

## - Araştırma Makalesi -

### #SÜRASTARYA PARASININ GELİR NİTELİĞİ\*

(*INCOME CHARACTERISTIC OF DEMURRAGE*)

Doç. Dr./Assoc. Prof. Dr. Cenker GÖKER\*\*

#### ÖZ

Türk Ticaret Kanunu'nda yer alan sürastarya parası, navlun sözleşmesinde eşyanın yükletilmesi/boşaltılması için fazladan beklenen süre için taşıtan tarafından ödenen bedele verilen isimdir. Sürastarya parasının sözleşmede belirlenmesi halinde elde edilen bedelin gelir niteliği taşıdığı açık olmakla birlikte, sürastarya parasının sözleşmede belirlenmemesi durumunda gelir niteliği taşıyıp taşımadığının tartışılması gerekmektedir. Bu bedelin niteliğinin belirlenmesi vergi hukuku açısından önem taşır. Bu nedenle sürastarya parasının irdelenerek gelir niteliği taşıyıp taşımadığının vergi hukuku bakımından cevaplanması gereken bir sorudur.

**Anahtar Kelimeler:** Sürastarya Parası, Gelirin Tanımı, Navlun.

#### ABSTRACT

Demurrage which is enacted in the Turkish Commercial Code, is the name of the price which paid by the charterer for the extra time expected

---

<sup>H</sup> Hakem denetiminden geçmiştir.

\* Bu makale 17.09.2018 tarihinde Yayınevimize ulaşmış olup, 25.10.2018 tarihinde birinci hakem; 21.01.2019 tarihinde ikinci hakem onayından geçmiştir.

\*\* Ankara Üniversitesi Hukuku Fakültesi Mali Hukuk Anabilim Dalı Öğretim Üyesi (ORCID ID: [orcid.org/0000-0002-2373-8791](https://orcid.org/0000-0002-2373-8791)).

to be loaded/unloaded in freight contract. When demurrage determined in the contract, then the amount called income. However, it should be discussed that the demurrage is income or not when it is not determined in the contract. Definition of demurrage is important for tax law. If it is agreed that is an income, it will subject to tax law. For this reason, the income definition of demurrage is a question that needs to be answer in tax law.

**Keywords:** Demurrage, Definition of Income, Affreightment.

\*\*\*

## GİRİŞ

Türk Vergi Hukukunda, gelirin vergilendirilmesinde gelirin tanımı özel bir önem arz emektedir. Herhangi bir nedenle elde edilen bir bedelin, gelir niteliği taşıyıp taşımadığı, gelir veya kurumlar vergisinin konusunu oluşturup oluşturmayacağı; her iki vergi bakımından da vergiyi doğuran olay sayılıp sayılmayacağı bakımından anlam taşır. “Gelir” tanımı nelelerin gelir olarak nitelendirileceğini, dolayısıyla da vergiye konu olacağını netleştirir. En basit tanımıyla, gelir, belirli bir zaman aralığında satın alma gücünde meydana gelen artış olarak nitelendirilmekle birlikte<sup>1</sup> vergi teorisinde geliri tanımlamaya yönelik teoriler söz konusudur. Bunlar, kaynak kuramı, safi artış teorisi ve piyasa geliri teorisidir. Belirli bir dönemde elde edilen değer, belirli bir kaynaktan doğarak alım gücü

---

<sup>1</sup> Öncel, M. – Kumrulu, A. – Çağan, N.: *Vergi Hukuku*, Turhan Kitabevi, B. 26, Ankara 2017, s. 236.

oluşturması kaynak kuramını<sup>2</sup>, yükümlülerin mal varlıklarında herhangi bir kaynaktan meydana gelen net artış safi artış teorisini<sup>3</sup>, safi artış teorisinin kabul ettiği bazı gelirlerin piyasadan elde edilmemiş olması nedeniyle vergi konusu dışında bırakılması piyasa geliri teorisini<sup>4</sup> özetlemektedir. Gelir Vergisi Kanunu'nun 1'inci maddesinde verilen tanıma göre ise, “*Gelir bir gerçek kişinin bir takvim yılı içinde elde ettiği kazanç ve iratların safi tutarıdır.*”

Navlun Sözleşmeleri kapsamında elde edilen gelirin Gelir Vergisi Kanunu bakımından ticari kazanç, Kurumlar Vergisi Kanunu bakımından ise kurum kazancı olarak nitelendirileceği açıktır. Gelir Vergisi Kanunu'nun 37'nci maddesinde yer alan “*Her türlü ticari ve sınai faaliyetlerden doğan kazançlar ticari kazançtır.*” hükmü konuyu net bir biçimde ortaya koymaktadır. Çalışmanın tartışmaya açtığı konu ise, sürastarya parası olarak Türk Ticaret Kanunu'nda (TTK) düzenlenen bedelin gelir niteliğinde olup olmadığıdır. Sürastarya parası gelir olarak nitelendirilecek olursa, verginin konusunu oluşturacak; ancak gelir olarak nitelendirilmez ise bu vergi dışı kalacaktır.

