

Diş Protezciliği Hizmetinde KDV Tevkifatı

Belge türü	Özelge
Kanun	KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.63.15.01-130-10052
Tarih	13.02.2017

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

MERSİN VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü

Sayı : 18008620-130[ÖZG-2014-62]-2

13.01.2017

Konu : Kron Köprü ve İskelet Protez Döküm Hizmetinde KDV Tevkifatı

İlgide kayıtlı özelge talep formu ve eklerinin tetkikinden, İli Kamu Hastaneler Birliği ile aranızda imzalanan sözleşmeye istinaden Ağız ve Diş Sağlığı Merkezinde verdiğiniz kron köprü ve iskelet protez döküm hizmetine ilişkin olarak ilgili kurum tarafından 9/10 oranında katma değer vergisi (KDV) tevkifatı uygulandığından bahisle, söz konusu hizmetlerin KDV tevkifatına tabi tutulup tutulmayacağı hususunda Başkanlığımız görüşünün talep edildiği anlaşılmaktadır.

3065 sayılı KDV Kanununun 9 uncu maddesi ile vergi alacağının emniyet altına alınması amacıyla vergiye tabi işlemlere taraf olanları vergi alacağının ödenmesinden sorumlu tutma konusunda Bakanlığımıza yetki verilmiştir.

Bakanlığımıza tanınan bu yetkiye istinaden yayımlanan KDV Genel Uygulama Tebliği ile 60 ve 63 No.lu KDV Sirkülerinde; tevkifat yapmakla yükümlü kurum ve kuruluşlar, tevkifat kapsamındaki hizmetler ile bu hizmetlere uygulanacak tevkifat oranları örnekler verilmek suretiyle ayrıntılı olarak açıklanmış bulunmaktadır.

KDV Genel Uygulama Tebliğinin "I/C-2.1.3.2.5. İşgücü Temin Hizmetleri" başlıklı bölümünde (01/05/2014 tarihinden önce 117 seri no.lu KDV Genel Tebliğinin "3.2.5. İşgücü Temin Hizmetleri" başlıklı bölümünde); Tebliğin (I/C-2.1.3.1/a ve b) bölümünde sayılanlara, faaliyetlerinin yürütülmesi ile ilgili işlemlerde kullanacakları işgücünün sağlanması şeklinde verilen hizmetlerde (işgücü temin hizmeti alımlarında) alıcılar tarafından (9/10) oranında KDV tevkifatı uygulanacağı belirtilmiş olup, "I/C-2.1.3.2.5.2. Kapsam" başlıklı bölümünde;

"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.

....."

açıklamalarına yer verilmiştir.

KDV Genel Uygulama Tebliğinin (I/C-2.3.13) bölümünde ise, 5018 sayılı Kanuna ekli cetveller kapsamındaki idare kurum ve kuruluşlara ifa edilen ve Tebliğde belirtilmeyen diğer bütün hizmet ifalarının söz konusu idare kurum ver kuruluşlar tarafından 5/10 oranında KDV tevkifatına tabi tutulacağı belirtilmiştir.

Öte yandan, konu ile ilgili olarak yayımlanan 60 ve 63 No. lu KDV Sirkülerin "2.2.2.5. İşgücü Temin Hizmetleri" başlıklı bölümünde;

"Örnek 6: Sağlık Bakanlığına bağlı (H) hastanesi laboratuvar hizmetlerini (L) laboratuvar firmasından temin etmektedir. (L) laboratuvar firmasının personeli hastaneye ait laboratuvar da doktorlar tarafından istenilen tahliller için kan, idrar vb. örnekleri almakta, gerekli analizleri, hastaneye ait cihazları kullanarak yapmakta ve sonuçları ilgili doktorlara bildirmektedirler.

Bu işe ilişkin sözleşmede, laboratuvar hizmetinin (L) laboratuvar firmasına hizmet akdiyle bağlı elemanlar tarafından (H) hastane yönetiminin sevk, idare ve kontrolü altında ve (H) hastanesine ait araç ve gereçlerle verileceği ifade edildiğinden, bu hizmet "işgücü temin hizmeti" kapsamında değerlendirilerek hizmet bedeli üzerinden hesaplanan KDV, (H) hastanesi tarafından 9/10 oranında tevkifata tabi tutulacaktır.

Laboratuvar hizmetinin hastane yönetiminin tahsis ettiği bir bölümde, (L) firmasının kendi araç ve gereçleri ile sunulması veya alınan örneklerin (L) firmasının hastane dışındaki işyerine götürülerek orada gerekli analizler yapıldıktan sonra sonuçların bildirilmesi şeklinde ifa edilmesi halinde, işgücü temin hizmeti kapsamında KDV tevkifatı yapılmayacaktır. Öte yandan, Sağlık Bakanlığı 5018 sayılı Kanuna ekli cetvellerde yer aldığından (H) hastanesine verilen bu analiz hizmeti Tebliğin (3.2.13) bölümü kapsamında 5/10 oranında KDV tevkifatına tabi tutulacaktır."

örneğine yer verilmiştir.

Özelge talep formu ekinde yer alan hizmet alımına ait sözleşmenin tetkiki sunucunda; sözleşmenin 5 inci maddesinde, sözleşme konusu işin, "*Kron Köprü ve İskelet Protez Döküm Hizmet Alımı*" olduğu, 10 uncu maddesinde, işin yapılacağı yerin ... Ağız ve Diş Sağlığı Merkezi Baştabipliği olduğu, 18 inci maddesinde ise işin sözleşme ve eklerinde tespit edilen standartlara (kalite ve özelliklere) uygun yürütölüp yürütölmediğinin İdare tarafından görevlendirilen Kontrol Teşkilatı aracılığıyla denetleneceği belirtilmiştir.

Ancak, Başkanlığımız ... Vergi Dairesi Müdürlüğü yoklama memurlarınca nezdinizde düzenlenen 02/07/2015 tarihli ve sayılı yoklama fişinde, işin mahiyetinin diş protez imalatı olduğu, hizmet üretiminde kullanılan demirbaşlar ile kron, köprü yapımında kullanılan malzemelerin temininin tarafınızca karşılandığı anlaşıldığından, söz konusu işin KDV Genel Uygulama Tebliği çerçevesinde işgücü temin hizmeti kapsamında değerlendirilmesi mümkün bulunmamaktadır.

Buna göre, tarafınızca 5018 sayılı Kanuna ekli listede yer alan Sağlık Bakanlığı Türkiye Kamu Hastaneleri Kurumu ... İli Kamu Hastaneleri Birliğine karşı ifa ettiğiniz kron köprü ve iskelet protez döküm hizmeti KDV Genel Uygulama Tebliğinin (I/C-2.1.3.2.13) bölümüne göre 5/10 oranında KDV tevkifatına tabi tutulması 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.