

TÜRKİYE'DE VERGİ KANUNLARININ ANAYASAL DENETİMİ: MÜLKİYET HAKKI

THE CONSTITUTIONAL REVIEW OF TAX LAWS IN TURKIYE: RIGHTS TO PROPERTY

Betül Ertuğrul 

Doktora Öğrencisi, Dokuz Eylül Üniversitesi, Maliye, Türkiye, e-mail: betul.ertugrul3235@gmail.com

Öz

Bu makale, Türkiye Cumhuriyeti Anayasa Mahkemesi'nin vergi kanunları üzerindeki anayasal denetim sürecini, mülkiyet hakkı bağlamında detaylı bir şekilde analiz etmektedir. Anayasalar, devletin temel organlarının işleyişini düzenlemenin yanı sıra bireylerin hak ve özgürlüklerini de güvence altına almaktadır. Vergilendirme, devletin egemenlik yetkisine dayanarak bireylerin mülkiyet hakkına müdahale ettiği bir alan olarak, anayasal çerçevede dikkatle ele alınması gereken bir konu olmuştur.

Makale, mülkiyet hakkının korunmasında Anayasa Mahkemesi'nin bireysel başvuru mekanizmasını nasıl işlevsel hale getirdiğini incelemektedir. Özellikle Gelir Vergisi Kanunu, Katma Değer Vergisi Kanunu, Kurumlar Vergisi Kanunu, Özel Tüketim Vergisi Kanunu, Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu ve Emlak Vergisi Kanunu çerçevesinde yapılan bireysel başvurular detaylandırılmıştır. Bu başvuruların önemli bir kısmında mülkiyet hakkı ihlali tespit edilerek yeniden yargılama yoluna gidildiği belirtilmiştir. İhlal tespit edilen durumlarda genellikle yeniden yargılama yapılmış ancak bu süreçlerin uzun sürmesi bireylerin hızlı adalet beklentisini karşılamaktan uzak kalmıştır.

Makale, anayasal ilkeler çerçevesinde öneriler sunmaktadır: Vergi mevzuatındaki belirsizliklerin giderilmesi, mükelleflerin hak ve sorumluluklarının açık bir şekilde tanımlanması ve karar süreçlerinin hızlandırılması gibi reformlarla bireylerin mülkiyet hakkının daha etkili korunabileceği vurgulanmıştır. Anayasa Mahkemesi'nin bireysel başvurular üzerindeki denetimi, sadece hak ihlallerini önlemekle kalmayıp Türkiye'nin hukuk devleti ilkesine bağlılığını güçlendirmekte önemli bir araç olarak değerlendirilmektedir.

Anahtar kelimeler: Mülkiyet Hakkı, Vergi, Anayasa Mahkemesi, Bireysel Başvuru Yolu

Citation/Atıf: ERTUĞRUL, B. (2025). TÜRKİYE'DE VERGİ KANUNLARININ ANAYASAL DENETİMİ: MÜLKİYET HAKKI. *İZMİR SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER DAYANIŞMA DERGİSİ*. 8(2): 171-82, DOI: 10.69599/izd.2813

Corresponding Author/ Sorumlu Yazar:
Betül Ertuğrul
E-mail: betul.ertugrul3235@gmail.com



Bu çalışma, Creative Commons Atıf 4.0 Uluslararası Lisansı ile lisanslanmıştır.
This work is licensed under a Creative Commons Attribution 4.0 International License.

Abstract

This article provides a detailed analysis of the constitutional review process carried out by the Constitutional Court of the Republic of Turkey over tax laws, specifically in the context of the right to property. Constitutions not only regulate the functioning of the fundamental organs of the state but also guarantee the rights and freedoms of individuals. Taxation, as an area where the state intervenes in individuals' right to property based on its sovereign authority, has become a matter that must be carefully examined within the constitutional framework.

The article examines how the Constitutional Court has made the individual application mechanism functional in the protection of property rights. It particularly elaborates on individual applications submitted within the scope of the Income Tax Law, Value Added Tax Law, Corporate Tax Law, Special Consumption Tax Law, Motor Vehicles Tax Law, and Property Tax Law. In a significant number of these applications, violations of the right to property were identified, leading to retrials. Although retrials were generally conducted in cases where violations were found, the lengthy duration of these processes has often fallen short of meeting individuals' expectations for swift justice.

The article offers recommendations within the framework of constitutional principles: It emphasizes that reforms such as eliminating ambiguities in tax legislation, clearly defining the rights and responsibilities of taxpayers, and accelerating decision-making processes can contribute to a more effective protection of property rights. The Constitutional Court's review of individual applications is considered not only a means of preventing rights violations but also an important tool for strengthening Turkey's commitment to the rule of law.

Keywords: Right to Property, Tax, Constitutional Court, Individual Application Mechanism

1. GİRİŞ

Anayasa hukukunun iki yönü vardır: Bunlardan ilki devletin temel organları olan yasama, yürütme ve yargının kuruluşunu, işleyişini ve bu organlar arasındaki karşılıklı ilişkileri incelemektir. İkincisi ise vatandaşların devlet karşısındaki temel hak ve özgürlüklerini korumaktır (Gözler, 2019: 8). Bu kapsamda, anayasalar yalnızca devletin idari ve siyasi yapılanmasını değil, aynı zamanda kişilerin hak ve özgürlükleri ile ilişki içinde olan mali ilkeleri de içermektedir. Vergiyle ilgili düzenlemeler, anayasal çerçevede şekillenen önemli kurallar arasında yer alır.

Hukuk devleti, yetkilerini hukuki kurallarla sınırlayan, eşitlik ilkesine dayanan ve idarenin tüm eylemlerinin denetlenebilir olduğu, insan haklarına saygılı bir devlet anlayışıdır. Bu sistemde bazı durumlarda bireylerin hak ve özgürlüklerine sınırlamalar getirilebilmektedir. Ancak bu sınırlamaların da belirli sınırları vardır. Özellikle devletin mülkiyet hakkına müdahale anla-

mına gelen vergilendirme işlemlerinin sınırları son derece önemlidir. Vergilendirme, tarafların eşit olmadığı ve devletin egemenlik gücüne dayalı bir kamu hukuku ilişkisidir (Çakan ve Avcı, 2021: 641).

Vergilendirme gibi bireylerin ekonomik ve sosyal yaşamlarını doğrudan etkileyen bir alanın anayasal düzenlemelerde yer alması, bu alanın taşıdığı stratejik önemle ilişkilidir. Vergiler, başta mülkiyet hakkı olmak üzere, bireylerin çeşitli hak ve özgürlükleriyle doğrudan etkileşim halindedir.

