

VERGİ DENETİMİ SÜRECİNDE ANAYASAL SINIR: ÖZEL HAYATIN GİZLİLİĞİ

CONSTITUTIONAL BOUNDARY IN A TAX AUDIT: PRIVACY



Recep NARTER*

ÖZ

Kamusal niteliği dolayısıyla kanunla kurulan, düzenlenen ve yürütülen vergi ilişkisinde devletin alacaklı sıfatını taşımasının ötesinde otorite konumunda bulunması, vergilendirmeye ilişkin ödevlerin yerine getirilip getirilmediğine ilişkin denetim yetkisine sahip olmasına hukuki imkân tanır. Böylece vergi denetimi ile bireylerin temel hak ve hürriyetleri arasındaki çatışma, hukuk sınırları içinde yer bulabilmektedir. Vergi denetimi ile vergi idaresinin ihlal ihtimali olan temel haklardan birisi de özel hayatın gizliliğidir. Vergi idaresinin, anayasada kapsam ve sınırları belirlenen özel hayatın gizliliğine aykırı sonuçlar doğuracak şekilde vergi denetim yetkisini kullanması veya bizatihi kanun hükmünün anayasada yer verilen özel hayatın gizliliği ile çatışıyor olması da hakkın ihlali anlamını taşıyacaktır. Özetle Anayasada yer alan özel hayatın gizliliğinin

ABSTRACT

Governments are entitled to carry out tax examinations as to whether tax compliance exists due to the fact that they have the authority over taxpayers as well as being the legal owners of taxes in the tax relation which is established, regulated and carried out by law. Therefore, a conflict which may arise between individuals' fundamental rights and freedoms and tax audit exists within the legal boundaries. One of the fundamental rights which could be infringed is privacy. The fact that the tax administration carries out its audit function in a way that it infringes privacy, which is defined and guaranteed by the Constitution, and moreover, the law itself which is applied violates the privacy is the infringement. Briefly, the provision which exists in the Constitution regarding the protection of privacy of individuals

* Yrd. Doç. Dr., KTÜ Hukuk Fakültesi Öğretim Üyesi

korunmasına ilişkin düzenleme, vergi denetim sürecinin anayasal bir sınırını oluşturmaktadır.

Anahtar Sözcükler: Vergi Denetimi, Özel Hayatın Gizliliği, Vergilendirme Yetkisi, Vergilendirmede Anayasal Sınırlar

JEL Kodları: H110, K340

is the constitutional limitation of tax audit process.

Keywords: Tax audit, privacy, taxing right, constitutional boundaries in taxation

JEL Codes: H110, K340

1- GİRİŞ

Vergi, kamusal gereksinimlerin karşılanması amacıyla birey ile devlet arasında kamusal borç ilişkisi kurulmasına neden olan parasal edimdir.¹ Borç ilişkisinin kamusal niteliğinden kaynaklı olarak bu ilişki özel borç ilişkilerinden farklıdır. Bu nedenle kanunla kurulur, düzenlenir ve yürütülür. Devlet, bir taraftan vergi ilişkisinin alacaklı tarafı, diğer taraftan söz konusu vergi/vergilendirme ilişkisinde kanunun emredici hükümlerine riayeti temin edecek otorite konumundadır. Bu çelişkili görünümün meşruiyeti, “devletin egemenliğine dayanarak vergi alma konusunda sahip olduğu hukuki ve fiili güç”² olarak ifade edilen vergilendirme yetkisinden kaynaklanmaktadır.

Vergilendirme yetkisinin somutlaşması, diğer bir ifadeyle kanunlar aracılığıyla vergilendirme sürecinin yürütülmesi, bireylerin doğrudan doğruya temel haklarına müdahale anlamı taşımaktadır. Nitekim devletin tesis ettiği vergi alma, vergisel ödev yüklemesi gibi emirler, bireyin haklarına yöneliktir. Bu halde anayasal sınırlar içinde, vergilendirmenin hukuksal düzene bağlanması zaruridir.

