



## İÇİNDEKİLER

TAKDİM .....	VII
DANIŞMANIN ÖNSÖZÜ.....	IX
ÖNSÖZ .....	XI
İÇİNDEKİLER.....	XV
KISALTMALAR LİSTESİ.....	XXVII
TABLOLAR LİSTESİ.....	XXIX
GİRİŞ.....	1

### Birinci Bölüm

## SUÇ, KABAHAHAT VE İDARİ YAPTIRIM KAVRAMLARI, KABAHAHATLERİN SINIFLANDIRILMASI, TÜRK HUKUKU VE KARŞILAŞTIRMALI HUKUKTA VERGİ KABAHAHATLERİ

I. SUÇ, KABAHAHAT VE İDARİ YAPTIRIM KAVRAMLARI, SUÇ VE KABAHAHAT AYRIMI.....	7
A. Suç Kavramı.....	7
B. Ceza Kanunlarında Suç Ayrımları .....	9

C. Kabahat Kavramı.....	11
1. Alman Hukukunda Kabahat Kavramı .....	14
2. Kabahat Kavramının Tarhiçesi.....	15
D. Suç ve Kabahat Ayrımı.....	20
1. Suç Politikası Açısından Bir Fiilin Suç veya Kabahat Olarak Belirlenmesi – Esasa İlişkin Ayrımlar.....	20
a. Niteliksel Ölçüte Göre Ayıran Görüşler .....	21
b. Niceliksel Ölçüte Göre Ayıran Görüşler.....	24
c. Niteliksel ve Niceliksel Ölçüte Göre Ayıran Görüşler.....	27
2. Suç ve Kabahat Ayrımına İlişkin Değerlendirme .....	28
3. Vergi Suçları ve Kabahatleri Ayrımına İlişkin Değerlendirme .....	35
E. İdari Yaptırım Kavramı.....	39
1. Genel Olarak.....	40
2. İdari Yaptırım Kavramının Benzer Diğer Kavramlardan Ayırt Edilmesi .....	47
a. Adli Yaptırımlardan Farkları .....	47
b. Kolluk Tedbirlerinden Farkları .....	51
c. Disiplin Yaptırımlarından Farkları .....	52
d. Disiplin Hapsi ve Tazyik Hapsi Yaptırımından Farkları.....	55
F. Vergi Kabahati Kavramı .....	56
1. Vergi Kabahatlerinin Tespiti.....	57
a. Karşılığında İdari Para Cezası Öngörölmüş Olan Vergi Kabahatleri.....	57
(1) Vergi Usul Kanunu'nda Düzenlenmiş Olan Vergi Kabahatleri.....	58
(2) Vergi Usul Kanunu Dışında Düzenlenmiş Olan Vergi Kabahatleri.....	58
b. Karşılığında İdari Tedbir Öngörölmüş Olan Vergi Kabahatleri.....	62
c. Gecikme Faizi ve Zammının Cezai Boyutunun Değerlendirilmesi.....	64

2.	Vergi Kabahatlerine Uygulanacak Olan Kanun Normları.....	70
a.	Vergi Kabahatleri Alanında Norm Çatışması ve Kabahatler Kanunu'nun Genel Kanun Niteliği.....	71
b.	Doktrinsel Görüşler ve Uygulama .....	73
c.	Mehaz Kanun Uygulaması: Alman Düzene Aykırılıklar Kanunu'nun (Ordnungswidrigkeitengesetz) İncelenmesi.....	76
d.	Değerlendirme .....	77
	(1) Kabahatler Kanunu'nun Vergi Kabahatleri Açısından Uygulanabilirliğine İlişkin Değerlendirme .....	77
	(2) Vergi Kabahatleri Açısından Uygulama Alanı Bulmayacak Kabahatler Kanunu Hükümlerinin Değerlendirilmesi.....	81
II.	KABAHAHLERİN SINIFLANDIRILMASI.....	89
A.	Kabahatlerin Sınıflandırılması Gereği .....	89
B.	Kabahatlerin Sınıflandırılmasına İlişkin Görüşler.....	90
C.	İnsan Hakları Avrupa Mahkemesi ve Avrupa Adalet Divanı Uygulaması.....	92
D.	Değerlendirme - İdari Kurulların/Bağımsız Kurulların Yetkili Olduğu Kabahatler ve Mahkemelerin-Kolluğun Yetkili Olduğu Kabahatler.....	97
E.	Vergi Kabahatlerinin Sınıflandırılması .....	99
III.	KARŞILAŞTIRMALI HUKUKTA VERGİ KABAHAHLERİNE İLİŞKİN DÜZENLEMELER.....	101
A.	Yönteme İlişkin Genel Açıklamalar.....	102
B.	Kara Avrupası Ülkeleri.....	103
1.	Almanya.....	103
a.	Alman Hukukunda Vergi Ceza Sistemi .....	105
b.	Alman Hukukunda Vergi Suçları .....	107
c.	Alman Hukukunda Vergi Kabahatleri.....	110
d.	Vergi Hukukuna Uygulanacak Olan Düzene Aykırılıklar Kanunu Hükümleri.....	118
2.	Finlandiya .....	123

