubu ve iadesi işlemlerinde de Türk para birimi esas alınacaktır.

Serbest bölgede faaliyette bulunan mükelleflerin, istemeleri halinde defterlerini Türk para birimine göre tutabilecekleri ise tabiidir.”³⁶

2.4. Tekdüzen Hesap Planı

Serbest bölgeler mevzuatını düzenleyen 3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanunu ve Serbest Bölgeler Uygulama Yönetmeliği’nde serbest bölgelerde faaliyet gösteren firmalar için kullanılması gereken ayrı bir hesap planı ya da özel hesap konusuna yer verilmemiştir. Ayrıca 26.12.1992 tarih ve 21447 sayılı resmi gazetede yayımlanan ve Tekdüzen Hesap Planının yer aldığı 1 Seri No’lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği’nin “Düzenlemenin Kapsamı” başlıklı IV. maddesinde “Yapılan düzenlemenin kapsamına bilanço esasına göre defter tutan gerçek ve tüzel kişiler girmektedir. Diğer bir anlatımla, söz konusu teşebbüs ve işletmeler bu Tebliğle belirlenen muhasebe usul ve esaslarına uymak zorundadırlar. Teşebbüs ve işletmelerin kamu idare ve müesseselerine ait olması hukuki yapılarının farklılığı, özel kanunlarının bulunması, vergi muafiyet ve istisnalarından yararlanmaları, bu mecburiyetleri yerine getirmelerine engel teşkil etmemektedir. Bu teşebbüs ve işletmelerin ticari esaslara göre faaliyet göstermeleri, belirlenen muhasebe usul ve esaslarına uymaları için yeterlidir.” denilmektedir.

Serbest Bölgelerde faaliyet gösteren kullanıcılar 345 Seri No’lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği gereği herhangi bir hadde bağlı kalınsız Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre bilanço usulüne göre defter

³⁶ 348 No’lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği

tutacaklardır. Serbest Bölgeler Kanunu'nda ve uygulama yönetmeliklerinde ayrı bir düzenlemeye yer verilmemiş olması ve de 1 No' lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği'nin kapsamı gereği Serbest Bölgelerde faaliyet gösteren firmalar kayıtlarını Tekdüzen Hesap Planını çerçevesinde tutacaklar ve Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliğlerinin hükümlerine tabi olacaklardır.

Serbest bölgelerde faaliyette bulunan firmaların işlemlerinin muhasebeleştirilmesi konusunda dikkat edilecek en önemli husus işletmenin yapısına ve Tekdüzen Muhasebe Sistemine uygun bir hesap planının kullanılmasıdır.

Hesap planı, kurumlarda tutulan hesapları, belirli bir anlamda, belirli bir sistem içinde, amaca, plana ve kontrole uygun bir şekilde bölümleyen, bu bölümleri kesin olarak sınırlayan ve açıklayan özel bir yönergedir.³⁷

Serbest Bölgelerdeki firmalarda uygulanacak hesap planı işletmenin yapısına uygun olmalıdır. Fazla ayrıntılı bir hesap planı iş hacmini artırırken, az ayrıntılı bir hesap planı da muhasebeden sağlanacak faydayı azaltır ve kontrolü zorlaştırır. Bu nedenle hesap planı hazırlanırken işletmenin bünyesi ve muhasebeden beklenen bilgilerin ne olduğu iyi incelenmeli hesap grupları ana hesaplar ve yardımcı hesaplar ve alt hesaplar bunlara göre belirlenmelidir.³⁸

Serbest bölge firmalarının hesap planı, Türkiye'de faaliyette bulunan firmaların kullandıkları hesap planından hesap çerçevesi değişmemek kaydıyla tali hesaplar ve işlemlerin kambiyo ile ilişkisi nedeniyle farklılık gösterir.

348 Seri No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile tam mükellefiyete tabi gelir veya kurumlar vergisi mükelleflerinin serbest bölgede faaliyette bulunan şubeleri ile serbest bölgede faaliyette bulunan gerçek veya tüzel

³⁷ ATAMAN Ümit, SÜMER Haluk, Dış Ticaret İşlemleri ve Muhasebesi, Türkmen Kitabevi, 8.Baskı

³⁸ ATAMAN Ümit, SÜMER Haluk, Dış Ticaret İşlemleri ve Muhasebesi, Türkmen Kitabevi, 8.Baskı

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

Serbest Bölgeler Kanunu'nun "Kambiyo ve Hizmetler" Başlıklı 9.maddesinde Serbest bölgelerdeki faaliyetlerle ilgili her türlü ödemelerin dövizle yapılacağı hüküm altına alınmış ve Türk Lirası ile yapılabilecek ödemeler konusunda belirleme yapma yetkisi Bakanlar Kuruluna verilmiştir. 16.08.1985 tarih ve 85/9801 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile de bölgede yatırım sırasındaki mal ve hizmet bedelleri ile işçi ücretleri ile kiraların Türk Lirası üzerinden ödenebileceği kararlaştırılmıştır.

Ayrıca Serbest Bölgeler Uygulama Yönetmeliğinin 47.maddesinde bölgedeki faaliyetlerle ilgili ödemelerin dövizle yapılacağı, Türk Lirası ile yapılan ödemeler hakkında ise 16.08.1985 tarih ve 85/9801 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı'nda yer alan esasların uygulanacağı belirtilmiştir.

Serbest Bölgeler Kanunu'nun 3.maddesinde döviz, "Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası tarafından konvertibl sayılan paralar veya ödemeyi sağlayan her nevi hesap ve belgeler" olarak tanımlanmıştır. Döviz olarak defter tutmaya izin veren 348 Seri No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği'nde ise döviz Türkiye Cumhuriyeti Merkez Bankası'nca kuru günlük olarak belirlenen yabancı para birimi olarak yer almıştır.

Bu düzenlemeler çerçevesinde Serbest Bölgelerde Faaliyet gösteren firmaların faaliyetlerinin büyük bir kısmının döviz üzerinden olması nedeniyle kayıtlarını da dövizli olarak tutmaları daha uygun olacaktır.

Burada Tekdüzen Hesap Planı ve kullanılan muhasebe programı önem kazanmaktadır. Firmalar tekdüzen hesap planlarını oluştururken dövizli işlemleri göz önüne almaları ve firmanın yapısına uygun ve muhasebe sisteminden beklenen bilgilerin alınmasına imkan verecek şekilde hesap açmaları gerekmektedir. Ayrıca 85 Seri No' lu Kurumlar Vergisi Kanunu

Genel Tebliği'nde yer verildiği üzere 5084 sayılı Kanununun uygulamaya konulması sonrasında istisna kazançlar ile istisna olmayan kazançların tespitine imkan verecek şekilde hesap planı düzenlenmelidir.

Aşağıda Serbest Bölgelerde faaliyet gösteren firmalarda Tekdüzen Hesap Planında özellik gösteren bazı hesapların açılımına örnek verilmiştir.

100	KASA
	100.01 YTL Kasası
	100.02 USD Kasası
	100.03 EURO Kasası

101	ALINAN ÇEKLER
	101.01 YTL Çekler
	101.02 USD Çekler
	101.03 EURO Çekler

102	BANKALAR
	102.01 Türk Lirası Hesaplar
	102.01.01 X Bankası No'lu Hesap
	102.02 Amerikan Doları Hesaplar
	102.02.01 X BankasıNo'lu Hesap
	102.02.02 Y BankasıNo'lu Hesap
	102.03 Euro Hesaplar
	102.03.01 X BankasıNo'lu Hesap
	102.03.02 Y BankasıNo'lu Hesap

120	ALICILAR
	120.01 Türk Lirası Alıcılar
	120.01.01 X Ltd.Şti.
	120.02 Amerikan Doları Alıcılar

	120.02.01 X Company
	120.02.02 Y Company
	120.03 Euro Alıcılar
	120.03.01 Z Company
	120.03.02 T Company

300	KREDİLER
	300.01 Türk Lirası Krediler
	300.02 Amerikan Doları Krediler
	300.02.01 X Bankası
	300.02.02 Y Bankası
	300.03 Euro Krediler
	300.03.01 X Bankası
	300.03.02 Y Bankası

320	SATICILAR
	320.01 Türk Lirası Satıcılar
	320.01.01 X Ltd.Şti.
	320.02 Amerikan Doları Satıcılar
	320.02.01 X Company
	320.02.02 Y Company
	320.03 Euro Satıcılar
	320.03.01 Z Company
	320.03.02 T Company

601	YURT DIŞI SATIŞLAR
	601.01 İstisna Kapsamındaki Satışlar
	601.01.01 A Ürünü Satışları
	601.01.02 B Ürünü Satışları
	601.02 İstisna Kapsamında Olmayan Satışlar

	601.02.01 A Ürünü Satışları
	601.02.02 B Ürünü Satışları

621	SATILAN TİCARİ MAL MALİYETİ
	621.01 İstisna Kapsamındaki Satışların Maliyeti
	621.01.01 A Ürünü Satışları
	621.01.02 B Ürünü Satışları
	621.02 İstisna Kapsamında Olmayan Satışların Maliyeti
	621.02.01 A Ürünü Satışları
	621.02.02 B Ürünü Satışları

760	PAZARLAMA SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ
	760.00 İlk Madde ve Malzeme Giderleri
	760.01 İşçi Ücret ve Giderleri
	760.02 Memur Ücret ve Giderleri
	760.03 Dışarıdan Sağlanan Fayda ve Hizmetler
	760.03.01 Elektrik Giderleri
	760.04 Çeşitli Giderler
	760.04.01 Gümrük ATR Giderleri
	760.04.02 Nakliye Giderleri
	760.05 Vergi Resim ve Harçlar
	760.06 Amortisman ve Tükenme Payları

770	GENEL YÖNETİM GİDERLERİ
	770.00 İlk Madde ve Malzeme Giderleri
	770.01 İşçi Ücret ve Giderleri
	770.02 Memur Ücret ve Giderleri
	770.03 Dışarıdan Sağlanan Fayda ve Hizmetler
	770.03.01 Elektrik Giderleri
	770.04 Çeşitli Giderler

	770.04.01 Gümrük ATR Giderleri
	770.04.02 Nakliye Giderleri
	770.04.03 Büro Giderleri
	770.04.04 Oto Yakıt Giderleri
	770.05 Vergi Resim ve Harçlar
	770.06 Amortisman ve Tükenme Payları

2.5. İhracat İşlemlerinin Muhasebeleştirilmesi

Serbest Bölgelerde 26.12.1992 tarihli 21447 sayılı resmi gazetede yayımlanan 1 No'lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği'nde ve daha sonra yayımlanan tebliğlerde esasları açıklanan Tekdüzen Hesap Planı kullanılacaktır. Bu nedenle serbest bölgelere özgü bir muhasebe sistemi ya da özel bir uygulama söz konusu değildir. Aşağıda dış ticaret işlemlerinin muhasebeleştirme işlemlerini ödeme şekillerine göre açıklanmaya çalışacağız. Serbest bölgelerde izin verilen işlemler hariç tüm işlemler döviz üzerinden olduğu ve döviz üzerinden defter tutulmasına izin verildiği için örneklerimiz kayıtlarını dövizli olarak tutan bir firmaya yönelik olacaktır.

2.5.1. Peşin İhracat İşlemlerinin Muhasebeleştirilmesi

Peşin ödemeli ihracat işleminde ithalatçı malın bedelini ihracatçıya peşin olarak ödemektedir. Bu ödeme genellikle bankadan havale ya da Red Clause akreditif şeklinde olmaktadır.

Peşin ödemeli ihracat işlemlerinde muhasebeleştirme işlemlerine örnekler aşağıdadır :

Serbest Bölgede faaliyette bulunan ve defter kayıtlarını USD olarak tutmayı tercih eden Asil Tekstil İthalat İhracat San.ve Tic.A.Ş. İngiltere'de

bulunan EXT Co. tekstil firması ile el havlusu ihracatında peşin ödemeli olarak varılan anlaşmaya göre sözleşme şartları aşağıdaki gibidir :

Malın Cinsi	: El Havlusu
Malın Bedeli	: 60.000 USD
Teslim Şekli	: FOB
Sevk Şekli	: Havayolu
İhracatçının Aracı Bankası	: Akbank
Ödeme Şekli	: Peşin

İşlemin aşamalarına göre muhasebeleştirme işlemleri aşağıdaki gibi olmalıdır.

İngiltere'deki ithalatçı firma mal bedeli olan 60.000 USD'yi 01.03.2006 tarihinde bir banka kanalıyla Serbest Bölgede faaliyet gösteren Akbank şubesine havale etmiştir.

	01.03.2006		
102	BANKALA R	60.000	
	102.01 Döviz Tevdiat Hesapları		
	102.01.01 Akbank S.B.Şubesi		
340	ALINAN SİPARİŞ AVANSLARI		60.000
	340.01 EX Co.		
	Ex Co.şirketine yapılacak ihracat karşılığında alınan avans		

Asil Tekstil Ltd.Şti. 20.03.2006 tarihinde 30 USD'den 3.000 adet el havlusu için 60.000 USD tutarında ihracat faturasını düzenlemiş gümrüğe teslim edilmiştir.

20.03.2006			
340	ALINAN SİPARİŞ AVANSLARI	60.000	
	340.01 Ex. Co		
601	YURTDIŞI SATIŞLAR		60.000
	601.01 Direkt İhracat		
	Ex Co.şirketine yapılan ihracat faturasının kaydı		

Yukarıda vermiş olduğumuz örneğin bütünlüğünü sağlamak açısından satışa ilişkin maliyet yevmiye kaydı ise aşağıdaki gibi olmalıdır.

Satılan havluların maliyet bedeli : 50.000 USD olması durumunda

20.03.2006			
620	SATILAN MAMUL MALİYETİ	50.000	
	620.02 İhracat Satışları Maliyeti		
152	MAMULLER		50.000
	152.01 El Havlusu		
	İhracat Maliyet Kaydı		

Bu ihracat işleminin gelir tablosuna yansımaları ise aşağıdaki gibi olacaktır.

A	BRÜT SATIŞLAR	60.000,00
	1.Yurtiçi Satışlar	
	2.Yurtdışı Satışlar	60.000,00
	3.Diğer Gelirler	
B	SATIŞ İNDİRİMLERİ (-)	0,00
C	NET SATIŞLAR	60.000,00
D	SATIŞLARIN MALİYETİ	50.000,00
	1-Satılan Mamüller Maliyeti (-)	50.000,00
	2-Satılan Ticari Mallar Maliyeti (-)	
	3-Satılan Hizmet Maliyeti (-)	
	4-Diğer Satışların Maliyeti (-)	
E	BRÜT SATIŞ KARI VEYA ZARARI	10.000,00

Bu peşin satış işlemine ait muhasebe kayıtları bu şekilde olacaktır. Bu örnekte firmamız defter kayıtlarını USD olarak tutmaktadır. Eğer satış işlemi USD değil de başka bir yabancı para birimi ya da Türk para birimi YTL olarak yapılmış olsaydı 348 No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği gereği, bu işlem işlemin gerçekleştiği günün Türkiye Cumhuriyeti Merkez Bankası döviz alış kuruyla USD' ye çevrilecek ve kayıtlara bu bedelle alınacaktı.

2.5.2. Mal Mukabili İhracat İşlemlerinin Muhasebeleştirilmesi

Serbest Bölgede faaliyette bulunan Asil Tekstil İthalat İhracat San.ve Tic. A.Ş. İngiltere' de bulunan EXT Co. tekstil firması ile el havlusu ihracatında mal mukabili olarak varılan anlaşmaya göre sözleşme şartları aşağıdaki gibidir :

Malın Cinsi	:	El Havlusu
Malın Bedeli	:	60.000 USD
Teslim Şekli	:	FOB
Sevk Şekli	:	Havayolu
İhracatçının Aracı Bankası	:	Akbank
Ödeme Şekli	:	Mal Mukabili

Asil Tekstil Ltd. Şti. mal mukabili ödemeli anlaşma yaptığı malların sevk edilmesi için çeşitli harcamalarda bulunmuş olduğunu varsayalım. Yapılan harcamaların toplamı 1.300 USD, ödediği KDV ise 200 USD olsun.

