**HAZİNE VE MALİYE BAKANLIĞI**

**VERGİ DENETİM KURULU BAŞKANLIĞI’NA**

**BAŞVURUDA BULUNAN :** Türkiye Psikiyatri Derneği

İşçi Blokları Muhsin Yazıcıoğlu Cad. No: 57 Regnum Sky Tower K: 8 D: 19 Çankaya – ANKARA

Tel: (0312) 468 74 97, e-posta: tpd-myk@psikiyatri.org.tr

**KONU :** Vergi Dairesi Başkanlıklarınca psikiyatri uzman hekimlerinin muayenehanelerinde yapılan yoklama işlemlerindeki hukuka aykırı uygulamanın durdurulması ve tarafımıza bilgi verilmesi talebidir.

**AÇIKLAMALAR :**

Türkiye Psikiyatri Derneği, Ruh Sağlığı ve Hastalıkları Uzmanı hekimlerin çalışma koşulları, sağlık, sosyal ve ekonomik haklarıyla ilgili çalışmalar yapmak, bu konularda ilgili kurumlara öneri ve uyarılarda bulunmak, toplumun ruh sağlığının korunması, psikiyatrik hastalıkların sağaltımı ve hastaların bakımının sağlanması, ruh sağlığı çalışmalarının yaygınlaştırılması, yönlendirilmesi, standartlarının belirlenmesi ve izlenmesi ile ilgili çalışmalar yapmak amacıyla kurulmuş bir tıpta uzmanlık derneğidir.

Üyelerimizden gelen başvurularda, kimi illerde mesleklerini icra ettikleri muayenehanelere gelen vergi müfettişlerince gündelik hasılatın tespiti amacıyla yoklama işleminin yapılacağının söylendiği ve çalışma saatleri süresince muayenehanedeki hasta bekleme salonunda hastalarla birlikte beklendiği, kimi illerde ise aynı gün içerisinde birden fazla kez muayenehaneye gelinerek kayıtların incelenmek istendiği aktarılmıştır. Üyelerimiz muayenehaneye başvuran hastaların uygulamadan rahatsız olduğunu, mahremiyetlerinin ihlal edilmesi nedeniyle hekim-hasta arasındaki güven ilişkisinin olumsuz etkilendiğini iletmişlerdir.

Söz konusu işlemlerin Anayasa’nın 20. maddesindeki özel hayatın gizliliğine, 6698 sayılı Kişisel Verilerin Korunması Kanunu’na, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu’nun amacına aykırı olması, birden fazla ilde uygulanması nedeniyle Bakanlığınıza başvuruda bulunma zorunluluğu doğmuştur.

Bilindiği üzere 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu’nun 69. maddesi 7524 sayılı Yasa ile yeniden düzenlenmiştir. Buna göre; “*Ticari veya mesleki faaliyetleri nedeniyle mükellef olanlara yönelik, Vergi Usul Kanununun 127 nci maddesi kapsamında günlük hasılat tutarlarını tespit etmek amacıyla bir ayda üçten, bir takvim yılında on ikiden az olmamak kaydıyla bu madde hükümlerine göre işlem tesis edilmek üzere yoklama yapılabilir*.” denmektedir. Maddedeki değişiklik 1.1.2025 tarihinde yürürlüğe girmiş olup denetimlerin bu kapsamda yapıldığı anlaşılmaktadır.

Maddede atıf yapılan 213 sayılı Vergi Usul Kanunu’nun 127. maddesi “yoklama” başlığını taşımakta olup maddede, yoklamanın amacı, memurlar tarafından hangi işlemlerin yapılabileceği düzenlenmiştir. Buna göre yoklamadan maksat, mükellefleri ve mükellefiyetle ilgili maddi olayları, kayıtları ve mevzuları araştırmak ve tespit etmektir. Maddenin (a) fıkrasında memurların Maliye ve Gümrük Bakanlığınca belirlenmiş usuller dahilinde özel yetki verilmiş olmak kaydıyla günlük hasılatı tespit edebilecekleri düzenlenmiştir. Anılan madde kapsamında 27.9.2024 tarihli Resmi Gazete’de Gelir Vergisi Genel Tebliği (No:326) yayınlanmıştır. İlgili Tebliğin 3. Bölümünde günlük, aylık hasılat tutarlarının nasıl hesaplanacağı örnekleriyle gösterilmiştir. Bununla birlikte yoklamanın yapılış biçimine ilişkin herhangi bir yöntem gösterilmemiştir.

