

Ambulans hizmetinde KDV uygulaması

Belge türü	Özelge
Kanun	KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU
Özelge no	84974990-130[KDV.1/H-9-2020/33]-122692
Tarih	05.04.2021

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

Ankara Vergi Dairesi Başkanlığı

Gelir Kanunları Kdv Ve Ötv Grup Müdürlüğü

Sayı : 84974990-130[KDV.1/i-9-2020/33]-122692

05.04.2021

Konu : Ambulans hizmetinde KDV uygulaması

- İlgi :
- a) ... evrak kayıt tarihli özelg talep formunuz.
 - b) ... tarihli yazınız.
 - c) ... tarihli yazınız.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, Şirketiniz ile ... Üniversitesi Sağlık Uygulama ve Araştırma Merkezi arasında yapılan hizmet alımına ait sözleşme kapsamında hastane genelinde tedavi olan hastaların tam donanımlı ambulanslarla transferinin yapıldığı, söz konusu hizmetin Şirketiniz bünyesinde yer alan ambulans ve sağlık personeliyle "Ambulanslar ve Acil Sağlık Araçları ile Ambulans Hizmetleri Yönetmeliği"ne uygun olarak yürütüldüğü belirtilerek, ... Üniversitesi Sağlık Uygulama ve Araştırma Merkezine ambulans ve sağlık personeliyle birlikte verilen hasta taşıma hizmetinde uygulanacak katma değer vergisi (KDV) oranı ile işgücü temin hizmeti kapsamında tevkifat uygulanıp uygulanmayacağı hususlarında Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

3065 sayılı KDV Kanununun 9 uncu maddesinde, gerekli görülen hallerde vergi alacağının emniyet altına alınması amacıyla vergiye tabi işlemlere taraf olanları verginin ödenmesinden sorumlu tutmaya Hazine ve Maliye Bakanlığı yetkili kılınmıştır.

Bu yetkiye dayanılarak yayımlanan KDV Genel Uygulama Tebliğinin;

- "İşgücü Temin Hizmetleri" başlıklı (I/C-2.1.3.2.5.) bölümünde yer alan;

-- "Tevkifat Uygulayacak Alıcılar ve Tevkifat Oranı" başlıklı (I/C-2.1.3.2.5.1.) ayrımında,

"Tebliğin (I/C-2.1.3.1/a ve b) bölümünde sayılanlara, faaliyetlerinin yürütülmesi ile ilgili işlemlerde kullanılan işgücünün sağlanması şeklinde verilen hizmetlerde (işgücü temin hizmeti alımlarında), alıcılar

tarafından (9/10) oranında KDV tevkifatı uygulanır."

--" Kapsam" başlıklı (I/C-2.1.3.2.5.2.) ayrımında,

"Gerçek veya tüzel kişiler, faaliyetlerinin yürütülmesine ilişkin olarak ihtiyaç duydukları işgücünü, kendilerine hizmet akdi ile bağlı ücretli statüsünde hizmet erbabı çalıştırarak temin etmek yerine, alt işverenlerden veya bu alanda ya da başka alanlarda faaliyette bulunan diğer kişi, kurum, kuruluş veya organizasyonlardan temin etmektedirler.

Bu tür hizmetler, esas itibarıyla, temin edilen elemanların, hizmeti alan işletmenin bilfiil sevk, idare ve kontrolü altında çalıştırılabilmesinin mümkün bulunduğu durumlarda tevkifat kapsamına girmektedir.

Bu şekilde ortaya çıkan hizmetlerde aşağıdaki şartların varlığı halinde tevkifat uygulanır:

-Temin edilen elemanların, hizmeti alana ücretli statüsünde hizmet akdiyle bağlı olmaması gerekmektedir.

-Temin edilen elemanların, hizmeti alanın sevk, idare ve kontrolü altında çalıştırılması gerekmektedir. Elemanların işletmenin mal ve hizmet üretimi safhalarından herhangi birinde çalıştırılması halinde, sevk, idare ve kontrolün hizmeti alan işletmede olduğu kabul edilir.

