

**EYLÜL 2020 VE ÖNCESİ TARİH BASKILI  
VERGİ CEZA HUKUKU  
DERS KİTABINA İLİŞKİN DÜZELTME CETVELİ**

- 1- *Kitap genelinde “vergi mükellefi ve / yada sorumlularının” ifadesi “mükelleflerin ve / yada vergi sorumlularının” şeklinde değiştirilmiştir.*
- 2- *Kitap genelinde “kamusal yarar” ifadesi “kamu yararı” şeklinde değiştirilmiştir.*
- 3- *Kitap genelinde “yaptırımları uygulanması” ifadesi “müeyyidelere hükmedilmesi” şeklinde değiştirilmiştir.*
- 4- *Kitap genelinde “uluslararası hukuk ve uluslararası vergi hukuku” ifadesi “devletlerarası hukuk ve devletlerarası vergi hukuku” şeklinde değiştirilmiştir.*
- 5- *Kitap genelinde “Maliye Bakanlığı” ifadesi “Hazine ve Maliye Bakanlığı” şeklinde değiştirilmiştir.*

- 6- *Sayfa 7, 5. cümleden sonra aşağıdaki paragraf eklenmiştir.*

*Kabahatler Kanunu, başka kanunlarda özel olarak düzenlenmiş olan kabahat niteliğindeki hukuka aykırı fiiller ve bunlara ilişkin yaptırımlar için de genel hükümlere yer vermektedir. Bu itibarla, Vergi Usul Kanunu’nda düzenlenen kabahat niteliğindeki hukuka aykırılıkları suç olarak değil, kabahat olarak nitelendirmek/ifade etmek; bu bağlamda, malî nitelikli vergi suçları tâbiri yerine vergi kabahatleri tâbirini tercih etmek/kullanmak gerekmektedir. Kabahatler Kanunu’nun genel hükümleri, aksine özel bir düzenleme olmadıkça, vergi kabahatleri için de geçerlidir (KabK.m.3). Çünkü, Kabahatler Kanunu ile Vergi Usul Kanunu arasında genel kanun-özel kanun ilişkisi bulunmaktadır.*

- 7- *Sayfa 7, “İdare Hukuku ile İlişkisi” başlığı altındaki son cümle aşağıdaki şekilde güncellenmiştir.*

*...Ancak, bu sıkı ilişkiyi, Vergi Hukukunun İdare Hukuku ile Ceza Hukukunun bir karışımı olduğu; vergi kabahatlerine ilişkin yaptırımların idarî para cezasına benzediği iddia ve gerekçesiyle, Vergi Ceza Hukukunun İdare Hukukunun bir bölümü olduğunu kabul etmeye kadar vardırılmamak gerekir.*

- 8- *Sayfa 11, “Kanun Hükmünde Kararname” başlığı altındaki ilk cümlelerin önüne paragraf eklenmiştir.*

*Kanun Hükmünde Kararname, Cumhurbaşkanlığı Hükümet Sisteminin yürürlüğe girmesiyle birlikte artık düzenlenemeyecek hale gelse de, önceden düzenlenmiş olanların bilinmesi bakımından bu başlık altındaki açıklamalara bu baskıda da yer verilmesinde yarar olduğu düşünülmektedir. Ancak, bu açıklamalar küçük punto ile verilmektedir.*

- 9- *Sayfa 11, “Anayasa Mahkemesi Kararları” başlığı altındaki ilk paragraf güncellenmiştir.*

*Anayasa Mahkemesi, Anayasa’nın 148 vd. maddelerinde belirtilen kurallar çerçevesinde kanunların, (kanun hükmünde kararname-lerin) Cumhurbaşkanlığı Kararnamelerinin ve Türkiye Büyük Millet MeclisiM İçtüzüğü’nün Anayasaya uygunluğunu denetleyen bir yüksek mahkemedir.*

- 10- *Sayfa 12, “Yardımcı Kaynaklar” başlığı altındaki son paragraf güncellenmiştir.*

*Bu başlık altında, mahkeme kararları (Tüzük) ve Yönetmelik; diğer hukuk dallarından farklı olan kaynaklardan Hazine ve Maliye Bakanlığı Genel Tebliği, Özelgeler ve Sirküleri ile bunlara uygun davranılmasının sonuçları üzerinde durulmaktadır. Ayrıca, düzenleme, uygulama yargılama aşamalarında yararlanılması mümkün ve gerekli olan doktrine (bilimsel görüşlere) de bu başlık altında yer verilmektedir.*

**11- Sayfa 12, "Yardımcı Kaynaklar" ve "Tüzük" başlıkları arasına "Mahkeme Kararları" başlığı ve metini eklenmiştir.**

**Mahkeme Kararları**

Mahkeme kararları, bir hukukî uyumsuzluğun çözümüne ilişkin olarak verilmiş olan her türlü nihai kararı ifade etmektedir. Mahkeme içtihatları ise, yargı organı olan mahkemeler tarafından verilen kararlardan çıka(rı)ın ilkelerdir.

Mevzuatın boşluklarının doldurulması ve belirsizliklerinin giderilmesinin mahkeme içtihatlarına bırakılması halinde, sık sık değişen mevzuat karşısında içtihatların istikrar kazanması çok zordur. Bununla beraber, zamanla bazı kanunların yorumunda mahkeme içtihatları istikrar kazanmakta ve sonraki uygulamalara da ışık tutmaktadır. Müstakar (yerleşmiş) içtihatlar, vergi ceza hukuku uyumsuzluklarının vergi yargısı ve/ya da ceza yargısı organları tarafından çözülmesi gerektiğinden/vesilesiyle, vergi ceza hukukunun önemli bir kaynağını oluşturmaktadır. Şüphesiz müstakar (yerleşmiş) bir içtihadın sonradan değişmesi ve bir başka yönde istikrar kazanması da her zaman mümkündür.

İçtihadı birleştirme kararları dışındaki mahkeme kararları vergi ceza hukukunda bağlayıcı olmayan-yardımcı kaynak niteliği taşımaktadır. Mahkeme kararları sadece davanın tarafları olanları o olayla sınırlı olarak bağlamaktadır. Vergi idaresinin, mahkeme kararına konu olmayan işlem ve/ya da davaya taraf olmayan kişiler hakkında, başka işlem ve/ya da kişilere ilişkin mahkeme kararına uyması zorunluluğu olmadığı gibi, başka mahkemelerin, hatta aynı mahkemenin başka bir olayda sözkonusu karara uyması zorunluluğu da yoktur. Ancak, uygulamada Danıştay ve/ya da Yargıtay daire ve kurullarının kararları belli bir konuda, Hazine ve Maliye Bakanlığı görüşünden farklı bir biçimde, tekrarlanmaya başlarsa, Hazine ve Maliye Bakanlığı yayınladığı genelge ve tebliğlerle vergi idaresinin bu tür "müstakar içtihatlar (yerleşmiş kararlar)"a uymasını sağlamaktadır. Böyle bir geleneğin yerleşmesinde, yargı organlarını, Hazinesinin kaybedeceği belli olmuş davalarla meşgul etmemek kaygısının yattığı açıktır.

**12- Sayfa 12, "Tüzük" başlığı altına aşağıdaki paragraf eklenmiştir.**

Tüzük, Cumhurbaşkanlığı Hükümet Sisteminin uygulanmaya başlamasıyla birlikte Bakanlar Kurulu sona erdiğinden, artık Tüzük düzenlenmesi sona ermektedir. Ancak, önceki dönemlerde yürürlüğe konulmuş olan sınırlı sayıda Tüzük ile ilgili açıklamaların bu baskıda muhafaza edilmesinin uygun olduğu düşünülmektedir.

**13- Sayfa 13, "Yönetmelik" başlığı 2. paragrafındaki ilk cümle aşağıdaki şekilde güncellenmiştir.**

Yönetmelikler normlar hiyerarşisinde, Anayasaya, kanunlara, (kanun hükmünde kararnamelere ve tüzüklere) Cumhurbaşkanlığı Kararnamelerine aykırı olamazlar. ...

**14- Sayfa 13, "Yönetmelik" başlığı 3. paragrafındaki ilk cümle aşağıdaki şekilde güncellenmiştir.**

Yönetmelikler, kanunların veya (tüzüklerin) Cumhurbaşkanlığı Kararnamelerinin uygulanmasını göstermeleri nedeniyle, yeni bir kural koymadıkları gibi var olan bir vergi ceza hükmünü değiştiremezler veya kaldıramazlar. ...

