

Yurtdışında mukim kişilerin Türkiye' de tedavi ve ameliyatlarının yapılabilmesi için verilen hizmetler hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	84098128-125[10-2014/9]-377
Tarih	12.08.2015

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İZMİR VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü

Sayı : 84098128-125[10-2014/9]-377

12/08/2015

Konu : Yurtdışında mukim kişilerin Türkiye' de tedavi ve ameliyatlarının yapılabilmesi için verilen hizmetler

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda; 06.11.2014 tarihinde ticari faaliyetine başlayan şirketiniz tarafından Türkiye'de yerleşik olmayan kişilere Sağlık Bakanlığına bağlı hastanelerde tedavi ve ameliyatlarının yapılması için konaklama ve ulaşım gibi konularda rehberlik, danışmanlık ve organizasyon hizmetleri verileceği, hastanelerde yapılan tedavi ve ameliyat faturalarının şirketiniz adına düzenleneceği ve şirketiniz tarafından da yurtdışında mukim kişiler veya kurumlar adına fatura düzenlenerek döviz kazandırıcı hizmetler kapsamında gelir elde edileceği belirtilerek, söz konusu gelirlerin %50'sinin

Kurumlar Vergisi Kanununun 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının (ğ) bendine göre kurum kazancından indirilip indirilemeyeceği, söz konusu hizmetlerin katma değer vergisinden istisna olup olmadığı ve istisna uygulamasına tabi değilse yurtdışında mukim kişilere düzenlenecek faturalardaki KDV oranının ne olması gerektiği hususlarında Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

KURUMLAR VERGİSİ KANUNU UYGULAMASI AÇISINDAN

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun "*Diğer indirimler*" başlıklı 10 uncu maddesine 6322 sayılı Kanunla eklenen (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 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 Bakanlığından alınan ruhsat çerçevesinde faaliyette bulunulması zorunludur. Eğitim alanında faaliyet gösteren işletmelerin de Milli Eğitim Bakanlığından 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 olmak 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 Bakanlığına bağlı hastanelerde tedavi ve ameliyatlarının yapılması için konaklama ve ulaşım gibi konularda verilen rehberlik, danışmanlık ve organizasyon hizmetleri karşılığında elde edilecek kazançların %50 si kurum kazancının tespitinde indirim konusu yapılabilecektir.

Ancak, özelge talep formunuzdaki bilgilere göre, aracılık ve danışmanlık hizmeti sunmakta olan şirketinizin Sağlık Bakanlığının izin ve denetimine tabi olarak sağlık hizmeti sunmak üzere faaliyet göstermediği ve anılan Bakanlık tarafından ruhsatlandırılmış bir şirket olmadığı anlaşıldığından, bu faaliyetlerinizden elde ettiğiniz söz konusu kazançların Kurumlar Vergisi Kanununun 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının (ğ) bendi kapsamında değerlendirilmesi mümkün bulunmamaktadır.

KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU UYGULAMASI AÇISINDAN

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun;

1/1 inci maddesinde, Türkiye'de ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin KDV ye tabi olduğu,

6 ncı maddesinde, işlemlerin Türkiye'de yapılmasının malların teslim anında Türkiye'de bulunmasını, hizmetin Türkiye'de yapılmasını veya hizmetten Türkiye'de faydalanılmasını ifade ettiği,

20 nci maddesinde, teslim ve hizmet işlemlerinde matrahın, bu işlemlerin karşılığını teşkil eden bedel olduğu ve bu bedel deyiminin, malı teslim alan veya kendisine hizmet yapılan veyahut bunlar adına hareket edenlerden bu işlemler karşılığında her ne surette olursa olsun alınan veya bunlarca borçlanılan para, mal ve diğer suretlerde sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaat, hizmet ve değerler toplamını ifade ettiği,

hükme bağlanmıştır.

KDV oranları 3065 sayılı Kanunun 28 inci maddesinin verdiği yetkiye dayanılarak yayımlanan 2007/13033 sayılı Bakanlar Kurulu Kararnamesi (BKK) ile BKK eki I sayılı listede yer alan teslim ve hizmetler için %1, II sayılı listede yer alan teslim ve hizmetler için %8, bu listelerde yer almayan vergiye

tabi işlemler için %18 olarak tespit edilmiştir.

2007/13033 sayılı BKK eki II sayılı listenin (B/21) sırasında yer alan "İlgili Bakanlıklar ya da kanunlarla izin verilen gerçek veya tüzel kişiler tarafından yerine getirilen insan veya hayvan sağlığına yönelik koruyucu hekimlik, teşhis, tedavi ve rehabilitasyon hizmetleri (hayvan ırkının ıslahına yönelik hizmetler dahil), ambulans hizmetleri,..." %8 oranında KDV ye tabi bulunmaktadır.

Bu itibarla, hastaneler tarafından verilen sağlık hizmetleri %8 oranında KDV ye tabi olup aracılık faaliyetinde bulunan firmanız tarafından hastaneye ödenen sağlık hizmeti bedelinin tedavi hizmeti verilen hastaya birebir aktarılması amacıyla düzenlenen faturada söz konusu sağlık hizmetinin %8 oranında, bu aktarma sırasında ödenen sağlık hizmeti bedelini aşan bir tutarın yer alması ya da ayrıca bir komisyon bedelinin gösterilmesi halinde bu bedelin genel oranda (%18) KDV'ye tabi tutulması gerekmektedir.

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. — 12.09.2026