Mülkiyet hakkı, devletin asli görevlerinden biri olan güvence altına alma yükümlülüğü ile yakından ilişkilidir. Ancak bu müdahalenin meşruiyeti, belirli sınırların anayasada öngörülmüş olmasına bağlıdır. Anayasaya göre, mülkiyet hakkına yapılan müdahalelerin kanuna dayanması, kamu yararını gözetmesi ve ölçülülük ilkesine uygun olması gerekmektedir.

Verginin, bireylerin sosyal ve ekonomik durumları ile temel haklarını etkileyen düzenlemeler açısından anayasada yalnızca kanunla yapılabilirliğinin belirtilmesi, keyfi uygulamaların önlenmesi ve hukuki güvenliğin sağlanması amacıyla yöneliktir. Bununla birlikte, vergilendirme sürecinde anayasal ilkelerin yalnızca yasama faaliyetlerinde değil, aynı zamanda yürütme aşamalarında da titizlikle gözetilmesi gerekmektedir. Anayasal düzenlemelerin bütüncül bir değerlendirilmesi, anayasa hukuku ile vergi hukuku arasında yakın ve sıkı bir ilişki bulunduğunu açıkça ortaya koymaktadır (Şenyüz vd., 2019: 5-7).

Türkiye Cumhuriyeti Anayasası'na göre, yasa koyucu olan Türkiye Büyük Millet Meclisi (TBMM), vergilendirme yetkisini kullanarak Vergi Kanunlarını düzenlemektedir. Vergi Kanunları, genellikle kamu gelirlerini artırmayı ve ekonomik hedeflere ulaşmayı amaçlayan düzenlemelerdir. Ancak bu kanunlar kimi zaman bireylerin temel hak ve özgürlüklerini etkileyebilir. Bu bağlamda, Anayasa Mahkemesi'nin bireysel başvuru yoluyla Vergi Kanunlarını denetlemesi, hukukun üstünlüğü ve hak ihlalleri konusunda önemli bir mekanizma oluşturmaktadır.

Bireysel başvuru, Türkiye'de Anayasa Mahkemesi'ne yapılan bir başvuru türüdür ve temel hak ve özgürlüklerin kamu gücü tarafından ihlal edilmesi durumunda hukuki koruma talep etmek amacıyla kullanılmaktadır. Bu başvuru yolu, 7 Mayıs 2010 tarihinde kabul edilen 5982 sayılı Kanun ile Anayasa'ya eklenmiş ve 30 Mart 2011 tarihinde yürürlüğe giren 6216 sayılı Kanun ile detayları belirlenmiştir (Kahraman, 2013: 129).

Bireysel başvuru, yalnızca diğer yargı yolları tükendikten sonra yapılabilir. Yani bireyler, Anayasa'da güvence altına alınmış haklarının ihlal edildiğini düşündüklerinde, önce ilgili yargı yollarını denemek zorundadırlar. Buna ek olarak, başvuru, Avrupa İnsan Hakları Sözleşmesi (AİHS) kapsamındaki hakların ihlali durumunda geçerlidir (Gümü, 2013: 11).

Anayasa Mahkemesi'ne bireysel başvuru yolu, mülkiyet hakkının korunmasında kritik bir işlev sahiptir. Bu mekanizma, bireylerin haklarını

savunabilecekleri bir iç hukuk yolu sunarken, aynı zamanda Türkiye'nin uluslararası insan hakları standartlarına uygunluğunu güçlendirmektedir. Bu nedenle mülkiyet hakkı ihlallerinin çözümünde hem bireyler hem de hukuk devleti açısından büyük önem taşımaktadır.

Mülkiyet hakkı, Türkiye Cumhuriyeti Anayasası'nın 35. maddesiyle güvence altına alınmıştır. Bu maddeye göre herkes, mülkiyet ve miras haklarına sahiptir. Bu haklar ancak kamu yararı amacıyla, kanunla sınırlanabilir ve mülkiyet hakkının kullanılması toplum yararına aykırı olamaz (Türkiye Cumhuriyeti Anayasası, 1982, md. 35).

Mülkiyet hakkı, anayasal bir hak olarak kişinin malvarlığı üzerinde dilediği gibi tasarruf edebilmesini ifade eder. Ancak bu hak, kamu yararı ve devletin düzenleme yetkisi çerçevesinde sınırlandırılabilir. Vergiler, mülkiyet hakkının sınırlandırılmasına neden olabilecek önemli durumlardan biridir.

Sonuç olarak, mülkiyet hakkı ile vergi alacağı arasındaki ilişki, kamu yararının sağlanması ile bireyin temel haklarının korunması arasında bir denge kurmayı gerektirir. Bu bağlamda, mülkiyet hakkına yapılan müdahaleler, anayasal sınırlar içinde kalmalı ve ölçülülük ilkesine uygun olmalıdır.

2. GELİR VERGİSİ KANUNU'NA (GVK) İLİŞKİN YAPILAN BİREYSEL BAŞVURULARIN MÜLKİYET HAKKI ÇERÇEVESİNDE DEĞERLENDİRİLMESİ

Çalışma kapsamında 2016-2022 yılları arasındaki kararlar incelenmiştir. Tablo 1, GVK' ya ilişkin Anayasa Mahkemesi'ne yapılan bireysel başvuruların bir dökümünü sunmaktadır.

