

# TÜRK ULUSLARARASI GEMİ SİCİLİNE KAYITLI GEMİLER VE BUNLARIN İŞLETİLMESİ VEYA DEVRİNDEN DOĞAN KAZANÇLARDA VERGİ İSTİSNASI

*Prof.Dr.H.Hüseyin BAYRAKLI\**

## **ÖZET**

Türk Uluslararası Gemi Sicili İstanbul'da kurulmuştur. Denizcilik müsteşarlığına bağlıdır. Milli Gemi Siciline kayıtlı gemiler, Türkiye'de imal edilen gemiler, yatlar ve özel maksatlı özel yapılı gemiler ile 12.000 DWT aşan ithal edilen gemiler bu sicile kayıt edilebilir.

Gemi işletmeciliğinden veya devrinde ortaya çıkan kazançlar, gelir ve kurumlar vergisi ile fonlardan istisnadır.

## **ABSTRACT**

Turkish International Ship Registry, located in İstanbul, is a sub office of Undersecretariat for Maritime Affairs. The following kinds of ships can be registered to this registry book: ships registered to the National Ship Registry, ship, manufactured in Turkey, yachts, special ships manufactured for special purposes, and imported ships with DWT exceeding 12.000 tons.

Revenues from shipping operations or from the transfer of ship ownership are exempt from income tax and funds.

## **I. GİRİŞ**

Bu yazımızda Türk Uluslar arası Gemi Siciline (TUGS) kayıtlı gemilerin işletilmesi veya devri sırasında ortaya çıkan kazançların, gelir üzerinden alınan vergilerden istisna tutulması incelenecektir. Öncelikle TUGS hakkında bilgi verilecek ve Türk deniz işletmeciliği açısından sağlayacağı yararlar üzerinde durulacaktır. Daha sonra TUGS' ye kayıtlı gemilerin işletilmesi veya devri sırasında ortaya çıkan kazançların, gelir üzerinden alınan vergilerden istisna tutulması incelenecektir.

---

\* Afyon Kocatepe Üniversitesi, İ.İ.B.F., Maliye Bölümü Öğretim Üyesi.

## II. TÜRK ULUSLAR ARASI GEMİ SİCİLİ VE TESCİL EDİLECEK GEMİLER

### A) TÜRK ULUSLAR ARASI GEMİ SİCİLİ

TUGS, 4490 sayılı yasa<sup>1</sup> ile değiştirilerek Türk denizciliğinin geliştirilmesi açısından önemli bir adım atılmıştır. TUGS, Denizcilik Müsteşarlığına bağlı olarak İstanbul’ da kurulmuştur.

Türkiye üç tarafı denizlerle çevrili bir ülke olmasına rağmen, deniz ticaretinden hak ettiği payı da alamamıştır. Dünya ticaretinde hak ettiği payı alamamasının önündeki engeller “kolay bayrak” veya "elverişli bayrak" ülkesi olma konusundaki engellerle kendi ülkesinin bayrağını çeken gemilere bazı avantajların sağlanamamasıdır. Liberya, Panama, Bahama, Malta<sup>2</sup> gibi ülkeler bu avantajları sağlamaları nedeniyle, kendi gemi sicillerine kayıtlı gemilerde büyük artışlara gidebilmişlerdir. 4490 sayılı yasa ile, TUGS’ ye kayıtlı gemiler ile turizm şirketi envanterinde kayıtlı ticari yatların temin ve işletilmesinde kolaylık sağlamak suretiyle Türk denizciliğinin geliştirilmesini hızlandırmak ve ekonomiye katkısını artırmak amaçlanmıştır<sup>3</sup>.

