SERBEST BÖLGELERDE VERGİLENDİRME

COŞKUN GÜLEN YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİR

SUNUM PLANI

- SERBEST BÖLGELERİN TANIMI
- DÜNYADA VE TÜRKİYEDE SERBEST BÖLGELERİN TARİHSEL GELİŞİMİ
- SERBEST BÖLGELERİN EKONOMİYE KATKISI
- SERBEST BÖLGELERDE VERGİLENDİRMEDE GÜNCEL DURUM
- 06.02.2004 TARİHİ İTİBARİYLE ALIM SATIM FAALİYET RUHSATINA SAHİP MÜKELLEFLERİN KURUMLAR VERGİSİ İSTİSNASININ SÜRESİ
- 01.01.2025 TARİHİNDEN İTİBAREN ÜRETİM FAALİYETİNDEN ELDE EDİLEN KAZANÇLARIN İSTİSNA ŞARTLARI

Serbest Bölge Nedir?

- Serbest bölgeler, ülke sınırları içinde yer almakla birlikte, ticari ve ekonomik faaliyetler açısından özel düzenlemelere tabi özel alanlardır.
- Bu bölgelerde vergi muafiyetleri, gümrük avantajları ve ticaret kolaylıkları sağlanarak yabancı ve yerli yatırımcılar için cazip hale getirilmektedir.
- Serbest bölgelerin kuruluş amacı ihracata yönelik yatırım ve üretimi teşvik etmek, doğrudan yabancı yatırımları ve teknoloji girişini hızlandırmak, işletmeleri ihracata yönlendirmek ve uluslararası ticareti kolaylaştırmak ve geliştirmektir.

Serbest Bölgelerin Tarihsel Gelişimi

- Serbest bölgeler, dünyada ilk olarak liman şehirlerinde ticaretin özgürleştirilmesi amacıyla ortaya çıkmıştır.
- Günümüzdeki haline en yakın serbest bölgeler ise 1929 da Dünya Ekonomik buhranından sonra ticaretin geliştirilmesi amacıyla 1930'larda ABD'de serbest ticaret bölgeleri kurulması ile başlamış ve zamanla dünyanın diğer bölgelerine yayılmıştır.
- 1970'lerde Avrupa ve Asya'da yaygınlaşan serbest bölgeler, küresel ticaretin hız kazanmasına katkı sağlamıştır.
- 1980'lerden itibaren, günümüzdeki modern serbest bölgelerin oluştuğunu görmekteyiz. Bir çok ülkede vergi avantajları artırılarak serbest bölgelerin çoğalması ve gelişmesi teşvik edilmiştir.

Türkiye'de Serbest Bölgelerin Tarihsel Gelişimi

- Türkiye'de serbest bölgelerin ilk başlangıcı cumhuriyetin ilk yıllarında, 1927 de 1132 sayılı "Serbest Mıntıka Kanunu" kabul edilmesi ile başlar.
- Bu kanuna göre Amerikan Ford Motor Şirketiyle yapılan sözleşme gereği Ford traktör, kamyon ve otomobil parçalarının getirilerek İstanbul Tophane'de oluşturulan bir bölgede montajı yapılarak Türkiye içinde satılması planlanmıştır. Ancak 1929 yılında dünya ekonomik buhranı baş göstermesiyle Ford Şirketinin planları tutmamış işçi çıkarmaya gitmiş ve uygulama başlamadan son bulmuştur.
- İkinci serbest bölge denemesi, Mayıs 1946'da çıkarılan "Şark Halı ve Kilimleriyle, Benzerleri ve Hayvan Postları İçin Kurulacak Serbest Yer Hakkında Kanun" olmuştur. Bu yasaya göre, Eminönü'nde bir antrepoda bu ürünler depolanacak ve yeniden ihraç edilecekti, ancak yasa işlerlik kazandırılamadığı için bu girişim de başarısızlıkla sonuçlanmıştır

- 1953 yılında yeni bir serbest bölge kanunu çıkartılmıştır. Bu kanunun uygulanmasına işlerlik kazandırabilmek için 1956 yılında serbest bölge nizamnamesi çıkartılarak 1957 yılında İskenderun TCDD limanında oluşturulan bir alan serbest bölge olarak kullanılmaya başlanmış fakat yürütülemeyerek kısa süre sonra kapatılmıştır.
- 24 Ocak 1980 kararlarından sonra İthal ikameci politikalardan vaz geçilerek yurtdışı açılımı ile birlikte ithalat ve ihracat işlemlerine açık ekonomi politikaları benimsenmiş olup 1985 yılında çıkartılan ve halen yürürlükte olan 3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanunu yürürlüğe girmiştir.
- 1990'lardan itibaren serbest bölgelerdeki yatırım avantajları artmış ve şirketlerin buralara yönelmesi teşvik edilmiştir.
- Günümüzde serbest bölgeler, küresel ekonomide rekabet avantajı sağlayan önemli yapılar haline gelmiştir.

Türkiye'de Serbest Bölgelerin İşleyişi

- Serbest bölgelerin de işleyiş şekli ve faaliyet konuları 3218 sayılı kanun ile Serbest Bölgeler kanunu ile belirlenmiş olup Buna göre
- Üretim,
- Alım-satım,
- Depo işletmeciliği,
- Montaj Demontaj,
- Basit işlem ve elleçleme,
- İşyeri Kiralama,
- Bakım-Onarım,
- Bankacılık

faaliyet konularında faaliyet ruhsatı düzenlenmektedir.

- Serbest bölgelerde yatırımcı veya kiracı olmak üzere iki tür kullanıcı statüsü bulunmaktadır.
- **Yatırımcı kullanıcılar** bir serbest bölgede kendi üstyapısını inşa ederek veya var olan bir üstyapıyı devralarak faaliyette bulunan gerçek veya tüzel kişilerdir. Bu statüdeki kullanıcılara, üretim konulu faaliyetlerde 45 yıl, diğer faaliyetlerde ise 30 yıl süreli olarak faaliyet ruhsatı düzenlenmektedir.
- **Kiracı kullanıcılar** ise bir serbest bölgede BKİ (Bölge Kurucu ve İşleticisi) şirketten veya İşyeri Kiralama ruhsatı bulunan diğer kullanıcılardan kapalı ofis yada üretim alanı kiralaması yapan gerçek veya tüzel kişilerdir. Bu statüdeki kullanıcılara, üretim konulu faaliyetlerde 20 yıl, diğer faaliyetlerde ise 15 yıl süreli olarak faaliyet ruhsatı düzenlenmektedir.

- Serbest Bölgelerde gerçekleştirilen ticaret, bölgeden yurtdışına, yurtdışından bölgeye, bölgeden Türkiye'ye ve Türkiye'den bölgeye olmak üzere 4 yönlüdür. Kullanıcılar, bölge içindeki veya diğer serbest bölgelerdeki farklı kullanıcılarla da ticari işlem yapabilmektedir. Serbest bölgelerdeki her türlü mal hareketi Serbest Bölge İşlem Formu ile Serbest Bölgeler Bilgisayar Uygulama Programı (SBBUP) vasıtasıyla izlenmekte ve kayda alınmaktadır.
- Ateşli silahlar ve bunların mühimmatının (bölgede üretim veya ar-ge faaliyetlerine kullanılacak mühimmatlar hariç), radyoaktif maddelerin, tehlikeli ve zehirli atıklar dahil tüm atıklar ile Bakanlıkça belirlenen diğer malların Bölgelere getirilmesi yasaktır. Parlayıcı, patlayıcı, yanıcı, yanmayı artırıcı veya bir arada bulunduğu mallar için tehlikeli olan maddeler özel düzenek veya yapıların bulunması şartıyla bölgelere getirilebilir. Ülkemizin taraf olduğu uluslararası sözleşmeler kapsamında izlenmekte olan ürünlerin üretimi ve transferleri ilgili kamu kurumlarının onayına ve denetimine tabidir.

- Üretim ruhsatlı kullanıcılardan;
- Yurtdışından serbest bölgeye mal girişinde malın CIF bedeli üzerinden binde 1;
- Serbest bölgeden Türkiye’ye olan mal çıkışlarında malın FOB bedeli üzerinden binde 9 oranında özel hesap ücreti alınır.
- Türkiye-AB Gümrük Birliği’nin bir parçası olarak, serbest bölgelerden A.TR Belgesi düzenlenerek AB'ye eşya gönderilmesi mümkündür.
- Üçüncü ülke menşeli ürünler ise Ortak Gümrük Tarifesi'nde belirtilen oran üzerinden serbest dolaşıma sokulduktan sonra A.TR Belgesi düzenlenerek AB'ye gönderilebilir.

