

T.C.
GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI
KOCAELİ VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI
(Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü)

Sayı : 93767041-125.05[6940314340]-1460

04.01.2018

Konu : TUGS Kayıtlı Geminin Kiralanarak İşletilmesinin Kurumlar Vergisi ve KDV'den İstisna Olup Olmadığı.

İlgi : 14.05.2015 tarih ve 8364 evrak kayıt sayılı, 25.11.2014 tarihli özelge talebiniz.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda Türk Uluslararası Gemi Siciline kayıtlı bir gemiyi kiralayarak kiracı vasfıyla geminin işletilmesi (kumanya ve teknik malzeme satışı) faaliyeti ile iştigal etmek istediğiniz belirtilerek bu faaliyetiniz sonucunda elde edilen kazancın kurumlar vergisi ve KDV'den istisna olup olmadığı hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

Kurumlar Vergisi Kanununun 6 ncı maddesinde;

"(1) Kurumlar vergisi, mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safi kurum kazancı üzerinden hesaplanır.

(2) Safi kurum kazancının tespitinde, Gelir Vergisi Kanununun ticarî kazanç hakkındaki hükümleri uygulanır..."

denilmektedir.

Gelir Vergisi Kanununun 37 nci maddesinin birinci fıkrasında ise *"Her türlü ticari ve sınai faaliyetlerden doğan kazanç ticari kazançtır."* hükmüne yer verilmiştir.

4490 sayılı Türk Uluslararası Gemi Sicili Kanununun 12 nci maddesinde ise bu Kanun uyarınca oluşturulan Türk Uluslararası Gemi Siciline kayıtlı gemilerin ve yatların işletilmesinden ve devrinden elde edilen kazançların, gelir ve kurumlar vergileriyle fonlardan istisna olduğu hüküm altına alınmıştır.

1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin Türk Uluslararası Gemi Siciline kayıtlı gemilerin işletilmesinden ve devrinden elde edilecek kazançlara ilişkin istisna ile ilgili açıklamaların yer aldığı "5.12.1.1. Yasal düzenleme ve istisnanın kapsamı" başlıklı bölümünde;

"4490 sayılı Türk Uluslararası Gemi Sicili Kanunu ile 491 sayılı Kanun Hükümünde Kararnamede Değişiklik Yapılmasına Dair Kanunun 5266 sayılı Kanunun 3 üncü maddesiyle değişik 12 nci maddesinin birinci fıkrasında, "Bu Kanun uyarınca oluşturulan Türk Uluslar arası Gemi Siciline kayıtlı gemilerin ve yatların işletilmesinden ve devrinden elde edilen kazançlar, gelir ve kurumlar vergileriyle fonlardan istisnadır."

hükmü yer almaktadır.

Bu hükme göre, 4490 sayılı Kanunla oluşturulan Türk Uluslararası Gemi Siciline kayıtlı gemilerin ve yatların işletilmesinden elde edilen kazançlar, faaliyetin gelir vergisi mükelleflerince (dar mükellefler dahil) yapılması halinde gelir vergisinden, kurumlar vergisi mükelleflerince (dar mükellefler dahil) yapılması halinde kurumlar vergisinden; Türk Uluslararası Gemi Siciline kayıtlı gemilerin devrinden elde edilecek kazançlar da gelir ve kurumlar vergisinden istisna olacaktır.

Bu istisna, gerçek ve tüzel kişilerin Türk Uluslararası Gemi Siciline kayıt ettirdikleri gemilerin ve yatların işletilmesinden ve devrinden elde ettikleri kazançları ile sınırlıdır. Ancak, Türkiye'de inşa edilen gemi ve yatlardan anılan Sicile kayıtlı olanların işletilip işletilmediğine bakılmaksızın devrinden elde edilen kazançlar da istisna kapsamında değerlendirilecektir.

..."

açıklamasına yer verilmiştir.

Anılan Tebliğin "5.12.1.6. Time-charter işletmeciliği" başlıklı bölümünde ise "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 gelirin istisna uygulanmayacağı tabiidir."

açıklamaları yer almaktadır.

