

SİRKÜLER
Sayı: 2014/061

İstanbul, 19.03.2014
Ref: 4/061

Konu:

AİLE HEKİMLERİ GELİR VERGİSİ KANUNU MADDE 94 KAPSAMINDA YAPTIKLARI ÖDEMELER İÇİN GELİR VERGİSİ TEVKİFATI YAPMAK ZORUNDADIR

17.03.2014 tarih ve 95 sayılı Gelir Vergisi Sirkülerinde; aile hekimleri tarafından yapılan mal ve hizmet alımlarına ilişkin ödemelerin vergilendirilmesi hakkında açıklamalara yer verilmiştir.

26.08.2010 tarihli ve 27684 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren 275 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliği ile aile hekimlerine 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 94. maddesinde sayılan ödemelerden tevkifat yapma yükümlülüğü getirilmesine karşı yargı yoluna başvurulması üzerine, Danıştay Başkanlığı tarafından Tebliğin uygulamasına yönelik olarak verilen kararlar ile ilgili olarak 27.06.2011 tarih ve GVK-77/2011-3 sayılı ve 02.08.2011 tarih ve GVK-78/2011-4 sayılı Gelir Vergisi Sirküleri yayımlanmıştır.

Bu defa, Danıştay Dördüncü Dairesince verilen 09.10.2013 tarihli ve Esas No: 2010/7413, Karar No: 2013/6810 sayılı, 09.10.2013 tarihli ve Esas No: 2010/8272, Karar No: 2013/6812 sayılı ve 09.10.2013 tarihli ve Esas No: 2010/6406, Karar No: 2013/6811 sayılı kararları ile davanın **esas yönünden reddine hükmedilmesi neticesinde**, kararın uygulanmasına ilişkin açıklamalar 95 numaralı GVK sirkülerinin konusunu oluşturmuştur.

Danıştay Dördüncü Dairesince verilen ve yukarıda tarih ve sayısına yer verilen kararlar uyarınca **aile hekimleri tarafından yapılan mal ve hizmet alımlarına ilişkin ödemelerin vergilendirilmesi hakkında 275 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinin uygulamasına devam edilecektir.**

Gelir Vergisi Kanunu'nun 94. maddesinin son fıkrasının Maliye Bakanlığı'na verdiği yetkiye istinaden, 275 Seri No.lu GVK Genel Tebliği ile aynı maddenin birinci fıkrasında tevkifat yapacaklar arasında sayılmayan aile hekimlerinin, aile hekimliği hizmetlerinin verilmesiyle ilgili olarak;

- Temizlik, sekreterlik, şoförlük gibi hizmetler için yanlarında çalıştıracakları hizmet erbabına yapılacak ücret ödemeleri,
- Serbest meslek işleri dolayısıyla yapılan ödemeler ile
- İşyerine ilişkin kira ödemeleri ve
- Esnaf muafliğından yararlananlardan mal ve hizmet alımları karşılığında yapılan ödemelerden

GVK Madde 94’de belirtilen oranlarda tevkifat yapmaları uygun bulunmuştu.

Birden çok aile hekiminin görev yaptığı aile sağlığı merkezlerinde ise bu yükümlülük yönetici olarak belirlenen aile hekimi tarafından yerine getirilecektir.

Gelir Vergisi Kanunu’nun 94. maddesi kapsamında yapacakları ödemelerden vergi tevkifatı yapmak zorunda olan aile hekimlerinin, ilgili vergi dairesinde muhtasar yönünden mükellefiyet kaydı yaptırmaları ve yapmış oldukları tevkifat tutarlarını muhtasar beyanname ile beyan ederek ödemeleri gerekmektedir.

Aile hekimlerinin 275 Seri No.lı GVK Genel Tebliği uyarınca yapacakları tevkifatlara ilişkin olarak verecekleri muhtasar beyannamelelerinin, 340 ve 346 Sıra No.lı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğlerinde belirtilen usul ve esaslar doğrultusunda **elektronik ortamda verilmesi zorunludur**. Bu zorunluluğa uymayanlara, Vergi Usul Kanunu’nun mükerrer 355. maddesi uyarınca durumlarına uygun özel usulsüzlük cezası kesilecektir.