Yoklama sözlük anlamı olarak, vergi mükelleflerini ve mükellefiyetle ilgili maddi olayları, kayıtları mevzuları araştırmak ve tespit etmek olarak ifade edilmektedir. Vergi hukukunda, vergi idaresinin mükelleflerce bildirimi yapılan olayların doğruluğunu olay yerinde tahkikat yaparak tespit edebilmesi amacıyla yapılan işlemler olarak karşımıza çıkmaktadır. Yoklama ile mevcut durumun bir fotoğrafı çekilmekte, vergilendirmeye ilişkin olaylar dış görünüşleri itibarıyla bir araştırmaya tabi tutulmakta, mükellef tarafından yapılan bildirimlerin gerçekle örtüşüp örtüşmediğinin tespit edilmesi söz konusu olmaktadır.

Dolayısıyla 7524 sayılı Yasa ile vergi idarelerine tanınan ve günlük hasılatı tespit etmek için yapılacak yoklama işlemlerinin 213 sayılı Yasanın 127. maddesiyle ulaşılmak istenen amaç gözetilerek yürütülmesi gerekecektir. Bu kapsamda günlük hasılatın tespitiyle sınırlı olmak üzere vergi idaresine bildirilmesi gereken hususlara ilişkin mevcut durumun tespitine yarar işlemler yapılabilecektir.

Bu işlemlerin belirlenmesinde bir diğer sınırlamayı ise Anayasa’nın 20. maddesinde düzenlenen özel hayatın gizliliği ilkesi oluşturmaktadır. Sağlık kuruluşları olan hekim muayenehanelerinde yapılacak denetimlerde, hastaların özel hayatının gizliliği ve bununla bağlantılı olarak kişisel sağlık verilerinin korunması özel bir önem arz etmektedir. Nitekim Kişisel Verileri Koruma Kurulu, hekimlerin vergisel yükümlülüklerini yerine getirip getirmediğinin denetimine yönelik işlemler ile hastaların kişisel sağlık verilerinin işlenmesini değerlendirdiği yazısında, vergi denetimlerinde işlenecek kişisel verilerin 6698 sayılı Kişisel Verileri Koruma Kanunu’nun istisnaları düzenleyen 28. maddesi kapsamında olmakla birlikte Kanunun 5 ve 6. maddelerinde yer alan kişisel verileri işleme şartları başta olmak üzere diğer hükümlerin uygulanmaya devam edileceği belirtilmiştir. Devamında Başkanlığınızın denetim kapsamının gerektirdiği ölçüde ve denetim amacıyla sınırlı kalmak üzere işlemlerini gerçekleştirmesi gerektiği, kişisel verilerin işlenmesinde her hal ve şartta 6698 sayılı Kanunun 4. maddesinde sayılan ilkelere uyulması gerektiği ifade edilmiştir. 6698 sayılı Yasanın 4. maddesinde de kişisel verilerin işlendikleri amaçla bağlantılı, sınırlı ve ölçülü olma koşuluyla işlenebileceğine vurgu yapılmıştır.

Aktarılan hukuksal düzenlemeler uyarınca günlük hasılatı tespit etmek amacıyla yapılacak denetimlerin ölçülülük, sınırlılık ilkelerine uygun olarak ve amaca ulaşmaya elverişli yol ve yöntemlerle gerçekleştirilmesi gerekmektedir. Vergi denetim memurlarının tüm gün muayenehanede kalmak, aynı gün içerisinde birden fazla kez gelip muayenehanede denetim yapmak şeklindeki uygulamalarının yoklamanın amacı ile örtüşmediği gibi orantılı, ölçülü bir uygulama olduğu söylenemeyecektir. Özellikle üyelerimizin muayenehanesine başvuran hastaların ruh sağlığı sorunları yaşaması, bu sorunların başkaları tarafından bilinmesini istememeleri nedeniyle randevu saatlerinin bir hastanın başka hastayı görmeyecek şekilde planlandığı dikkate alındığında gün içinde sürekli olarak muayenehanede oturarak yapılan denetimin ciddi bir hak ihlaline neden olacağı açıktır. Hastalarımız bekleme salonunda kim olduklarını bilmedikleri bir kişi ile karşılaşmakta, muayenehaneye giriş-çıkış süresince aynı kişinin aynı yerde bulunması nedeniyle tedirgin olmakta, kaygı düzeyleri yükselmektedir. Oysa psikiyatri uzman hekimlerinin muayenehane bekleme alanı terapotik alan olarak kabul edilmekte olup hastanın kendini baskı altında hissetmeyeceği tedaviye uygun ortamlardan biri olmak zorundadır.

