

**YOLLAR, KÖPRÜLER VE TÜNELLERDEN ALINAN GEÇİŞ
PARASININ KATMA DEĞER VERGİSİ İLE İLİŞKİSİ
KONUSUNDA AVRUPA TOPLULUĞU ADALET
DİVANI'NIN GÖRÜŞÜ¹**

Yrd. Doç. Dr. Hakan Üzeltürk*

- Commission v. France, 12.9.2000, C-276/97
- Commission v. Ireland, 12.9.2000, C-358/97
- Commission v. the United Kingdom, 12.9.2000, C-359/97
- Commission v. the Netherlands, 12.9.2000, C-408/97
- Commission v. Greece, 2.9.2000, C-260/98

Avrupa (Birliği) Komisyonu, birkaç yıl önce, bazı üye devletler aleyhinde hukuka aykırılık sebebiyle soruşturma başlattı. Komisyon, Fransa, İrlanda, Birleşik Krallık, Hollanda ve Yunanistan'ı, yolların, köprülerin ve tünellerin kullanılması sebebi ile alınan ücretler üzerinden katma değer vergisi almamaları sebebi ile Altıncı Katma Değer Vergisi Direktifi'ne aykırı hareket etmelerinden dolayı suçladı. Fransa'da bu faaliyet devletin kamusal, yarı-kamusal ve özel birimlere sağladığı özel bir imtiyaz sistemi ile yürütülmektedir. İrlanda'da özel hukuk hükümlerine tabi tacirler tarafından yürütülmektedir. Birleşik Krallık'da bu faaliyet hem kamu birimleri hem de özel birimler tarafından yerine getirilmektedir. Hollanda ve Yunanistan'da bu faaliyet kamu hukuku hükümlerine tabi birimler tarafından yürütülmektedir.

Komisyon, yollardan para karşılığında geçişin kullanan açısından Altıncı Direktif'in 2. ve 4. maddeleri kapsamında bir ekonomik faaliyet olduğunu belirtti. Buna göre bu faaliyet, Altıncı Direktif'in 4(1) ve (2). maddesi çerçevesinde, vergi mükellefi tarafından devamlı bir gelir sağlamak amacı ile sürdürülen ve malvarlığının kullanılmasına bağlı hizmet tedariki olarak kabul edilmelidir. Komisyon, bu faaliyetlerin kamu birimlerince yerine getiril-

1) Bu çevirinin konusu yukarıda bahsi geçen kararlarla ilgili EC Tax Review, 2001-1, s. 43-44'de yayınlanmış olan yazıdır. Çeviren ödenen paranın niteliği ile ilgili tartışmalar sebebi ile geçiş parası ifadesini tercih etmiştir.

*) Marmara Üniversitesi Hukuk Fakültesi, Vergi Hukuku Anabilim Dalı Öğretim Üyesi.

mesi sebebiyle, 4(5). madde kapsamındaki istisnadan faydalanılamayacağını ifade etmiştir. Bu kapsamda, Komisyon, Direktif'in 4(5). maddenin ilk paragrafında yer alan, sadece faaliyetler ve işlemlerle kamu otoritesi olarak ilgili bulunan ve kamu hukuku kurallarına tabi olanların vergi mükellefi olamayacakları hükmüne işaret etmiştir. Komisyon sözkonusu faaliyetin bu kapsamda değerlendirilemeyeceğini, zira bu faaliyetin özel kişilere bırakılamayacak olan kamu otoritesinin temel sorumluluğu kapsamında olmadığını belirtmiştir. Komisyon'a göre, kamu hukuku kurallarına tabi birimlerin vergi mükellefi olamayacakları kuralının katı bir şekilde yorumlanması gerekmektedir. Fransa kararında, Komisyon son olarak Direktif'in 4(5). maddesinin ilk paragrafında belirtilen şartlar gerçekleşmiş olsa bile, maddenin ikinci paragrafına göre üye ülkelerin kamu hukuku kurallarına tabi olan birimleri vergi mükellefi olarak kabul etmelerinin gerektiği, aksi halde bu durumun rekabet konusunda ciddi tahrifatlara sebep olacağını belirtmektedir.

