# Türkiye'de yerleşmiş olmayan kişilere verilen sağlık hizmetlerinden elde edilen kazancın %50’sinin indirim konusu yapılıp yapılamayacağı hk.

Sayı:
B.07.1.GİB.4.10.15.01-125[10-2013/849]-88
Tarih:
19/09/2013
**T.C.**
**GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI**
**BALIKESİR VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI**
**(Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü)**

Sayı : 46480499-125[10-2013/849]-88 19/09/2013
Konu : Türkiye'de yerleşmiş olmayan kişilere verilen sağlık hizmetlerinden elde edilen kazancın %50’sinin indirim konusu yapılıp yapılamayacağı hk.

İlgi özelge talep formunuz ile Türkiye’de yerleşik olmayan kişilere verilen sağlık hizmetleri (diyaliz) için düzenlenen faturaların hasta adına, yabancı sigorta şirketleri ya da sosyal güvenlik kurumları adına düzenlenmesi durumunda bu faaliyetlerden elde edilen kazancın % 50’sinin Kurumlar Vergisi Kanununun 10/ğ maddesine göre kurum kazancından indirilip indirilemeyeceği, hem Türkiye’de hem de yabancı ülkede ikametgâhı olan ve çifte vatandaşlığı bulunan kişilerin Türkiye’de yerleşik olmayan kişi olarak değerlendirilip değerlendirilmeyeceği ve kurum geçici vergi beyannamesinin ekinde bu hastalara ilişkin bilgi girişinin nasıl yapılacağı hususunda Başkanlığımız görüşü istenilmektedir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun "Mükellefler" başlıklı 3 üncü maddesinde,

"*Aşağıda yazılı gerçek kişiler Türkiye içinde ve dışında elde ettikleri kazanç ve iratların tamamı üzerinden vergilendirilirler.*

*1. Türkiye'de yerleşmiş olanlar;*

*2. Resmi daire ve müesseselere veya merkezi Türkiye'de bulunan teşekkül ve teşebbüslere bağlı olup adı geçen daire, müessese, teşekkül ve teşebbüslerin işleri dolayısıyla yabancı memleketlerde oturan Türk vatandaşları (Bu gibilerden, bulundukları memleketlerde elde ettikleri kazanç ve iratları dolayısiyle Gelir Vergisi'ne veya benzeri bir vergiye tabi tutulmuş bulunanlar, mezkur kazanç ve iratları üzerinden ayrıca vergilendirilmezler.)*"

hükmüne yer verilmiş, 4 üncü maddesinde ise Türkiye'de yerleşmenin tarifi yapılarak ikametgahı Türkiye'de bulunanlar ile bir takvim yılı içinde Türkiye'de devamlı olarak altı aydan fazla oturanların Türkiye'de yerleşmiş sayılacağı hükme bağlanmıştır.

Yurt dışında oturma veya çalışma izni bulunan vatandaşlarımızın Türkiye'de elde ettikleri gelirleri nedeniyle tam mükellefiyet esasında mı yoksa dar mükellefiyet esasında mı vergilendirilecekleri hususunda açıklamaların yapıldığı 210 seri no.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde de;

- Yurt dışında oturma veya çaılşma izni bulunan vatandaşlarımızın kişisel ve ekonomik ilişkilerinin Türkiye'den ziyade bulundukları ülkede yoğunlaştığı, bunların önemli bir kısmının bulundukları ülkenin vatandaşlığına geçtiği, dolayısıyla bu vatandaşlarımızın ikametgahlarının

bulundukları ülkede olduğunu kabul etmek gerektiği,

- Yabancı ülkedelerde yaşayan Türk vatandaşlarının çifte vergilendirmeyi önleme anlaşmaları uyarınca, daimi meskene sahip bulunduğu ülkenin, hem Türkiye'de hem de yabancı ülkede daimi meskenin bulunması halinde ise kişisel ve ekonomik ilişkilerinin bağlı bulunduğu ülkenin mukimi sayıldıkları, yabancı ülkelerde yaşayan Türk vatandaşlarının kişisel ve ekonomik ilişkilerinin yoğunlaştığı yer, bulundukları yabancı ülkeler olduğundan, bu ülkelerin anlaşmaların uygulanması bakımından mukim ülke olarak vergileme hakkına sahip olduğu, Türkiye'nin ise ancak kaynak ülke olarak vergileme hakkını sürdürebildiği belirtilerek, Gelir Vergisi Kanununun 3 üncü maddesinin 2 numaralı bendinde belirtilenler hariç olmak üzere, çalışma veya oturma izni alarak altı aydan daha fazla bir süredir yurt dışında yaşayan Türk vatandaşlarının Türkiye'de elde ettikleri kazanç ve iratları bakımından **dar mükellefiyet** esasında vergilendirilmeleri gerektiği, bu vatandaşlarımızdan kesin dönüş yaparak Türkiye'ye yerleşenler ile bir takvim yılı içinde altı aydan daha fazla süreyle Türkiye'de oturanların ise tam mükellefiyet esasında vergilendirilecekleri açıklamaları yapılmıştır.

Diğer taraftan, 6322 sayılı Kanunla 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 10 uncu maddesine 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 kurum kazancının tespitinde indirim konusu yapılabileceği, bu indirimden yararlanılabilmesi için fatura veya benzeri belgenin yurt dışındaki müşteri adına düzenlenmesinin şart olduğu hükme bağlanmıştır.

7 seri no.lu Tebliğle 1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğine eklenen "*10.5. Türkiye'den yurtdışı mukimi kişi ve kurumlara verilen hizmetler*" başlıklı bölümün indirimden faydalanma şartlarının sayıldığı 10.5.2. bölümünde;

- Sağlık hizmetlerinin Türkiye'de yerleşmiş olmayan kişilere verilmesi gerektiği,

- Yapılan hizmet ile ilgili olarak düzenlenecek faturanın, yurt dışı mukimi kişi ve/veya kurum adına düzenlenmesi gerektiği,

- Sağlık alanında faaliyette bulunan şirketlerin 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 faydalanılabileceği,

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

belirtilmiştir.

Aynı Tebliğin "*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 de Sağlık Bakanlığının izni ve denetimine tabi olarak sağlık alanında faaliyetgösteren ve yurt dışı yerleşik kişilere verdikleri hizmetlerden elde ettikleri kazançlarının %50'siniindirim konusu yapan işletmelerin, hizmet verilen yurt dışı yerleşik gerçek kişilere ilişkin ad- soyadya da unvan, hangi ülkenin uyruğunda olduğu, pasaport numarası, düzenlenen faturanıntarih ve sayısı, verilen hizmetin niteliği ve hizmet bedeli gibi bilgileri içeren formun, her birgeçici vergi beyannamesi ile birlikte beyanname eki olarak verilmesi gerektiği, ilgili geçici vergibeyannamesinin ekindeki forma dahil edilememiş bilgilerin bir sonraki geçici vergi beyannamesiekindeki formla bildirilmesinin mümkün olduğu açıklamasına yer verilmiştir.

Buna göre; yukarıda belirtilen şartlar dahilinde Türkiye’de yerleşik olmayan kişilere vermiş

olduğunuz sağlık hizmetlerinden elde edilen kurum kazancının % 50'sini 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 10/ğ maddesine göre kurum kazancından indirmeniz mümkün bulunmaktadır.

Türkiye'de yerleşik olmayan kişilere vermiş olduğunuz sağlık hizmetlerine ilişkin düzenlenen faturanın sosyal güvenlik kurumuna ya da yabancı sigorta şirketi adına düzenlenmesi halinde de indirimden faydalanılabilecektir.

Hem yurt dışında ikametgahı bulunan hem de yurt içinde ikametgahı bulunan ve çalışma veya oturma izni alarak altı aydan fazla bir süredir yurt dışında yaşayan Türk vatandaşlarının kişisel ve ekonomik ilişkilerinin yoğunlaştığı yer, bulundukları yabancı ülkeler olduğundan bu kişiler Türkiye'de yerleşmiş sayılmayacağından, bu kişilere verilen ve faturası yurt dışı sigorta şirketi adına düzenlenen hizmetlerden elde edilen kazanca da indirim uygulanabilecektir. Bu vatandaşlarımızdan kesin dönüş yaparak Türkiye'ye yerleşenler ile bir takvim yılı içinde altı aydan daha fazla süreyle Türkiye'de oturanlara verilen sağlık hizmetlerinden elde edilen kazançlara ise indirim uygulanması mümkün değildir.

Öte yandan, Türkiye'de yerleşik olmayan kişilere verilen hizmetlere ilişkin geçici vergi beyannamesi ekinde yer alan formda, sağlık hizmetinden faydalanan kişinin uyruğu bölümüne yerleşik olduğu ülke bilgisinin, faturanın sigorta şirketi ya da sosyal güvenlik kurumuna düzenlendiği durumda da faturanın düzenlendiği kişi ve/veya kurumun adı (unvanı) bölümüne şirket veya kurum bilgisinin girileceği tabidir.

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.