



ROUTE

EDUCATIONAL & SOCIAL SCIENCE JOURNAL

ISSN: 2148-5518



Volume 10, Special Issue, October 2023, p. 221-230
Turkey's 100th Anniversary (29 October 2023)

ArticleHistory:

Received

03/09/2023

Accept

24/10/2023

Available

online

25/10/2023

Article Information

Article Type: Research Article

This article was checked by iThenticate.

Doi Number: <http://dx.doi.org/10.17121/ressjournal.3464>

**ANALYSIS OF TAX LAWS SUBJECT TO NORM
REVIEW DECISIONS OF THE CONSTITUTIONAL
COURT BY NATURAL LANGUAGE PROCESSING**

DOĞAL DİL İŞLEME İLE ANAYASA
MAHKEMESİ'NİN NORM DENETİMİ KARARLARINA
KONU OLAN VERGİ KANUNLARININ ANALİZİ

Şebnem Ekeryılmaz¹

Abstract

The Constitutional Court is the supreme court that oversees the conformity of tax laws to the Constitution. In the study, the determination of which tax law is more subject to the tax decisions of the Constitutional Court was made through Natural language processing (NLP). It is important to minimize the conflicts arising from the laws between individuals and the tax administration in collecting the tax. The aim of the study is to reveal the tax law that causes the most disputes as a result of the analysis by making comparisons over the years. In order for the study to be up-to-date, an analysis of the norm control decisions of the Constitutional Court for the last fifteen years, that is, from 2008 to the present, has been made. The rationale for the selection of the Constitutional Court's norm review decisions is the Constitutional Court's audit of the constitutionality of tax laws in the relevant decisions. As a result of the analysis, it has been revealed that the tax laws that are the subject of the most frequent decisions are the Tax Procedure Law, the Law on the Collection of Public Claims, the Income Tax Law and the Administrative Procedure Law. In order to reduce tax disputes and alleviate the workload of the judiciary, it is one of the results of the study that a legal regulation and update is required primarily regarding the relevant tax laws, which are the most subject of decisions.

Keywords: Natural Language Processing, Tax Laws, Norm Review Decisions of the Constitutional Court.

Özet

Vergi kanunlarının anayasal açıdan uygunluğunu denetleyen yüksek mahkeme Anayasa Mahkemesidir. Çalışmada Anayasa Mahkemesinin vergiye ilişkin kararlarına hangi vergi kanunlarının daha sıklıkla konu olduğunun tespiti Doğal Dil İşleme (NLP) aracılığıyla yapılmıştır. Verginin tahsil edilebilmesinde yükümlüler ile vergi idaresi arasındaki kanunlardan kaynaklanan uyuşmazlıkların en aza indirilmesi önem arz etmektedir. Çalışmanın amacını

¹ Dr. Öğr. Üyesi, Bilecik Şeyh Edebali Üniversitesi, İİBF, Maliye Bölümü, sebnem.ekeryilmaz@bilecik.edu.tr. <https://orcid.org/0000-0001-6033-2574>.

RESS Journal

Route Educational & Social Science Journal

Volume 10, Special Issue, October 2023

Turkey's 100th Anniversary (29 October 2023)

yapılan analiz neticesinde en çok uyuşmazlık meydana getiren vergi kanununun yıllar itibariyle karşılaştırma yapılarak ortaya konulması oluşturmaktadır. Anayasa Mahkemesinin norm denetimi kararlarının seçilmesinin gerekçesini ise Anayasa Mahkemesinin ilgili kararlarda vergi kanunlarının Anayasa uygunluğunu denetlemesi oluşturmaktadır. Yapılan analiz neticesinde, en sık kararlara konu olan vergi kanunlarının sırasıyla Vergi Usul Kanunu (VUK), Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun (AATUHK), Gelir Vergisi Kanunu (GVK) ve İdari Yargılama Usulü Kanunu (İYUK) olduğu ortaya konulmuştur. Vergi uyuşmazlıkların azaltılması ve yargının iş yükünün hafifletilmesi için kararlara en çok konu olan ilgili vergi kanunlarında öncelikli olarak yasal bir düzenleme yapılması gerekliliği çalışma neticesinde ulaşılan sonuçlardandır.

Anahtar Kelimeler: Doğal Dil İşleme, Vergiye İlişkin Kanunlar, Anayasa Mahkemesi Norm Denetimi Kararları.

GİRİŞ

1990'lı yıllardan itibaren ülkemizde bilgi toplumuna yönelik çeşitli politikalar hayata geçirilmiştir. Bu çerçevede yapay zekanın yaşamın her alanında uygulanması ve yapay zekâ teknolojilerinin geliştirilmesinde yerliliğin artırılması suretiyle ülkemizde yenilikçiliğe ve veriden değer üretilmesine dayalı bir ekonomik düzenin tesisine katkı sağlanması, Dijital Türkiye vizyonunun ve Millî Teknoloji Hamlesinin ortak hedefidir. Bu ortak hedef doğrultusunda; On Birinci Kalkınma Planı'nda ve 2023 Sanayi ve Teknoloji Stratejisi'nde yapay zekâ ülkemiz için kritik teknoloji alanlarından biri olarak belirlenmiştir (Ulusal Yapay Zekâ Stratejisi, 2021:13).

