

Vergi uyumsuzlukları kapsamında mülkiyet hakkının Avrupa İnsan Hakları Mahkemesi nezdinde değerlendirilmesi

Av. Ege Ertutar

Giriş

Gerek ülkemizde gerek dünyada, toplum halinde yaşamının getirdiği ve kişinin devlete karşı olan yükümlülüklerinden biri de vergidir.

Devlet, sosyal devlet ilkesinin gereklerini yerine getirmek amacıyla, vergilendirme yetkisini kullanarak, kişilerden “vergi” adı altında para toplamakta ve kendisine yüklenen vergi toplama görevini yerine getirirken zaman zaman vergi ödevlilerinin bazı temel hak ve özgürlüklerine müdahale edebilmektedir. Kuşkusuz ki bu müdahale devlet ile vergi ödevlileri arasında vergiye dayalı birtakım hukuki uyumsuzlukları doğurmaktadır.

Vergi hukukunun temel kaynaklarından birini oluşturan ve Anayasa’da güvence altına alınan “mülkiyet hakkı” vergilendirme sürecinin temel hak ve özgürlüklere uygun olmasında önemli bir rol üstlenmektedir. Avrupa İnsan Hakları Sözleşmesi¹ (“AİHS”), sözleşmenin 4 Kasım 1950 tarihinde imzalanması ve 19 Mart 1954 tarihli Resmî Gazete’de yayımlanması akabinde, onay belgesinin 18 Mayıs 1954’te Avrupa Konseyi Genel Sekreterliği’ne tevdi edilmesi ile birlikte Türkiye açısından uluslararası belge niteliğini kazanmıştır. Bugüne kadar Avrupa İnsan Hakları Mahkemesi² (“AİHM”) nezdinde vergisel uyumsuzlukların konu olduğu başvurularda ihlal edildiği iddia edilen Sözleşmesel haklardan biri de Sözleşmeye ek 1 Numaralı Protokol’ün 1. maddesinde yer alan “mülkiyet hakkı” olmuştur.³

Vergi, başlı başına mülkiyet hakkına yönelik bir müdahaledir. Esas itibarıyla bu müdahale Devletin egemenlik gücünden kaynaklanmaktadır. AİHS de vergi konusunda Devletlere geniş takdir yetkisi tanımıştır. Ancak AİHS’nin tanıdığı bu yetki sınırsız değildir. İşbu makalenin konusunu, vergi yükümlüsünün mülkiyet hakkının ihlal edildiği iddiası ile yaptığı başvurularda, bu müdahalenin haklı olup olmadığının değerlendirilmesinde AİHM’nin dikkate aldığı ölçütler oluşturmaktadır.

1. Mülkiyet hakkı

1 Bundan böyle “AİHS” ya da “Sözleşme” olarak anılacaktır.

2 Bundan böyle “AİHM” olarak anılacaktır.

3 Gümüşkaya, Gamze, İnsan Hakları ve Vergilendirme: Mülkiyet Hakkı Yönünden İnsan Hakları Avrupa Mahkemesi’ne Kişisel Başvuru, T.C İstanbul Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü Mali Hukuk Ana Bilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, İstanbul, 2009, s.6.

Mülkiyet, en yalın haliyle “malik ile şey arasındaki bir ilişki” şeklinde tanımlanabilmektedir.⁴ Mülkiyet kavramına ilişkin net bir tanıma yer verilmemekle birlikte, 4721 Sayılı Türk Medeni Kanunu’nun (“**MK**”)⁵ “Mülkiyet Hakkının İçeriği” başlıklı 683. maddesinde mülkiyet hakkının içeriği düzenlenmiş olup ilgili madde hükmü şu şekildedir:

“Bir şeye malik olan kimse, hukuk düzeninin sınırları içinde, o şey üzerinde dilediği gibi kullanma, yararlanma ve tasarrufta bulunma yetkisine sahiptir.”

