

ECZANELERDE YAPILAN MALİ DENETİMLERE İLİŞKİN BİLGİ RAPORU

I-GİRİŞ:

Maliye tarafından yapılan yaygın eczane denetimleri devam etmektedir. Eczacı denetimleri sonucu düzenlenen vergi ceza ihbarnamelerine karşı izlenecek yollar ve muhtemel itiraz konuları bu Raporun konusunu oluşturmaktadır.

II-ECZANE DENETİMLERİ HANGİ KONULARDA YAPILMAKTADIR

Eczanelerden gelen bildirimlere göre denetimler çoğunlukla aşağıdaki tabloda yer alan konularda yapılmakta, buna göre yoklama fişleri düzenlenmektedir.

ÖKC Entegrasyonunun yapıp yapılmadığı,
Satış olduğu halde belge düzenlenip düzenlenmediği
Kullanılan yazılımdan elde edilen hasılat verisi ile beyannamede görünen tutarın uyuşup uyuşmadığı
Günlük hasılat tespiti

III-DENETİMLERİN HUKUK DAYANAĞI NEDİR

Vergi Usul Kanunun 127'inci maddesinde aşağıdaki hüküm yer almaktadır:

“c) Günü gününe 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, kanunî defter ve belgeler dışında kalan ve vergi kaybının bulunduğu emare teşkil eden defter, belge ve delillerin tespit edilmesi halinde bunları almak,”

Söz konusu hüküm çerçevesinde yoklama memurları vergi kaybının bulunduğu emare teşkil eden her türlü delili alma hakkına sahiptir. Bu hakkın Anayasaya uygun olup olmadığı hukuki bir değerlendirmenin konusudur. Bu haliyle denetimi dar anlamda teknik olarak “yasal” hale getirmektedir.

Öte yandan, 01.01.2025 tarihinde yürürlüğe girecek olan Gelir Vergisi Kanunu'nun "**Ticari Ve Mesleki Kazançlarda Günlük Hasılat Tespiti Ve Gelir Vergisi Matrahının Belirlenmesi**" başlıklı 69. maddesinde, Vergi Usul Kanunu'nun 127. Maddesi kapsamında günlük hasılat tutarlarının tespiti amacıyla,

- Mükellef nezdinde bir ayda üçten, bir takvim yılında on ikiden az olmamak kaydıyla idarece yoklamalar yapılacağı,
- Yapılacak yoklamalar sonucunda elde edilen hasılat tutarlarından hareketle ortalama aylık ve yıllık hasılat tutarları tespit edileceği,
- Beyan edilecek brüt satış tutarları ile tespit edilen hasılat tutarları arasında % 20 den fazla fark olan mükelleflerin izaha davet edileceği,
- İzahın yeterli görülmemesi durumunda cezalı tarhiyatlar yapılabileceği,

Yönünde düzenlemeler yapılmıştır. Buna göre, ticari kazanç elde eden mükellef olan eczanelerde de ayda 3 defadan az olmamak üzere yılda 12 defa hasılat tespitine yönelik yoklama yapılması Kanun maddesine eklenerek yasal hale getirilmiştir.

Diğeryandan 6698 sayılı Kişisel Verilerin Korunması Kanunu'nun 6. Maddesinde "özel nitelikli kişisel veriler işlenmesi" çok ağır şartlara bağlanmıştır. Özel nitelikli verilerden "sağlık" verisinin kişinin rızası olmadan işlenmesi ise çok daha ağır bir takım şartlara bağlanmıştır.

Söz konusu Kanunun 6'ncı maddesinin ilgili hükmü aşağıdaki gibidir:

"...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."

Görüldüğü üzere Kanun koyucu sağlık verisinin işlenmesini ilgilinin rızasının bulunması şartına bağlanmış ve çok özel hallerde ilgilinin rızasını aramamıştır. Vergi incelemesi veya yoklama bu gerekçeler arasında sayılmamıştır.

Kaldı ki 6698 sayılı Kanunun 6. Maddesine göre **özel nitelikli kişisel verilerin işlenmesinde, Kurul tarafından belirlenen yeterli önlemlerin alınması** şarttır.

