

Dr. ONUR SEZER

**TÜRK HUKUKUNDA
GELİR VERGİSİ VE KURUMLAR VERGİSİ BAĞLAMINDA
DENİZ TİCARETİNİN
VERGİLENDİRİLMESİ**

onikilevha
KURUMSAL YATIRIM VE MENKUL DEĞERLER MENKUL DEĞERLER MENKUL DEĞERLER

İÇİNDEKİLER

ÖNSÖZ	VII
İÇİNDEKİLER.....	XI
TABLO LİSTESİ	XXI
KISALTMALAR.....	XXIII
GİRİŞ.....	1

BİRİNCİ BÖLÜM DENİZ TİCARETİNİN KURAMSAL ÇERÇEVESİ

1.1. DENİZ HUKUKUNUN, DENİZ TİCARETİ HUKUKUNUN VE DENİZ TİCARETİNİN TANIMI	7
1.1.1. Deniz Hukukunun Tanımı.....	7
1.1.2. Deniz Ticareti Hukukunun Tanımı	9
1.1.3. Deniz Ticaretinin Tanımı	10
1.2. DENİZ TİCARETİNİN KAPSAMI	11
1.2.1. Deniz Ulaştırma Sektörü	12
1.2.2. Liman Sektörü.....	13
1.2.3. Gemi ve Yat İnşa Sektörü.....	14
1.2.4. Deniz Turizmi Sektörü.....	15

1.2.5. Su Ürünleri Sektörü	15
1.2.6. Diğer Sektörler.....	16
1.3. DENİZ TİCARETİNİN TARİHİ GELİŞİMİ	16
1.3.1. Dünyada Deniz Ticaretinin Tarihi Gelişimi.....	17
1.3.2. Türklerde Deniz Ticaretinin Tarihi Gelişimi.....	19
1.3.2.1. Türkiye Cumhuriyeti Öncesi Deniz Ticaretinin Tarihi Gelişimi.....	20
1.3.2.2. Türkiye Cumhuriyeti Sonrası Deniz Ticaretinin Tarihi Gelişimi.....	23
1.4. DENİZ TİCARETİ HUKUKUNUN KAYNAKLARI.....	25
1.4.1. Kanunlar.....	25
1.4.2. Tüzükler.....	27
1.4.3. Yönetmelikler.....	28
1.4.4. Bakanlar Kurulu Kararları/Cumhurbaşkanı Kararları.....	32
1.4.5. Milletlerarası Andlaşmalar	33
1.5. DENİZ TİCARETİ HUKUKUNA İLİŞKİN BAZI KAVRAM VE KURUMLAR	36
1.5.1. Gemi.....	36
1.5.2. Geminin Ayırıcı Unsurları	38
1.5.3. Gemi Sicilleri	40
1.5.3.1. Milli Gemi Sicili.....	41
1.5.3.2. Yapı Halindeki Gemilere Özgü Sicil.....	42
1.5.3.3. Türk Uluslararası Gemi Sicili.....	43
1.5.3.4. Bağlama Kütüğü	45
1.5.4. Gemi Üzerinde Aynı Haklar	46
1.5.4.1. Gemi Mülkiyeti	46
1.5.4.2. Gemi Rehni.....	47
1.5.4.3. Gemi Üzerinde İntifa Hakkı.....	49
1.5.5. Donatan ve Donatma İştiraki	49
1.5.6. Gemi Adamları ve Kaptan	50
1.5.7. Deniz Ticareti Sözleşmeleri	51

1.5.7.1. Gemi Kira Sözleşmesi.....	51
1.5.7.2. Zaman Çarteri Sözleşmesi	53
1.5.7.3. Navlun Sözleşmesi	55
1.5.7.3.1. Yolculuk Çarteri Sözleşmesi.....	56
1.5.7.3.2. Kırkambar Sözleşmesi.....	57
1.5.7.4. Deniz Yoluyla Yolcu Taşıma Sözleşmesi	59
1.5.8. Navlun	61
1.5.9. Starya Süresi	64
1.5.10. Sürastarya Süresi ve Parası.....	65
1.5.11. Hızlandırma Primi	67
1.5.12. Konişmento.....	68
1.5.13. Tonilato Belgesi.....	70
1.5.14. Manifesto	71
1.5.15. Kolay Bayrak	72