Tablo 1. GVK' ya yönelik Başvuruların Değerlendirilmesi

Başvuru numarası	Başvuru tarihi	Karar tarihi	Hak	Müdahale İddiası	Sonuç	Giderim	Madde numarası
2019/26345	24.07.2019	22.09.2022	Mülkiyet hakkı	Vergi, kamu alacağı	İhlal olmadığı		70, 71, 74
2019/1270	09.01.2019	06.10.2021	Mülkiyet hakkı	Vergi, kamu alacağı	İhlal	Yeniden yargılama	23, 61, 63, 94, 96, 98
2018/32374	08.11.2018	15.09.2021	Mülkiyet hakkı	Tazminat	Zaman bakımından yetersizlik		75
2018/26015	28.08.2018	13.04.2021	Mülkiyet hakkı	Vergi, kamu alacağı	İhlal	Yeniden yargılama	1, 2, 61, 94
2018/1560	27.12.2017	24.03.2021	Mülkiyet hakkı	Tazminat	İhlal	Yeniden yargılama	1, 2, 61, 94
2017/38233	24.11.2017	02.12.2020	Mülkiyet hakkı	Vergi, kamu alacağı	İhlal olmadığı		1, 2, 61, 94
2016/13456	26.07.2016	29.05.2019	Mülkiyet hakkı	Vergi, kamu alacağı	İhlal	Yeniden yargılama	61, 62, 75, 94
2016/11519	15.06.2016	19.11.2019	Mülkiyet hakkı	Tazminat	Açıkça dayanaktan yoksunluk		94
2016/11518	15.06.2016	13.06.2019	Mülkiyet hakkı	Tazminat	Açıkça dayanaktan yoksunluk		94
2016/10966	10.06.2016	13.06.2019	Mülkiyet hakkı	Tazminat	Açıkça dayanaktan yoksunluk		94
2016/2760	12.02.2016	04.07.2019	Mülkiyet hakkı	Vergi, kamu alacağı	İhlal	Yeniden yargılama	1, 2, 61, 94
2016/2400	04.02.2016	03.04.2019	Mülkiyet hakkı	Vergi, kamu alacağı	İhlal	Yeniden yargılama	1, 2, 61, 94
2016/1330	19.01.2016	19.11.2019	Mülkiyet hakkı	Vergi, kamu alacağı	Başvuru yollarının tüketilmesi		1, 2
2016/931	18.01.2016	06.02.2019	Mülkiyet hakkı	Vergi, kamu alacağı	İhlal	Yeniden yargılama	1, 23, 61, 63, 94, 96, 98
2016/1008	14.01.2016	19.11.2019	Mülkiyet hakkı	Vergi, kamu alacağı	İhlal	Yeniden yargılama	1, 2, 61, 94
2015/12767	30.07.2015	09.05.2019	Mülkiyet hakkı	Vergi, kamu alacağı	İhlal	Yeniden yargılama	19 61, 62, 75, 94
2015/12721	29.07.2015	18.04.2019	Mülkiyet hakkı	Vergi, kamu alacağı	İhlal	Yeniden yargılama	1, 2, 61, 94
2015/11278	03.07.2015	18.04.2019	Mülkiyet hakkı	Vergi, kamu alacağı	İhlal	Yeniden yargılama	1, 23, 61, 63, 94, 96, 98
2015/6691	10.04.2015	08.03.2018	Mülkiyet hakkı	Vergi, kamu alacağı	İhlal	Yeniden yargılama	1, 23, 61, 63, 94, 96, 98
2015/356	05.01.2015	22.09.2016	Mülkiyet hakkı	Vergi, kamu alacağı	İhlal	Maddi tazminat	1, 23, 61, 63, 94, 96, 98
2014/17286	27.10.2014	16.11.2016	Mülkiyet hakkı	Vergi, kamu alacağı	İhlal	Maddi tazminat	1, 23, 61, 63, 94, 96, 98
2014/13518	19.08.2014	26.10.2017	Mülkiyet hakkı	Vergi, kamu alacağı	İhlal	Yeniden yargılama	1, 61, 62, 75, 94
2014/12080	30.06.2014	06.04.2017	Mülkiyet hakkı	Vergi, kamu alacağı	Açıkça dayanaktan yoksunluk		3, 4, 5, 6
2014/6193	07.05.2014	15.10.2015	Mülkiyet hakkı	Vergi, kamu alacağı	İhlal	Maddi tazminat	23, 61, 63, 94, 96, 98

2014/6192	07.05.2014	12.11.2014	Mülkiyet hakkı	Vergi, kamu alacağı	İhlal	Maddi tazminat	1, 23, 61, 63, 94, 96, 98
2013/5660	30.07.2013	20.03.2014	Mülkiyet hakkı	Vergi, kamu alacağı	Konu bakımından yetkisizlik		103
2013/5053	28.06.2013	07.07.2015	Mülkiyet hakkı	Vergi, kamu alacağı	Konu bakımından yetkisizlik		103
2013/4413	20.06.2013	21.11.2013	Mülkiyet hakkı	Vergi, kamu alacağı	Zaman bakımından yetkisizlik		32, 73
2013/3244	10.05.2013	07.07.2015	Mülkiyet hakkı	Vergi, kamu alacağı	İhlal	Yeniden yargılama	70
2013/3246	10.05.2013	16.12.2015	Mülkiyet hakkı	Vergi, kamu alacağı	İhlal	Yeniden yargılama	70
2013/3241	10.05.2013	16.12.2015	Mülkiyet hakkı	Vergi, kamu alacağı	İhlal	Yeniden yargılama	70
2013/3245	10.05.2013	11.12.2014	Mülkiyet hakkı	Vergi, kamu alacağı	İhlal	Yeniden yargılama	70
2013/2763	22.04.2013	09.03.2016	Mülkiyet hakkı	Tazminat	Başvuru yollarının tüketilmesi		61, 94

Tablo 1, GVK' ya ilişkin Anayasa Mahkemesi'ne yapılan bireysel başvuruların bir dökümünü sunmaktadır. Toplam 33 müdahale iddiasının 27 tanesinin vergi, kamu alacaklarıyla ilgili olduğu belirtilmiştir. Bunun yanında tazminat talebi de 6 tanedir.

İncelenen iddiaların 21 tanesinin mülkiyet hakkının ihlali ile sonuçlandığı görülmektedir. İhlal tespit edilen durumlarda sıklıkla yeniden yargılama yoluna gidilmiştir. Maddi tazminat kararları daha az sayıda olmakla birlikte, ihlalin açık olduğu durumlarda kullanılmıştır.

Yapılan başvuruların karar tarihleri ile arasında geçen zamanın ortalama olarak 2 ila 3 yıl olduğu tespit edilmiştir.

GVK' nın 1, 61, 94, 96 ve 98. maddeleri, Anayasa Mahkemesi'ne yapılan bireysel başvurularda en çok tekrar eden kanun maddeleri olarak dikkat çekmektedir. Bu durum, söz konusu maddelerin hem vergi uygulamalarındaki temel rolü hem de bireysel hak ve özgürlüklerle doğrudan bağlantılı olmalarından kaynaklanmaktadır. Bu bağlamda her bir maddenin anayasal denetim bağlamındaki yeri detaylı bir şekilde analiz edilmektedir:

2.1. Madde 1

GVK'nın 1. maddesi, kanunun genel yapısını belirlemekte ve kimlerin vergi mükellefi olduğunu, hangi gelirlerin vergilendirme kapsamına girdiğini tanımlamaktadır. Bu düzenleme, vergi sisteminin temelini oluşturmakta ve vergilendirme yetkisinin sınırlarını çizmektedir (GVK, m.1). Anayasa Mahkemesi'ne yapılan bireysel başvurular, genellikle vergi yükümlülüğünün başlangıç zamanı ve koşullarındaki belirsizlikler ile mükelleflerin haklarını etkileyen uygulamalardan kaynaklanmaktadır. Özellikle vergilendirme ilkesi, eşitlik ve öngörülebilirlik gibi anayasal değerler bağlamında yapılan değerlendirmelerde, bu maddenin bireylerin temel hak ve özgürlükleri üzerindeki etkisi incelenmektedir. Anayasa Mahkemesi, bu bağlamda maddenin uygulamalarının anayasal denetimini yaparak keyfi uygulamaların önüne geçilmesini ve hukuki güvenliğin sağlanmasını amaçlamaktadır.