## I. SÜRASTARYA PARASI

Sürastarya süresi, geminin yükleme veya boşaltma limanında navlun sözleşmesinde belirlenen yükleme veya boşaltma süresinden fazla beklemek zorunda kaldığı durumlarda, fazladan beklenen süreye verilen

---

<sup>2</sup> Öz, S.: *Gelir Vergisinde Vergiyi Doğuran Olay Elde Etme*, Maliye ve Hukuk Yayınları, Ankara 2006, s. 18.

<sup>3</sup> Öz, 18.

<sup>4</sup> Başaran Yavaşlar, F.: *Gelir Vergilendirilmesinin Temelleri*, Beta Basım Yayım Dağıtım, İstanbul 2003, s. 73-74.

isimdir<sup>5</sup>. TTK 1154 ve 1170'inci maddelerde sürastarya süresi düzenlenmektedir.

Sürastarya parası ise Türk Ticaret Kanunu'nun 1155 ve 1171'inci maddelerinde düzenlenmektedir. Maddelerin 1'inci fıkrasına göre “Sürastarya süresi için taşıyana ‘sürastarya parası’ ödenir”. Bir başka anlamıyla sürastarya parası, navlun sözleşmesinde eşyanın yükletilmesi veya boşaltılması sırasında fazladan beklenen süre için taşıtan tarafından ödenen bedele verilen isimdir. Sürastarya parasının beklenilmesi zorunlu sürenin aşılması nedeniyle ödenen para olarak ifade edilmesi de mümkündür<sup>6</sup>.

Bu bedelin gelir veya kurumlar vergisine konu bir gelir olup olmadığının irdelenmesi gerekmektedir. Şöyle ki, sürastarya parası iki şekilde söz konusu olabilmektedir: İlk halde TTK 1155 ve 1171'inci maddelerin 2'nci fıkralarına göre, sürastarya parasının miktarı sözleşme ile kararlaştırılmışsa, taşıyan, sözleşmede belirlenen/belirtilen miktarı aşan bir istemde bulunamaz. Buna göre, sürastarya parası navlun sözleşmesinde belirlenmektedir. Sürastarya süresi söz konusu olduğunda sözleşme hükümlerine göre bu para ödenmekte, sadece belirlenmiş bedeli aşan taleplerde bulunulamamaktadır. İkinci halde ise TTK 1155 ve 1171'inci maddelerin 3'üncü fıkralarına göre, sözleşmede miktarı kararlaştırılmamışsa, sürastarya parası olarak yükleme/boşaltma süresini aşan bekleme

<sup>5</sup> Tüysüz, M.: “Deniz Ticaret Hukukunda Staryanın Başlaması”, Gazi Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi, C. XVI, Y. 2012, S. 2, s. 38.

<sup>6</sup> Bozkurt, N.: “Türk Ticaret Kanunu Hükümleri Işığında Demuraj ve Demuraj Giderlerinin Kıymete ve Vergilendirme Sürecine Yansımaları”, Mali Çözüm Dergisi, Eylül-Ekim 2010, s. 226.

nedeniyle, taşıyanın yaptığı zorunlu ve yararlı giderler istenebilmektedir. Bu durumda istenebilecek bedel, ancak taşıyanın yaptığı zorunlu ve yararlı giderler olabilmektedir. Sürastaryanın navlun nedeniyle elde edilen gelire yani vergi matrahına dâhil edilip edilmeyeceğinin tartışmalı olduğu ifade edilmektedir ve bunun nedeninin sürastaryanın bir çeşit tazminat veya ek navlun olarak nitelendirilmesinin yapılabilmesi şeklinde gösterilmektedir<sup>7</sup>. Tartışılmak istenen konu sürastarya parasının sözleşme ile belirlenmesi ve belirlenmemesi durumlarının vergiye ilişkin sonuçlarının aynı olup olmadığıdır.