İKİNCİ BÖLÜM

DENİZ ÜLKESİ TEMELİNDE

VERGİLENDİRME YETKİSİNİN

SINIRLANDIRILMASI

2.1. VERGİLENDİRME YETKİSİNİN SINIRLANDIRILMASI	
KAVRAMI	75
2.2. DENİZ ÜLKESİ KAVRAMI	78
2.2.1. Devletlerin Tam Egemenliğine Tabi Deniz Alanları.....	81
2.2.1.1. İç Sular	82
2.2.1.2. Karasuları	84
2.2.1.3. Takımda Suları.....	86
2.2.1.4. Boğazlar.....	88
2.2.2. Devletlerin Sınırlı Egemenliğine Tabi Deniz Alanları	90
2.2.2.1. Bitişik Bölge	90
2.2.2.2. Kıta Sahanlığı.....	91

2.2.2.3. Münhasır Ekonomik Bölge	92
2.2.2.4. Balıkçılık Bölgesi	94
2.2.3. Devletlerin Egemenliğine Tabi Olmayan Deniz Alanları.....	95
2.2.3.1. Açık Denizler	95
2.2.3.2. Uluslararası Deniz Yatağı.....	97
2.3. DENİZ ÜLKESİ TEMELİNDE VERGİLENDİRME YETKİSİNİN SINIRLANDIRILMASI.....	98
2.3.1. Türkiye Cumhuriyeti Gümrük Bölgesi	98
2.3.2. Türkiye'nin Deniz Ülkesi Sınırları.....	100
2.3.3. Türkiye'nin Deniz Ülkesi Üzerindeki Ticari Faaliyet Hakkı.....	101
2.3.4. Serbest Bölgelerin ve Serbest Limanların Statüsü	102
2.3.4.1. Serbest Bölgelerin Statüsü	103
2.3.4.2. Serbest Limanların Statüsü.....	105

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM GELİR VERGİSİ BAĞLAMINDA DENİZ TİCARETİNİN VERGİLENDİRİLMESİ

3.1. GELİR VERGİSİNİN KONUSU, MÜKELLEFİYET ŞEKİLLERİ VE GELİR UNSURLARI	107
3.1.1. Gelir Vergisinin Konusu	107
3.1.2. Gelir Vergisinde Mükellefiyet Şekilleri	108
3.1.2.1. Tam Mükellefiyet	108
3.1.2.2. Dar Mükellefiyet.....	109
3.1.3. Gelir Unsurları ve Deniz Ticareti Bağlamında Değerlendirilmesi.....	111
3.1.3.1. Ticari Kazanç	111
3.1.3.1.1. Genel Olarak Ticari Kazanç	111
3.1.3.1.2. Deniz Ulaştırması Kazancı	112