Bu harcamaların muhasebe kaydı aşağıdaki gibi olmalıdır.

02.03.2006			
760 PAZARLAMA SATIŞ VE DAĞ. GİDERLERİ	1.500		
760.04 Çeşitli Giderler			
760.04.01 İhracat Giderleri			
100 KASA			1.500
100.02 USD Kasa			
Fiili İhracat Öncesi Yapılan Giderler			

Burada dikkat edilmesi gereken husus Serbest bölge firmaları KDV mükellefi olmadıkları için mal alış ya da gider faturalarında ödedikleri KDV'leri de indirim konusu yapamamaktadırlar. Bu ödenen vergiler Serbest Bölge firmaları için bir gider unsurudur.

İşletmemiz 20.03.2006 tarihinde ihracat faturasını düzenlemiş ve aynı gün ilgili gümrük müdürlüğüne gümrük beyannamesini tescil ettirerek malların fiili sevkini yapmıştır.

20.03.2006			
120	ALICILAR	60.000	
	120.01 Ex.Co		
601	YURTDIŞI SATIŞLAR		60.000
	601.01 Direkt İhracat		
	Ex Co. Şirketine Yapılan İhracat Faturasının Kaydı		

Satılan malın maliyet kaydı ise aşağıdaki gibi olacaktır.

20.03.2006			
620	SATILAN MAMUL MALİYETİ	50.000	
	620.02 Satışların Maliyeti		
152	MAMULLER		50.000
	152.02 El Havlusu		
	İhracatın Maliyet Kaydı		

Mallar ithalatçı firma tarafından gümrükten çekilmiş ve bedeli Kambiyo mevzuatı hükümlerine uygun sürede aracı bankaya ödenmiştir. İhraç edilen malların bedeli 27.03.2006 tarihinde Serbest bölgede faaliyet gösteren Akbank şubesine gelmiştir.

27.03.2006			
102 BANKALAR	60.000		
102.02 Vadesiz Mevduat			
102.02.01 Akbank S.B.Şubesi			
120 ALICILAR		60.000	
120.01 Ex. Co.			
Mal Mukabili İhracatın Tahsilat Kaydı			

Bu satış işlemi sonucu gelir tablosu aşağıdaki şekilde oluşacaktır.

A	BRÜT SATIŞLAR	60.000,00
	1.Yurtiçi Satışlar	
	2.Yurtdışı Satışlar	60.000,00
	3.Diğer Gelirler	
B	SATIŞ İNDİRİMLERİ (-)	0,00
C	NET SATIŞLAR	60.000,00
D	SATIŞLARIN MALİYETİ	50.000,00
	1-Satılan Mamüller Maliyeti (-)	50.000,00
	2-Satılan Ticari Mallar Maliyeti (-)	
	3-Satılan Hizmet Maliyeti (-)	
	4-Diğer Satışların Maliyeti (-)	
	BRÜT SATIŞ KARI VEYA ZARARI	10.000,00
E	FAALİYET GİDERLERİ	
	1.Araştırma ve Geliştirme Giderleri (-)	
	2.Pazarlama Satış ve Dağıtım Giderleri (-)	1.500,00
	3.Genel Yönetim Giderleri (-)	
	FAALİYET KARI VEYA ZARARLARI	8.500,00

2.5.3. Vesaik Mukabili İhracat İşlemlerinin Muhasebeleştirilmesi

Vesaik mukabili ihracat işlemlerinde mallar ilgili taşıma aracına yüklendikten ve Gümrük Beyannamesi kapatıldıktan sonra satış kaydı yapılır. İhraç bedeli tahsil edilinceye kadar 120 ALICILAR hesabında bekletilir, tahsil edildiğinde ise 120 ALICILAR hesabının alacağına kaydedilerek hesap kapatılır.

Örneğimizi uygulayacak olursak :

Malın Cinsi : El Havlusu
 Malın Bedeli : 60.000 USD
 Teslim Şekli : FOB
 Sevk Şekli : Havayolu
 İhracatçının Aracı Bankası : Akbank
 Ödeme Şekli : Vesaik Mukabili

Asil Tekstil Ltd.Şti. firmamız vesaik mukabili ödemeli şartına bağlı olarak yapacağı ihracat işlemi için hazırlıklarını tamamlamış ve 100 USD gider ödemiş olsun.

01.03.2006			
760 PAZARLAMA SATIŞ VE DAĞ. GİDERLERİ	100		
760.04 Çeşitli Giderler			
760.04.01 Çeşitli İhracat Giderleri			
100 KASA			100
100.02 USD Kasası			
Fiili İhracat Öncesi Yapılan Giderlerin Kaydı			

20.03.2006 tarihinde 60.000 USD tutarında ihracat faturası düzenlenmiş, gümrük beyannamesi tescil ettirilerek malların yükleme işlemleri yaptırılmıştır.

20.03.2006			
120	ALICILAR	60.000	
	120.01 Ex.Co		
601	YURTDIŞI SATIŞLAR		60.000
	601.01 Direkt İhracat		
	Ex Co. Şirketine Yapılan İhracat Faturasının Kaydı		

Satılan malın maliyet kaydı ise aşağıdaki gibi olacaktır.

20.03.2006			
620	SATILAN MAMUL MALİYETİ	50.000	
	620.02 İhracat Satışları Maliyeti		
152	MAMULLER		50.000
	152.02 El Havlusu		
	İhracatın Maliyet Kaydı		

İşletmemiz komisyon ve taşıma ücretleri için de ayrıca 3.200 USD ve 576 USD KDV ödemiş olsun.

21.03.2006		
760 PAZARLAMA SATIŞ VE DAĞ. GİDERLERİ	3.776	
760.03 Dışarıdan Sağlanan Fayda ve Hizmet.		
760.03.01 Taşıma ve Komisyon Giderleri		
100 KASA		3.776
100.02 USD Kasası		
Taşıma Ücreti ve Gümrük Komisyon Gideri Kaydı		

25.03.2006 tarihinde vesaik mukabili ihraç edilen mal bedeli olan 60.000 USD Akbank Serbest Bölge şubesine gelmiştir. Banka tahsilat masrafı olarak 160 USD kesmiştir.

25.03.2006		
102 BANKALAR	60.000	
102.02 Vadesiz Mevduat		
102.02.01 Akbank S.B. Şubesi		
770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	160	
770.06 Finansman Giderleri		
770.06.01 Banka Tahsil ve Komisyon Gid.		
102 BANKALAR		160
102.02 Vadesiz Mevduat		
102.02.01 Akbank S.B. Şubesi		
120 ALICILAR		60.000
120.01 Ex. Co		
Satış Bedelinin Tahsili ve Banka Masraf Kesintisi		

Bu satış işleminin gelir tablosundaki yansıması aşağıdaki gibi olacaktır.

A	BRÜT SATIŞLAR	60.000,00
	1.Yurtiçi Satışlar	
	2.Yurtdışı Satışlar	60.000,00
	3.Diğer Gelirler	
B	SATIŞ İNDİRİMLERİ (-)	0,00
C	NET SATIŞLAR	60.000,00
D	SATIŞLARIN MALİYETİ	50.000,00
	1-Satılan Mamüller Maliyeti (-)	50.000,00
	2-Satılan Ticari Mallar Maliyeti (-)	
	3-Satılan Hizmet Maliyeti (-)	
	4-Diğer Satışların Maliyeti (-)	
	BRÜT SATIŞ KARI VEYA ZARARI	10.000,00
E	FAALİYET GİDERLERİ	3.936,00
	1.Araştırma ve Geliştirme Giderleri (-)	
	2.Pazarlama Satış ve Dağıtım Giderleri (-)	3.776,00
	3.Genel Yönetim Giderleri (-)	160,00
	FAALİYET KARI VEYA ZARARLARI	6.064,00

2.5.4. Akreditifli İhracat İşlemlerinin Muhasebeleştirilmesi

Malın Cinsi	: El Havlusu
Malın Bedeli	: 60.000 USD
Teslim Şekli	: FOB
Sevk Şekli	: Havayolu
İhracatçının Aracı Bankası	: Akbank
Ödeme Şekli	: Akreditifli Ödeme

Asil Tekstil Ltd. Şti. firmamız akreditifli ödeme şartına bağlı olarak yapacağı ihracat işlemi için hazırlıklarını tamamlamış 100 USD gider ve 18 USD KDV ödemiş olsun

01.03.2006			
760 PAZARLAMA SATIŞ VE DAĞ. GİDERLERİ	118		
760.04 Çeşitli Giderler			
760.04.01 Çeşitli İhracat Giderleri			
100 KASA		118	
100.02 USD Kasası			
Fiili İhracat Öncesi Yapılan Giderlerin Kaydı			

20.03.2006 tarihinde 60.000 USD tutarında ihracat faturası düzenlenmiş, gümrük beyannamesi tescil ettirilerek malların yükleme işlemleri yaptırılmıştır.

20.03.2006			
120 ALICILAR	60.000		
120.01 Ex.Co			
601 YURTDIŞI SATIŞLAR		60.000	
601.01 Direkt İhracat			
Ex Co. Şirketine Yapılan İhracat Faturasının Kaydı			

Satılan malın maliyet kaydı ise aşağıdaki gibi olacaktır.

20.03.2006			
620 SATILAN MAMUL MALİYETİ	50.000		
620.02 Satışların Maliyeti			
152 MAMULLER		50.000	
152.02 El Havlusu			
İhracatın Maliyet Kaydı			

İşletmemiz ihracat konu malların gümrüğe yükleme işlemlerini yaptıktan sonra malların sevkiyatı ile ilgili akreditif belgesini Serbest Bölge banka şubesine ibraz etmiştir. 25.03.2006 tarihinde mal bedeli olan 60.000 USD Akbank Serbest Bölge şubesine gelmiştir. Banka tahsilat masrafı olarak 160 YTL kesmiştir.

25.03.2006			
102 BANKALAR	60.000		
102.02 Vadesiz Mevduat			
102.02.01 Akbank S.B. Şubesi			
770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	160		
770.06 Finansman Giderleri			
770.06.01 Banka Tahsil ve Komisyon Gid.			
102 BANKALAR		160	
102.02 Vadesiz Mevduat			
102.02.01 Akbank S.B. Şubesi			
120 ALICILAR		60.000	
120.01 Ex. Co			
Satış Bedelinin Tahsili ve Banka Masraf Kesintisi			

Akreditif ödemeli ihracat işlemlerinin muhasebe kayıtları ile vesaik mukabili ödemeli ihracat işlemlerinin muhasebe kayıtları benzerlik gösterir.

Vesaik mukabili ödemede ithalatçı firma, yapılan anlaşma sonucu ihracatçı firmanın gönderdiği sevk vesaikini kendi bankasından alır ve ödemeyi yapar, sonra bu vesaik ile mallarını gümrükten çeker. İhracatçı da banka aracılığı ile ihracat bedelini tahsil eder.

Akreditif ödemeli ihracatta ise, yapılan anlaşma sonucu ithalatçı bankada akreditif açtırır, açılan akreditife istinaden ihracatçı firma malları sevk eder, sevk vesaikini kendi bankasına ibraz ederek ihracat bedelini tahsil eder. İthalatçı sevk vesaikini bankasından alır ve bu vesaik ile mallarını gümrükten çeker. Her iki yöntemde de sevk vesaiki karşılığında ihracat bedeli ödenmekte ve mallar gümrükten çekilmektedir.

Satış işleminin gelir tablosundaki yansıması aşağıdaki gibi olacaktır.

A	BRÜT SATIŞLAR	60.000,00
	1.Yurtiçi Satışlar	
	2.Yurtdışı Satışlar	60.000,00
	3.Diğer Gelirler	
B	SATIŞ İNDİRİMLERİ (-)	0,00
C	NET SATIŞLAR	60.000,00
D	SATIŞLARIN MALİYETİ	50.000,00
	1-Satılan Mamuller Maliyeti (-)	50.000,00
	2-Satılan Ticari Mallar Maliyeti (-)	
	3-Satılan Hizmet Maliyeti (-)	
	4-Diğer Satışların Maliyeti (-)	
	BRÜT SATIŞ KARI VEYA ZARARI	10.000,00
E	FAALİYET GİDERLERİ	278,00
	1.Araştırma ve Geliştirme Giderleri (-)	
	2.Pazarlama Satış ve Dağıtım Giderleri (-)	118,00
	3.Genel Yönetim Giderleri (-)	160,00
	FAALİYET KARI VEYA ZARARLARI	9.722,00

2.6. İthalat İşlemlerinin Muhasebeleştirilmesi

Serbest Bölgelerde İthalat işlemlerinin muhasebeleştirilmesinde özellikli bir husus yoktur. Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliğlerinde yer alan esaslar çerçevesinde muhasebeleştirme işlemleri yapılır. İthalat işlemlerine örnek muhasebe kayıtlarımızı defterlerini YTL olarak tutan bir firma üzerinde anlatmaya çalışacağız.

2.6.1. Peşin İthalat İşlemlerinin Muhasebeleştirilmesi

1 No'lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği'ne göre "Yurt içinden ya da yurt dışından satın alınmak üzere siparişe bağlanan stoklarla ilgili olarak yapılan avans ödemeleri 159 Verilen Sipariş Avansları hesabında izlenir. 159 Verilen Sipariş Avansları hesabının borcuna maddenin ithaline ilişkin mal bedeli, banka masrafları, kredi kullanılmış ise faizleri, navlun, sigorta, gümrük vergisi, gümrükçe ödenen ardiye vb. giderler kaydedilecektir.

Verilen Yurtdışı Sipariş Avansları yardımcı hesabının kalanı henüz fiili ithalatı gerçekleşmemiş partiler için yapılmış harcamaları gösterir. İthalat tamamlandıktan sonra bu hesabın kalanı ithal edilen varlığa göre ticari mallar, hammadde veya yardımcı malzeme hesabına devredilir.³⁹

Örnek: Asil Tekstil Ltd Şti. Firması Amerika'da yerleşik bir firmadan hammadde ithali konusunda 10.000 USD' lik bedeli peşin havale yoluyla ödenmek üzere sözleşme imzalamıştır.

Malın Cinsi	: Hammadde
Malın Bedeli	: 10.000 USD
Teslim Şekli	: FOB
Sevk Şekli	: Havayolu
İhracatçının Aracı Bankası	: Akbank
Ödeme Şekli	: Peşin Ödeme

³⁹ ATAMAN Ümit, SÜMER Haluk, "Dış Ticaret İşlemleri ve Muhasebesi", Türkmen Kitabevi, 8.Baskı

İşletmemiz 10.03.2006 tarihinde Serbest bölgede faaliyette bulunan banka şubesine talimat vererek 10.000 USD' lik mal bedelinin ihracatçının bankasına peşin olarak havale edilmesini istemiştir. Havale masrafı olarak işletmenin hesabından 300 YTL alınmıştır. Döviz Kuru : 1,3440 YTL

10.03.2006			
159 VERİLEN SİPARİŞ AVANSLARI	13.740		
159.02 Ex. Co.			
159.02.01 Ex Co Fatura Bedeli ..13.440			
159.02.02 Ex Co Havale Masrafı....300			
102 BANKALAR		13.740	
102.02 Akbank S.B. Şubesi			
Peşin Ödeme İşlemi			

20.03.2006 tarihinde işletmemiz ilgili gümrükten malları teslim alınmıştır. Gümrük Beyannamesi ile birlikte ihracatçı firmanın faturasını da teslim almıştır. Beyanname üzerindeki kur : 1.3269

20.03.2006			
150 İLK MADDE VE MALZEME	13.740		
150.01 Fatura Bedeli.....13.269			
150.02 Kur Farkı.....171			
150.03 Masraflar..... 300			
159 VERİLEN SİPARİŞ AVANSLARI		13.740	
159.02 Ex. Co.			
159.02.01 Ex Co.Fatura Bedeli..13.440			
159.02.02 Ex.Co Havale Masrafı... 300			
Mal Alım Faturasının Kaydı			

2.6.2. Mal Mukabili İthalat İşlemlerinin Muhasebeleştirilmesi

Mal mukabili ithalat işlemlerinde önce mal gümrükten çekilmektedir. Ödeme sonra yapılır.