Dolayısıyla işgücü temin hizmetinin varlığının tespitinde; hizmetin ifasında kullanılan elemanların işgücü temin hizmetini veren firmanın bünyesinde bulunması ve ona hizmet akdiyle bağlı olması, hizmeti alanın sevk, idare ve kontrolü altında çalıştırılması gibi karineler göz önünde bulundurulur, bu hususların varlığı, taraflar arasında bir sözleşme yapılmışsa bu sözleşmedeki hükümler veya sözleşmeye bağlı teknik şartnamedeki açıklamalar da dikkate alınarak tespit edilir.

..."

-KDV Genel Uygulama Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair 35 Seri No.lu Tebliğ ile değişik "Diğer Hizmetler" başlıklı (I/C-2.1.3.2.13.) bölümünde,

"KDV mükellefleri tarafından, 5018 sayılı Kanuna ekli cetveller kapsamındaki idare, kurum ve kuruluşlar, kanunla kurulan kamu kurum ve kuruluşları, döner sermayeli kuruluşlar, kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşları, bankalar, sigorta ve reasürans şirketleri, kanunla kurulan veya tüzel kişiliği haiz emekli ve yardım sandıkları ile kalkınma ajanslarına ifa edilen ve Tebliğde özel olarak belirlenmeyen diğer bütün hizmet ifalarında söz konusu alıcılar tarafından (5/10) oranında KDV tevkifatı uygulanır."

açıklamaları yer almaktadır.

Öte yandan, 60 No.lu KDV Sirkülerinin "İşgücü Temin Hizmetleri" başlıklı (2.2.2.5.) bölümünde;

"

Örnek 7: Sağlık Bakanlığına bağlı (S) hastanesi, tahlil edilmek üzere örnek alınması amacıyla hastaların veya hastanede alınan örneklerin dışarıdaki bir laboratuara götürülmesi işi için (Y) firması ile anlaşmış ve (Y) firmasından şoförü ile birlikte araç kiralamıştır.

Bu işe ilişkin düzenlenen sözleşmeden, (Y)'nin kendisine hizmet akdiyle bağlı şoförüyle birlikte araç kiralama hizmeti vereceği, temin edilen şoförün sevk ve idaresinin (S) hastanesinde olacağının anlaşılması halinde, söz konusu hizmet işgücü temin hizmeti kapsamında değerlendirilecek ve toplam bedel üzerinden hesaplanacak KDV, (S) hastanesi tarafından 9/10 oranında tevkifata tabi tutulacaktır.

Ancak bu hizmetle ilgili olarak şoför teminine ilişkin bedelin, ücret bordrosu, muhasebe kayıtları, sigorta prim bildirgeleri vb. kayıt ve beyanlardan tespit edilerek toplam hizmet bedelinden ayrıştırılabilmesi ve faturada da ayrıca gösterilmesi durumunda, şoför teminine ilişkin olarak ödenen bedele isabet eden KDV tutarı üzerinden 9/10 oranında KDV tevkifatı yapılacaktır. Öte yandan, Sağlık Bakanlığı 5018 sayılı

Kanuna ekli cetvellerde yer aldığından araç kiralama hizmetine ilişkin bedele isabet eden KDV tutarı üzerinden (S) hastanesi tarafından Tebliğin (3.2.13) bölümü kapsamında 5/10 oranında KDV tevkifatı yapılacaktır.

"

denilmektedir.

