

ihalede iş Ortaklığı adına
inşaat ve işveren sigorta
poliçelerinin düzenlendiği,
poliçe primleri üzerinden
banka ve sigorta muameleleri
vergisinin hesaplanarak beyan
edildiği ortaklığın yerli
firmalardan oluştuğu daha
sonra *yılında ortaklardan
biri tarafından bahse konu iş
için vergi resim harç
istisnası belgesinin
şirketinize ibraz edildiği
belirtilerek söz konusu
poliçelerin ortaklık adına
düzenlenmesi nedeniyle ...
adına düzenlenen ortaklık
adına BSMV istisnasının

uygulanıp uygulanmayacağı, uygulanacaksa oransal mı uygulanacağı hususları

Sayı:

64597866-180-11143

Tarih:

28/04/2020

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

Büyük Mükellefler Vergi Dairesi Başkanlığı

Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü

Sayı : 64597866-180-E.11143

28.04.2020

Konu: Ortaklıklarda Vergi Resim Harç

İstisnası Belgesi kapsamında BSMV istisnası

...

İlgi :	... tarihli özelge talep formunuz.
--------	------------------------------------

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, Şirketiniz tarafından ..yapım işini yüklenen ...Yapım Ortaklığı adına 2016 yılı Şubat ayında inşaat ve işveren sigorta poliçelerinin düzenlendiği, poliçe primleri üzerinden banka

ve sigorta muameleleri vergisinin (BSMV) hesaplanarak beyan edildiği, ortaklığın yerli firmalardan olduğu, daha sonra 2018 yılında ortaklardan ... tarafından bahse konu iş için vergi resim harç istisnası belgesinin (VRHİB) şirketinize ibraz edildiği belirtilerek; söz konusu poliçelerin ortaklık adına düzenlenmesi nedeniyle ... adına düzenlenen VRHİB'ne istinaden ortaklık adına BSMV istisnasının uygulanıp uygulanmayacağı, uygulanacaksa oransal mı uygulanacağı hususlarında Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

6802 sayılı Gider Vergileri Kanununun 28 inci maddesinde, banka ve sigorta şirketlerinin 10/06/1985 tarihli ve 3226 sayılı Finansal Kiralama Kanununa göre yaptıkları işlemler hariç olmak üzere, her ne şekilde olursa olsun yapmış oldukları bütün muameleler dolayısıyla kendi lehlerine her ne nam ile olursa olsun nakden ve hesaben aldıkları paraların BSMV'ye tabi olduğu, 30 uncu maddesinde ise, BSMV mükelleflerinin banka ve bankerlerle sigorta şirketleri olduğu hükme bağlanmıştır.

Öte yandan, ihracat, transit ticaret, ihracat sayılan satış ve teslimler ile döviz kazandırıcı hizmet ve faaliyetlerde BSMV istisnası, ilgili kanunların verdiği yetkiye istinaden Cumhurbaşkanınca (700 sayılı KHK öncesi Bakanlar Kurulunca) çıkarılan İhracatı Teşvik Kararları ve bu Kararlara ilişkin olarak Ticaret (mülga Ekonomi) Bakanlığınca düzenlenen Tebliğlere göre uygulanmaktadır.

99/13812 sayılı İhracat, İhracat Sayılan Satış ve Teslimler ile Döviz Kazandırıcı Hizmet ve Faaliyetlerde Vergi Resim Harç İstisnası Hakkında Karara istinaden çıkarılan 2017/4 sayılı İhracat Tebliđinin "Vergi, Resim ve Harç İstisnasının Kapsamı" başlıklı 4 üncü maddesine göre; ihracat, ihracat sayılan satış ve teslimler, döviz kazandırıcı hizmet ve faaliyetler ile transit ticaretin finansmanında kullanılmak kaydıyla bankalarca kullandırılan her türlü sevk öncesi ve sevk sonrası krediler (Türk Eximbankın fon temini işlemleri, bu banka tarafından aracı

bankalar vasıtasıyla kullandırılan krediler ve Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası'nca Türk Eximbanka açılan kısa vadeli senet reeskont kredileri ile Türk Parası Kıymetini Koruma hakkındaki mevzuat uyarınca ihracat taahhüdüne bağlı olarak kullandırılan altın kredileri dahil) ve firmaların sağladıkları prefinansmanlar ile bunların geri ödenmesi, ihracatla ilgili işlem yapan bankaların (Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası dahil), faktoring şirketlerinin, sigorta şirketlerinin, noterlerin ve diğer kuruluşların ihracat, ihracat sayılan satış ve teslimler ile döviz kazandırıcı hizmet ve faaliyetlerle ilgili olarak yapmış oldukları bütün hizmet ve muameleler (Türk Eximbankın ihracat kredi sigortası/garantisi ile ilgili işlemleri dahil) dolayısıyla kendi lehlerine her ne nam ile olursa olsun nakden veya hesaben aldıkları paralar ve kambiyo işlemleri, ihracat karşılığı yapılacak her türlü ödemeler, ihracat, ihracat sayılan satış ve teslimler, döviz kazandırıcı hizmet ve faaliyetler ile transit ticaretle ilgili işlemler ve bu işlemler sebebiyle düzenlenen kağıtlar, BSMV'den istisnadır.

