

“Vergi Usul Kanununa Muhalefet suçundan sanık hakkında mahkememize açılan kamu davasında verilen ara karar gereğince;

Mahkememiz dava dosyasında yapılan yargılama sırasında sanık ... müdafî Av. ...’nın 15/02/2017 ve 08/09/2017 tarihli dilekçelerinde; Türkiye’nin taraf olduğu Ek-7 nolu protokol gereği usulüne uygun bir şekilde onaylanmıştır. Avrupa İnsan Hakları Sözleşmesinin Ek 7 Nolu Protokolünün Onaylanmasını Uygun Bulunması hakkındaki 6684 Sayılı Kanun 25/03/2016 Tarih ve 29664 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır. 7 Numaralı Ek Protokolün Onaylanmasını Kararlaştıran 28/03/2016 Tarih ve 2016/8717 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile Protokolün resmi Türkçe çevirisi 08/04/2016 tarih ve 29678 sayılı resmi gazetede yayımlanmıştır. Onay belgeleri 02/05/2016 tarihinde Avrupa konseyi Genel Sekreterliğine tevdi edilmiş ve Protokol Türkiye bakımından 01/08/2016 tarihinde yürürlüğe girmiştir. Bu protokol gereği Anayasa’nın 2. maddesinde tanımlanmış hukuk devleti ilkelerinin uygulanabilmesi için iç hukukumuzda protokole aykırı hükümlerin yürürlüğünü kaldırması gerekmektedir. Ayrıca 2. maddeye bağlı olarak 11. maddenin son fıkrasındaki kanunlar Anayasa’ya aykırı olmaz hükmünün gereğini de yerine getirmesi gerekmektedir. Son olarak da zaten Anayasa’nın son fıkrası hükmü usulüne uygun onaylanmış uluslararası sözleşme hükümleri ile iç hukuk hükümlerinin çatışması durumunda uluslararası sözleşme hükümlerinin uygulanacağını emretmektedir. Bu nedenle yargılamaya dayanak teşkil eden Vergi Usul Kanununun 359/b fıkrasının Anayasa’nın 2., 11. maddesi son fıkrası ile 90. maddenin son fıkra hükümlerine aykırı olduğunu düşünüyoruz.

Milletlerarası bir antlaşmaya dayanan uygulama antlaşmaları ile kanunun verdiği yetkiye dayanarak yapılan ekonomik, ticarî, teknik veya İdari antlaşmaların Türkiye Büyük Millet Meclisince uygun bulunması zorunluluğu yoktur; ancak, bu fıkraya göre yapılan ekonomik, ticarî veya özel kişilerin haklarını ilgilendiren antlaşmalar, yayımlanmadan yürürlüğe konulamaz. Türk kanunlarına değişiklik getiren her türlü antlaşmaların yapılmasında birinci fıkra hükmü uygulanır. Usulüne göre yürürlüğe konulmuş milletlerarası antlaşmalar kanun hükmündedir. Bunlar hakkında Anayasaya aykırılık iddiası ile Anayasa Mahkemesine başvurulamaz. (Ek cümle: 7.5.2004-5170/7 md usulüne göre- yürürlüğe konulmuş temel hak ve özgürlüklere ilişkin milletlerarası antlaşmalarla kanunların aynı konuda farklı hükümler içermesi nedeniyle çıkabilecek uyuşmazlıklarda milletlerarası antlaşma hükümleri esas alınır” Türkiye Cumhuriyeti Devleti 6684 Sayılı Kanun ile 14 Mart 1985 tarihinde imzalanan “Nolu Ek Protokol ile değişik İnsan Hakları ve Ana Hürriyetleri Korumaya dair sözleşmeye ek 7 nolu Protokolün” onaylanmasını uygun bulmuştur. İlgili Kanun 25 Mart 2016 tarih 29664 sayılı Resmi gazetede yayınlanmış ve yayım tarihi itibarı ile yürürlüğe girmiştir. Protokol ile güvence altına alınan temel hak ve özgürlüklere yönelik olarak iç hukukta ki düzenlemelerden kaynaklanan uyuşmazlıklarda. Anayasa’nın 90. maddesinin son fıkra hükmü gereği protokol hükümlerinin uygulanması gerekmektedir. Ek 7 Nolu Protokolün 4. maddesi aynı suçtan İki kez yargılanmama ve cezalandırılmama hakkım düzenlemektedir ve madde hükmü şöyledir. Hiç kimse bir devletin ceza yargılaması usulüne ve yasaya uygun olarak kesin bir hükümle mahkum edildiği ya da beraat ettiği bir suçtan dolayı aynı devletin yargısal yetkisi altındaki yargılama usulleri çerçevesinde yeniden yargılanamaz veya mahkum edilemez. Yukarıdaki fıkra hükümleri, yeni veya yakın zamanda ortaya çıkarılan delillerin veya önceki muamelelerde davanın sonucunu etkileyebilecek esaslı bir kusurun varlığı durumunda, ilgili devletin ceza yargılaması usulü ve yasasına uygun olarak davanın yeniden açılmasını engellemez. Maddeye, sözleşmenin 15. maddesine dayanmak suretiyle herhangi bir istisna getirilemez “Huzurda ki davada, yargılamaya dayanak teşkil eden 213 sayılı Yasanın 359. maddesinin (b) fıkra hükmünün Ek 7 nolu protokolün 4. maddesi ile güvence altına alınmış kez yargılanmama ve

