

VERGİ DENETİM SÜRECİNE DAİR BİLGİ NOTU

Odamız ulaşan bazı meslektaşlarımız, muayenehanelerinde vergi denetimi başlatıldığını iletmiştir. Üyelerimizin faydalanabilmesi için vergi denetim süreçlerine dair soru-cevap şeklinde bu bilgi notu Odamız Hukuk Bürosu tarafından hazırlanmıştır. Yazıda, Odamızın daha önce dişhekimlerinin vergi denetimleriyle ilgili yürüttüğü hukuki süreçlere dair bilgiye de yer verilmiştir. İlave sorusu olan meslektaşlarımızın Odamızla iletişime geçebileceğini bilginize sunarız.

1) Vergi incelemesi neden yapılır, hangi dönem için yapılabilir, ne kadar sürer?

Vergi incelemesinin usulüne ilişkin esaslar Vergi Usul Kanunu'nun¹ 134 vd. maddeleri ile Vergi İncelemelerinde Uyulacak Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik'te² düzenlenmiştir.

Vergi incelemesinin amacı, vergilerin doğruluğunu araştırmak, tespit etmek ve sağlamaktır. İnceleme, içinde bulunduğumuz hesap dönemi de dâhil olmak üzere, 5 yıllık tarh zamanaşımı süresi sonuna kadar her zaman yapılabilir. Yani řu anda 2020-2025 yılları arasındaki bir vergi dönemi için inceleme yapılabilir. Vergi incelemeleri kapsamına göre 3 ay ila 1 yıl arasında sürebilir.

2) Vergi incelemesi nerede yapılır, mükellefe nasıl bilgi verilir?

Vergi incelemesi esas olarak vergi dairesinde yapılır ancak mükellefin yazılı olarak talep etmesi ve iş yerinin müsait olması halinde incelemenin iş yerinde yapılması da mümkündür. Eğer inceleme işyerinde yapılıyorsa, nezdinde inceleme yapılanın izni olmaksızın resmi çalışma saatleri dışında inceleme yapılamaz.

Mükellefe, incelemenin konusu ve incelemeye başlanıldığı bir yazıyla bildirilir. Bu yazıda; hakkında inceleme yapılanın kimlik bilgileri, unvanı, adresi, incelemenin türü (tam/sınırlı inceleme), incelemeye alınma gerekçesi, incelemenin konusu, inceleme dönemi, incelenecek vergi türü, bildirimin düzenlenme tarihi ve vergi incelemesi yapmaya yetkili olanların imzası ve mükellefin incelemeye ilgili hak ve yükümlölükleri hakkında bilgiler yer almalıdır.

Bildirimle birlikte mükelleften defter ve belgeleri de yazılı olarak istenir. Bu yazıda da 15 günden az olmamak üzere defter ve belgeleri ibraz süresine, ibraz yerine ve ibraz edilmemesi halinde uygulanacak yaptırıma yer verilir. Maliye Bakanlığının elektronik ortamda tutulmasına izin verdiği defter ve belgeler Bakanlık tarafından oluşturulan sistem üzerinden ibraz edilir.

3) Vergi incelemesinde hangi kayıt ve belgeler incelenir?

Vergi incelemesi; serbest meslek kazanç defteri, serbest meslek makbuzları, pos fişleri, vergi dairesine sunulan gelir beyannameleri, mükellefin hesabı olan bankaların gönderdiği hesap dökümleri ile dişhekiminin cerrahi operasyon yapmak üzere anlaşmalı olduğı bir hastane varsa o hastaneden istenen mali kayıtlar üzerinden yapılmaktadır. Eğer dişhekimini hasta verilerini Sağlık Bakanlığının oluşturduğu MBYS'ye

¹ <https://www.mevzuat.gov.tr/mevzuat?MevzuatNo=213&MevzuatTur=1&MevzuatTertip=4>

² <https://www.mevzuat.gov.tr/mevzuat?MevzuatNo=15452&MevzuatTur=7&MevzuatTertip=5>

(Muayenehane Bilgi Yönetim Sistemi) kaydettiye, vergi müfettişinin Sağlık Bakanlığında da kayıtları talep etmesi olasıdır.

Vergi denetçileri, görevleri dolayısıyla, mükellefin ve mükellefle ilgili kimselerin şahıslarına, muamele ve hesap durumlarına, işlerine, işletmelerine, servetlerine veya mesleklerine ilişkin olarak öğrendikleri sırları veya gizli kalması gerekli diğer hususları görevden ayrılma dahi ifşa etmeme ve üçüncü şahıslar yararına kullanmama yükümlülüğü altındadır.

4) Vergi denetçileri hastalarını da dahil 3.kişilerden bilgi isteyebilir mi?

Vergi Usul Kanunu'nun 148.maddesinde *"Kamu idare ve müesseseleri, mükellefler veya mükelleflerle muamelede bulunan diğer gerçek ve tüzel kişiler, Maliye Bakanlığının veya vergi incelemesi yapmaya yetkili olanların isteyecekleri bilgileri vermeye mecburdurlar."* hükmüne yer verilmiştir. Kanunun 355.maddesi uyarınca, vergi müfettişinin talep ettiği bilgiyi haklı bir gerekçesi olmaksızın vermeyenler hakkında özel usulsüzlük adı verilen para cezası uygulanmaktadır.

Bu hükümler uyarınca vergi müfettişlerinin 3.kişilere yazılı veya sözlü olarak ulaşım bilgi talep etmesi mümkündür. 3.kişiler, kanunda belirtilen istisnalar dışında bilgi vermekle yükümlü tutulmuştur. Bu istisnalar Kanun'un 151.maddesinde düzenlenmiştir:

"Bilgi vermekten imtina edememek:

Madde 151 – Kendilerinden bilgi istenilen gerçek ve tüzel kişiler, özel kanunlarda yazılı mahremiyet hükümlerini ileri sürerek, bilgi vermekten imtina edemezler. Ancak:

- 1. Posta, Telgraf ve Telefon İdaresinin muhaberele hakkında tutmaya mecbur olduğu mahremiyet saklıdır;*
- 2. Hekimlerden, diş hekimlerinden, dişçilerden, ebelerden ve sağlık memurlarından hastaların hastalıklarının nevi'ine mütaallik bilgiler istenemez.*
- 3. Avukatlardan ve dava vekillerinden kendilerine tevdi olunan işler veya görevleri dolayısıyla muttali oldukları ahval ve hususların bildirilmesi istenemez; şu kadar ki, bu yasak müvekkil adlariyle vekalet ücretlerine ve giderlerine ayrıca avukatlık veya dava vekilliği sıfatı dışındaki sıfatları dolayısıyla muttali oldukları ahval ve hususlara şamil değildir.*
- 4. Ceza Muhakemeleri Usulü Kanununun 88 inci maddesi gereğince gösterilmesi veya teslimi caiz olmıyan evrakın muhteviyatı hakkında bilgi istenemez. Şu kadar ki, doğrudan doğruya vergi ile ilgili olmak üzere, bu gibi evrakla müsteniden doğan borçların miktarlarına ve alacaklıların adlarına bilgiler istenebilir.*

