

İHAM İÇTİHADINDA VERGİ CEZALARINDA 'NE BIS IN IDEM'

*The Application of 'Ne Bis in Idem' Rule in Tax Penalties under ECtHR's
Jurisprudence*

Bariş BAHÇECİ*

ÖZ

İnsan Hakları Avrupa Sözleşmesi'ne (İHAS/Sözleşme) ek 7. Protokolün 4. maddesi "aynı suçtan dolayı yeniden yargılama ve cezalandırma yasağına" yer vermektedir. İnsan Hakları Avrupa Mahkemesi (İHAM) ise bu düzenlemeyi ne bis in idem kavramı çerçevesinde ele alıp uygulamaktadır. Mahkemenin yaptığı kavramsallaştırma madde lafzını aşmakta, ayniyet (idem) ve mükerrerlik (bis) kavramları çerçevesinde bir gelişim göstermektedir. Böylelikle Sözleşmeye taraf pek çok devletin iç hukuklarındaki bazı yaptırımların ne bis in idem kuralına aykırılığı tartışması doğmaktadır. Özellikle yaptırımın iç hukuktaki sınıflandırılmasının bağımsız olarak cezalandırıcı ya da caydırıcı olması halinde İHAM tarafından bir ceza olarak tanımlanması ve aynı fiil için öngörülen diğer cezai yaptırımlarla mükerrerlik oluşturması mümkündür. Çalışmada bu tartışmanın temelini oluşturan ayniyet ve mükerrerlik terimlerinin İHAM tarafından nasıl kavramsallaştırıldığı, bu kavramsallaştırma yapılırken hangi ölçütlerin kullanıldığının belirlenmesi amaçlanmıştır. Bu çerçevede İHAM kararları eleştirel bir bakışla sınıflandırılmaya ve içtihadta yaşanan gelişmeler ve çelişkiler okuyucunun dikkatine sunulurken, İHAM'nin ne bis in idem kavramsallaştırması eleştirel bir şekilde gösterilmeye çalışılmıştır.

Anahtar Kelimeler: Vergi cezaları, İnsan Hakları Avrupa Mahkemesi, Ne bis in idem, İnsan Hakları Avrupa Sözleşmesi, 7 nolu Protokolün 4. maddesi

Abstract

Article 4 of Protocol No. 7 to the European Convention on Human Rights (ECHR / Convention) provides "a ban on retrial and punishment for the same

Makale Geliş Tarihi 09.02.2018, **Kabul Tarihi** 08.05.2018

* Doç. Dr., İzmir Ekonomi Üniversitesi Hukuk Fakültesi, Mali Hukuk Anabilim Dalı

offense". The European Court of Human Rights (ECtHR) takes this arrangement in the context of the bis in idem rule. The conceptualization of the Court oversteps the article, and develops on the concepts of identity and bisection. Thus, there is a debate on the contradiction of some sanctions in the internal law of many state parties to the Convention, and of the inadequacy of the bis in idem rule. It is possible, in particular, to define the sanction as a punishment by the Court if it is punitive or deterrent, rather than to classify it in domestic law, and to establish repetition with other penal sanctions envisaged for the same act. The aim of the study is to determine how the concepts of identity and duplication, which form the basis of this discussion, are conceptualized by the Court and the criteria used when such conceptualisation is used. In this framework, attempts were made to critically classify ECtHR decisions with a critical view and to show the development and contradictions in the case of case law development to the attention of the reader.

Keywords: Tax penalties, European Court of Human Rights, Ne bis in idem, European Convention on Human Rights, Article 4 of Protocol No. 7

Giriş

‘Ne bis in idem’ terimi, sadece Türkçe’ye değil başkaca hiçbir dile de tam olarak çevrilmesi mümkün olmayan bir içeriğe sahiptir. Bunun nedeni dilbilgisi açısından bir yetersizlik değil, terimin karşıladığı kavramsal çerçevede meydana gelen ve devam edeceği anlaşılan devinimdir. Nitekim genellikle ‘aynı suçtan yeniden yargılanma yasağı’ anlamına geldiği düşüncesiyle kullanılan ‘ne bis in idem’ terimi, parçalarına ayrıldığında ne cezalandırma, ne yargılama, ne suç, ne de vaka anlamı çıkan bir sözcüğü içerir. Latince ‘ne’ (ya da bazen ‘non bis idem’ kullanımında karşılaştığımız ‘non’) olumsuzluk anlamı taşımakta, ‘bis’ ‘tekrar’, ‘idem’ ise ‘aynı’ anlamlarına gelmektedir.¹

Amerikan hukukunda karşılığı olarak kullanılan ‘double jeopardy’ (çifte cezalandırma) teriminden farklı olmak üzere, cezalandırma ile sınırlı olmayan yapısı, ‘ne bis in idem’ terimini dinamik bir yorumla genişleyen bir içeriğe sahip kılmıştır. Gerçekten, önceleri ulusal hukuk düzeyinde, aynı suçtan

¹ Bu kural Roma hukukunda farklı vecizelerle ifade edilmektedir. Bunlardan biri, “*ne bis in idem crimen iudicetur*”, aynı suç nedeniyle iki defa mahkûmiyet kararı verilemez şeklindedir. Belgin Erdoğan (der.), *Hukukta Latince Teknik Terimler Sözlüğü*, İstanbul Bilgi Üniversitesi Yayınları, İstanbul 2004, s. 16. Ne bis in idem Türkçe’ye çoğu kez kesin hüküm olarak çevrilen res iudicata kavramıyla da özdeş değil, res iudicata kuralının bir sonucudur. Kemal Gözler, Res Iudicata’nın Türkçesi Üzerine, *AÜHFĐ*, Y 2007, C 56, S 2, s. 47-48

birden çok cezalandırmanın yasaklandığı görülmekte iken,² bu yasağa daha sonra, mükerrer kovuşturma ve soruşturma da dâhil edilmiştir. Günümüzde ise idari yaptırımların bu yasak kapsamına ne ölçüde girdiği tartışılmaktadır.

Kavramın idari yaptırımlar açısından bu tartışmalı içeriği, Avrupa Konseyi üyesi devletlerin ‘ne bis in idem’ kuralını düzenleyen 7. Ek Protokolü imza ve onay sürecine de etki etmiştir. ‘Ne bis in idem’ bir hüküm olarak Sözleşmenin 1950 yılında imzaya açılan orijinal metninde yer almamış, ancak 1984 yılında imzaya açılan 7. Ek Protokolün 4. maddesinde (P 7, md 4) düzenlenebilmiştir. Üstelik P 7 bugün itibariyle Birleşik Krallık tarafından halen imzalanmamış, Almanya ve Hollanda tarafından onaylanmamıştır. Onay sürecini tamamlayan Fransa, Avusturya ve İtalya gibi çok sayıda Avrupa Konseyi üyesi devlet ise ‘ne bis in idem’ uygulamasına ilişkin, özellikle idari yaptırımların adli cezalar gibi değerlendirilmesini önleme amacını güden bir dizi çekince ve kayıt koymuştur.³

Nitekim İHAM da bu kaygıları haklı çıkarır biçimde P 7 md 4, ‘iki kez yargılanmama veya cezalandırılmama hakkı’ başlığını taşımasına ve madde içeriğinde de bu kavrama yer verilmemesine rağmen,⁴ kararlarında ‘ne bis in idem’ kavramını kullanarak, aşkın bir denetim yapmaktadır.⁵ ‘Ne bis in idem’ ile ilgili tartışma aslında devletlerin belirlediği yaptırımların niteliği

² Örneğin ulusal hukuk düzeyinde ABD Anayasasında 1781 yılında yapılan 5. değişiklik ve 1949 Alman Anayasasınının 103. maddeleri hiç kimsenin aynı eylem nedeniyle birden çok kere cezalandırılmayacağını hüküm altına almıştır. Uluslararası metinlerde ilk olarak 1966’da BM bünyesindeki Medeni ve Siyasi Haklar Sözleşmesinde “daha önce kesin biçimde mahkûm olan veya beraat eden bir kimse aynı suçtan ötürü ikinci kez yargılamaz ve cezalandırılmaz” hükmü dikkat çekmektedir. Ulusüstü düzeyde ise Avrupa Birliği Temel Hak ve Özgürlükler Şartının 50. maddesi “Hiç kimse, yasalara uygun olarak Birlik içinde daha önce beraat ettiği ya da mahkûm edildiği bir suçtan dolayı tekrar yargılamaz ya da cezalandırılmaz” hükmünü içermiştir. Bkz: Zolotukhin/Rusya, Büyük Daire, 10.02.2009, paragraf 35

³ https://www.coe.int/en/web/conventions/full-list/-/conventions/treaty/117/signatures?_p_auth=FhZpgDNC

⁴ “Hiç kimse aynı Devletin yargı yetki alanında o Devletin hukuku ve ceza yargılama usulü uyarınca kesin olarak beraat ettiği ya da mahkûm olduğu bir suçtan ötürü tekrar yargılanma veya cezalandırılmaya tabi tutulmayacaktır”

⁵ Bu durumun Türkiye’yi de etkilemesi kaçınılmazdır. Çünkü 1985’te imzalanan 7. Protokol, 01.08.2016 itibari ile herhangi bir çekince ve beyan olmaksızın yürürlüğe sokulmuştur. “11 Nolu Protokol ile Değişik İnsan Haklarını ve Ana Hürriyetleri Korumaya Dair Ek 7 Nolu Protokolün Onaylanmasının Uygun Bulunmasına Dair Kanun” (10.03.2016-6684) için: RG 25.03.2016-29664. Ardından 28.03.2016 tarih ve 2016/8717 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile onay işlemi tamamlanmış (RG 08.04.2016-29678) 01.08.2016 tarihinde yürürlüğe girmiştir. Ancak İHAM içtihadı ile çelişen (vergi mahkemeleri ile ceza mahkemelerinin yargılamalarının birbirini etkilememesi) uygulamasının doğuracağı sorun onay süreci öncesinde bir çözüme bağlanmamıştır.

tartışmasından bağımsız değildir. Çünkü bir yaptırımın ceza olarak tanımlanması yetkisi münhasıran devletlere bırakıldığında, aslında ceza niteliğindeki pek çok yaptırım farklı isimlerle tanımlanıp ne bis in idem kuralı etkisiz hale getirilebilecektir. Dolayısıyla İHAM'ın ne bis in idem konusunda bir içtihat yaratabilmesinin kilidini açan olgu, cezayı özerk bir kavram olarak devletlerin iç hukukundan bağımsız olarak tanımlayabilmesidir. İHAM bu tanımlama yetkisini yine kendisinin verdiği Engel/Hollanda kararı ⁶ ile elde etmiştir. Böylece Avrupa insan hakları hukuku düzlemindeki ceza tanımı, iç hukuktaki ceza tanımından koparılmış ve özerk bir kavram olarak, niteliği Mahkemenin yapacağı muhakeme ile belirlenir hale gelmiştir. Bu muhakeme aşağıda dikkate sunulan ölçütlerden özellikle yaptırımın doğası/mahiyetinin ön plana alınıp somutlaştırılmasıyla daha da geliştirilmiştir.

