

Türkiye’de Deniz Taşımacılığına Sağlanan Vergi Teşvikleri Üzerine Bir İnceleme¹

Ali ÇELİKKAYA*

Özet

Dünya ekonomisindeki büyümeyle paralel olarak deniz taşımacılığına olan talep de her geçen gün artmaktadır. Bugün dünya ticaretinin yaklaşık %90’ı deniz yolu ile yapılmaktadır ve deniz yoluyla taşınan yük miktarı yaklaşık 150 milyon dwt’ye ulaşmıştır. Ancak bundan en büyük payı kolay bayrak ülkeleri olarak bilinen ve deniz taşımacılık şirketlerine esnek vergileme rejimleri sunan ülkeler almaktadır. Bu ülkeler ile yaşanan haksız rekabet neticesinde özellikle 1970’lerden itibaren dünya filolarında ciddi kayıplar yaşanmaya başlanmıştır. Bunun üzerine birçok ülke filosunu geri kazanmak ve sermayeyi çekebilmek amacıyla deniz taşımacılık şirketlerine ayrıcalıklı vergileme rejimleri sunmaya başlamıştır. Bunlardan biri de Türkiye’dir. Türkiye özellikle 1990’lı yıllardan itibaren deniz taşımacılığını ciddi anlamda teşvik etmeye başlamış ve dünyadaki gelişmelere paralel olarak özel vergi ayrıcalıkları getirmiştir. Bu çalışmanın amacı Türkiye ve dünyanın önde gelen ülkelerindeki durumu karşılaştırmalı olarak incelemek ve Türkiye için birtakım önerilerde bulunmaktır.

Anahtar Kelimeler: Deniz Taşımacılığı, Vergi Teşviki, Kolay Bayrak Ülkeleri, Tonaj Vergisi, Uluslararası Rekabet

An Examination About Tax Incentives to Marine Transportation Provided by Turkey

Abstract

As the world economy grows the demand on marine transportation increases every day in a parallel way. Today almost 90% of World trade is provided by sea way and the carried cargo by the sea reach approxametly 150 billion dwt. The

¹ Bu çalışma Çelikkaya (2008) esas alınarak hazırlanmıştır.

* Doç.Dr., Eskişehir Osmangazi Üniversitesi, İİBF, Maliye Bölümü, acelikka@ogu.edu.tr

biggest share of that is taken by the FOC (Flag of convenience) countries that supply flexible taxation regimes to the shipping companies. As a consequence of unfair competition with these countries since 1970s serious losses have been taken by World trade filos. Therefore many countries aim to gain back their filos and attract capitals by supplying special tax regimes to the shipping companies. Turkey is the one of those countries. Turkey has started to encourage sea going transportation significantly since 1990s and accepted special tax benefits. The aim of this paperwork is to examine the situation of Turkey and the other countries in a comparative way and to make suggestion for Turkey.

Key Words: *Marine Transportation, Tax Incentives, Flag of Convenience, Tonnage Tax, International Competition*

JEL Classification Codes: *H20, K34, L99*

Giriş

Dünya ekonomisindeki büyümeye paralel olarak deniz taşımacılığına olan talep de her geçen gün artmaktadır. Ekonomik araştırmalar tonaj talebi ile ekonomik büyüme arasında zaman içinde değişen güçlü ve pozitif bir ilişki olduğunu göstermektedir.² 2001 yılında Çin'in Dünya Ticaret Örgütüne (WTO) katılması ve endüstriyel gelişimin hızlanması, global ekonomik büyümeyi artırmış ve deniz taşımacılığına olan talebi canlandırmıştır. 2003-2010 döneminde ekonomik büyümedeki %4-%5'lik değişime, tonaj talebinde %7-%9'luk bir artış sağlamıştır. 2010 yılında ekonomik gelişme tahminlerin üzerine çıkmış ve global üretim %5 artmıştır. Ancak yaşanan resesyonun etkisiyle bu artış OECD ekonomilerinde nispeten düşük (%2,8) olarak gerçekleşmiştir. 2011 ve 2012 yıllarında ekonomik gelişmenin; özel tüketim ve sabit yatırım harcamaları ile birlikte artacağı ve sırasıyla %4,4 ve %4,5 olacağı tahmin edilmektedir. Bu basitleştirilmiş bir modelle her iki yılda da dünya tonaj talebinin ortalama %8 oranında artacağını göstermektedir (The Platou Report, 2011:6-8).

Günümüzde deniz taşımacılığı, uluslararası taşımacılığın en temel aracı haline gelmiştir. Dünya tonajının %90'ı deniz yoluyla taşınmakta ve deniz yolları aynı zamanda türlü malların oldukça etkin ve esnek bir şekilde taşınmasına imkân sağlamaktadır. Dünyada deniz yoluyla taşınan yük miktarı 2003-2010 yılları arasında 53,1 milyon dwt'den 144,8 milyon dwt'ye yükselmiştir (The Platou Report, 2011:46). Bu dünya deniz ticaret hacminden yıllık ortalama 400 milyar dolar gelire tekabül etmektedir (Denizcilik Müsteşarlığı, 2010:V). Birçok ülke bu gelirden büyük pay alabilmek, denizcilik işletmelerini ve sermayelerini çekebilmek için alternatif vergileme seçenekleri (özel vergi ayrıcalıkları ve tonaj vergisi gibi) sunmaktadır. Bunların başında “kolay bayrak ülkeleri” olarak adlandırılan ve büyük çoğunluğu aynı zamanda vergi cenneti olma özelliğine sahip olan ülkeler (Bkz. Ek Tablo:1) gelmektedir. Söz konusu ülkeler deniz taşımacılık şirketlerine sundukları “vergisiz

² Dünya tonaj talebindeki değişimin yaklaşık %80'inin global ekonomik büyümedeki değişimden, %20'sinin ise tesadüfi (geçici) ve tahmini güç faktörlerden (olumsuz hava koşulları, grev, stok dalgalanmaları ve korsanlardan kaçmak için rota değişimi gibi) kaynaklandığı ifade edilmektedir (The Platou Report, 2011:6).

alan” sayesinde günümüzde dünya tonajının yarısını aşmış durumdadırlar (Rogers, 2010:16-19; Batrinca, 2010:69; Deloitte, 2006:2).

Kolay bayrak ülkeleri ile yaşanan bu haksız rekabet ortamında filolarında büyük kayıplar yaşanan birçok dünya ülkesi (ABD, Japonya ve Çin gibi güçlü ekonomiler başta olmak üzere) ve birçok Avrupa Birliği üyesi ülke (Yunanistan, Almanya ve İngiltere gibi deniz taşımacılığında öncü ülkeler olmak üzere) tonaj vergisi rejimine geçmişlerdir (Bkz. Ek Tablo:2). Bu, aslında gemi sahiplerinin kazançlarının tespitinde yaşanan güçlükler nedeniyle 15’inci yüzyılda geliştirilmiş bir rejimdir. Ancak günümüzde denizcilik işletmelerini ve sermayelerini çekebilmek için yeniden rağbet görmeye başlamıştır. Uygulama şekli ülkeye göre farklılık arz etmekle birlikte tonaj vergisi rejiminde vergi, geminin tonajına ya da işletildiği gün sayısına göre “götürü” olarak hesaplanmaktadır. Dolayısıyla işletmenin kârlılığı (cirosunu) esas alınmadığı için büyük bir vergi tasarrufu sağlamaktadır. Araştırmalar tonaj vergisinin matrahının, kazanç vergilerinin (gelir ve kurumlar vergisi gibi) en fazla %10’una tekabül ettiğini göstermektedir (Elschner, 2011:10). Bu da tonaj vergisini gemicilik işletmeleri için cazip hale getirmektedir (Geniş bilgi için bkz. Çelikkaya, 2007:119-135).

Türkiye gibi coğrafi konumu deniz taşımacılığına son derece müsait olan bir ülkenin, söz konusu uluslararası haksız rekabet ortamında bu konumunun avantajlarından daha iyi yararlanabilmek için deniz taşımacılık şirketlerine çok daha cazip imkânlar sunması kaçınılmazdır. Deniz taşımacılık şirketleri açısından diğer maliyet unsurlarının yanında verginin de bayrak tercihinde önemli olduğu gerçeği göz önünde bulundurulduğunda, yabancı ülkelerde kayıtlı gemilerin yeniden ülke bayrağına kazandırılması ve filonun uluslararası rekabet edebilirliğinin artırılması için deniz taşımacılığını teşvik mevzuatının dünyadaki gelişmelere (özellikle rakip komşu ülkelerdeki) paralel olarak sürekli gözden geçirilmesi gerekmektedir. Nitekim 1982 tarihli Birleşmiş Milletler Sözleşmesinin (UNCLOS) 91’inci maddesinde açıkça ifade edildiği gibi (Rogers, 2010:4) büyük bir kısmı uluslararası nitelik kazanan diğer maliyet unsurlarının aksine, vergi mevzuatında düzenleme yapma yetkisi hâlâ ülkelerin kendi egemenlik alanları içerisinde yer almaktadır (Mayr ve McGrath, 1997:261-263). Bu da uluslararası rekabetin deniz taşımacılık şirketlerine ayrıcalıklı bir vergi mevzuatı sağlayan ülkelerin lehine dönmesine yol açmaktadır.

Türkiye bu anlamda özellikle 1990 sonrası önemli birtakım düzenlemeler yapmış ve 1999 yılında deniz taşımacılık şirketlerine özel vergi ayrıcalıkları sunan “götürü” bir vergilendirme rejimine geçmiştir. Bu ve benzeri teşviklerin sayesinde 1980’li yıllarda tonaj olarak dünya sıralamasında otuz beşinci sıralarda olan Türkiye, 2010 yılı başı itibarıyla dünya sıralamasında on sekizinci sıraya kadar (%1,44) yükselmiştir. Ayrıca global krizin yaşandığı 2007-2009 döneminde dünyanın önde gelen filolarında kayıplar yaşanırken Türkiye bir önceki yıla göre sıralamada iki basamak ilerlemiştir (Bkz. Ek Tablo:5). Bu gelişmede deniz taşımacılığına sağlanan vergi teşviklerinin gerçek etkisini ölçmeye yönelik henüz ampirik bir çalışmaya rastlanmamıştır. Bu konudaki teorik çalışmalar ise oldukça sınırlı (Çelikkaya, 2008; Akyol, 2007; Alparslan, 2007; Yüceer ve Goga, 2003) düzeydedir.

Buna karşılık dünyada deniz taşımacılığına sağlanan vergi teşviklerinin ülke bazında incelendiği birtakım örnekler mevcuttur. Elschner (2011), tonaj vergisi rejiminin Avrupalı şirketlerin organizasyon tercihinde etkili olduğunu

gözlemlemiştir. Batrinca (2010), Romanya için farklı tonaj vergisi modellerinin (Hollanda, Norveç ve Yunan modelleri) avantaj ve dezavantajlarını incelemiştir. Gekara (2010), Selkou ve Roe (2001) ve Brownring vd. (2001) yaptıkları farklı tarihli çalışmalarda, İngiliz donanmasının geri kazanılmasında tonaj vergisinin etkisini araştırmışlardır. Rogers (2010), dünyada uygulanan farklı kayıt (vergileme) seçeneklerinin bir karşılaştırmasını yapmıştır. Leggate ve McConville (2005), tonaj vergisinin AB filoları üzerindeki etkisini ve Avrupa’daki istihdama (özellikle İngiltere’de) katkısını araştırmıştır. Marlow ve Mitroussi (2008) ise Yunanistan’da uygulanan tonaj vergisi rejimini diğer rejimler ile karşılaştırmıştır.

Bu çalışmanın amacı yakın tarihli literatür göz önünde bulundurularak Türkiye’de deniz taşımacılığına sağlanan ve çok dağınık bir mevzuat içerisinde toplanan vergi teşviklerini bir bütün olarak değerlendirmektir. Çalışmanın bundan sonraki bölümleri şu şekildedir: İlk olarak deniz taşımacılığının tercih nedenleri yani sağladığı dışsal faydalar genel hatlarıyla ortaya konulmaktadır. İkinci olarak Türkiye’de deniz taşımacılığına sağlanan vergi teşvikleri ve bunların eleştirileri yapılmaktadır. Üçüncü olarak global kriz döneminde dünya sıralamasında ilk on içerisinde yer alan ülkelerde ve ayrıca Türk sahipli filonun yüzde olarak en fazla kayıt yaptırdığı iki ülkede (Malta ve Hollanda Antileri) deniz taşımacılık şirketlerine sağlanan vergi teşvikleri incelenmektedir. Sonuç bölümünde ise genel bir değerlendirme yapılmakta ve birtakım önerilere yer verilmektedir.

