



COUR EUROPÉENNE DES DROITS DE L'HOMME
EUROPEAN COURT OF HUMAN RIGHTS

AVRUPA İNSAN HAKLARI MAHKEMESİ

DÖRDÜNCÜ BÖLÜM

VEEBER / ESTONYA (No. 2) DAVASI

(Başvuru no. 45771/99)

KARAR

STRAZBURG

21 Ocak 2003

Kesinleşme Tarihi

21.04.2003

Veeber / Estonya (no. 2) davasında,*Başkan*

Nicolas BRATZA,

Hâkimler

M. PELLONPÄÄ,

E. PALM,

V. STRÁŽNICKÁ,

J. CASADEVALL,

R. MARUSTE,

L. GARLICKI,

ve Bölüm Yazı İşleri Müdürü M. O'BOYLE'un katılımıyla Daire halinde toplanan Avrupa İnsan Hakları Mahkemesi (Dördüncü Bölüm), 3 ve 17 Aralık 2002 tarihlerinde yapılan kapalı müzakereler sonrasında, en son toplanılan tarihte kabul edilen aşağıdaki kararı vermiştir:

USUL

1. Estonya Cumhuriyeti aleyhine açılan davanın temelinde bir Estonya vatandaşı olan Tiit Veeber'in ("başvuran") Avrupa İnsan Hakları ve Temel Özgürlüklerin Korunmasına ilişkin Sözleşme'nin ("Sözleşme") eski 25. maddesi uyarınca, 28 Eylül 1998 tarihinde yapmış olduğu (45771/99 no.lu) başvuru bulunmaktadır.

2. Başvuran, Mahkeme önünde, Finlandiya'nın Lappers Barosuna bağlı Avukat C. Wegelius tarafından temsil edilmiştir. Estonya Hükümeti ("Hükümet") ise kendi görevlileri olan, Dışişleri Bakanlığı Hukuk Başkanlığı İnsan Hakları Bölümü Başkanı M. Hion ve Avrupa Konseyi Nezdinde Estonya Cumhuriyeti Temsilciliği Özel Danışmanı E. Harremoes tarafından temsil edilmiştir.

3. Başvuran özellikle, 1993 ve 1994 yıllarında işlenen suçlardan ötürü 13 Ocak 1995 tarihinde yürürlüğe giren ceza mevzuatı kapsamında mahkûm edilmesinin, ceza kanununun Sözleşme'nin 7 § 1 maddesine aykırı şekilde geriye dönük olarak uygulanması anlamına geldiğini iddia etmiştir.

4. Başvuru, 11 No'lu Protokol'ün yürürlüğe girdiği 1 Kasım 1998 tarihinde Mahkemeye iletilmiştir (11 No'lu Protokol'ün 5 § 2 maddesi).

5. Başvuru, Mahkemenin Birinci Bölümüne tahsis edilmiştir (Mahkeme İç Tüzüğü'nün 52 § 1 maddesi) Mahkeme İç Tüzüğü'nün 26 § 1 maddesinde öngörüldüğü üzere, davayı incelemek üzere söz konusu Bölüm içerisinde bir Daire kurulmuştur (Sözleşme'nin 27 § 1 maddesi).

6. Daire 3 Mayıs 2001 tarihli kararı ile başvuruyu kısmen kabul edilebilir bulmuştur.

7. Mahkeme, 1 Kasım 2001 tarihinde Bölümlerinin oluşumunda değişiklik yapmıştır (Mahkeme İç Tüzüğü'nün 25 § 1 maddesi). Yeni oluşturulan Dördüncü Bölüm mevcut davayı incelemekle görevlendirilmiştir.

8. Esasa ilişkin görüşler Hükümet tarafından sunulmuş, fakat başvuran tarafından sunulmamıştır (Mahkeme İç Tüzüğü'nün 59 § 1 maddesi).

OLAYLAR VE OLGULAR

I. DAVANIN KOŞULLARI

9. Başvuran, 1948 doğumlu olup Tartu (Estonya)'da ikamet etmektedir. Başvuran, AS Giga adlı şirketin sahibi ve yönetim kurulu başkanıdır. Ayrıca, AS Tartu Jõujaam adlı diğer bir şirketin de başkanıdır.

10. Tartu polisi 4 Aralık 1995 tarihinde, şirket başkanı konumunu kötüye kullandığı gerekçesiyle başvuran aleyhine ceza davası açmıştır.

11. İl vergi yetkilileri, AS Giga'nın bazı zorunlu vergileri ödemediğini tespit etmeleri üzerine 26 Şubat 1996 tarihinde, vadesi gelen vergiler için ödeme emri düzenlemişlerdir.

12. 22 Mart 1996 tarihli iddianamede, başvurana, görevi kötüye kullanma, vergi kaçırma ve belgeleri tahrif etme suçları isnat edilmiştir. Fakat 28 Haziran 1996 tarihinde görevi kötüye kullanma suçlaması düşürülmüştür.

13. 1 Haziran 1996 tarihinde iddianameye dolandırıcılık suçlaması da eklenmiştir.