Serbest Bölgelerin Ekonomiye Katkıları

- Türkiye'deki serbest bölgeler, ülke ekonomisine önemli katkılar sağlamaktadır. Ticaret bakanlığının 2024 verilerine göre 2024 yılında, serbest bölgenin
- Toplam ticaret hacmi 27,6 milyar dolar olarak gerçekleşmiştir.
- Bu bölgelerden yapılan ihracat, 12,7 milyar dolara ulaşmıştır. (bir önceki yıla göre %10,7 artış göstererek)
- Serbest bölgelerin ithalatı ise 7,9 milyar dolardır (%14,8 düşüşle gerilemiştir.)
- 2970 firma faaliyet göstermekte olup
- 96.436 Personel istihdamı sağlanmaktadır.

Serbest Bölgelerdeki Faaliyet Ruhsatlarına Göre Firma Sayıları

SERBEST BÖLGE FAALİYET RUHSATLARININ KONULARINA VE MENŞEYE GÖRE DAĞILIMI
BREAKDOWN OF FREE ZONE OPERATION LICENCES BY FIELDS OF ACTIVITY AND COUNTRY OF ORIGIN

Tablo 1
Table 1

2024

FAALİYET KONULARI *Fields of Activity*	YERLİ *Local*	PAY *Share* (%)	YABANCI *Foreign*	PAY *Share* (%)	TOPLAM *Total*	PAY *Share* (%)
ÜRETİM *Production*	938	42,2	353	47,2	1.291	43,5
ALIM - SATIM *Merchantry*	741	33,3	257	34,4	998	33,6
DİĞER *Other*	543	24,4	138	18,4	681	22,9
TOPLAM *Total*	**2.222**	**100**	**748**	**100**	**2.970**	**100**

Serbest Bölgelerde İstihdam

tablo_2_serbest_bolgelerin_ti... | tablo_3_yonu_itibariyle_ticari... | tablo_4_ticaret_hacminin_ulk... | tablo_5_ticaret_hacminin_sek... | tablo_6_serbest_bolge... | Oluştur

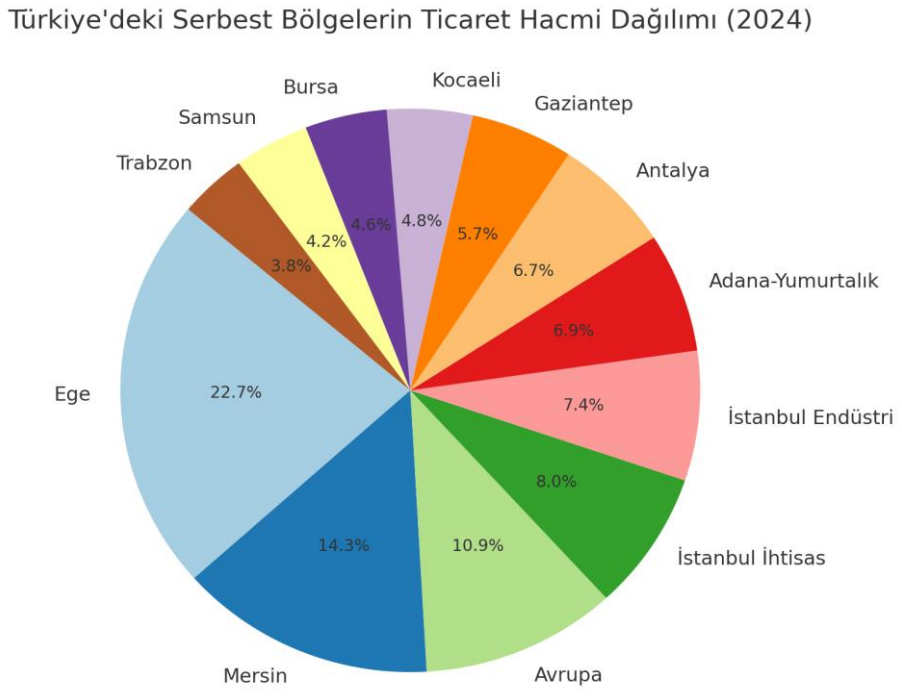
Tüm araçlar | Düzenle | Dönüştür | E-imza | Metin veya araç bul

SERBEST BÖLGELERDE İSTİHDAM
STRUCTURE OF EMPLOYMENT IN TURKISH FREE ZONES

Tablo 6
Table 6

BÖLGELER *Free Zones*	2022 İŞÇİ *Worker*	2022 BÜRO PERSON. *Office Staff*	2022 DİĞER *Others*	2022 TOPLAM *Total*	2023 İŞÇİ *Worker*	2023 BÜRO PERSON. *Office Staff*	2023 DİĞER *Others*	2023 TOPLAM *Total*	2023 DEĞİŞİM *Change* 23/22(%)	2024 İŞÇİ *Worker*	2024 BÜRO PERSON. *Office Staff*	2024 DİĞER *Others*	2024 TOPLAM *Total*	2024 TOPLAM *PAY Share* (%)	2024 DEĞİŞİM *Change* 24/23(%)
EGE *Aegean*	18.501	4.443	1.274	24.218	18.353	4.581	2.021	24.955	3,0	18.255	4.543	2.086	24.884	25,8	-0,3
BURSA	8.340	1.201	1.036	10.577	11.562	1.310	1.327	14.199	34,2	10.305	1.262	608	12.175	12,6	-14,3
MERSIN	7.992	1.055	1.377	10.424	8.091	940	1.276	10.307	-1,1	6.858	904	1.121	8.883	9,2	-13,8
ANTALYA	4.484	973	1.033	6.490	4.892	1.104	1.537	7.533	16,1	5.158	1.238	2.026	8.422	8,7	11,8
İSTANBUL ENDÜSTRİ VE TİC. *Istanbul Industry & Trade*	5.269	1.145	0	6.414	5.287	1.210	0	6.497	1,3	5.012	1.177	0	6.189	6,4	-4,7
KOCAELİ	1.960	405	2.326	4.691	1.958	420	2.492	4.870	3,8	2.057	409	2.126	4.592	4,8	-5,7
TÜBİTAK-MAM TEKNOLOJİ *TUBITAK-MAM Technology*	1.791	429	187	2.407	1.925	464	161	2.550	5,9	1.714	534	40	2.288	2,4	-10,3
AVRUPA *Europe*	5.187	1.278	0	6.465	6.445	1.455	0	7.900	22,2	6.200	1.377	0	7.577	7,9	-4,1
KAYSERİ	5.534	627	90	6.251	4.652	644	64	5.360	-14,3	4.913	738	182	5.833	6,0	8,8
İZMİR	4.296	707	224	5.227	4.099	666	287	5.052	-3,3	3.667	718	497	4.882	5,1	-3,4
İSTANBUL TRAKYA *Istanbul Thrace*	2.681	891	37	3.609	3.339	1.077	75	4.491	24,4	3.038	987	89	4.114	4,3	-8,4
İSTANBUL İHTİSAS (AHL) *Istanbul Specialized (AAP)*	1.008	1.364	120	2.492	943	1.880	196	3.019	21,1	1.184	1.957	200	3.341	3,5	10,7
ADANA YUMURTALIK	883	113	176	1.172	1.160	115	325	1.600	36,5	1.250	131	761	2.142	2,2	33,9
SAMSUN	341	47	0	388	47	39	2	88	-77,3	185	93	4	282	0,3	220,5
GAZİANTEP	242	59	13	314	267	58	30	355	13,1	351	57	37	445	0,5	25,4
TRABZON	0	0	34	34	0	0	28	28	-17,6	0	10	11	21	0,0	-25,0
DENİZLİ	83	24	19	126	122	36	59	217	72,2	146	35	83	264	0,3	21,7
BATI ANADOLU *Western Anatolia*	0	0	0	0	0	0	0	0	0,0	9	1	92	102	0,1	0,0
RİZE	0	4	0	4	0	2	0	2	-50,0	0	0	0	0	0,0	-100,0
TOPLAM *Total*	**68.592**	**14.765**	**7.946**	**91.303**	**73.142**	**16.001**	**9.880**	**99.023**	**8,5**	**70.302**	**16.171**	**9.963**	**96.436**	**100**	**-2,6**