a.	Finlandiya Hukukunda Vergi Suçları .....	125
b.	Finlandiya Hukukunda Vergi Kabahatleri .....	126
3.	Hollanda .....	128
a.	Hollanda Hukukunda Vergi Suçları .....	131
b.	Hollanda Hukukunda Vergi Kabahatleri .....	132
4.	Fransa .....	133
a.	Fransız Hukukunda Vergi Suçları .....	135
b.	Fransız Hukukunda Vergi Kabahatleri .....	138
5.	İtalya .....	140
a.	İtalyan Hukukunda Vergi Suçları .....	143
b.	İtalyan Hukukunda Vergi Kabahatleri .....	144
6.	İspanya .....	147
a.	İspanya Hukukunda Vergi Suçları .....	149
b.	İspanya Hukukunda Vergi Kabahatleri .....	151
7.	Rusya .....	155
a.	Rus Hukukunda Vergi Suçları .....	156
b.	Rus Hukukunda Vergi Kabahatleri .....	158
C.	Anglo-Sakson Ülkeleri .....	161
1.	İngiltere .....	161
a.	İngiliz Hukukunda Vergi Suçları .....	163
b.	İngiliz Hukukunda Vergi Kabahatleri .....	164
2.	Amerika Birleşik Devletleri .....	168
a.	Amerikan Hukukunda Vergi Suçları .....	170
b.	Amerikan Hukukunda Vergi Kabahatleri .....	173

**İkinci Bölüm**  
**VERGİ KABAHAHATLERİNİN**  
**KABAHAHATLERİN GENEL İLKELERİ**  
**AÇISINDAN DEĞERLENDİRİLMESİ**

I. GENEL OLARAK .....	179
II. KABAHAHATLERE İLİŞKİN TEMEL İLKELER VE VERGİ KABAHAHATLERİ UYGULAMASININ İLKELER BAĞLAMINDA DEĞERLENDİRİLMESİ .....	182
A. Kanunilik İlkesi .....	182
1. Kabahatlerde Kanunilik İlkesinin Temelleri .....	182
2. Kanunilik İlkesi Açısından Vergi Kabahatlerine Uygulanacak Hüküm, Hükümün Uygulaması ve Kabahatler Kanunu'nun 4. Maddesinin Anayasa'ya Aykırlığı Sorunsalı .....	188
3. Kanunilik İlkesinin Sonuçları ve Vergi Uygulamasının Sonuçlar Açısından Değerlendirilmesi.....	201
a. Kanun Koyucu Açısından Sonuçları.....	201
(1) Belirlilik İlkesi.....	201
i. Ekonomik Yaklaşım İlkesinin Belirlilik İlkesine Uygunluğunun Değerlendirilmesi .....	204
ii. Vergi Kanunlarındaki Karışık Hükümler ve Belirlilik İlkesi Açısından Değerlendirilmesi .....	214
iii. Çelişik İctihatlar ve Belirlilik İlkesi Açısından Değerlendirilmesi.....	216
iv. Vergi Usul Kanunu'nun 341. Maddesinin 2. Fıkrasının Belirlilik İlkesi Açısından Değerlendirilmesi.....	218
v. Vergi Usul Kanunu'nun 352. Maddesinin Son Fıkrasının Belirlilik İlkesi Açısından Değerlendirilmesi.....	218
(2) İdarenin İşlemleriyle Kabahat ve Yaptırımının Yaratılması ve Kaldırılması Yasağı .....	219