TUGS’ ye kayıtlı gemiler bazı avantajlardan yararlanacaktır. Öncelikle TUGS’ ye kayıtlı gemiler Türk Bayrağı çekme hakkına sahip olacaktır<sup>4</sup>. Böylece Türk Bayraklı gemiler giderlerini, rakip yabancı bayraklı gemilerin işletme giderleri seviyesine düşürecek ve rekabet gücü artmış olacaktır. Çünkü milli sicilın getirdiği defter tutma, muhasebe ilkelerine uymak<sup>5</sup> ve gemi adamlarının yükümlülükleri<sup>6</sup> maliyet unsuru olarak karşımıza çıkmaktadır. Ayrıca TUGS’ ye kaydedilecek gemilere ilişkin alım, satım, ipotek, tescil, kredi ve navlun sözleşmeleri damga vergisi ile fonlardan istisna tutulmuştur<sup>7</sup>.

---

<sup>1</sup> 4490 sayılı Türk Uluslar arası Gemi Sicili Kanunu İle 491 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılmasına Dair kanun, *RG*, T.21.12.1999, No:23913

<sup>2</sup> Şükrü ÜNAL’ ın 4490 sayılı kanuna ilişkin TBMM konuşması, Dönem 21, Cilt.19, Yasama Yılı 2, <http://tbmm.gov.tr/tutanaklar>, (04.04.2001).

<sup>3</sup> 4490 sayılı yasa, md.1.

<sup>4</sup> 4490 sayılı yasa, md.7/I.

<sup>5</sup> Oğuz TEZMEN’ in 4490 sayılı yasaya ilişkin TBMM konuşması, Dönem:21, Cilt:19, Yasama Yılı:2, <http://tbmm.gov.tr/tutanaklar>, (04.04.2001).

<sup>6</sup>H.Hüseyin BAYRAKLI, “Gemi Adamlarının Ücret Gelirlerinin Vergilendirilmesi”, *Afyon Kocatepe Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, C.II, S.2, Ocak 2001, s.239

<sup>7</sup> 4490 sayılı yasa, md.12/II

Uluslararası sicil, “kolay bayrak” ve kolay bayrağın yanında ulusal bayrak ile mülkiyet arasındaki bağı da bozmamaya özen göstermek arzusunun ortaya çıkmıştır. Kolay bayrak (flag of convenience), yabancı uyrukluların maliki bulunduğu ya da montrokinde olduğu gemilerin uygun şartlar altında tescil edilmesini sağlamaktadır<sup>8</sup>. Bununla vergi istisnaları ve muafiyetleri sağlanırken aynı zamanda yabancı gemi adamı çalıştırma imkanı da ortaya çıkmış olacaktır. Ayrıca, ulusal sicilde kayıtlı gemilerin “bare boat charter” ( çıplak kiralama) sureti ile yabancı sicillere kaydedilmesine imkan sağlamak veya kolay bayrağın sağladığı imkanları aynen sunmak, buna karşılık ulusal bayrak ile mülkiyet arasındaki bağı bozmamak için uluslararası siciller oluşturma yoluna gidilmektedir. 4490 sayılı yasa ile ikincisi amaçlanmıştır<sup>9</sup>.

## B) TÜRK ULUSLARARASI GEMİ SİCİLİNE KAYIT EDİLECEK GEMİLER

### 1. Gemilerin Nitelikleri Bakımından Şartları

Gemi ve yatların TUGS’ ye kayıt edilebilmesi için şu şartları taşıması gerekir<sup>10</sup>.

i. 4490 sayılı yasanın yürürlüğe girdiği 21.12.1999 tarihinde Milli Gemi Siciline kayıtlı bulunan bütün gemiler ve yatlar<sup>11</sup>,

ii. Tonaj sınırı aranmaksızın, yurt içinde inşa edilen gemiler yatlar ve özel maksatlı, özel yapılı gemiler,

Bu konuda, açıklayıcı bir fıkrada getirilmiştir. Buna göre, yurt içinde imal edilmiş olmasına rağmen yurt dışına ihraç edilen veya Türk uyruklu gerçek ve tüzel kişiler için imal edilmiş olmasına rağmen yurt dışına yurt dışına ihraç edilen ve tekrar Türkiye’ ye ithal edilen gemiler ve yatlar da yurt içinde imal edilmiş olarak kabul edilecektir.

iii. 21.12.1999 tarihinden itibaren yurt dışından ithal edilen gemilerde bazı özelliklerin bulunması gerekmektedir. Buna göre ticari

---

<sup>8</sup> Fehmi ÜLGNER, “Türk Uluslararası Gemi Sicili kanunu İle İlgili Bir Değerlendirme”, *Deniz Ticareti Dergisi*, Mayıs 2000 sayısından alınmış, <http://Turkish-pilots.org.tr/Documents/değerlendirme-Turk-Uluslararası.html>, (05.04.2001)

<sup>9</sup> ÜLGNER, s.2.

