



**DENİZCİLİK SEKTÖRÜ
VERGİLENDİRMESİ VE
ÖZELLİK ARZ EDEN KONULAR**
MURAT ERİŞTİ
E.HESAP UZMANI-YMM
İMEAK DTO MALİ İŞLER VE VERGİ DANIŞMANI

TUGS KANUNU VE UYGULAMALARI

- 16/12/199 Yılında 4490 Sayılı Kanunla TUGS Kurulmuştur.
- Bu sicile tescil edilen gemiler ve turizm şirketi aktifine kayıtlı ticari yatlar, bu kanunda yer alan mali hükümlerden yararlanabileceklerdir.
- Ayrıca TUGS Kanununda 20/08/2016 tarihinde yapılan değişiklikle Özel Maksatlı ve Özel Yapılı Gemiler (Yüzer Havuz gibi) de TUGS a kayıt edilebilir hale gelmiştir.



TUGS

- Yurt içinde inşa edilen gemiler ve yatlar tonaj sınırı aranmaksızın TUGS 'a kayıt edilebilir.
- Yurt dışından ithal edilen 3.000 DWT üzerindeki gemiler (yolcu gemileri ile özel maksatlı , özel yapılı gemilerde ise 300 GrosTon) TUGS 'a kayıt edilebilir.



TUGS –MALİ HÜKÜMLER

- TUGS a kayıtlı gemilerin işletilmesinden ve devrinden elde edilen kazançlar gelir ve kurumlar vergisinden istisnadır.
- 18/01/2017 de yapılan değişlikle , TUGS' a kayıtlı gemilerin ve yatların bu sicilden , yurt içinde inşa edilen gemiler hariç, bu sicilde en az 6 ay süreyle işletilmesi şartıyla , ihraç edilmesi yada hurdaya satılması halinde de bu istisnadan faydalanacaklardır.



TUGS –MALİ HÜKÜMLER

- 18/01/2017 de yapılan değişlikle TUGS a kayıtlı yada kaydedilecek gemi ve yatların, alım,satım,ipotek,tescil,kredi,gemi kira,zaman çarteri ve tüm navlun sözleşmeleri damga vergisinden müstesnadır.
- TUGS kayıtlı gemilerde ve yatlarda çalışan personele ödenen ücretler gelir vergisi ve fonlardan müstesnadır.



TUGS –MALİ HÜKÜMLER

- 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



TUGS –MALİ HÜKÜMLER

- İstisnanın uygulanabilmesi için gemilerin işletilmesinden ve devrinden elde edilen hasıllattan, bu faaliyetlere ilişkin giderlerin düşülmesi suretiyle istisna kazancın tespiti gerekir.
Türk Uluslararası Gemi Siciline kayıtlı gemilerin işletilmesi sonucunda zarar doğması halinde, bu zararın diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlardan indirilmesi mümkün değildir. Aynı şekilde, gemiye ait amortisman ve itfa payları da dahil olmak üzere bu faaliyet için yapılan giderler, istisna kapsamı dışında elde edilen kazançlardan indirilemeyecektir.
- Münhasıran 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 bulunmaktadır.
- Öte yandan, anılan sicile kayıtlı gemilerle yapılan deniz taşımacılığı 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.
- İstisnadan yararlanılabilmesi için kayıtların, istisna kazanç ile diğer faaliyetlerden elde edilen kazanç ayırımının yapılmasını sağlayacak şekilde tutulması gerekmektedir



TUGS –MALİ HÜKÜMLER

- **Müşterek genel giderlerin dağıtımı**
- Mükelleflerin, Türk Uluslararası Gemi Siciline kayıtlı gemilerin işletilmesi faaliyetinin yanı sıra başka faaliyetlerinin de bulunması halinde, varsa müşterek genel giderlerin bu faaliyetlerden elde edilen hasılatla orantılı olarak dağıtılması suretiyle kazanç tespitinin yapılması gerekmektedir.
- **İstisna kapsamındaki kazançların dağıtılması**
- Kurumların, Türk Uluslararası Gemi Siciline kayıtlı gemilerin ve yatların işletilmesinden ve bunların devrinden elde ettiği kazançların, kâr payı olarak dağıtılması halinde, kurum kazancının tamamen veya kısmen gemi ve yatların işletmeciliğinden elde edilip edilmediğine bakılmaksızın, gerçek kişi ortaklara dağıtılan kâr payları üzerinden Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasının (6) numaralı bendinin (b) alt bendine göre vergi kesintisi yapılması gerekmektedir. Ancak, tam mükellef kurumlar vergisi mükelleflerine dağıtılan kâr payları üzerinden vergi kesintisi yapılmayacak, anılan kurumlarca elde edilen kâr payları iştirak kazançları istisnasından yararlanacaktır.