**15- Sayfa 15, "Maliye Bakanlığı Açıkladığı Görüşlere Uygun Davranmanın Sonuçları" ile "Vergi Ceza Hukuk Kurallarının Uygulanması" başlığı arasına "Bilimsel Görüşler (Doktrin=Öğreti)" başlığı ve metini eklenmiştir.**

**Bilimsel Görüşler (Doktrin=Öğreti)**

Hukuk alanında teorik ya da uygulama düzeyinde faaliyet gösteren kişilerin hukukî konular ve sorunlar hakkında açıkladıkları görüş ve düşüncelerine *bilimsel görüş (doktrin-öğreti)* denilmektedir. *Bilimsel görüşler*, bir yandan *olan hukuk* denilen yürürlükteki hukuk kurallarının neler olduğunu, nasıl yorumlanması gerektiğini ortaya koyarak yargı organları .ve idareye; diğer yandan da bu kuralların eksikliklerini ve olması gerekeni göstererek yasama organına ışık tutmaktadır *Bilimsel görüşler*, aslı ve zorunlu bir hukuk kaynağı olmadığından, uygulayıcı, bilimsel görüşleri gözönünde bulundurmakla yükümlü değildir. Ancak, belirli bir konuda genellikle üzerinde birleşilen bir görüşü uygulayıcı dikkate almak durumundadır. Ancak, bu görüşlerin herhangi bir bağlayıcı niteliği yoktur. *Bilimsel görüşler*, vergi (ceza) hukukuna kaynak olabilmek için ilgili .oldukları alanlarda yaygınlık kazanmış olmalı veya tartışmaya elverişli olmamalıdır

**16- Sayfa 22, "Amaçsal Yorum Yöntemi" başlığı "Amaca Göre Yorum Yöntemi" şeklinde güncellenmiştir.**

**17- Sayfa 23, "Özet" başlığı Amaç 3'te ilk cümlede "kanunlar" ifadesinden sonra "Cumhurbaşkanlığı Kararnameleri" ifadesi eklenmiştir.**

18- Sayfa 25, "Özet" başlığı Amaç 4'te 6. cümle başına "kanunların" ifadesi eklenmiştir.

19- Sayfa 31, son paragrafın 2. cümlesi aşağıdaki şekilde güncellenmiştir.

...Genel olarak vergi borcu ilişkisine aykırı davranılması, yani verginin geç ve/ya da eksik tahakkukuna yol açılması halinde, uygulanacak ziyaa (kayba) uğratan verginin belli bir oranı esas alınarak hesaplanan ve para olarak belirlenmekte olan bir cezadır. ...

20- Sayfa 36, "Vergi Usul Kanunu ile Kabahatler Kanunu İlişkisi" başlığının ilk cümlesinin sonuna "İdari makam vergi dairesidir." ifadesi eklenmiştir, devamında yer alan 2. cümle çıkartılmıştır.

21- Sayfa 41, "Vergi Kabahatlerinde Sorumluluk" başlığı ilk cümlesi ve 2. paragraf son cümlesi aşağıdaki şekilde güncellenmiştir.

• Bu başlık altında, vergi ziyayı kabahati ile usulsüzlük ve özel usulsüzlük kabahatlerinden kimlerin sorumlu olacağı konusu ele alınmaktadır. ...

• ...Bu itibarla, vergi ödevlisi olan gerçek kişiler, işledikleri vergi ziyayı kabahati ile usulsüzlük ve usulsüzlük kabahatlerinden sorumludur; bu kabahatlere ilişkin cezaların bunlar adına kesilmesi gerekir.

22- Sayfa 43, "Fail Yerine Mükellef ve/ya da Vergi Sorumlusunun Muhatap Alınması" başlığının 2. paragraf ilk cümlesi aşağıdaki şekilde güncellenmiştir.

Faili ikinci planda tutup doğrudan mükellefe ya da vergi sorumlusuna yönelen bu sorumluluk, Vergi Usul Kanunu'nda vergi cezaları olarak ifade edilen vergi ziyayı, usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezaları açısından geçerlidir. ...

23- Sayfa 48, "VERGİ CEZA HUKUKUNDA MÜTESELSİL SORUMLULUK" başlığının 2. paragraf ilk cümlesine "usulsüzlük" ifadesinden sonra "özel usulsüzlük" ifadesi eklenmiştir.

24- Sayfa 54, "Sıra Sizde Yanıt Anahtarı" başlığı Sıra Sizde 2'nin 6. cümlesi aşağıdaki şekilde güncellenmiştir.

...Buna göre, vergi kabahatlerini, vergi ziyayı, usulsüzlük ve özel usulsüzlük kabahatleri olmak üzere üç gruba ayrılmaktadır. ...

25- Sayfa 60 "Hafif Nitelikli Fiiller" başlığının içeriği aşağıdaki şekilde güncellenmiştir.

Kanunda, hafif nitelikli fiil olarak üç fiile yer verilmiştir. Biri beyannamenin kanunî süresinden sonra kendiliğinden verilmesi (VUK. m. 344/son), ikincisi beyannaamenin izaha davet kapsamında verilmesi (VUK m.370) ve üçüncüsü de transfer fiyatlandırılması yoluyla örtülü kazanç dağıtımdır (KVK m.13/8).

26- Sayfa 61, "Vergi Ziyayı Kabahatinin Cezası" başlığı 2. paragrafının son cümlesi ve "Dikkat Bölümü" içeriği aşağıdaki şekilde güncellenmiştir.

Vergi ziyayı ile çarpılacak kat sayıları fiillerin ağır nitelikli olması halinde 3 kat, orta nitelikli olması halinde 1 kat ve hafif nitelikli olması halinde beyannamenin geç verilmesi ve örtülü kazanç dağıtımında 1/2, izaha davet kapsamında 1/5 kat olarak dikkate alınır.

27- Sayfa 65, "Genel Usulsüzlük Kabahatlerinin Cezaları" başlığı altındaki ilk paragraf aşağıdaki şekilde güncellenmiştir.

Ceza miktarları mükellef gruplarına ve fiillere göre birinci ve ikinci derece usulsüzlük fiillerini birlikte içerecek şekilde bir cetvel şeklinde belirtilmiştir (VUK. m351. ve 352, 442. 490 Sıra nolu VUK. G.T. Genel Tebliği, Yürürlük Tarihi: 01.01.20152018).

28- Sayfa 66, "Belge Düzenine İlişkin Aykırılıklar" başlığı altındaki 2. paragrafın son cümlesi aşağıdaki şekilde güncellenmiştir.

...Nihai tüketicilere fatura sınırı 2018 yılı için KDV dahil 1.000₺ olup bu sınırın aşılması fatura vermeyi zorunlu hale getirir.

**29- Sayfa 67, ilk paragrafın son 3 cümlesi aşağıdaki şekilde güncellenmiştir.**

...Bu bentte belirlenen maktû ceza tutarının 2018 yılı için 240₺ olduğu dikkate alındığında bunun beşte biri olan 48₺ nihai (düz) tüketiciye verilecek ceza miktarı olacaktır. Örneğin, nihai tüketici durumundaki bir kişinin 2018 yılında 4.000₺'ye bir buzdolabı satın aldığını ve bu satışla ilgili fatura düzenlenmediğinin vergi inceleme elemanlarınca tespit edildiğini kabul edelim. Alıcıya verilecek ceza ( $240 \times 1/5 = 48₺$ ), satıcıya verilecek ceza ( $4.000 \times 0.10 = 400₺$ ) olacaktır.

**30- Sayfa 67, 3. paragraf , 2. cümlesi aşağıdaki şekilde güncellenmiştir.**

Ödevli nihai tüketici değilse, her bir belgeye ilişkin olarak 2018 yılı için 240₺, nihai tüketici ise bu maktû cezanın beşte biri olarak hesaplanır. Bu durumda nihai tüketicinin cezası ( $200 \times 1/5 = 40₺$ ) olur.

**31- Sayfa 68, 2. paragraf aşağıdaki şekilde güncellenmiştir.**

Ceza miktarı işleme konu tutarın %5'i oranındadır. Bu şekilde hesaplanan ceza miktarı VUK. mük m.355 de 2018 yılı için üç mükellef grubuna göre ayrı belirlenen 1.600₺, 800₺ ve 400₺'den aşağı olamayacaktır. Örneğin, tâcir (A), bir anonim şirketten 40.000₺'lık mal satın almış ve bedelini tahsilat makbuzu karşılığı elden ödemiş olsun. Bu durumda ödemesini banka vb üzerinden gerçekleştirmediği için alıcı (A)'ya 40.000₺ nin % 5'i olan 2.000₺ ceza kesilecektir. Ayrıca aynı miktar ceza, satıcı anonim şirkete de kesilecektir. Her iki ceza da asgari ceza miktarını aştığından bu bakımdan yapılacak bir işlem yoktur. Kesilecek cezaların bir takvim yılındaki toplamı da 2018 yılı için 1.200.000 ₺'yi geçemeyecektir.

