

PAPER DETAILS

TITLE: İdari ve adli para cezalarının karşılaştırılması

AUTHORS: İbrahim ORGAN,Tülay BARAN

PAGES: 792-808

ORIGINAL PDF URL: <https://dergipark.org.tr/tr/download/article-file/1091671>

İDARİ VE ADLİ PARA CEZALARININ KARŞILAŞTIRILMASI

İbrahim ORGAN¹

Tülay BARAN²

Öz

Para cezası bir suç veya kabahat karşılığında belirli makamlar tarafından verilen ve kişilerin malvarlığından alınan parasal tutardır. Bu tutarlar bazen sadece para olarak bazen de hürriyeti kısıtlayan yaptırımların karşılığı olarak belirlenmektedir. İdarenin kendi bünyesinde verdiği cezalar idari para cezaları olup bu cezalar yargı organına taşınmadan idare tarafından verilmektedirler. Adli para cezaları ise bir yargı organı tarafından ve kanunda belirtilen sınırlar dahilinde verilmektedir. İdari ve adli para cezaları karşılaştırılmasında farklılıklar olmasının yanı sıra benzerlik görülen durumlar da vardır. Ceza türünün belirlenmesi açısından kabahat ve suç oluşturan fiillerin ilgili kanunlarda açıkça hükme bağlanması esastır. Meydana getirilen fiiller kapsamında verilecek cezalara bazı şartların oluşmasına bağlı olarak karar verilmektedir. İdari para cezasında genellikle kabahati işleyen kişinin kusuru ve ekonomik durumu belirleyici olurken adli para cezalarında suçun işlenmesi sürecinde yer alan faktörlerin dikkate alınması gerekmektedir. Tahsil edilen cezalar ise türüne göre farklı bütçelere aktarılmaktadır. Diğer taraftan verilen cezalara itiraz süreci de değişiklik göstermektedir. Kendi kanunlarının yanı sıra vergi kanunları kapsamında da idari ve adli para cezası uygulaması söz konusu olabilmektedir. Bu çalışmada öncelikle idari ve adli para cezalarının temel kanunlarındaki hükümleri açıklanarak benzer ve farklı özellikleri ortaya konulacaktır. Akabinde ise vergi kanunlarında yer alan idari ve adli para cezalarının işleyişi açıklanıp yaptırım hükümleri incelenecektir.

Anahtar Kelimeler : Ceza, İdari Para Cezası, Adli para cezası, Vergi Kabahatleri, Vergi Suçları, Vergi Cezaları.

Jel Kodları : K14, K42.

¹ Prof. Dr., Pamukkale Üniversitesi, İ.İ.B.F., Maliye Bölümü, iorgan@pau.edu.tr, ORCID: 0000-0003-4986-0805.

² Öğr. Gör., Pamukkale Üniversitesi, Acıpayam MYO, Finans-Bankacılık ve Sigortacılık Bölümü, tulayb@pau.edu.tr, ORCID: 0000-0002-2881-604X.

ADMINISTRATIVE AND FORENSIC MONEY PENALTIES

Abstract

A fine is the monetary amount issued by certain authorities in exchange for a crime or misdemeanor and received from persons' assets. These amounts are sometimes determined only as money and sometimes as the equivalent of sanctions restricting freedom. The penalties imposed by the administration within their own are administrative fines and these penalties are issued by the administration without moving to the judicial body. Judicial fines are imposed by a judicial body and within the limits indicated by law. In addition to the differences in the comparison of administrative and judicial fines, there are also similar situations. In terms of determining the type of punishment, it is essential that the misdemeanor and criminal verbs are explicitly ruled in the relevant laws. The penalties to be given within the scope of the verbs are decided depending on the formation of some conditions. In administrative fines, the fault and economic situation of the person who committed the offense are generally determinant, while in judicial fines, the factors involved in the commission of the crime should be taken into account. The penalties collected are transferred to different budgets depending on the type. On the other hand, the process of appealing the sentences changes. Administrative and judicial fines may be enforced under their own laws as well as tax laws. In this study, similar and different characteristics will be revealed by explaining the provisions of the basic laws of administrative and judicial fines. Subsequently, the administrative and judicial fines contained in the tax laws will be explained and the sanctions provisions will be examined.

Keywords : Punishment, Administrative Fine, Judicial Fine, Tax Delinquency, Tax Crimes
Tax Penalties.

Jel Classification : K14, K42.

GİRİŞ

Çeşitli başlıklar altında incelenen para cezaları 6183 sayılı Amme Alacakları Tahsil Usulü Hakkında Kanun (AATUHK)'da asli kamu alacağı olarak belirlenmiştir. Para cezaları genellikle kanuna uygun olmayan davranışlardan ötürü verilmektedir. Buradaki amaç yapılan uygunsuz davranışın cezasının çekilmesini sağlamaktır. Adli, idari, tazminat, medeni ve disiplin cezaları gibi türleri bulunmakla birlikte bu çalışmada idari ve adli para cezaları ve bunlar arasındaki farklar incelenmiştir. İdari para cezası idarenin bir hükmü niteliğinde olup kanuna aykırı olan davranışların yapılmasından dolayı müeyyide verilmesidir. Bu kapsamda herhangi bir yargı organının dahil olduğu bir durum mevcut değildir. Verilecek cezalar 5326 sayılı Kabahatler Kanununda yer almaktadır. Bu yaptırım kamu düzenini bozma durumundan ziyade idari kuralların çiğnenmesi sonucu verilmektedir. İdari para cezalarının ödenmemesi durumunda 6183 sayılı Kanun kapsamında icrai işlemler başlatılmaktadır. İdari para cezasından dolayı hapis cezasına hükmedilme durumu söz konusu olmamaktadır. Adli para cezasında ise 5237 sayılı Türk Ceza Kanunu ve 5275 sayılı Ceza ve Güvenlik Tedbirlerinin İnfazı Hakkında Kanun hükümleri uygulanmaktadır. Adli para cezasının verilme sebebi kamu düzenini bozucu adli niteliği olan bir suçun meydana getirilmesidir. Verilen adli para cezası tamamen veya kısmen dahi olsa ödenmediği durumda hapis cezasına dönüştürülebilecektir. Adli ve idari para cezalarının birbirinden ayrılmasında temel farklardan biri de budur. Bu çalışmada öncelikle genel anlamda para cezaları açıklanmış sonrasında idari ve adli para cezalarının kanunlardaki yeri ve özellikleri incelenmiştir. Son olarak da bu iki farklı türdeki cezaların karşılaştırılması yapılarak ayırım noktaları ortaya koyulmuştur.

I. PARA CEZALARI

6183 sayılı AATUHK'nın 1. Maddesinde kamu alacaklarının çerçevesi çizilmiştir. Buna göre Devlete, İl Özel İdarelerine ve Belediyelere ait olan vergi, resim, harç, ceza tahkik ve takiplerine ait muhakeme masrafı, vergi cezası, para cezası gibi asli, gecikme zammı, faiz gibi fer'i amme alacakları

ve aynı idarelerin akitten, haksız fiil ve haksız iktisaptan doğanlar dışında kalan ve amme hizmetleri tatbikatından olan diğer alacakları ile bunların takip masrafları kamu alacağı sayılmıştır. Ayrıca maddede 5237 sayılı Türk Ceza Kanunu'nun para cezalarının tahsil şekli ve hapse tahvili hakkındaki hükümlerinin saklı tutulacağı belirtilmiştir.

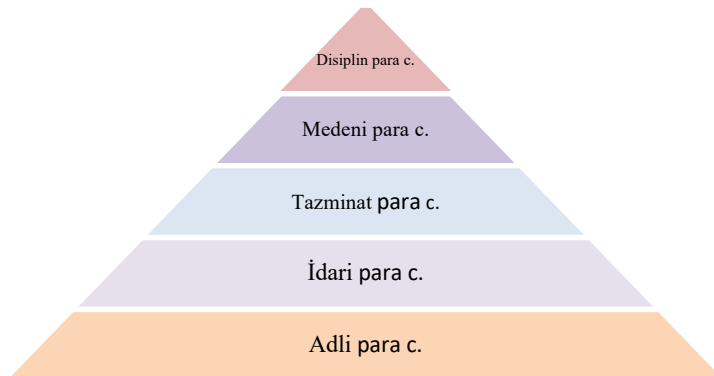


Şekil 1: Asli Kamu Alacakları

Şekil 1'de gösterildiği gibi 6183 sayılı Kanun'da asli kamu alacakları vergi, resim ve harçlar, vergi cezaları, muhakeme giderleri ve para cezalarıdır. Para cezaları 6183 sayılı Kanunda asli kamu alacağı kapsamına alınmıştır. Ancak Kanun'un 1. Maddesine göre 5237 sayılı Türk Ceza Kanunu (TCK) kapsamında verilen para cezalarının takibi için 6183 sayılı AATUHK uygulanmayacaktır. Dolayısıyla adli para cezaları 6183 sayılı Kanun kapsamı dışında bırakılmıştır. Ancak 5275 sayılı Ceza ve Güvenlik Tedbirlerinin İnfazı Hakkında Kanun'un 106. maddesine göre hapis cezasının infazı veya ceza alan kişinin kamuda faydalı bir işte çalışmasının süresi verilen adli para cezasını bütünüyle karşılayamamış olursa kalan cezanın tahsilatı 6183 sayılı kanun hükümleri çerçevesinde yapılacaktır.

Para cezaları kanunlara aykırı davranışlar için uygulanmaya karar verilen yaptırımlardır. Bu cezaların temel amacı hazineye gelir sağlamak olmayıp kanunun emrettiği durumlara uygun davranışlar göstermek ve uygunsuz davranışlardan caydırmaktır (Ay, 2019: 142).

Genel olarak kamu hukukunda yer alan para cezaları şekil-2'de de görüldüğü üzere adli, tazminat, medeni, disiplin ve idari para cezaları olarak sınıflandırılabilir. Bu sınıflandırma herhangi bir kanunda yapılmamış olmakla beraber öğretide kanunlar ve uygulamalar kapsamında oluşturulmuştur.



Şekil 2: Para Cezası Türleri

Adli para cezası TCK'nın 52. maddesinde açıklanmıştır. Bu ceza kamu düzenini bozanlara uygulanan mali bir yaptırımdır. Cezayı gerektiren eylemlerle sadece kamu düzeni bozulmakta kamunun ve suçlunun kişisel zararı bulunmamaktadır. Adli para cezaları genellikle yargı organları tarafından verilmektedir. Bu cezalar kamu düzenini sağlamaya yönelik kanuni düzenlemelerden kaynaklanarak verilir (Erol, 2011: 91-28). İdari para cezaları ise Kabahatler Kanunu'nun 17. maddesinde düzenlenmiştir. Bu cezalar kabahat fiili sonucu kanunda uygulanması öngörülen parasal yaptırımlardır. Kabahatler Kanunu (KK)'nın yanı sıra 4854 sayılı Bazı Kanunlardaki Cezaların İdari Para Cezasına Dönüştürülmesine Dair Kanun ile de çeşitli kanunlarda verilmiş olan cezalar idari para cezasına dönüştürülmüştür.