Temel hak ve hürriyetlerin korunması hakkındaki tarihi seyir incelendiğinde³ vergi konusunun somut bir hareket noktası olduğu, vergi hukukuyla anayasal gelişmelerin birlikte varlık kazandığı görülür.⁴ Vergilendirme yetkisinin anayasal norm olarak düzenlenmesi, bir taraftan devletin ihtiyaç duyduğu fonların toplanmasında devlete hukuki imkân tanırken, diğer taraftan keyfi vergilendirilme karşı bireye koruma sağlar.⁵

Anayasalarda yer alan Temel Hak ve Hürriyetlerden hemen hepsi vergilendirme ile yakından ilişkilidir. 1982 tarihli Anayasamızda, Özel Hayatın Gizliliği (m.20), Yerleşme ve Seyahat Özgürlüğü (m.23), Mülkiyet ve Miras Hakkı (m.35), Çalışma ve Sözleşme Özgürlüğü (m.48-49) gibi hak ve hürriyetler vergilendirme yetkisine karşı daha duyarlıdır. Vergilendirme yetkisinin kullanımında devlet için sınır, birey için koruma alanı anlamına gelebilecek en önemli düzenlemelerden birisi özel hayatın gizliliğidir.

Özel hayatın gizliliği ile vergilendirme yetkisi arasındaki çatışma,⁶ vergilendirme ilişkisinin mahi-

¹ Selim Kaneti, Vergi Hukuku, Filiz Kitabevi, 2. Baskı, İstanbul 1989, s.4.

² Mualla Öncel ve diğerleri, Vergi Hukuku, Turhan Kitabevi, 22. Baskı, Ankara 2013, s.33.

³ Modern demokrasilerde anayasacılık hareketlerinin başlangıcı olarak kabul edilen 1215 yılında ilan edilen Magna Carta Libertatum, kralın vergilendirme yetkisini, bireylerin temel hak ve hürriyetleri lehine sınırlayan ilk belgedir.

⁴ Mualla Öncel ve diğerleri, s.2.

⁵ Vergilendirme yetkisine ilişkin düzenleme 1982 Anayasamızda Temel Hak ve Ödevler bölümünde, Siyasi Hak ve Ödevler kısmında düzenlenmiştir. Vergi ödevi başlıklı düzenleme; “Herkes, kamu giderlerini karşılamak üzere, malî 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 muafık, istisnalar ve indirimleriyle oranlarına ilişkin hükümlerinde kanunun belirttiği yukarı ve aşağı sınırlar içinde değişiklik yapmak yetkisi Bakanlar Kuruluna verilebilir.” Anayasa maddesi incelendiğinde hükmün Siyasi Hak ve Ödevler kısmında düzenlenmesi gerektiği tartışma konusu yapılmıştır. Bkz. Nihal Saban, Vergi Hukuku, Beta, 6. Baskı, İstanbul 2014, s.22-24.

⁶ Hakların çatışması ve hakların sınırlanması farklı kavramlardır.

yetinden kaynaklanır. Nitekim kamusal borç ilişkisi vergilendirmede, devlet hem kuralı koyan hem de koyduğu kurallara uyulmasını denetleyendir. Bu denetim faaliyetinin kapsamı ve kullanımı ise, vergilendirme yetkisi ile özel hayatın gizliliği kurumlarını karşı karşıya getirmektedir.

Vergilendirme yetkisi ile özel hayatın gizliliğinin korunması arasındaki çatışma, en geniş ifadesiyle kişilerin mali gücü oranında vergilendirilip vergilendirilmediklerinin belirlenebilmesi için yapılan vergi denetimiyle⁷ gündeme gelir. Anayasa m.20 çerçevesinde vergi denetimi sırasında özel hayata müdahale iki açıdan ele alınıp irdelenebilir. İlkinde, doğrudan vergi denetimi faaliyetlerinde özel hayata müdahalenin incelenmesi diğerinde ise, denetim ile (veya başka yollarla) bireylere ait bazı verilerin elde edilmesi, saklanması, korunması ve açıklanması yönünden özel hayata müdahalenin değerlendirilmesi mümkündür.

