

Av. Dr. Cevat Koç

**VERGİ HUKUKU AÇISINDAN
ÖZEL YAŞAMIN GİZLİLİĞİ HAKKI**

İÇİNDEKİLER

ÖNSÖZ.....	V
KISALTMALAR LİSTESİ.....	XVII
GİRİŞ.....	1

BİRİNCİ BÖLÜM

VERGİLENDİRME İLİŞKİSİ BAKIMINDAN ÖZEL YAŞAMIN GİZLİLİĞİ HAKKININ SINIRLANDIRILMASI VE KORUNMASI

1. ÖZEL YAŞAMIN GİZLİLİĞİ HAKKI VE VERGİLENDİRME İLİŞKİSİ.....	9
1.1.Kavram Olarak Özel Yaşamın Gizliliği	9
1.2.Bağımsız Bir Hak Olarak Doğuşu Ve Gelişimi	15
1.3.Öğretideki Görüşler ve Yargısal Kararlar Işığında Özel Yaşamın Gizliliği Hakkının Kapsamı.....	27
1.4.Avrupa İnsan Hakları Mahkemesi ve Anayasa Mahkemesi Kararları Işığında Özel Yaşamın Gizliliği Hakkı Kapsamında Korunan Değerler	38
1.4.1. Kişinin Fiziksel, Psikolojik ve Ahlaki Bütünlüğü.....	38
1.4.2. Kişinin Özel Yaşamı.....	41
1.4.3. Kimlik ve Özerklik.....	49
1.4.4. Aile Yaşamı	53
1.4.5. Konut	56
1.4.6. Haberleşme	61
1.5. Vergi Hukuku Açısından Önemi	67
1.5.1. Vergilendirme Yetkisi ve Özel Yaşama Müdahale Yönü	67
1.5.2. Vergi Güvenlik Önlemleri Ve Özel Yaşama Müdahale Yönü	77
1.5.3. Vergisel Yaptırımlar ve Özel Yaşama Müdahale Yönü	83

1.5.4. Özel Yaşamın Gizliliğine Saygı Hakkı Açısından Vergi ve Gümrük İdarelerinin Konumu.....	89
1.6. Vergi Hukuku Açısından Çeşitli Ülkelerdeki Görünümü.....	92
1.6.1. İngiltere.....	92
1.6.2. Amerika Birleşik Devletleri	95
1.6.3. Fransa	98
1.6.4. Almanya	101
1.7. Türkiye'deki Gelişimi ve 1982 Anayasası	104
1.7.1. Tanzimat Dönemi ve Öncesi.....	104
1.7.2. Birinci (1876–1878) ve İkinci (1908-1920) Meşrutiyet Dönemi.....	108
1.7.3. Milli Mücadele Döneminden 1924 Anayasası'na Gidiş.....	109
1.7.4. 1961 ve 1982 Anayasaları.....	111
1.8. Vergilendirme Yetkisinin, Hukuki Güvenlik İlkesi ve Hazine Yararı Yönünden, Temel Hak ve Özgürlükler İle Özel Yaşamın Gizliliği Hakkı Karşısında Sınırlandırılması	115
2. VERGİLENDİRME YOLUYLA ÖZEL YAŞAMIN GİZLİLİĞİ HAKKININ SINIRLANDIRILMASI	118
2.1. Genel Olarak.....	118
2.2. Müdahalenin Hukuka Dayalı Olması.....	121
2.2.1. Anayasa Açısından.....	121
2.2.2. Avrupa İnsan Hakları Sözleşmesi ile Avrupa İnsan Hakları Mahkemesi Uygulaması Açısından	123
2.2.3. Vergi Usul Kanunu Açısından	125
2.3. Demokratik Toplumda Gereklik	126
2.3.1. Genel Olarak.....	126
2.3.2. Müdahalenin Amacı.....	131
2.3.2.1. Genel Olarak.....	131
2.3.2.2. Milli Güvenlik.....	134
2.3.2.3. Kamu Düzeni.....	135
2.3.2.4. Başkalarının Hak ve Özgürlüklerinin Korunması..	138

