

# KABOTAJ HATTINDA FAALİYETTE BULUNAN DENİZ ARAÇLARININ AKARYAKIT KULLANIMINDA ÖZEL TÜKETİM VERGİSİ

Erkan YETKİNER  
E. Baş Hesap Uzmanı, YMM

## I-Giriş:

Bilindiği üzere uluslar arası yük ve yolcu taşımacılığı, Türk veya yabancı bayraklı gemiler tarafından yapılmakta iken Kabotaj hakkından dolayı Türk karasularında yük ve yolcu taşıma işi sadece Türk bayraklı gemiler tarafından yapılmaktadır. 04.12.2003 ve 5015 sayılı petrol piyasası kanunu'nun 2. maddesinde "Ülkenin karasuları ve/veya karasuları bitişiğinde deniz vasıtalarına veya hava meydanlarında yerli ve yabancı uçaklara vergili veya vergisiz sağlanan akaryakıt ve madeni yağ" ihrakiye olarak tanımlanmakta ve ihrakiye işlemine konu olan akaryakıt millileştirilmemiş akaryakıt olduğundan söz konusu akaryakıt üzerinden ne gümrük vergisi ne özel tüketim vergisi nede katma değer vergisi tahsil edilmektedir. Bu nedenle İhrakiye konusu akaryakıtın satışa konu edildiğinin tespiti halinde, satışa konu edilen akaryakıt miktarı üzerinden Ö.T.V, Gümrük vergisi ve K.D.V hesaplanıp cezalı olarak tahsil edilmektedir. Buna karşın Türk kara sularında faaliyette bulunan deniz araçları millileştirilmiş akaryakıt satın aldığından söz konusu akaryakıt üzerinden Ö.T.V ve K.D.V ödenmektedir. Ancak kabotaj hattında yük ve yolcu taşıyan gemiler, turistik bölgelerde faaliyette bulunan ticari yatlar ile balıkçılık faaliyetinde bulunan gemilerin söz konusu taşımacılık ve balıkçılık hizmetinde yüklenmiş oldukları maliyetleri azaltmak ve genel olarak ta denizcilik sektörünün gelişmesine katkıda bulunmak amacıyla 01.07.2003 tarih ve 2003/5868 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile 01.01.2004 tarihinden geçerli olmak üzere söz konusu akaryakıt bedeli üzerinden alınan Ö.T.V sıfır olarak tespit edilmiştir.

4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu'nun 1/a maddesi uyarınca I sayılı listede yer alan malların ithalatçıları veya rafineriler dahil imal edenler tarafından teslimi Özel Tüketim Vergisine tabi bulunmaktadır. Ancak Özel Tüketim Vergisi Kanunu'nun 12. maddesinin 2-a fıkrası uyarınca " Bakanlar Kurulu, topluca veya ayrı ayrı olmak üzere; (I) sayılı listedeki mallar için uygulanan maktu vergi tutarlarını, her bir mal itibarıyla en yüksek vergi tutarının yarısına kadar artırmaya, sifıra kadar indirmeye, bu sınırlar içinde mal cinsleri, özellikleri, kullanım yerleri veya ithalatın şekline göre farklı tutarlar tespit etmeye" yetkili kılınmıştır. Bu çerçevede Bakanlar Kurulu kanundan gelen yetkisini kullanarak 01.07.2003 tarih ve 2003/5868 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı(1) eki Kararın 1 inci maddesi ile Türk Uluslararası Gemi Siciline ve Milli Gemi Siciline kayıtlı, kabotaj hattında münhasıran yük ve yolcu taşıyan gemilere, ticari yatlara, hizmet ve balıkçı gemilerine miktarı her geminin teknik özelliklerine göre tespit edilmek ve bu akaryakıtı kullanacak geminin jurnaline1 işlenmek kaydıyla verilecek akaryakıtın özel tüketim vergisi tutarı sifıra indirmiştir. (01.01.2004 tarihinden itibaren yürürlüğe girmek üzere)

Kararnameden de görüleceği üzere, sadece akaryakıt üzerinden alınan Ö.T.V. sıfırlanmış olup, deniz araçlarının kullandığı madeni yağ vs. üzerindeki Ö.T.V ile ilgili bir indirim söz konusu değildir.

