

## VERGİ MÜKELLEFINİN İTİBARININ UNUTULMA HAKKI KAPSAMINDA KORUNMASI

### EXAMINING THE REPUTATION OF THE TAXPAYER WITHIN THE FRAMEWORK OF THE RIGHT TO BE FORGOTTEN

Arzu KALYON\*  

#### Makale Bilgi

Gönderi: 02/10/2023  
Kabul : 21/02/2024

#### Anahtar Kelimeler

Vergi Mükellefi,  
Unutulma Hakkı,  
Vergi Mahremiyeti.

#### Article Info

Received: 02/10/2023  
Accepted: 21/02/2024

#### Keywords

Taxpayer,  
Right to be Forgotten,  
Tax Privacy.

#### Özet

Kamu makamları, yasal bir zorunluluk olması veya kamu yararına yürütülen bir işin gerekli olması halinde vergi mükellefinin kişisel verilerini ekonomik nitelikte olsun veya olmasın işlemektedir. Kamu makamlarının vergilendirilebilir gelir ve varlıklara erişmesinde kamu yararı vardır ancak burada kamu yararı olması, söz konusu verilerin yayımlanması ve ifşasında da kamu yararı olduğu anlamına gelmemektedir. Özellikle vergi mükellefinin kişisel verileri yalnızca ekonomik nitelikte değil aynı zamanda hassas nitelikte veriler içeriyorsa mükellefin itibarının korunması daha da önemli hale gelecektir. Mevzuatımızda unutulma hakkı doğrudan düzenlenmemiş olsa bile, vergi mükellefi, “vergi yüzszüleri listesi” gibi yayımlanmış verileri var ise bunların belli bir süre sonra silinmesini talep edebilmelidir. Bunun yanı sıra, vergi mükellefleri verilerinin yayımı öncesi idare ile etkin bir iş birliği yaparak hangi verilerinin yayınlanacağı konusunda bilgilendirilmez. Bu çalışmada, vergi mükellefinin verisinin yayımlanmamasını isteme hakkı olup olmadığı tartışılmış ve de yayımlanmış verilerin silinmesini talep etme hakkı olup olmadığı hem Türk hukuk mevzuatı hem de güncel Avrupa İnsan Hakları Mahkemesi kararları çerçevesinde incelenmiştir.

[10.21492/inuhfd.1362880](https://doi.org/10.21492/inuhfd.1362880) 

#### Abstract

Public authorities process the taxpayer's personal data whether economical or not if there is a legal obligation or it is required for the public interest. It is usually accepted that there is a public interest to access the taxable information of the taxpayer, but the public interest here does not mean that there is a public interest in the publication and disclosure of the data in question. Protecting the taxpayer's reputation will become even more important, especially if the taxpayer's personal data contains not only economic but also sensitive data. Even if the right to be forgotten is not directly regulated in our legislation, the taxpayer can request the erasure of published data such as the "list of tax fraudsters" after a certain period. In addition, taxpayers should cooperate effectively with the administration before the publication of their data and determine which data will be published and they should be informed about it. In this study, it has been examined within the framework of Turkish legislation and the European Court of Human Rights decisions whether the taxpayer has the right to demand to erasure of the information published about him.

 Bu eser Creative Commons Atıf-GayriTicari 4.0 Uluslararası Lisansı ile lisanslanmıştır.

\* Dr. Öğr. Üyesi, İstanbul Medeniyet Üniversitesi, Hukuk Fakültesi, Mali Hukuk Anabilim Dalı.

**Atıf Şekli** | **Cite As:** KALYON, Arzu, “Vergi Mükellefinin İtibarının Unutulma Hakkı Kapsamında Korunması”, İnÜHFD, 15(1), 2024, s.69-80. **İntihal** | **Plagiarism:** Bu çalışma intihal programında kontrol edilmiş ve en az iki hakem incelemesinden geçmiştir. | This article has been controlled via plagiarism software and reviewed by at least two blind referees.

#### **EXTENDED SUMMARY**

While the principle of legality protects the individual, it also requires the state to take the necessary actions to collect taxes. The state must collect, archive, and sometimes disclose taxpayers' data for public expenditures. Payment of the taxes is a constitutional obligation for the taxpayer but also, taxpayer should be informed about data collected by the state, thus, they could ask for rectifying or erasing the data about themselves.

The right to be forgotten is a right that regulates the partial or complete erasure of a person's data that has been the subject of a publication in the past after a certain period. The right to be forgotten, like other fundamental rights and freedoms, is not unlimited. This fundamental right can be limited, especially if there is a legitimate purpose or public interest. However, the data should be stored for a limited period or deleted if there is no longer any public interest in storing it. In this study, we examine whether the personal data of taxpayers could be published if taxation obligations are not fulfilled. And we also examine if the taxpayer benefits from the right to be forgotten for their published personal data. We researched the answers to these questions in the light of current legislation and human rights court decisions.

Although there is no provision directly regulating the right to be forgotten, we examine Turkish Constitution, Protection of the Personal Data Law, the jurisprudences rendered by the Constitutional Court and Civil Court regarding the "right to be forgotten". And, since Türkiye has recognized the competence of the European Court of Human Right, we analyse in detail the decisions of the said Court.

Turkish Constitution Court and Civil Court have accepted "the right to be forgotten" on the base of the articles 17 and 20 of the Turkish Constitution. In their jurisprudences, it is stated that everyone has a right to claim to protect their dignity if there is no public interest to disclose the data. Also, the ECHR accepted that taxpayers' data is protected under the article 8 of the European Human Right Convention. ECHR examines the cases before it primarily based on the following three criteria: legality, legitimate aim, and necessity in a democratic society.

There should be a balance between the public interest in ensuring tax discipline and the economic well-being of the country and the interests of private persons in the protection of certain forms of data held by the state for tax collection purposes.

On the other hand, it is generally accepted that the state has discretionary power when the public interest and the taxpayer's interest are at stake. The margin of discretion of the state will tend to be narrower in cases where the right in question is crucial for the individual's fundamental rights. When it comes to a particularly important aspect of an individual's existence or identity. If the data is purely fiscal, the state has more discretion, and the margin will be constrained. In our opinion, there is no need for the taxpayer to prove the effects of the taxpayer being included in the list of major tax debtors by the Tax Office. Publicly publishing the taxpayer's identity on the list will undoubtedly negatively affect his reputation.

It will be necessary to examine whether the balance has been achieved between the public interest in ensuring tax discipline and the economic well-being of the country and, on the one hand, the interests of private persons in the protection of certain forms of data held by the state and on the other hand, in the protection of certain forms of data held by the state for the purpose of tax collection.

In our view, the right to be forgotten will also find application in terms of taxpayers because it is stated in the first sentence of Article 20 of the Constitution that everyone has the right to request the protection of personal data about their personal data. For example, the taxpayer whose name is mentioned in a tax penalty case has the right to prevent the decision in question from being published in the public domain without anonymity. In another example, the taxpayer whose name is published on the website may request the removal of his name based on Convention No. 108, to which Türkiye is a party, the ECHR jurisprudence, and the Constitution and Personal Protection Data Law in national legislation.

As a result, the legal and social justifications for publishing taxpayer debtor lists must be clear. It should be determined whether there is a conflict of fundamental rights regarding the protection of personal data with the lists in question. To establish the balance between social and personal interest, a minimum standard model must be established. The taxpayer should be involved in the process and the taxpayer, and the tax office must be in communication.

As a result, processing and subsequent disclosure should be in accordance with the constitutional rules contained in national legislation. Imposing sanctions on a person who does not pay his tax debt, the method and duration should be regulated in detail.

## I. GİRİŞ

Vergi hukukunda mükelleflerin ödevlerinin yanı sıra haklarının olduğu da bilinmektedir. Mükellef haklarının yasal dayanakları ise başta Anayasa olmak üzere uluslararası anlaşmalar, kanunlar ve bunlara bağlı olarak yapılan düzenlemelerdir.

Verginin yasallığı ilkesi, keyfi vergilendirmeyi önleyerek mükellef için güvence sağlarken aynı zamanda devletin vergisel işlemleri yerine getirmesi için bir buyruktur<sup>1</sup>. Bu işlemlerden biri de hiç şüphesiz mükellefin verilerinin toplanması, arşivlenmesi ve kimi zamanda ifşası olabilir. Nitekim, kamu ve internet arşivlerinin sürdürülmesinde çoğu zaman kamu yararı vardır. Kişilerin verilerin silinmesini istemede menfaati varsa çoğu zaman verilerin silinmemesi için de bir kamu menfaati olabilir. Bu durumda kamu makamları tarafından veri işlemenin, mükellefin verilerinin ifşasının bir kanuni temele dayanması gerekmektedir. Bu hukuki temelde, verilerin kamu makamları tarafından işlenmesi halinde veri sahiplerinin verilere erişim ve düzeltme hakkını vurgulamak önemlidir<sup>2</sup>. Bu nedenle veri sorumlusunun işlemeyle ilgili olarak mükelleflere karşı şeffaf olması esastır<sup>3</sup>.

Vergi mevzuatına daha iyi uyumu teşvik etmek amacıyla, vergi ödeme yükümlülüğüne uymayanları ifşa etmek amacıyla yasal araçlar getirilmiştir. Ülkeler, daha fazla şeffaflık bayrağı altında, vergi kaçakçılığını engellemede bir araç olarak vergi mükelleflerinin kişisel verilerinin otomatik olarak işlenmesini kullanmaktadırlar<sup>4</sup>. Bu önlemler, temerrüde düşen kişinin geliri ve serveti, vergi borcu (tahakkuk edilen cezalar dahil) ve ilgili tüm yasal mahkumiyetler dahil olmak üzere vergi borçlusu sicillerinde verilerin yayımlanmasını içerebilir<sup>5</sup>.