14. Soruşturmayı yürüten görevliler 7 Ekim 1996 tarihinde başvurana suçlamaların nihai halini içeren belgeyi vermişlerdir. Söz konusu suçlamalar, başvuranın AS Giga ve AS Tartu Jõujaam'ın başkanı ve AS Tartu Jõujaam'ın sahibi olarak gerçekleştirdiği eylemlere ilişkin olarak yöneltilmiştir. Başvuran, Ceza Kanunu'nun 148-1 § 7 maddesi (bk. aşağıda "İlgili iç hukuk ve uygulama") uyarınca, vergiye tabi meblağları kasıtlı, sürekli ve geniş çaplı olarak gizlemek ve şirketlerin giderlerine ilişkin yanlış bilgiler sunmakla itham edilmiştir. Söz konusu madde kapsamında yöneltilen suçlamalar, üç farklı kısma ayrılmıştır: birincisi, hayali bir şirketle ticari ilişkilerde bulunulduğunu göstermek amacıyla 1993 ve 1994 yıllarında belgelerde beş sefer sahtecilik ve tahrifat yapılmasına; ikincisi, 1994 yılının sonunda ve 1995 yılında AS Giga çalışanlarının maaş ödemeleriyle ilgili olarak sahte belgelerin kullanılmasına ve üçüncüsü, 12 Mayıs 1995 tarihinde vergi kanunlarını atlatmak için göstermelik bir sözleşme imzalanmasına ilişkindir.

15. Hazırlık soruşturmasının tamamlanmasının ardından 31 Ekim 1996 tarihinde başvuran ve avukatının dava dosyasına erişimine izin verilmiştir.

16. İddianame 11 Kasım 1996 tarihinde yetkili savcı tarafından onaylanmış ve dava Tartu İl Mahkemesine (*Tartu Linnakohus*) havale edilmiştir.

17. İl Mahkemesi 4 Mart 1997 tarihinde, başvuranın yukarıdaki suçlamalara ilişkin olarak yargılanmasına karar vermiştir. İl Mahkemesi tarafından onaylanan iddianamenin bir nüshası 24 Nisan 1997 tarihinde başvurana tebliğ edilmiştir.

18. İl Mahkemesi 13 Ekim 1997 tarihli kararı ile başvuranın suçlarını sabit bularak üç yıl altı ay hapis cezasıyla cezalandırılmasına ve cezanın iki yıl ertelenmesine karar vermiştir.

İl Mahkemesi Ceza Kanunu'nun 148-1 § 7 maddesi uyarınca başvurayı vergi kaçakçılığında mahkûm ederken, suç eylemlerinin 1993 yılının üçüncü çeyreğinde başladığını ve son eylemin 12 Mayıs 1995 tarihinde başladığını gözlemlemiştir. İl Mahkemesi, söz konusu eylemlerin mütemadi suç teşkil ettiğini değerlendirmiştir. İl Mahkemesi, eylemlerin tamamının aynı suçun unsurlarını içerdiğini, Devletin vergilendirme sistemine karşı işlendiğini, aynı cezai sonuçları doğurduğunu, hepsinin kasıtlı olarak ve benzer şekilde, yani belgeleri tahrif ederek vergi yetkililerine sunma şeklinde işlendiğini belirtmiştir. İl Mahkemesi başvuranın eylemlerinin Ceza Kanunu'nun 148. maddesinin 1. fıkrasının 1 ila 4. bentleri kapsamına girdiğine karar vermiştir. İl Mahkemesi, söz konusu eylemlerin kayda değer zarara sebebiyet vermesinden ötürü ilgili Maddenin 7. fıkrası kapsamında değerlendirilmesi gerektiğine karar vermiştir. İl Mahkemesi söz konusu 7. fıkranın, sanığa önceden idari ceza verilmiş olup olmadığına bakılmaksızın uygulanabilir olduğunu belirtmiş ve bu görüşü desteklemek üzere Yüksek Mahkemenin uygulamasına atıfta bulunmuştur.

İl Mahkemesi başvuranın ödenmemiş vergiler için il vergi yetkililerine 853.550 Estonya kronu ödemesine hükmetmiştir. Para cezasına veya ek vergi ödenmesine hükmedilmemiştir.

19. Başvuran 18 Ekim 1997 tarihinde söz konusu karara karşı Tartu İstinaf Mahkemesi nezdinde istinaf başvurusunda bulunmuştur. Başvuran, İl Mahkemesinin kendisini 1993 ve 1994 yıllarında işlenen suçlardan ötürü Ceza Kanunu'nun 148-1 § 7 maddesi uyarınca mahkûm ederek, ceza

kanununu geriye dönük olarak uyguladığını, zira 7. fıkranın 13 Ocak 1995 tarihine kadar yürürlüğe girmediğini ileri sürmüştür. Başvuran söz konusu tarihten önce, ancak sanığa aynı eylemden ötürü idari bir ceza verilmiş olması veya sanığın benzer bir suçtan mahkûm edilmiş olması halinde 148-1 maddesi uyarınca mahkûmiyet kararı verilebileceğini ileri sürmüştür.