Bu düzenleme ile kanun koyucu sahibine mülkü üzerinde özgür bir biçimde kullanma, faydalanma ve tasarrufta bulunma hakkı tanıdığına da diğer yandan bu hakkı hukuk düzeninin öngördüğü norm ve ilkelere uygun olarak kullanma yükümlülüğünü vurgulamıştır.

Yine Anayasa’nın⁶ “Mülkiyet Hakkı” başlıklı 35. maddesinin birinci ve ikinci fıkraları;

*“Herkes, mülkiyet ve miras haklarına sahiptir.
Bu haklar, ancak kamu yararı amacıyla, kanunla sınırlanabilir.”*

hükmünü haizdir.

Mülkiyet hakkının koruma altına alındığı AİHS’ye Ek 1 No.lu Protokol’ün “Mülkiyetin Korunması” başlıklı 1. maddesinde ise; her gerçek ve tüzel kişinin mal ve mülk dokunulmazlığına saygı gösterilmesini isteme hakkı olduğu belirtilmekle birlikte anılan hakka ilişkin Devletlerin, mülkiyetin kamu yararına uygun olarak kullanılmasını düzenlemek veya vergilerin ya da başka katkıların veya para cezalarının ödenmesini sağlamak amacı ile gerekli gördükleri yasaları uygulama konusunda söz sahibi oldukları düzenlenmiştir.

Bu kuralla, bireyin mallarını barışçıl bir biçimde kullanma özgürlüğüne devlet müdahalesi imkânı tanımak suretiyle istisna oluşturulmuştur. Bu doğrultuda, madde kapsamında “mallardan yoksun bırakma” ve “verginin ödenmesini sağlama” olarak karşımıza çıkan istisnaların sınırlarını belirlemek, bireylerin mülkiyet hakkına müdahale durumunda bu hakkın ne ölçüde koruma altına alındığının bilinmesi açısından önem taşımaktadır.

2. Vergilendirme yoluyla mülkiyet hakkına müdahale

Kişilerin devlete karşı olan yükümlülüklerinden biri vergi ödevi olup, Anayasa’nın “*Vergi Ödevi*” başlıklı 73. maddesinde herkesin, kamu giderlerini karşılamak üzere, malî gücüne göre, vergi ödemekle yükümlü olduğu düzenlenmiştir. Bu ödev kapsamında yapılan vergi ödemesi kişinin belirli bir hizmetten doğrudan doğruya yararlanması karşılığında yapmış olduğu bir ödeme olarak değil, kamu hizmetleri giderlerinin karşılanması için anonim bir katılma payının üstlenilmesi olarak yorumlanabilmektedir.⁷

4 Nazali, Ersin ve Demirci, Mehmet (2009), Mülkiyet Hakkı ve Vergilendirme (I), Vergi Dünyası, Haziran 2009

5 RG 08.12.2001, s. 24607

6 RG 09.11.1982, s. 17863 (Mükerrer)

7 Akyazan, Ahmet Emrah, Vergilendirme Yetkisinin Türkiye’deki Gelişimi, TBB Dergisi, Sayı 80, 2009

Vergi ilişkisi, tarafların eşit olmadığı, devletin üstün gücüne dayanan bir kamu hukuku ilişkisi olup, bu ilişkideki egemen devlet kamu hizmetlerinin finansmanı amacıyla bireyin gelir ve servetine ortak olmaktadır.⁸

Vergilendirme yetkisi devlete ülkesi üzerindeki egemenliğine dayalı olarak oldukça geniş hukuki ve fiili güç tanımaktadır. Vergilendirme sonucunda kişiler, bir anlamda ödeyecekleri vergi miktarı oranında mal varlığından yoksun kalacağından, devletin vergileme yetkisini kullanma ve mülkiyet hakkına müdahale konusunda “vergide eşitlik”, “yasallık”, “mali güç”, “ölçülülük” gibi temel ilkeleri göz önünde bulundurması gerekmektedir.