6698 sayılı Kanunun istisnaları düzenleyen 28'inci maddesinin 2-c bendi aşağıdaki gibidir:

"c) Kişisel veri işlemenin kanunun verdiği yetkiye dayanılarak görevli ve yetkili kamu kurum ve kuruluşları ile kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşlarınca, denetleme veya düzenleme görevlerinin yürütülmesi ile disiplin soruşturma veya kovuşturması için gerekli olması"

Yukarıdaki istisna maddesi her ne kadar denetime imkan veriyor gibi görünse de sağlık verilerinin özel nitelikli kişisel veri olması nedeniyle bunların işlenmesi 6. Maddedeki kayıt ve şartların yerine getirilmesine bağlıdır. 6. Madde özel bir düzenleme getirdiğinden 28’inci maddeden önce gelmektedir.

Bu nedenle kişinin rızası olmadan sağlık verilerinin işlenmesi 6. Maddede sayılan “*kamu sağlığının korunması, koruyucu hekimlik, tıbbî teşhis, tedavi ve bakım hizmetlerinin yürütülmesi, sağlık hizmetleri ile finansmanının planlanması ve yönetimi*” amaçlarından birisi için yapılabilir.

Kanunun TEB tarafından bu yönleri ile hukukçulara incelenmesinde yarar görülmektedir.

IV- ECZANE DENETİMLERİ İLE İLGİLİ BAŞLICA PROBLEMLER

1- Yazarkasa Cihazının Otomasyona Entegrasyonunun Yapılmadığı İddiasıyla Yapılan Tespitler ve Uygulanan Cezaların Kanuna Uygunluğu Tartışmalıdır.

483 Sıra Nolu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde, perakende mal ve hizmet satışlarının gerçekleştirilmesinde yararlanılan satış uygulama yazılımları ile bunların üzerinde çalıştığı bilgisayar vb. donanımların ÖKClere ile bağlantı ve iletişiminin sağlanması hususları düzenlenmiştir. Ancak eczacılarca kullanılan aşağıdaki yazılımların hangilerinin bu kapsamda olduğuna ilişkin bir belirleme yapılmamıştır.

Tebeos
Farmakom
Bayt
İlon
Eczanem
Tria
Botanik
Havansoft

Bu programlar eczanelerce daha çok stok takip anlamında kullanılmakta satışların gerçekleştirilmesinde bu programlardan yararlanılması söz konusu değildir. Bu programların amacı aslında karekod lu ilaçların Sağlık Bakanlığınca takip edilmesidir. Bu yazılımların ÖKC ile bağlantısının kurulmaması nedeniyle kesilen cezalar Kanuna ve ilgili genel tebliğe aykırıdır.

2- Kayıt Dışı Hasılat Kapsamında Bazı Satışlar için ÖKC Fişi Düzenlenmediğine İlişkin Tespitlerde Tutarsızlıklar Bulunabilmektedir.

Bir çok eczacıya ÖKC fişi düzenlemediği gerekçesiyle VUK 353'üncü maddeye göre özel usulsüzlük cezası düzenlenmiştir. Söz konusu tutanaklar incelendiğinde bu cezaların kanunen geçerli herhangi bir tespite dayanmadığı, hangi ürün satışları nedeniyle bunların düzenlenmediğine ilişkin bir tespit olmadığı görülmektedir. Örneğin bazı üyeler ile ilgili yapılan tespitlerde "düzenlenmediği iddia edilen ÖKC fişi" tutarları 150 TL, 100 TL, 45 TL, 75 TL 50 TL gibi yuvarlak rakamlara yer verilmiştir. Gerçekte ilaç fiyatları bu şekilde yuvarlak değil küsuratlıdır. Bu durum bu tespitlerin gerçek duruma uygun olmadığını göstermektedir.

3- Yoklamalarda Bulunan Bazı Hasılat Farklılıklarının Geçerli Gerekçeleri Olduğu Halde Bunlar Tutanağa Yazılmamaktadır.

Reçetesi sonradan getirilmek üzere emanet olarak verilen ilaçlar bazı otomasyon programlarında satış olarak görünmektedir. Bu ilaçların reçetesi getirildiği zaman otomasyon sistemine tekrar girilmesi zorunlu olduğundan yeni bir satışı gibi algılamakta ve aslında tek bir satış sistemde 2 satış olarak görülebilmektedir.

Sistemsel sorun nedeniyle istenen bir ilacın bir kısmının teslim edilmesinden sonra kalan kısmının sonradan teslimi durumunda sonlandırma aşamasında ilk yapılan teslimleri mükerrer görebilmektedir.

