

# TÜRK ANAYASA HUKUKUNDA VERGİLENDİRME İLKELERİ VE BİREYSEL BAŞVURU

## I. GİRİŞ

Bireysel Başvuru hakkına ilişkin hukuki düzenleme 2010 yılında Anayasaya girmiş ve vergi uygulamalarında da bireysel başvuru hakkının kullanılması söz konusu olmaya başlamıştır.

Platformun bugünkü toplantısında Anayasada yer alan vergi hükümleri ile bireysel başvuruya ilişkin hükümler ve verilmiş kararlar tartışma konusu yapılmış bulunmaktadır.

Bilindiği üzere vergi hukukunda vergilendirme ilkeleri;

- Sosyal Devlet
- Genellik
- Yasallık
- Belirlilik ve Kesinlik
- Doğal Yargıç İlkesi
- Düzeltme Hakkı
- Başvurma Hakkı
- Yargısal Denetim
- Hakkaniyet

olarak belirtilmiş olup üniversitelerde vergi hukuku derslerinde okutulmaktadır. Söz konusu ilkelere biri de Başvurma hakkıdır.

### 1. Anayasalarımızda vergisel hükümler

İlk Anayasa olan 1876 Anayasası Kanunî Esasî'nin 20'nci maddesinde;

“Tekâlifî mukarrere nizamâtı mahsusasına tevfiқан kaffeî tebaa beyninde herkesin kudreti nispetince tarh ve tevzi olunur”. Hükmü yer almıştır.

Madde ile vergide **genellik, yasallık ve mali güç ilkeleri** dikkate alınmış olduğu görülmektedir. Buna göre vergiler bu husustaki kanunlara dayanılarak tüm tebaadan mali kudretine göre alınacaktır. Ayrıca 25'inci maddesinde yasal olmayan bir akçenin dahi alınamayacağı belirtilmiştir.

Ayrıca 96'ncı maddede de “Tekâlifî Devletin hiçbirî bir kanun ile tayin olunmadıkça vaz ve tevzi ve istihsal olunamaz”.

Denilmektedir.

96'ncı madde çok açık bir biçimde vergilerin yasallığı ilkesi ile ilgilidir. Bunun yanında angaryanın yasak olduğuna hükmedilen 24'üncü madde de önemlidir.

1921 Anayasası en kısa metinli ve en kısa ömürlü Türk Anayasası olup vergilerin yasallığına ilişkin bir ilkeye yer verilmemiştir.

1924 Anayasasının 84'üncü maddesinde ise vergi ile ilgili olarak;

“Vergi, Devletin genel giderleri için, halkın pay vermesi demektir. Bu esaslara aykırı olarak gerçek veya tüzel kişiler tarafından veya onlar adına resimler, ondalık alınması ve başka yüklemeler yapılması yasaktır”. Denilmektedir.

1924 Anayasasında da yasallık ilkesi yer aldığı gibi, ondalık deyimi ile (10 da 1) vergi alınması ifade edilmektedir. Diğer taraftan maddede geçen “halk” deyimi de dikkat çekicidir. 85'inci maddede ise vergilerin ancak kanunla salınacağı ve alınacağı, devletçe, illerin özel idarelerince ve belediyelerce alına gelmekte olan resimler ve yüklemelerin, kanunları yapıncaya kadar alınabileceği ifade edilmek suretiyle salma usulünün artık geçerli olmadığı belirtilerek yasallık ilkesi vurgulanmıştır.

1961 Anayasasının “Vergi Ödevi” başlıklı 61'inci maddesi ise vergilemeye ilişkin temel Anayasa maddesidir.

29.9.1971 tarih ve 1488 sayılı yasa ile değişen bu maddeye göre;

“Herkes, kamu giderlerini karşılamak üzere, malî gücüne göre, vergi ödemekle yükümlüdür. Vergi, resim ve harçlar ve benzeri malî yükümler ancak kanunla konulur. Kanunun belli ettiği yukarı ve aşağı hadler içinde kalmak, ölçü ve esaslara uygun olmak şartıyla, vergi, resim ve harçların muafiyet ve istisnalarıyla nispet ve hadlerine ilişkin hükümlerde değişiklik yapmaya, Bakanlar Kurulu yetkili kılınabilir”.