TUGS –MALİ HÜKÜMLER

- **İhtiyaç fazlası malzemenin satılması halinde istisna uygulaması**
- Türk Uluslararası Gemi Siciline kayıtlı gemilere ait 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 istisnadan yararlanabilecektir.
- **Time-charter işletmeciliği**
- 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 edilmesi gerekmektedir.
- Ancak, uluslararası gemi siciline kayıtlı gemilerin zamana ve yüke bağlı olmaksızın doğrudan kiraya verilmesi durumunda gemi işletmeciliği faaliyetinden söz edilemeyeceğinden elde edilen kira gelirine istisna uygulanmayacağı tabiidir.
- **Bareboat Siciline Kayıtlı Gemiler**
- Bu sicile kayıtlı gemiler zaten TUGS ‘a kayıtlı olmadığından, bu gemilerin kiralanmasından elde edilen kazançlar gelir ve kurumlar vergisine tabi olacaktır.



ÖRNEK MUKTEZALAR-TUGS

- **Türk Uluslararası Gemi Siciline Kayıtlı Gemilerde Çalışan Gemi Adamlarına Ödenen Ücretler**
- 4490 sayılı Türk Uluslararası Gemi Sicili Kanunu'nun 12.maddesinde „Türk Uluslararası Gemi Sicilinde kayıtlı gemilerde ve yatlarda çalışan personele ödenen ücretler gelir vergisi ve fonlardan müstesnadır“ denilmektedir. Bu hükme göre, 4490 sayılı Kanunla oluşturulan Türk Uluslararası Gemi Siciline kayıtlı gemilerde çalışan gemi adamlarına ödenen ücretler gelir vergisi ve fondan müstesna olacaktır. Gemi işletmeciliği yapan firmanın gemide çalışan personeli dışındaki personeline ödenen ücretler bu istisnadan yararlanamayacaktır. İstisna sadece gelir vergisi içindir. Bu nedenle ücretler üzerinden damga vergisi kesintisi yapılması zorunludur.
- Yukarıda yer alan istisnalara ilişkin olarak uygulamada soru işaretleri oluşturan konulara ilişkin mukteza örnekleri ve cevapları aşağıda yer almaktadır.
- **Sayı :** B.07.1.GİB.4.34.16.01/KVK-8 28.03.2007*5910
- **Konu :** Türk Uluslararası Gemi Siciline kayıtlı geminin Time Charter kapsamında
- kiraya verilmesi suretiyle elde edilen kira kazancının kurumlar vergisinden istisna olup olmadığı ile uluslararası sularda deniz taşımacılığında dolayı yüklenilen ve indirim yolu ile giderilmeyen katma değer vergisinin iadesinin talep edilip edilemeyeceği hk.
- **Sonuç:**
- · Time Charter kapsamında yabancı bir firmaya kiraya verilen geminin yabancı limanlarda deniz taşımacılığı yapması halinde katma değer vergisinin konusuna girmemektedir.
- · Söz konusu geminin uluslararası taşımacılık yapan ve Türkiye'de faaliyette bulunan firmaya Time Charter kapsamında kiraya verilmesi halinde ise; asıl taşıma ile birlikte KDV'nden istisna olacak ve indirim yoluyla giderilemeyen KDV'nin iadesi mümkün olacaktır.
- **Sayı :** KDV.MUK.B.07.1.GİB.4.34.17.01.BSMV.15-1582
- **Konu :** TUGS'ne kayıtlı gemiye ilişkin olarak bankalar tarafından kullanılan
- kredilerin BSMV'ye tabi olup olmadığı,
- **Sonuç:**