Vergi mükellefinin itibarının korunması ve kendisine ait bilgilerin gizliliği hakkı vergi hukukunda vergi mahremiyeti olarak karşımıza çıkar<sup>6</sup>. Vergi mahremiyeti ile mükellefin özel hayatının gizliliği, kişisel verilerinin korunmasının amaçlandığı söylenebilir<sup>7</sup>. Zorunlu hallerde toplanan bilgiler, bazı durumlarda özel hayatın gizliliğini ihlal ederken, aynı zamanda kişisel verilerin ihlali de söz konusu olabilmektedir.<sup>8</sup> Vergi kanunlarının uygulanması sırasında elde edilen bilgilerin, kişinin özel hayatı ile ilgili olduğu unutulmamalıdır<sup>9</sup>. Kişinin özel hayatı kavramına mesleki bilgi ve deneyimleri de girmektedir ve bu bilgilerin muhafazası aynı zamanda devlet için bir anayasal ödevdir (Anayasa 20. m.son fıkra). Vergi mahremiyeti kapsamında elde edilen bilgilerin alenileşmesini engellemek üzere çeşitli kanunlarda düzenlemelere yer verilmiştir (VUK 5. m.1. fıkra ve AATUHK m.107). Ancak mükellefin itibarının, özel hayatının ve kişisel verilerinin mutlak bir korunması söz konusu olmayıp<sup>10</sup> Vergi Usul Kanunu'nda (VUK) birtakım istisnalara yer verilmiştir.

Vergi mahremiyeti ve istisnalarını düzenleyen VUK'un 5. maddesinin 3. fıkrasına göre de mükelleflerin kesinleşmiş vergileri ve cezalarının ilgili Bakanlıkça açıklanabileceği düzenlenmektedir. Burada dikkat edilmesi gereken açıklanacak olan vergi ve cezaların kesinleşmiş olması gerektiğidir. Vergilerin ve cezaların sadece tahakkuk etmesi kesinleşme için yeterli değildir; aynı zamanda vergi ve cezaların ödeme zamanının da geçmiş olması gerekmektedir. Alınan önlemler arasında “vergi mükellefi borçlu listeleri” yer almaktadır. Vakaların çoğunda, vergi mükellefi verilerinin isim vererek ve utandırılarak yayımlanmasına izin veren mevzuat mali kriz sırasında çıkarılmıştır. Bu, finansal kurumlara yönelik sosyal hoşnutsuzluğu ve ilgisizliği azaltma ihtiyacından kaynaklanmıştır. Ancak bu tedbirler, kişinin itibarını, özel ve aile hayatını ve kişisel verilerin korunması gibi bazı temel haklarını büyük ölçüde etkilediği için tartışmalıdır<sup>11</sup>.

Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından en çok vergi verenin “vergi rekortmeni”, en çok vergi borcu bulunanın “vergi yüzüzü” olarak nitelendirildiği görülmektedir<sup>12</sup>. Ancak, söz konusu listelerin yayımlanması kişinin hem vergi mahremiyetini hem de “lekelenmeme hakkını” ihlal etmektedir<sup>13</sup>. Söz konusu listeleri, kesin bir mahkeme kararına göre değil, çoğu zaman tahakkuk etmiş ancak zamanında ödenmemiş vergi ve cezaları için yayımlanmaktadır.

<sup>1</sup> GÜNEŞ, Gülsen: Verginin Yasallığı İlkesi, On iki levha Yayıncılık, İstanbul 2014, s.21.

<sup>2</sup> AKÇAOĞLU, Ertuğrul: Vergi Mükellefinin Verilerinin Korunması, Kişisel Verilerin Korunmasını İsteme Hakkının Vergi Hukukuna Etkileri, Yetkin Yayınları, Ankara 2023, s.61.

<sup>3</sup> KLINGENBERG, A.M.: “Catches to the Right to be Forgotten, Looking From an Administrative Law Perspective to Data Processing by Public Authorities”, International Review of Law, Computers & Technologies, 30(1-2), 2016, s.67.

<sup>4</sup> ATEŞ, Leyla: Dijital Platformlar Aracılığıyla Elde Edilen Gelir Bilgisinin Uluslararası Otomatik Değişimi ve Türkiye”, SÜHFD., 31(1) 2023, s.304.

<sup>5</sup> OLIVARES, Bernardo D.: “The impact of GDPR on European Name & Shame Tax Defaulter Lists”, In Computer Law & Security Review: The International Journal of Technology Law and Practice, 35(3), 2019, s.241.

<sup>6</sup> KALYON, Arzu: Türk Vergi Hukukunda Kişisel Verilerin Korunması, Seçkin Yayınları, Ankara 2021, s.78.

<sup>7</sup> GEDİK, Gülşen, “Vergi Mahremiyeti Hakkındaki Bilgilerin Basında Yayımlanması, Vergi Dünyası Dergisi, 317, 2008, s.130.

<sup>8</sup> AKDAĞ, Hale: Türk Ceza Kanunu Kapsamında Kişisel Verilerin Korunması, Adalet Yayınları, Ankara 2013, s.46.

<sup>9</sup> ŞENYÜZ, Doğan/YÜCE, Mehmet/GERÇEK, Adnan, Vergi Hukuku, 13. Bası, Ekin Yayın, Bursa 2022, s.121.

<sup>10</sup> BAŞARAN YAVAŞLAR, Funda: “Vergilendirme Yolu ile Temel Hak ve Özgürlüklere Müdahalede Sınır”, ULUSAN, İlhan/ ÖZTÜRK, Bahri(ed.), Kamu Hukuku, Özel Hukuk ve Ceza Hukuku Alanlarında Kamunun Önderliği ve Bireysel Özerklik Sempozyumu, Seçkin Yayıncılık, Ankara 2009, s.157.

<sup>11</sup> GÜNEŞ, s.54.

<sup>12</sup> 12.09.2019 tarihli Milliyet Gazetesi Haberi, <https://www.milliyet.com.tr/ekonomi/vergi-yuzuzleri-listesi-aciklandi-6032164>, (Erişim: 12.09.2023).

<sup>13</sup> YILMAZ FURTUNA, Elif/BİLGİN, Sibel: “Kişisel Verilerin Korunması ve Lekelenmeme Hakkı Açısından Vergi Mahremiyeti”, SÜHFD, 30(2), 2022, s.748.

Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından 3 Ağustos 2019 tarihli Resmi Gazete’de yayınlanan 508 No’lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile VUK 5. maddeye dayanılarak gerekli usulü düzenlemeleri en son 2019 yılında yapılmıştır. Buna göre, vergi dairesine 250.000 TL ve daha fazla borcu olan ve aynı zamanda kesinleşen vergi ve cezası olan mükelleflerin ismi listede yayımlanabilecektir.

Ancak araştırmamıza göre en son 2019 yılında, vadesi geldiği halde borcunu ödemeyen vergi borçluları listesi yayımlanmıştır<sup>14</sup>. 2019 yılında bir tebliğ ile vergi borçluları en az 250.000 TL olanların yayınlanacağı belirtilmiş ancak buna ilişkin bir ilan 2020 yılından itibaren yayımlanmamaktadır. VUK 5. maddenin 4. fıkrası halen yürürlüktedir. Yasal olarak vergi borçluların yayımlanmasının önünde bir engel gözükmemektedir. Ancak Kişisel Verilerin Korunması Kanunu’nun (KVKK) yürürlüğe girmesi ile paralel olarak vergi borçluları listesinin yayımlanması da hukuken değil ancak fiilen sona ermiştir. Vergi mahremiyeti her ne kadar yürürlükte olsa da vergi kanunları ile birçok istisna getirilmiş ve VUK 5. maddesinde vergi mahremiyetini ihlal etmemekle yükümlü kişiler, sınırlı sayıda sayılmıştır. Bu da vergi mükellefinin korunması kapsamını oldukça daraltmaktadır<sup>15</sup>.

Unutulma hakkı ise, kişinin geçmişte bir yayına konu olmuş verilerinin belli bir süre geçtikten sonra kısmen veya tamamen silinmesini düzenleyen bir hak<sup>16</sup>. Aynı zamanda, unutulma hakkı söz konusu veriye erişimin kaldırılmasını isteme hakkıdır<sup>17</sup>. Kişinin rızası dışında işlenmiş olan verilerinin üçüncü kişiler tarafından ulaştırılması halinde kişinin özel yaşamına saygı hakkı ihlal olacaktır. Unutulma hakkının kapsamına kişinin vergi numarası, sosyal sigorta numarası, meslek sıraları gibi mali nitelikteki bilgileri veya kan grubu, sağlık bilgileri gibi mali nitelikte olmayan bilgileri de girmektedir. Unutulma hakkı, diğer temel hak ve özgürlükler gibi sınırsız değildir. Özellikle kamuoyunun geçmiş olaylar hakkında bilgilendirilmesinde meşru amaç var ise bu hak sınırlandırılabilir. Ancak, verilerinin süresiz saklanması<sup>18</sup> veya artık saklanması için kamu yararının bulunmaması durumlarında ise silinmesi gerekmektedir<sup>19</sup>. Vergi idaresi, işlediği verinin kişisel veri niteliği taşıdığı hallerde ise, “Kişisel Verilerin Silinmesi, Yok Edilmesi veya Anonim Hale Getirilmesi Hakkında Yönetmelik” hükümlerini de dikkate almak ve uygulamak durumundadır<sup>20</sup>.

Türk Ceza Kanunu (TCK) ile de kişisel verilerin korunması için cezai koruma getirilmiştir. KVKK yürürlüğe girene kadar, TCK’da düzenlenen kişisel verilere ilişkin suç tiplerinde “kişisel veri” kavramı olmaması uygulamada problem yaratmış, KVKK’nın yürürlüğe girmesi ve “kişisel veri” tanımının yer alması ile kişisel veri tanımı net olarak anlaşılmıştır<sup>21</sup>. TCK ile KVKK’yı karşılaştırdığımızda kişisel verilerin korunması alanında bir terim birliği bulunmamaktadır. Örneğin TCK’da kişisel verilerin yok edilmesi ifadesi yer alırken, KVKK’da kişisel verilerin, silinmesi, yok edilmesi ve anonim hale getirilmesi ifadeleri yer almaktadır. Kişisel verilerin silinmesi durumunda, silinen verilerin türlü yolla geri getirilebileceği düşünüldüğünde, silinmenin tam anlamıyla bir yok etme olmadığı göz ardı edilmemelidir<sup>22</sup>.