## II-Kararname

### Kapsamındaki

### Şartlar:

Sözkonusu kararnamenin uygulama usul ve esaslarının belirlendiği 6 nolu Ö.T.V. tebliğine göre özel tüketim vergisi tutarı sıfır olarak yakıt alacakların aşağıdaki şartları taşımaları gerekmektedir:

- 1- Deniz aracının yük ve yolcu taşıyan gemiler, ticari yatlar, hizmet ve balıkçı gemileri olması,
- 2- Deniz araçlarının söz konusu hizmetlerini kabotaj hattında ifa etmeleri,2
- 3- Deniz araçlarının Türk Uluslararası Gemi Siciline ve Milli Gemi Siciline kayıtlı olması,
- 4- Deniz araçlarına verilen yakıtın listede belirtilen yakıtlar arasında bulunması,
- 5- Deniz araçlarının Yakıt Alım Defteri tutmaları,
- 6- Deniz araçlarına yakıt verecek firmaların dağıtım izin belgesine sahip olmaları gerekmektedir.
- 7- Diğer belgeler3

## 1-Kararname

### Kapsamında

### Deniz

### Yakıtı

### Alabilecek

### Deniz

### Araçları

Kararname kapsamında deniz yakıtı alabilecek deniz araçları; 4490 sayılı Türk Uluslararası Gemi Siciline, 8520 sayılı Gemi Sicili Nizamnamesine göre Milli Gemi Siciline (Türk Bayrağını çekme hakkını devam ettirenler) veya Deniz Ticaret Odası'na kayıtlı (balıkçı gemileri hariç), kabotaj hattında çalışan, 31.7.2002 tarih ve 24832 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Gemi Adamları Yönetmeliğinde tanımlanan

-	Yük	taşıyan	gemiler,
-	Yolcu	taşıyan	gemiler,
-	Balıkçı	gemileri	4,
-	Ticari	yatlar,	
-	Hizmet	gemileridir.	

Römorkör, algarına, kablo ve kurtarma gemisi, dalgıç aracı gibi deniz ulaştırmasının diğer hizmetlerinde kullanılan ve yolcu ya da yük gemisi olmayan ticari gemiler ile bilimsel araştırma gemileri Hizmet Gemilerini ifade etmektedir.

Genel ve Katma Bütçeli İdareler, İl Özel İdareleri, Belediyeler ve sermayesinin % 51'i veya daha fazlası bunlara ait olan kuruluşlar ile özelleştirme kapsam ve programına alınmış olup hisselerinin yarısından fazlası kamuya ait olan kuruluşların sahip olduğu deniz araçları ile balıkçı gemilerinin (5590 sayılı Kanununun 9 uncu maddesinin (h) fıkrasında sayılan "balıkçılıkla ilgili gemi işleten firmalar" hariç), Kararname kapsamında deniz yakıtı alabilmeleri için Deniz Ticaret Odası'na kayıtlı olmaları zorunlu değildir.

## 2- Kararname Kapsamına Giren Deniz Araçlarına Verilecek Yakıtların Cinsi

Kararname kapsamına giren deniz araçlarının ana ve yardımcı makinelerinde kullanılan, Türk Gümrük Tarife Cetvelinde yer alan ve aşağıda Gümrük Tarife İstatistik Pozisyon (G.T.İ.P.) numaraları ile belirtilen yakıtların tesliminde Özel Tüketim Vergisi sıfır "0" olarak uygulanacaktır.

