

Laboratuar hizmetleri ve bu hizmetlere aracılık hizmetinin vergilendirilmesi ve belge düzeni hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	VERGİ USUL KANUNU
Özelge no	11395140-105[229-2012/VUK-1- . . .]-1331
Tarih	26.08.2013

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri Usul Grup Müdürlüğü

Sayı : 11395140-105[229-2012/VUK-1- . . .]-1331

26/08/2013

Konu : Laboratuar hizmetleri ve bu hizmetlere aracılık hizmetinin vergilendirilmesi ve belge düzeni.

İlgide kayıtlı özelge talep formlarınız ile; sağlık hizmetleri ve sağlık taraması faaliyetlerine aracılık yapmak suretiyle farklı firma çalışanlarının sağlık taraması hizmetlerini (kan tahlilleri ve tetkikleri) üstlendiğiniz, söz konusu işlemleri anlaştığınız laboratuar merkezleri vasıtasıyla gerçekleştirmekte olduğunuz belirtilerek laboratuar merkezlerinin tarafınıza uygulanacak KDV oranı ile tarafınızca sağlık taraması hizmetlerini üstlendiğiniz firmalara düzenleyeceğiniz faturada KDV oranının ne olması gerektiği ile belge düzeni hakkında Başkanlığımızdan görüş talep edildiği anlaşılmıştır.

I- GELİR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN;

193 Sayılı Gelir Vergisi Kanununun 37 nci maddesinin birinci fıkrasında, her türlü ticari ve sınai faaliyetten doğan kazancın ticari kazanç olduğu belirtilmektedir.

Ticari faaliyet bir tür emek-sermaye organizasyonuna dayanmakta olup, kazanç sağlama niyet ve kastının bulunup bulunmaması böyle bir organizasyon tarafından icra edilen faaliyetin "ticari faaliyet" olma niteliğine etki etmemektedir. Diğer bir ifadeyle bir faaliyetin "ticari faaliyet" sayılabilmesi için kazanç sağlama niyet ve kastı gerekmemekle birlikte, faaliyeti icra eden organizasyonun bütün unsurlarıyla birlikte değerlendirildiğinde kazanç sağlama potansiyeline sahip olması gerektiği ortaya çıkmaktadır.

Devamlılık unsuru, bir hesap dönemi içinde aynı veya ayrı faaliyet alanlarında ticari mahiyet arz eden işlemlerin birden fazla yapılmasını ifade etmektedir. Aynı hesap döneminde tek işlem nedeniyle ticari faaliyetin devamlılık unsurunun oluştuğunu kabul etmek mümkün olmamakla birlikte, faaliyetin organizasyon gerektirmesi veya amacının ticari olması durumunda devamlılık unsurunun varlığı kabul edilir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, ticari organizasyon içerisinde devamlı olarak anlaşma yapılan laboratuvar merkezlerinde firma çalışanlarının sağlık taraması almasına yönelik aracılık faaliyetinin ticari faaliyet kapsamında değerlendirilmesi ve elde edilen kazancın da ticari kazanç olarak vergilendirilmesi gerekmektedir.

Diğer taraftan, faaliyetin bir işverene tabi ve belirli bir iş yerine bağlı olarak yürütülmesi halinde bu hizmet karşılığı elde edilen para ve ayınlar ile sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaatler ücret geliri sayılacağından, söz konusu para ve ayınların Gelir Vergisi Kanununun 61, 63, 94, 103 ve 104 üncü maddeleri uyarınca ücret olarak vergilendirilmesi icap etmektedir.

II- KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN;

3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 1/1 inci maddesinde; ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin KDV ye tabi olduğu, 4/1 inci maddesinde; hizmetin, teslim ve teslim sayılan haller ile mal ithalatı dışında kalan işlemler olarak tanımlandığı ve bu işlemlerin bir şeyi yapmak, işlemek, meydana getirmek, imal etmek, onarmak, temizlemek, muhafaza etmek, hazırlamak, değerlendirmek, kiralamak, bir şeyi yapmamayı taahhüt etmek gibi şekillerde gerçekleşebileceği, hükme bağlanmıştır.

Aynı Kanunun 9 uncu maddesinde gerekli görülen hallerde vergi alacağının emniyet altına alınması amacıyla vergiye tabi işlemlere taraf olanları verginin ödenmesinden sorumlu tutma konusunda Bakanlığımıza yetki verilmiştir.