Serbest Bölgelerdeki Ticaret Hacimleri



Serbest Bölgelerin Ticaret Hacimleri

Menü | tablo_2_serbest_bolge... | Oluştur | Giriş yap

Tüm araçlar | Düzenle | Dönüştür | E-imza | Metin veya araç bul

SERBEST BÖLGELERİN TİCARET HACİMLERİNİN YILLARA GÖRE DEĞİŞİMİ
CHANGE OF TRADE VOLUMES IN TURKISH FREE ZONES BY YEARS

Tablo 2
Table 2

BÖLGELER *Free Zones* (1.000$)	2019	PAY *Share* (%)	2020	PAY *Share* (%)	2021	PAY *Share* (%)	2022	PAY *Share* (%)	2023	PAY *Share* (%)	2024	PAY *Share* (%)
ADANA YUMURTALIK	1.166.498	5,9	1.279.498	5,8	1.970.004	8,0	2.478.482	7,6	1.680.848	5,5	1.903.623	6,9
ANTALYA	777.655	4,0	840.024	3,8	995.672	4,0	1.128.792	3,4	1.094.248	3,6	1.116.985	4,0
AVRUPA *Europe*	2.124.837	10,8	2.016.312	9,1	2.911.817	11,8	3.483.853	10,6	3.022.703	9,8	2.859.455	10,3
BATI ANADOLU *Western Anatolia*	0	0,0	0	0,0	0	0,0	0	0,0	0	0,0	311	0,0
BURSA	1.901.484	9,7	1.709.448	7,7	2.113.111	8,6	2.552.739	7,8	2.877.796	9,4	2.852.873	10,3
DENİZLİ	37.873	0,2	58.126	0,3	68.640	0,3	70.260	0,2	94.608	0,3	87.039	0,3
EGE *Aegea*	4.151.220	21,1	3.849.145	17,5	4.671.790	19,0	5.303.003	16,2	5.813.900	18,9	5.955.035	21,5
GAZİANTEP	84.749	0,4	61.617	0,3	107.026	0,4	153.882	0,5	179.553	0,6	220.491	0,8
İSTANBUL ENDÜSTRİ VE TİC. *Istanbul Industry & Trade*	2.077.808	10,6	2.019.244	9,2	2.343.981	9,5	2.799.379	8,5	3.568.962	11,6	2.709.163	9,8
İSTANBUL IHTISAS (AHL) *Istanbul Atatürk Airport*	602.503	3,1	3.639.047	16,5	794.056	3,2	4.325.003	13,2	2.179.768	7,1	894.214	3,2
İSTANBUL TRAKYA *Istanbul Thrace*	1.292.615	6,6	1.343.521	6,1	1.540.414	6,3	1.998.130	6,1	2.033.320	6,6	1.464.436	5,3
İZMİR	719.350	3,7	675.711	3,1	892.570	3,6	1.232.180	3,8	1.221.083	4,0	929.269	3,4
KAYSERİ	968.692	4,9	1.063.568	4,8	1.468.751	6,0	1.484.171	4,5	1.273.986	4,2	1.380.337	5,0
KOCAELİ	755.039	3,8	739.066	3,4	1.097.378	4,5	1.238.788	3,8	1.665.738	5,4	1.249.415	4,5
MERSİN	2.801.862	14,3	2.520.963	11,4	3.352.779	13,6	4.012.791	12,2	3.614.488	11,8	3.747.344	13,5
RİZE	0	0,0	8	0,0	0	0,0	0	0,0	0	0,0	0	0,0
SAMSUN	108.245	0,6	159.316	0,7	173.039	0,7	396.343	1,2	185.292	0,6	128.579	0,5
TRABZON	17.677	0,1	1.233	0,0	27.175	0,1	60.052	0,2	40.616	0,1	20.613	0,1
TÜBİTAK-MAM TEKNOLOJİ *TUBITAK-MAM Tech.*	67.803	0,3	82.220	0,4	89.898	0,4	105.038	0,3	140.923	0,5	172.248	0,6
TOPLAM *Total*	**19.655.910**	**100**	**22.058.066**	**100**	**24.618.099**	**100**	**32.822.887**	**100**	**30.687.832**	**100**	**27.691.433**	**100**

Sayfa 1/2
Page 1/2

Ara | 10°C Bulutlu | 01:51 30.04.2025

Yönü İtibariyle Ticari Akışlar ve Değişimi

Menü | tablo_2_serbest_bolgelerin_ti... | tablo_3_yonu_itibariyl... | Oluştur | Giriş yap

Tüm araçlar | Düzenle | Dönüştür | E-imza | Metin veya araç bul

YÖNÜ İTİBARİYLE TİCARİ AKIŞLARDAKİ DEĞİŞİMLER
CHANGES IN TRADE FLOWS BY DIRECTIONS

Tablo 3
Table 3

TİCARİ AKIŞLARIN YÖNÜ *Direction of Trade Flows* *(1.000$)*	2019	PAY Share (%)	2020	PAY Share (%)	2021	PAY Share (%)	2022	PAY Share (%)	2023	PAY Share (%)	2024	PAY Share (%)
Yurt İçinden Serbest Bölgelere *From Turkey to Zones*	2.665.482	13,6	2.573.562	11,7	3.465.627	14,1	3.807.790	11,6	3.869.617	12,6	3.617.399	13,1
Serbest Bölgelerden Yurt Dışına *From Zones to Third Countries*	7.978.059	40,6	7.727.313	35,0	9.754.598	39,6	11.430.682	34,8	12.477.469	40,7	11.993.086	43,3
Yurt Dışından Serbest Bölgelere *From Third Countries to Zones*	5.632.878	28,7	7.028.256	31,9	7.072.638	28,7	11.154.606	34,0	9.277.396	30,2	7.901.228	28,5
Serbest Bölgelerden Yurt İçine *From Zones to Turkey*	3.379.491	17,2	4.728.935	21,4	4.325.236	17,6	6.429.809	19,6	5.063.350	16,5	4.179.720	15,1
TOPLAM ***Total***	**19.655.910**	**100**	**22.058.066**	**100**	**24.618.099**	**100**	**32.822.887**	**100**	**30.687.832**	**100**	**27.691.433**	**100**

Sayfa 1/2
Page 1/2

1
2

Ara | 10°C Bulutlu | 01:54 30.04.2025

Serbest Bölgelerde Ticaret Hacminin Ülke Gruplarına Göre Dağılımı

Menü | tablo_2_serbest_bolgelerin_ti... | tablo_3_yonu_itibariyle_ticari... | tablo_4_ticaret_hacmi... | + Oluştur | Giriş yap

Tüm araçlar | Düzenle | Dönüştür | E-imza | Metin veya araç bul

SERBEST BÖLGELERDE TİCARET HACMİNİN ÜLKE GRUPLARINA GÖRE DAĞILIMI

BREAKDOWN OF THE TRADE VOLUME IN TURKISH FREE ZONES BY COUNTRY GROUPING

Tablo 4
Table 4

ÜLKE/ÜLKE GRUBU *Country/Country Grouping* (1.000$)	BÖLGELERE GİRİŞ *Inflows to Zones* 2023	2024	DEĞİŞİM *Change* (%)	BÖLGELERDEN ÇIKIŞ *Outflows from Zones* 2023	2024	DEĞİŞİM *Change* (%)	TİCARET HACMİ *Trade Volume* 2023	2024	DEĞİŞİM *Change* (%)
AVRUPA BİRLİĞİ (27) *EU (27)*	3.225.912	2.837.240	-12,0	5.778.956	5.540.669	-4,1	9.004.868	8.377.909	-7,0
DİĞER ASYA ÜLKELERİ *OTHER ASIAN COUNTRIES*	2.588.188	2.124.452	-17,9	795.127	634.149	-20,2	3.383.315	2.758.601	-18,5
KUZEY AMERİKA ÜLKELERİ *NORTH AMERICAN COUNTRIES*	691.803	727.709	5,2	1.710.560	1.761.942	3,0	2.402.363	2.489.650	3,6
YAKIN VE ORTA DOĞU ASYA ÜLKELERİ *NEAR AND MIDDLE EASTERN ASIAN COUNTRIES*	815.944	855.711	4,9	1.383.897	1.318.947	-4,7	2.199.840	2.174.659	-1,1
DİĞER AVRUPA ÜLKELERİ (AB HARİÇ) *OTHER EUROPEAN COUNTRIES (EXC. EU)*	1.396.844	794.348	-43,1	1.494.600	1.352.035	-9,5	2.891.444	2.146.383	-25,8
KUZEY AFRİKA ÜLKELERİ *NORTH AFRICAN COUNTRIES*	184.726	169.257	-8,4	364.024	475.862	30,7	548.750	645.119	17,5
ORTA AMERİKA ÜLKELERİ VE KARAYİPLER *CENTRAL AMERICAN COUNTRIES AND THE CARIBBEAN*	226.940	237.689	4,7	357.602	394.602	10,3	584.543	632.290	8,2
DİĞER AFRİKA ÜLKELERİ *OTHER AFRICAN COUNTRIES*	8.606	16.579	92,6	255.273	195.689	-23,3	263.880	212.268	-19,6
GÜNEY AMERİKA ÜLKELERİ *SOUTH AMERICAN COUNTRIES*	37.829	43.912	16,1	131.406	135.993	3,5	169.235	179.906	6,3
AVUSTRALYA VE YENİ ZELANDA *AUSTRALIA AND NEW ZEALAND*	12.508	9.628	-23,0	57.774	53.028	-8,2	70.282	62.656	-10,9
OKYANUSYA VE KUTUP BÖLGELERİ ÜLKELERİ (DİĞER) OCEANIA AND POLAR COUNTRIES (OTHER)	1.093	2.656	143,0	43.238	39.037	-9,7	44.331	41.694	-5,9
DİĞERLERİ *OTHERS*	87.003	82.046	-5,7	105.012	91.133	-13,2	192.015	173.178	-9,8
TÜRKİYE *TURKEY*	3.869.617	3.617.399	-6,5	5.063.350	4.179.720	-17,5	8.932.967	7.797.119	-12,7
TOPLAM ***Total***	**13.147.013**	**11.518.627**	**-12,4**	**17.540.819**	**16.172.806**	**-7,8**	**30.687.832**	**27.691.433**	**-9,8**