	(Ağırlık itibariyle kükürt oranı % 0, 05'i geçmeyenler)
2710.19.41.00.11	Motorin
	(Ağırlık itibariyle kükürt oranı % 0, 05'i geçen fakat % 0,2'yi geçmeyenler)
2710.19.45.00.11	Motorin
	(Ağırlık itibariyle kükürt oranı % 0,2'yi geçenler)
2710.19.49.00.11	Motorin
	(Fuel oiller)
2710.19.61.00.00	Ağırlık itibariyle kükürt miktarı % 1'i geçmeyenler
	(Fuel oiller)
2710.19.65.00.00	Ağırlık itibariyle kükürt miktarı %2'yi geçen fakat % 2,8'i geçmeyenler
	(Fuel oiller)
2710.19.69.00.00	Ağırlık itibariyle kükürt miktarı % 2,8'i geçenler

## 3- Deniz Yakıtı Kullanacak Deniz Araçlarının Sicile Kayıt Zorunluluğu

Deniz yakıtı kullanacak olan deniz araçları, 16.12.1999 tarih ve 4490 sayılı Kanuna göre Türk Uluslararası Gemi Siciline5 ya da 31.12.1956 tarih ve 8520 sayılı Gemi Sicil Nizamnamesine göre Milli Gemi Siciline kayıtlı olmaları ve Türk Bayrağını çekme hakkını devam ettirmek zorunlu bulunmaktadır.

Bu çerçevede yukarıda belirtilen sicillerden terkin edilmesi gereken ancak terkinini gerçekleştirilmemiş veya terkinini gerçekleştirilmemiş deniz araçlarının Kararname kapsamında deniz yakıtı almaları mümkün bulunmamaktadır.

## 4- Yakıt Alım Defteri

Mükelleflerin sıfır "0" oranlı ÖTV'ye tabi deniz yakıtı alabilmeleri için söz konusu kararname çerçevesinde her deniz aracına ait olmak üzere Deniz Ticaret Odası veya liman başkanlığı tarafından verilen ve Deniz Ticaret Odası liman başkanlığı ile ilgili vergi dairesince onaylanmış olan bir Yakıt Alım Defteri kullanmak mecburiyetinde bulunmaktadırlar. Birden fazla gemisi bulunan bir firmanın belirtilen şartları sağlayan her bir gemi için ayrı ayrı yakıt alım defteri tutması gerekmektedir. Söz konusu yakıt alım defterinin de her yılın başında bir yenilenmesi gerekmektedir. Yakıt alım defteri sıra ve seri numarası dahilinde teselsül ettirilir ve Denizcilik Müsteşarlığınca her deftere ayrı bir numara verilmektedir.

Yakıt alım defterinde bulunması gereken hususlar aşağıda yer almaktadır.

### A- Yakıt Alım Defterinin :

- Defter Numarası
- Geçerlilik Tarihi

### B- Deniz Aracının :

- Gros Tonilatosu
- Net Tonilatosu
- Bağlama ve Sicil Limanı
- Gemi Sicil No

- Teknik Kütük No.su
- Cinsi
- İnşa Yılı ve Yeri
- Personel Sayısı

C- Denize Elverişlilik Belgesinin6 :

- Numarası
- Düzenlendiği Yer ve Tarih
- Geçerlilik Süresi

D- Deniz Aracının Donatanının :

- Ünvanı
- Vergi Dairesi ve
- Sicil Numarası
- Adresi
- Telefonu
- Faks

E- Kira Bilgileri :

- Kira Sözleşmesinin Cinsi
- Kiranın Başlangıç Tarihi
- Kiranın Bitiş Tarihi
- Sözleşmenin Yapıldığı Yer

F- Deniz Aracının Ana ve Yardımcı Makinelerinin Güçleri :

- Ana Makineler
- Yardımcı Makineler

G- Mevcut Yakıt Tankları Kapasitesi :

- Tank Sayısı
- Toplam Kapasitesi

H- Deniz Aracına Verilebilecek Yakıtların Cins ve Azami Miktarları :

- Yakıt Cinsi
- Bir defada verilebilecek azami yakıt miktarı
- Bir yılda verilebilecek yakıt miktarı

I- Deniz Aracının :

- Günlük azami yakıt sarf miktarı
- 3 aylık azami yakıt sarf miktarı
- Yıllık azami yakıt sarf miktarı

Yakıt Alım Defterinde bulunması gerekli hususların herhangi birinde yapılan bir değişikliğin deniz aracına ait yakıt alım defterinin değişiklikler ve tespitler sayfasına işlenmesi ve söz konusu sayfanın liman başkanlığı ve vergi dairesi müdürlüğü tarafından onaylanması gerekmektedir.