2.2. Madde 61

GVK'nın 61. maddesi, ücretin tanımını ve vergilendirme esaslarını düzenlemektedir. Ancak, bu tanımın kapsamındaki belirsizlikler özellikle yan haklar (örneğin yemek, yol, sigorta gibi) açısından çeşitli hukuki uyuşmazlıklara yol açmaktadır (GVK, m.61). Bu çerçevede yapılan bireysel

başvurular, genellikle ücret olarak kabul edilen menfaatlerin vergilendirilmesi nedeniyle ortaya çıkan hak kayıplarına dayanmaktadır. Başvuruların büyük bölümü, işverenin çalışanlara sağladığı bazı menfaatlerin ücret kapsamında değerlendirilip değerlendirilemeyeceği ve buna bağlı olarak yapılan vergi kesintilerinin anayasal haklara uygun olup olmadığı konularında yoğunlaşmaktadır. Anayasa Mahkemesi, bu tür başvurularda eşitlik ilkesi, mülkiyet hakkı ve kişisel özgürlüklerin ihlal edilip edilmediğini incelemektedir.

2.3. Madde 94

GVK'nın 94. maddesi, işverenlerin çalışanlarına yaptıkları ödemeler üzerinden Gelir Vergisi kesintisi yapmalarını zorunlu kılmaktadır. Bu düzenleme, ücretlerden yapılacak kesintilerin niteliği ve uygulanma biçimiyle ilgili çeşitli bireysel başvurularda konu olmuştur (GVK, m.94). Başvurularda çoğunlukla, kesintilerin hatalı yapılması, mükelleflere bildirilmemesi ya da yargısal denetim dışında tutulması gibi hususlar anayasal hak ihlali kapsamında değerlendirilmiştir. Özellikle bu maddeyle ilgili, vergi sorumluluğunun işveren tarafından doğru bir şekilde yerine getirilip getirilmediği sıkça gündeme gelmiş; bazı başvurular da mükellefin bilgi alma ve dava açma hakkı gibi anayasal güvencelerin ihlali iddialarını içermiştir. Dolayısıyla, Anayasa Mahkemesi, bu maddenin uygulanmasında mülkiyet hakkının ve hukuki güvenliğin ne derece gözetildiğini denetlemekte ve anayasal sınırlara aykırılık olup olmadığını incelemektedir.

2.4. Madde 96

GVK'nın 96. maddesi, muhtasar beyanname verilmesini zorunlu kılmaktadır. Bu madde, vergi mükelleflerinin beyan yükümlülüğünü açıkça ortaya koymakta olup, vergi kesintisi yapanların yükümlülüklerini düzenlemektedir (GVK, m.96). Anayasa Mahkemesi'ne yapılan bireysel başvurular, çoğunlukla beyannamenin zamanında ve usule uygun şekilde verilmemesi nedeniyle mükelleflerin karşılaştığı mağduriyetleri konu almaktadır. Bu tür başvurularda, beyan yükümlülüğünün ihlali sonucu doğan vergi cezalarının mülkiyet hakkını ihlal edip etmediği tartışılmaktadır.

2.5. Madde 98

GVK'nın 98. maddesi, vergi kesintisi yapanların muhtasar beyannameyi zamanında ve doğru şekilde vermesini zorunlu hale getirmektedir. Bu düzenleme, vergi tahsilat sürecinin düzenli işlemesini ve kamusal mali disiplinin sağlanmasını amaçlamaktadır (GVK, m.98). Anayasa Mahkemesi'ne taşınan bireysel başvurular, genellikle beyanname verilmesinde yapılan hatalar veya eksiklikler nedeniyle ortaya çıkan yaptırımların mülkiyet hakkı üzerindeki etkisini konu edinmektedir. Özellikle beyannamenin zamanında verilmemesi, yanlış düzenlenmesi ya da içerik yönünden eksik olması halinde uygulanan cezaların, bireylerin malvarlığına orantısız bir yük getirdiği iddia edilmektedir. Mahkeme, bu başvurularda vergi sorumlularının yükümlülüklerini ne ölçüde öngörebileceğini, uygulamaların hukuki güvenlik ve belirlilik ilkelerine uygun olup olmadığını değerlendirmektedir. Vergi idaresinin keyfi yorumlarının önlenmesi ve bireylerin temel haklarının korunması açısından bu maddenin anayasal denetimi büyük önem taşımaktadır.

GVK'nın 1, 61, 94, 96 ve 98. maddelerinin Anayasa Mahkemesi'ne yapılan bireysel başvurularda sıkça yer almasının başlıca nedeni, bu hükümlerin vergi mükelleflerinin günlük yaşamı üzerinde doğrudan ve belirgin etkiler yaratmasıdır. Vergilendirme sürecinin doğru ve hukuka uygun şekilde yürütülmesi, bireylerin eşitlik, adalet ve hukuki güvenlik gibi anayasal güvencelerinin korunması açısından büyük önem taşımaktadır. Bu nedenle söz konusu maddelere ilişkin bireysel başvurular, sadece vergi hukukuna değil, aynı zamanda temel hak ve özgürlüklerin korunmasına hizmet eden önemli bir denetim alanını oluşturmaktadır.

3. KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU'NA (KDV) İLİŞKİN YAPILAN BİREYSEL BAŞVURULARIN MÜLKİYET HAKKI ÇERÇEVESİNDE DEĞERLENDİRİLMESİ

Çalışma kapsamında 2013-2022 yılları arasındaki kararlar incelenmiştir. Tablo 2, KDV'ye ilişkin Anayasa Mahkemesi'ne yapılan bireysel başvuruların bir dökümünü sunmaktadır.

