

GEMİ SÖKÜM SEKTÖRÜNDE HURDA KAVRAMI VE K.D.V. UYGULAMASI

İlker ARIKAN^(*) - Orhan BAYTEKİN^(*)

I - GİRİŞ

Gemi söküm sektörü; ekonomik ömrünü tamamlamış yaşlanan gemilerin seferlerden çekilmesi ve yerlerine yeni tonajda gemilerin getirilmesi, daha güvenli ve çevreye duyarlı, daha fazla işletme verimi olan, denizcilik risklerini daha aza indiren tabii bir teknolojik süreç içinde yerini bulmaktadır.

Gemi geri dönüşümcülüğü Birleşmiş Milletler'in denizcilik teşkilatı I.M.O'nun da kabul ettiği gibi yeşil (Green Industry) bir endüstridir. Gemi söküm işleri, hem istihdam yaratması hem de hurda metal geri dönüşümü gerçekleştirmesi yönüyle ülke ekonomisine katkı sağlamaktadır, ancak çevre kirliliği ve asbest gibi kimyasal zehirli atıklar nedeniyle çevrecilerin tepkisini çeken bir sektördür.

Gemi söküm işleri yalnız Türkiye'de değil, Dünya'nın ve Avrupa'nın pek çok ülkesinde yapılmaktadır. (Norveç, Danimarka, Hollanda, Belçika, İngiltere, Polonya, Portekiz, İspanya, Türkiye, Güney Kore, Ukrayna, Rusya, Çin, Hindistan, Taiwan, Pakistan, Brezilya, Meksika)

Bu çalışmamızda ilk olarak ülkemizde gerçekleştirilen gemi söküm sektörü hakkında kısaca bilgi verip, gemi söküm sektöründe yapılan vergi incelemeleri sonucu, gemilerden çıkan makine, malzeme, araç ve gereçlerin satılmasında Katma Değer Vergisi hesaplanıp hesaplanmayacağı konularına yer verilmiştir.

II-Türkiye'de Gemi Söküm Sektörü:

Türkiye'de 1976 yılından itibaren İzmir-Aliağa'da faaliyet gösteren sektör yüksek miktarlarda hurdanın ağır sanayiye ve bir çok işletmeye hammadde, yarı mamul ve mamul olarak katılmasını ve üretimde kullanılmasını sağlamaktadır. Sektör ortalama yıllık net 250.000 ton hurda çelik üreterek ülke ekonomisine önemli katkılar sağlarken bu rakam 1986 yılında 650.000 ton net kapasiteye ulaşarak Güney Kore ve Taiwan'dan sonra dünya hurda çelik üretiminde üçüncü konuma gelmiştir.

Sektör, Aliağa'daki 30 yıllık faaliyeti boyunca ortalama 1.800 kişilik istihdam yaratmış, yan sanayi ile birlikte yaklaşık 8.000 kişinin ekonomik faaliyetine yön vermekte olup, bugüne kadar ülkemize 2,4 milyar dolar döviz tasarrufu sağlamıştır.

Sektör, Türkiye'nin tek gemi söküm bölgesi olan Aliağa ilçesinde, 1.450 mt. sahil uzunluğuna sahip kıyı şeridinde, mülkiyeti Arsa Ofisi Genel Müdürlüğü'ne ait olan 29 adet parsel üzerinde üretim yapan 22 işletmeye sahiptir.

Gemi söküm sektörüyle ilgili ilk olarak 01.09.1986 tarih ve 19208 numaralı Aliağa gemi söküm bölgesi yönetmeliği yayımlanmış, 08.03.2004 tarih ve 25396 numaralı Aliağa Gemi Söküm Bölgesi Yönetmeliği ile yürürlükten kaldırılmıştır. Yeni kabul edilen yönetmelik ile amaç, kapsam, dayanak, tanımlar, yetki belgesinin ve söküm izninin alınması ve şartları, sökümüne ilişkin genel esaslar ve tedbirler, çevre kirliliğine yönelik tedbirler, yangına karşı tedbirler, sökümüne ilişkin denetimler, hangi durumlarda faaliyetin durdurulacağı ve

^(*) Vergi Denetmen Yrd.

iptal edilmesi gerektiği ayrıntılı ve güncelleştirilerek topluca düzenlenmiştir.

