



Gecikme Faizinin Bazı Hallerde Uygulanmamasına İlişkin Önerimiz

Bu Konudaki Hak Kayıplarında İzlenecek Yollar Hakkındaki Değerlendirmelerimiz

Dr. Namık Kemal Uyanık

Taxia, Partner

Gelir İdaresi Başkanlığı internet sitesinde yayımlanan **Vergi Usul Kanunu (VUK)** tasarisının “Özel haklar” başlıklı 123. maddesinin (d) bendinde mükelleflerin, “*Bu Kanunda yer alan hükümlere dayanılarak ceza kesilmemesi ve gecikme faizi hesaplanmamasını isteme hakkına sahiptir.*” hükmü bulunmaktadır. Tasarının diğer maddelerinde konuyla ilgili hükümlere rastlanılmamaktadır. Yine İdarenin mevcut Mükellef Hakları Bildirgesinde ise, “*Yaptığımız işlemlerde ve gerçekleştirdiğimiz düzenlemelerde vergi kanunlarının adil, hukuksal, tarafsız ve rekabeti koruyucu bir şekilde uygulanmasını esas alacağız.*” açıklaması yer almaktadır. Mevcut mevzuatımıza göre zamanında tahakkuk edip süresinde ödenmeyen vergilere ödeme tarihine kadar yasal oranda gecikme faizi uygulamakta olup istisnaları VUK 379. Maddesinde yer alan idarenin yanılma ve görüş değişikliği ile veraset ve intikal vergisinde verilen ek süre olup başka bir düzenleme bulunmamaktadır. Yargıda geçen uzun süreler, yetersiz gerekçe içeren kararlar ve sık mevzuat değişiklikleri yanında vergi yargısının konunun uzmanı kişilerce anlaşılması mümkün olmayan içtihat değişiklikleri karşısında mükellefler gecikme faizi riskine katlanmak istememekte ve yargı yoluna başvurmadan çekinmektedirler.

Gecikme durumunda alınan faiz/zam vb nedir? Mahiyet itibariyle bir ceza mıdır?

Adil ve etkin bir vergi sistemi, yüksek oranda mükelleflerin gönüllü uyumunu ve beyanını gerektirir. Gönüllü uyum vergilerin tahsilat maliyetlerini azaltır, devlet gelirlerini ve İdarenin yönetilebilirliğini artırır. Gönüllü uyum, kısmen kişisel, kültürel ve ekonomik sebeplere bağlı iken büyük bir oranda da vergi sisteminin adil olmasına bağlıdır. Gönüllü uyumu amaçlayan ceza ve ek mali yükümlülükler olan faiz/zam uygulamaları İdarenin en önemli yaptırım araçları arasındadır. Ceza hükümleri gönüllü uyum davranışlarını etkileyecek şekilde, gecikme faizi/zammı hükümleri ise hem mükellefler hem de devlet olmak üzere tarafları koruyacak, bir bütün haline getirecek şekilde tasarlanmalıdır. Cezalar genellikle makul nedenlerle ve yaptırım olarak işlevlerini yansıtan kanunen öngörülen nedenlerle azaltılabilirken gecikme faizinin belli şartlarda azaltılması veya uygulanmasının askıya alınması vergi mevzuatımızda yer almamaktadır. Mevcut durumda verginin yasal süreden sonra tahakkukuna gecikme faizi (kanun yolundan vazgeçme hali dahil), pişmanlık zammı ve izah zammı gibi ek yükümlülükler uygulanırken, kamu alacağının zamanında ödenmemesi halinde ise gecikme zammı, vergi affı kanunlarına göre taksitlerde geç ödemelere uygulanan geç ödeme zammı ve tecil faizi yanında borca itirazın mahkemelerce reddi halinde haksız çıkma zammı uygulamaları bulunmaktadır. Geç tahakkuka uygulanan gecikme faizi ödeme yükümlülüğü her ne kadar ek mali yükümlülük olsa da bazı hallerde ceza kavramının ötesinde büyük tutarlara ulaşarak eşitlik ve hakkaniyet ilkesine aykırı sonuçlara neden olmaktadır.

Bu konuda ne yapılabilir?

Adil bir vergi sistemi ve etkili bir gönüllü uyum ortamına sahip olmak için VUK taslağında yer verilen ancak açıkça belirtilmeyen gecikme faizi uygulanmaması gereken hollere ilişkin yasal değişiklikler yapılması gerektiğini düşünmekteyiz. Faiz, ekonomik açıdan paranın tüketim veya üretim amacıyla başkasının kullanımına bırakılması karşılığında alınan bir bedel olup zaman unsuruna göre hesaplanan bir tür kiradır. Vergi yükümlülüklerinin zamanında yerine getirilmemesinden dolayı devletin uğradığı ekonomik zararı karşılamak üzere alınan gecikme faizinin istenmesinin temelinde de bu ekonomik unsur geçerlidir. Tarhiyatın geciktirilmesi sebebiyle verginin zamanında tahakkuk ettirilmemesi gecikme faizinin uygulamasının gerekçesini oluşturmaktadır. Aynı şekilde vergi kanunlarına göre doğan vergi alacağını, dava açılması nedeniyle yürütmenin kendiliğinden durmasından dolayı sonraki bir tarihte almak durumunda kalan devlet ekonomik açıdan bir kayba uğramakta olup iki gerekçeyle faiz aranmaktadır.

