

Yabancı Uyruklu Gerçek Kişilere Verilen Sağlık Hizmetlerinde İstisna

Belge türü	Özelge
Kanun	KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU
Özelge no	20811645-130[22-415-1]-29958
Tarih	22.05.2023

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

Gaziantep Vergi Dairesi Başkanlığı

(KDV - ÖTV Müdürlüğü)

Sayı : E-20811645-130[22-415-1]-29958

22.05.2023

Konu : Yabancı Uyruklu Gerçek Kişilere Verilen Sağlık Hizmetlerinde İstisna

İlgi : ... tarihli özelge talep formunuz.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, T.C. Dışışleri Bakanlığı tarafından yayımlanan "vatandaşlarının ulusal kimlik belgeleri ile ülkemize girebileceği ülkelere ilişkin liste" kapsamında Türkiye'ye giriş yapan yabancı uyruklu kişilere verilen sağlık hizmetinden elde edilen gelirin 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu bakımından indirim uygulamasından faydalanıp faydalanamayacağı ile 3065 sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanunu kapsamında istisna olarak değerlendirilip değerlendirilmeyeceği ve aynı liste kapsamında ülkelerine ait ulusal kimlik belgeleri ile Türkiye'ye giriş yapan yabancı uyruklu kişilerin Türkiye'de mukim olmadığına ilişkin hangi belgelerin tevsik edici belge olarak kullanılacağı hususlarında Başkanlığımız görüşünün talep edildiği anlaşılmaktadır.

I- KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 3 üncü maddesinin birinci fıkrasında; Kanunun 1 inci maddesinde sayılan kurumlardan kanuni veya iş merkezi Türkiye'de bulunanların, gerek Türkiye içinde gerekse Türkiye dışında elde ettikleri kazançların tamamı üzerinden vergilendirileceği hükme bağlanmış olup, aynı Kanunun 6 ncı maddesinde de kurumlar vergisinin, mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safi kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı, safi kurum kazancının tespitinde, Gelir Vergisi Kanununun ticari kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı hüküm altına alınmıştır.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun "Diğer indirimler" başlıklı 10 uncu maddesine 6322 sayılı Kanunla eklenen (đ) bendinde, Türkiye'de yerleşmiş olmayan kişilerle, işyeri, kanuni ve iş merkezi yurt dışında bulunanlara Türkiye'de verilen ve münhasıran yurt dışında yararlanılan mimarlık, mühendislik, tasarım, yazılım, tıbbi raporlama, muhasebe kaydı tutma,  ağrı merkezi ve veri saklama hizmeti alanlarında faaliyette bulunan hizmet işletmeleri ile ilgili Bakanlığın izni ve denetimine tabi olarak eğitim ve sağlık alanında faaliyet gösteren ve Türkiye'de yerleşmiş olmayan kişilere hizmet veren işletmelerin münhasıran bu faaliyetlerinden elde ettikleri kazancın %50 sinin kurumlar vergisi beyannamesi üzerinde ayrıca gösterilmek şartıyla kurumlar vergisi matrahının tespitinde indirim unsuru olarak dikkate alınabileceği; indirimden yararlanılabilmesi için fatura veya benzeri belgenin yurt dışındaki müşteri adına düzenlenmesi gerektiği hükme bağlanmıştır.

1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "10.5. Türkiye'den yurtdışı mukimi kişi ve kurumlara verilen hizmetler" başlıklı bölümünde konuya ilişkin açıklamalar yapılmış olup mükelleflerin bu indirimden faydalanabilmeleri için taşımaları gereken şartlara Tebliğin "10.5.2. İndirimden faydalanma şartları" bölümünde yer verilmiştir.

Aynı Tebliğin "10.5.2.1. İndirimden faydalanabilecek şirketlerin ana sözleşmelerinde yazılı esas faaliyet konusu" başlıklı bölümünde; "İlgili şirketlerin ana sözleşmelerinde yazılı esas faaliyet konuları arasında, mimarlık, mühendislik, tasarım, yazılım, tıbbi raporlama, muhasebe kaydı tutma, çağrı merkezi, veri saklama, eğitim ve sağlık hizmetleri sunmak olmalıdır. Şirket bünyesinde sözü edilen hizmetlerden sadece birisi verilebileceği gibi ana sözleşmelerinde yer almak şartıyla birden fazlası da verilebilir.

...

Sağlık alanında faaliyet gösteren işletmelerin elde ettiği kazançlara indirim uygulanabilmesi için Sağlık Bakanlığında alınan ruhsat çerçevesinde faaliyette bulunulması zorunludur. Eğitim alanında faaliyet gösteren işletmelerin de Milli Eğitim Bakanlığında alınan izin belgesi veya ruhsat çerçevesinde faaliyette bulunmaları gerekmektedir. Sağlık Bakanlığınca ruhsatlandırılmış olmak şartıyla sağlık turizmi ile uğraşan işletmelerin de indirimden faydalanması mümkündür." açıklamalarına yer verilmiştir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre; Sağlık Bakanlığınca ruhsatlandırılmış olunması, hizmet alan kişilerin hizmet aldığı tarih itibarıyla Türkiye'de yerleşmiş olmadığının tevsik edilmesi ve Kurumlar Vergisi Kanununun 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının (ğ) bendi ile 1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin ilgili bölümlerinde açıklanan diğer şartları da sağlamak kaydıyla, yurt dışında mukim kişilerin Sağlık Bakanlığının izni ve denetimine tabi hastanelerde yapılan tedaviler karşılığında elde edilecek kazançların %50 sinin kurum kazancının tespitinde indirim konusu yapılabilmesi mümkün bulunmaktadır.

II- KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

3065 sayılı KDV Kanununun 13/l maddesinde, Sağlık Bakanlığınca izin verilen gerçek veya tüzel kişiler tarafından, Türkiye'de yerleşmiş olmayan yabancı uyruklu gerçek kişilere, münhasıran sağlık kurum ve kuruluşlarının bünyesinde verilen koruyucu hekimlik, teşhis, tedavi ve rehabilitasyon hizmetlerinin (Türkiye'de yerleşmiş olmayan yabancı uyruklu gerçek kişilere söz konusu hizmetlerle birlikte sağlanan diğer teslim ve hizmetler istisnanın kapsamına dahil değildir.) vergiden müstesna olduğu hükmüne yer verilmiştir.

KDV Genel Uygulama Tebliğinin (II/B-16.1.2.) "İstisnadan Yararlanacak Alıcılar" başlıklı bölümünde,

"İstisnadan, Türkiye'de yerleşmiş olmayan yabancı uyruklu gerçek kişiler yararlanabilir.

5901 sayılı Kanunun (3/1-d) maddesinde, yabancının Türkiye Cumhuriyeti Devleti ile vatandaşlık bağı bulunmayan kişiyi ifade ettiği hüküm altına alınmıştır.

193 sayılı Kanunun "Türkiye'de yerleşme" başlıklı 4 üncü maddesine göre, ikametgahı Türkiye'de bulunanlar ile bir takvim yılı içinde Türkiye'de devamlı olarak altı aydan fazla oturanlar (Geçici ayrılmalar Türkiye'de oturma süresini kesmez.) Türkiye'de yerleşmiş sayılır.

193 sayılı Kanunun 5 inci maddesi uyarınca, belli ve geçici görev veya iş için Türkiye'ye gelen iş, ilim ve fen adamları, uzmanlar, memurlar, basın ve yayın muhabirleri ve durumları bunlara benzeyen diğer kimselerle tahsil veya tedavi veya istirahat veya seyahat maksadıyla gelenler ile tutukluluk, hükümlülük veya hastalık gibi elde olmayan sebeplerle Türkiye'de alıkonulmuş veya kalmış olan yabancılar memlekette altı aydan fazla kalsalar dahi, Türkiye'de yerleşmiş sayılmazlar.

Buna göre, Türkiye Cumhuriyeti Devleti ile vatandaşlık bağı bulunmayan ve 193 sayılı Kanuna göre Türkiye'de yerleşmiş olmayan yabancı uyruklu gerçek kişiler bu istisnadan faydalanabilir.

Öte yandan, 5901 sayılı Kanunun 28 inci maddesi uyarınca kendilerine mavi kart verilen ve Türkiye'de yerleşmiş olmayan gerçek kişiler de bu istisnadan faydalanabilir.

İstisna kapsamında hizmet sunan sağlık kurum ve kuruluşları, alıcının istisna kapsamında olduğunun tevsikine ilişkin olarak uyruğunda bulunduğu ülke tarafından verilmiş pasaport üzerinden Türkiye'ye son giriş tarihinin altı aydan fazla olmadığını kontrol etmek ve pasaportun fotokopisini (çıkma izni almak suretiyle Türk vatandaşlığını kaybeden kişilerde mavi kartın fotokopisini) hizmet sunulmadan önce alıcıdan almak zorundadırlar."

(II/B-16.2.) "İstisnânın Uygulanması" başlıklı bölümünde ise;

"İstisna uygulanabilmesi için, Türkiye'de yerleşmiş olmayan yabancı uyruklu gerçek kişilerin uyuşunda bulunduğu ülke tarafından verilmiş pasaportu (çıkma izni almak suretiyle Türk vatandaşlığını kaybeden kişilerde mavi kartı) ibraz ederek, yabancı uyruklu olduklarını ve pasaport üzerinden altı aydan daha az süreli Türkiye'de bulunduklarını tevsik etmeleri gerekmektedir."

açıklamalarına yer verilmiştir.

Buna göre, Türkiye Cumhuriyeti Devleti ile vatandaşlık bağı bulunmayan ve 193 sayılı Kanuna göre Türkiye'de yerleşmiş olmayan yabancı uyruklu gerçek kişilere verilen sağlık hizmetleri 3065 sayılı KDV Kanununun (13/l) maddesi kapsamında KDV'den istisnadır.

Ayrıca, Türkiye Cumhuriyeti'nin taraf olduğu anlaşmalarla ya da Cumhurbaşkanı kararıyla vizeden muaf tutularak, ulusal kimlik belgeleri ile ülkemize girebilecek ülkelerin vatandaşlarının, Türkiye'de 6 aydan daha az süreli bulunduklarını (Türkiye'de yerleşik olmadıklarını) Türkiye'ye girişte verilen belge üzerindeki tarih ile tevsik etmeleri halinde, yabancı ülke kimlik fotokopisi ve Türkiye'ye girişte verilen belgeye istinaden, istisna için gerekli diğer şartların da sağlanması şartıyla istisnadan yararlanması mümkün bulunmaktadır.

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