



## İÇİNDEKİLER

ÖNSÖZ .....	VII
İÇİNDEKİLER.....	IX
KISALTMALAR CETVELİ.....	XXI
GİRİŞ.....	1

### BİRİNCİ BÖLÜM

## VERGİ UYUŞMAZLIĞI DOĞURAN İŞLEMLERİN HUKUKA UYGUNLUĞUNUN DENETİMİNDE HUKUKA UYGUNLUK BLOKUNUN YENİDEN YORUMLANMASI

I. TEMEL HAK VE HÜRRİYETLERİN KORUNMASINDA İDARİ VE YARGISAL MAKAMLARIN ROLÜ.....	9
II. UYGULAMADA İDARİ İŞLEM VE EYLEMLERİN HUKUKA UYGUNLUĞUNUN DENETİMİ .....	12
III. BİREYSEL BAŞVURUNUN REFERANS BELİRLEMEDE NEDEN OLDUĞU DÖNÜŞÜM.....	15
A. Bireysel Başvurunun Türk Hukuk Sisteminde Kabulü .....	15
B. Süper Temyiz Mercii Algısı ve Bireysel Başvuru Mercilerinin Denetimi ile İdari Yargı Denetimi Arasındaki Güncel Farklar.....	16

C. Bireysel Başvuru İncelemede Benimsenen İlkelerin İdari Yargının Hukuka Uygunluk Denetiminde Uygulanması Zorunluluğu .....	20
D. Milletlerarası Andlaşmaların Türk Hukuk Düzenindeki Yeri.	28
1. Milletlerarası Hukuk-İç Hukuk İlişkisi .....	31
2. Anayasa'nın 90. Maddesinin Beşinci Fıkrasının İlk İki Cümlesindeki Düzenlemelerin Anlamlandırılması .....	33
3. Anayasa'nın 90. Maddesinin Beşinci Fıkrasına 2004 Yılında 5170 Sayılı Kanun'la Eklenen Cümlelerin Anlamlandırılması.....	35
a. Yasalaşma Süreci .....	35
b. "Temel hak ve Özgürlüklere İlişkin" İbaresine Yönelik Eleştiriler .....	36
c. "Esas Alınır" İbaresine İle İlgili İleri Sürülen Görüşler.....	39
d. "Aynı Konuda Farklı Hükümler İçerme" İbaresine Hakkındaki Görüşler .....	44
e. "Uyuşmazlık" İbaresine Kapsamında İleri Sürülen Görüşler.....	53
4. Milletlerarası Andlaşmalarla Kanunların Eşit Konuma Sahip Olduğunu Savunanlar .....	56
5. Milletlerarası Andlaşmaların Kanunlardan ve Anayasa'dan Üstün Konumda Olduğunu Savunanlar .....	61
6. Milletlerarası Andlaşma Hükümlerinin Yargı Uygulamasında Bağımsız (Doğrudan) Ölçü Norm ya da Destek Ölçü Norm Olarak Kullanılması .....	67
a. Anayasa Mahkemesi Uygulaması ve Doktrinin Yaklaşımı.....	67
b. Danıştay Uygulaması.....	73
7. Milletlerarası Andlaşmaların İç Hukukta Doğrudan Uygulanabilirliği.....	85
a. Genel Olarak .....	85
b. AİHS'nin ve AİHM İçtihatlarının Doğrudan Uygulanabilirliği.....	86

c. AİHS'nin ve AİHM İçtihatlarının Vergi Uyuşmazlığından Doğan İdari Davalarda Doğrudan Uygulanabilirliği.....	91
E. Anayasa'nın İdari Davalarda Uygulanabilirliği .....	95

## İKİNCİ BÖLÜM

### MÜLKİYET HAKKININ VERGİLENDİRME YOLUYLA SINIRLANDIRILMASI

I. VERGİLENDİRME YETKİSİ .....	105
II. HAK VE ÖZGÜRLÜK KAVRAMLARI, HAKLARIN SINIFLANDIRILMASINA ELEŞTİRİLER VE DEVLETİN YÜKÜMLÜLÜKLERİNİN SINIFLANDIRILMASI .....	106
A. Hak ve Özgürlük Kavramları.....	106
B. Temel Hak ve Hürriyetlerin Sınıflandırılması .....	107
C. Temel Hak ve Hürriyetlerin Vergileendirme Yoluyla Sınırlandırılması .....	116
III. VERGİLENDİRME YOLUYLA TEMEL HAK VE ÖZGÜRLÜKLERE MÜDAHALEDE KAMU GÜCÜ TASARRUFLARI .....	120
A. Kanuni Tasarruflar.....	121
B. İdari Tasarruflar.....	121
C. Yargısal Tasarruflar .....	121
IV. ANAYASA VE AİHS'DE MÜLKİYET HAKKI.....	122
A. Anayasa'da Mülkiyet Hakkı.....	124
B. AİHS'de Mülkiyet Hakkı .....	129
C. Anayasa Mahkemesi ve AİHM Kararlarında Mülkün Varlığı	132
1. AİHM'nin Vergileendirme Yoluyla Müdahalelere İlişkin Kararlarında Mülkün Varlığına Yönelik Değerlendirmeleri.....	137