Temel hak ve özgürlüklerin vergi yasaları ile de olsa sınırlandırılması ölçsüz ve aşırı boyutlara ulaştığı takdirde, bu hak ve özgürlükler kullanılamaz hale gelebilir ya da konusuz kalabilir.⁹

Mülkiyet hakkına müdahale keyfi olmamalı ve bu hakka müdahale imkânı yaratan “kamu yararı” kavramı amacına uygun yorumlanmalıdır. Hukuka aykırı ve sınırsız bir müdahalenin kişilerin temel hak ve özgürlüklerini zedeleyeceği hususu unutulmamalıdır. Nitekim bu husus Anayasa Mahkemesi’nin 07.11.1989 tarih ve E.1989/6, K.1989/42 sayılı kararında şu ifadelerle izah edilmiştir;

“Hakkı ortadan kaldırıcı nitelikteki aşırı, ölçsüz sınırlama, Anayasa’ya aykırı ve geçersizdir. Kamusal gereksinimleri karşılamak için kişi ve kuruluşların mal varlıklarının bir bölümünün devlete geçirilmesi, bu yolla kamuya aktarılması anlamındaki “vergi” nin kimi koşullarla anayasal sınırlar içinde salınıp toplanması zorunluluğu açıktır.”

3. Vergisel uyumsuzluklar bakımından mülkiyet hakkının AİHM kararları kapsamında değerlendirilmesi

Devlet vergilendirme yoluyla kişilerin mülkiyet hakkına müdahale edebilmekteyse de bu tür vergisel müdahalelerin insan hakları ihlaline dönüşmemesi beklenmektedir. Müdahalenin hak ihlali oluşturduğu noktada ise, vergi yükümlülere, AİHS’nin “Kişisel Başvurular” başlıklı 34. maddesi uyarınca Sözleşmedeki haklarının ihlal edildiği iddiası ile AİHM’e başvurabileceklerdir.

AİHS’ye Ek 1 No.lu Protokolün 1. maddesi kapsamında mülkiyet hakkına yönelik bir müdahaleden söz edebilmek için; öncelikle kişinin malvarlığından elde etmeyi umduğu menfaate dokunan, bundan tamamen veya kısmen yararlanmasını engelleyen bir durum bulunmalı ve bu olumsuz durumun ortaya çıkmasına kamusal otoritelerin eylem veya işlemlerinin sebep olması gerekmektedir.¹⁰

Sözleşmeye Ek Protokolün 1. maddesi bakımından yapılan başvurularda AİHM’nin incelediği üç temel ölçüt bulunmaktadır:

a. Müdahalenin hukuki temelinin olması

⁸ Nazali, Ersin, Mülkiyet Hakkı ve Vergilendirme (II), Vergi Dünyası, Temmuz 2009

⁹ Prof. Dr. Mualla Öncel, Prof Dr. Ahmet Kumrulu ve Prof Dr. Nami Çağan, Vergi Hukuku, s.44, Ankara

¹⁰ Gümüşkaya, Gamze, İnsan Hakları ve Vergilendirme: Mülkiyet Hakkı Yönünden İnsan Hakları Avrupa Mahkemesi’ne Kişisel Başvuru, T.C İstanbul Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü Mali Hukuk Ana Bilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, İstanbul, 2009, s.78.

Devletin vergilendirme yetkisini kullanmasında keyfi müdahaleleri önlemek gerekmektedir. Bu nedenle müdahalelerin hukuki bir temeli olmalı ve mutlaka kanuna dayanmalıdır. Nitekim AİHS'ye Ek Protokolün 1. maddesi uyarınca müdahale yetkisinin yasa ile kullanılabilmesi hususu öngörülmüştür.

Mülkiyet hakkı ihlali iddiası ile yapılan başvuruların incelemesinde AİHM'nin ilk olarak müdahalenin hukuki dayanağı olup olmadığı kriterini değerlendirdiği görülmektedir. Burada "Hukuk" terimi, mutlaka şekli anlamda yani Parlamento'nun tasarrufu olan bir işlem (yasa) şeklinde değil, maddi anlamda (soyut, genel, nesnel kurullarla) yapılan düzenlemeleri, yani yasa altı düzenlemeleri de içine almaktadır.¹¹ Bu kapsamda hukuka dayalı olma ölçütü kapsamında yapılan değerlendirmede kanunilik ilkesinin geniş yorumlandığını söylemek mümkündür.