1971 yılında yapılan değişiklikle ikinci fıkraya benzeri mali yükümler ibaresi ilave edilmiş ve Bakanlar Kuruluna yetki veren üçüncü fıkra eklenmiştir.

Bu madde ile vergilerin yasallığı ve genellik ilkeleri vurgulanmıştır.

Maddede 1924 Anayasasında yer alan halk tabiri yerine “herkes” tabiri ifade edilmek suretiyle vatandaşlar dışındakilerin de vergi ödeme yükümlülüklerinin bulunduğu vurgulanmıştır.

1982 Anayasasında ise bugün geçerli olan vergisel hükümlerin temeli oluşturulmuştur.

Anayasanın 73'üncü maddesine göre;

“Herkes, kamu giderlerini karşılamak üzere, mali gücüne göre, vergi ödemekle yükümlüdür.

Vergi yükünün adaletli ve dengeli dağılımı, maliye politikasının sosyal amacıdır.

Vergi, resim, harç ve benzeri malî yükümlülükler kanunla konulur, değiştirilir veya kaldırılır.

Vergi, resim, harç ve benzeri malî yükümlülüklerin muaflik, istisnalar ve indirimleriyle oranlarına ilişkin hükümlerinde kanunun belirttiği yukarı ve aşağı sınırlar içinde değişiklik yapmak yetkisi Bakanlar Kuruluna (Cumhurbaşkanına) verilebilir”.

1961 ve 1982 Anayasaları sadece vergi ile ilgili değil mali hukuk ile ilgili çok geniş düzenlemeler içermektedir. Vergiye ilişkin temel prensipler yanında

bütçe hukukuna, mali denetime ve devletin yapması gereken kamusal harcamalara kadar birçok alanda anayasal güvenceler bulunmaktadır.

Cumhurbaşkanı'na verilen bu yetkileri her bir Vergi Kanunu'nda bulmak mümkündür. Bu yetkilerin bir kısmı kullanılmış olup, kullanılmayanlar da çok sayıda ve önemli konulardadır.

Diğer taraftan vergi yükünün adaletli ve dengeli dağılımına ilişkin hüküm Anayasaya ilk kez girmesine karşın uygulaması bugün dahi tartışma konusu bulunmaktadır.

## **2. Anayasa Mahkemesinin vergisel kararları**

Anayasa Mahkemesinin kurulduğu günden 2004 Kasım ayına kadar vermiş olduğu vergisel kararlara ilişkin yapılmış bir araştırma sonuçlarına göre;

- Toplam 2.879 kararın 21 tanesi destekleyici mahiyette olmakla birlikte 170 tanesi mali yükümlülüklerle ilgilidir.

- Pek çok vergi kanununu incelemiş olmakla birlikte anayasa mahkemesi denetimi ile ilgili olarak getirilen çeşitli sınırlamalar nedeniyle inceleme oranları çok düşük kalmış olup hakkında hiç denetim yapılmamış temel vergi kanunları bulunmaktadır.

- Vergi ve benzeri mali yükümlülüklerle ilgili Anayasa Mahkemesi kararlarının 29 tanesinin 1961 döneminde, 120 tanesinin de özellikle 1985 sonrası dönemde yoğunlaşmak üzere 1982 döneminde alınmış olduğu görülmektedir. Mali yükümlerle ilgili düzenlemelerin yer aldığı yasaların özgün metinlerinden çok, değiştirilen metinlerinin anayasal denetime konu olması da dikkat çekicidir.

- Anayasa Mahkemesi kararlarında vergi ve benzeri mali yükümlülükle ilgili değerlendirmeler yasallık, genellik ve eşitlik, mali güç, vergi yükünün adaletli ve dengeli dağılımı, amaçsallık (kamu giderlerinin karşılanması amacı), yetki aşımı (Bakanlar Kurulu ve Maliye Bakanlığının yetki aşımı) ve hukuk devleti ilkeleri (hukuk devleti, sosyal devlet, anayasanın bağlayıcılığı ve üstünlüğü, geriye yürümezlik, hukuk güvenliği, temel hak ve ödevler, devletin temel amaç ve görevleri) açısından yapılmıştır.