İşletmemiz 10.03.2006 tarihinde mal mukabili ödeme şekline göre anlaşmış olduğu ithalata ait hammadde malzemelerini gümrükten çekmiştir. Hammaddenin fatura bedeli 10.000 USD'dir.

. Beyanname üzerindeki döviz Kuru : 1.3440 YTL

10.03.2006			
150 İLK MADDE VE MALZEME		13.440	
150.01 Fatura Bedeli			
320 SATICILAR			13.440
320.02 Ex. Co.			
Malın Gümrükten Çekilmesi			

20.03.2006 tarihinde işletmemiz mal mukabili ödeme şekline göre teslim almış olduğu mallar için Serbest Bölge banka şubesine talimat vererek 10.000 USD ödeme yapmıştır. Havale Masrafı 300 YTL'dir. Döviz kuru: 1.3269 YTL

20.03.2006			
320 SATICILAR		13.440	
320.02 Ex. Co.			
150 İLK MADDE VE MALZEME		300	
150.03 Masraflar			
102 BANKALAR			13.569
102.02 Vadesiz Mevduat			
102.02.01 Akbank S.B. Şubesi			
646 KAMBİYO KARLARI			171
646.02 İthalat Kur Farkları			
Mal Mukabili İthalatta Ödeme İşleminin Kaydı			

2.6.3. Vesaik Mukabili İthalat İşlemlerinin Muhasebeleştirilmesi

Vesaik mukabili ithalat işlemlerinde mal mukabili işlemlerde olduğu gibi mal gümrükten çekilip stok hesaplarına alınıncaya kadar yapılan mal bedeli, ithal harcı, banka masrafları, kredi faizleri vb. tüm ödemeler 159 Verilen Sipariş Avansları hesabında izlenir.

2.6.4. Akreditifli İthalat İşlemlerinin Muhasebeleştirilmesi

İthalat işlemlerinde en sık kullanılan yöntem akreditifli ödeme yöntemidir. Akreditif ithalatçının talebi üzerinde banka tarafından bir kredi olarak ya da ithalatçı tarafından nakit yatırılmak suretiyle açılabilir.⁴⁰ Muhasebe kayıtları diğer ödeme şekillerinde olduğu gibidir.

⁴⁰ DEMİR Musa, “Dış Ticaret İşlemleri ve Muhasebesi”, Detay Yayıncılık, 2.Baskı

2.7. Serbest Bölgede Faaliyet Gösteren Bir Firmada Özellikli Muhasebe Kayıtları

Bu bölümde Serbest Bölgede faaliyette bulunan bir firmanın özellikli muhasebe kayıtlarına yer vereceğiz.

Marine Dış Ticaret Ltd.Şti. firması Serbest Bölgede faaliyet göstermekte ve kayıtlarını döviz cinsinden USD olarak tutmaktadır.

Firmamız 28.08.06 tarihinde Merkezi Hamburg'ta bulunan Reemtsma firmasından 420 Kutu sigara almıştır. Mal bedeli 150.588 EURO' dur. Mallar 15.09.2006 tarihinde deniz yolu ile Mersin Serbest Bölgeye gelmiştir. Serbest Bölge İşlem formu ile kayıt altına alınan mallar için 3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanunu'nun 7 No' lu maddesinin b bendi uyarınca binde 5 oranında fon ödemesi yapılmıştır.

15.09.2006 tarihli çapraz kur : 1.2697

150.588 EURO = 191.200 USD

15.09.2006			
153 TİCARİ MALLAR		191.200	
153.10 Sigara Alışları			
320 SATICILAR			191.200
320.20 Reemtsma			
Mal Alım Faturasının Kaydı			

Fon Tutarı = Mal CIF Bedeli X Binde 5

Fon Tutarı = 191.200 X % 05 = 956 USD

15.09.2006			
153 TİCARİ MALLAR		956	
153.11 Giriş Fonları			
100 KASA			956
100.20 USD Kasası			
Mal Alımıyla İlgili Fon Ödemesinin Kaydı			

Firmamız 25.09.2006 tarihinde müşterilerinden Ramak Duty Free A.Ş.'den 84.296, 40 EURO tahsilat yapmıştır. Ödeme Serbest Bölgedeki Banka Şubesine havale yoluyla alınmıştır.

Çapraz Kur : 1.2727

25.09.2006			
102 BANKALAR		107.284	
102.01 Garanti Bankası SB. Şubesi			
120 ALICILAR			107.284
120.28 Ramak Duty Free			
Alacak Tahsili			

Firmamız 29.09.2006 tarihinde İstanbul Atatürk Havalimanı Serbest Bölgesi'nde faaliyet gösteren Unifree Dutyfree İşt. A.Ş.'ye 1865 USD tutarında 48 Kutu sigara satmıştır. Mallar karayolu ile sevk edilmiştir.

29.09.2006			
120 ALICILAR		1.865	
120.10 Unifree Duty A.Ş.			
601 YURTDIŞI SATIŞLAR			1.865
601.10 Sigara Satışları			
Mal Satış Kaydı			

30.09.2006 tarihinde firma ücret tahakkuku yapmıştır.

30.09.2006			
770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ		865	
770.01 İşçi Ücret Ve Giderleri			
770.01.001 Brüt Ücret.....709			
770.01.002 SSK İşveren Primi.....149			
770.01.003 İşsizlik İşveren Primi... .7			
335 PERSONELE BORÇLAR			630
335.10 Net Ücretler			
361 ÖDENECEK SOS.GÜV.KESİNTİLERİ			235
361.10 SSK Primleri			
Çalışanlar Ücret Tahakkuku			

2.8. Serbest Bölgelerde Mali Denetim

Serbest bölgelerde muhasebe denetimi esas olarak Serbest Bölgeler Genel Müdürlüğü tarafından yapılmaktadır. Serbest Bölgeler Uygulama Yönetmeliği'nin 12. maddesi aynen aşağıdaki gibidir :

“Kullanıcıların Sınai ve Ticari Sicillerinin Tutulması

Madde 12- Kendilerine "Faaliyet Ruhsatı" verilen gerçek ve tüzel kişiler, faaliyete başlamadan önce, Bölge Müdürlüğü Tescil Bürosunda "Sicil Defteri"ne kaydedilirler. Yapılan kayıta, ruhsatta bulunan bilgiler ile ilgilinin icra edeceği meslek ve ticari faaliyet dalı aynen işlenir ve ilgiliye bir ticaret veya sınai sicil numarası ile bunun da üzerine işlendiği bir "Sicil Belgesi" verilir. İlgilinin faaliyete başlamasından sonra da, yıllık gelir ve giderleri, bilanço ile kar ve zarar hesapları sonuçları ile faaliyetlerini belirleyen belli başlı bilgiler kayıtlara işlenir. İlgili, yıllık faaliyetine ait bilgi ve belgeleri, her takvim yılı sonundan itibaren en geç dört ay içinde, talep edilmeksizin, Tescil Bürosuna bildirmek veya vermekle yükümlüdür. “

Bu madde gereği bölge müdürlükleri serbest bölge firmalarının yıllık faaliyetleri ile ilgili bilgi ve belgeleri kayıt altına almaktadırlar.

Yine Serbest Bölgeler Uygulama Yönetmeliği'nin 14.maddesi Genel Müdürlüğün usulsüzlük olduğunun tespiti durumundaki yetkisini belirlemektedir.

“Faaliyetin Geçici Olarak Durdurulması ve Faaliyet Ruhsatının İptali

Madde 14 – (Değişik, 03.05.2005 tarih ve 25804 sayılı Resmi Gazete)

c) Aşağıda belirtilen hallerde faaliyet ruhsatı hiçbir uyarıya gerek kalmaksızın Genel Müdürlükçe iptal edilir.

1) Bölge dışındaki faaliyetler nedeniyle elde edilen kazanç ve iratların, bölgede elde edilmiş kazanç ve iratlar gibi gösterilerek muhasebe kayıtlarının birleştirilmesi ve/veya bu amaçla sahte veya muhteviyatı yanıltıcı belge kullanılması suretiyle vergi kaçırıldığıının belirlenmesi,

2) Mevzuata aykırı olarak bölgeye mal getirildiğinin veya bölgeden mal çıkarıldığıının tespit edilmesi, envanter kayıtları ile mevcut stoklar arasında eksiklik veya fazlalık bulunduğunun tespit edilmesi,”

Bu madde gereğince de serbest bölge firmalarının muhasebe ve vergi mevzuatına aykırı davranışları ile mevzuata aykırı mal sevkیاتları, faaliyetlerinin geçici olarak durdurulması ya da ruhsatlarının iptali ile cezalandırılabilir.

Tabi burada Genel Müdürlük denetim biriminin personel ve yetki anlamında yeterli donanıma sahip olması gerekmektedir. Ayrıca Serbest Bölgelerde 2007 yılı başından itibaren uygulamaya konulacak olan web tabanlı Serbest Bölgeler Uygulama programının da denetim mekanizmasında önemli bir rol oynayacağını düşünmekteyiz.

Özellikle serbest bölgelerden Türkiye'ye ya da Türkiye'den Serbest Bölgelere yapılan mal alım-satımı işlemlerindeki fiyat kontrolleri bu program ile daha rahat yapılabilecektir.

Serbest Bölge firmaları 3568 sayılı kanun çerçevesinde Serbest Muhasebeci, Serbest Muhasebeci Mali Müşavir ya da Yeminli Mali Müşavir'ler tarafından da hizmet alabilmektedirler. Bu nedenle 3568 sayılı kanun gereği yetki almış meslek mensuplarına da denetim konusunda önemli görevler düşmektedir.

5084 sayılı kanunla vergi idaresinin alanı içine alınan Serbest Bölgelerde vergi denetimi açısından da Türkiye'de ki firmalardan ayrı bir düzenleme yoktur. Vergi idaresinin denetim elemanlarınca denetime açılırlar.

2.9. Uluslararası Muhasebe Standartlarına Göre Serbest Bölge Rejiminde Dış Ticaret İşlemlerinin İncelenmesi

Uluslararası Muhasebe Standartlarının birebir çevirisi olarak hazırlanan ve yayımlanan Türkiye Muhasebe Standartları ile Tekdüzen Muhasebe Sistemi aynı ilkelere dayalı olsalar da uygulanması gereken muhasebe politikalarına farklı yaklaşımlar getirmektedir.

Bu farklı yaklaşımlar aşağıda özetlenmiştir.

Mali Tablolar :

Uluslararası Muhasebe Standartlarında temel mali tablolar olarak tanımlanan ve ara dönemler dahil her raporlama döneminde hazırlanması ve yayınlanması gereken mali tablolar bilanço, gelir tablosu, nakit akım tablosu, özkaynak değişim tablosu, ve açıklayıcı dipnotlardır.

Tekdüzen hesap planına göre hazırlanması gereken mali tablolar ise bilanço ve gelir tablosudur.

Stoklar

Genel olarak stokların değerlendirme ölçüsü maliyet bedelidir. Uluslararası muhasebe standartlarına göre finansman maliyetlerinden stoklara pay vermek ancak özellikli stoklar için izin verilir.

Yıllara Sari İşler

Tekdüzen Hesap Planında yıllara sari işler konusunda vergi mevzuatında geçerli hükümler dikkate alınmaktadır. Geçerli olan uygulama ise tamamlanmış sözleşme yöntemidir. Bu yöntemle göre inşaat maliyetleri ve

hakedişler işin bitiminde sonuç hesaplarına aktarılır, işin tamamlanmasına kadar doğabilecek zararlar için herhangi bir karşılık ayrılmaz. UFRS’de ise “tamamlanma yüzdesi” benimsenmiştir. Bu yöntemle göre her dönem işin tamamlanma yüzdesine göre maliyet ve gelir unsurları gelir tablosuna aktarılır, dönem içinde doğabilecek zararlar için de ihtiyatlılık ilkesi gereği karşılık ayrılır.

Karşılıklar

UFRS’de ihtiyatlılık ilkesi gereği herhangi bir varlığın değerinde bir düşme görüldüğü anda karşılık ayrılması ve gider olarak kaydedilmesi gerekmektedir. Oysa Vergi Usul Kanunu’nda böyle bir karşılığın ayrılabilmesi ve gider olarak kabul edilmesi için mahkeme kararları gibi zorunluluklar getirilmiştir.

Sabit Kıymetler

Stoklarda olduğu gibi sabit kıymetlerde de UFRS ancak özellikli varlık olması durumunda sabit kıymetlerin kullanıma hazır hale gelmesine kadar geçen sürede finansman giderlerinin aktifleştirilmesine izin vermektedir.

Tekdüzen hesap planı ve vergi mevzuatında ise sabit kıymetlerin kullanımına girmesinden sonraki dönemlerde de finansman giderlerinin aktifleştirilmesine izin vermektedir.

İştirakler

Tekdüzen Hesap Planı ve vergi mevzuatı iştirak ve bağlı ortaklıkların elde etme maliyeti ile değerlendirilmelerini öngörmüştür. UFRS ise bu konuda kesin farklılıklar göstermektedir. UFRS’de iştirak oranının %20’nin altında

olması durumunda Maliyet esaslı geçerli olacaktır. İştirak oranının %20 ile %50 arasında olması ve yönetimde söz sahibi olunması durumunda Özkaynak Metodu, iştirak oranının %50'nin üstünde olması ya da yönetimde söz sahibi olunması durumunda konsolidasyon yöntemi uygulanacaktır.

Özkaynak metodu ve konsolidasyon yöntemleri tekdüzen hesap planında ve de vergi mevzuatımızda yoktur.

Finansal Kiralama

UFRS finansal kiralama sözleşmelerini bir finansman yöntemi olarak yorumlar. Bu yorumun sonucu olarak da ödenen kira bedellerinin faiz bölümleri gider olarak kaydedilirken, anapara bölümleri ise finansal yükümlülüklerden düşülür. Finansal kiralamaya konu maddi duran varlıklar kiracı işletmenin mali tablolarında kaydedilir ve kiracı işletme tarafından amortismanla tabi tutulur. 1 Temmuz 2003 tarihinde sonra imzalanan finansal kiralama sözleşmeleri için Tekdüzen Hesap Planı ve vergi mevzuatımızın uygulaması da UFRS'de olduğu gibidir.

Ertelenmiş Vergi Borcu / Ertelenmiş Vergi Alacağı

UFRS vergi giderinin de diğer giderler gibi ait oldukları dönemde kayıtlara alınmasını ve giderleştirilmesini öngörmektedir. Ticari kar ve mali kar arasındaki farklılıkların oluşması sırasında bilançoda oluşan geçici farklar UFRS' ye göre ertelenmiş vergi borcu ya da ertelenmiş vergi alacağı yaratmaktadır. UFRS bu alacak ve borcun hesaplanarak mali tablolarda raporlanmasını öngörürken tekdüzen hesap planında ve vergi mevzuatımızda konu ile ilgili herhangi bir düzenleme bulunmamaktadır.