AİHM, hakka müdahalenin hukuka dayalı olması ölçütünü değerlendirirken, müdahalenin iç hukukta var olan bir düzenlemeye dayalı olması hususunun yanı sıra, bu düzenlemenin başvuru mülkiyet hakkı sahibi tarafından ulaşılabilir ve öngörülebilir olmasını da aramaktadır. Bu doğrultuda, müdahaleye dayanak teşkil eden düzenleme ancak başvuru tarafından öngörülebilir ve ulaşılabilir olma şartını taşıyorsa, anılan düzenleme ile düzenlemeye dayanılarak yapılan tasarrufların hukuka dayalı olduğu kabul edilmektedir.

"Hukuka dayalılık" ölçütüne ilişkin belirleyici değerlendirmelerin yer aldığı AİHM'nin 09.11.1999 tarihli Spacek s.r.o./Çek Cumhuriyeti Kararında¹², basit usulden bilanço usulüne geçiş yapan başvuru şirketi, basit usulden bilanço usulüne geçişte uygulanacak usulü düzenleyen ve bilanço usulüne geçen vergi yükümlülerinin gelir vergisi matrahlarını yükseltmelerini öngören Genel Tebliğ'e uygun işlem yapmadığı gerekçesiyle aleyhine gerçekleştirilen cezalı vergi tarhiyatının, anılan yükümlülüğün Maliye Bakanlığı tarafından çıkarılan Mali Bülten isimli kaynakta yayınlanan bir Genel Tebliğ ile getirildiği ve Resmî Gazete'de yayınlanmadığı için bağlayıcı nitelikte olmadığı gerekçesiyle P1-1'e aykırı olduğunu ileri sürmüştür.

AİHM, Maliye Bakanlığı'nın muhasebe konusunu ve ilkeleri düzenlemek bakımından yasa ile yetkilendirildiğine işaret etmiştir. Ayrıca AİHM, başvuruya konu düzenlemenin Resmî Gazete'de yayınlanmamasının Resmî Gazete Yasasına göre gerçek ve tüzel kişileri bağlayıcı yasal kaynak olarak kabul edilemeyeceğini belirtmekle birlikte, düzenlemenin bağlayıcılığı açısından **aleni** ve **ulaşılabilir** olup olmadığı hususlarını ayrıca değerlendirmiştir.

AİHM, düzenlemenin bağlayıcı olmadığı kabul edilse dahi başvuru şirketin selefi Spacek SW'nin Mali Bülten'de yayımlanmış olan ve alt derece mevzuat niteliğindeki "Normlar"a uygun hareket edildiğine kanaat getirerek, muhasebe sisteminin değiştirilmesi aşamasında da bu Bültende yayımlanan düzenlemeden haberdar olması gerektiğine karar vermiştir.¹³

Bu değerlendirmeler ışığında AİHM, Resmî Gazete'de yayınlanmayan ve daha alt dereceli bir düzenleme olan Genel Tebliğ'in başvuru şirket açısından öngörülebilir ve ulaşılabilir

11 BATUM, Süheyl, İnsan Hakları Avrupa Sözleşmesi ve Türk Anayasal Sistemine Etkileri, İstanbul, İ.Ü Basımevi ve Film Merkezi, Üniversite Yayın No:3761, Fakülte Yayın No:702, 1993, s.265

12 Spacek, s.r.o./Çek Cumhuriyeti, Başvuru No.26449/95, K.T. 09.11.1999

13 Spacek s.r.o./ Çek Cumhuriyeti, 09.11.1999, (Gümüskaya, s.109)

olduğuna kanaat getirerek, AİHS'ye Ek 1 No.lu Protokol'ün 1. maddesi kapsamında bir ihlalin bulunmadığı sonucuna varmıştır.