Özel Tüketim Vergisi İndirilmiş Yakıt Alım Defterinin zayi olması halinde ise 10 numaralı Ö.T.V genel tebliğinde belirtilen şartlar dahilinde yakıt alım defterinin yenilenmesi mümkün bulunmaktadır. Deniz aracının satılması halinde deniz aracına ilişkin olarak verilen yakıt alım defterinin geminin yeni sahibi tarafından kullanılması mümkün değildir. Geminin kiralanması halinde ise yakıt alım defteri kira sözleşmesinin sonuna kadar kiracı tarafından kullanılabilir.

### 5-Yeminli Mali Müşavir Raporu

6 numaralı Ö.T.V genel tebliği uyarınca, Karamame kapsamında deniz yakıtı kullanan mükelleflerin her takvim yılının ilk altı aylık 1 inci dönemi ve kalan altı aylık 2 nci döneminde kullandıkları deniz yakıtı ile gerçekleştirdikleri ticari ve zirai faaliyetlerine ilişkin olarak, yeminli mali müşavir tarafından düzenlenen faaliyet raporunu, bu dönemleri takip eden ay başından itibaren 1 ay içerisinde, KDV mükellefiyetlerinin bulunduğu vergi dairesine vermeleri gerekmektedir. ( Genel ve Katma Bütçeli İdareler, İl Özel İdareleri, Belediyeler ve sermayesinin % 51'i veya daha fazlası bunlara ait olan kuruluşlar ile özelleştirme kapsam ve programına alınmış olup hisselerinin yarısından fazlası kamuya ait olan kuruluşların ise söz konusu dönemlerde satın aldıkları deniz yakıtı ile gerçekleştirdikleri faaliyetleri içeren ve kurum yetkililerince imzalanmış olan bir yazıyı vergi dairesine ibraz etmeleri yeterli bulunmaktadır.)

9 numaralı Ö.T.V genel tebliği uyarınca, YMM faaliyet raporlarını süresinde vermeyen deniz yakıtı kullanıcılarının yakıt alım defterlerine vergi dairesi tarafından el konulacak ve bunlara 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun mükerrer 355 inci maddesi gereğince özel usulsüzlük cezası uygulanacaktır. Vergi daireleri bu kullanıcılardan 10 numaralı

tebliğde belirtilen hususların yerine getirilmesi halinde el konulan yakıt alım defterleri iade edilecektir.

#### **6- Deniz Araçlarına Sıfır Oranlı ÖTV Deniz Yakıtı Satmaya Yetkili Olan Firmalar ve Sorumlulukları**

Kararname kapsamında teslim edilecek olan deniz yakıtını yalnızca, ÖTV mükellefiyetinin bulunduğu yer vergi dairesinden alınan ve geçerlilik süresi dolmamış olan "dağıtım izin belgesi"ni haiz (Genel ve Katma Bütçeli İdareler, İl Özel İdareleri ile sermayesinin % 51'i veya daha fazlası bunlara ait olan kuruluşlar ve özelleştirme kapsam ve programına alınmış olup hisselerinin yarısından fazlası kamuya ait olan kuruluşlar için dağıtım izin belgesini haiz olma şartı aranmaz) dağıtıcılar teslim edebilirler. Dağıtıcı tanımı ise 04.12.5015 sayılı petrol piyasası kanunu'nun tanımlanan rafinerici, dağıtıcı veya ihrakiye teslim şirketi ifade etmektedir.