2.3.2.5. Ülkenin Ekonomik Refahı ve Suç İşlenmesinin Önlenmesi.....	138
2.4. Ölçülülük.....	139
2.5. Avrupa İnsan Hakları Sözleşmesi'nde Bulunmayan Ölçütler.....	147
2.5.1. Öz (Çekirdek Ölçütü); Hakkın Özüne Dokunma Yasağı ..	147
2.5.2. Sınırlamanın Anayasa'nın Sözüne ve Ruhuna Uygun Olması Ölçütü.....	149
2.5.3. Laik Cumhuriyetin Gereklere Aykırı Olmama Ölçütü ...	151
2.6. Hakkın Kötüye Kullanılması Yasağı ve Vergi Tarh İşleminde Yetki Saptırması	151
2.6.1. Hakkın Kötüye Kullanılması Yasağı.....	151
2.6.2. Vergi Tarh İşleminde Yetki Saptırması.....	154
2.7. Temel Hak ve Özgürlüklerin Kullanılmasının Durdurulması.....	158
3. VERGİSEL MÜDAHALELER KARŞISINDA ÖZEL YAŞAMIN GİZLİLİĞİ HAKKININ KORUNMASININ HUKUKİ DAYANAKLARI	159
3.1. Uluslararası ve Bölgesel Sözleşmelerle Korunma.....	159
3.1.1. İnsan Hakları Evrensel Beyannamesi.....	161
3.1.2. Avrupa İnsan Hakları Sözleşmesi	161
3.1.3. Birleşmiş Milletler Medeni ve Siyasi Haklara ilişkin Uluslararası Sözleşme	162
3.1.4. Amerikan İnsan Hakları Sözleşmesi	163
3.1.5. Afrika İnsan ve Hakları Şartı.....	163
3.1.6. Avrupa Birliği Temel Haklar Bildirgesi.....	164
3.2. İç Hukukumuzdaki Koruyucu Düzenlemeler	164
3.2.1. Anayasal Koruma.....	164
3.2.2. Yasal Düzeydeki Koruyucu Düzenlemeler	166
3.3. Türk Anayasa Yargısında Norm Denetimi ve Anayasa Mahkemesi'ne "Olay Temelli" Bireysel Başvuru Hakkı.....	168
3.3.1. Norm Denetimi.....	168
3.3.2. Anayasa Mahkemesi'ne "Olay Temelli" Bireysel Başvuru Hakkı.....	171

3.3.3. Anayasa Mahkemesi'nin Verdiği İhlal Kararları ve Sonuçları.....	174
3.4. Avrupa İnsan Hakları Mahkemesi'ne Bireysel Başvuru Hakkı.....	178
3.4.1. Genel Olarak Mahkeme'nin Toplanma Düzeni, Yetkileri ve Başvurunun Kabul Edilebilirlik Ölçütleri.....	178
3.4.2. Yargılama Ölçütleri.....	180
3.4.3. Vergisel Uyuşmazlıkların Avrupa İnsan Hakları Mahkemesi'nde İleri Sürülebilip Sürülemeyeceği	183
3.4.4. Avrupa İnsan Hakları Mahkemesi'nin Verdiği İhlal Kararlarının İç Hukukta Uygulanması; Yargılamanın Yenilenmesi ya da Adil Tatmin.....	188

İKİNCİ BÖLÜM

VERGİ YÜKÜMLÜSÜNÜN DENETİM YOLLARI EKSENİNDE ÖZEL YAŞAMIN GİZLİLİĞİ HAKKINA MÜDAHALE ALANLARI VE DEĞERLENDİRİLMESİ

1. YOKLAMA.....	195
1.1. Yoklama Kavramı ve Yoklamanın Amacı	195
1.2. Yoklama Yetkisi	197
1.3. Yoklama Usulü	198
1.4. Elektronik Yoklama (E-yoklama)	199
1.5. Yoklama Tutanakları.....	200
1.6. Yoklamaya Yetkili Olanlara Tanınan “Elkoyma” Yetkisi	201
1.7. Yoklama Memurlarının İhbar Üzerine Gidilen Yerlerde Defter ve Belgelere Elkoymaları Karşısında Danıştay ve Yargıtay'ın Verdiği Çelişik Kararlar ve Değerlendirilmesi.....	211
2. VERGİ İNCELEMESİ	216
2.1. Vergi İncelemesi Kavramı ve Vergi İncelemesinin Amacı.....	216
2.2. İnceleme Yetkisi.....	217
2.3. İnceleme Usulü.....	218