i.	Vergi Usul Kanunu'nun 353. Maddesinin 2. ve 4. Fıkralarında Bulunan Özel Usulsüzlük Kabahatinin Değerlendirilmesi .....	221
ii.	Vergi Usul Kanununun Mükerrer 355. Maddesinin Değerlendirilmesi .....	224
iii.	Bakanlar Kurulunun Cezaları Güncelleme Yetkisinin Belirlilik İlkesine Uygunluğunun Değerlendirilmesi .....	227
iv.	Vergi Ziyatı Kabahatinin Hareket Unsuru Olan "Vergisel Ödevlerin Yerine Getirilmemesi veya Eksik Yerine Getirilmesi" Bağlamında, Maliye Bakanlığı'nın Vergisel Ödevleri Belirleme Yetkisinin Değerlendirilmesi .....	229
v.	Gümrük Kanununun 241. Maddesinin 1. Fıkrasının Değerlendirilmesi .....	230
vi.	Uzlaşma Kurumunun Değerlendirilmesi .....	231
vii.	Vergi Ziyatı Kabahati Açısından Failinin İdare Tarafından Belirlendiği Durumlar ve Değerlendirilmesi .....	232
b.	Uygulama Bakımından Sonuçları .....	233
(1)	Örf ve Adet Kurallarıyla Kabahat ve Yaptırımının Yaratılması Yasası .....	233
(2)	Kıyas ve Kıyasa Varacak Ölçüde Genişletici Yorum Yasası .....	236
c.	Hem Kanun Koyucu Hem Uygulama Bakımından Sonucu: Geriye Yürüme Yasası .....	239
(1)	Kabahat İçeren Kanunların Zaman Bakımından Uygulanması .....	239
(2)	Vergi Kabahatinin İşlendiği Zaman .....	241
(3)	Vergi Kabahatleri Açısından Geriye Yürüme Yasası .....	244
B.	Ne Bis In Idem İlkesi .....	253
1.	Genel Olarak .....	254
2.	Vergi Kabahatleri Açısından Ne Bis In Idem İlkesinin Uygulanabilirliğinin Değerlendirilmesi .....	256

---

C. Masumiyet İlkesi.....	258
1. Vergi Hukukundaki Suçluluk-Sorumluluk Karineleri ve Değerlendirilmesi.....	261
2. İçeriğinde Vergi veya Ceza Tarhı Öngörmeyen Bu Nedenle Kesin ve Yürütülebilir Bir İşlem Olmadığı Gerekçesiyle Aleyhine Dava Açılması Kabul Edilmeyen İnceleme Raporları ve Değerlendirilmesi.....	265
3. Vergi Usul Kanunu 153/A-11 Maddesinin Değerlendirilmesi.....	267
4. Vergi İdaresinin Vergi Borcu ve Cezası Kesinleşmiş Mükellefleri İlan Etmesinin Lekelenmeme Hakkı Değerlendirilmesi.....	269
5. Özel Esaslara Tabi Mükellef Uygulamasının ve Kod Listelerinin Masumiyet İlkesi Açısından Değerlendirilmesi.....	270
D. Kişisel İlkesi.....	273
1. Görevlinin İkazına Rağmen Durmayan Aracın Sahibi Adına Kesilen Özel Usulsüzlük Cezasının Değerlendirilmesi.....	277
2. Tüzel Kişilerin Failliklerinin Kişisel İlkesi Uyarınca Değerlendirilmesi.....	279
3. Eski Dönem Limited Şirket Ortaklarının Sorumluluğunun Kişisel İlkesi Uyarınca Değerlendirilmesi.....	286
E. Ölçülülük İlkesi.....	287
1. Maktu Vergi Cezalarının Ölçülülük İlkesine Uygunluğunun Değerlendirilmesi.....	294
2. Özel Usulsüzlük Kabahatinin Orantılılık İlkesi Açısından Değerlendirilmesi.....	295
3. Vergi Ziyayı Kabahatinin Orantılılık İlkesi Açısından Değerlendirilmesi.....	297
4. Vergi Ziyayı Kabahatinin Elverişlilik İlkesi Açısından Değerlendirilmesi.....	303



