



**SUN BAĞIMSIZ DIŞ DENETİM YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK A.Ş.**

Atatürk Cad. Mayıs İş Mrk. Ekim Apt. No:174/1 Pasaport-İzmir  
Hürriyet Bulvarı Musullugil İşhanı No:5/1 Kat:6 D:601-602-603 Çankaya-İzmir  
Tel: (232) 483 99 67 Faks: (232) 445 13 05  
e-mail:info@pkfizmir.com web: http://www.pkfizmir.com

İZMİR.  
26.8.2010

Sayı: YMM.03.2010-64  
Konu: 275 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliği  
Aile Hekimlerinin, Aile Hekimliği Hizmetlerinin  
Verilmesiyle İlgili Olarak Yapacakları Bazı  
Ödemelerden Yapılacak Gelir Vergisi Tevkifatına  
İlişkin Açıklamalar Hk.

Muhasebe Müdürlüğüne,

26.08.2010 tarih ve 27684 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 275 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde; 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 muafılığından yararlananlardan mal ve hizmet alımları karşılığında yapılan ödemelerden 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu uyarınca yapılacak gelir vergisi tevkifatına ilişkin açıklamalara yer verilmiştir.

Saygılarımızla

Oktay ALTINTAŞ  
Sun Bağımsız Dış Denetim  
Yeminli Mali Müşavirlik A.Ş.

**Gelir Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 275)**

**Resmî Gazete 26 Ağustos 2010 Sayı : 27684**

Maliye Bakanlığından:

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 muafılığından 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 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 ferdan 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 hükmüne 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 yaptırımları ve yapmış oldukları tevkifat tutarlarını muhtasar beyanname ile beyan ederek ödemeleri gerekmektedir.

Aile hekimlerinin bu Tebliğ uyarınca yapacakları tevkifatlara ilişkin olarak verecekleri muhtasar beyannamelerinin, 340<sup>3</sup> ve 346<sup>4</sup> 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.

<sup>1</sup> 12/8/2005 tarih ve 25904 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

<sup>2</sup> 25/5/2010 tarih ve 27591 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

<sup>3</sup> 30/9/2004 tarih ve 25599 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

<sup>4</sup> 3/3/2005 tarih ve 25744 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.