## II. SÜRASTARYA PARASININ GELİR OLARAK DEĞERLENDİRİLDİĞİ DURUMLAR

TTK 1155 ve 1171’inci maddelerinde düzenlenen haliyle sürastarya parası navlun sözleşmesinde belirlenmişse, taşıyan, sözleşmede belirlenen miktarı aşan bir istemde bulunamamaktadır. Bu durumda sürastarya parası olarak belirlenen değer taşıyan tarafından ödenecektir. Bu ödemede belirlenen miktar, bir çeşit cezai şart, tazminat veya ek navlun<sup>8</sup> olarak ifade edilebileceğine ilişkin tartışmadan bağımsız olarak taşıyanın gelirdir. Bunun nedeni de sözleşme ile olasılık dâhilinde öngörülmüş bir hizmet karşılığında belirli bir bedel/ücret kararlaştırılmış olmasıdır. Yargıtay’ın görüşü de benzer şekildedir: “*Sürastarya ücreti, taşıyanın yükleme ve boşaltma faaliyetleri sırasında bekleme yükümlülüğünün bir*

<sup>7</sup> Çelikkaya, A.: “Türk Vergi Hukuku Açısından Navlun Sözleşmelerinin Değerlendirilmesi”, Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi, C. 54, Y. 2005, S. 1, s. 83.

<sup>8</sup> Aydın, E.: “Kurumlar Vergisi Bakımından Yabancı Ulaştırma Kurumlarında Vergilendirme Sorunları”, Marmara Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, C. XXXVII, Y. 2015, S. I, s. 82-83.

miktar uzatılması karşılığında yapılan bir ödeme, diğer bir ifadeyle taşıtana ait sözleşmeden doğan bir edimdir. Dolayısıyla bu ücret taşıyana gemisini sürastarya süresi sırasında da ilgili faaliyetler için hazır bulundurulması karşılığında ödenen bir ücret olup, kanun tarafından düzenlenen, ancak ödeme sebebini sözleşmedeki tarafların iradelerinden alan bir özelliğe sahiptir. Bir başka deyişle, sürastarya parasının mahiyeti bir tazminat veya cezai şart değildir. Sürastarya borcunun doğması için sadece taşıtanın navlun sözleşmesinden doğan hakkını kullanması, yani geminin sürastarya süresi zarfında beklemesini talep etmesi yeterlidir. Burada taşıtanın kusurlu olması, akdi ihlal etmesi söz konusu olmadığı gibi taşıyanın da bu sürede geminin beklemesi yüzünden herhangi bir zarara uğramış olması şart değildir. Sürastarya parası, taşıyanın gemiyi yükleme veya boşaltma limanında bir süre daha bekletmesinin karşılığı olan bir ücrettir, tazminat değildir.”<sup>9</sup> Dolayısıyla, sürastarya parasının gelir olarak nitelendirilmesinin temel nedeni sözleşmeye dayalı olarak elde edilmesidir. Sözleşme ile belirlenmiş ve taşıtanın taşıyana ödediği bir bedel olması, bu bedelin gelir tanımı içinde değerlendirilmesini; buna bağlı olarak da verginin konusunu teşkil etmesi sonucunu doğurmaktadır<sup>10</sup>. Nitekim Maliye Bakanlığı bir özelgesinde; “Sürastarya

<sup>9</sup> 11. HD, E. 2014/12287, K. 2015/11462.

<sup>10</sup> “... demurajın (sürastarya ücretinin), deniz taşımacılığında yükleme ve boşaltma işlemlerinin belirlenen süreler içerisinde tamamlanamaması halinde sözleşme uyarınca gemilerin fazladan beklemesi hali nedeniyle taşıyana ödenen ücret olarak tanımlandığı, dolayısıyla tazminat ya da cezai şart olmadığı, olayda da, demuraj ücreti, davaya konu eşyaları taşıyan geminin limanda fazladan beklemesi nedeniyle beyannamenin tescil tarihinden önce davacıya fatura edilip davacı tarafından ödendiğinden 3065 sayılı Kanunu'nun 21'inci maddesi uyarınca katma değer vergisinin matrahına dahil edilmesi gerektiği ...” Danıştay 7. Dairesi, E. 2012/943, K. 2013/7556.