Engel/Hollanda kararında belirlenen ve bu nedenle daha sonra Engel ölçütleri olarak anılacak bu üç ölçütten ilki olan -yaptırımın iç hukuktaki tasnifi- (suç olarak tanımlanıp tanımlanmadığı) bu tartışmada önemsizdir. Çünkü yaptırım iç hukukta suç olarak sınıflanmışsa ayrıca bir değerlendirmeye gerek yoktur. Aksi halde ise değerlendirme zaten ilk ölçüt dikkate alınmadan diğer ölçütlere göre yapılacaktır. ⁷ Dolayısıyla cezaya ilişkin bu özerk niteleme (tavsif) yetkisinin dayanağı Engel kararında belirlenen ve İHAM'ın değerlendireceği iki ve üçüncü ölçütler olmaktadır. Bunlardan ikinci ölçüt suçun niteliği (mahiyeti), üçüncü ölçüt ise öngörülen cezanın ağırlık derecesidir. İki ve üçüncü ölçütlerin de kendi başlarına yeterince sağlam bir zemin oluşturamaması nedeniyle Engel kararında bu iki ölçütün somut olayın özelliklerine göre birbirlerine alternatif olarak dikkate alınması gerektiği belirtilmekteydi. Tahmin edileceği üzere, "somut olayın özelliklerine göre" kalıbının kullanılması benzeri diğer durumlarda olduğu gibi, kavramsallaştırma ve soyutlaştırma çabasının henüz tamamlanamadığının bir göstergesiydi.

Nitekim Mahkeme daha sonra 1984'te verdiği Öztürk/Almanya kararında, ⁸ ikinci ölçütte yer alan, 'suçun niteliği', kavramını daha açık bir biçimde yorumlayarak, tazmine değil cezalandırma veya caydırıcılığa yönelik yaptırımların cezai nitelikte olduğu sonucuna ulaşmıştır. ⁹ Bu bakış açısı üçüncü Engel ölçütündeki cezanın niceliği (azlığı-çokluğu) tartışmasını geri

⁶ Engel/ Hollanda, 08.06.1976, paragraf 82

⁷ D. J. Harris/M. O'Boyle/C. Warbrick, Law of the European Convention on Human Rights, Oxford Pub., London 1995, s.167

⁸ Öztürk/Almanya, 21.02.1984, paragraf 53

⁹ Roman Seer/Anna Lena Wilms, General Report "Surcharges and Penalties in Tax Law" EATLP Congress Mailand, 28 - 30 May 2015, s 5

plana iterek, cezanın niteliği ve korunan hukuki menfaat ölçütlerini daha nesnel bir zeminde ön plana çıkarmıştır.¹⁰ Öztürk kararıyla aralanan bu kapıdan süzöldükten sonra, 1994'te verilen Bendenoun/Fransa kararında vergi cezaları özelinde de aynı ölçütler uygulanır hale gelmiştir. Ancak Bendenoun kararının tek özelliği vergi cezaları özelindeki ilk karar olması değil, aynı zamanda Öztürk kararındaki yorumun daha da kapsamlı bir ifade ile ilgili yaptırımın tazminat değil cezalandırma ve caydırma amacı taşıması halinde cezai nitelikte olduğu sonucuna varılmasıdır.¹¹

Bu gelişim çizgisi bir domino gibi ilerleyerek, iç hukukta suç, kabahat, idari yaptırım ve sair terimlerle adlandırılan yaptırımlar arasındaki isimlendirme farkını İHAS sistemi nezdinde adım adım silikleştirmiştir. Nitekim artık 'bu yaptırımların aynı (idem) fiilden mi doğduğu' ve eğer öyle ise 'her biri için işletilen yargılama süreçlerinin bir mükerrerlik (bis) mi içerdiği' sorunlarının tartışılması gerekmektedir. İşte bu teorik altyapı üzerinde aşağıda (1) ayniyet (idem) ve (2) mükerrerlik (bis) kavramlarını İHAM içtihadının gelişim çizgisi, içine taşıdığı çelişkilerle beraber eleştirel bir çerçevede ortaya konulmaya çalışılacak, son olarak (3) İHAM içtihadının cevapsız bıraktığı sorulara dikkat çekilecektir. Çalışmanın ayniyet ve mükerrerlik başlıkları üzerinden akacak olmasının nedeni, İHAM denetiminin öncelikle dava konusu birden çok yaptırımın cezai nitelikte olup olmadığını belirlenmesi, cezai nitelik taşıdığına tespiti halinde ise konunun ayniyet ve mükerrerlik başlıkları altında incelenmesidir.

Mahkemenin böyle bir izlek takip etmesinin muhtemel nedeni kavramların içeriği ile ilgili olsa gerektir. Nitekim ayniyet (idem) ve mükerrerlik (bis) kavramlarını aynı olay içerisinde birbirinden ayırmak bazen güç olsa da, 'bis' söz konusu olduğunda yaptırımın (ya da yaptırım sürecinin), 'idem' söz konusu olduğunda ise yaptırıma konu olan fiilin özelliklerinin ön plana çıktığı görülmektedir. Bu durumda 'idem' tartışması failin aynı fiille birden fazla suç ya da aynı fiille hem bir kabahat hem de bir suç işlemesini ifade ederken, 'bis' tartışması aynı fiil nedeniyle yapılacak yargılamaların bir mükerrerlik niteliği taşıyıp taşımadığına ilişkin olacaktır. Öte yandan ayniyet (idem), tekerrürün (bis) varlığının incelenmesi için bir ön koşuldur. Bu nedenle önce ayniyetin (idem) sonra da mükerrerliğin (bis) incelenmesi ancak

¹⁰ Sibel İnceoğlu, İnsan Hakları Avrupa Mahkemesi Kararlarında Adil Yargılanma Hakkı, 4. Baskı Beta, İstanbul 2013, s 97

¹¹ Bendenoun/Fransa, 24.02.1994, paragraf 47. Kararda cezai olanla olmayan yaptırımlar arasındaki farkın Engel ölçütlerinden bahsedilmeksizin açıklanırken, ayrıca yaptırımın belirli bir gruba değil herkese yönelik olması ve ağırlığı da bir ölçüt olarak dikkate alınmış, ancak konumuz açısından önemsizliği nedeniyle bu farkın üzerinde durulmamıştır.

iki koşulun da sağlanması halinde bir ihlal olduğu sonucuna ulaşılması gerekecektir. Dolayısıyla aynıyetin (idem) bulunmadığı yerde mükerrerlik (bis) tartışmasına gerek olmadığı gibi, aynıyet (idem) bulunması da tek başına yeterli olmayacak aynı zamanda mükerrer (bis) bir yargılamanın varlığı gerekecektir.

1. Aynı (idem) Olan Nedir?

Aynıyet (idem) kavramındaki en önemli hukuki belirsizlik ve tartışma, ‘aynı’ olan şeyin ne olduğu hakkındadır. Tekrar yargılanma yasağının konusunu oluşturan kişinin fiili midir? Yoksa yargılamaya konu suçlama mıdır? Fiilin dikkate alınması halinde, bu fiilin iç hukukta suç olarak tanımlanıp tanımlanmadığına bakılmayacak, iç hukukta yapılan suç tanımlamasının ön plana çıkması halinde ise fiilin özellikleri dikkate alınmayacaktır.¹² Hiç şüphesiz yeniden yargılama yasağının konusunun suç olması şüphelinin/sanığın aleyhine, fiil olması ise lehine sonuç doğuracaktır. Nitekim bir kişi aynı fiil nedeniyle birden fazla suçlama ile muhatap olabilir. Çünkü hukuk düzeninde bir fiil için birden çok suç tanımlanmış olması mümkündür. Dolayısıyla aynı fiile yaptırım olarak birden çok suç bağlanması halinde, verilecek yaptırımlar da ayrı olacağından, İHAM açısından ‘idem’ denetiminin önü en başta kapanmış olacaktır. Oysa ‘idem’ denetiminde fiil esas alındığında, aynı fiilden çıkarılacak başkaca suçlamalar da imkânsız hale gelecektir.

Konuyla ilgili teorik tartışma hem uluslararası belgelerde dahi aynı (idem) olanın, suç (offence), neden (cause), hareket (act) ya da eylem (conduct) gibi farklı terimlerle karşılanmasından,¹³ hem de bu düzenlemelerin yorumunda karşılaşılan içtihat farklılıklarından kaynaklanmaktadır. Nitekim P 7 md 4 düzenlemesine göre,¹⁴ mükerrerlik yasağına konu edilen fiil değil suçken, İHAM yukarıda belirttiğimiz gibi bu suç kavramını iç hukuktaki anlamıyla sınırlı olarak yorumlamamış, dahası aynıyet (idem) başlığı altında farklı tarihlerdeki çelişkili kararlar verebilmiştir. Bu çelişkili kararlar

¹² Norel Neagu, Interpretation of European Courts: Towards Uniform Interpretation, *Leiden Journal of International Law*, Y 2012, N 25, s 955

¹³ Nitekim P 7 md 4, Birleşmiş Milletler Medeni ve Siyasi Haklar Sözleşmesi md 14, Avrupa Birliği Temel Haklar Şartı md 50’de suç (offence), İnsan Hakları Amerikan Sözleşmesi neden (cause), Schengen Anlaşması hareket (act), Uluslararası Ceza Mahkemesi Statüsü md 20 fiil (conduct) terimlerini içermektedir: Neagu, s 956

¹⁴ “Hiç kimse bir devletin ceza yargılaması usulüne ve yasaya uygun olarak kesin bir hükümle mahkûm edildiği ya da beraat ettiği **bir suçtan dolayı** aynı devletin yargısal yetkisi altındaki yargılama usulleri çerçevesinde yeniden yargılanamaz veya mahkûm edilemez.” http://www.echr.coe.int/Documents/Convention_TUR.pdf

Zolotukhin/Rusya kararında örnekleriyle gösterilerek ayniyet (idem) kavramı belirli bir tanıma kavuşturulmaya çalışılmıştır. Mahkeme konuya o güne kadarki yaklaşımını üç grup altında sınıflamıştır.¹⁵

Birinci grup kararlarda Mahkemenin değerlendirmesine ilgili fiilin iç hukukta ne şekilde sınıflandırıldığını değil, fiilin kendisini esas aldığı görülmektedir: Mahkemenin fiile üstünlük tanıdığı kararlara verdiği ilk örnek Gradinger/Avusturya'dır. Kararda başvurunun alkollü araç kullanırken taksirle ölüme sebebiyet vermiş olması nedeniyle hem Ceza Kanunu gereğince ölüme sebebiyet verme suçundan adli, hem de Karayolları Trafik Kanunu gereğince alkollü araç kullanma kabahatinden idari para cezasına çarptırılmasının bir ihlal olduğu sonucuna varılmıştır. Nitekim her iki ceza farklı nitelik ve amaçlara yönelik olsa da aynı fiile dayanmaktadır.¹⁶ Dolayısıyla kararda açıkça belirtilmemiş olsa da, buradaki sorun aslında taksirle ölüme sebebiyet verme suçu içinde eriyen alkollü araç kullanma fiilinin ayniyet (idem) oluşturacak şekilde ikinci bir cezaya bağlanmış olmasıdır. Üstelik yine kararda yine yer verilmemiş olsa da, bu iki yaptırım arasında hapis cezası verme ve sürücü belgesine el koyma gibi bir bütüncül ilişki yoktur.