Sayfa 1/2
Page 1/2

Ara | 10°C Çok bulutlu | 01:58 30.04.2025

Serbest Bölgelerinde Ticaret Hacminin Sektörlere Göre Dağılımı

Menü | tablo_2_serbest_bolgelerin_ti... | tablo_3_yonu_itibariyle_ticari... | tablo_4_ticaret_hacminin_ulk... | tablo_5_ticaret_hacmi... | + Oluştur | Giriş yap

Tüm araçlar | Düzenle | Dönüştür | E-imza | Metin veya araç bul

Tablo 5
Table 5

SERBEST BÖLGELERDE TİCARET HACMİNİN SEKTÖRLERE GÖRE DAĞILIMI
BREAKDOWN OF THE TRADE VOLUME IN TURKISH FREE ZONES BY SECTORS

SEKTÖRLER *Sectors* (1.000$)	BÖLGELERE GİRİŞ *Inflows to Zones* 2023	2024	DEĞİŞİM *Change* (%)	BÖLGELERDEN ÇIKIŞ *Outflows from Zones* 2023	2024	DEĞİŞİM *Change* (%)	TİCARET HACMİ *Trade Volume* 2023	2024	DEĞİŞİM *Change* (%)
I. TARIM ***Agriculture***	**702.024**	**821.269**	**16,99**	**652.505**	**830.881**	**27,34**	**1.354.529**	**1.652.150**	**21,97**
A. BİTKİSEL ÜRÜNLER *Vegetable Products*	670.084	790.565	17,98	628.496	805.025	28,09	1.298.580	1.595.589	22,87
B. HAYVANSAL ÜRÜNLER *Livestock Products*	21.272	13.196	-37,96	10.917	7.848	-28,11	32.189	21.044	-34,62
C. SU ÜRÜNLERİ *Fishery and Aquaculture Products*	382	242	-36,61	439	371	-15,33	821	614	-25,24
D. ORMAN ÜRÜNLERİ *Forestry Products*	10.286	17.266	67,85	12.652	17.638	39,40	22.939	34.903	52,16
2. MADENCİLİK VE TAŞOCAKÇILIĞI ***Mining and Quarrying***	**59.289**	**76.160**	**28,46**	**36.020**	**51.815**	**43,85**	**95.309**	**127.975**	**34,27**
3. SANAYİ ***Industry***	**12.385.700**	**10.621.198**	**-14,25**	**16.852.294**	**15.290.110**	**-9,27**	**29.237.994**	**25.911.308**	**-11,38**
A. İŞLENMİŞ TARIM ÜRÜNLERİ *Processed Agricultural Products*	895.315	1.013.835	13,24	1.139.988	1.193.274	4,67	2.035.303	2.207.109	8,44
B. İŞLENMİŞ PETROL ÜRÜNLERİ *Processed Petroleum Products*	279.046	258.105	-7,50	247.475	239.569	-3,19	526.521	497.674	-5,48
C. SANAYİ ÜRÜNLERİ *Industrial Products*	11.211.339	9.349.258	-16,61	15.464.831	13.857.267	-10,39	26.676.170	23.206.525	-13,01
TOPLAM ***Total***	**13.147.013**	**11.518.627**	**-12,39**	**17.540.819**	**16.172.806**	**-7,80**	**30.687.832**	**27.691.433**	**-9,76**

Sayfa 1/2
Page 1/2

1
2

Serbest Bölgelerde Defter ve Belge Düzeni

- 3218 sayılı Kanun'un 6'ncı maddesine göre kullanıcıların tutmak zorunda oldukları defterler ile düzenleyecekleri belgelere ilişkin olarak, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun hükümlerine bağımlı olmaksızın düzenleme yapmaya Maliye Bakanlığının yetkili olduğu hüküm altına alınmıştır.
- Ancak, 1 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin 5.12.3.8.1. bölümünde serbest bölgelerde faaliyet gösteren mükelleflerin Vergi Usul Kanununun defter tutma ve belge düzenine ilişkin hükümlerine uyma zorunluluklarının bulunduğu belirtilmiş ve serbest bölgelerde faaliyet gösteren mükelleflerin Vergi Usul Kanununu hükümleri çerçevesinde defter tutmaları, belge ve kayıt düzenine uymaları gerektiği düzenlenmiştir.

- Diğer yandan, 345 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde 3218 sayılı Kanun'daki "Vergi Usul Kanunu hükümlerine bağımlı olmaksızın düzenleme yapma" yetkisine dayanılarak serbest bölgelerde ticari faaliyette bulunan bütün gerçek ve tüzel kişiler herhangi bir hadde bağlı kalınmaksızın, Vergi Usul Kanunu hükümlerine uygun olarak bilanço esasına göre defter tutulacağı düzenlenmiştir.

- Yine, 348 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğine göre;
- 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 Bankasınca, kuru günlük olarak belirlenen) herhangi bir yabancı para birimi ile de yapabilmeleri bakanlık tarafından uygun bulunmuştur.
- iktisadi işletmeye dahil kıymetlerin değerleri ile vergi matrahlarını kayıt yapılan para birimine göre tespit edecekler, ancak beyannamelerini (verilmesi gereken ayın ilk gününün kuruyla) TL'ye çevirerek vereceklerdir.

Serbest Bölgelerde e-defter ve e-fatura uygulaması

- Serbest bölgede faaliyette bulunan mükelleflerin 454 sıra no.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde belirtilen şartlardan birisini taşıması halinde elektronik defter tutma ve elektronik fatura uygulamasına dahil olma zorunluluğunun bulunduğu belirtilmiştir.
- Serbest bölgede faaliyette bulunmasının bu kapsamda muafiyet sağlamadığı ifade edilmiştir.

Serbest Bölgelerde Vergisel Avantajlar

- Kurumlar Vergisi İstisnası
- Gelir Vergisi İstisnası
- KDV İstisnası
- ÖTV İstisnası
- Damga Vergisi
- Diğer Vergi ve Harçlarda Sağlanan İstisnalar

Üretim Dışındaki Faaliyetlerde Kurumlar Vergisi İstisnası

- Alım-Satım Faaliyetleri
- Kiralama vb. Faaliyetler
- Hizmet
- Fason İmalat
- Serbest bölgelerde üretim faaliyeti dışındaki konular 1 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği, 5.12.3. Bölümde açıklandığı üzere 06.02.2004 tarihi itibariyle faaliyet ruhsatı almış olanlar ruhsat sürelerinin sonuna kadar Kurumlar Vergisi İstisnası uygulanmasından faydalanmaya devam etmektedirler.

Alım Satım Faaliyetlerinde Kurumlar Vergisi İstisnası

- 3218 sayılı Kanun'un geçici 3/1-a bendine göre, 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 kurumlar vergisinden istisnadır.
- İstisna, sadece faaliyet ruhsatlarında belirtilen süre ile sınırlı olmak üzere serbest bölgelerde yürütülen faaliyetlerden elde edilen kazançlara ilişkindir. Faaliyet ruhsatı almak üzere ilgili mercilere başvurmuş olmakla birlikte, 06.02.2004 tarihine kadar faaliyet ruhsatı alamamış mükelleflerin bu istisna hükümlerinden faydalanabilmeleri mümkün değildir.

İstisna Kazancın Tespiti

- Söz konusu bentte yer alan istisna, bir kazanç istisnasıdır. Dolayısıyla, mükelleflerin serbest bölgelerdeki faaliyetlerinden elde ettikleri hasılattan bu faaliyetlere ilişkin olarak yapılan giderlerin düşülmesi sonucu bulunacak kazanç, kurumlar vergisinden istisnadır.
- Serbest bölgelerde yürütülen faaliyetlerden doğan alacaklara ilişkin kur farkı ve vade farkı gelirleri istisna kapsamında değerlendirilecektir.
- Aynı şekilde, serbest bölgelerde yürütülen faaliyetler çerçevesinde elde edilen hasılatın, serbest bölgelerde yürütülen faaliyetler çerçevesinde yapılacak ödemelerde kullanılıncaya kadar geçici olarak serbest bölgelerde mevduat hesaplarında veya repo işlemlerinde değerlendirilmesi sonucu elde edilen gelirler de söz konusu istisnadan yararlanabilecektir.