*adı altında düzenlenen demuraj (demurraje) gemi ile yapılan taşımacılık faaliyetinde malların tahmil ve tahliyesinin geç yapılması nedeniyle geminin makul bir sürenin üzerinde meşgul edilmesi gerekçesiyle taşıyana taşıtan tarafından yapılan bir ek ödeme olup, bu ödeme kural olarak bedelin içinde mütalaa edilmektedir.*"<sup>11</sup> biçiminde değerlendirme yapılmıştır. Sözleşmede öngörülen olasılık gerçekleşip edim ifa edildiğinde, alınan bedel/ücretin gelir kabul edileceğine şüphe yoktur.

### **III. SÜRASTARYA PARASININ GELİR OLARAK DEĞERLENDİRİLEMEYECEĞİ DURUMLAR**

TTK 1155 ve 1171'inci maddelerinde sürastarya parasının belirlenmesine ilişkin tarafları ilgilendiren önemli bir durum düzenlenmiştir. Buna göre, sözleşmede miktarı kararlaştırılmamışsa, sürastarya parası olarak yükleme/boşaltma süresini aşan bekleme nedeniyle, taşıyanın yaptığı zorunlu ve yararlı giderler istenebilir. Oysa anılan maddelerin ikinci fıkralarında, taşıyanın sözleşmede belirlenen miktardan fazlasını talep edemeyeceği düzenlenmiştir. Sözleşmede açıkça bir belirleme yapılması durumunda sürastarya parasının Yargıtayın kararları ve Maliye Bakanlığının görüşüne göre sözleşmeye göre belirlenen bir bedel/ücret niteliği taşımaya karşın sözleşmede açıkça belirtilmediği durumda istenebilecekler ancak ve ancak taşıyanın yükleme/boşaltma süresini aşan bekleme nedeniyle yaptığı zorunlu ve yararlı giderler olabilmektedir. Bu durumda tartışılması gereken nokta sözleşme ile bir belirleme yapılmadığı durumlarda ödenen sürastarya parasının gelir niteliği taşıyıp taşımayacağıdır.

<sup>11</sup> Maliye Bakanlığı Gelirler Genel Müdürlüğü'nün 03.06.2004 tarih ve B.07.0.GEL.0.55/5514-399/24977 sayılı Özelgesi.

Konu bir başka yönden şöyle değerlendirilebilir: tarafların aralarında sürastarya parası için bir belirleme yapması durumunda, ödenen ücretin içinde taşıyanın yaptığı giderler önemsizleşmektedir. Burada giderlerin karşılanmasının dışında bir değer elde edilmektedir. Bu rakam anlaşmaya göre giderlerden fazla olabileceği gibi giderlerden az da olabilir<sup>12</sup>. Üstlenmek zorunda kalabileceği masrafların değerlendirmesini yapmak taşıyanın sorumluluğundadır. Tarafların aralarında belirledikleri rakam bu özelliği ile giderlerden bağımsız bir nitelik taşımaktadır. Bu özelliği, onu navlun sözleşmesi içinde bir gelir olarak değerlendirilmesi gerekliliğine taşımaktadır. Oysa sözleşme ile belirleme yapılmaması durumundan TTK'nın amir hükmü uyarınca istenebilecek olan sürastarya parası sadece zorunlu ve yararlı giderler olabileceğinden, bedel/ücret olarak değerlendirilebilmesi tartışmalı hale gelmektedir. Şöyle ki, bu statüde sürastarya parası artık sözleşmeye dayalı bir bedel/ücret değildir. Kanun hükmünden ileri gelen, taşıyanın giderlerinin ödenmesine ilişkin bir ödemeye dönüşmüştür. Bu ödemenin taşıyan açısından gelir niteliğinde olması için giderlerin üzerine çıkması veya sözleşmeye dayalı olması gerekir. Oysa sözleşmeye dayalı olmadığı gibi giderleri aşması da kanunen mümkün değildir.

Sürastarya parasının, taraflar arasında sözleşme ile belirlenmediği durumlarda taşıyanın giderlerinin dışında bir ödeme olmaması, bunun bir ticari kazanç olarak değerlendirilmesini tartışmalı hale getirmektedir.

---

<sup>12</sup> “... bu durumda artık sürastarya süresi içerisinde taşıyanın daha fazla zarara uğradığını iddia ederek talepte bulunmasının yerinde olmadığı, taşıyanın artık bekleme süresinde daha fazla zarara uğrasa bile ancak sürastarya ücretini isteyebileceği ...” 11. HD, E. 2015/2904, K. 2015/11599.



