Bir Günlük Pişmanlık Zammı

MAHKEME	KARAR TARİHİ	SONUÇ
Danıştay 3. Daire	25.12.2025	Bozma

ESAS NO	KARAR NO	İLGİLİ HÜKÜMLER
2025/4563	2025/5922	VUK 371, VUK 116-124, 6183 m.51

ÖZET

KDV beyannamesi pişmanlıkla bir gün geç verilmiş, idare bir gün için tam aylık pişmanlık zammı hesaplamıştır. Danıştay, VUK 371'in gecikme zammına atfı nedeniyle ay kesirlerinin günlük hesaplanması gerektiğini, aksi uygulamanın vergilendirme hatası olduğunu belirterek BİM kararını bozmuştur.

Bu kararın özeti ve değerlendirmesi
savun.av.tr/pismanlik-zammi-gunluk-hesaplanir-danistay-2025-5922/ →

Karar metni

Adalet Bakanlığı Bedesten sisteminde yayımlandığı hâliyle, değiştirilmeden aktarılmıştır. Taraf adları kaynakta anonimdir.

Danıştay 3. Daire Başkanlığı 2025/4563 E. , 2025/5922 K.

"İçtihat Metni"

T.C. D A N I Ş T A Y ÜÇÜNCÜ DAİRE

Esas No : 2025/4563

Karar No : 2025/5922

TEMYİZ EDEN (DAVACI) : ... Ticaret Anonim Şirketi

VEKİLİ : Av. ...

KARŞI TARAF (DAVALI) : ... Başkanlığı/...

VEKİLİ : Av. ...

İSTEMİN KONUSU : ... Vergi Mahkemesinin ... tarih ve E:..., K:... sayılı kararına yöneltilen istinaf başvurusuna ilişkin ... Bölge İdare Mahkemesi ... Vergi Dava Dairesinin ... tarih ve E:..., K:... sayılı kararının temyizen incelenerek bozulması istenilmektedir.

YARGILAMA SÜRECİ :

Dava konusu istem: Davacı şirket tarafından, pişmanlıkla verilen 2024 yılının Mart dönemine ait katma değer vergisi beyannamesine istinaden hesaplanan pişmanlık zammının 2.761.798,57 TL'lik kısmının düzeltilmesi talebiyle yapılan düzeltme-şikayet başvurusunun zımnen reddine yönelik işlemin iptali ile söz konusu tutarın tecil faiziyle birlikte iadesine hükmedilmesi istemine ilişkindir.

İlk Derece Mahkemesi kararının özeti: 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nda, pişmanlık zammı için ayrı bir oran ve hesaplama şekli belirtilmeyip doğrudan gecikme zammına atıfta bulunulmakla yetinildiği dolayısıyla ay kesirlerine isabet eden zammın, atıfta bulunulan gecikme zammında olduğu gibi günlük olarak hesaplanması gerekirken bu husus dikkate alınmaksızın bir gün için tam ay gibi hesaplama yapıldığı anlaşıldığından, pişmanlık zammının fazladan hesaplanan kısmının düzeltilmesine yönelik yapılan düzeltme ve şikayet başvurusunun zımnen reddine ilişkin işlemde hukuka uygunluk bulunmadığı, öte yandan, aynı Kanun'un 112. maddesinin 4. fıkrası gereğince davacıdan haksız tahsil edilen gecikme zammının tahsil edildiği tarihten itibaren işleyen tecil faiziyle birlikte iade edilmesi gerektiği gerekçesiyle dava konusu işlemin iptal edilmiş, ilgili tutarın tahsil tarihinden itibaren işleyecek tecil faiziyle davacıya iadesine hükmedilmiştir.