Vergi denetimi sürecinde, vergilendirme alanındaki ödevlerin yerine getirilip getirilmediği noktada ve kişilerin gerçek mali gücünü tespit edebilmek adına yapılan denetimlerde, devletin bilgi alma ve toplama yoluyla özel hayata müdahalesi söz konusudur. Bu açıdan özel hayat alanını hem bilgi toplama, hem toplanan bilgileri saklama, koruma ve kamuya açıklamama açısından, hemde yükümlü hakkında toplanan verilere bizzat yükümlünün ulaşmasını sağlama bakımından değerlendirilmesi gerekir.⁸ Hem bilgi edinirken kullanılan yolların özel hayatın gizliliğini ihlal etmemesi, hemde hukuka uygun elde edilen bilgilerin gizliliğinin özenli bir şekilde korunması, hakkın korunduğu anlamına gelir. Bu çalışmada konu, kişisel verilerin korunması açısından değil vergi denetim sürecinde özel hayatın gizliliği hakkının ihlali bakımından ele alınacaktır.

2- ÖZEL HAYATIN GİZLİLİĞİ

Kişilerin özel hayatı doktrinde üçe ayrılarak incelenmektedir. Buna göre, kişilerin özel hayat alanları, *kamuya açık alan*, özel alan ve *sır* alanıdır.⁹ Kişinin herkesle paylaştığı, başkalarının bilmesinden rahatsız olmadığı özel hayat alanı kamuya açık alandır. Bu alan dışı açıktır ve bu nedenle, bu alana müdahale tamamen serbest değilse de sert olmayan şartlara bağlıdır. Ancak bu husus, kişinin sosyal ve kamusal alanda özel hayatının gizliliğinin olmadığı ve kişisel bilgilerinin korumasız olduğu anlamına gelmemektedir. Kişinin özel alanı, ailesi, arkadaşları gibi yakın çevresindeki belirli kimselere açık alanlardır. Bu alan içinde kişi, toplumdan soyutlanmış olarak değil, aksine topluma ait ve "*topluma bağlı bir öz*" olarak kabul edilmekte ve kendi çevresiyle ilişki ve iletişim içinde olabilmektedir. Bu alan kamudan hep saklı tutulur. Kişinin çoğu zaman, sadece kendisine ait olan, sadece çok güvendiği kişilerle paylaştığı başka kişilerin öğrenmesinden rahatsız olduğu alan ise sır alanıdır. İşte bu alan kişilik haklarının özüdür; özel hayatın gizliliği hakkının kamusal müdahaleye kapalı, bireylerin dokunulmayan son alanını oluşturur. Özbudun'un ifadesiyle bireylerin "çekirdek benliği" denilen bu alana zorla girilmesi kendisine yönelen en büyük tehdittir ki; kişinin dini verileri, ırkı kökenine ilişkin bilgi-

⁷ Burcu Aksüt Demirbaş, Vergi Yargılama Hukuku'nun Anayasal Temelleri, Dokuz Eylül Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi (Prof. Dr. Burhan Ceyhan'a Armağan I), C.12, Özel Sayı, İzmir 2012, s.270. Vergi denetimi, sadece defter ve belgeler üzerinden yapılan denetim değil, ödenmesi gereken vergilerin doğruluğunu araştırmak, tespit etmek ve sağlamak üzere her türlü faaliyettir. Amaç, vergi idaresinin kanunlara uygun ve düzenli çalışmasını sağlamak ve yükümlülerin bildirimlerin doğruluğunu ortaya çıkarmaktır. Vergi denetimi tanımı ve amaçları için bkz. Fazıl Tekin, Ali Çelikkaya, Vergi Denetimi, Seçkin, Ankara 2007, s.42-53.

⁸ Burcu Aksüt Demirbaş, s.282.

⁹ Ayhan Döner, Şeffaf Devlette Bilgi Edinme Hakkı ve Sınırları, XII Levha Yayınları, İstanbul 2010, s.255-256.

ler, sağlık bilgileri, meslek ve banka sırları bu alanın tipik örnekleri olarak sayılabilir.¹⁰ Mali bilgiler bu kapsamda özel hayatın içinde değerlendirilir.