**32- Sayfa 68, 4. paragraf aşağıdaki şekilde güncellenmiştir.**

Bu şekilde hesaplanan ceza miktarı VUK. mük m.355 de 2018 yılı için üç mükellef grubuna göre farklılaştırılarak ayrı belirlenen 1.600₺, 800₺ ve 400₺'den aşağı olamayacaktır. Örneğin, aylık kira bedeli 400₺ olan bir işyerinin kiracısı olan serbest meslek erbabı, kira bedelini bankadan ödemek yerine kiraya verene nakit olarak elden ödemiş olsun. Bu durumda hesaplanacak ceza miktarı elden yapılan tahsilat ve ödeme miktarı olan 400₺'nin %5'i olan 20₺ olur. Ancak, kiracı VUK mük. m. 355 de belirlenen ilk grupta yer alan mükelleflerden olduğundan kiracıya kesilecek asgari ceza tutarı 1.600₺ olacaktır. Kesilecek cezaların bir takvim yılındaki toplamı 2018 yılı için 1.200.000₺'yi geçemeyecektir.

**33- Sayfa 68, "Bilgi Verme ve Bildirim Zorunluluğuna Uymamak" başlığı altındaki ilk paragraf çıkartılmıştır.**

**34- Sayfa 69, 3. paragraf aşağıdaki şekilde güncellenmiştir.**

Kesilecek ceza miktarı VUK. mük m.355'te 2018 yılı için üç mükellef grubuna göre farklılaştırılarak ayrı belirlenen 1.600₺, 800₺ ve 400₺ olacaktır. Ceza kesilmesine rağmen mecburiyetlerini yerine getirmeyenlere yeniden süre tanınarak bu mecburiyetleri yerine getirmeleri bildirilir. Tanınan sürede bu zorunluluklar yerine getirilmezse ceza, yukarıdaki parasal tutarlar bir kat arttırılarak kesilir.

**35- Sayfa 69, 4. paragrafın 4. cümlesi aşağıdaki şekilde güncellenmiştir.**

...Kesilecek ceza miktarı VUK. mük m.355 de 2018 yılı için üç mükellef grubuna göre farklılaştırılarak ayrı belirlenen 1.600₺, 800₺ ve 400₺ olacaktır. Ceza kesilmesine rağmen mecburiyetlerini yerine getirmeyenlere yeniden süre tanınarak bu mecburiyetleri yerine getirmeleri bildirilir. ...

**36- Sayfa 69, 5. paragrafın 5. cümlesi aşağıdaki şekilde güncellenmiştir.**

...Kesilecek ceza miktarı VUK. mük m.355'te 2018 yılı için üç mükellef grubuna göre farklılaştırılarak ayrı belirlenen 1.600₺, 800₺ ve 400₺ olacaktır. Ceza kesilmesine rağmen mecburiyetlerini yerine getirmeyenlere yeniden süre tanınarak bu mecburiyetleri yerine getirmeleri bildirilir. ...

**37- Sayfa 70, 2. paragrafın son cümlesi aşağıdaki şekilde güncellenmiştir.**

...Ceza, tespiti bağlı olarak 2018 yılı için 900₺ olacaktır.

**38- Sayfa 70, 3. paragrafın son cümlesi aşağıdaki şekilde güncellenmiştir.**

...Ceza, tespiti bağlı olarak 2018 yılı için 1.200₺ olacaktır.

**39- Sayfa 70, 4. paragrafın 7. cümlesi aşağıdaki şekilde güncellenmiştir.**

...Kesilecek ceza miktarı VUK. mük m.355 de 2018 yılı için üç mükellef grubuna göre farklılaştırılarak ayrı belirlenen 1.600₺, 800₺ ve 400₺ olacaktır.

**40- Sayfa 70, 5. paragrafın 2. cümleden sonra aşağıdaki metin eklenmiştir.**

...Belirtilen yükümlülük süresinden sonraki üç gün içinde yerine getirilirse ceza 1/10 oranında uygulanır. Ceza kesilmesine rağmen mecburiyetleri yerine getirmeyenlere yeniden süre verilir. Bu sürede de yerine getirilmemesi halinde ceza bir kat artırılarak uygulanır. ...

**41- Sayfa 71, ilk metnin son cümlesi aşağıdaki şekilde güncellenmiştir.**

...Tam ceza miktarı VUK. mük m.355'te 2018 yılı için üç mükellef grubuna göre farklılaştırılarak ayrı belirlenen 1.600₺, 800₺ ve 400₺ olacaktır.

**42- Sayfa 71, "Ölüm Olaylarını ve intikallerini Bildirmemek" tanımının 2. cümlesi aşağıdaki şekilde güncellenmiştir.**

...Kesilecek ceza miktarı VUK. mük m.355'te 2018 yılı için üç mükellef grubuna göre farklılaştırılarak ayrı belirlenen 1.600₺, 800₺ ve 400₺ olacaktır. ...

**43- Sayfa 71, "İbraz Zorunluluğuna Uymamak" Başlığının 2. paragrafın 2. cümlesi aşağıdaki şekilde güncellenmiştir.**

...Kesilecek ceza miktarı VUK. mük m.355'te 2018 yılı için üç mükellef grubuna göre farklılaştırılarak ayrı belirlenen 1.600₺, 800₺ ve 400₺ olacaktır. ...

**44- Sayfa 72, "Muhasebe Sistemine Aykırılıklar" Başlığının ilk paragrafın son cümlesi aşağıdaki şekilde güncellenmiştir.**

...Kesilecek ceza miktarı tespit esasına bağlı olarak 2018 yılı için 5.700₺'dir.

**45- Sayfa 72, "Muhasebe Sistemine Aykırılıklar" Başlığının 2. paragrafın son cümlesi aşağıdaki şekilde güncellenmiştir.**

...Kesilecek ceza miktarı tespit esasına bağlı olarak 5.700₺'dir.

**46- Sayfa 72, "Diğer Aykırılıklar" Başlığının 2. cümlesine "Katma Değer Vergisi" ifadesi eklenmiştir.**

**47- Sayfa 72, "Diğer Aykırılıklar" Başlığının 2. cümlesine "Şans Oyunları vergisi" ifadesinden sonra "Muhtasar Beyanname" ifadesi eklenmiştir.**

**48- Sayfa 72, "Diğer Aykırılıklar" Başlığının ilk paragrafının son cümlesi aşağıdaki şekilde güncellenmiştir.**

...Kesilecek ceza miktarı VUK. mük m.355'te 2018 yılı için üç mükellef grubuna göre farklılaştırılarak ayrı belirlenen 1.600₺, 800₺ ve 400₺ olacaktır.

**49- Sayfa 72, "Diğer Aykırılıklar" Başlığının 3. paragrafın 2. cümlesi aşağıdaki şekilde güncellenmiştir.**

...Kesilecek ceza miktarı VUK. mük m.355'te 2018 yılı için üç mükellef grubuna göre farklılaştırılarak ayrı belirlenen 1.600₺, 800₺ ve 400₺ olacaktır. ...

**50- Sayfa 73, ilk paragrafın son cümlesi aşağıdaki şekilde güncellenmiştir.**

...Kesilecek ceza her bir tespit itibarıyla 2018 yılı için 240₺ para cezasıdır.

**51- Sayfa 73, 2. paragrafın son cümlesi aşağıdaki şekilde güncellenmiştir.**

...Kesilecek ceza her bir tespiti için, tespit başına 2018 yılı için 240₺ lira para cezasıdır.

**52- Sayfa 73, 3. paragrafın son cümlesi aşağıdaki şekilde güncellenmiştir.**

...Kesilecek ceza, vergi kimlik numarası aranmadan yapılan her bir işlem için ayrı uygulanmak üzere 2018 yılı için 240₺ para cezasıdır.

**53- Sayfa 73, 4. paragrafın son cümlesi aşağıdaki şekilde güncellenmiştir.**

...Kesilen ceza 2018 yılı için 900₺ para cezasıdır.

**54- Sayfa 82, "Cezalarda Birleşme" başlığının 2. paragrafın 2. cümlesinden itibaren aşağıdaki şekilde güncellenmiştir.**

...Belge türü itibarıyla bütünlük göstermek üzere fiillerden kaynaklanan özel usulsüzlük kabahatleri için bir takvim yılında kaç defa meydana gelmiş olursa olsun kesilecek ceza tutarı 2018 yılı için 120.000₺'yi geçemeyecektir (VUK. m. 353/2). Örneğin, 2018 yılında 600.000₺'lik bir faturanın düzenlenmediği tespit edilmişse, kesilen ceza 600.000₺'nin %10 u olan 60.000₺ olur. Mükellefin aynı takvim yılında 900.000₺'lik başka bir faturayı düzenlemediği tespit edilmişse hesaplanan ceza 900.000₺'nin %10 u olan 90.000₺ olmasına karşın, 90.000₺'lik bu tutar ile 60.000₺'lik önceki ceza tutarı toplamı 150.000₺ kanununun belirlediği 2018 yılı için üst sınır olan 120.000₺'yi aştığı için, sonrakine kesilecek ceza 30.000₺ olacaktır.

