

Fizyoterapistlik faaliyetinin vergilendirilmesi ve düzenlenecek belgelerde KDV oranı

Belge türü	Özelge
Kanun	GELİR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	85373914-120[40.01.113]-45561
Tarih	21.04.2020

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

Manisa Vergi Dairesi Başkanlığı

Gelir Kanunları Grup Müdürlüğü

Sayı : 85373914-120[40.01.113]-E.45561

21.04.2020

Konu : Fizyoterapistlik faaliyetinin vergilendirilmesi ve düzenlenecek belgelerde KDV oranı

İlgi : 28/03/2019 tarih ve 70736 kayıt nolu özelge talep formunuz.

İlgide kayıtlı özelge talep formunda; fizyoterapistlik faaliyeti ile iştigal edeceğinizi belirterek, söz konusu faaliyetiniz nedeniyle elde edeceğiniz kazancın, serbest meslek kazancı hükümleri kapsamında mı yoksa ticari kazanç hükümleri kapsamında mı değerlendirileceği, ayrıca söz konusu faaliyetiniz ile ilgili hizmet bedelleri üzerinden hangi oranda KDV hesaplanacağı hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

I-GELİR VERGİSİ YÖNÜNDEN

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 37 nci maddesinin birinci fıkrasında, "*Her türlü ticari ve sınai faaliyetlerden doğan kazançlar ticari kazançtır.*" hükmüne yer verilmiş olup dördüncü fıkrasında ise; "*Ticari kazanç, Vergi Usul Kanunu hükümlerine ve bu Kanunda yazılı gerçek (Bilanço veya işletme hesabı esası) veya basit usullere göre tespit edilir.*" hükmü yer almıştır.

Aynı Kanunun;

65 inci maddesinde, "*Her türlü serbest meslek faaliyetinden doğan kazançlar serbest meslek kazancıdır.*

Serbest meslek faaliyeti sermayeden ziyade şahsi mesaiye, ilmi veya mesleki bilgiye veya ihtisasa dayanan ve ticari mahiyette olmayan işlerin işverene tabi olmaksızın şahsi sorumluluk altında kendi nam ve hesabına yapılmasıdır. ..." hükmüne,

66 ncı maddesinde, "*Serbest meslek faaliyetini mutad meslek halinde ifa edenler, serbest meslek erbabıdır. Serbest meslek faaliyetinin yanında meslekten başka bir iş veya görev ile devamlı olarak uğraşılması bu vasfı değiştirmez...*" hükmüne

yer verilmiştir.

Buna göre, fizyoterapistlik faaliyetinin ticari bir organizasyon ve sermaye unsuru hakim olmaksızın, şahsi mesaiye ve ilmi veya mesleki bilgiye dayanarak kendi nam ve hesabınıza devamlılık gösterecek şekilde yapmanız halinde söz konusu faaliyetinizin serbest meslek faaliyeti kapsamında değerlendirilerek serbest meslek kazancının tespitine ilişkin hükümlere göre vergilendirilmesi gerekmektedir.

II-KATMA DEĞER VERGİSİ YÖNÜNDEN

KDV oranları, 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 28 inci maddesinin verdiği yetkiye dayanarak, maddede yer alan sınırlar dahilinde, 700 sayılı Kanun Hükmünde Kararname ile değişmeden önce Bakanlar Kurulu, değişiklik sonrasında ise Cumhurbaşkanı tarafından belirlenmektedir.

Bu kapsamda, KDV oranları, 2007/13033 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı (BKK) eki (I) sayılı listede yer alan teslim ve hizmetler için % 1, (II) sayılı listede yer alan teslim ve hizmetler için % 8, sözü edilen listelerde yer almayan vergiye tabi işlemler için % 18 olarak belirlenmiştir.

Söz konusu Kararname eki (II) sayılı listenin B/21 inci sırasında, *"İlgili Bakanlıklar ya da kanunlarla izin verilen gerçek veya tüzel kişiler tarafından yerine getirilen insan veya hayvan sağlığına yönelik koruyucu hekimlik, teşhis, tedavi ve rehabilitasyon hizmetleri (hayvan ırkının ıslahına yönelik hizmetler dahil) ile bu hizmetleri ifa edenlere hekimlerce veya hekimler vasıtasıyla verilen hizmetler, ambulans hizmetleri"* ibaresine yer verilmiştir.

