

"...

II- İTİRAZIN GEREKÇESİ

Başvuru kararının gerekçe bölümü şöyledir:

'T.C. Anayasası'nın 2. maddesinde; Türkiye Cumhuriyetinin, toplumun huzuru, milli dayanışma ve adalet anlayışı içinde, insan haklarına saygılı, Atatürk milliyetçiliğine bağlı, başlangıçta belirtilen temel ilkelere dayanan, demokratik, laik ve sosyal bir hukuk devleti olduğu, Anayasa'nın 38. maddesinin ilk fıkrasında; kimsenin, kanunun suç saymadığı bir fiilden dolayı cezalandırılmayacağı, üçüncü fıkrasında da; ceza ve ceza yerine geçen güvenlik tedbirlerinin ancak kanunla konulacağı hükme bağlanmıştır.

Anayasa'nın 2. maddesinin vurgu yaptığı en önemli ilkelerden birisi de hukuk devleti ilkesidir. Anayasa'nın 38. maddesinde de hukuk devleti ilkesinin en önemli gereklerinden birisi olan suç ve cezaların kanuniliği ilkesi hükme bağlanmıştır. Anayasa Mahkemesi kararlarına göre hukuk devleti, insan haklarına dayanan, bu hak ve özgürlükleri koruyup güçlendiren, eylem ve işlemleri hukuka uygun olan, her alanda adaletli bir hukuk düzeni kurup bunu geliştirerek sürdüren, hukuk güvenliğini gerçekleştiren, Anayasa'ya aykırı durum ve tutumlardan kaçınan, hukuku tüm devlet organlarına egemen kılan, yargı denetimine açık, yasaların üstünde Anayasa'nın ve yasakoyucunun da bozamayacağı temel hukuk ilkeleri bulunduğu bilincinde olan Devlet olarak tarif edilmiştir.

Suç ve cezaların kanuniliği ilkesi klasik ceza hukukunun yanı sıra günümüzde kamu hukukunun diğer alanlarında da kabul gören bir ilkedir. Bu nedenledir ki suç ve cezaların kanuniliği ilkesi vergi cezaları (vergi ziyai cezası, usulsüzlük cezası, özel usulsüzlük cezası gibi) için de geçerli olan bir ilkedir. Hukuk devleti ilkesi ile suç ve cezaların kanuniliği ilkesi bir arada düşünüldüğünde yasakoyucu, ceza alanında yasama yetkisini kullanırken Anayasa'nın ve ceza hukukunun temel ilkelerine bağlı kalmak koşuluyla, toplumda belli eylemlerin suç sayılıp sayılmaması, suç sayılanların hangi tür ve ölçüdeki ceza yaptırımıyla karşılaşmaları gerektiği, nelerin ağırlaştırıcı ya da hafifletici öge olarak kabul edileceği konularında takdir yetkisine sahiptir. Dolayısıyla ceza hukukunun temel kavramlarından olan tekerrür hükümlerinin vergi cezaları bakımından da klasik ceza hukuku ölçütlerinde düzenlenmesi hukuki güven ve istikrar açısından olduğu kadar cezaların belirliliği bakımından da önem arz etmektedir.

Tekerrür, bir defa suç işledikten ve bu suçtan dolayı cezası kesinleştikten sonra, kanunun belirttiği sürelerde tekrar suç işlenmesi durumu olarak tanımlanabilir. Tekerrürün varlığından bahsedebilmek için 'önceden işlenmiş bir suçtan dolayı kesinleşmiş bir ceza mahkûmiyetinin bulunması, ilk suçun cezasının kesinleşmesinden sonra yeni bir suçun işlenmesi ve ikinci suçun, ilk suçun cezasının kesinleşmesinden itibaren belirli bir sürede işlenmesi gerekmektedir.