Görüldüğü üzere maddenin 2.bendinde bir istisna öngörülmüş, dişhekimlerinden hastalarının hastalıklarının içeriğine dair bilgi istenemeyeceği ifade edilmiştir. Ancak geçmişte hekimlerin muayenehanelerinde yapılan denetimlerden, denetçilerin hastalara da yazı gönderebildiği bilinmektedir. Bir hastaya gönderilmiş örnek bir yazı ekte bilginize sunulmaktadır. **(EK)** Hastalara yazı gönderilmesinin özel hayata saygı hakkına ve Kişisel Sağlık Verileri Hakkında Yönetmeliğin 5. maddesinde düzenlenen kimsenin sağlık verilerini sunmaya

zorlanamayacağı ilkesine aykırı olduğunu, hekim ile hasta arasındaki güven ilişkisini ve hekimin itibarını haksız şekilde zedelediğini, bu nedenle ölçüsüz müdahale oluşturduğunu düşünmekteyiz. Hekim meslek örgütleri de bu nedenle geçmişte Hazine ve Maliye Bakanlığına yazı yazmış, uygulamanın sonlandırılmasını talep etmiştir. Bakanlık verdiği yanıtta; *mükelleften hastalarının hastalık bilgilerinin istenmeyeceğini ama hangi hastadan ne kadar ödeme aldığı sorulabileceğini, hastalardan da hastalıklarına ilişkin bilgi istenmeyeceğini hekime ne kadar ödeme yaptığı sorulabileceğini, bu sınırın dışına çıkan uygulamaların Bakanlığa bildirilmesi gerektiğini* ifade etmiştir. **(EK)** Denetçilerin ağız ve diş sağlığı hizmeti sunulan özel sağlık kuruluşlarında yaptıkları denetimlerde de hastalara yazı yazabileceği öngörülmektedir, bu halde Oda'nın gerekli başvuruları yapabilmesi için üyelerin Oda'ya bildirimde bulunmasını önermekteyiz.

5) Vergi denetiminde protokol defterim incelenebilir mi?

Dişhekimliği muayenehanelerinde daha önce yapılan vergi denetimlerinde protokol defterinin ibrazının talep edilmesi üzerine Ankara Dişhekimleri Odası adına Hazine ve Maliye Bakanlığına bir başvuru yapılmış, hastaların sağlık verilerini içerir protokol defterlerinin istenmesinin özel nitelikte kişisel verilerin işleme koşullarına aykırı olduğu, ölçüsüz bir müdahale oluşturduğu açıklanmış ve bu uygulamaya son verilmesi istenmiştir. Bakanlığın başvurumuzu reddetmesiyle dava açılmıştır. Davayı gören ilk derece mahkemesi savlarımızı haklı bularak işlemi iptal etmiştir. Ancak Bakanlığın yaptığı istinaf başvurusu üzerine Ankara Bölge İdare Mahkemesi 10.İdari Dava Dairesi iptal kararını kesin olmak üzere kaldırmış ve işlemin hukuka uygun olduğunu değerlendirmiştir. Gerekçesinde; vergi incelemesinin amacına ulaşması için her türlü delile erişimin önemli olduğu, incelemelerin zaten gizlilik yükümlülüğü altında yürütüldüğü, ölçüsüz bir müdahale oluşturmadığı belirtilmiştir. **(EK)** Bu karara karşı başvurulabilecek olağan hukuk yolları tükendiğinden Oda adına kanun yararına temyiz gibi bazı olağanüstü hukuk yollarına başvurulmuşsa da bu başvurularımız da reddedilmiştir.

Dolayısıyla vergi denetçilerinin protokol defterinin ibrazını talep etmesinin hassas veri niteliğinde olan sağlık verilerinin işleme koşullarına uygun olmadığı düşünülmeyle birlikte, mevcut yargı kararları bu talebin hukuka uygun olduğunu değerlendirmiştir. Ağız ve Diş Sağlığı Hizmeti Sunulan Özel Sağlık Kuruluşları Hakkında Yönetmelikte 6 Ekim 2022'de yapılan değişiklikle sağlık kuruluşlarında hasta kayıtlarının elektronik olarak tutulması zorunlu hale geldiğinden, elektronik hasta kayıtlarının sunulmasının talep edilmesi ihtimal dahilindedir. Bununla birlikte, Ağız ve Diş Sağlığı Hizmeti Sunulan Özel Sağlık Kuruluşları Hakkında Yönetmelikte elektronik hasta kayıtlarının Sağlık Bakanlığının merkezi veri sistemine aktarılacağı da düzenlenmiştir. Bu düzenlemenin de hukuka aykırılık taşıdığı ve Türk Dişhekimleri Birliği tarafından iptal davasına konu edildiği bilinmekle birlikte, hasta verilerini MBYS'ye aktaran dişhekimleri açısından vergi denetçilerinin Sağlık Bakanlığından kayıtları isteyeceği öngörülmektedir.

6) Hastalarımın aldığım ücretin en az asgari ücret tarifesi tutarında olması zorunlu mudur?

Hayır değildir ancak vergi denetçileri TDB Tarifesini bağlayıcı kabul ederek bunun altında alınan ücretleri tarhiyat ve cezaya konu edebilmektedir. Bu nedenle henüz inceleme tamamlanmadan incelemeyi yapan

yetkililere tarifenin bağlayıcı olmadığı bilgisinin verilmesinde fayda olacaktır. 3224 sayılı Türk Dişhekimleri Birliği Kanunu'nun şu anda yürürlükte olan 40.maddesinde “*Oda Yönetim Kurulları her yıl aralık ayı içinde, diş hekimlerinin uygulayacakları muayene ve tedavi ücretlerine ilişkin bir rehber tarife hazırlayarak Birlik Merkez Yönetim Kuruluna gönderirler. Birlik Merkez Yönetim Kurulu, rehber tarife tekliflerini aynen veya gerekli gördüğü değişiklikleri yaparak tasdik eder ve bu tarifeleri Sağlık Bakanlığına bildirir.*” denilmektedir. Kanun'un yürürlüğe girdiği 1985 yılındaki halinde ise bu madde hazırlanan tarifelerin bağlayıcı olduğu şeklinde düzenlenmişti. Kanunkoyucunun o dönemde bu şekilde düzenleme yapmasının amacı, dişhekimlerinin mesleki emeğini korumak, mesleğe ticari bir görünüm verilmesini önlemek, hastalar için de ölçüt oluşturabilmektir. Bu doğrultuda TDB her yıl hazırladığı asgari tarifeyi Resmi Gazete’de yayınlamaktaydı. Ancak 2.11.2011 tarihli Resmi Gazete’de yayınlanan 663 sayılı KHK ile söz konusu madde değiştirilmiş ve tarifelerin tavsiye niteliğinde olduğu düzenlenmiştir. Bu nedenle dişhekimlerinin söz konusu tarifelerin altında ücret alması herhangi bir hukuka aykırılık oluşturmamakta, vergi denetimlerinde de tarifelerin esas alınmaması gerekmektedir.

7) Vergi incelemesi nasıl yapılır ve tamamlanır?

Vergi incelemesi yapanlar, inceleme esnasında gerekli görülen hallerde vergilendirme ile ilgili olayları ve hesap durumlarını ayrıca tutanaklar ile tespit edebilirler. Bu tutanakların taslakları, mükelleflerin itirazlarını tutanağa geçirilebilmesini sağlamak amacıyla talep etmeleri halinde iki gün önceden mükelleflerin bilgisine sunulmalıdır. Tutanaklara itiraz kayıtlarının da geçmesi önem arz ettiğinden, denetçilere bu yöndeki talebin bildirilmesini öneririz.