## **3. Cumhurbaşkanının yetkileri**

Verginin kanuniliği ilkesi gereği, vergi koyma yetkisi esas olarak yasama organlarına aittir. Anayasanın 7'nci maddesi uyarınca yasama yetkisi Türk Milleti adına Türkiye Büyük Millet Meclisinin olup bu yetki devredilemez.

Bununla birlikte Anayasamızda Cumhurbaşkanlığına tanınan geniş yürütme yetkilerinin tanınması ve Cumhurbaşkanlığı hükümet sistemine geçiş hükümlerine paralel olarak Anayasanın 104'üncü maddesinde yapılan düzenleme ile de Cumhurbaşkanına, yürütme yetkisine ilişkin konularda Cumhurbaşkanlığı kararnamesi çıkarabilme yetkisi tanınmış ve bu yetki hükmüne dayanarak

Cumhurbaşkanınca, vergisel konularda bazen yasamanın yetkisi dahilinde olması gereken konularda da kararname çıkarma yetkisi kullanılmıştır.

Bununla birlikte Anayasada Cumhurbaşkanının yetkilerinin sınırları da çizilmiştir;

- Temel haklar, kişi hakları ve ödevleriyle siyasi haklar ve ödevler Cumhurbaşkanlığı kararnamesiyle düzenlenemez.

- Anayasada münhasıran kanunla düzenlenmesi öngörülen konularda Cumhurbaşkanlığı kararnamesi çıkarılamaz.

- Kanunda açıkça düzenlenen konularda Cumhurbaşkanlığı kararnamesi çıkarılamaz.

- Cumhurbaşkanlığı kararnamesi ile kanunlarda farklı hükümler bulunması halinde, kanun hükümleri uygulanır.

- Türkiye Büyük Millet Meclisinin aynı konuda kanun çıkarması durumunda, Cumhurbaşkanlığı kararnamesi hükümsüz hale gelir.

#### **4. Yasaların anayasaya uygunluk denetimi**

Anayasanın 11'inci maddesi uyarınca kanunlar Anayasaya aykırı olamaz. Dolayısıyla TBMM bir vergi kanunu çıkarırken veya kanunlar üzerinde yeni düzenlemeler yaparken, Anayasadaki temel hukuk kurallarına, Anayasadaki temel hak ve özgürlüklere ve vergileme ilkelerine aykırı bir düzenleme yapamaz.

Anayasa mahkemesi yasaların Anayasaya uygun olup olmadığı yönünden uygunluk denetimi yapmak suretiyle karar verir.

Uygunluk denetimi soyut norm denetimi ve somut norm denetimi olarak iki şekilde söz konusu olabilir.

##### **4.1. Soyut norm denetimi (İptal davası)**

Anayasanın 148'inci maddesi;

“Anayasa Mahkemesi, kanunların, Cumhurbaşkanlığı kararnamelerinin ve Türkiye Büyük Millet Meclisi İçtüzüğü'nün Anayasaya şekil ve esas bakımlarından uygunluğunu denetler ve bireysel başvuruları karara bağlar. Anayasa değişikliklerini ise sadece şekil bakımından inceler ve denetler.” Hükümünü vazetmiş bulunmaktadır.

Söz konusu hüküm gereği Anayasa Mahkemesi kanunlar, cumhurbaşkanlığı kararnamelerini şekil ve esas yönünden inceler ve karara bağlar.

Soyut norm denetimi, herhangi bir somut uyuşmazlık olmaksızın, Anayasada belirtilen siyasi organlar tarafından, belirlenmiş süreler içerisinde, Anayasa Mahkemesine doğrudan doğruya dava açılmasıyla gerçekleştirilen bir denetimdir.

“İptal davası” veya “dava yolu” olarak da adlandırılan bu denetim, soyut bir değerlendirmeyi içermekte ve somut olaydan bağımsız bir değerlendirmeye dayanmaktadır.