İkinci grup kararlara ilk örnek olarak Oliveira/İsviçre kararı gösterilmekte, tek bir hareket sonucunda ortaya çıkan birden çok suç nedeniyle verilen birden çok ceza verilmesinin aynı fiilden ceza verilmesi yasağı ile özdeş olmadığına işaret edilmektedir. Mahkemeye göre farklı suçları oluşturan birden çok hareketin farklı yargılamalara konu olması da belirleyici değildir. Dolayısıyla cezalar kümülatif/katmerli (aynı cinsten) olmadığı sürece aynı hareketten doğan farklı suçların farklı mahkemelerce yargılama konusu edilmesi P 7 md 4'ü ihlal etmez. Burada kastedilen katmerlilik halinin aynı cinsten iki yaptırım olduğunu belirtmek gerekir. Yaptırımlardan birinin diğerinden farklı nitelikte olması halinde ise katmerlilik değil bütüncüllük ilişkisi söz konusu olacaktır. Örneğin iki ayrı para ya da hapis cezası katmerlilik, para cezası ve ehliyete el koyma ise bütüncül (entegre) yaptırımlara örnek oluşturacaktır.

Bununla beraber Mahkemenin ayrıntıya girmemekle beraber, verdiği Oliveira kararı örneğinin anlaşılması güç yanları da vardır. Çünkü karara konu olayda, kontrolünü kaybeden ve sonra iki araca çarparak ikincisindeki bir kişiyi yaralayan başvurucuya, idare tarafından araç kontrolünü kaybetmesi nedeniyle para cezası kesilmiş, daha sonra mahkemece yaralamaya sebep

¹⁵ Zolotukhin/Rusya, paragraf 71-73

¹⁶ Gradinger/Austria, 23.10.1995, paragraf 55

olmaktan ikinci bir para cezası daha uygulanmıştır. Oysa karara konu olay arabanın yoldan çıkarak iki ayrı araca çarpması olgusu açısından tek hareketle iki ayrı sonuç doğuran bir örnek olarak kabul edilebilirdi. Ne var ki Oliveira kararında yargılama konusunu oluşturan olgu, sürücüyü araç kontrolünü kaybettiği için ayrı, taksirle yaralamaya sebep verdiği için ayrı cezalar verilmesidir. Dolayısıyla Zolotukhin kararında bahsedildiği şekilde tek ‘hareket’ ile birden çok suç işlenmesi değil, aslında tek ‘fiil’ ile birden çok suç işlenmesi söz konusudur.

Nitekim tek fiilin kanunun değişik hükümlerini ihlal etmesi ve birden fazla suç oluşturması (kontrolünü kaybedip bir başka araca çarparak yaralanmaya sebebiyet vermek) tek bir fiildir ve bir fikri içtima örneğidir. Zaten Oliveira kararından da anlaşıldığı üzere kontrolünü kaybeden ve sonra birden çok kişiye çarparak zarar veren sürücüyü, idare tarafından buzlu yolda süratli gitmesi nedeniyle para cezası kesilmiş, daha sonra mahkemece yaralamaya sebep olmaktan ikinci bir para cezası daha uygulanmış, ancak ikinci ceza daha sonra istinaf mahkemesi tarafından ilk ceza gözetilerek indirilmiştir. Nitekim fikri içtima aynı fiil ile birden çok kanun hükmünün ihlali halinde uygulanır.

Oysa konu öğretide tartışmalı olmakla beraber, hukuksal bir kavram olarak ‘fiil’, ‘hareket’ yanında ‘sonuç’ unsurunu da kapsadığından,¹⁷ aynı ya

¹⁷ Bu yaklaşım öğreti tarafından ağırlıklı olarak kabul edildiği gibi (Nevzat Toroslu, Ceza Hukuku Genel Kısım, Savaş Yay, Ankara 2012, s 344; Kayıhan İçel, Suçların İçtimaı, İstanbul Üniversitesi Yayınları, İstanbul 1972, s 28) Yargıtay Ceza Genel Kurulunun yaklaşımı da bu yöndedir: “5237 sayılı TCK’nın 44. maddesinde işlediği bir fiil ile birden fazla farklı suçun oluşmasına sebebiyet veren kişi, bunlardan en ağır cezayı gerektiren suçtan dolayı cezalandırılır”. Bu kuralın uygulanabilmesi için işlenen bir fiil ile birden fazla farklı suçun oluşması gerekir. Failin işlediği bir fiil olacak, bu fiille birden fazla fakat birbirinden farklı suç işlenecek ve fail hakkında bu suçlar için gösterilen en ağır ceza uygulanacaktır. Fiil ise hareketten başka sonucu da kapsar. Buradaki fiilin teklüğünden “hareket” unsuru değil, hareket ile ondan doğan neticeyi ve hareket ile netice arasındaki nedensellik bağına anlamak gerekir. Yapılan bir hareket dış dünyada aynı anda birden çok maddi sonucun doğmasına neden olmuşsa, eylemin hukuken tek sayılmasına olanak yoktur. Bir fiilden söz edebilmek için dış alemdeki değişikliğin tek olması, aynı zamanda meydana gelmesi gerekir. Bu nedenle hareketin tek olup olmadığını belirlemede dış dünyaya yansıyan sonuç sayısı önemlidir. Ancak sonuç tek ise ve bu tek sonuç aynı anda farklı suç tanımlarını ihlal ediyorsa fikri içtima hükmü uygulanarak faile sadece en ağır ceza verilir. Buna karşılık hareket tek olmakla birlikte, dış dünyaya yansıyan maddi sonuç sayısı birden çok ise, bunların ayrı ayrı cezalandırılması gerekir. Bir başka deyişle fiil, dış alemdeki değişiklik olduğuna göre, fiilin esas kısmını netice oluşturur. Fikri içtima mı söz konusu olabilmesi için öncelikle bu neticenin tek olması gerekir. Dış alemdeki değişikliğin birden fazla olması halinde fikri içtima kuralı uygulanamayacaktır.” YARGITAY CEZA GENEL KURULU E. 2010/8-51 K. 2010/162 T. 6.7.2010 <http://kazanci.com>

da farklı sonuçların birden çok kez doğması halinde fikri içtima oluşmaz. Atılan tek mermiyle iki kişinin öldürülmesi ya da bir bomba ile bir kişinin öldürülmesi, bir kişinin yaralanması örneklerinde olduğu gibi,¹⁸ araç kontrolünün kaybedilerek iki ayrı araca çarpılması da tek değil iki ayrı fiildir ve fikri içtima koşulları oluşmamıştır. Kararda ise bu teorik tartışmaya girilmemiş, tek hareketle birden çok kanun hükmünün ihlali, aslında taksirle yaralama fiili ile bu fiil içinde eriyen araç kontrolünü kaybetmek fiili arasında kurulmuştur. Dolayısıyla söz konusu olan tek hareketle (act) birden çok suç işlenmesi değil, tek fiille (conduct) birden çok suç işlenmesidir ve aslında Gradinger kararına konu olaydan farklı bir durum yoktur. Buna rağmen İHAM aşağıdaki başlıkta işlenecek mükerrer yargılama (bis) da yaşanmadığından, ihlal oluşmadığı sonucuna ulaşmıştır.¹⁹

Yine ikinci grup içinde yer alan ikinci örnek olan Göktan/Fransa kararı ise, aynı hareketle birden çok suç işlenmesi halinde, verilecek birden çok cezanın ne bis in idem kuralına uygunluğunun değerlendirilmesi açısından daha anlaşılabilir. Karara konu olayda, başvuru gümrükten uyuşturucu geçirirken yakalanmış, hem uyuşturucu ticareti hem de kaçakçılık suçlarından ceza almıştır. Mahkeme başvuruçunun usulsüz ithalat ile ithal mallar için gümrük vergisi ödememesi suçları nedeniyle ayrı ayrı cezalandırılmasını ne bis in idem kuralına aykırı bulmamıştır. Ne var ki gerekçelendirme açısından bu karar da pek de iyi bir örnek sayılamaz. Çünkü Mahkeme gerekçesinde tek hareketle birden çok suç işlemenin teorik temelinden çok, gümrük cezalarının melez niteliğini, her iki cezanın da aynı mahkeme tarafından verilerek iki ayrı yargılama yapılmadığını ve davalı Fransa'nın P 7 md 4'e koyduğu çekinceyi söz konusu etmiştir.²⁰

Üçüncü grup kararların ortak özelliği ise, ihtilaf konusunu oluşturan birden çok suçun temel unsurunun birbirlerinden farklı olup olmadığı dikkate alarak bir sonuca ulaşılmasıdır. Buna göre temel unsurların farklı olmaması halinde bir ayniyet (idem) söz konusu olacak ve ihlal gerçekleşecektir. Nitekim Franz Fischer/Avusturya davasında alkollü araç kullanan ve taksirle ölüme sebebiyet veren başvuruçunun alkollü araç kullanması ve taksirle

¹⁸ Toroslu, s 345

¹⁹ Oliveira/İsviçre, 30.07.1998, paragraf 11-12, 26-27 Kaldı ki, yine Zolotukhin kararındaki özetle aktarılmada da, Oliveira kararına konu olayda istinaf mahkemesi, başvuru hakkında uygulanan ilk ceza ikinci ceza içinde eriterek kaldırmıştır. Dolayısıyla olayda zaten fikri içtima hükümleri uygulandığı için bir ayniyet (idem) tartışmasına yer kalmamıştır. Geriye kalabilecek tek tartışma olan -uygulanan iki yaptırım için mükerrer yargılama işletilmesi- ise, olayda her iki yaptırım da aynı davanın konusunu oluşturduğu için tartışma konusu olmamıştır.

²⁰ Göktan/Fransa, 2. Daire, 02.10.2002, paragraf 50-51

ölüme sebebiyet vermesi suçlarının aynı temele, “kendisini sarhoş etmesine” dayanması nedeniyle ihlal oluşmuştur. Bir eylemden doğan iki ayrı suç olabileceğinden, farklı suçların birbirlerinin nihai kararı sonrasında artarda kovuşturulduğu durumlarda, İHAM, bu tür suçların aynı esas unsurlara sahip olup olmadığını incelemek zorundadır.²¹

Görüldüğü üzere Zolotukhin kararından özetlenen ilk yaklaşım örneği Gradinger kararına konu alkollü araç kullanıp ölüme sebep olma, ikinci yaklaşım örneği Oliveira kararına konu araç kontrolünü kaybederek yaralamaya sebep olma ve Franz Fischer kararına konu bu sarhoş olarak yaralamaya sebep olma olayları birbirine paraleldir. Özellikle üçüncü yaklaşımı diğerlerinden farklı kılan olumsuzluk, dayanak ‘temel unsur’ kavramındaki belirsizliktir. Nitekim temel unsur teorisinin belirsiz içeriğinden olsa gerek, İHAM içtihadında vergi cezası konulu kararlarda ihlal olmadığı yönündeki sonuçlar da eleştiriye açıktır. Bu kapsamda iki vergi cezası arasında bir ayniyet (idem) olup olmadığını belirlemek için temel unsurlar kavramının “suçun unsurları” şeklinde somutlaştığı karar, Manasson/İsveç davasında karşımıza çıkmıştır.