İncelemeci tarafından son aşamada vergi inceleme raporu düzenlenmektedir. Bu raporlar vergi türü ve dönemi itibarıyla ayrı ayrı düzenlenmelidir. (Örneğin 2020-KDV, 2021-Gelir Vergisi gibi.) Yapılan vergi incelemesi sonucunda, inceleme konusu ve dönemine ilişkin eleştiriyi gerektirecek herhangi bir hususun tespit edilememesi halinde bu durum ilgili birim tarafından mükellefe yazı ile bildirilir. Eğer vergi incelemesi sonucunda tarhiyat ya da ceza gerektiği sonucuna ulaşırsa hazırlanacak vergi inceleme raporunda; usul incelemeleri, hesap incelemeleri, eleştirilen hususlar ve nedenleri, konuya ilişkin hukuki düzenlemeler ile sonuç bölümü yer alır.

Vergi inceleme raporlarının, rapor değerlendirme komisyonlarına intikal ettirilmesiyle inceleme tamamlanmış sayılır. Mükellefin defter ve belgeleri, ilgili rapor değerlendirme komisyonunun rapora ilişkin nihai değerlendirmesinin incelemeyi yapana iletildiği tarihten itibaren en geç on beş gün içerisinde bir tutanak ile iade edilir. Bakanlık tarafından oluşturulan sistem üzerinden ibraz edilen elektronik defter ve belgeler, ilgili rapor değerlendirme komisyonunun rapora ilişkin nihai değerlendirmesini müteakip en geç otuz gün içerisinde sistemden silinir.

T.C.
HAZINE VE MALİYE BAKANLIĞI
Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı
(Boğaziçi Küçük ve Orta Ölçekli Mükellefler Grup Başkanlığı)

Sayı : 95001624-000[A-3531]-A-3531-
Konu : Bilgi İsteme

2020

(T.C.KİMLİK NO:)

213 sayılı VUK'un 134 ve müteakip maddeleri uyarınca yapılmakta olan bir vergi incelemesine esas teşkil etmek üzere, aşağıda belirtilen hususlar ile ilgili olarak adı geçen kanunun 148'inci maddesine göre gerekli bilgilerin bu yazımızın tebliğ tarihinden itibaren en geç 15 gün içerisinde aşağıda belirtilen çalışma adresimize bildirilmesi gerekmektedir.

Aşağıda belirtilen bilgilerin çekinme sebebi bildirilmeden süresinde verilmemesi, eksik ya da yanıltıcı bilgi verilmesi halinde; VUK'un mükerrer 355'inci maddesine göre özel usulsüzlük cezası kesilerek yeniden süre belli edilmek sureti ile tekrar bilgi vermeye davet edileceğinin, ikinci defada bilgi verilmemesi, eksik ya da yanıltıcı bilgi verilmesi hallerinde özel usulsüzlük cezasının iki kat olarak kesileceğinin bilinmesini,

Tebliğen rica ederim.

(e-imza)

Vergi Müfettiş Yardımcısı

İstenen Bilgiler

Yürütülmekte olan vergi incelemesine istinaden, Vergi Dairesi Müdürlüğü'nün vergi kimlik numarasında kayıtlı 2016 yılında almış olduğunuz sağlık hizmetine ilişkin olarak bilgimize ve söz konusu hizmete ait olarak bulunması halinde ibraz edebileceğiniz adınıza düzenlenen serbest meslek makbuzu, fatura ile yapmış olduğunuz ödemelere ilişkin belge vb. tevsik edici belgelere ihtiyac duyulmaktadır. Aşağıdaki sorunların cevaplanması gerekmektedir;

- 1: Mükellefi tanıyor veya hatırlıyor musunuz?
- 2: Mükelleften, muayene, teşhis ve tedavi vb. herhangi bir sağlık hizmeti aldınız mı?
- 3: Mükelleften hangi tarihte/tarihlerde ve nerede sağlık hizmeti aldınız?
- 4: Sağlık hizmeti aldığınız mükellefin muayenehane adresi ile varsa bu hizmetle ilgili muhatap olduğunuz özel sağlık kuruluşunun, hastanenin unvan ve iş yeri adresini nedir?
- 5: Aldığınız sağlık hizmetiyle ilgili olarak adınıza, mükellef tarafından herhangi bir serbest meslek makbuzu ve/veya (varsa) özel sağlık kuruluşu, hastane tarafından herhangi bir fatura tanzim edildi mi? Tanzim edilen belge var ise bu belgeyi ya da belgeleri

Bu belge, 5070 sayılı Elektronik İmza Kanunu'nun 6. Maddesi gereğince nitelikli elektronik imza ile imzalanmıştır.
Boğaziçi Küçük ve Orta Ölçekli Mükellefler Grup Başkanlığı Merkez Mah. Birahane Sokak No:9 Bomonti-Şişli/İSTANBUL. Posta Kodu:34387
Telefon:0(212)2346666 (1357) Faks:0(212)2345562 e-Posta: @vdk.gov.tr
Belge Doğrulama: <http://www.vdk.gov.tr> Pin:

Müfettişliğimize ibraz edebilir misiniz?

6: Aldığınız sağlık hizmeti için mükellefe ve/veya (varsa) özel sağlık kuruluşuna hangi tarihlerde, ne kadar ödemede bulundunuz ve bu ödemeyi ne şekilde ve kime gerçekleştirdiniz? Ödemeye veya ödemelere ilişkin olarak Müfettişliğimize ibraz edebileceğiniz herhangi bir belge bulunmakta mıdır?

7: Mükelleften almış olduğunuz sağlık hizmetin ödenmesine ve karşılanmasına yönelik olarak, herhangi bir sağlık sigortasından yararlanıldı mı? Yararlanıldı ise konuya ilişkin olarak Müfettişliğimize ibraz edebileceğiniz herhangi bir belge bulunmakta mıdır?

8: Aldığınız sağlık hizmeti nedeniyle mükellef ve/veya (varsa) mükellef ile anlaşmalı özel sağlık kuruluşu dışında herhangi bir üçüncü kişiye ödeme yaptınız mı? Yaptıysanız eğer bu ödemelerin gerçekleştirildiği kişi ve/veya kurumların bilgileri ile ödeme şekillerine ilişkin bilgi ve belge sunabilir misiniz?

9: Konuya ilişkin başkaca söylemek veya eklemek istediğiniz herhangi bir husus bulunmakta mıdır?

Not: -Söz konusu yazımıza istinaden Müfettişlik adresimize cevabi yazı gönderebilirsiniz. Ancak yazınız tarafınızca ıslak imzalı olmalı ve söz konusu yazıya nüfus cüzdanı fotokopiniz eklenmelidir.

-Ya da önce yazımızda belirtilen telefonun aranması ve randevu alınması suretiyle Müfettişlik çalışma adresimizde ifadenizi verebilirsiniz.

T.C.
HAZINE VE MALİYE BAKANLIĞI
Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı

Sayı : 41258870-663.01[INC]-E-
Konu : Bilgi Belge Talepleri Hakkında.

2020

İlgi : 2020 tarihli ve 14 sayılı yazınız.

