

TÜRK ULUSLARARASI GEMİ SİCİLİNE KAYITLI GEMİLERİN İŞLETİLMESİNDEN VE DEVRİNDEN ELDE EDİLEN KAZANÇLARDA VERGİ İSTİSNASI

Fahrettin AÇAR*

ÖZ

Ülkemizin üç tarafı denizlerle kaplıdır. Bu durumu fırsata çevirmek ve denizlerden maksimum şekilde faydalanılması amacıyla belli çalışmalar yapılmaktadır. Türk Uluslararası Gemi Siciline tescil edilen gemiler ile turizm şirketi envanterlerinde kayıtlı ticari yatların temin ve işletilmesinde kolaylık sağlamak suretiyle Türk denizciliğinin geliştirilmesini hızlandırmak ve ekonomiye katkısını artırmak amacıyla 4490 sayılı kanun çıkarılmıştır. Denizciliğin geliştirilmesi amacıyla çıkarılan kanun kapsamında gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerince gemi işletmeciliği veya gemi devrinden elde edilen kazançların belli şartlar altında gelir ve kurumlar vergisinden istisna tutulmuştur. Kanun amacının gerçekleştirilmesi için denizcilik faaliyetinde bulunan gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerine vergi istisnası düzenlemesi yapılmıştır. Bu şekilde mükelleflere dolaylı olarak finansman desteği sağlanarak denizcilik faaliyetlerinin geliştirilmesi sağlanmaktadır.

Anahtar Sözcükler: Denizcilik, Kazanç, Gemi, Vergi, İstisna

1-GİRİŞ

Türk denizciliğinin geliştirilmesi ve denizcilik faaliyetlerinden maksimum şekilde faydalanılması amacıyla 4490 sayılı Türk Uluslararası Gemi Sicili Kanunu ile 491 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılmasına Dair Kanunun çıkarılmıştır.4490 sayılı Türk Uluslararası Gemi Sicili Kanunu ile 491 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılmasına Dair Kanunun 5266 sayılı Kanunun 3 üncü maddesiyle değişik 12 nci maddesinin birinci fıkrasında, “Bu Kanun uyarınca oluşturulan Türk Uluslararası Gemi Siciline kayıtlı gemilerin ve yatların işletilmesinden ve devrinden elde edilen kazançlar, gelir ve kurumlar vergileriyle fonlardan istisnadır. hükmü yer almaktadır.Bu şekilde kanun amacının gerçekleştirilmesi için denizcilik faaliyetlerinde bulunan gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerine gemi işletmeciliği faaliyetinden ve gemi veya yat devrinden elde edilen kazançlarına vergi istisnası düzenlemesi yapılmıştır.

* Vergi Müfettişi

2- GELİR VE KURUMLAR VERGİSİ AÇISINDAN DEĞERLENDİRİLMESİ

Gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin denizcilik faaliyetleri kapsamında gemi ve yatların işletmeciliği ve devrinden elde edilen kazançlar gelir ve kurumlar vergisinden istisnadır. Bu istisna, gerçek ve tüzel kişilerin Türk Uluslararası Gemi Siciline kayıt ettirdikleri gemilerin ve yatların işletilmesinden ve devrinden elde ettikleri kazançları ile sınırlıdır. Söz konusu kanunda belirtilen gemi işletmeciliği kanunda bununla ilgili idari düzenlemelerde herhangi bir belirleme yapılmamıştır. Kanaatimizce gemilerin yük, yolcu taşımacılığı ve diğer denizcilik faaliyetleri kapsamında her ne şekilde olursa olsun yapılan faaliyetlerin bu kapsamda değerlendirilmesi gerektiğini düşünmekteyiz. Türk Uluslararası Gemi Siciline kayıtlı gemilerin ve yatların otel veya restoran işletmeciliğinde (yüzer otel veya restoran) kullanılması durumunda bu faaliyet gemi işletmeciliği faaliyeti kapsamında değerlendirilemeyeceğinden, elde edilen kazançların söz konusu istisnalardan yararlandırılması mümkün değildir.

Deniz taşımacılığında, zamana veya yüke bağlı olarak geminin tamamını veya bir kısmını taşıtana tahsis etmek suretiyle yük ve eşya taşıma taahhüt sözleşmeleri kapsamında yapılan “Time-Charter İşletmeciliği” gemi işletmeciliği faaliyeti kapsamında değerlendirileceğinden, söz konusu faaliyetlerden elde edilen kazançların kurumlar vergisinden istisna olup fakat çıplak mülkiyet şeklinde geminin kiraya verilmesi halinde ise elde edilen kazanç gelir ve kurumlar vergisinden istisna değildir.

18/1/2017 tarihli ve 6770 sayılı Türkiye Cumhuriyeti Emekli Sandığı Kanunu ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanunla 4490 sayılı Kanunun 12 nci maddesine ikinci fıkrasından sonra gelmek üzere; “Birinci ve ikinci fıkra hükümleri, gemi ve yatların, Türk Uluslararası Gemi Sicilinden terkin edilerek bir başka sicile kaydedilmek üzere veya sair suretlerle devri aşamasında da uygulanır. Ancak, bu Kanunun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (c) bendi uyarınca Türk Uluslararası Gemi Siciline kaydedilen gemilerin, bu sicilden terkin edilerek başka bir sicile kaydedilmek üzere veya sair suretlerle devri halinde, bunların en az altı ay süreyle Türk Uluslararası Gemi Siciline kayıtlı olarak işletilmiş olması şartı aranır.” hükümlerini içeren üçüncü fıkra eklenmiştir. Ancak, Türkiye’de inşa edilen gemi ve yatlardan anılan Sicile kayıtlı olanların işletilip işletilmediğine bakılmaksızın devrinden elde edilen kazançlar da

