

Yurtdışında yaşayan T.C. vatandaşı gurbetçiler ile yurt dışında yaşayan T.C. ve yabancı vatandaşlığı aynı anda bulunan çifte vatandaşlık sahibi kişilere Türkiye'de verilen sağlık hizmetleri

Belge türü	Özelge
Kanun	KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU
Özelge no	21152195-130[13-2022.5194]-149014
Tarih	24.03.2023

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İzmir Vergi Dairesi Başkanlığı

Gelir Kanunları KDV ve ÖTV Grup Müdürlüğü

Sayı : E-21152195-130[13-2022.5194]-149014

24.03.2023

Konu : Yurtdışında yaşayan T.C. vatandaşı gurbetçiler ile yurt dışında yaşayan T.C. ve yabancı vatandaşlığı aynı anda bulunan çifte vatandaşlık sahibi kişilere Türkiye'de verilen sağlık hizmetleri

İlgi : ... tarihli özelge talep formunuz.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda; Şirketinizin "Uluslararası Sağlık Turizmi Yetki Belgesi"ne sahip olduğu belirtilerek, yurtdışında yaşayan Türkiye Cumhuriyeti vatandaşı gurbetçiler ile yurt dışında yaşayan Türkiye Cumhuriyeti ve yabancı ülke vatandaşlığı aynı anda bulunan çifte vatandaşlık sahibi kişilere verilen sağlık hizmetlerinin sağlık turizmi kapsamında katma değer vergisi (KDV) ve kurumlar vergisi istisnalarından faydalanıp faydalanamayacağı hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

I. KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun "Diğer indirimler" başlıklı 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının (ğ) 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, çağrı merkezi, ürün testi, sertifikasyon, veri saklama, veri işleme, veri analizi ve ilgili bakanlıkların görüşü alınmak suretiyle Hazine ve Maliye Bakanlığınca belirlenen mesleki eğitim 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 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;

- "10.5.2.2. Hizmetin, Türkiye'den münhasıran yurt dışı mukimi kişi ve/veya kurum için yapılmış olması" başlıklı bölümünde, "Mimarlık, mühendislik, tasarım, yazılım, tıbbi raporlama, muhasebe kaydı tutma, çağrı merkezi, ürün testi, sertifikasyon, veri saklama, veri işleme, veri analizi ve ilgili bakanlıkların görüşü alınmak suretiyle Maliye Bakanlığınca belirlenen mesleki eğitim hizmetlerinin, Türkiye'de yerleşmiş olmayan kişilerle, iş yeri, kanuni ve iş merkezi yurt dışında bulunanlara; eğitim veya sağlık hizmetlerinin de Türkiye'de yerleşmiş olmayan kişilere verilmesi gerekmektedir.

Yukarıda belirtilen hizmetlerin fiilen verilmesi gerekmekte olup bu alanlarda sunulan asistanlık, danışmanlık ve aracılık gibi hizmetlerin bu kapsamda değerlendirilmesi mümkün değildir."

- "10.5.3.3. İlgili bakanlığın izni ve denetimine tabi olarak Türkiye'de yerleşmiş olmayan kişilere verilen eğitim ve sağlık hizmetlerine ilişkin bildirim ve belgeler" başlıklı bölümünde, "Milli Eğitim Bakanlığı ile Sağlık Bakanlığının izni ve denetimine tabi olarak eğitim veya sağlık alanında faaliyet gösteren ve yurt dışı yerleşik kişilere verdikleri hizmetlerden elde ettikleri kazançlarının %50'sini indirim konusu yapan işletmelerin, hizmet verilen yurt dışı yerleşik gerçek kişilere ilişkin ad-soyad ya da unvan, hangi ülkenin uyruğunda olduğu, pasaport numarası, düzenlenen faturanın tarih ve sayısı, verilen hizmetin niteliği ve hizmet bedeli gibi bilgileri içeren formun, her bir geçici vergi beyannamesi ile birlikte beyanname eki olarak verilmesi gerekmektedir. İlgili geçici vergi beyannamesinin ekindeki forma dahil edilememiş bilgilerin bir sonraki geçici vergi beyannamesi ekindeki formla bildirilmesi mümkündür..."

açıklamaları yer almaktadır.

Buna göre, Türkiye'de yerleşmiş olmayan kişilere anılan Kanun maddesinde belirtilen şartlar dahilinde verilen sağlık hizmetleri dolayısıyla elde ettiğiniz kazancın %50'sinin kurumlar vergisi beyannamesi üzerinde indirim olarak dikkate alınması mümkündür. Söz konusu kazancın indirim konusu yapılabilmesinde, sağlık hizmeti verilen kişilerin yurt dışında yaşayan Türkiye Cumhuriyeti vatandaşları ile Türkiye Cumhuriyeti vatandaşlığı dahil çifte vatandaşlığı bulunan kişilerin olup olmamasının bir önemi bulunmamaktadır.

II. KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

3065 sayılı Katma Değer Vergisi (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.) KDV'den istisna olduğu hüküm altına alınmıştır.

KDV Genel Uygulama Tebliğinin "Yabancılar Verilen Sağlık Hizmetlerinde İstisna" başlıklı (II/B-16.1.2.) bölümünde;

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

5901 sayılı Kanunun (3/1-d) maddesinde, yabancıların 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 ũlke tarafından verilmiş pasaport ũzerinden Tũrkiye'ye son giriş tarihinin altı aydan fazla olmadığını kontrol etmek ve pasaportun fotokopisini (çıkma izni almak suretiyle Tũrk vatandaşlığını kaybeden kişilerde mavi kartın fotokopisini) hizmet sunulmadan ũnce alıcıdan almak zorundadırlar."

açıklamalarına yer verilmiştir.

Buna gŕre Tũrkiye Cumhuriyeti Devleti ile vatandaşlık bağı bulunmama ve 193 sayılı Gelir Vergisi Kanuna gŕre Tũrkiye'de yerleşmiş olmayan yabancı uyruklu gerçek kişi olma şartlarının varlığı birlikte aranmakta olduğundan, yurtdışında yaşayan Tũrk vatandaşları ile yurt dışında yaşayan Tũrk vatandaşi ve yabancı ũlke vatandaşlığı aynı anda bulunan çifte vatandaşlık sahibi kişilere verilen sağlık hizmetlerinde 3065 sayılı KDV Kanununun 13/l maddesi kapsamında istisna hũkũmlerinin uygulanması mũmkũn bulunmamakta olup, bu işlemlerde genel hũkũmler çerçevesinde KDV hesaplanması gerekmektedir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

(*) Bu Ŗzelge 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 Ŗzelge geçersizdir.

(***) Talebiniz ũzerine tayin edilmiş olan bu Ŗzelgeye 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