1. Deniz Taşımacılığının Dışsal Faydaları

Deniz taşımacılığının diğer taşımacılık türleri ile karşılaştırıldığında çok sayıda dışsal faydası söz konusudur. Bunlardan belli başlıcaları şunlardır (DPT, 2006; DTO, 2010; Benito vd. 2003:203; Babalık, 2010:13; Çelikkaya, 2008):

i) Deniz taşımacılığı üretim maliyetlerinin düşürülmesine katkı sağlamaktadır. Deniz yoluyla sınır aşımı sorunu olmaksızın çok büyük miktarda yükün güvenli ve hızlı bir şekilde taşınması mümkündür. Bu anlamda deniz yollarının demir yollarından üç buçuk kat, kara yollarından yedi kat ve hava yollarından yirmi iki kat daha ucuz olduğu ifade edilmektedir.

ii) Deniz taşımacılığı akaryakıt ve döviz tasarrufu sağlamaktadır. Birim yükün belirli bir mesafede taşınmasında deniz yollarına kıyasla demir yollarında yaklaşık iki kat, kara yollarında ise on kat daha fazla enerji harcanmaktadır. Dolayısıyla Türkiye gibi enerji tüketiminin yaklaşık %25’inin (4 milyar dolarlık petrol ithalatının 1 milyar dolarının) ulaştırmaya harcadığı bir ülkede deniz yolunun teşvik edilmesi akaryakıt tüketiminden ve dövizden tasarruf sağlayacaktır.

iii) Deniz taşımacılığı altyapı maliyetlerini azaltmaktadır. Yapılan hesaplamalar 150 km’lik bir otoyolun maliyetinin yaklaşık 1 milyar dolar, buna karşılık 110 konteynerlik (110 TIR yükü) bir yük gemisinin maliyetinin ise 20 milyon dolar civarında olduğunu göstermektedir. Bu durum karşısında ulaştırmada deniz yolunun tercih edilmesi diğer faydalarının yanı sıra (trafik kazası gibi) kara yollarının bakım, onarım ve yenileme maliyetlerinden önemli miktarda tasarruf sağlayacaktır.

iv) Deniz taşımacılığı çevre kirliliğini azaltmaktadır. Taşınan birim yük başına salınan CO₂ emisyonu dikkate alındığında deniz yolları demir yollarının ardından en çevreci ikincil ulaşım türü olarak kabul edilmektedir. Türkiye’de 2008 yılında çevreye yayılan toplam 49,18 milyon ton CO₂ emisyonunun; %80,60’ı kara, %13,2’si hava ve %5,29’u deniz yolu ulaştırmasından kaynaklanmıştır. Bu sebeple

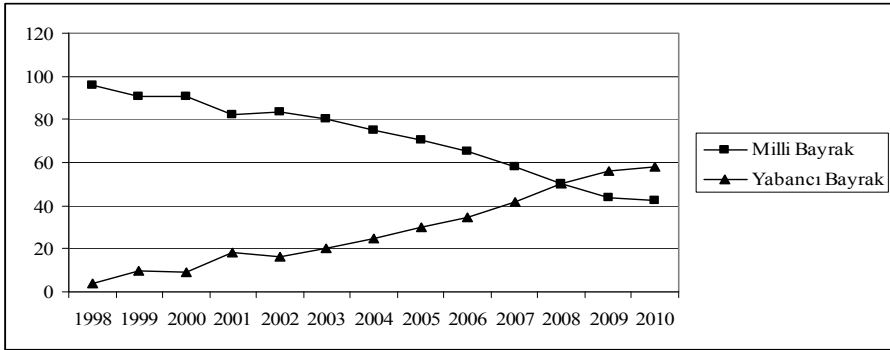
dünyada ve Avrupa’da son dönemlerde çevresel duyarlılığı yüksek deniz taşıtlarına ilave vergisel ayrıcalıklar sunulmaktadır. Örneğin Japonya enerji tasarrufuna ve teknolojiye önem veren (çevresel duyarlılığı olan) denizcilik işletmelerine 4.464.000 euroya kadar nakit teşvikler vermektedir. Benzer şekilde Hong Kong ve Norveç’te de çevreye duyarlı araçlar için özel vergi teşvikleri uygulanmaktadır (Ernst and Young, 2011:147). Ancak Türkiye’de henüz bu yönde bir vergi ayrıcalığı söz konusu değildir.

2. Türkiye’de Deniz Taşımacılığı ve Deniz Taşımacılığına Sağlanan Vergi Teşvikleri

2.1. Deniz Taşımacılığının Genel Görünümü

Türkiye’de uzun yıllardan beridir yurt içi (kabotaj) taşımalarda kara yolları (%95), uluslararası taşımalarda ise deniz yolları (%85) ağırlıklı konumlarını sürdürmektedir (Bkz. Ek Tablo:3 ve Ek Tablo:4). AB’de ise uluslararası ticaretin %90’ı, yurt içi ticaretin %40’ı deniz yolu ile gerçekleştirilmektedir (Marlow ve Kyriaki, 2008:186-187; EC, 2006:6). Bir başka ifadeyle AB’de yurt içi taşımacılıkta da deniz yollarının büyük önemi bulunmaktadır.

Türk bayraklı gemilerin uluslararası taşımacılıktan aldığı pay yıllar itibarıyla ortalama %25’i geçmemektedir (Bkz. Ek Tablo:4). Bu her yıl yabancı bayraklı gemilere 3 milyar doların üzerinde navlun ödemesi anlamına gelmektedir (DTO, 2004:35). Her ne kadar Sekizinci Beş Yıllık Kalkınma Planında ithal ve ihraç yüklerinin en azından yarısının yerli gemilerle taşınması öngörülmüşse de kamu kurumlarınca buna tam olarak uyulmadığı gözlenmiştir (DPT, 2007). Dış ticaret taşımalarının büyük oranda yabancı bayraklı gemilerle yapılmasının bir nedeni de ithalatta CIF taşıma şeklinin tercih edilmesidir. Bu da yurt dışında bulunan satıcıların büyük oranda yabancı bayraklı gemileri tercih etmelerine yol açmaktadır (DTO, 2010).



Kaynak: DTO, 2010’dan derlenmiştir.

Grafik 1: Türk Armatörlerinin Milli ve Yabancı Bayraktaki Gemileri

Türkiye global krizin yaşandığı 2009 yılında dünya sıralamasında tonaj olarak (%1,44) on altıncı, komşu ülke filoları arasında üçüncü sırada yer almıştır. Her ne kadar 2010 yılı başında Bermuda’nın listeye dahil olması ve Danimarka’nın yirminci sıradan onuncu sıraya yerleşmesi neticesinde iki sıra gerilese de bu seviyeye 1980’li yıllardaki otuz beşinci sıralardan gelinmiş olması önemlidir (Bkz. Ek Tablo:4). Ancak diğer taraftan filodaki (1000 GRT ve üzeri) yabancı bayraklı

gemi sayısı 1998 yılından beri hızla yükselmektedir ve 2010 yılı itibarıyla Türk sahipli filonun %57,9’u yabancı bayraklı gemilerden oluşmaktadır (Grafik:1). Bu ülkeler arasında Liberya, Malta, Bahamalar, St. Vincent, Komoros, St. Kitts ve Nevis, Antigua ve Barbuda, Sierra Lenoe, Barbados ve Hollanda Antilleri gibi kolay bayrak ülkeleri ilk sıralarda yer almaktadır (Tam liste için bkz. UNCTAD, 2010:46-49).

2.2. Deniz Taşımacılığına Sağlanan Vergi Teşvikleri

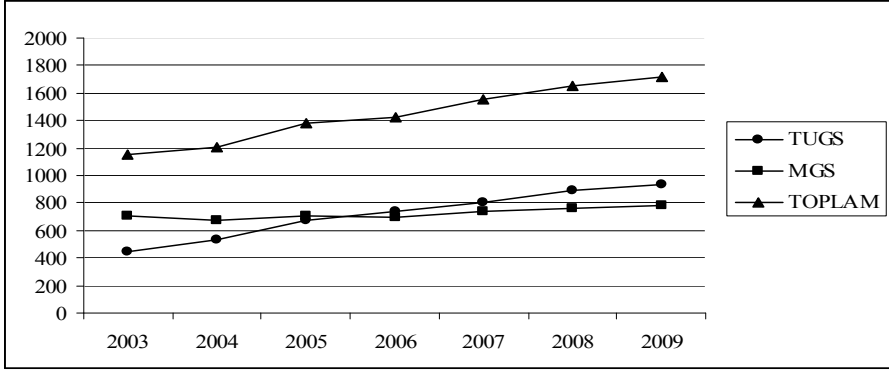
2.2.1. Gelir ve Kurumlar Vergisi İstisnası

Türkiye’de 1999 yılının sonunda denizciliğin gelişimini hızlandırmak ve ekonomiye katkısını artırmak amacıyla mevcut milli gemi siciline (RG Tarihi:04/02/1957, RG No:9526) ilave olarak “Türk Uluslararası Gemi Sicili (TUGS)” adı verilen ikincil bir sicil (RG Tarihi: 21/12/1999, RG No:23913) oluşturulmuştur. Türkiye’de mukim yerli ve yabancılar ile Türkiye’de kurulan şirketler tarafından TUGS’a kayıtlı gemilerin (ithal gemilerde 3000 DWT üzeri) ve yatların (ithal yatlar hariç) işletilmesinden ve devrinden elde edilen kazançlar gelir ve kurumlar vergisinden istisna edilmiştir. Ayrıca bu gemi ve yatlarla ait alım, satım, ipotek, tescil, kredi ve navlun sözleşmeleri de damga vergisi, harç ve banka ve sigorta muameleleri vergisinden müstesna kılınmıştır (TUGS Kanunu, m.12).

TUGS’a kayıtlı gemilerde ve yatlarda çalışan personele ödenen ücretler, milliyet şartı aranmaksızın gelir vergisinden (damga vergisi hariç) istisna edilmiştir (TUGS Kanunu, m.12). Dolayısıyla istisnadan gemide çalışanların dışındaki (şirket yöneticisi, büro çalışanları vb.) personelin yararlanması mümkün değildir (Bkz. 5422 sayılı Mülga KVK’ya ait 69 Seri No’lu Genel Tebliğ). Böylece Gelir Vergisi Kanununun geçici 39’uncu maddesinin 6’ncı bendi ile tanınan ve 31/12/2000 tarihi itibarıyla sona eren istisna, sürekli hale getirilmiş ve gemi adamı maliyetlerinden büyük tasarruf sağlanmıştır. Ancak personel ücretlerinden hâlâ yüksek oranda SSK primi kesilmektedir.³

TUGS’a tescil ettirilen gemi ve yatların sahipleri sadece kayıt harcı (gemiler için 10.000 ABD doları ile her net ton için 1 ABD doları ve yatlar için 5.000 ABD doları karşılığı Türk lirası) ve yıllık tonaj harcı (ton başına 1 ABD doları karşılığı Türk lirası) ödeyeceklerdir. TUGS’a kayıtlı gemi ve yatın doğrudan veya çift (dual) klas olarak Türk Loyduna kayıtlı olması halinde bu miktarlar %50 indirimli uygulanacaktır (TUGS Kanunu, m.12). Böylece kazanç vergileri (gelir ya da kurumlar vergisi) ile kıyaslandığında TUGS’a kaydettirilen gemi ve yatların vergi yükü ciddi anlamda düşürülmüştür. Bu götürü vergileme rejimi sayesinde Türkiye’nin kolay bayrak ülkeleri ile rekabet şansı artmıştır. Nitekim TUGS’a tecil ettirilen gemi sayısı her geçen yıl artmaktadır (Bkz. Grafik: 2). Toplam filonun yaklaşık %97’sini teşkil eden 1500 DWT ve üzeri büyük tonajlı gemiler (uluslararası taşımacılığa elverişli olan gemiler) açısından bakıldığında bu daha net olarak görülmektedir (Denizcilik Müsteşarlığı, 2010:2).

³ Diğer yandan 18/11/2008 tarihinde yürürlüğe giren “Ücret, Prim, İkramiye ve Bu Nitelikteki Her Türlü İstihkakın Bankalar Aracılığıyla Ödenmesine Dair Yönetmelik” uyarınca personel ücretlerinin bankalar aracılığıyla ödenmesi zorunluluğu getirilmiş ve bu hükme uymayan işverenler için normalin on katı para cezası öngörülmüştür. Bu hem gemi adamlarının sefer sırasındaki ihtiyaçlarının karşılanmasını güçleştirmiş hem de denizcilik sektöründeki işverenlerin aleyhine bir durum yaratmıştır. Bu bağlamda gemi adamlarının ilgili yönetmeliğin kapsamından çıkartılması ve bütün sektörlerdeki işverenler için aynı cezanın öngörülmesi yerinde olacaktır (DTO, 2010).



Kaynak: Denizcilik Müsteşarlığı, 2010:2'den derlenmiştir.

Grafik 2: TUGS'a ve Milli Gemi Siciline Kayıtlı Gemiler (150 GT ve Üzeri)

TUGS'a yöneltilen temel eleştirilerinden biri (Yüceer ve Gago, 2003), kapsamına sadece ticari amaçlı gemileri (yük, yolcu ve açık deniz balıkçılığı gemileri) ve ticari amaçlı yatları (gezi ve spor amaçlı) almasıdır (TUGS Kanunu, md.2). Buna karşılık kolay bayrak ülkelerinin birçoğunda tonaj vergisinin kapsamı oldukça geniş tutulmuştur. Örneğin Türk filosunun en fazla bayrağını taşıdığı ülkeler arasında yer alan Curaçao Adasında (Hollanda Antilleri); araştırma, kablo döşeme ve dip tarama, romorkör ve sondaj gemileri de tonaj vergisi ayrıcalığından yararlandırılmaktadır (Ernst and Young, 2011:79). Benzer şekilde AB Komisyonu, Hollanda'nın önerisi üzerine 01/01/2010 tarihinden geçerli olmak üzere; kablo, boru döşeme ve araştırma gemileri ile vinçlerin de deniz taşımacılığı ile doğrudan ilişkileri olmasa dahi uluslararası rekabet koşullarını göz önünde bulundurarak deniz taşımacılığına sağlanan avantajlardan (tonaj vergisi dahil) yararlandırma kararı vermiştir (EC, 2010:1-9).

TUGS'a yöneltilen eleştirilerden bir diğeri, şirket (kurum) aracılığıyla elde edilen kazançlardan ortaklara dağıtılması halinde gelir vergisi kesintisi yapılmasıdır (GVK, md.94/6-b). Gerçek kişilerin lehine olan bu ayrıcalık TUGS'un getiriliş amacı ile bağdaştırılmamaktadır (Akyol, 2007:68-71; Alpaslan, 2007a:44). Nitekim komşu ülke Yunanistan'da ve Türk armatörlerin en çok bayrak tercihinde buldukları ülkelerden Curaçao Adasında dağıtılan kâr paylarından hiçbir şekilde stopaj yapılmamaktadır (Ernst and Young, 2011:80). Bununla birlikte deniz taşımacılığında önde gelen çok sayıda ülkede ise dağıtılan kâr paylarından %10-%25 arasında değişen oranlarda gelir vergisi stopajı söz konusudur (Ernst ve Young, 2011:273,359; Deloitte, 2006:9; Batrinca, 2010:72; NIS, 2007b:1-2).

2.2.2. Katma Değer Vergisi İstisnası

Katma Değer Vergisi Kanunu ile deniz ticaret filosunun ve deniz ulaştırma sisteminin geliştirilmesini teşvik etmek amacıyla faaliyetleri kısmen veya tamamen deniz taşıma araçlarının (yüzer tesis ve araçlar dahil) kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olan mükelleflere bu amaçla yapılan deniz taşıma araçlarının teslimleri, bu araçların imal ve inşası ile ilgili olarak yapılan teslim ve hizmetler ile bunların tadili, onarım ve bakımı şeklinde ortaya çıkan hizmetler vergiden istisna edilmiştir (KDV Kanunu, md.13/a, 16/1-a). 25/02/2011 tarihinden itibaren istisnanın kapsamına "faaliyetleri deniz taşıma araçlarının (yüzer tesis ve araçlar dahil) imal ve

inşası olanlara bu araçların imal ve inşası ile ilgili olarak yapılacak teslim ve hizmetler” de dahil edilmiştir (6111 sayılı Kanunu, md.85).