İlgide kayıtlı yazınızda özet olarak, Derneğiniz üyelerinden hizmet alan/tedavi gören hastalardan vergi müfettişleri tarafından bilgi istenildiği, söz konusu bilgi taleplerinin Kişisel Verilerin Korunması Kanununa aykırı olduğu, bu kapsamdaki bilgi taleplerinin sonlandırılmasını; ayrıca sağlık kayıtlarını paylaşmayan hastalara yönelik herhangi bir idari yaptırım uygulanmamasını ve konu hakkında tarafınıza bilgi verilmesi istenilmektedir.

Derneğimize üye hekimler nezdinde yapılan vergi incelemelerinden maksat 213 sayılı Vergi Usul Kanununun (VUK) 134 üncü maddesine göre, ödenmesi gereken vergilerin doğruluğunu araştırmak, tespit etmek ve sağlamaktır. Bu kapsamda ihtiyaç duyulan bilgi/belgeler aynı Kanun'un 148 inci maddesine göre talep edilmekte, bilgi vermeyenler hakkında 355 inci maddesine göre özel usulsüzlük cezası uygulanacağı hususuna yer verilmiştir. VUK'un 151 inci maddesinde, kendilerinden bilgi istenen gerçek ve tüzel kişiler, özel kanunlarda yazılı mahremiyet hükümlerini ileri sürerek bilgi vermekten imtina edemeyeceklerini, ancak söz konusu maddenin ilgili bölümünde; hekimlerden, dış hekimlerinden, ebelerden ve sağlık memurlarından hastaların hastalıklarının nevi'ine müteallik bilgilerin istenemeyeceği belirtilmiştir.

6698 sayılı Kişisel Verilerin Korunması Kanunu'nun (KVKK) 4 üncü maddesine göre kişisel veriler, ancak bu Kanunda ve diğer kanunlarda öngörülen usul ve esaslara uygun olarak işlenebilir. Aynı Kanun'un 5 inci maddesine göre kişisel veriler kişinin açık rızası olmaksızın işlenemez ancak Kanunlarda açıkça öngörülmesi halinde ve veri sorumlusunun hukuki yükümlülüğünü yerine getirebilmesi için zorunlu olması için işlenebilir. 6 ncı maddenin üçüncü fıkrasına göre sağlık ve cinsel hayata ilişkin veriler özel nitelikli kişisel veri kabul edildiğinden, kişinin rızası olmaksızın bu durumlarda dahi işlenemeyeceği belirtilmiştir. Bu hüküm aynı zamanda 213 sayılı VUK'un 151 inci maddesinde yer alan "hastaların hastalıklarının nevi'ine müteallik bilgilerin istenemeyeceği" hükmüne de işaret etmektedir.

Yukarıda yer verilen VUK hükümleri ile 6698 sayılı Kişisel Verilerin Korunması Kanunu hükümleri birlikte değerlendirildiğinde; vergi incelemesi sırasında hastaların hastalıklarına ilişkin bilgi istenemeyeceği ancak hastalık bilgilerine yer verilmeksizin vergi ödemekle yükümlü olan mükellef hekimlerin ödemesi gereken vergilerin doğruluğunu araştırmak amacıyla hangi hastadan kaç lira tahsilat yapıldığına ilişkin bilgi istenebileceği, hastalardan ise hastalıklarına ilişkin bilgi istenemeyeceği ancak mükellef olan hekimlere sağlık

Bu belge, 5070 sayılı Elektronik İmza Kanunu'nun 5. Maddesi gereğince nitelikli elektronik imza ile imzalanmıştır.

Çukurambar Mahallesi Dumlupınar Bulvarı No: 33 Çankaya ANKARA

Telefon No: 0(312)253 53 90-99 Faks No: 0(312)253 50 80

KEP Adresi : vdk@hs01.kep.tr İnternet Adresi : www.vdk.gov.tr

Belge doğrulama: Belge Doğrulama: https://ebelge.vdk.gov.tr/Ebelge/ / Pin

Bilgi için:

Gelir Uzmanı

e-Posta : @vdk.gov.tr

hizmetleri karşılığında kaç lira ödeme yaptıklarına ilişkin bilgi istenebileceği değerlendirilmektedir.

Diğer taraftan ilgede kayıtlı yazınızda sözü edilen ve yasal zorunluluğa uyulmayarak vergi müfettişleri/vergi müfettiş yardımcıları tarafından hastaların hastalıklarına ilişkin bilgilerinin talep edildiğine ilişkin Derneğinizde somut örnekler varsa, konunun Başkanlığımızla paylaşılmasının uygun olacağı mütalaa edilmiştir.

Bilgi edinilmesini ve ilgede kayıtlı yazınızın yukarıda belirtilen açıklamalar doğrultusunda değerlendirilmesini rica ederim.



[e-imza]

Başkan a.

Vergi Denetim Kurulu Başkan
Yardımcısı V.

Bu belge, 5070 sayılı Elektronik İmza Kanunu'nun 5. Maddesi gereğince nitelikli elektronik imza ile imzalanmıştır.

Çukurambar Mahallesi Dumlupınar Bulvarı No: 33 Çankaya ANKARA

Telefon No: 0(312)253 53 90-99 Faks No: 0(312)253 50 80

KEP Adresi : vdk@hs01.kep.tr İnternet Adresi : www.vdk.gov.tr

Belge doğrulama: Belge Doğrulama: <https://ebelge.vdk.gov.tr/Ebelge/> / Pin: [Redacted]

Bilgi için [Redacted]

Gelir Uzmanı

e-Posta : [Redacted]@vdk.gov.tr

T.C.
ANKARA
BÖLGE İDARE MAHKEMESİ
10. İDARİ DAVA DAİRESİ
ESAS NO : 2022/5047
KARAR NO : 2022/6013

İSTİNAF İSTEMİNDE

BULUNAN(DAVALI) : HAZİNE VE MALİYE BAKANLIĞI / ANKARA
VEKİLİ : AV. [REDACTED] - E-Tebligat

KARŞI TARAF (DAVACI) : ANKARA DİŞHEKİMLERİ ODASI BAŞKANLIĞI
VEKİLİ : AV. HAZAL AKTEPE - E-Tebligat

İSTEMLERİN KONUSU : Ankara 5. İdare Mahkemesi'nce verilen 31/05/2022 gün ve E: 2021/1859, K: 2022/1232 sayılı kararın kaldırılması istenilmektedir.

YARGILAMA SÜRECİ :

Dava konusu istem : Davacı oda tarafından, Vergi Dairesi Başkanlıklarınca sağlık kuruluşlarında yapılan vergi incelemelerinde müfettişlerin hasta protokol defterinin ibrazının istenilmesinin hastaların özel hayatının gizliliği hakkını ihlal ettiği gerekçesiyle yapmış olduğu başvurunun reddine dair Hazine ve Maliye Bakanlığı Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı'nın 16.07.2021 tarih ve E:18342 sayılı işleminin iptali istemiyle açılmıştır.