Taşıyanın navlun sözleşmesi ile bir gelir elde ediyor olması, aralarında sözleşme olmadığı için taşıtanın taşıyana sürastarya süresini aştığı için ödemek zorunda olduğu giderlerin niteliğini gelire dönüştürmemektedir. Bu kapsamdaki hali ile sürastarya parasını bir gelir unsuru (ticari kazanç) olarak değerlendirmek de mümkün olmayacaktır.

## **SONUÇ**

Türk Ticaret Kanununda düzenlenen sürastarya parası yargı kararları ve Maliye Bakanlığının görüşleri ile sözleşmeye dayalı bir gelir olarak nitelendirilmektedir. Ancak taraflar arasındaki sözleşmede sürastarya parasının belirlenmemesi halinde, taşıtanın taşıyana ödemek zorunda olduğu sürastarya parası, sadece süresini aşan yükleme/boşaltma nedeniyle yapılan zorunlu ve yararlı giderlerden ibaret olacağından, bu ödemenin “gelir” olarak nitelendirilip nitelendirilmeyeceği tartışmalı hale gelmektedir. Taşıyanın vergisel ödevleri açısından bakıldığında; taşıyana yapılan sürastarya parasının zorunlu ve yararlı giderlerden ibaret olması halinde, bu giderler matrahın tespitinde “işle ilgili giderler” kapsamında değerlendirilerek, indirim konusu yapılacağından, ödenen sürastarya parası nedeniyle bir vergilendirme söz konusu olmayacaktır. Ancak, taşıyana ödenen sürastarya parasının zorunlu ve yararlı giderlerden fazla olması halinde, verginin konusunu oluşturan bir gelir unsurunun varlığı tartışmasını beraberinde getirmektedir. Bu tartışma, navlun sözleşmesinde sürastarya parasının belirlenmesi zorunluluğunun getirilmesi ile çözümlenebilir. Ancak bu durum, kanun değişikliği gerektiren bir konudur. TTK hükümleri değişmediği sürece, taşıtanın taşıyana aralarındaki sözleşmede hüküm olmadığı için ödemek zorunda kalacağı sürastarya para-

sının, taşıyanın geliri olup olmadığı; taşıtanın söz konusu ödemeyi, matrah tespitinde gider olarak indirip indiremeyeceği noktasında tartışmalar devam edecektir.

## KAYNAKÇA

Aydın, E.: “Kurumlar Vergisi Bakımından Yabancı Ulaştırma Kurumlarında Vergilendirme Sorunları”, Marmara Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, C. XXXVII, Y. 2015, S. I, s. 71.

Başaran Yavaşlar, F.: *Gelir Vergilendirilmesinin Temelleri*, Beta Basım Yayım Dağıtım, İstanbul 2003.

Bozkurt, N.: “Türk Ticaret Kanunu Hükümleri Işığında Demuraj ve Demuraj Giderlerinin Kıymete ve Vergilendirme Sürecine Yansıması”, Mali Çözüm Dergisi, Eylül-Ekim 2010, s. 225.

Çelikkaya, A.: “Türk Vergi Hukuku Açısından Navlun Sözleşmelerinin Değerlendirilmesi”, Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi, C. 54, Y. 2005, S. 1, s. 73.

Öncel, M. – Kumrulu, A. – Çağan, N.: *Vergi Hukuku*, Turhan Kitabevi, B. 26, Ankara 2017.

Öz, S.: *Gelir Vergisinde Vergiyi Doğuran Olay Elde Etme*, Maliye ve Hukuk Yayınları, Ankara 2006.

Tüysüz, M.: “Deniz Ticaret Hukukunda Staryanın Başlaması”, Gazi Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi, C. XVI, Y. 2012, S. 2, s. 37.

**- Research Article -**

**INCOME CHARACTERISTIC OF DEMURRAGE**

Assoc. Prof. Dr. Cenker GÖKER\*

**ABSTRACT**

Demurrage which is enacted in the Turkish Commercial Code, is the name of the price which paid by the charterer for the extra time expected to be loaded/unloaded in freight contract. When demurrage determined in the contract, then the amount called income. However, it should be discussed that the demurrage is income or not when it is not determined in the contract. Definition of demurrage is important for tax law. If it is agreed that is an income, it will subject to tax law. For this reason, the income definition of demurrage is a question that needs to be answer in tax law.