Teknolojik ilerlemeler, ekonomiye ilişkin tüm üretim ve tüketim kalıplarının değişimine sebep olmuştur (Giray, 2020:1). Yapay zekanın, tüketimi ve dolayısıyla ekonomiyi etkilemesinin yollarından birisi de makine öğrenmesidir (Kaya ve Özdemir, 2020: 149). Makine öğrenmesi ve derin öğrenme teknolojisinin gelişmesiyle birlikte, daha fazla alan yapay zekayı pratik senaryolara uygulamaya başlamıştır (Chen vd. 2019: 145). Makinelerin de insan gibi düşünebilmesi mottosuyla başlayan bir süreç sonucunda ortaya çıkan yapay zekâ, çeşitli kaynaklardan veri toplayan, ilgili verileri analiz eden, bunların sonucunda karar verebilen bir yapı teşkil etmekte ve günümüzde artık akıllı arabalardan, sanal asistanlara kadar pek çok alanda bize eşlik etmektedir (Durmuş ve Erdem, 2023: 244).

Hukuk; sosyal, politik, ekonomik ve teknolojik gelişmelerle ilişkili olarak toplumların ortaya çıkan ve değişen ihtiyaçlarına cevap verebilmek için sürekli olarak gelişmektedir. Gerek kanunlarda meydana gelen değişimler gerekse dava sayılarında meydana gelen artışlar, hukukçulara ilave bir yük getirmektedir. Bu duruma çözüm olarak makine yardımı ile, zaman kazandırılması, hataların azaltılması ve tutarlılığının artırılarak kamu yararına da olumlu katkı sağlanması gündemdedir (Mumcuoğlu vd. 2021:1).

Makine öğrenmesi, veriler arasındaki gözlemlenmesi zor ilişkileri tespit etmede çok iyi olabileceğinden, yargı kararlarında belirli değişkenler arasındaki ilişkileri ortaya çıkarması mümkündür (Surden, 2014:109).

Çalışmamızın konusunu Anayasa Mahkemesinin vergiye ilişkin norm denetimi kararlarında, hangi gerekçelerle dava açıldığının yani dava başvuru konularının yapay zekanın kolu olan doğal dil işleme aracılığıyla analiz edilmesi oluşturmaktadır. Çalışmamızın amacını ise, yapılan analiz neticesinde Anayasa Mahkemesi kararlarına konu olmuş vergi kanunlarının tespit edilerek, yükümlüler ile devlet açısından meydana getirdiği uyuşmazlığın ortaya çıkarılması oluşturmaktadır.

Literatürde yargı kararlarına ilişkin yayımlanan çalışmalar incelendiğinde, çalışmalar içerisinde mahkemelere ilişkin dava açma sayılarına ve Anayasa Mahkemesinde vergi kanunları ile ilgili başvuru sayılarına yer verilmekle birlikte Anayasa Mahkemesinin vergiye ilişkin kararlarında, dava konularını yıllar itibariyle karşılaştırmalı olarak doğal dil işleme ile analiz eden çalışmaya rastlanmamıştır. Çalışmamızın literatüre katkısı bu yönde olacaktır.

Çalışmanın birinci bölümünde Türkiye’de Anayasa yargısı incelenmiş, ikinci bölümde konuya ilişkin literatür incelemesi yapılmış, üçüncü bölümde ise Anayasa Mahkemesinin vergiye ilişkin norm denetimi kararlarına konu olan vergi kanunlarının tespiti ve yıllar itibarıyla karşılaştırılması doğal dil işleme aracılığıyla yapılmıştır.

TÜRKİYE’DE ANAYASA YARGISININ İNCELENMESİ

Anayasa yargısı kavramı, anayasaya ilişkin ihlalleri önlemek veya anayasaya uygunluğun sağlanması için uygulanan yargısal yaptırımlar olarak tanımlanabilir (İba ve Kılıç, 2017: 5).

Anayasa yargısı kavramının getiriliş amacı, bireylerin haklarının güçlendirilmesi, korunması ve işlevselliğinin artırılmasıdır (Güveyi, 2012: 137). Kanunların anayasaya uygun olup olmamasına ilişkin yapılan yargısal denetimin yani anayasa yargısının meşruluğu, kanunların anayasaya aykırı olamayacağı ilkesi ile açıklığa kavuşturulmaktadır (Gözler, 2015: 163). Türkiye’de anayasa yargısı görevini üstlenen Anayasa Mahkemesi, 1961 Anayasası ile kurulmuştur. Anayasa Mahkemesinin kuruluşu, görevleri, yargılama ve çalışma usulü ile kararlarının niteliği Anayasanın 146 ile 153. maddeleri arasında düzenlenmiştir (Ayyıldız ve Ayyıldırım, 2015: 45).