Saygılarımızla,

**DENGE İSTANBUL YEMİNLİ
MALİ MÜŞAVİRLİK A.Ş.**

EK:

- 95 Sıra Numaralı GVK Sirküleri
- 275 Seri Numaralı GVK Genel Tebliği

(*) Sirkülerlerimizde yer verilen açıklamalar sadece bilgilendirme amaçlıdır. Tereddüt edilen hususlarda kesin işlem tesis etmeden önce konusunda uzman bir danışmandan görüş ve destek alınması tavsiyemiz olup; sadece sirkülerlerimizdeki açıklamalar dayanak gösterilerek yapılacak işlemler sonucunda doğacak zararlardan müşavirliğimiz sorumlu olmayacaktır.

(**) Sirkülerlerimiz hakkında görüş, eleştiri ve sorularınız için aşağıda bilgileri yer alan uzmanlarımıza yazabilirsiniz.

Erkan YETKİNER

YMM

Mazars/Denge Vergi Departmanı, Ortak

eyetkiner@mazarsdenge.com.tr

Güray ÖĞREDİK

SMMM

Mazars/Denge Vergi Departmanı, Kıdemli Müdür

gogredik@mazarsdenge.com.tr

Aile hekimleri tarafından yapılan mal ve hizmet alımlarına ilişkin ödemelerin vergilendirilmesi hk.

Tarih 17/03/2014
Sayı GVK-95/2014-2
Kapsam

T.C.
MALİYE BAKANLIĞI
Gelir İdaresi Başkanlığı

Gelir Vergisi Sirküleri / GVK-95/2014-2

Konusu : Aile hekimleri tarafından yapılan mal ve hizmet alımlarına ilişkin ödemelerin vergilendirilmesi hakkında.
Tarihi : 17/03/2014
Sayısı : GVK-95/2014-2
İlgili olduğu maddeler : Gelir Vergisi Kanunu Madde 9, 61, 65, 70, 85, 86 ve 94.
İlgili olduğu kazanç türleri : Ticari kazanç, ücret, serbest meslek kazancı, gayrimenkul sermaye iradı.

1. Giriş

26/08/2010 tarihli ve 27684 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren 275 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliği ile aile hekimlerine 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinde sayılan ödemelerden tevkifat yapma yükümlülüğü getirilmesine karşı yargı yoluna başvurulması üzerine Danıştay Başkanlığı tarafından Tebliğin uygulamasına yönelik olarak verilen kararlar ile ilgili olarak 27/06/2011 tarih ve GVK-77/2011-3 sayılı ve 02/08/2011 tarih ve GVK-78/2011-4 sayılı Gelir Vergisi Sirküleri yayımlanmıştır.

Bu defa, Danıştay Dördüncü Dairesince verilen 09/10/2013 tarihli ve Esas No: 2010/7413, Karar No: 2013/6810 sayılı, 09/10/2013 tarihli ve Esas No: 2010/8272, Karar No: 2013/6812 sayılı ve 09/10/2013 tarihli ve Esas No: 2010/6406, Karar No: 2013/6811 sayılı kararları ile davanın esas yönünden reddine hükmedilmesi neticesinde, kararın uygulanmasına ilişkin açıklamalar bu Sirkülerin konusunu oluşturmaktadır.

2. Kararın Uygulanması

Danıştay Dördüncü Dairesince verilen ve yukarıda tarih ve sayısına yer verilen kararlar uyarınca aile hekimleri tarafından yapılan mal ve hizmet alımlarına ilişkin ödemelerin vergilendirilmesi hakkında 26/08/2010 tarihli ve 27684 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 275 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinin uygulamasına devam edilecektir.

Duyurulur.