Özel hayatın farklı alanlardan oluştuğu kabul görmekle beraber kapsamı tam olarak belirlenerek, tanımı yapılamamaktadır. Ancak özel hayatın korunması gerekliliği konusunda tam bir uzlaşma vardır.¹¹ 1982 Anayasasında “Özel hayatın gizliliği ve korunması” başlığı altında 20 ile 22. maddeler arasında “özel hayatın gizliliği”, “konut dokunulmazlığı” ve “haberleşme hürriyeti” düzenlenmiştir.¹²

Özel hayatın gizliliği hakkı, kişinin rızası olmadan özel hayatına girilmesini korumaktadır. Kişinin rızası dışında özel hayatına girilmesi ve bu suretle de kişisel verilerine ulaşılması, hakkın ihlali anlamı taşımaktadır. Anayasamız m. 20’de şu şekilde ifade bulmaktadır:

“Herkes, özel hayatına ve aile hayatına saygı gösterilmesini isteme hakkına sahiptir. Özel hayatın ve aile hayatının gizliliğine dokunulamaz. (Mülga cümle: 3/10/2001-4709/5 md.)

(Değişik: 3/10/2001-4709/5 md.) Millî güvenlik, kamu düzeni, suç işlenmesinin önlenmesi, genel sağlık ve genel ahlâkın korunması veya başkalarının hak ve özgürlüklerinin korunması sebeplerinden biri veya birkaçına bağlı olarak, usulüne göre verilmiş hâkim kararı olmadıkça; yine bu sebeplere bağlı olarak gecikmesinde sakınca bulunan hallerde de kanunla yetkili kılınmış merciin yazılı emri bulunmadıkça; kimsenin üstü, özel kâğıtları ve eşyası aranamaz ve bunlara el konulamaz. Yetkili merciin kararı yirmi dört saat içinde görevli hâkimin onayına sunulur. Hâkim, kararını el koymadan itibaren kırk sekiz saat içinde açıklar; aksi halde, el koyma kendiliğinden kalkar.

(Ek fıkra: 12/9/2010-5982/2 md.) Herkes, kendisiyle ilgili kişisel verilerin korunmasını isteme hakkına sahiptir. Bu hak; kişinin kendisiyle ilgili kişisel veriler hakkında bilgilendirilme, bu verilere erişme, bunların düzeltilmesini veya silinmesini talep etme ve amaçları doğrultusunda kullanılıp kullanılmadığını öğrenmeyi de kapsar. Kişisel veriler, ancak kanunda öngörülen hallerde veya kişinin açık rızasıyla işlenebilir. Kişisel verilerin korunmasına ilişkin esas ve usuller kanunla düzenlenir.”

3- VERGİ DENETİM FAALİYETLERİNİN ÖZEL HAYATIN GİZLİLİĞİNE MÜDAHALE YÖNÜ

Türk vergi sistemi kural olarak beyan esasına dayanmaktadır. Beyan esasında ise, verginin tarhına esas teşkil eden tüm bilgiler mükellef tarafından idareye bildirilmekte, vergi idaresi de bu bilgilere dayanarak vergi alacağını/borcunu hesaplamaktadır. Beyannamelerde bildirilen hususların gerçek olup olmadığı vergi idaresi tarafından yapılacak bir araştırma ve denetim sayesinde anlaşılabilceğinden, vergi idaresine bu konuda araştırma ve denetleme yetkisi tanınmaktadır. Vergi idaresinin bu bilgi edinme ve denetleme yolları; kişi ve kurumların vergi idaresini bilgilendirmesi veya vergi idaresinin bizzat yoklama, inceleme, arama, bilgi toplama faaliyetleri ile gerçekleşmektedir. Vergi denetimine ilişkin bu hukuki araçlar 213 sayılı Vergi Usul Kanununda yer almaktadır. Her bir müessesinin kedinde ait özellikleri bulunmaktadır. Ancak temel ortak özellikleri vergi idaresi tarafından gerçekleştiriliyor olmalarıdır. Vergi Usul Kanunu tarafından, denetim faaliyeti yetkisi, kapsamı, sınırları ve yöntemi açıkçaizah edilmektedir. Hal böyle olunca, vergi idaresi kanuni idare ilkesi çerçevesinde Vergi Usul Kanunu’na uygun hareket etmek durumundadır.

¹⁰ Ayhan Döner, s.256.

¹¹ Uluslararası alanda bu korumanın norm kazanmış halleri bulunmaktadır. Birleşmiş Milletler İnsan Hakları Evrensel Bildirgesi 12. madde, Avrupa İnsan Hakları Sözleşmesi, m.8, Birleşmiş Milletler Medeni ve Siyasi Haklar Sözleşmesi, m.17 bu konuda örnek gösterilebilir.

