

SSK'DA EK PRİM BELGELERİNE İDARİ PARA CEZASI UYGULAMASI

Levent Küçük*

A) GİRİŞ

Asıl prim belgelerini yasal süre içerisinde Kuruma veren ve bunlara ilişkin primleri süresinde yatıran işverenler tarafından, asıl prim belgelerine ilaveten yasal süreden sonra verilen ek prim belgelerine Sigorta Müdürlüklerince idari para cezası uygulanmaktadır. Kuruma yasal süre içerisinde verilmemesi nedeniyle idari para cezası uygulanan asıl prim belgelerine ilaveten, aynı aya veya döneme ilişkin yasal süreden sonra verilen ek prim belgelerine de idari para cezası uygulanmaktadır. 506 sayılı SSK.nun 140. maddesinin (c) fıkrasının "süresinde verilmeyen her bir ek prim belgesi için asgari ücretin iki katı tutarında idari para cezası uygulanır" hükmü uyarınca (1 Ağustos 1997'den geçerli 35.437.500.- TL. tutarındaki asgari ücret esas alındığında) her bir ek prim belgesi için 70.875.000.- TL. idari para cezası uygulanmaktadır.

SSK Genel Müdürlüğü'nce yayınlanan 1 no'lu Tahsilat Genel Tebliğinde ve 16-74 Ek sayılı Genelgede ek prim belgelerine idari para cezası uygulanmamasına ilişkin işverenler lehine bir takım düzenlemeler getirilmiş olmakla birlikte, Kurum söz konusu düzenlemeleri kendi lehine hareketle dârltarak uygulamaktadır. Ayrıca çeşitli illerdeki Sigorta Müdürlüklerinde, ek prim belgelerine idari para cezası uygulamasında farklılıklar yapıldığı öğrenilmiş bulunmaktadır.

Yazımızın aşağıdaki bölümlerinde, konu ile ilgili 506 sayılı Kanunda yer alan hükümler, SSK Genel Müdürlüğü'nün uygulamaya ilişkin düzenlemeleri ve yargı kararları ele alınmış, görüş ve önerilerimiz ortaya konulmaya çalışılmıştır.

B- SOSYAL SİĞORTALAR KANUNU GEREĞİNCE DÜZENLENECEK PRİM BELGELERİ

506 sayılı SSK.nun 72. maddesinin birinci fıkrasında "İş kazalarıyla meslek hastalıkları, hastalık, analık, malüllük, yaşlılık ve ölüm sigortalarının gerektirdiği

(*) Vergi Denetmeni

her türlü yardım ve ödemelerde her çeşit yönetim giderlerini karşılamak üzere, Kurumca bu kanun hükümlerine göre prim alınır" denilmektedir. Aynı Kanunun 79. maddesinde de prim belgeleri hükmü altına alınmıştır. Anılan madde hükmü gereğince işveren, bir ay içinde çalıştırdığı sigortalının sigorta primleri hesabına esas tutulan kazançlar toplamı ve prim ödeme gün sayıları ile sigorta primlerini gösteren ve örneği yönetmelikte belirlenen prim belgelerini ait olduğu ayı takip eden ayın sonuna kadar Kuruma vermekle, bu belgelerin muhteviyatını doğrulayacak muteber işyeri kayıtlarını Kurumca istenilmesi halinde ibraz etmekle veya sigortalı çalıştırmadığı takdirde bu hususu yazılı olarak önceden Kuruma bildirmekle yükümlüdür.

30 Ekim 1987 tarih ve 19619 sayılı R.G.'de yayımlanan Sosyal Sigorta İşlemleri Yönetmeliği'nin "Prim Belgeleri ve Bordrolarının İşyerlerine Asılması" başlığını taşıyan 16, 17 ve 20. maddelerinde prim belgelerinin neler olduğu belirtilmiştir. Bahse konu Yönetmelik gereğince prim belgeleri;

1- Aylık Sigorta Primleri Bilirgesi,

2- Dört Aylık Sigorta Primleri Bordrosu ve

3- Aylık Sosyal Güvenlik Destek Primi Bordrosu'dur.