2. Anayasa Mahkemesinin Vergilendirme Yoluyla Müdahalelere İlişkin Kararlarında Mülkün Varlığına Yönelik Değerlendirmeleri .....	149
3. Vergi Uyuşmazlığından Doğan İdari Davaların Hukuki Niteliği ve İdari Dava Türlerinde Vergilendirme Yoluyla Mülke Müdahale .....	153
a. Vergi Uyuşmazlığından Doğan İdari Davaların Hukuki Niteliği .....	153
b. İdari Dava Türlerinde Vergilendirme Yoluyla Mülke Müdahale .....	158
D. Mülkiyet Hakkına Müdahalenin Varlığı ve Türü .....	160
1. AİHM Kararlarında Mülkiyet Hakkına Müdahalenin Varlığı ve Türü .....	160
a. Genel olarak .....	160
b. Vergilendirme Yoluyla Müdahalelerde Müdahalenin Varlığı ve Türü .....	163
2. Anayasa Mahkemesi Kararlarında Mülkiyet Hakkına Müdahalenin Varlığı ve Türü .....	176
a. Genel Olarak .....	176
b. Vergilendirme Yoluyla Mülkiyet Hakkına Müdahalenin Türü .....	179
3. Vergi Uyuşmazlığından Doğan İdari Davalarda Mülkiyet Hakkına Müdahalenin Varlığı ve Türü .....	184

## ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

### **MÜLKİYET HAKKININ VERGİLENDİRME YOLUYLA SINIRLANDIRILMASINDA ANAYASA VE AİHS'DE ÖNGÖRÜLEN GÜVENCELER**

I. ANAYASA VE AİHS BAĞLAMINDA VERGİLENDİRME YETKİSİ .....	187
---	-----

A. Anayasa’da vergilendirme yetkisi .....	187
B. AİHS ve AİHM Uygulamasında Vergilendirme Yetkisi.....	190
<b>II. ANAYASA VE AİHS’DEKİ TEMEL HAK VE ÖZGÜRLÜKLERİN SINIRLANMASINA İLİŞKİN GÜVENCELERE GENEL BİR BAKIŞ.....</b>	<b>199</b>
A. Anayasa’nın 12 ve 13. Maddeleri .....	199
1. Müdahalenin/Sınırlamanın Şartları.....	203
2. Sınırlamanın Sonucunun Bağdaşması Gereken İlkeler ....	204
3. Sınırlama İlkelerinde Sıralama Sorunu .....	204
4. Mülkiyet Hakkı Yönünden Anayasal Sınırlama Güvenceleri.....	207
B. AİHS’deki Sınırlama Güvenceleri.....	209
<b>III. VERGİLENDİRME YOLUYLA MÜLKİYET HAKKINA MÜDAHALENİN KANUNA DAYANMASI .....</b>	<b>211</b>
A. AİHS ve AİHM Uygulaması Uyarınca Müdahalenin Hukuki Bir Dayanağının Bulunması .....	211
B. Kanuna Dayalı Olmanın Kanuna Uygun Olmadan Farkı .....	213
C. Kanuna Dayalı Olma Ölçütünde Anayasa’ya Uygunluk Bloku .....	214
1. İlk Dayanak Norm: Anayasa’nın 13. Maddesi.....	217
a. Şekli Anlamda Kanunun Varlığı.....	221
aa. Destek Ölçüt: Kanuni İdare İlkesi .....	224
b. Kanunun Kalitesi .....	224
aa. Ulaşılabilirlik .....	226
aaa. AİHM’nin Müdahalenin Dayanağı Kuralın Ulaşılabilirliğine İlişkin Yaklaşımı.....	227
bb. Belirlilik ve Öngörülebilirlik.....	229
aaa. AİHM’nin Müdahalenin Dayanağı Kuralın Belirliliği ve Öngörülebilirliğine İlişkin Yaklaşımı.....	237
i. Wolfhard Koop-Automaten Goldene 7 GmbH & Co. KG/Almanya Kararı .....	237
ii. Serkov/Ukrayna Kararı.....	239

