

Üniversitenin Özel Sağlık Kurumlarından Aldığı Sağlık Hizmetlerinin Vergilendirilmesi

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	62030549-125[6/2021]-763480
Tarih	05.07.2022

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı

Gelir Kanunları Gelir Ve Kurumlar Vergileri Grup Müdürlüğü

Sayı : E-62030549-125[6/2021]-763480

05.07.2022

Konu : Üniversitenin Özel Sağlık Kurumlarından Aldığı Sağlık Hizmetlerinin Vergilendirilmesi

İlgi : ... özelge talep formunuz.

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, Üniversitenizin özel öğretim kurumları tarafından verilen yüksek öğretim faaliyeti ve özel sağlık kurumları tarafından verilen insan sağlığına yönelik yataklı hastane hizmetleri faaliyeti ile iştigal ettiği, Üniversiteniz hastane faaliyetinin icrası sırasında ihtiyaç duyulan işgücünün bir kısmının bordrolu çalışanlar üzerinden temin edilirken bir kısmının da bu amaçla kurulmuş şirketlerden sözleşmeye dayalı olarak fatura mukabili temin edildiği, Üniversitenize bu hizmetleri sunan kurumlarda bu hizmetlerin kaynağı, bu şirketlerde ortak olan doktorlar veya bu şirketlerin bordrolarında yer alan doktorlar olabileceği gibi bu şirketler tarafından dışarıdan fatura veya serbest meslek makbuzu ile temin edilen hizmetler de olabildiği belirtilerek, söz konusu sermaye şirketlerinden temin edilen bu doktorluk hizmeti karşılığı fatura mukabili yapılan hizmet bedeli ve katma değer vergisi (KDV) ödemeleri ile ilgili olarak, bu hizmeti sunan şirketlerin kazancı ve vergilendirilmeleri ile buna bağlı olarak Üniversitenizin vergisel sorumluluğunun bulunup bulunmadığı hususlarında Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 15 inci maddesinin birinci fıkrasında; kamu idare ve kuruluşları, iktisadi kamu kuruluşları, sair kurumlar, ticaret şirketleri, iş ortaklıkları, dernekler, vakıflar, dernek ve vakıfların iktisadi işletmeleri, kooperatifler, yatırım fonu yönetenler, gerçek gelirlerini beyan etmeye mecbur olan ticaret ve serbest meslek erbabı, zirai kazançlarını bilanço veya zirai işletme hesabı esasına göre tespit eden çiftçilerin, söz konusu maddelerde bentler halinde sayılan ödemeleri (avans olarak ödenenler dahil) nakden veya hesaben yaptıkları sırada, istihkak sahiplerinin kurumlar vergilerine mahsuben vergi kesinti yapmaları gerektiği hüküm altına alınmış olup bu vergi kesinti oranları 2009/14594 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile belirlenmiştir.

Ancak, bu maddede Gelir Vergisi Kanununda belirtilen esaslara göre birden fazla takvim yılına yaygın inşaat ve onarım işleri hariç olmak üzere ticari kazanç kapsamındaki ödemeler üzerinden vergi kesintisi yapılacağına ilişkin hüküm bulunmamaktadır.

Bu nedenle, Üniversitenizin sağlık hizmeti alımında bulunduğu şirketlere yapmış olduğu ödemeler üzerinden Kurumlar Vergisi Kanununun 15 inci maddesi uyarınca kurumlar vergisi kesintisi yapılması söz konusu değildir.

KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

3065 sayılı 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.

KDV oranlarının, 3065 sayılı KDV Kanununun 28 inci maddesinin verdiği yetkiye dayanılarak, 700 sayılı Kanun Hükmünde Kararname ile değişmeden önce Bakanlar Kurulu, değişiklik sonrasında ise Cumhurbaşkanı tarafından belirlenmesi öngörülmüştür.

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 Karar eki (II) sayılı listenin; 21 inci sırasında, ilgili 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, sayılmış ve bu hizmetlere % 8 oranında KDV uygulanması öngörülmüştür.

Aynı Tebliğin "I/C-2.1.3.2.5.2. İşgücü Temin Hizmetleri" başlıklı bölümünde, "...*Kısmi tevkifat kapsamındaki işlemleri belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkili olup, insan veya hayvan sağlığına yönelik koruyucu hekimlik, teşhis, tedavi ve rehabilitasyon hizmetlerini ifa edenlere hekimler vasıtasıyla verilen hizmetler için işgücü temin hizmeti kapsamında tevkifat uygulanmayacaktır.*" açıklamalarına yer verilmiştir.

Buna göre, Üniversitenizde verilen hizmetlerin ilgili Bakanlıktan izin alınmak suretiyle insan sağlığına yönelik koruyucu hekimlik, teşhis, tedavi ve rehabilitasyon hizmetleri kapsamında ifa ediliyor olması halinde, sağlık hizmeti vermek amacıyla kurulmuş şirketlerde ortaklıkları bulunan, ücretli veya dışarıdan fatura/ serbest meslek makbuzu karşılığı hizmet sunan doktorlar vasıtasıyla alınan hizmetlerin, anılan BKK eki (II) sayılı listenin 21 inci sırası kapsamında değerlendirilmesi ve şirketler tarafından düzenlenecek

olan faturalarda %8 oranında KDV uygulanmakla birlikte söz konusu hizmetlerin tevkifata tabi tutulmaması gerekmektedir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

Bu metin Mevzuat Bankası (mevzuat.vergibulustayi.com) aracılığıyla gib.gov.tr arşivinden alınmıştır. Resmî işlemlerde Resmî Gazete metni esastır. — 16.09.2026