5. Usulsüzlük Kabahatlerinin Elverişlilik İlkesi Açısından Değerlendirilmesi.....	305
F. Eşitlik İlkesi .....	308
1. Uzlaşma Kurumunun Eşitlik İlkesi Açısından Değerlendirilmesi.....	310
2. Vergi Aflarının Eşitlik İlkesi Açısından Değerlendirilmesi .....	311
3. Genel Usulsüzlük Cezalarının Eşitlik İlkesi Açısından Değerlendirilmesi.....	314
4. İzaha Davet Uygulaması ve Eşitlik İlkesi Açısından Değerlendirilmesi.....	315
5. Eşitliğe Aykırı Vergi Uygulamaları ve Değerlendirilmesi ....	316
G. Kusur İlkesi .....	317
H. Hümanizm İlkesi.....	319
I. Unutulma Hakkı.....	324
1. Genel Olarak.....	325
2. Unutulma Hakkı Açısından Vergi İdaresinin Yapmış Olduğu İlanların Değerlendirilmesi .....	328

### Üçüncü Bölüm

## VERGİ KABAHAHLERİNİN YAPISAL UNSURLARI VE ÖZEL GÖRÜNÜŞ BİÇİMLERİ

I. VERGİ KABAHAHLERİNİN YAPISAL UNSURLARI .....	331
A. Maddi Unsurları .....	332
1. Vergi Kabahatlerinin Faili.....	333
a. Fail Kavramı .....	333
b. Genel Kabahatler-Özgü Kabahatler Ayrımı .....	333
2. Vergi Kabahatlerinin Konusu ve Korunan Hukuki Değer ..	336
3. Vergi Kabahatlerinde Mağdur .....	337
4. Vergi Kabahatlerinin Hareket Unsuru.....	339
a. Hareket Çeşitlerine Göre Vergi Kabahatleri.....	340

(1) Serbest Hareketli Vergi Kabahatleri – Bağlı Hareketli Vergi Kabahatleri- Seçimlik Hareketli Vergi Kabahatleri.....	340
(2) Tek Hareketleri Vergi Kabahatleri – Birden Fazla Hareketli Vergi Kabahatleri .....	342
(3) Ani Vergi Kabahatleri – Mütemadi Vergi Kabahatleri.....	343
(4) İcrai Vergi Kabahatleri – İhmali Vergi Kabahatleri.	345
b. Bir Başkası İçin Hareket.....	346
(1) Gerçek Kişilerin Temsilci veya Çalışanlarının Hareketi .....	347
(2) Tüzel Kişilerin Temsilci veya Çalışanlarının Hareketi .....	350
i. Tüzel Kişilerin Çalışanlarının Hareketi.....	355
ii. Kabahatler Kanunundaki Özellikli Durumlar..	355
iii. Tüzel Kişilerin Sorumluluğuna İlişkin Olarak Mevzuatın Düzenine Aykırılıklar Kanunu Uygulaması .....	357
c. Mücbir Sebeplerin Değerlendirilmesi .....	360
5. Vergi Kabahatlerinin Netice Unsuru.....	362
a. Sırf Hareket Kabahatleri – Neticeli Kabahatler .....	363
b. Tehlike Kabahatleri – Zarar Kabahatleri.....	365
6. Vergi Kabahatlerinin Nedensellik Bağı.....	368
7. Objektif İsnadiyet.....	370
B. Manevi Unsurları .....	370
1. Manevi Unsurun Türleri .....	375
a. Kast .....	376
b. Kastı Kaldıran Hata .....	377
c. Taksir.....	383
d. Kanuni Tanımda Yer Alan Diğer Sübjektif Unsurlar.....	384
2. Vergi Ziyayı Kabahatinin Nitelikli Halinin Manevi Unsuru Sorunu.....	387