bbb.	Anayasa Mahkemesinin Müdahalenin Belirliliği ve Öngörülebilirliğine İlişkin Yaklaşımı.....	242
i.	Murat Çevik Kararı .....	242
ii.	Hasibe Uysal Kararı .....	243
iii.	Mehmet Arif Madenci Kararı .....	244
iv.	Ford Motor Company Kararı.....	246
v.	Koç Holding Emekli ve Yardım Sandığı Vakfı Kararı .....	252
vi.	Türkiye İş Bankası A.Ş. (9) Kararı.....	254
vii.	Er-Kom Komünikasyon Tanıtım ve Reklam Hizmetleri A.Ş. Kararı .....	256
viii.	Mehmet Coşkun Karabaşoğlu Kararı .....	257
ix.	İskenderun Demir ve Çelik A.Ş. Kararı..	258
x.	Bilnam İşletmecilik ve Ticaret A.Ş. (Eski Unvanı-Bilnam İşletmecilik ve Tic. Ltd. Şti.) Kararı .....	262
xi.	A.N.A. Kararı.....	268
xii.	Diğer Bazı Kararlar .....	269
cc.	Vergi Hukukuna Özgü Destek Ölçütler.....	272
aaa.	Vergilendirmede Belirlilik İlkesi .....	272
bbb.	Kıyas Yasağı.....	278
ccc.	Kanunların Geriye Yürümezliği İlkesi .....	280
i.	Anayasa Mahkemesi Uygulaması .....	280
ii.	AIHM Uygulaması.....	283
2.	İkinci Dayanak Norm: Anayasa'nın 35. Maddesi (Mülkiyet Hakkının Ancak Kanunla Sınırlanabilmesi) ..	285
3.	Üçüncü Dayanak Norm: Anayasa'nın 73. Maddesi.....	285
a.	Vergilerin Kanuniliği İlkesinin Amacı ve Kapsamı....	286
b.	Temsilsiz Vergi Olmaz İlkesi ve Tarihi Süreç İçinde Gelişimi .....	290
c.	Vergilerin Kanuniliği İlkesinin Temsilsiz Vergi Olmaz İlkesi ile Birlikte Yorumlanması .....	294
4.	Kanunilik Koşuluyla İlgili Diğer Anayasal Düzenlemeler	297
a.	Anayasa'nın 73 ve 167. Maddeleri Bağlamında Cumhurbaşkanının Sınırlı Vergilendirme Yetkisi .....	297

b. Usulüne Uygun Yürürlüğe Konulmuş Temel Hak ve Özgürlüklere İlişkin Milletlerarası Andlaşmalar ...	300
5. Vergilendirme Yoluyla Mülkiyet Hakkına Müdahalede Kanunilik Ölçütü Bakımından İlkesel Sonuç.....	303
D. Kanuna Uygun Olma Ölçütü Yönünden İdari Yargı Merciiinin Olması Gereken Hukuka Uygunluk Denetimi.....	304
1. İhlalin Normun Düzenlenme Biçiminden Kaynaklanması.....	305
2. İhlalin Normun Uygulanmasından Kaynaklanması.....	306
a. İdari Uygulamanın Belirsizliği/Öngörülemezliği.....	306
b. İçtihat Farklılıklarının Neden Olduğu Belirsizlik/Öngörülemezlik.....	308
<b>IV. MÜDAHALENİN ANAYASA'NIN İLGİLİ MADDESİNDE BELİRTİLEN SEBEPLERE BAĞLI OLMASI/MÜDAHALENİN MEŞRU AMACI .....</b>	<b>309</b>
A. Anayasal Güvenceler .....	309
1. Genel Olarak .....	309
2. Vergilendirme Yoluyla Mülkiyet Hakkına Müdahalede Kamu Yararı .....	311
3. Vergilendirme Yoluyla Mülkiyet Hakkına Müdahalede Devletin Geniş Takdir Yetkisi .....	315
4. Anayasa Mahkemesinin Bireysel Başvuru Kararlarında Yaptığı Değerlendirmeler .....	317
B. AİHS'de Sağlanan Güvenceler .....	320
C. İdari İşlemin ya da Dayanağı Kanun Normununun Meşru Bir Amaç Gözetmesi Gerekliliği Ölçütü Yönünden İdari Yargının Olması Gereken Hukuka Uygunluk Denetimi.....	323
<b>V. MÜDAHALENİN ÖLÇÜLÜLÜK İLKESİNE AYKIRI OLMAMASI.....</b>	<b>324</b>
A. Ölçülülük İlkesi .....	324
1. Karşılaştırmalı Hukukta Ölçülülük İlkesi .....	327
2. Danıştay Uygulamasında Ölçülülük İlkesi.....	330