Bu çalışmada, vergi mükelleflerinin vergisel yükümlülüklerini yerine getirmemesi nedeniyle isimleri, ev adresleri, vergi numaraları gibi kişisel bilgilerinin, yayımlanması durumunda, unutulma hakkından yararlanıp yararlanmayacağı güncel mevzuat ve Avrupa İnsan Hakları Mahkemesi (AİHM) kararları ışığında değerlendirilmiştir.

## II. TÜRK VERGİ HUKUKUNDA UNUTULMA HAKKI

### A. Normatif Temeller

Ulusal mevzuatımızda, unutulma hakkını doğrudan düzenleyen bir hüküm bulunmasa da Anayasa’nın 17, 20. maddesi ve KVKK kapsamında vergi mükellefi de dahil herkesin kişisel verilerinin, dolayısıyla itibarının korunmasını isteme hakkı güvence altına alınmıştır. Anayasa’nın 17. maddesi herkesin kendi maddi ve manevi varlığını koruma ve geliştirme hakkına sahip olduğunu düzenlerken Anayasa’nın 20. maddesinin son fıkrası, herkesin kişisel verilerinin korunmasını talep etme hakkına sahip olduğunu düzenlemiştir. Fikrimizce, mükellefin itibarının korunmasını isteme hakkının söz konusu anayasa maddeleri ve KVKK kapsamında değerlendirilmesi gerekmektedir. Unutulma hakkı ile kişisel verilerin korunması iç

<sup>14</sup> 12.09.2019 tarihli Milliyet Gazetesi Haberi, <https://www.milliyet.com.tr/ekonomi/vergi-yuzsuzleri-listesi-aciklandi-6032164>, (Erişim: 12.09.2023).

<sup>15</sup> NUR, Pınar: “Unutulma Hakkı Açısından Vergi Mahremiyetinin İstisnalarının Değerlendirilmesi”, Vergi Dünyası Dergisi, 42(500), 2023, s.43.

<sup>16</sup> KARAKAŞ, Muhammed Emin: “Dijital Geçmişin İnternet Erişiminden Kaldırılması “Unutulma Hakkı” ve Türk Hukukunda Görünümü”, NEÜHFD, 3(2), 2020, s.267.

<sup>17</sup> KARAN, Ulaş: “İnternette Haber Arşivlerinde Unutulma Hakkı: İfade Özgürlüğü İhlali mi, Özel Yaşama Saygı Hakkının Doğal Sonucu mu?”, Legal Hukuk Dergisi, 16(189), 2018, s.4208.

<sup>18</sup> Cour Européenne Des Droits De L’Homme, Affaire Aycaguer c. France, Requête No 8806/12, 22.09.2017. (www.hudoc.echr.coe.int) (Erişim: 11.01.2024)

<sup>19</sup> Cour Européenne Des Droits De L’Homme, Affaire Brunet c. France, Requête No 21010/10,18.12.2014. (www.hudoc.echr.coe.int) (Erişim: 11.01.2024)

<sup>20</sup> AKÇAOĞLU, s.156.

<sup>21</sup> KILIÇ, Kerem: “Kişisel Verilerin Kaydedilmesi Suçu (TCK m.135)”, EBYÜHFD, 25(1), 2021, s.43.

<sup>22</sup> ORHAN, Uğur: “Kişisel Verilerin Korunmasına İlişkin Türk Ceza Kanunu Hukuku Düzenlemeleri Üzerine Değerlendirmeler”, AUHFD, 70(4) 2021, s.1371.

çe geçmişir<sup>23</sup>. Unutulma hakkının esas fonksiyonu, “özel hayatın gizliliği” ve “kişisel verilerin korunması” olduğu için<sup>24</sup> bunun yanı sıra, kişiye ait bir başka hak ve hukuki değer ihlali ayrıca aranmasına gerek yoktur<sup>25</sup>.

Anayasa, pozitif hukukta en üst hukuk normudur ve Anayasa 11. maddesi gereği yasama, yürütme ve yargı organlarını ve diğer tüm idari kuruluşları bağlayan temel hukuk kuralıdır. Anayasa 17. ve 20. maddeleri de tüm vergi mükellefleri için koruma sağlamaktadır. Ancak, KVKK'nın devletin egemenlik alanının oldukça geniş olduğu vergi hukuku açısından uygulanıp uygulanmayacağı konusunda bazı çekinceler olabilecektir. Bu nedenle öncelikle, Anayasa'nın 20. maddesinin 4. fıkrasına dayanılarak çıkarılan KVKK'nın, verilerin kamu tarafından işlenmesi halinde uygulanıp uygulanmayacağını belirlemek gerekmektedir. KVKK'nın 28. maddesinin 1. fıkrasında “ekonomik güvenliği sağlamaya yönelik olarak kanunla görev ve yetki verilmiş kamu kurum ve kuruluşları tarafından yürütülen önleyici, koruyucu ve istihbari faaliyetler kapsamında işlenmesi” halinde kanunun uygulanmayacağı hakkında tam istisna düzenlenmektedir. Aynı zamanda kısmi istisnayı düzenleyen 28. maddenin 2. fıkrasının ç bendi “Kişisel veri işlenmenin bütçe, vergi ve mali konulara ilişkin olarak Devletin ekonomik ve mali çıkarlarının korunması için gerekli olması.” halinde KVKK'nın aydınlatma yükümlülüğü, ilgili kişinin hakları ve tazminat istemeye ilişkin hükümlerinin uygulanmayacağı belirtilmiştir. Vergi mükellefinin karşısında “devletin ekonomik ve mali çıkarları” çıkmaktadır<sup>26</sup>. Aslında mevcut KVKK bu haliyle vergi borçlu listesinin açıklanmasında tam olarak bir engel teşkil etmemektedir. Vergi borçluları listesi, KVKK28. maddenin istisnası kapsamında kabul edilebilecektir. Ancak belirtmek gerekir ki, her ne kadar istisna kapsamında olsa da vergi mükelleflerinin kişisel verilerinin korunması hakkından tamamen mahrum olduğunu kabul etmek mümkün değildir<sup>27</sup>. Lakin, kişisel verilerin korunması hakkı, Anayasa'nın 20. maddesinde bir temel hak olarak tanımlanmıştır. Temel hak ve özgürlükler Anayasa 13. maddesi gereği sadece belirli koşullar altında, öze dokunmaksızın kanunla sınırlanabilir. Temel hak ve özgürlüklerin güvence altına alınması aynı zamanda hukuk devleti ilkesinin de bir gereğidir (Anayasa m.2). Hukuk devletinde, yasama ve yürütüme tarafından vergilendirme yetkisinin Anayasa ve yasalara uygun olarak kullanılması gerekmektedir<sup>28</sup>. Hukuk devleti ilkesinin alt ilkelerinden biri olan hukuki güvenlik ilkesi gereği de vergi kanunlarının anlaşılabilir olması, belirgin olması, geçmişe yürümemesi ve kıyasa yer vermemesi gerekmektedir

## B. Vergi Mükellefinin Unutulma Hakkı

Vergi, devletin kişinin özgürlüklerine en fazla müdahale ettiği alanlardan biri olduğu için hukuki güvenlik ilkesinin tam olarak uygulanması büyük önem taşımaktadır<sup>29</sup>.

Aynı zamanda vergi mükellefinin de masumiyet karinesi ve adil yargılanma ilkesinin bir sonucu olarak lekelenmeme hakkı vardır. Lekelenmeme hakkı kişinin toplumdaki itibarının korunması olarak anlaşılabilir. Hakkında kesin hüküm verilmemiş kişilerin, toplum nezdindeki şeref ve itibarının korunması lekelenmeme hakkı gereğidir ve söz konusu hakkın vergi mahremiyeti ile ilişkisi vardır<sup>30</sup>. VUK 5. maddenin son fıkrasında “Açıklanan bu bilgiler ele alınarak mükelleflerin haysiyet, şeref ve haklarına tecavüz edilemez” denilerek vergi mükellefinin lekelenmeme hakkını da korumaktadır. Bu noktada devletten büyük gelir kaynağı olan verginin toplanması, verginin genelliği ve vergi yükünün adil dağıtılması ilkesi gereği kimi zaman tedbirler alabilir. Bu alınan tedbirler ile vergi mükellefin şeref ve haysiyeti ve kişisel verilerinin korunması hakkı ile ölçülü olmalıdır. Bunun için mükellefin itibarını zedeleyebilecek liste şeklinde kişisel verileri açıklanırken bazı ölçütler olmalıdır. Vergi şeffaflığı için vergi borçluları listesi açıklarken mükellefin temel hak ve özgürlüğü de korunmalıdır. KVKK'ya göre kişisel bilgi ifşasının, işleme amaçlarıyla ilgili olarak yeterli, ilgili ve gerekli olanla sınırlı olması gerekliliğini zorunlu kılar. Ancak, kimi zaman da vergi borçlularının mali durumuna ilişkin ifşa tedbirinin, iş ilişkilerinin şeffaflığına ve güvenilirliğine “başkalarının hak ve özgürlüklerinin korunmasına” hizmet ettiği kabul edilmektedir. Burada mükellefin itibarı ve kamu menfaati arasında denge kurmak için fikrimizce vergi borçlu listesine alındığı KVKK ve Anayasa 20. madde gereği, öncelikle mükellefe bildirilmelidir. Bunun yanı sıra, vergi mükellefi mükellef hakları gereği tüm vergilendirme süreçleri ile bilgilendirilmelidir<sup>31</sup>. Aynı zamanda unutulmamalıdır ki mükellefin talebi üzerine bilgilendirilme hakkı VUK 413. maddesi ile de düzenlenmiştir.

KVVK'nın 10. maddesindeki amaç sınırlaması ilkesi gereği kişisel verilerin herhangi bir şekilde işlenmesi belirli, iyi tanımlanmış bir amaç için ve yalnızca Kanun ile uyumlu ek amaçlar için yapılmalıdır<sup>32</sup>.

<sup>23</sup> ÇELİK/YEŞİM: “Özel Hayatın Gizliliğinin Yansıması Olarak Kişisel Verilerin Korunması ve Bu Bağlamda Unutulma Hakkı”, TAAD, (32), 2017, s.391.