3. Vergi Ziyayı Kabahatinin Nitelikli Halinin Manevi Unsurunun Tespiti Sorunu .....	389
4. Ekonomik Yaklaşım İlkesi Uyarınca Uygulanan Vergi Ziyayı Cezalarında Manevi Unsur Sorunu.....	390
C. Hukuka Aykırılık Unsuru .....	391
1. Genel Olarak.....	391
2. Hukuka Uygunluk Nedenleri.....	392
a. Kanun Hükmünün Yerine Getirilmesi.....	395
b. Hakkın Kullanılması .....	396
c. Meşru Savunma .....	398
II. KUSUR.....	400
A. Kusur Kavramı ve Kabahatler Hukuku Açısından Uygulanabilirliği .....	401
B. Kusuru Etkileyen Nedenler .....	403
1. Kusuru Ortadan Kaldıran Nedenler.....	404
a. Yaş Küçüklüğü.....	404
b. Sağır ve Dilsizlik .....	408
c. Akıl Hastalığı .....	410
d. Geçici Nedenler .....	412
2. Mazeret Nedenleri.....	413
a. Hukuka Aykırı Ancak Bağlayıcı Emrin Yerine Getirilmesi .....	415
b. Zorunluluk Hali.....	416
c. Cebir ve Tehdit.....	420
3. Kusurluluğu Etkileyen Hata .....	422
a. Haksızlık Hatası.....	422
(1) Vergisel Yanılma .....	424
(2) Vergi Hukukunda Eski Dönemlerde Kabul Edilmiş Haksızlık Hataları .....	427
b. Kusurluluğu Kaldıran Nedenlerin Maddi Koşullarında Hata .....	428
III. CEZALANDIRILABİLİRLİĞİN DİĞER ŞARTLARI .....	428

---

A. Objektif Cezalandırılabilme Şartları.....	429
B. Şahsi Cezasızlık Sebepleri .....	429
1. Yasama Dokunulmazlığı.....	429
2. Cumhurbaşkanının Dokunulmazlığı.....	433
3. Diplomatik Dokunulmazlık.....	436
4. Hakim ve Savcıların Durumu .....	440
IV. VERGİ KABAHATLERİN ÖZEL GÖRÜNÜŞ BİÇİMLERİ .....	441
A. Teşebbüs .....	441
1. Vergi Kabahatleri Açısından Değerlendirme.....	443
2. Gönüllü Vazgeçme .....	444
B. İştirak .....	445
1. Tek Tip Faillik Sistemi .....	446
2. Kabahate İştirakin Şartları.....	447
3. Vergi Kabahatleri Açısından Değerlendirme ve Özellikli Durumlar .....	449
a. Vergi Kabahatleri Açısından Değerlendirme.....	449
b. Meslek Mensuplarının İştiraki.....	453
c. İştirak Nedeniyle Uygulanacak İdari Yaptırımlarda Yetkili Vergi Dairesi Sorunu .....	460
C. İçtima .....	461
1. Fiil Tekliği-Fiil Çokluğu.....	462
2. Aynı Vergi Kabahatinin Birden Fazla Kez İşlenmesi .....	466
a. Kabahatler Kanunu Açısından .....	466
b. Vergi Usul Kanunu Açısından .....	467
c. Değerlendirme .....	469
3. Fikri İçtima .....	470
a. Kabahatler Kanunu Açısından .....	471
b. Vergi Usul Kanunu Açısından .....	472
c. Uygulama .....	474
d. Değerlendirme .....	475
4. Vergi Kabahatleri ile Vergi Suçları Arasında İçtima.....	477

a. Kabahatler Kanunu Açısından .....	477
b. Vergi Usul Kanunu Açısından .....	479
c. Değerlendirme ve İnsan Hakları Avrupa Mahkemesi ve Anayasa Mahkemesi Uygulaması .....	480
SONUÇ .....	491
KAYNAKÇA .....	511