cezalandırılmama hakkını” ve ceza hukukunun en temel ilkelerinden olan “non bis in idem ilkesini” ihlal edip etmediğinin tespiti için; iç hukukta yer alan vergi kaçakçılığını düzenleyen ve cezalandıran hükümlerinin, Avrupa İnsan Hakları Mahkemesinin içtihatları çerçevesinde değerlendirilmesi gerekmektedir. İş bu nedenle ekte ülkemiz ile benzer vergi rejimine sahip Finlandiya Hükümeti ile Başvurucusu GLANTZ olan. Avrupa İnsan Hakları Mahkemesi Dördüncü Dairesinin 37394/11 Başvuru nolu, 20 Mayıs 2014 tarihli kararının Adalet Bakanlığı Uluslar arası Hukuk Ve Dış İlişkiler Genel Müdürlüğü İnsan Hakları Daire Başkanlığınca hazırlanmış Türkçe tercümelili metni sunulmuştur. İç hukukumuzda vergi kaçakçılığına yönelik yasal düzenlemeler 213 sayılı Vergi Usul Kanunda yer almaktadır. İlgili maddeler Ceza Hükümleri başlıklı Dördüncü Kitapta yer almaktadır. Vergi kaçakçılığı 213 sayılı Yasanın 341. maddesine göre mükellefin veya sorumlunun vergilendirmeye ilgili ödevlerini zamanında yerine getirmemesi veya eksik yerine getirmesi yüzünden, verginin zamanında tahakkuk ettirilmemesi veya eksik tahakkuk ettirilmesidir. Vergi kaçakçılığı suçunun işlendiğinin tespit edildiği durumlarda Vergi İdaresinin uygulamakla yetkili ve yükümlü olduğu parasal cezalar ise aynı yasanın 344. maddesi ile belirlenmiştir. İlgili maddeye göre suçun failine ziyaa uğratılan tutarın bir katı kadar ceza kesilecek, ilgili vergi mükellefinin 359. madde kapsamında işlenen suçlarda ise kesilecek cezanın miktarı zivaa uğratılan vergi miktarının üç katı olacaktır. Ayrıca kamunun ve vergi idaresinin: verginin geç ve/veya eksik tahakkuk ettirilmesinden uğradığı zararı gidermek, tazmin etmek amacıyla 6183 sayılı Yasa ile belirlenen gecikme zammı oranında gecikme faizi alınacağı 213 sayılı Yasanın 112. maddesinde düzenlenmiştir. Gerek 213 sayılı Yasanın 112. maddesi ile düzenlenmiş olan gecikme faizi uygulanacağına yönelik hükmünün varlığı gerekse 341 ve 344. maddeler ile yapılan düzenlemelerin Vergi Usul Kanunun CEZA HÜKÜMLERİ kitabında yer alması , vergi kaçakçılığı suçuna uygulanacak parasal yükümlülüklerin idarenin uğradığı zararı tazmin amacının dışında CEZALANDIRMAYA yönelik olduğunu ispatlamaktadır. Ekte Türkçe tercüme edilmiş örneğini sunduğumuz kararda görüleceği üzere, Avrupa İnsan Hakları Mahkemesi Ek 7 Nolu Protokolün 4. maddesine yönelik başvuruya ilişkin değerlendirmesini birkaç başlık altında yapmıştır.