<sup>24</sup> AKKURT, Sinan Sami: “17.06.2015 Tarih, E.2014/4-56, K.2015/1679 Sayılı Yargıtay Hukuk Genel Kurulu Kararı ve Mukayeseli Hukuk Çerçevesinde Unutulma Hakkı”, AUHFD, 65(4), 2016, s.2614.

<sup>25</sup> SAYGIN, Didem/YILMAZ, Yağmur Ekin: “C-131/12- Google İspanya v. AEPD Davası ve 2014/19685 Numaralı C.K. Anayasa Mahkemesi Bireysel Başvurusu Kapsamında Avrupa Birliği Hukukunda Unutulma Hakkı ve Türk Hukuk Sistemine Yansıması”, Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi, 23(3), 2023, s.696.

<sup>26</sup> SABAN, s.388.

<sup>27</sup> YILDIZ, Yiğit: Kişisel Verilerin Korunmasının Vergi Mahremiyeti ile Etkileşimi, Kişisel Verileri Koruma Dergisi, 1(2), 2019, s.3, AKÇAOĞLU, s.62.

<sup>28</sup> ÖNCEL, Mualla/KUMRULU, Ahmet/ÇAĞAN, Nami/GÖKER, Cenker: Vergi Hukuku, Turhan Kitabevi, Ankara 2023, s.51.

<sup>29</sup> BATI, Murat: Vergi Hukuku, 3. Bası, Seçkin Yayıncılık, Ankara 2023, s.44.

<sup>30</sup> YILMAZ FURTUNA/BİLGİN, s.727.

<sup>31</sup> ŞENYÜZ/YÜCE/GERÇEK, s.121.

<sup>32</sup> AKÇAOĞLU, s.114.



Kişisel verilerin toplanmalarının asıl amacından bağımsız amaçlarla ifşa edilmesine ve kullanılmasına izin veren geniş yetkinin, başvuranın özel hayata saygı hakkına orantısız bir müdahale oluşturacaktır<sup>33</sup>.

KVKK'nın 4. maddesinin 2. fıkrasının ç bendinde düzenlenen veri minimizasyonu ilkesi gereği kişisel verilerin yeterli, ilgili ve işlendikleri amaçlarla ilgili olarak gerekli olanla sınırlı olması gerekmektedir. Buna göre, kamuyu bilgilendirme amacı dışında hassas özel detayların aşırı ve gereksiz ifşası haklı kabul edilmeyecektir<sup>34</sup>.

Kişisel verilerin, ilgili amaçlar için gerekli olandan daha uzun süre veri konularının tanımlanmasına izin veren bir biçimde tutulmasına ilişkin saklama sınırlaması ilkesi toplanma veya yayınlanma amaçları ışığında artık gerekli olmadığı durumlarda, zaman içinde silinmesine de karar verebilir ancak kimi durumlarda toplumun bilgi alma menfaati daha üstün ise kişi unutulma hakkından yararlandırılmamıştır.

Yayınlanan herhangi bir kişisel veri, vergi mükellefi listeleri ile amaçlanana ulaşmak için gereken minimum veri olmalıdır. Kamuya açık bilgilerin yalnızca vergi borçlusunun kimliğini ve ilgili temerrüde ilişkin sınırlı ayrıntıları içermesi gerekmektedir. KVKK'nın 4. maddesinin 2. fıkrasının d bendi gereğince verilerin yayın süresi sınırlandırılmalıdır. KVKK'nın 12. maddesine göre de temel veri koruma hakkıyla olan çatışma, uyumsuzluğun sıklığı, büyüklüğü ve türü gibi niceliksel ve niteliksel kriterler getirilerek dengelenmelidir.

KVKK'nın 11. maddesi uyarınca mükelleflere kimlikleri açıklanmadan bilgi verilmeli ve liste yayımlanmadan önce kişisel verilerin düzeltilmesi veya silinmesi imkânı tanınmalıdır<sup>35</sup>.

Vergi borçluları listeleri, vergi şeffaflığını artırarak vergi mükelleflerinin daha iyi bir mükellef yapma amacı taşıyabileceği gibi sadece borcun tahsil edilmesi amacı da taşıyabilir. Örneğin, yalnızca önemli miktarda borcu olanların isimlerinin ifşası yerine vergisini düzenli ödeyen tüm kişilerin isimlerinin isteğe bağlı yayımlanması bireylerin vergi ödeme konusundaki inancını arttıracaktır. Unutulmamalıdır ki, vergi ödevi hukuksal bir ödevdir ve aynı zamanda mükellefin anayasal ödevidir<sup>36</sup>.

İfşanın şekli ve süresi incelendiğinde, herhangi bir süre sınırı konulmamakta, 2018 yılının vergi borçlularının isimlerine bile halen ulaşılabilir olduğu görülmektedir. Listede olan kişinin listeden otomatik olarak geri çekilmesi için yasal düzenlemeler öngörülebilir veya listede ismin kalacağı süre sınırlaması getirilebilir.

Geçmiş yıllarda yayımlanmış ve gelecekte yayınlanacak olan vergi borçluları listelerinin KVKK ve ilgili yönetmeliklerle uyumluluğu sağlayan belirli düzenlemeler yapılması gerekmektedir. Özellikle, vergi idaresi bilgilendirme yükümlülüğünü, verilerin en aza indirilmesini, düzeltme ve silme haklarının mükelleflerce ne zaman ve nasıl uygulanacağını düzenlenmelidir. Vergi idaresi borcu tahsilat hedefine ulaşmak için gerekli olan minimum verileri ifşa etmelidir. Yayımlama sürecinin mekânı incelendiğinde, vergi idarelerinin bilgilendirme yükümlülüğü ile düzeltme ve silme hakkını uygulaması için ideal an, veri sahibinin listeye alındığının ilk kez kendisine bildirildiği zaman olması şeklinde düzenlenmesi uygun olacaktır.

Unutulmamalıdır ki, vergi borçlu listelerinin yayımı veya ödenmemiş vergi borçlularının ifşası her zaman tahakkuk etmiş ancak kesinleşmiş yani süresinde ödenmemiş vergi borçluları için yapılan bir eylem olarak anlaşılmaktadır. Tahakkuk ile vergi borcu kesinleşmemiş olsa bile idare tarafından artık tahsil edilebilir safhaya gelmektedir. Verginin tahakkuk etmesi tahsili için geçerli hukuki sebebi oluşturur<sup>37</sup>. Vergi borcunun tahakkuk ettirilmesi için gerekli aşamaları yerine getirmiş mükellefi, kayıt dışı ekonomi gerçeği ile birlikte değerlendirmek gerekmektedir. Tahakkuk ile devletin vergi “alacak hakkı” doğmuş olduğundan<sup>38</sup> ifşanın da ölçülü olması alacak hakkını tehlikeye düşürmeyecektir. Aksine, çok katı ifşa kurallarının uygulanması, mükellefleri vergiyi doğuran olayın meydana geldikten sonra yapması gereken işlemleri geciktirebilir veya aksatabilir.

Diğer taraftan, borçlu listelerinin yayımlanmasının ödenmemiş vergi borçlularının tahsili için yararlı bir önlem olduğunu düşünülebilir. Vergide adalet ilkesi gereği herkesin mali gücüne göre kamu hizmetlerinin finansmanına katılması beklenmektedir (Anayasa m.73). Vergi adaletinin sağlanması için iki ilke geçerlidir. Öncelikle genellik ilkesine göre herkes vergi ödemekle yükümlü olacaktır, herkesin mali güce göre vergi ödemesi de vergi adaletinin ikinci unsurudur<sup>39</sup>. Vergisini ödemeyen mükelleflerin, ifşa yoluyla listelenmesi bir bakıma vergisini ödeyen mükellefler için bir motivasyon olacaktır.

Anayasa'nın 17. ve 20. maddelerini de göz ardı etmeden, kişinin her zaman kendisine “yeni bir sayfa açma” hakkı olduğu unutulmamalıdır. Örneğin, hakkında daha önce iflas kararı verilmiş kişinin, bu haberin silinmesini isteme hakkı olmalıdır. Söz konusu haber sınırsız süre internette yayımlanırsa, kişinin bir daha

<sup>33</sup> European Court of Human Rights, Case of Surikoy v. Ukraine, Application No: 42788/06, 26.04.2017. (www.hudoc.echr.coe.int) (Erişim: 11.01.2024)

<sup>34</sup> European Court of Human Rights, Case of Khadija Ismayilova v. Azerbaijan, Applications No: 65286/13 and 57270/14, 10.04.2019. (www.hudoc.echr.coe.int) (Erişim: 11.01.2024)

<sup>35</sup> OLIVARES, s.122.

<sup>36</sup> SABAN, Nihal: Vergi Hukuku, 12. Bası, Beta Yayıncılık, İstanbul 2022, s.16.

<sup>37</sup> ŞENYÜZ/YÜCE/GERÇEK, s.164.

<sup>38</sup> SABAN, s.279.