Anayasa mahkemeleri, siyasi karakterleri gerekçesiyle, hâkimler ile yasama ve yürütme kuvvetleri arasında zaman zaman uyumlu çalışmaya, zaman zaman da çatışmalara sahne olmaktadır (Pişkin, 2019: 74). Temel hak ve özgürlüklerin korunmasına ilişkin Anayasa Mahkemelerinin üstlenmiş oldukları rollerinde, bir taraftan, Anayasanın üstünlüğünü en üst düzeyde norm olarak gerçekleştirebilmek için siyasi güçlerin keyfi eylemlerinin önüne geçilmesi, bir taraftan da kişilerin temel hak ve özgürlüklerine ilişkin meydana gelen ihlallerin tespiti edilmesi bulunmaktadır (Gülener, 2014: 311).

Anayasamızın 148. maddesinde Anayasa Mahkemesinin görevleri ve yetkileri hüküm altına alınmıştır. İlgili hüküm kapsamında mahkeme, kanunların, Cumhurbaşkanlığı kararnamelerinin ve Türkiye Büyük Millet Meclisi İçtüzüğü’nün Anayasaya uygunluğu denetlenmektedir. Dolayısıyla Anayasa Mahkemesi vergiye ilişkin kanunların da Anayasaya uygunluğunun denetimini yapmaktadır. Anayasa mahkemesinin ilgili normların Anayasaya uygunluğunu denetlerken kullanacağı ölçüt Anayasanın kendisidir (Gözler, 2018: 438).

Vergi yargısında temel olarak alınan hükümler ise; Anayasamızın 125. maddesinde yer alan vergi idaresinin eylem ve işlemlerinin yargı denetiminin gerçekleştirilmesi ve 73. madde içerisinde yer alan vergilendirme ilkelerine uyumun denetlenmesine ilave olarak VUK’un 3. maddesinde yer alan vergilendirme yapılırken vergiyi doğuran olayın gerçek niteliğinin esas alınmasına ilişkindir (Gümüşkaya, 2023: 37).

Gelişen kamu yönetimi anlayışı kapsamında birçok mevzuat yürürlüğe girmiştir (Küçükaycan, 2020: 1204). Anayasa mahkemesinin asıl görev ve yetkilerinden oluşan Anayasa uygunluk denetiminin konusunu, hukuk normlarının usul ve esas açısından Anayasaya uygun olup olmadığı oluşturmaktadır. Bu kapsamda Anayasa Mahkemesi soyut norm denetimi (iptal davası) ve somut norm denetimi (itiraz yolu) yapmaktadır (Kanadoğlu ve Şahin, 2022: 4). İtiraz yolunda, vergiye ilişkin yargılama yapan mahkeme, davasına uygulayacağı hükmün Anayasaya aykırı olduğu kanısına varırsa veya davanın taraflarının ileri sürdüğü Anayasaya aykırılık itirazı ciddi bulursa, ilgili hükmü Anayasa Mahkemesine götürme yükümlülüğündedir (Egeliği, 2022: 215). İptal davasında ise, 6216 Sayılı Anayasa Mahkemesinin Kuruluşu ve Yargılama Usulleri Hakkındaki Kanunun 35. maddesi kapsamında sayılan kişiler kanunların Anayasaya aykırılığı gerekçesiyle doğrudan doğruya iptal davası açma yetkisine sahiptir. Anayasa Mahkemesi, kanunların Anayasaya uygunluğunu denetleme yanında Anayasada güvence altına alınan temel hak ve özgürlüklere ilişkin, Avrupa İnsan Hakları Sözleşmesi ve buna ek Türkiye’nin taraf olduğu protokoller kapsamında herhangi birinin kamu gücü ile ihlal edilmesi gerekçesiyle bireysel başvuru incelemesi de yapmaktadır. Netice olarak, Anayasa mahkemesi norm denetimi, bireysel başvuru ve siyasi parti kapatmaya ilişkin davalarda uyuşmazlıkları karara bağlamaktadır (Akıncı, 2022: 872). Anayasa aracılığıyla yasama perdesinin

kaldırılmasına da anayasaya aykırı kanunlarının uygulanmamasını sağlayan norm denetimleri hizmet etmektedir (Altındağ, 2016: 116-117).

LİTERATÜR İNCELEMESİ

Makine öğrenmesinin, dava türlerine uygulanmasında, net yasal kuralları içeren alanlarda makine öğrenimi tekniklerinin kullanılması daha faydalı olacaktır (Miller, 2019: 5). Vergi hukukunda kanunilik ilkesi Anayasamızın 73. maddesi gereğince katı bir şekilde uygulanmaktadır. Bu gerekçeyle vergi yargısına ilişkin mahkeme kararlarının da net yasal kuralları içermesi nedeniyle makine öğrenmesiyle analiz yapmaya nispeten daha uygun olduğunu söylemek yanlış olmayacaktır.