Anayasa Mahkemesi (AYM) ve Avrupa İnsan Hakları Mahkemesi (AİHM) kararlarında **temel hak ve özgürlüklere yapılan müdahalenin ölçüsü, koşulları, nedeni, yöntemi, sonuçları ve sınırlamaya karşı öngörülen kanun yolları gibi unsurların tamamı, demokratik toplum düzeni kavramı içinde** kabul edilmektedir.[[1]](#footnote-1) Buna göre; bir temel hakka getirilecek sınırlamanın demokratik toplum düzeniyle bağdaşması için;

* **Zorunlu ya da istisnai tedbir** niteliği taşıması,
* **Aynı amacı gerçekleştirecek en az zarara yol açacak, en son başvurulabilecek “elverişli”, “gerekli” ve “orantılı” önlem olması** gerekmektedir.[[2]](#footnote-2)

Sağlık verilerinin korunması, kişinin özel yaşama saygı hakkını kullanabilmesi bakımından hayati önem taşıdığından[[3]](#footnote-3), bu hakka yapılacak müdahalelerin demokratik toplumda gerekliliğin de ötesinde **zorlayıcı bir toplumsal ihtiyaca yanıt vermesi** aranmıştır[[4]](#footnote-4)

Günlük hasılat tespitinin hastaların mahremiyet hakkı ihlal edilmeksizin başka yollarla tespit edilmesi mümkündür. Yoklama yapmaya yetkili olan kişi belgelerden ya da mevcut iş akışından yararlanarak hasılat belirlemesi yapabilir. Hekimin vergi mükellefi olarak bildirdiği hususların görünür duruma uygun olup olmadığını denetimini bilgi alınarak, ödeme cihazları kayıtları, aynı bölgede çalışan aynı uzmanlık dalına, benzer kıdeme sahip hekimlerin gelirlerinin karşılaştırılması gibi yöntemlerle de tespit edilebilecektir. Yine kısa süreli işyeri denetimleriyle bu amacın gerçekleştirilmesi mümkündür.

Dolayısıyla amacını aşacak sıklıkla tekrar eden yoklamalar işlemi hukuka aykırı hale getirebilecektir. Bu şekilde yapılan yoklama mükellefin kanun dışı faaliyetler gerçekleştirdiği izlenimi uyandırarak mükellefin maddi veya manevi zararının doğmasına sebep olabilir. [[5]](#footnote-5)

Sonuç olarak hekimlerin muayenehanelerinde tüm gün oturmak ya da aynı gün içerisinde birden fazla kez gelip kontrol yapmak suretiyle gerçekleştirilen vergi denetimleri ölçülülük, sınırlılık ilkelerine aykırı, işlemin amacı ile uyumsuz ve özel hayatın gizliliği hakkını ihlal eder niteliktedir. Aynı zamanda üyemiz hekimlerinin mesleki itibarlarını ve hastaları ile aralarındaki güven ilişkisini zedelemektedir. Psikiyatri hekiminin muayenehane bekleme odası, tedavi alanının bir parçasıdır. Özellikle psikoterapötik ilişki düşünüldüğünde bekleme alanının kullanım şekli, yapısı, kişinin o alanda bekleme süresi gibi özellikler de terapi sürecinin parçalarıdır. Uygulanmakta olan denetim şekli, bu açıdan da tedavi sürecine ve tedavi hakkına zarar verici nitelikte olup, son verilmesi gerekmektedir.

Tüm bu nedenlerle ivedilikle İl Müdürlüklerine yazı gönderilerek hukuka aykırı uygulamaların sonlandırılmasını, uygulamanın aktardığımız hususlar gözetilerek yürütülmesi gerekliliğinin hatırlatılmasını talep eder, konu hakkında tarafımıza bilgi verilmesini rica ederiz.

Saygılarımızla,

Türkiye Psikiyatri Derneği

Merkez Yönetim Kurulu adına

Genel Başkan

Prof. Dr. Serap Erdoğan Taycan

1. Serap Tortuk, B. No: 2013/9660, 21/1/2015, § 46; Marcus Frank Cerny, B. No: 2013/5126, 2/7/2015, § 71

   01.01.2015 Tarih Ve 29223 Sayılı Resmi Gazetede Yayımlanan 02.10.2014 Tarih Ve 2014/149 E. 2014/151 K. Sayılı Anayasa Mahkemesi Kararı [↑](#footnote-ref-1)
2. Emin Aydın, B. No: 2013/2602, 23.01.2014, Par.48., Nilgün Halloran, B. No: 2012/1184, 16.07.2014, Par. 35. [↑](#footnote-ref-2)
3. Z. V. Finland, Appl. No: 22009/93, 25/02/1997, § 95. [↑](#footnote-ref-3)
4. Mehmet Zahit Şahin, Par.60; Selim Adıyaman, Par. 57; Murat Atılgan, B. No: 2013/9047, 07.05.2015, Par.

   38; Serap Tortuk, B. No: 2013/9660, 21.01.2015, Par. 47 [↑](#footnote-ref-4)
5. Zeliha ALPSOY, Türk Vergi Hukukunda Yoklama İşlemi, ERÜHFD, C. XVI, S. 2, (2021), s.567-610 [↑](#footnote-ref-5)