20. Tartu İstinaf Mahkemesi 12 Ocak 1998 tarihli kararı ile başvuran hakkında verilen mahkûmiyet kararını onamıştır. İstinaf Mahkemesi başvuranın 1993 tarihinde işlediği ilk suç eyleminden sonra, vergi yetkililerinin suçları tespit ettiği yıl olan 1996 yılına kadar süren bir suç faaliyetini başlattığını değerlendirmiştir. İstinaf Mahkemesi, başvurana idari bir ceza verilmemiş olmasının Ceza Kanunu'nun 148-1 § 7 maddesinin uygulanabilirliğinin belirlenmesi ile alakalı bir husus olmadığını, zira suç teşkil eden eylemlerin kasten işlendiğini belirtmiştir. İstinaf Mahkemesi, başvuranın vergi mükellefiyeti doğuran meseleleri bilinçli ve planlı olarak gizlemesinin ve vergileri ödememesinin suç kastını ortaya koyduğunu belirtmiştir.

21. Başvuran 17 Şubat 1998 tarihinde, ceza kanununun ilgili hükmünün geriye dönük olarak uygulanması meselesine ilişkin olarak Yüksek Mahkemeye (*Riigikohus*) temyiz başvurusunda bulunmuştur. Başvuran ayrıca, vergi yükümlülüğüne sebebiyet veren meselelerin gizlenmesinin mütemadi bir suç değil, bir dizi münferit eylemler teşkil ettiğini ileri sürmüştür.

22. Yüksek Mahkeme 8 Nisan 1998 tarihli kararı ile, İstinaf Mahkemesinin gerekçesini kabul ederek, başvuran hakkında verilen mahkûmiyet kararını onamıştır. Yüksek Mahkeme başvuranın yukarıda belirtilen argümanına cevaben, gelir kaynağını beyan etme ve vadesi gelmiş vergileri ödeme yükümlülüğünün ısrarlı ve sürekli ihlalinin devam eden bir suç hali oluşturduğunu belirtmiştir.

II. İLGİLİ İÇ HUKUK VE UYGULAMA

23. Ceza Kanunu'nun 148-1 maddesinin 27 Haziran 1993 tarihindeki metni aşağıdaki gibidir:

“Vergi veya diğer vergiye tabi meblağların gizlenmesi ve gelir vergisi beyannamelerinin sunulmaması:

1. Gelir veya diğer vergiye tabi meblağların gizlenmesi, bilançolarda, vergi hesaplamalarında, gelir vergisi beyannamelerinde veya vergi ve ödemelerin hesaplanmasına ve Hazineye aktarılmasına ilişkin belgelerde bilerek yanlış veri sunulması veya gelir vergi beyannamesinin sunulmaması veya zamanında sunulmaması, *hâlihazırda faile benzer bir suçtan ötürü idari bir ceza verilmiş olması koşuluyla* [vurgu eklenmiştir], para cezası veya üç yıla kadar hapis cezasıyla cezalandırılır;

2. Aynı eylemler, bu Maddenin 1. fıkrasında atıf yapılan bir suçtan *hâlihazırda* mahkûm edilmiş bir kişi tarafından işlendiği takdirde, bir ila beş yıl hapis cezasıyla cezalandırılır.”

24. Ceza Kanunu'nun 148-1 maddesi 27 Haziran 1993 ve 13 Ocak 1995 tarihleri arasındaki haliyle aşağıdaki gibidir:

“Gelir vergisi beyannamelerinin veya diğer vergi hesaplamalarının sunulmaması, gelir veya diğer vergiye tabi meblağların gizlenmesi ve vergi kaçakçılığı:

1. Gelir vergisi beyannamesi sunmakla yükümlü olduğu halde bunu sunmayan veya zamanında sunmayan veya beyannamede yanlış bilgi veren bir kişi, *hâlihazırda benzer bir suçtan ötürü idari bir ceza almış ise* [vurgu eklenmiştir], para cezası veya bir yıla kadar hapis cezasına mahkûm edilir;

2. Bu hususlarda sorumlu olduğu halde, gelir veya diğer vergiye tabi meblağları gizleyen veya olduğundan az miktarda gösteren veya vergiden düşürülebilir giderleri olduğundan fazla miktarda gösteren, gelir vergisi beyannamesi, vergi hesaplaması, bilanço veya vergi ve ödemelerin hesaplanmasına ve Hazineye aktarılmasına ilişkin diğer belgeleri, vergi borcunun değerlendirilmesi ve doğrulanması için gerekli olan muhasebe dokümanı, sözleşme veya diğer belgeleri sunmayan veya zamanında sunmayan ve Vergi Kurulu emrini yerine getirmeyen bir kişi, *hâlihazırda benzer bir*

suçtan ötürü idari bir ceza almış ise [vurgu eklenmiştir], para cezası veya üç yıla kadar hapis cezasına mahkûm edilir;