**Keywords:** Demurrage, Definition of Income, Affreightment.

\*\*\*

**INTRODUCTION**

In Turkish Tax Law, the point that has importance in the taxation of income is the “definition of income”. Whether a remuneration earned for whatever reason has the characteristic of an income is significant with regard to income or corporate tax. With the concept of "definition of

---

\* Faculty Member, Ankara University, Faculty of Law, Department of Fiscal Law (ORCID ID: [orcid.org/0000-0002-2373-8791](https://orcid.org/0000-0002-2373-8791))

income", it would become clear what would be considered as income, and thus what would be subject to taxation. Income can be defined as the increment in purchasing power within a certain period<sup>1</sup>. With reference to this definition, there are theories in tax law used to determine income. These are the source theory, net increase theory, and market-income theory. The source theory is summarized as the formation of purchasing power, originating from a source, by the remuneration earned within a certain period<sup>2</sup>; the net increase theory by the net increment from any source in the assets of taxpayers<sup>3</sup>; and the market-income theory by the rendering some remunerations, considered as income in the net increase theory, exempt from taxation since they are not earned in the market, differently from the wider perspective of the net increase theory that considers market earned remunerations as income<sup>4</sup>. According to the definition provided in Article 1 of the Income Tax Law "*Income is the net amount of earnings and revenues acquired by a real person within a calendar(fiscal) year.*"

It is obvious that the income earned by freight contracts shall be considered as commercial profit with regard to the Income Tax Law, and as the profit of the company with regard to Corporate Tax Law. The provision "*Profits arising from all kinds of commercial and industrial activities*

---

<sup>1</sup> Öncel, M. – Kumrulu, A. – Çağan, N.: *Vergi Hukuku*, Turhan Kitabevi, 26th ed., Ankara 2017, p. 236.

<sup>2</sup> Öz, S.: *Gelir Vergisinde Vergiyi Doğuran Olay Elde Etme*, Maliye ve Hukuk Yayınları, Ankara 2006, p. 18.

<sup>3</sup> Öz, 18.

<sup>4</sup> Başaran Yavaşlar, F.: *Gelir Vergilendirilmesinin Temelleri*, Beta Basım Yayım Dağıtım, İstanbul 2003, p. 73-74.

are commercial profits." in Article 37 of the Income Tax Law summarizes the issue. The issue brought into question by this study is whether the remuneration regulated in the Turkish Commercial Code (TCC) as demurrage has the characteristic of income. If demurrage is to be considered as income, it would be subject to tax laws; but if it is not considered as such, this remuneration should be assumed exempt from tax.

## I. DEMURRAGE

Demurrage, in a freight contract, is the extra time stayed for the loading/unloading of a ship from the normal period, in the ports of shipment or discharge<sup>5</sup>. In Articles 1154 and 1170 of the TCC, the demurrage periods are regulated.

The demurrage cost is regulated in Articles 1155 and 1171 of the Turkish Commercial Code. According to the first paragraphs of the articles "*Demurrage cost is paid to the carrier for the demurrage period*". Put it differently, demurrage is the term referring to the remuneration paid by the charterer for the undue delay for the loading/unloading of a cargo in a freight contract. It is also possible to express demurrage as the cost to be paid since the normally allowed period is exceeded<sup>6</sup>.

This cost should be scrutinized whether it is subject to income tax or corporate income tax. Id est, demurrage can be approached from two

---

<sup>5</sup> Tüysüz, M.: "Deniz Ticaret Hukukunda Staryanın Başlaması", Gazi Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi, Vol. XVI, Y. 2012, Iss. 2, p. 38.

<sup>6</sup> Bozkurt, N.: "Türk Ticaret Kanunu Hükümleri Işığında Demuraj ve Demuraj Giderlerinin Kıymete ve Vergilendirme Sürecine Yansıması", Mali Çözüm Dergisi, September - October 2010, s. 226.

different perspectives: firstly, according to the second paragraphs of Articles 1155 and 1171 of the TCC, if the amount of the demurrage is determined/stated in the freight contract, an amount surpassing the one determined in the contract could not be demanded by the carrier. Accordingly, demurrage is determined in the freight contract. When demurrage occurs, the cost is paid pursuant to the provisions of the contract but demands surpassing the determined demurrage could not be demanded. Secondly, according to the third paragraphs of Articles 1155 and 1171 of the TCC, if the amount is not determined in the contract, the necessary and profitable expenses paid by the carrier due to undue delay in loading/unloading could be demanded. In such a situation, the amount that can be demanded is the necessary or profitable expenses by the carrier. It is argued that it is controversial whether demurrage could be included in the income earned with the freight, in other words to the tax assessment; and the reason for this controversy is assumed that demurrage can be considered as a kind of indemnity or a collateral freight<sup>7</sup>. The topic to be discussed is that whether the consequences of the cases, in which demurrage is determined in the contract or it is not determined in the contract, with regard to tax are the same or not.