Kararda, başvurucuya usulüne göre defter tutmadığı için kesilen usulsüzlük ile kaçakçılık cezaları karşılaştırılmıştır. Mahkeme, kaçakçılık suçunun temel unsurunun defter tutmak değil, vergi idaresine gerçek dışı beyanda bulunmaktan kaynaklandığı, defterlerdeki kayıtların ya da idareye verilen beyannamenin düzeltilmesi yoluyla cezalardan birinden kurtulmanın mümkün olduğu bu nedenle de her iki ceza arasında temel unsurlar açısından bir örtüşme bulunmadığı sonucuna ulaşmıştır.²² Görüldüğü üzere karar kaçakçılık suçunun defterlerdeki gerçek dışı kayıtlara dayanması ihtimali göz ardı edilmiştir.

Benzer şekilde Rosenquist/İsveç kararında vergi beyannamesi vermeyerek kaçakçılık suçu işleyen başvurucuya hapis cezası yanında, hem de ziyaa uğrattığı tutarının %40’ı oranında cezai nitelikte ek yükümlülük (surcharge) kapsamında başvurunun ihlal iddiası da Mahkemece kabul edilmemiştir. Mahkeme idari para cezasının amacının hapis cezasından farklı olmak üzere, beyana dayalı vergi sisteminin ayakta tutulması için, vergi ödevlilerinin kapsamlı ve doğru olgusal bilgi ve materyal sunma temel görevleri ile etkin bir uyumluluğun sağlanması için gerekli düzenlemelerdir.

²¹ Franz Ficscher/Avusturya, 3. Daire, 29.08.2001, paragraf 28-29

²² Manasson/İsveç, 4. Daire, 08.04.2003. Davada kabul edilebilirlik kararından sonra dostane çözüm yoluna gidilmiştir.

²³ Ne var ki burada da suçun unsurları değil, cezaların koruduğu hukuki yarar (purpose) açısından bir ayırım yapılmak istenmiş, ancak bu ayırım yeterince ikna edici olmamıştır.

Mahkemece bu sınıflamada yer verilmeyen Ponsetti ve Chesnel /Fransa kararını da²⁴ aynı grupta görmek mümkündür. Kararda, Genel Vergi Kanununun iki ayrı maddesinde düzenlenen, süresinde beyanname vermeme ile kasten işlenebilen beyannameyle vergi kaçırma suçları arasında bir ayniyet (idem) olmadığı sonucuna varılmıştır. Nitekim karara konu olaya, vergi beyannamesinin verilmemesi halinde, ödenmesi gereken tutara ek olarak değişen oranlarda ek ödeme yükümlülüğü doğmakta, cezai nitelikteki bu ek ödemeyi gerektiren suçun manevi unsur olarak kastı içermesi gerekmektedir. Aynı kanunun başka bir maddesinde düzenlenen vergi kaçakçılığı suçu ise ancak bir kasıtle işlenebilmektedir. Dolayısıyla burada esaslı unsur ölçütü, fiile değil taksir ve kasıt ayırımına dayanmıştır.

Görüldüğü üzere üçüncü yaklaşımın başlığı altında değerlendirilen karar örneklerinin ortak özelliği, yukarıdaki ilk iki yaklaşımdan farklı olmak üzere, tek fiile bağlanan cezaların ayrı ayrı uygulanmasıdır. Mahkeme ise ihlal olmadığı sonucuna ulaşmışsa bunu, suçun önemi, sonucu, koruduğu sosyal değer ve amacı gibi temel unsur olarak adlandırdığı kavramlarla gerekçelendirmektedir. Ne var ki anılan kavramların 'temel unsur' gibi muğlak bir başlık altında toplanması objektif bir uygulama yapılmasına engel olmaktadır.

Nitekim Zolotukhin kararında bu üç yaklaşımı özetleyip bunları ahenkli bir biçimde yeniden yorumlayacağını belirten İHAM, aslında bu üç yaklaşım arasında bir ahenkleştirmeden çok, üçüncü yaklaşımını ortadan kaldırarak belirsizliği azaltmıştır. Bu açıdan Zolotukhin kararını bir içtihat haline getiren özellik, önceki kararlardaki esaslı unsurlar kavramı kaynaklı çelişkinin büyük ölçüde giderilerek, aynı (idem) olandan anlaşılması gerekenin -fiil mi yoksa iç hukuktaki sınıflama mı olacağı- sorusuna net bir biçimde "aynı olaylar veya özünde aynı olan olaylar" cevabının verilmesidir.²⁵ Nitekim Mahkemenin daha sonra verdiği A ve B/Norveç kararında daha açık bir biçimde Zolotukhin kararını farklı kılanın, ayniyet (idem) kavramının içeriğinin belirlenmesi için 'esaslı unsurlar' (essential elements) yerine olay temelinde (fact base) bir

²³ Rosenquist/İsveç, 4. Daire, 14.09.2004 (kabul edilemezlik kararı).

²⁴ Ponsetti ve Chesnel /Fransa, 3. Daire, 14.09.1999 (kabul edilemezlik kararı).

²⁵ Giuseppe Marino, "Limitation of Administrative Penalties by the European Convention of Human Rights and the EU Charter of Fundamental Rights", *Surcharges and Penalties in Tax Law*, EATLP Congress Mailand, 28 - 30 May 2015, s 19

çözümü benimsemiş olduğu belirtilecektir.²⁶ İHAM'ın ayniyet (idem) incelemesine ilişkin bu yeni bakış açısının ve “aynı davalıyı içeren ve ayrılmaz şekilde zaman ve yer bakımından birbiriyle bağlantılı olan somut koşullara ilişkin bir bütün oluşturan bu olaylara odaklanma” yönteminin Avrupa Birliği Adalet Divanı ve Amerikan İnsan Hakları Mahkemesi içtihadından etkilendiği de not etmek gerekir.²⁷

2009 yılındaki Zolotukhin kararındaki bu belirlemenin vergi hukuku alanındaki sonuçları ise daha sonra verilen bir dizi kararlarda somutlaşmıştır. Örneğin İHAM Ruotsalainen/Finlandiya kararında, aracına mazot yerine daha düşük vergi yüküne sahip bir yakıt kullandığı anlaşılan başvurucuya, uygulanan basit vergi kaçakçılığı gerekçesiyle para cezası ile ceza niteliği taşıyan ikinci bir mali yaptırım uygulanmış, her iki cezanın da niteliği ve özü itibari ile aynı olaydan kaynaklandığını tespit etmiştir.²⁸ Bir karşılaştırma yapılacak olursa, Zolothukin kararına konu olaydaki aynı fiile uygulanan iki hapis cezasının yerini, bu olayda iki para cezası almıştır.

Bu konuda daha büyük bir tartışma yaratan Glantz/Finlandiya kararına konu olayda ise vergi kaçakçılığı yaptığı tespit edilen başvurucu hakkında hem hapis cezası verilmiş, hem de para cezası niteliğinde bir ek mali yükümlülük (surcharge) uygulanmıştır. Mahkeme Zolotukhin kararına atıf yaparak olayda hem cezai hem de idari yaptırımların başvuranın vergi kaçırmasından doğduğunu belirlemiştir. Dolayısıyla bu olayda iki farklı cezaya tabi tutulan fiil aynıdır (idem).²⁹ Glantz kararının “idem” açısından ulaştığı bu sonucun, aşağıda eleştirilecek “bis” açısından ulaştığı sonuçtan farklı olmak üzere tutarlı ve doğru olduğu görülmektedir. Keza Lucky Dev/İsveç kararında da, başvurucu hakkındaki vergi kaçakçılığı suçlamasıyla ceza niteliği taşıyan ek yükümlülük yaptırımının, başvurucunun gerçek dışı vergi beyanıyla aynı döneme ait aynı miktardaki vergiyi vergilendirme dışı bırakma fiiline karşılık uygulandığı gözetilerek ayniyet (idem) unsurunun var olduğu tespit edilmiştir.³⁰

Ancak Lucky Dev kararını ilginç kılan bir diğer tespit, başvurucu hakkında defter tutmadaki usulsüzlüğü nedeniyle yürütülen cezai kovuşturma

²⁶ A ve B/Norveç, Büyük Daire, paragraf 108

²⁷ Zolotukhin/Rusya, paragraf 80-84

²⁸ Mahkeme ikinci mali yaptırımın zayi olan vergi alacağının tahsili amacıyla öngörülen bir ücret (fee) olarak tanımlanmasına karşın bu yükün gerçek zararın üç katı olduğuna dayanarak yaptırımın cezai nitelikte olduğu sonucuna varmıştır. Ruotsalainen/Finlandiya, 4. Daire, 16.09.2009, paragraf 55

²⁹ Glantz/Finlandiya, 20.08.2014, paragraf 52

³⁰ Lucky Dev/İsveç, 5. Daire, 27.02.2015, paragraf 54

ile vergi kaçakçılığı suçu arasında bir ayniyet olmadığı sonucuna varılmasıdır. Çünkü Mahkemeye göre, defter tutmadaki usulsüzlük suçunun unsurları, ek vergiye ilişkin suça neden olan olay ve olgulardan farklıdır. Mahkeme bu çerçevede yukarıda dikkat çekilen Manasson/İsveç kararındaki gerekçeyi hatırlatarak vergi kaçakçılığı suçunun defterlerde usulsüzlük yapılmadan da işlenebilecek nitelikte olduğundan her iki suç arasında bir örtüşmeye rastlamamıştır.³¹

Bu değerlendirme vergi cezaları kapsamında 'idem' unsuru açısından en önemli soruyu da içinde barındırmaktadır: Defterlerdeki usulsüzlüklerin vergi kaçakçılığı suçu kapsamında işlenmesi halinde söz konusu olan aynı fiil değil midir? Başta da belirtildiği üzere kişinin yargılandığı suçun değil, fiilin esas alınması halinde, defterdeki usulsüzlük vergi kaçakçılığı suçu işleme iradesi çerçevesinde bir fiil ile yapılmışsa, içtima kurallarının uygulanması kaçınılmazdır. Bu durumda İHAM'ın defterdeki usulsüzlüğün niteliğini gözetmeksizin (ya da bu ihtimali dikkate almaksızın) yaptığı yorumlamanın ya bir yanılğı içerdiği ya da bu ayrıntıyı gözetmediği görülmektedir.³²

Bir kişinin aynı fiille hem kendisi hem de temsil ettiği tüzel kişi açısından sorumluluk doğuracak bir suç işlemesi de mümkündür. "Böyle bir durumda aynı (idem) fiilden bahsedilebilir mi?" sorusunun cevaplanması gerekir. Bu sorunun cevabı Pirttimaki/Finlandiya kararında verilerek, şirket yöneticisinin aynı anda hem şahsi, hem de temsil ettiği şirket açısından cezai sorumluluk doğuran fiilini aynı (idem) kavramı içinde olmayacağı sonucuna varılmıştır. Karara konu olayda, başvurunun şirket kayıtlarının aksine bir limited şirketin gerçek ortaklarından biri olduğu anlaşılmış, başvuru hakkında şirket adına verdiği gerçek dışı beyanlar nedeniyle ceza davası açıldığı gibi, şirket de kaçırılan vergi üzerinden mali bir yaptırıma maruz kalmıştır. Her iki yaptırım da cezai nitelik taşımakla ve şirket hakkında uygulanan mali yaptırım dolaylı olarak şirket ortağı davacı için de sonuç doğurmakla beraber, yaptırıma konu olaylar arasında bir ayniyet bulunmamakta, şahsen verilen beyanla, şirket adına verilen beyanlar farklı hukuksal işlemler olduğu gibi yaptırımlar da farklı kişilere uygulanmaktadır.³³

³¹ Lucky Dev/İsveç, paragraf 55

³² Aynı yönde: Michal Radvan/Johan Schweigl, "Penalties in Tax Law in Light of the Principle Ne Bis in Idem" *Surcharges and Penalties in Tax Law*, EATLP Congress Mailed, 28 - 30 May 2015, s 265

³³ Pirttimaki/Finlandiya, 4. Daire, 20.08.2014, paragraf 50-52

2. Mükerrerlik (Bis) Kavramının İçeriği Nasıl Doldurulmalıdır?

İHAM'nin mükerrerlik (bis) unsurunun varlığını irdelerken dikkate aldığı ilk koşul, aynı konuyla ilgili bir nihai kararın olup olmadığıdır. Nihai karar kavramı 7. Protokolün Açıklayıcı Raporunda olağan hukuk yolları çerçevesinde bir karara karşı gidilebilecek bir hukuk yolu kalmamış olması, dolayısıyla o karardan dönülmesinin olanaksız hale gelmesi şeklinde tanımlanmıştır.³⁴ Dolayısıyla nihai kararın varlığı halinde aynı fiille ilgili başlatılacak yeni bir süreç mükerrerlik oluşturacaktır.

