

Vakfa bağlı üniversite hastanesinde görevli öğretim görevlilerinin sosyal ve eğitim amaçlı hizmet teslimleri ile stok fazlalığı nedeniyle emtia satışının kurumlar vergisi ve KDV karşısındaki durumu hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.34.17.01-KDV.17-2132
Tarih	16.07.2012

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri Katma Değer Vergisi Grup Müdürlüğü

Sayı : B.07.1.GİB.4.34.17.01-KDV.17-2132

16/07/2012

Konu : Vakfa bağlı üniversite hastanesinde görevli öğretim görevlilerinin sosyal ve eğitim amaçlı hizmet teslimleri ile stok fazlalığı nedeniyle emtia satışının kurumlar vergisi ve KDV karşısındaki durumu.

İlgide kayıtlı özelge talep formu ile vakfa bağlı üniversite hastanesinde görevli öğretim görevlilerinin sosyal ve eğitim amaçlı hizmet ifaları ile stok fazlalığı nedeniyle emtia satışının kurumlar vergisi ve KDV karşısındaki durumu konusunda görüş talep edildiği anlaşılmaktadır.

KURUMLAR VERGİSİ YÖNÜNDEN:

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde, dernek ve vakıflar kurumlar vergisi mükellefleri arasında sayılmamakla birlikte, aynı maddenin birinci fıkrasının (ç) bendi ile dernek veya

vakıflara ait iktisadi işletmeler vergi mükellefiyeti kapsamına alınmış olup aynı Kanunun 2 nci maddesinin beşinci fıkrasında da dernek veya vakıflara ait veya tabi olup faaliyetleri devamlı bulunan sermaye şirketi ve kooperatif statüsünde bulunmayan ticari, sınai ve zirai işletmelerin iktisadi işletme olduğu; altıncı fıkrasında ise dernek veya vakıflara ait iktisadi işletmelerin kazanç amacı gütmemeleri, faaliyetlerinin kanunla verilmiş görevler arasında bulunması, tüzel kişiliklerinin olmaması, bağımsız muhasebelerinin ve kendilerine ayrılmış sermayelerinin veya iş yerlerinin bulunmaması mükellefiyetlerini etkilemeyeceği; mal veya hizmet bedelinin sadece maliyeti karşılayacak kadar olması, kar edilmemesi veya karın kuruluş amaçlarına tahsis edilmesinin bunların iktisadi niteliğini değiştirmeyeceği hüküm altına alınmıştır.

Anılan Kanunun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (b) bendi ile kamu idare ve kuruluşları tarafından genel insan ve hayvan sağlığını korumak ve tedavi amacıyla işletilen hastane, klinik, dispanser, sanatoryum, huzurevi, çocuk bakımevi, hayvan hastanesi ve dispanseri, hayvan bakımevi, veteriner bakteriyoloji, seroloji, distofajin kuruluşları ve benzeri kuruluşlar kurumlar vergisinden muaf tutulmuştur.

1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin (2.3.1.) bölümünde iktisadi kamu kuruluşunun ticari, sınai veya zirai bir işletme oluşturup oluşturmadığı hususunda, Tebliğin (2.4.) bölümünde yapılan açıklamaların dikkate alınması gerektiği belirtilmiştir.

Söz konusu Tebliğin (2.4.) bölümünde,

"...Kazanç sağlama amacı olmasa dahi işletmenin konusunun ve faaliyetinin, her türlü mal ve hizmet satışı ya da bunlara benzer şekillerde olması ve devamlı surette yapılması durumlarında da dernek veya vakıflara ait iktisadi işletme olduğu kabul edilecektir.

İktisadi işletmenin tanımı içinde yer alan ve devamlı olarak yapılan ticari, sınai veya zirai faaliyetten söz edebilmek için bu işletmenin tedavül ekonomisine katılması, başka bir ifadeyle işletmede üretilen veya alınan malların veya verilen hizmetin bir bedel karşılığı satılmış olması gerekir. Aksi halde diğer unsurlar var olsa dahi bir iktisadi işletmenin varlığından söz edilemez." açıklamalarına yer verilmiştir.

Öte yandan, anılan Tebliğin "Vakıf üniversiteleri bünyesinde faaliyet gösteren sağlık kurumları" başlıklı (4.2.1.) bölümünde ise

"2547 sayılı Yükseköğretim Kanununun 56 ncı maddesinin (b) bendinde, üniversitelerin ve yüksek teknoloji enstitülerinin genel bütçeye dahil kamu kurum ve kuruluşlarına tanınan mali muafiyetler, istisna ve diğer mali kolaylıklardan aynen yararlanacağı; ek 7 nci maddesinde de vakıflarca kurulacak yüksek öğretim kurumlarının 56 ncı maddede yer alan mali kolaylıklardan, muafiyet ve istisnalardan aynen istifade edecekleri hükmü yer almaktadır. Bu çerçevede, vakıf üniversitelerinin bünyelerinde yer alan ve ücret karşılığında sağlık hizmeti veren sağlık kurumları, iktisadi işletme niteliğinde olmakla birlikte,

vakıflara ait üniversiteler Yükseköğretim Kanununun 56 ncı maddesi uyarınca genel bütçeye dahil kamu kurum ve kuruluşlarına tanınan muafiyet, istisna ve diğer mali kolaylıklardan aynen yararlandığından, vakıf üniversiteleri bünyesinde faaliyet gösteren sağlık kurumları da kurumlar vergisinden muaf olacaktır." ifade edilmiştir.