Sayılan prim belgelerinin biçimsel özellikleri ile düzenlenmesine ilişkin

esaslar Yönetmelikte yer almaktadır. 506 sayılı SSK.nun prim belgelerine ilişkin esasları düzenleyen 79. madde hükmünde ve Yönetmelikte prim belgeleri, "Asıl Prim Belgeleri" veya "Ek Prim Belgeleri" diye bir ayrımına tabi tutulmamış, sadece "Prim Belgeleri" olarak anılmıştır. Ancak, şekli Kurumca belirlenen ve Yönetmelikte örneği yayınlanan prim belgelerinin mahiyetleri "İptal" "Ek" ve "Asıl" olmak üzere üç ayrı mahiyete ayrılmıştır. Ayrıca Kurumca yayınlanan Genelgelerde ve idari yazılarda "Asıl" ve "Ek" prim belgelerinden söz edilmiştir. Ek prim belgelerinin ne anlama geldiği ise, Yönetmelik ekinde yer alan örnek prim belgelerine ilişkin açıklamalarda "Asıl bildirgeyi tamamlamak üzere ek olarak düzenlenmişse" şeklinde tanımlanmış, ek bildirimlerin sadece düzeltilecek farkı ihtiva edeceği belirtilmiştir.

C- SÜRESİ İÇERİSİNDE KURUMA VERİLMEYEN PRİM BELGELERİNE UYGULANACAK İDARİ PARA CEZALARI

506 sayılı SSK.nun 79. maddesinin birinci fıkrası gereğince işveren bir ay içinde çalıştırdığı sigortalının sigorta primleri hesabına esas tutulan kazançlar toplamı ve prim ödeme gün sayıları ile sigorta primlerini gösteren ve örneği yönetmelikte belirlenen prim belgelerini ait olduğu ayı takip eden ayın sonuna kadar Kuruma vermekle yükümlüdür. Bu yükümlülüğe uymayanlara uygulanacak idari para cezaları ise Ka-

nunun 140. maddesinin (c) fıkrasında hüküm altına alınmıştır. Anılan madde hükmünde "Bu kanunun 79. uncu maddesinin birinci fıkrasında belirtilen prim belgelerini yasal süresi içerisinde Kuruma vermeyenlere her bir fiil için ayrı ayrı asgari ücretin iki katı tutarında idari para cezası verilir" denilmektedir. Madde hükmü gereğince, Kuruma süresinde verilmeyen prim belgelerine aşağıdaki şekilde idari para cezası uygulanacaktır.

1- Aylık Sigorta Primleri Bildirgesi: Sigortalı çalıştırılması halinde her ay verilmesi gereken aylık bildirgenin kanuni süresi içinde verilmemesi halinde $35.437.500.- \times 2 = 70.875.000.-$ TL her ay için idari para cezası uygulanacaktır.

2- Aylık Sosyal Güvenlik Destek Primi Bordrosu : Aylık Sosyal Güvenlik Destek Primi Bordrosu emekli çalıştırılması halinde Kuruma verilmektedir. Bordronun süresinde verilmemesi halinde de yine aynı şekilde $35.437.500.- \times 2 = 70.875.000.-$ TL. idari para cezası uygulanacaktır.

3- Dört Aylık Sigorta Primleri Bordrosu: Dört aylık bordronun süresinde verilmemesi durumunda da yine aynı şekilde $35.437.500.- \times 2 = 70.875.000.-$ idari para cezası uygulanacaktır.

Görüldüğü üzere; ceza uygulaması günümüz asgari ücretinin iki katı tutarında yapılmış olup, asgari ücret değiştiğinde yeni asgari ücretin iki katı tutarında ceza uygulaması yapılacaktır.

