

## **AİLE HEKİMLİĞİN'DE MUHTASAR MÜKELLEFİYET DEVAM EDECEK!!!**

Değerli Üyemiz,

03/08/2011

Bilindiği üzere 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 getirilmiş ve uygulamaya başlanılmıştır.

Ancak, Aile hekimliği tevkifat işlemlerini düzenleyen 275 Sayılı GVK Genel Tebliğin iptali ve yürürlüğünün durdurulması için yargı yoluna başvurulmuştur. Danıştay Başkanlığı 275 sayılı GVK Genel Tebliğin yürürlüğünün durdurulmasına karar vermiştir.

Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi Başkanlığı konuya ilişkin olarak 27/06/2011 tarih ve GVK-77/2011-3 sayılı Gelir Vergisi Sirküleri yayımlanmıştır.

Söz Konusu Sirkülere göre 28/06/2011 tarihinden itibaren, aile hekimlerince GVK 94. maddeye göre yapılacak ödemelerden Tevkifat yapılmayacağı, Gelir İdaresince yeni bir Genel Tebliğ veya Sirküler yayımlanuncaya kadar, Tebliğ hükümleri askıya alınmıştır.

Gelir İdaresi Başkanlığı, Danıştay'ın vermiş olduğu Yürütmeyi Durdurma Kararına itirazda bulunmuştur. Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulu 08/07/2011 tarih ve YD İtiraz No:2011/13 sayılı kararı ile **YÜRÜTMENİN DURDURULMASI KALDIRILMIŞTIR.**

Gelir İdaresi Başkanlığı web sayfasında 03/08/2011 tarihinde yayımladığı ve aşağıda örneği bulunan 78 sayılı Gelir Vergisi Sirkülerine göre; Aile hekimleri tarafından yapılan mal ve hizmet alımlarına ilişkin ödemelerin vergilendirilmesi hakkında 26/08/2010 tarihli ve 27684 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan **275 SERİ NO.LU GELİR VERGİSİ GENEL TEBLİĞİNİN UYGULAMASINA DEVAM EDİLECEĞİ AÇIKLANMIŞTIR.**

Söz konusu yürütmeyi durdurma kararı nedeniyle beyan edilmeyen tevkifat tutarları genel esaslar dahilinde Temmuz ayına ilişkin Ağustos ayında verilecek muhtasar beyannameye dahil edilecektir.

### **AİLE HEKİMLİĞİNDE MUHTASAR MÜKELLEFİYETİ ÖZEL BİLGİ:**

26 Ağustos 2010 tarih ve 27684 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 275 Seri No'lu Gelir Vergisi Genel Tebliği ile 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 yapılmıştır.

**Sözkonusu Tebliğ’de 5258 sayılı Aile Hekimliği Pilot Uygulaması Hakkında Kanun’un ilgili hükümleri ile GVK’nun 94 ncü maddesi hükmüne yer verilmiş ve GVK’nun 94 ncü maddesinin son fıkrasında “Maliye Bakanlığı, vergiye tabi işlemlere taraf veya aracı olanları verginin ödenmesinden sorumlu tutabilir.” hükmünün yer aldığı ifade edilerek aşağıdaki düzenlemelere yer verilmiştir. (Söz konusu tebliği aşağıdadır.)**

- **Buna 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 muaflığından 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.**
- **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 hekimleri, Sağlık Bakanlığının emir ve talimatları doğrultusunda ücretli olarak çalıştırıldığından ve ayrıca aile hekimliği hizmetlerinin yürütülmesi sırasında yapılacak giderlerin karşılanması ve aile sağlığı merkezinin yönetimine ilişkin yükümlülük de anılan Bakanlıkça aile hekimlerine verildiğinden, Aile Hekimlerinin Gelir Vergisi / Kurumlar Vergisi ve KDV mükellefiyeti tesisine gerek bulunmamaktadır. Ayrıca, aile hekimlerinin ücretli olarak Sağlık Bakanlığına bağlı emir ve talimatları doğrultusunda çalıştığından, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 172, 173. maddelerinde belirtilen “defter tutma mecburiyeti de” bulunmamaktadır.**
- **Aile hekimlerinin bu Tebliğ uyarınca yapacakları tevkifatlara ilişkin olarak verecekleri muhtasar beyannamelerinin, 340 ve 346 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğlerinde belirtilen usul ve esaslar doğrultusunda elektronik ortamda verilmesi zorunludur.**
- **Muhtasar Beyanname için Aile hekimleri aylık veya üç aylık mükellefiyet kaydı yapacaklardır. Elektronik beyanname gönderme işlemleri için aile**

hekimlerinin meslek mensuplarımız ile beyanname gönderme sözleşmesi yapmaları gerekir. Bu zorunluluğa uymayan Aile hekimlerine, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun mükerrer 355 inci maddesi uyarınca durumlarına uygun özel usulsüzlük cezası kesilecektir.

Çalışmalarınızda başarılar dilerim.

Saygılarımla,

Yahya ARIKAN  
BAŞKAN

## **275 SERİ NO'LU GELİR VERGİSİ GENEL TEBLİĞİ**

**Resmi Gazete Sayısı 27684**

**Resmi Gazete Tarihi 26/08/2010**

### **Kapsam**

#### **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 muaflığından 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 malî 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 muvafakatı 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 Yönetmeliğin<sup>1</sup> 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 Yönetmeliğinin<sup>2</sup> 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, sekreteryaya vb. hizmetler için ferden veya müştereken personel 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 beyannamelelerinin, 340 ve 346 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 Tebliğle getirilen düzenlemeler, Tebliğin Resmi Gazete'de yayımlandığı tarihi takip eden ay başından geçerli olmak üzere yürürlüğe girer.

**Tebliğ olunur.**

## Gelir Vergisi Sirküleri / 78

**Tarih** 02/08/2011  
**Sayı** GVK-78/2011-4//Yıllık Beyanname  
**Kapsam**  
**T.C.**  
**MALİYEBAKANLIĞI**  
**Gelir İdaresi Başkanlığı**

Gelir Vergisi Sirküleri/78

**Konusu** :Aile hekimleri tarafından yapılan mal ve hizmet alımlarına ilişkin ödemelerin vergilendirilmesi hakkında.  
**Tarihi** :02/08/2011  
**Sayısı** :GVK-78/2011-4//Yıllık Beyanname  
**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 yürütülmesinin durdurulmasına hükmedilmiş, anılan kararın uygulanmasına ilişkin 27/06/2011 tarih ve GVK-77/2011-3 sayılı Gelir Vergisi Sirküleri yayımlanmıştır.

Yürütmenin durdurulmasına ilişkin kararın Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulunun 08/07/2011 tarih ve YD İtiraz No:2011/13 sayılı kararı ile kaldırılması neticesinde, kararın uygulanmasına ilişkin açıklamalar bu Sirkülerin konusunu oluşturmaktadır.

### 2. Kararın Uygulanması

Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulu Kararı 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.

Diğer taraftan, söz konusu yürütmeyi durdurma kararı nedeniyle beyan edilmeyen tevkifat tutarlarının genel esaslar dahilinde Temmuz ayına ilişkin Ağustos ayında verilecek muhtasar beyannameye dahil edilmesi gerekmektedir.

**Duyurulur.**

**Mehmet KİLCİ**

**Gelir İdaresi Başkanı**