AİHM'nin, başvuru konusu yapılan vergisel müdahaleye ilişkin hukuka dayalı olma ölçütü kapsamında yaptığı incelemede, vergisel müdahalenin dayandığı hukukun, ulaşılabilir ve öngörülebilir olmasını aradığı anlaşılmaktadır.

b. Müdahalenin kamu yararına uygun amacının bulunması

Vergilendirmeye ilişkin işlemlerin kamu yararına uygun meşru bir amacının olması gerekmektedir. Bu doğrultuda, devletlerin yürüttükleri ekonomik ve sosyal politikalar çerçevesinde vergilendirme yetkilerini kullanmaları, vergilerin tahsilini güvence altına almak için çeşitli önlemler uygulamaları, vergisel ödevlerini (örneğin; beyanname verme, usulüne uygun olarak defter tutma vb.) yerine getirmeyen ödevlilerin belirli yasal yollarla denetlenmesi, bu kişilere vergi idaresi tarafından ceza kesilmesi, yargı organlarınca vergi suçu işlediği kanaatine varılan kişilerin adli cezalara hükmedilmesi kamu yararına hizmet etmektedir.¹⁴ Her ne kadar AİHS'ye Ek 1 No.lu Protokol'ün 1. maddesinin ilk paragrafı kapsamında mülkiyet hakkına yapılacak bir müdahalenin kamu yararına dayanması gerektiği ifade edilmişse de; yine aynı maddenin ikinci paragrafında, mülkiyetin kullanımının kamu yararına uygunluğunun düzenlenmesi konusunda devletlere takdir yetkisi tanınmıştır. Bugüne kadar AİHM nezdinde mülkiyet hakkının ihlal edildiği iddiası ile yapılan başvuruların pek çoğunda AİHM'nin müdahalenin kamu yararına uygunluğu açısından kanaati, devletin mülkiyet hakkına müdahalede meşru amacı olduğu yönünde olmuştur.

Hentrich/Fransa davasında, Fransız Hazinesine taşınmaz satışlarında verilen ve taşınmaza ilişkin satış sözleşmelerinde beyan edilen değerin düşük bulunması halinde kullanılan ön alım hakkının, Hazine tarafından başvuruçunun satın aldığı taşınmaz üzerinde kullanılması şeklindeki müdahalenin fiili kamulaştırma niteliğinde ve keyfi olduğu gerekçesiyle mülkiyet hakkının ihlal edildiğini ileri süren başvuruçunun iddiasını değerlendiren AİHM, vergi kaçakçılığını önlemenin kamu yararı kapsamında meşru bir amaç olduğunu kabul etmiştir.¹⁵ Bununla birlikte AİHM, mülkiyet hakkına vergilendirme yoluyla müdahalenin ancak belirli ve öngörülebilir olduğunda meşru bir müdahale teşkil edeceğini de vurgulamıştır.¹⁶

S.A. Dangeville/Fransa davasında¹⁷, Fransız Genel Vergi Yasası uyarınca ticari kazancı üzerinden ödediği, ancak Avrupa Topluluğu Direktifi uyarınca muaf tutulduğu KDV'nin kendisine iade talebi iç hukuk yargılaması neticesinde reddedilen başvuruçunun sigorta şirketi AİHS'ye Ek 1 No.lu Protokol'ün 1. maddesine aykırı olarak mülkiyetinden yoksun bırakıldığını iddia etmiştir.

14 Gümüşkaya, Gamze, İnsan Hakları ve Vergilendirme: Mülkiyet Hakkı Yönünden İnsan Hakları Avrupa Mahkemesi'ne Kişisel Başvuru, T.C İstanbul Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü Mali Hukuk Ana Bilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, İstanbul, 2009, s.128

15 Hentrich/Fransa, Başvuru No. 13616/88, K.T.22.09.1994

16 Yaltı, Billur. "Mülkiyet Hakkı Versus Vergilendirme Yetkisi: İnsan Hakları Avrupa Mahkemesine Göre Mülkiyet Hakkının Sınırı", Vergi Dünyası, Temmuz 2000

17 S.A. Dangeville/Fransa, Başvuru No. 36677/97, K.T.16.07.2002

AİHM, başvuru şirketin KDV'den muaf tutulmasına ilişkin Avrupa Topluluğu Direktifinin ulusal hukukta doğrudan uygulanabilir olduğunu belirtmiş ve başvuru şirketinin ödemek durumunda kaldığı KDV'lerin iadesini talep edebilmesi bakımından haklı beklentisi olduğu yönünde karar vermiştir.