Kanunun 140. maddesinin (c) fıkrası irdelendiğinde, idari para cezasının aynı Kanunun 79. maddesinin birinci fıkrasında bahse konu prim belgelerinin yasal süre içerisinde verilmemesi halinde uygulanacağı hüküm altına alınmıştır. Yazımızın yukarıdaki bölümlerinde açıklandığı üzere, Kanunun 79. maddesinin birinci fıkrasında ve bu madde hükmünün atıfta bulunduğu Yönetmelikte prim belgeleri "Asıl" veya "Ek" diye bir ayırıma tabi tutulmamıştır. Böyle olunca 140. maddenin (c) fıkrasında bahse konu idari para cezasının, yasal süre geçirildikten sonra verilen veya hiç verilmemesi sonradan tespit edilen asıl prim belgeleri için uygulanması gerektiğini düşünmekteyiz. Çünkü, cezai yaptırımın amacının asıl prim belgelerinin süresinde beyanını sağlamak olduğu kanaatindeyiz. Oysaki: Sigorta Müdürlüklerince, asıl prim belgelerinin süresinde verilip primlerinin süresinde yatırılmış olmasına bakılmaksızın, bunlara ilaveten verilen ek prim belgeleri için de asıl prim belgelerinde olduğu gibi ceza uygulaması yapılmaktadır.

D- SONRADAN VERİLEN EK PRİM BELGELERİNE İDARİ PARA CEZASI UYGULANMAMASI HALLERİ

S.S.Kurumu Genel Müdürlüğü'nce yayımlanan Tebliğ ve Genelgelerde" İşverenlerin elinde olmayan Nedenlerle" süresinden sonra verilen ek prim belgelerine idari para cezası uygulanmamasına ilişkin bir takım esaslar getirilmiştir.

1 No'lu Tahsilat Genel Tebliğinin ilgili maddesinde "Maddi hataların giderilmesi amacıyla veya toplu sözleşmeden doğan ücret farkları ve benzeri ödemeler gibi işverenin elinde olmayan nedenlerle, sonradan verilen aylık sigorta prim bildirimleri ile dört aylık sosyal güvenlik destek primi bordroları ve aylık sosyal güvenlik destek primi bordroları için idari para cezası uygulanmayacağı" belirtilmiştir. 28.5.1993 tarih 16-63 Ek sayılı Genelgede de aynı husus zikredilerek ceza uygulanmayacağı belirtilmiştir.

Geçerli maddi hataların veya işverenin elinde olmayan nedenlerin neler olduğu konusunda uygulamada ortaya çıkan tereddütlerin giderilmesi amacıyla bu kez 21.12.1994 tarih 16-74 Ek sayılı Genelge yayınlanmıştır. Genelgede bu konularda daha açıklayıcı bilgiler verilmiştir. Ek prim belgelerine hangi hallerde idari para cezası uygulanmayacağına ilişkin açıklamalar Genelgenin "Maddi Hatalar ve İşverenin Elinde Olmayan Nedenler" başlığını taşıyan 1 No'lu maddesinde ve "Mücbir Sebepler" başlığını taşıyan 2 No'lu maddesinde yapılmıştır.

Genelgenin 1 No'lu maddesi gereğince idari para cezası uygulanmamasını gerektiren "Geçerli maddi hatalar ve elde olmayan nedenler" şunlardır :

a) Takdim-tehir ve küsurat hatası gibi art niyet uyandırmayan hesap hataları,

b) Aylık sigorta primleri bildirimleri sigortalı sayısı, prim ödeme gün sayısı ve kazançlar toplamı açılarından usulüne uygun bir şekilde düzenlenip yasal süresi içinde verilmiş olmasına rağmen, bu bildirimlerin ilişkin olduğu dönem için yine zamanında Kuruma verilen (asıl) dört aylık sigorta primleri bordrosundaki gün ve kazançlara ilişkin eksikliklerin veya hataların giderilmesi için, bu kez sonradan ek dönem bordroları verilmesi hali,

c) Toplu iş sözleşmeleri uyarınca ödenmesine karar verilen geriye yönelik ücret farkları ile ilgili olarak düzenlenen ek prim belgelerinin, sözleşmenin imzalandığı tarihi izleyen ayın sonuna kadar Kuruma verilmesi ve muhteviyatı prim tutarının ödenmesi hali,