Tazminat cezasında adli cezanın yanı sıra kamu hazinesinde meydana getirilen zararın tazmini söz konusudur. Bu ceza türüne TCK'da yer verilmemiş olup bahsi geçen cezaların hem ceza hem de tazminat özelliği taşıyan para cezası olduğu genel kabul görmüştür. Medeni para cezası; özel hukuk kapsamında ve diğer kanunlarda yer alan usullere uyulmadığı durumlarda kamu para cezası niteliğinde olmaksızın mahkemeler ve idari makamlarca belirlenen ve verilen cezadır (Altun & Çolak, 2007: 267).

Disiplin para cezaları ise disiplin suçu olarak kabul edilen davranışların yaptırımıdır. Bu cezaların uygulanması KK'ya göre değil kendi özel kanun hükümlerine bağlıdır (Gülbüz & Erin, 2008: 178). Disiplin para cezası 6100 sayılı Hukuk Muhakemeleri Kanunu'nun 446.maddesi çerçevesinde uygulanmaktadır.

Daha önceden gerek para cezası ve gerekse hapis cezası ile cezalandırılan vergi kanunlarına aykırı eylemler vergi suçu olarak ifade edilmekteyken, kabahatlerin Ceza Kanunu dışına çıkarılarak 5326 sayılı KK ile düzenlenmesiyle idari para cezasının verilmesi veya mülkiyetin kamuya geçirilmesi kabahat fiili olarak sayılmıştır (Tosuner & Arıkan, 2011: 258). Kesinleşen idari para cezalarının tahsili KK'nın 17. maddesinin 4.fıkrasına göre AATUHK hükümlerine göre yapılacaktır. Adli para cezalarının tahsili için TCK hükümleri geçerlidir. Mahkemelerin ceza hukuku kapsamında vermiş oldukları adli para cezalarının infazı, 5275 sayılı Ceza ve Güvenlik Tedbirlerinin İnfazı Hakkında Kanun (CGTİHK) hükümlerine göre yapılmaktadır. İnfazın yerine getirilmesi Cumhuriyet Savcılıklarınca yapılmaktadır (Arslaner, 2010: 39).

Türk hukuk sisteminde verilecek para cezaları için klasik sistem ve gün para cezası sistemi uygulanmaktadır. Klasik sistemde sabit bir miktar olarak belirlenen tutarlar, maksimum ve minimum verilebilecek sınırların arasında kararlaştırılan para cezası ve suçtan elde edilen yarara orantılı olarak belirlenen para cezası vardır. Gün para cezası sisteminin özünde ise karar verilecek cezanın suçlunun ekonomik gücüne göre tespit edilmesi yatmaktadır (Çolak & Altun, 2017: 251,261).

1.1. İdari Para Cezaları

Türk Dil Kurumu'na göre suç, kusur ve uygunsuz hareket (www.tdk.gov.tr) şeklinde tanımlanan kabahat, 5326 sayılı KK'nda, karşılığında idari yaptırım uygulanmasının öngörüldüğü haksızlık olarak tanımlanmıştır (Kabahatler Kanun Tasarısı ve Adalet Komisyonu Raporu 1/993, 2005). İdari yaptırım, kanunların açıkça yetki verdiği durumlarda, yargı kararı olmaksızın, idarenin doğrudan bir işlemi ve bu işlemin idare hukukuna özgü usullerle uygulandığı müeyyidedir (Han, 1985: 135, aktaran Ekinci, 2017: 22). İdari yaptırımların en sık başvurulmuş türü idari para cezalarıdır. Bunun haricinde lisansın tamamen veya geçici süreliğine iptali, disiplin cezaları, mülkiyetin kamuya geçirilmesi gibi türleri de mevcuttur (Ekinci, 2017: 22).

İdari para cezası idarece belirlenen ve adli bir organla bağlantılı olmayan para cezası olarak tanımlanmaktadır. Kanunda açıkça belirtilen hallerin davranışsal ihlallerinde para cezası verme yetkisinin kanunlarca idareye verildiği ceza idari niteliktedir (Çolak & Altun, 20017: 69-271). Diğer taraftan idari para cezalarının failin katlanamayacağı ve faili ekonomik olarak ticari hayattan bağını kopartacak düzeyde olmaması gerekmektedir. İdari para cezalarının ekonomik anlamda çok ağır olması cezada orantılılık ve ölçülülük ilkelerini zedeleyecektir. Burada önemli olan kıstas korunan hukuksal değerin türü ve önemi ile hukuksal değere verilen zararın veya yol açılan tehlikenin büyüklüğüdür. Verilecek olan ceza miktarları bu unsurları gözetirse cezanın orantılılığı söz konusu olabilecektir (Şenyüz, 2017: 30).

Çeşitli durumlarda düzenlemenin getirilmesi ve özel kanunlarda birtakım eylemler karşılığında idari yaptırımların öngörülmesi kabahatleri suç olmaktan çıkartmakta ve ceza kanunlarının kapsamı dışında tutmaktadır. Bu eylemler idari suçlar olarak tanımlanmakla beraber genellikle parasal nitelikte yaptırım söz konusu olmaktadır. Burada bahsedilen yaptırım idari yaptırımdan dolayı idari para cezası olarak uygulanmaktadır (Kabahatler Kanunu Tasarısı ve Adalet Komisyonu Raporu 1/993, 2005).

Bu manada idari para cezaları, devletin idari kurumları tarafından bu kurumların kurallarına uyulmayıp ilgili Kanunda da kabahat sayılan hareketlerin meydana getirilmesi sebebiyle verilmektedir. İdari para cezalarını içeren hükümler 6362 sayılı Sermaye Piyasası Kanunu, 4050 sayılı Rekabetin Korunması Hakkında Kanun, 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu, 5411 sayılı Bankacılık Kanunu, 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu, 5015 sayılı Petrol Piyasası Kanunu, 2872 sayılı Çevre Kanunu, 2918 sayılı Karayolları Trafik Kanunu ve 6831 sayılı Orman Kanunu gibi bazı kanunlarda da yer almaktadır.

Genel kanun olan KK'nın 16. maddesinde kabahatler karşılığında uygulanacak olan idari yaptırımlar idari para cezaları ve idari tedbirler belirlenmiştir. İdari para cezaları ise Kanun'un 17. maddesinde açıklanmıştır. İdari para cezası maktu veya nispi olabilmektedir. Dolayısıyla verilecek olan ceza belirlenmiş tutarlar üzerinden veya bir oran üzerinden hesaplanabilmektedir. Verilecek olan idari para cezası alt ve üst sınırlar dahilinde verilebilmektedir. Para cezasının miktarı belirlenirken işlenmiş bulunan kabahatin haksızlık içeriği ile failin kusuru ve ekonomik durumu göz önüne alınacaktır. Kabahatin durumuna göre belirli tutarlar aralığında ceza takdire bırakılmaktadır. İdari para cezaları, 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümlerine göre tahsil edilmek üzere Hazine ve Maliye Bakanlığınca belirlenecek tahsil dairelerine gönderilecektir. Sosyal güvenlik kurumları ve mahalli idarelerin verdiği idari para cezaları ise aksine hüküm bulunmadıkça AATUHK hükümlerine göre kendileri tarafından tahsil olunacaktır.

KK'da genel bütçeye gelir kaydedilmesi gerekmeyen ve süresinde ödenmeyen idari para cezalarının takip ve tahsili aşamasında idari yaptırım kararlarında kesinleşme şartı aranmamaktadır. Fakat bu idari para cezalarının takip ve tahsilatında özel kanunlarında yer alan hükümler dikkate alınacaktır (Tombaloğlu, 2011: 58).

Kabahatin işlenmesi üzerine idari para cezası veren idare veya idare memuru para cezası alan kişinin rıza göstermesi durumunda bu cezanın tahsilatını derhal kendisi gerçekleştirebilecektir. Kişi yargıya gitmeden bu cezayı ödemek isterse bu cezanın ¾'ü tahsil edilecektir. Bahsi geçen durum şeklinde peşin ödeme yapılsa da adına idari para cezası verilen kişi bu karara karşı yargıya gidebilecektir. İdari para cezaları yeniden değerlendirme oranında artırılarak uygulanmaktadır. Bu suretle idari para cezasının hesabında 1 Türk Lirasının küsuratı dikkate alınmamaktadır.

a. İdari para cezalarına itiraz süreci

KK'nın 27. maddesinde idari para cezası yaptırımına başvuru yolu açıklanmıştır. Buna göre verilen yaptırım kararına karşı kararın tebliği veya tefhimi³ tarihinden itibaren en geç on beş gün içinde sulh ceza mahkemesine başvurulabilmektedir. Süresinde başvuru yapılmadığı takdirde idari yaptırım kararı kesinleşmektedir. Verilen idari para cezaları için ön ödeme uygulanmamakta, ceza ertelenememekte ve seçenek yaptırıma çevrilememektedir. Cezanın ödenmemesi durumunda ise gecikme zammı uygulanmasına karar verilememekte ve ceza hapis cezasına çevrilememektedir (Uğur, 2009: 193). 1982 Anayasasının 38. maddesinde yer alan Suç ve Cezalara İlişkin Esaslar başlığında yer alan hükme göre idare kişilerin hürriyetlerinin kısıtlanması sonucunu doğuran bir müeyyide uygulayamamaktadır. Dolayısıyla bu maddeye göre idari para cezalarından dolayı bireylerin hürriyeti kısıtlanamayacaktır.

b. İdari para cezalarında zamanaşımı süreleri

KK'nun 20. maddesinde soruşturma zamanaşımı süreleri verilmiştir. Bu sürelerin dolması halinde idari kurum tarafından idari para cezası verilemeyecektir. Buna göre; yüz bin lira veya daha fazla idari para cezasını gerektiren kabahatlerde beş yıl, elli bin lira veya daha fazla idari para cezasını gerektiren kabahatlerde dört yıl, elli bin liradan az idari para cezasını gerektiren kabahatlerde üç yıl,

³ Mahkemenin son duruşmasında verilen nihai kararın duruşma sırasında hazır bulunan tarafa sözlü olarak bildirilmesidir.

nispi olarak verilmiş idari para cezasında zamanaşımı süresi ise sekiz yıldır. Zamanaşımı süresi, kabahate ilişkin tanımdaki fiilin işlenmesiyle veya neticenin gerçekleşmesiyle işlemeye başlamaktadır. Kabahati oluşturan fiilin aynı zamanda suç oluşturmada halinde suça ilişkin dava zamanaşımı hükümleri uygulanacaktır. Dolayısıyla Kanunda belirli hadler arasında veya nisbi olarak verilen tutarlarda belirlenen sürelerin geçmesiyle idari para cezası verilemeyecektir.