Buraya kadar oldukça basit görünen sorun, aynı fiilden kaynaklı farklı yaptırımlar için birden fazla/ikili yargılamalar yapılması halinde çetrefilleşmektedir. Daha doğrusu Mahkemenin Glantz/Finlandiya kararında yarattığı yeni içtihadına göre cezai ve idari yargılamaların paralel bir şekilde yürütülmesi P 7 md 4'e aykırı olmamakla beraber, yargılamalardan birinin nihai kararla bitmesi halinde, ikinci yargılamanın sonlandırılmamasının mükerrerlik oluşturacaktır.³⁵

Daha önceki kararlarda böyle bir yorumla karşılaşılmadığından ve Zolotukhin kararına konu olayda da ikinci yargılamanın ilk ceza kesinleştikten sonra başlamasından olsa gerek, Mahkeme bu vargısını daha önce verdiği Tomasovic/Hırvatistan ve Muslija/Bosna Hersek kararını da referans göstererek temellendirmeye çalışmıştır. Ancak Tomasovic/Hırvatistan kararına konu olayda az miktarda eroin bulundurduğu anlaşılan başvurucuya polisin iki ayrı mahkeme nezdinde başlattığı cezai süreç nedeniyle biri hafif suçlara bakmakta olan iki ayrı ceza mahkemesince ceza verilmesi söz konusudur.³⁶ Aynı şekilde Muslija/Bosna Hersek kararına konu olayda eski karısına karşı şiddet kullanan başvurucunun önce kamu düzenini ihlal kabahati ile cezalandırılmış, bu cezanın kesinleşmesinden önce hakkında yaralama suçundan yeni bir ceza davası açılmıştır.³⁷ Her iki karara konu olaylar ile Glantz kararına konu olay arasındaki benzerlik, ikili yargılamalardan birinin para, diğerinin ise hapis cezasını konu alması ve yargılamaların eşzamanlı yürütülmesidir. Ne var ki her iki davaya konu olayla Glantz kararına konu olay arasında önemli bir fark vardır: Aynı fiile uygulanacak cezalar için bütüncül bir yaptırım sistemi.

³⁴ Zolotukhin/Rusya, paragraf 107. 7. Ek Protokolün Açıklayıcı Raporu için: <https://rm.coe.int/16800c96fd>, paragraf 20, 32.

³⁵ Glantz/Finlandiya, paragraf 59

³⁶ Tomasovic/Hırvatistan, 1. Daire, 18.01.2012, paragraf 29-32

³⁷ Muslija/Bosna Hersek, 4. Daire, 14.01.2014, paragraf 37-38

Gerçekten Tomasovic, Muslija, Zolotukhin ve benzeri örneklerde karşılaşılan/karşılaşılacak sorun, bir hukuk düzeninde aynı fiilin bütünsellik içermeyen birden çok yaptırıma bağlaması ya da aynı fiil için tek bir ceza uygulanması gerektiği halde, yargılama süreçlerinin sehven mükerrer çalıştırılmasıdır. Oysa Glantz kararına konu olayda Finlandiya hukukunda aynı fiil için öngörülen para ve hapis cezaları birbirine alternatif oluşturacak şekilde değil, tam tersine en başından öngörülebilir ve objektif bir bütünsellik içinde kurgulanmıştır. İHAM ise Glantz kararında bütünselliğe ilişkin bu farkı gözetmediğinden, aynı fiile ilişkin tüm yargılamalar için geçerli olmak üzere, ceza ve vergi davalarının içlerinden biri kesin hükme ulaşması halinde diğerinin de sonlandırılması gerektiği sonucuna varmıştır. Nitekim bu içtihadattan aşağıda ele alınacak A ve B/Norveç kararıyla dönülürken bütünsellik kavramı kullanılacaktır.

İHAM'ın Glantz kararında eleştiriye açık bir diğer vargısı, içlerinden biri kesin hükme bağlanmadığı sürece, vergi ve ceza davalarının eş zamanlı görülmeye devam edilebileceği ancak ikisinden birinin bitmesi halinde, devam eden davanın bitirilmek zorunda olduğudur.³⁸ Bu yorum aslında ikinci yargılamayı da anlamsızlaştırmakta ve bir yönüyle absürd bir sonuç doğurmaktadır. Çünkü sadece ceza ya da sadece vergi davasından hüküm kurulabilir demekle, biri bitene kadar diğerine devam edilebilir demek arasında bir farklılık yoktur. Üstelik iki davadan birinde ne kadar ilerlenmiş olursa olsun, diğer davanın nihai kararlar (final judgment) sonuçlanması eldeki davanın da bitirilmesine neden olacak ve harcanan mesainin boşa harcanması gibi tuhaf bir sonuç doğacaktır. Biten davadaki nihai kararın delil yetersizliği nedeniyle beraat, zamanaşımı nedeniyle düşme ve sair gerekçelerinin diğer dava için geçerli olmaması da ciddi bir ihtimaldir.³⁹ Keza paralel yargılama yapan ceza ve vergi mahkemesi hâkimlerinden birinin hatası ile erken bitirdiği yargılama ile diğer yargılama da yaptırımsız son bulacak, ya da birbirlerini üstü kapalı bir biçimde beklemeleri yargılama süresini gayri ihtiyari bir biçimde uzatabilecektir. Dolayısıyla böyle bir vargı karşısında kanun koyucu açısından tercih edilebilecek tek yol, cezai ya da idari yaptırımlardan birini kaldırmak ve mümkün olduğu ölçüde ikisini aynı sürece bağlamaktır ki, üstü kapalı bir biçimde ulaşılan bu sonucun kabulü güçtür.

Mahkemenin Glantz kararında dayandığı gerekçe ile vardığı sonuç da ilgisizdir. Kararda, mükerrerlik (bis) incelemesi yapılırken, Finlandiya sistemi uyarınca, cezai ve idari yaptırımların, birbiriyle alakalı olan yargılamalar

³⁸ Glantz/Finlandiya, paragraf 62; Nykänen/Finlandiya, 20.05.2014, paragraf 52; Österlund/Finlandiya, 4. Daire, 10.05.2015, paragraf 47

³⁹ Naegu, s 962

olmaksızın, farklı yetkililer tarafından uygulandığı, her iki davanın birbirlerinden bağımsız olarak yürüdüğü ve sonuçların karşılıklı olarak dikkate alınmadığı gerekçesine dayanılmıştır.⁴⁰ Oysa bu gerekçenin mükerrerlik (ve hatta ne bis in idem) ile ilişkisi tartışmaya açıktır ve yargılamaların etkileşimsizliği sorununun neden adil yargılanma hakkı ile değil de ne bis in idem yasağı ile ilişkilendirildiği sorusu akla takılmaktadır. Nitekim aynı fiille ilgili yargılamalar arasında etkileşim olmaması sorunu ile yargılamaların mükerrerlik oluşturması birbirinden farklı sorunlardır.

Glantz (ve izleyen Nykenan, Lucky Dev) içinde sadece bu sorunlar yumağı değil, aynı zamanda yaratılan yeni içtihattan geri dönüş için kullanılacak bir anahtar kavramı da taşımıştır: Yargılamalar arasında esas ve zaman bakımından yakın bir bağlantı olması. Nitekim bu kavram üzerinden yeni bir tartışmanın başlaması uzun sürmeyecek, içtihatları geri dönüş, A ve B/Norveç kararında bu kavramın yeniden yorumuyla gerçekleşecekti. Yeni yoruma göre farklı yargılamalar, bir bütünsellik (entegre) yaptırımlara yönelikse Glantz kararıyla koştugu varsayılan esas yönünden yakın ilişkinin aslında kopmadığı ve mükerrerliğin oluşmadığı “fark edilecekti”.

Bu “fark ediş”, A ve B/Norveç kararının sadece Glantz kararından bir geri dönüşü ilişkin olması değil, aynı zamanda bu geri dönüşün temelindeki siyasal tabloyu da yansıtması açısından ilginçtir. Nitekim kararda Sözleşmeye taraf devletlerin üçüncü taraf sıfatıyla, hem cezai yaptırım hem de mükerrerlik (bis) kavramlarının geniş yorumlanmaması yönünde sundukları görüşlere de ayrıntılı bir biçimde yer verilmiştir.⁴¹ Gerçekten Mahkeme, salt hukuki değerlendirme yapmamış, aynı zamanda 7. Ek Protokolün 1988 yılında yürürlüğe girdiğine, Almanya, Hollanda, Birleşik Krallık ve (o tarih itibari ile-BB) Türkiye tarafından onaylanmadığına, onaylayanların bir kısmının ise

⁴⁰ Glantz/Finlandiya, paragraf 61

⁴¹ Örneğin Bulgaristan, RT/ İsviçre ve Nilsson /İsveç kararlarında sergilenen yaklaşımın devam ettirilmesi gerektiğini, vergilendirme alanındaki cezai ve idari süreçlerin bir birleri ile gerek konu gerekse süre yönünden yakın bir ilişki içinde olduklarını, vergi konusunda devletlere geniş bir takdir alanı bırakılması gerektiğini savunmuştur (paragraf 94). Çekya, mevcut ikili (idari ve cezai) yaptırımların farklı amaçları olduğunu, cezai yargılamanın adil yargılanma hakkı ile güvence altına alındığı ancak idari yaptırımlarda sürat, etkililik ve devlet bütçesinin de göz önünde bulundurulması gerektiğini, ikili yargılama sisteminde idari davanın önce sonuçlanması halinde cezai yargılamanın etkisiz hale geleceği bunun da suçla mücadelede zafiyet yaratacağını beyan etmiştir (paragraf 95). Fransa'ya göre ise R.T. ve Nilsson kararlarındaki yaklaşımın devletlerin vergilendirme alanında güttüğü farklı amaçlara yönelik ve aralarında zaman ve esas yönünden yeterli bir ilişki bulunan adli ve idari cezaların varlığının kabul edilmesi gerekmekte, adli cezalar suça karşı uygun bir cevap niteliği taşıırken mali nitelikli idari cezaların temel amacı ulusal vergi kaynaklarını güvence altına almaktadır (paragraf 96).