İlk Derece Mahkemesi Kararının Özeti : Ankara 5. İdare Mahkemesi'nin 31/05/2022 gün ve E: 2021/1859, K: 2022/1232 sayılı kararı ile; vergi incelemeleri kapsamında oda üyesi olan dişhekimlerinden Vergi Dairesi Başkanlıklarınca sağlık kuruluşlarında yapılan vergi incelemelerinde müfettişlerin; hastanın adı, soyadı, adresi, yaşı, cinsiyeti, başvurduğu tarih, hekimin koyduğu tanı, uygulanan tedavi ve hekimin tıbbi duruma ilişkin düşünceleri, yani hastanın sağlığına ilişkin her tür bilginin yer aldığı hasta protokol defterinin ibrazının istenilmesine yönelik işlemlerin sonlandırılması talebiyle yapılan başvurunun reddine ilişkin dava konusu işlemde hukuka uyarlık bulunmadığı gerekçesiyle dava konusu işlemin iptaline karar verilmiştir.

İSTİNAF EDENLERİN İDDİALARI :

Davalı idare istinaf başvuru dilekçesi ile; vergilendirmede vergiyi doğuran olay ve bu olaya ilişkin muameleleri gerçek mahiyetinin esas olduğu, bu nedenle vergi kanunlarının vergiyi bağladığı olayın vuku veya hukuki durumun tekemmülü ile doğan vergi alacağının tespitinde, mükelleflerin yasal defter, belge, kayıt ve beyanlarından yararlandığı, incelemenin kapsamının gerektirdiği ölçüde ve incelemenin amacı ile sınırlı olarak işlemlerin yürütüldüğü, bu doğrultuda protokol defterlerinin incelemeye ibrazının zorunlu olduğu, gizliliğe riayet edildiği, uygulamanın hukuka uygun olduğu ileri sürülerek kararın kaldırılması istenilmektedir.

DAVACININ SAVUNMASININ ÖZETİ : İstinafa konu mahkeme kararında hukuka aykırılık bulunmadığı ileri sürülerek, istinaf isteminin reddi gerektiği savunulmuştur.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Ankara Bölge İdare Mahkemesi 10. İdari Dava Dairesi'nce işin gereği görüldü:

İNCELEME VE GEREKÇE :

MADDİ OLAY:

Dava; davacı oda tarafından, Vergi Dairesi Başkanlıklarınca sağlık kuruluşlarında yapılan vergi incelemelerinde müfettişlerin hasta protokol defterinin ibrazının istenilmesinin hastaların özel hayatının gizliliği hakkını ihlal ettiği gerekçesiyle yapmış olduğu başvurunun reddine dair Hazine ve Maliye Bakanlığı Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı'nın 16.07.2021 tarih ve E:18342 sayılı işleminin iptali istemiyle açılmıştır.



T.C.
ANKARA
BÖLGE İDARE MAHKEMESİ
10. İDARİ DAVA DAİRESİ
ESAS NO : 2022/5047
KARAR NO : 2022/6013

İLGİLİ MEVZUAT:

Anayasa'nın "Özel hayatın gizliliği" başlıklı 20. maddesinin 1. fıkrasında, herkesin, özel hayatına ve aile hayatına saygı gösterilmesini isteme hakkına sahip olduğu, özel hayatın ve aile hayatının gizliliğine dokunulamayacağı belirtilmiş, aynı maddenin 3. fıkrasında, herkesin, kendisiyle ilgili kişisel verilerin korunmasını isteme hakkına sahip olduğu, bu hakkın; kişinin kendisiyle ilgili kişisel veriler hakkında bilgilendirilme, bu verilere erişme, bunların düzeltilmesini veya silinmesini talep etme ve amaçları doğrultusunda kullanılıp kullanılmadığını öğrenmeyi de kapsadığı, kişisel verilerin, ancak kanunda öngörülen hallerde veya kişinin açık rızasıyla işlenebileceği ve kişisel verilerin korunmasına ilişkin esas ve usullerin kanunla düzenleneceği hükmüne yer verilmiştir.

6698 sayılı Kişisel Verilerin Korunması Kanunu'nun "Amaç" başlıklı 1. maddesinde, "Bu Kanunun amacı, kişisel verilerin işlenmesinde başta özel hayatın gizliliği olmak üzere kişilerin temel hak ve özgürlüklerini korumak ve kişisel verileri işleyen gerçek ve tüzel kişilerin yükümlülükleri ile uyacakları usul esasları düzenlemektir." hükmüne; "Kapsam" başlıklı 2. maddesinde; "Bu Kanun hükümleri, kişisel verileri işlenen gerçek kişiler ile bu verileri tamamen veya kısmen otomatik olan ya da herhangi bir veri kayıt sisteminin parçası olmak kaydıyla otomatik olmayan yollarla işleyen gerçek ve tüzel kişiler hakkında uygulanır." hükmüne; "Kişisel verilerin işlenme şartları" başlıklı 5. Maddesinde, "(1) Kişisel veriler ilgili kişinin açık rızası olmaksızın işlenemez. (2) Aşağıdaki şartlardan birinin varlığı hâlinde, ilgili kişinin açık rızası aranmaksızın kişisel verilerinin işlenmesi mümkündür: a) Kanunlarda açıkça öngörülmesi. b) Fiili imkânsızlık nedeniyle rızasını açıklayamayacak durumda bulunan veya rızasına hukuki geçerlilik tanınmayan kişinin kendisinin ya da bir başkasının hayatı veya beden bütünlüğünün korunması için zorunlu olması. c) Bir sözleşmenin kurulması veya ifasıyla doğrudan doğruya ilgili olması kaydıyla, sözleşmenin taraflarına ait kişisel verilerin işlenmesinin gerekli olması. ç) Veri sorumlusunun hukuki yükümlülüğünü yerine getirebilmesi için zorunlu olması. d) İlgili kişinin kendisi tarafından alenileştirilmiş olması. e) Bir hakkın tesisi, kullanılması veya korunması için veri işlemenin zorunlu olması. f) İlgili kişinin temel hak ve özgürlüklerine zarar vermemek kaydıyla, veri sorumlusunun meşru menfaatleri için veri işlenmesinin zorunlu olması." hükmüne; "Özel nitelikli kişisel verilerin işlenme şartları" başlıklı 6. maddesinde; "(1) Kişilerin ırkı, etnik kökeni, siyasi düşüncesi, felsefi inancı, dini, mezhebi veya diğer inançları, kılık ve kıyafeti, dernek, vakıf ya da sendika üyeliği, **sağlığı**, cinsel hayatı, ceza mahkûmiyeti ve güvenlik tedbirleriyle **ilgili verileri** ile biyometrik ve genetik verileri **özel nitelikli kişisel veridir**. (2) Özel nitelikli kişisel verilerin, ilgilinin açık rızası olmaksızın işlenmesi yasaktır. (3) Birinci fıkrada sayılan sağlık ve cinsel hayat dışındaki kişisel veriler, kanunlarda öngörülen hâllerde ilgili kişinin açık rızası aranmaksızın işlenebilir. Sağlık ve cinsel hayata ilişkin kişisel veriler ise ancak kamu sağlığının korunması, koruyucu hekimlik, tıbbî teşhis, tedavi ve bakım hizmetlerinin yürütülmesi, sağlık hizmetleri ile finansmanının planlanması ve yönetimi amacıyla, sır saklama yükümlülüğü altında bulunan kişiler veya yetkili kurum ve kuruluşlar tarafından ilgilinin açık rızası aranmaksızın işlenebilir. (4) Özel nitelikli kişisel verilerin işlenmesinde, ayrıca Kurul tarafından belirlenen yeterli önlemlerin alınması şarttır." hükmüne yer verilmiş, 8. maddesinde ise; yeterli önlemler alınmak kaydıyla, 6.maddenin 3. fıkrasında belirtilen şartlardan birinin bulunması hâlinde, ilgili kişinin açık rızası aranmaksızın kişisel verilerin aktarılabileceği hükümlerine yer verilmiştir.