d) Ücretleri, Maliye Bakanlığı'nın vizesine tabi olması nedeniyle ödenmesine sonradan karar verilen resmi sektörde görevli sigortalı personel için vizenin gecikmesine bağlı olarak yasal süre dışında verilmek zorunda kalınan ek prim belgelerinin, vize işleminin gerçekleştiğine ilişkin yazının ilgili kuruluşa intikal ettiği tarihi izleyen ayın sonuna kadar verilmesi ve muhteviyatı prim tutarının ödenmesi durumu,

e) Bir aydan fazla istirahat alan sigortalılara, Kurumca ödenen geçici işgöremezlik ödeneğinin yanısıra işverenlerce de toplu-iş sözleşmelerine dayanılarak istirahatli bulunulan süre için ücret ödenmesi durumunda, bu ücretlerle ilgili ek prim belgelerinin istirahat süresinin

sona erdiği tarihi izleyen ayın sonuna kadar Kuruma verilmesi halidir.

"Mücbir Sebep" nedeniyle idari para cezası uygulanmamasını gerektiren hallerde Genelgenin 2. maddesinde açıklanmıştır. Genelgede belirtilen mücbir sebep hallerinin resmi kuruluşlardan alınacak belgeler ile ispatlanması halinde cezanın uygulanmayacağı belirtilmektedir.

Genelgenin 2 No'lu maddesinin son fıkrasında da "Genelgede sayılan maddi hata ve mücbir sebeplerin varlığına rağmen idari para cezasının verildiğinin saptanması halinde, verilmiş olan idari para cezaları, İdare Hukukunun idarenin kendi hatasını her zaman kendiliğinden düzeltebileceği prensibinden hareketle ünite itiraz komisyon kararına göre re'sen iptal edilebileceği" belirtilmiştir.

Yukarıda (b) başlığında açıklanan nedenlerin (Kazanç farkları nedeniyle ek prim belgesi verilmesi hali) varlığı halinde, Sigorta Müdürlüklerince bu nedenlerin geçerli neden olarak kabul edilmediği, Genelgenin açık hükmüne rağmen ceza uygulaması yapıldığı görülmektedir. SSK Genel Müdürlüğü'nce gönderilen idari yazılarda da ceza uygulaması yapılması gerektiği belirtilmektedir. Sigorta Müdürlüklerine gönderilen 22.07.1997 tarih 568295 sayılı Genel Yazı'da "Takdim-tehir ve küsurat hatası gibi art niyet uyandırmayan hesap hatalarının düzeltilmesi amacıyla yasal süresi dışında verilmiş ek prim belgeleri dolayısıyla idari para cezası uygulanmaması, ancak, ek prim bel-

gelerinin asgari veya azami ücret farklarından dolayı verilmesi halinde muhteviyatın 16-74 Ek sayılı genelge kapsamına girmeyeceği nazara alınarak, bu belgeler dolayısıyla idari para cezaları uygulanması" gerektiği belirtilmiştir. Görüldüğü üzere SSK, 16-74 Ek sayılı Genelgeyi kendi lehine yorumlayarak kazanç farkları nedeniyle asıl prim belgelerine ilave olarak verilen ek prim belgelerine idari para cezası uygulamaktadır.

E- YASAL SÜREDEN SONRA VERİLEN EK PRİM BELGELERİNE UYGULANAN İDARİ PARA CEZASININ KALDIRILMASINA İLİŞKİN YARGI KARARI ÖRNEĞİ

Yasal süreden sonra verilen ek prim belgelerine uygulanan idari para cezasının kaldırılmasına ilişkin, Ankara 9. Sulh Ceza Mahkemesi'nce 19.7.1996 tarih 1996/153 Müt. sayılı karar verilmiştir. İlgili Kararın özeti şöyledir: sicil sayılı dosyanın incelenmesinde aylık sigorta prim bildirgeleri ile dört aylık dönem bordrolarının kuruma düzenli bir şekilde ve süresi içinde verilmiş olduğu, ancak işyerinde yapılan teftiş sonunda eksik prim ödeme gün sayıları için ek aylık prim bildirgeleri ve ek dört aylık dönem bordroları düzenlenip kuruma verildiği, ek bildirge ve bordroların süresinde verilmemiş olması nedeni ile müteriz kuruma idari para cezası tayin olduğu anlaşılmıştır.

