

Türkiye'de yerleşmiş olmayan yabancı uyruklu kişilere Türkiye'de verilen sağlık hizmetleri hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU
Özelge no	39044742-130[Özelge]-E.109910
Tarih	29.01.2020

T.C.GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı

Gelir Kanunları Kdv - Ötv Grup Müdürlüğü

Sayı : 39044742-130[Özelge]-E.109910

29.01.2020

Konu : Türkiye'de yerleşmiş olmayan yabancı uyruklu kişilere Türkiye'de verilen sağlık hizmetleri

İlgi : 20/4/2018 tarih ve 1379282 evrak kayıt numaralı özelge talep formunuz.

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, Türkiye'de yerleşik olmayan kişilere Şirketinizde çalışan doktorların yönlendirmesi ile özel hastanelerde sağlık hizmeti sunulduğu, Sağlık Bakanlığından sağlık turizmine ilişkin ruhsatınızın bulunmaması nedeniyle, söz konusu hizmetler için yurt dışında mukim kişilere düzenlenecek faturalarda gösterilen bedele uygulanması gereken katma değer vergisi (KDV) oranı hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununun;

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

-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 KDV'den istisna olduğu, (Türkiye'de yerleşmiş olmayan yabancı uyruklu gerçek kişilere söz konusu hizmetlerle birlikte sağlanan diğer teslim ve hizmetler istisnanın kapsamında değildir.),

hüküm altına alınmıştır.

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) ile bu hizmetleri ifa edenlere hekimlerce veya hekimler vasıtasıyla verilen hizmetler, ambulans hizmetleri" %8 oranında KDV ye tabi bulunmaktadır.

KDV Genel Uygulama Tebliğinin "Yabancılarla Verilen Sağlık Hizmetleri" başlıklı (II/B-16) bölümünün;

- "İstisna Kapsamına Giren Hizmetler" başlıklı (II/B-16.1) alt bölümünde,

"İstisna kapsamına Sağlık Bakanlığınca izin verilen gerçek veya tüzel kişiler tarafından verilen koruyucu hekimlik, teşhis, tedavi ve rehabilitasyon hizmetleri girmektedir. Söz konusu hizmetlerin münhasıran bu sağlık kurum ve kuruluşlarının bünyesinde verilmesi gerekmektedir.

Koruyucu hekimlik, teşhis, tedavi ve rehabilitasyon hizmetlerinin kapsamı Sağlık Bakanlığının ilgili mevzuat hükümlerine göre belirlenir.

Saç ekimi, cilt bakımı, kırışıklık tedavisi, dolgu maddeleri uygulamaları gibi estetik amacıyla yapılan hizmetler bu istisna kapsamında değerlendirilmez.

Koruyucu hekimlik, teşhis, tedavi ve rehabilitasyon hizmetleri ile birlikte verilebilen konaklama, ulaşım, yemek gibi teslim ve hizmetler istisna kapsamına girmez."

- "İstisna Uygulanması" başlıklı (II/B-16.2) alt bölümünde ise,

"Yabancılar sunulan koruyucu hekimlik, teşhis, tedavi ve rehabilitasyon hizmetlerine ilişkin faturanın, hizmet sunulan yabancı hasta yerine, sigorta kuruluşları, yabancı sosyal güvenlik kurumları, **yetkili acenteler** veya Sosyal Güvenlik Kurumuna (ikili sosyal güvenlik anlaşması bulunan ülkelerde yerleşik olanlara verilen hizmet bedelinin Sosyal Güvenlik Kurumu tarafından ilgili ülke kurumlarından tahsil edilmesi durumunda) düzenlenmesi mümkün olabilmektedir. Bu durumda istisnanın uygulanabilmesi için düzenlenen faturada hizmet verilen yabancı kişinin adı, soyadı, hangi ülkenin uyruğunda olduğu, pasaport veya mavi kart numarası, Türkiye'ye en son giriş tarihi, verilen hizmetin niteliği ve hizmet bedeli bilgilerine yer verilmesi zorunludur."

açıklamaları yer almaktadır.

Buna göre, 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 hizmetleri KDV Genel Uygulama Tebliğinde belirlenen usul ve esaslar çerçevesinde KDV'den istisnadır.

Diğer taraftan, yabancılar sunulan koruyucu hekimlik, teşhis, tedavi ve rehabilitasyon hizmetlerine ilişkin faturanın, hizmet sunulan yabancı hasta yerine, **yetkili acentelere** düzenlenmesi halinde;

-Düzenlenen faturada hizmet verilen yabancı kişinin adı, soyadı, hangi ülkenin uyruğunda olduğu, pasaport veya mavi kart numarası, Türkiye'ye en son giriş tarihi, verilen hizmetin niteliği ve hizmet bedeli bilgilerine yer verilmesi şartıyla KDV istisnası uygulanabilecektir.

-Yetkili acente tarafından hastaneye ödenen sağlık hizmeti bedelinin tedavi hizmeti verilen yabancı hastaya birebir aktarılmasında, söz konusu madde kapsamında hizmete aracılık edilmesi nedeniyle KDV hesaplanmayacak olup, 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 gerekecektir.

Ancak, aracılık faaliyetinde bulunduğu anlaşılan Şirketinizin yetkili acentelerden olmaması halinde, hastane tarafından Şirketinize düzenlenecek faturada ve ödenen sağlık hizmeti bedelinin tedavi hizmeti verilen yabancı hastaya birebir aktarılmasında KDV istisnasının uygulanması mümkün bulunmadığından bu işlemler için %8 oranında KDV hesaplanması gerekmektedir. Şirketinizce düzenlenen faturada 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 gerektiği tabiidir.

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. — 17.09.2026