**55- Sayfa 83, 1. paragrafın 1. cümlesinin sonu aşağıdaki şekilde güncellenmiştir.**

... tespit başına 2018 yılında 12.000₺'yi geçmemek üzere yine 2018 yılı için fiillerin işlendiği takvim yılında 120.000₺'yi aşamayacaktır. ...

**56- Sayfa 83, 2. paragrafın 3. cümlesi aşağıdaki şekilde güncellenmiştir.**

... Ancak, matbaa kaçınıcı defa bildirmemiş olursa olsun bir takvim yılı içinde verilecek ceza miktarı 2018 yılı için 180.000₺'yi geçemez. ...

**57- Sayfa 83, 3. paragrafın ilk cümlesi aşağıdaki şekilde güncellenmiştir.**

... Tevsik etme zorunluluğuna uymama kaç işlem veya tutar için yapıldığı önemli olmaksızın bir takvim yılı içinde kesilecek toplam ceza 2018 yılı için 1.200.000₺'yi aşamayacaktır. ...

**58- Sayfa 87, ilk paragrafın son cümlesi ve tablo aşağıdaki şekilde güncellenmiştir.**

... Örneğin, Ocak-2018 ve Kasım-2018 dönemlerine ilişkin KDV beyannamelerini vermeyen, her iki dönem için de tahakkuk eden vergisi çıkmayan Anonim Şirkete genel usulsüzlük kabahati açısından yapılacak ceza uygulaması şöyle olur: Ocak-2018 döneminin KDV beyannamesini vermeyen mükellefe tam ceza kesilirken Kasım-2018 dönemi için 1/4 kesilir. Azaltılarak 1/4 olarak kesilen genel usulsüzlük cezasında bu defa tekrerrük hükümleri nedeniyle % 25 artış yapılır.

Dönemi	Cezanın Aslı	Tekerrük Cezası	Toplam Ceza
Ocak-2018	105	---	105
Kasım-2018	105x(1/4)=26,25)	x % 25)=6,56 26,25)	32,81

**59- Sayfa 87, "Genel Usulsüzlüğün Re'sen Takdiri Gerektirmesi Durumunda Ceza" başlığının 2. paragrafın son cümlesi çıkarılmıştır.**

**60- Sayfa 100, "Af" başlığının 4. ve 5. cümleleri aşağıdaki şekilde güncellenmiştir.**

... Ülkemizde yaklaşık iki üç yılda bir değişik adlarla farklı kapsam ve şartlarda vergi afları getirildiği görülmektedir. Son zamanların kapsamlı vergi affı 7143 Kanunla yapılmıştır. ...

**61- Sayfa 104, "Cezalarda İndirim Oranı" başlığının 2. maddesi aşağıdaki şekilde güncellenmiştir.**

- Genel usulsüzlük ve özel usulsüzlük kabahatinde cezanın her defasında yarısı, indirim konu edilmektedir.

**62- Sayfa 104, "Cezalarda İndirim Oranı" başlığının altındaki metnin son cümlesi ve başlığın altındaki 3. madde çıkarılmıştır.**

**63- Sayfa 106, "Ceza Kesmekten Vazgeçme" başlığının son cümlesi aşağıdaki şekilde güncellenmiştir.**

...Damga vergisi hariç diğer vergilerin her biri için (2018 yılı bakımından) 24<sup>TL</sup>'ye baliğ olmayan cezaları kesilmez (VUK. 343).

**64- Sayfa 108, "Tarhiyat Öncesi Uzlaşmanın Kapsamı" başlığının 2. maddesinin ilk cümlesinden "Genel Usulsüzlük Kabahati ve Özel Usulsüzlük Kabahati" ifadeleri çıkarılmıştır.**

**65- Sayfa 112, "Dava Süreci" başlığının son paragrafın 2. cümlesi aşağıdaki şekilde güncellenmiştir.**

...vergi ve cezaların toplamı 2018 yılında uygulanmak üzere 36.000<sup>TL</sup>'yi geçmesi halinde duruşmalı karar verilmek zorundadır. ...

**66- Sayfa 113, "Vergi Mahkemesi Kararlarına Karşı Kanun Yolları" başlığının içeriği aşağıdaki şekilde güncellenmiştir.**

Mahkemelerce verilen kararların üst mahkemelerce incelenebilmesi için taraflara tanınan hukukî başvuru yollarına "kanun yolu" adı verilmektedir. Vergi mahkemelerinin parasal tutarı 2018 yılı için 5.000 geçmeyen nihai kararları kesin olup, istinaf veya temyiz yoluna gidilemez. Bu sınırı aşan tutardaki uyuşmazlıklar için önce istinaf yoluna gidilir. İstinaf mahkemelerinin kararların parasal tutarı 2018 yılı için 117.000<sup>TL</sup>'yi geçmemesi halinde bunların verdikleri nihai kararları kesindir. Bu sınırı aşan tutardaki uyuşmazlıklar için istinaftan sonra temyiz yoluna gidilebilir. O halde parasal tutara bağlı olarak bazı vergi uyuşmazlıkları çözümünde tek dereceli, bazılarında iki dereceli ve bazılarında ise üç dereceli bir yargılama sistemi benimsenmiş olmaktadır.

Olağan Kanun Yolları: Vergi mahkemelerince verilen nihai kararlara karşı kararın tebliğinden itibaren otuz gün içinde Bölge İdare Mahkemesi nezdinde "istinaf" yoluna, yine gidilebilir olması durumunda Bölge İdare Mahkemesi kararlarına karşı tebliğinden itibaren otuz gün içinde Danıştay nezdinde "temyiz" yoluna gidilebilir. Bu yollara olağan kanun yolu denir.

Olağanüstü Kanun Yolları: Olağanüstü kanun yolları, kanun yararına bozma (İYUK md. 51) ve yargılamanın yenilenmesinden (İYUK md. 53) ibarettir. Kanun yararına temyiz, istinaf veya temyiz incelemesinden geçmeden kesinleşmiş buluna kararların niteliği bakımından yürürlükteki hukuka aykırı sonucu ifadedenler, ilgili bakanlıkların göstereceği lüzum üzerine veya kendiliğinden Başsavcı tarafından temyiz olunabilir. Yargılamanın yenilenmesi mahkemelerin kesinleşmiş kararlarının sonucunu etkileyen nitelikteki sebeplerin ortaya çıkması durumunda başvurulacak bir yoldur.

**66- Sayfa 115, "Kendimizi Sınavalım" 7. aşağıdaki şekilde güncellenmiştir. Sayfa 117 "Kendimizi Sınavalım Yanıt Anahtarı" 7. sorunun cevabı "d" seçeneği olarak güncellenmiştir.**

7. Tarhiyat öncesi uzlaşma kapsamına hangi kabahat girer?
  - a. Tahsilat ve ödemelerin banka, postane vb. kurumlarca tevsik edilmemesine bağlı özel usulsüzlük kabahati
  - b. İşyerinin açılışının bildirilmemesine bağlı genel usulsüzlük kabahati
  - c. Ağır nitelikli fiillere bağlı vergi ziyayı kabahati
  - d. Orta nitelikli fiillere bağlı vergi ziyayı kabahati
  - e. Fatura almamaya bağlı özel usulsüzlük kabahati

**67- Sayfa 115, "Kendimizi Sınavalım" 10. sorunun "b" seçeneği "İstinaf" olarak değiştirilmiştir.**

**68- Sayfa 121, "Kaçakçılık Suçu" başlığının 2. paragrafı aşağıdaki şekilde güncellenmiştir.**

Kaçakçılık suçlarını şöyle tanımlayabiliriz: Vergi yükümlüsü, vergi sorumlusu veya suça katılma hallerinde üçüncü kişiler tarafından Vergi Usul Kanunu'nda yazılı fiillerle, devletin vergi alanında koymuş olduğu kuralları bozucu ve hukuk düzeninin kabul etmediği fiillere kaçakçılık suçları adı verilir.

**69- Sayfa 121, "Kaçakçılık Suçu Faili" başlığının ilk paragrafının 2. cümlesi aşağıdaki şekilde güncellenmiştir.**

...Kaçakçılık suçları bu kapsamda vergi yükümlüsü, vergi sorumlusu veya suça katılma hallerinde üçüncü kişiler tarafından işlenebilmesi nedeniyle adi suçlar kapsamı içerisinde yer alır. ...

**70- Sayfa 122, "Gerçek Olmayan veya İşleme İlgili Olmayan Kişiler Adına Hesap Açmak" başlığının "iii. maddesinin" 3. cümlesi aşağıdaki şekilde güncellenmiştir.**

...Suçun sonucu vergi ziyayı değildir. Sadece vergi matrahının azalmasına neden olacak şekilde, normal ticari defterler veya bildirilmiş muhasebe programları dışında başka bir defter veya muhasebe programında yazılmasıdır. ...