ÖRNEK MUKTEZALAR-TUGS

- Anılan Kanununun 12 nci maddesi ile getirilen istisna kapsamında, Türk Uluslararası Gemi Siciline kaydedilecek gemiler ve yatlarla ilişkin olarak bankalar tarafından kullanılan krediler nedeniyle tahakkuk ettirilecek faizlerin istisna edileceğine dair bir düzenleme bulunmamaktadır. Öte yandan, 6802 sayılı Gider Vergileri Kanununun “İstisnalar” başlıklı 29 uncu maddesinde de anılan hususun istisna olduğuna dair bir hüküm yer almamaktadır.
- Buna göre, Türk Uluslararası Gemi Siciline kayıtlı gemilerle gerçekleştirilen uluslararası taşımacılık faaliyetine yönelik olarak bankalardan kullanılan krediler dolayısıyla banka lehine kalan paralar banka ve sigorta muameleleri vergisine tabi olacaktır.
- Ancak son verilen muktezalarda TUGS ‘a kayıtlı yada kayıt edilecek gemiler ve yatlar için kullanılan / kullanılacak kredilerin BSMV ‘den istisna olduğuna ilişkin muktezalar verilmeye başlamıştır.
- **Sayı :** B.07.1.GİB.4.34.16.01/KVK-6-7168
- **Konu :** Türk Uluslararası Gemi Siciline kayıtlı kılavuz botları ve botların personeli ile
- kılavuz kaptanların çalışmaları sonucu elde edilen kılavuzluk gelirlerinin
- kurumlar vergisinden istisna olup olmadığı hk.
- **Sonuç:**
- Bu hükümlere göre, söz konusu istisna, sadece 4490 sayılı Kanun uyarınca oluşturulan Türk Uluslararası Gemi Siciline kayıtlı gemilerin ve yatların işletilmesinden ve devrinden elde edilen kazançlar için geçerli olduğundan, Türk Uluslararası Gemi Siciline kayıtlı olsa bile, kılavuz botlarının 4490 sayılı Kanununun 2. maddesinde tanımlanmamış olması nedeniyle, söz konusu botların işletilmesinden elde edilen kazançların kurumlar vergisinden istisna edilmesi mümkün değildir.
- **Sayı :** B.07.1.GİB.4.34.16.01/KVK-13-7062
- **Konu:** Şirketin aktifindeki Türk Uluslararası Gemi Siciline kayıtlı gemi için kaza
- sonucu sigortadan alınan hasar tazminatının kurumlar vergisine tabi olup
- olmadığı hk.
- **Sonuç:**
- Bu hüküm ve açıklamalara göre, söz konusu istisna, sadece Türk Uluslararası Gemi Siciline kayıtlı gemilerin işletilmesinden ve devrinden elde edilen kazançlar ile sınırlı olduğundan, şirketinizin aktifindeki 4490 sayılı Kanuna göre Türk Uluslararası Gemi Siciline kayıtlı gemi için kaza sonucu sigortadan almış olduğunuz hasar tazminatının hasar bedelini aşan kısmının kurum kazancı olarak vergilendirilmesi gerekir.



ÖRNEK MUKTEZALAR-TUGS

- **Sayı** : B.07.1.GİB.4.34.16.01/KVK-4/ 7535
- **Konu** :Türk Uluslararası Gemi Siciline kayıtlı geminin kiralanmasından elde edilen gelirin kurumlar vergisinden istisna olup olmadığı hk.
- **Sonuç:**
 - · Bu hüküm ve açıklamalara göre, Türk Uluslararası Gemi Siciline kayıtlı geminin kiraya verilmesi veya kiralayan tarafından kiraya verilerek işletilmesi halinde 4490 sayılı Kanundaki istisnalardan faydalanılması mümkün değildir. Ancak kiralayan tarafından Gemi İşletmeciliği faaliyetinde bulunulması halinde bu işletmecilik faaliyetinden sağlanan kazançların 4490 Sayılı Kanundaki istisnadan faydalandırılması gerekir.
- **Sayı** :B.07.1.GİB.4.34.16.01/GVK-61-13245-
- **Konu** :Türk Uluslararası Gemi Siciline kayıtlı Gemilerde çalışan gemi personeline yapılan ihbar tazminatı ödemelerinden tevkifat yapıp yapılmayacağı
- **Sonuç:**
 - · Bu hüküm ve açıklamalara göre, ihbar tazminatı ödemelerinin ücret olarak değerlendirilmesi gerekmekte olup, Türk Uluslararası Gemi Siciline kayıtlı gemilerde çalışan gemi adamlarına ödenen ücretler gelir vergisinden istisna olduğundan, söz konusu gemilerde çalışan personelinize iş sözleşmelerinin ihbar tazminatı ödenmek suretiyle feshi halinde yapacağınız ihbar tazminatı ödemelerinden gelir vergisi tevkifatı yapılmasına gerek yoktur.
- **Soru:** Türk Gemi Siciline kayıtlı geminin işletilmesinden veya devrinden elde edilen kazançın döviz mevduat hesaplarında değerlendirilmesi sonucu sağlanan kur farkı ve faiz gelirleri, kurumlar vergisinden istisna mıdır?
- **Cevap** : Bilindiği üzere, 4490 sayılı özel kanun ile Türk Uluslararası Gemi Siciline kayıtlı gemilerin devrinden veya işletilmesinden elde edilen kazançlar Gelir ve Kurumlar Vergisinden istisna edilmiştir.
- Dolayısıyla, Türk Uluslararası Gemi Siciline kayıtlı gemilerin devrinden veya işletilmesinden elde edilen kazançların, bankaların döviz mevduat hesaplarında değerlendirilmesi sonucu sağlanan kur farkı ve faiz gelirleri, geminin işletilmesi veya devrinden elde edilen kazançtan farklı bir gelir olması nedeniyle 4490 sayılı Kanundan kaynaklanan istisna hükmünden yararlanması mümkün değildir.