Mumcuoğlu vd. (2021) yılında yaptıkları çalışmada, Anayasa Mahkemesi, Yargıtay, Bölge İdare Mahkemesi ve Bölge Adliye Mahkemesi kararlarını makine öğrenmesi ile analiz etmiş ve çalışma neticesinde diğer çalışmalar ile paralel olarak kararların sonuçlarının, derin öğrenmeye dayalı yöntemlerle yüksek doğrulukla tahmin edilebileceğini ortaya koymuşlardır.

Kılıç ve Öner (2021) yaptıkları çalışmalarında, avukatların emsal karar araştırmasını kolaylaştırabilmek için, 2020 yılına ait Yargıtay Ceza Genel Kurulu tarafından verilen 531 adet karar makine öğrenmesi aracılığıyla suç türlerine göre sınıflandırmıştır. Aydın (2020) benzer şekilde çalışmasında, Yargıtay'ın mobbing içerikli yargı kararlarını makine öğrenmesi ile sınıflandırmıştır.

Pişkin (2019) çalışmasında, Anayasa Mahkemesi bünyesindeki hakimlerin karar davranışlarını etkileyebilecek unsurları iktisadın araçlarıyla nasıl analiz edileceğini ve buna ilişkin literatürde yer alan çalışmaları incelemiştir.

Yıldırım ve Güleler (2018) yaptıkları çalışmada, Anayasa Mahkemesinin verdiği kararlarda uluslararası ve karşılaştırmalı hukuka yaptığı atıfları, Logit analizi yoluyla incelemiştir. Çalışma neticesinde davayı açanın ve dava sonucunun kararda yapılan atıflar üzerinde zayıf etkisi, karar yönünün ve konusunun ise bir etkisi olmadığı ortaya konulmuştur.

Ayyıldız ve Ayyıldırım (2015) yaptıkları çalışmada, Anayasa Mahkemesinin vergi kanunlarına ilişkin olarak yapmış olduğu yargısal denetime ilişkin kararların frekans dağılımlarını alarak analizini yapmışlardır. Tekbaş (2018) yaptığı çalışmasında Anayasa Mahkemesine yapılan bireysel başvuruların tablo ve grafikler aracılığıyla istatistiki analizini yapmıştır. Benzer şekilde, Gülşen (2018) yaptığı çalışmasında ülke geneli ve İstanbul'daki mükellef sayıları ile vergi dava dosyalarının sayısı ve tamamlanma sürelerini karşılaştırarak yargının iş yükünü incelemiştir. Dalaman (2022) yaptığı çalışmada, Danıştayın yargısal faaliyetlerinin kurumsal analizini yapmış ve çalışmasında, Danıştayın sitesinde yer alan istatistik ve raporlardan yararlanmıştır.

ANAYASA MAHKEMESİ'NİN VERGİYE İLİŞKİN NORM DENETİMİ KARARLARINDA DAVA BAŞVURU KONULARININ DOĞAL DİL İŞLEME İLE ANALİZİ

Bu başlık altında çalışmanın yöntemine ve çalışma neticesinde ulaşılan analiz sonuçlarına yer verilmiştir.

Yöntem

Çalışmamızda Anayasa Mahkemesinin vergilemeye ilişkin norm denetimi kararları veri setimizi oluşturmaktadır. Bu kapsamda, Anayasa Mahkemesinin vergiye ilişkin norm denetimi kararları yani vergi kanunlarının Anayasa uygunluğunu inceledikleri kararlar çalışmamıza dahil edilmiştir. Anayasa Mahkemesinin norm denetimine ilişkin kararlarının seçilmesinin gerekçesini ilgili kararlarda Anayasa Mahkemesinin vergi kanunlarının Anayasa uygunluğunu denetlemesi oluşturmaktadır. Çalışmada yöntem olarak doğal dil işleme ile metinlerin analizi yapılmıştır. Doğal dil işleme, bilgisayarların insan dilini anlamaları ve bunun yanında işlemlerini sağlayan önemli bir alanı temsil etmektedir. İlgili alandaki teknikler ile metin verileri sayısal temsillere dönüştürülerek bilgisayarların metinleri işleme sağlanmaktadır (Schütze vd., 2008).

Kararların analizi yapılırken kelime tekrarına düşülmemesi ve daha doğru sonucun ortaya çıkabilmesi açısından kararların içindeki tüm bölümler değil, sadece ilgili kararların; “iptal davasının konusu veya itirazın konusu”, “iptali istenen kanun hükümleri ve ilgili görülen kanun hükümleri” kısımları çalışmaya dahil edilmiştir. Bunun yanında çalışmanın daha güncel olabilmesi açısından son 15 yıllık yani 2008-2023 yılları arasındaki kararlar çalışma kapsamına alınmıştır. Analiz yapılırken kararlar soyut norm denetimi ve somut norm denetimi olarak yıllar itibariyle 2 grupta incelenmiştir. Somut norm denetimine ilişkin kararlar doğrudan somut bir uyumsuzluk sonucu verilmiş olan yargı kararlarıdır. Soyut norm denetimine ilişkin kararlar ise yürürlüğe giren vergi kanunlarının veya kanunlar içerisindeki maddelerin Anayasadaki vergileme ilkeleri ile örtüşmemesi gerekçesiyle Anayasa Mahkemesine iptali için başvuru olan yargı kararlarıdır. Netice olarak hem soyut hem de somut norm denetimine ilişkin kararların, yargıya taşınmaları gerekçesiyle içerisinde uyumsuzluk barındırdıklarını söylemek yanlış olmayacaktır.