**71- Sayfa 123, "Muhteviyatı İtibariyle Yanıltıcı Belge Düzenlemek" başlığının ilk paragrafı aşağıdaki şekilde güncellenmiştir.**

Muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge düzenlemek, vergiye konu işlem meydana gelmiş olmasına rağmen bunun belgeye yansıtılması nitelik veya nicelik itibariyle gerçeği yansıtmayacak şekilde düzenlenmesidir. 10 kg alınan malın 5 kg yazılması, kâğıt alınmasına rağmen defter yazılması muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge düzenlemek olarak kabul edilir.

**72- Sayfa 123, "Muhteviyatı İtibariyle Yanıltıcı Olarak Düzenlenmiş Belgeyi Kullanmak" başlığının altındaki ilk cümlelerin önüne aşağıdaki cümle eklenmiştir.**

Vergi hukukunda belge kullanmak, başkası tarafından düzenlenmiş belgenin hukuki sonuç doğuracak şekilde tutulması zorunlu olan defterlere muhasebe kaydı olarak yazılmasıdır. ...

**73- Sayfa 123, "Defter, Kayıt ve Belgeleri Yok Etmek" başlığının altındaki 3. cümle aşağıdaki şekilde güncellenmiştir.**

...Bu fiil nedeniyle kişinin sorumlu tutulabilmesi için mükellefin defter tutmak ve bu defterleri muhafaza etmek yükümlülüğünün olması gerekir. ...

**74- Sayfa 123, "Sahte Belge Düzenlemek" başlığının altındaki 2. cümle aşağıdaki şekilde güncellenmiştir.**

...Aslında kömür satmayan kişinin kömür faturası kesmesi sahte belge düzenlemek olarak kabul edilir. ...

**75- Sayfa 124, "Sahte Belge Basmak" başlığının altındaki 2. cümleyle "gerçek vergi yükümlüleri" ifadesinden sonra "gerçek olayara" ifadesi eklenmiştir.**

**76- Sayfa 124, "Anlaşması Olmayan Matbaanın Bastığı Belgeler ile Sahte Olarak Basılan Belgeleri Bilerek Kullanmak" başlığının altındaki metnin sonuna aşağıdaki içerik eklenmiştir.**

...Bu belgeleri kullanan yükümlülerin sahta olup olmadığını veya belgeyi basan matbaanın yetkili olup olmadığını bilemeyeceği için kanun koyucu bu bent nedeniyle sorumlu tutulabilmesi için "sahte olduğunu bilme" şartını istemiştir.

**77- Sayfa 128, "Yükümlülerin İdarî veya Adli Kovuşturmaya Taraf Olmaları Durumunda Bankaların Yapacağı Vergi Tahsiline İlişkin Bilgi ve Belge Verilmesi" başlığının altındaki metnin sonuna aşağıdaki içerik eklenmiştir.**

Vergi gizliliği kapsamı dışında kalan bir diğer husus ise kamu kurum ve kuruluşları tarafından ilgili kanunları uyarınca mükelleflerden talep edilebilen, kurum ve kuruluşların görevleriyle doğrudan ilgili ve görevlerinin ifası için zorunluluk ve süreklilik arz eden bilgilerdir. Bu bilgilerin bu kurum ve kuruluşlara verilmesi vergi mahremiyetinin ihlali sayılmaz. Bu durumda, kendilerine bilgi verilenler, bu maddede yazılı yasaklara uymak zorunda olup, bu bilgilerin muhafazasını sağlamaya yönelik tedbirleri almakla yükümlüdürler.

**78- Sayfa 129, "Vergi Gizliliğine Uymama Suçunun Cezası" başlığının altındaki son cümle aşağıdaki şekilde güncellenmiştir.**

... Türk Ceza Kanunu 239'uncu maddesinde öngörülen ceza miktarı ise 6 aydan 2 yıla kadar hapis ve beş bin güne kadar adli para cezasıdır (Türk Ceza Kanunu md.239).

**79- Sayfa 131, "Özet" başlığının 3. Amacın son cümlesi aşağıdaki şekilde güncellenmiştir.**

Yükümlünün özel işlerini yapma suçunun yaptırımını altı aydan iki yıla kadar hapis cezasıdır.

**80- Sayfa 132, "Kendimizi Sınayalım" 8. Soru "Herkesin vergi gizliliğine uymama suçu işleyememesi olarak" şeklinde güncellenmiştir.**

**81- Sayfa 136, "Sıra Sizde Yanıt Anahtarı" başlığının "Sıra Sizde 1" aşağıdaki şekilde güncellenmiştir.**

Kaçakçılık suçu vergi yükümlüsü, vergi sorumlusu veya üçüncü kişiler tarafından işlenebilen suçlardandır. Bu özelliği nedeniyle adi suç - özgü suç ayrımında adi suçlar içerisinde yer alır.



82- Sayfa 139, "Teşebbüs Kavramı ve Tanımı" başlığının altındaki 4. maddeye "... veya hareket bitmiş olmasına rağmen netice gerçekleşmemiş olmalıdır." ifadesi eklenmiştir.

83- Sayfa 141, "Kaçakçılık Suçu" başlığının 2. paragrafı aşağıdaki şekilde güncellenmiştir.

Vergi suç ve cezalarının düzenlendiği Vergi Usul Kanunu bu anlamda vergilere özgü ceza hükümlerini düzenleyen özel ceza kanunu veya hükmü niteliğindedir. Teşebbüs aşamasında kalmış bir kaçakçılık hareketi açısından Türk Ceza Kanunu 5'inci maddesi gereği Türk Ceza Kanunu'nun 35'inci maddesinde yer alan teşebbüs hükümleri uygulama alanı bulacaktır. Suç fiillerini teşebbüs hükümleri açısından ayrı ayrı değerlendirilmesi gerekir.

84- Sayfa 142, "Vergi Gizliliğine Uymama Suçu" ve "Yükümlünün Özel İşlerine Yapma Suçu" başlıkları ve içerikleri çıkarılmış yerine aşağıdaki başlıklar ve içerik eklenmiştir.

#### **Cezası Onsekiz Aydan Üç Yıla Kadar Hapis Cezası Olan Fiiller**

##### **Defter ve Kayıtlarda Hesap ve Muhasebe Hileleri Yapmak**

Bu suç fiili, hareketle netice arasında bir zaman farkı doğurabileceği için teşebbüs aşamasından elverişli olabilir. Bilgisayar programı üzerinde hileli bir şekilde kayıt yaparken elektrik kesintisi üzerine vergi müfettişi tarafından yakalanması örneklerinde kaçakçılığa teşebbüs hükümleri uygulanması gerekecektir.

##### **Gerçek Olmayan veya Kayda Konu İşlemlerle İlgisi Bulunmayan Kişiler Adına Hesap Açmak**

Gerçekte olmayan kişiler adına hesap açma fiili bölünebilir nitelikte olması nedeniyle teşebbüse elverişlidir. Mükellef hesap açarken vergi müfettişi tarafından yakalanması durumunda elinde olmayan bir nedenle hareketlerini tamamlayamamıştır. Kaçakçılık suçu teşebbüs aşamasında kalır.

##### **Defterlere Kaydı Gereken Hesap ve İşlemleri Vergi Matrahının Azalması Sonucunu Doğuracak Şekilde Tamamen veya Kısmen Başka Defter, Belge veya Diğer Kayıt Ortamlarına Kaydetmek**

Vergi idaresine bildirdiği program üzerinde değil de başka bir bilgisayar programı üzerinde alış ve satışlarını yazarken yakalanan mükellef kaçakçılığa teşebbüs etmiş olur.

##### **Defter, Kayıt ve Belgeleri Tahrif Etmek**

Defterdeki bir kaydı kimyasal bir madde ile silmeye başlayan mükellefin vergi müfettişi tarafından yakalanması olayında kaçakçılığa teşebbüs etmiş olur.

##### **Defter, Kayıt ve Belgeleri Gizlemek**

Defter, kayıt ve belgelerin varlığı noter tasdik kayıtları veya sair suretlerle sabit olduğu halde, inceleme sırasında vergi incelemesine yetkili kimselere ibraz edilmemesi saf ihmali suçlardan olduğu için teşebbüse elverişli değildir.

##### **Muhteviyatı İtibariyle Yanıltıcı Belge Düzenlemek**

Vergi Usul Kanunu'nda yer alan belgeler kanunda öngörülen zorunlu bilgileri taşıması gerekir. Teşebbüs aşamasından söz edebilmek için bu bilgilerden bir kısmı yazılmadan suç fiilinin tespit edilmiş olması gerekir. Bu durumda Vergi Usul Kanunu'nun 227'nci maddesinde yer alan hüküm gereği bu belgeler vergi kanunları bakımından hiç düzenlenmemiş sayılır. Hiç düzenlenmemiş belge için teşebbüs söz konusu olamayacağı için, muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge düzenlemek suçu için teşebbüs söz konusu olmayacaktır.