- İstisna kazancın ve bu bağlamda kurumlar vergisi matrahının tespiti açısından, istisna kapsamında bulunan ve bulunmayan hasılat, maliyet ve gider unsurlarının ayrı ayrı izlenmesi ve istisna kapsamında olan faaliyetlere ait hasılat, maliyet ve gider unsurlarının, diğer faaliyetlerle ilişkilendirilmemesi ve kayıtların da bu ayrımı sağlayacak şekilde tutulması gerekmektedir.
- Serbest bölgelerde yürütülen ve istisna kapsamında olan faaliyetlerin zararla sonuçlanması halinde, bu zararların istisna kapsamında olmayan diğer faaliyetlere ilişkin kazançlardan indirilmesi mümkün olmadığı gibi ertesi yıla devredilmesi de mümkün değildir.

- Merkezi veya şubesi serbest bölgelerde bulunan mükelleflerin, hem serbest bölgedeki faaliyetleri hem de serbest bölge dışındaki faaliyetlerine ilişkin müşterek genel giderleri, merkezde ve şubede oluşan maliyetlerin toplam maliyetler içindeki oranı dikkate alınarak dağıtılacaktır.
- Maliyetlerin hesabında, merkezde ve şubede oluşan satılan malın maliyeti ile faaliyet giderlerinin toplamı dikkate alınacaktır.
- Aynı şekilde hem serbest bölgelerde hem de serbest bölge dışındaki faaliyetlerde kullanılan amortismana tabi iktisadi kıymetlerin amortismanlarının, esas itibarıyla her bir işte kullanıldıkları gün sayısı dikkate alınarak dağıtılması gerekmektedir. Hangi işlerde ne kadar süreyle kullanıldığı tespit edilemeyen sabit kıymetlere ilişkin amortismanlar, müşterek genel giderlerle birlikte dağıtıma tabi tutulacaktır.

İstisna Uygulamasında Süre

- 3218 sayılı Kanun'un geçici 3/1-a bendinde yer alan kazanç istisnası, serbest bölgelerde faaliyet gösteren mükelleflerin faaliyet ruhsatlarında belirtilen süre ile sınırlı olduğundan, istisna uygulaması mükelleflerin faaliyet ruhsatlarında belirtilen sürenin son günü (son gün dahil) bitecektir. Buna göre serbest bölgelerde faaliyette bulunmak üzere ruhsat almış mükellefler, maddenin yürürlüğe girdiği 06.02.2004 tarihi itibarıyla faaliyet ruhsatlarında öngörülen sürenin sonuna kadar kurumlar vergisi istisnasından yararlanabilecektir.
- 06.02.2004 tarihinden sonra, mükelleflerin faaliyet ruhsatlarının süresinin çeşitli nedenlerle (inşaat süresi ile ilgili süre uzatımları hariç) uzatılması durumunda, istisna süresinin uzaması söz konusu olmayacaktır.

Örneğin, aşağıdaki belge örneğinde olduğu gibi mükellef 2001 yılında almış olduğu alım satım faaliyet ruhsatı 30 yıl süreli olduğundan mükellefin kazanç istisnasının 2031 yılında sonra ermesi öngörülmektedir.

SÜRESİ	:	30 YIL
BAŞLANGIÇ	:	/2001
KONUSU	:	ALIM SATIM

Üretim Faaliyetlerinde Uygulanan Kurumlar Vergisi İstisnası

- 7524 sayılı Kanun'un 24'üncü maddesiyle 3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanun'un geçici 3/2-a bendinde yapılan değişiklikle **01.01.2025 tarihinden itibaren** elde edilen kazançlara uygulanmak üzere serbest bölgelerde üretim faaliyetinde bulunan mükelleflerin bu bölgelerde imal ettikleri ürünlerin yalnızca yurt dışına satışından elde ettikleri kazançları, Türkiye'nin Avrupa Birliğine tam üyeliğinin gerçekleştiği tarihi içeren yıllık vergileme döneminin sonuna kadar kurumlar vergisinden müstesna olmaktadır.
- Dolayısıyla, serbest bölgelerde imal edilen ürünlerin **01.01.2025** tarihinden itibaren **yurt içine** satışından elde edilen kazançlara kurumlar vergisi istisnası **uygulanmayacaktır.** Daha önceki uygulamada, serbest bölgelerde imalat faaliyetinde bulunan mükelleflerin bölgelerde imal ettikleri ürünlerin gerek yurt içine gerekse yurt dışına satışından elde ettikleri kazançlar kurumlar vergisi istisnası kapsamındaydı.
- Değişiklik 2025 yılı ilk Geçici Vergi Döneminden itibaren uygulanmış olacaktır.

- Diğer yandan, serbest bölgede üretim faaliyetinde bulunan üretici firmaların ürünlerini, aynı veya başka bir serbest bölgede faaliyette bulunan ihracatçılara, yurt dışına satılması kaydıyla teslim etmeleri de yurt dışına satış olarak değerlendirilecektir. Bu şekilde ihracat kaydıyla yapılan teslimlerde, üretici firmalar istisnadan yararlanacağından, ihracatı gerçekleştiren firmaların istisnadan yararlanması mümkün değildir.
- Buna göre, söz konusu malların, ihracatçıya teslim tarihini takip eden ay başından itibaren üç ay içinde ihraç edilmesi zorunludur. Bu sürede ihraç edilmemesi halinde, bu mallara ilişkin yurt dışı satış gerçekleşmemiş olarak değerlendirilir.

Üretim Faaliyetinde Kazanç Vergisi İstisna Uygulamasında Özellikli Hususlar

3218 sayılı Kanun'un geçici 3/2-a bendi kapsamındaki kazanç istisnası uygulamasında,

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

- ***Örnek:***

Serbest bölgede imalat faaliyeti ile uğraşan (A) A.Ş., 2025 hesap döneminde imal ettiği ürünlerin yurt içine satışından 1.000.000 TL, yurt dışına satışından ise 2.000.000 TL kazanç elde etmiştir.

(A) A.Ş.'nin imal ettiği ürünlerin yurt dışına satışından elde ettiği 2.000.000 TL istisna kapsamında değerlendirilecek, yurt içine satışından elde ettiği 1.000.000 TL ise istisna kapsamında olmayacaktır.

Fason İmalat

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

Ancak,

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

- ***Örnek:***

Serbest bölgede konfeksiyon imalatı ile uğraşan bir kurumun, imal ettiği gömleklere ilişkin bitim işi olarak tabir edilen düğme dikimi, ütüleme ve benzeri işleri fason olarak yaptırması halinde; fason olarak yaptırılan bu tür işlerin toplam işçilik maliyetindeki payı, işletmenin kendi imalatları dolayısıyla yüklendiği işçilik maliyetinden daha az oranda olacağından, imal edilen ürünün yurt dışına satışından elde edilen kazanç istisna kapsamında değerlendirilecektir.

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

- ***Örnek***:

06.02.2004 tarihinden sonra ruhsat alan ve serbest bölgede oyuncak imalatıyla uğraşan bir kurumun, aynı zamanda ham bez ithal edip yurt dışına satış yapması durumunda, oyuncak imalat faaliyetinden elde ettiği kazanç istisna kapsamında değerlendirilecek, ham bez ticaretinden sağladığı kazanç ise istisna kapsamında olmayacaktır.

Konu ile ilgili Özelgeler

- İzmir Vergi Dairesi Başkanlığının 04.02.2020 tarih ve 84098128-125[5-2017/4]-50624 sayılı özelgesinde, "…*Yukarıda yer verilen hüküm ve açıklamalar çerçevesinde, … Serbest Bölgesinde üretim faaliyetinde bulunan Şirketiniz adına ödenen banka promosyon bedellerinin, üretim faaliyeti dışında elde edilen kazançlar kapsamında olması nedeniyle, kurumlar vergisi istisnası kapsamında değerlendirilmesi mümkün bulunmamaktadır*." şeklinde görüş verilmiştir
- Bursa Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 07.04.2017 tarih ve 17192610-125[ÖZG-15/45]-11382 sayılı özelgesinde; "… *Bu hüküm ve açıklamalara göre, araçların zırhlandırılması ve her türlü zırhlı araçlar için elektronik aksam üretimi ve montajı faaliyetleriniz nedeniyle elde edilecek kazançların kurumlar vergisinden istisna edilmesi mümkündür. Öte yandan, üretim faaliyetiniz sırasında araçlardan sökülen fire şeklindeki atık ve parçaların satılmasından elde edilen kazançların, üretim faaliyetinden elde edilen bir kazanç söz konusu olmadığından, kurumlar vergisi istisnası kapsamında değerlendirilmesi mümkün bulunmamaktadır.*" şeklinde görüş beyan edilmiştir.

Fakat, bu görüşün aksine

Tekirdağ Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 19.03.2012 tarih ve B.07.1.GİB.4.59.15.01-KVK-GVK-236-2011-20 sayılı özelgesinde; "... *Serbest Bölgesinde şirketinizce imalat faaliyetinde bulunuluyor olunması halinde, imalat safhasında oluşan atıkların lisanslı veya toplama ayırma belgesi bulunan firmalara satışından elde edilen kazançlar, Türkiye'nin Avrupa Birliğine tam üyeliğinin gerçekleştiği tarihi içeren yıllık vergileme döneminin sonuna kadar kurumlar vergisinden istisna edilebilecektir.*" şeklinde görüş beyan edilmiştir.

- İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 02.04.2014 tarih ve 62030549-120[37-2013/632]-721 sayılı özelgesinde; "… *Bu çerçevede, şirketinize ait 9/5/2003 tarih ve ... sayılı ruhsat 'Alım-Satım' faaliyeti, 11/6/2009 tarih ve ... sayılı ruhsat ise 'Üretim' faaliyeti için düzenlendiğinden, söz konusu ruhsatlar kapsamında şirketinizce serbest bölgelerde elde edilen kazançlar istisna kapsamında değerlendirilmekle birlikte, şirketinizin ihracını gerçekleştirdiği malzeme-makine vb. ürünlere ilişkin yurt dışında vermiş olduğu, şirket ruhsatlarında yer alan faaliyet konuları kapsamında değerlendirilemeyecek olan bakım, onarım ve montaj faaliyetlerinden elde edilen kazançlar ile ilgili olarak gelir vergisi istisnasından yararlanmanız mümkün bulunmamaktadır.*" şeklinde görüş beyan edilmiştir.

Serbest Bölgelerdeki Hizmet İşletmelerinde Kazanç İstisnası

- Öte yandan 12.11.2008 tarihinde 3218 sayılı kanun geçici 3/2-a bendinde yapılan değişiklikle serbest bölgelerde,
- Bakım, onarım, montaj, demontaj, elleçleme, ayrıştırma, ambalajlama, etiketleme, test etme, depolama hizmeti alanlarında faaliyette bulunan ve hizmetin tamamını Türkiye'de yerleşmiş olmayan kişilerle, işyeri, kanuni ve iş merkezi yurt dışında bulunanlara veren hizmet işletmelerinin, söz konusu hizmetlere konu malların serbest bölgelerden Türkiye'ye herhangi bir şekilde girişi olmaksızın yabancı bir ülkeye gönderilmesi şartıyla bu hizmetlerden elde ettikleri kazançları da istisna kapsamına alınmıştır.

- Bu hizmetler, fiziki olarak serbest bölgede verilmekle birlikte, yararlanıcısının yurt dışında yerleşik olması ve Türkiye'ye dönüşlerinin olmaması şartları aranacaktır.
- Söz konusu istisna, bu yöndeki faaliyetlerin bütünüyle yurt dışına yönelik olması halinde yararlanılabilecek bir vergi istisnası olduğundan, bu kapsamda ruhsat alacak firmaların yalnızca yurt dışına yönelik olarak faaliyette bulunması gerekmektedir.

- İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığının 04.10.2022 tarih ve 62030549-125[5-2019/248]-1123435 sayılı özelgesinde, "… *şirketinizin serbest bölge şubesinde montajını yaptığı ürünlerin, test edilmesi amacıyla 'Geçici İthalat Rejimi' kapsamında serbest bölge dışında bulunan merkez şubenize gönderilmesi ve burada test edildikten sonra tekrar serbest bölgede bulunan şubenize getirilmesi işlemi 3218 sayılı Kanunun geçici 3 üncü maddesinde yer alan istisnaya ilişkin şartın ihlali sayılmadığından, şirketinizin serbest bölgedeki söz konusu işlemden elde ettiği kazançların, istisna uygulamasına ilişkin diğer şartların sağlanması kaydıyla, kurumlar vergisinden istisna olduğu tabiidir.*" şeklinde görüş beyan edilmiştir.

Ayrıca, söz konusu özelge içerisinde yer alan Ticaret Bakanlığının … tarihli ve … sayılı yazısında;

"3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanununun Geçici 3'üncü maddesinin ikinci fıkrasında yer alan düzenlemeler çerçevesinde istisnadan yararlanma koşullarının;

- *Hizmet faaliyetini gerçekleştiren firmanın serbest bölgede bulunması,*
- *Hizmet faturasının Türkiye'de yerleşmiş olmayan kişilerle, işyeri, kanuni ve iş merkezi yurt dışında bulunanlara kesilmesi,*
- *Hizmet tamamlandıktan sonra, hizmete konu eşyanın tesliminin doğrudan Türkiye'de yerleşmiş olmayan kişilerle, işyeri, kanuni ve iş merkezi yurt dışında bulunanlara yapılması; diğer bir ifade ile, hizmet faaliyeti tamamlandıktan sonra eşyanın ihracat kayıtlı olarak yurtiçine teslim, serbest bölge içinde diğer bir kullanıcıya yahut diğer bir serbest bölgeye teslim veya ihracat sayılan diğer satış ve teslimlere konu edilmemesi,*
- *Hizmetten yurt dışında yararlanılıyor olması, şeklinde anlaşılması gerektiği değerlendirilmektedir."* hususu belirtilmiştir.

- Antalya Vergi Dairesi Başkanlığının 12.11.2020 tarih ve 49327596-125.05.03[KVK.ÖZ.2018.46]-E.171281 sayılı özelgesinde, "… *serbest bölgelerde 'elleçleme' faaliyetinde bulunmak üzere faaliyet ruhsatı bulunan gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin serbest bölgede gerçekleştirdiği 'elleçleme' faaliyetlerinden doğan kazançları dolayısıyla, 3218 sayılı Kanunun Geçici 3 üncü maddesinin ikinci fıkrasının (a) bendinde yer alan şartları taşımaları kaydıyla, istisna hükmünden faydalanmaları mümkün bulunmaktadır.*

  Ancak,

  söz konusu istisna, bu yöndeki faaliyetlerin bütünüyle yurt dışına yönelik olması

  halinde yararlanılabilecek bir vergi istisnası olduğundan, serbest bölge içerisinde

  merkezi veya şubesi bulunan firmalara vermiş olduğunuz söz konusu hizmetler nedeniyle

  istisnadan yararlanmanız mümkün bulunmamaktadır." şeklinde görüş beyan edilmiştir.

Personel Ücreti Gelir Vergisi İstisnası

- 3218 sayılı Kanun'un geçici 3/2-b bendi uyarınca Türkiye'nin Avrupa Birliğine tam üyeliğinin gerçekleştiği yılı içeren vergilendirme döneminin sonuna kadar, serbest bölgelerde üretilen ürünlerin **FOB bedelinin en az %85'ini yurt dışına ihraç** eden serbest bölge mükelleflerinin istihdam ettikleri personele ödedikleri ücretler GV den istisna edilmiştir. %85 oranını, %50'ye kadar indirmeye ve kanuni seviyesine kadar yükseltmeye Cumhurbaşkanı yetkilidir.
- Teşvik kapsamındaki bu ücret ödemelerine, öncelikle 193 sayılı Kanun'un 23/1-18 bendinde düzenlenen istisna uygulanacak ve istisna sonrası vergi, ilgili düzenlemelerdeki sınırlamalar çerçevesinde tahakkuktan terkin edilecektir.

- 1 Seri No.lu Serbest Bölgeler Kanunu Genel Tebliğinin “3.1 Üretilen Ürünlerin FOB Bedeli” başlıklı bölümünde, bölge içinde üretim faaliyetinde bulunan mükelleflerin üretime ilişkin istihdam ettikleri tüm personele ödedikleri ücretlerin gelir vergisinden istisna edileceği,
- Üretim faaliyeti ile birlikte başka konularda da faaliyette bulunan mükelleflerin satış, pazarlama, muhasebe, lojistik vb. departmanlarında çalışan personellerin de istisna kapsamında değerlendirileceği açıklamalarına yer verilmiştir.

Bursa Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 03.01.2018 tarih ve 17192610-125[KV-17-24]–851 sayılı özelgesinde;

- Serbest bölgede üretilen ürünlerin FOB bedeli üzerinden ihraç oranının şirketin kendi talebiyle %50'ye düşürülmesi durumunda gelir vergisi istisnası uygulanıp uygulanamayacağı hakkında verilen; özelge de "… *Bu hüküm ve açıklamalara göre, ücret istisnası serbest bölgede üretilen ürünlerin toplam FOB bedelinin en az % 85'ini yurt dışına ihraç eden mükelleflerin istihdam ettikleri personele ödenen ücretler için geçerli olup, şirketiniz tarafından serbest bölgede ürettiğiniz ürünlerin toplam bedelinin sadece %50 sinin FOB bedeli üzerinden yurt dışına satılması durumunda 1 Seri No.lu 3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanunu Genel Tebliğinde yapılan açıklamalar çerçevesinde istisnadan faydalanmanız mümkün bulunmamaktadır.*" şeklinde görüş beyan edilmiştir.
- Yukarıda da özelge ye konu olan olayda belirtilen ve yıllık satış tutarı yasal olarak belirlenen oranın altında kalan mükelleflerden zamanında tahsil edilmeyen vergiler cezasız olarak gecikme zammıyla birlikte tahsil edilmektedir.