**SOYUT NORM DENETİMİ (İPTAL DAVASI)**  
Dava Açmaya Yetkili Olanlar ve Dava Açma Süreleri

	ŞEKİL BAKIMINDAN DENETİM		ESAS BAKIMINDAN DENETİM
	Anayasa Değişikliği, Kanun	KHK, TBMM İç Tüzüğü	Kanun, KHK, TBMM İç Tüzüğü
BAŞVURANLAR	•Cumhurbaşkanı, •TBMM üye tam sayısının 1/5 i	•Cumhurbaşkanı •TBMM üye tam sayısının en az 1/5i •İktidar ve Ana muhalefet partisi TBMM meclis grupları	•Cumhurbaşkanı •TBMM üye tam sayısının en az 1/5 i •İktidar ve Ana muhalefet partisi TBMM meclis grupları
SÜRE	Resmî Gazetede Yayımından itibaren 10 gün	Resmî Gazetede Yayımından itibaren 60 gün	Resmî Gazetede Yayımından itibaren 60 gün

Yukarıdaki tabloda görüldüğü üzere iptal davası açma yetkisi olanlar Cumhurbaşkanı, Türkiye Büyük Millet Meclisinde en fazla üyeye sahip iki siyasi parti grubu ve TBMM üye tam sayısının en az 1/5’idir.

Başvuru Süresi ise Kanunların Şekil bakımından incelenmesi için başvuru süresi, Kanunun yayımlandığı tarihten itibaren on gün, kanunların esas bakımından incelenmesi için başvuru süresi ise kanunun yayımlanmasından başlayarak altmış gün olarak belirlenmiştir.

#### 4.2. Somut Norm Denetimi (İtiraz Yolu)

Anayasanın 152’nci maddesinde yer alan

“Bir davaya bakmakta olan mahkeme, uygulanacak bir kanun veya Cumhurbaşkanlığı kararnamesinin hükümlerini Anayasaya aykırı görürse veya taraflardan birinin ileri sürdüğü aykırılık iddiasının ciddi olduğu kanısına varırsa, Anayasa Mahkemesinin bu konuda vereceği karara kadar davayı geri bırakır.”

Hükmü uyarınca Anayasa Mahkemesi somut norm denetiminde bulunur.

Somut norm denetimi, kanunun bir mahkeme önünde uyuşmazlık çıktıktan sonra denetlenmesini ifade etmektedir.

Bu denetim yolu sayesinde, yürürlüğe girmiş ancak soyut norm denetimi için öngörülen süreler içerisinde yetkili kişilerin soyut norm denetim yolunu harekete geçirmemesi sonucu denetlenememiş olan kanunların, süre sınırı olmadan denetlenmesi sağlanmaktadır.

Soyut Norm Denetiminin aksine Somut Norm Denetiminde, itiraz yoluna sadece bir davaya bakmakta olan ilgili mahkeme gidebilecektir. Taraflar, uygulanacak olan Kanunun veya Cumhurbaşkanı Kararnamesinin Anayasaya aykırılığı iddiasını Anayasa Mahkemesine değil, davaya bakmakta olan mahkemeye sunacaktır.

Somut norm denetimi için aşağıdaki şartların gerçekleşmesi gerekir.

- Görülmekte olan bir dava olmalıdır
- Davaya bakan mercii mahkeme niteliğinde olmalıdır,
- Denetimi istenilen norm davada uygulanacak olmalıdır,
- Mahkeme uygulanacak normu anayasaya aykırı görmeli veya taraflarca ileri sürülen anayasaya aykırılık iddiasının ciddi olduğu kanısına varmalıdır,
- Aynı kanun hükmünün anayasaya aykırılığı iddiasıyla yapılan başvuruda anayasa mahkemesince işin esasına girilerek on yıl içerisinde ret kararı verilmemiş olmalıdır.

## **II. BİREYSEL BAŞVURU**

Bireysel başvuru yöntemi, usulü ve sonuçları bakımından diğer yöntemlerden farklı olarak Anayasa'da teminat altına alınan hak ve özgürlükleri ihlal edilen kimselere tanınan özel bir hak arama ve başvuru yoludur. Anayasa Mahkemesine bireysel başvurular, olayın niteliğine göre sadece Temel Hak ve Özgürlüklerin ihlalinin varlığı söz konusu ise mümkün olacaktır.

Hak ihlali iddiasıyla bireysel başvuruyu bireyler, doğrudan Anayasa Mahkemesine yaparlar.

Anayasa Mahkemesi bir temyiz makamı olmayıp, yalnızca temel hak ve özgürlüklerinin ihlal edilip edilmediği yönünden inceleme yapılır.