Mehmet KİLCİ

Gelir İdaresi Başkanı

275 SERİ NO'LU GELİR VERGİSİ GENEL TEBLİĞİ

Resmi Gazete Sayısı 27684
Resmi Gazete Tarihi 26/08/2010
Kapsam

GELİR VERGİSİ GENEL TEBLİĞİ

(SERİ NO: 275)

1. Giriş

5258 sayılı Aile Hekimliği Pilot Uygulaması Hakkında Kanun uyarınca görevlendirilen aile hekimlerinin temizlik, sekreterlik, şoförlük gibi hizmetler için yanlarında çalıştıracakları hizmet erbabına yapılacak ücret ödemeleri, serbest meslek işleri dolayısıyla yapılan ödemeler ile işyerine ilişkin kira ödemeleri ve esnaf muafliğından yararlananlardan mal ve hizmet alımları karşılığında yapılan ödemelerden 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu uyarınca yapılacak gelir vergisi tevkifatına ilişkin açıklamalar bu Tebliğin konusunu oluşturmaktadır.

2. Yasal Düzenleme ve Tevkifat Uygulaması

Aile Hekimliği Pilot Uygulaması Hakkında Kanununun 1 inci maddesinde, *"Bu Kanunun amacı; Sağlık Bakanlığının pilot olarak belirleyeceği illerde, birinci basamak sağlık hizmetlerinin geliştirilmesi, birey ihtiyaçları doğrultusunda koruyucu sağlık hizmetlerine ağırlık verilmesi, kişisel sağlık kayıtlarının tutulması ve bu hizmetlere eşit erişimin sağlanması amacıyla aile hekimliği hizmetlerinin yürütülebilmesini teminen görevlendirilecek veya çalıştırılacak sağlık personelinin statüsü ve mali hakları ile hizmetin esaslarını düzenlemektir."* hükmüne yer verilmiştir.

Aynı Kanununun 3 üncü maddesinde de *"Sağlık Bakanlığı; Bakanlık veya diğer kamu kurum veya kuruluşları personeli olan uzman tabip, tabip ve aile sağlığı elemanı olarak çalıştırılacak sağlık personelinin, kendilerinin talebi ve kurumlarının veya Bakanlığın muvafakati üzerine, 657 sayılı Devlet Memurları Kanunu ile diğer kanunların sözleşmeli personel çalıştırılması hakkındaki hükümlerine bağlı olmaksızın, sözleşmeli olarak çalıştırmaya veya bu nitelikteki Bakanlık personelinin aile hekimliği uygulamaları için görevlendirmeye yetkilidir."*

...

Sözleşme yapılan aile hekimi ve aile sağlığı elemanlarına, 657 sayılı Kanununun 4 üncü maddesinin (B) bendine göre belirlenen en yüksek brüt sözleşme ücretinin aile hekimi için (6) katını, aile sağlığı elemanı için (1,5) katını aşmamak üzere tespit edilecek tutar, çalışılan ay sonuçlarının ilgili sağlık idaresine bildiriminden itibaren onbeş gün içerisinde ödenir..." denilmiştir.

Konu ile ilgili olarak yayımlanan Aile Hekimliği Pilot Uygulaması Kapsamında Sağlık Bakanlığınca Çalıştırılan Personele Yapılacak Ödemeler ve Sözleşme Şartları Hakkında Yönetmeliğin¹ 17 nci maddesinde aile hekimlerine yapılan ödemelerin unsurları sayılarak, maddenin (C) bendinde, *"Aile sağlığı merkezi giderleri: Sözleşmeyle çalıştırılan aile hekimine hizmet verdiği merkezin kira, elektrik, su, yakıt, telefon, internet, bilgi-işlem, temizlik, büro malzemeleri, küçük onarım ve tıbbi sarf malzemeleri gibi giderleri için her ay tavan ücretin %100'ü ödenir."* açıklamasına yer verilmiştir.