Diğer taraftan, 1219 sayılı Tababet ve Şuabatı Sanatlarının Tarzı İcrasına Dair Kanunun Ek 13/b maddesinde; *"Fizyoterapist; fizyoterapi alanında lisans eğitimi veren fakülte veya yüksekokullardan mezun sağlık meslek mensubudur.*

Fizyoterapist, hastalık durumları dışında, kişilerin fiziksel aktivitelerini düzenlemek ve hareket kabiliyetlerini arttırmak için mesleğiyle ilgili ölçüm ve testleri yaparak kanıta dayalı koruyucu ve geliştirici protokolleri belirler, planlar ve uygular. Hastalık durumlarında ise fiziksel tıp ve rehabilitasyon uzmanı

tabibin veya uzmanlık eğitimleri sırasında fiziksel tıp ve rehabilitasyon rotasyonu yapmış veya uzmanlık sonrasında ilgili dalın rotasyon süresi kadar fiziksel tıp ve rehabilitasyon eğitimi almış uzman tabiplerin kendi uzmanlık alanları ile ilgili teşhisine ve tedavi için yönlendirmesine bağlı olarak hastaların hareket ve fiziksel fonksiyon bozukluklarının ortadan kaldırılması veya iyileştirilmesi amacıyla gerekli uygulamaları yapar. Hastaların tedavisi yönünden rehabilitasyon ekibinin diğer üyeleri ile işbirliği içinde çalışır ve tedavinin gidişi hakkında ilgili uzman tabibe bilgi verir." hükmü yer almıştır.

Ayrıca, Sağlık Meslek Mensupları ile Sağlık Hizmetlerinde Çalışan Diğer Meslek Mensuplarının İş ve Görev Tanımlarına Dair Yönetmeliğe Ek 1' de de fizyoterapistlerin iş ve görev tanımları aşağıdaki şekilde belirlenmiştir.

"Fizyoterapist

a) Sağlıklı bireylerde kişilerin fiziksel aktivitelerini düzenlemek ve hareket kabiliyetlerini artırmak için bireye özel fiziksel aktivite ve egzersiz programlarını planlar ve uygular.

b) Hastalık durumlarında;

1) Fiziksel tıp ve rehabilitasyon uzmanı tabibin veya uzmanlık eğitimleri sırasında fiziksel tıp ve rehabilitasyon rotasyonu yapmış veya uzmanlık sonrasında ilgili dalın rotasyon süresi kadar fiziksel tıp ve rehabilitasyon eğitimi almış uzman tabiplerin kendi uzmanlık alanları ile ilgili teşhisine ve tedavi için yönlendirmesine bağlı olarak hastaların hareket ve fiziksel fonksiyon bozukluklarının ortadan kaldırılması veya iyileştirilmesi amacıyla gerekli uygulamaları yapar.

2) Fizyoterapi programında belirlenen hedeflere ulaşabilmek için hastanın rol ve görevlerini tanımlar.

3) Fizyoterapi programı ve iyileşme süreci ile ilgili bilgileri kaydeder.

4) Koruyucu ve destekleyici rehabilitasyon cihaz ve teknolojilerinin kullanımı konusunda uzman tabiple birlikte, uygun ölçü ve özellikleri belirler, öneri geliştirir, hasta ve aileye eğitim verir.

5) Fizyoterapi sürecinde, uygulanan fizyoterapi programının hasta için uygun olmadığını veya programını sonlandırmak gerektiğini öngördüğü durumlarda ilgili tabibe görüşünü bildirir, tabibin programın uygulanmasında ısrar etmesi durumunda söz konusu programı, durumu kayıt altına alarak uygular.

6) Fizyoterapi programı için uygun olan teknolojik ekipmanı güvenli ve etkili bir şekilde kullanır, ortaya çıkabilecek istenmeyen etkileri ve komplikasyonları önlemek için gerekli önlemleri alır."

Diğer taraftan, konu ile ilgili olarak Sağlık Bakanlığı ile yapılan yazışmadan, anılan Bakanlıkça serbest meslek icra etmek üzere fizyoterapistlerin açmış oldukları merkezlere henüz ruhsat düzenlenemediği anlaşılmıştır.

Buna göre, ilgili bakanlıklar veya kanunlarla verilen izinler çerçevesinde ifa edilmesinin yanı sıra insan veya hayvan sağlığına yönelik koruyucu hekimlik, teşhis, tedavi ve rehabilitasyon hizmetleri kapsamında olması kaydıyla fizyoterapi hizmetlerinin % 8 oranında KDV' ye tabi tutulması; aksi takdirde ise bu hizmetlere genel oranda (% 18) KDV uygulanması gerekmektedir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

İmza

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

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

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

Bu metin Mevzuat Bankası (mevzuat.vergibulustayi.com) aracılığıyla gib.gov.tr arşivinden alınmıştır. Resmî işlemlerde Resmî Gazete metni esastır. — 18.09.2026