Anayasa Mahkemesine gelen bireysel başvurular ile ilgili kararlar günümüzün konusudur. Bireysel başvuru hakkının kullanılmaya başlanılmasından bu yana uygulanmakta olan bireysel başvuruların %90'ı usulden reddedilmektedir. Zira tüketilmesi gereken yargı yolları tüketilmeden Anayasa Mahkemesine başvurulduğu gibi, tüm yargı aşamaları tüketilmesine rağmen bazı usulî yolların yerine getirilmemesi nedeniyle başvuru hakkının usulden reddedildiği görülmektedir.

Bireysel başvuru hakkında kabul edilebilirlik kararı verilebilmesi için Anayasa Mahkemesinin Kuruluşu ve Yargılama Usulleri Hakkında Kanunun 45 ila 47'nci maddelerinde öngörülen şartları taşıması gerekmektedir.

Bu nedenle söz konusu madde hükümlerinin açıklanmasında yarar bulunmaktadır.

## **1. Bireysel başvuru ile ilgili Kanun hükümleri**

30.03.2011 tarih ve 6216 sayılı Anayasa Mahkemesinin Kuruluşu ve Yargılama Usulleri Hakkında Kanunun Dördüncü bölümünde Bireysel başvuru ile ilgili yasal hükümler 45 ilâ 51'inci maddelerinde vaz edilmiştir.

45'inci madde hükmü uyarınca herkes, Anayasada güvence altına alınmış temel hak ve özgürlüklerinden, Avrupa İnsan Hakları Sözleşmesi ve buna ek Türkiye'nin taraf olduğu protokoller kapsamındaki herhangi birinin kamu gücü tarafından, ihlal edildiği iddiasıyla Anayasa Mahkemesine başvurabilir.

Ancak ihlale neden olduğu ileri sürülen işlem, eylem ya da ihmal için kanunda öngörülmüş idari ve yargısal başvuru yollarının tamamının bireysel başvuru yapılmadan tüketilmiş olması gerekir.

Kanunun 3'üncü maddesi (c) bendinde, Anayasanın 148'inci maddesi uyarınca yapılan bireysel başvuruları karara bağlamanın, Anayasa Mahkemesinin görevleri arasında olduğu ifade edilmiştir.

### **1.1. Bireysel başvuru hakkına sahip olanlar**

Kanunun 46'ncı maddesinde ise bireysel başvuru hakkına sahip olanlar belirtilmiştir. Buna göre;

Bireysel başvuru ancak ihlale yol açtığı ileri sürülen işlem, eylem ya da ihmal nedeniyle hakkı doğrudan etkilenenler tarafından yapılabilir.

Kamu tüzel kişileri bireysel başvuru yapamaz.

Özel hukuk tüzel kişileri sadece tüzel kişiliğe ait haklarının ihlal edildiği gerekçesiyle bireysel başvuruda bulunabilir.

Yalnızca Türk vatandaşlarına tanınan haklarla ilgili olarak yabancılar bireysel başvuru yapamaz.

### **1.2. Bireysel başvuru usulü**

Bireysel başvuru usulü 47'nci maddede hüküm altına alınmıştır;

Bireysel başvurular, bu Kanunda ve İçtüzükte belirtilen şartlara uygun olarak doğrudan ya da mahkemeler veya yurt dışı temsilcilikler vasıtasıyla yapılabilir. Başvurunun diğer yollarla kabulüne ilişkin usul ve esaslar İçtüzükle düzenlenir.

Başvuru dilekçesinde aşağıda belirtilen bilgi ve belgelerin yer alması gerekir.

- Başvurucunun ve varsa temsilcisinin kimlik ve adres bilgileri,
- İşlem, eylem ya da ihmal nedeniyle ihlal edildiği ileri sürülen hak ve özgürlüğün ve dayanılan Anayasa hükümleri,
- İhlal gerekçeleri,
- Başvuru yollarının tüketilmesine ilişkin aşamalar,
- Başvuru yollarının tüketildiği,
- Başvuru yolu öngörülmemişse ihlalin öğrenildiği tarih,

- Varsa uğranılan zarar,
- Dayanılan deliller,
- İhlale neden olduğu ileri sürülen işlem veya kararların aslı ya da örneği,
- Harcın ödendiğine dair belge.