3. Bu hususlarda sorumlu olduğu halde, vergileri ödemeyen veya zamanında ödemeyen, vergilerin banka tarafından zorunlu olarak tahsiline ilişkin olarak düzenlenen Vergi Kurulu emrini yerine getirmeyen veya gereğince yerine getirmeyen bir kişi, *hâlihazırda benzer bir suçtan ötürü idari bir ceza almış ise* [vurgu eklenmiştir], para cezası veya üç yıla kadar hapis cezasına mahkûm edilir;

4. Bu hususlarda sorumlu olduğu halde, çalışanların ücretinden (gelirinden) kişisel gelir vergisini düşürmeyen veya doğru şekilde düşürmeyen veya düşürülen ödemeleri Hazineye tam miktarda ve zamanında aktarmayan bir kişi *hâlihazırda benzer bir suçtan ötürü idari bir ceza almış ise* [vurgu eklenmiştir], para cezası veya üç yıla kadar hapis cezasına mahkûm edilir;

5. Aynı eylemler, bu Maddenin 1, 2, 3 veya 4. fıkralarında atıf yapılan bir suçtan hâlihazırda mahkûm edilmiş bir kişi tarafından işlendiği takdirde, bir ila beş yıl hapis cezasıyla cezalandırılır.”

6. Bu Maddenin 1, 2, 3 veya . fıkralarında atıf yapılan eylemlerden birini geniş çaplı olarak işleyen bir kişi, yedi yıla kadar hapis cezasıyla cezalandırılır.”

25. Ceza Kanunu’nun 148-1 maddesi 13 Ocak 1995 ve sonraki tarihlerdeki haliyle aşağıdaki gibidir:

“Gelir vergisi beyannamelerinin veya diğer vergi hesaplamalarının sunulmaması, gelir veya diğer vergiye tabi meblağların gizlenmesi ve vergi kaçakçılığı:

1. Gelir vergisi beyannamesi sunmakla yükümlü olduğu halde bunu sunmayan veya zamanında sunmayan veya beyannamede yanlış bilgi veren bir kişi, *kasıtlı olarak hareket etmiş ise veya hâlihazırda benzer bir suçtan ötürü idari bir ceza almış ise* [vurgu eklenmiştir], para cezası veya bir yıla kadar hapis cezasına mahkûm edilir;

2. Bu hususlarda sorumlu olduğu halde, gelir veya diğer vergiye tabi meblağları gizleyen veya olduğundan az miktarda gösteren veya bu amaçla giderleri olduğundan fazla miktarda gösteren, gelir vergisi beyannamesi, vergi hesaplaması, bilanço veya vergi ve ödemelerin hesaplanmasına ve Hazineye aktarılmasına ilişkin diğer belgeleri, vergi borcunun değerlendirilmesi ve doğrulanması için gerekli olan muhasebe

dokümanı, sözleşme veya diğer belgeleri sunmayan veya zamanında sunmayan ve Vergi Kurulu emrini yerine getirmeyen bir kişi, *kasıtlı olarak hareket etmiş ise veya hâlihazırda benzer bir suçtan ötürü idari bir ceza almış ise* [vurgu eklenmiştir], para cezası veya üç yıla kadar hapis cezasına mahkûm edilir;

3. Bu hususlarda sorumlu olduğu halde, vergileri ödemeyen veya zamanında ödemeyen, vergilerin banka tarafından zorunlu olarak tahsiline ilişkin olarak düzenlenen Vergi Kurulu emrini yerine getirmeyen veya gereğince yerine getirmeyen bir kişi, *kasıtlı olarak hareket etmiş ise veya hâlihazırda benzer bir suçtan ötürü idari bir ceza almış ise* [vurgu eklenmiştir], para cezası veya üç yıla kadar hapis cezasına mahkûm edilir;

4. Bu hususlarda sorumlu olduğu halde, çalışanların ücretinden (gelirinden) kişisel gelir vergisini düşürmeyen veya doğru şekilde düşürmeyen veya düşürülen ödemeleri Hazineye tam miktarda ve zamanında aktarmayan bir kişi, *kasıtlı olarak hareket etmiş ise veya hâlihazırda benzer bir suçtan ötürü idari bir ceza almış ise* [vurgu eklenmiştir], para cezası veya üç yıla kadar hapis cezasına mahkûm edilir;

5. Bu hususlarda sorumlu olduğu halde, vergi mevzuatı uyarınca zorunlu tescile ilişkin yanlış veriler ve belgeler sunan, ikamet adresini, istihdam edildiği yerin adresini veya iş yerinin adresini bir vergi makamına açıklamayan veya başka yöntemlere başvurarak Vergi Kanunu'nda öngörülen vergileri ödemekten kaçınan bir kişi, *kasıtlı olarak hareket etmiş ise veya hâlihazırda benzer bir suçtan ötürü idari bir ceza almış ise* [vurgu eklenmiştir], para cezası veya üç yıla kadar hapis cezasına mahkûm edilir;

6. Aynı eylemler, bu Maddenin 1, 2, 3, 4 veya 5. fıkralarında atıf yapılan bir suçtan hâlihazırda mahkûm edilmiş bir kişi tarafından işlendiği takdirde, bir ila beş yıl hapis cezasıyla cezalandırılır.”