Çalışan Hakları

UFRS'ye göre çalışan hakları her dönem için istatistiki yöntemler kullanılarak hesaplanmalı ve giderler ait oldukları dönemde kayıtlara alınmalıdır. Vergi mevzuatında ise çalışan hakları ödendikleri dönemde gider olarak kabul edilmektedir. Hesaplama yöntemi ise kanunla düzenlenmekte ve istatistiki yöntemler kullanılmamaktadır.

2.10. Türkiye Serbest Bölgeleri İstatistiki Bilgileri

2.10.1. Faaliyette Bulunan Serbest Bölgeler

Ülkemizde ilk olarak 1987 yılında Mersin ve Antalya Serbest Bölgeleri ile işlerlik kazanan serbest bölge uygulaması günümüzde halen 21 serbest bölge ile varlığını sürdürmektedir. Serbest Bölgeler Kanunu'nun ikinci maddesi gereği sınırları Bakanlar Kurulu tarafından belirlenen ve faaliyette olan serbest bölgelerimiz şunlardır :

- 1) Adana Yumurtalık Serbest Bölgesi (1996)
- 2) Antalya Serbest Bölgesi (1987)
- 3) Avrupa Serbest Bölgesi (1998)
- 4) Bursa Serbest Bölgesi (2001)
- 5) Denizli Serbest Bölgesi (2000)
- 6) Doğu Anadolu Serbest Bölgesi (1995)
- 7) Ege Serbest Bölgesi (1990)
- 8) Gaziantep Serbest Bölgesi (1999)
- 9) İstanbul Atatürk Hava Limanı Serbest Bölgesi (1990)
- 10) İstanbul Deri ve Endüstri Serbest Bölgesi (1994)

- 11) İMKB Uluslararası Menkul Kıymetler Serbest Bölgesi (1997).
- 12) İstanbul Trakya Serbest Bölgesi (1998)
- 13) İzmir Menemen Deri Serbest Bölgesi (1998)
- 14) Kayseri Serbest Bölgesi (1998)
- 15) Kocaeli Serbest Bölgesi (2001)
- 16) Mardin Serbest Bölgesi (1995)
- 17) Mersin Serbest Bölgesi (1987)
- 18) Rize Serbest Bölgesi (1998)
- 19) Samsun Serbest Bölgesi (1998)
- 20) Trabzon Serbest Bölgesi (1992)
- 21) Tübitak-Mam Teknoloji Serbest Bölgesi (2002)

2.10.2. İdari Yapılanma

Serbest Bölgeler idari yönden 4059 sayılı kanun kapsamında Başbakanlığa bağlı olarak Dış Ticaret Müsteşarlığı çatısı altında örgütlenmiştir. Serbest Bölgeler Genel Müdürlüğü' nün organizasyon şeması aşağıdaki gibidir.

Serbest Bölgeler Genel Müdürlüğü Organizasyon Şeması



Şekil 2.1. Serbest Bölgeler Genel Müdürlüğü Organizasyon Şeması

2.10.3. Faaliyet Ruhsatı Sayıları

SERBEST BÖLGELERDEKİ FAALİYET RUHSAT SAYISI							
31.10.2006 Tarihi İtibariyle							
Faaliyet Konuları	Y e r l i		Y a b a n c ı		T o p l a m		
	Kiracı	Yatırımcı	Kiracı	Yatırımcı	Kiracı	Yatırımcı	Toplam
ÜRETİM	292	390	91	76	383	466	849
ALIM-SATIM	1,698	394	319	73	2,017	467	2,484
DİĞER	106	366	21	58	127	424	551
KURUCU/İŞLETİCİ	4	19	0	2	4	21	25
Toplam	2,100	1,169	431	209	2,531	1,378	3,909
Genel Toplam	3,269		640		3,909		3,909

Tablo 2.1. Serbest Bölgelerdeki Faaliyet Ruhsatı Sayıları

Tablodan da görüleceği gibi 31.10.2006 tarihi itibarıyla serbest bölgelerimizdeki kullanıcı sayısı 3.909'dur. Bunlardan 2.484'ü alım-satım işi ile 849'u da üretim işi ile uğraşmaktadır. Bu da bize Serbest Bölgelerimizin üretim ağırlıklı değil ticaret (alım-satım) ağırlıklı olduğunu göstermektedir.

2.10.4. İstihdam Verileri

SERBEST BÖLGELERDE İSTİHDAM				
31.10.2006 Tarihi İtibarıyla				
<i>Bölgeler</i>	<i>İşçi</i>	<i>Büro Personeli</i>	<i>Diğer</i>	<i>Toplam</i>
Ege	13,184	422	39	13,645
Mersin	5,022	502	923	6,447
Bursa	4,356	451	83	4,890
Antalya	2,649	286	130	3,065
İzmir Menemen	1,746	196	215	2,157
İst.Deri	1,041	620	464	2,125
İst. AHL	235	1211	510	1,956
Kocaeli	1,571	85	142	1,798
Avrupa	1,458	142	66	1,666
İst. Trakya	498	310	229	1,037
Kayseri	959	22	55	1,036
Tübitak-Mam	252	416	54	722
Gaziantep	113	59	11	183
Adana-Yum.	113	59	11	183
Denizli	35	25	25	85
Samsun	47	7	7	61
Trabzon	47	7	7	61
Mardin	13	0	4	17
Rize	5	3	4	12
D.Anadolu	0	0	0	0
Toplam	33,344	4,823	2,979	41,146

Tablo 2.2. Serbest Bölgelerdeki İstihdam Verileri

En fazla istihdam sağlayan serbest bölgemiz Ege Serbest Bölgesidir. 31.10.2006 tarihi itibarıyla Ege Serbest Bölgesi'nde çalışan işçi, personel ve diğer görevlilerin sayısı 13.645'tir. Ege Serbest Bölgesi'ni Mersin, Bursa ve Antalya Serbest Bölgeleri izlemektedir. Mardin, Rize ve Doğu Anadolu serbest bölgeleri de istihdamın azlığı yönünden dikkat çekicidir.

2.10.5. Ticaret Hacminin Ülkelere Göre Dağılımı

TİCARET HACMİNİN ÜLKELERE GÖRE DAĞILIMI (1.000 ABD \$)						
2006 Ocak-Ekim						
Ülkeler	Bölgelere Giriş	%	Bölgelerden Çıkış	%	T o p l a m	%
I. OECD ve AB ÜLKELERİ	4,860,028	52.6	2,618,577	24.9	7,478,605	37.9
A. AB (25) ÜLKELERİ	3,809,119	41.2	2,356,855	22.5	6,165,974	31.2
B. DİĞER OECD ÜLK.	1,050,909	11.4	261,723	2.5	1,312,631	6.6
II. DİĞER AVRUPA ÜLKELERİ	47,149	0.5	138,925	1.3	186,074	0.9
III. BAĞIMSIZ DEVLETLER TOPLULUĞU	324,161	3.5	410,818	3.9	734,979	3.7
IV. KUZEY AFRİKA VE ORTADOĞU	292,061	3.2	434,876	4.1	726,938	3.7
V. DİĞER ÜLKELER	1,130,182	12.2	341,352	3.3	1,471,534	7.5
VI. TÜRKİYE	2,591,491	28.0	6,553,300	62.4	9,144,790	46.3
T O P L A M	9,245,072	100	10,497,848	100	19,742,920	100

Tablo 2.3. Serbest Bölgelerdeki Ticaret Hacminin Ülkelere Göre Dağılımı

2006 yılı Ocak-Ekim döneminde Serbest Bölgelerimizde gerçekleşen ticaret hacmi 19.742.920.00 USD'dir Bu ticaret hacminin yüzde 46.30'u Türkiye ile yapılan ticarettir. Yüzde 37,90'u ise OECD ve AB ülkeleri ile gerçekleşmektedir.

2.10.6. Ticaret Hacminin Sektörlere Göre Dağılımı

TİCARET HACMİNİN SEKTÖRLERE GÖRE DAĞILIMI (1.000 ABD \$)				
2006 Ocak-Ekim				
Sektörler	Yurtiçinden Bölgelere	%	Bölgelerden Yurtiçine	%
I. TARIM	58,213	2.2	75,004	1.1
<i>A-BİTKİSEL ÜRÜNLER</i>	<i>40,159</i>	<i>1.5</i>	<i>53,799</i>	<i>0.8</i>
<i>B-HAYVANSAL ÜRÜNLER</i>	<i>16,432</i>	<i>0.6</i>	<i>20,960</i>	<i>0.3</i>
<i>C-SU ÜRÜNLERİ</i>		<i>0.0</i>	<i>35</i>	<i>0.0</i>
<i>D-ORMAN ÜRÜNLERİ</i>	<i>1,621</i>	<i>0.1</i>	<i>210</i>	<i>0.0</i>
II. MADENCİLİK-TAŞOCAKÇILIĞI	13,389	0.5	4,394	0.1
III. SANAYİ	2,519,889	97.2	6,473,901	98.8
<i>A-İŞLENMİŞ TARIM ÜRÜNLERİ</i>	<i>69,707</i>	<i>2.7</i>	<i>115,167</i>	<i>1.8</i>
<i>B-İŞLENMİŞ PETROL ÜRÜNLERİ</i>	<i>6,794</i>	<i>0.3</i>	<i>25,459</i>	<i>0.4</i>
<i>C-SANAYİ ÜRÜNLERİ</i>	<i>2,443,388</i>	<i>94.3</i>	<i>6,333,275</i>	<i>96.6</i>
T O P L A M	2,591,490	100	6,553,300	100

Sektörler	Yurtdışından Bölgelere	%	Bölgelerden Yurtdışına	%
I. TARIM	159,202	2.4	103,368	2.6
<i>A-BİTKİSEL ÜRÜNLER</i>	<i>125,678</i>	<i>1.9</i>	<i>97,603</i>	<i>2.5</i>
<i>B-HAYVANSAL ÜRÜNLER</i>	<i>31,689</i>	<i>0.5</i>	<i>2,908</i>	<i>0.1</i>
<i>C-SU ÜRÜNLERİ</i>	<i>1,577</i>	<i>0.0</i>	<i>900</i>	<i>0.0</i>
<i>D-ORMAN ÜRÜNLERİ</i>	<i>258</i>	<i>0.0</i>	<i>1,956</i>	<i>0.0</i>
II. MADENCİLİK-TAŞOCAKÇILIĞI	3,277	0.0	17,195	0.4
III. SANAYİ	6,491,102	97.6	3,823,987	96.9
<i>A-İŞLENMİŞ TARIM ÜRÜNLERİ</i>	<i>286,746</i>	<i>4.3</i>	<i>305,783</i>	<i>7.8</i>
<i>B-İŞLENMİŞ PETROL ÜRÜNLERİ</i>	<i>25,202</i>	<i>0.4</i>	<i>1,117</i>	<i>0.0</i>
<i>C-SANAYİ ÜRÜNLERİ</i>	<i>6,179,154</i>	<i>92.9</i>	<i>3,517,087</i>	<i>89.2</i>
T O P L A M	6,653,581	100	3,944,549	100

Sektörler	Toplam	%
I. TARIM	395,786	2.0
<i>A-BİTKİSEL ÜRÜNLER</i>	317,239	1.6
<i>B-HAYVANSAL ÜRÜNLER</i>	71,990	0.4
<i>C-SU ÜRÜNLERİ</i>	2,512	0.0
<i>D-ORMAN ÜRÜNLERİ</i>	4,046	0.0
II. MADENCİLİK-TAŞOCAKÇILIĞI	38,255	0.2
III. SANAYİ	19,308,879	97.8
<i>A-İŞLENMİŞ TARIM ÜRÜNLERİ</i>	777,403	3.9
<i>B-İŞLENMİŞ PETROL ÜRÜNLERİ</i>	58,572	0.3
<i>C-SANAYİ ÜRÜNLERİ</i>	18,472,904	93.6
T O P L A M	19,742,920	100

Tablo 2.4. Ticaret Hacminin Sektörlere Göre Dağılımı

Ticaret Hacminin sektörlere göre dağılımına baktığımızda sanayi ürünlerinin toplam ticaret hacminin % 97.80 i gibi önemli bir orana sahip olduğunu görüyoruz.

2.10.7. Bölgeler İtibariyle Yıllık Ticaret Hacimleri

BÖLGELER İTİBARIYLA YILLIK TİCARET HACİMLERİ (1.000 ABD \$)				
BÖLGELER	2002	% 2002-2001	2003	% 2003-2002
İST-DERİ	2,827,979	21.6	4,076,782	44.2
EGE	1,828,870	41.6	2,642,599	44.5
İST-AHL	2,475,194	12.8	3,022,789	22.1
İST. TRAKYA	659,152	177.0	1,145,646	73.8
BURSA	448,185	444.6	1,108,768	147.4
MERSİN	1,643,140	22.8	2,766,312	68.4
AVRUPA	343,062	61.2	570,498	66.3
ANTALYA	245,992	33.0	359,183	46.0
KAYSERİ	83,646	209.0	157,184	87.9
MENEMEN	277,385	10.3	301,562	8.7
KOCAELİ	9,249		29,180	215.5
GAZİANTEP	109,627	101.7	207,261	89.1
ADANA-YUMURTALIK	46,845	-21.0	74,852	59.8
DENİZLİ	3,543		41,030	1,058.0
SAMSUN	11,907	-3.4	17,244	44.8
TUBİTAK-MAM TEK.	5,158		9,555	85.2
TRABZON	48,511	32.3	46,956	-3.2
RİZE	11,347	-31.0	10,986	-3.2
MARDİN	23,626	347.1	19,597	-17.1
D. ANADOLU	177	-90.6	83	-53.0
TOPLAM	11,102,596	33.3	16,608,066	49.6

BÖLGELER	2004	% 2004-2003	2005	% 2005-2004
İST-DERİ	5,891,331	44.5	6,591,374	11.9
EGE	3,241,026	22.6	3,766,021	16.2
İST-AHL	3,723,087	23.2	3,454,024	-7.2
İST. TRAKYA	1,689,566	47.5	2,209,771	30.8
BURSA	2,223,382	100.5	2,262,270	1.7
MERSİN	2,720,016	-1.7	2,128,181	-21.8
AVRUPA	907,080	59.0	1,084,377	19.5
ANTALYA	457,498	27.4	505,262	10.4
KAYSERİ	297,566	89.3	362,405	21.8
MENEMEN	309,161	2.5	314,865	1.8
KOCAELİ	122,725	320.6	182,730	48.9
GAZİANTEP	156,898	-24.3	132,432	-15.6
ADANA-YUMURTALIK	70,214	-6.2	84,885	20.9
DENİZLİ	138,545	237.7	169,278	22.2
SAMSUN	85,621	396.5	58,638	-31.5
TUBİTAK-MAM TEK.	12,341	29.2	14,842	20.3
TRABZON	15,316	-67.4	15,514	1.3
RİZE	38,736	252.6	20,824	-46.2
MARDİN	10,211	-47.9	5,134	-49.7
D. ANADOLU	82	-1.8	-	-
TOPLAM	22,110,402	33.1	23,362,826	5.7

BÖLGELER	2005 (I-X)	2006 (I-X)	% 2006-2005
İST-DERİ	5,443,588	5,940,145	9.1
EGE	3,075,948	3,279,824	6.6
İST-AHL	2,810,097	2,572,206	-8.5
İST. TRAKYA	1,820,075	2,028,144	11.4
BURSA	1,801,964	1,679,517	-6.8
MERSİN	1,828,392	1,499,646	-18.0
AVRUPA	894,297	1,085,153	21.3
ANTALYA	420,432	471,625	12.2
KAYSERİ	287,497	416,864	45.0
MENEMEN	257,490	306,293	19.0
KOCAELİ	145,343	187,247	28.8
GAZİANTEP	145,736	80,334	-44.9
ADANA-YUMURTALIK	117,776	64,967	-44.8
DENİZLİ	71,413	51,529	-27.8
SAMSUN	57,960	37,552	-35.2
TUBİTAK-MAM TEK.	18,019	23,280	29.2
TRABZON	13,165	10,601	-19.5
RİZE	10,271	6,385	-37.8
MARDİN	4,812	1,607	-66.6
D. ANADOLU	-	-	-
TOPLAM	19,224,274	19,742,920	2.7

Tablo 2.5. Bölgeler İtibariyle Yıllık Ticaret Hacimleri

Bu tabloda son dört yılın serbest bölge ticaret hacimleri karşılaştırmalı olarak yer almaktadır. Burada dikkati çeken konular yıldan yıla ticaret hacminin artması ve özellikle de 2004 yılı başında serbest bölgeler mevzuatında yapılan vergi düzenlemelerinin ticaret hacmini olumsuz yönde etkilememesidir. Bu da bize serbest bölge firmalarının serbest bölgelere olan inançlarını yitirmediklerini göstermektedir.