Bir diğer zamanaşımı da KK'nın 21. maddesinde belirtilen yerine getirme zamanaşımıdır. Bu zamanaşımının dolması halinde idari para cezasına veya mülkiyetin kamuya geçirilmesine ilişkin karar artık uygulanamayacaktır. Yerine getirme zamanaşımı süresi; elli bin Türk Lirası veya daha fazla idari para cezasına karar verilmesi halinde yedi yıl, yirmi bin Türk Lirası veya daha fazla idari para cezasına karar verilmesi halinde beş yıl, on bin Türk Lirası veya daha fazla idari para cezasına karar verilmesi halinde dört yıl, on bin Türk Lirasından az idari para cezasına karar verilmesi halinde üç yıl, mülkiyetin kamuya geçirilmesine ilişkin zamanaşımı süresi ise on yıl olarak belirlenmiştir. Zamanaşımı süresi, kararın kesinleşmesinin rastladığı takvim yılını takip eden takvim yılı başından itibaren işlemeye başlayacaktır.

I.II. Adli Para Cezası

Adli para cezaları kişilerin hürriyetlerinin kısıtlanmaması, bölünebilecek durumda olması, devlet açısından finansal nitelikte olması, ceza verilen kişinin sosyal durumu ve süregelen ekonomik faaliyetlerini bozmaması ve adli hatanın giderilebilmesi gibi durumlar açısından desteklenmektedir (Eşitli, 2016: 65-81). Kişilerden ekonomik güçleriyle orantılı olarak tahsil edilen adli para cezası malvarlığına yönelik olan ve bir ceza olmasının yanı sıra cezanın belirlenmesinde cezanın bireyselleştirilmesine ilişkin uygulamalar da olanaklıdır (Subjektif ceza). Diğer taraftan mutlak surette bir hâkim tarafından verilen adli para cezalarının ödenmediği takdirde hapse çevrilmesi mümkün olmaktadır. Hâkim cezayı kanunda belirtilen minimum ve maksimum tutarlar arasında belirleyecektir (Taşkın, 2010: 4).

Adli para cezaları esas olarak 5237 sayılı Türk Ceza Kanunu (TCK)'nda düzenlenmiş olmakla beraber diğer özel kanunlarda adli para cezasına ilişkin hükümler bulunmaktadır. Bu kanunlara örnek olarak 5846 sayılı Fikir ve Sanat Eserleri Kanunu, 5607 sayılı Kaçakçılıkla Mücadele Kanunu, 3298 sayılı Uyuşturucu Maddelerle İlgili Kanun ve 6769 sayılı Sınai Mülkiyet Kanunu sayılabilir. Bu çalışmada esas olarak 5237 sayılı Kanunda yer alan hükümler ele alınacaktır.

Adli para cezası 5237 sayılı TCK'nın 52. maddesinde açıklanmıştır. Adli para cezası, beş günden az ve aksine hüküm olmadıkça yedi yüz otuz günden fazla olmamak üzere⁴ belirlenen tam gün sayısının, bir gün karşılığı olarak takdir edilen miktar ile çarpılması suretiyle hesaplanan tutarın hükümlü tarafından Devlet Hazinesine ödenmesinden ibarettir. Bir gün karşılığı en az yirmi ve en fazla yüz Türk Lirası olan adli para cezasının miktarı kişinin ekonomik ve diğer şahsi durumları göz önünde bulundurularak takdiri gerçekleştirilmektedir. Hâkim cezanın ödenmesi için hükmün kesinleşmesinden itibaren bir yıldan fazla olmamak şartıyla süre verebilir ayrıca cezanın belirlenmiş taksitler şeklinde ödenmesine karar verebilir. Hâkim'in vereceği taksit süresi iki yılı geçmemekle beraber taksit miktarı dörtten az olamamaktadır. Ayrıca kararda taksitlerden birinin zamanında ödenmemesi durumunda geri kalan kısmın tümünün tahsil edileceği ve ödenmeyen adli para cezasının hapse çevrileceği de belirtilmektedir.

Mülga Türk Ceza Kanunu'nda uygulanan para cezası sisteminde etkinlik gösterilememiş özellikle enflasyonun etkisiyle paranın değer düşüklüğü karşısında sürekli değişiklik yapılması gerekmiştir. Diğer taraftan para cezasının belirlenmesinde dikkate alınan bir takım parasal enstrümanlar ceza hukuku ilkeleriyle bağdaşmamıştır. Ayrıca suç işleyen kişinin ekonomik durumunun dikkate alınmaması da eşitlik ilkesine aykırılık oluşturmuştur. Bu yüzden Almanya, Avusturya, Fransa, İsveç, Polonya, Finlandiya ve Danimarka gibi ülkeler tarafından da kullanılan "gün para cezası" sistemine geçilmiştir (Çolak & Altun, 2007: 290). Gün para cezası sistemine göre adli para cezası hapis cezasına seçenek yaptırım şeklinde kabul edilmiştir. Fakat mali nitelikteki suçların işlenmesinde miktarın belirlenemediği durumlara istinaden hapis cezasının yanı sıra adli

⁴ Aksine hüküm bulunan hale TCK 239 maddesi örnek verilebilir. Ticari sır, bankacılık sırrı veya müşteri sırrı niteliğindeki bilgi veya belgelerin açıklanması suçunun cezası bir yıldan üç yıla kadar hapis ve **beş bin güne kadar** adli para cezasıdır.

para cezasının verilmesi de mümkün bulunmaktadır (Türk Ceza Kanunu Tasarısı ve Adalet Komisyonu Raporu 1/593, 2003).

a. Adli para cezalarının Türk Ceza Kanundaki yeri

Türk Ceza Kanunu'nun bazı maddelerine dağıtılmış olan adli para cezalarının özellikleri şu şekildedir:

- Süreli hapis cezası, kanunda aksi belirtilmeyen hallerde bir aydan az, yirmi yıldan fazla olamamaktadır. Hükmedilen bir yıl veya daha az süreli hapis cezası, kısa süreli hapis cezası olarak kabul edilmektedir. TCK md 50-1/ a'ya göre kısa süreli hapis cezası, suçlunun kişiliğine, sosyal ve ekonomik durumuna, yargılama sürecinde duyduğu pişmanlığa ve suçun işlenmesindeki özelliklere göre adli para cezasına dönüştürülebilir (Eşitli, 2016: 65-66).
- TCK md 50-2'ye göre suç tanımında hapis cezası ile adli para cezasının seçenek olarak öngörüldüğü hallerde, hapis cezasına hükmedilmişse; bu ceza artık adli para cezasına çevrilmeyecektir
- TCK md 50- 4'e göre taksirli suçlardan dolayı hükmolunan hapis cezası uzun süreli de olsa; bu ceza, diğer koşulların varlığı halinde adli para cezasına çevrilebilecektir. Ancak, bu hüküm, bilinçli taksir halinde uygulanmaz. Dolayısıyla şartları varsa, kısa süreli olmasa dahi basit taksirle işlenen suçların adli para cezasına çevrilmesi mümkündür (Eşitli, 2016: 65-80).
- TCK md 58-1'e göre önceden işlenen suçtan dolayı verilen hükmün kesinleşmesinden sonra yeni bir suçun işlenmesi durumunda tekerrür hükümleri uygulanır. Bunun için cezanın infaz edilmiş olması gerekmemektedir
- TCK md 58-3'e göre tekerrür halinde, sonraki suça ilişkin kanun maddesinde seçimlik olarak hapis cezası ile adli para cezası öngörülmüşse, hapis cezasına hükmolunmaktadır. Bu maddeye göre bir suçu işledikten sonra tekerrür oluşan bir durum varsa bu noktada adli para cezasından ziyade hapis cezası kararı çıkmaktadır.
- TCK md 61-6'ya göre hapis cezası için bir günün, adli para cezası için bir Türk Lirasının artakalanı hesaba katılmamakta ve bu cezalar infaz edilememektedir.
- TCK md 64-2'ye göre hükümlünün ölümü, hapis ve henüz infaz edilmemiş adli para cezalarını ortadan kaldırmaktadır. Ancak, müsadereye ve yargılama giderlerine ilişkin olup ölümden önce kesinleşmiş bulunan hüküm, infaz olunacaktır.
- TCK md 66-1/e'ye göre dava zamanaşımı beş yıldan fazla olmamak üzere hapis veya adli para cezasını gerektiren suçlarda sekiz yıl olarak uygulanacaktır.
- TCK md 68-1/e'ye göre ceza zamanaşımı beş yıla kadar hapis ve adli para cezalarında on yıl olarak uygulanacaktır (5237 sayılı Türk Ceza Kanunu).

b. Adli para cezasının infazı

Adli para cezasının ödenme şekli Ceza ve Güvenlik Tedbirlerinin İnfazı Hakkında Kanun'un 106. maddesinde açıkça belirtilmiştir. Buna göre:

- Adli para cezasının belirlendiği ilâm Cumhuriyet Başsavcılığına verilir. Cumhuriyet savcısı tarafından otuz gün içinde adli para cezasının ödenmesi için hükümlüye bir ödeme emri tebliğ edilmektedir.
- Ödeme emrini alan hükümlü belirli bir süre içinde adli para cezasını ödemediği takdirde Cumhuriyet Savcısının kararıyla ödenmeyen kısma karşılık gelen gün miktarı hapis cezasına çevrilir ve hükümlünün iki saat çalışması karşılığı bir gün olarak sayılarak kamuya faydalı bir işte çalıştırılmasına karar verilmektedir. Günlük çalışma süresi Denetimli Serbestlik Müdürlüğü tarafından en az iki en fazla sekiz saat olarak belirlenmektedir. Ancak bu durum devam ederken denetimli serbestlik görevlilerinin uyarı ve önerilerine uymaması halinde hükümlünün çalıştığı günler

verilen hapis cezasından mahsup edilecektir. Cezanın kalan kısmının tamamı açık ceza infaz kurumunda yerine getirilecektir.