ceza kavramının kendi iç hukuklarında anlaşıldığı şekilde uygulanacağı kaydını koyduklarına da dikkat çekmiştir.⁴²

Kararın bir başka özelliği, tıpkı Zolotukhin kararında olduğu gibi, önceki içtihadını gruplandırması, bu gruplardan en az birindeki bakış açısını eleştirmesi ve değiştirmesidir. İşte A ve B/Norveç kararında da Mahkeme tam olarak mükerrerlik (bis) ile ilgili bugüne kadarki içtihadını dört gruba ayırarak yeniden değerlendirme yoluna gitmiştir:

Mahkemenin **birinci grup** içinde sınıflandırdığı kararların ortak özelliği trafik kanunlarına aykırı hareketlere karşı uygulanan yaptırımları konu almasıdır. Bu karar grubunda Mahkemenin aynı fiilin birden fazla yaptırıma bağlanmış olmasının bir mükerrerlik (bis) oluşturmadığı sonucuna vardığı örnekler bulunmaktadır. Örneğin RT/ İsviçre ve Nilsson/İsveç kararlarında rastlanıldığı üzere, aynı suç nedeniyle başvurucuya birden çok makam tarafından esas ve süre yönünden yakın ilişki içinde birden çok (sürücü belgesinin iptali, hapis ve para cezası) yaptırım eşzamanlı uygulanmış, hukuk düzeninin öngörülebilir biçimde oluşturduğu bu bütüncül yaptırım sistemi sayesinde, mükerrerlik (bis) oluşmamıştır. Esas ve süre yönünden yeterli yakın ilişki ölçütünün ilk kez açık biçimde ifade edildiği Nilsson/İsveç⁴³ ve Boman/Finlandiya⁴⁴ kararlarına konu olaylarda da durum benzerdir.

⁴² A ve B/Norveç, paragraf 117

⁴³ Karar konu olayda ehliyetsiz ve alkollü araç kullanan başvurucuya verilen 50 saatlik kamu hizmeti cezasından sonra, idarece tesis edilen 18 ay süreyle sürücü belgesine el konulması yaptırımları uygulanmıştır. İHAM her iki yaptırım sürecinin esas ve süre yönünden birbiri ile yakın ilişkili oldukları gerekçesiyle ne bis idem kuralı açısından açıkça dayanaksız bulunduğu başvuru hakkında kabul edilemezlik kararı vermiştir. Nilsson/İsveç, 2. Daire, 73661/01, 07.06.2011. Burada ilginç olan A ve B/Norveç kararında bu karara atıf yapılırken, karar gerekçesinin 18 aylık yaptırımın, doğrudan ve öngörülebilir bir yaptırım olduğuna dikkat çekilmesidir. Bu belirleme Nilsson kararında gerçekten yer almakla beraber daha geri planda yer almış, A ve B kararı ile ön plana çıkarılmıştır.

⁴⁴ Karara konu olayda, başvurucuya her ikisi de idari yaptırım olmak üzere önce 450 € para cezası verilmiş, ardından 4 ay 3 hafta araç kullanmaktan men edilmiştir. Her iki yaptırım da aynı (idem), ehliyetsiz araç kullanma fiilinin yaptırımı olarak uygulanmışlardır. Bununla beraber araç kullanmaktan men yaptırımı sadece bir ceza değil aynı zamanda bir güvenlik tedbiridir. Dolayısıyla farklı iki karakter taşıyan iki ayrı yaptırım arasında bir (kümülatiflik/katmerlilik değil) bütünlük bulunmakta, iki işlemden birine ilişkin yargısal yolların bitmiş olması, ikinci yaptırımı mükerrer hale getirmemektedir. Bir başka deyişle ilk yaptırım hakkında "nihai karar" verilmiş olması, ikinci yaptırımın tamamlayıcı karakteri karşısında bir engel oluşturmamaktadır. Dolayısıyla para cezası ve trafikten men şeklinde karşımıza çıkan birden çok cezai işlem arasında esas ve süre yönünden doyurucu bir ilişki bulunduğu gerekçesiyle yine ihlal bulunmadığı sonucuna ulaşılmıştır. Boman/Finlandiya, 4. Daire, 17.05.2015, paragraf 43

İkinci grup davalarda İHAM, hem cezai hem de idari yaptırım sonucu doğuran paralel yargılamaları dışlamamakla beraber, idari ve adli ceza süreçlerin birbirinden kopuk, bir birini etkilemeyen sonuçlar doğurması halinde ihlal kararı vermiştir. Mahkeme bu sınıflandırmayı yaparken Nykänen, Glantz, Lucky Dev, Rinas, Österlund davalarına konu olaylarda ikili yargılamanın büyük ölçüde eşzamanlı olduğu da dikkat çekmektedir. Dolayısıyla buradaki sorun yargılamalar arasında süre değil, esas yönünden bir ilişkisizlik olmasıdır.⁴⁵

Üçüncü grup, Mahkemenin esas ve süre yönünden yakın ilişki testini kullanmaksızın verdiği ihlal kararlarını içermektedir. Uyuşturucu bulunduran başvuruçunun uyuşturucu bulundurma fiili nedeniyle iki ayrı kanun maddesinden iki ayrı mahkemeye yargılandığı, ilk yargılama sonuçlandığı halde ikincisine devam edildiği Tomasovic kararı buna örnektir. Keza Grande Stevens/İtalya kararı da Zolotukhin kararında belirlenen özü itibarıyla aynı olaylara dayalı olma ölçütü kullanılmış, piyasanın hileli yönlendirilmesi (manipülasyonu) ithamı kapsamında idari ve adli makamlar önünde mükerrerlik (bis) oluşturan iki ayrı ceza yargılamasının bir ihlal doğurduğu sonucuna ulaşılmıştır.⁴⁶

Mahkeme **dördüncü grupta ise** ‘esas ve süre yönünden yakın bağlantı’ testine atıf yapılmamakla beraber, yargılamalar arasında esas yönünden ilişkinin olmadığı Kapetanios/Yunanistan kararını örnek göstermiştir. Davaya konu olayda, ceza ve idare mahkemelerinin başvuruçunun aynı fiilinden doğan yargılamaları arasında esas yönünden bağlantı yoktur. Çünkü başvuruçular hakkındaki ceza davası beraat ile sonuçlandığı halde, idare mahkemeleri, bu beraat kararlarını dikkate almaksızın ağır idari para cezaları vermiştir. Dolayısıyla ihlal gerekçesinin özü, aynı suç için hem hapis hem de para cezası verilmesi değildir. Nitekim Mahkeme açıkça aynı suça birden çok ceza verilmesinin ne bis in idem kuralına aykırı olmadığına kararında özellikle yer vermiştir. İhlalin gerekçesi tam olarak ceza ve idare mahkemelerindeki yargılamaların kopukluğudur.⁴⁷

⁴⁵ A ve B/Norveç, paragraf 114

⁴⁶ Grande Stevens/İtalya, 2. Daire, 04.03.2014, paragraf 219-228

⁴⁷ Nitekim Mahkeme bu görüşünü şu cümlelerle ifade etmiştir: “7 No.lu Protokol’ün 4. maddesi, aynı suçtan dolayı iki kere yargılanmama ilkesine saygı gösterilmesi koşuluyla; aynı olaylar nedeniyle belirli bir süre hapis cezası ve para cezası uygulanmasını ilke olarak yasaklamamaktadır. Bu nedenle kaçakçılığın önlenmesi bağlamında, bir dava kapsamında, hapis cezası ve para cezası şeklinde iki ceza uygulansaydı; bu ilke ihlal edilmiş olmayacaktı. Ayrıca başvuranlardan ikisinin davasında, idari işlemler başlatıldığında, ceza yargılamalarının henüz sonuçlanmamış olması; aynı suçtan dolayı iki kere yargılanmama

A ve B/Norveç kararında konu özetlenirken yer verilmese de, Kapetanios kararında, konunun adil yargılanma hakkı (md 6) açısından da değerlendirilerek, aynı unsurlara sahip suçlarla ilgili, idare mahkemesinin ulaştığı sonucun, daha önce verilen ceza mahkemesinin beraat kararı karşısında masumiyet karinesini ihlal ettiği sonucuna varılması dikkat çeker.⁴⁸ İHAM aynı kararda yargılamalar arasındaki etkileşimsizlik sorununu da P 7 md 4 kapsamında esas yönünden ilişki testi içinde değerlendirilmiştir. Dolayısıyla sorun hem adil yargılanma hakkı, hem de ne bis in idem açısından ayrı ayrı ele alınmış ve her iki norm açısından verilen ihlal kararlarının gerekçeleri büyük ölçüde örtüşmüş, bu nedenle her iki norm arasındaki kavramsal farklılığın ne olduğu sorusu daha da büyümüştür.

İHAM Büyük Dairesi, yukarıda özetlenen bu dört grupluk sınıflandırmayı yaptıktan sonra, beklendiği üzere ikinci grupta yer verilen Glantz, Nykänen, Lucky Dev gibi kararların doğurduğu soru işaretleri cevaplanmıştır. Mahkemeye göre, P 7 md 4 her şeyden önce sözleşmecî devletlerin vergi alanında idari para cezası uygulama yetkisini sınırlandırmamaktadır. Hükmün amacı kişinin aynı fiilin birden çok suç olarak tanımlanarak mükerrer yargılanmasını önlemektir. Buna karşın devletler farklı makamlar eliyle farklı amaçlara yönelik birden çok ve paralel yaptırımı bir bütünlük arz etmek kaydıyla uygulama yetkisine sahiptir.⁴⁹

Mahkemenin karar gerekçesi üçüncü grupta yer alan kararlara yönelik sözleşmeye taraf devletlerin getirdiği eleştirilerin kısmen kabulünü içermektedir. Bu kapsamda -paralel yargılamalardan birinin bitmesi halinde diğerinin de bitirilmesi gerektiği- yönündeki içtihadın manüplasyon ve cezasızlık gibi sonuçlar doğurabileceği, dolayısıyla aynı fiil kaynaklı birden çok yargılamanın aynı anda bitirilmesinin gerekmediği sonucuna

ilkesi bağlamında, tek başına sorun teşkil etmemektedir. İdari işlemlerin başlatılmasının ardından ceza mahkemesi yargılamayı askıya alsaydı ve sonrasında, Danıştay'ın söz konusu para cezasını onaylamasıyla ceza davasını sonlandırsaydı; bu ilkeye saygı gösterilmiş olacaktı." Kapetanios ve Diğerleri/Yunanistan, 1. Daire, 30.04.2015. Kararın İngilizce tam metin orijinali olmadığından Mahkemenin sitesindeki kısa Türkçe çeviriden yararlanılmış, Türkçe çeviri özet niteliğinde olduğundan atıfta paragraf numarası gösterilememiştir.

