

Kutan Alp BOZKURT

MÜKELLEF DAVRANIŞLARI ve
CAYDIRICILIK EKSENİNDE VERGİ SUÇLARI
KABAHAHLERİ VE YAPTIRIMLARININ
DEĞERLENDİRİLMESİ

Kutan Alp BOZKURT

**MÜKELLEF DAVRANIŞLARI ve
CAYDIRICILIK EKSENİNDE VERGİ SUÇLARI
KABAHATLERİ VE YAPTIRIMLARININ
DEĞERLENDİRİLMESİ**

**ADALET YAYINEVİ
Ankara - 2023**

ADALET BASIM YAYIM DAĞITIM SAN. ve TİC. LTD. ŞTİ.

**Mükellef Davranışları ve Caydırıcılık Ekseninde
Vergi Suçları Kabahatleri ve Yaptırımlarının Değerlendirilmesi**
Kutan Alp Bozkurt

Hukuk Yayınları Dizisi – 3474

Birinci Baskı : Temmuz, 2023

ISBN : 978 – 605 – 264 – 338 – 9



ADALET YAYINEVİ

Merkez

Strazburg Caddesi No: 10/B Sıhhiye-Ankara
Tel : (0312) 231 17 00
Fax : (0312) 231 17 10

Dağıtım

Strazburg Caddesi No: 17/B Sıhhiye-Ankara

 : adalet.com.tr – adaletyayinevi.com
 : adalety@adaletyayinevi.com

İstanbul Şube

Mustafa Kemal Caddesi No: 60/C
(Anadolu Adliyesi Karşısı) Kartal-İstanbul
Tel : (0216) 305 72 81

Bursa Şube

Bursa Adliye Sarayı Zemin Kat Bursa

 : facebook.com/adaletyayinevi
 : twitter.com/adaletyayinevi

Sayfa Tasarımı:

Nilüfer Aydın

Kapak Tasarımı:

Yasin Özbudak

Baskı:

Ay-bay Kırtasiye İnş. Gıda Paz. ve Tic. Ltd. Şti.
Sertifika No: 46661
Tel: (0 312) 472 58 55 - Ankara

*Ulu Önder Gazi Mustafa Kemal ATATÜRK'ün Türk ulusu ve dünya
ulusları tarafından asla unutulmayacak ve her zaman yolumuzu
aydınlatacak öğretisi ve değerli andacına adanmıştır*

ÖNSÖZ

Suçlar ve cezalar, toplum içerisinde yaşamış olan insanoğlunun tarihi kadar eski dönemlere dayanmaktadır. Bu nedenle suçları ve cezaları tek bir ölçüt kullanarak değerlendirmek mümkün değildir. Hem ceza hukuku boyutu hem de ekonomik boyutu olması nedeniyle vergi suçları, kabahatleri ve yaptırımları, çok daha özgül bir değerlendirmeyi zorunlu kılmaktadır. Bu değerlendirmede ekonomik boyutun ön plana çıkması da vergi mükellefi davranışlarının önem kazanmasına neden olmaktadır. Ayrıca vergi suç, kabahat ve yaptırımları ile vergi mükellefinin davranışları birbirini önemli ölçüde etkilemektedir. Bu nedenle bu iki olgunun ortak bir çatı altında değerlendirilmesi bu çalışmanın temelini oluşturmaktadır. Bu temelde inşa edilen çalışmanın konusu, mükellef davranışları ekseninde vergi suçları, kabahatleri ve yaptırımlarının değerlendirilmesidir.

Yapılan bu çalışma ile suç ve kabahat ayrımı ve vergi mükellefi davranışları çerçevesinde, vergi düzeninin en iyi nasıl işleyeceği, neyin bu düzeni olumlu ya da olumsuz etkileyeceği incelenmiştir.

Çalışmamız, üç bölümden oluşmaktadır. Birinci bölümde, vergi hukukunda mükellef ve mükellef davranışlarına ilişkin temel kavramlar başlığı altında, öncelikle mükellef kavramı tanıtılacaktır. Sonrasında ise vergi mükellefi davranışları ekseninde vergi ahlakı, vergi uyumu, vergi direnci gibi kavramlar tanımlanacak, uygulama kapsamında örnekler verilecektir.

İkinci bölümde, öncelikle suç ve kabahat kavramları tanıtılacak ve suç olmaktan çıkartma eğilimleri ifade edilecektir. Ardından ekonomik suça ekonomik ceza ilkesi ve ekonomi ceza hukuku anlatılacaktır. Vergi suçu ve vergi kabahati kavramlarının kuramsal çerçevesi çizilerek; Türk hukuk sisteminin tarihsel süreci içerisinde vergi ceza yasaları ifade edilecektir. Son olarak günümüzde uygulanmakta olan vergi suçları ve vergi kabahatleri kuramsal çerçevede açıklanacaktır.