7. Bu Maddenin 1, 2, 3, 4 veya 5. fıkralarında atıf yapılan eylemlerden birini geniş çaplı olarak işleyen bir kişi, yedi yıla kadar hapis cezasıyla cezalandırılır.”

26. Hükümetin atıf yaptığı Yüksek Mahkeme uygulamasına göre, vergilerin ödenmemesi kasıtlı ve süreklilik arz eden bir durum ise, 148-1 maddesinde değişiklik yapılmadan önce işlenen eylemlere, suç faaliyetinin bir bölümünün değişikliğinin yürürlüğe girmesinden sonra gerçekleşmiş

olması koşuluyla, 148-1 maddesinin en son versiyonu uygulanmaktadır. Buna göre cezai sorumluluk, kümülatif olmayan, iki alternatif durumda doğmaktadır: (1) failin suçu kasten işlemiş olması veya (2) failin hâlihazırda benzer bir suçtan ötürü idari bir ceza almış olması. 148-1 § 7 maddesinde ayrı bir suç tanımlanmamaktadır; yalnızca 1 ila 5. fıkralarda belirtilen unsurlar nitelendirilmektedir. Dolayısıyla, bir kişinin 148-1 § 7 maddesi uyarınca mahkûm edilmesi ancak kişinin eylemlerinin 1 ila 5. fıkralarda belirtilen suçlardan bir veya daha fazlasının unsurlarını içermesi halinde mümkün olabilmektedir (8 Nisan 1997 tarihli Yüksek Mahkeme Ceza Dairesi kararı, *Riigi Teataja* III 1997, 14, 147, ve 27 Ocak 1998 tarihli karar, *Riigi Teataja* III 1998, 10, 104).

HUKUKİ DEĞERLENDİRME

I. SÖZLEŞME’NİN 7. MADDESİNİN İHLAL EDİLDİĞİ İDDİASI HAKKINDA

27. Başvuran 1993 ve 1994 yıllarında işlenen suçlardan, 13 Ocak 1995 tarihinde yürürlüğe giren ceza mevzuatı kapsamında mahkûm edilmesinin, ceza kanununun geriye dönük olarak uygulanmasına karşı Sözleşme’nin 7 § 1 maddesinde getirilen güvencenin ihlaline sebebiyet verdiğiinden şikâyet etmiştir. Sözleşme’nin 7 § 1 maddesi aşağıdaki gibidir:

“Hiç kimse, işlendiği zaman ulusal veya uluslararası hukuka göre suç oluşturmayan bir eylem veya ihmalden dolayı suçlu bulunamaz. Aynı biçimde, suçun işlendiği sırada uygulanabilir olan cezadan daha ağır bir ceza verilemez.”

A. Tarafların Argümanları

28. Başvuran 13 Ocak 1995 tarihinden önceki eylemlerinin ilgili zamanda yürürlükte bulunan kanun kapsamında suç eylemi teşkil etmediğini ileri sürmüştür. Başvuran, söz konusu tarihten önceki haliyle Ceza Kanunu'nun 148-1 maddesinde, benzer bir suçtan ötürü hâlihazırda verilmiş idari bir cezanın varlığının, maddede belirtilen eylemlerden mahkûm edilmenin ön koşulu olduğunun öngörüldüğüne dikkat çekmiştir. Başvuran kendisine bu tür bir ceza verilmediğini ve dolayısıyla, 13 Ocak 1995 tarihli kanun uyarınca söz konusu eylemlerden ötürü mahkûm edilmesinin kanunsuz ceza olmaz (*nullum crimen sine lege*) ilkesini ihlal ettiğini iddia etmiştir.

29. Hükümet, başvurana yöneltilen suçlamaların ve bunların hukuki niteliğinin 11 Kasım 1996 tarihinde onaylanan iddianamede açıkça belirtildiğini iddia etmiştir. Hükümet, iddianamenin isnat edilen suç eylemlerinin tarihlerini ve söz konusu eylemlerin mütemadi suç olarak nitelendirilme gerekçelerini içerdiğini ileri sürmüştür.

Hükümet ayrıca, suç faaliyetinin 148-1 maddesinde yapılan değişiklikten sonra devam etmiş olması halinde ilgili maddenin değişiklik tarihinden önce işlenen kasıtlı ve süreklilik arz eden vergi kaçakçılığı eylemlerine de uygulanabilir olduğuna dair Yüksek Mahkeme uygulamasına ve yerel mahkemelerin başvuranın davasında 148-1 § 7 maddesini uygulama ve yorumlama biçimine atıfta bulunmuştur. Hükümete göre, yerel mahkemeler başvuran tarafından işlenen eylemlerin mütemadi suç olarak nitelendirilmesine ve eylemlerin tamamının başvuranın mahkûmiyetine esas alınmasına ilişkin kararları için yeterince ayrıntılı gerekçeler sunmuştur.