Tablo 2. KDVK' ya yönelik Başvuruların Değerlendirilmesi

Başvuru numarası	Başvuru tarihi	Karar tarihi	Hak	Müdahale İddiası	Sonuç	Giderim	Madde numarası
2019/20170	11.06.2019	15.06.2022	Mülkiyet hakkı	Vergi, kamu alacağı	İhlal olmadığı		1, 29, 34
2019/18974	28.05.2019	29.12.2021	Mülkiyet hakkı	Vergi, kamu alacağı	İhlal	Yeniden yargılama	29, 34, 41
2019/15602	02.05.2019	22.02.2022	Mülkiyet hakkı	Vergi, kamu alacağı	İhlal	Yeniden yargılama	29, 34, 41
2019/13139	17.04.2019	29.12.2021	Mülkiyet hakkı	Vergi, kamu alacağı	İhlal	Yeniden yargılama	29, 34, 41
2019/9692	22.03.2019	06.10.2022	Mülkiyet hakkı	Vergi, kamu alacağı	İhlal olmadığı		1, 29, 34
2019/9757	22.03.2019	29.12.2021	Mülkiyet hakkı	Vergi, kamu alacağı	İhlal	Yeniden yargılama	29, 34, 41
2019/7091	28.02.2019	29.06.2022	Mülkiyet hakkı	Vergi, kamu alacağı	İhlal	Yeniden yargılama	29, 34, 41
2019/2677	21.01.2019	17.11.2021	Mülkiyet hakkı	Vergi, kamu alacağı	İhlal	Yeniden yargılama	29, 34, 41
2017/38679	08.12.2017	21.07.2020	Mülkiyet hakkı	Vergi, kamu alacağı	İhlal olmadığı		1, 29, 34
2016/12198	29.06.2016	09.06.2020	Mülkiyet hakkı	Vergi, kamu alacağı	Açıkça dayanaktan yoksunluk		1, 29, 34
2016/3675	18.02.2016	03.11.2020	Mülkiyet hakkı	Vergi, kamu alacağı	İhlal	Yeniden yargılama	14
2016/7783	17.02.2016	18.07.2019	Mülkiyet hakkı	Vergi, kamu alacağı	İhlal	Yeniden yargılama	29, 34, 41
2015/15100	01.09.2015	27.02.2019	Mülkiyet hakkı	Vergi, kamu alacağı	İhlal	Yeniden yargılama	29, 34, 41
2015/15104	01.09.2015	04.07.2019	Mülkiyet hakkı	Vergi, kamu alacağı	İhlal	Yeniden yargılama	29, 34, 41
2014/13916	19.08.2014	12.01.2017	Mülkiyet hakkı	Vergi, kamu alacağı	İhlal olmadığı		1, 8, 13
2014/6675	08.05.2014	30.06.2016	Mülkiyet hakkı	Mülkiyet hakkı ile bağlantılı ayrımcılık yasağı	Zaman bakımından yetersizlik		28
2014/3975	21.03.2014	05.07.2017	Mülkiyet hakkı	Vergi, kamu alacağı	İhlal olmadığı		1, 11, 12
2014/3538	14.03.2014	01.07.2017	Mülkiyet hakkı	Kamulaştırma bedeli, kamu yararı	Başvuru yollarının tüketilmemesi		1, 2, 8
2013/6842	20.08.2013	20.04.2016	Mülkiyet hakkı	Vergi, kamu alacağı	İhlal	Yeniden yargılama	1, 8, 17
2013/3244	10.05.2013	07.07.2015	Mülkiyet hakkı	Vergi, kamu alacağı	İhlal	Yeniden yargılama	1, 17
2013/3246	10.05.2013	16.12.2015	Mülkiyet hakkı	Vergi, kamu alacağı	İhlal	Yeniden yargılama	1, 17
2013/3241	10.05.2013	16.12.2015	Mülkiyet hakkı	Vergi, kamu alacağı	İhlal	Yeniden yargılama	1, 17
2013/3245	10.05.2013	11.12.2014	Mülkiyet hakkı	Vergi, kamu alacağı	İhlal	Yeniden yargılama	1, 17
2013/596	18.01.2013	08.05.2014	Mülkiyet hakkı	Vergi, kamu alacağı	Açıkça dayanaktan yoksunluk		6, 9
2012/73	02.10.2012	05.03.2013	Mülkiyet hakkı	Mülkiyet hakkı ile bağlantılı ayrımcılık yasağı	Zaman bakımından yetersizlik		17

Tablo 2, KDVK' ya ilişkin Anayasa Mahkemesi'ne yapılan bireysel başvuruların bir dökümünü sunmaktadır. Toplam 25 müdahale iddiasının 22 tanesinin vergi, kamu alacaklarıyla ilgili olduğu belirtilmiştir.

İncelenen iddiaların 15 tanesinin mülkiyet hakkının ihlali ile sonuçlandığı görülmektedir. İhlal tespit edilen durumlarda yeniden yargılama yoluna gidilmiştir.

Yapılan başvuruların karar tarihleri ile arasında geçen zamanın ortalama olarak 2 ila 3 yıl olduğu tespit edilmiştir.

KDVK' nın 1, 29, 34 ve 41. maddelerinin Anayasa Mahkemesi'ne bireysel başvurularda sıkça tekrar eden maddeler olması, bu maddelerin vergi mükellefleri, maliye uygulamaları ve hukuki süreçler açısından tartışmalı alanlar oluşturduğunu göstermektedir. Bu bağlamda her bir maddenin anayasal denetim bağlamındaki yeri detaylı bir şekilde analiz edilmektedir:

3.1. Madde 1

Bu madde, verginin konusunu düzenlemektedir. Buna göre, Türkiye'de yapılan mal ve hizmet teslimleri, ithalat işlemleri ve diğer ticari faaliyetlerden doğan gelirler KDV'ye tabidir. Maddenin temel amacı, ekonomik işlemlerden alınacak vergi yükümlülüğünü netleştirmektir. (KDVK, m.1). Verginin konusu belirlenirken, ticari faaliyette bulunanların mülkiyet hakkı üzerindeki tasarruf yetkisi etkilenmektedir. Ancak, bu düzenleme kamu yararı amacını taşıdığı ve genel vergi hukuku ilkelerine uygun olduğu sürece anayasal kabul edilebilirlik taşımaktadır.