<sup>39</sup> KUMRULU, Ahmet: Vergi Hukukunun Bir kısmı Anayasal Temelleri”, AUHFD, 36(1-4), 1979, s.156-157.

ticari ve mesleki hayatına başlaması imkânsız hale gelebilecektir<sup>40</sup>. Mevcut dijital gelişmeler ışığında bir verinin bir kez internette yer aldıktan sonra bir daha asla söz konusu verinin internette yer almayacak şekilde ortadan kaldırılması çok zordur<sup>41</sup>. Bu noktada kişilerin kendisi ile ilgili haberlerin silinmesini talep etme hakkı her zaman var mıdır, haberlerin silinmemesinde toplum menfaatinin olup olmadığına bakılması gerekmekte midir konuları tartışmalıdır. Toplum menfaati, basın özgürlüğü gibi değerler kişinin unutulma hakkı ile çatışması halinde nasıl bir yol izlememiz gerekeceği her olaya özgü ayrı değerlendirilmelidir. Kamu menfaati gereği, kişi ile ilgili haberin yayımlanması kişinin özel hayatının korunması hakkında daha baskın ise söz konusu haber kişinin özel hayatı ile ilgili olsa bile yayımlanabilir. Ancak, bu noktada önemli olan yayımlanma süresidir. Genel kaniye göre yayımlanması süresi ne kadar uzarsa toplum menfaati de gittikçe azalacaktır. Unutulma hakkı da kişinin verilerinin sınırsız olarak yayımlanmasını, şimdiki zamanla bir ilgisi kalmayan geçmiş yıllara ait bir bilginin etkilileri nedeniyle kişinin yaşamının olumsuz etkilenmesini engelleyecektir<sup>42</sup>. Öncelikle belirtmek gerekir ki, her ne kadar unutulma hakkı ile ilgili açık bir düzenleme Türk hukukunda mevcut değilse de unutulma hakkının hem Anayasa’da yer alan temel hak ve özgürlükler temelinde hem de KVKK kapsamında düzenlenmektedir. KVKK’nın 7. maddesi ile kişisel verilerin silinmesi düzenlenmiştir. Bu bendi inceldiğimizde verilerin artık saklanması için bir yarar kalmadığı zaman silinmesi düzenlenmektedir. Fikrimizce buradaki temel ilkeler de unutulma hakkına dayanak teşkil etmektedir<sup>43</sup>.

Anayasa’nın “kişinin dokunulmazlığı, maddi ve manevi yaşamı”nı düzenleyen 17. ve “özel hayatın gizliliği”ni düzenleyen 20. maddelerine dayanarak, Anayasa Mahkemesi geçmiş suçlara ilişkin eski internet haberlerine erişimin engellenmesinde unutulma hakkını tanımıştır. Anayasa Mahkemesi’nin unutulma hakkı hakkında verdiği bir kararında<sup>44</sup> başvurucunun şeref ve itibarının korunması için internette yayımlanmış habere erişimin engellenmesine karar vermiştir. Her ne kadar söz konusu karar doğrudan vergi mükellefi ile ilgili olmasa da altı çizilen temel ilkeye göre kişinin internette şeref ve itibarına zarar verecek ve güncelliği kalmamış haberlerin silinmesi gerekmektedir. Yargıtay da bir ceza davasındaki unutulma hakkını Anayasa 20. maddesindeki kişisel verilerin korunması hakkı kapsamında tanımıştır<sup>45</sup>. Buna göre, dijital veya fiziksel ortamda yayımlanmış veriler “geçersiz, eksik, tamamen ilgisiz veya sonradan ilgisiz hale gelmiş” ise artık bu verilerin silinmesi gerekmektedir.

KVKK’nın 16. maddesinin f bendinde, veri sorumlusu tarafından kişisel verilerin işlendikleri amaç için gerekli olan “azami süre”nin belirlenmesi öngörülmüştür. Fikrimizce de bu düzenleme, kişinin verilerinin işlenmesinde ifşa edilmesinde kamu menfaati olsa bile, unutulma hakkına dayanak teşkil edecektir. Bunun yanı sıra, “kişisel verinin işlenmesindeki objektif amacın kaybolması” gibi durumlarda da belirtilen azami süreden öncede kişisel verilerin silinmesi talep edilebilmelidir.

Hukuki düzenlemeleri incelediğimizde, hukukumuzda unutulma hakkının, belli koşulların gerçekleşmesi halinde ileri sürülebileceği ve kişisel verilerin korunması hakkının bir görünümü olduğu<sup>46</sup> görülmektedir. Oysaki, unutulma hakkının devletlere pozitif yükümlülük yükleyen bir insan hakkı olarak mevzuatımızda yer alması gerekmektedir<sup>47</sup>.

### III. AVRUPA İNSAN HAKLARI MAHKEMESİ KARARLARI IŞIĞINDA UNUTULMA HAKKI

AİHS’nin, vergi hukuku ile ilgili de uygulama alanı bulunmaktadır<sup>48</sup>. AİHM kararlarını incelediğimizde mükellefin mülkiyet hakkı, adil yargılanma hakkı, özel hayatına saygı, ayrımcılık olmak üzere çeşitli konularda kararlar verilmiştir<sup>49</sup>. Vergilendirme, tüm ekonomik menfaatler anlamında mülkiyet hakkına bir müdahaledir; ancak bu müdahalenin meşru olup olmadığı AİHS çerçevesinde ölçülmektedir<sup>50</sup>. AİHM vergi ile ilgili uyumsuzluklarda karar verirken sıkı bir şekilde AİHS’nin özel ifadesi ile bağlı kalmamış ama devletin vergilendirme yetkisine de saygı göstermiştir<sup>51</sup>. Bu nedenle kişinin mülkiyet hakkı ile vergilendirme yetkisi arasında bir denge olması gerektiği kararlara yansımıştır. Denge kurarken kullandığı araçları, devletin takdir yetkisi ve ölçülülük olarak sıralayabiliriz. AİHM hakkın sınırlandırılması hakkında karar verirken demokratik bir toplumda gereklilik konusunda devletin takdiri olduğunu

<sup>40</sup> CANYAŞ, Oytun, BAYATA CANYAŞ, Aslı: “Approach Towards the Right to be Forgotten under Turkish Law in Comparison with EU and US Laws: a Need for Reform?”, *Judicial Tribune Journal*, 11(2), 2022, s.175.

<sup>41</sup> SALİHPAŞAOĞLU, Salih/DEĞİRMENCİOĞLU, Burcu: Unutulma Hakkının bir “İnsan Hakkı”na Dönüşme Yolculuğu, Ankara Hacı Bayram Veli Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi, 24(2), 2020, s.368. NALBANTOĞLU, Seray: “Bir Temel Hak Olarak Unutulma Hakkı”, *TAAD*, (35), 2018, s.601.

<sup>42</sup> ALESSANDRO, Mantelero: “The EU Proposal for a General Data Protection Regulation and the Roots of the ‘Right to be Forgotten’ In Computer Law and Security Review”: *The International Journal of Technology and Practice*. 29(3), 2013, s.230.

<sup>43</sup> ELMALICA, Hasan, “Bilişim Çağının Ortaya Çıkardığı Temel Bir İnsan Hakkı Olarak Unutulma Hakkı”, *AUHFD*, 65(4), 2016, s.1631.

<sup>44</sup> AYM, N.B., B.N. 2013/5653, 03/03/2016, (anayasa.gov.tr) (Erişim: 12.01.2024).

<sup>45</sup> Yargıtay HGK, 17.06.2015, E.2014/4-56, K.2015/1679.

<sup>46</sup> ELMALICA, s.1603.

<sup>47</sup> SALİHPAŞAOĞLU/DEĞİRMENCİOĞLU, s.381.

<sup>48</sup> ARSLAN ÖNCÜ, Gülay: “Vergi Hukuku ve Yargılamasına Avrupa İnsan Hakları Sözleşmesinin Uygulanabilirliği”, *TAAD*, 6(20), s.159.

<sup>49</sup> YALTI, Billur: *Vergi Yükümlüsünün Hakları*, Beta Yayınevi, İstanbul 2006, s.46.

<sup>50</sup> YALTI, s.49.

<sup>51</sup> YALTI, s.44.

belirtmektedir. Ancak yine de AİHS'den farklı olarak devletler, hakkın kısıtlanmasında meşru amacı olduğunu ve bunun toplumsal acil ihtiyaç için gerekli olduğunu ispatlamalıdır<sup>52</sup>. Bir vergi mükellefinin kimliğinin ifşa edilmesinin haklı gerekçesi, her bir devletin ödenmesi gereken vergiyi tahsil etme konusundaki temel mali çıkarı olarak gösterilir. Aynı zamanda, ifşa tüm mükellefleri vergi yükümlülüklerine uymaya iten daha fazla vergi mükellefi şeffaflığı kurallarına da katkıda bulunur<sup>53</sup>.

Ancak ifşa, bir vergi mükellefinin kişisel verilerini koruma hakkına ters düşebilir. Mükellefler, kişiler hakları ve kişisel verilerin yaklaşmakta olan işlenmesi hakkında açıkça bilgilendirilmelidir. Bu hak, kişilere kişisel bilgilerinin işlenmesini kontrol etme yetkisi verir ve verilerin veri sorumluları tarafından şeffaf bir şekilde yasal, adil ve adil bir şekilde işlenmesini gerektirir. Ancak mükellefin kişisel verilerinin korunması hakları mutlak değildir ve analiz edeceğimiz gibi zaman zaman diğer çelişen çıkarlarla dengelenmesi gerekmektedir.

Vergi bilgilerinin ifşası, tüm ülkelerde genel vergi gizliliği kuralın bir istisnasıdır. Ancak AİHM kararlarında vergi idaresi tarafından vergi mükellefinin verileri korumak için idarenin birtakım tedbirler alması gerektiğini belirtmesi önemlidir<sup>54</sup>. AİHM'nin bir kararında, ulusal veri tabanında saklanan kişisel verilere erişimin kötüye kullanılmasına karşı yeterli güvencelerin bulunmadığı iddiası tartışılmıştır. Mahkeme, başvuruyu İtalyan hükümetine bildirmiş ve İtalyan hükümetine sorular yöneltilmiştir. AİHM, Vergi Mükellefleri Bilgi Servisi (Servizioper le informazionisulcontribuente – Ser.P.I.Co.) veri tabanında saklanan kişisel verilere erişimin kötüye kullanılmasına karşı yeterli güvencelerin bulunup bulunmadığını araştırmıştır. AİHM aşağıdaki soruları İtalyan hükümetinden yanıtlamasını istemiştir:

- “(a) veri tabanında toplanan veriler;
- (b) veri tabanında veri saklama süresinin uzunluğu;
- (c) veri tabanına erişimi olan organlar veya yetkililer;
- (d) veri tabanında saklanan verilerin hangi amaçlarla kullanılabilirliği;
- (e) veri tabanındaki aramaları kim ve nasıl yetkilendirebilir;
- (f) iç hukuka uygunluğu gözden geçiren organlar veya yetkililer.”