- Mahkemenin ilk yaptığı değerlendirme; vergi kaçakçılığı suçuna yönelik vergi sürşarjlarının (fek yükümlülük/ iç hukukumuzdaki karşılığı itibarı ile idari yaptırımların) cezai nitelikte olup olmadığına yöneliktir: Mahkeme değerlendirmesini yaparken, ülkelerin iç hukuklarında (vergi kanunlarında) yer alan yaptırımlarının, idarenin uğradığı zararları tazmine yönelik tazminat niteliğinde mi. yoksa vergi mükelleflerini caydırmaya yönelik cezalandırma amacına yönelik ceza niteliğinde mi olduğunu tespite yönelik ayrıma girmiştir. Yukarıda arz ve izah ettiğimiz üzere; Gerekse Vergi Usul Kanunun 112. maddesinde yer alan Gecikme Caizine ilişkin hükmim varlığı, gerekse 344. madde de yapılan idari yaptırım niteliğinde ki düzenlemenin yasanın CEZA HÜKÜMLERİ kitabında yer alması, gerekse de vergi mükelleflerine ziya uğrattıkları verginin üç katı oranında uygulanması, 359. madde kapsamında vergi kaçakçılığı suçlarına uygulanan vergi ziya-ı cezaları mükellefleri caydırıcı olmak adına CEZA olarak uygulanmaktadır. AHİM’in kararında vurgulandığı biçimi ile, sanığın temsilcisi olduğu şirkete V.U.K.’nun 344. maddesi gereği uygulanmış idari yaptırım cezai niteliktedir. 2- Mahkeme ikinci değerlendirmesini; şalısın cezalandırılmasına/yargılanmasına neden olan suçların aynı olup olmadığı hususunda yapmıştır: Avrupa İnsan Hakları Mahkemesinin önceki içtihatlarından hareketle; suçların aynı olup olmadığının tespitinde: aynı davalıları içerip içermediği, ayrılmaz biçimde zaman ve yer bakımından bağlantı olup olmadığı ve bütün bu unsurlar açısından olayların bütünlük taşıyıp taşımadığı kriterleri dikkate alınmıştır. Huzurdaki davada şikayetçi Kamu adına Bursa Vergi Dairesi Başkanlığıdır ve Yargılanan sanık şikayetçi Bursa Vergi Dairesi Başkanlığının 2010-2011 yıllarında kullanılan faturaların bir kısmını sahte belge olarak kabul etmesi nedeniyle Vergi ziya-ı cezası uyguladığı şirketin kanuni temsilcisidir. Davanın tarafları ayındır, zumun ve yer bakımından ayrılmaz bağlantı vardır ve olay bütünlük taşımaktadır. Budu göstermektedir ki sanık aynı suçtan yargılanmaktadır. Mahkemece yapılan