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

MERSİN SERBEST BÖLGESİNDE ANKET ÇALIŞMASI

Anket çalışması Mersin Serbest Bölgesi'nde yapılmıştır. Anket ve değerlendirme sonuçları aşağıdaki gibidir:

3.1 Anket Çalışmasının Amacı ve Önemi

Anket çalışmamızın amacı Serbest Bölgelerde faaliyet gösteren firmaların ülkemizdeki Serbest Bölge uygulamalarına bakış açısını değerlendirmek ve Serbest Bölgelerde mali mevzuat ve defter ve belge düzeni konusunda yapılan yasal düzenlemelerin kullanıcılar tarafından nasıl değerlendirildiğini ölçmektir.

Bu ölçümü yapabilmek için en uygun yöntem anketle veri toplama yöntemidir. Bu sebeple bu çalışmada anket uygulaması yapılmıştır.

Bu anket çalışması ülkemiz için önemli bir dış ticaret politikası olarak uygulanmakta olan Serbest Bölgelerde son yıllarda yapılan önemli mevzuat değişikliklerinin etkilerini ölçmek ve Serbest Bölge kullanıcı firmalarının Serbest Bölgelerle ilgili düşüncelerini ortaya koymak açısından önemlidir.

Anket çalışmasından Serbest Bölge kullanıcı firmalarının Serbest Bölge rejimine bakış açısını değerlendirmek amacıyla yararlanılabilir.

3.2. Evren ve Örneklem

Anket çalışmasının evreni Mersin Serbest Bölgesinde faaliyet gösteren Serbest Bölge kullanıcı firmalarıdır. Mersin Serbest Bölgesinde faaliyet gösteren 423 firmadan 15 firmanın yöneticisi ve mali işler müdürleri örneklem olarak seçilmiştir.

Anket normal çalışma şartlarında yüz yüze görüşülerek uygulanmıştır.

3.3. Kapsam ve Sınırlılıklar

Bu anket çalışması Mersin Serbest Bölge'sinde faaliyet gösteren 15 firma yöneticisi ve müdürleri ile sınırlıdır.

3.4. Varsayımlar

Bu anket çalışmasında şu temel varsayımlardan hareket edilecektir.

- I. Çeşitli sektörlerde faaliyet gösteren iş hacmi yönünden büyük firmalar örneklem olarak seçilmiştir. Bu nedenle seçilen örneklem evreni temsil edecek niteliktedir.
- II. Hazırlanan anket formu, serbest bölge rejimine bakış açısını mevzuat ve işleyiş açısından ölçebilecek niteliktedir.

3.5. Yöntem

Anket çalışmasında beşli Likert ölçeği kullanılmıştır. Anket çalışmasında katılanlara her soruya beş kategori üzerinden kesinlikle

katılmıyorum, katılmıyorum, fikrim yok, katılıyorum, kesinlikle katılıyorum cevaplarından birisini vermesi istenmiştir.

Sorular üç kategori altında toplanmıştır. Bu kategoriler ve soru sayıları aşağıdaki gibidir:

- A) Serbest Bölgelerin Amaçlarına Uygunluğu (8 soru)
- B) Serbest Bölge Mevzuatı (6 soru)
- C) Serbest Bölgelerde Defter Tutma ve Muhasebe Uygulamaları (5 soru)

Sorulara verilen yanıtlar değerlendirme tablolarında aşağıdaki şekilde numaralandırılmıştır.

- 1 : Kesinlikle Katılmıyorum
- 2 : Katılmıyorum
- 3 : Fikrim Yok
- 4 : Katılıyorum
- 5 : Kesinlikle Katılıyorum

Anket sonuçlarının değerlendirilmesinde Ki-kare analiz yöntemi ve bağımsızlık testi kullanılmıştır. Ki-kare analiz yöntemi frekans dağılımları üzerinden işlem yapan bir analiz yöntemidir. İki değişkenin birbirlerinden bağımsız olması aralarında bir ilişkinin bulunmadığı anlamına gelir. İki değişken arasında Ki-Kare bağımsızlık testi yapılabilmesi için değişkenlerin iki ya da çok yönlü çapraz tablo biçiminde sınıflandırılması gerekmektedir.

3.6. Araştırma Sonuçları

A Serbest Bölgelerin Amaçlarına Uygunluğu		1	2	3	4	5
1	Serbest Bölgeler yatırım ve üretimin artmasında önemli katkılar sağlamaktadır	0	1	0	5	9
2	Serbest Bölgeler yabancı sermaye yatırımları için uygun yerlerdir.	1	1	1	5	7
3	Teknoloji Transferi konusunda Serbest Bölgeler önemli katkılar sağlamaktadır.	0	1	5	4	5
4	Serbest Bölgeler istihdamın artırılması ile işsizliğe önemli katkılar sağlamaktadır	0	1	0	5	9
5	Serbest Bölgelerde sağlanan teşvik ve avantajlar ile düşük maliyetli mal üretme imkanı vardır	0	8	0	6	1
6	Serbest Bölgeler yerli üretimin ihracatını önemli oranda kolaylaştırmakta ve artırmaktadır.	0	2	0	11	2
7	Serbest Bölgelerin ülke ekonomisine çok sayıda olumlu etkisi vardır.	0	1	0	8	6
8	Serbest Bölgelerin amaçlanan hedeflere ulaşamadığını düşünüyorsanız sebebi					
	a) Politik ve Ekonomik İstikrarın Olmaması	0	0	0	9	6
	b) Altyapı ve Hizmet Yetersizliği	10	5	0	0	0
	c) Nitelikli İşgücü Temininde yaşanan sıkıntılar	5	5	0	4	1
	d) Serbest Bölge Mevzuatında yaşanan istikrarsızlıklar	0	1	0	6	8
	e) Serbest Bölgelerde Bürokrasinin fazla olması	0	6	0	7	2
B Serbest Bölge Mevzuatı		1	2	3	4	5
1	Serbest Bölgelerde vergi mevzuatının uygulanmaya başlanması yerinde ve doğru bir karardır	15	0	0	0	0
2	Serbest Bölgelerde uygulama yönetmeliklerinin düzenlemeleri doğru ve amaca yöneliktir.	5	10	0	0	0
3	Serbest Bölgelerde vergi mevzuatının uygulamaya başlanması sonucunda tanınan geçici istisna uygulaması yerinde ve doğru bir karardır.	4	3	0	8	0
4	Serbest Bölgelerde geçici istisna uygulamasında faaliyet dışı gelirlerin istisna kapsamı dışında bırakılması doğru bir karardır	14	1	0	0	0
5	Serbest Bölgelerde vergi mevzuatının uygulanmaya başlaması ile birlikte kullanıcılar üzerindeki vergi ve fon yükü bölge dışındaki yerli mükelleflere göre daha fazla olacaktır.	0	0	0	1	14
6	Serbest Bölgelerin vergi kaçırmaya yönelik faaliyetlerle anılmasının sebebi;					
	a) Eski düzenlemede yer alan vergi istisnalarıdır	13	0	1	0	1
	b) Denetim eksikliğidir.	3	1	0	1	10

C	Serbest Bölgelerde Defter Tutma ve Muhasebe Uygulamaları	1	2	3	4	5
1	Defter kayıtlarının döviz olarak tutulmasına imkan verilmesi yerinde bir karardır.	0	0	0	8	7
2	Defter tutmaya ilişkin Vergi Usul Kanunu hükümleri Serbest Bölgeler için yetersizdir.	5	8	1	0	1
3	Serbest Bölgelerde Defter Tutma işlemleri Vergi Usul Kanunu'ndan ayrı olarak kendi mevzuatında düzenlenmelidir. (Serbest Bölgeler Kanunu ya da yönetmelikleri)	0	13	0	1	1
4	Tekdüzen Hesap Planı Serbest Bölge kullanıcıları için yeterlidir.	0	0	1	11	3
5	Tekdüzen Hesap Planı Serbest Bölge Kullanıcıları için yetersizdir. Yeni hesapların açılmasına ihtiyaç vardır.	1	11	1	0	2

3.6.1. Frekans Dağılımları

Anket sorularına verilen yanıtların frekans dağılımları aşağıdaki gibidir. Frekans dağılımlarını hesaplayabilmek için kesinlikle katılmıyorum ile katılmıyorum yanıtları ve katılıyorum ile kesinlikle katılıyorum yanıtları birleştirilerek hesaplama yapılmıştır.

Bölüm 1.Serbest Bölgelerin Amaçlarına Uygunluğu:

Bu bölümdeki sorular kullanıcıların ülkemizdeki serbest bölgelerin amaçlarına ne derece uygun olarak faaliyet gösterip göstermedikleri konusundaki düşüncelerini ölçmeye yöneliktir. Kullanıcılara sekiz adet soru yöneltilmiştir.

Soru 1: Serbest Bölgeler yatırım ve üretimin artmasında önemli katkılar sağlamaktadır.

	Frekans	Yüzdesi
Katılmıyorum	1	6.7
Katılıyorum	14	93.3

Katılımcıların % 93.3'ü serbest bölgelerin yatırım ve üretimin artmasında önemli katkıları olduğuna inanmaktadırlar.

Soru 2: Serbest Bölgeler yabancı sermaye yatırımları için uygun yerlerdir.

	Frekans	Yüzdesi
Fikrim Yok	1	6.7
Katılmıyorum	2	13.3
Katılıyorum	12	80.0

Katılımcıların % 80'ine göre serbest bölgelerde sağlanan teşvik ve avantajlar yabancı sermaye yatırımları için yeterli seviyededir.

Soru 3: Teknoloji Transferi konusunda Serbest Bölgeler önemli katkılar sağlamaktadır.

	Frekans	Yüzdesi
Fikrim Yok	5	33.3
Katılmıyorum	1	6.7
Katılıyorum	9	60.0

Katılımcıların % 60'ı serbest bölgelerin teknoloji transferi konusunda önemli katkılar sağladığına inanırken, % 40 gibi önemli bir oranda katılımcı ise bu görüşe katılmamaktadır. Bu soruya verilen yanıtlar sonucunda serbest bölgelerin teknoloji transferi konusunda diğer amaçlarına göre biraz başarısız olduğu sonucuna varılabilir.

Soru 4: Serbest Bölgeler istihdamın artırılması ile işsizliğe önemli katkılar sağlamaktadır.

	Frekans	Yüzdesi
Katılmıyorum	1	6.7
Katılıyorum	14	93.3

Katılımcıların % 93.3'üne göre serbest bölgelerde sağlanan istihdam işsizlik oranının azaltılmasında önemli katkılar sağlamaktadır.

Soru 5: Serbest Bölgelerde sağlanan teşvik ve avantajlar ile düşük maliyetli mal üretme imkanı vardır.

	Frekans	Yüzdesi
Katılmıyorum	8	53.3
Katılıyorum	7	46.7

Bu sorumuza 8 firma (%53.3) serbest bölgelerde vergi maliyetinin eklenmesiyle birlikte düşük maliyetli mal üretme imkanı bitmiştir cevabını verirken, 6 firma (%46.7) da üretim maliyetlerinin yine de düşük olacağı kanaatindedir. Bu soruya verilen yanıtlarda özellikle 5084 sayılı kanun sonrası Serbest Bölgelerde vergi mevzuatının uygulanmaya başlamasının önemli etkisi vardır.

Soru 6: Serbest Bölgeler yerli üretimin ihracatını önemli oranda kolaylaştırmakta ve artırmaktadır.

	Frekans	Yüzdesi
Katılmıyorum	2	13.3
Katılıyorum	13	86.7

13 katılımcı (%86.7) serbest bölgelerin yerli üretimin ihracatını önemli oranda artırdığına inanırken 2 katılımcı (%13.3) de bu görüşe katılmamaktadır. Soruya verilen yanıtlardan serbest bölgelerin ülkemiz üretimin yurtdışı pazarlara satılmasında önemli bir rol oynadığı sonucuna varılmaktadır.

Soru 7: Serbest Bölgelerin ülke ekonomisine çok sayıda olumlu etkisi vardır.

	Frekans	Yüzdesi
Katılmıyorum	1	6.7
Katılıyorum	14	93.3

Katılımcıların %93.3'ü serbest bölgelerin ülke ekonomisine çok sayıda olumlu etkisi olduğuna inanmaktadır. Serbest Bölgelerin ülke ekonomisi için genel olarak yararlı olup olmadığını ölçmeye yönelik bu sorumuza verilen yanıtlarda bazı sorunlar olmakla birlikte serbest bölgelerin genel olarak ülke ekonomisine olan olumlu etkisi büyük oranda kabul edilmektedir.

Soru 8: Serbest Bölgelerin amaçlanan hedeflere ulaşamadığını düşünüyorsanız sebebi:

- a) Politik ve Ekonomik İstikrarın Olmaması
- b) Altyapı ve Hizmet Yetersizliği
- c) Nitelikli İşgücü Temininde yaşanan sıkıntılar
- d) Serbest Bölge Mevzuatında yaşanan istikrarsızlıklar
- e) Serbest Bölgelerde Bürokrasinin fazla olması

Politik ve Ekonomik İstikrarın Olmaması

	Frekans	Yüzdesi
Katılıyorum	15	100.0

Altyapı ve Hizmet Yetersizliği

	Frekans	Yüzdesi
Katılmıyorum	15	100.0

Nitelikli İşgücü Temininde yaşanan sıkıntılar

	Frekans	Yüzdesi
Katılmıyorum	10	66.7
Katılıyorum	5	33.3

Serbest Bölge Mevzuatında yaşanan istikrarsızlıklar

	Frekans	Yüzdesi
Katılmıyorum	1	6.7
Katılıyorum	14	93.3

Serbest Bölgelerde Bürokrasinin fazla olması

	Frekans	Yüzdesi
Katılmıyorum	6	40.0
Katılıyorum	9	60.0

Katılımcıların tamamı serbest bölgelerde politik ve ekonomik istikrarın olmadığını düşünmektedir. Yine katılımcıların tamamı altyapı ve hizmet yetersizliği sorununun ise olmadığını düşünmektedir. Nitelikli işgücü temini konusunda sıkıntı olduğun düşünenlerin oranı % 33.3 iken serbest bölge mevzuatında istikrarsızlık olduğunu düşünenlerin oranı ise % 93.3'tür. Serbest bölgelerde bürokrasinin fazla olduğunu düşünenlerin oranı ise % 60'tır.