Mahkemenin, İtalyan hükümetine sorduğu sorulardan yola çıkarak denilebilir ki, devletler mükellef verilerini toplarken aynı zaman kötüye kullanıma karşı bir takım somut tedbirler de almalıdır. Ayrıca, devletler, verilerin kötüye kullanıma karşı geçerli koruma mekanizmalarını ayrıntılı tanımlamalıdır.

Bir diğer dava konusu olayda, mükellefin kişisel verilerinin yayımlanması AİHS 8. maddenin ihlali iddiası ile AİHM önüne gelmiştir. AİHM öncelikle kişisel veri yayımının 8. madde kapsamına girip girmediğini incelemiş ve vergi mükellefinin verilerinin ifşa edilmesini 8. madde de korunan özel hayatın korunması hakkına bir müdahale teşkil edip etmediğini değerlendirmiştir. AİHM süregelen içtihatları ile özel hayat kavramının tanımın yapılmasını mümkün olmadığını ve bunun çok geniş bir kavram olduğunu yinelemiştir<sup>55</sup>. Bununla birlikte, bir kişinin itibarına yönelik bir saldırının belirli bir ciddiyet düzeyine ulaşması ve özel hayata saygı hakkının kişisel olarak kullanılmasına hanel getirecek şekilde yapılması halinde, 8. maddenin kapsamına gireceğini vurgulamıştır<sup>56</sup>. Ancak, itibar kaybı iddiasının kişinin kendi eylemlerinin öngörülebilir bir sonucu olduğu durumlarda, örneğin bir suçun işlenmesinde, 8. maddeye dayanılmayacağı belirtilmektedir. Buna göre denilebilir ki, AİHM kişinin işlediği suçun mahiyeti ve hakkında yayımlanan bilgilerin doğruluğu söz konusu olduğunda kişinin gizliliğinin korunması konusunda esnek davranmıştır. Ancak, mükellef hakkında ifşa edilecek olan bilgilerin özellikle ticari itibarının sarsılması vb. gibi onun hakkında ciddi sonuçlara yol açabileceği göz ardı edilmemelidir<sup>57</sup>.

Mahkeme, yetkililer tarafından tutulan kişisel bilgilerin herhangi bir özel hayat unsuru içerip içermediğini belirlerken, söz konusu bilgilerin neden ve hangi konu ile ilgili kaydedildiği ve tutulduğu, kayıtların niteliğini, bunların alınma şeklini dikkate alacaktır. Kayıtların kullanılması ve işlenmesi prosedürleri de açık olmalıdır.

AİHM, önüne gelen davalarda öncelikle şu üç kriter üzerinden inceleme yapmaktadır: kanunilik, meşru amaç ve demokratik toplumda gereklilik. Mükellef özel hayatına ilişkin verilerin kanunla yayımlanması ve yasallığı konusunda genellikle mahkeme içtihatlarında tartışma yoktur, çünkü devletler genelde bir kanuni düzenleme ile verilerin yayımlanması karar vermektedir. Asıl sorun kanuni düzenlemenin “meşru amaç” taşıyıp taşımadığı hususundadır Meşru amaç (legitimate aim) oldukça geniş bir kavramdır ve esnek yorumlanabilir<sup>58</sup>.

Mükellefin kişisel verilerinin vergi borcunu yerine getirmede için yayımlanması bir kanun tarafından öngörülen bir düzenleme sonucu olsa da devlet, bunun meşru amacı olduğunu ve demokratik

<sup>52</sup> YALTI, Billur: “İnsan Hakları Avrupa Mahkemesinin Yakın Tarihli İchtihadında Mülkiyet Hakkı İhlalleri: N.K.M ve Yehova Şahitleri Kararları: Ağır Vergilendirme ve Ayrımcı Vergilendirme”, Vergi Sorunları Dergisi, (300), 2013, s.67.

<sup>53</sup> BAŞARAN YAĞAŞLAR, Funda/CANYAŞ Oytun: “Türkiye’de Vergi Şeffaflığı”, Vergi Dünyası Dergisi, 37(443), 2018, s.17.

<sup>54</sup> European Court of Human Rights, Casarini v. Italy, Application No: 25578/11, 01.03. 2021. (www.hudoc.echr.coe.int) (Erişim:12.01.2024)

<sup>55</sup> OVEY, Clara/WHITE, Robin C.A.: The European Convention on Human Rights, Oxford University Press, 2002, s.198.

<sup>56</sup> European Court of Human Rights, Case of Axel Springer AG v. Germany, Application No: 39954/08, 07.02.2012. (www.hudoc.echr.coe.int) (Erişim: 11.01.2024).

<sup>57</sup> AKÇAOĞLU, s.53.

<sup>58</sup> YALTI, s.63.



toplumda bir gereklilik olduğunu ispatlaması gerekecektir<sup>59</sup>. Mahkeme'nin incelemesinin asıl odak noktası, kısıtlamanın gerekli (necessary) veya haklı olup (justified) olmadığı, yani ilgili ve yeterli nedenlere dayalı olup olmadığı ve izin verildiği amaç veya gerekçelerin orantılı olup olmadığıdır. Bu amaçlar ve gerekçeler, gereklilik veya gerekçelendirilmenin ölçüldüğü kistaslardır.

Bununla birlikte, söz konusu bir davada mükellef, borçlu listesi yayımlama amacının kamuoyunda küçük düşürmek olduğunu ve ulusal yasama organı tarafından vergi dairesinin amaçlanan sonuca ulaşıp ulaşılmadığını hiçbir zaman değerlendirmedini ileri sürerek meşru amaç olmadığını iddia etmiştir. Davalı hükümete göre ise, vergi borçlu listelerinin yayını, caydırıcılık yoluyla vergi uyumunu artırarak ülkenin ekonomik refahına katkıda bulunmuştur. Potansiyel iş ortaklarını bilgilendirerek ve eşit yük paylaşımını (vergi yükünün eşit paylaşımı) sağlayarak başkalarının hak ve özgürlüklerinin korunmasına da hizmet etmiştir.

Hükümet tarafından başvuru amaçlarından ilki olan "ülkenin ekonomik refahının ... çıkarlarının" gözetilmesi ile ilgili olarak, vergi tahsilatının güvence altına alınmasının ekonomik ve sosyal bir araç olduğu fikrimizce de tartışmalıdır. Devletin politikası ve vergi gelirlerini optimize etmenin meşru amaca denk geldiği kabul edilmektedir. Vergi mükelleflerinin uyumsuzluğunu gidermeyi hedef alan bir önlem, vergi sisteminin etkinliğini artırmayı amaçlamaktadır. Büyük vergi borçlularının verilerinin kamuya açıklanması, vergi uyumsuzluğu olasılıklarını azaltmak ve vergi mükelleflerini vergi borçlarını ödememekten caydırmak için tasarlanmıştır. Tedbirin ilke olarak vergi disipliniyle iyileştirmeler sağlamayı amaçladığını ve bu amaca ulaşabilecek kapasitede olabileceğini kabul etmektedir. Mükelleflere kamuya ifşadan önce borçlarını ödemeleri halinde, listede yer almayacaklarının bir bildirim yapılması ile kimi ülkelerde uzlaşma yolu ile vergi borçlarının tahsili başarı ile gerçekleşmiştir<sup>60</sup>.

Bir diğer kriter olan, müdahalenin "acil bir toplumsal ihtiyaca" (pressing social need) cevap vermesi, özellikle ulusal makamların müdahaleyi gerekçelendirmek için ileri sürdükleri bir argümandır. Hükümet tarafından kullanılan "araç" (vergi borçlu listeleri), "ilgili ve yeterli" ise, meşru bir amaca ulaşılması için meşru amaç ile orantılı ise, "demokratik bir toplumda gerekli" kabul edilecektir.

Mahkeme'nin Sözleşme'nin 8. maddesine ilişkin içtihadı ışığında, vergi dairesi tarafından vergi ödeme yükümlülüklerini yerine getirmemesine ilişkin olarak mükellefin yayımlanmış adı ve ev adresi gibi veriler anlaşılmaktadır. Ayrıca mükellefin vergi numarasını yayımlanması da kişisel verilerin ihlalidir. Pek çok yerde vergi numarası ile kişinin diğer özel bilgilerine erişilebilmektedir<sup>61</sup>.

Vergi dairesi tarafından mükellefin büyük vergi borçluları listesinde yer almasının etkilerini mükellefin kanıtlanmasına da fikrimizce ihtiyaç yoktur. Mükellefin kimliğinin listede açık bir şekilde yayımlanması hiç kuşkusuz ki itibarını olumsuz bir şekilde etkileyecektir.

Vergi disiplini ve ülkenin ekonomik refahının sağlanmasındaki kamu menfaati ile özel kişilerin, vergi tahsilatı amacıyla devlet tarafından tutulan belirli veri biçimlerinin korunmasına ilişkin çıkarları arasındaki dengenin sağlanıp sağlanmadığını irdelemek gerekecektir.

Genellikle kamu menfaati ve mükellefin menfaati çatıştığında, devletin takdir yetkisi daha ağır basmaktadır. Devletin takdir yetkisinin marjı ise söz konusu hakkın, bireyin mahrem veya temel haklardan etkin şekilde yararlanması için çok önemli olduğu durumlarda daha dar yorumlanmaktadır. Bir kişinin varlığının veya kimliğinin özellikle önemli bir yönü söz konusu olduğunda, marj kısıtlanacaktır.

Mahkeme, kişisel verilerin yayınlanmasından kaynaklanan bir müdahalenin Sözleşme'nin 8. maddesine uygunluğunu değerlendirirken, açıklanan bilgilerin niteliğini ve sağlık durumu gibi bir bireyin en mahrem yönleriyle ilgili olup olmadığını dikkate almıştır<sup>62</sup>. Buna karşılık Mahkeme, kişilerin kimlikle yakından bağlantılı verilerin aktarımını içermeyen tamamen mali bilgilerin, gelişmiş korumayı hak etmediğini değerlendirmiştir<sup>63</sup>.