- Çocuklar için verilen adli para cezalarının ödenmemesi durumunda bu ceza hapse çevrilemeyecektir. Kanun çocukları bu açıdan koruma altına almıştır.
- Mahkeme ilamında adli para cezasının hapse çevrileceği yazılı olarak belirtilmese de bu hüküm Cumhuriyet Başsavcılığı tarafından uygulanacaktır.
- Adli para cezası taksitide bağlanmadığı durumda bir ay içerisinde cezanın üçte birini ödeyen hükümlünün talebiyle geri kalan kısmının birer ay ara ile iki eşit taksitte ödenmesine izin verilmektedir. Ancak ilk taksit ödenmezse ikinci taksit ilişkin izin hükümsüz kalacaktır.
- Adli para cezasının yerine çektirilen hapsin süresi üç yılı geçmemektedir. Birden fazla hükümle verilen adli para cezalarında mahkûmiyet durumunda ise süre beş yıl ile sınırlanmıştır.
- Hükümlü, hapis yattığı veya kamuya yararlı işte çalıştığı günlerin dışındaki günlere karşılık gelen parayı öderse hapisten çıkartılır veya kamuya yararlı işte çalıştırılma sona erer.
- Adli para cezasından çevrilen hapsin infazı ertelenemez ve bunun infazında koşullu salıverilme hükümleri uygulanmaz. Hapse çevrilmiş olmasına rağmen hak yoksunlukları bakımından esas alınacak olan adli para cezasıdır.
- İnfaz edilen hapsin veya kamuya yararlı işte çalışmanın süresi, adli para cezasını tamamıyla karşılamamış olursa, geri kalan adli para cezasının tahsili için ilâm, Cumhuriyet Başsavcılığınca mahallin en büyük mal memuruna verilir. Bu makamlarca 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanuna göre kalan adli para cezası tahsil edilir.

I.III. İdari ve Adli Para Cezaları Arasındaki Farklar

Adli para cezaları Türk Ceza Kanunu'nda yer alırken idari para cezaları ise KK'nun da yer almıştır. Türk Ceza Kanunu Tasarısı ve Adalet Komisyonu Raporunda suçlar arasındaki “cürüm” ve “kabahat” ayrımının kaldırılmasıyla, para cezası bakımından da “ağır para cezası” ve “hafif para cezası” ayrımının terk edilmesi sonucunun doğduğu belirtilmiştir. Raporda ayrıca kavram karışıklığının giderilmesi için mahkemelerce verilen cezanın adli para cezası olarak adlandırılacağı belirtilmiştir (Türk Ceza Kanunu Tasarısı ve Adalet Komisyonu Raporu, 2003: 230).

Gerek adli para cezası gerekse idari para cezası belirli mercilerin hüküm verdiği miktardaki paranın kişilerden devlet hazinesine naklidir. Ancak aralarında karar veren organ, yaptırımın infaz şekli ve meydana gelen kanuni sonuçlar bakımından önemli farklılıklar bulunmaktadır (Uğur, 2009: 192).

Tablo 1: İdari ve Adli Para Cezalarının Karşılaştırılması

Tabi Olunan Kanun	İdari para cezaları 5326 sayılı KK kapsamında uygulanır Adli para cezaları 5237 sayılı Türk Ceza Kanunu ve 5275 sayılı Ceza ve Güvenlik Tedbirlerinin İnfazı Hakkında Kanun hükümleri kapsamında uygulanır.
Kararı veren organ	İdari para cezaları genellikle idari kurumlar tarafından verilir ancak Cumhuriyet Başsavcılıkları ve mahkemeler tarafından da hüküm verilebilir Adli para cezalarını Cumhuriyet Başsavcılıkları ve mahkemeler vermektedir.
Cezanın niteliği	İdari para cezaları İdarenin doğrudan doğruya işlemi ile idare hukuku kapsamında cezai yaptırım verilmektedir. Kamu düzenini bozan adli nitelikteki suçların işlenmesi durumunda yaptırım uygulanmaktadır. Ceza hukuku kapsamında yaptırım uygulanır.
Yaptırım Şekli ve Cezanın Sınırları	İdari para cezalarının yaptırımı parasal niteliktedir. Kanunda kabahat sayılan hareketlere istinaden parasal yaptırım uygulanır. Maktu veya nisbi olarak belirlenebilir. Kanunun uygun gördüğü alt ve üst sınırlar dahilinde verilebilir. Hapis cezasına dönüştürme söz konusu değildir.

	Adli para cezasındaki alt ve üst sınır kanunda açıkça belirtilmiş olup verilecek ceza 5 günden az 730 günden fazla olamamaktadır. 1 günün karşılığı 20 TL ile 100 TL arasında olmak üzere hâkim tarafından takdir edilir.
Ceza verilirken göz önüne alınan durumlar (Kişiselleştirilebilme)	İdari para cezasında failin kusuru ve ekonomik durumu dikkate alınmamaktadır. Objektif bir cezadır. Adli para cezasında kişinin ekonomik ve şahsi durumu dikkate alınmaktadır. Ekonomik bir çıkar amacıyla suçun işlenmesi durumunda miktar belirlenemiyorsa hapis cezası ve adli para cezası birlikte verilir. Adli para cezası ve hapis cezası seçenek olarak verilmiş ve hâkim hapis cezasına hükmetmişse adli para cezasına dönüştürülmez. Taksirli suçlar uzun süreli de olsa adli para cezasına dönüştürülebilir, buna karşın bilinçli taksir varsa dönüştürülemez. Sübjektif bir cezadır.
Gelir kaydının yapıldığı Bütçeler	İdari para cezalarında Cumhuriyet Başsavcılıkları ve mahkemeler tarafından verilen cezalar genel bütçeye ancak SGK veya Mahalli idareler tarafından verilen cezaların gelirleri kendi bütçelerine kaydedilmektedir. Adli para cezalarından elde edilen gelirler genel bütçe hesaplarına aktarılmaktadır.
Ödeme- ödemeye getirilen kolaylıklar ve ödenmemenin sonucu	Suçlunun ekonomik durumu normalin altındaysa cezanın ilk taksiti peşin ödenirse 1 yılın içinde 4 eşit taksitte ödenmesine karar verilebilir. Ancak taksitler zamanında ödenmezse veya eksik ödenirse kalan borcun tamamının tahsiline gidilecektir. Genel bütçeye gelir kaydedilenler Hazine ve Maliye Bakanlığınca 6183 sayılı AATUHK'na göre tahsil edilecek SGK ve Mahalli İdareler ise kendi kanunlarında aksi belirtilmemişse yine 6183 sayılı Kanun hükümlerince ancak kendileri tarafından tahsil yoluna gidilecektir. Tahsilin tamamının gerçekleştirilmesi halinde 1 ay içerisinde durum ilgili Kuruma bildirilecektir. Adli para cezalarında hâkim tarafından kesilen cezanın ödenmesi hükmün kesinleşmesinden sonra 1 yıldan fazla olamamaktadır. Adli para cezasının belirlendiği ilam Cumhuriyet Başsavcılığına verilir, Başsavcılık tarafından adli para cezasının otuz gün içinde ödenmesi için hükümlüye bir ödeme emri tebliğ edilmektedir. Cezanın taksitle ödenmesine de karar verilebilir bu durumda taksit sayısı 4'ten az olmamak şartıyla 2 yılı geçmemektedir. Ancak taksitlerden biri zamanında ödenmezse geri kalan kısmın tümü tahsil edilecek ödenemeyen adli para cezası ise hapis cezasına çevrilecektir. Hakim hükümlünün kamuya yararlı bir işte çalışmasına karar verebilir. 2 saat çalışması 1 gün sayılacaktır. (2-8 saat arası belirlenebilir). Görevlilerin talimatlarına uyulmaması durumunda çalışılan günler verilen hapis cezasından mahsup edilecek kalan ceza açık infaz kurumunda tamamlanacaktır. Adli para cezası yerine çektirilen hapis 3 yılı geçmemekte ancak birden fazla hükümle verilen adli para cezalarında hapis süresi 5 yıl ile sınırlandırılmıştır. İnfaz edilen hapis veya kamuya yararlı işte çalışmanın süresi adli para cezasıyla yine de tamamen karşılanamazsa kalan tutarın tahsili için Cumhuriyet Başsavcısı ilamı mahallin en büyük mal memuruna göndererek hükümlü hakkında 6183'e göre takip başlatılacaktır.
Peşin ödeme ve tahsilattan vazgeçiş	İdari para cezalarında tebliği alan kişi bu tarihten itibaren 15 gün içerisinde itiraz etmeden veya yargı yoluna başvurmadan peşin ödemesi durumunda, idari para cezasının ¾ tahsil edilecek ¼ ü indirilecektir. 1 TL'nin küsuratı dikkate alınmayacaktır. Adli para cezası taksite bağlanmazsa 1 ay içinde 1/3'ünü ödeyen hükümlünün talebiyle geri kalan kısmı 1'er ay ara ile 2 eşit taksitte ödenmesine izin verilebilir. İlk taksit ödenmezse 2. taksite ilişkin izin hükümsüz sayılacaktır. TL küsuratı dikkate alınmayacaktır.
Tüzel Kişiliğe Uygulanma Bakımından	İdari para cezası niteliği ve amacı farklı olduğu için Tüzel kişiliğin kabahat olarak işlediği fiillere karşı idari para cezası verilebilecektir. Tüzel kişiliğin bir organı veya temsilcisi sıfatıyla tüzel kişilik adına hareket edenlere idari yaptırım uygulanabilecektir. Tüzel kişiler hakkında ceza yaptırımı uygulanmaz.
Cezalara itiraz usulü	İdari para cezasının tebliğ edilmesinden itibaren 15 gün içerisinde Sulh Ceza Mahkemesine itirazda bulunulabilir. Bu süre hak düşürücü olup süresinde itiraz edilmezse ceza kesinleşir. 3.000 TL dahil olmak üzere aşağısında kalan idari para cezaları kesindir itiraza başvurulamamaktadır. Adli para cezalarında itiraz hükmün açıklanmasının geri bırakılması durumunda mümkün olabilmektedir.
Non Bis In Idem ilkesinin uygulanabilirliği ve Mükerrerlik	İdari para cezalarında tek fiille iki ayrı idari para cezası verilmişse burada en ağır olan idari para cezası uygulanacaktır. Ancak tek fiil ile hem idari para cezası hem de fiili olarak idari bir yaptırım söz konusuysa her ikisi de birlikte uygulanabilecektir. Mükerrerlik durumunda ise yani aynı kabahatin birden fazla işlenirse her biri için ayrı ayrı idari para cezası verilecektir. Bu ilkenin Ceza Kanununda vücut bulmaktadır. Aynı suçtan dolayı bir defa yargılama yapıp iki kere yargılama yapılamamakta ve iki ceza verilememektedir.
Ölüm durumunda uygulama	İdari ve adli para cezaları için ölümle kaldırılacağı mevzuatta yer almamaktadır. Diğer taraftan mirasçılar açısından da ödenmesi gerektiği hakkında bir hüküm bulunmamaktadır. Ancak Anayasada yer alan cezalarda şahsılık hükmü gereği ölümle cezaların da düşeceğine işaret etmektedir.