Bu sorumuzda serbest bölgelerin amaçlarına ulaşmadaki sorunları üzerine bir değerlendirme yapmayı amaçladık. Verilen cevaplarda serbest bölgelerdeki en önemli sorunun politik ve ekonomik istikrarın olmayışı ve serbest bölge mevzuatında yaşanan istikrarsızlık olduğu görülmektedir. Altyapı ve hizmet yetersizliği konusunda bir sıkıntı olmadığı, nitelikli işgücü temininde de büyük oranda sıkıntı yaşanmadığı görülmektedir. Serbest Bölgelerde bürokrasinin fazla olup olmadığı konusunda ise verilen cevapların oranı birbirine yakındır.

Bölüm 2: Serbest Bölge Mevzuatı

Bu bölümde serbest bölge mevzuatı hakkında firmaların ne düşündüğü ölçülmeye çalışılmıştır. Özellikle 5084 sayılı kanunla Serbest Bölgeler mevzuatında yapılan değişikliklere firmaların bakış açısı ölçülmeye çalışılmıştır.

Soru 1: Serbest Bölgelerde vergi mevzuatının uygulanmaya başlanması yerinde ve doğru bir karardır.

	Frekans	Yüzdesi
Katılmıyorum	15	100.0

Tüm firmaların ortak görüşü vergi mevzuatının uygulamaya konulmasının yanlış bir karar olduğudur.

Soru 2: Serbest Bölgelerde uygulama yönetmeliklerinin düzenlemeleri doğru ve amaca yöneliktir.

	Frekans	Yüzdesi
Katılmıyorum	15	100.0

Katılımcıların tamamı serbest bölge uygulama yönetmelikleri düzenlemelerinin doğru ve amaca yönelik olduğu görüşüne katılmamaktadır.

Burada serbest bölge uygulama yönetmelikleri konusunda firmaların sıkıntıları olduğu görülmektedir.

Soru 3: Serbest Bölgelerde vergi mevzuatının uygulamaya başlanması sonucunda tanınan geçici istisna uygulaması yerinde ve doğru bir karardır.

	Frekans	Yüzdesi
Katılmıyorum	7	46.7
Katılıyorum	8	53.3

Katılımcıların % 53.3'ü serbest bölgelerde vergi mevzuatının uygulamaya başlanması sonucunda tanınan geçici istisna uygulamasının doğru bir karar olduğunu düşünmektedir.

Her ne kadar serbest bölgelerde vergi mevzuatının uygulamaya konulması yanlış bir karar olarak değerlendirilse de kanunun yürürlük tarihinden önce ruhsat almış mükelleflere tanınan geçici istisna uygulaması yerinde bir karar olarak değerlendirilmektedir.

Soru 4: Serbest Bölgelerde geçici istisna uygulamasında faaliyet dışı gelirlerin istisna kapsamı dışında bırakılması doğru bir karardır.

	Frekans	Yüzdesi
Katılmıyorum	15	100.0

Katılımcıların tamamı faaliyet dışı gelirlerin istisna kapsamı dışında bırakılmasının doğru bir karar olduğu görüşüne katılmamaktadır.

5084 sayılı kanunla getirilen geçici istisna uygulamasında faiz, repo vb. faaliyet dışı gelirlerin istisna kapsamı dışında bırakılması yanlış bir karar olarak değerlendirilmektedir.

Soru 5: Serbest Bölgelerde vergi mevzuatının uygulanmaya başlaması ile birlikte kullanıcılar üzerindeki vergi ve fon yükü bölge dışındaki yerli mükelleflere göre daha fazla olacaktır.

	Frekans	Yüzdesi
Katılıyorum	15	100.0

Katılımcıların tamamı serbest bölgelerde vergi mevzuatının uygulanmaya başlaması ile birlikte kullanıcılar üzerindeki vergi ve fon yükünün bölge dışındaki yerli mükelleflere göre daha fazla olacağını düşünmektedir.

Serbest bölgedeki firmaların ciroları üzerinden binde 5 oranında ödedikleri fon payı ödemesinin üzerine 5084 sayılı kanun sonrası bir de vergi yükünün binmesiyle firmalar üzerindeki vergi+fon yükü bölge dışındaki firmalara oranla daha fazla olacaktır görüşü bölge kullanıcıları tarafından da söylenmektedir.

Soru 6: Serbest Bölgelerin vergi kaçırmaya yönelik faaliyetlerle anılmasının sebebi;

- a) Eski düzenlemede yer alan vergi istisnalarıdır
- b) Denetim eksikliğidir.

Eski düzenlemede yer alan vergi istisnalarıdır

	Frekans	Yüzdesi
Fikrim Yok	1	6.7
Katılmıyorum	13	86.7
Katılıyorum	1	6.7

Denetim eksikliğidir.

	Frekans	Yüzdesi
Katılmıyorum	4	26.7
Katılıyorum	11	73.3

Katılımcıların % 86.7'si eski düzenlemede yer alan vergi istisnalarının

serbest bölgelerin vergi kaçırmaya yönelik faaliyetlerle anılmasının sebebi olduğu görüşüne katılmamaktadır. Bunun sebebi olarak denetim eksikliğini görenlerin oranı ise % 73.3'tür.

Bu sorumuzda serbest bölgelerin vergi kaçırmaya yönelik faaliyetlerde gündemde olmasının nedeni konusunda firmaların görüşleri ölçülmeye çalışılmıştır. Firmalar vergi kaçırma suçlamasının yanlış olduğunu vergisel yönden yapılan yanlışlıkların ya da vergi matrahını aşındırmaya yönelik işlemlerin varsa bile bunun ülkenin genel bir sorunu olduğunu ve çözüm yolunun da yapılacak denetimler olduğu görüşündedirler.

Bölüm 3: Serbest Bölgelerde Defter Tutma ve Muhasebe Uygulamaları

Bu bölümde serbest bölgelerde defter ve belge düzenine yönelik düzenlemelerin yeterli olup olmadığı ölçülmeye çalışılmıştır.

Firmalara bu bölümde 5 soru yöneltilmiştir.

Soru 1: Defter kayıtlarının döviz olarak tutulmasına imkan verilmesi yerinde bir karardır.

	Frekans	Yüzdesi
Katılıyorum	15	100.0

Katılımcıların tamamı defter kayıtlarının döviz olarak tutulmasına imkan verilmesini yerinde bir karar olarak değerlendirmektedir.

Soru 2: Defter tutmaya ilişkin Vergi Usul Kanunu hükümleri Serbest Bölgeler için yetersizdir.

	Frekans	Yüzdesi
Fikrim Yok	1	6.7
Katılmıyorum	13	86.7
Katılıyorum	1	6.7

Katılımcıların % 86.7'si defter tutmaya yönelik Vergi Usul Kanunu hükümlerinin serbest bölgeler için yetersiz olduğu görüşüne katılmamaktadır.

Vergi Usul Kanunu'nun defter tutmaya yönelik hükümleri serbest bölgeler için yeterli görülmektedir. Ayrı bir düzenleme ihtiyacı yoktur.

Soru 3: Serbest Bölgelerde Defter Tutma işlemleri Vergi Usul Kanunu'ndan ayrı olarak kendi mevzuatında düzenlenmelidir. (Serbest Bölgeler Kanunu ya da Yönetmelikleri)

	Frekans	Yüzdesi
Katılmıyorum	13	86.7
Katılıyorum	2	13.3

Katılımcıların % 86.7'si serbest bölgelerde defter tutmaya yönelik mevzuatın Vergi Usul Kanunu'ndan ayrı olarak kendi mevzuatında düzenlenmesi gerektiği görüşüne katılmamaktadır.

Serbest bölgeler için ayrı bir düzenleme yapmaya gerek yoktur.

Soru 4: Tekdüzen Hesap Planı Serbest Bölge kullanıcıları için yeterlidir.

	Frekans	Yüzdesi
Fikrim Yok	1	6.7
Katılıyorum	14	93.3

Katılımcıların % 93.3'ü Tekdüzen Hesap Planını serbest bölgeler için yeterli görmektedir.

Tekdüzen hesap planının serbest bölgelerde uygulaması ile ilgili bir problem yoktur.

Soru 5: Tekdüzen Hesap Planı Serbest Bölge Kullanıcıları için yetersizdir. Yeni hesapların açılmasına ihtiyaç vardır.

	Frekans	Yüzdesi
Fikrim Yok	1	6.7
Katılmıyorum	12	80.0
Katılıyorum	2	13.3

Katılımcıların % 80'i tekdüzen hesap planında serbest bölgeler için yeni hesaplar açılması gerektiği görüşüne katılmamaktadır.

Serbest bölgeler için özel bir hesap planı ya da hesap açılmasına gereksinim duyulmamaktadır.

Anket sonuçlarının genel bir değerlendirmesini yapacak olursak, Serbest Bölgeler yatırım ve üretimin artmasında önemli katkılar sağlamaktadır. Yabancı sermaye yatırımları için de uygun yerlerdir. Ancak teknoloji transferi konusunda Serbest Bölgelerden beklenen faydalar sağlanamamıştır. Serbest bölgeler istihdamın artırılması ile işsizliğe önemli katkılar sağlamaktadır. Yerli üretimin ihracatını önemli oranda kolaylaştırmakta ve artırmaktadır. Ancak serbest bölge mevzuatında yapılan son düzenlemeler sonrasında serbest bölge firmalarının üretim maliyetlerini artırmıştır.

Serbest bölgelerden beklenen faydaların tamamı istenen ölçüde elde edilememiştir. Bunun nedenleri ise ülkemizde yaşanan politik ve ekonomik istikrarsızlıklar ile serbest bölge mevzuatında yaşanan istikrarsızlıklardır. Serbest bölgeler de altyapı ve hizmet yetersizliği sorunu yoktur. Nitelikli işgücü temininde de sorun yaşanmamaktadır.

Serbest bölgelerde 5084 sayılı kanun ile yapılan düzenlemeler sonrası vergi mevzuatının uygulanmaya başlaması ile birlikte serbest bölge firmaları zor durumda kalmıştır. Serbest bölgeler kanunu gereği yurtdışından bölgeye getirilen mallar ile bölgeden Türkiye'ye çıkarılan malların CIF değeri üzerinden peşin olmak üzere binde beş oranında fon ödemektedirler. Bu fon ödemesinin üzerine bir de vergi yükü binmiştir. Serbest bölge kullanıcıları Serbest bölgelerde vergi mevzuatının uygulanmaya başlamasını yanlış bir karar olarak değerlendirmektedir. Vergi uygulaması ile birlikte serbest bölge firmalarının üzerindeki vergi ve fon yükü Türkiye'de yerleşik firmaların vergi yükünden fazla olacaktır. Her ne kadar vergi uygulaması yanlış bir karar olsa da kanunun yürürlük tarihinden önce ruhsat almış firmalara tanınan geçici istisna uygulaması yerinde bir karardır.

Serbest bölgelerde defter ve belge düzeni konusunda bir sıkıntı yoktur. Bölgelerde tüm işlemlerin döviz üzerinden yapılmaktadır. Bu nedenle Maliye Bakanlığı tarafından döviz olarak defter tutmaya izin verilmesi doğru bir karardır. Vergi Usul Kanunu'nun defter tutmaya ilişkin hükümleri Serbest bölgeler için de uygulanmaktadır ve bu düzenlemeler yeterlidir. Yeni ve ayrı bir düzenlemeye gerek yoktur.

3.6.2. Serbest Bölgelerin Amaçlarına Uygunluğu-Serbest Bölge Mevzuatı-Serbest Bölgelerde Defter Tutma ve Muhasebe Uygulamaları Alt Boyutları İle Demografik Değişkenler Arasındaki Ki-Kare (χ^2) İlişki Analizi

Bu aşamada serbest bölgelerin amaçlarına uygunluğu, serbest bölge mevzuatı ile serbest bölgelerde defter tutma ve muhasebe uygulamaları ölçeklerinin 19 alt boyutu ile serbest bölgeler için ayrı ayrı sıralama düzeyinde ölçülen demografik özellikler değişkenleri ile ilişkili olup olmadığını ölçmek amacıyla Ki-Kare (χ^2) ilişki analizi sonuçları yorumlanacaktır.

Ki-Kare ilişki analizi için aşağıdaki hipotezler kullanılacaktır.

H_0 : Serbest bölgelerin amaçlarına uygunluğu, serbest bölge mevzuatı ile serbest bölgelerde defter tutma ve muhasebe uygulamaları ölçeklerininboyutu değişkeni ile demografik özellikler değişkeni arasında istatistiksel ilişki yoktur.

H_1 : Serbest bölgelerin amaçlarına uygunluğu, serbest bölge mevzuatı ile serbest bölgelerde defter tutma ve muhasebe uygulamaları ölçeklerininboyutu değişkeni ile demografik özellikler değişkeni arasında istatistiksel ilişki vardır.

Diğer hipotezler de benzer şekilde oluşturulmuştur.

Yapılan Ki-Kare ilişki analizi sonucunda Anlamlılık düzeyi (P) < Tablo Değeri (α) = 0.05 tablo değerinden küçük ise H_1 hipotezi kabul edilmiştir. Yani değişkenler arasında istatistiksel olarak ilişki vardır sonucuna ulaşılmıştır. Aksi halde Anlamlılık düzeyi (P) > Tablo Değeri (α) = 0.05 tablo değerinden büyük ise H_0 hipotezi kabul edilmiştir. Yani değişkenler arasında istatistiksel olarak ilişki yoktur sonucuna ulaşılmıştır.

Çalışmada kurulabilecek ilişki sayısının çokluğu sebebiyle istatistiksel olarak anlamlı bulunan sonuçlara bu bölümde yer verilmiştir.

Tablo-3.1- Serbest Bölgelerde Sağlanan Teşvik ve Avantajlar ile Düşük Maliyetli Mal Üretme İmkânı Vardır Değişkeni ile Serbest Bölgelerde Vergi Mevzuatının Uygulanmaya Başlaması ile Birlikte Kullanıcılar Üzerindeki Vergi ve Fon Yükü Bölge Dışındaki Yerli Mükelleflere Göre Daha Fazla Olacaktır Değişkeni Arasındaki İkili İlişki Tablosu

			Serbest Bölgelerde vergi mevzuatının uygulanmaya başlaması ile birlikte kullanıcılar üzerindeki vergi ve fon yükü bölge dışındaki yerli mükelleflere göre daha fazla olacaktır	Toplam
			Katılıyorum	
Serbest Bölgelerde sağlanan teşvik ve avantajlar ile düşük maliyetli mal üretme imkânı vardır	Katılmıyorum	Frekans Toplam Yüzdesi	8 53.3%	8 53.3%
	Katılıyorum	Frekans Toplam Yüzdesi	7 46.7%	7 46.7%
Toplam		Frekans Toplam Yüzdesi	15 100.0%	15 100.0%

Serbest bölgelerde vergi mevzuatının uygulanmaya başlaması ile birlikte kullanıcılar üzerindeki vergi ve fon yükü bölge dışındaki yerli mükelleflere göre daha fazla olacaktır görüşüne 15 katılımcı da aynı cevabı verdiği için ki-kare test istatistiği hesaplanamamıştır. Sadece ikili ilişki analizi sonuçları yorumlanacaktır.

Buna göre serbest bölgelerde sağlanan teşvik ve avantajlar ile düşük maliyetli mal üretme imkanı vardır değişkenine katılmıyorum diyen buna karşın serbest bölgelerde vergi mevzuatının uygulanmaya başlaması ile birlikte kullanıcılar üzerindeki vergi ve fon yükü bölge dışındaki yerli mükelleflere göre daha fazla olacaktır değişkenine katılıyorum diyen 8 kişi (% 53.3) varken, serbest bölgelerde sağlanan teşvik ve avantajlar ile düşük maliyetli mal üretme imkanı vardır değişkenine katılıyorum diyen ve serbest bölgelerde vergi mevzuatının uygulanmaya başlaması ile birlikte kullanıcılar üzerindeki vergi ve fon yükü bölge dışındaki yerli mükelleflere göre daha fazla olacaktır değişkenine de katılan 7 kişi (% 46.7) dir.