3.1.3.1.2.1. Zaman Çarteri Sözleşmesi Bağlamında Elde Edilen Kazançlar.....	114
3.1.3.1.2.2. Yolculuk Çarteri Sözleşmesi Bağlamında Elde Edilen Kazançlar.....	120
3.1.3.1.2.3. Kırkambar Sözleşmesi Bağlamında Elde Edilen Kazançlar.....	126
3.1.3.1.2.4. Deniz Yoluyla Yolcu Taşıma Sözleşmesi Bağlamında Elde Edilen Kazançlar	128
3.1.3.1.2.5. Esnaf Muafiyeti.....	130
3.1.3.1.3. Deniz Turizmi Kazancı	132
3.1.3.1.4. İşletmeye Kayıtlı Deniz Araçlarının Kiralanması Kazancı.....	133
3.1.3.1.5. Denizlerden Elde Edilen ve Ticari Kazanç Niteliği Arz Eden Diğer Kazançlar	134
3.1.3.1.6. Safi Ticari Kazancın Tespitinde Deniz Ticareti Açısından Giderler ve Amortismanlar ...	136
3.1.3.1.6.1. Giderler	137
3.1.3.1.6.2. Amortismanlar	143
3.1.3.2. Zirai Kazanç.....	145
3.1.3.2.1. Genel Olarak.....	145
3.1.3.2.2. Su Ürünleri Kazancı	147
3.1.3.2.3. Giderler, Amortismanlar ve Değerleme.....	150
3.1.3.2.3.1. Giderler.....	150
3.1.3.2.3.2. Amortismanlar	151
3.1.3.2.3.3. Değerleme.....	152
3.1.3.3. Serbest Meslek Kazancı.....	154
3.1.3.3.1. Genel Olarak.....	154
3.1.3.3.2. Gümrük Komisyonculuğu/Gümrük Müşavirliği Kazancı	155
3.1.3.3.3. Deniz Ticaretine İlişkin Serbest Meslek Kazancı Niteliği Arz Eden Diğer Kazançlar	157
3.1.3.4. Ücret.....	158
3.1.3.4.1. Genel Olarak.....	158

3.1.3.4.2. Deniz Araçlarında Çalışan Personelin Ücret Gelirleri	159
3.1.3.5. Gayrimenkul Sermaye İradı.....	163
3.1.3.5.1. Genel Olarak.....	163
3.1.3.5.2. Gemi Kira Sözleşmesi Bağlamında Elde Edilen Kazançlar	164
3.1.3.5.3. Finansal Kiralama Sözleşmesi Bağlamında Elde Edilen Kazançlar.....	166
3.1.3.6. Menkul Sermaye İradı	168
3.1.3.6.1. Genel Olarak.....	168
3.1.3.6.2. Deniz Ticareti Bağlamında Menkul Sermaye İradı.....	169
3.1.3.7. Diğer Kazanç ve İratlar.....	170
3.1.3.7.1. Değer Artış Kazancı	171
3.1.3.7.1.1. Deniz Araçlarının Elden Çıkarılmasından Sağlanan Kazançlar	172
3.1.3.7.1.2. Deniz Araçlarının Elden Çıkarılmasından Sağlanan Kazançların Tespiti	174
3.1.3.7.1.2.1. Değerleme.....	174
3.1.3.7.1.2.2. Safi Değer Artış Kazancı	175
3.1.3.7.1.2.3. İktisap Bedeli Endekslemesi	176
3.1.3.7.2. Arızı Kazanç.....	178
3.2. GELİR VERGİSİ BAĞLAMINDA DENİZ TİCARETİNE YÖNELİK VERGİ AYRICALIKLARI.....	180
3.2.1. Türk Uluslararası Gemi Siciline Tescilli Deniz Araçlarının İşletilmesinden ve Devrinden Elde Edilen Kazançlar İstisnası.....	181
3.2.1.1. Türk Uluslararası Gemi Siciline Tescil.....	186
3.2.1.2. Türk Uluslararası Gemi Siciline Tescili Mümkün Olan Deniz Aracı Türleri.....	189
3.2.1.3. Türk Uluslararası Gemi Siciline Tescilli Deniz Araçlarının İşletilmesinden Elde Edilen Kazançlar İstisnasının Kapsamı	192