Bölge İdare Mahkemesi kararının özeti: 213 sayılı Kanun'un 116. ve 118. maddelerinde vergi hatalarının tanımlandığı, aynı Kanun'un 124. maddesi uyarınca şikayet yoluna başvurulabilmesi için ortada açık bir vergi hatasının bulunması gerektiği, idareden düzeltilmesi talep edilebilecek vergi hatalarının, kendisinden düzeltme isteminde bulunulan idari makamın veya uyuşmazlık halinde yargı yerinin, sözü edilen Kanun'un 3. maddesinde öngörülen yorum tekniklerine başvurmadan, ilk bakışta anlayabileceği açıklıktaki vergilendirme yanlışlıklarının olması gerektiği, uyuşmazlığın pişmanlık zammının gecikme zammı gibi günlük hesaplanıp hesaplanmayacağına ilişkin olduğu, bu durumun hukuki yorum gerektirdiği, dava dilekçesinde ileri sürülen iddiaların, ilk bakışta anlaşılabilecek nitelikte açık ve mutlak vergilendirme yanlışlıkları kapsamında bulunmadığı dolayısıyla bahsedilen Kanun'un 116 ve devamı maddelerinde düzenlenen vergi hataları kapsamında değerlendirilmesi mümkün olmadığından dava konusu işlemde hukuka aykırılık görülmediği gerekçesiyle istinaf başvurusu kabul edilerek Vergi Mahkemesi kararı kaldırıldıktan sonra dava reddedilmiştir.

TEMYİZ EDENİN İDDİALARI : Dava konusu 2024 yılının Mart dönemine ait (2) no'lu katma değer vergisi beyannamesinin yasal süresinden bir gün sonra pişmanlık hükümleri uyarınca verildiği, bu duruma dair kasıt ve kötü niyetlerinin olmadığı, söz konusu bir günlük gecikmeye bağlı olarak adına 95.234,43 TL pişmanlık zammı hesaplanması gerekirken aylık bazda hesaplanma yapılmak suretiyle adına 2.857.033,00 TL pişmanlık zammı tahakkuk ettirilmesinin ölçülülük ilkesine aykırı olduğu, idari yoldan çözülemeyen uyuşmazlığın yargıya taşındığı ancak mahkemeye erişim hakkını kısıtlayacak biçimde hüküm kurulduğu, fazladan tahsil edilen pişmanlık zammının tecil faiziyle birlikte ödenmesi gerektiği ileri sürülerek kararın bozulması istenilmektedir.

KARŞI TARAFIN SAVUNMASI : Savunma verilmemiştir.

DANIŞTAY TETKİK HÂKİMİ ...'IN DÜŞÜNCESİ : Temyiz isteminin reddi ile usul ve yasaya uygun olan Bölge İdare Mahkemesi kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Karar veren Danıştay Üçüncü Dairesince, Tetkik Hâkiminin açıklamaları dinlendikten ve dosyadaki belgeler incelendikten sonra gereği görüşüldü:

İNCELEME VE GEREKÇE:

MADDİ OLAY :

Davacı tarafından 2024 yılının Mart dönemine ait (2) no'lu katma değer vergisi beyannamesi en son 25/04/2024 tarihinde verilmesi gerekirken pişmanlık hükümlerinden yararlanılarak 26/04/2024 tarihinde verilmiş, tahakkuk eden katma değer vergisi ve pişmanlık zammı tutarı aynı gün mahsuben ödenmiştir.

Davalı idarece söz konusu bir günlük gecikmeye karşılık bir aylık (30 gün) pişmanlık zammı hesaplanması üzerine davacı tarafından, sistemsel aksaklıklar nedeniyle yasal süresinden bir gün sonra verilen beyannameye istinaden bir günlük pişmanlık zammı hesaplanması gerektiği iddiasıyla fazladan ödenen pişmanlık zammının iadesi talebiyle yapılan düzeltme-şikayet başvurusunun zımnen reddine yönelik işlemin iptali ile söz konusu tutarın tecil faiziyle birlikte iadesine hükmedilmesi istemiyle bakılmakta olan davanın açıldığı anlaşılmaktadır.