Bu, dünya talebinin ancak %0,5’lik bölümünü karşılayabilen (Çelikkaya, 2008:106) Türkiye’nin gemi inşa sanayinin yeniden canlanması açısından son derece önemli bir teşviktir. MARPOL Sözleşmesi kapsamında 2015 yılı itibarıyla tek gövdeli tankerlerin hizmet dışı kalacak olması göz önünde bulundurulduğunda söz konusu teşvikin Türk tersanelerinin kapasitesinin daha da artmasına olumlu katkı sağlayacağı düşünülebilir.⁴ Diğer yandan gemi inşa ettirip ihraç edecek olan armatörlerin (siparişçilerin) de istisna kapsamına alınmasının (sadece gemi imal ve inşa edenlerin değil) hem ihracatı hem de tersane siparişlerini artırma olasılığı oldukça yüksektir. Ayrıca gemi inşası faaliyetlerinin yıllara sair inşaat işleri kapsamından çıkartılması ve yapılan avans ödemelerinden gelir vergisi stopajı yapılmaması da (Bkz. GVK. md.42) sektörü olumlu yönde etkileyecektir (DTO, 2010:256-251).

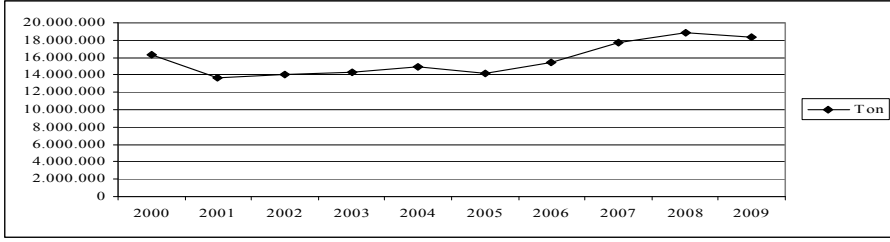
Katma Değer Vergisi Kanunu ile ayrıca deniz ticaretinin kara bağlantısını sağlayan liman hizmetlerinin uluslararası rekabete olan etkisi dikkate alınarak limanlarda yapılan hizmetler (tahmil ve tahliye dahil seyrüsefere ilişkin her türlü hizmet) ve limanların inşa, yenileme ve geliştirilmelerine ilişkin teslim ve taahhüt işleri vergiden istisna edilmiştir (KDV Kanunu, md.13/b,e). Böylece hem taşımacılık işletmelerine⁵ önemli bir tasarruf imkânı sunulmuş hem de limanların ithalat ve ihracat yüklerinin elleçlenmesine imkân tanıyacak nitelik ve niceliğe kavuşturulmasının yolu açılmıştır (Çelikkaya, 2008:102-103). Diğer yandan liman dolgu ve iskele alanlarının Belediye Gelirleri Kanunu uyarınca “bina veya sanayi ve ticaret tesisi” kapsamında değerlendirilerek yüksek oranda harca ve Emlak Vergisi Kanunu uyarınca emlak vergisine tabi tutulmaları, yatırım kararlarını olumsuz yönde etkilemektedir. Dolayısıyla en uygun olanı dolgu alan projeleri için ayrı bir tarife belirlenmesi ve bu gibi yerlerden emlak vergisi alınmamasıdır (DTO, 2010:253).

2.2.3. Özel Tüketim Vergisi İstisnası

Deniz taşımacılığına sağlanan en önemli teşviklerden biri de özel tüketim vergisi sifıra indirilmiş yakıt uygulamasıdır. Daha önce kabotaj hattı dışında taşımacılık yapanlara tanınan (Bkz. Gümrük Kanunu, md.176) istisnanın kapsamına 2004 yılı başından itibaren kabotaj hattı içinde taşımacılık yapanlar (Bkz. 01/07/2003 tarih ve 2003/5868 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı) ve 2009 yılında da iç sularda taşımacılık yapanlar dahil edilmiştir. Bu teşvik sayesinde 2003-2009 yılları arasında kabotajda taşınan araç (%49,7) ve yolcu (% 59,40) sayıları ciddi anlamda artış göstermiştir (<http://www.ubak.gov.tr/Denizcilik/anasayfa>).

⁴ Tersane yatırımlarına ayrıca yatırım indirimi imkânı tanınmaktadır. Her ne kadar 5479 sayılı Kanunun (RG Tarih, 08/04/2006, RG No:26133) 2’nci maddesi ile yatırım indirimi istisnası, getiriliş amacına aykırı, verimsiz yatırımları teşvik ettiği gerekçesiyle 01/01/2006 tarihi itibarıyla yürürlükten kaldırılmış olsa dahi başlanmış yatırımlar için bu imkândan yararlanılmasına devam edilmektedir (Bkz. 22 No’lu GVK Sirküleri). Ayrıca yeni yatırımlar için de indirimli gelir ve kurumlar vergisi uygulaması söz konusudur (Bkz. KVK, md.32/A).

⁵ Hizmetin acenteler dışındaki kimseler (alt yüklenici ya da taşeron) tarafından sunulması halinde istisnadan yararlanılamayacak olması eleştirilmektedir (Alpaslan, 2007b:124-128).



Kaynak: Denizcilik Müsteşarlığı 2010'dan derlenmiştir.

Grafik 3: Yıllar İtibarıyla Kabotaj Yük Taşımacılığı (Ton)

Tablo 1: ÖTV'si Sıfırlanmış Yakıt Uygulamasında Verilen Teşvik Miktarları

| Gemi Cinsleri | 2004 | | 2005 | | 2006 | | 2007 | | 2008 | | 2009 | |
|-------------------|-------------|-----|-------------|-----|-------------|-----|-------------|-----|-------------|-----|-------------|-----|
| | Teşvik (TL) | (%) | Teşvik (TL) | (%) | Teşvik (TL) | (%) | Teşvik (TL) | (%) | Teşvik (TL) | (%) | Teşvik (TL) | (%) |
| Balıkçı | 53.200000 | 28 | 76.564114 | 31 | 84.421667 | 32 | 82.061742 | 30 | 87.061742 | 28 | 105.367782 | 31 |
| Romorkör Hizmet | 11.400000 | 6 | 13.331532 | 5 | 19.846726 | 8 | 19.671717 | 7 | 23.407240 | 8 | 25.371005 | 7 |
| Ticari Yat | 5.700000 | 3 | 6.301647 | 3 | 6.413150 | 2 | 6.901973 | 2 | 6.862210 | 2 | 6.495023 | 2 |
| Yolcu ve Feribot | 81.700000 | 43 | 112.967533 | 46 | 113.613856 | 43 | 130.773444 | 47 | 143.125968 | 46 | 151.080558 | 44 |
| Tankerler | 28.500000 | 15 | 24.333669 | 10 | 21.206102 | 8 | 20.656402 | 7 | 24.332019 | 8 | 26.681860 | 8 |
| Dökme ve Kuru Yük | 9.500000 | 5 | 13.155421 | 5 | 17.327235 | 7 | 20.097654 | 7 | 23.851494 | 8 | 27.447745 | 8 |
| TOPLAM | 190.000000 | 100 | 246.653916 | 100 | 262.828754 | 100 | 281.009987 | 100 | 308.640674 | 100 | 342.473973 | 100 |

Kaynak: Denizcilik Müsteşarlığı 2010'dan derlenmiştir.

Tablodan 1'den de görüldüğü gibi deniz taşımacılık sektörü ÖTV'siz yakıt uygulaması sayesinde 2004 yılından itibaren yaklaşık 1.712 milyon TL tasarruf sağlamıştır. Bunda ağırlıklı payın (%66) özel sektöre ait olduğu görülmektedir.

3. Dünya Ülkelerinde Sağlanan Teşvikler

Dünya tonajının %50'sinden fazlası yıllardır Yunanistan, Japonya, Almanya, Çin, Norveç, ABD, Hong Kong, Güney Kore, Malta ve İngiltere tarafından taşınmaktadır. Aşağıda bir kıyaslama yapabilmek açısından dünya sıralamasında tonaj olarak ilk on içerisinde (global kriz döneminde) yer alan bu ülkelerde ve ayrıca Türk sahipli filonun en çok bayrağını taşıdığı iki kolay bayrak ülkesinde (Malta ve Curaçao Adası) denizcilik işletmelerine sağlanan vergi teşvikleri incelenmiştir.

3.1. Yunanistan

Deniz taşımacılığında Yunanistan şu an dünya sıralamasında ilk sırada yer alan bir AB üyesi ülkedir. Bugün AB'ye kayıtlı filonun yaklaşık %20'si Yunan donanmasına aittir. Yunan bayrağı grt olarak dünya sıralamasında Panama (%22), Liberya (%9,5) ve Bahamalar (%6) gibi kolay bayrak ülkelerinin ardından dördüncü (%5) önemli bayrak olarak kabul edilmektedir (Marlow ve Kyriaki 2008:186). Donanmada son on yılda yaşanan hafif düşüşe rağmen (Bkz. Ek Tablo:6-Ek Tablo:7), şu an dwt olarak dünya tonajının %15,96'sı tek başına Yunan donanması tarafından taşınmakta ve filonun %69'unu (1980'lerde %20'sini) yabancı bayraklı gemiler oluşturmaktadır (UNCTAD 2010:41). Bu ülkelerin (kırk yedi ülke) başında ise Panama, Liberya, Güney Kıbrıs, Malta, Marshal Adaları ve Bahamalar gibi kolay bayrak ülkeleri gelmektedir (Tam liste için bkz. GSCC, 2010'da yer alan Tablo:1).

Yunanistan, Birlik üyesi ülkeler içerisinde tonaj vergisi rejimini uygulayan ilk ülkedir (Bkz. Ek Tablo 2). Tonaj vergisi rejiminin tarihi çok eskilere 1939 tarihine dayandırılmaktadır. Ancak gemicilik sektörüne uygulanan şu anki sisteme 27/1975 sayılı Kanun ile geçilmiş ve anayasa ile güvence altına alınmıştır. Bir başka ifadeyle vergi oranları hariç sistemde herhangi bir değişiklik yapmak mümkün değildir (Marlow ve Kyriaki, 2008:196-198). Bu da ülkenin deniz taşımacılığına ne denli büyük önem verdiğinin temel göstergesidir. Tonaj vergisi seçicilik bir hak olup Yunan bayrağı taşıyan gemilerin (romorkör, tarak ve kablo döşeme gemileri dahil)⁶ başkaca hiçbir şart aranmaksızın (ikametgah, iş merkezi gibi) brüt kayıtlı tonajları esas alınarak ödedikleri tek vergidir. Bunun dışında ne işletmelerin ne de dağıttıkları kazancın üzerinden (yabancı bayraklı işletmelerin ülkede mukim kişilere dağıttıkları dahil) herhangi bir gelir ya da kurumlar vergisi ödenmesi söz konusu değildir. Bu istisnadan ayrıca gemi satışından elde edilen sermaye kazançları ve buna ilişkin sigorta tazminatları da yararlanmaktadır (Ernst and Young, 2011:133; Deloitte, 2006:6). 2002-2007 yılları arasında ülke bayrağına geçişi teşvik etmek için 1500 grt ve üzeri gemilerin (tanker, kargo ve soğutma gemisi) tonaj vergisi yaklaşık %70 oranında azaltılmış, ancak 1 Ocak 2008'den itibaren yeniden %4 oranında artırılmıştır (Tarife için bkz. Ek Tablo:2). Tonaj vergisi rejimine geçildikten sonra Haziran 2007'ye kadar altmış altı yeni geminin (toplam 4,3 milyon grt ve ortalama altı yaş) Yunan bayrağına geçtiği gözlenmiştir (Marlow ve Kyriaki, 2008:198).

⁶ 2010 yılından itibaren özel amaçlı eğlence gemiler (ülkede 60 günden fazla kalan ve 10 metreyi aşan gemi ve yatlar), uzunluk arttıkça artan oranlı bir tarifeye tabi tutulmaya başlanmıştır (Ernst and Young 2011:136).

Yunanistan, gemi adamları için diğer sektörlerde istihdam edilenlere kıyasla düşük gelir vergisi oranları uygulamaktadır. Bu oranlar 22/12/2006 tarihinden itibaren üst personel için %3 ve daha düşük seviyedeki mürettebat için %1 olarak uygulanmaktadır (Ernst and Young 2011:135). Yunanistan ayrıca aralarında Türkiye'nin de bulunduğu çok sayıda ülke ile gelir ve sermaye vergilerinde çifte vergilendirmeyi önleme anlaşmaları imzalamıştır ve bunların çoğunluğunda uluslararası ticaretten elde edilen gelir, geminin sicile kayıtlı olduğu ülkede (kayıt ülkesi) vergilendirilmektedir. Bunun yanında bir kısım ülke ile de (Türkiye hariç) özel deniz ve hava taşımacılığı anlaşmaları imzalamıştır (Ülkeler için bkz. Ernst and Young, 2011:135-136).

3.2. Japonya

Japonya deniz taşımacılığında Yunanistan'ın ardından ikinci sırada yer alan önemli bir denizcilik ülkesidir. Şu an Japon donanması, dwt olarak dünya tonajının %15,73'üne sahiptir, ancak toplam filonun %92 gibi yüksek bir oranı yabancı ülke bayrağı taşımaktadır. Japonya bu yönüyle ilk on içerisinde donanmasında en çok yabancı bayraklı gemi barındıran ülke olma özelliğine sahiptir (UNCTAD, 2010:41).