3.2. Madde 29

Bu madde, mükelleflerin ödedikleri KDV'yi, beyan edilen KDV'den indirme hakkını düzenlemektedir. KDVK Madde 29, işletmelerin çifte vergilendirilmesini önlemek ve ekonomik işlemlerin üzerindeki vergi yükünü hafifletmek amacı

taşımaktadır (KDVK, m.29). Mükellefin ödediği KDV'yi indirim konusu yapamaması, mülkiyet hakkı açısından bir müdahale olarak değerlendirilmektedir. Örneğin, idarenin belge eksikliği veya usulsüzlük iddiasıyla indirimi reddetmesi, mülkiyet hakkının ihlali iddialarını doğurabilmektedir.

3.3. Madde 34

Bu madde, yurt dışından ithal edilen mallar ve hizmetler için ödenen KDV'nin indirimiyle ilgilidir. Özellikle ithalat işlemlerinde, ödenen KDV'nin Türkiye'deki KDV beyannamesine dahil edilip edilmediğini düzenlemektedir (KDVK, m.34). Mülkiyet hakkı kapsamında değerlendirildiğinde, indirim hakkının süresinde kullanılmaması veya şekil şartlarına bağlı eksiklikler nedeniyle reddedilmesi, mükellefin malvarlığında kayba yol açarak mülkiyet hakkına müdahale teşkil edebilmektedir. Anayasa Mahkemesi, bu tür durumları değerlendirirken, müdahalenin kamu yararı taşıyıp taşımadığı, ölçülülük ve orantılılık ilkelerine uygunluğu gibi unsurları dikkate alarak mülkiyet hakkını koruma yönünde bir denge gözetmektedir.

3.4. Madde 41

Bu madde, özellikle ihracat gibi işlemlerden kaynaklanan KDV iadesini düzenlemektedir (KDVK, m.41). İade süreçlerinin uzun sürmesi veya bürokratik engeller, mükellefin ekonomik özgürlüğünü kısıtlayarak mülkiyet hakkına zarar veren bir durum teşkil etmektedir.

4. KURUMLAR VERGİSİ KANUNU'NA (KVK) İLİŞKİN YAPILAN BİREYSEL BAŞVURULARIN MÜLKİYET HAKKI ÇERÇEVESİNDE DEĞERLENDİRİLMESİ

Çalışma kapsamında KVK' ya ilişkin yapılan bireysel başvuru yalnızca 1 tanedir (Tablo 3).

Tablo 3. KVK' ya yönelik Başvuruların Değerlendirilmesi

Başvuru numarası	Başvuru tarihi	Karar tarihi	Hak	Müdahale İddiası	Sonuç	Giderim	Madde numarası
2016/15421	01.09.2016	12.11.2019	Mülkiyet hakkı	Vergi, kamu alacağı	İhlal olmadığı		1, 5, 7

Tablo 3, KVK' ya ilişkin Anayasa Mahkemesi'ne yapılan bireysel başvurunun özetini sunmaktadır. Mülkiyet hakkının ihlaline ilişkin yapılan başvurunun vergi, kamu alacağı ile ilgili olduğu belirtilmiştir. İncelenen iddianın ihlal olmadığı ile sonuçlandığı görülmektedir.

KVK' nın 1, 5 ve 7. maddeleri, Anayasa Mahkemesi'ne yapılan bireysel başvuruların dayanak noktası olmuştur. Bu bağlamda her bir madde-nin anayasal denetim bağlamındaki yeri detaylı bir şekilde analiz edilmektedir:

4.1. Madde 1

Bu madde, hangi tür kurumların vergi mükellefi olduğunu belirlemektedir. Anonim şirketler, limited şirketler ve kooperatifler gibi tüzel kişiler bu kapsamda yer almaktadır. Madde, vergi yükümlülüğünün kapsamını çizerek, mükelleflerin yasal süreçlerdeki durumunu tayin etmektedir (KVK, m.1). Vergilendirme, mülkiyet hakkını sınırlandırabilir ancak bu sınırlandırmanın kanunla yapılması, meşru bir kamu yararına dayanması ve ölçülü olması gerekmektedir. Bu bağlamda KVK Madde 1, verginin genel çerçevesini çizerek mükelleflerin hak ve yükümlülüklerini belirlemektedir. Bu belirleme sırasında ölçülülük ilkesi önem arz etmektedir.

4.2. Madde 5

Bu madde, kurum kazancının belirli koşullar altında vergiden istisna edilmesini düzenlemektedir. Özellikle iştirak kazançları, yurtdışında elde edilen kazançlar veya belirli alanlarda yapılan faaliyetlerden elde edilen gelirler bu madde kapsamında değerlendirilmektedir (KVK, M.5). Bu madde, belirli kesimlerin veya gelirlerin vergiden istisna tutulmasını içerdiğinden, ayrımcılık yasağı ve eşitlik ilkesiyle uyumlu olmalıdır. İstisnalar, mülkiyet hakkının korunması lehine bir düzenleme gibi görünse de eşitsizlik yaratıyorsa hukuki sorun doğurabilmektedir.

4.3. Madde 7

Bu madde, dar mükellefiyet kapsamındaki tüzel kişilerin hangi gelirlerinin vergilendirileceğini düzenlemektedir. Yurtdışında yerleşik olup Türkiye'de gelir elde eden kurumlar, bu madde kapsamında belirli koşullar altında vergilendirilmektedir (KVK, m.7). Dar mükellefiyet düzenlemesi, yabancı yatırımcıların mülkiyet hakkına doğrudan etki eder. Bu kapsamda yapılan düzenlemelerin, yabancıların Türkiye'de yatırım yapmasını engellememesi veya mülkiyet hakkını orantısız şekilde sınırlandırmaması gerekmektedir.

5. MOTORLU TAŞITLAR VERGİSİ KANUNU'NA (MTVK) İLİŞKİN YAPILAN BİREYSEL BAŞVURULARIN MÜLKİYET HAKKI ÇERÇEVESİNDE DEĞERLENDİRİLMESİ

Çalışma kapsamında MTVK' ya ilişkin yapılan bireysel başvuru yalnızca 1 tanedir (Tablo 4).

Tablo 4, MTVK' ya ilişkin Anayasa Mahkemesi'ne yapılan bireysel başvurunun özetini sunmaktadır. Mülkiyet hakkının ihlaline ilişkin yapılan başvurunun vergi, kamu alacağı ile ilgili olduğu belirtilmiştir. İncelenen iddianın açıkça dayanaktan yoksunluk ile sonuçlandığı görülmektedir.

Bireysel başvurularda "açıkça dayanaktan yoksunluk", başvuru sahibinin ileri sürdüğü iddiaların, hukuki bir temele veya delile dayanmaması anlamına gelmektedir. Anayasa Mahkemesi, bireysel başvurular sırasında bu kriteri dikkate alarak, başvurunun kabul edilebilir olup olmadığını değerlendirir. Eğer iddialar açıkça dayanaktan yoksunsa, başvuru kabul edilmez ve inceleme yapılmaz (Algan, 2014: 247).