Tablo-3.2- Serbest Bölge Mevzuatında Yaşanan İstikrarsızlıklar Değişkeni ile Serbest Bölgelerde Vergi Mevzuatının Uygulanmaya Başlanması Yerinde ve Doğru Bir Karardır Değişkeni Arasındaki İkili İlişki Tablosu

		Serbest Bölgelerde vergi mevzuatının uygulanmaya başlanması yerinde ve doğru bir karardır	
		Katılmıyorum	Toplam
Serbest Bölge Mevzuatında yaşanan istikrarsızlıklar	Katılmıyorum	Frekans	1
		Toplam Yüzdesi	6.7%
	Katılıyorum	Frekans	14
		Toplam Yüzdesi	93.3%
Toplam		Frekans	15
		Toplam Yüzdesi	100.0%

Serbest bölgelerde vergi mevzuatının uygulanmaya başlaması yerinde ve doğru bir karardır görüşüne 15 katılımcı da aynı cevabı verdiği için ki-kare test istatistiği hesaplanamamıştır. Sadece ikili ilişki analizi sonuçları yorumlanacaktır.

Buna göre serbest bölgelerin amaçlarına ulaşamamasının sebebi olarak serbest bölge mevzuatında yaşanan istikrarsızlıklar görüşüne katılan buna karşın serbest bölgelerde vergi mevzuatının uygulanmaya başlaması yerinde ve doğru bir karardır görüşüne katılmayan 14 kişi (%93.3) varken, serbest bölge mevzuatında yaşanan istikrarsızlıklar görüşüne katılmayan ve serbest bölgelerde vergi mevzuatının uygulanmaya başlaması yerinde ve doğru bir karardır görüşüne de katılmayan 1 kişi (% 6.7) dir.

Tablo-3.3- Serbest Bölgeler İstihdamın Artırılması ile İşsizliğe Önemli Katkılar Sağlamaktadır Değişkeni ile Nitelikli İşgücü Temininde Yaşanan Sıkıntılar Değişkeni Arasındaki İkili İlişki Tablosu

			Nitelikli İşgücü Temininde yaşanan sıkıntılar		Toplam
			Katılmıyorum	Katılıyorum	
Serbest Bölgeler istihdamın artırılması ile işsizliğe önemli katkılar sağlamaktadır	Katılmıyorum	Frekans Toplam Yüzdesi	1 6.7%	0 0.0%	1 6.7%
	Katılıyorum	Frekans Toplam Yüzdesi	9 60.0%	5 33.3%	14 93.3%
Toplam		Frekans Toplam Yüzdesi	10 66.7%	5 33.3%	15 100.0%

$$\chi^2 = 0.536 \text{ P} = 0.464$$

Serbest Bölgelerin amaçlanan hedeflere ulaşamamasının sebebi olarak nitelikli işgücü temininde yaşanan sıkıntılar alt değişkenini ile serbest bölgeler istihdamın artırılması ile işsizlik sorununun çözümüne önemli katkılar sağlamaktadır değişkeni arasındaki anlamlılık düzeyi (P=0.464) tablo değerinden (0.05) büyük olduğu için iki değişken arasında ilişki yoktur.

Serbest bölgeler istihdamın artırılması ile işsizlik sorununun çözümüne önemli katkılar sağlamaktadır değişkenine katılan ve nitelikli işgücü temininde yaşanan sıkıntılar değişkenine ise katılmayan 9 kişidir.(%60).

Serbest bölgeler istihdamın artırılması ile işsizlik sorununun çözümüne önemli katkılar sağlamaktadır değişkenine katılmayan ve nitelikli işgücü temininde yaşanan sıkıntılar değişkenine de katılmayan 1 kişidir.(%6.7)

Tablo- 3.4.- Defter Tutmaya İlişkin Vergi Usul Kanunu hükümleri Serbest Bölgeler İçin Yetersizdir Değişkeni ile Serbest Bölgelerde Defter Tutma İşlemleri Vergi Usul Kanunu'ndan Ayrı Olarak Kendi Mevzuatında Düzenlenmelidir Değişkeni Arasında İkili İlişki Tablosu

			Serbest Bölgelerde Defter Tutma işlemleri Vergi Usul Kanunu'ndan ayrı olarak kendi mevzuatında düzenlenmelidir		Toplam
			Katılmıyorum	Katılıyorum	
Defter tutmaya ilişkin Vergi Usul Kanunu hükümleri Serbest Bölgeler için yetersizdir.	Fikrim Yok	Frekans Toplam Yüzdesi	0 0.0%	1 6.7%	1 6.7%
	Katılmıyorum	Frekans Toplam Yüzdesi	13 86.7%	0 0.0%	13 86.7%
	Katılıyorum	Frekans Toplam Yüzdesi	0 0.0%	1 6.7%	1 6.7%
Toplam		Frekans Toplam Yüzdesi	13 86.7%	2 13.3%	15 100.0%

$$\chi^2 = 15 \text{ P} = 0.001$$

Defter tutmaya ilişkin Vergi Usul Kanunu hükümleri Serbest Bölgeler için yetersizdir değişkeni ile Serbest Bölgelerde Defter Tutma İşlemleri Vergi Usul Kanunu'ndan ayrı olarak kendi mevzuatında düzenlenmelidir değişkeni arasındaki anlamlılık düzeyi (P=0.001) tablo değerinden (0.05) küçük olduğu için iki değişken arasında ilişki vardır.

Defter tutmaya ilişkin Vergi Usul Kanunu hükümleri Serbest Bölgeler için yetersizdir değişkenine katılmayan ve Serbest Bölgelerde defter tutma işlemleri kendi mevzuatında düzenlenmelidir değişkenine de katılmayan 13 kişidir. (% 86.7)

Serbest Bölgelerde defter tutma işlemleri Vergi Usul Kanunu'ndan ayrı olarak kendi mevzuatında düzenlenmelidir değişkenine katılan ve defter tutmaya yönelik Vergi Usul Kanunu hükümlerinin Serbest Bölgeler için yetersiz olduğu değişkenine de katılan 1 kişidir. (% 6.7)

Tablo- 3.5.- Serbest Bölgeler Yerli Üretimin İhracatını Önemli Oranda Kolaylaştırmakta ve Artırmaktadır Değişkeni ile Serbest Bölgelerde Vergi Mevzuatının Uygulanmaya Başlaması ile Birlikte Kullanıcılar Üzerindeki Vergi ve Fon Yükü Bölge Dışındaki Yerli Mükelleflere Göre Daha Fazla Olacaktır Değişkeni Arasındaki İkili İlişki Tablosu

			Serbest Bölgelerde vergi mevzuatının uygulanmaya başlaması ile birlikte kullanıcılar üzerindeki vergi ve fon yükü bölge dışındaki yerli mükelleflere göre daha fazla olacaktır	Toplam
			Katılıyorum	
Serbest Bölgeler yerli üretimin ihracatını önemli oranda kolaylaştırmakta ve artırmaktadır.	Katılmıyorum	Frekans Toplam Yüzdesi	2 13.3%	2 13.3%
	Katılıyorum	Frekans Toplam Yüzdesi	13 86.7%	13 86.7%
Toplam		Frekans Toplam Yüzdesi	15 100.0%	15 100.0%

Serbest Bölgelerde vergi mevzuatının uygulanmaya başlaması ile birlikte kullanıcılar üzerindeki vergi ve fon yükü bölge dışındaki yerli mükelleflere göre daha fazla olacaktır değişkenine 15 katılımcı da aynı cevabı verdiği için ki-kare test istatistiği hesaplanamamıştır. Sadece ikili ilişki analizi sonuçları yorumlanacaktır.

Serbest bölgeler yerli üretimin ihracatını önemli oranda kolaylaştırmakta ve artırmakta değişkenine katılan ve serbest bölgelerde vergi mevzuatının uygulanmaya başlaması ile birlikte kullanıcılar üzerindeki vergi ve fon yükü bölge dışındaki yerli mükelleflere göre daha fazla olacaktır değişkenine de katılan 13 kişidir. (% 86.7)

Serbest bölgeler yerli üretimin ihracatını önemli oranda kolaylaştırmakta ve artırmakta değişkenine katılmayan ve serbest bölgelerde vergi mevzuatının uygulanmaya başlaması ile birlikte kullanıcılar üzerindeki vergi ve fon yükü bölge dışındaki yerli mükelleflere göre daha fazla olacaktır değişkenine ise katılan 2 kişidir. (% 13.3)

Tablo-3.6- Serbest Bölgelerde Sağlanan Teşvik ve Avantajlar ile Düşük Maliyetli Mal Üretme İmkânı Vardır Değişkeni ile Serbest Bölgelerde Vergi Mevzuatının Uygulanmaya Başlanması Yerinde ve Doğru Bir Karardır Değişkeni Arasındaki İkili İlişki Tablosu

		Serbest Bölgelerde vergi mevzuatının uygulanmaya başlanması yerinde ve doğru bir karardır	Toplam
		Katılmıyorum	
Serbest Bölgelerde sağlanan teşvik ve avantajlar ile düşük maliyetli mal üretme imkanı vardır	Katılmıyorum	Frekans	8
		Toplam Yüzdesi	53.3%
	Katılıyorum	Frekans	7
		Toplam Yüzdesi	46.7%
Toplam		Frekans	15
		Toplam Yüzdesi	100.0%

Serbest Bölgelerde vergi mevzuatının uygulanmaya başlanması yerinde ve doğru bir karardır değişkenine 15 katılımcı da aynı cevabı verdiği için ki-kare test istatistiği hesaplanamamıştır. Sadece ikili ilişki analizi sonuçları yorumlanacaktır.

Serbest bölgelerde sağlanan teşvik ve avantajlar ile düşük maliyetli mal üretme imkânı vardır değişkenine katılmayan ve serbest bölgelerde vergi mevzuatının uygulanmaya başlanması yerinde ve doğru bir karardır değişkenine de katılmayan 8 kişidir. (% 53.3)

Serbest bölgelerde sağlanan teşvik ve avantajlar ile düşük maliyetli mal üretme imkanı vardır değişkenine katılan ancak serbest bölgelerde vergi mevzuatının uygulanmaya başlanması yerinde ve doğru bir karardır değişkenine de katılmayan 7 kişidir. (% 46.7)

Tablo- 3.7- Defter kayıtlarının döviz olarak tutulmasına imkan verilmesi yerinde bir karardır değişkeni ile Defter tutmaya ilişkin Vergi Usul Kanunu hükümleri Serbest Bölgeler için yetersizdir değişkeni arasındaki ikili ilişki tablosu

		Defter tutmaya ilişkin Vergi Usul Kanunu hükümleri Serbest Bölgeler için yetersizdir.			Toplam
		Fikrim Yok	Katılmıyorum	Katılıyorum	
Defter kayıtlarının döviz olarak tutulmasına imkan verilmesi yerinde bir karardır.	Frekans	1	13	1	15
	Katılıyorum Toplam Yüzdesi	6.7%	86.7%	6.7%	100.0 %
Toplam		1	13	1	15
		6.7%	86.7%	6.7%	100.0 %

Serbest Bölgelerde defter kayıtlarının döviz olarak tutulmasına imkan verilmesi yerinde ve doğru bir karardır değişkenine 15 katılımcı da aynı cevabı verdiği için ki-kare test istatistiği hesaplanamamıştır. Sadece ikili ilişki analizi sonuçları yorumlanacaktır

Serbest Bölgelerde defter kayıtlarının döviz olarak tutulmasına imkan verilmesi yerinde ve doğru bir karardır değişkenine katılan ancak Defter tutmaya ilişkin Vergi Usul Kanunu hükümleri Serbest Bölgeler için yetersizdir değişkenine katılmayan 13 kişidir. (%86.7)

Serbest Bölgelerde defter kayıtlarının döviz olarak tutulmasına imkan verilmesi yerinde ve doğru bir karardır değişkenine katılan ancak Defter

tutmaya ilişkin Vergi Usul Kanunu hükümleri Serbest Bölgeler için yetersizdir değişkeni hakkında fikri olmayan 1 kişidir. (% 6.7)

Serbest Bölgelerde defter kayıtlarının döviz olarak tutulmasına imkan verilmesi yerinde ve doğru bir karardır değişkenine katılan ancak Defter tutmaya ilişkin Vergi Usul Kanunu hükümleri Serbest Bölgeler için yetersizdir değişkenine katılmayan 1 kişidir. (% 6.7)

SONUÇ

Ülkemizde gerçek anlamda 1980 sonrası başlayan ekonomide dışa açılma ve liberalleşmenin, yabancı sermaye yatırımları için teşvik edici politikaların, daha güvenli ve istikrarlı bir iş ortamının ve daha az bürokrasinin hedeflendiği dönemde uygulamaya konulan serbest bölgeler, aradan geçen yıllarda ülkemizin önemli bir ekonomi ve dış ticaret politikası olmuştur.

Faaliyet sonuçları analiz edildiğinde, serbest bölgelerin kanunda yer alan amaçlarını büyük ölçüde yerine getirdiği söylenebilir. Ancak eleştirilerin olması da normaldir. Teknoloji transferi amacının ne derece gerçekleştirildiği tartışılabilir. Ya da serbest bölgelerde oluşan ticaret hacminin % 46.30 gibi önemli bir tutarının Türkiye'ye yönelik olması eleştirilebilir. Ancak bütün bu eleştiriler serbest bölgelerin ülke ekonomisine kazandırdıklarının üstünü örtemez.

Aslında tartışılması gereken ya da eleştirilmesi gereken serbest bölgelerin ne derece yararlı olduğu konusu değil, yerli ve yabancı yatırımcılar için daha verimli, ülkemiz için daha faydalı bir serbest bölge politikası için ne gibi düzenlemeler yapılması gerektiğidir.

Serbest bölgelere yönelik eleştirilere baktığımızda eleştirilerin iki başlık altında yürütüldüğünü görmekteyiz. Bunlardan birisi serbest bölge firmalarının bölge avantajlarını, dış ülke pazarlarına karşı kullanmak yerine Türkiye pazarına yönelik haksız rekabet aracı olarak kullandıkları ve bu nedenle serbest bölgelerde beklenen oranda ihracat hacminin gerçekleşmediğidir. Bu eleştiri doğrudur. Ancak yerli üretimin dış pazarlara açılmaması genel bir sorundur. Bu sorunu sadece serbest bölge firmalarına yüklemek haksızlık olur. Üretim için ucuz girdi ya da ara malı ithal etmek de, serbest bölgelerin amaçları arasındadır. Serbest bölgeleri bu amaçla kullanan kullanıcıları bu yönde eleştirmek yanlış olur. Yerli üretimin ihracatını artırmak konusu bir devlet politikasıdır ya da öyle olmalıdır.

Serbest bölgelere yönelik eleştirilerden bir diğeri, serbest bölge firmalarının vergi kaçırmaya yönelik faaliyetlerle birlikte anılmasıdır. Özellikle merkez-şube şeklindeki yapılanmalarla, Türkiye’de yerleşik mükellefler için geçerli olan Transfer Fiyatlandırması yoluyla vergi matrahının aşındırılması yıllardır konuşula gelmiş ve bu konu Serbest bölgelerde vergi mevzuatının uygulamaya konulmasına neden olmuştur. Bu konuda da önemli bir politika hatası yapılmıştır. Serbest Bölge rejimi bir ekonomi ve dış ticaret rejimidir. Serbest bölgeleri tamamen bir maliyeci gözüyle, vergi alınacak yerler olarak görmek yanlıştır. Kamunun Serbest bölgelerden bir gelir kaybı söz konusu değildir. Çünkü serbest bölge kullanıcıları kanun gereği ciroları üzerinden binde 5 oranında fon ödemektedirler ve bu fonlar peşin olarak tahsil edilmektedir. Firmanın dönem sonunda zarar etmiş olmasının fon ödemesine etkisi yoktur.