III- Yasal Düzenlemeler:

3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu bakımından üzerinde durulması gereken bazı hususlardan bahsedilmesi gerekmektedir. Anılan yasanın ilgili maddesinde¹ "Külçe altın, külçe gümüş, kıymetli taşlar (elmas, pırlanta, yakut, zümrüt, topaz, safir, zebircet, inci, kübik, virconia) döviz, para, damga pulu, değerli kağıtlar, hisse senedi, tahvil ile metal, plastik, lastik, kauçuk, kağıt, cam hurda ve atıkları (hurda metalden elde edilen külçeler dahil) teslimi" Katma Değer Vergisi Kanununun Sosyal ve Askeri Amaçlı İstisnalar bölümünde yer alan Diğer İstisnalar kısmına göre istisnadır.

Ayrıca Maliye Bakanlığı konuyla ilgili yayımladığı genel tebliğde² "02.01.2004 tarih ve 25334 mükerrer sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 5035 sayılı Kanunla yapılan değişiklik sonucu metal, plastik, kağıt, cam hurda ve atıkların teslimi 01.01.2004 tarihinden itibaren katma değer vergisinden istisna edilmiştir. Buna göre, 01.01.2004 tarihinden itibaren yapılacak hurda veya atık metal, plastik, kağıt, cam teslimlerinde katma değer vergisi uygulanmayacaktır. Ayrıca bu düzenlemeden önce katma değer vergisine tabi tutularak ithal edilen hurda mallar ile sökülecek gemiler ve suda yüzen sökülecek diğer araçlar katma değer vergisinden istisna olarak ithal edileceklerdir. Bu malların yurtiçi teslimlerinde de katma değer vergisi istisnası uygulanacağı tabiidir." hususları belirtilmiştir.

Anılan tebliğde yer alan "...sökülecek gemiler ve suda yüzen sökülecek diğer araçlar katma değer vergisinden istisna olarak ithal edileceklerdir. Bu malların yurtiçi teslimlerinde de katma değer vergisi istisnası uygulanacağı tabiidir" ibaresinden sökülecek gemilerden çıkarılan makine, araç ve gereçlerin tamamının yurtiçi teslimlerinin istisnaya dahil olduğu anlamı çıkarılmamalıdır. İstisna bu mallardan hurda olanlar için uygulanacaktır. Konunun tam olarak anlaşılması için hurda kavramının açıklığa kavuşturulması gerekmektedir.

Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin³ B/1 bölümünde hurda kavramına açıklık getirilmiş ve "hurda kavramı, her türlü maden, plastik, kağıt ve cam hurdasını, bunların hurda halindeki karışımlarını, aynen veya onarılmak suretiyle üretim amaçlarına uygun olarak kullanılamayacak haldeki metal, plastik, kağıt ve cam karakterli her türlü ham, yarı mamül ve mamül maddeyi ifade etmektedir. Hurda kavramının işaret edilen genel anlamı çerçevesinde, KDV Genel Tebliğinde⁴ sayılan metallerin yanı sıra çelik, çinko, pik, sarı, bronz, nikel, kızıl, lehim, mangan-tutya, antimon ve benzeri her türlü metaller ile bu metallerin alaşım, bileşim ve cürufları, imalathane ya da fabrikalarda imalat sırasında elde edilen metal kırpıntı, döküntü ve talaşlar ile standart dışı çıkan metaller, izabe tesislerinden çıkan standart dışı metal ham maddeler, yarı mamüller halinde bozukları ve benzerleri hurda metal kabul edilecektir" şeklinde tanımlanmıştır.

Yukarıdaki hurda kavramını irdelediğimizde aynen veya onarılmak suretiyle üretim amaçlarına uygun olarak kullanılamayacak haldeki metal ve diğer hurda maddeleri hurda kabul edilirken ve KDV hesaplanmazken, aynen veya onarılmak suretiyle üretim amaçlarına uygun olarak kullanılan madde ve malzemelerin satışında ise KDV hesaplanacağı belirlenmiştir. Yani gemi söküm firması tarafından gemiden çıkarılan bir jeneratör 1.000 YTL'ye satıldığı düşünüldüğünde alıcı söz konusu jeneratörü parçalayıp eriterek demir çelik üretiminde kullanması halinde KDV istenilmemektedir, çünkü bu parça 86 Sayılı Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin B/1 bölümüne göre hurda vasfını taşımaya devam etmektedir. Ancak bu malı alan kişi veya firma söz konusu jeneratörü aynen veya onarmak suretiyle kullanmaya devam ettiği sürece KDV'ye tabi olacaktır.

Alıcı tarafından şu durum iddia edilebilir; bu jeneratör yeni değildir, hurda gemiden çıkmıştır, ortalama %40 işlev görmektedir, dolayısıyla hurda olarak değerlendirilmesi gerekir, ancak biliyoruz ki bu malın %40'ı 1.000 YTL'dir. Alıcı da aldığı jeneratörü onarıp yaptığı masrafı aldığı malın maliyet bedeline ilave edip, o hali ile aktifine kaydedip iktisadi kıymet olarak kullanacaktır.

¹ 3065 sayılı KDV kanununun 17/4-g maddesi

² 91 Seri No'lu KDV Genel Tebliği F Bendi

³ 86 No'lu KDV Genel Tebliği

⁴ 85 No'lu KDV Genel Tebliği

Bazı hallerde ise alıcı kişi ve firmalar jeneratörün tamamına yakını hurda olup, içinden bir parçasının işletmelerin ihtiyacını karşılaması amacıyla alındığı iddialarında da bulunabilirler. Ancak gemiden çıkan parçaların genelde tonajları fazla olmakta hatta ayıklama ve tasnif maliyetleri yüksek çıkmaktadır. Ayıklama işine giremeyecek olan gemi söküm firmaları zaten bu vasıftaki hurdaları hemen gemi hurdası şeklinde alıcı kişi ve firmalara satmaktadırlar.

Yani gemi söküm tesislerinde örnek olarak verilen jeneratör ve bunun gibi malzemeler gemi hurdası şeklinde olmayıp, görüşümüze göre jeneratör ve benzeri tamiri yapılmak üzere satışı gerçekleşen bir mal olarak kabul edilmelidir. Dolayısıyla alıcı kişi ve firmalara satışı yapılan makine, malzeme, araç ve gereçlerin yukarıdaki şartlara sahip tüm satışları için KDV hesaplanması gerekmektedir.

Kısmen veya tamamen kullanılması mümkün bulunan bu tür malzeme teslimlerinin KDV'ye tabi olacağı yönünde Maliye Bakanlığı Gelirler Genel Müdürlüğü tarafından açıklamalarımız doğrultusunda özelge⁵ verilmiştir. Bu özelgede "8908.00.00.10.00 GTİP'nde yer alan sökülecek gemiler ve suda yüzen sökülecek diğer araçların 3065 sayılı Kanunun, 5035 sayılı Kanunun 8'nci maddesiyle değişen 17/4-g maddesi kapsamında değerlendirilmesi mümkün olup, aynı kanunun 16/1-a maddesindeki hüküm uyarınca söz konusu malların ithali KDV'den istisna olacaktır. Ancak sökülecek gemiler ve suda yüzen sökülecek diğer araçlardan çıkan hurda niteliği taşımayan mal ve malzemelerin teslimi KDV'ye tabi olacağı açıktır" denilmiştir.

Ayrıca İzmir Defterdarlığı Vasıtalı Vergiler Gelir Müdürlüğü'nün verdiği diğer bir özelgede⁶ "Katma Değer Vergisi Kanununun 17/4-g maddesinde 02.01.2004 tarih ve 25334 mükerrer sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 5035 Sayılı Kanunun 8/g maddesi ile yapılan değişiklikle "metal, plastik, kağıt, cam, hurda ve atıkların teslimi 01.01.2004 tarihinden itibaren KDV'den istisna edilmiştir. Diğer taraftan hurda gemilerden ve yüzer tesislerden çıkan ve herhangi bir işleme tabi tutulmaksızın kullanılması mümkün olan mal-

zeme teslimlerinin ise genel esaslar çerçevesinde katma değer vergisine tabi tutulacağı tabidir" hususları belirtilmiştir.

Gemi söküm firmasının, yaptığı satışlar için KDV tahsil edip etmeyeceğini bir örnekle somutlaştıralım:

Örnek:

Gemi söküm faaliyetiyle uğraşan (X) işletmesi sökülmek üzere kullanım ömrünü doldurmuş Yunan bayraklı bir yolcu gemisini ithal etmiştir. Söz konusu geminin sökümünden çıkan 50 ton hurda malzemeyi, demir çelik üretimi yapan (haddecisi) (A) işletmesine satmıştır. Aynı gemiden çıkan ve kullanılabilir durumda olan bir adet kompresörü Turizm-otelcilik faaliyetiyle uğraşan (B) işletmesine satmıştır.

a)- Gemi söküm işletmesi, (A) Haddehane işletmesine sattığı 50 ton hurda için KDV hesaplayacak mıdır?

b)- Gemi söküm işletmesi, (B) turizm işletmesine sattığı kompresör için KDV hesaplayacak mıdır?

Cözüm:

a)- 3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun Sosyal ve Askeri Amaçlı İstisnalar bölümünde yer alan Diğer İstisnalar kısmının¹ ilgili maddesine göre "Külçe altın, külçe gümüş, kıymetli taşlar (elmas, pırlanta, yakut, zümrüt, topaz, safir, zebercet, inci, kübik, virconia) döviz, para, damga pulu, değerli kağıtlar, hisse senedi, tahvil ile metal, plastik, lastik, kauçuk, kağıt, cam hurda ve atıkları (hurda metalden elde edilen külçeler dahil) teslimi" KDV'den istisnadır.

Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin³, B/1 bölümünde hurda kavramına açıklık getirilmiş ve "hurda kavramı, her türlü maden, plastik, kağıt ve cam hurdasını, bunların hurda halindeki karışımlarını, aynen veya onarılmak suretiyle üretim amaçlarına uygun olarak kullanılmayacak haldeki metal, plastik, kağıt ve cam karakterli her türlü ham, yarı mamül ve mamül maddeyi ifade etmektedir aynı zamanda ilgili diğer KDV Genel Tebliğinde² sayılan metallerin yanı sıra her türlü metaller ile bu metallerin alaşım, bileşim ve cürufları, imalathane ya da fabrikalarda imalat sırasında elde

⁵ 10.03.2004 tarih ve B.07.GEL.0.54/5417-2032/10031 sayılı Maliye Bakanlığı özelgesi.

⁶ 30.03.2004 tarih ve DEF.0.35.12/KDV:02.4512-2968 sayılı İzmir Defterdarlığı özelgesi.

¹ 3065 sayılı KDV kanununun 17/4-g maddesi

² 91 Seri No'lu KDV Genel Tebliği F Bendi

³ 86 No'lu KDV Genel Tebliği

edilen metal kırıntı, döküntü ve talaşlar ile standart dışı çıkan metaller, izabe tesislerinden çıkan standart dışı metal ham maddeler, yarı mamüller hadde bozukları ve benzerleri hurda metal kabul edilecektir" şeklinde tanımlanmıştır. **(Bu kısım III. Bölümde aynen işlenmiş olup tekrar niteliği arz etmektedir. Atıf yapılarak işlenmesi daha yerinde olur.)**

Yukarıdaki açıklamaya göre Gemi söküm işletmesinin (A) Haddehane işletmesine satmış olduğu 50 ton hurda için KDV hesaplaması gerekmeyecektir, çünkü gemiden çıkan hurda malzeme (A) Haddehane işletmesi tarafından eritilerek bir başka ürün için hammadde olarak kullanılacaktır.

b)- Yukarıdaki açıklamalarımızdan ve 3065 Sayılı KDV kanununun ilgili maddesi ve tebliğlerinden anlaşıldığı üzere gemi söküm işletmesinin gemiden çıkarıldığı ve (B) Turizm işletmesine satmış olduğu kompresör için KDV hesaplaması ve tahsil etmesi, ilgili dönem beyannamesine dahil ederek vergi dairesine beyan edilmesi gerekir.

Çünkü (B) Turizm işletmesi kendi faaliyetlerinde kullanmak ve hizmet üretmek için kompresöre gerek duymuştur, bu açıdan bakıldığında gemiden çıkan kompresör hiçbir vasfını değiştirmeden tekrar kompresör olarak kullanacağından, KDVK'nun 17/4-g bendinde belirtilen hurda niteliği taşımamaktadır. Tam tersine

başka bir işletmede üretime katılarak bir katma değer yaratmakta olup bu yüzden satılan kompresör için KDV hesaplanması gerekir.

IV- Sonuç:

Sökümü gerçekleştirilen gemilerden çıkarılan makine, malzeme, araç ve gereçlerin aynen veya onarılmak suretiyle üretim amaçlarına uygun olarak kullanılmak üzere satılması durumunda KDV'ye tabi olması gerekirken, gemiden çıkan bu malzemelerin demir-çelik üretiminde hurda olarak kullanılması durumunda KDV'ye tabi olmayacaktır.

KAYNAKÇA

1. 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu
2. 85 Seri No'lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği
3. 86 Seri No'lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği
4. B.07.GEL.0.54/5417-2032/10031 sayılı Özelge
5. DEF.0.35.12/KDV:02.4512-2968 sayılı Özelge
6. Gemi söküm sanayicileri derneği internet sitesi (www.gemisander.com)
7. 91 Seri No'lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği