

YURTTAŞLARA VERGİLİ, YABANCILARA VERGİSİZ !..

23 yıllık AKP iktidarının yaptığı vergi düzenlemeleriyle, yurttaşlardan KDV alınarak verilen bazı mal ve hizmetler, yabancılara KDV'siz olarak verilmektedir.

2017 yılında KDV Kanunu'nun 13'üncü maddesine eklenen (i) bendiyle: *"Konut veya iş yeri olarak inşa edilen binaların ilk tesliminde uygulanmak ve bedeli döviz olarak Türkiye'ye getirilmek kaydıyla, Gelir Vergisi Kanununun 3'üncü maddesinin birinci fıkrasının 2 numaralı bendinde belirtilenler hariç olmak üzere çalışma veya oturma izni alarak altı aydan daha fazla yurt dışında yaşayan Türk vatandaşları, Türkiye'de yerleşmiş olmayan yabancı uyruklu gerçek kişiler ile kanuni ve iş merkezi Türkiye'de olmayan ve bir iş yeri ya da daimi temsilci vasıtasıyla Türkiye'de kazanç elde etmeyen kurumlara yapılan konut veya iş yeri teslimleri..."* vergiden istisna edilmiş; 2018 yılında da aynı Kanun'un 13'üncü maddesine eklenen (l) bendiyle, *"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..."* vergiden istisna tutulmuştur.

Bu düzenlemelere göre, yurt içinde yerleşik yurttaşlar konut veya işyeri alırken KDV ödeyecekler, yurt dışında yaşayan yurttaşlar ile yabancılar ise bu alımlarında KDV ödemeyeceklerdir. Benzer şekilde bütün yurttaşlar Türkiye'de özel sağlık hizmetleri için KDV öderken, yabancılar ödemeyecektir. [\[1\]](#)

Yasa gerekçelerinden, döviz getirisi sağlanması ve sağlık sektörü ile inşaat sektörünün desteklenmesi amacıyla getirildiğı anlaşılan bu düzenlemeler, adil vergilendirme ve

eşitlik ilkelerine aykırı bir yapı oluşturmakta ve bahse konu sektörlere kaynak aktarma amacı taşımaktadır.

Anayasa'ya ve KDV Düzenlemelerine Aykırılık

Anayasa'nın 10'uncu maddesine göre;

“Herkes, dil, ırk, renk, cinsiyet, siyasi düşünce, felsefi inanç, din, mezhep ve benzeri sebeplerle ayırım gözetilmeksizin kanun önünde eşittir.

.....

Hiçbir kişiye, aileye, zümreye veya sınıfa imtiyaz tanınamaz.

Devlet organları ve idare makamları bütün işlemlerinde kanun önünde eşitlik ilkesine uygun olarak hareket etmek zorundadırlar.”

Yine Anayasa'nın 73'üncü maddesinde *“Herkes, kamu giderlerini karşılamak üzere, mali gücüne göre, vergi ödemekle yükümlüdür.”* düzenlemesi yapılmıştır.

Belirtilen düzenlemelere göre, aynı işlemi yapan ve aynı hukuki duruma sahip kişiler arasında, sadece mukimlik ve uyrukluk esas alınarak ayırım yapılması, Anayasa hükümlerine aykırı olduğu gibi, vergilendirmede genellik ve eşitlik ilkelerine de aykırıdır.

Ayrıca, genel tüketim vergisi olan KDV düzenlemelerinin yapısı içerisinde, vergi dışında tutulan konular, kişilerin hukuki durumlarını ve kimliklerini öne alan *“muafiyetler”* şeklinde değil, işlemleri esas alan *“istisnalar”* olarak yer almak durumundadır.[\[ii\]](#)

Bu yönüyle bakıldığında, belirtilen düzenlemelerle, herkes için geçerli olan özel sağlık hizmetleri ve taşınmaz satışlarında *“KDV istisnası”* değil; yabancıların ve yurt dışında çalışma ve oturma izni bulunan yurttaşların taşınmaz alımları ile sadece yabancılar için özel sağlık hizmetlerinde

“KDV muafiyeti” yaratılmış ve bu şekilde, ülkede yerleşik yurttaşlar aleyhine eşitsizlik ve KDV düzenlemelerinin genel yapısına aykırılık oluşturulmuştur.

Karşılıklılık (Mütekabiliyet)

KDV Kanunu’nda yapılan bu düzenlemeler, bir kişinin veya kurumun aynı gelir üzerinden iki farklı ülkede vergilendirilmesini engelleyen herhangi bir Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmasına (ÇVÖA) dayanmadığı için, karşılıklılık (mütekabiliyet) içermemekte ve Anayasa’ya aykırılık iddialarının önünü de kesmemektedir.

Yani, bir Belçikalı Türkiye’de KDV’siz özel sağlık hizmetinden yararlanırken, bir Türk Belçika’da KDV’siz özel sağlık hizmetinden yararlanamamaktadır. Aynı şekilde, bir Alman Türkiye’den KDV’siz konut alırken, bir Türk Almanya’dan KDV’siz konut alamamaktadır.

Bu durumun en önemli sebebi, karşılıklılık içeren ÇVÖA’nda sadece kazanç (gelir) üzerinden alınan vergilerin esas alınması ve bu vergiler için mükerrer vergilendirmenin önlenmesinin amaçlanmasıdır. KDV belirtilen anlaşmaların konusuna girmediğinden, yazımıza konu edilen KDV istisnaları karşılıklılık özelliği taşımamaktadır.