ÖRNEK MUKTEZALAR-TUGS

- **Sayı** : B.07.1.GİB.4.34.16.01/KVK-4/ 7535
- **Konu** :Türk Uluslararası Gemi Siciline kayıtlı geminin kiralanmasından elde edilen gelirin kurumlar vergisinden istisna olup olmadığı hk.
- **Sonuç:**
 - Bu hüküm ve açıklamalara göre, Türk Uluslararası Gemi Siciline kayıtlı geminin kiraya verilmesi veya kiralayan tarafından kiraya verilerek işletilmesi halinde 4490 sayılı Kanundaki istisnalardan faydalanılması mümkün değildir. Ancak kiralayan tarafından Gemi İşletmeciliği faaliyetinde bulunulması halinde bu işletmecilik faaliyetinden sağlanan kazançların 4490 Sayılı Kanundaki istisnadan faydalandırılması gerekir.
- **Sayı** :B.07.1.GİB.4.34.16.01/GVK-61-13245-
- **Konu** :Türk Uluslararası Gemi Siciline kayıtlı Gemilerde çalışan gemi personeline yapılan ihbar tazminatı ödemelerinden tevkifat yapıp yapılmayacağı
- **Sonuç:**
 - Bu hüküm ve açıklamalara göre, ihbar tazminatı ödemelerinin ücret olarak değerlendirilmesi gerekmekte olup, Türk Uluslararası Gemi Siciline kayıtlı gemilerde çalışan gemi adamlarına ödenen ücretler gelir vergisinden istisna olduğundan, söz konusu gemilerde çalışan personelinize iş sözleşmelerinin ihbar tazminatı ödenmek suretiyle feshi halinde yapacağınız ihbar tazminatı ödemelerinden gelir vergisi tevkifatı yapılmasına gerek yoktur.
- **Soru:** Türk Gemi Siciline kayıtlı geminin işletilmesinden veya devrinden elde edilen kazancın döviz mevduat hesaplarında değerlendirilmesi sonucu sağlanan kur farkı ve faiz gelirleri, kurumlar vergisinden istisna mıdır?
- **Cevap** : Bilindiği üzere, 4490 sayılı özel kanun ile Türk Uluslararası Gemi Siciline kayıtlı gemilerin devrinden veya işletilmesinden elde edilen kazançlar Gelir ve Kurumlar Vergisinden istisna edilmiştir.
- Dolayısıyla, Türk Uluslararası Gemi Siciline kayıtlı gemilerin devrinden veya işletilmesinden elde edilen kazançların, bankaların döviz mevduat hesaplarında değerlendirilmesi sonucu sağlanan kur farkı ve faiz gelirleri, geminin işletilmesi veya devrinden elde edilen kazançtan farklı bir gelir olması nedeniyle 4490 sayılı Kanundan kaynaklanan istisna hükmünden yararlanması mümkün değildir.



GEMİ VE YATLARDA KDV UYGULAMALARI

- **Transit Taşımacılık
Madde 14**
- 1. Transit ve Türkiye ile yabancı ülkeler arasında yapılan taşımacılık işlerinde, Cumhurbaşkanı tarafından belirlenecek taşıma işleri vergiden müstesnadır.[\[1\]](#)
- 2. Bu istisna, ikametgâhı, kanunî merkezi ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayan mükelleflere, ilgili ülkeler itibariyle karşılıklı olmak şartıyla tanınır.
- 3. 4054 sayılı Rekabetin Korunması Hakkında Kanun ile 5015 sayılı Petrol Piyasası Kanunu hükümleri çerçevesinde, Cumhurbaşkanınca belirlenen sınır kapılarında 4458 sayılı Gümrük Kanununun ihracat rejimi kapsamında yurt dışına çıkarılacak eşyayı taşıyan kamyon, çekici ve soğutucu ünitesine sahip yarı römorkların depolarına (araçların ve soğutucu ünitelerin standart yakıt deposu miktarlarını aşmamak kaydıyla) yalnızca yurt dışına çıkışlarında yapılacak motorin teslimi vergiden istisnadır.[\[2\]](#)