## **II. CASES IN WHICH DEMURRAGE IS ASSESSED AS INCOME**

If the demurrage, as it is regulated in Articles 1155 and 1171 of the TCC, is determined in the freight contract, a demand surpassing the amount determined in the contract could not be demanded by the carrier.

---

<sup>7</sup> Çelikkaya, A.: "Türk Vergi Hukuku Açısından Navlun Sözleşmelerinin Değerlendirilmesi", Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi, Vol. 54, Iss. 1, 2005, p. 83.

In this case, the amount determined as demurrage shall be paid by the charterer. The amount determined for this payment is the income of the carrier, *independently from the controversy that it might be assessed as a kind of penal cause, indemnity or collateral freight*<sup>8</sup>. The reason for this is that a certain price is determined for a service deemed within bounds of possibility by the contract. The opinion of the Supreme Court is similar: *"Demurrage is a payment made to in return of a certain prolongation of the liability of waiting of the carrier during loading and unloading operations, in other words, it is a contractual performance of the charterer. Therefore, this remuneration is a price paid to the carrier in return of keeping the ship ready during the relevant operations in the demurrage period, and it is regulated by the law, however, its causa solvendi arises from the will of the contract parties. Put it differently, demurrage does not have a nature of indemnity or penal cause. For demurrage debt to arise, it is sufficient for the charterer to use its contractual right, in other words, to demand the ship to wait during demurrage. It is not necessary for the carrier to suffer a loss due to the delay of the ship as well as it is not necessary for the charterer to impair the contract. Demurrage is a remuneration in return for the waiting of the ship, by the carrier, in the ports of loading or discharge, it is not an indemnity."*<sup>9</sup> The reason for it to be assessed as income is that it is earned contractually. It is assessed in the determination of income as it is a remuneration.

---

<sup>8</sup> Aydın, E.: "Kurumlar Vergisi Bakımından Yabancı Ulaştırma Kurumlarında Vergilendirme Sorunları", Marmara Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, Vol. XXXVII, Iss. 1, Year 2015, pp. 82-83.

<sup>9</sup> Decision no. E. 2014/12287, K. 2015/11462 of the Law Department no. 11 of the Supreme Court.

neration defined in the contract and paid to the carrier by the charterer, and it is subject to tax law<sup>10</sup>. Hence, the Ministry of Finance makes the following remark in a special notice: "*Demurrage cost regulated under demurrage is an additional payment by the charterer to the carrier for the reason that the ship is occupied over a reasonable period due to the delay in the loading and unloading of the cargo in maritime transportation activities, and this payment is considered in the remuneration.*"<sup>11</sup> When the possibility anticipated in the contract occurs and the performance is exercised, there is no doubt that the price earned in return would be considered as income.

### **III. CASES IN WHICH DEMURRAGE CANNOT BE ASSESSED AS INCOME**

A situation significant for the parties is regulated about the determination of demurrage in Articles 1155 and 1171 of the TCC. Accordingly, if the amount is not determined in the contract, the necessary and profitable expenses made by the carrier could be demanded as demurrage due to delay surpassing the loading/unloading period. On the other hand, the second paragraphs of the articles, it is regulated that the carrier cannot

---

<sup>10</sup> "...that demurrage (demurrage cost) is defined as the remuneration paid to the carrier due to the undue delay of the ships pursuant to the contract in cases the loading and unloading operations are not completed in the determined periods in marine transportation, therefore it is not an indemnity or a penal cause; and in the concrete case the demurrage should be included in the value-added tax assessment pursuant to Article 21 of Law no. 3065, since the demurrage, as the ship carrying the cargo subject to the suit waited at the port for an extra time, was invoiced to the plaintiff and paid by the plaintiff." Decision no. E.2012/943, K. 2013/7556 of the Department no. 7 of the Council of the State.