2.3.1. Genel Olarak.....	218
2.3.2. Defter, Kayıt ve Belgelerin Delil Serbestliği İlkesi Çerçevesinde İncelenmesi.....	221
2.3.3. İnceleme Tutanakları ve İmzadan Kaçınmanın Yaptırımı ..	223
2.4. İncelemeye İbraz Edilmeyen Defter ve Belgelerin Mahkemeye İbraz Edilmesi.....	226
3. VERGİSEL ARAMA	230
3.1. Kavram ve Hukuksal Niteliği.....	230
3.1.1. Genel Olarak.....	230
3.1.2. Vergisel Arama, Henüz Hüküm Verilmeden Önce En Az Bir Temel Bir Hakkı Sınırlayan Adli Aramadır	231
3.1.3. Vergisel Arama Yaptırım Değil Araç Olma ve Geçicilik Niteliği Taşır.....	233
3.2. Vergisel Aramanın Ön Şartları.....	234
3.2.1. Gecikemezlik.....	234
3.2.2. Görünüşte Haklılık.....	236
3.2.3. Orantılılık.....	237
3.2.4. Yasallık	238
3.3. Vergisel Aramanın Şartları.....	239
3.3.1. İhbar Veya İncelemeye Başlanmış Olması.....	239
3.3.2. Kaçakçılık Oluşturan Eylem.....	240
3.3.3. Emare	242
3.3.4. Yazılı talep, Arama Kararı ve Kapsamı	245
3.4. Vergisel Aramanın Gerçekleştirilmesi ve Özel Yaşama Müdahale Yönünden Sonuçları.....	250
3.4.1. Aramaya Başlama ve Arama/Elkoyma İşlemlerinin Tutanaklarla Belgelendirilmesi	250
3.4.2. Aramada Bulunan Defter ve Belgelere Elkoyma, Hâkim Kararına Dayanmayan Elkoyma Olasılıkları ve Elkonulamayacak Eşyalar.....	253

3.5. Ceza Muhakemesi Kanunu'nda Yer Alıp Vergi Usul Kanunu'nda Yer Almayan Arama ve Elkoymaya İlişkin Özel Koşullar	257
3.5.1. Gecikmesinde Sakınca Bulunan Hallerde Vergisel Arama. 258	
3.5.2. Avukat Bürolarında Arama, Elkoyma ve Postada Elkoyma 263	
3.5.3. Bilgisayarlarda, Bilgisayar Programlarında ve Kütüklerinde Arama, Kopyalama ve Elkoyma.....	277
3.5.4. Vergi Kaçakçılığı Suçlarının Örgütlü Olarak İşlenmesi Halinde İletişimin Dinlenmesi, Kayda Alınması ve Sinyal Bilgilerinin Değerlendirilmesi.....	285
4. BİLGİ TOPLAMA VE BİLGİ PAYLAŞIMI	289
4.1. Kavram	289
4.2. Talep Üzerine Bilgi Verme.....	291
4.3. Sürekli Bilgi Verme	293
4.4. Kişisel Verilerin Korunması	293
4.5. Bilgi Edinme ve Kamu Denetçisine Başvurma Hakkı	297
4.6. Yurtiçi Bilgi Paylaşımı.....	299
4.7. Uluslararası Anlaşmalar Gereğince Bilgi Paylaşımı	301
4.7.1. Genel Olarak.....	301
4.7.2. Bilgi Paylaşımının Hukuki Dayanakları.....	307
4.7.3. Tek Yönlü Düzenlemeler ve Vergisel Olmayan Anlaşmalarla Bilgi Paylaşımı.....	310
4.7.4. İki Taraflı Vergi Anlaşmaları ile Bilgi Paylaşımı	311
4.7.4.1. Vergisel Konularda Bilgi Değişim Anlaşması Modeli	311
4.7.4.2. FATCA Anlaşması	313
4.7.4.3. Uluslararası Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmaları.....	314
4.7.4.3.1.	
Genel olarak.....	314
4.7.4.3.2.	
OECD ve BM Anlaşma Modelleri.....	317

