

Medikal ayak sağlığı ve bakımı hizmetinin vergilendirilmesi ve hizmette uygulanacak KDV oranı hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	KATMA DEğER VERGİSİ KANUNU
Özelge no	E-73924499-120.01.02.02[2023/35]-30701
Tarih	20.10.2025

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIğI

Bolu Defterdarlığı

Gelir Yönetimi ve Denetim Müdürlüęü

Sayı : E-73924499-120.01.02.02[2023/35]-30701

20.10.2025

Konu : Medikal ayak sağlığı ve bakımı hizmetinin vergilendirilmesi
ve hizmette uygulanacak KDV oranı

İlgi : tarihli özelge talep formunuz.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, Vergi Dairesi Müdürlüęünün vergi kimlik numaralı mükellefi olduğunuz, sürdürmekte olduğunuz 47.91.14 NACE kodlu "Radyo, TV, Posta Yoluyla veya İnternet Üzerinden Yapılan Perakende Ticareti" ile 47.74.01 NACE kodlu "Belirli Bir Mala Tahsis Edilmiş Maęazalarda Tıbbi ve Ortopedik Ürünlerin Perakende

Ticareti (Gözlük Hariç Diğer Medikal Ürünler Dahil)" faaliyetlerinin yanı sıra 18/4/2023 tarihi itibarıyla 86.90.90 NACE kodlu "Bys. diğer paramedikal insan sağlığı hizmetleri (tıp doktorları dışında yetkili kişilerce sağlanan mesleki terapi, aroma terapi, konuşma terapisi, homeopati, besin tedavisi, ayak bakımı, diş hijyeni vb. hizmetler) (hastane dışı)" faaliyetine başladığınız belirtilmekte ve medikal ayak sağlığı ve bakımı hizmetinde uygulanacak katma değer vergisi (KDV) oranı ile sözü edilen hizmetin ifasından elde edilecek kazancın ticari kazanç mı serbest meslek kazancı mı sayılacağı hususlarında Defterdarlığımız görüşü sorulmaktadır.

I-GELİR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun;

- "Ticari kazancın tespiti" başlıklı 37 nci maddesinde;

"Her türlü ticari ve sınai faaliyetlerden doğan kazançlar ticari kazançtır.

...",

- "Serbest meslek kazancının tarifi" başlıklı 65 inci maddesinde;

"Her türlü serbest meslek faaliyetinden doğan kazançlar serbest meslek kazancıdır. Serbest meslek faaliyeti; sermayeden ziyade şahsi mesaiye, ilmi veya mesleki bilgiye veya ihtisasa dayanan ve ticari mahiyette olmayan işlerin işverene tabi olmaksızın şahsi sorumluluk altında kendi nam ve hesabına yapılmasıdır.",

- "Serbest meslek erbabı" başlıklı 66 ncı maddesinde;

"Serbest meslek faaliyetini mutad meslek halinde ifa edenler, serbest meslek erbabıdır. Serbest meslek faaliyetinin yanında meslekten başka bir iş veya görev ile devamlı olarak uğraşılması bu vasfı değiştirmez.

..."

hükümlerine yer verilmiştir.

Konu ile ilgili olarak yayımlanan 221 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinin "Serbest Meslek Faaliyeti" başlıklı (1.1) bölümünde;

"...bir faaliyetin serbest meslek faaliyeti olup olmadığı, faaliyetin;

-Sermayeden ziyade şahsi mesaiye, ilmi veya mesleki bilgiye veya ihtisasa dayanması,

-Bir işverene bağlı olmaksızın şahsi sorumluluk altında kendi nam ve hesabına yapılması,

-Devamlı olması

unsurlarını taşıyıp taşımadığına bağlı bulunmaktadır."

açıklamalarına yer verilmiştir.