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 339. maddesi uyarınca tekerrür nedeniyle kesilecek olan cezanın artırılmasında, vergi ziyasına sebebiyet vermekten veya usulsüzlükten dolayı ceza kesilen ve cezası kesinleşenlere, tekrar ceza kesilmesi durumunda cezanın artırılacağı hükmüne yer verilerek, tekerrürden dolayı artırılarak kesilecek olan cezaya ilişkin fiilin ne zaman işlenmiş olduğu önem taşımamaktadır. Dolayısıyla tekerrürden dolayı artırılarak kesilecek olan cezayı gerektiren fiilin işlendiği tarih, daha önce kesilen cezaya ilişkin fiilin işlendiği tarihten önceki bir tarihte olabilecektir. Ceza hukukunda tekerrüre ilişkin hükümler, kişilere verilen

cezaya rağmen suçun işlenmeye devam edilmesi durumunda, sonradan işlenen suçlara daha ağır ceza verilerek, cezanın caydırıcı olma niteliğini kazandırmayı amaçlamaktadır. 213 sayılı Yasanın 339. maddesinde düzenlenen tekerrür hükmünün uygulanmasında, daha önce kesilen cezanın kesinleşme tarihi, sonra kesilecek olan cezanın ise kesilme tarihinin esas alınması, cezalandırılan kişilerin tekrar suç işlememesi için suçun tekerrüründe daha fazla cezalandırılması amacına aykırılık teşkil etmekte, ilk suç için kesilen ceza miktarı, sonra kesilen ceza miktarına göre daha fazla olması söz konusu olabilmektedir. Şöyle ki; 2006 yılında vergi ziyanına sebebiyet vermekten veya usulsüzlükten dolayı ceza kesilen ve cezası kesinleşen mükellefin daha sonraki bir tarihte 2005 yılı defter ve belgelerinin incelenmesi sonucu vergi ziyanına sebebiyet vermekten veya usulsüzlükten dolayı kesilecek olan cezanın tekerrürden dolayı artırılarak uygulanması söz konusu yasal düzenleme gereğidir. Bu sebeple vergi idaresinin inceleme tarihine göre tekerrür hükmü uygulanabilmekte ve kişi hakkında kesilen cezanın kesinleşmesinden önceki tarihlere ait fiil nedeniyle tekerrür hükmü uygulanarak bu fiil nedeniyle kesilen ceza arttırılarak kesilmektedir. Oysa modern ceza hukukunda cezanın kesinleşmesini müteakip belli bir süre içinde tekrar suç işlenmesi halinde tekerrür hükümleri uygulanmaktadır. Böylece kişinin cezaya muhatap kaldıktan sonra ıslah olması hedeflenmektedir. Bu açıklamalar çerçevesinde, vergi cezalarında tekerrürü düzenleyen söz konusu yasa hükmünün hukuki güven ve hukuki istikrar ilkelerini zedelediği, ceza hukukunda tekerrüre ilişkin ilkelerle bağdaşmadığı, böylece Anayasa'da teminat altına alınan suç ve cezaların kanuniliği ile hukuk devleti ilkelerine aykırı olduğu düşünülmektedir.

SONUÇ: Davacının 2005 yılı defter ve belgelerinin incelenmesi sonucu düzenlenen vergi inceleme raporuna istinaden re'sen yapılan vergi ziyaı cezalı katma değer vergisi tarhiyatlarında, vergi ziyaı cezalarının %50 oranında arttırılmak suretiyle kesilmesine dayanak teşkil eden 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 339. maddesinin Anayasa'nın 2. ve 38. maddelerine aykırılık teşkil ettiği görüşüyle, Anayasa Mahkemesine başvuruda bulunulması gerektiği sonucuna varılmıştır.

HÜKÜM: Açıklanan nedenlerle, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 339. maddesinin T.C Anayasası'nın 2. ve 38. maddelerine aykırı olduğu görüşüyle iptali talebi ile Anayasa Mahkemesine gidilmesine, dava dosyasının tüm belgelerinin onaylı suretlerinin dosya oluşturularak karar aslı ile birlikte Anayasa Mahkemesi'ne sunulmasına, iş bu karar ile dosya suretinin Anayasa Mahkemesi'ne ulaşmasından itibaren 5 ay süre ile karar verilinceye kadar davanın bekletilmesine, 03.07.2009 tarihinde oybirliğiyle karar verildi."