Üçüncü bölümde ise vergi suçları, kabahatleri ve cezaları ekseninde mükellef davranışları ve caydırıcılık değerlendirmesi başlığı altında, caydırıcılık ve suçların önlenmesi kavramları açıklanacaktır. Devamında ilk olarak, vergi ceza yasaları düzenlenirken yapılan Türkiye Büyük Millet Meclisi görüşmeleri sırasında, milletvekillerinin ifade etmiş olduğu düşünceler bağlamında vergi suçu, kabahati ve yaptırımları ve bunların mükellef davranışlarına etkisi değerlendirilecektir. İkinci değerlendirme, ekonomik suçta ekonomik ceza boyutuyla vergi cezalarının mükellef davranışlarına etkisi kapsamında olacaktır. Sonrasında ise suçların/kabahatlerin özel görünüş biçimleri bağlamında vergi suçları kabahatleri ve yaptırımları değerlendirilecektir. Son olarak, nicel veriler yardımı ile mükellef davranışları kapsamında genel bir değerlendirme yapılacaktır.

Bu çalışma, 2021 yılında Ankara Hacı Bayram Veli Üniversitesi Mali Hukuk Anabilim Dalında tamamlamış olduğum yüksek lisans tezin-den üretilmiştir. Tezimi, Dr. Öğr. Üyesi Elif Yılmaz Furtuna'nın danışmanlığında yazdım; Prof. Dr. Serdar Altınok ve Prof. Dr. Fevzi Rifat Ortaç'ın jüri üyesi olduğu sınavda savundum. Bu kapsamda tezime emeği geçen bütün hocalarıma teşekkürü bir borç bilirim.

Düşünsel varlığımın mimarı olan; özgür düşünmeyi bana öğreten; düşünceleri, benim ve öğrencilerinin daima yolunu aydınlatan; Atatürk'ün gerçekleştirdiği Türk Aydınlanma Devrimi'ni bana öğreten ve akademik gelişimimde çok büyük emekleri olan sevgili annem Prof. Dr. Saime Yüceer'e teşekkürlerimi, saygılarımı ve sevgilerimi sunuyorum. Üzerimde büyük emekleri olan sevgili anneannem Kezban Yüceer'i ve sevgili dedem Nazir Yüceer'i minnet ve saygıyla anıyorum. Uzun yıllardır yanımda olan ve bana her konuda destek ve güç veren sevgili Özlem Özan'a sabrı, desteği ve anlayışı için en içten teşekkürlerimi ve sevgilerimi sunuyorum.

Arş. Gör. Kutun Alp BOZKURT
Ankara, Haziran 2023

İÇİNDEKİLER

| | <u>Sayfa</u> |
|--|--------------|
| ÖNSÖZ | 7 |
| İÇİNDEKİLER | 9 |
| GRAFİKLERİN LİSTESİ | 11 |
| KISALTMALAR | 13 |
| 1. GİRİŞ | 15 |
| 2. VERGİ HUKUKUNDA MÜKELLEF VE MÜKELLEF DAVRANIŞLARINA İLİŞKİN TEMEL KAVRAMLAR | 21 |
| I. Vergi Hukukunda Mükellef Kavramı | 22 |
| II. Mükellef Davranışları | 23 |
| A. Vergi Uyumu | 24 |
| B. Vergi Direnci | 26 |
| 1. Kitlesele nitelikte vergiye direnme yöntemleri | 27 |
| a. Vergi grevi | 27 |
| b. Vergi reddi | 29 |
| c. Vergi isyanı | 30 |
| 2. Bireysel nitelikte vergiye direnme yöntemleri | 31 |
| a. Vergiden kaçınma | 31 |
| b. Vergi kaçırma | 31 |
| III. Mükellef Davranışları ile İlgili Ögeler | 32 |
| A. Vergi Adaleti | 32 |
| B. Vergi Maliyeti | 33 |
| C. Vergi Bilinci | 34 |
| D. Vergi Ahlakı | 36 |
| E. Vergi Psikolojisi | 40 |
| F. Maliye Sosyolojisi | 41 |
| G. Mali Anestezi | 42 |
| 3. SUÇ-KABAHAAT EKSENİNDE: SUÇ OLMAKTAN ÇIKARMA EĞİLİMLERİ, EKONOMİ CEZA HUKUKU VE VUK'TAKİ DÜZENLEMELER | 45 |
| I. Suç ve Kabahat Kavramları | 45 |