Söz konusu hizmet alımına ait sözleşme ve teknik şartnamenin tetkikinden;

- Sözleşme konusunun hastane genelinde tedavi olan hastaların tam donanımlı ambulanslarla transfer hizmeti olduğu,

- Araçların "Hasta Nakil Ambulansları" sınıfından olacağı,

- İşin; belirlenen tedavi planı kapsamında belirli aralıklarla, hastaneye yatışı gerekmeksizin ayaktan gününbirlik tedavi uygulaması gereken (kemoterapi, fizik tedavi vb.) hastalar ile doğum yapmış olup da hastaneden taburcu edilen anne ve bebek gibi sosyal ve tıbbi endikasyonlarına bağlı olarak hastaneye gidiş-dönüş ulaşımında sorun bulunan hastaların evden ilgili sağlık kurumuna ve sağlık kurumundan eve nakillerini, servisler arası stabil hastaların sevkini ve konsültasyon ve tıbbi tetkik gerektiren hastaların sevkini yapmak amacıyla hasta nakline uygun şartlara haiz hasta nakil ambulansı temin hizmetini kapsadığı,

- İşin yapılma yerinin İdarenin vereceği talimatlar dahilindeki yerler olduğu ve araçların kendilerine herhangi bir yazılı bildirime gerek kalmadan İdarenin istediği her gün hizmet yerinde olacağı,

- Sözleşme süresi içerisinde İdarenin ambulansları sağlıkla ilgili göreceği diğer hizmetlerde görevlendirebileceği, araçların konuşlanacağı sağlık tesislerini Genel Sekreterlik veya Başhekimliğin istediği zaman değiştirebileceği,

anlaşılmaktadır.

Diğer taraftan, Ambulanslar ve Acil Sağlık Araçları ile Ambulans Hizmetleri Yönetmeliğinin;

- "Ambulanslar ve hasta nakil araçları" başlıklı 5 inci maddesinde,

"

2) Hasta nakil ambulansı: Acil tıbbi müdahale gerektirmeyen hasta veya yaralıların nakli amacıyla kullanılan, en az bir sağlık personeli bulunan ve ek-1 ve ek-2'de belirtilen teknik ve tıbbi donanıma sahip kara aracıdır.",

- "Ambulans ve acil sağlık aracı personeli" başlıklı 7 nci maddesinde,

"(1) Kara ambulanslarından;

b) Hasta nakil ambulanslarında en az bir sağlık personeli ve bir şoför olmak üzere iki personel görev yapar. Ekipte şoför yerine bir ambulans ve acil bakım teknikeri (AABT) veya acil tıp teknisyeni (ATT) çalıştırılabilir. Hasta nakli sırasında en az bir sağlık personeli hasta kabininde bulunur.

..."

açıklamaları yer almaktadır.

Buna göre, Şirketiniz tarafından bünyesinde bulunan ve hizmet akdiyle kendisine bağlı olan şoför ve sağlık personeli ile ... Üniversitesi Sağlık Uygulama ve Araştırma Merkezi'ne verilen ambulansla hasta taşıma hizmeti, işgücü temin hizmeti kapsamında değerlendirilerek Şirketinize yapılacak ödemeler üzerinden (9/10) oranında KDV tevkifatı uygulanması gerekmektedir.

Ancak, hizmet bedelinin ayrıştırılabilmesi halinde bu hizmete ait bedelden, şoför ve sağlık personeli teminine ilişkin bedelin; sözleşme, ücret bordrosu, muhasebe kayıtları, sigorta prim bildirgeleri vb. belge ve kayıtlardan hareketle ayrıştırılması ve faturada ayrıca gösterilmesi halinde, söz konusu personel teminine ilişkin olarak ödenen bedele isabet eden KDV tutarı üzerinden işgücü temin hizmeti kapsamında (9/10) oranında, ambulans kiralama bedeline isabet eden KDV tutarı üzerinden ise (5/10) oranında KDV tevkifatı uygulanması gerekmektedir.

Öte yandan, mal ve hizmetlere uygulanan KDV oranları, 3065 sayılı KDV Kanununun 28 inci maddesinin verdiği yetkiye dayanılarak, 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 içinse %18 olarak belirlenmiştir.

Söz konusu BKK 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," sayılmıştır.

Bu itibarla, şirketinize ait ambulanslarla vermiş olduğunuz hasta taşıma hizmetlerine, söz konusu BKK eki (II) sayılı listenin B/21 inci sırası kapsamında değerlendirilerek %8 oranında KDV uygulanması 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