##### **Muhteviyatı İtibariyle Yanıltıcı Belgeleri Kullanmak**

Belge kullanmak, alınan bir belgenin içerik olarak gerçeği yansıtmadığını bildiği halde yanıltıcı içeriği deftere kaydedilmesidir. On ton olarak aldığı bir alış, satıcıyla beş ton olarak defterine yazarken yakalanan mükellef kaçakçılığa teşebbüs etmiş olur.

#### **Cezası Üç Yıldan Beş Yıla Kadar Hapis Cezası Olan Fiiller**

Vergi Kanunları Uyarınca Tutulan veya Düzenlenen ve Saklama ve İbraz Mecburiyeti Bulunan Defter, Kayıt ve Belgeleri Yok Etmek Defter tutmak mecburiyetinde olan yükümlüler, tuttukları defterlerle belgeleri beş yıl süre ile saklamak ve korumak yükümlülüğü altındadır. İş yerinde saklanması zorunlu olan defter ve belgeleri parça parça sobada yakarken vergi inceleme elemanı veya kolluk kuvvetleri tarafından yakalanan kişi kaçakçılık suçuna teşebbüs fiili nedeniyle cezalandırılması gerekecektir.

### **Defter Sahifelerini Yok Ederek Yerine Başka Yapraklar Koymak**

Bu suç hareketi ani bir suç olmaması nedeniyle teşebbüse elverişlidir. Örneğin vergi miktarını artıracak büyük rakamların olduğu sayfayı yırtmış, diğer sayfaları da hazırlamakta iken yakalanan kişi kaçakçılık suçuna teşebbüs hükümlerine göre cezalandırılması gerekir.

### **Belgelerin Asıl veya Suretlerini Tamamen veya Kısmen Sahte Olarak Düzenlemek**

Vergi Usul Kanunu'nda yer alan belgeler kanunda öngörülen zorunlu bilgileri taşıması gerekir. Teşebbüs aşamasından söz edebilmek için bu bilgilerden bir kısmı yazılmadan suç fiilinin tespit edilmiş olması gerekir. Bu durumda Vergi Usul Kanunu'nun 227'nci maddesinde yer alan hüküm gereği bu belgeler vergi kanunları bakımından hiç düzenlenmemiş sayılır. Hiç düzenlenmemiş belge için teşebbüs söz konusu olamayacağı için, belgelerin asıl veya suretlerini tamamen veya kısmen sahte olarak düzenlemek suçuna teşebbüs söz konusu olmayacaktır.

### **Sahte Belgeleri Kullanmak**

Sahte olarak düzenlenmiş bir belgeyi alan kişi, defterine mal alıştı olarak yazarken sahte belgedeki satıcı ismini yazmış ancak miktarı yazarken kolluk kuvvetleri tarafından yakalanmış ise fiil kaçakçılık suçuna teşebbüs aşamasında kalmış olur.

### **Cezası İki Yıldan Beş Yıla Kadar Hapis Cezası Olan Fiiller**

#### **Vergi Usul Kanunu Hükümlerine Göre Ancak Hazine ve Maliye Bakanlığı İle Anlaşması Bulunan Kişilerin Basabileceği Belgeleri, Bakanlık İle Anlaşması Olmadığı Halde Basmak**

Belge basma işinin hareketi parçalara ayrılabilir niteliktedir. Sözleşmesi olmayan bir matbaa belge basma konusunda bütün hazırlıklara başlamış ve makinaya basma komutunu vermiştir. Bu sırada makinede meydana gelen bir teknik arıza nedeniyle tamirci çağrıldığı sırada vergi müfettişi veya kolluk kuvvetleri tarafından tespit edilen faaliyet kaçakçılık suçuna teşebbüs olarak nitelendirilir.

#### **Hazine ve Maliye Bakanlığı İle Anlaşması Bulunmayan Kişilerin Bastığı Belgeleri Bilerek Kullanmak**

Bilme, deftere kaydettiği belgenin yetkisiz matbaa tarafından basıldığı bilgisine sahip olmaktır. Bunu bilmesine rağmen umursamadan deftere kaydederken yakalanan kişi yetkisiz matbaanın bastığı belgeyi bilerek kullanma nedeniyle kaçakçılık suçuna teşebbüs etmiş olacaktır.

#### **Kaçakçılık Suçlarına Teşebbüsün Sonuçları**

Ceza hukukunda teşebbüs aşamasında kalmış suçlara verilecek cezalar, tamamlanmış suçlara göre verilecek cezalardan daha düşük miktarda cezalandırmak şeklinde olmaktadır. Kaçakçılık suçların verilecek cezanın üst sınırı "diğer" ceza gurubunda yer alması nedeniyle hâkim kararına göre ceza indirim oranı dörtte birinden dörtte üçüne kadar indirimdir.

#### **Vergi Gizliliğine Uymama Suçu**

Vergi gizliliğine uymama suçu, yükümlünün şahsına, işlemlerine ve hesap durumuna; işlerine, işletmelerine, servetlerine veya mesleklerine ilişkin saklı tutulması gereken bilgilerin üçüncü kişilere ifşa edilmesi veya ilgililerin ya da üçüncü kişilerin yararına kullanılmasıdır. Vergi gizliliğine uymama suçunun posta veya üçüncü kişinin aracılığı yoluyla işlenmesi durumunda, bu suça teşebbüs mümkün olacaktır. Örneğin, Ankara Vergi Dairesinde çalışan bir vergi memurunun Ankara Vergi Dairesine bağlı bir mükellefin gizlilik kapsamında bulunan belgelerinin fotokopisini Afyonkarahisar'da bulunan arkadaşına posta yoluyla göndermesi durumunda henüz bu evraklar Afyonkarahisar'daki kişiye ulaşmadan savcılıkça postada el konulmasında vergi gizliliğine uymama suçuna teşebbüs edilmiş olur. Bu örnekte görüldüğü gibi, vergi gizliliğine uymama suçuna teşebbüs mümkündür. Teşebbüs durumunda verilecek cezanın üst sınırı "diğer" ceza gurubunda yer alması nedeniyle hâkim kararına göre ceza indirim oranı dörtte birinden dörtte üçüne kadar indirimdir.

#### **Yükümlünün Özel İşlerini Yapma Suçu**

Vergi muameleleri ve incelemeleri ile vergi mahkemeleri, bölge idare mahkemeleri ve Danıştay'da görevli olanlar, yükümlülerin vergi kanunlarının uygulanması ile ilgili hesap, yazı ve sair özel işlerini ücretsiz de olsa yapamazlar (Vergi Usul Kanunu md.6/II). "Bu kanunun 6'ncı maddesinin son fıkrası gereğince yükümlülerin vergi kanunlarının uygulanması ile ilgili hesap, yazı ve sair işlerini yapmaları yasak edilen memurlardan bu yasağa aykırı harekette bulunanlar.." (Vergi Usul Kanunu md.363). Görüldüğü gibi, bir hesabın işlenmesi, bir yazının yazılması, suçun oluşumu için yeterli görülmüştür. Eylem yapıldıktan sonra neticenin gerçekleşmesi için bir zaman dilimine ihtiyaç duyulmamakta, netice hemen gerçekleşmiş olmaktadır. Dolayısıyla bu suç, neticesi harekete bitişik suçlardan olması nedeniyle teşebbüs söz konusu olmayacaktır.

**85- Sayfa 143, "Suç İşleme Kastı" başlığının 2. cümlesi aşağıdaki şekilde güncellenmiştir.**

...Fail nasıl fiili bilerek ve sonucunu isteyerek işliyorsa ve bu irade hukuk tarafından kınanıyorsa, aksi bir davranışla suç hareketlerinden kendiliğinden vazgeçen ya da meydana gelebilecek neticenin kendiliğinden gerçekleşmesine engel olması da, hukuk kuralları tarafından da tasvip edilen bir hareket olmalıdır.

**86- Sayfa 144, "Vergi Suçlarında Gönüllü Vazgeçmenin Sonuçları" başlığının içeriği aşağıdaki şekilde güncellenmiştir.**

Vergi suçları içerisinde ilke olarak vergi kaçakçılık suçlarında teşebbüs hükümleri uygula- nabilecek fiiller için gönüllü vazgeçme de söz konusu olabilir.