<sup>10</sup> Türk Uluslararası Gemi Sicili Yönetmeliği (TUGSY), md.2, RG, T:23.06.2000, No:24088.

<sup>11</sup> Milli gemi sicili konusunda fazla bilgi için bkz: Rayegan KENDER, Ergen ÇETİNGİL, *Deniz Ticareti Hukuku (Temel Bilgiler)*, B.4, Filiz Kitabevi, İstanbul, 1988,s.42.

amaçla kullanılan her türlü yük ve açık deniz balıkçı gemileri 12.000 DWT' un üzerinde olması gerekir.

DWT (Dead Weight Ton), bir geminin taşıyabileceği en çok ağırlık olup tam yükün, yakıtın, suyun, kumyanın, yolcu ve gemi adamlarının kendilerinin ve eşyalarının ağırlıklarının toplamıdır<sup>12</sup>.

Yolcu ve özel maksatlı, özel yapılı gemilerin ise 499 groston' un üzerinde olması gerekmektedir.

TUGS' ye kayıt edilecek ve ticari amaçla kullanılacak deniz araçları TUGSY' de aşağıda belirtildiği şekilde tanımlanmıştır

“i. Gemi: Ticari amaçla kullanılan her türlü yük, yolcu ve açık deniz balıkçı gemilerini;

ii. Yat: Yat tipinde inşa edilmiş, gezi ve spor amacıyla yararlanılan taşıyacakları yatçı sayısı 36' yı geçmeyen, yük ve yolcu gemisi niteliğinde olmayan, turizm şirketi envanterinde kayıtlı ve tanilato belgelerinde “ticari yat” olarak belirtilen deniz araçlarını,

iii. Yatçı: Ticari yat personeli dışında kalan yolcu

iv. Özel Maksatlı ve Özel Yapılı Gemiler: Yukarıda belirtilen gemi ve yat tanımına girmeyen, tipleri ve evsafı idare tarafından belirlenen gemileri,

v. Çıplak kiralama (Bareboat): Bir ülke bayrağındaki geminin, bir donatan/işletmeci sorumluluğunda başka bir ülke bayrağına geçici bir süreyle geçmesini sağlayan, geminin giderlerinin kimin tarafından hangi ölçüde karşılanacağı özel anlaşmalara tabi olan kiralamayı”<sup>13</sup> ifade eder.

## 2. Gemilerin Sahipleri Açısından Şartları

TUGS' ye tescil edilecek gemilerde sahipleri açısından bazı şartların yerine getirilmesi gerekecektir. Bu şartlar gerçek ve tüzel kişiler açısından şöyledir.

### a) Gerçek Kişiler

TUGS' ye tescil edilecek gemilerin sahiplerinin uyruğuna bakılmaksızın Türkiye' de ikamet etmesi gerekmektedir<sup>14</sup>. Gerçek kişiler açısından ayırıcı kriter olarak Türkiye' de “mukim” olma şartı getirilmiştir. Uyrukluk ayırıcı kriter olarak kullanılmamıştır. İkametgah, kişinin yerleşmek niyetiyle oturduğu yerdir. Bu konuda Medeni Kanun hükümleri uygulanacaktır. Olaya Gelir Vergisi Kanunu açısından bakıldığında, vergi yükümlüsünün tam yükümlü olması gerekmektedir.

<sup>12</sup> TUGSY, md.4/n.

<sup>13</sup> TUGSY, md.4.

<sup>14</sup> 4490 sayılı yasa md. 5/I ve TUGSY, md.7.

b) Tüzel Kişiler

Tüzel kişilerin Türk mevzuatına göre kurulmuş olması gerekir. Ticari amaçla kurulacak tüzel kişiliklerde Türk Ticaret Kanunu hükümleri uygulanacaktır.