| | |
|--|----|
| II. Suç Olmaktan Çıkarma Eğilimleri | 46 |
| A. Genel Olarak Suç Olmaktan Çıkarma Eğilimleri | 46 |
| B. Suç Olmaktan Çıkarma Eğilimlerinin Tarihsel Gelişimi | 47 |
| C. Suç Olmaktan Çıkarılan Eylemler ile Suç Sayılan Eylemler Arasındaki Farklar | 49 |
| 1. Suç olmaktan çıkarmaya yönelik görüşler | 50 |
| a. Nitelikte farklılık görüşü | 50 |
| b. Nicelikte farklılık görüşü | 52 |
| c. Karma farklılık görüşü | 53 |
| d. Ara Değerlendirme | 54 |
| D. Suç Olmaktan Çıkarma Biçimleri | 55 |
| 1. Suç ve/veya ceza olmaktan çıkarma | 55 |
| 2. Kovuşturmadan ayrılma | 58 |
| E. Suç Olmaktan Çıkarma Eğilimleri Kapsamında Türk Hukuk Sisteminde Suç-Kabahat Ayrımının Tarihsel Dönemleri | 58 |
| 1. Suç-kabahat ayrımı 2005 öncesi dönem | 58 |
| 2. Suç-kabahat ayrımı 2005 sonrası dönem | 61 |
| III. Suç Olmaktan Çıkarma Eğilimleri Kapsamında Ekonomik Suça Ekonomik Ceza İlkesi .. | 62 |
| IV. Ekonomi Ceza Hukuku | 63 |
| V. Vergi Hukukunda Suç-Kabahat Kavramları ve Türkiye'deki Tarihsel Gelişimi | 65 |
| A. Vergi hukukunda suç kavramı | 65 |
| B. Vergi hukukunda kabahat kavramı | 66 |
| C. Türkiye'de Vergi Suçlarının ve Kabahatlerinin Tarihsel Gelişimi | 67 |
| 1. 5432 Sayılı VUK | 67 |
| 2. 213 Sayılı VUK | 70 |
| VI. Türk Pozitif Vergi Hukukunda Vergi Kabahatleri, Suçları ve Cezaları | 72 |
| A. Vergi Kabahatleri ve Cezaları | 72 |
| 1. Vergi ziyai kabahati ve cezası | 72 |
| 2. Usulsüzlük kabahatleri ve cezaları | 77 |
| a. Genel usulsüzlük kabahati ve cezası | 77 |
| b. Özel usulsüzlük kabahati ve cezası | 80 |
| B. Vergi Suçları ve Cezaları | 82 |
| 1. Kaçakçılık suçu ve cezası | 82 |
| 2. Diğer vergi suçları ve cezaları | 86 |

| | |
|--|-----|
| 4. VERGİ SUÇLARI, KABAHATLERİ VE CEZALARI EKSENİNDE MÜKELLEF DAVRANIŞLARI VE CAYDIRICILIK DEĞERLENDİRMESİ | 89 |
| I. Vergi Ceza Hukukunda Caydırıcılık ve Suçların Önlenmesi | 89 |
| II. Meclis Tartışmaları Işığında Değerlendirme | 95 |
| A. 5432 Sayılı Vergi Usul Kanunu | 95 |
| B. 213 Sayılı Vergi Usul Kanunu | 98 |
| C. Ara Değerlendirme | 104 |
| III. Ekonomik Suça Ekonomik Ceza İlkesi Bağlamında Değerlendirme | 105 |
| IV. Vergi Kabahatlerinin ve Suçlarının Özel Görünüş Biçimleri Bağlamında Değerlendirme | 107 |
| A. Vergi Kabahatlerinin Özel Görünüş Biçimleri | 107 |
| 1. Vergi kabahatlerinde birleşme | 107 |
| 2. Vergi kabahatlerinde tekerrür, iştirak ve teşebbüs | 110 |
| B. Vergi Suçlarının Özel Görünüş Biçimleri | 111 |
| 1. Vergi kaçakçılığı suçunda birleşme | 111 |
| 2. Vergi kaçakçılığı suçunda tekerrür, iştirak ve teşebbüs | 112 |
| C. Ara Değerlendirme | 113 |
| V. Nicel Veriler Işığında Değerlendirme | 113 |
| 5. SONUÇ | 119 |
| KAYNAKLAR | 127 |

GRAFİKLERİN LİSTESİ

| Grafik | Sayfa |
|---|--------------|
| Grafik 1. Bireylerde vergi uyumunu etkileyen kurumsal ve sosyo-ekonomik faktörler | 38 |
| Grafik 2. Çocuk sayısına göre, “vergi kaçırma haklı görülebilir mi” sorusuna, evet cevabı verilme oranları | 115 |
| Grafik 3. Demokrasiye verdikleri öneme göre, “vergi kaçırma haklı görülebilir mi” sorusuna evet cevabı verilme oranları | 116 |