10/07/2018 tarih ve 30474 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan 1 sayılı Cumhurbaşkanlığı Teşkilatı Hakkında Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi'nin "Bilgi toplama, işleme ve paylaşma yetkisi" başlıklı 378. maddesinde; "(1) Sağlık hizmeti almak üzere, kamu veya özel sağlık kuruluşları ile sağlık mesleği mensuplarına müracaat edenlerin, sağlık hizmetinin gereği olarak vermek zorunda oldukları veya kendilerine verilen hizmete ilişkin kişisel verileri işlenebilir. 2) Sağlık hizmetinin verilmesi, kamu sağlığının korunması, koruyucu hekimlik, tıbbî teşhis, tedavi ve bakım hizmetlerinin yürütülmesi ile sağlık hizmetlerinin planlanması ve maliyetlerin hesaplanması amacıyla Bakanlık, birinci fıkrada kapsamında elde edilen verileri alarak işleyebilir. Bu veriler, Kişisel Verilerin Korunması Kanununda öngörülen şartlar dışında aktarılamaz. (3) Bakanlık, ikinci fıkrada gereğince toplanan ve işlenen kişisel verilere, ilgili kişilerin kendilerinin veya yetki verdikleri üçüncü kişilerin erişimlerini sağlayacak bi

T.C.
ANKARA
BÖLGE İDARE MAHKEMESİ
10. İDARİ DAVA DAİRESİ
ESAS NO : 2022/5047
KARAR NO : 2022/6013

sistem kurar. (4) Üçüncü fıkraya göre kurulan sistemlerin güvenliği ve güvenilirliği ile ilgili standartlar Kişisel Verileri Koruma Kurulunun belirlediği ilkelere uygun olarak Bakanlıkça belirlenir. Bakanlık, ilgili mevzuat uyarınca elde edilen kişisel sağlık verilerinin güvenliğinin sağlanması için gerekli tedbirleri alır. Bu amaçla, sistemde kayıtlı bilgilerin hangi görevli tarafından ne amaçla kullanıldığının denetlenmesine imkân tanıyan bir güvenlik sistemi kurar. (5) Sağlık personeli istihdam eden kamu kurum ve kuruluşları ile özel hukuk tüzel kişileri ve gerçek kişiler, istihdam ettiği personeli ve personel hareketlerini Bakanlığa bildirmekle yükümlüdür. (6) Kişisel sağlık verilerinin işlenmesi, güvenliği ve bu maddenin uygulanması ile ilgili diğer hususlar Bakanlıkça yürürlüğe konulan yönetmelikle düzenlenir." kuralına yer verilmiştir.

1 sayılı Cumhurbaşkanlığı Teşkilatı Hakkında Cumhurbaşkanlığı Kararnamesinin 228 inci maddesinin birinci fıkrasında, Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı'nın, doğrudan Bakana bağlı olarak Başkan, Başkan Yardımcıları ve Daire Başkanları ile Vergi Müfettişleri (Vergi Başmüfettişi, Vergi Müfettişi ve Vergi Müfettiş Yardımcısı)'nden oluştuğu; aynı maddenin dördüncü fıkrasında ise Kurulun görev ve yetkilerinin aşağıdaki gibi olduğu belirtilmektedir: "a) 4/1/1961 tarihli ve 213 sayılı Vergi Usul Kanunu ve diğer gelir kanunları kapsamında vergi incelemeleri yapmak, b) Her türlü bilgi, veri ve İstatistiği toplamak suretiyle oluşturulacak Risk Analiz Sistemi üzerinden mükelleflerin faaliyetlerini gruplar ve sektörler itibarıyla analiz etmek, mukayeseler yapmak ve bu suüretle risk alanlarını tespit etmek, c) Vergi yükümlülüklerine ilişkin ihbar ve şikayetleri değerlendirmek, ç) Vergi incelemelerinde Gelir İdaresi Başkanlığı ile gerekli eş güdümü ve işbirliğini sağlamak, d) İnceleme ve denetim sonuçlarını izlemek, değerlendirmek ve istatistikler oluşturmak, e) Vergi inceleme ve denetimleri ile raporlamaya ilişkin standart, ilke, yöntem ve teknikleri geliştirmek, inceleme ve denetim rehberleri hazırlamak, vergi incelemesi yapmaya yetkili olanların uyacakları etik kuralları belirlemek, f) Performans değerlendirme sistemi oluşturmak ve Vergi Müfettişlerinin performansını bu sisteme göre değerlendirmek, g) Vergi kaçırma ve vergiden kaçınma alanındaki gelişmeler ile bunların ortaya çıkarılması ve önlenmesine yönelik yöntemler konusunda araştırmalar yapmak, ğ) Vergi mevzuatı ile ilgili görüş ve önerilerde bulunmak, h) Bakan tarafından verilen teftiş, inceleme, denetim ve soruşturmaları yapmak, ı) Bakan tarafından verilen diğer görevleri yapmak. ..."

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun "Vergi Mahremiyeti" başlıklı 5. maddesinde; "Aşağıda yazılı kimseler görevleri dolayısıyla, mükellefin ve mükellefle ilgili kimselerin şahıslarına, muamele ve hesap durumlarına, işlerine, işletmelerine, servetlerine veya mesleklerine müteallik olmak üzere öğrendikleri sırları veya gizli kalması lazım geten diğer hususları ifşa edemezler ve kendilerinin veya üçüncü şahısların nefine kullanamazlar; Vergi muameleleri ve incelemeleri ile uğraşan memurlar; (Değişik:23/6/1982 - 2686/1 md.) Vergi mahkemeleri, bölge idare mahkemeleri ve Danıştayda görevli olanlar; Vergi kanunlarına göre kurulan komisyonlara iştirak edenler; Vergi işlerinde kullanılan bilirkişiler. Bu yasak, yukarıda yazılı kimseler, bu görevlerinden ayrılırlar dahi devam eder." hükmüne; "Bilgi Verme" başlıklı 148. maddesinde; "Kamu İdare ve müesseseleri, mükellefler veya mükelleflerle muamelede bulunan diğer gerçek ve tüzel kişiler, Maliye Bakanlığının veya vergi incelemesi yapmaya yetkili olanların isteyecekleri bilgileri vermeye mecburdurlar. Bilgiler yazı veya sözle istenilir. Sözle istenen bilgileri vermeyenlere keyfiyet yazı ile tekit ve cevap vermeleri için kendilerine münasip bir mühlet tayin olunur. Bilgi istenmek üzere ilgililer vergi dairesine zorla getirilemez. ..." hükmüne; 151.maddesinde "Kendilerinden bilgi istenilen gerçek ve tüzel kişiler, özel kanunlarda yazılı mahremiyet hükümlerini ileri sürerek, bilgi vermekten imtina edemezler. Ancak: 1. Posta, Telgraf ve Telefon İdaresinin muhaberele hakkında tutmaya mecbur olduğu mahremiyet saklıdır; 2. Hekimlerden, dış hekimlerinden, dişçilerden, ebelerden ve sağlık memurlarından hastaların hastalıklarının nevi'ine müteallik bilgiler istenemez. 3. Avukatlardan ve dava vekillerinden kendilerine tevdi olunan işler veya görevleri dolayısıyla muttali oldukları ahval ve hususların bildirilmesi istenemez; şu kadar ki, bu yasak müvekkil adlariyle vekalet ücretlerine ve giderlerine ayrıca avukatlık veya dava vekilliği sıfatı dışındaki sıfatları dolayısıyla muttali oldukları ahval ve hususlara şamil değildir.4. Ceza Muhakemeleri Usulü Kanununun 88 inci maddesi gereğince gösterilmesi veya teslimi caiz olmıyan evrakın muhteviyatı hakkında bilgi istenemez. Şu kadar ki,