### **1.3. Başvuru süresi**

Bireysel başvurunun, başvuru yollarının tüketildiği tarihten; başvuru yolu öngörülmemişse ihlalin öğrenildiği tarihten itibaren otuz gün içinde yapılması gerekir.

Haklı bir mazereti nedeniyle süresi içinde başvuramayanlar, mazeretin kalktığı tarihten itibaren onbeş gün içinde ve mazeretlerini belgeleyen delillerle birlikte başvurabilirler.

Başvuru evrakında herhangi bir eksiklik bulunması hâlinde, Mahkeme yazı işleri tarafından eksikliğin giderilmesi için başvurucu veya varsa vekiline onbeş günü geçmemek üzere bir süre verilir ve geçerli bir mazereti olmaksızın bu sürede eksikliğin tamamlanmaması durumunda başvurunun reddine karar verileceği bildirilir.

## **2. Esas hakkındaki inceleme ve karar**

Anayasa Mahkemesinin bireysel başvuru ile ilgili esas hakkındaki inceleme usulleri Kanununun 49'uncu maddesinde yer almaktadır.

Bireysel başvuruların esas incelemesi bölümler tarafından yapılır.

Bireysel başvurunun kabul edilebilirliğine karar verilmesi hâlinde, başvurunun bir örneği bilgi için Adalet Bakanlığına gönderilir. Adalet Bakanlığı gerekli gördüğü hâllerde görüşünü yazılı olarak Mahkemeye bildirir.

Mahkeme, incelemesini dosya üzerinden yapmakla birlikte, gerekli görürse duruşma yapılmasına da karar verebilir.

Komisyonlar ve bölümler bireysel başvuruları incelerken bir temel hakkın ihlal edilip edilmediğine yönelik her türlü araştırma ve incelemeyi yapabilir. Esas inceleme aşamasında, başvurucunun temel haklarının korunması için zorunlu gördükleri tedbirlere resen veya başvurucunun talebi üzerine karar verebilir.

Bir mahkeme kararına karşı yapılan bireysel başvurulara ilişkin incelemeleri, bir temel hakkın ihlal edilip edilmediği ve bu ihlalin nasıl ortadan kaldırılacağına ilişkin belirlenmesi ile sınırlıdır. Bölümlerce kanun yolunda gözetilmesi gereken hususlarda inceleme yapılamaz.

Esas hakkında incelemenin usul ve esasları ile ilgili diğer hususlar İçtüzükle düzenlenir.

Esas inceleme sonunda, başvurucunun hakkının ihlal edildiğine ya da edilmediğine karar verilir. İhlal kararı verilmesi hâlinde ihlalin ve sonuçlarının ortadan kaldırılması için yapılması gerekenlere hükmedilir. Ancak yerindelik denetimi yapılamaz, idari eylem ve işlem niteliğinde karar verilemez



Tespit edilen ihlal bir mahkeme kararından kaynaklanmışsa, ihlali ve sonuçlarını ortadan kaldırmak için yeniden yargılama yapmak üzere dosya ilgili mahkemeye gönderilir.

Yeniden yargılama yapılmasında hukuki yarar bulunmayan hâllerde başvuru lehine tazminata hükmedilebilir veya genel mahkemelerde dava açılması yolu gösterilebilir.

### **3. Vergileme özelinde Anayasa Mahkemesi'ne bireysel başvuru şartları**

İkmalen veya re'sen tarh edilen vergiler ve kesilen cezalar sebebiyle hukuka aykırılık iddiasıyla açılan davalardan sonuç elde edilemezse sadece hukuka aykırılık gerekçesiyle bireysel başvuru yoluna gidilmesi mümkün değildir.

●Mükelleflerin temel hak ve özgürlükleri ihlâl edilmiş olmalıdır. Vergilendirme işlemi ve davalarda Anayasa ve Avrupa İnsan Hakları Sözleşmesi ve eki Protokollerde güvence altına alınan temel hak ve özgürlüklerden ortak koruma altına alınan hakların ihlâl edildiği iddiasıyla bireysel başvuruda bulunulabilir.