	Adli para cezaları (henüz infaz edilmemiş) ve hapis ölüm durumunda ortadan kalkmaktadır. Ancak müsadere ve yargılama giderlerine ilişkin ölümden önce kesinleşmiş bulunan hüküm infaz olunmaktadır.
Zamanaşımı Uygulanması	İdari para ceza tutarı 50.000'den az ise 3 yıl, 50.000 fazlasında 4 yıl ve 100.000'den fazlasında 5 yıl soruşturma zamanaşımı süresi belirlenmiştir. Ceza nispi olarak belirlendiyse 8 yıldır. Adli para cezaları 5 yıldan fazla değilse dava zamanaşımı 8 yıl ceza zamanaşımı ise 10 yıldır.
Çocuklar için uygulama	İdari para cezası bakımından fiilin işlendiği sırada 15 yaşını doldurmamış çocuk için bu ceza verilememektedir. 18 yaşından küçük olan çocuklara verilen adli para cezası ödenmezse Kanun bu durumda olan çocukları korumakta ve cezanın hapse çevrilemeyeceğini hüküm altına almaktadır.
Cezanın ertelenmesinin mümkünlüğü	İdari para cezası ertelenemez Adli para cezasından çevrilen hapis cezasının infazı ertelenemez ve koşullu salıverme uygulanamaz

Kaynak: 5326 sayılı KK, 5237 sayılı Türk Ceza Kanunu ve 5275 sayılı Ceza ve Güvenlik Tedbirlerinin İnfazı Hakkında Kanun hükümlerinden yararlanılarak tarafımızca oluşturulmuştur.

II. VERGİ HUKUKUNDA İDARİ VE ADLİ PARA CEZALARI

Vergi kanunlarına aykırı olarak meydana getirilen eylemler, özelliklerine ve ihlal kapsamına bağlı olarak kabahat veya suç olarak değerlendirilmektedir. Vergi idaresi tarafından kabahatlere yaptırım olarak idari para cezası verilmesi söz konusuysa ceza mahkemelerince yargılama yapılması sonucunda işlenen suçların yaptırımı hapis ve/veya adli para cezasına hükmedilmesidir (Karakoç, 2015: 3638). Vergi suçları kamu düzeninin bozulmasına sebebiyet verirken suçlara istinaden verilecek cezalar bu düzenin korunması için verilmektedir. Kabahatler ise idari ve mali düzenin bozulmasına yol açacak olup kabahatlere verilecek cezalar ise mali ve idari düzeni korumaya yönelik olmaktadır.

Tablo 2: Kabahat ve Suç Arasındaki Temel Farklar

	Kabahat	Suç
Amaçlar açısından	Vergisel idari düzeni sağlamayı amaçlar	Kamu düzenini korumayı amaçlar
Usul açısından	Tespiti idari usullerle yapılır	Tespiti adli usullerle yapılır
Cezayı veren açısından	Ceza idareler tarafından verilir	Ceza, ceza mahkemeleri tarafından verilir
Yaptırımlar açısından	İdari para cezası verilir	Hapis ve/veya Adli para cezası verilir
Cezaya karşı gidilebilecek yollar	İdari yargıya dava açılabilir	Adli yargıdaki üst mahkemelere gidilebilir
Kastın varlığı	Kastın varlığı aranmaz	Kastın varlığı aranır
Kişi (fail) açısından	Ceza gerçek veya tüzel kişilere verilebilir	Ceza gerçek kişilere verilir
Kişiselleştirebilme açısından	Kişiselleştirilemez	Kişiselleştirilir
Cezanın niteliği açısından	İdari işlemdir	Yargısal karardır

Kaynak: (Şenyüz, Gerçek, & Yüce, 2019:252)

II.I. Vergi Kanunlarında Yer Alan İdari Para Cezaları

Türk vergi hukukunda uygulanan idari para cezaları kabahat kapsamına alınan fiilleri gerçekleştiren kişilere verilmektedir. Hukuk düzenini ihlal edici olan fiillerin hafif kabul edilenleri kabahat sayılmakta ve bu kabahatlerin yaptırımları da idari para cezası şeklinde olmaktadır. Vergi kabahatlerini oluşturan kabahatler vergi ziyayı ve usulsüzlüklerdir.

Vergi ziyayı kabahati Vergi Usul Kanunu'nun 341.maddesinde düzenlenmiştir. Vergi ziyayı mükelleflerin veya sorumluların vergilendirmeye ilgili ödevlerini zamanında yerine getirmemeleri veya eksik yerine getirmeleri yüzünden verginin eksik tahakkuk ettirilmesi veya zamanında tahakkuk ettirilmemesidir. Bu kabahatin cezası ziyaa uğratılan verginin bir katıdır (VUK, madde 344).

VUK'un 351-355 maddelerinde ise usulsüzlük kabahatleri düzenlenmiştir. Usulsüzlük kabahatinin konusu vergi kanunların şekle ve usule ilişkin hükümlerine uyulmamasıdır. Kabahatin cezası maktu tutar veya nisbi oran şeklinde belirlenen idari para cezasıdır.

Vergi Hukukunda bazen tek bir fiil ile birden fazla vergi kabahati işlenebilmektedir. Bu durumda sadece vergi ziyayı ve genel usulsüzlük kabahati birleştirilip en ağır olanı hangisiyse o ceza verilmektedir. Diğer taraftan tek fiille vergi ziyayı kabahati ve kaçakçılık suçu işlendiğinde veya özel usulsüzlük kabahati ile vergi ziyayı kabahati işlendiğinde cezalar ayrı ayrı kesilecektir.

Aynı fiil nedeniyle faile tek ceza verilmesi anlamına gelen non bis in idem ilkesi açısından değerlendirildiğinde bu ilkeye 5237 sayılı Türk Ceza Kanunu'nda, 5271 sayılı Ceza Muhakemeleri Kanunu'nda, 5326 sayılı KK'nda ve belirli çerçevede 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nda yer verilmektedir. Ancak Türk vergi ceza hukukunda bu ilkeye tam olarak uyulmamaktadır (Tosun, 2017: 103).

Tablo 3: Tek Fiil İle Birden Fazla Ceza Alınması Durumunda Karşılaşılan Cezalar ve Non Bis In Idem İlkesine Uygunlukları

Tek fiil ile işlenen suç ve/veya kabahatler	Uygulanacak Ceza	İlgili Kanun Maddesi	Yargı Kolu	Non Bis In Idem Uygunluğu
Vergi ziyayı + Genel usulsüzlük	En ağır olan ceza uygulanır	VUK md. 336	Tek yargı kolu	İlke ile uyumlu
Vergi ziyayı + Vergi kaçakçılığı	Ayrı ayrı ceza kesilir	VUK md. 340-2f VUK md. 359	İki ayrı yargı kolu	İlkeye aykırı
Özel usulsüzlük + Vergi ziyayı	Ayrı ayrı ceza kesilir	VUK md.353-2	Tek yargı yolu	İlkeye aykırı

Kaynak: (Tosun, 2017: 102).

Tablo 2'de bir kişiye aynı fiili sebebiyle birden fazla ceza verilmesi durumunda vergi ziyayı ve genel usulsüzlük fiilleri işlendiğinde en ağır olan ceza uygulanacaktır. Bu durumda non bis in idem ilkesine uygunluk vardır. Ancak tek fiil ile vergi ziyayı ve vergi kaçakçılığı ile özel usulsüzlük ve vergi ziyayı gerektirecek fiiller işlendiğinde cezalar ayrı ayrı kesilecektir. Cezaların ayrı ayrı kesilmesi de non bis in idem ilkesinin uygulanmadığını göstermektedir.

a. Diğer kanunlarda yer alan idari para cezaları

Vergi Usul Kanunu dışında farklı vergi kanunları kapsamında da idari para cezasını gerektiren haller mevcuttur. Bunlar şu şekildedir:

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun "Vergi sorumlusu" başlığını taşıyan 9. maddesinin 2. fıkrasında belgesiz mal bulunduran veya hizmet satın alan mükelleflerin tespit edilmesi durumunda kendilerine belgeleri ibraz edebilmeleri için 10 günlük süre verilmiştir. Bu süre zarfında belgelerini ibraz edemeyen mükellefler, bu mal ve hizmetlerin tespit tarihindeki emsal bedelleri üzerinden hesaplanan katma değer vergisini ödemek durumunda kalacaklardır. Vergi bu mükellefler adına re'sen tarh etmekle beraber gerçekleşen tarhiyata vergi ziyayı cezası da uygulanacaktır (3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu).

4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu'nun "mükellef ve vergi sorumlusu" başlığını taşıyan 4. maddesinin 3.fıkrasına göre fiili ve kaydi envanter sırasında belgesiz mal bulundurulduğunun tespiti durumunda malların alış belgelerinin ibrazı için bu malları ellerinde bulunduran mükelleflere tespit tarihinden itibaren 10 günlük süre verilmektedir. Bu süre zarfında belgelerini ibraz edemeyen mükellefler, bu mal ve hizmetlerin tespit tarihindeki emsal bedelleri üzerinden hesaplanan özel tüketim vergisini ödemek durumunda kalacaklardır. Vergi bu mükellefler adına re'sen tarh etmekle beraber tarh edilecek özel tüketim vergisi, asgari maktu vergi tutarına göre hesaplanacak vergiden az olamayacaktır. Ayrıca bu tarhiyata vergi ziyayı cezası da uygulanacaktır. Ancak, belgesiz mal bulunduran mükelleflere bu malları satanlara, bu satışları ile ilgili vergi inceleme raporuna dayanılarak özel tüketim vergisi tarhiyatı yapıldığı takdirde, ayrıca alıcıdan özel tüketim vergisi ve

buna ilişkin ceza aranmayacaktır. Aynı Kanun'un "müteselsil sorumluluk ve ceza uygulaması" başlığını taşıyan 13. maddesinin 2.fıkrasına göre Kanunun I sayılı listesinde yer alan petrol ürünlerini teslim alan kişilerin bu malları daha yüksek tutarda vergiye tabi bir mal olarak kullanmak veya üçüncü kişilere satmak amacıyla vergi ziyana sebebiyet vermeleri durumunda, ziyana uğratılan vergi bunlar adına tarh olunacak ve tarhiyata vergi ziyası cezası uygulanacaktır. 3.fıkrasında ise II sayılı listede yer alan motorlu taşıtların ilk iktisabı, teslimi ve ithalatına ilişkin işlemleri gerçekleştirenlerin bu işlemleri yapmadan önce özel tüketim vergisinin ödenmiş olduğunu gösteren belgeleri aramak zorunda oldukları hüküm altına alınmıştır. Bu mecburiyete uymayan işlemleri gerçekleştiren taraflar ziyana uğratılan vergi, vergi cezası ve gecikme faizinden mükellefle birlikte müteselsilen sorumlu olacaklardır. Sorumluluk kapsamında bu taraflarca ödenmiş olan vergi, ceza ve faizler için mükellefe rücu söz konusu olacaktır (4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu).