Japonya, gemicilik şirketlerini genel olarak efektif oranı %41 (kanuni merkez Tokyo'da ise %42) civarında olan kurumlar vergisi rejimine (kurumlar vergisi, mahalli vergiler ve işletme vergisi) tabi tutmaktadır. Ancak 17/07/2008 tarihinden itibaren ülke bayrağına kayıtlı gemi sayısını ve gemi adamı istihdamını artırmak amacıyla tonaj vergisi rejimine geçmiştir. Gemicilik işletmeleri için tamamen yeni olan bu sisteme göre; ülke bayrağını taşıyan gemilerin uluslararası taşımacılık faaliyetlerinden elde ettikleri gelir, bazı koşullar altında, genel kurumlar vergisi rejiminden ayrı olarak geminin günlük net tonajına göre vergilendirilmektedir. Tonaj vergisi rejiminde kalma süresi beş yıl olup ilk döneme göre gemi sayısının ikiye çıkartılması koşuluyla bu süre beş yıl daha uzatılabilmektedir. Başka ülkelerde örneği görülmeyen bu uygulama sayesinde ülke bayrağını taşıyan filonun gelişimi amaçlanmaktadır (Ernst and Young, 2011:203). Diğer yandan verilen onayın iptal edilmesi halinde, tonaj vergisi ayrıcalığı nedeniyle vergisi ertelenen gelirler o dönemin kurumlar vergisi matrahına eklenerek vergilendirilmektedir. Japonya, gemi adamlarını genel olarak artan oranlı gelir vergisi tarifesine (ulusal ve mahalli vergiler dahil en yüksek oranı %50 olan) tabi tutmaktadır. Ancak iş sözleşmesinin gereği olan bazı günlük ödemeler ve tıbbi yardımlar gelir vergisinden istisna edilmiştir (Ernst and Young, 2011:203). Bu yönüyle gemi adamlarına çok büyük bir ayrıcalık (Türkiye ve Yunanistan'ın aksine) sağladığını söylemek mümkün değildir. Zira yapılan araştırmalar ve göstergeler (filodaki yabancı bayrak oranı) Japon bayrağı altında faaliyet göstermenin diğer ülkelere kıyasla oldukça maliyetli olduğunu doğrulamaktadır. Bunu temel nedenleri arasında da gemi adamı istihdam maliyetlerinin yüksek olması ilk sıralarda yer almaktadır. Bunun yanında kayıt harçlarının ve sabit varlık vergilerin yüksek olması ile katı düzenlemelerin bulunması (gemiler ve ekipmanlar için) diğer nedenler arasında gösterilmektedir ve bu konularda yakın gelecekte iyileştirici yönde bir düzenleme yapılması planlanmamaktadır. Japonya, gemicilik işletmelerini tüketim vergisi açısından normal bir kurum gibi kabul etmekte ve %5 oranında (%10'a çıkartılması düşünülmektedir) katma değer vergisine tabi tutmaktadır. Ancak uluslararası taşımacılık ücretlerinden vergi alınmamaktadır. Bunun yanında Japon sahipli gemilerin kayıt ve tescil vergisi (motorlu taşıtlar vergisi) indirimli olarak

uygulanmaktadır. Ayrıca 01/04/2009 tarihinden itibaren dağıtılan kâr payları için “yabancı kâr payı istisnası” getirmiştir. Buna göre kurumlar vergisinin hesaplanması sırasında yabancı iştiraklerden alınan kâr paylarının sadece %5’i dikkate alınacaktır. Kâr payları üzerinden kesilen yabancı vergilerin indirilmesi ya da iadesi mümkün değildir (Ernst and Young, 2011:203-204).

Japonya’da bütün bunlara ilave olarak deniz taşımacılığına birtakım sübvansiyonlar (tropik adalara günlük sefer yapan gemiler için) ve bir kısım ayrıcalıklar (özel amortisman oranları, gemi yenilemesinden doğan sermaye kazançları için vergi erteleme gibi) sunulmaktadır. Hepsinden önemlisi de enerji tasarrufuna ve teknolojiye önem veren (çevresel duyarlılığı olan) denizcilik işletmelerine nakit teşvikler (4.464.000 euroya kadar) verilmektedir. Bu yönüyle Türkiye için güzel bir örnek teşkil etmektedir. Japonya ayrıca kırkı aşkın ülke ile (Türkiye dahil) ve çoğunluğu uluslararası gemicilik kazançlarına ilişkin özel hükümler içeren vergi anlaşmaları imzalamıştır. Bu anlaşmaların çoğunda gemicilik faaliyetinden elde edilen gelirin, şirketin kayıtlı olduğu yerde vergilendirilmesi kararlaştırılmış, fiili yönetim yeri dikkate alınmamıştır. Ayrıca bazı özel ikili anlaşmalar ile de gemicilik kazançları tamamen vergi dışında tutulabilmektedir (Ernst and Young 2011:204-206).

3.3. Almanya

Almanya uzun yıllardan beri dünya sıralamasında ilk dört içerisinde ve aynı zamanda gemi inşa sanayinde ve konteyner taşımacılığında ilk sıralarda yer alan bir ülkedir. Bugün dünya tonajının %8,91’i Alman filosu tarafından (%84’ü yabancı bayraklı) taşınmaktadır. Almanya bu yönüyle Japonya’dan sonra yabancı bayraklı gemi yüzdesi en yüksek olan ikinci ülke olma özelliğine sahiptir (UNCTAD, 2010:41).

Almanya 1999 yılından beri gemicilik işletmelerine (bütün organizasyon şekillerine) genel vergicilik kurallarına ya da tonaj vergisi rejimine tabi olmak gibi bir seçenek (on yıl) sunmaktadır. Tonaj vergisi rejiminin tercih edilmesi halinde vergilendirilecek gelir geminin net tonajına ve mali yıl içinde işletildiği gün sayısına göre belirlenmektedir. Bu sayede gemicilik işletmelerinin efektif vergi oranları net gelirlerinin %1-%3’ü aralığına düşürülmüştür. Ayrıca açık deniz gemilerine sunulan mal ve hizmetler (acente ya da komisyoncu hariç) katma değer vergisinden istisna edilmiştir ve ülke bayrağını taşıyan gemilerde kesintisiz 183 günden fazla istihdam edilen gemi adamlarının vergisi %40 indirimli uygulanmaktadır (Ernst and Young, 2011:124-129; Deloitte, 2006:6).

Bunların dışında ayrıca birtakım teşvik ve sübvansiyonlar söz konusudur. Gemi inşa sanayine yönelik (özellikle az gelişmiş bölgelerde) sermaye harcamalarının maksimum %22,5’ine varan devlet yardımları ve endüstriyel gemilerde kullanılan yenilikçi ürün ve teknolojilerin maliyetinin %20’sine varan karşılıksız mali teşvikler öngörülmektedir. Alman bayrağı taşıyan işletmelerin çırak (gemi mekanikçisi, süvari yardımcısı gibi) istihdamına karşılıksız maddi yardımlar (25.500 euroya kadar) sağlanmaktadır. Eylül 2010 tarihinden itibaren Ar-Ge harcamalarının (özellikle personel ve malzeme maliyetlerinin) maksimum %75’i oranında kamu desteği sunulması kararlaştırılmıştır (Ernst and Young, 2011:124-129). Bu teşvik ve sübvansiyonlar sayesinde Almanya şu an gemi inşa sanayinde dünyanın önde gelen ülkeleri arasında yer almaktadır. Tam tersine Türkiye’de ise gemi inşa yatırımları, devlet tarafından ağır vergi ve harçlar ile (emlak vergisi ve belediye harcı) yüksek

maliyetli hale getirildiği yönünde eleştirilmektedir (DTO, 2010). Almanya, seksenden fazla ülke ile (Türkiye dahil) OECD modeli çifte vergilemeyi önleme anlaşması imzalamış ve vergilendirme yetkisinin efektif yönetim merkezi ile kayıtlı olunan ülke arasında tahsis edilmesi imkânı sağlamıştır. Ayrıca bir kısım ülke ile de (Brezilya, Şili, Çin, Kolombiya, Hong Kong ve Venezuela) gemicilik kazançlarına ilişkin özel anlaşmalar imzalamıştır (Tam liste için bkz. Ernst and Young, 2011:125).

3.4. İngiltere

İngiltere başarılı bir denizcilik geçmişi olan ve uzun yıllardan beridir dünyanın en büyük donanmasına sahip olan bir denizcilik ülkesidir (Brownrigg vd. 2001:213). Global kriz döneminde dünya sıralamasında beşinci sıraya kadar yükselen İngiltere, 2010 yılı başı itibarıyla Singapur ve Danimarka'nın ilk on içerisine girmesinin ardından on ikinci sıraya kadar gerilemiştir. Bugün dünya tonajının %2,5'i İngiliz donanmasına ait yerli ve yabancı bayraklı (%66) gemiler tarafından taşınmaktadır (UNCTAD, 2010:41).

İngiltere 1970'li yılların başlarına kadar, öteki AB üyesi ülkelerin aksine, deniz taşımacılığı sektörünü ciddi anlamda desteklemiş ve deniz taşımacılık şirketlerine; ucuz borçlanma, uzun vadeli ödeme, düşük faiz oranları, uygun amortisman ve nakit sübvansiyonları sunmuştur. Bu sayede 1970'li yılların başlarında deniz taşımacılık kapasitesi zirveye ulaşmıştır (Selkou ve Roe, 2002:393). Ancak 1970'lerin ortalarından 1990'lı yılların sonunu kadar denizcilik sektörüne verilen teşvikler nispeten azaltılmıştır. Bunun neticesi olarak donanmanın en güçlü olduğu 1975 yılında 50 milyon dwt olan taşıma kapasitesi, 1999 yılında 7 milyon dwt'ye kadar gerilemiştir. Benzer şekilde 1980-1999 yılları arasında istihdam edilen gemi adamı sayısı da ciddi oranda azalmıştır. Ancak hepsinden önemlisi 1970'lerde tamamına yakını ülke siciline kayıtlı olan donanmanın bugün yarısından fazlasının (tonajın üçte ikisinin) yabancı ülke bayrağını tercih etmesidir. Bu da İngiliz donanmasının özellikle son yirmi yılda ciddi anlamda güç kaybetmesine neden olmuştur (Brownrigg vd. 2001:213). Bu gelişme karşısında denizcilik işletmelerinin vergi yükününün düşürülmesi, kârlılık ve uluslararası rekabet edebilirliklerinin artırılması (maliyetleri düşürmek) amacıyla (Selkou ve Roe, 2002:394-395) mevcut kurumlar vergisine bir alternatif olarak tonaj vergisi rejimine (on yıl süreli) geçiş yapılmış ve denizcilik işletmeleri kazanca göre değil, geminin net tonajına göre bir vergilendirilmeye başlanmıştır (Tarife için bkz. Ek Tablo:2). Bu sayede hem daha önce tonaj vergisi rejimine geçmiş olan Hollanda, Norveç ve Yunanistan ile rekabet eşitliği sağlanmış hem de filonun araç ve taşıma kapasitesinde kısa sürede ciddi artış yaşanmıştır. Nitekim tonaj vergisinin yürürlüğe girdiği 2000 yılında rejimi tercih eden işletme sayısı on ve gemi sayısı yüz otuz dört iken 2005 yılında toplam işletme sayısı yetmiş altıya ve gemi sayısı sekiz yüz on altıya yükselmiştir (Leggate ve McConville, 2005:181). Buna paralel olarak filo taşıma kapasitesi de 5,6 milyon grt'den 12,1 milyon grt'ye çıkmıştır (Gkara, 2010:489). İngiliz hazinesinin 2004 yılında yaptırdığı bir araştırma, tonaj vergisi rejiminin filonun geri kazanılmasına yol açtığını ve dolayısıyla ülke ekonomisine büyük katkı sağladığını göstermiştir (Butcher, 2010:9-10). Tonaj vergisi rejiminin diğer uygulamalarında rastlanmayan (İtalya hariç) bir diğer özelliği de rejime girebilmek için her işletmeye on beş çalışan için bir stajyer istihdamı şartı getirilmesidir (Selkou ve Roe, 2002:396). Böylece bir

tarafından da denizcilik alanındaki istihdamın teşviki amaçlanmıştır. Ancak sistemin henüz beklenen amaca ulaşmadığı gözlenmiştir (Marlow ve Kyriaki, 2008:200).

Tonaj vergisi ayrıcalığının yanında gemiciliğe ilişkin bazı mal ve hizmetlerden (15 grt'den az ve eğlence amaçlı olmayan gemiler, ekipman, güvenlik malzemesi, tamir ve bakım, yenileme, hizmet sunumu, kiralama, kurtarma, römorkaj ve klavuzluk hizmetleri gibi) katma değer vergisi alınmamaktadır. Gemi adamlarına yapılan ücret ödemelerinin vergilendirilecek gelirden indirilmesine izin verilmektedir. Bazı koşulların sağlanması halinde (gemi adamının İngiltere'de mukim olması, istihdam vergilerinin ülke dışında gerçekleştirilmesi gibi) yabancı ülke kazançları da bu gruba dahil edilmektedir. Ayrıca yıllık amortisman tutarının ertelenmesi ve yenileme yatırım indirimi ayrıcalıkları söz konusudur. En geniş vergi anlaşması ağına (Türkiye dahil) sahip ülkelerden biri olan İngiltere, bu anlaşmaların büyük çoğunluğunda Almanya'da olduğu gibi OECD modelini esas almış ve uluslararası gemicilik kazançlarının işletmenin efektif yönetiminin bulunduğu yerde vergilendirilmesi kararlaştırılmıştır. Bunun tam tersine vergilendirme yetkisinin işletmenin kayıtlı olduğu ülkeye bırakıldığı anlaşmalar da mevcuttur (Ernst and Young 2010:387; Brownring vd. 2001:213).

3.5. Çin Halk Cumhuriyeti

Dünya tonaj sıralamasında 2010 yılı itibarıyla %8,96'lık pay ile üçüncü (%61'i yabancı bayraklı) sırada yer alan (UNCTAD, 2010:41) Çin Halk Cumhuriyeti, yabancı gemicilik şirketlerine (çifte vergileme anlaşması imzalanmış ülke mukimleri hariç) %25 oranında kurumlar vergisi uygulamaktadır. 01/01/2008 tarihinden itibaren yürürlüğe giren yeni kurumlar vergisi sistemi ile coğrafi bölge ve sahiplik esaslarına dayalı tercihli modeller (indirilmiş oranlar ya da vergi tatilleri gibi) terk edilmiştir. Bunun yerine endüstri esaslı yeni bir sisteme geçilmiştir. Bu yeni sistemde şu ana kadar gemicilik endüstrisine yönelik herhangi bir tercihli rejim öngörülmemiştir. Ancak geçici bir düzenleme ile 17/03/2007'den önce ülke sicilinde kayıtlı gemicilik işletmeleri için 2012 yılı sonuna kadar indirimli oran ve vergi tatili uygulamalarının devam ettirilmesi kararlaştırılmıştır. Ayrıca 01/01/2009 tarihinden itibaren ülke sicilinde kayıtlı gemicilik işletmeleri, hizmetin sunulduğu yere bakılmaksızın %3 oranında bir işletme vergisine (BT) tabi tutulmaya başlanmıştır. Çinde, birçok ülkenin aksine (Türkiye, Almanya ve Yunanistan gibi) gemi adamlarına yönelik ayrıcalıklı bir düzenleme bulunmamaktadır (Ernst and Young, 2011:65-70).

Bununla birlikte liman ve iskele gibi yapıların inşası ile uğraşan mahalli işletmeler için faaliyete başladıkları ilk yıldan itibaren üç yıl kurumlar vergisi muafiyeti (vergi tatili) ve takip eden üç yıl da %50 indirimli kurumlar vergisi uygulaması bulunmaktadır. Ayrıca çevreci malzeme satın alan işletmeler için satın alma fiyatının %10'u oranında bir vergi indirimi söz konusudur. Çin Halk Cumhuriyeti, uluslararası gemicilik alanında çok sayıda ikili anlaşma, altmıştan fazla özel düzenleme ve Türkiye'nin de aralarında bulunduğu çok sayıda ülke ile çifte vergilendirmeyi önleme anlaşması imzalamıştır. Bu anlaşmalar gemicilikten elde edilen gelirin işletmenin yönetim merkezinin olduğu ülkede (İngiltere gibi) ya da işletilen gemilerin kayıtlı olduğu ülkede (ABD gibi) vergiye tabi tutulmasına ilişkin hükümler içermektedir. Bazı durumlarda da en çok kayırılan ülke şartı (Endonezya ve bir kısım batı Avrupa ülkesi) uygulanmaktadır (Ernst and Young, 2011:65-70). Netice itibarıyla gemicilik işletmeleri açısından Çin Halk Cumhuriyeti

bayrağını taşımanın çok büyük bir avantajı/dezavantajı bulunduğunu söylemek güçtür.