-Birincisi, vergi alacağının geç tahakkuk ve tahsiline neden olunması sebebiyle arada geçen süre olup devlet bu alacağını tahsil edemediği için piyasadan faizle borçlanmış veya bazı kamu harcamalarını/yatırımlarını yapamamıştır.

-İkincisi, enflasyon etkisiyle alacak miktarı reel olarak azalmıştır ve yargılama süresinin artması nedeniyle kayıp da artmaktadır. Bu ekonomik gerekçe yanında vergi adaleti açısından da vergisini zamanında ve tam ödeyenle ödemeyen mükellef arasında eşitsizlik doğmasına fırsat verilmemesidir. Verginin yasal zamanda tahakkuk ettirilmemesi verginin ilgili kanunda belirtilmiş sürede ödenmemesine neden olmakta, bu duruma bağlı olarak ortaya çıkan mali kayıp gecikme faizi uygulaması ile telafi edilmektedir. Netice itibariyle devletin mükelleften kaynaklanan nedenlerle vadesinden sonra tahsilatlara neden olan geç tahakkuklara gecikme faizi uygulamasındaki haklı pozisyonu tartışma konusu değildir. Ancak, mükelleften kaynaklanmayan ve/veya idarenin veya görevlilerin hatalarından kaynaklanan veya yargının makul süreyi aşan kararları gibi nedenlerle gerçekleşen geç tahakkuklara da faiz uygulanması gerektiğinin savunulması Anayasa ve Türk Borçlar Kanunu yanında vergi adaletine ve vergi kanunlarının ruhuna da aykırıdır.

Gecikme faizi idarenin kutsalı değildir!

Yaklaşık son yirmi yılda ortalama her üç yılda bir çıkartılan vergi affı hükümleri ile genellikle kesinleşmiş alacaklarda; vadesi geldiği hâlde ödenmemiş ya da ödeme süresi henüz geçmemiş bulunan vergilerin ödenmemiş kısmının tamamı ile bunlara bağlı gecikme faizi ve gecikme zammı gibi fer'i amme alacakları yerine Kanunun yayımı tarihine kadar Yİ-ÜFE aylık değişim oranları esas alınarak hesaplanacak tutarın Kanunda belirtilen süre ve şekilde tamamen ödenmesi şartıyla vergilere bağlı gecikme faizi ve gecikme zammı gibi fer'i amme alacakları ile aslı bu Kanunun yayımı tarihinden önce ödenmiş olanlar dâhil olmak üzere asla bağlı olarak kesilen vergi cezaları ve bu cezalara bağlı gecikme zamlarının tamamının tahsilinden vazgeçilmektedir. Benzer şekilde hükümlere kesinleşmemiş veya dava safhasında bulunan alacaklar ve inceleme ve tarhiyat safhasında bulunanlara da yer verilmiştir. Üstelik hesaplanan tutarların tamamının ilk taksit ödeme süresi içinde peşin ödenmesi halinde fer'i alacaklar yerine hesaplanan Yİ-ÜFE tutarlarının %90'nın tahsilinden vazgeçilmektedir. Matrah artırımında ise artırılan yıllar için inceleme yapılamayacağı için gecikme faizi hiç hesaplanmayacaktır. Netice itibariyle vergi affı kanunları gecikme faizinin vergilemenin dokunulmaması, karşı çıkılmaması gereken kutsalı olmadığını açıkça ortaya koymaktadır.

Bu konuda benzer örnekler var mı?