AİHM'ye üye devletler arasında da vergi mükelleflerinin hangi kişisel verilerini ifşa edebileceği ile ilgili bir düzenleme bulunmamaktadır. Aynı zamanda, ödenmemiş vergi borcunun miktarı ve vergi borçlarının ne kadar süreyle ödeneceği de dahil olmak üzere yayın ön koşulları açısından ulusal mevzuatta büyük farklılıklar olduğu belirtilmelidir. Türk hukuku açısından ise, yukarıda da belirtildiği üzere, belli bir miktarın üstünde ödenmemiş vergi borçlarının ifşası söz konusudur.

AİHM, 2023 yılının mart ayında, Macar vergi makamları tarafından bir iş adamının isminin yayımlanması nedeniyle onun mahremiyet hakkının ihlal edildiğine karar vermiştir<sup>64</sup>. Kararda başvuru mahremiyetinin ihlal edildiğini belirtirken doğrudan unutulma hakkına dayanmıştır. AİHM başvurunun hak ihlalini kabul ederken veri minimizasyon ilkesi gereğince kişinin ev adresinin vb. bilgilerinin

<sup>59</sup> European Court of Human Rights, Case of L.B. v. Hungary, Application No: 36345/16, 9.03.2023 (www.hudoc.echr.coe.int) (Erişim: 11.01.2024).

<sup>60</sup> Vietnam's Name and Shame Corporate Tax List Gets Quick Success", Boudreau, John, Uyen, Nguyen Dieu Tu, Bloomberg.com, 7/24/2015, Vietnam's Name-and-Shame Corporate Tax List Enjoys Success - Bloomberg (Erişim: 15.09.2023).

<sup>61</sup> European Court of Human Rights, Case of Samoylova v. Russia, Application No: 49108/11, 14.03.2022. (www.hudoc.echr.coe.int) (Erişim: 11.01.2024).

<sup>62</sup> European Court of Human Rights, Case of Z v. Finland, Application No: 22009/93, 25.02.1997. (www.hudoc.echr.coe.int) (Erişim: 11.01.2024).

<sup>63</sup> European Court of Human Rights, Case of G.S.B. v. Switzerland, Application No: 28601/11, 22.03.2016.(www.hudoc.echr.coe.int) (Erişim: 11.01.2024).

<sup>64</sup> European Court of Human Rights, Case of L.B. v. Hungary, Application No: 36345/16, 9.03.2023 (www.hudoc.echr.coe.int) (Erişim: 11.01.2024).

yayımlanmasını özel hayatın ihlali olarak değerlendirmiştir ve idare tarafından ekonominin şeffaflığı gerekçesiyle kişinin vergi borcuyla birlikte ev adresinin de yayımlanmasını orantılılık ilkesine aykırı bulmuştur.

Mahkeme, vergi ödeme yükümlülüklerini yerine getirmeyen vergi mükelleflerinin kişisel verilerinin yayımlanmasına yönelik bir plan oluşturma ihtiyacını değerlendirirken, devletlerin geniş bir takdir yetkisine sahip olduğu kanaatinde. Ancak devletler takdir yetkisini kullanırken sınırsız değildirler. Söz konusu bilgilerin yayılması kamusal yarar, açıklanan bilgilerin niteliği, ilgili kişilerin özel hayatlarının kullanılmasında üzerindeki etkileri ve zarar görme riski, bilginin yayılması için kullanılan ortamın, özellikle internetin potansiyel erişimi ve ayrıca amaç sınırlaması, depolama sınırlaması, veri minimizasyonu ve veri doğruluğu dahil olmak üzere temel veri koruma ilkelerine İdarenin uyması gerektiğini belirtmiştir.

Unutulma hakkı ile ifade özgürlüğü çatışmasında ise, adil denge çoğu zaman ilkinde yanadır<sup>65</sup>. Unutulma hakkına konu verinin niteliği ve kamu ile ilgisine göre iki temel hak arasında adil denge kurulacaktır. İfade özgürlüğünün üstün tutulduğu AİHM kararında, ilgili verinin yayımlanmasında genel kamu menfaati ve bilgilerin doğruluğu göz önüne alınmaktadır<sup>66</sup>. Unutulma hakkının ifade özgürlüğüne üstün tutulduğu bir diğer kararda ise, internette yayımlanan verinin kamunun genel menfaatini ilgilendiren bir konuyu tartışılmasına katkısı olmadığı ve verinin internette bir kez yayımlanmasından sonra sonuza dek ulaşımda kalma olasılığı göz önüne alınmıştır<sup>67</sup>. Buna göre denilebilir ki, kişisel verileri yayımlayanlar buna ilişkin toplumda meşru bir amaç olduğunu ortaya koymak durumundadır. Verilerin üçüncü kişiler tarafından ulaşılabilir olmasında meşru bir amaç yok ise o zaman da verisi yayımlanan kişinin verilerinin silinmesini ve kaldırılmasını talep etme hakkı verilmelidir<sup>68</sup>.

Vergi mükelleflerinin ev adreslerini içeren vergi mükellefi verilerinin sistematik olarak yayımlanması göz önüne alındığında, Mahkeme, davalı devletin takdir marjına rağmen, hak ihlaline karar vermiştir. Mahkeme, verileri süresiz olarak saklanması, kişiye verilerinin silinmesi için başvuru hakkı verilmemesi, artık gerekli olan verilerin silinmesi için gerekli güvencelerin verilmemesi, hassas nitelikte veriler için azami saklama süresi bulunmaması, durumlarında devletlerin takdir marjlarını aştığı görüşündedir.

Sonuç olarak, unutulma hakkı da mutlak değildir. Kamu yararı ne kadar önemli olursa olsun, kişinin mahremiyetine ilişkin müdahale ile kamu yararı arasında adil denge her zaman kurulmalıdır<sup>69</sup>.

#### IV. SONUÇ

Unutulma hakkı, üstün bir kamu yararı olmadığı sürece vergi mükellefleri açısından da uygulama alanı bulacaktır. Yukarıda incelenen mahkeme kararlarında görülmektedir ki üstün bir kamu yararı bulunmadığı sürece kişilerin verilerinin hem kamu hem de internet arşivinden belirli bir süre sonra silinmesi gerekmektedir. Özellikle kişinin itibarı ve geleceğine etkileyecek nitelikteki haberlerin basın özgürlüğü veya kamu yararı için süresiz saklanması çoğu zaman kamunun menfaati görülmemiştir. Türkiye'nin taraf olduğu uluslararası sözleşmeler, Anayasamız ve KVKK gereği de işleme amacı ortadan kalkan verilerin silinmesi, kişinin kendine yeni bir gelecek kurmak için fırsat verilmesi aynı zamanda devletin pozitif yükümlülüklerindedir.

Üstün bir kamu yararı olması durumunda ise vergi mükellefi borçlu listelerinin yayımlanması için yasal ve sosyal gerekçeleri belirli olmalıdır. Bilgilerin web sitesinde sınırsız bir süre için işlenmesi ve saklanması fikrimizce KVKK ve Anayasal mevzuat gereği mümkün değildir.

Söz konusu listeler ile kişisel verilerin korunmasına ilişkin temel hak çatışması olup olmadığı belirlenmelidir; bir çatışma durumunda ise toplumsal ve kişisel çıkar arasındaki dengeyi kurmak için asgari standart bir model oluşturmalıdır (listede yayımlanma süresi, listeden kaldırılma koşulları vb.).

Kamu makamlarının verileri işlemeye başlama sebepleri kati bir şekilde düzenlenmeli ve mükellefe açık erişim hakları ve de veri konusu için düzeltme hakkı sağlanmalıdır. Saklanmasında kamu yararı kalmayan verilerin silinmesi, arşivden kaldırılmasında da çoğu zaman mükellefin bir yararı vardır. Çözüm önerimiz, mahkeme mali bir ceza gibi vergi hakkında kesin karar verdiğinde bunun yayımlanması; kesinleşmiş bir mahkeme kararı olmadan yayımlanmaması gerekmektedir. Sonuç olarak, vergi mükellefinin verilerinin işlenmesi ve kamuya açık hale getirilmesi anayasa ve kanunlarda belirtilen ilkelere aykırı düşünülemez. AİHM kararlarında görüldüğü üzere vergi borcunu ödemeyen kişiye yaptırım uygulanması, yöntem ve süre her ülke için önemli farklılıkları ortaya koymaktadır. Ancak genellikle eksik olan mükellefin sürece dahil edilmemesidir. Fikrimizce, mükellef sürece etkin bir şekilde dahil edilmelidir. Mükellef ile vergi dairesi iletişim halinde olmalı, mükellefe kamuya ifşadan önce de vergi ve borçlarını ödemesi için bir şans yaratılmalıdır. Ancak mükellefin verileri sadece ekonomik nitelikte ise unutulma hakkı, kişisel verilerin silinmesini talep etme hakkı, bu durumda, kişinin haklarının korunmasında sınırlı bir rol oynayacaktır.

<sup>65</sup> OCAK, AYŞENUR: "Hakları Dengelemek: Unutulma Hakkı İfade Özgürlüğüne Karşı", TAAD, 33, 2018, s.526.

<sup>66</sup> European Court of Human Rights, Case of Węgrzynowski and Smolczewski v. Poland, Application No: 33846/07, 16.7.2013, para. 65. (www.hudoc.echr.coe.int) (Erişim:12.01.2024)

<sup>67</sup> European Court of Human Rights, Case of Axel Springer AG v. Germany, Application No: 39954/08, 7.2.2012(www.hudoc.echr.coe.int) (Erişim:12.01.2024)

<sup>68</sup> KARAN, s.4212.

<sup>69</sup> GEDİK, s.137.