Dağıtım izin belgesine sahip dağıtıcılar akaryakıt alım defterini ibraz eden deniz araçlarına söz konusu defterde yer alan ve deniz aracına ilişkin teknik bilgiler çerçevesinde sıfır oranlı ÖTV'ye tabi olan akaryakıt teslim edecektir. Dağıtıcılar her ay için kararname kapsamında teslim ettikleri deniz yakıtına ilişkin 9 numaralı tebliğde yazılı bilgileri Deniz Ticaret Odası ve Denizcilik Müsteşarlığı'na bildirmeleri gerekmektedir. Dağıtıcıları taşıması gereken şartlar 6 numaralı tebliğde sayılmış olup, söz konusu şartların kaybedilmesi halinde dağıtım izin belgesi ilgili vergi dairesince iptal edilecektir.

Deniz aracı için tahsis edilen ve yakıt alım defterinde belirtilen bir defada ya da yıllık olarak alınabilecek azami deniz yakıtı miktarının aşılması halinde,

- a- Kullanıcının Yakıt alım defterine el koyulacak,
- b- Kullanıcı ilgili vergi dairesince incelemeye sevk edilecek ,
- c- Kullanıcının alması gereken miktarı aşan kısım için tahsil olunmayan ÖTV tutarı ile KDV tutarı dağıtıcı firmalarından aranacaktır.

Ayrıca dağıtıcılar tarafından ilgili tebliğlerde belirtilen hususlara uyulmaması nedeniyle vergi ziyanına sebebiyet verilmesi halinde ziyaa uğratan vergi ve V.U.K'nun 341. maddesi uyarınca vergi ziyai cezası dağıtıcılar adına tarh olunacak ve kesilecektir.

#### **8- Deniz Yakıtı Kullanıcılarının Sorumlulukları**

Deniz aracı kararname kapsamında satın aldığı yakıtı sadece kendi ihtiyacı için kullanması gerekmektedir. Söz konusu yakıtın herhangi bir şekilde satılması ve devredilmesi veya deniz aracı sahibinin başka deniz, kara ve hava aracına verilmesi halinde, kararname gereği alınmayan Ö.T.V Vergi Usul Kanunu'nun 344. maddesi uyarınca bir kat cezalı olarak deniz yakıtını kullanıcısı adına tarh edilecektir.

#### **III-Sonuç:**

Kararname ile Türk kara sularında yapılan yük ve yolcu taşıma işi yapan deniz araçları ile ticari yatlar ve balıkçı gemileri ile hizmet gemileri olarak adlandırılan bilimsel araştırma ve dalgıç gemilerinin kabotaj hattında satın aldıkları akaryakıt üzerindeki Ö.T.V'nin sıfır olarak tespit edilmiş, böylece yük ve yolcu gemiciliği ile balıkçılık sektörünün geliştirilmesine destek verilmiştir. Ancak özellikle teşvik edilmek istenen Balıkçılık sektörü sıfır oranlı Ö.T.V'li yakıt gerekliliği göstermemiştir. 18 bin 600 balıkçı teknesinden sadece 2 bin 71'i vergisiz akaryakıt için başvuruda bulunmuştur.7 Yukarıda açıklandığı üzere Kararname kapsamında akaryakıt alımı sıkı şartlara bağlanmıştır. Kayıt dışı olarak faaliyette bulunan bir kısım balıkçıların yakıt alım defteri tutmak vs diğer nedenlerden dolayı mükellefiyet tesis ettirmek zorunda kalmaları nedeniyle söz konusu kararnameden yararlanmak istememektedirler. Çünkü vergi mükellefi olmanın maliyeti ucuz akaryakıt alma maliyetinden yüksek bulunmaktadır.

Yazımızda belirttiğimiz üzere ihrakiye konusu akaryakıt teslimlerinde kararname kapsamında olduğu gibi yakıt alım defteri tutma, geminin yakıt tankı hacmine ilişkin bilgiler ve YMM raporu düzenlenmesi gibi şartlar söz konusu değildir. Bu da ihrakiye konusu akaryakıtın gemi ihtiyaçları dışında tekrar satışa konu edilmesine ve söz konusu akaryakıtı alanların haksız kazanç elde etmesine neden olmaktadır. Oysa yazı konumuz olan kararname kapsamında yapılan akaryakıt teslimleri sıkı şekil şartlarına bağlanmış bulunmaktadır.