Gemi kiralama hizmetleri iki şekilde yapılabilmektedir.

1-Gemi Kira Sözleşmesi

2-Navlun (Time Charter) Sözleşmesi

Navlun sözleşmesinde, taşımayı taahhüt eden asıl taşıyıcı firmaya, taşıma işi şeklinde bir hizmet verilmekte ve gemi asıl taşıyıcıya kiralanmamaktadır. Geminin bir bölümü ya da tamamı yükün belirli bir süre içinde taşınması için tahsis edildiği için time charter sözleşmelerinde bedel, belirli bir yükün taşınması karşılığı olarak değil, yükün belirli bir süre içinde taşınması karşılığı olarak belirlenmektedir. Bu açıklamalardan da anlaşılacağı üzere, burada geminin kiralanması değil, taşımanın taahhüdü söz konusudur.

6102 sayılı Türk Ticaret Kanununun 1119 uncu maddesinde; gemi kira sözleşmesi, kiraya verenin belirli bir süre için geminin kullanılmasını, kira bedeli karşılığında kiracıya bırakmayı üstlendiği bir sözleşme olarak tanımlanmış olup müteakip maddelerde kiracının gemiyi tahsis amacına uygun olarak sözleşme hükümleri çerçevesinde dilediği gibi kullanabileceği, gemi adamlarının çalıştırılmasından doğan bütün borç ve yükümlülüklerin kiracıya ait olduğu hüküm altına alınmıştır.

Ayrıca, Türk Uluslararası Gemi Sicili Yönetmeliğinin 4 üncü maddesinde ise; "Çıplak Kiralama (Bareboat) : Bir ülke bayrağındaki geminin, bir donatan/işletici sorumluluğunda başka bir ülke bayrağına geçici bir süre ile geçmesini sağlayan, geminin giderinin kimin tarafından hangi ölçüde kiralanacağı özel anlaşmalara tabi olan kiralamayı ifade eder." açıklaması yapılmış olup aynı Yönetmelikte çıplak kiralama kapsamındaki gemilerin ve yatların Türk Uluslararası Gemi Siciline tescil edilemeyeceği belirtilmiştir.

Bu hüküm ve açıklamalar çerçevesinde, başkası adına Türk Uluslararası Gemi Siciline kayıtlı olan geminin işletme ve yönetme yetkisinin Gemi İşletme (Standart Zaman Çarter) Sözleşmesi çerçevesinde şirketinize devredilmiş olması halinde, time charter işletmeciliği gemi işletmeciliği faaliyeti olarak değerlendirileceği ve bu istisnadan geminin adına kayıtlı olduğu kişi tarafından yararlanılacağından, bu şekilde kiralanmış gemi dolayısıyla şirketiniz tarafından 4490 sayılı Kanunun 12 nci maddesinde yer alan istisnadan yararlanılması mümkün bulunmamaktadır.

Diğer taraftan, yapılan sözleşmenin çıplak kiralama (bareboat) sözleşmesi kapsamında olması halinde ise söz konusu geminin kiraya veren kişi tarafından işletilmesinden söz edilemeyeceğinden, 4490 sayılı Kanunun 12 nci maddesinde yer alan istisnadan söz konusu gemiyi kiracı olarak işleten şirketinizin yararlanması mümkün bulunmaktadır.

Öte yandan, özelge talep formunda kumanya ve teknik malzeme satışının kim tarafından, kime, ne şekilde ve nerede yapıldığına dair açıklamaların belirsiz olması nedeniyle görüş oluşturulamamıştır.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

(*) Bu Özelge 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 413.maddesine dayanılarak verilmiştir.

(**) İnceleme, yargı ya da uzlaşmada olduğu halde bu konuya ilişkin olarak yanlış bilgi verilmiş ise bu özelge geçersizdir.

(***) Talebiniz üzerine tayin edilmiş olan bu özelgeye uygun işlem yapmanız hâlinde, bu fiilleriniz dolayısıyla vergi tarh edilmesi icap ederse, tarafınıza vergi cezası kesilmeyecek ve tarh edilen vergi için gecikme faizi hesaplanmayacaktır.