C) YURT DIŞINDAN FİNANSAL KİRALAMA YOLU İLE EDİNİLECEK GEMİ VE YATLAR

Finansal kiralama (leasing), malın mülkiyeti finansal kiralama şirketinde kalarak, belirlenen fiyatlar karşılığında kullanım hakkı kiracıya verilerek, sözleşmede belirlenen süre içerisinde malın mülkiyeti leasing şirketinde kalır. Sözleşme bitiminde mülkiyet önceden belirlenen bedel karşılığı kiracıya devredilir<sup>15</sup>.

Deniz taşıtları da finansal kiralama kapsamı içerisindedir. Finansal kiralama yoluyla edinilen gemilerin, gemi sicilinin özel bir sütununa kayıt edileceği belirtilmiştir. Bu gemilerin kaydedilebilmesi için, diğer şartlar yanında finansal kiralama sözleşmesinin de bayrak ülkesinin kayıt için onay vermesi şartı aranır.

**III. GEMİ İŞLETMECİLİĞİ VE DEVRİNDEN DOĞAN KAZANÇLARIN VERGİLENDİRİLMESİ**

Gemi işletmeciliği ve devrinden elde edilen gelirlerin ticari faaliyet olması nedeniyle, gerçek kişiler gelir vergisi, kurum kabul edilen tüzel kişiler de kurumlar vergisine tabi olacaktır. Ancak 4490 sayılı kanun hükmüne göre<sup>16</sup>, TUGS' ye kayıtlı gemilerin işletilmesinden ve devrinden doğan kazançlar, gelir vergisi, kurumlar vergisi ve fonlardan istisna tutulmuştur<sup>17</sup>. Gelir ve kurumlar vergisinden istisna edilen bu kazançlar, Gelir Vergisi Kanununun 94. maddesinin 6 numaralı bendinin (b) alt bendine göre, tevkifata da tabi tutulmayacaktır<sup>18</sup>. Ancak bu yaklaşım bazı eleştirilerde almıştır. Eleştirel yaklaşım, 4490 sayılı yasada istisnanın sadece elde edilen gelir üzerinden ödenecek gelir ve kurumlar vergisi ile fonlara ilişkin olduğu, her ne kadar Maliye Bakanlığı 69 sıra nolu Kurumlar Vergisi

<sup>15</sup> <http://www.ykleasing.com.tr/turkce/leasing.html>, (08.11.2001)

<sup>16</sup> 4490 sayılı yasa md.26.

<sup>17</sup> Doğan ŞENYÜZ, *Türk Vergi Sistemi*, Gözden Geçirilmiş 7. baskı, Ezgi Kitabevi Yayınları, Bursa, 2001, s.92.

<sup>18</sup> 69 sıra nolu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği, RG. T:03.11.2000, No: 24219

tebliği ile tevkifat suretiyle alınacak vergileri de istisna kapsamının içerisine almış ise de, düzenlemenin tevkifatı kapsamadığı doğrudur<sup>19</sup>.

Maliye Bakanlığınca yayınlanan tebliğde, bu istisnanın, gemi işletmeciliğinden elde edilen kazançlarla sınırlı olduğu belirtilmiştir. Gemi işletmeciliğinden elde edilen kazancın ortaklara kar payı olarak dağıtılması halinde, ortakların bu kar payını menkul sermaye iradı olarak beyan etmeleri gerekir.

TUGS' ye kayıtlı gemilerden gelir, kurumlar vergisi ve fonların alınmaması, istenilen boyutta olmasa bile bazı etkiler doğurmuştur. 2000 Temmuz ayından itibaren 08.10.2001 tarihine kadar, 350 Türk bayraklı gemi TUGS' ye geçmiştir. Yabancı bayraklı gemi kayıt için müracaat etmemiştir<sup>20</sup>.