Bununla birlikte Dangeville davasında AİHM'nin, iç hukuk makamlarınca yapılan müdahalenin genel yarar kapsamında meşru amacının bulunmadığı yönündeki değerlendirmesi, Devletin mülkiyet hakkına müdahalede meşru amacı olduğu yönündeki diğer pek çok karardan ayrıştığından, bu yönüyle önem taşımaktadır.

c. Müdahalenin ölçülü olması

Vergilendirme yoluyla mülkiyet hakkına yönelik bir müdahalenin kamu yararına uygun bir amacı ve hukuki bir temeli olduğu kabul edilse dahi, söz konusu müdahale **ölçülü** değilse Sözleşmeye Ek 1 No.lu Protokol'ün 1. maddesi ihlal edilmiş olacaktır. Müdahalenin ölçülü olması açısından, müdahale ile ulaşılmak istenen amaç ile söz konusu amaca ulaşmada kullanılan araç arasındaki dengenin varlığı önem taşımaktadır.

AİHM, mülkiyet hakkının ihlal edildiği iddiası ile yapılan başvurular kapsamında, vergilendirme yoluyla mülkiyet hakkına müdahale olup olmadığını değerlendirme aşamasında ölçülülük unsuru açısından "orantılılık", "gereklilik" ve "elverişlilik" olmak üzere üç unsur dikkate almaktadır.

Hentrich davasında, AİHM vergi kaçakçılığını önlemenin kamu yararı kapsamında meşru bir amaç olduğunu kabul etmekle birlikte, ön alım yetkisinin kullanılması yoluyla müdahalenin kamu yararının gerçekleşmesi için başvurulması gereken zorunlu bir yol olup olmadığı hususunu değerlendirmiştir.

AİHM müdahalenin gerekli olup olmadığına ilişkin değerlendirmesinde; Sözleşmeye üye devletlerde bulunmayan, sistemli ve öngörülebilir şekilde uygulanmayan ve yerine başka pek çok farklı ve uygun yöntem kullanılabilir olan bir tür vergi güvenlik önlemi şeklinde nitelendirilebilecek ön alım yetkisini AİHM'ye Ek 1 No.lu Protokol'ün 1. maddesi kapsamında ölçüsüz bulmuştur.¹⁸

Ayrıca orantılılık açısından müdahalenin başvuru mağdur üzerinde aşırı bir yük oluşturup oluşturmadığı hususu da değerlendirilmiş olup, mağdur Hentrich'in aşırı bir yüke maruz kaldığı kanaatine varılmış ve böyle bir yükün sadece kişinin kendisi hakkındaki önlemlerle etkin bir biçimde tartışma olanağı bulunduğu sürece meşru olarak kabul edilebileceği kanaatine varılmıştır.¹⁹

Yine AİHM'nin ölçülülük unsurunu değerlendirdiği Eko-Elda Avee/Yunanistan davasında²⁰ başvuru şirket tarafından 1988 Yılına ilişkin fazladan ödenen kurumlar vergisinin yerel mahkeme kararı ile iadesine hükmedilirken, faize ilişkin talebi ise söz konusu dönemde iç hukukta devletin faiz ödeyeceğine ilişkin bir düzenleme olmadığı gerekçesiyle reddedilmiştir.

