

Özel hastanelerin üroloji servislerine, özel şirkete ait personel, makine, cihaz ve demirbaşlar kullanılarak verilen sağlık hizmetlerine uygulanacak olan KDV oranı ve KDV tevkifatı.

Belge türü	Özelge
Kanun	KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.38.15.01-130[9-2014/20-1192]-156
Tarih	28.10.2015

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

KAYSERİ VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü

Sayı : 50426076-130[9-2014/20-1192]-156

28/10/2015

Konu : özel hastanelerin üroloji servislerine, özel şirkete ait personel, makine, cihaz ve demirbaşlar kullanılarak verilen sağlık hizmetlerine uygulanacak olan KDV oranı ve KDV tevkifatı.

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, hasılat paylaşım esasına dayanılarak makine, cihaz, demirbaş, medikal malzeme ve personel Şirketinize ait olmak üzere özel hastanelerin üroloji servislerinde muayene, teşhis, tedavi ve ameliyat hizmetlerini sunmak istediğinizi belirterek, söz konusu servis işletim hizmetine yönelik uygulanması gereken katma değer vergisi (KDV) oranı ile KDV tevkifat uygulaması hususlarında Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununun 1/1 inci maddesinde; ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti kapsamında Türkiye'de yapılan teslim ve hizmetlerin katma değer vergisine tabi olduğu hüküm altına alınmıştır.

Aynı Kanunun 28 inci maddesinin Bakanlar Kuruluna verdiği yetkiye dayanılarak yayımlanan, mal teslimi ve hizmet ifalarına uygulanacak KDV oranlarının belirlendiği 2007/13033 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile Kararname eki (I) sayılı listede yer alan teslim ve hizmetler için %1, (II) sayılı listede yer alan teslim ve hizmetler için %8, bu listeler dışındaki vergiye tabi işlemler için ise %18 olarak tespit edilmiştir.

Söz konusu Kararname eki (II) sayılı listenin "(B) Diğer Mal ve Hizmetler" başlıklı bölümünün 21 inci sırası uyarınca "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 KDV'ye tabi bulunmaktadır.

KDV Kanununun 9/1 inci maddesi ile vergi alacağının emniyet altına alınması amacıyla vergiye tabi işlemlere taraf olanları vergi alacağının ödenmesinden sorumlu tutma konusunda Bakanlığımıza yetki verilmiştir.

Söz konusu yetkiye dayanılarak yayımlanan 26.04.2014 tarih ve 28983 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinin I/C-2.1.3.2.5 bölümünde, yapılan açıklamalara göre, bu 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 uygulanacaktır.

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 itibariyle, 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 uygulanacaktır.

- 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 edilecektir. 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 bulundurulacak, bu hususların varlığı, taraflar arasında bir sözleşme yapılmışsa bu sözleşmedeki hükümler veya sözleşmeye bağlı teknik şartnamedeki açıklamalar da dikkate alınarak tespit edilecektir.

Öte yandan, konu ile ilgili olarak yayımlanan 60 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 laboratuvarlarda 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.

Laboratuar 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.

Bu hüküm ve açıklamalar çerçevesinde; Şirketinize ait makine, cihaz, demirbaş, medikal malzeme ve personel kullanılarak, üroloji servisinde sunulacak olan muayene, teşhis, tedavi ve ameliyat hizmetlerinin işgücü temin hizmeti kapsamında değerlendirilmesi mümkün bulunmamaktadır.

Diğer taraftan, benzer konuyla ilgili olarak Sağlık Bakanlığı Sağlık Hizmetleri Genel Müdürlüğünden alınan yazıda, Özel Hastaneler Yönetmeliği hükümleri uyarınca hastanenin herhangi bir faaliyet alanının üçüncü kişilere kiralanması veya devredilmesinin yasaklandığı belirtilmiştir. Dolayısıyla Şirketinizce verilen hizmet, KDV Kanunun 28 inci maddesinin Bakanlar Kuruluna verdiği yetkiye dayanılarak yayımlanan 2007/13033 sayılı Bakanlar Kurulu Kararnamesine ekli (II) sayılı listenin 21 inci sırasına göre insan sağlığına yönelik koruyucu hekimlik, teşhis, tedavi ve rehabilitasyon hizmetleri olarak değerlendirilmeyerek, söz konusu hizmetlerin genel oranda (% 18) KDV 'ye 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.

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