#### IV. SONUÇ

Üç tarafı denizlerle çevrili ülkemizde, vergi avantajları sağlayan ikinci bir gemi siciline ihtiyaç bulunmakta idi. Bu ihtiyaç kısmen de olsa 4490 sayılı yasa ile giderilmiştir. TUGS İstanbul' da Denizcilik Müsteşarlığına bağlı olarak göreve başlamıştır. Milli gemi siciline bağlı bütün gemiler ile tonaj şartı aranmaksızın Türkiye'de inşa edilen gemiler, yatlar ve özel maksatlı gemiler bu sicile kayıt edilebilmektedir. Ayrıca yurt dışından ithal edilen 1200 DWT' nin üzerindeki her türlü yük ve açık deniz gemileri de bu sicile kayıt edilebilmektedir.

TUGS, kayıtlı gemilerle ilgili vergi avantajları sağlamaktadır. Gemi işletmeciliğinden elde edilen kazançlar, gelir, kurumlar vergisi ile, fonlardan istisna tutulmuştur. Temmuz 2000 tarihinden 08.10.2001 tarihine kadar 350 Türk bayraklı gemi TUGS' ye tescil edilmiştir. Yabancı bayraklı gemi kayıt için müracaat etmemiştir.

#### KAYNAKÇA

BAYRAKLI H.Hüseyin, "Gemi Adamlarının Ücret Gelirlerinin Vergilendirilmesi", *Afyon Kocatepe Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, C.II, S.2, Ocak 2001.

---

<sup>19</sup> Burhan GEZGİN, "Türk Uluslararası Gemi Siciline kayıtlı Gemilerin İşletilmesinden Doğan Kazançlara İlişkin İstisna ve Diğer Vergisel Teşvikler", *Vergi Dünyası*, S.235, Mart 2001, s.91; A.Bumin DOĞRUSÖZ, "Uluslararası Gemi Siciline Kayıtlı Gemiler ve Maliye Bakanlığının Yorumu", *Dünya Gazetesi*, 9 Kasım 2000.

<sup>20</sup> <http://www.turkishpilots.org.tr/haberler/haberler.html>. (12.11.2001).

DOĞRUSÖZ A.Bumin, “Uluslararası Gemi Siciline Kayıtlı Gemiler ve Maliye Bakanlığının Yorumu”, *Dünya Gazetesi*, 9 Kasım 2000.

GEZGİN Burhan, “Türk Uluslararası Gemi Siciline Kayıtlı Gemilerin İşletilmesinden Doğan Kazançlara İlişkin İstisna ve Diğer Vergisel Teşvikler”, *Vergi Dünyası*, S.235, Mart 2001.

KENDER Rayegan- Ergan ÇETİNGİL , *Deniz Ticaret Hukuku (Temel Bilgiler)*, B.4, Filiz Kitabevi, İstanbul, 1988.

ŞENYÜZ Doğan, *Türk Vergi Sistemi*, Gözden geçirilmiş 7. Baskı, Ezgi Kitabevi Yayınları, Bursa, 2001.

TEZMEN Oğuz, 4490 sayılı yasaya ilişkin TBMM Konuşması, Dönem: 21, C.19, Yasama Yılı:2, <http://tbmm.gov.tr/tutanaklar>, (04.04.2001).

ÜLGENER Fehmi, “Türk Uluslararası Gemi Sicili Kanunu İle İlgili Bir Değerlendirme”, *Deniz Ticareti Dergisi*, Mayıs. 2000. sayısından alınmış, [http://turkishpilots.org.tr/Documents / değerlendirme\\_Turk \\_ Uluslararası.html](http://turkishpilots.org.tr/Documents/değerlendirme_Turk_Uluslararası.html), 05.04.2001.

ÜNAL Şükrü, 4490 sayılı yasaya ilişkin TBMM konuşması, Dönem 21, C.19, Yasama Yılı.2, <http://tbmm.gov.tr/tutanaklar>, (04.04.2001).

4490 sayılı Türk Uluslararası Gemi Sicili Kanunu İle 491 Sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun, RG., T: 21.12.1999, No:29913.

Türk Uluslararası Gemi Sicili Yönetmeliği, RG.T: 23.06.2000, No:24088.