Defter ve kayıtlarda hesap ve muhasebe hileleri yapmak suçunda bazı aktif kalemleri olduğundan fazla veya eksik gösteren kişinin sıkça yaptığı bu işlemi daha sonra her hangi bir incele- meden önce üzerlerini çizerek doğrularını yazması gönüllü vazgeçme olarak kabul edilmelidir. Gerçek olmayan veya kayda konu işlemlerle ilgisi bulunmayan kişiler adına hesap aç- mak suçunda gerçekte var olmayan bir kişi için hesap açıl- mış ve kendisine borç verilmiş gibi kayda başlayan kişinin yazmaktan vazgeçerek üzerini çizmesi gönüllü vazgeçme ola- rak kabul edilmelidir.

Defterlere kaydı gereken hesap ve işlemleri vergi matrahının azalması sonucunu do- ğuracak şekilde tamamen veya kısmen başka defter, belge veya diğer kayıt ortamlarına kaydetmek suçunda, başka bir deftere yazdığı bir hesabı daha sonra silen veya üzerini karalayan kişi bu hesabı doğru deftere yazdıktan sonra inceleme sırasında tespit edilmiş olsa fiilinin gönüllü vazgeçme olarak nitelendirilmesi gerekir. Defter, kayıt ve belgeleri tahrif etmek suçunda yevmiye defterine yazdığı satış mikta- rını değer olarak düşürmek isterken devlete bağlılık duygusunun yoğun gelmesi sonucu hareketinden vazgeçerek doğru olanı yazması gönüllü vazgeçmedir.

Defter, kayıt ve belgeleri gizlemek, muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge düzenlemek suçları teşebbüse elverişli olmadığı gibi gönüllü vazgeç- meye de elverişli değildir. Muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belgeleri kullanmak suçunda on ton aldığı kömürü bir ton yazan mükellefin daha sonra içsel bir duygu ile yazmaktan vazgeçmiş olması halinde henüz fiil tamamlanmadığı için gönüllü vazgeçmeden yararlanması gerekir.

Vergi kanunları uyarınca tutulan veya düzenlenen ve saklama ve ibraz mecburiyeti bulunan defter, kayıt ve belgeleri yok etmek suçunda, defteri yok etmek amacıyla geri dönüşüm kutusuna atan mükellefin bir müddet sonra gidip geri dönüşüm kutusundan alması gönüllü vazgeçme olarak kabul edilir.

Defter sahifelerini yok ederek yerine başka yapraklar koymak suçunda yevmiye def- terinden bir yaprağı dikkatlice çıkaran kişinin yeri- ne yeni yaprak yapıştırma aşamasında fiilinden içsel bir duygu ile vazgeçerek tekrar aynı yaprağı itina ile yerleştirmesi halinde kaçakçılık suçu fiilinden gönüllü vazgeçmiş olur.

Belgelerin asıl veya suretlerini tamamen veya kısmen sahte olarak düzenlemek suçun- da teşebbüs söz konusu olmadığı gibi gönüllü vazgeçmeye de elverişli değildir.

Sahte belgeleri kullanmak suçunda, sahte olarak düzenlendiğini bildiği belgeyi deftere yazarken kişinin ismini yazdıktan sonra üzerini çizerek iptal etmiş olması gönüllü vazgeç- me olarak kabul edilecektir.

Vergi usul kanunu hükümlerine göre ancak Hazine ve Maliye Bakanlığı ile anlaşma- sı bulunan kişilerin basabileceği belgeleri, bakanlık ile anlaşması olmadığı halde basmak suçunda, sözleşmesi olmayan bir matbaa belge basma konusunda bütün hazırlıklara baş- lamış ve baskıya başlayacağı sırada içsel bir duygu ile basmaktan vazgeçmesi kaçakçılık suçunda gönüllü vazgeçme olarak kabul edilmelidir.

Hazine ve Maliye Bakanlığı ile anlaşması bulunmayan kişilerin bastığı belgeleri bilerek kullanmak suçunda, Yetkisi olmayan matbaanın bastığı belgeyi bilerek deftere işlemeye başlayan kişinin içten gelen bir duygu ile yazmaktan vazgeçerek o kaydı iptal etmiş olması gönüllü vazgeçme olarak kabul edilmelidir.

Gönüllü vazgeçmenin ceza politikası açısından sonuçları, fiilin cezalandırılmamasıdır. Belki vergi gizliliğine uymama suçunda ifşa olayı mektupla yapılmış ise, mektup ilgiliye ulaşmadan önce yok edilebilmesi mümkün olursa, o zaman icra hareketlerine son verebilmek mümkün olabilir. Bu durumda neticenin de gerçekleşmesi önlenmiş olabilir. Bunun dışında suçların neticesi harekete bitişik olması nedeniyle fiilin gerçekleştirilmesi ile neticede gerçekleşmiş olacaktır.

**87- Sayfa 144, "Türk Ceza Kanunu'nda Birleşme Çeşitleri" başlığının ilk cümlesi aşağıdaki şekilde güncellenmiştir.**

Birleşme, failin tek amaca ulaşmaya yönelik iradesi altında birden fazla suç fiilinin iş- lenmesi ya da bir tek fiille birden fazla suçun mey- dana gelmesi şeklinde olabilir. ...

**88- Sayfa 145, 3. paragrafta yer alan "döveme fiili" ifadesi "suçu" şeklinde güncellenmiştir.**

**89- Sayfa 145, 3. paragrafta yer alan "müessir fiil" ifadesi "yaralanma" şeklinde güncellenmiştir.**

**90- Sayfa 145, son paragrafın 2. cümlesi aşağıdaki şekilde güncellenmiştir.**

...Ancak bu suç, birbirine yakın farklı zamanlarda parça parça işlenmek suretiyle birden fazla suçun oluşumuna neden olunmasıyla da artırımı gidilmektedir. ...

**91- Sayfa 146, "Görünürde Birleşme (Fikri İçtima) " başlığının içeriğinin sonuna aşağıdaki cümle eklenmiştir.**

...Sürelî hapis cezasında ağırlık, yargıç tarafından hükmedilen hapis cezasının süresine göre tayin edilecekti

**92- Sayfa 147, 2. paragrafın ilk cümleden sonra olan kısım çıkartılmış aşağıdaki metin eklenmiştir.**

Vergi kaçakçılığında görünürde birleşmenin söz konusu olabilmesi için 359'uncu maddesindeki fiillerin diğer kanunlar açısından da aynı sonucu doğurması gerekir. Bu açıdan bakıldığında görünürde birleşmenin çok kolay olacağını söylemek zordur. Kanunun lafzına bakıldığında zaman kaçakçılık fiillerinden bazılarının Sermaye Piyasası Kanunu'nun 112'inci maddesinde yer alan fiillerle örtüşebileceğini söylenebilir.

Sermaye piyasası araçları, bu araçların ihracı, ihraççılar, halka arz edenler, sermaye piyasası faaliyetlerinde bulunan kişiler; (1) Kasıtlı olarak;

i. Kanunen tutmakla yükümlü oldukları defter ve kayıtları usulüne uygun tutmayan- lar, (SPK md 112/1-a).

ii. Finansal tablo ve raporları gerçeği yansıtmayan şekilde düzenleyenler (Sermaye Piyasası Kanunu md 112/2-a).

iii. Gerçeğe aykırı hesap açanlar (Sermaye Piyasası Kanunu md 112/2-b).

iv. Kayıtlarda her türlü muhasebe hilesi yapanlar (Sermaye Piyasası Kanunu md 112/2-c).

Vergi Usul Kanunu'nda bunun için öngörülen ceza 18 aydan 3 yıla kadar hapis cezasıdır. SPK'da ise 5237 sayılı kanuna gönderme yaparak ilgili hükümlerine göre cezalandırılacağı belirtilmiştir. Suç özel belgede sahtecilik suçu hükümlerine göre cezalandırılacaktır. Bu da basit hali ile bir yıldan üç yıla kadar hapis cezasıdır. Ağır olan Vergi Usul Kanunu'nda düzenlenen cezadır. Bu nedenle Vergi Usul Kanunu'nda yer alan cezalar uygulanacaktır.

**93- Sayfa 147, "Vergi Gizliliğine Uymama Suçunda Birleşme " başlığının içeriği aşağıdaki şekilde güncellenmiştir.**

Fikri içtima açısından bakıldığında, yükümlüye ceza kesileceğini görevi gereği öğrenen denetim elemanının bu şirkete ait elinde bulunduğu hisse senetlerini satan kişi, öğrendiği sırrı kendi lehine kullandığı ve Sermaye Piyasası Kanunu kapsamında bilgi suiistimaline neden olması durumunda görünürde birleşme gerçekleşmiş olur. Cezası Sermaye Piyasası Kanunu'nda iki yıldan beş yıla kadar hapis veya adli para cezası ile cezalandırılır (Sermaye Piyasası Kanunu md 106).