3.2.1.3.1. Deniz Araçlarının İşletilmesinden Elde Edilen Kazanç Kapsamına Giren Haller	192
3.2.1.3.2. Deniz Araçlarının İşletilmesinden Elde Edilen Kazanç Kapsamına Girmeyen Haller	195
3.2.1.4. Türk Uluslararası Gemi Siciline Tescilli Deniz Araçlarının Devrinden Elde Edilen Kazançlar İstisnasının Kapsamı	197
3.2.1.4.1. Deniz Araçlarının Devrinden Elde Edilen Kazanç Kapsamına Giren Haller	197
3.2.1.4.2. Deniz Araçlarının Devrinden Elde Edilen Kazanç Kapsamına Girmeyen Haller	202
3.2.1.5. İstisna Konusu Kazancın Tespiti.....	204
3.2.2. Türk Uluslararası Gemi Siciline Tescilli Deniz Araçlarında Çalışan Personelin Ücret Geliri Muafiyeti.....	206
3.2.2.1. Deniz Araçlarında Çalışan Personelin Kapsamı.....	207
3.2.2.2. Deniz Araçlarında Çalışan Personelin Ücret Geliri Muafiyetinin Kapsamı	209
3.2.3. Türk Uluslararası Gemi Sicili Kanunu'nda Yer Alan Mali Yükümlülükler	211
3.3. GEMİ İNŞASININ YILLARA YAYGIN İNŞAAT VE ONARIM İŞLERİ KAPSAMINDA VERGİLENDİRİLMESİ	216
3.3.1. İnşaat ve Onarım Kavramları.....	217
3.3.2. Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım İşleri Sayılmanın Koşulları ...	219
3.3.2.1. Yapılan Faaliyetin İnşaat veya Onarım İşleri Olması	220
3.3.2.2. İnşaat ve Onarım İşinin Bir Taahhüde Bağlı Olarak Yapılması	220
3.3.2.3. Yapılan İnşaat ve Onarım İşinin Yıllara Yaygın Olması	221
3.3.3. Gemi İnşasının Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım İşleri Kapsamında İncelenmesi.....	221
3.3.4. Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım İşlerinde Vergi Uygulamaları	223
3.3.4.1. Vergilendirme	223

3.3.4.2. Giderler ve Amortismanlar	229
3.3.4.3. Vergi Ayrıcalıkları	232

DÖRDÜNCÜ BÖLÜM
KURUMLAR VERGİSİ BAĞLAMINDA
DENİZ TİCARETİNİN
VERGİLENDİRİLMESİ

4.1. KURUMLAR VERGİSİNİN KONUSU, MÜKELLEFLERİ VE MÜKELLEFİYET ŞEKİLLERİ.....	235
4.1.1. Kurumlar Vergisinin Konusu	235
4.1.2. Kurumlar Vergisinin Mükellefleri	236
4.1.3. Kurumlar Vergisinde Mükellefiyet Şekilleri	238
4.1.3.1. Tam Mükellefiyet	239
4.1.3.2. Dar Mükellefiyet	240
4.2. KURUMLAR VERGİSİ BAĞLAMINDA DENİZ TİCARETİNE YÖNELİK VERGİ UYGULAMALARI.....	241
4.2.1. Deniz Ticareti Bağlamında Kurum Kazancı	241
4.2.1.1. Deniz Ulaştırması Kazancı	243
4.2.1.2. Deniz Turizmi Kazancı	245
4.2.1.3. Deniz Araçlarının Kiralanması Kazancı.....	246
4.2.1.4. Su Ürünleri Kazancı	248
4.2.1.5. Deniz Araçlarının Elden Çıkarılmasından Sağlanan Kazançlar	250
4.2.1.6. Gemi İnşa Şirketleri Kazancı	251
4.2.1.7. Liman Şirketleri Kazancı	254
4.2.2. Safi Kurum Kazancının Tespitinde Deniz Ticareti Açısından Giderler	255
4.2.3. Dar Mükellef Yabancı Ulaştırma Kurumlarının Vergilendirilmesi	258
4.2.3.1. Dar Mükellef Yabancı Ulaştırma Kurumu Kavramı	260