istisna kapsamında değerlendirilecektir. Türk Uluslararası Gemi Siciline kayıtlı gemi ve yatların 6770 sayılı Kanunun yürürlüğe girdiği 27/1/2017 tarihinden itibaren bu sicilden terkin edilerek başka bir sicile kaydedilmek üzere veya başka suretlerle devrinden doğan kazançlar için de bu istisnadan yararlanılabilecektir. Öte yandan, yurt dışından ithal edilerek 4490 sayılı Kanunun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (c) bendi uyarınca Türk Uluslararası Gemi Siciline kaydedilen 3.000 DWT'nin (yolcu gemileri ile özel maksatlı, özel yapılı gemilerde ise 300 grostonun) üzerindeki gemilerin, bu sicilden terkin edilerek başka bir sicile kaydedilmek üzere veya sair suretlerle devrinden elde edilecek kazançların gelir ve kurumlar vergisinden istisna edilebilmesi için, en az altı ay süreyle Türk Uluslararası Gemi Siciline kayıtlı olarak işletilmiş olmaları şartı aranacaktır.(1 seri nolu kurumlar Vergisi Genel Tebliği, 2007)

Bu şekilde ithal edilen gemi ve yatların 6 ay süreyle gemi işletmeciliği faaliyeti kapsamında kullanılmaması halinde devrinden elde edilecek kazanç gelir ve kurumlar vergisinden istisna edilmeyecektir. Türk Uluslararası Gemi Siciline kayıtlı gemilerle yapılan deniz taşımacılığı faaliyetlerinden elde edilen kazançlar ile bu gemilerin devrinden doğan kazançlar istisnaya konu olacağından, anılan faaliyetler nedeniyle doğan alacaklara ilişkin kur farkı ve vade farkı gelirlerinin kurumlar vergisinden istisna edilmesi mümkün bulunmakta fakat gemi işletmeciliği ile bu gemilerin devrine ilişkin faaliyetlerle ilişkili olmaksızın elde edilen kur farkı, vade farkı gelirleri ile faiz, repo ve benzeri faaliyet dışı gelirler için söz konusu istisna uygulanmayacaktır.

Türk Uluslararası Gemi Siciline kayıtlı Gemi ve yat işletmeciliği ve devrinden ayrı olarak ihtiyaç fazlası malzeme ve sabit kıymetlerin, deniz taşımacılığı faaliyetinin yürütülebilmesi için gemide bulunması zorunlu olan malzeme ve sabit kıymetlerden olması halinde, bunların devrinden elde edilen kazançlar gelir ve kurumlar vergisinden istisnadır.

3- SONUÇ

Ülkemizde denizcilik faaliyetlerinin geliştirilmesi ve maksimum şekilde faydalanılması amacıyla 4490 sayılı kanun yasalaştırılmıştır. Bu kanun kapsamında gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin denizcilik faaliyeti kapsamında gemi veya yatların işletilmesi veya bunların devrinden elde edilen kazançlar gelir ve kurumlar vergisinden istisna tutulmuştur. Bu şekilde denizcilik faaliyetinde bulunan mükelleflere, vergi istisnası desteği sağlanarak

dolaylı olarak finansman desteği sağlanmış olmaktadır. Bu ve benzeri teşvik ve destekler ile kanunun amacının gerçekleştirilmesi sağlanmaya çalışılmaktadır. Türk Uluslararası Gemi Siciline kayıtlı gemilerin ve yatların otel veya restoran işletmeciliğinde (yüzer otel veya restoran) kullanılması durumunda bu faaliyet gemi işletmeciliği faaliyeti kapsamında değerlendirilemeyeceğinden, elde edilen kazançların söz konusu istisnalardan yararlandırılması mümkün değildir. Deniz taşımacılığında, zamana veya yüke bağlı olarak geminin tamamını veya bir kısmını taşıtana tahsis etmek suretiyle yük ve eşya taşıma taahhüt sözleşmeleri kapsamında yapılan “Time-Charter İşletmeciliği” gemi işletmeciliği faaliyeti kapsamında değerlendirileceğinden, söz konusu faaliyetlerden elde edilen kazançların kurumlar vergisinden istisna olup fakat çıplak mülkiyet şeklinde yani zamana veya yüke bağlı olmaksızına geminin kiraya verilmesi halinde ise elde edilen kazanç gelir ve kurumlar vergisinden istisna olmayacaktır. Söz konusu gemi ve yat işletmeciliği faaliyetleri veya devir nedeniyle doğan alacaklara ilişkin kur farkı ve vade farkı gelirlerinin gelir ve kurumlar vergisinden istisnadır. Söz konusu elde edilen kazançlar yasal defterlere kaydedilecek olup yıllık beyanname üzerinde indirim konusu yapılacaktır.

KAYNAKÇA

1 seri nolu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği (2007, 3 Nisan) Resmi Gazete (Sayı: 26482)

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu (1961, 6 Ocak) Resmi Gazete (Sayı: 10700)

4490 Türk Uluslararası Gemi Sicili Kanunu İle 491 Sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun (1999, 21 Aralık) Resmi Gazete (Sayı: 23913)

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu (2006, 21 Haziran) Resmi Gazete (Sayı: 26205)

64597866-125.05-E.6232 sayılı özelge (2019, 3 Nisan)

Türk Uluslararası Gemi Sicil Yönetmenliği (2000, 23 Haziran) Resmi Gazete (Sayı: 24088)