Ticari kazanç, esas itibarıyla sermaye-emek karışımı bir kaynağa bağlı olarak doğmaktadır. Bu kaynağa bağlı olarak ve devamlı bir organizasyon çerçevesinde yapılan her türlü faaliyet ticari faaliyettir. Serbest meslek faaliyetinin ticari bir organizasyon içinde yapılması, sağlanan gelirin yapısını değiştirmez. Sadece, elde edenler yönünden ticari kazanç sayılmasını gerektirir ve ticari kazançta ait esas ve hükümlere tabi olur. Ticari faaliyette, sermaye ve emekten oluşan sürekli bir organizasyon mevcut olup, bu organizasyon içindeki sermaye ve emeğin payı, yapılan faaliyetin türüne, niteliğine ve büyüklüğüne bağlı olarak değişkenlik gösterebilmektedir. Serbest meslek faaliyetinde ise ticari kazançtan farklı olarak sermaye değil şahsi mesai, ilmi veya mesleki bilgi ya da ihtisas ön plana çıkmaktadır.

Bir faaliyetin serbest meslek faaliyeti olup olmadığı, faaliyetin; sermayeden ziyade şahsi mesaiye, ilmi veya mesleki bilgiye veya ihtisasa dayanması, bir işverene bağlı olmaksızın şahsi sorumluluk altında kendi nam ve hesabına yapılması ve devamlı olması, unsurlarını taşıyıp taşımadığına bağlı bulunmaktadır.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, medikal ayak sağlığı ve bakımı faaliyetinin esas itibarıyla sermaye-emek karışımı bir kaynağa bağlı olarak ve devamlı bir organizasyon çerçevesinde yapılması, ayrıca ayak sağlığı ve bakımı faaliyetinde kullanılan ürün ve malzemelerin ticaretinin yapılması nedenleriyle, söz konusu faaliyetler kapsamında elde edilen kazancın ticari kazancın tespitine ilişkin hükümlere göre vergilendirilmesi gerekmektedir.

II-KATMA DEĞER VERGİSİ YÖNÜNDEN:

Mal ve hizmetlere uygulanan KDV oranları, 3065 sayılı KDV Kanununun 28 inci maddesinin verdiği yetkiye dayanılarak maddede yer alan sınırlar dahilinde, 700 sayılı Kanun Hükmünde Kararname ile değişmeden önce Bakanlar Kurulu, değişiklik sonrasında ise Cumhurbaşkanı tarafından belirlenmektedir.

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, bu listelerde yer almayan vergiye tabi işlemler için %18 olarak uygulanmakta iken, 7/7/2023 tarihli ve 32241 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanarak 10/7/2023 tarihinde yürürlüğe giren 7346 sayılı Cumhurbaşkanı Kararı ile (II) sayılı listede yer alan teslim ve hizmetler için bu oran %10, ilgili listelerde yer almayan vergiye tabi işlemler için %20 olarak belirlenmiş; (I) sayılı listede yer alan teslim ve hizmetlere uygulanacak KDV oranında ise herhangi bir değişiklik yapılmamıştır.

Söz konusu BKK eki (II) sayılı listenin 21 inci sırasında; "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) ile bu hizmetleri ifa edenlere hekimlerce veya hekimler vasıtasıyla verilen hizmetler, ambulans hizmetleri" hükmüne yer verilmiş ve bu hizmetlerin %10 (10/7/2023 tarihinden önce %8) oranında KDV'ye tabi tutulması öngörülmüştür.

