

Hekimlik hizmetinde KDV oranı ve tevkifat

Belge türü	Özelge
Kanun	KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.16.16.02-130[I-15-194]-202
Tarih	01.10.2015

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

BURSA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri Gelir Grup Müdürlüğü

Sayı : 45404237-130[I-15-194]-202 01/10/2015

Konu : Hekimlik hizmetinde KDV oranı ve tevkifat

İlgide kayıtlı özelge talep formunuz ve eklerinin incelenmesinden, yapılan ihale sonucunda şirketiniz ile ... arasında 19.01.2015 tarihinde "Kadın Doğum 2 Poliklinik Muayenesi Hizmeti Alımına Ait Sözleşme" düzenlendiği, sözleşmenin konusu olan muayene hizmetini şirketinize hizmet akdiyle bağlı olmayan hekimden aldığınız belirtilerek, hekim tarafından verilen hizmetin işgücü temin hizmeti olarak mı yoksa sağlık hizmeti olarak mı değerlendirileceği, hekim tarafından şirketiniz adına düzenlenen serbest meslek makbuzunda hangi oranda Katma Değer Vergisi (KDV) uygulanacağı ve verilen hizmetin işgücü temin hizmeti kapsamında değerlendirilmesi halinde tevkifat yapıp yapılmayacağı, ayrıca şirketinizce belediye başkanlığına düzenlenecek olan faturada hangi oranda Katma Değer Vergisi (KDV) uygulanacağı konusunda bilgi verilmesinin istenildiği anlaşılmaktadır.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi (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.

Konuya ilişkin ayrıntılı açıklamalara 26.04.2014 tarih ve 28983 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak 01.05.2014 tarihinde yürürlüğe giren KDV Genel Uygulama Tebliğinin "I/C-2.1.3.2.5.İşgücü Temin Hizmetleri" 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.

İşgücü temin hizmeti veren mükellefin, söz konusu hizmeti bir başka mükelleften temin ettiği elemanları kullanarak sunması halinde, sadece kendisine verilen işgücü temin hizmetinde tevkifat uygulanır."

açıklamalarına yer verilmiştir.

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.

Bu hüküm ve açıklamalar çerçevesinde; Şirketiniz ile Yıldırım Belediyesi Sağlık İşleri Müdürlüğü arasında düzenlenen sözleşme kapsamındaki hizmete ilişkin Şirketinizce Belediye Başkanlığına düzenlenecek faturada genel oranda (%18) KDV hesaplanması gerekmektedir. Söz konusu hizmet, Şirketiniz bünyesinde bulunan personel tarafından sunulmadığından tevkifata tabi tutulmayacaktır.

Öte yandan, serbest meslek erbabı doktor tarafından Belediye binasında verilen sağlık hizmeti nedeniyle Şirketinize düzenlenecek serbest meslek makbuzunda % 18 oranında KDV hesaplanması ve bu hesaplanan KDV'nin de tevkifata tabi tutulmaması 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