İLGİLİ MEVZUAT:

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 116. maddesinde vergi hatası, vergiye müteallik hesaplarda veya vergilendirmede yapılan hatalar yüzünden haksız yere fazla veya eksik vergi istenmesi veya alınması olarak tanımlanmış ve bu hatalar, hesap hataları ve vergilendirme hataları başlığı altında 117. ve 118. maddelerde ayrı ayrı düzenlenmiş, 122. maddesinde, mükelleflerin vergi muamelelerindeki hataların düzeltilmesini vergi dairelerinden yazı ile isteyebilecekleri, 124. maddesinde ise vergi mahkemesinde dava açma süresi geçtikten sonra yaptıkları düzeltme talepleri reddolunanların şikayet yoluyla Maliye Bakanlığına müracaat edebilecekleri kurala bağlanmıştır.

Aynı Kanun'un "Pişmanlık ve Islah" başlıklı 371. maddesinin birinci fıkrasında, beyana dayanan vergilerde vergi ziyaı cezasını gerektiren fiilleri işleyen mükelleflerle bunların işlenişine iştirak eden diğer kişilerin, kanuna aykırı hareketlerini ilgili makamlara kendiliğinden dilekçe ile haber vermesi hâlinde, haklarında maddede yer alan bentlerdeki yazılı kayıt ve şartlarla vergi ziyaı cezası kesilmeyeceği, 5. bendinde, mükellefçe haber verilen ve ödeme süresi geçmiş bulunan vergilerin, ödemelerin geciktiği her ay ve kesri için, 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun 51. maddesinde belirtilen nispette uygulanacak gecikme zammı oranında bir zamla birlikte haber verme tarihinden başlayarak 15 gün içinde ödenmesi vergi ziyaı cezası kesilmemesinin şartlarından biri olarak sayılmıştır.

6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'un 51. maddesinde, amme alacağının ödeme müddeti içinde ödenmeyen kısmına vadenin bitim tarihinden itibaren her ay için ayrı ayrı maddede belirtilen oranda gecikme zammı uygulanacağı, ay kesirlerine isabet eden gecikme zammının günlük olarak hesap edileceği hükmüne yer verilmiştir.

HUKUKİ DEĞERLENDİRME:

Pişmanlık ve ıslah, vergi ziyaı cezasını gerektiren fiilleri işleyen mükelleflere, bu eylemleri vergi idaresine kendiliğinden haber vermeleri halinde, belli şartlarla vergi ziyaı cezası kesilmesini engelleyen ve bu yolla vergi kayıp ve kaçağının azaltılmasını amaçlayan gerek idare gerek vergi ödevlileri yönünden çift yönlü fonksiyonu olan bir uygulama olup pişmanlık zammı, vergisini zamanından sonra tahakkuk ettirip ödeyen mükelleflerin, vergisini zamanında tahakkuk ettiren ancak geç ödeyen mükelleflerle eşit tutarda faiz ödemesi için öngörülen bir düzenlemedir.

Uyuşmazlık konusu olayda, pişmanlık ve ıslah müessesinin amacı, 213 sayılı Kanun'da pişmanlık zammı için ayrı bir oran ve hesaplama şeklinin belirtilmemesi ve doğrudan gecikme zammına atıfta bulunulması hususları birlikte değerlendirildiğinde, pişmanlık zammının, gecikme zammı ile aynı şekilde hesaplanması ve bu hesaplamada ay kesirlerine isabet eden zammın da gecikme zammı gibi günlük hesaplanması gerektiği sonucuna varıldığından dolayısıyla pişmanlık hükümlerine göre bir günlük gecikmeyle verilen beyannameye istinaden davacı adına bir gün için tam ay gibi hesaplama yapılmak suretiyle pişmanlık zammı tahakkuk ettirilmesinin vergilendirme hatası kapsamında değerlendirilmesi gerektiğinden dava konusu işlemde hukuka uyarlık görülmemiş olup aksi yöndeki gerekçeyle davayı reddeden Vergi Dava Dairesi kararının bozulması gerekmiştir.

Öte yandan yeniden verilecek kararda tecil faizi hakkında hüküm kurulacağı da tabiidir.

KARAR SONUCU :

Açıklanan nedenlerle;

1.Temyiz isteminin kabulüne,

2.Temyize konu Vergi Dava Dairesi kararının BOZULMASINA,, 25/12/2025 tarihinde oybirliğiyle kesin olarak karar verildi.