¹⁸ Bkz. Gümüşkaya, s.136

¹⁹ Yaltı, Billur. "Mülkiyet Hakkı Versus Vergilendirme Yetkisi: İnsan Hakları Avrupa Mahkemesine Göre Mülkiyet Hakkının Sınırı", Vergi Dünyası, Temmuz 2000

²⁰ Eko-Elda Avee/Yunanistan, Başvuru No. 10162/02, K.T.09.03.2006

AİHM, başvuru tarafından fazladan ödenen verginin iadesinin, iade talebinden beş yıl sonra gerçekleşmiş olduğunun tespiti ile idarenin başvuru zararını da tazmin etmeksizin bu kadar uzun bir süre için faiz ödemeyi reddetmesini bireysel yarar ile kamu yararı arasında bulunması gereken adil dengeyi bozduğu, dolayısıyla Sözleşmeye Ek 1 No.lu Protokolün 1. maddesinin ihlal edildiği sonucuna varmıştır.²¹

Yine Buffalo/ İtalya davasında²² AİHM, kanuni merkezi İtalya'da bulunan ve kanunen ödemesi gereken miktardan fazla kurumlar vergisi ödeyen başvuru, iadesine hak kazandığı verginin kendisine iade sürecindeki gecikme ile bu süre zarfında katlandığı kredi maliyetleri ve faiz ödemelerine istinaden mülkiyet hakkının ihlal edildiği iddiasında bulunmuştur.

AİHM, vergi iadesinin gerçekleşmesinin beş ila on yıl sürdüğünü, söz konusu gecikmenin devletten kaynaklandığını ve vergi iadesi ödemelerinin makul süre olarak nitelendirilebilecek süreden fazla süreli geciktirilmesinin, başvuru şirket için belirsiz bir durum yaratmakla birlikte mal varlığına yönelik müdahalenin orantısız olduğu değerlendirmeleri ile Sözleşmeye Ek 1 Numaralı Protokol'ün 1. maddesinin ihlal edildiğine karar vermiştir.²³

Sonuç

AİHM, devletlerin kişilerin mülkiyet hakkına yönelik ve vergilendirme süreci boyunca gerçekleştirdiği müdahale ve sınırlamalarına ilişkin geniş bir takdir yetkisi olduğu hususunu pek çok kararında yinelemekle birlikte, söz konusu yetkinin sınırsız bir yetki olmadığını, müdahalenin kişiler üzerinde aşırı bir yük meydana getirdiğini ve genel yararlar bireysel yarar arasındaki adil dengenin bozulduğu durumlarda mülkiyet hakkının ihlal edildiği sonucuna vardığı kararlarıyla müdahalelerin ölçülü olması gerektiğini vurgulamaktadır. Bu kapsamda, kişilerin mülkiyet hakkına yönelik vergisel müdahalelerin, hukuki dayanağı ile kamu yararına uygun meşru bir amacı olmaması ve ölçüsüz olması halinde, anılan müdahalelerin Sözleşmeye Ek 1 No.lu Protokolün 1. maddesinde güvence altına alınan mülkiyet hakkının ihlalini oluşturacağını söylemek mümkündür.

Bu makalede yer alan açıklamalar, yazarının konu hakkındaki kişisel görüşünü yansıtmaktadır. Makaledeki bilgi ve açıklamalardan dolayı EY ve/veya Kuzey YMM ve Bağımsız Denetim A.Ş.'ye sorumluluk iddiasında bulunulamaz. Mevzuatın sık değiştirilen ve farklı anlayışlarla yorumlanabilen yapısı nedeniyle, herhangi bir konuda uygulamaya yapılmadan önce konunun uzmanlarından profesyonel yardım alınmasını tavsiye ederiz.

21 Yaltı, Billur. "İnsan Hakları Avrupa Mahkemesi Yargıçları-Türk Vergi Yargıçları: Mülkiyet Hakkı İhlali Okumalarından Bir Örnek: Vergi İadelerinde Zaman/Değer Kayıpları", Vergi Dünyası, Haziran 2007

22 Buffalo Srl In Liquidation/ İtalya, Başvuru No. 38746/97, K.T.3.07.2003

23 Yaltı, Billur. "İnsan Hakları Avrupa Mahkemesi Yargıçları-Türk Vergi Yargıçları: Mülkiyet Hakkı İhlali Okumalarından Bir Örnek: Vergi İadelerinde Zaman/Değer Kayıpları", Vergi Dünyası, Haziran 2007