3.6. Norveç

Norveç, İngiltere gibi denizcilik faaliyetlerinin tarihi çok eskilere dayanan bir ülkedir. Norveç’de uluslararası taşımacılığın yanında off shore taşımacılığının da oldukça büyük bir önemi bulunmaktadır. Deniz taşımacılığı ülkede petrol ve gazdan sonraki en önemli ihracat endüstrisi olma özelliğine sahiptir (NIS, 2007a:4-5). Günümüzde dünya tonajının %3,48’ine (%65’i yabancı bayraklı) sahip olan (UNCTAD, 2010:41) Norveç, 1987 yılında Panama ve Liberya gibi açık kayıt ülkeleri ile rekabet edebilmek ve uluslararası rekabette söz sahibi olabilmek amacıyla Milli Gemi Sicilinin (NDR) yanında, Uluslararası Gemi Sicili (NIS) uygulaması başlatmıştır. Zira 1980 öncesi gemilerin yaklaşık %90’ı ülke bayrağına (NOR) kayıtlı iken bu oran 1987 yılında %38’e kadar düşmüştür. NIS uygulaması ile birlikte bütün pozisyonlar için (kaptan hariç) yabancı gemi adamı istihdamına izin verilmiş, yabancı gemiler için sadece geminin ticari yönetiminin ya da büyük kısmının Norveçli bir yönetim şirketine ait olması şartı getirilmiştir. Ayrıca Norveç’e düzenli seferler yapan ya da yolcu taşıyan gemilerin NIS’e kaydına izin verilmemiştir (Rogers, 2010:44-45).

NIS uygulaması sayesinde 2007 yılında, ülke bayrağına kayıtlı tonaj neredeyse üçe (622 gemi) katlamıştır. Ancak bu bir önceki yıla göre %4’lük bir azalışı ifade etmektedir (NIS,2007a:5). Bunun üzerine 1/01/2007 tarihinde tonaj vergisi rejiminde önemli değişiklikler yapılmış ve AB modeline yakınlaştırılmıştır. Böylece rejimde kalma süresi on yıl ile sınırlandırılmıştır. Bu süre içerisinde edilen gelir üzerinden herhangi bir vergi ödenmeyecektir. Gemi adamlarına vergi hesaplanmadan önceki gelirleri üzerinden bir indirim hakkı (gemide kazanılan miktarın %30’u, maksimum 22,200.75 EUR) tanınmıştır. Diğer yandan finansal gelirler %28 oranında stopaja tabi tutulmaya devam etmektedir. Ayrıca dağıtılan kâr payları üzerinden %25 stopaj yapmaktadır, ancak bu oran genellikle ilgili vergi anlaşmasına bağlı olarak indirilmektedir. Nitekim 2004 yılı itibarıyla AB bölgesindeki şirketlere dağıtılan kârlar üzerinden ya da Avrupa Ekonomik Bölgesinde (EEA) stopaj yapılmamaktadır (Ernst and Young, 2011:273-274; Elschner, 2011:29; Deloitte, 2006:9; Batrinca, 2010:72; NIS, 2007b:1-2).

Bunların dışında ayrıca AB sübvansiyon planına paralel olarak gemi inşasına, onaylanan sözleşme fiyatının %80’ine varan garanti kredileri verilmekte ve çevreye duyarlı işletmelere marjinal indirimler uygulanmaktadır. Norveç, Türkiye’nin de aralarında bulunduğu seksen ülke ile vergi anlaşması imzalamıştır. Ayrıca bir kısım ülke ile (Arjantin, Çin, Yunanistan, Hong Kong, Kore, Lübnan, Yeni Zelanda ve Güney Afrika) özel gemicilik anlaşması yapmıştır. Bu anlaşmaların bir kısmı vergilemede efektif yönetim merkezini esas alırken yeni anlaşmalarda bunun yerini ikametgah esas almıştır (Anlaşmaların listesi için bkz. Ernst and Young, 2011:274-275).

3.7. Kore Cumhuriyeti

Kore bugün dünya tonajının %3,85’ini (%58’i yabancı ülke bayraklı) taşımaktadır ve dünyanın önde gelen ilk beş denizcilik ülkesinden biri olma özelliğine sahiptir (UNCTAD 2010:41). Kore’nin bir diğer özelliği de aynı zamanda dünyanın en büyük gemi inşa kapasitesine sahip olmasıdır (DTO, 2010:1).

Kore’de deniz taşımacılığına sağlanan en önemli teşvik tonaj verisi uygulamasıdır. Denizcilik şirketlerini mevcut vergi sisteminin karmaşıklığından kurtararak sabit bir kazanç vergisi ödeme imkânı getiren bu sistemde vergi, geminin net kayıtlı tonajı üzerinden alınmaktadır. Ancak diğer ülke uygulamalarından farklı olarak rejimde kalma süresi beş yıl ile sınırlandırılmıştır. Bunun dışında kalan kısımları büyük ölçüde benzerlik arz etmektedir (Deloitte, 2006:7).

Bunun yanında özellikle 1996 yılında Denizcilik Bakanlığının (MOMAF) kurulması ile birlikte denizcilik ve liman endüstrisinde yeni bir çağ başlatmıştır. Bu bağlamda liman hizmetlerinin yürütülmesinde ve geliştirilmesinde özel sektöre öncelikler tanımış ve toplam proje maliyetinin %45’ine varan finansal destek sunulmaya başlanmıştır (Kwak vd. 2005:371-383). Ayrıca Yabancı Yatırımları Teşvik Kanunu (FIPA) ile yabancı yatırım bölgeleri ve serbest bölgelerde kurulan işletmelere önemli teşvikler getirmiş ve deniz taşımacılığından döviz olarak sağlanan kazançtan katma değer vergisi tahsil edilmemeye başlanmıştır (Çelikkaya, 2008:64-65). Bu sayede ülke yukarıda da ifade edildiği gibi dünyanın en büyük gemi inşa kapasitesine sahip ülkelerinden biri haline gelmiştir.

3.8. Amerika Birleşik Devletleri

Amerika Birleşik Devletleri bugün dünya tonajının %3,85’ini taşımaktadır ve global kriz döneminde dünya sıralamasında beşinciliğe kadar yükselmiştir. Amerika’nın bir özelliği de dünya sıralamasında ilk on ülke içerisinde (Hong Kong ve Singapur hariç) bünyesinde yabancı ülke bayrağı taşıyan gemi yüzdesi en düşük olan ülkelerden biri olmasıdır. Bugün donanmanın %48’i yabancı ülke bayrağı taşımaktadır (UNCTAD, 2010:41).

Amerika Birleşik Devletleri de diğer birçok batı ülkesi gibi kolay bayrak ülkeleri ile rekabet edebilmek amacıyla 22/10/2004 tarihinde birtakım düzenlemeler yapmıştır (Edmonson, 2004:25). Bunlardan en önemlisi mevcut kurumlar vergisi yerine seçimsel bir hak olarak sunulan tonaj vergisi rejimine (düz oranlı) geçilmesidir. Bu imkândan sadece uluslararası ticarete kullanılan ABD bayraklı gemiler ve bunlara ilişkin ikincil faaliyetler yararlanabilmektedir. Bu alternatif rejim, geminin günlük gelirinin işletildiği gün sayısı ile çarpılması suretiyle bulunan tutara uygulanmaktadır. Tonaj vergisine tabi tutulan gelirden başka bir vergi alınmamaktadır. 31/12/2004’ten sonraki vergilendirme döneminden itibaren dağıtılmayan kârlar ve yabancı iştiraklerden elde edilen bazı kira gelirlerinin vergisi ertelenmeye başlanmıştır. Yerli şirketler sermaye yenileme fonundan (gemi yenileme, ilave gemi alımı, yeni geni inşası gibi) yararlanmakta ve vergiye tabi matrahtan indirdikleri bu tutar özel bir düzenlemeye tabi tutulmaktadır: Gemi adamlarının hastane masrafları ve ayakta tedavi masrafları ücret sayılmamakta ve stopaja tabi tutulmamaktadır. Gemi adamlarının ücretleri sadece federal gelir vergisi stopajına tabi tutulmaktadır. Amerika Birleşik Devletleri 12/12/2011 tarihi itibarıyla altmış sekiz ülke ile (Türkiye dahil) vergi anlaşması ve kırk bir ülke ile de gemi işletmeciliği alanında karşılıklı vergi istisnası anlaşması imzalamıştır. Bu anlaşmalarda özünde OECD modeli esas alınmakla birlikte bazılarında bayrak sınırlamaları getirilmiştir. Diğer yandan yapılan anlaşmalarda genellikle efektif yönetim yeri sorunu bulunmamaktadır (Ernst and Young, 2011:395-396; Deloitte, 2006:11; Lifson ve Bentley, 2005:50-51).

3.9. Hong Kong

Hong Kong dünya tonaj sıralamasında 2010 yılında bir sıra yükselerek %2,95 ile sekizinci sıraya yerleşmiştir. Ancak ilk on içerisindeki diğer ülkelerden farklı olarak donanmasında en az yabancı bayraklı gemi (%38) barındıran ülke özelliğine sahiptir (UNCTAD, 2010:41).

Hong Kong istikrarlı politik yapısı, şeffaf ve uygulanabilir hukuk sistemi, uluslararası denizcilik kurallarını uygulamadaki şöhreti ve düşük kayıt maliyetleri ile deniz taşımacılık şirketleri açısından büyük bir güvence oluşturmaktadır. Bu anlamda dünyanın en cazip kayıt imkânı sunan ülkelerinden (vergi cenneti) biri olarak kabul edilmektedir (Mayr ve McGrath, 1997:269; Deloitte, 2006:7). Ülke siciline kayıtlı gemilerin uluslararası işletilmesinden doğan kazançlar vergiden istisnadır. Bunun yerine maktu bir kayıt harcı ve yıllık tonaj harcı uygulaması söz konusudur. Ayrıca çeşitli hizmetler üzerinden (sicil terhis belgesi, kayıt sertifikasının yenilenmesi gibi) alınan ve genellikle 100 USD tutarında harçlar söz konusudur (Çelikkaya, 2008:619). Gemi adamı ücretleri vergiye tabidir, ancak ülkede bir yılda toplamda altmış günden az kalan mürettebat için bir istisna öngörülmüştür. Ayrıca gemicilik işletmelerine ve gemi inşa sanayine yönelik yatırım indirimi teşviki uygulamaktadır. Hong Kong az sayıda ülke ile (Türkiye hariç) vergi anlaşması imzalamıştır. Bu anlaşmaların çoğunda vergileme yetkisi geminin kayıtlı olduğu ülkeye aittir. Ancak Tailand ve Endonezya ile yapılan anlaşmalarda kazancın %50'sinin kaynak ülkede vergilendirilmesi söz konusudur. Çin ile yapılan anlaşmada da kurumlar vergisi istisnası yanında bir de Çin bölgesinde uygulanan işletme vergisinden muafiyet söz konusudur. Ayrıca bir kısım ülke ile özel gemicilik anlaşması imzalanmıştır. Sri Lanka ile yapılan hariç, bu anlaşmaların çoğu gemicilik kazançlarını vergiden istisna etmektedir. Sri Lanka ile yapılan anlaşmada ise kazancın %50'sinin kaynak ülkede vergilendirilmesi söz konusudur (Ernst and Young, 2011:144).

3.10. Tayvan

Tayvan global kriz döneminde dünya sıralamasında ilk on içerisinde yer almıştır. Ancak krizin hemen ardından Danimarka ve Singapur'un ardından tonaj olarak dünya sıralamasında on birinci sıraya gerilemiştir. Bugün dünya tonajının dwt olarak %2,53'ü Tayvan donanması tarafından taşınmaktadır. Bununla birlikte donanmanın oldukça yüksek bir oranı (%87) yabancı bayraklı gemilerden oluşmaktadır (UNCTAD, 2010:41).

Tayvan'da gemicilik işletmeleri genellikle kurumlar vergisine (%17) ve katma değer vergisine (%5) tabidirler. Ancak 10/01/2011 tarihinden itibaren seçimlik bir hak olarak tonaj vergisi rejimine geçilmiş (on yıl süreli) ve vergi, ülke bayraklı gemilerin tonajına göre alınmaya başlamıştır. Tonaj vergisi rejimini seçen işletmeler, kâr ve zararlar arasında mahsup yapma ve bunun gibi diğer teşviklerden yararlanmak imkânına sahip olmayacaktır. Gemicilik işletmelerinin dağıttığı kazançlar %20 oranında genel bir stopaja tabi tutulmaktadır. Ancak bu oran vergi anlaşmaları çerçevesinde makul bir düzeye indirilebilmektedir. Tayvan ve offshore adaları arasında taşımacılık yapan işletmelere ayrıca sübvansiyonlar verilmektedir. Gemiciliğe ilişkin bir kısım işlemlerde (otomasyon, emisyon azaltımı, dijital bilgi, geri dönüşüm ya da kirlenmeyi önleyici ekipman) %7 ve %5 oranlarında kurumlar vergisi indirimi sağlanmakta ve ilgili yılda indirilemeyen tutar gelecek dört yılda indirilebilmektedir. Gemi adamlarının gelirleri belli bir oranda gelir vergisine tabi

tutmaktadır. Şu ana kadar yirmi beş ülke ile (Türkiye hariç) gemicilik kazançlarını içeren vergi anlaşması imzalamıştır (Ernst and Young, 2011:359).

3.11. Malta

Malta dünyanın ve Avrupanın en büyük filolarından birisine sahiptir. Kolay bayrak ülkesi olarak kabul edilen ülkenin en önemli özelliklerinden biri de Türk sahipli filonun en çok tercih ettiği bayrak ülkelerinden biri olmasıdır. Nitekim Ocak 2010 tarihi itibarıyla 100 GT ve üzeri toplam filonun %10'unu Malta bayraklı gemiler oluşturmaktadır. Bu anlamda Malta bayraklı gemiler filo içerisinde Türk bayrağı taşıyan gemilerden sonra ikinci sırada yer almaktadır (UNCTAD, 2010:46-49).