Asıl bildirgelerin süresi içinde verilmesi karşısında bunlar üzerinde yapılacak düzeltmelerin ek bildirge vermek suretiyle yapılmış olması ve teftiş sonucuna göre de bu zorunluluğun ortaya çıkması karşısında

müteriz idareye atfı kabil kusurlu bir hareket bulunmadığı kanısına varılmış ve itirazın yerinde olduğu kabul edilerek, idari para cezasının tamamen kaldırılmasına karar verilmiştir. Kararda bahis konusu olan teftiş, Kurumca yapılan teftiş olmayıp, davacı işverenin iç bünyesinde yapılan teftiştir.

F- İDARİ PARA CEZALARINA KARŞI İTİRAZ VE DAVA AÇMA

Kurumca işverenler adına tahakkuk ettirilen idari para cezalarına karşı yapılacak itiraz, Kanunun 140. maddesinde belirtilmiştir. Kanun koyucu itiraz şeklini şu şekilde düzenlemiştir. İdari para cezaları tebliğ tarihinden itibaren 7 gün içinde Kuruma ödenir veya aynı süre içinde Kurumun ilgili ünitesine itiraz edilebilir. İtiraz takibi durdurur. Kurumca itirazı reddedilenler kararın kendilerine tebliğ tarihinden itibaren 7 gün içinde yetkili sulh ceza mahkemesine başvurabilirler. Mahkemeye başvurulması cezanın takip ve tahsilatını durdurmaz.

İdari para cezalarının tahakkuk ve tahsilatında 10 yıllık zamanaşımı uygulanır.

Yargıtay 10. Hukuk Dairesi'nin E: 1996/2982 K: 1996/3098 sayılı Kararında özetle; Sigorta Müdürlüklerine yapılan idari para cezası itirazının red edilmesi halinde, idari para cezasının tebliğ edildiği tarih ile itiraz sonucunun tebliğinden sonra ceza aslının ödendiği tarih arasındaki süre için gecikme zammı tahakkuk ettirilmesinde yasal isabet bulunduğu belirtilmiştir. Halen geçerli aylık %15 nispetindeki gecikme zammı oranı ve itiraza verilecek cevabın süresinin

bilinememesi nedeniyle, gecikme zammından kaçınmak amacıyla, idari para cezaları "İtiraz ve itirazın reddi halinde dava açma hakları saklı kalmak üzere" ibaresi Kuruma bildirilerek, tebliğinden itibaren 7 gün içinde ödenebilir. İtirazın kabulü halinde, ödenen cezalar işverene iade ya da mahsup edilecektir.

G- DEĞERLENDİRME VE ÖNERİLER

506 sayılı SSK.nun 72. maddesinde Kurumca prim alınacağı, 79. maddesinde de "Prim Belgeleri" hüküm altına alınmıştır. Örneği Sigorta İşlemleri Yönetmeliğinde yer alan prim belgeleri; Aylık Bildirge, Aylık Sosyal Güvenlik Destek Primi Bordrosu ve Dört Aylık Bordro'dur. İşverenler, 79. madde gereğince prim belgelerini ait olduğu ay takip eden ayın sonuna kadar Kuruma vermekle yükümlüdür. Gerek 79. maddede gerekse Yönetmelikte prim belgeleri, "Asıl" veya "Ek" diye bir ayırıma tabi tutulmamış, sadece prim belgeleri olarak anılmıştır. Ancak, Yönetmelikte örneği yayınlanan prim belgelerinin mahiyetleri İptal, Ek ve Asıl olmak üzere üç ayrı gruba ayrılmıştır. Yönetmelik ekinde yer alan örnek prim belgelerine ilişkin açıklamalarda ek bildirge, "Asıl bildirgeyi tamamlamak üzere ek olarak düzenlenmişse" şeklinde tanımlanmıştır. Ayrıca ek bildirgelerin "Sadece düzeltilecek farkı ihtiva edeceği" belirtilmiştir. 140. maddenin (c) fıkrası gereğince, prim belgelerinin yasal süre içerisinde Kuruma verilmemesi halinde her bir prim belgesi için asgari ücretin iki katı tutarında idari para cezası uygulanmaktadır. 1 Ağustos 1997 ta-