4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun ikinci bölümünde vergi kaybına neden olan işlemlere uygulanacak cezalar 234 ve 238. Maddeler arasında verilmiştir. 239 ve 241. Maddeleri içeren üçüncü bölümde ise usulsüzlüklere ilişkin cezalar yer almıştır. Verilen cezalar değişen tutarlarda idari para cezası şeklindedir (4458 sayılı Gümrük Kanunu).

3100 sayılı Katma Değer Vergisi mükelleflerinin Ödeme Kaydedici Cihazları Kullanmaları Mecburiyeti Hakkında Kanun'un mükerrer 8. maddesinde onaylanmış olan modele uygun üretim ve ithalat yapmayan, satışa çıkartmadan önce özel mühürle mühürlettirmeyen, satış, bakım ve onarım gibi servis teşkilatını kurmayan ve bu bakım ve onarımı en az on yıllık süre zarfında sağlayamayan üretici veya ithalatçı kuruluşlara Vergi Usul Kanununun 353. maddesinin 8 numaralı bendinde yazılı (1.300) özel usulsüzlük cezası kesilecektir. Bu ceza ayrıca süresi içerisinde ödeme kaydedici cihazları almayan, cihazları bilerek bozan, bozuk cihazları kullanan veya başkalarının kullanmasına izin veren mükellefler adına da tarh edecektir. Aynı Kanunun 9. maddesinde Ödeme kaydedici cihazların üretici veya ithalatçı kişi veya kuruluşlar tarafından kurulan servislerde bakım ve onarım işleri yapacak teknik görevlilerin Hazine ve Maliye Bakanlığı ve Gümrük Bakanlığı tarafından sicilleri tutulmaktadır. Bu kişi ve kuruluşlara tanıtıcı yetki belgesi ve özel mühür verilmektedir. Verilen yetkiyi kötüye kullananların belgeleri iptal edilir ayrıca Vergi Usul Kanununun 353. maddesinin 8 numaralı bendinde yazılı cezanın iki katı tutarında özel usulsüzlük cezası kesilmektedir (3100 sayılı Katma Değer Vergisi mükelleflerinin Ödeme Kaydedici Cihazları Kullanmaları Mecburiyeti Hakkında Kanun).

b. Vergi kabahatlerine istinaden verilen cezalara karşı itiraz süreci

Kabahatler kapsamında gidilecek yargı yeri KK'nun 27. maddesinde belirlenmiş ancak bu maddede sadece idari para cezaları ve mülkiyetin kamuya geçirilmesine ilişkin yaptırım kararlarına karşı gidilecek yol açıklanmıştır. Dolayısıyla madde düzenlemesinin kabahatlerin tüm yaptırımlarını kapsadığı söylenememektedir. Diğer kabahatler bakımından ise özel olarak görevlendirilen yargı yerine başvurulmalıdır. 2576 sayılı Kanun'da vergi mahkemelerinin görevleri kapsamına genel bütçeye ve mahalli idarelere ait vergi, resim ve harçlar ile benzeri mali yükümlülükler ve bunların zam ve cezaları ile tarifelere ilişkin davalar alınmıştır. Dolayısıyla vergi para cezalarına ilişkin yargı yerinin vergi mahkemeleri olduğu belirlenmiştir. Diğer taraftan vergi kabahatleri bakımından da KK'nın ek 1. Maddesinde "VUK'ta yer alan vergi mahkemelerinin görevlerine ilişkin hükümler saklıdır" ifadesi mevcuttur. Buna göre vergi kabahatlerinde görevli yargı yeri vergi mahkemeleri olmaktadır (Şenyüz, 2017: 34).

Mükellefler adına düzenlenen vergi ihbarnameleri VUK'un beşinci kısmında yer alan tebliğ usullerine göre tebliğ edilmektedir. Buna göre ceza ihbarnameleri gerçek ve tüzel kişilerin bilinen son adreslerine posta aracılığıyla ilmhaberli taahhütlü olarak, e-tebliğ yoluyla ve adresi bilinmeyenlere de ilan yoluyla tebliğ edilmektedir. Bunun yanı sıra ilgilinin kabul etmesi şartıyla tebliğ daire veya komisyonda da yapılabilir. Vergi cezasına itiraz edebilmek için ceza ihbarnamesinin mükellefe tebliğ edilmiş olması gerekmektedir.

Anayasa'nın 125. Maddesine dayanarak vergi kabahatleri kapsamında ceza kesme işlemlerine karşı da yargı yolu açık bulunmaktadır. Vergi, resim ve harçlar kapsamında kesilen vergi cezalarından kaynaklanan vergi uyuşmazlıklarının, yargı aracılığıyla çözümü; Vergi mahkemeleri, belirli tutarların aşılması halinde ve şartlara uyuluyorsa Bölge İdare Mahkemeleri ve yine parasal şartların sağlanması durumunda Danıştay tarafından gerçekleştirilmektedir. Ayrıca olağanüstü kanun

yolları olan kanun yararına bozma, yargılamanın yenilenmesi diğer gidilebilecek kanun yollarıdır. Bu anlamda Vergi mahkemelerinde dava açma süresi; ceza ihbarnamesinin mükellefe tebliğ edilen tarihi takip eden otuz gün içerisinde (Armağan, 2009: 201).

Vergi uygulamaları kapsamında para cezası dışında yaptırımlar da bulunmaktadır. VUK'ta yer alan nakil araçlarının trafikten alıkonulması, nakil aracındaki malların bekletilmesi ve bu aşamada muhafaza altına alınması ile bu mallara belirli şartlarda el konulması, tasfiye süreci içerisinde bir çeşit mülkiyetin kamuya geçirilmesi ve 3100 sayılı Kanunda yer alan ödeme kaydedici cihazların bakım ve onarımı yetkisi verilen kişilerin bu yetkilerini kötüye kullanmaları halinde üretici ve ithalatçıların yetki belgelerinin iptal edilmesi durumunda yaptırım para cezası dışında kaldığı için vergi mahkemesi görevleri arasında yer almaz. Kabahatin yaptırım çeşidine göre örneğin aracın trafikten alıkonulması durumunda yargı yeri idare mahkemesi, mülkiyetin kamuya geçirilmesi kararlarına karşı yargı yeri ise sulh ceza mahkemesi olarak belirlenmiştir (Şenyüz, 2017: 34-35).

II.II. Vergi Kanunlarında Yer Alan Adli Para Cezaları

Vergi alanında idari para cezaları vergi idaresi tarafından veriliyorken adli para cezaları ve/veya hapis cezası ceza mahkemeleri tarafından verilmektedir. Bir başka deyişle VUK'da belirtilen vergi suçlarını oluşturan eylemlerde bulunulması durumunda ceza mahkemelerinin yaptırımı ayrı ayrı veya aynı anda hapis ve adli para cezası olabilmektedir. Vergi suçları ve cezaları VUK'un üçüncü bölümünde 359 ile 363. maddeler arasında açıkça belirtilmiştir.

Kaçakçılık suçunu gerektiren fiillerle vergi ziyanı uğratılmışsa vergi ziyanı cezası üç kat olarak kesilecektir. Bu durum kaçakçılık suçunun fer'i bir sonucu olmaktadır. Bu ceza vergi ziyanı kabahatinin idari para cezasıdır. Kaçakçılık suçuna ilişkin adli ceza olan hürriyeti bağlayıcı cezalara yalnızca mahkemeler hüküm verebilecektir. Sonuç itibarıyla kaçakçılık yapıldığı ceza mahkemelerince kanıtlanmalıdır. Mahkemeler tarafından kaçakçılık suçu işlendiğine dair herhangi bir hüküm olmamasına rağmen vergi idaresi kaçakçılık suçu işlendiğine dair re'sen hüküm vermişse bu durum Anayasanın 38. maddesine aykırı olacaktır. Maddede idarenin kişi hürriyetini kısıtlayıcı bir yaptırım uygulayamayacağı yer almaktadır. Dolayısıyla bu Anayasal dayanak idarenin re'sen karar veremeyeceğinin somut kanıtıdır (Torunoğlu, 2010: 492).

Türk Ceza Kanunu'nda suç işlenmesi durumunda kişilere uygulanan yaptırımlar hapis ve adli para cezaları olarak belirlenmiştir. İşlenen suçun niteliğine bağlı olarak yalnızca hapis cezası verilmesinin yanı sıra hapis cezası yerine adli para cezası da hükme bağlanabilir. Bunlarla beraber hem hapis hem de adli para cezası verilmesi de muhtemeldir. Hâkimin bu konuda tam bir şekilde takdir yetkisi bulunmaktadır. Türk Ceza Kanunu'nda süreli hapis cezası, aksine hüküm bulunmadığı takdirde 1 aydan az ve 20 yıldan fazla olamamaktadır. Hükmedilen 1 yıl veya daha az verilecek olan süreli hapis cezası, kısa süreli hapis cezası olarak nitelendirilmektedir. 1 yıldan fazla hükmedilen hapis cezaları ise uzun süreli kabul edilmektedir (Çolak & Altun, 2006- 173). Kısa süreli hapis cezası TCK'nın 50. Maddesinde belirtildiği üzere adli para cezasına ve bazı başka yaptırımlara çevrilebilmektedir. Bu çevirme sırasında esas alınacak para miktarları, bir gün karşılığı 20 ile 100 Türk Lirasıdır. Bir gün karşılığındaki adli para cezasının miktarı ise, mahkeme tarafından suçlu kişinin ekonomik ve diğer kişisel durumları gözeticilerle belirlenmektedir.

VUK'ta suç unsuru teşkil eden fiillere süreleri belirlenmiş hapis cezası ve/veya adli para cezası verilmektedir. Verilecek olan hapis cezası kısa veya uzun süreli hapis cezası şeklinde olmaktadır. Kısa süreli hapis cezaları paraya çevrilebilirken uzun süreli hapis cezalarında paraya çevrilebilme söz konusu olmamaktadır. Bu bölümde VUK'ta suç olarak sayılan fiillere karşı verilebilecek olan adli para cezaları incelenecektir.

VUK md. 359/a'ya göre defter ve kayıtlarda hesap ve muhasebe hilesi yapmak, gerçek olmayan kişiler adına hesaplar açmak, matrah azaltmaya yol açacak şekilde başka defter tutmak, defter, kayıt ve belgeleri tahrif etmek, muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge kullanmak ve düzenlemek fiilleri işlendiği takdirde 18 aydan 3 yıla kadar hapis cezası verilecektir. Verilen hapis cezasının alt sınırı 1 yıl ve altında olmadığı için bu ceza adli para cezasına çevrilemeyecektir.