T.C.
ANKARA
BÖLGE İDARE MAHKEMESİ
10. İDARİ DAVA DAİRESİ
ESAS NO : 2022/5047
KARAR NO : 2022/6013

doğrudan doğruya vergi ile ilgili olmak üzere, bu gibi evrakla müsteniden doğan borçların miktarlarına ve alacaklıların adlarına bilgiler istenebilir." hükmüne, 362. maddesinde; bu Kanunda yazılı vergi mahremiyetine uymaya mecbur olan kimselerden bu mahremiyeti ihlal edenlerin, Türk Ceza Kanunu'nun 239. maddesi hükümlerine göre cezalandırılacağı hükmüne; 172. maddesinde; serbest meslek erbaplarının bu Kanun esaslarına göre defter tutma mecburiyetinde olduğu hükmüne; "Serbest Meslek Kazanç Defteri" başlıklı 210. maddesinde; "Serbest meslek erbabı bir (Kazanç defteri) tutarlar. Bu defterin bir tarafına giderler, diğer tarafına da hasılat kaydolunur. Defterin gider tarafına, yapılan giderlerin nev'i ile yapıldığı tarih ve hasılat tarafına ise ücretin alındığı tarih ve miktarı ile kimden alındığı yazılır. Hekimler diledikleri takdirde, yukarıda yazılı malumatı protokol defterinde göstermek şartıyla ayrı kazanç defteri tutmayabilirler." hükmüne; "Defter ve Belgelerle Diğer Kayıtların İbraz Mecburiyeti" başlıklı 256 ncı maddesinde; "Geçen maddelerde yazılı gerçek ve tüzel kişisel ile mükerrer 257 nci maddi ile getirilen zorunluluklara tabi olanlar, muhafaza etmek zorunda oldukları her türlü defter, belge ve karneler ile vermek zorunda bulundukları bilgilere ilişkin mikro, fiş, mikro film, manyetik teyp, disket ve benzeri ortamlardaki kayıtlarını ve bu kayıtlara erişim veya kayıtları okunabilir hale getirmek için gerekli tüm bilgi ve şifreleri muhafaza süresi içerisinde yetkili makam ve memurların talebi üzerine ibraz ve inceleme için arz etmek zorundadırlar. " hükmüne yer verilmiştir.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanunu'nun; 1 inci maddesinde, ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde Türkiye'de yapılan teslim ve hizmetlerin KDV'ye tabi olduğu; 4. maddesinde; hizmetin teslim ve teslim sayılan haller ile mal ithalatı dışında kalan işlemler olduğu, bu işlemlerin bir şeyi yapmak, işlemek, meydana getirmek, imal etmek, onarmak, temizlemek, muhafaza etmek, hazırlamak, değerlendirmek, kiralamak, bir şeyi yapmamayı taahhüt etmek gibi şekillerde gerçekleşebileceği; 10. maddesinin (a) bendinde, vergiyi doğuran olayın, malın teslimi veya hizmetin yapılması ile meydana geleceği; 19/1. maddesinde diğer kanunlardaki vergi muafık ve istisna hükümlerinin katma değer vergisi bakımından geçersiz olduğu, katma değer vergisine ilişkin istisna ve muafiyetlerin ancak bu Kanuna hüküm eklemek veya bu Kanunda değişiklik yapılmak suretiyle düzenleneceği; 27. maddesinin beşinci fıkrasında ise serbest meslek faaliyetleri için ilgili meslek teşekküllerince tespit edilmiş bir tarife varsa, hizmet bedelinin bu tarifede gösterilen ücretten düşük olamayacağı hüküm altına alınmıştır.

HUKUKİ DEĞERLENDİRME:

Dava dosyasındaki belge ve bilgilerin incelenmesinden; davacı Odaya üyesi olan dişhekimlerinden Vergi Dairesi Başkanlıklarınca sağlık kuruluşlarında yapılan vergi incelemelerinde müfettişlerin; hastanın adı, soyadı, adresi, yaşı, cinsiyeti, başvurduğu tarih, hekimin koyduğu tanı, uygulanan tedavi ve hekimin tıbbi duruma ilişkin düşünceleri, yani hastanın sağlığına ilişkin her tür bilginin yer aldığı hasta protokol defterinin ibrazını talep ettiğinin bildirilmesi üzerine, davacı Oda tarafından, Vergi müfettişlerinin dişhekimlerinin mesleki sır saklama yükümlülüklerini ihlale zorlayarak protokol defterini incelemeyi talep etmesi, hastaların özel hayatın gizliliği hakkını ihlal ettiğinden bahisle hasta protokol defterinin ibrazı istemi uygulamasından vazgeçilmesi istemiyle davalı idareye yapmış olduğu 15.06.2021 tarihli başvurusunun; 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun vergi incelemesi yönünden kendisine tanıdığı yetkileri gerekçe göstererek Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı'nın 16.07.2021 tarih ve E.18342 sayılı işlemi ile reddedildiği, bakılan davanın, anılan işlemin iptali istemiyle açıldığı anlaşılmaktadır.

6698 sayılı Kişisel Verilerin Korunması Kanunu'nda, sağlık verilerinin özel nitelikli kişisel veri olarak sayıldığı ve bu verilerin işlenmesinin özel kurallara bağlandığı ve ancak kamu sağlığının korunması, koruyucu hekimlik, tıbbi teşhis, tedavi ve bakım hizmetlerinin yürütülmesi, sağlık hizmetleri ile finansmanının planlanması ve yönetimi amacıyla ilgilinin rızası aranmaksızın bu verilerin işlenebileceği düzenlenmiştir.

1 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesinin 378.maddesinde, kamu veya özel sağlık kuruluşlarına başvuranların kişisel verilerinin işlenebileceğinin düzenlendiği, idarenin, toplanan ve

T.C.
ANKARA
BÖLGE İDARE MAHKEMESİ
10. İDARİ DAVA DAİRESİ
ESAS NO : 2022/5047
KARAR NO : 2022/6013

işlenen kişisel verilere, ilgili kişilerin kendilerinin veya yetki verdikleri üçüncü kişilerin erişimlerini sağlayacak bir sistem kuracağı, kurulan sistemlerin güvenliği ve güvenilirliği ile ilgili standartların Kişisel Verileri Koruma Kurulunun belirlediği ilkelere uygun olarak belirleneceği; idarenin, ilgili mevzuat uyarınca elde edilen kişisel sağlık verilerinin güvenliğinin sağlanması için gerekli tedbirleri alacağı, bu amaçla sistemde kayıtlı bilgilerin hangi görevliler tarafından ne amaçla kullanıldığının denetlenmesine imkan tanıyan bir güvenlik sistemi kurulacağı, kişisel sağlık verilerinin işlenmesi, güvenliği ve mevzuatın uygulanması ile ilgili diğer hususların yönetmelikle düzenleneceğinin de hükme bağlandığı görülmektedir.