GEMİ VE YATLARDA KDV UYGULAMALARI

- Araçlar, kıymetli maden ve petrol aramaları ile ulusal güvenlik harcamaları ve yatırımlarda istisna (4)
Madde 13
- Aşağıdaki teslim ve hizmetler vergiden müstesnadır.
- a) Faaliyetleri kısmen veya tamamen deniz, hava ve demiryolu taşıma araçlarının, yüzer tesis ve araçların kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olan mükelleflere bu amaçla yapılan deniz, hava ve demiryolu taşıma araçlarının, yüzer tesis ve araçlarının teslimleri, bu araçların imal ve inşası ile ilgili olarak yapılan teslim ve hizmetler ile bunların tadili, onarım ve bakımı şeklinde ortaya çıkan hizmetler ve faaliyetleri deniz taşıma araçları ile yüzer tesis ve araçların imal ve inşası olanlara bu araçların imal ve inşası ile ilgili olarak yapılacak teslim ve hizmetler,[1]
- b) Deniz ve hava taşıma araçları için liman ve hava meydanlarında yapılan hizmetler,[2]
- c) Altın, gümüş, platin arama, işletme, zenginleştirme, rafinaj ve Türk Petrol Kanunu hükümlerine göre petrol arama faaliyetlerine ilişkin olmak üzere, bu faaliyetleri yürütenlere yapılan teslim ve hizmetler ile aynı Kanun hükümlerine göre boru hattıyla taşımacılık yapanlara bu hatların inşa ve modernizasyonuna ilişkin yapılan teslim ve hizmetler,[3]
- d) Yatırım Teşvik Belgesi sahibi mükelleflere belge kapsamındaki makina ve teçhizat teslimleri ile belge kapsamındaki yazılım ve gayri maddi hak satış ve kiralamaları[4] (Şu kadar ki, yatırımın teşvik belgesinde öngörüldüğü şekilde gerçekleşmemesi halinde, zamanında alınmayan vergi alıcıdan, vergi ziyayı cezası uygulanarak gecikme faizi ile birlikte tahsil edilir. Zamanında alınmayan vergiler ile vergi cezalarında zamanaşımı, verginin tarhını veya cezanın kesilmesini gerektiren durumun meydana geldiği tarihi takip eden takvim yılının başından itibaren başlar).[5]
- e) Limanlara bağlantı sağlayan demiryolu hatları, limanlar ve hava meydanlarının inşası, yenilenmesi ve genişletilmesi işlerini fiilen kendisi yapan veya yaptıran mükellefler ile genel bütçeli idarelere bu işlere ilişkin olarak yapılan mal teslimleri ve inşaat taahhüt işleri,[6]



GEMİ VE YATLARDA KDV UYGULAMALARI

- Yurt dışındaki müşteri tabiri; ikametgâhı, işyeri, kanunî ve iş merkezi yurt dışında olan alıcılar ile yurtiçinde bulunan bir firmanın yurt dışında kendi adına müstakilen faaliyet gösteren şubelerini ifade eder. Bir hizmetin yurt dışındaki müşteriler için yapılan hizmet sayılabilmesi için aşağıdaki şartlar yerine getirilmiş olmalıdır.
- **a)** Hizmetler yurt dışındaki bir müşteri için yapılmış olmalıdır.
- **b)** Hizmetten yurt dışında faydalanılmalıdır.
- Yabancı bayraklı gemilere yapılan tamir ve bakım hizmetleri, bu madde uyarınca KDV den müstesnadır.



GEMİ VE YATLARDA ÖTV UYGULAMALARI

- Gemilerin ve Yatların teslimi ÖTV ye tabi değildir.
- 1/7/2003 tarihli ve 2003/5868 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı eki Kararın21 1 inci maddesinde; Türk Uluslararası Gemi Siciline ve Milli Gemi Siciline kayıtlı, kabotaj hattında münhasıran yük ve yolcu taşıyan gemilere, ticari yatlara, hizmet ve balıkçı gemilerine miktarı her geminin teknik özelliklerine göre tespit edilmek ve bu akaryakıtı kullanacak geminin jurnaline işlenmek kaydıyla verilecek akaryakıtın ÖTV tutarı sıfıra indirilmiştir.



SORU-CEVAP

- Teşekkürler
- Artı Değer Uluslararası Bağımsız Denetim ve YMM A.Ş
- www.artidegeraudit.com