●Anayasa'da ve Avrupa İnsan Hakları Sözleşmesi'nde güvence altına alınan temel hak ve özgürlükler;

-Özel hayatın gizliliği ve konut dokunulmazlığı,

-Mülkiyet hakkı,

-Hak arama özgürlüğü ve başvuru hakkı,

-Ayrımcılığa uğramama hakkı,

-Adil yargılanma hakkı (yargı yerinin bağımsızlığı, yargılamanın adil ve aleni olması, yargılamanın makul sürede yapılması, karinesi ve savunma hakları, mahkemeye başvurma hakkı, çekişmeli yargılama ilkesi, silahların eşitliği ilkesi, susma hakkı, aynı suçtan iki kez yargılanmama ve cezalandırılmama hakkı),

-Seyahat özgürlüğü,

-Hukuk devleti ilkesi,

-Kanunilik ilkesi, öngörülebilirlik ilkesi, belirlilik ilkesi, kanun önünde eşitlik ve ölçülülük ilkesidir.

### **4. Kabul edilemezlik kararlarının gerekçeleri**

#### **1. Başvuru Şartlarına İlişkin Kabul Edilemezlik**

Bireysel başvuru şartlarına uyulmaması nedeniyle Anayasa Mahkemesi tarafından kabul edilemezlik kararı üç gerekçe ile verilebilmektedir.

a. Zaman bakımından yetkisizlik,

b. Olağan kanun yolları tüketilmeden bireysel başvuruda bulunulması (Temyiz başvurusunun başarısız olacağını ispat edebilen başvuru iç hukuk yollarını tüketmiş sayılır AYM 2013/7521)

c. Bireysel başvurunun söz konusu ihlâlden doğrudan etkilenen kişi tarafından yapılmaması (kişi bakımından yetkisizlik)

## **2. Esasa İlişkin Kabul Edilemezlik**

Esasa ilişkin kabul edilemezlik kararlarının üç temel gerekçesi;

- a. İddianın yargılamanın sonucuna ilişkin olması dolayısıyla açıkça dayanaktan yoksun olması,
- b. İdarî işlem niteliğinde karar verilmesi talep dolayısıyla açıkça dayanaktan yoksun olması,
- c. Konu bakımından yetkisiz bulunmasıdır.

## **5. Mahkemenin ihlal kararlarının gerekçeleri**

### **1. Adil yargılanma hakkına ilişkin hak ihlali kararları**

- a. Makul sürede yargılanmaya ilişkin hak ihlali kararları,
- b. Mahkemeye erişim hakkının ihlali kararları,
- c. Karar gerekçelerinin ayrıntılı olmaması.

### **2. Mülkiyet hakkına ilişkin ihlal kararları**

- a. Öngörülebilirlik ölçütü nedeniyle mülkiyet hakkı ihlali kararları,
- b. Ölçülülük ilkesine aykırılık nedeniyle mülkiyet hakkı ihlali kararları (Kişilerin mülkiyetten mahrum bırakılması ile kamu yararı arasında adil denge kurulmadığından mülkiyet hakkının ihlal edilmesi)

## **III. DEĞERLENDİRME VE SONUÇ**

Anayasa Mahkemesi bireysel başvuruların incelenmesi sonucunda genellikle “ihlalin ve sonuçlarının ortadan kaldırılması için, yeniden yargılama yapılmak üzere kararın ilgili mahkemeye gönderilmesine” şeklinde kararlar vermekte, yani dosyanın ilk derece mahkemesine mi yoksa üst derece mahkemesine mi gönderileceği konusunda bir değerlendirme yapmamaktadır.

Kararlar incelendiğinde, genellikle, ilgili mahkeme olarak dosyanın yargılamayı yapan ilk derece mahkemesine gönderildiği görülmektedir. Ancak, az sayıda da olsa, yeniden yargılama yapması amacıyla dosyanın üst derece mahkemesine gönderildiği kararlar da bulunmaktadır.

Anayasa Mahkemesi kararı sonrası ilgili mahkeme re’sen yeniden yargılama yapmamakta AYM olumlu kararı sonrası başvurusunun talebi üzerine yeniden yargılama yapmaktadır.

Yeniden yargılama sonucu ilgili Mahkeme;

a. AYM'nin tespit etmiş olduğu hak ihlalini ve sonuçlarını yapılacak yeniden yargılama ile tamamen ortadan kaldırılabılır. Başvurucu lehine karar vererek tarhiyatı terkin edebilir. (Bu durumda ortada herhangi bir sorun kalmaz).

b. AYM'nin verdiği ihlal kararına uymayıp kendi kararında direnebilir. Bu durumda, daha önceden tespit edilen ihlal ve sonuçları ortadan kaldırılmadığı gibi yeni bir hak ihlali de meydana gelmiş olacaktır. Böylesi hallerde, AYM'nin tekrar "yeniden yargılama" kararı vermesi yerine, ihlali ve sonuçlarını ortadan kaldırmak için diğer tedbirlere (örneğin tazminata) hükmetmesi gerektiği talep edilebilir.

Gerekçenin yetersizliğine dayanan başvurularda, Mahkeme gerekçeyi belirterek ısrar kararı verebilir.

c. Yeniden yargılama sonucunda yeni olgular ve delillere göre mahkeme önceki kararından farklı bir sonuca ulaşabilir. Bu sonuç başvurucuyu tatmin ederse süreç biter. Ancak başvuru bu farklı karardan da tatmin olmaz ise, yeniden bireysel başvuruda bulunabileceği kabul edilmektedir.

Bu durumda AYM kararlarına yerel mahkemelerin uyma zorunluluğu olup olmadığı tartışılmaktadır. AYM'lerin yeniden yargılama kararları bakımından nihai karar veremediği, özellikle bozma kararlarına yerel mahkemelerin uymayabildiği noktasında ileri sürülen görüşler olduğu gibi, AYM kararlarının kesin olduğu, uygulanması gerektiği, nitekim Anayasanın 153'üncü maddesinin son fıkrasının açık olduğu ifade edilmektedir. Zira, madde hükmüne göre Anayasa Mahkemesi kararları Resmî Gazetede hemen yayımlanır ve yasama, yürütme ve yargı organlarını, idare makamlarını, gerçek ve tüzelkişileri bağlar.

Bu bakımdan hiçbir mahkemenin AYM'nin kararlarına karşı gelmemesi gerekmektedir.

Vergi mükelleflerinin Anayasa Mahkemesine mülkiyet hakkı yönünden giderken Gelir ve kurumlar vergisi yönünden gitmemektedirler.

Diğer yandan adil yargılanma hakkının gereği silahların eşitliği prensibi olup, bu prensip de tarafların aynı koşullara tabi olmasıdır. Bununla birlikte bir görüşe göre silahların eşitliği ilkesi ceza hukukunun bir ilkesi olup vergi alınması zor alım esasına tabi olduğundan vergi hukukunda uygulanması tartışmalıdır. Ancak ayrımcılık yapılmaması kapsamında kullanılabilmesi de ifade edilmektedir.

Platformda yapılan bir diğer değerlendirmeye göre genel olarak Anayasanın 73'üncü maddesinde yer alan "vergi yükünün adaletli ve dengeli dağılımı" ibaresi çok önemlidir ve çağdaş bir düzenlemedir. Gelirler arasındaki dengesizliğin, yoksulluk ve zenginliğin giderilmesinin bu hükmün uygulanmasına bağlı olduğu ve bu açıdan bakıldığında vergi sisteminde yer alan dolaylı vergilerin anayasaya aykırı olduğu anlaşılmaktadır. Bütçe gelirlerindeki farklılık bunu çok açık olarak göstermektedir.

Ayrıca vergi kanunlarının içinde de bu adaletsizlikler görülmektedir. En çok yapılan hukuksuzluk ise kanunilik ilkesine aykırı hareket edilmesidir. Usul ve

esasların ve oranları belirleme yetkisinin bir tek kişiye verilmesi bunun en büyük göstergesi ve kanunilik uygulamasına aykırılığın uygulanma unsurudur. 1982 Anayasasında buna ilişkin yapılan yetki düzenlemesi ile 1876 Anayasasının dahi gerisine düşülmüş olduğu değerlendirilmektedir.

Öte yandan usul ve esasların idare tarafından tespitinin de Anayasanın söz konusu ilkesine aykırı olduğu değerlendirilmektedir. İdare kanunlar ile ilgili ancak açıklama yapabilir. Açıklamalar da kanuna uygun biçimde yapılmalıdır. Oysa çoğu zaman yapılan açıklamalar ile idare tarafından, kanunun uygulama alanının genişletilmekte olduğu görülmektedir.