

Özelge: Bedelsiz hasta kabullerinin vergisel boyutu hk.

Sayı:

39044742-130-2665

Tarih:

15/12/2014

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

(Mükellef Hizmetleri Katma Değer Vergisi Grup Müdürlüğü)

Sayı : 39044742-130-2665

15/12/2014

Konu : Bedelsiz hasta kabullerinin vergisel boyutu.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzun tetkiki neticesinde; ruh sağlığı ve hastalıkları alanında uzman doktor olarak serbest meslek faaliyetinde bulunduğunuz, tarafınızca verilen hizmetlerin bir parçası olan uzun süreli tedavi görmesi gereken hastalara (6 aylık reçete yazmak Sağlık Bakanlığı mevzuatına aykırı olduğundan aylık dönemlerde yapılan) yalnızca reçete yazmak suretiyle gerçekleşen ve kontrol-muayene muhteviyatı içermeyen sağlık hizmeti verdiğiniz ve bu hasta kabullerinin bedelsiz olduğu belirtilerek konunun vergisel boyutu hususunda görüş istenildiği anlaşılmıştır.

I-GELİR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 65 inci maddesinde, her türlü serbest meslek faaliyetinden doğan kazançların serbest meslek kazancı olduğu hüküm altına alındıktan sonra, 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 yapılması şeklinde tanımlanmıştır.

Anılan Kanunun 66 ncı maddesinde de serbest meslek faaliyetini mutad meslek halinde ifa edenler serbest meslek erbabı olarak tanımlanmış, maddenin 4 üncü bendinde ise dava vekilleri, müşavirler, kurumlar ve tüccarlarla serbest meslek erbabının ticarî ve meslekî işlerini takip edenler ve konser veren müzik sanatçılarının serbest meslek erbabı olacağı hüküm altına alınmıştır.

Diğer taraftan, söz konusu Kanunun 67 nci maddesinin birinci fıkrasında, serbest meslek kazancının bir hesap dönemi içinde serbest meslek faaliyeti karşılığı olarak tahsil edilen para ve aylıklar ve diğer suretlerle sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaatlerden, bu faaliyet dolayısıyla yapılan giderler indirildikten sonra kalan fark olduğu hükme bağlanmıştır.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, doktorluk faaliyetinizin, şahsi sorumluluk altında kendi nam ve hesabınıza, sermayeden ziyade şahsi mesaiye ve mesleki bilgiye dayalı olarak yapılmasının serbest meslek faaliyeti, söz konusu faaliyetten dolayı elde edilen kazancın da serbest meslek kazancı kapsamında değerlendirilmesi gerekmektedir.

Diğer taraftan, serbest meslek kazancının tespitinde tahsil esas geçerli olduğundan, uzun süreli tedavi görmesi gereken hastalara yalnızca reçete yazmak suretiyle gerçekleşen ve kontrol muayene muhteviyatı içermeyen sağlık hizmeti kapsamında verdiğiniz hizmet dolayısıyla nakden veya aynen tahsil ettiğiniz bir tutar söz konusu olmadığı takdirde tarafınızca elde edilmiş bir serbest meslek kazancından söz edilemeyecektir. Ancak, söz konusu faaliyet çerçevesinde verilen hizmet karşılığı nakden veya aynen tahsil ettiğiniz bir tutar bulunması halinde elde ettiğiniz serbest meslek kazancınızı tahsil ettiğiniz dönemin kazancı olarak beyan etmeniz gerekmektedir."

II-VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun "Vergi Kanunlarının Uygulanması ve İspat" başlıklı 3'üncü maddesinde vergilendirmede vergiyi doğuran olay ve bu olaya ilişkin muamelelerin gerçek mahiyetinin esas olduğu, gerçek mahiyetinin yemin hariç her türlü delille ispatlanabileceği hükme bağlanmıştır.

Aynı Kanun'un "Vergiyi Doğuran Olay" başlıklı 19'uncu maddesinde, "Vergi alacağı vergi kanunlarının vergiyi bağladıkları olayın vukuu veya hukuki durumun tekemmülü ile doğar. Vergi alacağı mükellef bakımından vergi borcunu teşkil eder." hükmü mevcuttur.

Ayrıca, Mezkur Kanun'un "Makbuz Mecburiyeti" başlıklı 236'ncı maddesinde, "Serbest meslek erbabı, mesleki faaliyetlerine ilişkin her türlü tahsilatı için iki nüsha serbest meslek makbuzu tanzim etmek ve bir nüshasını müşteriye vermek, müşteride bu makbuzu istemek ve almak mecburiyetindedir." hükmüne yer verilmiştir.

Söz konusu madde hükmünden de anlaşılacağı üzere serbest meslek makbuzunun serbest meslek faaliyetine ilişkin her türlü tahsilatı belgelendirmek için düzenlenmesi gerekmektedir.

Buna göre, serbest meslek faaliyetiniz ile ilgili yapmış olduğunuz ücrete tabi tedavi ve muayene hizmetlerine istinaden bulunan serbest meslek makbuzu düzenleme mecburiyeti tahsil esasına dayandığından uzun süren hasta tedavileri sırasında hastalara reçeteli ilaç yazılması karşılığında herhangi bir tahsilatta bulunulmadığından bu durumlarda serbest meslek makbuzu düzenlenmesine gerek bulunmamaktadır.

III-KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 1/1 inci maddesine göre Türkiye'de ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin KDV'ye tabi olduğu, 4. fıkrasında, ticari, sınai, zirai faaliyet ile serbest meslek faaliyetlerinin devamlılığı, kapsamı ve niteliğinin Gelir Vergisi Kanunu hükümlerine göre; Gelir Vergisi Kanununda açıklık bulunmadığı hallerde Türk Ticaret Kanunu ve diğer ilgili mevzuat hükümlerine göre tayin ve tespit edileceği, aynı Kanunun 27/5 inci maddesinde ise serbest meslek faaliyetleri için ilgili meslek teşekküllerince tespit edilmiş bir tarife varsa, hizmetin bedelinin bu tarifede gösterilen ücretten düşük olamayacağı hükme bağlanmıştır.

Buna göre, ruh sağlığı ve hastalıkları alanında uzman doktor olarak tarafınızca uzun süreli tedavi görmesi gereken hastalara (6 aylık reçete yazmak Sağlık Bakanlığı mevzuatına aykırı olduğundan aylık dönemlerde yapılan) yalnızca reçete yazmak suretiyle ifa ettiğiniz ve kontrol-muayene muhteviyatı içermeyen hasta kabulü şeklinde verilen ve tahsil ettiğiniz herhangi bir tutar bulunmayan hizmetlerinize ilişkin olarak bedeli, ilk muayene sonucunda düzenlenen serbest meslek makbuzunda göstermek suretiyle KDV matrahına dahil ederek vergilendirilmiş olduğundan tekrar KDV beyanına konu edilmeyecektir.

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.