Serbest Bölgelerde vergi mevzuatının uygulamaya konulmasına yönelik hükümleri içeren 5084 sayılı kanun bir teşvik kanunudur. Üretim için yatırımı teşvik etmek, istihdamı artırmak amaçlı düzenlemeleri içeren bir teşvik kanunu içerisinde, en önemli teşvik politikası olan Serbest Bölgelerdeki teşviğin tamamen kaldırılması düşündürücü ve bir o kadar da üzüntü vericidir. 5084 sayılı kanunun yürürlüğe girdiği 2004 yılı başından itibaren, serbest bölgelerdeki ticaret hacmi ve diğer ekonomik verilere bakıldığında eski yatırımcıların serbest bölgeye olan inançlarını yitirmedikleri görülmektedir. Ancak serbest bölgelere yeni yatırımcı girişi ciddi olarak azalmıştır. Bunun sebebi vergi mükellefiyetinin getirilmiş olmasıdır.

Avrupa birliğine tam üyelik yolunda olan ülkemizde serbest bölgelerde yapılan yasal düzenlemelerin yeniden bir değerlendirmeye ihtiyacı olduğunu düşünmekteyiz.

Şöyle ki, serbest bölgelerin ülke ekonomisine katkısının devam edebilmesi için ulusal bir serbest bölge politikası belirlenmelidir. Bu politika siyaset üstü bir politika olmalıdır. Bu politikanın oluşturulmasında serbest bölge kullanıcı firmaları, işletici firmaları da dinlenmelidir. Serbest bölgeler

gelişmekte olan ülkeler sınıfında olan ülkemiz için vazgeçilmez bir rejimdir ve çok iyi korunması gereken bir rejimdir.

Avrupa birliği ile yapılan müzakereler çerçevesinde serbest bölgelerin tamamen vergi dışı bırakılması beklenemez. Çünkü Avrupa birliği ülkelerindeki serbest bölge rejimleri bizde 2004 yılınsan önce olduğu gibi tamamen vergisiz bir rejim değildir. Ancak burada önemli olan serbest bölgelerin ülke ekonomisine, kamu bütçesine olan katkılarıdır. Vergi ya da fon ödemesi olarak bütçeye yapılan katkılar göz ardı edilmemelidir. Ülkemiz şartlarında değerlendirsek, yapılan bu yasal düzenleme biraz ani ve sert bir düzenlemedir.

Tezimiz sırasında yapmış olduğumuz değerlendirmeler sonucunda Avrupa Birliği tam üyelik sürecinde müzakerelere de konu olacak olan Serbest Bölge rejimimizin, yetkili kurumlarca yeniden gözden geçirilmesinde yarar görmekteyiz. Serbest Bölge rejimimiz yeniden belirlenmeli, ulusal ve siyaset üstü bir serbest bölge rejimi olmalı ve kamuoyu ile paylaşılmalıdır. Avrupa Birliği sürecinde ülkemizin gerçekleri göz ardı edilmemeli, konu öncelikle ülkemizin bir iç meselesi olarak görülmelidir. Bu görüşmelerde yatırımcıların beklentileri, mevcut kullanıcıların görüşleri ve sıkıntıları da göz ardı edilmemelidir. Özellikle son vergisel düzenlemeler sonucunda bölge firmalarının kamu bütçesine katkıları ve bu katkının firma maliyetleri üzerindeki yükü iyi hesap edilmelidir.

Avrupa Birliği sürecinde serbest bölgelerin tamamen vergi dışı bırakılmasını beklemenin gerekçi olmadığını düşünüyoruz. Ülkemiz şartlarında serbest bölgelerde vergi mükellefiyetinin getirilmesinde bir yanlışlık görmüyoruz. Ancak getiriliş şeklinde ve belirlenen geçiş döneminde yanlışlık olduğunu düşünmekteyiz. Sonuç olarak :

- 5084 sayılı kanun ile yapılan düzenlemeler sonucunda 20 yılı aşkın süredir vergisiz yatırım alanları olan serbest bölgeleri, bir anda vergilendirilen alanlar içine dahil etmek yerine ulusal bir

serbest bölge politikası belirlenmeli ve bu politika çerçevesinde serbest bölgeler vergilendirilen bir rejim olacaksa bunun geçiş süreci üretici firmalar için Avrupa Birliği üyeliği yerine yatırımcılar için uygun bir süre olmalıdır. Çünkü Avrupa Birliği üyeliğinin gerçekleşme tarihi belirsiz bir tarihtir. Bu belirsizlik serbest bölgelerimiz olan yatırım başvurularını olumsuz olarak etkilemektedir.

- Eğer vergi uygulaması devam edecekse fon ödemesi kaldırılmalıdır. Vergi ya da fon adı altında alınan ücretler, sonuçta kamu bütçesine gitmektedir. Vergi ve fon yükünü birlikte yüklenmek serbest bölgeler için ciddi bir maliyet kalemidir..
- Serbest bölgelerde istihdamın artırılmasına yönelik bir teşvik unsuru düzenlenmelidir. Personel ücretlerinden alınan gelir vergisi ve ssk işveren primi ile ilgili olarak 5084 sayılı kanun ile kalkınmada öncelikli bölgelere tanınan destekler ya da benzeri bir teşvik uygulaması düşünülebilir.
- Enerji maliyetlerini düşürmek için 5084 sayılı kanun ile ülkemizde kalkınmada öncelikli yöreler için getirilen enerji desteği ya da benzeri bir destek sağlanabilir.

KAYNAKÇA

ATAMAN, Ümit, SÜMER, Haluk; **Dış Ticaret İşlemleri ve Muhasebesi**, İstanbul ,Türkmen Yayınları, 2003.

BAKIR, Sonnur; **Serbest Bölgeler**, Ankara, TBMM Basımevi, 1984

DEMİR, Musa; **Dış Ticaret İşlemleri ve Muhasebesi**, Detay Yayıncılık, Ankara, 2004.

DEVLET PLANLAMA TEŞKİLATI; **Serbest Bölge Çalışmaları Hakkında Rapor**, Ankara, Ekim 1985

DEVLET PLANLAMA TEŞKİLATI; **Serbest Bölge Çalışmaları Hakkında Rapor**, Ankara, Mart 1985

T.C. DIŞ TİCARET MÜSTEŞARLIĞI EYLÜL 2006 BÜLTENİ

DIŞ TİCARET MÜSTEŞARLIĞI WEB SİTESİ, www.dtm.gov.tr

GÜRSOY, Yaser; **Dış Ticaret İşlemleri ve Muhasebesi**, ASMMMO Yayınları, Ankara, 2005.

KURUMLAR VERGİSİ KANUNU

KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU

KIRIKTAŞ, İlhan; “Serbest Bölgelerde Vergileme Usul ve Esasları-Özellik Arz Eden Hususlar”, **Vergi Dünyası Dergisi**, sayı 278

KIZILOT, Şükrü; “Serbest Bölgelerde Ürkütücü Gelişmeler”, **Hürriyet Gazetesi**, 13 Nisan 2006, s.12

3218 SAYILI SERBEST BÖLGELER KANUNU

39 SERİ NUMARALI KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU GENEL TEBLİĞİ

85 SERİ NUMARALI KURUMLAR VERGİSİ GENEL TEBLİĞİ

345 SERİ NUMARALI VERGİ USUL KANUNU GENEL TEBLİĞİ

348 SERİ NUMARALI VERGİ USUL KANUNU GENEL TEBLİĞİ

SERBEST BÖLGELER UYGULAMA YÖNETMELİĞİ

SEYİDOĞLU, Halil; **Uluslar arası Finans**, İstanbul, Güzem Yayınları, 1997

SEYİDOĞLU, Halil; **Ekonomik Terimler**, İstanbul, Güzem Yayınları, 1992

TOROSLU, M. Vefa; **Uygulamalı Dış Ticaret İşlemleri ve Muhasebe**, Beta Yayınları, 2. Baskı, İstanbul, 1999.

TÜRKİYE İŞ BANKASI, **Serbest Bölgeler**, Türkiye İş Bankası Yayınları, İstanbul, 1991.

VERGİ USUL KANUNU

SERBEST BÖLGELERDE MALİ MEVZUAT VE MUHASEBE UYGULAMALARI

ANKET BİLGİLERİ

Hazırlayan : Ahmet Faruk ÖZDEMİR
Kurum : Gazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü
Düzenleme Tarihi :

1

YÖNERGELER

Bu anket çalışmasında Serbest Bölgelere ilişkin ifadeler yer almaktadır.

Bu ifadelere ne ölçüde katıldığınızı belirlemek için lütfen size uygun olan seçeneklerden birisini işaretleyiniz. Ek açıklamalar için lütfen "NOTLAR" bölümünü kullanınız.

Anket sonuçları bilimsel bir çalışmada kullanılacağı için **vereceğiniz yanıtlar bilime katkı açısından önemlidir.**

Lütfen hiçbir soruyu boş bırakmayınız. **Çok değerli zamanınızı ayırarak görüşlerinizi paylaştığınız için teşekkür ederiz.**

SORULAR

		Kesinlikle Katılmıyorum	Katılmıyorum	Fikrim Yok	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum
A	Serbest Bölgelerin Amaçlarına Uygunluğu					
1	Serbest Bölgeler yatırım ve üretimin artmasında önemli katkılar sağlamaktadır	☐	☐	☐	☐	☐
2	Serbest Bölgeler yabancı sermaye yatırımları için uygun yerlerdir.	☐	☐	☐	☐	☐
3	Teknoloji Transferi konusunda Serbest Bölgeler önemli katkılar sağlamaktadır.	☐	☐	☐	☐	☐
4	Serbest Bölgeler istihdamın artırılması ile işsizliğe önemli katkılar sağlamaktadır	☐	☐	☐	☐	☐
5	Serbest Bölgelerde sağlanan teşvik ve avantajlar ile düşük maliyetli mal üretme imkanı vardır	☐	☐	☐	☐	☐
6	Serbest Bölgeler yerli üretimin ihracatını önemli oranda kolaylaştırmakta ve artırmaktadır.	☐	☐	☐	☐	☐
7	Serbest Bölgelerin ülke ekonomisine çok sayıda olumlu etkisi vardır.	☐	☐	☐	☐	☐
8	Serbest Bölgelerin amaçlanan hedeflere ulaşamadığını düşünüyorsanız sebebi					
a)	Politik ve Ekonomik İstikrarın Olmaması	☐	☐	☐	☐	☐
b)	Altyapı ve Hizmet Yetersizliği	☐	☐	☐	☐	☐
c)	Nitelikli İşgücü Temininde yaşanan sıkıntılar	☐	☐	☐	☐	☐
d)	Serbest Bölge Mevzuatında yaşanan istikrarsızlıklar	☐	☐	☐	☐	☐
e)	Serbest Bölgelerde Bürokrasinin fazla olması	☐	☐	☐	☐	☐

ÖZET

Serbest bölgeler rejimiyle ülkemizin tanışması 1985 yılında yürürlüğe giren 3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanunu ile olmuştur. 1980 sonrası başlayan ekonomide dışa açılma politikalarının bir sonucu olan Serbest Bölge uygulamaları ülkemiz için oldukça önemli bir ekonomi ve dış ticaret aracıdır.

1985 yılından günümüze kadar olan süreçteki faaliyet sonuçları değerlendirildiğinde Serbest Bölgelerin kuruluş amaçlarına büyük ölçüde ulaştığını söyleyebiliriz. Ancak bazı eleştiriler olmakla birlikte objektif olarak değerlendirildiğinde başarılı bir politika olan serbest bölge politikamız 06.02.2004 tarihinde yayımlanan 5084 sayılı “yatırımların ve istihdamın teşviki ile bazı kanunlarda değişiklik yapılması hakkında kanun” ile oldukça önemli bir değişikliğe uğramıştır. 5084 sayılı kanun ile Serbest Bölgeler vergisiz alanlar olmaktan çıkarılmıştır.

Serbest bölgelerde vergi mevzuatının uygulanmaya başlaması oldukça önemli bir değişikliktir. Vergi istisnalarının kaldırılmasından sonra serbest bölgelerdeki ticaret hacminde önemli bir değişiklik olmamıştır. Ancak bölgelere olan yatırım talebi ciddi ölçüde azalmıştır.

Serbest Bölgelerde vergi mükellefiyetinin uygulanmaya başlamasıyla birlikte bölgelerdeki firmaların defter ve belge düzeni, işlemlerin muhasebeleştirilmesi ve denetimi konusu daha da önem kazanmıştır. Serbest Bölgelerde tek düzen hesap planı uygulanmaktadır. Tek düzen hesap planı yönünden bir sıkıntı da gözlenmemektedir. Defter ve belge düzeni konusunda Vergi Usul Kanunu’nun hükümleri Serbest Bölgelerde de geçerlidir. Bölge dışı firmalardaki denetim mekanizması aynen Serbest Bölgeler için de geçerlidir. Ayrıca Serbest Bölgeler Genel Müdürlüğü’nün denetimle ilgili yetkileri de bulunmaktadır.

Ülkemiz için Serbest Bölgeler oldukça önemli ve korunması gereken bir rejimdir. Avrupa Birliği tam üyelik sürecinde olan ülkemiz için Avrupa Birliği uygulamalarına uyum açısından Serbest Bölgelerimizin tamamen vergisiz alanlar olmalarını beklemek yanlış olur. Ancak yapılan son vergisel düzenlemenin yeniden gözden geçirilmesinde yarar görmekteyiz. Serbest Bölge rejimine taraf olan tüm kesimlerce birlikte ülkemiz gerçeklerine uygun, hedeflere yönelik ve siyaset üstü bir Serbest Bölge politikası belirlenmelidir.

ANAHTAR KELİMELE

Serbest Bölgeler

Dış Ticaret

Muhasebe

Vergi

İhracat

ABSTRACT

Our country encountered the free zones regime with the Free Zones Law No 3218 which came into effect in 1985. The Free Zones applications which is a result of the economical opening to the external world commencing after 1980 is an important economic and foreign trade tool.

With respect to the operational results obtained from 1985 up to the present day, we can comment that the Free Zones have attained to the goals of their establishment. Notwithstanding some criticism, our free zone policy which can be evaluated as a successful policy has undergone a considerable change with the issuance of Law No 5084 "Encouragement of investments and employment and amendment of certain acts" published on 06.02.2004. The Free Zones have been excluded from being tax free areas.

The implementation of the tax regulation of free zones is a considerably important change. Although no change of any significance has been encountered in the volume of trade in the free zones with the abolishment of tax exemptions, the investment demand to these areas has decreased considerably.

With the commencement of the application of tax liability in the Free Zones, the book keeping and documentation system, accounting and inspection of the transactions relevant to the companies operating in the free zones areas has acquired much more importance. In the free zones, uniform accounting plan is being implemented. There seems to be no difficulty with regards to the uniform accounting system. The provisions of the Tax Procedure Law is also valid for the book keeping and documentation system of the Free Zones. The inspection mechanism applicable for the companies outside the free zones is also valid for the Free Zones. Furthermore, The General Management of Free Zones has authority relevant to inspection.

Free Zones are quite important for our country and their regime must be protected. As our country is in the process of full membership of the EU, it shall be a mistake to expect the free zones to be completely tax free areas with regard to harmonization with the European Union applications. However, we believe that the reconsideration of the last tax arrangement shall prove to be beneficial. A Free Zone policy which shall be over political considerations, consistent with the realities of our Country and aiming at its goals must be determined with the participation of all the relevant parties to the Free Zones regime.

KEY WORDS

Free Zones

Foreign Trade

Accounting

Tax

Export