Ayrıca KDV, ÇVÖA anlaşmalarının içeriğinde yer alsaydı ve bu konuda da ilgili ülkelerle yapılmış ve usulüne göre yürürlüğe girmiş ÇVÖA bulunsaydı, Anayasanın 90’ıncı maddesinde yer alan *“...Usulüne göre yürürlüğe konulmuş Milletlerarası andlaşmalar kanun hükmündedir. Bunlar hakkında Anayasaya aykırılık iddiası ile Anayasa Mahkemesine başvurulamaz.”* hükmü nedeniyle, belirtilen düzenlemelerin Anayasa’ya aykırı olduğu söylenemeyecekti.

Ancak, ÇVÖA’nın konusuna girmeyen KDV Kanunu’ndaki bu düzenlemeler, tamamen Anayasa’nın *“eşitlik ilkesine”* aykırılık oluşturmakta ve karşılıklılık içermemektedir.

Belirtilen Teslim ve Hizmetler “İhracat” Değildir

KDV Kanunu’nda ihracatı teşvik etmek amacıyla, “*ihracat istisnası*” başlığıyla, mal ve hizmet ihracatı, tam istisna kapsamına alınmıştır. Yani, yapılan ihracatlar KDV’ye tabi tutulmayacağı gibi, ihracatın bünyesindeki KDV tutarları da indirim ve iadeye konu olacaktır.

Ancak, yazımıza konu edilen ve istisna kapsamına alınan işlemler “*ihracat*” sayılacak işlemler değildir. Zira, yurt dışında yerleşik yurttaşlara ve yabancılara satılan taşınmazlar, tanımı gereği yurt dışına teslim edilecek mal ve dolayısıyla “*ihracat*” olarak değerlendirilemeyeceği gibi; yabancılar verilen özel sağlık hizmetleri de, hizmetten Türkiye’de yararlanıldığı için “*hizmet ihracı*” olarak değerlendirilemeyecektir.

Buna göre, belirtilen işlemlerin, yasada tanımlanmış koşulları taşıyan ve bütün ihracatçılar için geçerli olabilen “*ihracat istisnası*” olarak değerlendirilmesi mümkün değildir.

Kaynak aktarımı

KDV Kanunu’nda yapılan bu düzenlemeler, döviz girişini sağlamak ve KDV alınmayarak sağlık ve inşaat sektörünü desteklemek ve teşvik etmek gerekçesiyle yapılmış olsa da; uygulamadan gözlemlendiği üzere, belirtilen “*istisnalar*” her durumda fiyat indirimi yoluyla “*teşvik*” sağlamadığı gibi, yanlış kullanımlara da açık bir yapı oluşturmakta ve Devletin almadığı KDV, çoğunlukla belirtilen sektör firmalarının kasasına girmektedir.

Yaşadığımız ve belgelendirebileceğimiz bir örnekten gidersek; bir yurttaşımız ve bir yabancı, aynı özel sağlık kuruluşundan 30.000.-TL tutarında aynı sağlık hizmetini almıştır. Yurttaşımıza düzenlenen fatura 30.000.-TL + 3.000.-TL= 33.000.-TL olarak, yabancıya düzenlenen fatura ise 33.000.-TL (KDV’siz) olarak düzenlenmiştir. Sağlık kuruluşu aynı toplam tutarı (33.000.-TL), iki farklı müşterisinden KDV’li ve

KDV'siz olarak tahsil etmiştir. Bu durum, Devletin almadığı KDV'nin (3.000.-TL), özel sağlık kuruluşunun kasasına girmesi anlamına gelmektedir.

Diğer yandan, söz konusu işlemler “*tam istisna*” olarak uygulandığından, bu işlemler hem KDV'ye tabi tutulmamakta, hem de bünyelerinde taşıdıkları KDV yükü indirim ve iadeye konu edilmektedir.

Yukarıdaki örnekten gidildiğinde, özel sağlık kuruluşu yabancıya verdiği hizmet nedeniyle Devletin almadığı 3.000.-TL KDV'yi aldığı gibi, 33.000.-TL tutarındaki hizmet bedelinin bünyesinde yer alan (yüklenilen) KDV tutarını da indirim ve dolayısıyla iadeye konu edebilmektedir.

Ayrıca, Kanun'da yer almasa da, uygulama tebliğlerinde bu işlemlerin kime ve nasıl yapıldığının belgelendirilmesi düzenlenmiş, ancak bu düzenlemelerde, belirtilen “*istisnaların*” kötüye kullanılmasını engelleyen etkili yaptırımlara yer verilmemiştir.

[i] 6458 sayılı Yabancılar ve Uluslararası Koruma Kanunu çerçevesinde geçici koruma statüsünde bulunan yabancılara sağlanan bedelsiz sağlık hizmetleri ile 5901 sayılı Türk Vatandaşlığı Kanunu'na göre 400.000 USD ve üzerindeki tutarda taşınmaz satın alan yabancılara vatandaşlık verilmesi konuları ayrı birer yazı konusu olduğundan, burada değinilmemiştir.

[ii] Bu konuda ayrıntılı açıklamalar için bkz; www.vergiplatformu.com, Mete Uslu, Ekim 2024, Yabancılara Sağlık Avantajları ve Arazöz Ahmet.

[Bu yazının özeti 26 Ekim 2025 tarihli BirGün Gazetesi'nde yayınlanmıştır.](https://www.birgun.net/haber/yurttaslara-vergili-yabancilara-vergisiz-663796)

<https://www.birgun.net/haber/yurttaslara-vergili-yabancilara-vergisiz-663796>