¹² Türk Ceza Kanunu’nda m.132 ve devamı maddelerinde bu alana ilişkin suçlar ve cezalar yer almaktadır.

Vergi mükellefi, ekonomik, sosyal ve psikolojik nedenlerle genellikle vergi vermeme eğilimindedir. Söz konusu kabule dayalı mükellef tutumu, vergilendirme yetkisine haiz otorite konumundaki devlet bakımından, kamu denetim göreviyle meşruiyet kazanmış müdahale etme hakkını doğurur. Bu halde devlet, mükellefiyeti ve mükellefin bildirdiği bilgilerin doğruluğunu denetleyecek hukuki araçlara da sahiptir. Mükellefin beyan ödevini hiç yerine getirmemesi, eksik yerine getirmesi, hatta bu durumu gizliyor olması hallerinde idarenin kullandığı hukuki imkânlar, vergi idaresinin mükellef statüsündeki kişilerin özel hayatlarına doğrudan müdahil olmasına da neden olur.

Vergi idaresinin, kamu denetim görevini yerine getirirken temel hak ve hürriyetlere müdahale etmesi denetimin doğasından kaynaklanır; “*her denetim müdahaleyi beraberinde getirir*”¹³ ancak bunu öngören kanunlar Anayasanın getirdiği sınırlar içinde kalmalıdır. Bu nedenle; etkin denetimin sağlanması, vergi kaybının önlenmesi için VUK ile çerçevesi çizilen hukuki imkânlar, devletin, Anayasayla güvence altına almış olduğu temel hak ve hürriyetleri ihlal edici bir neticeye varmamalıdır.¹⁴ Özellikle vergilendirme yetkisinin kullanımında kanunlarla verilen yetkinin, kişilerin özel yaşamlarının korunmasına engel olması, mahrem alanına, idarenin müdahalesine olanak tanınması kabul görmeyecek bir durumdur.¹⁵ Bu hususta özellikle mevzuatımızda dile getirilmesi gereken bir konu, “Yoklama” işleminde “Maksat ve Yetki” hususunu düzenleyen Vergi Usul Kanunu’nun 127/c hükmündeki anayasaya aykırılık sorunudur.¹⁶

Söz konusu hüküm ile yoklama yetkilisine, vergi idaresinin mükellefiyeti denetleme yolları arasında basit ve yaygın bir kurum olan yoklamanın icrası esnasında, mükellef için ibraz mükellefiyeti taşıyan kanuni belge, defter ve kayıtlar dışında kalan belgeleri, vergi kaybına emare olarak görmesi halinde alma yetkisi vermiştir. Bu halde Anayasa’nın aradığı hâkim kararı lüzumu kanunda aranmamıştır. Oysa kural olarak el koymanın yapılabilmesi için hâkim kararı gereklidir. Öte yandan Anayasa, ancak gecikmesinde sakınca bulunan hallerde belgenin sonradan yargı denetiminden geçirilmesi kaydıyla, kanunda yetki verilmiş başka bir mercie verilebileceğini hükme bağlayarak kanun koyucuya yol göstermektedir. Fakat Vergi Usul Kanunu 127/c’ de “*gecikmesinde sakınca bulunan hal*” vurgusu yapılmadığı gibi ve ayrıca el konulan belgeye ilişkin sonradan yapılacak bir değerlendirme ve hâkim onayı gerekliliği de ifade edilmemiştir. Yoklama yetkilisine el koyma yetkisi doğrudan ve denetimsiz bir biçimde verilmektedir. Gecikmesinde sakınca bulunan hallerde kanun tarafından yetkili kılınan mercii yazılı emri ile el konulan belgelerin 24 saat içinde hâkim onayına sunulması, hâkimin kararını 48 saat içinde açıklaması, aksi halde el koymanın kendiliğinden kalkacağı anayasal bir hükümken, VUK, m.127/c’de yoklama yetkilisinin el koyduğu belgelerin akıbeti belirlenmemiştir. Dolayısıyla yoklama yetkilisine, özel hayatın gizliliği hakkına karşı ihlal anlamı taşıyacak, Anayasanın çizdiği sınırları aşan bir müdahale etme yetkisi tanınmaktadır. Bu ise, özel hayatın gizliliği hakkının özüne uygun kullanılmasına mani olabilecek düzeyde idareye sağlanmış bir yetki olarak değerlendirilebilir.¹⁷