⁴⁸ "Mevcut davada idare mahkemeleri, dava dosyalarındaki belgeleri ceza mahkemelerinden farklı bir şekilde değerlendirdikten sonra; başvuranların ceza mahkemeleri tarafından daha önce beraat ettirildikleri aynı kaçakçılık suçlarından işlediklerine karar vermiştir. Varılan bu sonuçlar Danıştay tarafından da son aşamada onaylanmıştır. Söz konusu iki davanın benzer nitelikli olması, ihtilaf konusu eylemler ve ilgili suçları meydana getiren unsurlar dikkate alındığında; idare mahkemelerinin vardığı bu sonuç, ceza mahkemelerinin verdiği beraat kararlarında daha önce tespit edilmiş olan başvuranların masumiyet karinesi haklarını ihlal etmiştir." Kapetanios ve Diğerleri/Yunanistan

⁴⁹ A ve B/Norveç, paragraf 123

ulaşılacaktır. Dolayısıyla birden çok yargılama arasında içerik ve süre yönünden yakın ilişki içinde olması halinde P 7 md 4'e aykırılıktan söz edilemeyecektir. Mahkemeye göre, bu durum aynı fiil için öngörülen yaptırımların bir bütünleşme (entegrasyon) arz etmesi halinde mümkündür.⁵⁰

Bu saptama hiç şüphesiz daha önce tanımlanan bütünlükçü yapının sınırlarını genişletmektedir. Çünkü yukarıda da değinildiği üzere yaptırımların bütünlüğünden anlaşılan (A ve B/Norveç kararına kadar) para, cezası, hapis ya da güvenlik önlemi gibi katmerlenmeyen birden fazla yaptırımın aynı anda uygulanabilmesiydi. Bu kararda ise bütünlükçü (integrated) yapı aynı zamanda uygulanan yaptırımlara karşı başvurulacak yolların sonuçlarının da ölçülü ve öngörülebilir olmasını içermektedir. Öyle olsa gerek ki, özellikle öngörülebilir olmaktan kastedilen, ceza davasından beraat eden kişinin bu karara dayanak oluşturan delillerin, aynı fiil nedeniyle kesilen idari para cezasının denetimini yapan idare mahkemesi kararında da dikkate alınır olmasıdır. Aksi halde, yani aynı nesnel tespit ikinci yargılamada dikkate alınmayacaksa, ikinci yargılama öngörülebilirlik sınırlarının dışına çıkacaktır. Dolayısıyla sistemin bütünselliği sadece uygulanan yaptırımların değil, aynı zamanda bu yaptırımların denetlendiği yargılamaların da süre ve içerik yönünden yakın ilişki içinde olması anlamına gelmelidir.⁵¹

Mahkemenin yaptığı bu kavramsallaştırma içerik ve süre yönünden yakın bağlantılı olmanın bir ölçüt olarak unsurlarının belirlenmesini gerektirmiştir. Bunlardan ilki (1) farklı yaptırımların bütünlüklü amaçlara yönelik olmasıdır. İkincisi (2) birden çok yargılama (cezai/idari) sürecinin öngörülebilir olmasıdır. Üçüncüsü (3) birden çok yargılama süreçlerinin karşılıklı etkileşime açıklığı ile delillerin toplanması ve değerlendirilmesi açısından mümkün olduğunca tekrara yer vermemesidir. Dördüncüsü ve en önemlisi de (4) ilk bitirilen yargılamanın sonucunun, ikinci yargılamada dikkate alınmasıdır.⁵² Bu toplamda bir muhasebe yaparak, bu başlığı cevabını bulan soru işaretleriyle kapatmak, cevabını bulmayanları ise aşağıdaki başlık altında ayrıca değerlendirmek gerekiyor. Maddelere bölünecek olursak cevaplarımız aşağıdaki gibidir:

1. Mahkemenin içerik ve süre yönünden yakın ilişkili olmak kavramı içinde tanımladığı üç ve dördüncü unsurlar aslında tek bir başlık altında toplanacak kadar yakın anlamlara sahip ve anlaşılır açıklıkta görülüyor. Glantz kararında ihlal gerekçesi olarak gösterilen farklı yargılamalar

⁵⁰ A ve B/Norveç, paragraf 130

⁵¹ A ve B/Norveç, paragraf 130

⁵² A ve B/Norveç, paragraf 132

arasındaki etkileşimsizlik hali halen bir ihlal sebebi olarak geçerlidir ve hatta A ve B/Norveç kararından sonra verilecek olan Johannesson/İzlanda kararında da⁵³ dikkate alınmaya devam edilecektir. İkinci unsur olan öngörülebilirlik de aslında bu iki unsurun dikkate alınmasıyla kendiliğinden gerçekleşecektir. Nitekim yargılamalardan birinde ispatlanan bir olgu, diğer yargılamada da dikkate alınacağı için sürpriz bir kararla karşılaşılması önlenecektir.

2. Farklı cezaların bir bütünsellik oluşturması halinde aynı fiili nedeniyle farklı makamlarca uygulanacak farklı yaptırımlar ve buna bağlı süreçlerin varlığı mükerrerlik oluşturmaz. Bu nedenle (Glantz kararının aksine) bir ihtilafta nihai kararın bulunması, diğer yaptırım yollarını kendiliğinden mükerrer hale getirmemekte, bunun için öngörülen tüm yaptırımların uyumlu bir bütün oluşturup oluşturmadığına bakılmalıdır.

3. İHAM'ın Cevapsız Bıraktığı Sorular

A ve B/Norveç kararı her ne kadar daha önce verilen kararlar arasındaki çelişkileri giderme amacına yönelse de, bir biri ile ilgili iki ayrı soru işaretini ortadan kaldıramamış, hatta daha da büyütülmüştür. Nitekim Mahkeme yukarıda aktarılan gerekçelendirmeden sonra konuyu ayrıca Sözleşmenin 6. maddesi çerçevesinde ve Jussila/Finlandiya kararındaki ceza hukukunun çekirdek alanı kavramıyla da değerlendirmiştir.

Jussila kararına yapılan atıf, karardaki idari cezaların ağırlıkları itibari ile ceza hukukunun çekirdek alanına (hard-core) girmediği saptamasına dayanmaktadır. Bu durum özellikle yaptırımların bütünlüklü olarak görülmesini kolaylaştırıcı bir nedendir. Nitekim aynı vergi suçu için verilecek iki ayrı cezadan birinin çekirdek alana girmeyen cinsten olması, mükerrer cezalandırma vargısını da tartışılır hale getirecektir. Ne var ki sözü geçen bu çekirdek alan (hard-core) kavramın belirli olmaması bir yana, kavramın kullanıldığı atıf yapılan Jussila/Finlandiya kararı da Mahkeme içtihadında başlı başına bir belirsizlik ve gerilemenin simgesi niteliğindedir.

Gerçekten, Jussila kararı başvuruca uygulanan yaptırıma karşı idare mahkemesi nezdinde davada, duruşma yapılmamasının adil yargılama hakkına uyumunun denetlenmesini konu almıştı. Bunun için öncelikle –adil yargılanma hakkının sınırlı kapsamı nedeniyle- ilgili idari yaptırımın cezai nitelik taşıyıp taşımadığının belirlenmesi gerekiyordu. İHAM bu kapsamda olaya yukarıda sözü edilen Engel ölçütlerini uygulayarak, iç hukukta ceza olarak tanımlanmayan idari yaptırımı caydırıcı niteliği gözetilerek cezai

⁵³ Johannesson ve Diğerleri/ İzlanda, 1. Daire, 18.05.2017, paragraf 49

nitelikte görmüş ve uyuşmazlığı adil yargılama hakkı kapsamında yapmıştı.⁵⁴ Buna rağmen Mahkeme adil yargılanma hakkının bir unsuru olan ceza davalarında duruşmalı yargılanma hakkının idari para cezası davaları bağlamında mutlak bir yükümlülük olmadığı sonucuna varmıştı. Bu sonucu temellendirirken yaptığı gerekçelendirme ise idari para cezaları davalarının, ceza hukukunun sert çekirdek alanına girmediği şeklindeydi.

İşte Jussila/Finlandiya kararını anlaşılmasız kılan husus da tam olarak bu noktada karşımıza çıkmıştı. Bir yaptırımın cezai nitelik taşıdığı kabul edilmekle beraber, cezai yaptırımın özerk anlam ifade ettiğinden yola çıkılarak, geleneksel cezai sınıflandırmaya girmeyen, idari cezalar, hapisane disiplin cezaları, gümrük hukuku ve rekabet hukuku kapsamında verilen cezaların nitelik olarak farklılaştığı kabul edilmişti. Ancak sayma yoluyla ifade edilen bu tip cezaları diğer cezalardan ayıran ölçütün ne olduğu açıklanamamıştı. İHAM tarafından yapılan ayırım cürüm-kabahat ayırımına benzemekle beraber, bu ayırım iç hukukta yapıldığına göre aslında yaptırımın niteliği değil niceliği esas alınmıştı.⁵⁵ Bu durumda öznel nitelikli iç hukuktaki sınıflama (birinci) Engel Ölçütü, nesnel nitelikli yaptırımın mahiyetinin önüne geçmişti. Dolayısıyla bir belirsizliğin simgesi olan Jussila kararı ve çekirdek alan kavramı, A ve B/Norveç kararı ile vergisel yaptırımların niteliğine ilişkin geçmişte kalmış olması gereken bir soru işaretini yeniden diriltmiştir.

İçtihatındaki ikinci önemli soru işareti, ne bis in idem kavramının adil yargılama hakkı ile olan ilişkisidir. Bu durumu bir sorun haline getiren husus, özellikle Glantz/Finlandiya kararı ile karşımıza çıkan, A ve B/Norveç kararı ile devam eden bir gerekçelendirme sorunudur. Glantz kararında belirtildiği şeklide ikili yargılamalardan birinin sonucunun diğerini etkilememesi halinin neden adil yargılanma hakkını düzenleyen Sözleşmenin 6. maddesinin değil de, özel olarak ne bis in idem kuralına ilişkin P 7 md 4'ün norm alanına girdiğinin açıklanması gerekir. Sözleşmenin 6. Maddesi ile P 7 md 4'ü birbirinden ayıran sınırlar nerede başlamakta nerede bitmektedir? Bu çerçevede yargılamalar arası etkileşimsizlik neden adil yargılanma değil de ne bis in idem yasağı içinde değerlendirilmiştir?

Nitekim A ve B/Norveç kararında Mahkeme özetle, ne bis in idem kuralının maddi hukuktan çok bir usul hukuku sorunu olduğunu gözeterek, Sözleşmenin maddi ceza hukuku ile ilgili 7. maddesinden çok adil yargılanma

⁵⁴ Jussila/Finlandiya, Büyük Daire, 23.11.2006, paragraf 37-38

⁵⁵ Billur Yaltı, İdari Vergi Cezası Davalarında Duruşmasız Yargılanma: İnsan Hakları Avrupa Mahkemesi İçtihadında Bendenoun Kriterlerinden Jussila Kriterlerine, s 13 <https://ais.ku.edu.tr/course/19988/JUSSILA%20KARARI%20MAKALE.doc>

hakkını düzenleyen 6. maddesiyle daha yakın bir bağ içinde olduğunu belirleyecektir. Ancak Mahkemenin bu belirlemesi, kavramsal bir çözümlemeyi hedeflememekte, Mahkeme bu belirlemeyi aslında 6. madde kapsamında geliştirdiği Engel ölçütlerinin, sözleşmenin bütünlüğünü gözetilerek ne bis in idem konulu ihtilaflarda da uygulanabilir olduğunu belirtirken yapmaktadır.⁵⁶ Dolayısıyla yukarıdaki sorunun tatmin edici bir cevabı da verilememiştir.

