

Türkiye'de Yerleşmiş Olmayan Kişilere Verilen Sağlık Hizmetlerinde İndirim hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	GELİR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	E-62030549-120[89/2023]-604726
Tarih	13.05.2025

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İstanbul Defterdarlığı

Gelir Kanunları Gelir Ve Kurumlar Vergileri Grup Müdürlüğü

Sayı : E-62030549-120[89/2023]-604726

13.05.2025

Konu : Türkiye'de Yerleşmiş Olmayan Kişilere Verilen Sağlık Hizmetlerinde İndirim

İlgi : “...”

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, özel muayenehanelerde sağlanan uzman hekimlik ile ilgili yatılı olmayan uygulama faaliyeti ile iştirak ettiğiniz, yurt dışından gelen hastalara teşhis, tedavi ve hastanelerde ameliyat hizmeti verdiğiniz ve ameliyatlara ilişkin genellikle septorinoplasti olduğu belirtilerek, bahse konu faaliyetinizden elde etmiş olduğunuz kazancınız için 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 89 uncu maddesinin birinci fıkrasının (13) numaralı bendinde yer alan indirim ile 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 13 üncü maddesinin birinci fıkrasında yer alan istisnadan yararlanıp

yararlanamayacağınız hususlarında Defterdarlığımız görüşü talep edilmektedir.

GELİR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun "Diğer indirimler" başlıklı 89 uncu maddesinin birinci fıkrasının (13) numaralı 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 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, elde edildiği takvim yılına ilişkin yıllık gelir vergisi beyannamesinin verilmesi gereken tarihe kadar tamamının Türkiye'ye transfer edilmesi şartıyla, %80'i. Bu indirimden yararlanılabilmesi için fatura veya benzeri belgenin yurt dışındaki müşteri adına düzenlenmesi şarttır. Bu bentte yer alan oranı, hizmet alanları ve kazanç tutarları itibarıyla sıfıra kadar indirmeye veya %100'e kadar artırmaya ve Türkiye'ye transfer edilecek kazanç tutarını sıfıra kadar indirmeye veya kanuni seviyesine kadar artırmaya Cumhurbaşkanı, bu bendin uygulamasına ve denetime ilişkin usul ve esasları belirlemeye ilgili bakanlıkların görüşünü almak suretiyle Maliye Bakanlığı yetkilidir."* hükmü yer almaktadır.

Bu düzenlemeye göre, 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 % 80'inin belirlenen şartlar dâhilinde beyanname üzerinden indirilmesi mümkün olacaktır.

Konu hakkında 1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "10.5. Türkiye'den yurtdışı mukimi kişi ve kurumlara verilen hizmetler" başlıklı bölümünde gerekli açıklamalara yer verilmiş olup bu kapsamda söz konusu indirim hükmünden yararlanılabilmesi için;

- İlgili işletmenin vergi dairesine bildirilen esas faaliyet konuları arasında, eğitim ve sağlık hizmetleri sunmak olması,
- Sağlık Bakanlığından alınan ruhsat çerçevesinde faaliyette bulunulması (sağlık turizmi ile uğraşan işletmeler dahil),
- Sağlık alanında faaliyet gösteren ve Türkiye'de yerleşmiş olmayan kişilere (iş yeri, kanuni ve iş merkezi yurt dışında bulunanlara) hizmet veren işletmelerce yürütülmesi,
- Yapılan hizmet ile ilgili olarak düzenlenecek serbest meslek makbuzunun, yurt dışı mukimi kişi ve/veya kurum adına düzenlenmesi (Sağlık alanında faaliyette bulunan işletmelerin ülkemiz ile ikili sosyal güvenlik anlaşması bulunan ülkelerde yerleşik olanlara verdikleri hizmetin bedelinin ülkemiz Sosyal

Güvenlik Kurumu tarafından ilgili ülke kurumlarından tahsil edilmesi nedeniyle, hizmet bedeli karşılığı faturanın Sosyal Güvenlik Kurumuna düzenlenmesi durumunda da indirimden faydalanılabilecektir.)

- Yurt dışı mukimi kişi ve/veya kurum için verilen hizmetin, bu kişilerin ve/veya kurumların Türkiye'deki faaliyetleri ile ilgisinin olmaması,

- Bu hizmetler, fiziki olarak Türkiye'de verilmekle birlikte yararlanıcısının Türkiye'de yerleşmiş olmayan kişiler olması,

- Sağlık hizmetlerinin fiilen verilmesi (sağlık alanında sunulan asistanlık, danışmanlık ve aracılık gibi hizmetlerin bu kapsamda değerlendirilmesi mümkün değildir.),

- Sağlık hizmetlerinden elde edilen kazancın, gelir vergisi matrahının tespiti açısından, hasılat, maliyet ve gider unsurlarının ayrı ayrı izlenmesi, diğer faaliyetlerle ilişkilendirilmemesi ve kayıtların da bu ayrımı sağlayacak şekilde tutulması, indirim kapsamında kabul edilen faaliyetler ile bu kapsama girmeyen işlerin birlikte yapılması halinde, indirim uygulanacak kazançla ilişkin hasılat, gider ve maliyet unsurlarının ayrı olarak tespit edilmesi (Hangi işte ne kadar süreyle kullanıldığı tespit edilemeyen sabit kıymetlere ilişkin amortismanlar ise, müşterek genel giderlerle birlikte dağıtımına tabi tutulacaktır.),

- Sağlık hizmetlerinden elde edilen hasılatın bu faaliyetler nedeniyle yüklenilen gider ve maliyet unsurlarının düşülmesi sonucu bulunacak kazancın en fazla %80'inin dikkate alınması (Diğer indirim ve istisnalar ile geçmiş yıl zararları nedeniyle indirim konusu yapılamayan tutar izleyen dönemlere devredilemeyecektir. Faaliyet sonucunun zararlı olması halinde ise indirim söz konusu olmayacaktır. Ayrıca, iktisadi kıymetlerin elden çıkarılmasından doğan gelirler bu kapsamda değerlendirilmeyecektir),

- 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 geçici beyanname ile birlikte beyanname eki olarak verilmesi (İlgili geçici vergi beyannamesinin ekindeki forma dahil edilememiş bilgilerin bir sonraki geçici vergi beyannamesi ekindeki formla bildirilmesi mümkündür.),

- Sağlık alanında faaliyet gösteren şahıs ve işletmelere Sağlık Bakanlığınca verilen ruhsatın bir örneğinin istisnadan faydalanılacak ilk yıl, yıllık gelir vergisi beyanname verme süresi içerisinde bağlı bulunan vergi dairesine verilmesi

gerekmektedir.

Yukarıda yer verilen hüküm ve açıklamalara göre, yukarıdaki belirtilen şartların topluca sağlanması kaydıyla, Sağlık Bakanlığının izin ve denetimine tabi olarak Türkiye'de yerleşik olmayan kişilere verilen sağlık hizmetlerinden elde edilen kazancın, elde edildiği takvim yılına ilişkin yıllık gelir vergisi beyannamesinin verilmesi gereken tarihe kadar tamamının Türkiye'ye transfer edilmesi şartıyla,

%80'inin Gelir Vergisi Kanununun 89 uncu maddesinin birinci fıkrasının (13) numaralı bendine göre gelir vergisi beyannamesinde bildirilecek kazançtan indirilmesi mümkün bulunmaktadır.

KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 13 üncü maddesinin birinci fıkrasında, 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 hizmetlerin istisnanın kapsamına dahil olmadığı hüküm altına alınmıştır.

KDV Genel Uygulama Tebliğinin "İstisna Kapsamına Giren Hizmetler" başlıklı (II/B-16.1.1.) 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."

açıklamaları yer almaktadır.

Buna göre, Türkiye'de yerleşmiş olmayan yabancı uyruklu gerçek kişilere tarafınızca verilen estetik amaçlı burun ameliyatı (septorinoplasti) hizmetinin 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 13 üncü maddesinin birinci fıkrası kapsamında KDV'den istisna tutulması mümkün bulunmamaktadır.

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