Gecikme faizinin bazı hallerde uygulanmaması gerektiği düşüncemizi destekleyen uygulamalardan biri gecikme faizi/zammı ile tecil faizi arasındaki farklılıktır. 6183 sayılı Kanunun 48. Maddesinde amme borcunun vadesinde ödenmesi veya haczin tatbiki veyahut haczolunmuş malların paraya çevrilmesi amme borçlusunu çok zor duruma düşürecekse, borçlu tarafından yazı ile istenmiş ve teminat gösterilmiş olmak şartıyla, alacaklı amme idaresince veya yetkili kılacağı makamlarca; amme alacağı 36 ayı geçmemek üzere ve faiz alınarak tecil olunabileceği, 6. Fıkrasında, tecil yetkisini kullanacak ve bu yetkiyi devredecek olan makamlar; tecil edilecek amme alacaklarını tür ve tutar olarak belirlemeye, amme borçlusunun faaliyetine devam edip etmediğini esas alarak tecil edilecek alacakları tespit etmeye, tecilde taksit zamanlarını ve diğer şartları tayin etmeye ayrıca 213 sayılı Kanuna göre Maliye Bakanlığınca ilan edilen mücbir sebep hali kapsamındaki amme borçlularının, mücbir sebep halinin sona erdiği tarihe kadar ödemeleri gereken amme borçları ile mücbir sebep nedeniyle ödeme süreleri ertelenen amme borçlarını faiz alınmaksızın veya yürürlükteki faiz oranından daha düşük faiz oranıyla tecil etmeye yetkili kılınmışlardır. Bir diğer önemli uygulama 48/A kapsamında Cumhurbaşkanının vergiye uyumlu mükelleflerin borçlarının tecilinde, 36 ay yerine, tecil süresini 60 aya uzatmaya, farklı faiz oranları belirlemeye ve tecil edilecek gecikme zammını, Türkiye İstatistik Kurumunun her ay için belirlediği Yurt İçi Üretici Fiyat Endeksinin (Yİ-ÜFE) aylık değişim oranları esas alınarak hesaplamaya yetkili kılınmasıdır. 30.12.2019 tarihli Resmî Gazete’de yayımlanan 29.12.2019 tarih ve 1947 sayılı Cumhurbaşkanı kararıyla yayım tarihinden itibaren gecikme faizi, gecikme zammı ve pişmanlık zammı aylık %1,6 olarak belirlenmiş, yine aynı tarihte yayımlanan Seri: C, 5 sıra numaralı Tahsilat Genel Tebliğiyle tecil faizi ise yıllık %15 olarak belirlenmiştir. Dikkat edileceği üzere gecikme faiz ve zam oranları yıllık toplamda 19,2 oranında uygulanmakta iken tecil faizi %15 olarak uygulanmaktadır. Gecikme faizi/zammı ile tecil faizi arasındaki farklılığın gerekçesi 6183/48 ve 48/A kapsamında amme borçlusunun çok zor duruma düşmesidir. Ancak, yüksek gecikme faizinin de mükellefi çok zor duruma düşürmesi kaçınılmazdır. Üstelik bir ay içinde ödenmeyen vergiler gecikme zammı ile takip edilmeye başlanacaktır.

Yine 6183 sayılı Kanunun 51. Maddesi hükmü uyarınca gecikme zammı 213 sayılı Vergi Usul Kanununa göre uygulanan vergi ziyai cezalarında bu madde uyarınca belirlenen oranda uygulanırken, mahkemeler tarafından verilen ve ceza mahiyetinde olan amme alacaklarında ise bu oranın yarısı ölçüsünde uygulanmaktadır. 52. Maddesi hükmü uyarınca gecikme zammının tatbik müddeti, amme alacağının tecilinde tecilin yapıldığı, iflas halinde iflasın açıldığı, aciz halinde bu durumun sabit olduğu güne kadar olan müddet olup sonrası zamanlarda gecikme faizi uygulanmamakta ve 53. Maddesi hükmü uyarınca da Maliye Bakanlığınca tespit ve ilan edilecek vergiler hariç olmak üzere belediye sınırları dışındaki köylerde tahsildarlar tarafından tahsil olunan amme alacakları ödeme süresi içinde ödenmediği takdirde bunlar için yalnız %10 gecikme zammı uygulanmakta ve ödeme müddeti geçmiş olmasına rağmen tahsildarın gidemediği köylerdeki borçlulara bu zam, tahsildarın ilk uğradığı zaman içinde borçlarını ödemedikleri takdirde tatbik olunmaktadır.

Peki ne öneriyoruz?

Gecikme faizi hesaplanmaması veya düşük oranda hesaplanması gerektiğini düşündüğümüz konu başlıkları aşağıdadır.



1. İdarenin ve/veya Kamu Görevlilerinin Hatalarından Kaynaklanan Tarhiyatlar/Tahakkuklar
2. Vergi İncelemelerinin Esas Sürelerde Bitirilmemesi ve Rapor Değerlendirme ve Uzlaşma Komisyonlarında Geçen 3 Aydan Fazla Süreler
3. Mükellefe Tebliğde Belli Sürelerin Aşılması
4. Adil Yargılanma Hakkı Kapsamındaki Makul Sürede Yargılanma ve Gerekçeli Karar Haklarının İhlalinde Geçen Süreler İçin
5. Mali Tatil Dönemi, Mücbir Sebeplerle Gecikme, Ölüm Halinde Sürenin Uzaması ve Mühlet Verme Hallerine İlişkin Süreler.

*Gecikme faizi hesaplanmamasını gerektiren hallere ilişkin tespiti ve uygulamayı yapacak makam hakkındaki görüşlerimize ve mükelleflerin haklarına ilişkin ayrıntılı açıklamalarımıza Vergi Dünyası 2021 Ağustos sayısında yer alan makalemizde yer verdik. Haksız gecikme faizi hesaplanması ile karşı karşıya kaldığınızı ve hakkınızı aramayı düşünüyorsanız bizimle irtibata geçebilirsiniz.

Bu konuyla alakalı sorularınız için bizimle iletişime geçebilirsiniz.

Partner, Dr. Namık Kemal Uyanık nkuyanik@taxia.com.tr

Sevgi & Saygılarımızla,

Tax & International Advisory | Taxia & Taxademy