Hükümet, mahkemelerin ceza kanununu birtakım benzer ceza davalarında aynı şekilde uyguladığını, ilgili tüm kararların yayımlandığını ve kamunun erişimine açık olduğunu belirtmiştir. Dolayısıyla Hükümet,

148-1 maddesinin uygulanması ve yorumlanmasının başvuran tarafından makul olarak öngörülebilecek olanın ötesine geçmediğini iddia etmiştir.

Ayrıca, başvuranın 1993 ile 1995 yıllarını kapsayan dönemdeki vergi kaçakçılığının yerel mahkemeler tarafından temadi eden bir suç olarak nitelendirilmiş olmasının, ertelenmiş bir ceza olan yaptırımın mahiyetini ve ağırlığını etkilemediği ve başvuran açısından herhangi bir somut olumsuz sonuç doğurmadığı ileri sürülmüştür.

Hükümet, Ceza Kanunu'nun 148-1 maddesinin eski versiyonlarında da vergi kaçakçılığının bir suç olarak tanımlandığına dikkat çekmiştir.

B. Mahkemenin Değerlendirmesi

30. Mahkeme, hukukun üstünlüğünün önemli bir unsurunu teşkil eden 7. maddedeki güvencenin Sözleşme'nin koruma sisteminde önemli bir yer işgal ettiğini ve bu durumun, savaş veya diğer bir olağanüstü hal sırasında Sözleşme'nin 15. maddesi uyarınca askıya alınamamasıyla vurgulandığını hatırlatmaktadır. Madde, amaç ve hedefinden anlaşılacağı üzere, keyfi kovuşturma, mahkûmiyet ve cezalandırmaya karşı etkin güvenceler sağlayacak biçimde yorumlanmalı ve uygulanmalıdır (bk. her ikisi de 22 Kasım 1995 tarihli olan *S.W./Birleşik Krallık* (A Serisi no. 335-B, s. 41, § 34) ve *C.R./Birleşik Krallık* (A Serisi no. 335-C, s. 68, § 32) kararları).

31. Mahkemenin içtihadına göre, Sözleşme'nin 7. maddesi sadece ceza kanununun sanığın aleyhine geriye dönük olarak uygulanmasını yasaklamaz, ayrıca daha genel olarak, ancak kanunun bir suçu tanımlayıp bir ceza öngörebileceğine dair kanunsuz suç ve ceza olmaz ilkesini (*nullum crimen, nulla poena sine lege*) ve ceza kanununun sanığın aleyhine olacak şekilde geniş yorumlanmaması ilkesini içerir. Söz konusu ilkelere göre, bir suçun kanunda açıkça tanımlanmış olması gerekmektedir. Kişinin ilgili hükmün lafzından, hangi eylem ve ihmallerin cezai yükümlülüğüne yol açacağını, gerekirse mahkemelerin hükme ilişkin yorumlamasından da

yardım alarak bilebiliyor olması halinde bu koşul yerine getirilmiş olacaktır (bk. yukarıda anılan *S.W. ve C.R.*, sırasıyla s. 41-42, § 35, ve s. 68-69, § 33; ayrıca bk. *Kokkinakis/Yunanistan*, 25 May 1993 tarihli karar, A Serisi no. 260-A, s. 22, § 52).

32. Somut davanın koşullarına dönüldüğünde Mahkeme, başvuranın 1993 ve 1996 yıllarını kapsayan dönemde işlenen vergi suçlarından ötürü Ceza Kanunu'nun 148-1 § 7 maddesinin 13 Ocak 1995 tarihinden itibaren yürürlükte olan hali kapsamında mahkûm edildiğini kaydetmektedir.

Mahkeme, 13 Ocak 1995 tarihli ceza kanununun, bu tarihten sonraki eylemlere uygulanmasının somut davada bir mesele teşkil etmediğini gözlemlemektedir. Belirlenmesi gereken husus, kanunun söz konusu tarihten önce işlenen eylemleri kapsayacak şekilde genişletilmesinin Sözleşme'nin 7. maddesinde belirtilen güvenceyi ihlal edip etmediğidir.

33. Bu bağlamda Mahkeme, başvuranın cezai sorumluluğu hakkında karar vermenin kendi görevi olmadığını, zira bunun öncelikle yerel mahkemeler tarafından değerlendirilmesi gereken bir husus olduğunu, fakat işlendiği sırada başvuranın eylemlerinin iç hukukta yeterince erişilebilir ve öngörülebilir bir şekilde tanımlanan suçlar teşkil edip etmediğini Sözleşme'nin 7 § 1 maddesi açısından incelemekle görevli olduğunu hatırlatmaktadır (bk. *Streletz, Kessler ve Krenz/Almanya* [BD], no. 34044/96, 35532/97 ve 44801/98, § 51, AİHM 2001-II).

34. Mahkeme, Ceza Kanunu'nun 148-1 maddesi uyarınca vergi kaçakçılığının 13 Ocak 1995 tarihinden önce de, özellikle başvuranın suçlandığı eylemlerden bazılarını işlediği 1993 ve 1994 yıllarında da suç olarak tanımlandığını kaydetmektedir. Fakat ilgili kişinin hâlihazırda benzer bir suçtan sorumlu tutulup idari bir ceza almış olması, ilgili zamanda yürürlükte olan kanun uyarınca mahkûmiyet kararı verilmesinin önkoşuluydu.