Avrupa Topluluğu Adalet Divanı ilk olarak, Altıncı Direktif kapsamında katma değer vergisinin alanının çok geniş olduğunu, Direktif kapsamında yollardan ve köprülerden para karşılığında geçişin bir ekonomik faaliyet olduğunu tespit etti. Gerçek şudur ki, kamu yararı çerçevesinde hukuk kurallarıyla değerlendirilen ve düzenlenen yükümlülüklerin yerine getirilmesi şeklindeki faaliyet konu dışı bulunmuştur. Bu kapsamda Mahkeme, Direktif'in özellikle hukuk kurallarına bağlı olarak gerçekleştirilen bazı faaliyetlerin katma değer vergisi sistemine tabi olduğu şeklindeki 6. maddesine atıfda bulunmuştur. Mahkeme, aynı zamanda Komisyon'un, para ödemenin yollardan ve köprülerden yararlanmada doğrudan bağlantı noktası olarak kabul edilmesi hususundaki görüşüne de katılmıştır. Buna göre, Mahkeme yollardan ve köprülerden para karşılığında geçişin Altıncı Direktif'in 2(1). maddesi kapsamında hizmet sağlanması teşkil ettiğine karar vermiştir.

Mahkeme, bu faaliyetlerin özel şirketler tarafından yürütülmesi halinde, üye devletlerin bu ödemeler üzerinden katma değer vergisi almamalarını, yükümlülüklerin yerine getirilmemesi olduğuna karar verdi.

Avrupa Topluluğu Adalet Divanı, kamu hukukuna tabi birimlerce yürütülen faaliyetlere bağlı olarak Komisyon'un görüşünü reddetti. Mahkeme, yerleşmiş içtihadlarına atıf yaparak, Altıncı Direktif'in 4(5). maddesinin birinci paragrafı çerçevesinde faaliyetlerini kamu hukukuna tabi birimler vasıtasıyla yerine getiren kamu otoritelerine özel hukuki rejim uygulanmakta olduğunu ve bunlar tarafından özel kişilere de uygulanan hukuki şartlar çerçevesinde yerine getirilen faaliyetlerin kapsam dışı bulunduğunu belirtmektedir². Bu yerleşmiş içtihadın ışığında Mahkeme, Komisyon'un, bir bi-

2) Birleştirilmiş davalar 231/87 ve 129/88 Comune di Carpaneto Piacentino ve diğerleri (1989) ECR 3233, para. 16; Dava C-4/89 Comune di Carpaneto Piacentino ve diğerleri

rimin yollar ve köprülerden paralı geçişler hariç olmak üzere kamu otoritesi kavramının katı manası kapsamında faaliyette bulunması halinde kamu otoritesi gibi hareket ettiği yolundaki tartışmasını reddetti. Mahkeme daha sonra Komisyon'un Mahkeme'nin içtihadları doğrultusunda kamu hukukuna tabi olarak çalışan tacirler ile özel kesim tacirlerinin aynı şartlarda faaliyet gösterdikleri hususunu gözönüne almadığı, hatta almayı dahi düşünmediğini ortaya koydu. Bu kapsamda, Mahkeme, Komisyon'un Mahkeme'den, kamu otoritesi olarak faaliyette bulunma şartlarına bağlı olarak ihlallerin gerçekleştiği iddiaları hususunda gerekli delilleri ortaya koyamadığını belirtti.

İrlanda ve Birleşik Krallık hükümetleri yollardan paralı geçişin Altıncı Direktif'in 13(B)(b) maddesi kapsamında taşınmaz malın kiralanması olduğunu ileri sürdüler ve bu durumda, faaliyetin bu hüküm çerçevesinde katma değer vergisinden istisna edilmesi gerektiğini belirttiler. Fakat Mahkeme bu gerekçeyi kabul etmedi. Mahkeme madde 13(B)(b)'de açık olarak listelenmiş özel haller hariç olmak üzere (örneğin otel odasının kiralanması), taşınmaz malın kiralanması teriminin Direktif'deki genel katma değer vergisi hükümlerine bir istisna getirdiği için katı olarak anlaşılması gerektiğini belirtti. Buna bağlı olarak, bu terimin burada olduğu gibi Mahkeme'nin kiralama sözleşmelerinin temel noktası olarak kabul ettiği taşınmaz maldan yararlanma hakkının kullanılmasında tarafların herhangi bir süre konusunda anlaşmadığı sözleşmeleri içine alacak şekilde kabul edilemeyeceği kararlaştırıldı. Mahkeme'ye göre bir yoldan paralı geçişte yararlananın amacının çabuk ve daha güvenli bir seyahat yapabilme imkanının sunulmasıdır. Yol'un kullanımının süresi tarafların üzerinde durduğu ve özellikle fiyatın belirlenmesi ile ilgili bir husus değildir.

Avrupa Topluluğu Adalet Divanı Birleşik Krallık hükümetinin bu kararın geçiş etkilerinin sınırlandırılması talebini kabul etmedi.

(1990) ECR I-1869, para. 8; Dava C-247/95 Marktgemeinde Welden (1997) ECR I-779, para. 17.