4.2.3.1.1. Gemi Acentelerinin Durumu	262
4.2.3.1.2. Taşıma İşleri Komisyoncusunun Durumu	265
4.2.3.1.3. İrtibat Bürolarının Durumu	265
4.2.3.2. Dar Mükellef Yabancı Ulaştırma Kurumları Tarafından Gerçekleştirilen Taşımacılık Faaliyetinde Hasılatın Belirlenmesi.....	268
4.2.3.2.1. Genel Olarak	268
4.2.3.2.2. Deniz Taşımacılığı Bağlamında Hasılatın Belirlenmesi.....	269
4.2.3.2.3. Hasılat Defteri.....	275
4.2.3.3. Dar Mükellef Yabancı Ulaştırma Kurumlarında Ortalama Emsal Oranları, Matrahın Belirlenmesi ve Vergilendirme.....	276
4.2.3.3.1. Ortalama Emsal Oranları.....	277
4.2.3.3.2. Matrahın Belirlenmesi.....	278
4.2.3.3.3. Vergilendirme	280
4.3. KURUMLAR VERGİSİ BAĞLAMINDA DENİZ TİCARETİNE YÖNELİK VERGİ AYRICALIKLARI.....	285
4.3.1. Türk Uluslararası Gemi Siciline Tescilli Deniz Araçlarının İşletilmesinden Elde Edilen Kazançlar İstisnasının Kapsamı	286
4.3.2. Türk Uluslararası Gemi Siciline Tescilli Deniz Araçlarının Devrinden Elde Edilen Kazançlar İstisnasının Kapsamı	290
4.4. KURUMLAR VERGİSİ BAĞLAMINDA DENİZ TİCARETİNİN VERGİLENDİRİLMESİNDE ÖZELLİK ARZ EDEN DURUMLAR	292
4.4.1. Deniz Ticareti Kazançlarından Kâr Dağıtımını Yapılmasının Vergisel Bağlamda Değerlendirilmesi.....	292
4.4.1.1. Gerçek Kişiler Bağlamında Değerlendirme.....	294
4.4.1.1.1. Tam Mükellef Gerçek Kişiler Bağlamında Değerlendirme	294

4.4.1.1.2. Dar Mükellef Gerçek Kişiler Bağlamında Değerlendirme.....	295
4.4.1.2. Kurumlar Bağlamında Değerlendirme.....	296
4.4.1.2.1. Tam Mükellef Kurumlar Bağlamında Değerlendirme.....	296
4.4.1.2.2. Dar Mükellef Kurumlar Bağlamında Değerlendirme.....	297
4.4.2. Vergi Cenneti Bağlamında Deniz Ticaretine Yönelik Bakanlar Kurulu'na/Cumhurbaşkanı'na Verilen Düzenleme Yetkisi.....	298
4.4.2.1. Vergi Cenneti Kavramı ve Kolay Bayrak Kavramıyla İlişkisi.....	298
4.4.2.2. Vergi Cenneti Bağlamında Bakanlar Kurulu'na/ Cumhurbaşkanı'na Verilen Düzenleme Yetkisi	300
4.4.2.3. Deniz Ticareti Bağlamında İncelenmesi.....	304
4.4.3. Serbest Bölgelerden ve Limanlardan Elde Edilen Deniz Ticaretine Yönelik Kazançların Vergisel Bağlamda İncelenmesi	305
4.4.4. Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmaları Bağlamında Deniz Ticaretinin Vergilendirilmesi.....	311
4.4.4.1. Çifte Vergilendirme ve Model Anlaşma Kavramları.....	312
4.4.4.1.1. Çifte Vergilendirme Kavramı	312
4.4.4.1.2. Model Anlaşma Kavramı.....	313
4.4.4.2. OECD ve UN Model Anlaşmaları Bağlamında Deniz Ticaretinin İncelenmesi	314
4.4.4.3. Türkiye'nin Taraf Olduğu Bazı Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmaları Bağlamında Deniz Ticaretine Yönelik Düzenlemeler	318
SONUÇ VE DEĞERLENDİRME	329
KAYNAKÇA	347