Dolayısıyla, Üniversiteniz Hastanesi Kurumlar Vergisi Kanununun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (b) bendi gereği kurumlar vergisinden muaf olmakla birlikte devamlılık arz eden ticari, sınai ve zirai faaliyetleri nedeniyle Hastane tüzel kişiliğine bağlı oluşan iktisadi işletmelerinin kurumlar vergisine tabi tutulması gerekecektir.

Yukarıda yer alan hüküm ve açıklamalara göre, Üniversiteniz Hastanesi tarafından, stok fazlalığı nedeniyle elindeki stoklarının devamlılık arz edecek şekilde satışının yapılması veya söz konusu satış faaliyetinin hacim ve ehemmiyet bakımından ticari nitelik arz etmesi veya ticari amaç güdülerek yapılması veya ticari organizasyon gerektirmesi durumlarında anılan hastane bünyesinde oluşacak iktisadi işletme nezdinde kurumlar vergisi mükellefiyetinin tesis edilmesi gerekecektir.

Ancak, Hastaneniz tarafından söz konusu stokların hacim ve ehemmiyet bakımından ticari nitelik ve devamlılık arz etmeyecek, ticari organizasyon gerektirmeyecek şekilde ve kar amacı güdülmeden satışının yapılması halinde anılan hastaneye bağlı iktisadi işletmeden söz edilemeyeceği için kurumlar vergisi mükellefiyeti söz konusu olmayacaktır.

Öte yandan, Üniversite Hastanesinde görev yapan öğretim üye ve görevlileri tarafından Üniversiteniz adına bedel karşılığı seminer, konferans ve sempozyum gibi hizmetler yapılması Üniversitenize bağlı bir iktisadi işletme oluşturacağından, bu iktisadi işletme nezdinde kurumlar vergisi mükellefiyeti tesis ettirilmesi gerekecektir.

KATMA DEĞER VERGİSİ YÖNÜNDEN:

KDV Kanununun 1/1 inci maddesinde; Türkiye'de ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin, 1/3-g maddesinde ise genel ve katma bütçeli idarelere, il özel idarelerine, belediyeler ve köyler ile bunların teşkil ettikleri birliklere, üniversitelere, dernek ve vakıflara, her türlü mesleki kuruluşlara, ait veya tabi olan veyahut bunlar tarafından kurulan veya işletilen müesseseler ile döner sermayeli kuruluşların veya bunlara ait veya tabi diğer müesseselerin ticari, sınai, zirai ve mesleki nitelikteki teslim ve hizmetlerinin KDV ye tabi olacağı hükme bağlanmıştır.

Aynı Kanunun 17/1 inci maddesinde; genel ve katma bütçeli daireler, il özel idareleri üniversitelerin ilim, fen ve güzel sanatları, tarımı yaymak, ıslah ve teşvik etmek amacıyla yaptıkları teslim ve hizmetleri ile tiyatro, konser salonu, kütüphane, sergi, okuma ve konferans salonları ile spor tesisleri işletmek veya yönetmek suretiyle ifa ettikleri kültür ve eğitim faaliyetlerine ilişkin teslim ve

hizmetlerinin, 17/2-a maddesinde ise bu kuruluşların, hastane, nekahathane, klinik, dispanser, prevantoryum, sanatoryum, kan bankası ve organ nakline mahsus bankalar, anıtlar, botanik ve zooloji bahçeleri, parklar ile veteriner, bakteriyoloji, seroloji ve distofajin laboratuvarları gibi kuruluşlar, öğrenci veya yetiştirme yurtları, yaşlı vesakat bakım ve huzurevleri, parasız fukara aşevleri, düşkünevleri ve yetimhaneleri işletmek veya yönetmek suretiyle ifa ettikleri kuruluş amaçlarına uygun teslim ve hizmetlerinin KDV den istisna olduğu hüküm altına alınmıştır.

Buna göre, vakfa bağlı Üniversiteniz Hastanesi kadrosunda bulunan öğretim görevlilerince Hastaneniz adına seminer, konferans, sempozyum vb. şekillerde gerçekleştirecek sosyal ve eğitim amaçlı hizmet teslimler Kanunun 17/1 maddesi kapsamında; hastane işletmeciliği faaliyetiyle bağlantılı olarak ticari organizasyon oluşturmaksızın süreklilik arz etmeyecek şekilde ve stok fazlalığı gibi nedenlerle kâr amacı güdülmeksizin yapılacak emtia satışı ise Kanunun 17/2-a maddesi kapsamında KDV den istisna olacaktır.

Ancak, ticari bir organizasyon çerçevesinde sürekli olarak emtia alım satımında bulunulması; Kanunun 17/2-a maddesinde öngörülen hastane işletmeciliğinin kuruluş amaçlarına uygun mal teslimi veya hizmet ifası olarak değerlendirilemeyeceğinden bu şekilde (ticari bir organizasyon çerçevesinde ve sürekli olarak) yapılacak emtia satışları nedeniyle genel hükümler çerçevesinde KDV hesaplanması ve beyan edilerek ödenmesi gerekmektedir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

Bu metin Mevzuat Bankası (mevzuat.vergibilustayi.com) aracılığıyla gib.gov.tr arşivinden alınmıştır. Resmî işlemlerde Resmî Gazete metni esastır. — 15.09.2026