Ceza Kanunu'nun 148-1 maddesinin 13 Ocak 1995 tarihinde yürürlüğe giren versiyonunda, önceden alınmış idari bir cezanın varlığı koşulu

muhafaza edilmiş fakat kasta ilişkin bir şart daha eklenmiştir. Bu iki koşul kümülatif değil, alternatiftir; bu nedenle, koşullardan birinin sağlanması halinde ilgili kişinin cezai yükümlülüğü doğmaktadır. Dolayısıyla, yerel mahkemeler başvuranın söz konusu Madde uyarınca suçlu olduğuna hükmederken, kendisine hâlihazırda idari bir ceza verilmemiş olmasının mahkûmiyetine engel teşkil etmediğine karar vermiştir.

Fakat mahkemeler, 1995 yılından önceki iki yıl boyunca işlenen eylemlerin 1996 yılına kadar süren mütemadi suç faaliyetinin bir bölümünü oluşturduğu gerekçesiyle söz konusu eylemleri de 1995 tarihli mevzuat kapsamındaki tespitlerine dâhil etmiştir.

35. Mahkeme, “mütemadi suç”un tanım itibarıyla belirli bir zaman zarfı içerisinde işlenen bir suç türü olduğunu gözlemlemektedir (bk. *Ecer ve Zeyrek/Türkiye*, no. 29295/95 ve 29363/95, § 33, AİHM 2001-II). Mahkeme başvuranın vergiye tabi meblağları kasıtlı, sürekli ve geniş çaplı olarak gizlemek ve şirketin belirli bir dönemdeki giderleri hakkında vergi yetkililerine yanlış bilgiler sunmaktan yargılandığını ve mahkûm edildiğini kaydetmektedir. Başvuranın faaliyetinin başlangıç noktası mahkûmiyetine esas alınan hükmün yürürlüğe giriş tarihinden önce gelse de, faaliyetin kritik tarihten sonra da süren, devamlı bir suç halini doğurduğu değerlendirilmiştir.

36. Mahkeme, Ceza Kanunu’nun 148-1 maddesinin 1995 yılında değiştirilmeden önceki metnine göre, bir kişinin ancak “hâlihazırda benzer bir suçtan ötürü idari bir ceza almış olması” halinde vergi kaçakçılığından cezai sorumluluğuna hükmedilebileceğini gözlemlemektedir. Dolayısıyla bu koşul vergi kaçakçılığının, mevcut olmaması halinde mahkûmiyet sonucu doğuramayacak olan bir unsurunu teşkil etmekteydi.

Mahkeme ayrıca, başvuranın mahkûm edildiği eylemlerin kayda değer kısmının yalnızca Ocak 1995 tarihinden önce işlendiğini gözlemlemektedir (bk. yukarıda §§ 14 ve 18). Başvurana verilen cezada, yani ertelenen üç yıl altı aylık hapis cezasında, Ocak 1995 tarihinin hem öncesinde hem de

sonrasında işlenen eylemler dikkate alınmıştır. Hükümetin beyanlarının aksine, yerel mahkemelerin yaklaşımının cezanın ağırlığı üzerinde herhangi bir etkisinin olmadığını veya başvuran açısından herhangi bir somut olumsuz sonuç doğurmadığını kesin olarak söylemek mümkün değildir.

37. Mahkeme, Yüksek Mahkemenin Ceza Kanunu'nun 148-1 maddesinin 1995 yılındaki halinin uygulanması ve yorumlanmasına ilişkin içtihadının cezalandırılma tehlikesini başvuran için öngörülebilir kıldığına dair Hükümet argümanını kaydetmektedir. Fakat Mahkeme, Hükümet tarafından atıf yapılan Yüksek Mahkeme kararlarının Nisan 1997 ve Ocak 1998 tarihinde verildiğini fakat başvuranın şikâyetinin 1993 ve 1994 yıllarını kapsayan dönemde işlenen eylemlere ilişkin olduğunu gözlemlemektedir. Söz konusu dönemde yürürlükte olan ceza kanununun koşulları dikkate alındığında, başvuranın faaliyetinin ilk tespit edildiği anda mahkûm edileceğini ilgili zamanda öngörebilmiş olması mümkün değildir.

38. Bu koşullar altında Mahkeme, yerel mahkemelerin 1995 tarihli kanun değişikliğinin önceden suç teşkil etmeyen bir fiile geriye dönük olarak uyguladığı kanaatine varmıştır.

39. Dolayısıyla, Sözleşme'nin 7 § 1 maddesi ihlal edilmiştir.

II. SÖZLEŞME'NİN 41. MADDESİNİN UYGULANMASI

40. Sözleşme'nin 41. maddesi aşağıdaki gibidir:

“Eğer Mahkeme bu Sözleşme ve Protokollerinin ihlal edildiğine karar verirse ve ilgili Yüksek Sözleşmeciler Taraf'ın iç hukuku bu ihlalin sonuçlarını ancak kısmen ortadan kaldırılabiliyorsa, Mahkeme, gerektiği takdirde, zarar gören taraf lehine adil bir tazmin verilmesine hükmeder.”