<https://normkararlarbilgibankasi.anayasa.gov.tr> sitesinde yayımlanan Anayasa Mahkemesinin norm denetimi kararlarından vergiye ilişkin olanlar kullanılmıştır. Karar belgeleri .docx (Microsoft Word) formatında kullanılmıştır. İlk adımda, belgelerin içeriği metin maddeye dönüştürülmüş ve her bir madde ayrı ayrı analiz edilmiştir. Veri işleme aşamasında, her bir madde içeriğinde geçen kanun ifadelerini aramak ve saymak amaçlanmıştır. Bu ifadeler arasında büyük/küçük harf duyarlılığını göz önünde bulundurarak doğru sonuçlar elde edebilmek için geliştirilen bir Python kodu kullanılmıştır. İlgili kod, metin içeriklerindeki kanun ifadelerini ararken büyük/küçük harf duyarlılığını dikkate almaktadır. Örneğin “gelir vergisi kanunu” ifadesini ararken, metin içerisinde “Gelir Vergisi Kanunu” veya “gelir VERGİSİ Kanunu” gibi farklı yazım biçimlerini de tanıyabilmektedir.

Bu çalışmada doğal dil işleme, metin madde içeriklerindeki kanun ifadelerini tanımak için kullanılmıştır. Çalışmada, Anayasa Mahkemesinin vergilemeye ilişkin norm denetimi kararlarına, hangi vergi kanunun daha çok konu olduğunun ortaya konulmasında doğal dil işleme yöntemi kullanılmıştır. Doğal dil işleme, konuşmaların veya metinlerin işlenmesi neticesinde makineler tarafından anlamlandırılabilmesi sürecini ifade etmektedir (Dayan ve Yılmaz, 2022: 468).

Dava Başvuru Konularının Yıllar İtibariyle Analizi

Aşağıdaki tablolarda yapılan analiz neticesinde Anayasa Mahkemesinin soyut ve somut norm denetimine ilişkin kararlarında vergiye ilişkin kanunların yıllar itibariyle kullanım sıklığına karşılaştırmalı olarak yer verilmiştir.

Somut norm denetimine ilişkin aşağıdaki tablo incelediğinde 2008 yılında itiraz kararlarına en sık konu olan kanun Özel Tüketim Vergisi Kanunu (ÖTVK) ve AATUHK'dur. 2009 yılında en çok itiraz konusu olan kanunlar Katma Değer Vergisi Kanunu (KDVK), VUK ve Damga Vergisi Kanunudur. 2010 yılında, VUK'tur. 2011 yılında VUK ve AATUHK'dur. 2012 yılında GVK, VUK ve İYUK'dur. 2013 yılında İYUK'dur. 2014 yılında AATUHK'dur. 2015 yılında VUK'tur. 2016 yılında VUK ve Eğlence Vergisidir. 2017 yılında VUK'tur. 2018 yılında VUK ve AATUHK'dur. 2019 yılında VUK'tur. 2020, 2021, 2022 ve 2023 yıllarında ise VUK'tur. Geçmişten günümüze incelendiğinde, itiraza en çok konu olan vergiye ilişkin kanunun VUK olduğu sonucuna ulaşılmıştır.

Tablo 1. Somut Norm Denetimi Kararları Analiz Sonuçları

	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022	2023	Toplam
VUK	3 kez	2 kez	6 kez	15 kez	8 kez			3 kez	1 kez	5 kez	2 kez	6 kez	2 kez	5 kez	6 kez	3 kez	67
AATUHK	7 kez			9 kez	1 kez	1 kez	2 kez	1 kez		2 kez	2 kez	1 kez			1 kez		27
İYUK	2 kez		2 kez	1 kez	6 kez	2 kez	1 kez	1 kez					1 kez	1 kez	2 kez	1 kez	20
GVK	1 kez		2 kez	2 kez	8 kez			1 kez				2 kez			1 kez		17
Kurumlar Vergisi Kanunu (KVK)	1 kez							1 kez				2 kez	1 kez				5
Katma Değer Vergisi Kanunu (KDVK)		2 kez		2 kez	2 kez		1 kez						1 kez				8
Özel Tüketim Vergisi Kanunu (ÖTVK)	9 kez			2 kez							1 kez	1 kez					13
Banka ve Sigorta Muameleleri Vergisi (BSMV)													1 kez				1
Konaklama Vergisi																	0
Dijital Hizmet Vergisi																	0
Özel İletişim Vergisi (ÖİV)																	0
Damga Vergisi Kanunu		2 kez											1 kez		1 kez		4
Değerli Kağıtlar Kanunu																	0
Gümrük Kanunu				2 kez	2 kez		1 kez			3 kez						1 kez	9
Çevre Temizlik Vergisi																	0
İlan ve Reklam Vergisi				1 kez			1 kez										2
Eğlence Vergisi				1 kez			1 kez		1 kez								3
Haberleşme Vergisi																	0
Elektrik Tüketim Vergisi																	0
Yangın Sigorta Vergisi																	0
Emlak Vergisi Kanunu (EVK)					2 kez					1 kez							3
Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu (MTVK)				2 kez													2
Veraset ve İntikal Vergisi Kanunu (VİVK)																	0