¹³ Ülkü Azrak; “Türk Hukuku’nda Temel Hak ve Özgürlüklerden Kaynaklanan Sınırlar”, Öztürk, Bahri- Başaran Yavaşlar, Funda(edt.); Vergi Hukuku Örneğinde Hukuka Uygun ve Etkin Kamu Denetimi Sempozyum Kitabı, Seçkin, Ankara 2010, s.99.

¹⁴ Doğan Şenyüz, Hukuk Devleti ve Türk Vergi Hukuku 2, Bilanço, Mart 2010, Sayı 124, s.56; (www.dijimecmua.com/bilan-co/990/index/953981_akademik-bakis-hukuk-devleti-ve-turk-vergi-hukuku-2, 15.09.2015) Erişim Tarihi: 15 Eylül 2015

¹⁵ Selenge Banu Uyanık, Vergilendirme İlişkisi ve Özel Yaşamın Gizliliği (Danışman Prof. Dr. Mualla ÖNCEL) Ankara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, (Yayımlanmış Yüksek Lisans Tezi), Ankara 2008, s.24.

¹⁶ Selim Kaneti, Vergi Usul Kanununda Yapılan Değişikliklerle Vergi İdaresine Tanınan Yetkilerin Değerlendirilmesi, İktisat ve Maliye, Cilt XXXIII, Sayı 3, 1986, s.99.

¹⁷ Yetkiye dayanak oluşturan Vergi Usul Kanunu m.127/c hükmünün Anayasaya aykırılığı hususunda ayrıntılı değerlendirme için bkz. Ercan Sarıcaoğlu, Yoklama Esnasında Vergi İdaresine Tanınan “El Koyma” Yetkisine Dair Anayasaya Aykırılık Sorunu, Terazî Aylık Hukuk Dergisi, S:61, Ankara 2012, s.59-64.

Vergi denetim sürecinde etkili olan vergi idaresinin uygulamalarını, Vergi Usul Kanunu'nda yer alan hükümler çerçevesinde gerçekleştirmesi beklenilmektedir. Vergi Usul Kanunu'nda yer alan hükümler uygulanırken özel hayatın gizliliğini ihlal etme anlamı taşıyacak neticeler doğması halinde, denetim hukuka aykırı hale gelecektir. Diğer taraftan, kanunla verilen yetkilerin Anayasaya aykırılık teşkil ettiğinin tespit olunduğu durumlarda, kanun koyucunun da bir an önce kanun hükmünü Anayasaya uygun hale getirmesini beklemek, haklı bir beklenti olsa gerekir. Vergi denetim sürecinde belirleyici olan Vergi Usul Kanunu hükümleri olsa da, Anayasanın "Temel Hak ve Hürriyetler" bölümünde yer alan herhangi bir hakkın idari faaliyetle ihlali hukuka aykırı olacaktır.

4- SONUÇ

Vergilendirme, devletin bireylerin kesesine el atma yetkisine sahip olmasını sağlayan ve meşruiyetini egemenlikten alan bir kavramdır. Ancak devletin ihtiyaç duyduğu fonların toplanmasında güvence hukuk düzeninden alınırken, bireylere yönelik keyfi güç kullanımına ilişkin sınırlamaların da anayasal güvenceye kavuşturulması gerekir. Bireylerin vergilendirme alanındaki tepkilerinin, anayasal belgelerin oluşum sürecinde etkin rol aldığı görülür. Anayasalarda yer alan temel hak ve hürriyetler bireyler için koruma alanı ihtiva eder. Dolayısıyla vergilendirme yetkisinin hukuki sınırı, bizatihi anayasanın kendisi olmaktadır.