Diğer yandan, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu ilgili hükümleri gereğince, vergilendirmede vergiyi doğuran olay ve bu olaya ilişkin muamelelerin gerçek mahiyeti esas olduğundan, vergiyi doğuran olay ve bu olaya ilişkin muamelelerin gerçek mahiyeti yemin hariç her türlü delille (delil serbestliği) ispatlanabileceğinden, vergi kanunlarının vergiyi bağladığı olayın vukuu veya hukuki durumun tekemmülü ile doğan vergi alacağının tespitinde, mükelleflerin yasal defter, belge, kayıt ve beyanları ile birlikte, mükellefler veya mükelleflerle muamelede bulunan diğer gerçek ve tüzel kişiler ile kamu idare ve müesseselerinden temin edilen bilgi ve verilerden de yararlanıldığı, bu harici bilgi, belge ve verilerin vergi inceleme sürecinde önemli olduğu açıktır.

Dolayısıyla bir yandan sağlık hizmetlerinden yararlananların kişisel verilerinin işlenmesinde başta özel hayatın gizliliği olmak üzere kişilerin temel hak ve özgürlüklerini korumak amaç edinilirken, bir yandan da devletin temel işlevlerinin ve kamu hizmetlerinin yerine getirilmesini teminen kanunlarla öngörülen vergilerin, hukuki, isabetli ve etkin bir biçimde tarh, tahakkuk ve tahsilinin de sağlanması gerekmektedir.

Bu noktada önemli olan husus, dava konusu uygulama ile verilerin işlenmesinin, vergi incelemesinin kapsamının gerektirdiği ölçüde incelemenin amacının gerçekleştirilmesi ile sınırlı kalıp kalmayacağı ve uygulamanın belirli, açık, anlaşılır ve ölçülü olup olmadığıdır.

Uyumsuzlukta, vergi kanunları uyarınca mükellefleri ve mükellefiyetle ilgili maddi olayları, kayıtları ve konuları araştırmak ve alacağı tespit etmek, kayıt yapılması zorunlu defterlerin iş yerlerinde bulundurulup bulundurulmadığını, tasdikli olup olmadığını usulüne göre kayıt yapıp yapılmadığını, vergi kanunları uyarınca düzenlenmesi icap eden belgelerin usulüne göre düzenlenip düzenlenmediği ile kullanılıp kullanılmadığını, faturasız mal bulunup bulunmadığını, levha asma veya kullanma mecburiyetine uyulup uyulmadığını tespit etmek, kanuni defter ve belgeler dışında kalan ve vergi kayının bulunduğu emare teşkil eden defter, belge ve delillerin tespit edilmesi halinde bunları almak yetkisini haiz olan davalı idarece, davacı dernek üyesi hekimlerin hastalarına uyguladıkları teşhis ve tedavi bilgilerine, mükellefin yasal defter ve belgeleri ile harici veriler doğrultusunda erişmek ve bu bilgileri elde etmek, ayrıca vergi kanunlarında yer alan istisna hüküm ve şartlarını taşıyıp taşımadıklarının ve aynı zamanda ilgili hizmetlerin tabi oldukları KDV oranlarının doğru uygulanıp uygulanmadığının incelenmesi ile mümkün olacağı anlaşılmaktadır.

Kaldı ki, vergi denetiminin amacının ödenmesi gereken vergilerin doğruluğunu araştırmak, tespit etmek ve sağlamak olduğu gözetildiğinde, gerekli görülen her türlü delile erişimin önem taşıdığı ve denetlenenler bakımından da gerçeği ortaya çıkarmaya yönelik belgelerin sunumunun hukuki bir zorunluluk olduğu; bu bağlamda, davalı idarece gerçekleştirilen denetimler kapsamında gerek vergi mahremiyetinin, gerekse başta özel hayatın gizliliği olmak üzere kişilerin temel hak ve özgürlüklerinin ihlali halinde Türk Ceza Kanunu'nun ilgili hükümlerinin işletileceği de kuşkusuzdur.

Bu durumda, davacı dernek üyesi hekimlerin hastalarına ilişkin tuttıkları protokol defterinde yer verilen bilgilerine, mükellefin yasal defter ve belgelerine erişmek ve bu bilgileri elde etmek, ayrıca ödenmesi gereken vergilerin doğruluğunu araştırmak, tespit etmek ve sağlamak amacına yönelik dava konusu uygulama ile verilerin işlenmesi yalnızca vergilendirme amacının gerçekleştirilmesi ile sınırlı olup, uygulamanın belirli, açık, anlaşılır ve ölçülü olduğu, aynı zamanda sağlık hizmetlerinden yararlananların kişisel verilerinin işlenmesinde başta özel hayatın gizliliği olmak üzere kişilerin temel hak ve özgürlüklerinin korunmasını da sağladığı anlaşıldığından, davacı dernek tarafından bu uygulamadan vazgeçilmesi istemiyle yapılan başvurunun reddine ilişkin dava konusu işlemde hukuka



T.C.
ANKARA
BÖLGE İDARE MAHKEMESİ
10. İDARİ DAVA DAİRESİ
ESAS NO : 2022/5047
KARAR NO : 2022/6013

aykırılık, istinafa konu idare mahkemesi kararında ise hukuki isabet bulunmadığı sonuç ve kanaatine varılmıştır.

KARAR SONUCU :

Açıklanan Nedenlerle;

- 1-Davalı idare istinaf isteminin **KABULÜNE**,
- 2-Ankara 5. İdare Mahkemesi'nce verilen 31/05/2022 gün ve E: 2021/1859, K: 2022/1232 sayılı kararın **KALDIRILMASINA**,
- 3-2577 sayılı Yasanın değişik 45/4 maddesi uyarınca yeniden yapılan inceleme sonucunda **DAVANIN REDDİNE**,
- 4-Aşağıda dökümü yapılan mahkeme safhasına ait 449,90-TL yargılama giderinin davacı üzerinde bırakılmasına,
- 5-İstinaf safhasında davalı idare tarafından karşılanan 24,50-TL posta gideri ile yürürlükte bulunan Avukatlık Asgari Ücret Tarifesi uyarınca belirlenen 5.500,00-TL vekalet ücretinin davacıdan alınarak davalı idareye verilmesine,
- 6-Posta gideri avansından artan miktarın davalı idareye verilmesine,
- 7-2577 sayılı Yasanın değişik 45.maddesinin 6. fıkrası uyarınca **kesin** olarak 21/12/2022 tarihinde oybirliğiyle karar verildi.

Başkan

Üye

Üye

YARGILAMA GİDERLERİ

(Mahkeme Safhası)

Başvurma Harcı : 59,30-TL
Karar Harcı : 59,30-TL
YD Harcı : 259,80-TL
Vekalet Harcı : 8,50-TL
Posta Gideri : 63,00-TL
TOPLAM : 449,90-TL

İstinaf Safhası

(Davalı)

Posta Gideri : 24,50-TL

mg