Aynı Tebliğin "Belgeli İşlemler" başlıklı 6 ncı maddesinin (1) numaralı bendinde, "Aşağıda belirtilen ihracat, ihracat sayılan satış ve teslimler ile döviz kazandırıcı hizmet ve faaliyetler çerçevesinde vergi, resim ve harç istisnasından yararlanmak isteyen firmalar, Bakanlığa müracaat ederek dahilde işleme izin belgesi ve/veya vergi resim harç istisnası belgesi almak zorundadırlar. Vergi, resim harç istisnası, belgenin geçerlilik süresi içerisinde ve belgede yer alan tutarla sınırlı olmak kaydıyla uygulanacak olup, belge müracaat tarihi ile belge tarihi arasında yapılan işlemlere istisna uygulanmaz. Ancak, bu süre içerisinde gerçekleştirilen hizmet ve faaliyetler taahhüde sayılır." denilmektedir.

Diğer yandan, konu hakkında Ticaret Bakanlığı ile yapılan yazışma sonucu alınan 12/7/2019 tarihli ve 93738882-451.03 sayılı yazıda; "...ortak girişim, ihaleye

katılmak üzere birden fazla gerçek veya tüzel kişinin aralarında yaptıkları anlaşma ile oluşturulan iş ortaklığı veya konsorsiyumları ifade etmektedir. Bir işi yüklenen ortak girişimi oluşturan firmaların her birine ortaklıkları oranında belge düzenlenebileceği gibi, ortaklık adına işin tamamı için tek bir belge de düzenlenebilmektedir. Öte yandan işi yüklenenin ortaklık olması halinde ortaklığı oluşturan firmalardan bir veya bir kaçına ortaklıkları oranında belge düzenlenip, bir veya bir kaç belge almamış ve böylece işin tamamı belge kapsamına alınmamış olabilmektedir.

Bu itibarla, VRHİB'ye konu işe ilişkin, iş ortaklığı adına işin tamamı için düzenlenmiş bir VRHİB'ye istinaden uygulanacak BSMV istisnası, poliçe, işi alan firmalardan biri adına veya iş ortaklığı adına düzenlenmiş de olsa işin toplam tutarı göz önüne alınarak uygulanır.

Öte yandan, iş ortaklığını oluşturan firmalara payları oranında ayrı belgeler düzenlenmişse yani VRHİB'ye konu işin tamamı bu şekilde ayrı ayrı belgelere bağlandıysa BSMV istisnasının uygulanmasında yine poliçenin iş ortaklığını oluşturan bir firma veya iş ortaklığı adına düzenlenmiş olmasına bakılmaksızın belge kapsamındaki işin toplam tutarı üzerinden istisna uygulanır.

Diğer taraftan, belge konusu işin tamamının belge kapsamında olmaması yani iş ortaklığını oluşturan firmalardan bir veya birkaçına ortaklıkları oranında VRHİB düzenlenmiş ancak işin tamamı belgeye bağlanmamışsa bu defa istisna, aynı işe ilişkin VRHİB düzenlenen firmaların payları oranında uygulanır. VRHİB sahibi olmayan firma istisnadan faydalanamaz." şeklinde görüş belirtilmiştir.

Bu bağlamda;

1- Doğrudan VRHİB kapsamı işlerle ilgili sigorta işlemlerinin VRHİB'ne istinaden BSMV'den istisna tutulması

mümkündür.

2- Sigorta poliçelerinin (sigortalı olarak) VRHİB sahibi firma veya ortaklık adına düzenlenmemesi halinde bu tür poliçelere istisna uygulanması mümkün değildir.

3- İş ortaklığını oluşturan firmalara payları oranında ayrı belgeler düzenlenmişse yani VRHİB'ye konu işin tamamı bu şekilde ayrı ayrı belgelere bağlandıysa BSMV istisnasının uygulanmasında poliçenin iş ortaklığını oluşturan bir firma veya iş ortaklığı adına düzenlenmiş olmasına bakılmaksızın belge kapsamındaki işin toplam tutarı üzerinden istisna uygulanması mümkündür. Ancak, belge konusu işin tamamının belge kapsamında olmaması yani iş ortaklığını oluşturan firmalardan bir veya birkaçına ortaklıkları oranında VRHİB düzenlenmiş buna karşın işin tamamı belgeye bağlanmamışsa bu defa istisnanın, aynı işe ilişkin VRHİB düzenlenen firmaların payları oranında uygulanması mümkün olup, VRHİB sahibi olmayan firmanın istisnadan faydalanması mümkün değildir. Diğer taraftan istisnanın belge tarihinden itibaren uygulanması gerektiği tabiidir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.