Oysa BM Medeni ve Siyasi Haklar Sözleşmesinde, ne bis in idem kuralı, adil yargılanma hakkı başlıklı 14. maddesinin 7. maddesinde düzenlenmiştir.⁵⁷ Böylece ne bis in idem kuralının adil yargılanma hakkından bağımsız değil, onun unsurlarından olduğu bir düzenek kurulmuştur. Keza vergi cezaları ile ilgili olmamakla beraber Nikitin/Rusya kararında da⁵⁸ İHAM ne bis in idem güvencesinin, adil yargılanma hakkının ceza yargılamaları özelindeki ilgili somut önlemlerinden biri olduğunu belirleyecektir. Dolayısıyla Sözleşmenin 6. maddesi ile P 7 md 4 arasında bir genel norm/özel norm ilişkisi bulunmakta, özel normun alanı da sadece birden çok yargılama yapılması ile ilgili olmak durumundadır.⁵⁹ Ne var ki, A ve B/Norveç kararında yargılama yapan farklı mahkemeler arasındaki etkileşimsizlik sorunu adil yargılama hakkı değil ne bis in idem yasağı altında değerlendirilmeye devam edilmiştir. Sözleşmenin aksine P7'yi halen onaylamayan devletlerin varlığı göz önünde bulundurulduğunda yargılama alanını da daraltan bu tercih eleştiriye daha açık hale gelmektedir.

Sonuç

İHAM bir yaptırımın ceza niteliği taşıyıp taşımadığı konusundaki hukuki niteleme (tavsif) yetkisini kendisinde bulduğundan beri, ne bis in idem uygulaması da tartışmalı bir seyir izlemiştir. Gerçekten, bir yaptırımın niteliği esas alınarak, iç hukukta hangi adı taşırsa taşırsın, tazmin amacının dışında caydırıcı ve cezalandırıcı ise ceza sayılması gerektiği yönündeki içtihat ne bis in idem kavramının unsurlarının da yeniden yorumlanması gerekmiştir. Bu nedenle Mahkemenin denetimi P 7 md 4 metninde yer alamayan ayniyet (idem) ve mükerrerlik (bis) kavramlaştırması üzerinden şekillenmiş, ancak

⁵⁶ A ve B/Norveç, paragraf 107

⁵⁷ Billur Yaltı, İham'ın Glantz Kararının Ardından: Kaçakçılıkta Para Cezası ve Hapis Cezası Uygulamasının Non Bis İn İdem İlkesine Aykırılığı Üzerine, *Vergi Sorunları Dergisi*, Y 2015 S 317, s 89

⁵⁸ Nikitin/Rusya, 15.12.2004, paragraf 35

⁵⁹ Nitekim İnsan Hakları Amerikan Sözleşmesinde de ne bis in idem adil yargılanma hakkı başlıklı 8. Maddesinin 4. fıkrasında düzenlenmektedir.

http://www.oas.org/dil/treaties_B-32_American_Convention_on_Human_Rights.htm

gerek kavramsal zorluklar gerekse sözleşmecî devletlerin P 7 md 4'e ilişkin olumsuz tavırları vergi cezaları özelinde ne bis in idem içtihadının akışını çelişkili bir yola sokmuştur.

Gelinen noktada, aynıyet (idem) kavramı çerçevesinde halen bazı soru işaretleri yaşanmakla beraber, iç hukuktaki sınıflandırmanın değil fiillin esas alınması yerleşik bir içtihadı dönüştürmüştür. Ancak mükerrerlik (bis) kavramını yorumlamada Glantz/Finlandiya kararından itibaren geliştirilen tutarsız içtihat, sadece hukuki açıdan değil siyasal nedenlerle de bir geri dönüşü zorunlu kılmıştır. Gerçekten aynı fiil kaynaklı ceza ve vergi davalarının aynı anda görülebileceğini ancak ikisinden birinin önce bitmesi (ki bu bir ihtimal değil bir kaçınılmazlıktır) halinde diğer dava da bitirilmek zorunda olduğu yorumu, aslında üstü kapalı bir biçimde iki yargılamadan birinin hukuk düzeninden tamamen kaldırılmasını gerektirmektedir. Üstelik İHAM'ın Glantz kararında dayandığı gerekçe olan -iki yargılamadan birinde elde edilen sonucun diğerinde dikkate alınmaması olgusu- ile mükerrerlik (bis) arasında tatmin edici bir illiyet bağı da kurulamamıştır.

Bunun üzerine A ve B/Norveç kararı ile Glantz/Finlandiya kararında benimsenen –paralel yargılamalarda- ilk kararlar beraber ikinci yargılamanın da sonlandırılması içtihadından geri dönmek zorunda kalınmıştır. İHAM aynı fiil için öngörülen yaptırımların bir bütünlük oluşturması halinde mükerrerliğin oluşmayacağını kabul etmiştir. Ne var ki bu geri dönüş kendi içinde taşıdığı çelişkilerle yeni sorunlar yaratmıştır.

Bunlardan ilki bir gerekçelendirme sorunudur. İHAM adil yargılama hakkı ile ne bis in idem koruması arasındaki kavramsal çizgiyi ve dolayısıyla Sözleşmenin 6. maddesi ile P 7 md 4'ün norm alanlarını belirgin bir biçimde çizmemiştir. Bu nedenle – bir mahkeme tarafından verilen kararın fiil kaynaklı yargılama yapan diğer mahkemece dikkate alınmamasının- neden adil yargılama değil de ne bis in idem koruması altında değerlendirildiği sorusu cevapsız kalmaktadır.

Asıl önemli sorun ise Glantz/Finlandiya kararındaki görüşten dönmeye çalışılırken yeni bir kavramsal belirsizlik yaratılmış olmasıdır. Vergi cezaları özelinde (ceza davaları ve idari davalar gibi) birden çok yargılama yapılmasının belli şartlar altında ne bis in idem yasağına girmeyeceği sonucuna varan İHAM, buna gerekçe olarak vergi cezalarının ceza hukukunun çekirdek (hard-core) alanına girmemesini göstermiştir. Ne var ki böyle bir gerekçelendirme, çekirdek alan kavramının belirsizliği karşısında içtihat hukukunun gelişimine yönelik ileriye değil, belirsiz kavramlarla sökülüne yönelik geriye dönük adım olmuştur.

Kaynakça

- Seer, Roman/Wilms, Anna Lena. (2016). "General Report", *Surcharges and Penalties in Tax Law*, IBFD, Amsterdam, pp 3-25
- Erdoğan, Belgin (der.) (2004) *Hukukta Latince Teknik Terimler Sözlüğü*, İstanbul Bilgi Üniversitesi Yayınları, İstanbul
- Gözler, Kemal. (2007), "Res Iudicata'nın Türkçesi Üzerine", *AÜHFD*, Y 2007, C 56, S 2, s 45-61
- Harris, D.J./O'Boyle, M./Warbrick, C., (1995) *Law of the European Convention on Human Rights*, London
- Neagu, Norel (2012), *Interpretation of European Courts: Towards Uniform Interpretation*, *Leiden Journal of International Law*, N 25 pp 955-977
- Malherbe Jacques/ Peeters, Bart/ Galéa, Geoffroy, (2015) "Surcharges and Penalties in Tax Law Belgium" IBFD, Amsterdam pp 207-255
- İçel, Kayıhan, (1972), *Suçların İctimai*, İstanbul Üniversitesi Yayınları, İstanbul
- İnceoğlu, Sibel (2013) *İnsan Hakları Avrupa Mahkemesi Kararlarında Adil Yargılanma Hakkı*, Beta 4. Baskı İstanbul
- Marino, Giuseppe, (2016) "Limitation of Administrative Penalties by the European Convention of Human Rights and the EU Charter of Fundamental Rights", *Surcharges and Penalties in Tax Law*, IBFD, Amsterdam, pp 133-162
- Radwan, Michal/ Schweigl, Johan, (2016) "Penalties in Tax Law in Light of the Principle Ne Bis in Idem", *Surcharges and Penalties in Tax Law*, IBFD, Amsterdam pp 259-280
- Toroslu, Nevzat (2012) *Ceza Hukuku Genel Kısım*, Savaş Yay, Ankara
- Yaltı, Billur. (2015), İham'ın Glantz Kararının Ardından: Kaçakçılıkta Para Cezası ve Hapis Cezası Uygulamasının Non Bis İn İdem İlkesine Aykırılığı Üzerine, *Vergi Sorunları Dergisi*, S 317 s 85-92
- Yaltı, Billur, İdari Vergi Cezası Davalarında Duruşmasız Yargılanma: İnsan Hakları Avrupa Mahkemesi İctihadında Bendenoun Kriterlerinden Jussila Kriterlerine, <https://ais.ku.edu.tr/course/19988/JUSSILA%20KARARI%20MAKALE.doc>, 05.01.2018

Elektronik Kaynaklar

- http://www.oas.org/dil/treaties_B-32_American_Convention_on_Human_Rights.htm
- https://www.coe.int/en/web/conventions/full-list/-/conventions/treaty/117/declarations?p_auth=0Mny3rC6
- <http://kazanci.com>

İHAM Kararları

- Zolotukhin/Rusya, Büyük Daire, 10.02.2009
Engel ve Diğerleri/ Hollanda, 08.06.1976
Öztürk/Almanya, 21.02.1984
Bendenoun/Fransa, 24.02.1994
Gradinger/ Austria, 23.10.1995
Oliveira/İsviçre, 30.07.1998
Göktan/Fransa, 2. Daire, 02.10.2002
Franz Ficsher/Avusturya, 3. Daire, 29.08.2001
Manasson/İsveç, 4. Daire, 08.04. 2003
Rosenquist/İsveç, 4. Daire, 14.09.2004
Ponsetti ve Chesnel /Fransa, 3 Daire, 14.09.1999
A ve B/Norveç, Büyük Daire, 15.11.2016
Ruotsalainen/Finlandiya, 4. Daire,16.09.2009
Glantz/Finlandiya, 4. Daire, 20.08.2014
Lucky Dev/İsveç, 5. Daire, 27.02.2015
Pirttimaki/Finlandiya, 4. Daire, 20.08.2014
Tomasovic/Hırvatistan, 1. Daire, 18.01.2012
Nykänen/ Finlandiya, 20 May 2014
Österlund/Finlandiya, 4. Daire,10.05.2015
Nilsson/İsveç, 2. Daire, 07.06.2011
Boman/Finlandiya, 4. Daire, 17.05.2015
Grande Stevens/İtalya, 2. Daire, 04.03.2014
Kapetanos ve Diğerleri/Yunanistan, 1. Daire, 30.04.2015
Johannesson ve Diğerleri/ İzlanda, 1. Daire, 18.05.2017
Nikitin/Rusya, 2. Daire, 15.12.2004
Jussila/Finlandiya, Büyük Daire, 23.11.2006