Tablo 2. Soyut Norm Denetimi Kararları Analiz Sonuçları

	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022	2023	Toplam
VUK		2 kez	1 kez	2 kez	1 kez	5 kez		2 kez					1	2 kez			16
AATUHK	2 kez	2 kez		1 kez		2 kez	3 kez	1 kez			1 kez			4 kez	2 kez		18
İYUK						3 kez	3 kez	3 kez									9
GVK		13 kez		2 kez	4 kez						2 kez			2 kez	1 kez		24
KVK		3 kez									1 kez				1 kez		5
KDVK				2 kez	1 kez	1 kez		1 kez			1 kez	2 kez				1 kez	9
ÖTVK		2 kez		3 kez							1 kez	1 kez					7
BSMV		1 kez															1
Konaklama Vergisi																	0
Dijital Hizmet Vergisi																	0
ÖİV																	0
Şans Oyunları Vergisi																	0
Damga Vergisi Kanunu																	0
Değerli Kağıtlar Kanunu																	0
Gümrük Kanunu				5 kez			4 kez	1 kez						1 kez			11
Çevre Temizlik Vergisi																	0
İlan ve Reklam Vergisi																	0
Eğlence Vergisi																	0
Haberleşme Vergisi																	0
Elektrik Tüketim Vergisi																	0
Yangın Sigorta Vergisi																	0
EVK								1 kez									1
MTVK		1 kez						1 kez									2
VİVK																	0

Not: Tablolar analiz sonuçları neticesinde tarafımızca oluşturulmuştur.

Soyut norm denetimine ilişkin tablo incelendiğinde, 2008 yılında iptal davasına en sık konu olan kanun AATUHK'dır. 2009 yılında GVK'dır. 2010 yılında VUK'tur. 2011 yılında Gümrük Kanunu ve ÖTV'dir. 2012 yılında GVK'dır. 2013 yılında VUK'tur. 2014 yılında Gümrük Kanunudur. 2015 yılında İYUK'dur. 2016 ve 2017 yılında soyut norm denetiminde vergiye ilişkin karar bulunmamaktadır. 2018 yılında GVK'dır. 2019 yılında KDVK'dır. 2020 yılında VUK, 2021 ve 2022 yıllarında AATUHK'dır. 2023 yılında ise VUK'tur. Analiz neticesinde 2008 yılından günümüze kadar soyut norm denetime en çok konu olan vergiye ilişkin kanunun GVK olduğu ortaya konulmuştur.

SONUÇ VE ÖNERİLER

Anayasa Mahkemesinin, vergi kanunlarının Anayasaya uygunluğunu denetlediği kararlar somut norm denetimi ve soyut norm denetimi kararlarıdır. Çalışmada yapılan analiz neticesinde, somut norm denetimine en çok konu olan vergi kanunları; 67 kez kararlar içerisinde geçen VUK, 27 kez kullanılan AATUHK, 20 kez kullanılan İYUK ve 17 kez kullanılan GVK'dir. İlgili kanunlar mükelleflerle vergi idaresi arasında uyumsuzluğa en çok konu olan ve davaya bakmakta olan mahkemeler tarafından da Anayasaya aykırılığı iddiasıyla Anayasa mahkemesine en sık başvuru konusu yapılan kanunlardır. Soyut norm denetimine en çok konu olan vergi kanunları ise; 24 kez kararlar içerisinde geçen GVK, 18 kez kullanılan AATUHK, 15 kez kullanılan VUK ve 9 kez kullanılan İYUK'tur. Ayyıldız ve Ayyıldırım'da frekans dağılımlarını alarak yaptıkları analiz çalışmasında (2015) sonuçlarımıza benzer olarak Anayasa Mahkemesi kararlarında, vergi kanunları açısından en yüksek iptal oranın GVK ile VUK'ta olduğunu ortaya koymuşlardır.