Malta'da lisanslı gemicilik işletmeleri tarafından gemicilik faaliyetinden elde edilen gelir, kayıt ve tonaj vergileri ödenmek ve ayrı hesaplarda gösterilmek koşuluyla, gelir vergisinden istisnadır. Benzer şekilde hisse senetleri ve menkul kıymetlerin çeşitli şekillerde elden çıkartılmasından (tasfiye, itfa, iptal ya da diğer) elde edilen gelir de vergiden istisna (peştemallıklar dahil) edilmiştir. Tonaj vergisine tabi bir geminin satışından ya da bu gemiye ilişkin hakların devrinden elde edilen gelir (gemicilik faaliyetlerinin finansmanı dahil) gelir vergisinden istisna edilmiştir. Ülke dışında çalışan (kısmen ya da tamamen) gemi adamları, tercihlili bir vergilendirme rejimine (%15) tabi tutulmaktadır. Diğer yandan Malta şirketlerinde çalışanlar için herhangi bir vergi ödemesi söz konusu değildir. Malta'da mukim olmayanlar tarafından sahip olunan gemiler ile yapılan yük ve yolcu taşımacılığından elde edilen gelir vergiye tabi tutulmaktadır. Ancak ilgili ülkenin Malta gemilerine benzer bir istisna tanınması halinde vergi alınmamaktadır. Bu istisna ayrıca Malta'ya transit olarak getirilen mallar için de geçerlidir. Malta gemilerde kullanılan makine ve teçhizatlar, bazı yat ve eğlence gemilerinin tamir, bakım ve onarımları için vergi indirimi ve kamu desteği sunulmaktadır. Malta çok sayıda ülke ile (Türkiye hariç) vergi anlaşması imzalamıştır. Ayrıca bir kısım ülke ile de (ABD ve Yunanistan) gemicilik faaliyetlerinden elde edilen gelirin, gelir vergisinden istisna edilmesi anlaşması imzalamıştır. ABD ile ayrıca karşılıklı boş konteyner taşınması anlaşması imzalamıştır (Ernst and Young, 2011:232-238).

3.12. Curaçao Adası (Hollanda Antilleri)

Karayip denizindeki beş adadan (Bonaire, Sint Eustatius, Saba Curaçao ve Sint Maarten) oluşan Hollanda Antilleri 10/10/2010 tarihinde dağılmıştır. Bunun üzerine kendisine bağlı olan bu adalardan ilk üçü (BES adaları) Hollanda'nın deniz aşırı bölgesi haline, son ikisi ise iki özerk ülke haline gelmişlerdir. Bu adalardan en büyüğü olan Curaçao, Hollanda Antillerinin vergi yasalarını aynen kabul ederek onun yerini almıştır (Ernst and Young, 2011:79).

Curaçao Adası gemicilik işletmelerine dört farklı vergilendirme rejimi (tonaj vergisi, kazanç vergisi, 80-20 vergisi⁷ ve offshore vergisi) sunmaktadır (Ernst and Young, 2011:79). Tonaj vergisi rejiminin en önemli özelliği rejimden yararlanacak gemilerin kapsamının oldukça geniş (araştırma, balıkçılık, kablo döşeme ve dip tarama gemileri, romorkör ve sondaj kulesi gibi) olmasıdır. Ayrıca geminin taşıdığı ülke bayrağının hiçbir önemi bulunmamaktadır. Curaçao'da ne sermaye katkıları

⁷ Bu kuralı tercih eden gemicilik işletmeleri, Curaçao dışında elde ettikleri gelirlerin %80'i üzerinden %3,5 oranında ve kalan %20'si üzerinden de %34,5 oranında vergilendirilmektedir (Ernst and Young, 2011:79-80).

üzerinden sermaye vergisi ne de dağıtılan kâr payları üzerinden gelir vergisi stopajı yapılmamaktadır. Tonaj vergisi rejiminden uluslararası gemicilik faaliyetlerinden kazanç sağlayan bütün işletmeler yararlanmaktadır. Tek koşul şirketin efektif yönetim merkezinin Curaçao’da olmasıdır. Tonaj vergisi gemicilik işletmelerinin gerçek ticari kazançları yerine geminin net tonajı esas alınarak (götürü olarak) hesaplanmaktadır. Dolayısıyla gerçek kazanç üzerinden %34,5 oranında bir vergi ödemek yerine yaklaşık 400 euroluk bir vergi ödemesi söz konusu olmaktadır. Curaçao’da kayıtlı olmayan ya da Hollanda bayrağını taşımayan gemilerde çalışan personel, geminin Curaçao’da faaliyette bulunması halinde, sosyal güvenlik vergisi ve ücret vergisinden muaf tutulmaktadır (Ernst and Young, 2011:79-81).

Curaçao’da normal kurumlar vergisi rejimine tabi olmayı tercih eden gemicilik işletmeleri %34,5’i oranında bir kazanç vergisine tabi tutulmakta ve hızlandırılmış amortisman, yatırım indirimi (%8 ve iki yıl), zararın ileri taşınması ve araştırma ve sigortacılık giderlerinin indirilebilmesi gibi ayrıcalıklarından yararlanmaktadır. 80-20 kuralını tercih eden gemicilik işletmeleri, Curaçao dışında elde ettikleri gelirlerin %80’i üzerinden %3,5 oranında ve kalan %20’si üzerinden de %34,5 oranında vergilendirilmektedir. Bu durumda efektif vergi oranı ise %9,66 olmaktadır. Curaçao’da 2001 yılına kadar uygulanan off shore vergi rejimi 2002 yılından itibaren kaldırılmıştır. Ancak kazanılmış hakların korunması açısından off shore şirketlerinin (ülkede mukim kişiler ile iş yapmayan) haklarının 2019 yılına kadar devam etmesi kararlaştırılmıştır. Bunların gelirleri %2,4 ila %3 arasında vergiye tabi tutulmaktadır ve sermaye kazançları vergiden muafır (Ernst and Young, 2011:80-81).

Sonuç, Değerlendirme ve Türkiye’ye Yönelik Öneriler

Bugün deniz taşımacılığı, uluslararası taşımacılığın en temel aracı haline gelmiştir. Dünya tonajının yaklaşık %90’ı deniz yoluyla taşınmakta ve dünya ekonomisindeki büyümeye paralel olarak bu talep her geçen gün daha da artmaktadır.

Dünyada deniz yoluyla taşınan yük miktarı 2003-2010 yılları arasında 53,1 milyon dwt’den 144,8 milyon dwt’ye yükselmiştir. Ancak bunun yarısından fazlası hâlâ kolay bayrak ülkeleri tarafından taşınmaktadır.

Söz konusu ülkeler ile yaşanan haksız rekabet ortamında filolarında büyük kayıplar (özellikle 1970’lerden sonra) yaşayan birçok ülke, birbiri ardı sıra gemicilik işletmelerine esnek vergileme imkânı sunan vergileme rejimlerine (başta tonaj vergisi rejimi olmak üzere) geçmişlerdir. Bu ülkelerin başında Yunanistan gelmektedir. Yunanistan 1950 yılından beri deniz taşımacılık şirketlerine gerçek anlamda vergisiz bir faaliyet alanı sağlamaya çalışmaktadır. Bu sayede Yunanistan deniz taşımacılığında hem dünya hem de AB sıralamalarında ilk sıraya yerleşmiştir. Benzer şekilde İngiltere globalleşmenin arttığı ve kolay bayrak ülkeleri ile haksız bir rekabetin yaşandığı 1975-1999 döneminde filosunda yaşadığı ciddi kayıpları telafi edebilmek için tonaj vergisi rejimine geçmiştir. Bu sayede dünya deniz taşımacılığı sıralamasında hızla yükselmeye başlamıştır. En son dünya tonaj sıralamasında ilk on ülke içerisinde yer alan Tayvan 10/01/2011 tarihli itibarıyla tercihini tonaj vergisi rejiminden yana yapmıştır. Böylece ilk on denizcilik ülkesi içerisinde ayrıcalıklı vergileme rejimi uygulamayan ülke kalmamıştır. Yapılan araştırmalar tonaj vergisi sayesinde gemicilik işletmelerinin vergi yükünün, kazanç vergilerinin yükünün

maksimum %10'una tekabül ettiğini göstermektedir. Bir başka ifadeyle tonaj vergisi rejimi gemicilik işletmelerinin vergi yükünü ciddi anlamda düşürmüş ve uluslararası rekabette büyük avantaj sağlamıştır.

Bu uluslararası rekabet ortamında Türkiye 1999 yılı sonunda önemli bir adım atmış ve TUGS Kanununun ile birlikte denizcilik işletmelerinde tonaja dayalı götürü bir vergilendirme modeline geçmiştir. Bu deniz taşımacılığının teşviki açısından son derece önemli bir sürecin de başlangıcı olmuştur. Bu sayede kolay bayrak ülkeleri ve tonaj vergisi rejimi uygulayan ülkeler ile rekabette büyük avantaj sağlanmıştır. Şöyle ki; tonaj vergisi uygulamasına geçilmesi ile birlikte gemicilik işletmeleri organizasyon şekillerine göre gelir ve kurumlar vergisi, damga vergisi, harç ve banka ve sigorta muameleleri vergisi gibi yükümlülüklerden muaf tutulmuşlardır. Ayrıca deniz taşımacılık şirketleri için önemli bir maliyet unsuru olan gemi adamı istihdam maliyetleri düşürülmüş ve gemi adamlarına ödenen ücretlerden milliyet şartı aranmaksızın gelir vergisi alınmamaya başlanmıştır. Bu sayede 1980'li yıllarda dünya sıralamasında tonaj olarak otuz beşinci sıralarda olan Türkiye, tonaj vergisinin yürürlüğe girmesi ile birlikte 2000'li yıllardan itibaren büyük gelişme katetmiş ve global kriz döneminde on altıncı sıraya kadar yükselmiştir.

Türkiye 2004 yılı başından itibaren kabotaj hattı içinde ve (2009 yılından itibaren iç sular dahil) ÖTV'siz yakıt uygulaması başlatılmıştır. Bu sayede 2003-2009 yılları arasında kabotajda taşınan araç sayısı %50 ve yolcu sayısı %60 civarında artmıştır. Ardından 2009 yılında AB'de kabotaj tekelinin kaldırılmasına paralel olarak Gümrük Yönetmeliğinin 301'inci maddesinde yapılan değişiklik ile kabotaj tekeli kısmen de olsa kaldırılmıştır. Bu AB'ye tam üyelik sürecinde atılmış önemli bir adımdır.

Türkiye 1990'lı yıllardan beri deniz taşımacılık sektörüne yönelik katma değer vergisi ayrıcalıklarını genişleterek sürdürmektedir. Özellikle ülke ekonomisine ve istihdamına önemli katkı sağlayan gemi inşa sektörüne ve liman hizmetlerine yönelik önemli katma değer vergisi teşvikleri söz konusudur. Gemilerin teslimi, imal ve inşası, tadil, bakım ve onarım hizmetleri vergiden istisna edilmiştir. En son 2011 yılı içerisinde bu kapsama gemi imal ve inşası ile uğraşanlara yapılan teslimler de dahil edilmiştir. Benzer şekilde liman hizmetleri, limanların inşa, yenileme ve geliştirme hizmetleri de katma değer vergisinin dışına çıkartılmıştır.

Bütün bunlar deniz taşımacılığının teşvik edilmesi noktasında son derece olumlu gelişmelerdir. Zira bir bütün olarak bakıldığında denizcilik sektörüne şu an Türk Vergi Sisteminin üç temel vergisi olan gelir, kurumlar ve katma değer vergisi yönünden büyük avantajlar sunulduğu görülmektedir. Bir başka deyişle deniz taşımacılık sektörüne Yunanistan'da olduğu gibi kısmen vergisiz bir faaliyet alanı oluşturulmaya çalışıldığı söylenebilir. Denizciliğin ülke ekonomisi açısından önemi göz önünde bulundurularak bu teşviklerin genişleterek devam ettirilmesinde büyük yarar vardır. Bu noktada görülen başlıca eksiklikler ve çözüm önerileri şunlardır:

i) Türk filosunun hala %57,9'u yabancı ülke bayrağı (Liberya, Malta, Bahamalar, St. Vincent, Komoros, St. Kitts ve Nevis, Antigua ve Barbuda, Sierra Lenoe, Barbados ve Hollanda Antileri gibi) taşımaktadır. Ülke bayrağının cazip hale getirilebilmesi için Avrupa Birliğinde ve birçok kolay bayrak ülkesinde (Curaçao Adası gibi) olduğu gibi tonaj vergisinin kapsamının; kablo, boru döşeme ve araştırma gemileri ile vinçleri de kapsayacak şekilde genişletilmesinde yarar vardır.

AB 2010 yılı içerisinde deniz taşımacılığı ile doğrudan ilgileri olmasa dahi, dünya filosu içerisinde önemli bir paya sahip olan bu gruptaki gemileri,⁸ tonaj vergisinin kapsamına almıştır (EC, 2010:1-9). TUGS Kanununda yapılacak bir değişiklik ile söz konusu gemilerin ülke bayrağından kaçmalarını ve yönetim yerlerini değiştirmelerini önlemek için Türkiye’de de tonaj vergisi rejiminin kapsamına alınmasında yarar vardır.

ii) Türk bayrağının cazibesini artırmak dünya deniz taşımacılığında lider ülke konumunda bulunan Yunanistan’da ve Türk bayrağının en çok tercih edildiği Curaçao Adasında olduğu gibi deniz taşımacılık şirketlerinin dağıttıkları kâr payları üzerinden herhangi bir gelir vergisi stopajı yapmaması yönünde mevzuat değişikliğine gidilmesinde yarar vardır. Ayrıca Türk denizcilik işletmelerinin, başka kamu işletmeleri olmak üzere Sekizinci Beş Yıllık Kalkınma planında da açıkça ifade edildiği gibi ithal ve ihraç yüklerinin en azından yarısının yerli gemilerle taşınması konusunda büyük hassasiyet göstermeleri Türk bayraklı filonun gelişimi açısından büyük fayda sağlayacaktır.

iii) Yurt içi (kabotaj) taşımalarda kara yolları %95 oranıyla ağırlıklı konumunu sürdürmeye devam etmektedir. Tam tersine AB’de yurt içi taşımaların da %40’dan fazlası deniz yolları ile yapılmaktadır. Türkiye’deki bu manzaranın değişmesi için deniz taşımacılığına yönelik son derece yetersiz olan altyapı yatırımlarının artırılması gereklidir. Nitekim Türkiye’de son on yıllık dönemde deniz yollarına ortalama %2,4 oranında yatırım yapılmıştır (Babalık, 2010:38). AB Komisyonu 2004 yılında yürürlüğe koyduğu “AB Deniz Taşımacılığını Teşvik Programı” (CC 2004:1-10) kapsamında, 2003-2005 yılları arasında denizcilik sektörüne 1,2 milyar dolar aktarmıştır. Bu ulaştırma sektörüne yapılan toplam yardımın yaklaşık %76’sını oluşturmaktadır ve bundan en büyük payı Türkiye’nin oldukça gerisinde kalan Fransa, İsveç ve Hollanda gibi ülkeler almıştır (Marlow ve Kyriaki, 2008:188). Türkiye’nin Denizcilik Bakanlığının önderliğinde deniz taşımacılığına yönelik benzer bir teşvik programının hayata geçirilmesinde yarar vardır. Bu yurt içi taşımacılıkta da deniz yollarının cazibesinin artırılmasına katkı sağlayacaktır.

iv) Mevcut mevzuatta gemi inşası, yıllara sair inşaat işi olarak kabul edilmekte ve gelir vergisi stopajına tabi tutulmaktadır. Benzer şekilde liman dolgu ve iskele alanları ise bina olarak kabul edilmekte ve emlak vergisine ve yüksek orandan belediye harcına tabi tutulmaktadır. Deniz taşımacılığını teşvik politikası ile çelişen bir görüntü arzeden bu mali yükleri ortadan kaldırmak üzere yasal düzenlemeler yapılması gemi inşa ve liman modernizasyon çalışmalarını artıracak ve dolayısıyla ekonomiye ve istihdama olumlu katkılar sağlayacaktır. Birçok ülkenin (Almanya, Kore ve Hong Kong gibi) gemi inşa sanayine ciddi devlet destekleri sağladığı bir uluslararası rekabet ortamında Türkiye’nin de özel sektör yatırımlarını destekleyici teşvikler sunması son derece yerinde olacaktır.