Kamu hizmetlerinin mali yükünün karşılanmasında vergi geliri, devletin asıl finans kaynağıdır. Devlet fonksiyonun ifası gelirlerin eksiksiz toplanabilmesine bağlıdır. Bu nedenle bir vergi idaresi olarak devlet, mali bilgileri toplayan ve işleyendir. Bu doğrultuda vergilendirme yetkisine haiz devletin, vergi gelirini elde etmede bireyin mali bilgilerine tam ulaşabilmesi ve bireyin bildirdiği bilgileri denetleyebilmesi gerekir. Denetim müdahaleyi beraberinde getirir.

Mali bilgiler, kişilerin anayasal güvenceye kavuşturulmuş özel hayatının bir parçasıdır. Bu halde devletin bu bilgilere ulaşması, bu bilgilere ulaşırken bazı hukuki imkânlarla sahip olması müdahalenin meşruluğunu sorgulamayı doğurur. Vergi denetimi yoluyla bireylerin gerçek mali gücünü saptama faaliyetinde bulunan vergi idaresi, Vergi Usul Kanunu'nun kendine tanıdığı imkânlar çerçevesinde çalışır. Ancak kanunla verilen yetkilerin kullanımında "Özel Hayatın Gizliliği" ile anayasada belirlenen hakka aykırı faaliyette bulunulmamalıdır. Zira böyle bir netice doğuran vergi denetiminin, hukuka aykırı olması da kaçınılmaz olacaktır. Diğer taraftan bizatihi kanunun kendisi Anayasa'da yer alan hükümler ile çatışma halinde bulunabilir ve bu halde görev kanun koyucuya düşmektedir. Vergi idaresinin ise özellikle temel hak ve hürriyetlere ilişkin üstün norm niteliğine haiz Anayasal düzenlemeleri, kurumsal uygulamalar bakımından öncelikli olarak kabul edip işlemlerini buna göre şekillendirmesinin daha hukuka uygun bir yaklaşım olacağı görüşündeyiz.

KAYNAKÇA

- AZRAK, Ü. (2010). "Türk Hukuku'nda Temel Hak ve Özgürlüklerden Kaynaklanan Sınırlar", Öztürk, Bahri- Başaran Yavaşlar, Funda (edt.); Vergi Hukuku Örneğinde Hukuka Uygun ve Etkin Kamu Denetimi Sempozyum Kitabı. Seçkin. Ankara 2010.
- DEMİRBAŞ, B. A. (2012). Vergi Yargılama Hukuku'nun Anayasal Temelleri, Dokuz Eylül Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi (Prof. Dr. Burhan Ceyhan'a Armağan I), C.12, Özel Sayı, İzmir 2012.
- DÖNER, A. (2010). Şeffaf Devlette Bilgi Edinme Hakkı ve Sınırları. XII Levha Yayınları. İstanbul 2010.

- KANETİ, S. (1986). Vergi Usul Kanununda Yapılan Değişikliklerle Vergi İdaresine Tanınan Yetkilerin Değerlendirilmesi, İktisat ve Maliye, Cilt XXXIII, Sayı 3, 1986.
- KANETİ, S. (1989). Vergi Hukuku. Filiz Kitabevi. İstanbul 1989.
- ÖNCEL, M., KUMRULU, A., ÇAĞAN, N., (2013). Vergi Hukuku. Turhan Kitabevi. Ankara 2013.
- SABAN, N. (2014). Vergi Hukuku. Beta. İstanbul 2014.
- SARICA OĞLU, E. Yoklama Esnasında Vergi İdaresine Tanınan “El Koyma” Yetkisine Dair Anayasa Aykırılık Sorunu, Terazi Aylık Hukuk Dergisi, S:61, Ankara 2012.
- ŞENYÜZ, D. (2010). Hukuk Devleti ve Türk Vergi Hukuku 2, Bilanço, Sayı 124, www.dijimecmua.com/bilanco/990/index/953981_akademik-bakis-hukuk-devleti-ve-turk-vergi-hukuku-2, 15.09.2015, Erişim Tarihi: 15 Eylül 2015
- TEKİN, F., ÇELİKKAYA, A. (2007). Vergi Denetimi. Seçkin. Ankara 2007.
- UYANIK, S. B. (2008). Vergilendirme İlişkisi ve Özel Yaşamın Gizliliği (Danışman Prof. Dr. Mualla ÖNCEL). Ankara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, (Yayımlanmış Yüksek Lisans Tezi), Ankara 2008, s.24.