B. Ölçülülük İlkesinin Unsurları.....	331
1. Anayasa Mahkemesi Uygulamasında .....	331
2. Federal Alman Anayasa Mahkemesi ve Avrupa Konseyi Bakanlar Komitesi Uygulamasında .....	333
3. AİHM Uygulamasında.....	335
4. Orantılılık Değerlendirmesinde Dikkate Alınan Diğer Unsurlar .....	340
a. İyi Yönetişim İlkesine Uygun Davranılması.....	340
b. Usule İlişkin Güvencelerin Sağlanması.....	341
C. Vergilendirmede Ölçülülük.....	345
1. Mali Güce Göre Vergilendirme İlkesi ve Ölçülülük İlkesi İlişkisi .....	347
2. Vergilendirme Yoluyla Müdahalede Usule İlişkin Güvenceler Sağlama .....	360
D. AİHM'nin Vergilendirmede Orantılılık ile İlgili Yaklaşımı... 370	
1. Hentrich/Fransa Kararı .....	370
2. Gasus Dosier-und Fördertechnik GmbH/Hollanda Kararı .....	372
3. Ulusal & İl Yapı Kooperatifi, Leeds Kalıcı Yapı Kooperatifi ve Yorkshire Yapı Kooperatifi/Birleşik Krallık Kararı.....	373
4. S.A. Dangeville/Fransa Kararı .....	376
5. Eko-Elda AVEE/Yunanistan Kararı.....	377
6. Intersplav/Ukrayna Kararı .....	378
7. OAO Neftyanaya Kompaniya YUKOS/Rusya Kararı .....	379
8. N.K.M/Macaristan Kararı .....	385
9. Cacciato/İtalya Kararı.....	390
10. Imbert de Tremiolles/Fransa Kararı.....	392
11. di Belmonte/İtalya Kararı .....	394
12. Buffalo S.r.l. in Liquidation/İtalya Kararı.....	395
13. "BULVES" AD/Bulgaristan Kararı .....	395
14. Erduran ve Em Export Dış Tic A.Ş./Türkiye Kararı.....	396

---

15. Wolfhard Koop-Automaten Goldene 7 GmbH & Co. KG/Almanya Kararı.....	399
E. Anayasa Mahkemesinin Vergilendirmede Ölçülülüğe İlişkin Yaklaşımı .....	399
1. Türkiye İş Bankası A.Ş. Kararı .....	399
2. Narsan Plastik San. ve Tic. Ltd. Şti. Kararı.....	402
3. Arbay Petrol Gıda Turizm Taşımacılık Sanayi Ticaret Ltd. Şti. ve Arbay Turizm Taşımacılık İthalat İhracat İnşaat ve Organizasyon Sanayi ve Ticaret Ltd. Şti. Kararı.....	404
4. Millî Reasürans Türk A.Ş. Kararı .....	410
5. Telpa Telekomünikasyon Ticaret A.Ş. Kararı.....	411
6. Mehmet Ali Erdaş Kararı.....	413
7. Koç Holding Emekli ve Yardım Sandığı Vakfı Kararı.....	414
8. Erbakır Elektrolitik Bakır Mamulleri A.Ş. Kararı.....	415
9. Yalçın Özön Kararı .....	418
10. Er-Kom Komünikasyon Tanıtım ve Reklam Hizmetleri A.Ş. Kararı .....	419
11. Mehmet Coşkun Karabaşoğlu Kararı .....	419
12. İlyas Yılmaz Kararı .....	421
13. Em Export Dış Ticaret A.Ş. (2) Kararı.....	423
14. A.N.A. Kararı.....	425
15. Ahmet Nuri Demirsoy ve Annita Demirsoy Kararı .....	426
16. Akel Gıda San. ve Tic. A.Ş. Kararı .....	427
17. Ahmet Uğur Balkaner Kararı.....	428
18. Güven Bostan Kararı.....	430
19. Ayfer Atalmış Kararı .....	431
20. Yusuf Yatçı Kararı .....	434
F. İdari Yargının Hukuka Uygunluk Denetimi ve Ölçülülük İlkesi.....	435
1. İdarenin Yetki Kullanımları Bağlamında Ölçülülük İlkesi.....	435