Bu bağlamda, podologlarca verilen hizmetlerin BKK eki (II) sayılı listenin 21 inci sırası kapsamında değerlendirilip değerlendirilemeyeceğinin tespiti için bu hizmetlerin mahiyeti konusunda Genel Müdürlüğünden alınan yazıda;

-1219 sayılı Tababet ve Şuabatı San'atlarının Tarzı İcrasına Dair Kanunun Ek 13 üncü maddesinde yer alan tüm sağlık meslek mensupları tanı ve tedaviye yardımcı meslek mensubu olarak kabul edilmekte olup, podologların da bu kapsamda değerlendirilmesi gerektiği,

-Podolog meslek tanımının, söz konusu maddenin birinci fıkrasının (e) bendinde, ön lisans seviyesindeki podoloji programından mezun, bireylerin ayak sağlığının korunması ve bakımına yönelik hizmet veren ve ilgili uzman tabibin teşhisine ve tedavi için

yönlendirmesine bağılı olarak hastaların ayak tedavisini yapan sağıık teknikeri olarak tarif edildiğı,

-Aynı maddenin ikinci fıkrasına göre, tabipler ve diş tabipleri dişındaki sağıık meslek mensuplarının hastalıklarla ilgili doğrudan teşhiste bulunarak tedavi planlayamayacağı ve reçete yazamayacağı, sağıık meslek mensuplarının iş ve görev ayrıntıları ile sağıık hizmetlerinde çalışan diğeri meslek mensuplarının sağıık hizmetlerinde çalışma şartları ile iş ve görev tanımlarının Sağıık Bakanlığıınca çıkarılacak yönetmelikle düzenleneceğı,

-Bu hüküm uyarınca çıkarılan Sağıık Meslek Mensupları ile Sağıık Hizmetlerinde Çalışan Diğeri Meslek Mensuplarının İş ve Görev Tanımlarına Dair Yönetmeliğeri ilişik Ek-1'de, podologların iş ve görev tanımlarının;

" a) Ayak sağıılığı ve korunmasına yönelik farkındalık geliştirilmesi çalışmalarında görev alır.

b) Sağııklı bireylerde; medikal ayak bakımı yapar ve bu konuda eğitim verir.

c) İlgili uzman tabibin teşhisine ve tedavi için yönlendirmesine bağılı olarak; tırnak protez uygulamaları, bandaj, sargı, parmak yastıkları ve ayak destekleri uygulamalarını yapar, ayak sağıılığı sorunlarının, tırnak patolojilerinin ve nasırların değeriendirilmesi, önlenmesi ve tedavisinde görev alır."

şeklinde belirlendiğı ifade edilmektedir.

Yukarıda yer alan hükümlerden, podologların tanı ve tedaviye yardımcı meslek mensubu olduğı, hastalıklarla ilgili doğrudan teşhiste bulunarak tedavi planlayamayacağı ve reçete yazamayacağı anlaşılmış olup, iş ve görev tanımlarında belirtilen "ayak sağıılığı ve korunmasına yönelik farkındalık geliştirilmesi çalışmaları" ve "sağııklı bireylere verilen medikal ayak bakımı ve eğitimi" ile ilgili hizmetlerin, 2007/13033 sayılı BKK eki (II) sayılı listenin 21 inci sırası kapsamında değeriendirilmesine imkân bulunmamaktadır.

Ancak bahsi geçen mevzuata göre podologların iş ve görev tanımları arasında sayılan;

-Tırnak protez uygulamaları yapmak,

-Bandaj, sargı, parmak yastıkları ve ayak destekleri uygulamaları yapmak,

-Ayak sağlığı sorunlarının, tırnak patolojilerinin ve nasırların değerlendirilmesi, önlenmesi ve tedavisinde görev almak

gibi hizmetlerin, ilgili bakanlıklar veya **kanunlarla izin verilen gerçek veya tüzel kişiler tarafından ve ilgili uzman tabibin teşhisine ve tedavi için yönlendirmesine bağlı olmak kaydıyla** ifasının, anılan BKK eki (II) sayılı listenin 21 inci sırası kapsamında değerlendirilerek %10 (10/7/2023 tarihinden önce %8) oranında KDV'ye tabi tutulması mümkün olmakla birlikte söz konusu hizmetlerin bu koşulu sağlamamaları halinde genel oranda (10/7/2023 tarihi itibarıyla %20, bu tarihten önce %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