VUK madde 359/b' ye göre ise defter, kayıt ve belgeleri yok etmek, defter sayfalarını yok ederek yerine yeni sayfalar koymak veya hiç koymamak ve sahte belge düzenlemek- kullanmak fiilleri işlenmişse 3 yıldan 5 yıla kadar hapis cezası verilecektir. 359/c'ye göre ise yalnızca Hazine ve Maliye Bakanlığı ile anlaşması bulunabilecek kişilerin basabileceği belgeleri Bakanlık ile anlaşması olmamasına rağmen basanlar veya bilerek kullananlar hakkında 2 yıldan 5 yıla kadar hapis cezası verilecektir. Bu maddeler kapsamında da verilen hapis cezası sınırı 2 yıldan başladığı için bu ceza adli para cezasına çevrilemeyecektir.

Bir diğer suç vergi mahremiyetini ihlaldir. Bu suçu işleyenler adına kovuşturulma başlanması şikâyet üzerine gerçekleştirilmektedir. VUK'un 362. Maddesinde TCK'nın 239. Maddesine atıfta bulunulmuştur. Ticari sır, bankacılık sırrı veya müşteri sırrı niteliğindeki bilgi veya belgelerin açıklanması başlığını taşıyan maddeye göre bu suçun yaptırımı 1 yıldan 3 yıla kadar hapis cezası ve 5000 güne kadar adli para cezasıdır. Mahremiyet ihlali sayılan sırlar Türkiye'de oturmayan bir yabancıya veya onun memurlarına açıklandığı takdirde, faile verilecek ceza üçte biri oranında artırılmaktadır. Bu durumda verilecek hapis cezası 1 yıl olarak belirlenirse bu ceza adli para cezasına çevrilebilecektir. Ayrıca zorla ve tehditle bir kimseyi bu sıraları açıklamaya mecbur bırakan kişi 3 yıldan 7 yıla kadar hapis cezasıyla cezalandırılmaktadır. Bu durumda ceza adli para cezasına çevrilemeyecektir.

VUK madde 363'de belirtildiği gibi mükellefin özel işlerini yapan memurlar da suç işlemiş sayılacak ve kanunca yasaklanan kişilerin bu yasağa uymayarak işlem yapması durumunda ceza alması söz konusu olacaktır. Verilecek ceza için "görevi kötüye kullanma" başlığını taşıyan TCK'nın 257. Maddesinin 1. Fıkrasına atıfta bulunulmuştur. Buna göre öngörülen ceza 6 aydan 2 yıla kadar hapis cezasıdır. Yargılama sonucuna göre 6 ay ile 1 yıl arasında verilen hapis cezaları adli para cezasına çevrilebilecektir. 1 yılı aşan hapis cezaları adli para cezasına dönüştürülemeyecektir. Bunun yanı sıra mükellefin özel işlerini yapma yasağına aykırı harekette bulunanlar bu hareketleri ile vergi ziyanına neden olmuşlarsa bu kişilere ayrıca vergi ziyai cezası da kesilecektir.

Diğer bir suç da VUK'un 5. Maddesi kapsamında ele alınan haysiyet ve şerefte tecavüz suçudur. Şikâyete bağlı olarak ortaya çıkartılan bu suça verilecek ceza için TCK'nın 125. Maddesinde yer alan hakaret suçuna atıf yapılmış ve ceza üç aydan iki yıla kadar hapis veya adli para cezası olarak belirlenmiştir. Dolayısıyla yargılama sonucunda 3 ay ile 1 yıl arasında verilecek olan hapis cezası para cezasına çevrilebilecektir. Ancak 1 yılı aşan hapis cezası adli para cezasına dönüştürülemeyecektir.

Ayrıca VUK'un 246. maddesinde belirtildiği üzere ekim sayım beyanlarını denetlemeyen köy ve mahalle muhtarları ile ihtiyar heyeti de görevini kötüye kullanma suçu işlemiş sayılacaktır. Cezanın verilmesi için TCK'nın 257. maddesinde yer alan görevi kötüye kullanma hükümleri uygulanacaktır. Buna göre görevinin gereklerine aykırı hareket eden kişilere 6 aydan 2 yıla kadar hapis cezası verilecektir. Yargılama sonucuna göre 6 ay ile 1 yıl arasında verilen hapis cezaları adli para cezasına çevrilebilecektir. 1 yılı aşan hapis cezaları adli para cezasına dönüştürülemeyecektir. Diğer taraftan görevinin gereğini yapmakta ihmal ve gecikme gösteren kişiler için de 3 aydan 1 yıla kadar hapis cezası verilecektir. Verilebilecek üst sınır hapis cezasının süresi 1 yıl ve altında olduğu için bu ceza adli para cezasına çevrilebilecektir.

II.III. Vergi Hukukunda Adli ve İdari Para Cezalarının Farkı

Vergi hukuku kapsamında mali düzenin ihlalinin gerçekleştirildiği durumda verilecek ceza vergi idaresi bünyesinde belirlenmektedir. Vergi suçunu gerektiren fiillerin yapılması durumunda ise tespit mahkeme tarafından yapılmakta ve ceza da yine mahkeme tarafından verilmektedir. Vergi suçu niteliğindeki fiillerde işlenen suçun içeriğine bağlı olarak sadece hapis cezası veya hapis cezasına ek olarak adli para cezası da verilebilmektedir. Ayrıca kısa süreli hapis cezaları da adli para cezasına dönüştürülebilmektedir. İdari ve mali düzeni bozan kabahat fiillerine verilecek olan ceza ise idari para cezaları şeklinde olmaktadır. Vergi ziyai ve usulsüzlük cezaları kapsamında verilecek idari para cezaları çeşitlilik göstermektedir.

Adli para cezası kapsamında mahkemenin hükmettiği ceza için adli yargıda denetim yolu açıktır. İdari para cezaları için de idari yargıda denetim yolu açık bulunmaktadır. Vergi suçu

istinaden kesilecek olan ceza için suç niteliğindeki fiillerin işlenmesinde kastın varlığı dikkate alınmaktadır. Kabahat fiillerinde ise fiilin kasti şekilde veya taksirli olarak işlenebileceği söz konusudur. Suç işlenmesi durumunda verilecek cezanın muhatabı gerçek kişiler, kabahatlere uygulanacak yaptırımın muhatabları ise gerçek ya da tüzel kişiler olabilmektedir. Diğer taraftan vergi suçu işlendiğinde verilen hapis ve adli para cezaları adli sicile işlenmekte olup kabahat fiillerinin meydana getirilmesi durumunda verilecek idari para cezaları adli sicile işlenmemektedir (Yılmazoğlu, 2016: 326). Dolayısıyla adli ve idari para cezalarının tespiti, hangi toplumsal düzene aykırılık sonucunda verildiği, işlemin gerçekleştirildiği makam, denetleyen kurumlar ve yaptırımların muhatabı gibi farklı yönleri mevcuttur.

SONUÇ VE DEĞERLENDİRME

İdari para cezaları ile adli para cezaları arasında birçok benzer ve farklı yönler mevcuttur. İki cezanın da kendine özgü kanunları vardır. İdari para cezaları KK'da kabahat sayılan fiillerin icraa edilmesi sonucu verilmektedir. Adli para cezaları ise Türk Ceza Kanunu'na dayanarak verilmektedir. Ayrıca adli para cezaları için Ceza ve Güvenlik Tedbirlerinin İnfazı Hakkında Kanun hükümleri de uygulanmaktadır. İdari para cezaları idare hukukuna bağlı olarak idarenin iradesiyle verilirken adli para cezalarında cezayı bir yargı organı olan mahkemeler ceza hukuku kapsamında vermektedir. Adli para cezası aynı zamanda kısa süreli hapsin paraya çevrilmesinde de uygulanmaktadır. Diğer taraftan taksirli olduğu takdirde uzun süreli bile olsa hapis cezası adli para cezasına çevrilebilmektedir. İdari para cezalarının yaptırımı parasal nitelikte olmasının yanı sıra maktu ve nisbi olarak kanunun uygun gördüğü alt ve üst sınırlar çerçevesinde verilmektedir. Adli para cezalarında ise gün para cezası uygulanmakta olup süre 5 günden az 730 günden fazla olamamaktadır. 1 günün karşılığı 20 TL ile 100 TL arasında hâkim tarafından takdir edilecek tutar olarak belirlenmektedir. İdari para cezasında failin kusuru ve ekonomik durumu dikkate alınırken adli para cezasında suç unsuru çeşitli açılardan ayrıntılı olarak dikkate alınmaktadır. Bunlar suçun işleniş tarzı, suçun işlenmesinde kullanılmış olan araçlar ve suçun işlendiği yer ve zaman gibi faktörlerdir. Ekonomik bir çıkar amacıyla suçun işlenmesi durumunda ise hem adli para cezası hem de hapis cezası verilmesi söz konusu olacaktır. Bu hallerin dışında seçimlik durumlarda ise hâkim hapis cezasını hükmetmişse bu para cezasına dönemeyecektir.