Analiz sonuçları incelendiğinde, son yıllarda VUK'a ilişkin uyumsuzluklar, ilgili kanunun, 153/A maddesinde düzenlenen teminat uygulamasından, 160/A maddesinde düzenlenen mükellefiyet kaydının analiz ve değerlendirme sonucuna bağlı olarak terkininden ve 359. maddesinde yer alan vergi kaçakçılık suçlarına ilişkin güncel düzenlemelerden kaynaklanmaktadır. VUK'un en çok uyumsuzluk meydana getiren kanun olması gerekçesiyle öncelikli olarak yasal düzenleme yapılması ve ilgili kanunun mükellefler tarafından daha anlaşılabilir hale getirilmesi yerinde olacaktır.

Verginin tahsilatı açısından büyük önem arz eden AATUHK'dan kaynaklanan son yıllardaki uyumsuzluğa örnek olarak kanun içerisinde düzenlenen ödeme emrine itiraza ilişkin hükümler gösterilebilir. AATUHK içerisinde daha günümüze uygun düzenlemeler yapılarak mevcut ticari olaylar ile daha örtüştürülebilir hale getirilmesi yerinde olacaktır.

İYUK'a ilişkin uyumsuzluk son yıllarda ilgili kanunun 45. maddesinde yer alan istinafa ilişkin hükümlerin temyizın şekil ve usullerine tabi olmasından kaynaklanmaktadır. İYUK, vergi yargısına ilişkin hükümleri içeren genel bir kanundur. Fakat ilgili kanunun, vergi yargısına ilişkin hükümlerinin, ilgilileri tarafından daha anlaşılabilir olması için detaylandırılması gerekmektedir.

GVK 'ya ilişkin uyumsuzluk ise son yıllarda kanunun 31. maddesinde hüküm altına alınan engellilik indiriminden kaynaklanmaktadır. GVK'nin da daha sadeleştirilerek mükellefler tarafından anlaşılabilir hale getirilmesi yerinde olacaktır.

Doğal dil işleme aracılığıyla vergiye ilişkin kanunlardan Anayasa Mahkemesinin norm denetimi kararlarına en çok konu olanlar tespit edilmiştir. İlgili kanunların tespiti aynı zamanda en çok uyumsuzluğu meydana getiren kanunların ortaya konulması anlamına da gelmektedir. Bu gerekçeyle ilgili kanunların tekrar gözden geçirilmesi ve kanunlarda değişiklik yapılmasının öncelikli hale getirilmesi yerinde olacaktır. Bu durum da vergiye ilişkin ilgili kanunlardan kaynaklanan uyumsuzlukların azalmasını, yargının iş yükünün hafiflemesini ve yargı kararlarının daha hızlı bir şekilde verilmesini sağlayacaktır. Sonuçlarımıza benzer şekilde Gülşen'de çalışmasında (2018) yargının iş yükünün ağır olduğunu, Tekbaş'ta benzer olarak istatistiki analiz yaptığı çalışmasında (2018: 223) Anayasa Mahkemesinin aşırı iş yükü olduğunu fakat buna rağmen sürdürülebilir bir iş yönetimi sergilediğini ortaya koymuştur.