Tablo 4. MTVK' ya yönelik Başvuruların Değerlendirilmesi

Başvuru numarası	Başvuru tarihi	Karar tarihi	Hak	Müdahale İddiası	Sonuç	Giderim	Madde numarası
2015/19515	18.12.2015	08.01.2020	Mülkiyet hakkı	Vergi, kamu alacağı	Açıkça dayanaktan yoksunluk		3, 7, 8

6. ÖZEL TÜKETİM VERGİSİ KANUNU'NA (ÖTVK) İLİŞKİN YAPILAN BİREYSEL BAŞVURULARIN MÜLKİYET HAKKI ÇERÇEVESİNDE DEĞERLENDİRİLMESİ

Çalışma kapsamında 2013-2022 yılları arasındaki kararlar incelenmiştir. Tablo 5, ÖTVK' ya ilişkin Anayasa Mahkemesi'ne yapılan bireysel başvuruların bir dökümünü sunmaktadır.

Tablo 5, ÖTVK' ya ilişkin Anayasa Mahkemesi'ne yapılan bireysel başvuruların bir dökümünü sunmaktadır. Toplam 6 müdahale iddiasının 2 tanesinin vergi, kamu alacaklarıyla ilgili olduğu belirtilmiştir. Bunun yanında tazminat talebi 1 tane ve mülkiyet hakkı ile bağlantılı ayrımcılık yasağı 3 tanedir.

İncelenen iddiaların 5 tanesinin mülkiyet hakkının ihlali ile sonuçlandığı görülmektedir. İhlal tespit edilen durumlarda yeniden yargılama yoluna gidilmiştir.

ÖTVK' nın 1.maddesi, Anayasa Mahkemesi'ne

yapılan bireysel başvurularda en çok tekrar eden kanun maddesi olarak dikkat çekmektedir.

ÖTVK' nın 1. maddesi, özel tüketim vergisinin uygulanma esaslarını düzenlemektedir. Bu madde genelde, belirli mal ve hizmetlerin teslimi veya ithalatında alınacak vergiyi belirleyen temel çerçeveyi oluşturmaktadır (ÖTVK, m.1). ÖTV' nin genellikle lüks tüketimi caydırma ve halk sağlığını iyileştirme gibi amaçları vardır. Bu tür vergiler, bireylerin mülkiyet hakkını kısıtlar gibi görünse de, kamu yararı amacıyla makul ve ölçülü bir sınırlama olarak değerlendirilmektedir.

7. EMLAK VERGİSİ KANUNU'NA (EVK) İLİŞKİN YAPILAN BİREYSEL BAŞVURULARIN MÜLKİYET HAKKI ÇERÇEVESİNDE DEĞERLENDİRİLMESİ

Çalışma kapsamında EVK' ya ilişkin yapılan bireysel başvuru yalnızca 1 tanedir (Tablo 6).

Tablo 6, EVK' ya ilişkin Anayasa Mahkemesi'ne

Tablo 5. ÖTVK' ya yönelik Başvuruların Değerlendirilmesi

Başvuru numarası	Başvuru tarihi	Karar tarihi	Hak	Müdahale İddiası	Sonuç	Giderim	Madde numarası
2016/8880	04.05.2016	12.11.2019	Mülkiyet hakkı	Vergi, kamu alacağı	İhlal	Yeniden yargılama	1, 2
2015/17844	16.11.2015	07.03.2019	Mülkiyet hakkı	Tazminat	İhlal	Yeniden yargılama	1, 7
2015/17259	11.11.2015	28.06.2018	Mülkiyet hakkı	Mülkiyet hakkı ile bağlantılı ayrımcılık yasağı	İhlal	Yeniden yargılama	1
2015/6728	22.04.2015	01.02.2018	Mülkiyet hakkı	Mülkiyet hakkı ile bağlantılı ayrımcılık yasağı	İhlal	Yeniden yargılama	1
2015/5293	24.03.2015	28.06.2018	Mülkiyet hakkı	Mülkiyet hakkı ile bağlantılı ayrımcılık yasağı	İhlal	Yeniden yargılama	1
2014/13386	15.08.2014	20.07.2017	Mülkiyet hakkı	Vergi, kamu alacağı	Açıkça dayanak yok-sunluk		1, 4, 12

Tablo 6. EVK' ya yönelik Başvuruların Değerlendirilmesi

Başvuru numarası	Başvuru tarihi	Karar tarihi	Hak	Müdahale İddiası	Sonuç	Giderim	Madde numarası
2019/33855	26.09.2019	13.09.2022	Mülkiyet hakkı	Vergi, kamu alacağı	İhlal	Yeniden yargılama	1, 11, 12, 21, 23, 29

yapılan bireysel başvurunun özetini sunmaktadır. Mülkiyet hakkının ihlaline ilişkin yapılan başvurunun vergi, kamu alacağı ile ilgili olduğu belirtilmiştir. İncelenen iddianın ihlal ile sonuçlandığı görülmektedir.

8. SONUÇ

Türkiye Cumhuriyeti Anayasa Mahkemesi'nin bireysel başvuru yoluyla gerçekleştirdiği anayasal denetim, mülkiyet hakkı ve vergi hukuku arasında kritik bir denge noktası sunmaktadır. Bu süreçte vergi kanunlarının anayasal ilkeler çerçevesinde değerlendirilmesi, bireylerin temel hak ve özgürlüklerinin korunması açısından hayati önem taşımaktadır.

Anayasa Mahkemesi, bireylerin mülkiyet hakkını güvence altına alırken, devletin vergilendirme yetkisini anayasal sınırlar içerisinde tutma görevini başarıyla yerine getirmektedir. Bu mekanizma, hak ihlallerinin önlenmesinde etkin bir araç olarak işlev görmektedir.

Bu çalışma, Türkiye'de vergi mevzuatının Anayasa Mahkemesi bireysel başvuru kararları çerçevesinde nasıl değerlendirildiğini sistematik olarak inceleyen nadir çalışmalardan biridir. Literatürde genellikle normatif ve teorik yaklaşımlar ağırlık kazanırken bu çalışma özgün bir şekilde somut kararlar üzerinden ampirik bir analiz ortaya koymaktadır. Gelir Vergisi, Katma Değer Vergisi, Kurumlar Vergisi, Özel Tüketim Vergisi, Motorlu Taşıtlar Vergisi ve Emlak Vergisi kanunlarına dair Anayasa Mahkemesi kararlarının detaylı dökümü, hem anayasa hukuku hem de vergi hukuku disiplinleri arasında köprü kuran bir içerik sağlamaktadır. Bu yönüyle çalışma, hem hukuk uygulayıcıları hem de akademik çevreler için kıymetli bir başvuru kaynağı olma niteliği taşımaktadır. Ayrıca bireysel başvuru mekanizmasının işlevselliği ve mülkiyet hakkının korunmasında üstlendiği rol, normatif yapının pratikteki tezahürüne dair derinlikli bir bakış sunmaktadır.

İncelenen kararlar, mülkiyet hakkına yönelik vergi kaynaklı müdahalelerin sıklıkla "ölçülülük ilkesi" bağlamında uygun olmadığını ortaya koymaktadır. Özellikle GVK'nın 1, 61 ve 94. maddeleri ile KDVK'nın 29 ve 34. maddelerine yapılan bireysel başvurularda adalet ve eşitlik il-

kesine uygun olmayan uygulamalar dikkat çekmektedir.

Öte yandan, karar sürelerinin ortalama 2-3 yıl gibi uzun bir zaman dilimine yayılması, bireylerin mülkiyet hakkı bağlamındaki adalet beklentisinin hızlı, etkili ve erişilebilir bir iç hukuk yolu ile karşılanamadığını ortaya koymaktadır. Bu durum, Anayasa Mahkemesi'nin etkinliğine dair yapısal reform ihtiyacını da gündeme getirmektedir. Süreçlerin hızlandırılması için teknolojik altyapının ve kurumsal kapasitenin güçlendirilmesi gerektiği açıktır.

Genel olarak yapılan incelemeler ışığında getirilen önerilen şunlardır:

- Mevzuatın açık ve öngörülebilir olmaması, mükelleflerin hukuki güvenlik ilkesinden yararlanmasını engellemekte; uygulamada keyfi ve çelişkili yorumlara yol açarak mülkiyet hakkının ihlaline zemin hazırlamaktadır. Bu nedenle, vergi hukukunda belirlilik ve açıklık ilkelerini esas alan, yorum ihtiyacını asgariye indiren normatif düzenlemelere ihtiyaç duyulmaktadır. Mükelleflerin hak ve yükümlülüklerinin açık, kapsamlı ve sistematik bir şekilde tanımlanması; vergisel işlemlerde idarenin keyfi takdir yetkisini sınırlandıran ayrıntılı uygulama rehberleri ve içtihat birliği sağlayıcı kılavuzların hazırlanması gereklidir.
- Vergi yükümlülüklerinin belirlenmesinde yalnızca mali etkinlik değil, aynı zamanda temel haklar perspektifi de dikkate alınmalıdır. Kamu yararı amacıyla yapılan vergilendirme işlemleri, bireylerin ekonomik özgürlüğü ve mülkiyet hakkı üzerinde orantısız bir yük oluşturmamalıdır. Bu bağlamda, vergilendirme araçları ile bireysel hakların çatıştığı durumlarda "orantılılık", "ölçülülük" ve "gereklilik" ilkeleri temel alınarak anayasal denge gözetilmelidir.

- Yapılan bireysel başvuruların uzun karar süreleri, başvuru sahiplerinin etkili hukuki koruma beklentisini zedelemektedir. Karar süreçlerinin hızlandırılabilmesi için öncelikle mahkemenin kurumsal kapasitesinin artırılması gerekmektedir. Bu çerçevede, insan kaynaklarının nitelik ve nicelik bakımından güçlendirilmesi, dijital yargılama ve yapay zekâ destekli karar destek sistemlerinin devreye alınması önerilmektedir. Ayrıca, başvuru sahiplerinin usul süreci hakkında dü-

zenli ve şeffaf şekilde bilgilendirilmesi, başvurunun etkinliği açısından bütüncül bir şeffaflık mekanizması oluşturulmasına katkı sağlayacaktır.

Sonuç olarak, Anayasa Mahkemesi'nin bireysel başvurular üzerindeki denetimi, vergi hukuku ve anayasa hukuku arasındaki bağın güçlendirilmesi açısından önemli bir fırsattır. Önerilen reformlar ve iyileştirmeler, hem vatandaşların haklarının korunmasını hem de Türkiye'nin hukuk devleti ilkesine bağlılığını pekiştirecektir. Türkiye'nin hukuk devleti ilkesi çerçevesinde ilerleyebilmesi için vergi hukuku alanında yapılacak düzenlemelerin, yalnızca mali etkinlik değil, aynı zamanda hak temelli yaklaşım ile yapılandırılması gerektiği net bir şekilde ortaya konmuştur.

KAYNAKLAR

Algan, B. (2014). Bireysel başvurularda "açıkça dayanaktan yoksunluk" kriterinin Anayasa Mahkemesi tarafından yorumu ve uygulanması. *Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, 63(2), 247-284.

Anayasa Mahkemesi Bireysel Başvuru Kararları, <https://kararlarbilgibankasi.anayasa.gov.tr/> (erişim tarihi: 01.01.2025).

Çakan, S., & Avcı, O. (2021). Avrupa İnsan Hakları Mahkemesi Kararlarında Mükellef Hakları: Mülkiyet Hakkı ve Adil Yargılanma Hakkı. *Dokuz Eylül Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, 23(1), 639-678.

Gelir Vergisi Kanunu [GVK]. (1961). 193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu (no. 10700).

Gözler, K. (2019). *Anayasa Hukukuna Giriş*, Ekin basım yayın dağıtım, Bursa.

Kahraman, M. (2013). Almanya'daki Anayasa Şikâyeti ile Karşılaştırmalı Olarak Türkiye'de Anayasa Mahkemesine Bireysel Başvuru Yolu. *HUMANITAS-Uluslararası Sosyal Bilimler Dergisi*, 1(01), 129-146.

Katma Değer Vergisi Kanunu [KDVK]. (1984). 3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu (no. 18563).

Kurumlar Vergisi Kanunu [KVK]. (2006). 5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu (no.26205).

Özel Tüketim Vergisi Kanunu [ÖTVK]. (2002). 4760 Sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu (No.24783).

Şenyüz, D., Yüce, M., & Gerçek, A. (2019). *Vergi Hukuku*, Ekin basım yayın dağıtım, Bursa.

Türkiye Cumhuriyeti Anayasası. (1982). *Resmî Gazete* (No. 17863, 9 Kasım 1982).