Esas Sayısı : 2017/168

Karar Sayısı : 2017/151

üçüncü değerlendirme ise, mükerrer yargılamanın söz konusu olup olmadığına ilişkindir: Kararda da vurgulandığı üzere; Ek 7 Nolu protokolün 4. maddesi sadece iki kez cezalandırılmama hakkıyla sınırlandırılmamış olup aynı zamanda iki kez soruşturmaya tabi tutulmama veya yargılanmama hakkını da kapsamaktadır. AİHM Dördüncü dairesi mükerrer (paralel) yargılamanın varlığının kabulüne ilişkin olarak. yüksek mahkemenin önceki içtihatlarına atıfta bulunarak; sözleşmecî ülkelerin cezai ve idari yaptırımlarının farklı yetkililer tarafından uygulanıp uygulanmadığı, yargılamalarının birbiri ile alakalı olan yargı makamları tarafından yapılıp yapılmadığı, yargı makamlarının izledikleri yolların kendilerine özgü olup olmadıklarının kesinleşmelerinin birbirinden bağımsız olup olmadığının araştırılması gereğine vurgu yapılmıştır. Somut olayda, sanığın yasal temsilcisi olduğu şirkete uygulanmış cezalı vergi tarhiyatların yargılaması Bursa 2.Vergi Mahkemesinin 2015/777-778 Esas sayılı dosyalarında derdesttir. İdari yaptırımlar ve cezai yaptırımların farklı yetkililer tarafından uygulandığı tartışmasıdır. Ceza yargılaması adli yargı kolu tarafından yapılır iken cezalı vergilere ilişkin yargılama İdari yargı kolu tarafından görülmektedir. Yargılamaların birbiri ile alakası olmayan yargı makamları tarafından yapıldığı konusunda da bir kuşku bulunmamaktadır. Her iki yargı makamı da yargılama sırasında kendine özgü yöntemleri kullanmakta ve kararları birbirinden etkilenmediği gibi kesinleşmeleri de birbirinden bağımsızdır. Bütün bu durumların varlığı ispatlamaktadır ki; Bursa 2. Vergi Mahkemesinin 2016/ Esas sayılı dosyasında derdest olan yargılama ile sayın mahkemede devam eden yargılama paraleldir ve bu durum Ek 7 nolu Protokolün 4. maddesi ile güvence altına alınmış iki kez soruşturmaya tabi tutulmama veya yargılanmama hakkını ihlal etmektedir. 2709 sayılı Türkiye Cumhuriyeti Anayasası (1982 Anayasası)’nın 152. maddesinin ilk fıkrası “Bir davaya bakmakta olan mahkeme, uygulanacak bir kanun ya da kanun hükmünde kararnamenin hükümlerini Anayasaya aykırı görürse ve taraflardan birinin ileri sürdüğü Anayasaya aykırılık iddiasının ciddi olduğu kanısına varırsa. Anayasa Mahkemesi’nin bu konuda vereceği karara kınlar davayı geri bırakır” şeklindedir. Bu maddeye göre, mahkemenizce Anayasa’ya aykırılık iddiamız ciddi bulunur. Anayasa’ya aykırılık iddiamızın incelenmesi için Anayasa Mahkemesi’ne gönderilir ve yüce mahkemece itirazımız yerinde görülür ve kabul edilir ise, söz konusu yasa maddesi iptal edilecek ve uygulanma olanağı kalmayacaktır. Zira söz konusu maddenin uygulanması müvekkilimiz açısından ciddi zararlar doğuracaktır. Açıklanan nedenlerle ilgili maddenin Anayasa’ya aykırılığı konusunda karar verilmek üzere dosyanın Anayasa Mahkemesi’ne gönderilmesini istemek zorunluluğu doğmuştur. Mahkemenizce dosyanın Anayasa’ya aykırılık iddiasının incelenmesi için Anayasa Mahkemesi’ne gönderilmesine, eldeki davanın yüksek mahkemenin incelenmesinin sonuna kadar geri bırakılmasına karar verilmesini talep ederiz.” şeklindeki talebine ilişkin olarak ileri sürmesi nedeniyle Anayasa’ya aykırılık iddiasının ciddi olduğu değerlendirilmekle, Anayasa Mahkemesi’nce iddianın değerlendirilmesi için aykırılık iddiasının Anayasa Mahkemesi’ne bildirilmesine karar verilmiştir.

Mahkememizin 2015/562 Esas sayılı dava dosyası ve sanık müdafinin müvekkiline ait ticari defter ve kayıtlarından bilirkişi incelemesine esas olarak sunduğu belgelere ilişkin dosya müzekkeremiz ekinde gönderilmiş olup, Anayasa’ya aykırılık iddiasının değerlendirilmesi bakımından Anayasa Mahkemesine gönderilmesi hususunda gereği rica olunur.”