KAYNAKÇA

- Akıncı, F. (2022). Anayasa Yargısı ve Genişletici Yorum. *Sakarya Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, 10(2), 839-876.
- Altındağ, H. (2016). *İdarenin Yargısal Denetiminde Kanunilik Blokunun Genişlemesi*, 1. baskı, İstanbul: On İki Levha Yayıncılık.
- Aydın, Ö. (2020). *Mobbing içerikli yargı kararlarının makine öğrenmesi algoritmaları ile sınıflandırılması* (Master's thesis, Balıkesir Üniversitesi Fen Bilimleri Enstitüsü).
- Ayyıldız, Y., Ayyıldırım, K. (2015). Vergi Kanunlarının Anayasaya Uygunluğunun Yargısal Denetimi Kapsamında Anayasa Mahkemesinin Son Dönem Kararlarının Sayısal Analizi. *Siyaset, Ekonomi ve Yönetim Araştırmaları Dergisi*, 3(2), 41-71.
- Chen, B., Li, Y., Zhang, S., Lian, H., He, T. (2019). A deep learning method for judicial decision support. In 2019 IEEE 19th International Conference on Software Quality, Reliability and Security Companion (QRS-C), 145-149.
- Dalaman, H. F. (2022). Türk Vergi Yargısında Danıştay Faaliyetleri ve Kurumsal Değerlendirme. *Scientific Journal of Finance and Financial Law Studies*, 2(2), 99-112.
- Dayan, A., Yılmaz, A. (2022). Doğal dil işleme ve derin öğrenme algoritmaları ile makine dili modellemesi. *Dicle Üniversitesi Mühendislik Fakültesi Mühendislik Dergisi*, 13(3), 467-475.
- Durmuş, N. K., Erdem, İ. A. (2023). Vergi İdaresi 3.0: Yapay Zekâ Perspektifinden Bir İnceleme, *Maliye Dergisi*, 184, 225-253.
- Egeliği, Ö.E. (2022). Somut Norm Denetiminde Anayasa'ya Aykırılık İddiasının Ciddiliği Meselesi. *Anayasa Yargısı*, 39(2), 213-261.
- Giray, F. (2020). "Küresel Vergi Sisteminin Yeni Politikası Olarak Dijitalleşme: AB ve Türkiye'de Dijital Hizmet Vergisi". *Bilişim Çağında Vergi Hukuku*, ed. Kaya, G. M. ve Öz, E. 1-22. Bursa: Ekin Yayınevi.
- Gözler, K. (2018). *Türk Anayasa Hukuku Dersleri*. 22.baskı, Bursa: Ekin Basım Yayın Dağıtım.
- Gözler, K. (2015). Anayasa Yargısının Meşruluğu Sorunu. *Ankara Üniversitesi SBF Dergisi*, 61(3), 131-166.
- Gülener, S. (2014). Bireysel Başvuru ve Anayasal Denetimde Anayasal Yorum: Anayasa Yargısı Sistemini İki Farklı Boyut Aracılığıyla Anlama. *Anayasa Yargısı*, 30(1), 311-326.
- Gülşen, M. I. (2018). Vergi Uyuşmazlıklarında Yargısal Çözüm Yollarının Çeşitli Göstergeler ile Analizi: İstanbul Vergi Mahkemeleri Örneği. *Erciyes Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, (52), 241-258.
- Gümüşkaya, G. (2023). Vergi Yargılaması Bakımından Gerekçeli Karar Hakkı. *Anayasa Yargısı*, 39(2), 35-82.
- Güveyi, Ü. (2012). Anayasa yargısı ve demokrasi ilişkisi. *Ankara Hacı Bayram Veli Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, 16(3), 137-162.
- İba, Ş., Kılıç, A. (2017). *Anayasa Yargısı Dersleri*, Ankara: Turhan Kitabevi Yayınları.
- Kaya, G. M., Özdemir, H. (2020). "Yapay Zekanın Ekonomi ve Vergilendirme Üzerine Etkisi". *Bilişim Çağında Vergi Hukuku*, ed. Kaya, G. M. ve Öz, E. 137-161. Bursa: Ekin Yayınevi.
- Kılıç, B., Öner, Y. (2021). Yargıtay Kararlarının Suç Türlerine Göre Makine Öğrenmesi Yöntemleri ile Sınıflandırılması. *Veri Bilimi*, 4(3), 61-71.
- Küçükaycan, D. (2020). An inquiry into Performance Reports of Municipalities in Terms of Fulfilment of Accountability Requirement: the Case of Turkey. *Ankara Üniversitesi SBF Dergisi*, 75(3), 1203-1242.

- Miller, S. (2019). Machine learning, ethics and law. *Australasian Journal of Information Systems*, 23, 1-13.
- Mumcuoğlu, E., Öztürk, C. E., Ozaktas, H. M., Koç, A. (2021). Natural language processing in law: Prediction of outcomes in the higher courts of Turkey. *Information Processing & Management*, 58(5), 102684, 1-16.
- Pişkin, A. (2019). Hukuk ve İktisat Perspektifinden Anayasa Mahkemelerinin İktisadi Analizi. *Akademik Hassasiyetler*, 6(12), 61-93.
- Schütze, H., Manning, C. D., Raghavan, P. (2008). *Introduction to information retrieval* (Vol. 39, pp. 234-265). Cambridge: Cambridge University Press.
- Surden, H. (2014). Machine learning and law. *Wash. L. Rev.*, 89, 87-115.
- Kanadoğlu, O. K., Şahin B.N. (2022). Anayasa Mahkemesinin Güncel Norm Denetimi ve Bireysel Başvuru Kararları Hakkında Gözlemler. *Anayasa Yargısı*, 39(2), 1-33.
- Tekbaş, A. (2018). Anayasa Mahkemesi Bireysel Başvuru İstatistiklerinin Değerlendirilmesi. *Anayasa Yargısı*, 35(1), 195-223.
- ULUSAL YAPAY ZEKÂ STRATEJİSİ 2021-2025, Türkiye Cumhuriyeti Cumhurbaşkanlığı Dijital Dönüşüm Ofisi.
- Yıldırım, E., Güleler, S. (2018). Anayasa Mahkemesi kararlarında uluslararası ve karşılaştırmalı hukuka yapılan atıflar: ampirik bir analiz. *Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, 67(1), 70-109.
- 2709 Sayılı 9.11.1982 tarihli *Türkiye Cumhuriyeti Anayasası*.
- 6216 Sayılı 3.4.2011 tarihli *Anayasa Mahkemesinin Kuruluşu ve Yargılama Usulleri Hakkında Kanun*.
- 213 Sayılı 4.1.1961 tarihli *Vergi Usul Kanunu*.
- 6183 Sayılı 28.7.1953 tarihli *Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun*.
- 2577 Sayılı 20.1.1982 tarihli *İdari Yargılama Usulü Kanunu*.
- 193 Sayılı 6.1.1961 tarihli *Gelir Vergisi Kanunu*.
- <https://normkararlarbilgibankasi.anayasa.gov.tr/>, Anayasa Mahkemesi Norm Denetimi Kararları.