A. Maddi Tazminat

41. Başvuran, mahkûm edilmesi üzerine vergi yetkililerine tazminat olarak ödediği meblağa karşılık olarak 853.550 Estonya kronu (EEK) talep

etmiştir. Başvuran, yetkililere söz konusu meblağın 185.000 EEK tutarındaki kısmını ödediğini ileri sürmüştür.

42. Hükümet, başvurana sadece fiilen uğradığı zarar miktarının, yani 185.000 EEK tutarının ödenmesine hükmedilmesi gerektiğini iddia etmiştir.

43. Mahkeme, ancak tespit ettiği ihlalin şikâyetçi olunan kayıp veya zarara fiilen sebebiyet verdiğine ikna olması halinde 41. madde kapsamında maddi tazminata hükmedeceğini hatırlatmaktadır. Mahkeme, başvuranın talebinin ilgili vergi kanunları uyarınca vadesi gelen ödenmemiş vergileri ödeme yükümlülüğüne ilişkin olduğunu kaydetmektedir. Gerekli vergilere ilişkin ödeme emrinin ceza mahkemesi tarafından çıkarılmış olmasına rağmen, söz konusu emir başvurana verilen ve ertelenen cezadan ayrı olup, bir ek vergi veya para cezasını içermemiştir (bk. yukarıda § 18).

Maddi tazminata karşılık olarak talep edilen meblağlar ile Sözleşme'nin 7 § 1 maddesinin ihlali arasında illiyet bağı olmadığından, Mahkeme başvuranın bu başlık altındaki talebini reddetmiştir.

B. Manevi Tazminat

44. Başvuran, haksız mahkûmiyeti nedeniyle yaşadığı stres ve çaresizlik bakımından 50.000 EEK talep etmiştir.

45. Hükümet, ihlal tespitinin yeterli adil tazmin teşkil edeceğini iddia etmiştir. Hükümet alternatif olarak, Mahkemeyi hakkaniyet temelinde belirleyeceği bir miktara hükmetmeye davet etmiştir.

46. Mahkeme, başvuranın sadece ihlal tespitiyle tazmin edilemeyecek olan belirli bir miktar sıkıntı yaşadığı kanaatindedir. Hakkaniyet temelinde karar veren Mahkeme, manevi tazminat olarak başvurana 2.000 avro ödenmesine hükmetmiştir.

C. Masraflar ve Giderler

47. Başvuran, Strazburg'da yürütülen yargılamalarda avukatının sunduğu hizmetler için ödediği 5.000 Fin markkasının (840,90 avro) geri ödenmesini talep etmiştir.

48. Hükümet söz konusu meblağa itiraz etmemiştir.

49. Mahkeme başvuranın talebinin makul olduğunu değerlendirerek, talep edilen miktarın tamamının başvurana ödenmesine hükmetmiştir.

D. Gecikme Faizi

50. Mahkeme, gecikme faizinin Avrupa Merkez Bankasının söz konusu dönem için geçerli olan marjinal faiz oranına üç puan eklenmek suretiyle elde edilecek oran üzerinden hesaplanmasını uygun görmektedir.

BU GEREKÇELERLE, MAHKEME, OY BİRLİĞİYLE,

1. Sözleşmenin 7 § 1 maddesinin ihlal edildiğine;

2.

(a) Kararın Sözleşme'nin 44 § 2 maddesi uyarınca kesinleştiği tarihten itibaren üç ay içerisinde, davalı Devlet tarafından başvurana, ödeme tarihindeki döviz kuru üzerinden davalı Devletin ulusal para birimine çevrilmek üzere, aşağıdaki miktarların ödenmesine:

(i) Manevi tazminata karşılık olarak 2.000 avro (iki bin avro);

(ii) Masraf ve giderlere karşılık olarak 840,90 avro (sekiz yüz kırk avro doksan sent);

(iii) Yansıtılabilecek her türlü vergi;

(b) yukarıda bahsi geçen üç aylık sürenin bittiği tarihten itibaren ödeme gününe kadar geçen sürede, yukarıda bahsedilen miktarlara, Avrupa

Merkez Bankasının söz konusu dönem için geçerli olan marjinal faiz oranına üç puan eklenmek suretiyle elde edilecek oran üzerinden basit faiz uygulanmasına;

3. Başvuranın adil tazmin talebinin geri kalan kısmının reddedilmesine *karar vermiştir.*

İşbu karar, İngilizce dilinde tanzim edilmiş olup, Mahkeme İç Tüzüğü'nün 77. maddesinin 2 ve 3. fıkraları uyarınca 21 Ocak 2003 tarihinde yazılı olarak bildirilmiştir.

Michael O'BOYLE
Yazı İşleri Müdürü

Nicolas BRATZA
Başkan