4.7.4.3.3.	
Türk Model Anlaşması	319
4.7.4.3.4.	
OECD ve BM Model Anlaşmalarına Göre Bilgi Değişimi ve Türkiye Uygulaması	320
4.7.5. Çok Taraflı Vergi Anlaşmaları ile Bilgi Değişimi	323
4.7.5.1. Çok Taraflı Vergi Anlaşması.....	323
4.7.5.2. Vergisel Konularda Karşılıklı İdari Yardımlaşma Sözleşmesi	328
4.7.5.3. Uluslararası Bilgi Paylaşımında Mükellefin Korunması Anlaşması.....	329
5. GENEL DEĞERLENDİRME.....	333
5.1. Yoklama	333
5.1.1. Yoklama Memurlarının Defter, Belge ve Delillere Elkoyma Yetkisi.....	334
5.1.2. Yol Denetimlerinde Nakil Vasıtalarını Durdurma Yetkisi ve Durmayan Araç Sahibi Adına Özel Usulsüzlük Cezası Kesilmesinde Anayasa'ya Aykırılık Sorunu.....	339
5.1.3. Nakil Vasıtalarını Trafikten Alıkoyma, Taşınan Malın Sahibi Belli Değilse Tespitine Kadar Malı Bekletme ve Muhafaza Altına Alma, Gerektiğinde Tasfiye Etme Yetkisi	341
5.2. Vergi İncelemesi	343
5.2.1. Defter, Kayıt ve Belge İbraz Etmeme Suçunun Susma Hakkı Kapsamında Değerlendirilmesi	344
5.2.2. Vergi Usul Kanunu'nun 141/2'nci Maddesi uyarınca, Mükellefin Defter ve Belgelerine El Konulması Tehdidi ile İnceleme Tutanaklarını İmzaya Zorlanması.....	352
5.3. Vergisel Arama	354
5.3.1. Vergisel Aramanın Anayasal Sınırları Yönünden Değerlendirme	354

5.3.2. Vergisel Aramadan Sonra Hakim Kararına Dayanmayan Üç Elkoyma Olasılığına İlişkin Değerlendirme	357
5.3.3. Ceza Muhakemesi Kanunu'nda Yer Alıp Vergi Usul Kanunu'nda Açıkça Yer Almayan Arama ve Elkoymaya İlişkin Özel Koşullar Yönünden Değerlendirme	361
5.3.3.1. Gecikmesinde Sakınca Bulunan Hallerde Vergisel Arama.....	361
5.3.3.2. Avukat Bürolarında Arama, Elkoyma ve Postada Elkoyma.....	363
5.3.3.3. Bilgisayarlarda Arama	366
5.3.3.4. Vergi Suçlarının Örgütlü Olarak İşlenmesi Halinde İletişimin Dinlenmesi, Kayda Alınması ve Sinyal Bilgilerinin Değerlendirilmesi.....	368
5.4. Bilgi Toplama ve Bilgi Paylaşımı	370

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

VERGİSEL MÜDAHALELERLE ÖZEL YAŞAMIN GİZLİLİĞİ HAKKININ İHLALİ

1. İDARENİN TAZMİNAT SORUMLULUĞU	375
1.1. İdarenin Tazminat Sorumluluğunun Dayanakları.....	375
1.2. Sorumluluk Nedenleri.....	377
1.2.1. Hizmet Kusuru.....	377
1.2.2. Hizmet Kusuru ve Kişisel Kusur Ayırımı	378
1.2.3. Kusursuz Sorumluluk	381
1.2.4. Sorumluluğun Kalkması ya da Azalması.....	382
1.3. Tazminat Talebinde Genel Görevli Yargı Yolu	382
1.4. Vergi Kaçakçılığı Suçlarının Soruşturulması Sırasında Uygulanan Haksız Arama ve Elkoyma Koruma Tedbirleri Nedeniyle Tazminat Talebinde Görevli Yargı Yolu	387

1.5.Hizmet Kusuru Halinde Zararın Talep ve Dava Edilmesi ve İdarenin Rücu Yetkisi	390
1.6.Kişisel Kusurdan Kaynaklanan Tazminat Sorumluluğu.....	394
2. CEZAI SORUMLULUK.....	395
3. DELİL YASAKLARI	402
3.1.Anayasa Mahkemesi ve Avrupa İnsan Hakları Mahkemesi Kararları Işığında, Vergi Hukuku ve Ceza Muhakemesi Hukukunda Delil Yasakları (AY m. 38/6, AİHS m. 6)	402
3.2.Delillerin Serbestliği İlkesinin Vergi Hukuku Ve Ceza Hukukundaki Yasal İstisnaları.....	407
3.3.Her Delil Elde Etme Yasağında Delil Değerlendirme Yasağının Da Bulunup Bulunmadığı.....	409
3.4.Vergilendirme Yoluyla Özel Yaşamın Gizliliğine Müdahale Açısından, Özel Kişilerce Elde Edilen Hukuka Aykırı Delillerin Değerlendirilmesi	411
3.5.Vergilendirme Yoluyla Özel Yaşamın Gizliliği Hakkına Müdahale Sırasında Elde Edilen Hukuka Aykırı Delillerin Danıştay ve Yargıtay İçtihatlarına Göre Değerlendirilmesi	413
SONUÇ	417
KAYNAKÇA.....	431