

Özel hastaların dışarıdan doktorluk hizmeti alması durumunda bu hizmet karşılığı yapılan ödemelerin vergilendirilmesi hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	GELİR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.34.16.01-GVK 65-739
Tarih	13.06.2011

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

(Mükellef Hizmetleri Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü)

Sayı : B.07.1.GİB.4.34.16.01-GVK 65-739 13/06/2011

Konu : Özel hastanede çalışan doktorların vergilendirilmesi

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, ... Vergi Dairesi Müdürlüğü'nün ... vergi numarasında kayıtlı mükellefi olduğunuz, dışarıdan doktor hizmeti aldığınız ve bu hizmetler karşılığı doktorlar tarafından işletmenize serbest meslek makbuzu düzenlendiği belirtilerek, doktorlara yapılan ödemeler üzerinden Gelir Vergisi Kanununun 94'üncü maddesi gereği gelir vergisi tevkifatı yapıp yapılmayacağı hususunda bilgi talep edildiği anlaşılmakta olup, konu hakkında Başkanlığımız görüşü aşağıda açıklanmıştır.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 61'inci maddesinde, "Ücret, işverene tabi ve belirli bir işyerine bağlı olarak çalışanlara hizmet karşılığı verilen para ve ayınlar ile sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaatlerdir.

Ücretin ödenek, tazminat, kasa tazminatı (Mali sorumluluk tazminatı), tahsisat, zam, avans, aidat, huzur hakkı, prim, ikramiye, gider karşılığı veya başka adlar altında ödenmiş olması veya bir ortaklık münasebeti niteliğinde olmamak şartı ile kazancın belli bir yüzdesi şeklinde tayin edilmiş bulunması onun mahiyetini değiştirmez."

Aynı Kanun'un 65'inci maddesinde ise "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." hükümlerine yer verilmiştir.

Ücret ve serbest meslek kazancı emeğe dayanan gelir unsurları olup, emeğin ücret olarak değerlendirilmesinde belli bir işyerine bağlılık, işverene tabilik ve sözleşme yapılması şartları aranmaktadır. Emeğin serbest meslek olarak değerlendirilmesinde ise şahsi mesaiye, ilmi veya mesleki bilgiye veya ihtisasa dayanması, faaliyetin devamlı olması ve belli bir işverene tabi olmaksızın şahsi sorumluluk altında kendi nam ve hesabına yapılması şartları aranmaktadır.

Diğer taraftan, aynı Kanun'un 94'üncü maddesinin birinci fıkrasında kimlerin tevkifat yapacağı sayılmış olup, yapılan ücret ödemelerinden 94'üncü maddenin birinci fıkrasının 1 numaralı bendine göre Gelir Vergisi Kanunu'nun 103 ve 104'üncü maddelerinde belirtilen oranlarda, serbest meslek işleri dolayısıyla bu işleri icra edenlere yapılan ödemelerden ise 2 numaralı bendinde yer alan oranlarda tevkifat yapılması gerektiği hüküm altına alınmıştır.

40 Seri No.lu Vergi Usul Kanunu Sirkülerinin "2. Sağlık Kuruluşlarında Çalışan Hekimlerin (Dış Hekimleri ve Veteriner Hekimler Dahil) Vergilendirilmesi" başlıklı bölümünde, hekimlerin, günlük çalışma saatlerinin bir kısmında çalışmak üzere kiraladıkları (sağlık kuruluşlarının odaları dahil) bu işyerlerinde kendi nam ve hesabına serbest meslek faaliyetinde bulunması, mesleki faaliyetine ilişkin tahsilatları için hizmet verdiği hastalara serbest meslek makbuzu vermeleri kaydıyla elde ettikleri gelirin serbest meslek kazancı, işveren ile hekim arasında hizmet sözleşmesi düzenlenmesi, işverene tabi ve belirli bir işyerine bağlı olarak onun emir ve talimatları dahilinde çalışılması halinde ise elde edilen gelirin ücret, olarak değerlendirilmesi gerektiği açıklamaları yer almıştır.

Bu hüküm ve açıklamalara göre;

-Söz konusu doktorlar ile işletmeniz arasında hizmet sözleşmesi yapılarak doktorların iş yerinize bağlı olarak emir ve talimatlarınız dahilinde çalışması halinde yapılan ödemelerin ücret ödemesi olarak kabul edilmesi ve Gelir Vergisi Kanunu'nun 94'üncü maddesinin birinci fıkrasının 1 numaralı bendine göre tevkifat yapılması,

-Hizmet aldığınız doktorlar ile işletmeniz arasında doktorluk hizmeti satın alınmasına ilişkin olarak sözleşme düzenlenmesi ve söz konusu sözleşmenin doktorların mesleki faaliyetlerinin icrasını şahsi sorumlulukları altında, kendi nam ve hesaplarına yapmadıklarına dair karine teşkil edecek hükümler bulunmaması ve fiiliyatta da bu durumun korunması halinde doktorlara yapılan ödemelerin serbest meslek kazancı olarak değerlendirilmesi ve verilen hizmet karşılığı düzenlenen serbest meslek makbuzuna istinaden yapılan ödemeler üzerinden Gelir Vergisi Kanunu'nun 94'üncü maddesinin birinci fıkrasının 2/b bendine göre tevkifat yapılması 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