## **KAYNAKÇA**

- AKÇAOĞLU, Ertuğrul: Vergi Mükellefinin Verilerinin Korunması, Kişisel Verilerin Korunmasını İsteme Hakkının Vergi Hukukuna Etkileri, Yetkin Yayınları, Ankara 2023.
- AKDAĞ, Hale: Türk Ceza Kanunu Kapsamında Kişisel Verilerin Korunması, Adalet Yayınları, Ankara 2013.
- AKKURT, Sinan Sami: “17.06.2015 Tarih, E.2014/4-56, K. 2015/1679 Sayılı Yargıtay Hukuk Genel Kurulu Kararı ve Mukayeseli Hukuk Çerçevesinde Unutulma Hakkı”, AUHFD, 65(4), 2016, s.2605-2635.
- ALESSANDRO, Mantelero: “The EU Proposal for a General Data Protection Regulation and the Roots of the ‘Right to be Forgotten’ In Computer Law and Security Review”, The International Journal of Technology and Practice, 9(3), 2013, s.229-235.
- ARSLAN ÖNCÜ, Gülay: “Vergi Hukuku ve Yargılamasına Avrupa İnsan Hakları Sözleşmesinin Uygulanabilirliği”, TAAD, 6(20), s.139-190.
- ATEŞ, Leyla: Dijital Platformlar Aracılığıyla Elde Edilen Gelir Bilgisinin Uluslararası Otomatik Değişimi ve Türkiye”, SÜHFD, 31(1) 2023, s.297-324.
- BAŞARAN YAVAŞLAR, Funda/CANYAŞ Oytun: “Türkiye’de Vergi Şeffaflığı”, Vergi Dünyası Dergisi, 37(443), 2018, s.1-19.
- BAŞARAN YAVAŞLAR, Funda: “Vergilendirme Yolu ile Temel Hak ve Özgürlüklere Müdahalede Sınır”, ULUSAN, İlhan/ÖZTÜRK, Bahri (ed.), Kamu Hukuku, Özel Hukuk ve Ceza Hukuku Alanlarında Kamunun Önderliği ve Bireysel Özerklik Sempozyumu, Seçkin Yayıncılık, Ankara 2009.
- BAŞARAN YAVAŞLAR, Funda: “Vergilendirme Yolu ile Temel Hak ve Özgürlüklere Müdahale”, in Ulsan, İlhan/Öztürk, Bahri (ed.), Kamu Hukuku Sempozyumu, Kamu Hukuku, Özel Hukuk ve Ceza Hukuku Alanlarında Kamunun Önderliği ve Bireysel Özerklik Sempozyumu, Seçkin Yayıncılık, Ankara 2009, s.147-202.
- BATI, Murat: Vergi Hukuku, 3. Bası, Seçkin Yayıncılık, Ankara 2023.
- CANYAŞ, Oytun/BAYATA ANYAŞ, Aslı: “Approach Towards the Right to be Forgotten Under Turkish Law in Comparison with EU and US Laws: A Need for Reform?”, Judicial Tribune Journal, 11(2), 2012, s.174-202.
- ÇELİK, YEŞİM: “Özel Hayatın Gizliliğinin Yansımaları Olarak Kişisel Verilerin Korunması ve Bu Bağlamda Unutulma Hakkı”, TAAD, (32), 2017, s.391-410.
- DÜLGER, Murat Volkan: “Kişisel Verilerin Korunması Kanunu ve Türk Ceza Kanunu Bağlamında Kişisel Verilerin Ceza Normlarıyla Korunması”, İMUHFD, 3(2), 2016, s.101-167.
- ELMALICA, Hasan: “Bilişim Çağının Ortaya Çıkardığı Temel Bir İnsan Hakkı Olarak Unutulma Hakkı”, AUHFD, 65(4), 2016, s.1603-1636.
- GEDİK, Gülşen: “Vergi Mahremiyeti Hakkındaki Bilgilerin Basında Yayımlanması, Vergi Dünyası Dergisi, (317), 2008, s.125-138
- GÜNEŞ, Gülşen: Verginin Yasallığı İlkesi, On iki levha Yayıncılık, İstanbul 2014.
- KALYON, Arzu: Türk Vergi Hukukunda Kişisel Verilerin Korunması, Seçkin Yayınları, Ankara 2021.
- KARAKAŞ, Muhammed Emin: “Dijital Geçmişin İnternet Erişiminden Kaldırılması “Unutulma Hakkı” ve Türk Hukukunda Görünümü”, NEÜHFD, 3(2), 2020, s.262-289.
- KARAN, Ulaş: “İnternette Haber Arşivlerinde Unutulma Hakkı: İfade Özgürlüğü İhlali mi, Özel Yaşama Saygı Hakkının Doğal Sonucu mu?”, Legal Hukuk Dergisi, 16(189), 2018, s.4201-4254.
- KILIÇ, Kerem: “Kişisel Verilerin Kaydedilmesi Suçu (TCK m.135)”, EBYÜHFD, 25(1), 2021, s.1-45.
- KLINGENBERG, A.M.: “Catches to the Right to be Forgotten, Looking From an Administrative Law Perspective to Data Processing by Public Authorities”, International Review of Law, Computers& Technologies”, 30(1-2), 2016, s.67-77.
- KUMRULU, Ahmet: “Vergi Hukukunun Bir Kısım Anayasal Temelleri”, AUHFD, 36(1-4), 1979, s.147-162.
- NALBANTOĞLU, Seray: “Bir Temel Hak Olarak Unutulma Hakkı”, TAAD, (35), 2018, s.583-605.
- NUR, Pınar: “Unutulma Hakkı Açısından Vergi Mahremiyetinin İstisnalarının Değerlendirilmesi”, Vergi Dünyası Dergisi, 42(500), 2023, s.42-43.
- OCAK, Ayşenur: “Hakları Dengelemek: Unutulma Hakkı İfade Özgürlüğüne Karşı”, TAAD, (33), 2018, s.507-535.
- OLIVARES, Bernardo: “The impact of GDPR on European Name &Shame Tax Defaulter Lists“, In Computer Law& Security Review: The International Journal of Technology Law and Practice, 35(3), 2019, s.241-250.
- OVEY, Clara/WHITE, Robin C.A.: The European Convention on Human Rights, 3rd Edition, Oxford University Press, 2002.
- ÖNCEL, Mualla/KUMRULU, Ahmet/ÇAĞAN, Nami/GÖKER, Cenker: Vergi Hukuku, Turhan Kitabevi, Ankara 2023.
- SABAN, Nihal: Vergi Hukuku, 12. Bası, Beta Yayıncılık, İstanbul 2022.
- SALİHPAŞAOĞLU, Salih/DEĞİRMENCİOĞLU, Burcu: Unutulma Hakkının bir “İnsan Hakkı”na Dönüşme Yolculuğu, Ankara Hacı Bayram Veli Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi, 24(2), 2020, s.361-388.
- SAYGIN, Didem/YILMAZ, Yağmur Ekin: “C-131/12- Google İspanya v. AEPD Davası ve 2014/19685 Numaralı C.K. Anayasa Mahkemesi Bireysel Başvurusu Kapsamında Avrupa Birliği Hukukunda Unutulma Hakkı ve Türk Hukuk Sistemine Yansımaları”, AÜSBD, 23(3), 2023, s.685-700.
- SINAR, Hasan: “Kişisel Verileri Hukuka Aykırı Olarak Verme, Yayma veya Ele Geçirme Suçu (TCK Md. 136)”, Kişisel Verileri Koruma Dergisi. 2(1), 2020, s.33-62.
- ŞENYÜZ, Doğan/YÜCE, Mehmet/GERÇEK, Adnan: Vergi Hukuku, Ekin Yayıncılık, Bursa 2021.
- ORHAN, Uğur: “Kişisel Verilerin Korunmasına İlişkin Türk Ceza Kanunu Hukuku Düzenlemeleri Üzerine Değerlendirmeler”, AUHFD, 70(4) 2021, s.1359-1384.
- YALTI, Billur: Vergi Yükümlüsünün Hakları, Beta Yayınevi, İstanbul 2006.
- YALTI, Billur: “İnsan Hakları Avrupa Mahkemesinin Yakın Tarihli İçtihadında Mülkiyet Hakkı İhlalleri: N.K.M ve Yehova Şahitleri Kararları: Ağır Vergilendirme ve Ayrımcı Vergilendirme”, Vergi Sorunları Dergisi, (300), 2013, s.63-71.

YILDIZ, Yiğit: Kişisel Verilerin Korunmasının Vergi Mahremiyeti ile Etkileşimi, Kişisel Verileri Koruma Dergisi, 1(2),2019, s.1-16.  
YILMAZ FURTUNA, Elif/BİLGİN, Sibel: “Kişisel Verilerin Korunması ve Lekelenmeme Hakkı Açısından Vergi Mahremiyeti”, SUHFD, 30(2), 2022, s.727-753.

**Yazar Beyanı | Author's Declaration**

**Mali Destek | Financial Support:** Yazar Arzu KALYON, bu çalışmanın araştırılması, yazarlığı veya yayınlanması için herhangi bir finansal destek almamıştır. | Arzu KALYON, who is the author has not received any financial support for the research, authorship, or publication of this study.

**Yazarların Katkıları | Authors's Contributions:** Bu makale yazar tarafından tek başına hazırlanmıştır. | This article was prepared by the author alone.

**Çıkar Çatışması/Ortak Çıkar Beyanı | The Declaration of Conflict of Interest/Common Interest:** Yazar tarafından herhangi bir çıkar çatışması veya ortak çıkar beyan edilmemiştir. | No conflict of interest or common interest has been declared by the author.

**Etik Kurul Onayı Beyanı | The Declaration of Ethics Committee Approval:** Çalışmanın herhangi bir etik kurul onayı veya özel bir izne ihtiyacı yoktur. | The study doesn't need any ethics committee approval or any special permission.

**Araştırma ve Yayın Etiği Bildirgesi | The Declaration of Research and Publication Ethics:** Yazar, makalenin tüm süreçlerinde İnÜHFD'nin bilimsel, etik ve alıntı kurallarına uyduğunu ve verilerde herhangi bir tahrifat yapmadığını, karşılaşılabilecek tüm etik ihlallerde İnÜHFD'nin ve editör kurulunun hiçbir sorumluluğunun olmadığını ve bu çalışmanın İnÜHFD'den başka hiçbir akademik yayın ortamında değerlendirilmediğini beyan etmektedir. | The author declares that she complies with the scientific, ethical, and quotation rules of InULR in all processes of the paper and that she does not make any falsification of the data collected. In addition, she declares that Inonu University Law Review and its editorial board have no responsibility for any ethical violations that may be encountered, and that this study has not been evaluated or published in any academic publication environment other than Inonu University Law Review.