Adli para cezaları direkt genel bütçeye aktarılırken idari para cezaları ise kendi kanunları olan SGK ve Mahalli İdareler için kendi bütçelerine bunun haricinde Cumhuriyet Başsavcısı tarafından hükmolunanlar ise genel bütçeye aktarılacaktır. İdari para cezası için cezanın ilk taksiti peşin ödenirse 1 yılın içinde 4 eşit taksitte ödenmesine karar verilebilmektedir. Eksik ödenmesi durumunda hapis cezasına çevrilmek yerine 6183 sayılı Kanun ile takip ederek tüm borcun tahsili gerçekleştirilecektir. Adli para cezalarının ödenmesi de 1 yıldan fazla sürdürülmemektedir. Ödenmediği takdirde hükümlüye ödeme emri gönderilecektir. Hâkim adli para cezası durumunda hükümlünün kamuya yararlı bir işte çalışmasına da karar verebilecektir. Adli para cezasının ödenmeyen kısmı hapis cezasına çevrilecektir. İdari para cezalarında belirli meblağı geçmesi durumunda tebliğden itibaren 15 gün içerisinde Sulh Ceza Mahkemesine itiraz edilebilecektir. Adli para cezalarında ise itiraza gidebilmek için hükmün açıklanmasının geri bırakılması kararı alınmalıdır. Non bis in idem ilkesi aynı suçtan dolayı bir defa yargılama yapıp iki kere yargılama yapılamamayı ve iki ceza verilememesini açıklamaktadır. Bu durum ceza hukuku kapsamında uygulanacak ancak idari para cezalarında tek fiille iki ayrı para cezası uygulandığında söz konusu olacaktır. Onun haricinde tek fiille hem idari yaptırım hem de idari para cezasında ikisi de verilecek bu ilkenin uygulanabilirliği olmayacaktır. İdari para cezalarına da bu ilkenin getirilmesi adaletin sağlanması ve hukuk düzeninin korunması açısından iyi olacaktır. Ölüm durumunda ise kanunlarda para cezalarının düşüp düşmeyeceği mirasçılara ödettilerip ödettirilemeyeceği hakkında herhangi bir hüküm bulunmamaktadır. Buna cevap olarak Anayasa hükmünde yer alan cezalarda şahsılık kavramı verilmektedir. Ayrıca ölümün işi bırakma hükmünde olması sebebiyle de cezalar silinmiş olacaktır. Zamanasımı açısından da kanunlarda yine ceza tutarına bağlı ve yıl olarak belirlenmiştir. Çocuk uygulaması dikkate alındığında ise fiil işlenirken henüz 15 yaşını doldurmamış çocuk için idari para cezası verilmezken 18 yaşından küçük çocuklar için de ödenmediği durumda hapis cezası olarak

hürriyeti bağlamak olanaksız görülmektedir. Erteleme hükmü kapsamında ise idari para cezasının yanı sıra adli para cezasından çevrilen hapis cezasının infazı ertelenememekte ve koşullu salıverme uygulanamamaktadır.

Vergi hukukunda kanunlara aykırı olarak meydana getirilen fiiller özelliklerine ve ihlal kapsamına bağlı olarak kabahat veya suç olarak değerlendirilmektedir. Vergi idaresi tarafından kabahatlere yaptırım olarak idari para cezası verilmesi söz konusuysa ceza mahkemelerince yargılama yapılması sonucunda işlenen suçların yaptırımı hapis ve/veya adli para cezasına hükmedilmesidir. İdari para cezası verilen kabahatler vergi ziyayı ve usulsüzlüklerdir. Ancak kaçakçılık suçunu gerektiren fiillerle vergi ziyana uğratılmışsa vergi ziyayı cezası üç kat olarak kesilecektir. Bu ceza vergi ziyayı kabahatinin idari para cezasıdır. Vergi ziyasına kaçakçılık suçunu gerektiren ağır nitelikli fiillerle sebebiyet verilmişse kaçakçılık suçuna ilişkin adli ceza olan hürriyeti bağlayıcı cezalara yalnızca mahkemeler hüküm verebilecektir. VUK dışında Katma Değer Vergisi Kanunu, Özel Tüketim Vergisi Kanunu, Gümrük Kanunu ve Katma Değer Vergisi Mükelleflerinin Ödeme Kaydedici Cihazları Kullanmaları Mecburiyeti Hakkında Kanun kapsamında da hükümlere uyulmadığı durumlarda idari para cezası verilebilmektedir.

İdari para cezalarına karşı 15 gün içinde sulh ceza mahkemesine başvurulurken vergi kabahatlerine ilişkin verilen idari para cezalarında yargı mercii vergi mahkemeleri olup itiraz süreci 30 gündür. İtiraz süreci bakımından KK ile VUK paralellik göstermemektedir. VUK'ta suç unsuru teşkil eden ağır nitelikli vergi ziyayı fiillerinin yanı sıra mükellefin özel işlerinin yapılması, vergi mahremiyetinin ihlali, haysiyet ve şerefte tecavüz ve ekim sayım beyanlarının denetlenmemesi gibi durumlar söz konusu olduğunda adli para cezası ve/veya hürriyeti bağlayıcı cezalar verilmektedir. Verilecek olan hapis cezası kısa veya uzun süreli hapis olacaktır. Kısa süreli hapis cezaları paraya çevrilebilirken uzun süreli hapis cezalarında paraya çevrilebilme söz konusu olmamaktadır. Adli para cezaları ceza mahkemeleri tarafından belirlenmektedir.

Etik Beyanı : Bu çalışmanın hazırlanma sürecinde etik kurallara uyulmuştur. Aksi bir durumun tespiti halinde ÖHÜİBF Dergisinin hiçbir sorumluluğu olmayıp, tüm sorumluluk çalışmanın yazarlarına aittir..

Yazar Katkıları : İbrahim ORGAN, çalışmada, Vergi Hukukunda İdari ve Adli Para Cezaları bölümünde katkı sağlamıştır. Tülay BARAN çalışmada İdari ve Adli Para Cezaları bölümünde katkı sağlamıştır. 1. yazarın katkı oranı: %50, 2. yazarın katkı oranı: %50'dir.

Çıkar Beyanı : Yazarlar arasında çıkar çatışması yoktur

Ethics Statement : Ethical rules have been followed in the preparation process of this study.

Author Contributions : İbrahim ORGAN contributed to the study in the Administrative and Judicial Fines section of Tax Law. Tülay BARAN contributed to the study in the Administrative and Judicial Fines section. First author's contribution rate: 50%, second author's contribution rate: 50%.

Conflict of Interest : There is no conflict of interest among writers.

KAYNAKÇA

- Armağan, R. (2009). Vergi uyumsuzluklarının yargı sürecinde çözümü: Isparta ili özelinde bir değerlendirme. *Maliye Dergisi*, 156, 199-21, Erişim adresi: <https://ms.hmb.gov.tr/uploads/2019/09/12.Ramazan.ARMAGAN.pdf>
- Arslaner, H. (2010). 6183 sayılı kanun kapsamında kamu alacaklarının haciz yolu ile tahsili. Ankara: Yetkin Yayınları.
- Ay, H. (2019). *Kamu maliyesi*. Ankara: Nobel Akademik Yayıncılık.
- Çolak, H & Altun, U. (2006). Kısa süreli hapis cezaları, seçenekli yaptırımlar ve infaz rejimleri. *Türkiye Barolar Birliği Dergisi*, 67, 163-229, Erişim adresi: <http://tbbdergisi.barobirlik.org.tr/m2006-67-276>.

- Çolak, H. & Altun, U. (2007). Bir yaptırım türü olarak para cezalarının teori ve uygulamadaki analizi. *Türkiye Barolar Birliği Dergisi*, 69, 241-337, Erişim adresi: <http://tbddergisi.barobirlik.org.tr/m2007-69-306>.
- Ekinci, M. (2017). Ceza hukuku ilkeleri açısından idari yaptırımlar. *Yıldırım Beyazıt Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, 1, 19-54, Erişim adresi: <https://dergipark.org.tr/en/download/article-file/270847>.
- Erol, A. (2011). Amme alacaklarının tahsil usulü hakkında kullanılan kavramların hukuki boyutu. *Lebib Yalkın Mevzuat Dergisi*, 91, 28-29.
- Eşitli, A. E. (2016). Kısa süreli hapis cezası ve kısa süreli hapis cezasına seçenек yaptırımlar. *Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, 65(1), 63-100.
- Gürbüz, M. & Erin, A. (2008). Değişen mevzuat çerçevesinde idari para cezaları: uygulama esas ve usulleri. *Türk İdare Dergisi*, 4, 175-201, Erişim adresi: www.tid.gov.tr > Makaleler > abduallaherin461.
- Kabahatler Kanunu Tasarısı ve Adalet Komisyonu Raporu, (2005). Erişim adresi: <https://www.tbmm.gov.tr/sirasayi/donem22/yil01/ss840m.htm>.
- Karakoç, Y. (2015). Vergi cezası anlaşmazlıklarının çözüm yollarından cezalarda indirim müessesesi. *Dokuz Eylül Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, 16, 3637-3739, Erişim adresi: <https://dergipark.org.tr/en/download/article-file/756180>.
- Özay, İ. (1985). *İdari yaptırımlar*. İstanbul: İstanbul Üniversitesi Yayınları.
- Şenyüz, D. (2017). *Vergi ceza hukuku*. Bursa: Ekin Basım Yayın Dağıtım.
- Şenyüz, D., Gerçek, A. & Yüce, M. (2019). *Vergi hukuku genel hükümler*. Bursa: Ekin Basım Yayın Dağıtım.
- Taşkın, Ş.C. (2010). Adli para cezası. *Bahçeşehir Üniversitesi Kazancı Hukuk Dergisi*, 72, 53-99.
- Tombaloğlu, M.L. (2011). *Amme alacaklarının takip ve tahsil usulü*. Ankara: Seçkin Yayınevi.
- Torunoğlu, T. (2010). Vergi ziyai kabahati. *Dokuz Eylül Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, 12, 477-544, Erişim adresi: <https://hukuk.deu.edu.tr/dosyalar/dergiler/dergimiz-12-ozel/1-mali/14-tahsintorunoğlu.pdf>.
- Tosun, N. A. (2017). Türk vergi ceza hukukunda ne bis in idem ilkesi: Avrupa İnsan Hakları Mahkemesinin verdiği kararlardan Lucky Dev davası. *Hacettepe Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, 7(2), 95-104, Erişim adresi: <http://www.hukukdergi.hacettepe.edu.tr/dergi/C7S2makale5.pdf>.
- Tosuner, M. & Arıkan, Z. (2011). *Vergi usul hukuku*. İzmir: Kanyılmaz Matbaacılık.
- Türk Ceza Kanunu Tasarısı ve Adalet Komisyonu Raporu (2020). Erişim adresi: <https://www.tbmm.gov.tr/tutanaklar/TUTANAK/TBMM/d22/c059/tbmm22059119ss0664.pdf>.
- Türk Dil Kurumu. (2020). Erişim adresi: tdk.gov.tr.
- Uğur, H. (2009). Kabahatler kanunu ve 5252 sayılı kanun'a göre idari para cezası ve Yargıtay uygulaması. *Türkiye Barolar Birliği Dergisi*, 85, 189-219.
- Yılmazoğlu, Y.E. (2016). Vergi yargısı uygulamasında kabahatler kanunu'na alternatif bir bakış ve vergi ziyai doğuran fiillere iştirake ilişkin Anayasa Mahkemesi kararına dair bir irdeleme. *Türkiye Barolar Birliği Dergisi*, 124, 323-356, Erişim adresi: <http://tbddergisi.barobirlik.org.tr/m2016-124-1577>.
- 5237 sayılı Türk Ceza Kanunu. Erişim adresi: <https://www.mevzuat.gov.tr/MevzuatMetin/1.5.5237.pdf>.
- 5326 sayılı Kabahatler Kanunu. Erişim adresi: <https://www.mevzuat.gov.tr/MevzuatMetin/1.5.5326.pdf>.
- 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun. Erişim adresi: <https://www.mevzuat.gov.tr/MevzuatMetin/1.3.6183.pdf>.