- Bursa Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 25.09.2020 tarih ve 17192610-125[ÖZG-17-55]-E.142965 sayılı özelgesinde;
- "… *Buna göre, serbest bölgede kurulan Ar-Ge merkezinizde üretim faaliyetinizle ilgili araştırma ve geliştirme faaliyetlerinde bulunulması halinde, Ar-Ge merkezinde çalışan personele ödenen ücretlerin de 3218 sayılı Kanunun Geçici 3 üncü maddesinin ikinci fıkrasının (b) bendinde düzenlenen istisna kapsamında değerlendirilmesi mümkün bulunmaktadır. Diğer yandan, 5746 sayılı Kanunun 3 üncü maddesinin ikinci fıkrası uyarınca da gelir vergisi istisnasından faydalanmanız mümkün olup, aynı anda her iki istisnadan faydalanılamayacağından, 3218 sayılı Kanunun Geçici 3 üncü maddesinin ikinci fıkrası uyarınca gelir vergisi stopaj teşvikinden faydalanmak istemeniz halinde, başlangıçta bir tercihte bulunmanız ve bu tercihinize göre gelir vergisi istisnasından faydalanmanız gerekmektedir.*" şeklinde görüş beyan edilmiştir.

- 1 Seri No.lu Serbest Bölgeler Kanunu Genel Tebliğinin 3.3. bölümüne göre; serbest bölgede faaliyette bulunan mükelleflerden üretim faaliyetinde bulunanların çalıştırdıkları tüm personelin, üretim faaliyetiyle birlikte başka faaliyetleri de bulunanların sadece üretim konusundaki faaliyetlerinde çalışanlara ait ücretleri ve yararlanılan gelir vergisi tevkifat tutarına ilişkin Tebliğin Ek 1'inde yer alan "Gelir Vergisi Tevkifat Tutarlarına İlişkin Bildirim"i, her aya ait muhtasar beyannamenin verilme süresi içinde, e-beyanname şeklinde verenler tarafından elektronik ortamda, diğer mükelleflerce kağıt ortamında yetkili vergi dairesine vermeleri gerekmektedir.

- Öte yandan, yıl içinde gelir vergisi istisna hükümlerinden yararlanmayan ve yıl sonunda istisna şartlarını yerine getiren mükelleflerle ilgili olarak, Tebliğ'in Ek 2'sinde yer alan "Gelir Vergisi Tevkifat Tutarları ile İade Edilecek Tutarlara İlişkin Bildirim"i, Aralık ayına ait muhtasar beyannamenin verilme süresi içinde e-beyanname şeklinde verenler tarafından elektronik ortamda, diğer mükelleflerce kağıt ortamında yetkili vergi dairesine vermeleri durumunda Tebliğ'de belirlenen koşullarla istisna uygulamasından yararlanılabilecektir.

- Diğer taraftan, mükelleflerin istisna uygulamasına ilişkin olarak yeminli mali müşavirler tarafından düzenlenen faaliyet raporlarını en geç faaliyette bulunulan takvim yılını takip eden yılın şubat ayının 15'inci günü akşamına kadar muhtasar beyannameyi verdikleri vergi dairesine teslim etmeleri gerektiği,
- Ayrıca serbest bölgedeki ücret istisnasının bu bölgelerde üretilen ürünlerin toplam FOB bedelinin en az % 85'inin yurt dışına ihraç edilmesi halinde mümkün olduğu belirtilerek, Tebliğ ekinde yer alan belgelerin belirtilen süreler içinde ilgili vergi dairesine vermeyen mükelleflerin istihdam ettikleri çalışanlara ödenen ücretlerin söz konusu istisna hükümlerinden yararlanamayacağı ifade edilmiştir.

Serbest Bölgelerde KDV Uygulaması

- **Mal Teslimleri**
- 3065 sayılı Kanun'un 11/1-a bendine göre, ihracat teslimleri ve bu teslimlere ilişkin hizmetler KDV'den istisnadır. Aynı Kanun'un 12'nci maddesi uyarınca bir teslimin ihracat teslimi sayılabilmesi için aşağıdaki iki şartın gerçekleşmesi gerekir:
- a) Teslim, yurtdışındaki bir müşteriye veya serbest bölgedeki alıcıya … tevdi edilmelidir.
- Serbest bölgedeki alıcı kavramı, ilgili mevzuatları çerçevesinde söz konusu bölgelerde faaliyette bulunan gerçek veya tüzel kişi alıcıları ifade eder. İhracat teslimine ait fatura ve benzeri belgelerin yukarıda belirtilen … serbest bölgedeki alıcı adına düzenlenmesi gerekir.

- b) Teslim konusu mal Türkiye Cumhuriyeti gümrük bölgesinden çıkarak bir dış ülkeye veya bir serbest bölgeye vasıl olmalıdır ….
- Serbest bölgelere yapılan ihracat teslimlerinde, gümrük beyannamesinin düzenlenmediği hallerde, malın serbest bölgeye giriş işlemlerinin tamamlanarak serbest bölgeye vasıl olduğu tarih ihracatın gerçekleştiği tarih olarak kabul edilir. Bu tarih, malların serbest bölgeye girişinin yapıldığını gösteren, serbest bölge işlem formunun ilgili idare tarafından onaylandığı tarihtir.
- 3065 sayılı Kanun'un 16/1-c bendine göre serbest bölge hükümlerinin uygulandığı mallar KDV'den müstesnadır. Buna göre serbest bölge içerisinde gerçekleşen mal teslimleri KDV'den istisnadır.

- Gelir İdaresi Başkanlığının 19.08.2010 tarih ve B.07.01.GİB.0.01.53-130[5311-2654]-73071 sayılı özelgesinde, "… *serbest dolaşımda bulunmayan eşyanın herhangi bir gümrük rejimine tabi tutulmaksızın ve serbest dolaşıma sokulmaksızın, gümrük mevzuatında öngörülen haller dışında kullanılmamak ya da tüketilmemek kaydıyla bu bölgelere konulması gerektiğinden, bu kapsamda bu bölgelerde kullanılan ya da tüketilen serbest dolaşımda bulunmayan eşyanın K.DV Kanununun 16/I-c maddesi uyarınca KDV den istisna tutulmasının mümkün olmadığı mütalaa edilmektedir. Öte yandan, serbest dolaşımda bulunan eşyalar ise bir serbest bölgeye konulması nedeniyle normal olarak eşyanın ihracına bağlı olanaklardan yararlanması kaydıyla serbest bölge hükümlerinin uygulandığı mal olarak değerlendirilebilecektir. Dolayısıyla serbest dolaşımda bulunan eşyaların serbest bölgedeki bir alıcıya tesliminde KDV Kanununun 11/1-a ve 12 nci maddeleri uyarınca KDV istisnası uygulanabilecek ve söz konusu ihracat teslimleri SBİF ile tevsik edilebilecektir.*" şeklinde görüş beyan edilmiştir.

Fason Hizmetlerde KDV İstisnası

- **b.1. Fason Hizmetler**
- 3065 sayılı Kanunun 11/1-a bendine göre, serbest bölgedeki müşteriler için yapılan fason hizmetler KDV'den müstesnadır. Aynı Kanunun 12/3'üncü fıkrası uyarınca, fason hizmetlerin serbest bölgelerdeki müşterilere yapılmış sayılabilmesi için;
- Fason hizmetin serbest bölgelerde faaliyet gösteren müşteriler için yapılmış olması,
- Fason hizmetten serbest bölgelerde faydalanılması, şartları birlikte gerçekleşmelidir.
- Ayrıca, söz konusu şartlara ilaveten, ana madde ve malzemelerin serbest bölgeden gönderilmesi ve fason hizmete konu malın yeniden serbest bölgeye gönderilmiş olması gerekir.

- Bu istisna uygulamasında fason hizmet, bir malın mülkiyet ve tasarruf hakkının devralınmaksızın ücreti karşılığı belirli işlemlere tabi tutularak/işlemlerden geçirilerek tasarruf veya mülkiyet hakkı sahibine iade edilmesini ifade eder.
- Buna göre, serbest bölgeden gönderilen ana madde ve malzemelerin, yurtiçinde bulunan işletmelerde çeşitli işlemlere tabi tutulduktan sonra yeniden serbest bölgeye gönderilmesi suretiyle verilen fason hizmetler istisna kapsamında değerlendirilir.