<sup>11</sup> Special Notice no. B.07.0.GEL.0.55/5514-399/24977 dated 03.06.2004 by the Ministry of Finance, General Directorate of Revenues.



demand an amount surpassing the amount determined in the contract. When an explicit determination is present in the contract, demurrage has the characteristic of a contractual remuneration according to the decisions of the Supreme Court and the opinions of the Ministry of Finance. However, in cases in which it is not determined in the contract, the amount to be demanded can only be the necessary and profitable expenses made by the carrier due to delay surpassing the loading/unloading period. In this case, the point to be scrutinized is that whether demurrage paid in absence of a contractual determination has the characteristic of income or not.

The issue can be assessed from a different perspective as follows: when a determination is made between the parties for the demurrage, the expenses made by the carrier become less important within the price paid. Here, another income is earned apart from the covering the expenses. This amount can be more than the expenses or less than the expenses, depending on the contract<sup>12</sup>. It is the carrier's liability to make the assessment of the expenses it would be obliged to cover. Accordingly, the amount determined by the parties has a characteristic independent from the expenses. This characteristic renders the requisite for demurrage to be assessed as an income in the freight contract. On the other hand, as the demurrage to be demanded can be the necessary and profitable expenses pursuant to the mandatory provision of the TCC, in absence of a

---

<sup>12</sup> "...in this case, it is not just to make demand claiming that the carrier suffered more loss during demurrage, and the carrier can only demand the demurrage cost, although it suffers more loss in the overdue period..." Decision No. E. 2015/2904, K. 2015/11599 of the 11. Civil Chamber of the Court of Cassation.

contractual determination, it becomes controversial to assess as income. Put it differently, in this character, demurrage is not a contractual income. It has transformed into a payment, by act of law, for covering the expenses of the carrier. For this payment to have income characteristic for the carrier, it should exceed the amount expenses or it should be contractual. However, it is not possible legally to exceed the expenses as well as it is not contractual.

In cases, where the demurrage is not contractually determined between the parties and thus it is not a payment other than the expenses of the carrier, makes the assessment of commercial profit controversial. Earning an income by the carrier with a freight contract does not turn the character of the expenses, which are paid by the charterer to the carrier for surpassing demurrage in absence of a contract, into an income. This does not answer the definition of income which is designated as the increment in purchasing power within a certain period<sup>13</sup>. In its current state in this context, it would not be possible to assess demurrage as commercial profit.

## **CONCLUSION**

Demurrage, which is regulated in the Turkish Commercial Code, is assessed as a contractual income pursuant to the judicial decisions and the opinions of the Ministry of Finance. However, when a determination is not made for demurrage in the contract between the parties, it becomes controversial whether the payment would be considered as income, as

---

<sup>13</sup> Öncel – Kumrulu – Çağan, 236.

the demurrage to be paid by the charterer to the carrier is only the necessary and profitable expenses made for overdue loading/unloading. This controversy can be resolved by imposing the obligation for the determination of demurrage in the freight contracts. However, this requires an amendment to the law. Unless the TCC provisions change, the assessment that the demurrage, required to be paid by the charterer to the carrier since there are not any contractual provisions, is not an income to the carrier, and it would be impossible to assess this payment as commercial profit in the income tax system, and as profit of company in the corporate income tax system.

## **BIBLIOGRAPHY**

- Aydın, E.: “Kurumlar Vergisi Bakımından Yabancı Ulaştırma Kurumlarında Vergilendirme Sorunları”, Marmara Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, Vol. XXXVII, Year: 2015, Iss. I, pp. 71.
- Başaran Yavaşlar, F.: *Gelir Vergilendirilmesinin Temelleri*, Beta Basım Yayım Dağıtım, İstanbul 2003.
- Bozkurt, N.: “Türk Ticaret Kanunu Hükümleri Işığında Demuraj ve Demuraj Giderlerinin Kıymete ve Vergilendirme Sürecine Yansıması”, Mali Çözüm Dergisi, September-October 2010, s. 225.
- Çelikkaya, A.: “Türk Vergi Hukuku Açısından Navlun Sözleşmelerinin Değerlendirilmesi”, Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi, Vol. 54, Year: 2005, Iss. 1, pp. 73.

Öncel, M. – Kumrulu, A. – Çağan, N.: *Vergi Hukuku*, Turhan Kitabevi, Ed. 26, Ankara 2017.

Öz, S.: *Gelir Vergisinde Vergiyi Doğuran Olay Elde Etme*, Maliye ve Hukuk Yayınları, Ankara 2006.

Tüysüz, M.: “Deniz Ticaret Hukukunda Staryanın Başlaması”, Gazi Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi, Vol. XVI, Year: 2012, Iss. 2, pp. 37.