Vergi Usul Kanunu ve Türk Ceza Kanunu'ndaki düzenlemeye bakıldığında bileşik suç ihtimali görülmemektedir. Ancak, zincirleme suç söz konusu olabilir. Aynı suçu bir vergi inceleme elemanının iki yükümlüye ait sırrı, kısa zaman dilimleri aralığında ifşa etmesi suçunda olduğu gibi. Veya aynı yükümlünün sırrını, bir suç işleme cümlesinden alarak parça parça ifşa etmesi suçunda olduğu gibi. Burada, bir suç işleme kararı ile değişik zamanlarda işlenmesi gerekir. Eğer suç kastı farklılaşmış ise, ya da birinci suç fiili cezalandırıldıktan sonra ikinci bir suç işlenmesi söz konusu ise, durum tekerrür hükümleri açısından değerlendirilmesi gerekir.

**94- Sayfa 147, "Yükümlünün Özel İşlerini Yapma Suçunda Birleşme " başlığının içeriği aşağıdaki şekilde güncellenmiştir.**

Yükümlünün özel işlerini yapma suçu TCK açısından bakıldığında "görevi kötüye kullanma" olarak nitelendirilebilir. Buna göre "(1) Kanunda ayrıca suç olarak tanımlanan haller dışında görevinin gereklerine aykırı hareket etmek suretiyle, kişilerin mağduriyetine veya kamunun zararına neden olan ya da kişilere haksız bir kazanç sağlayan kamu görevlisi, altı aydan iki yıla kadar hapis cezası ile cezalandırılır" (Türk Ceza Kanunu md.257/1). VUK, cezanın tayini açısından Türk Ceza Kanunu'nun 257'nci maddesine atıf yapmıştır (Vergi Usul Kanunu md.363).

Zincirleme suç açısından incelendiğinde yasaklı memurun, yükümlünün işlerini bir suç işleme fikrinden hareketle farklı zamanlarda farklı farklı ihlâli muhtemel görülmektedir. Örneğin, yükümlünün önce hata düzeltme dilekçesini yazan kişinin, sonra uzlaşmaya müra- caat yazısını yazması gibi. Bu iki hareket, ayrı ayrı, yükümlünün özel işlerini yapma gibi görülse de bir suç işleme kararı ve birden fazla kanun hükmünü ihlâl, zincirleme suç olarak karşımıza çıkacaktır.

Fikri içtima açısından incelendiğinde vergi dairesi memurunun arkadaşı mali müşavir yanında çalışırken arkadaşı için içeriği itibariyle sahte belge düzenlerse, hem mükellefin özel işini yapmış olur hem de kaçakçılık suçu cezası işlemiş olacağı için en ağır ceza ile cezalandırılması gerekir.

**95- Sayfa 152, "Suçun İşlenmesinden Önce veya İşlenmesi Sırasında Yardımda Bulunarak İcrasını Kolaylaştırmak " başlığının altına 2. paragraf eklenmiştir.**

Vergi suçlarından olan "vergi gizliliğine uymama" ve "yükümlünün özel işlerini yapma suçları" için Vergi Usul Kanunu'nda suça iştirake ilişkin herhangi bir hüküm bulunmamaktadır. Bu nedenle, Türk Ceza Kanunu'nun 5'inci maddesi gereği bu suçlar için Türk Ceza Kanunu'ndaki suça iştirake ilişkin hükümler uygulanması gerekir. Ancak kaçakçılık suçuna iştirak konusunda Vergi Usul Kanunu'nda özel bir düzenleme bulunmamaktadır. Bu hükme göre, "359'uncu maddede yazılı suçların işlenişine iştirak eden suç ortaklarının bu suçların işlenmesinde menfaatinin bulunmaması halinde, Türk Ceza Kanunu'nun suça iştirak hükümlerine göre hakkında verilecek cezanın yarısı indirilir" (Vergi Usul Kanunu md. 360). Bu madde gereği kaçakçılık suçuna iştirak durumunda Türk Ceza Kanunu'nun suça iştirake ilişkin maddesi uygulanacaktır. Ancak, kaçakçılığa iştirak edenlerin suçun işlenmesinde menfaatinin bulunmaması durumunda Türk Ceza Kanunu'na göre verilecek ceza yarı oranında indirilecektir.

**96- Sayfa 154; "Özet" başlığının 1. Amacının 3. paragrafın ilk cümlesi aşağıdaki şekilde güncellenmiştir.**

Vergi suçları içerisinde kaçakçılık sahte belge düzen-lemek, muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge düzen-lemek ve gizleme suçları dışında diğer kaçakçılık suç- ları için kaçakçılığa teşebbüs söz konusu olabilecektir. ...

**97- Sayfa 154; "Özet" başlığının 3. Amacının son cümlesi çıkarılarak aşağıdaki cümle eklenmiştir.**

...Kaçakçılık fiillerinden bazılarının Sermaye Piyasası Kanunu'nun 112'inci maddesinde yer alan fiillerle birleşebileceği söylenebilir.

**98- Sayfa 155; "Kendimizi Sınayalım" başlığı altındaki 4. sorunun "c" seçeneği "İçeriği itibariyle yanıltıcı belge düzenlemek" olarak güncellenmiştir.**

**99- Sayfa 166; 15, 16 ve 17. paragraflar çıkarılmış ve yerine aşağıdaki metin eklenmiştir.**

Bölge adliye mahkemesi, dosyayı ve dosya ile birlikte sunulmuş olan delilleri inceledikten sonra;

- i. İlk derece mahkemesinin kararında usule veya esasa ilişkin herhangi bir hukuka aykırılığın bulunmadığını, delillerde veya işlemlerde herhangi bir eksiklik olmadığını, ispat bakımından değerlendirmenin yerinde olduğunu saptadığında istinaf başvurusunun esastan reddine,
- ii. Aşağıda yer alan hallerde hukuka aykırılığın düzeltilerek istinaf başvurusunun esastan reddine
  - Olayın daha ziyade aydınlanması gerekmeden beraate veya davanın düşmesine ya da alt ve üst sınırı olmayan sabit bir cezaya hükmolunması gerekirse,
  - Mahkemece sabit görülen suçun unsurları, niteliği ve cezası hükmünde doğru gösterilmiş olduğu halde sadece kanunun madde numarası yanlış yazılmış ise,
  - Hükmünden sonra yürürlüğe giren kanun, suçun cezasını azaltmış ve mahkemece sanığa verilecek cezanın belirlenmesinde artırma sebebi kabul edilmemiş veya yeni bir kanun ile fiil suç olmaktan çıkarılmış ise birinci halde daha az bir cezanın hükmolunması ve ikinci halde hiç ceza hükmolunmaması gerekirse,
  - Sanığın açıkça saptanmış olan doğum ve suç tarihlerine göre verilecek cezanın belirlenmesinde gerekli indirim yapılmamış veya yanlış indirim yapılmış ise,
  - Artırma veya indirim sonucunda verilecek ceza süresi veya miktarının belirlenmesinde maddi hata yapılmış ise,
  - Türk Ceza Kanununun 61 inci maddesindeki sıralamanın gözetilmemesi yüzünden eksik veya fazla ceza verilmiş ise,
  - Harçlar Kanunu ile yargılama giderlerine ilişkin hükümlere ve Avukatlık Kanununa göre düzenlenen ücret tarifesine aykırılık mevcutsa.(Ceza Muhakemesi Kanunu md 303 a, c-h)
- iii. Cumhuriyet savcısının istinaf yoluna başvurma nedenine uygun olarak mahkumiyete konu suç için kanunda yazılı cezanın en alt derecesinin uygulanmasını uygun görmesi hâlinde, hukuka aykırılığın düzeltilerek istinaf başvurusunun esastan reddine,
- iv. Olayın daha fazla araştırılmasına ihtiyaç duyulmadan davanın reddine karar verilmesi veya güvenlik tedbirlerine ilişkin hatalı kararın düzeltilmesi gereken hâllerde hukuka aykırılığın düzeltilerek istinaf başvurusunun esastan reddine
- v. İlk derece mahkemesinin kararında 289 uncu maddenin birinci fıkrasının (g) ve (h) bentleri hariç diğer bentlerinde" belirtilen bir hukuka aykırılık nedeninin bulunması halinde hükmün bozulmasına ve dosyanın yeniden incelenmek ve hükmolunmak üzere hükmü bozulan ilk derece mahkemesine veya kendi yargı çevresinde uygun göreceği diğer bir ilk derece mahkemesine gönderilmesine
- vi. Diğer hallerde, gerekli tedbirleri aldıktan sonra davanın yeniden görülmesine ve duruşma hazırlığı işlemlerine başlanmasına, karar verir. (Ceza Muhakemesi Kanunu md. 280).

**100- Sayfa 176; "Kendimizi Sınayalım" başlığı 9. soru "Ceza muhakemesinde istinaf yoluna hangi süreç içerisinde gidilebilir?" şeklinde güncellenmiştir.**