- İzmir Vergi Dairesi Başkanlığının 18.05.2016 tarih ve 21152195-35-02-283 sayılı özelgesinde, "… *Serbest Bölgedeki firma tarafından fason dikim, yıkama, boyama vb. işçilik yapılmak üzere Türkiye'de bulunan firmaya gönderilen ürünlerin bu firma tarafından da firmanıza fason boyama, yıkama yapılmak üzere gönderilmesi durumunda firmanızca yurt içindeki bu firmaya verilecek söz konusu hizmetler KDV'ye tabi bulunmaktadır*." şeklinde görüş verilmiştir.
- Fason hizmetler dışında, Türkiye'den bu bölgelerde faaliyet gösterenlere yapılan hizmetler 3065 sayılı Kanun'un 1'inci maddesi çerçevesinde KDV'ye tabidir.
- Buna göre serbest bölgede faaliyet gösteren mükelleflere Türkiye'de verilen aşağıdaki hizmetler KDV'ye tabi olmaktadır

- Mali müşavirlik ve danışmanlık hizmetleri
- Yeminli Mali Müşavirlik ve Ar-Ge harcamaları değerlendirme raporu düzenleme ve danışmanlık hizmeti,
- Yurt İçinden serbest bölgeye verilen telekomünikasyon hizmetleri,
- Bakım ve onarım hizmetleri,
- Türk Standartlarına uygunluk belgesi hizmeti karşılığında alınan bedel,
- Reklam ve tanıtım hizmetleri,
- Mühendislik, proje çizimi ve danışmanlık hizmetleri,
- Tercüme hizmetleri,
- Yurt içinden serbest bölgeye veya serbest bölgeden yurt içine verilen kurye hizmetleri,
- Serbest bölgedeki firmalara yönelik kiralama ve finansal kiralama hizmeti…

Serbest Bölgelerde Verilen Hizmetlerde KDV İstisnası

- KDVK'nın 17/4-ı bendine göre, serbest bölgelerde verilen hizmetler ile serbest bölgelere veya bu bölgeden yapılan ihraç amaçlı yük taşıma işleri KDV'den istisnadır.
- Söz konusu istisnanın kapsamına, yalnızca serbest bölgede ifa edilen hizmetler ile serbest bölgelere veya bu bölgelerden yapılan ihraç amaçlı yük taşıma işleri girmektedir.
- 60 no.lu KDV sirkülerine göre, serbest bölge içinde gerçekleşen hizmet ifaları KDV'den müstesna olduğundan hizmet ifa edenin serbest bölgede faaliyette bulunma ruhsatının olup olmaması bu istisnanın uygulanmasına engel teşkil etmemektedir.

- Buna göre,
- *- Türkiye'de veya yurt dışındaki firmaların bilfiil serbest bölge içinde sundukları temizlik, bakım, onarım, montaj gibi hizmetler KDV'den müstesnadır.*
- *- Bir serbest bölgeden diğer bir serbest bölgeye verilen hizmetler KDV'den müstesnadır.*
- *- Serbest bölgeden yurtdışına giden mallar için serbest bölgede verilen gümrük müşavirliği hizmetleri KDV'den müstesnadır.*
- *- Serbest bölgeden Türkiye'ye, Türkiye'den serbest bölgeye gönderilen mallara ilişkin Türkiye'deki firmalarca serbest bölgede faaliyet gösteren firmalara verilen gümrük müşavirliği hizmetleri KDV'ye tabidir.*
- *- Yurt içinden serbest bölgeye verilen telekomünikasyon hizmetleri KDV'ye tabidir. Serbest bölge içerisinde faaliyet gösteren işletmeler tarafından bu bölge içerisindeki işletmelere verilen hizmetler ise KDV'den müstesnadır.*

- *Türkiye'de faaliyette bulunan mükellefin, rapor, görüş, yazı, onay hazırlanması amacıyla serbest bölgeye gidip inceleme, kontrol, denetleme vb. yapması söz konusu hizmetle ilgili ön hazırlık ve veri toplama mahiyetindedir. Bu hizmet, serbest bölgede ifa edilen bir hizmet olmadığından genel hükümler çerçevesinde KDV'ye tabi olacaktır.*
- Buna ilaveten, ihraç amaçlı yük taşıma işleri dışında, yurtiçinden serbest bölgeye verilen hizmetler ile serbest bölgeden yurtiçine yönelik olarak verilen hizmetler KDV'ye tabidir.
- Buna göre, serbest bölgeden bir limana veya bir gümrük çıkış kapısına ihraç malının taşınması işi KDV'den istisnadır. Serbest bölgede üretilecek mamulün üretiminde kullanılacak malların yurtiçinden serbest bölgeye, serbest bölgeden bir başka serbest bölgeye taşınması da istisna kapsamında değerlendirilecektir.

- Diğer taraftan serbest bölgeden yurtiçine yapılacak taşıma işleri ihraç amaçlı yük taşıma işi kapsamında değerlendirilmeyeceğinden KDV'ye tabi olacaktır. 01.01.2019 tarihinden itibaren bu istisna kapsamında yapılan işlemlere ilişkin yüklenilen KDV indirilebilir, ancak indirim yoluyla giderilemeyen KDV iade edilmemektedir.

Serbest Bölgelerde Özel Tüketim Vergisi Uygulaması

- 3065 sayılı Kanun'un 12/1'inci fıkrasındaki serbest bölgedeki alıcıya yapılan teslimlerin ihracat teslimi sayılacağına dair hükümler, Özel Tüketim Vergisi Kanununda yer almamaktadır. Buna göre serbest bölgelere yapılan teslimlerde ÖTV yönünden ihracat istisnası uygulanmamaktadır. Yani yurt içinden serbest bölgelere yapılan teslimlerde, teslimin yurt dışındaki müşteriye yapılması şartı gerçekleşmediğinden, ihracat istisnası uygulanmamaktadır. (4760 sayılı Kanun, md. 5/1-b)
- Öte yandan, serbest bölgelerden yurt dışına yapılan teslimler ÖTV'den müstesnadır. Serbest bölgelerden yurt dışına yapılan teslimlerde, gümrük beyannamesi düzenlenmemesi nedeniyle, ihracat, serbest bölgeye giren mallar için düzenlenen gümrük beyannamesi ile birlikte gümrük idaresince onaylı serbest bölge işlem formları ile tevsik edilir. Dolayısıyla, söz konusu belgeler de ihracatın tevsikinde veya iade talebinde, ibrazı gerekli diğer belgelerle birlikte KDV yönünden bağlı olunan vergi dairesine verilmektedir.

- Diğer yandan, 4760 sayılı Kanun'un 7/1-7 bendine göre serbest bölgeler hükümlerinin uygulandığı mallar ÖTV'den istisnadır.
- Ayrıca, serbest bölgeye yapılan teslimlerde ihracat istisnası uygulanmadığından, serbest bölgeye teslim edilecek malların ÖTV mükelleflerinden satın alınmasında tecil-terkin uygulaması kapsamında işlem tesis edilemez.
- Ancak, serbest bölgelerden yurt dışına yapılan ihracat teslimleri ÖTV'den müstesna olduğundan, ihraç kaydıyla teslim edilen malların serbest bölgeden ihraç edilmesi durumunda, serbest bölgedeki alıcıya yapılan teslimlerde tecil-terkin uygulaması kapsamında işlem yapılması mümkündür.

Serbest Bölgelerde Damga Vergisi Diğer Vergi ve Harçlar

- 3218 sayılı Kanunun geçici 3/2-c bendi uyarınca, Avrupa Birliğine tam üyeliğin gerçekleştiği tarihi içeren yılın vergilendirme döneminin sonuna kadar, serbest bölgelerde faaliyette bulunan mükelleflerin bu bölgelerde gerçekleştirdikleri faaliyetlerle ilgili olarak yapılan işlemler ve düzenlenen kağıtlar damga vergisinden ve harçlardan müstesnadır.
- Yine, 3218 sayılı Kanun kapsamında serbest bölge sınırları içerisinde faaliyet gösteren firmaların, Avrupa Birliğine tam üyeliğin gerçekleştiği tarihi içeren yılın vergilendirme döneminin sonuna kadar, münhasıran serbest bölgelerdeki faaliyetleriyle ilgili olarak istihdam ettikleri personele ödenen ücretlere ilişkin düzenlenen kâğıtlardan da damga vergisi aranılmaması gerekmektedir.(3218 Sayılı Serbest Bölgeler Kanunu G Tebliği Seri No: 1)

- 1319 sayılı Kanun'un 4/1-m bendine göre, serbest bölgelerde yer alan binalar kiraya verilmemek şartıyla Bina Vergisinden daimi olarak muaftır.
- Yatırım Teşvik Belgesi kapsamında inşa edilen binalar, inşalarının sona erdiği tarihi takip eden bütçe yılından itibaren beş yıl süre ile geçici muafiyetten faydalandırılır. (1319 sayılı Kanun, 5/g fıkrası)
- Buna ilaveten Cumhurbaşkanınca serbest bölge ilan edilen arazi (Kullanıcı lehine tapuda tescilin yapılacağı tarihe kadar) geçici olarak Arazi Vergisinden muaftır. (1319 sayılı Kanun, 15/1-d fıkrası)

BENİ DİNLEDİĞİNİZ İÇİN TEŞEKKÜR EDERİM

COŞKUN GÜLEN YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİR