



## DENİZYOLU TAŞIMACILIĞI KAZANÇLARININ VERGİLENDİRİLMESİ

Mustafa Serhat KOÇAK(\*)

### 1 - GİRİŞ

Ülkemiz ve dünya ekonomisindeki büyümeden, denizyolu taşımacılığının da pay alması ve bu payın her geçen gün ekonomik büyümeye oranla daha da yükselmesi göstermektedir ki, denizyolu taşımacılığı gelecekte dünya ticareti açısından daha önemli bir hal alacaktır.

Günümüzde denizyolu taşımacılığı, uluslararası taşımacılığın en temel aracı haline gelmiştir. Dünya tonajının %90'ı deniz yoluyla taşınmakta ve deniz yolları aynı zamanda türlü malların oldukça etkin ve esnek bir şekilde taşınmasına imkân sağlamaktadır. Dünyada deniz yoluyla taşınan yük miktarı 2003-2010 yılları arasında 53,1 milyon dwt'den 144,8 milyon dwt'ye yükselmiştir. Bu dünya deniz ticaret hacminden yıllık ortalama 400 milyar dolar gelire tekabül etmektedir.<sup>1</sup> Birçok ülke bu gelirden büyük pay alabilmek, denizcilik işletmelerini ve sermayelerini çekebilmek için alternatif vergileme seçenekleri (özel vergi ayrıcalıkları ve tonaj vergisi gibi) sunmaktadır. Bunların başında "kolay bayrak ülkeleri" olarak adlandırılan ve büyük çoğunluğu aynı zamanda vergi cenneti olma özelliğine sahip olan ülkeler gelmektedir. Söz konusu ülkeler deniz taşımacılık şirketlerine sundukları "vergisiz alan" sayesinde günümüzde dünya tonajının yarısını aşmış durumdadırlar.<sup>2</sup>

Ülkemiz kolay bayrak ülkeleri ile rekabet edebilmek amacıyla 1999 yılında 4490 sayılı Türk Uluslararası Gemi Sicili Kanunu'nu kabul etmiş ve bu kanunun amacı; kanunun birinci maddesinde, bu sicile kayıt edilen gemiler ile turizm şirketi envanterine kayıtlı gemilerin temin ve işletilmesinde kolaylık sağlamak ve bu sayede Türk denizciliğinin geliştirilmesini hızlandırmak olarak açıklanmıştır.

(\*) Vergi Müfettişi

<sup>1</sup> T.C. Başbakanlık Denizcilik Müsteşarlığı Deniz Ticareti Genel Müdürlüğü, Deniz Ticareti İstatistikleri, Ankara 2010, s. 27.

<sup>2</sup> Çelikkaya Ali, Türkiye'de Deniz Taşımacılığına Sağlanan Vergi Teşvikleri Üzerine Bir Çalışma, Maliye Dergisi, Sayı 162, Ocak-Haziran 2012, Sayfa:73.

Çalışmamızda 4490 sayılı Türk Uluslararası Gemi Sicili Kanunu'nun mali konuları incelenmiş olup, denizyolu taşımacılığı faaliyetinde bulunan kurumların vergilendirilmesi ve söz konusu kanuna ilişkin bazı sorunların kaynağı ve sonuçları açıklanmaya çalışılmıştır.

## 2- TÜRK ULUSLARARASI GEMİ SİCİLİ

Söz konusu kanun, gelişen denizcilik sektöründe, yabancı devletlere ve özellikle kolay bayrak ülkeleri adı verilen denizcilik vergi cennetlerine karşı ülkemizin rekabet edebilmesini sağlamak üzere kabul edilmiş, bu meyanda Denizcilik Müsteşarlığı tabiiyetinde İstanbul'da Türk Uluslararası Gemi Sicili (TUGS) oluşturulmuştur. Bu sicile söz konusu kanunun 2. maddesinde açıklanmış olan gemi ve yatlar ile yurt içinde inşa edilen gemi ve yatların ayrıca yurt dışından ithal edilecek 3.000 DWT'nin üzerindeki gemilerin tescil edilebilmesi imkânı sağlanmıştır. Söz konusu kanunun 2. maddesinde ise ticari amaçla kullanılan her türlü yük, yolcu ve açık deniz balıkçı gemileri, yat tipinde inşa edilmiş, gezi ve spor amacıyla yararlanılan, taşıyacakları yolcu sayısı otuz altıyı geçmeyen, turizm şirketi envanterlerinde kayıtlı ve tonilato belgelerinde ticari yat olarak belirtilen deniz araçları tanımlanmıştır.

TUGS'a Türkiye'de ikamet eden Türk ve yabancı uyruklu gerçek kişiler ile Türkiye'de Türk mevzuatına göre kurulmuş olan şirketlere ait gemiler ve yatlar tescil ettirilebilecektir.

Kapsama hangi gemi ve yatların gireceği göz önünde bulundurulduğunda, kanunun maksadının, denizyolu taşıtlarının ticaretinde, deniz turizminde ve denizyolu taşımacılığında ülkemizin rekabet gücünün artırılması olduğu açıkça görülmektedir. Çünkü bu kanun ile TUGS'a tescil edilerek faaliyette bulunan tam mükellef gerçek ve tüzel kişilere ait gemi ve yatlarla bazı kolaylıklar sağlayan düzenlemeler ihdas edilmiştir.

Mali hükümler başlığında, söz konusu kanunun 12. maddesi ile TUGS'a tescil edilen gemi ve yatların işletilmesinden ve devrinden elde edilen kazançların, gelir ve kurumlar vergileriyle fonlardan istisna olduğu hüküm altına alınmıştır. Ayrıca, maddenin devamında sicile kayıtlı gemi ve yatlarla ilişkin alım, satım, ipotek, tescil, kredi ve navlun sözleşmelerinin; damga vergisine, harçlara, banka ve sigorta muameleleri vergisine ve fonlara da tabi tutulmayacağı belirtilmiştir.

Gemi ve yatların işletilmesi ve devrinden doğan kazançları gelir ve kurumlar vergisinden müstesna olan kişilerden kanunun 12. maddesinde belirlenen şu tutarlarda kayıt harcı ve yıllık tonaj harcı alınacaktır:

Kayıt harcı, gemilerden 10.000 ABD Dolarına ilave olarak her bir net ton için 1 ABD Doları karşılığı Türk Lirası, yatlarda ise 5.000 ABD Doları karşılığı Türk Lirası olarak belirlenmiştir.

Yıllık tonaj harcı olarak ise, gemi ve yatların kayıtlı olduğu her takvim yılı için her bir net ton başına 1 ABD Doları karşılığı Türk Lirası alınacaktır. Kayıt harcı tescilde alınmakla beraber yıllık tonaj harcı Ocak ve Temmuz aylarında olmak üzere iki eşit taksit halinde tahsil olunacaktır. Bu harç ile gelir ve kurumlar vergisinden istisna edilen gemi ve yatların kazançlarının vergilendirilmesinin basitleştirilmesi sağlanmıştır.

Yine Türk Uluslararası Gemi Sicili Kanunu'nun 12. maddesinde, sicile kayıtlı gemi ve yatlarda çalışan personele ödenen ücretlerin gelir vergisi ve fonlardan müstesna tutulacağı düzenlenmiştir. Kanun maddesinden anlaşılacağı üzere, sadece gemi ve yatlarda çalışan personel bu istisnadan yararlanabilecektir. 5422 sayılı Mülga Kurumlar Vergisi Kanunu 69 Seri No'lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği'nde de gemi dışında çalışan personelin bu istisnadan yararlanamayacağı belirtilmiştir.

4490 sayılı Türk Uluslararası Gemi Sicili Kanunu'nun 12. maddesi uyarınca bahsi geçen harçların tahakkukunda 213 sayılı Vergi Usul Kanunu, tahsilinde 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun ve 492 sayılı Harçlar Kanunu uygulanacaktır.

Amacı, halihazırda kolay bayrak ülkelerine kaydolun Türk gemi ve yatlarına ülkemizde de aynı ayrıcalıkların sağlanması olan bu kanun ile mali hükümlere ilişkin 12. madde düzenlemeleri ve kanunun kapsamı birlikte değerlendirildiğinde gemi ve yatların işletilmesinden ve devrinden gemi adamlarının kazançlarına kadar geniş kapsamlı konunun istisna edilmesi ile denizcilik sektörünün vergisel rekabeti için ciddi bir adım atılmış olduğu görülmektedir.

### 3- TÜRK ULUSLARARASI GEMİ SİCİLİNE YÖNELİK ELEŞTİRİLER

Türk Uluslararası Gemi Sicili Kanunu'nun 2. maddesinde ticari amaçla kullanılan yük, yolcu ve açık deniz balıkçı gemileri ile ticari yatların işletilmesi ve devrinden elde edilen kazançlar, gelir ve kurumlar vergisinden istisna edilmiş fakat kolay bayrak ülkeleri ve AB ülkelerinin aksine araştırma, sondaj, dip tarama ve römorkör gemilerine vergi avantajından yararlanma hakkı tanınmamıştır. Bu durumun diğer ülke uygulamaları ile karşılaştırılınca ülkemiz bayraklı, sondaj, dip tarama, araştırma ve benzeri gemilerin vergi rekabetinden dolayı eşitsizlikten kaynaklanan dezavantaja sebep olduğu görülmektedir.

TUGS'a yöneltilen eleştirilerden bir diğeri, şirket (kurum) aracılığıyla elde edilen kazançlardan, ortaklara dağıtılması halinde, gelir vergisi kesintisi yapılmasıdır. Gerçek kişilerin lehine olan bu ayrıcalık TUGS'un getiriliş amacı ile bağdaştırılmamaktadır.<sup>3</sup> Nitekim komşu ülke Yunanistan'da ve Türk armatörlerin en çok bayrak tercihinde buldukları ülkelerden Curaçao Adasında dağıtılan kâr paylarından hiçbir şekilde stopaj yapılmamaktadır. Bununla birlikte deniz taşımacılığında önde gelen çok sayıda ülkede ise dağıtılan kâr paylarından %10 - %25 arasında değişen oranlarda gelir vergisi stopajı söz konusudur.<sup>4</sup>

### 4- SONUÇ

Günümüzde deniz taşımacılığı, uluslararası taşımacılığın %90'ına yakınına karşılayacak duruma gelmiş ve böylece en önemli payına sahip olmuştur. Türkiye'de uzun yıllardan beridir yurt içi (kabotaj) taşımalarda kara yolları (%95), uluslararası taşımalarda ise deniz yolları (%85) ağırlıklı konumlarını sürdürmektedir. AB'de ise uluslararası ticaretin %90'ı, yurt içi ticaretin %40'ı deniz yolu ile gerçekleştirilmektedir<sup>5</sup>

Türkiye'de; denizcilik sektörünün gelişmesine yönelik birtakım düzenlemeler yapılmış, deniz yolu taşımacılığının iç parkura isabet eden kısmı katma değer vergisinden istisna edilmiş, özel tüketim vergisiz akaryakıt teslimine ilişkin düzenlemeler yapılmış, 1982 yılında 2581 sayılı Deniz Ticaret Fiolosunun Geliştirilmesi ve Gemi İnşa Tesislerinin Teşviki Hakkında Kanun kabul edilmiş, nihayet 1999 yılında da 4490 sayılı Türk Uluslararası Gemi Sicili Kanunu kabul edilmiştir.

<sup>3</sup> Akyol M. Emin, Türk Uluslararası Gemi Siciline Kayıtlı Gemilerden Elde Edilecek Kazançlara İlişkin İstisna, Yaklaşım Dergisi, Sayı 176, Ağustos/2007, s.68-71.

<sup>4</sup> Çelikkaya, s. 79.

<sup>5</sup> Çelikkaya, s.77.

4490 sayılı kanunla tam mükellef kişilerin sahip olduğu TUGS'a tescil edilen gemi ve yatların işletilmesinden ve devrinden elde edilen kazançlar gelir ve kurumlar vergisinden istisna edilmiş, ayrıca aynı kanun ile bu sicile kayıtlı gemilerde çalışan personele ödenen ücretlerin de gelir vergisinden müstesna olduğu hüküm altına alınmıştır.

Söz konusu kanun, gelişen denizcilik sektöründe, yabancı devletlere ve özellikle kolay bayrak ülkeleri adı verilen denizcilik vergi cennetlerine karşı ülkemizin rekabet edebilmesini sağlamış olup tüm bu düzenlemelerle ülkemizin bayrağı altında bulunan deniz ticaret filosunun sıralamasını da etkilemiştir. 1980'li yıllarda filo sıralamasında 35. sırada olan Türkiye, 2012 yılında 15. sıraya kadar yükselmiştir. Bu veriler göstermektedir ki çalışmamızın önceki bölümlerinde değinilen bazı eleştiriler mevcut olsa da sektörün gelişimi için atılan adımların başarılı olmuş ve ülkemizin dünya devletleriyle denizcilik sektöründe rekabet gücünün artması amacıyla ihdas edilen 4490 sayılı Türk Uluslararası Gemi Sicili Kanunu beklenen gelişmeyi sağlamıştır.

**KAYNAKÇA**

- AKYOL M. Emin, Türk Uluslararası Gemi Siciline Kayıtlı Gemilerden Elde Edilecek Kazançlara İlişkin İstisna, Yaklaşım Dergisi, Sayı 176, Ağustos/2007.
- ÇELİKKAYA Ali, Türkiye'de Deniz Taşımacılığına Sağlanan Vergi Teşvikleri Üzerine Bir Çalışma, Maliye Dergisi, Sayı 162, Ocak-Haziran 2012.
- T.C.Başbakanlık Denizcilik Müsteşarlığı Deniz Ticareti Genel Müdürlüğü, Deniz Ticareti İstatistikleri, Ankara 2010.