a. Genel Olarak .....	435
b. Vergilendirme Alanında .....	446
2. Olması Gereken Hukuk Açısından Vergi Uyuşmazlığından Doğan İdari Davalarda Mülkiyet Hakkının Ölçülülük İlkesi Bağlamında Korunması .....	449
<b>VI. ANAYASA'NIN 13. MADDESİNDE ÖNGÖRÜLEN DİĞER ANAYASAL İLKELER .....</b>	<b>456</b>
A. Müdahalenin Hakkın Özüne Dokunmaması .....	456
B. Müdahalenin Demokratik Toplum Düzeninin Gereklere Aykırı Olmaması .....	461
C. Müdahalenin Anayasa'nın Sözü ve Ruhuna Aykırı Olmaması .....	467
D. Müdahalenin Lâik Cumhuriyetin Gereklere Aykırı Olmaması .....	469
<b>VII. DEVLETİN POZİTİF YÜKÜMLÜLÜKLERİ .....</b>	<b>472</b>
A. Devletin Pozitif Yükümlülükleri Açısından Destek Norm: Sosyal Devlet İlkesi .....	477
<b>VIII. TEMEL HAK VE HÜRRİYETLERİN KÖTÜYE KULLANILAMAMASI .....</b>	<b>480</b>
<b>IX. TEMEL HAK VE HÜRRİYETLERİN KULLANILMASININ KISMEN YA DA TAMAMEN DURDURULMASI .....</b>	<b>482</b>
<b>X. YABANCILARIN TEMEL HAK VE HÜRRİYETLERİNİN KISITLANMASI .....</b>	<b>486</b>
<b>XI. VERGİLENDİRME YOLUYLA MÜLKİYET HAKKINA MÜDAHALELERDE EŞİTLİK İLKESİ/AYRIMCILIK YASAĞI .....</b>	<b>486</b>
A. Anayasa'nın 10, 35 ve 73. Maddelerinde Öngörülen Vergilendirme Yoluyla Mülkiyet Hakkına Müdahalelerde Eşitlik İlkesiyle Bağlantılı İlkeler .....	487
1. Anayasa'nın 10. Maddesi Bağlamında Kanunların Genelliği İlkesi ve Kanun Önünde Eşitlik İlkesi .....	487

2. Anayasa'nın 73. Maddesi Bağlamında Vergilendirmede Genellik ve Eşitlik İlkeleri .....	491
B. AİHS'nin 14. Maddesi ve AİHS'nin Eki 1 No'lu Protokol'ün 1. Maddesi .....	492
C. Anayasa Mahkemesi ve AİHM'nin Vergilendirme Yoluyla Mülkiyet Hakkına Müdahalelerde Ayrımcılık Yasağıyla İlgili İnceleme Yöntemi/Değerlendirme Kriterleri .....	493
1. Bir Temel Hak ve Hürriyetle Bağlantı Kurularak İleri Sürülme .....	493
2. Ayrımcılık Yasağının İhlal Edildiği İddiasının İncelenmesinde Üçlü Test.....	494
a. Ayrımcılık Temelinin Belirlenmesi .....	494
b. Farklı Muamelenin Tespiti .....	495
c. Farklı Muamelenin Objektif ve Makul Bir Neden Dayanıp Dayanmadığı ve Ölçülü Olup Olmadığı .....	497
aa. Ölçülülük Kriterinde Dikkate Alınması Gereken Bir Unsuru Olarak Devletin Takdir Yetkisi.....	498
3. İspat yükü.....	500
4. Farklı Muamelede Objektif ve Makul Neden ile Ölçülülük Kriterine Yönelik Bazı Bireysel Başvuru Kararları .....	500
a. AİHM Kararları .....	500
aa. Avusturya'daki Yehova'nın Şahitleri/Avusturya Kararı .....	500
bb. Darby/İsveç Kararı.....	502
cc. Guberina/Hırvatistan Kararı .....	503
b. Anayasa Mahkemesi Kararı.....	505
aa. Reis Otomotiv Ticaret ve Sanayi A.Ş. Kararı .....	505
bb. Vergilendirmede Eşitlik İlkesine İlişkin Bir Norm Denetimi Kararı .....	507
D. Vergi Uyuşmazlığından Doğan İdari Davalarda Ayrımcılık Yasağının Korunması .....	509
GENEL DEĞERLENDİRME VE ÇÖZÜM ÖNERİSİ.....	511

SONUÇ .....	515
KAYNAKÇA .....	521