⁸ Dünyadaki kablo döşeme gemilerinin %48’i, boru döşeme gemilerinin %13’ü, araştırma gemilerinin %26’sı ve vinç gemilerinin %23’ü AB bayrağını taşımaktadır (EC 2010:1-9).

Ekler**Ek Tablo 1: Uluslararası Taşımacılık İşçileri Federasyonunun (ITF) Yayınladığı Kolay Bayrak Ülkeleri Listesi**

| | |
|---|----------------------------|
| 1. Antigua ve Barbuda | 18. Jamaica |
| 2. Bahamalar | 19. Lübnan |
| 3. Barbados | 20. Liberya |
| 4. Belize | 21. Malta |
| 5. Bermuda (UK) | 22. Marshall Adaları (USA) |
| 6. Bolivia | 23. Mauritius |
| 7. Burma | 24. Mongolia |
| 8. Kamboçya | 24. Hollanda Antilleri |
| 9. Cayman Adaları | 26. Güney Kore |
| 10. Komar Adaları | 27. Panama |
| 11. Güney Kıbrıs | 28. Sao Tome and Principe |
| 12. Ekvator Ginesi | 29. St. Vincent |
| 13. Fransa Uluslararası Gemi Sicili (FIS) | 30. Sri Lanka |
| 14. Alman Uluslararası Gemi Sicili (GIS) | 31. Tonga |
| 15. Georgia | 32. Vanuatu |
| 16. Gibraltar (UK) | |
| 17. Honduras | |

Kaynak: ITF, 2011'den tablolaştırılmıştır.

Ek Tablo 2: AB'de Tonaj Vergisi Rejimi

| Ülke | Vergi Matrahı* | Gerekli Koşullar | Kategorisi | Giriş Yılı |
|-------------|----------------------|---|------------|------------|
| Avusturya | - | | 1 | |
| Belçika | 0,05 EUR** | Belçika ya da Avrupa bayrağı | 2 | 2002 |
| Bulgaristan | 1 BGL | %60 Avrupa bayrağı | 2 | 2005 |
| G.Kıbrıs | Büyüklik ve yaş | | 2 | 1963 |
| Çek Cumh. | - | | 1 | |
| Danimarka | 2DKK | %60 Avrupa bayrağı | 3 | 2001 |
| Estonya | - | | 1 | |
| Finlandiya | 0,10 EUR | | 2 | 2000 |
| Fransa | 0,24 EUR | | 2 | 2002 |
| Almanya | 0,23 EUR | Charter gemilerde bayrak koşulları | 3 | 1998 |
| Yunanistan | Büyüklik ve yaş | Yunan bayrağı | 2 | 1975 |
| Macaristan | - | | 1 | |
| İrlanda | 0,25 EUR | | 2 | 2002 |
| İtalya | 0,20 EUR | İtalyan gemi siciline kayıt | 2 | 2005 |
| Letonya | 0,07 EUR | | 2 | 2002 |
| Litvanya | 0,92 LTL | Litvanya/diğer Avrupa sicillerine kayıt | 2 | 2007 |
| Lüksemburg | - | | 1 | |
| Malta | Büyüklik, yaş, tonaj | | 2 | 1963 |
| Hollanda | 0,05 EUR*** | Charter gemilerde bayrak koşulları | 3 | 1996 |
| Polonya | 0,10 EUR | Polonya bayrağı | 3 | 2007 |
| Portekiz | - | | 1 | |
| Romanya | - | | 1 | |
| Slovakya | - | | 1 | |
| Slovenya | 0,20 EUR | %60 Avrupa bayrağı | 2 | 2008 |
| İspanya | 0,20 EUR | %60 Avrupa bayrağı | 2 | 2001 |
| İsveç | - | | 1 | |
| İngiltere | 0,15 GBP | Avrupa bayrağı ve istihdam koşulları | 2 | 2000 |

Kaynak: Elschner, 2011:28-29'dan derlenmiştir.

* Net tonajı 25.000 ve üzeri gemiler için her 100 ton için

** Net tonajı 40.000 ve üzeri

*** Net tonajı 50.000 ve üzeri

Vergi Kategorileri: 1=Tonaj vergisi yok 2=Tonaj vergisi (kurumlar vergisi altında) 3= Bütün organizasyon şekilleri için tonaj vergisi.

Not: Finlandiya 2010 yılında genel bir tonaj vergisi sistemine geçmiştir. Finlandiya'da dağıtılmayan kârlar vergilendirilmemekte (vergi ertelenmekte) ya da geminin tonajına göre vergi uygulanmaktadır. Dağıtım aşamasında kâr payları tamamen kurumlar vergisine tabi tutulmaktadır.

Ek Tablo 3: Türkiye’de Ulaştırma Sistemlerine Göre Yolcu ve Yük Taşımaları

| | Kara Yolu (%) | | Demir Yolu (%) | | Deniz Yolu (%) | | Hava Yolu (%) | | P.Boru Hattı (%) |
|------|---------------|------|----------------|------|----------------|-----|---------------|-----|------------------|
| | Yolcu | Yük | Yolcu | Yük | Yolcu | Yük | Yolcu | Yük | Yük |
| 1985 | 95,4 | 42,9 | 3,7 | 7,3 | 0,1 | 4,2 | 0,7 | 0,1 | 45,5 |
| 1986 | 95,7 | 47,1 | 3,3 | 6,3 | 0,1 | 4,1 | 0,8 | 0,1 | 42,5 |
| 1987 | 96,2 | 44,7 | 2,9 | 5,5 | 0,1 | 3,5 | 0,8 | 0,1 | 46,3 |
| 1988 | 96,3 | 40,2 | 2,9 | 4,9 | 0,1 | 5,8 | 0,7 | 0,1 | 49,0 |
| 1989 | 96,4 | 40,8 | 2,7 | 4,5 | 0,1 | 4,3 | 0,8 | 0,1 | 50,3 |
| 1990 | 96,6 | 51,0 | 2,5 | 6,1 | 0,1 | 5,6 | 0,9 | 0,1 | 37,1 |
| 1991 | 96,9 | 81,7 | 2,4 | 10,5 | 0,1 | 3,7 | 0,6 | 0,1 | 4,0 |
| 1992 | 96,8 | 83,8 | 2,4 | 10,2 | 0,04 | 2,2 | 0,8 | 0,1 | 3,7 |
| 1993 | 96,1 | 88,6 | 2,7 | 7,6 | 0,03 | 0,8 | 1,1 | 0,1 | 2,8 |
| 1994 | 95,7 | 88,6 | 2,7 | 7,7 | 0,03 | 0,5 | 1,5 | 0,2 | 3,0 |
| 1995 | 96,0 | 90,2 | 2,3 | 6,8 | 0,04 | 0,2 | 1,6 | 0,2 | 2,6 |
| 1996 | 96,5 | 91,2 | 1,8 | 6,0 | 0,03 | - | 1,6 | 0,2 | 2,7 |
| 1997 | 96,4 | 81,9 | 2,0 | 5,6 | 0,03 | - | 1,6 | 0,2 | 12,3 |
| 1998 | 96,2 | 75,9 | 2,1 | 4,2 | 0,03 | - | 1,7 | 0,1 | 19,8 |
| 1999 | 95,8 | 71,5 | 2,3 | 3,9 | 0,02 | 3,9 | 1,8 | 0,1 | 20,6 |
| 2000 | 96,0 | 73,2 | 2,2 | 4,4 | 0,02 | 3,6 | 1,8 | 0,1 | 18,7 |
| 2001 | 95,9 | 75,3 | 2,4 | 3,7 | 0,02 | 4,0 | 1,6 | 0,1 | 16,9 |
| 2002 | 96,1 | 71,3 | 2,3 | 3,4 | 0,01 | 2,7 | 1,6 | 0,1 | 22,5 |
| 2003 | 95,7 | 82,4 | 2,7 | 4,7 | 0,01 | 2,9 | 1,6 | 0,1 | 9,8 |
| 2004 | 95,8 | 86,0 | 2,1 | 5,1 | 0,34 | 2,2 | 1,8 | 0,2 | 6,5 |
| 2005 | 95,6 | 89,9 | 1,9 | 4,9 | 0,35 | 1,9 | 2,1 | 0,2 | 3,1 |
| 2006 | 97,6 | 90,2 | 2,0 | 4,9 | 0,39 | 1,9 | - | - | 3,0 |
| 2007 | 97,7 | 86,7 | 1,9 | 4,7 | 0,39 | 2,5 | - | - | 6,2 |
| 2008 | 97,9 | 77,5 | 1,7 | 4,5 | 0,40 | 2,6 | - | - | 15,5 |
| 2009 | 98,3 | 94,6 | 1,7 | 5,4 | - | - | - | - | - |

Kaynak: TCDD, 2010:116-117.

Not: Şehir içi taşımacılık dahil değildir.

Ek Tablo 4: Türkiye’de İthalat ve İhracat Taşıma Sistemlerinin Yıllık Gelişimi

| Yıllar | Deniz | | | Kara (%) | Hava (%) | Diğer (%) | Deniz | | | Kara (%) | Hava (%) | Diğer (%) |
|--------|-------|-----------------|--------------------|----------|----------|-----------|-------|-----------------|--------------------|----------|----------|-----------|
| | % | Türk Bayrak (%) | Yabancı Bayrak (%) | | | | % | Türk Bayrak (%) | Yabancı Bayrak (%) | | | |
| 2003 | 81 | 24 | 76 | 18 | 0 | 1 | 91,2 | 30,2 | 69,8 | 6,7 | 0,1 | 2,1 |
| 2004 | 78 | 23 | 77 | 21 | 0 | 1 | 92,5 | 25,7 | 74,3 | 4,9 | 0,1 | 2,5 |
| 2005 | 74 | 26 | 74 | 24 | 0 | 2 | 92,6 | 25,1 | 74,9 | 4,9 | 0,1 | 2,4 |
| 2006 | 76 | 20 | 80 | 22 | 0 | 2 | 93,3 | 25,1 | 74,9 | 4,8 | 0,1 | 1,8 |
| 2007 | 76 | 20 | 80 | 21 | 1 | 2 | 93,3 | 21,3 | 78,7 | 4,6 | 0,1 | 2 |
| 2008 | 76 | 19 | 81 | 21 | 1 | 2 | 93,2 | 19,9 | 80,1 | 4,6 | 0,1 | 2,1 |
| 2009 | 72 | 22 | 78 | 25 | 2 | 1 | 93,5 | 20 | 80 | 4,5 | 0,1 | 2,1 |

Diğer: Demiryolu, posta, boru hattı ile yapılan taşımalar ve elektrik enerjisi, kendinden hareketli vasıtalar.

Kaynak: Denizcilik Müsteşarlığı, 2010:76-79.

Ek Tablo 5: Dünya Deniz Ticaret Filosu (1000 GT ve üzeri)