Bu yetkiye istinaden 14/4/2012 tarih ve 28264 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 117 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinde, tevkifat yapılacak işlemler, tevkifat yapmakla yükümlü kurum ve kuruluşlar ile söz

konusu hizmetlere uygulanacak tevkifat oranları ayrıntılı olarak açıklanmıştır.

Öte yandan, KDV Oranları KDV Kanununun 28 inci maddesinin Bakanlar Kuruluna verdiği yetkiye dayanılarak yayımlanan 2007/13033 sayılı Kararname eki (I) sayılı listede yer alan mal ve hizmetler için % 1, (II) sayılı listede yer alan mal ve hizmetler için % 8, bu listelerde yer almayan vergiye tabi işlemler için ise % 18 olarak tespit edilmiştir.

Söz konusu Kararname eki (II) sayılı listenin "B) Diğer Mal ve Hizmetler" bölümünün 21'inci sırası ile "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), ambulans hizmetleri" % 8 oranında katma değer vergisine tabi bulunmaktadır.

Buna göre, insan sağlığına yönelik koruyucu hekimlik, teşhis, tedavi ve rehabilitasyon hizmetleri, ilgili bakanlıklar ya da kanunlarla izin verilen gerçek ve tüzel kişiler tarafından ifa edilmesi kaydıyla % 8 oranında KDV ye tabidir. Şirketiniz insan sağlığına yönelik koruyucu hekimlik, teşhis, tedavi, ve rehabilitasyon hizmetlerinin verilmesi konusunda ilgili bakanlıklar ya da kanunla yetkilendirilmiş gerçek ve tüzel kişilerden olmadığından söz konusu hizmet bedelleri de dahil toplam işlem bedeli üzerinden genel oranda KDV hesaplamanız gerekmektedir.

Öte yandan, başka bir işletme adına yapılan masrafların aynen aktarılması söz konusu olduğunda masrafın aktarılmasına yönelik olarak düzenlenecek yansıtma faturasında yapılan giderin KDV ye tabi olup olmadığı dikkate alınacak, KDV ye tabi olmaması halinde KDV hesaplanmayacak, aynen yansıtılan gider KDV ye tabi olduğu oranda faturalanacaktır.

Ancak, firmanızca % 8 oranında KDV ye tabi olarak alınan sağlık hizmet bedelinin belli bir tutar ilave edilmek suretiyle sağlık hizmetlerini üstlendiğiniz firmalara faturalandırılması, masraf aktarımı olarak ve verilen hizmet de Bakanlar Kurulu Kararı eki II sayılı listenin 21 inci sırası kapsamında değerlendirilemeyeceğinden toplam bedel üzerinden genel oranda KDV ye tabi tutulacaktır.

Ayrıca, tarafınızca yapılan aracılık hizmetleri, 117 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinde, tevkifat yapılacak işlemler arasında yer almadığından söz konusu hizmet bedellerine ait KDV tutarları üzerinden tevkifat uygulanmayacaktır.

III- VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN;

213 Sayılı Vergi Usul Kanununun 229 uncu maddesinde, fatura, satılan emtia veya yapılan iş karşılığında müşterinin borçlandığı meblağı göstermek üzere emtiayı satan veya işi yapan tüccar tarafından müşteriye verilen ticari vesika olarak tanımlanmıştır. Kanunun 231 inci maddesinin 5 numaralı bendinde de, faturanın malın teslimi veya hizmetin yapıldığı tarihten itibaren yedi gün içinde düzenleneceği, bu süre içerisinde düzenlenmemiş olan faturaların hiç düzenlenmemiş sayılacağı, 232 nci

maddesinde ise, birinci ve ikinci sınıf tüccarlarla kazancı basit usulde tespit edilenler ve defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilerin sattıkları emtia veya yaptıkları işler için fatura vermek, satın aldıkları emtia ve hizmetler içinde fatura istemek ve almak zorunda oldukları hükme bağlanmıştır.

Buna göre, anlaşmalı çalıştığınız laboratuvarlarca hizmetin tamamlanmasından itibaren 7 gün içerisinde tarafınıza, sağlık taraması hizmetini üstlendiğiniz firmalar adına ise tarafınızca hizmetin tamamlanmasından itibaren 7 gün içerisinde fatura düzenlenmesi gerekmektedir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

(*) 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