Bazı hallerde otomasyon sistemindeki tutarlar ile Z raporundaki tutarların uyuşmadığı yoklama memurları tarafından tutanağa geçirilmiştir. Bu farklılık e-arşivfatura ile yapılan bazı satışların yoklama memuru tarafından gözden kaçırılmasından ibarettir.

Yoklama memurlarının bazıları kendisi otomasyon sistemine girerek satışlara bakmaktadır. Anacak zaman zaman hataen faturalı satışlar ve z raporlu satışlar ile Z raporu toplamalarını kıyaslamaktadır. Bu durumda otomasyon satışları daha yüksek görünmekte ve sanki otomasyon satışlarından daha düşük tutarda z raporu ile satış yapıldığı ifade edilmektedir. Bu da tamamen hataen yapılan bir değerlendirme olup aslında herhangi bir farklılık olmadığı halde fark varmış gibi değerlendirmelere yol açmaktadır.

IV- CEZALARA KARŞI İZLENEBİLECEK YÖNTEMLER

Eczacılar kesilen özel usulsüzlük cezaları ile ilgili olarak durumlarına göre cezalarda indirim uzlaşma ve dava açma haklarını kullanabilirler. Bu hakların kullanımını muhakkak bir mali müşavir gözetiminde yapmalarını öneririz. Aşağıdaki tabloda cezaların tutarlarına göre gidilecek Kanun yılları özetlenmiştir.

Kanuni Haklar Tablosu			
Kapsamı	Mükellef Hakları	Talep Zamanı	İndirim Tutarları
Her bir Usulsüzlük için kesilen 23.000 Türk lirasını aşmayan özel usulsüzlük cezaları	Cezada İndirim (VUK 376)	Vergi/Ceza ihbarnamesinin tebliğ tarihinden itibaren otuz gün içinde cezada indirim talep edilmesi gerekmektedir. Uzlaşma talep etme hakkı bulunmamaktadır.	Vadesinde ödenmesi durumunda cezada % 75 indirim yapılacak, % 25 ödenecektir.
Her bir usulsüzlük için kesilen 23.000 Türk lirasını aşan özel usulsüzlük cezaları	Uzlaşma (VUK Ek Madde 1)	Vergi/Ceza ihbarnamesinin tebliğ tarihinden itibaren otuz gün içinde uzlaşma talep edilmesi gerekmektedir.	Uzlaşmada genellikle cezaların yüzde 80 i silinmektedir. Ayrıca, uzlaşmanın vaki olması durumunda, üzerinde uzlaşılan özel usulsüzlük cezasının %75'i, uzlaşma tutanağının tebliğinden itibaren bir ay içinde ödenirse üzerinde uzlaşılan cezanın %25'i ayrıca indirilecektir.
	Cezada İndirim (VUK 376)	Uzlaşma talep edilmemesi durumunda, Vergi/Ceza ihbarnamesinin tebliğ tarihinden itibaren otuz gün içinde cezada indirim talep edilmesi gerekmektedir.	Vadesinde ödenmesi durumunda cezada % 50 indirim yapılacak, % 50 ödenecektir.
	Dava Açma	Vergi/Ceza ihbarnamesinin tebliğ tarihinden itibaren otuz gün içinde dava açılabilir.	

VI-SONUÇ

Ülke düzeyinde yapılan denetim çalışmaları ile ilgili olarak yukarıda yer verilen detay değerlendirmeler sonucunda;

Denetimlerin Vergi Usul Kanunu’nun 127’inci maddesi kapsamında yürütüldüğü,

Sağlık verilerinin 6698 sayılı Kişisel Verilerin Korunması Hakkında Kanun kapsamında “özel nitelikli veri” statüsünde olduğu ve işlenmesinin belli şartlara tabi olması gerektiği, Konunun Kurum avukatınca değerlendirilmesinde fayda görüldüğü

Yoklama tutanaklarda bazı hatalı tespit ve değerlendirmelerin bulunabildiği bu durumda eczacıların talep geldiğinde Vergi Dairesi Başkanlığına bireysel olarak farklılıkları izah etmelerinin uygun olacağı,

İdari itiraz veya dava yoluna gidecek eczacıların yukarıda belirtilen unsurlara itiraz veya dava dilekçesinde yer verebilecekleri,

Sonuç ve kanaatine ulaşılmıştır.