| Ülke Filolarının DWT Bazında Dünya Sıralaması | | | | | Ulusal Bayrak | | Yabancı Bayrak | | Kontrol Edilen Filo | 2009-2008 Göre Değişim | Yabancı Bayrak Altındaki Ülke Filosunun DWT Payı |
|---|------|------|------|-------------|---------------|-------|----------------|------|---------------------|------------------------|--|
| 2009 | 2008 | 2007 | 2006 | Ülkeler | Adet | Yaş | Adet | Yaş | Adet | Yüzde (%) | Yüzde (%) |
| 1 | 1 | 2 | 2 | Japonya | 646 | 12,4 | 3,028 | 8,4 | 3,674 | 9,7 | 93 |
| 2 | 2 | 1 | 1 | Yunanistan | 733 | 14 | 2,361 | 16,8 | 3,094 | -0,1 | 69 |
| 3 | 3 | 3 | 3 | Almanya | 442 | 9,6 | 3,034 | 8,8 | 3,476 | 11 | 83 |
| 4 | 4 | 4 | 4 | Çin | 1,657 | 22,8 | 1,491 | 17 | 3,148 | 9,8 | 60 |
| 5 | 12 | 9 | 11 | İngiltere | 342 | 9,4 | 646 | 12,6 | 988 | 93,9 | 74 |
| 6 | 5 | 5 | 7 | Norveç | 453 | 16,5 | 1,015 | 15,3 | 1,468 | -3,3 | 79 |
| 7 | 6 | 8 | 8 | Kore | 719 | 17 | 364 | 13,8 | 1,083 | 3,4 | 49 |
| 8 | 8 | 6 | 6 | ABD | 217 | 26,7 | 750 | 15,9 | 967 | 5,1 | 82 |
| 9 | 7 | 7 | 6 | Hong Kong | 286 | 7,9 | 326 | 16,5 | 614 | -3,4 | 46 |
| 10 | 11 | 11 | 9 | Tayvan | 86 | 17,9 | 536 | 13,2 | 622 | 13,9 | 86 |
| 11 | 9 | 10 | 10 | Singapur | 454 | 11,5 | 307 | 20,3 | 761 | -2,9 | 42 |
| 12 | 14 | 14 | 14 | İtalya | 527 | 14,3 | 218 | 16,6 | 745 | 12,3 | 33 |
| 13 | 15 | 30 | 29 | Kanada | 104 | 28,7 | 223 | 11,4 | 327 | 5,2 | 96 |
| 14 | 13 | 13 | 13 | Rusya | 945 | 25,7 | 473 | 20,4 | 1,418 | -0,1 | 71 |
| 15 | 16 | 15 | 15 | Hindistan | 347 | 15,7 | 56 | 19,9 | 403 | 5,1 | 17 |
| 16 | 17 | 19 | 19 | TÜRKİYE | 520 | 18,1 | 636 | 19,7 | 1,156 | 16,3 | 56 |
| 17 | 18 | 18 | 16 | S.Arabistan | 55 | 22,9 | 64 | 11,2 | 119 | 12,9 | 91 |
| 18 | 21 | 20 | 20 | İran | 65 | 20,4 | 126 | 10,4 | 191 | 42,4 | 91 |
| 19 | 19 | 17 | 18 | Belçika | 68 | 11,8 | 109 | 15,5 | 177 | 8 | 53 |
| 20 | 10 | 12 | 12 | Danimarka | 193 | 12,6 | 362 | 13,3 | 555 | -55,8 | 66 |
| 21 | 20 | 24 | 21 | Malezya | 242 | 17 | 65 | 14,1 | 307 | 2,9 | 34 |
| 22 | 22 | 23 | 25 | B.ArapEmir. | 38 | 17,5 | 298 | 21,2 | 336 | 3 | 93 |
| 23 | 25 | 27 | 31 | Kıbrıs | 123 | 8,7 | 224 | 17,9 | 347 | 20,9 | 58 |
| 24 | 26 | 26 | 28 | Fransa | 121 | 10,6 | 164 | 11,7 | 285 | 19,9 | 63 |
| 25 | 24 | 25 | 23 | İsveç | 136 | 13,2 | 211 | 13,3 | 347 | 3,8 | 76 |
| 26 | 23 | 22 | 24 | Endonezya | 681 | 24,7 | 104 | 11,7 | 785 | -4,4 | 30 |
| 27 | 28 | 28 | 27 | Kuveyt | 37 | 15,1 | 47 | 13,5 | 84 | 20,9 | 40 |
| 28 | 27 | 21 | 22 | Hollanda | 426 | 9,4 | 152 | 14,2 | 578 | 2 | 36 |
| 29 | 29 | 36 | - | Vietnam | 361 | 14,3 | 66 | 23,3 | 427 | 33,1 | 36 |
| 30 | 31 | - | - | İspanya | 128 | 14,4 | 131 | 16,6 | 259 | 17,8 | 67 |
| TOPLAM 30 ÜLKE | | | | | 11,154 | 17,6 | 17,587 | 13,8 | 28,741 | 0,4 | 71,4 |
| DİĞER | | | | | 2,024 | 23,3 | 1,803 | 22,7 | 3,827 | -1,2 | 60 |
| ALT TOPLAM | | | | | 13,178 | 4,035 | 19,390 | 14,7 | 32,568 | 13,4 | 70,8 |
| BİLİNMEYEN | | | | | - | - | - | - | 3,974 | 13,5 | - |
| TOPLAM DÜNYA FİLOSU | | | | | - | - | - | - | 36,542 | 6,8 | - |

Kaynak: Denizcilik Müsteşarlığı, 2010:22-23.

Not: 2010 yılı başında Yunanistan ilk sıraya yerleşmiş, Türkiye ise on sekizinci sıraya gerilemiştir. Dikkat çeken bir husus da Danimarka'nın yirminci sıradan onuncu sıraya kadar yükselmesidir (UNCTAD 2010:41). Sıralama her yıl değiştiği için bu çalışmada global kriz dönemindeki durum esas alınmıştır.

Ek Tablo 6: Yunan Filosunun Dünya Filosu İçerisindeki Konumu

| Gemi Türü | Yüzdesi | Gemi Türü | Yüzdesi |
|----------------------------|---------|-----------------------------|---------|
| Petrol Tankerleri: | | Kombine Taşıyıcılar: | |
| Gemi Sayısı Yüzdesi (2010) | 23,1 | Gemi Sayısı Yüzdesi (2010) | 1,2 |
| Gemi Sayısı Yüzdesi (2019) | 22,3 | Gemi Sayısı Yüzdesi (2009) | 5,6 |
| Toplam DWT Yüzdesi (2010) | 20,9 | Toplam DWT Yüzdesi (2010) | 1,0 |
| Toplam DWT Yüzdesi (2009) | 20,4 | Toplam DWT Yüzdesi (2009) | 4,6 |
| Kimyasal Tankerler: | | Tahıl ve Dökme Yük Gemileri | |
| Gemi Sayısı Yüzdesi (2010) | 9,2 | Gemi Sayısı Yüzdesi (2010) | 17,4 |
| Gemi Sayısı Yüzdesi (2009) | 9,4 | Gemi Sayısı Yüzdesi (2009) | 18,1 |
| Toplam DWT Yüzdesi (2010) | 13,3 | Toplam DWT Yüzdesi (2010) | 18,1 |
| Toplam DWT Yüzdesi (2009) | 13,3 | Toplam DWT Yüzdesi (2009) | 19,1 |
| Likit Gaz Taşıyıcıları: | | Konteyner Gemileri | |
| Gemi Sayısı Yüzdesi (2010) | 9,2 | Gemi Sayısı Yüzdesi (2010) | 4,3 |
| Gemi Sayısı Yüzdesi (2009) | 9,8 | Gemi Sayısı Yüzdesi (2009) | 4,5 |
| Toplam DWT Yüzdesi (2010) | 6,4 | Toplam DWT Yüzdesi (2010) | 5,6 |
| Toplam DWT Yüzdesi (2009) | 6,9 | Toplam DWT Yüzdesi (2009) | 5,7 |

Kaynak: GSCC 2010:3-4’den tablolaştırılmıştır.

Ek Tablo 7: Yunan Donanmasının Gelişimi

| Yıllar | Gemi | DWT | GRT |
|--------|-------|-------------|-------------|
| 1981 | 2,487 | 85,047,436 | 47,269,018 |
| 1994 | 3,019 | 120,650,373 | 66,342,046 |
| 2000 | 3,584 | 150,966,324 | 90,227,491 |
| 2003 | 3,355 | 171,593,487 | 103,807,860 |
| 2007 | 3,699 | 218,229,552 | 218,229,552 |
| 2008 | 4,173 | 260,929,221 | 154,599,274 |
| 2009 | 4,161 | 263,560,741 | 156,214,619 |
| 2010 | 3,996 | 258,121,898 | 152,616,046 |

Kaynak: GSCC 2010:1.

Kaynakça

- Akyol, M.E. (2007), “Türk Uluslararası Gemi Siciline Kayıtlı Gemilerden Elde Edilecek Kazançlara İlişkin İstisna”, *Yaklaşım Dergisi*, 176(8), 68-71.
- Alpaslan, M. (2007a), “Deniz İşletmeciliği Kazançlarının Vergilendirilmesi”, *Mali Pusula Dergisi* 34 (10), 44 vd.
- Alpaslan, M. (2007b), “Taşıma Araçları İçin Liman ve Hava Meydanlarında Yapılan Hizmetler”, *Lebib Yalkın Mevzuat Dergisi*, 40(4), 224-228.
- Babalık, E. (2010), Türkiye’nin Ulusal İklim Değişikliği Eylem Planı’nın Geliştirilmesi Projesi Ulaştırma Sektörü Mevcut Durum Değerlendirmesi Raporu-Taslak, http://www.iklim.cob.gov.tr/iklim/Files/Ulastirma_Sektoru_Mevcut_Durum_Degerlendirmesi_Raporu.pdf (Erişim Tarihi:16/08/2011)
- Bakanlar Kurulu Kararı, 01/07/2003 tarih ve 2003/5868 sayılı Karar (RG tarih, 31/12/2003, RG No.25333).
- Batrinca, G. (2010), “Considerations on Introduction of Tonnage Tax Systems in the European Union”, *Maritime Transport and Navigation Journal*, 2(2), 69-76.

- Benito, G.R.G., Berger, E., de la Forest, M. ve Shum, J. (2003), “A Cluster Analysis of the Maritime Sector in Norway”, *International Journal of Transport Management*, 1(4), 203 vd.
- Brownrigg, M., Dawe, G., Mann, M. ve Weston, P. (2001), “Developments in UK Shipping: the Tonnage Tax”, *Maritime Policy and Management*, 28(3), 213-223.
- Butcher, L. (2010), “Shipping: Tonnage Tax, House of Commons Library Standart Note: SN/BT/603”, www.parliament.uk/briefing-papers/SN00603.pdf (Erişim Tarihi: 20/09/2011)
- Commission Communication (2004), “Community Guidelines on State aid to Maritime Transport” (2004/C 13/03), eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=OJ:C:2004:013:0003 (Erişim Tarihi: 18/09/2011)
- Çelikkaya, A. (2008), *Dünyada ve Türkiye’de Deniz Taşımacılığın Sağlanan Vergi Teşvikleri*, İstanbul: Beta Yay.
- Çelikkaya, A. (2007), “Tonaj Vergisi Rejimi ve Dünya Ülkelerindeki Uygulaması”, *Vergi Sorunları Dergisi*, 226(7), 119-135.
- Deloitte (2006), “Shipping Tax Overviews”, http://www.deloitte.com/view/en_GX/global/industries/consumer-business-transportation/transportation/article/4d653a497c2fb110VgnVCM100000ba42f00aRCRD.htm (Erişim Tarihi: 12/09/2011)
- Deniz Ticaret Odası (2010), *Deniz Sektörü Raporu 2009*, İstanbul.
- Deniz Ticaret Odası (2004), *2004 Yılı Faaliyet Raporu ve 2005 Yılı İş Programı*, Ankara.
- Denizcilik Müsteşarlığı (2010), *Deniz Ticareti İstatistikleri*, İstanbul.
- Devlet Planlama Teşkilatı (2007), *VIII. Beş Yıllık Kalkınma Planı, Ulaştırma ÖİK Raporu Deniz Yolu Ulaştırması Alt Komisyonu Raporu*, Ankara.
- Devlet Planlama Teşkilatı (2006), *IX. Kalkınma Planı (2007-2013), Deniz Ulaşımı Özel İhtisas Komisyonu Raporu*, Ankara.
- Edmonson, R.G. (2004), “US FLag Carries Get a Break”, *The Journal of Commerce* (October 18), 25.
- Elschner, C. (2011), “Special Tax Regimes and the Choice of Organizational Form: Evidence from the European Tonnage Taxes”, spengel.bwl.uni-mannheim.de/lehrstuhl/team/.../elschner_tonnagetaxes.pdf (Erişim Tarihi: 14/09/2011)
- Ernst and Young (2011), *Shipping Industry Almanac*, 2011.
- European Commission (2010), State aid N 714/2009 – The Netherlands – Extension of the Tonnage Tax Scheme to Cable Layers, Pipeline Layers, Research Vessels and Crane Vessels, C (2010) 6094, Brussels, 28/04/2010, ec.europa.eu/competition/state_aid/cases/.../234440_1102393_38_1... (Erişim Tarihi: 21/09/2011)
- European Commission (2006), “Green Paper Towards a Future Maritime Policy for the Union: A European vision for the oceans and seas” ec.europa.eu/maritimeaffairs/pdf/com_2006_0275_en_part2.pdf (Erişim Tarihi: 21/09/2011)
- Gekara, V.O. (2010), “The Stamp of Neoliberalism on the UK Nonnage Nax and the Implications for British Seafaring”, *Marine Policy*, 34 (2010), 487-494.
- GSCC (2010), “Greek Controlled Shipping, an Information Paper Based on Data Provided to the GSCC by Lloyd’s Register of Shipping”, Fairpla,

- nee.gr/downloads/53Greek-owned%20Shipping%202010.pdf (Erişim Tarihi: 19/09/2011)
- http://www.ubak.gov.tr/Denizcilik/anasayfa (16/08/2011)
- ITF (2011), “FOC Countries”, <http://www.itfglobal.org/flags-convenience/flags-convenien-183.cfm> (Erişim Tarihi:20/09/2010)
- Kurumlar Vergisi Kanunu (5422 sayılı Mülga), Genel Tebliğ No:69.
- Kwak, S-J., You, S-H. ve Chang, J-I (2005), “The Role of the Maritime Industry in teh Korean National Economy: An Input-Output Analysis”, *Maritime Policy and Management*, 24(4), 371-383.
- Leggate, H. ve Mcconville, J. (2005), “Tonnage Tax: Is It Working?”, *Maritime Policy Management*, 32(2), 177-186.
- Lifson, D.A. ve Bentley, P.E. (2005), “International Shipping Industry Benefits from Recent Tax Changes”, *The JPA Journal*, (June), 48-50.
- Marlow, P. ve Kyriaki, M. (2008), “EU Shipping Taxation: The Comparative Position of Greek Shipping”, *Maritime Economics & Logistics*, 10(1-2), 185-207.
- Mayr, T.P ve McGrath, R.H. (1997), “Tramp Shipping: The Role of Taxation in International Resource Allocation”, *Maritime Policy and Management*, 24(3), 261-263.
- NIS (2007a), “The Norwegian Maritime Strategy 2007”, <http://www.nis-nor.no/> (Erişim Tarihi: 20/09/2011)
- NIS (2007b), “Changes in the Shipping Tax Regime”, <http://www.nis-nor.no/> (Erişim Tarihi: 20/09/2011)
- Rogers, R. (2010), “Ship Registration: a Critical Analysis”. World Maritime University Masters of Science in Maritime Affairs, *Maritime Law and Policy*, www.wmu.sof.or.jp/fd2011_rogers.pdf (Erişim Tarihi: 20/09/2010)
- Selkou, E. ve Roe, M. (2002), “UK Tonnage Tax: Subsidy or Special Case?”, *Maritime Poligy and Management*, 29(4), 393-404.
- TCDD (2010), *İstatistik Yıllığı 2006-2010*, Ankara, <http://www.tcdd.gov.tr/home/detail/?id=305> (Erişim Tarihi: 16/08/2011)
- The Platou Report (2011), http://www.platou.com/dnn_site/LinkClick.aspx?fileticket=4pyOacnpros%3D (Erişim Tarihi: 12/09/2011)
- Türk Uluslararası Gemi Sicili Kanunu (RG Tarih, 21/12/1999, RG No.23913).
- UNCTAD (2010), *Review of Maritime Transport 2010*, www.unctad.org/en/docs/rmt2010_en.pdf (Erişim Tarihi: 19/09/2011)
- Yüceer, B. ve Gago, U. (2003), “Gemi İşletmeciliği, Gemi Satım Kazançları, Gemi Adamlarının Ücretleri İstisnası”, *Vergi Dünyası Dergisi*, 125 VDCD/2003.