Ayrıca, Aile Hekimliği Uygulama Yönetmeliğinin² 4 üncü maddesinin (1) numaralı bendinde, *"Aile hekimi, aile sağlığı merkezini yönetmek, birlikte çalıştığı ekibi denetlemek ve hizmet içi eğitimlerini sağlamak, Bakanlıkça yürütülen özel sağlık programlarının gerektirdiği kişiye yönelik sağlık hizmetlerini yürütmekle yükümlüdür."*, 18 inci maddesinin (4) numaralı bendinde *"Aile hekimleri, sağlık hizmetlerine yardımcı olmak amacıyla ebe, hemşire, sağlık memuru, tıbbi sekreter gibi ilave sağlık hizmetleri personeli ile güvenlik, temizlik, kalorifer, sekreterya vb. hizmetler için ferdan veya müştereken personele çalıştırabilir ya da hizmet satın alabilirler."*, 22 nci maddesinde de *"Aile sağlığı merkezinde birden çok aile hekimi hizmet veriyor ise, aile hekimleri kendi aralarında bir yönetim planı oluşturarak yönetici belirler ve yönetici ismini müdürlüğe bildirirler."* açıklamaları yer almaktadır.

Buna göre, aile hekimleri ile aile sağlığı elemanlarının Sağlık Bakanlığının emir ve talimatları doğrultusunda ücretli olarak çalıştırıldıkları, ayrıca aile hekimliği hizmetlerinin yürütülmesi sırasında yapılacak giderlerin karşılanması ve aile sağlığı merkezinin yönetimine ilişkin yükümlülüğün de Sağlık Bakanlığınca aile hekimlerine verildiği anlaşılmaktadır.

Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasında, kamu idare ve müesseseleri, iktisadi kamu müesseseleri, 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 çiftçiler maddede bentler halinde sayılan ödemeleri nakden veya hesaben yaptıkları sırada, istihkak sahiplerinin gelir vergilerine mahsuben tevkifat yapmaya mecbur oldukları hükme bağlanmış olup, maddenin devamında da hangi mal ve hizmetlerden hangi oranda tevkifat yapılacağı sayılmıştır. Ayrıca, aynı maddenin son fıkrasında, "*Maliye Bakanlığı, vergiye tâbi işlemlere taraf veya aracı olanları verginin ödenmesinden sorumlu tutabilir.*" hükmüne yer verilmiştir.

Bu hüküm ve düzenlemelere göre, Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin son fıkrasının Maliye Bakanlığı'na verdiği yetkiye istinaden, aynı maddenin birinci fıkrasında tevkifat yapacaklar arasında sayılmayan aile hekimlerinin, aile hekimliği hizmetlerinin verilmesiyle ilgili olarak temizlik, sekreterlik, şoförlük gibi hizmetler için yanlarında çalıştıracakları hizmet erbabına yapılacak ücret ödemeleri, serbest meslek işleri dolayısıyla yapılan ödemeler ile işyerine ilişkin kira ödemeleri ve esnaf muafılığından yararlananlardan mal ve hizmet alımları karşılığında yapılan ödemelerden maddede belirtilen oranlarda tevkifat yapmaları uygun bulunmuştur. Birden çok aile hekiminin görev yaptığı aile sağlığı merkezlerinde ise bu yükümlülük yönetici olarak belirlenen aile hekimi tarafından yerine getirilecektir.

3. Diğer Hususlar

Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesi kapsamında yapacakları ödemelerden vergi tevkifatı yapmak zorunda olan aile hekimlerinin, ilgili vergi dairesinde muhtasar yönünden mükellefiyet kaydı yaptırmaları ve yapmış oldukları tevkifat tutarlarını muhtasar beyanname ile beyan ederek ödemeleri gerekmektedir.

Aile hekimlerinin bu Tebliğ uyarınca yapacakları tevkifatlara ilişkin olarak verecekleri muhtasar beyannamelerinin, 340³ ve 346⁴ Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğlerinde belirtilen usul ve esaslar doğrultusunda elektronik ortamda verilmesi zorunludur. Bu zorunluluğa uymayanlara, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun mükerrer 355 inci maddesi uyarınca durumlarına uygun özel usulsüzlük cezası kesilecektir.

Bu Tebliğe getirilen düzenlemeler, Tebliğin Resmi Gazete'de yayımlandığı tarihi takip eden ay başından geçerli olmak üzere yürürlüğe girer.

Tebliğ olunur.