rihinden itibaren her bir prim belgesi için uygulanacak idari para cezası miktarı 70.875.000.- TL.'dir. 140. maddenin (c) fıkrasında hüküm altına alınan idari para cezalarının, yasal süre geçirildikten sonra verilen veya hiç verilmediği sonradan tespit edilen asıl prim belgeleri için uygulanması gerektiğini düşünmekteyiz. Çünkü, cezai yaptırımın amacının asıl prim belgelerinin süresinde beyanını sağlamak olduğu kanaatindeyiz.

SSK Genel Müdürlüğü'nce yayınlanan 1 No'lu Tahsilat Genel Tebliğinde ve 16-63 ile 16-74 Ek sayılı Genelgelere "İşverenlerin elinde olmayan nedenlerle" sonradan verilen ek prim belgelerine ceza uygulanmamasına ilişkin esaslar getirilmiştir. Kurumun, bahse konu Genelge ve Tebliğ hükümlerini kendi lehine dar anlamda yorumlayarak, Genelge hükümlerine rağmen özellikle "Kazanç farkı nedeniyle asıl prim belgelerine ilaveten verilen" ek prim belgelerine ceza uyguladığı görülmektedir. Mahkemece bir davada "Asıl bildirgelerin süresi içinde verilmesi karşısında bunlar üzerinde yapılacak düzeltmelerin ek bildirge vermek suretiyle yapılmış olması ve teftiş sonucuna göre de bu zorunluluğun ortaya çıkması karşısında kusurlu bir hareket bulunmadığı kanısına varılarak" idari para cezasının tamamen kaldırılmasına karar verilmiştir. İdari para cezalarına karşı cezaların tebliğ tarihinden itibaren 7 gün içinde itiraz, itirazın reddi halinde de itirazın reddinin tebliğinden itibaren 7 gün içinde sulh ceza mahkemesine dava açılabilir.

Yönetmelikte de açıklandığı üzere ek prim belgeleri; asıl bildirgeyi tamamlamak üzere verilen ve düzeltilecek farkı ihtiva eden belgelerdir.

Asıl prim belgelerini süresinde Kuruma veren ve bunlara ilişkin primleri de süresinde Kuruma yatıran işverenler tarafından, çeşitli nedenlerle, Kurumun önceden haberi olmaksızın işverenlerin kendiliğinden iyi niyetle yasal süreden sonra verdiği ek prim belgeleri için idari para cezası uygulanmaması gerektiğini düşünmekteyiz. Çünkü, ek prim belgeleri nedeniyle fark prim yatırmak durumunda kalan işverenler, fark prime isabet eden gecikme zammını da ödemektedirler. Böyle olunca, bu durumdaki işverenlere kendiliklerinden verdikleri ek prim belgeleri nedeniyle bir de idari para cezası uygulanması iyi niyetli beyanların ortadan kalkmasına neden olacaktır. Bu nedenle ek prim belgelerine idari para cezası uygulanır iken, ek prim belgelerinin verilme nedeni ve işverenin durumu dikkate alınmalıdır.

Asıl prim belgelerini süresinde Kuruma veren, bunlara ilişkin primleri süresinde yatıran işverenlerce Kurumun haberi olmaksızın, iyi niyetle asıl prim belgelerine ek olarak verilen prim belgeleri için, işverenlerin belirtilen durumları dikkate alınarak, Vergi Usul Kanununda yer alan "Pişmanlıkla Beyan" hükümlerine benzer bir uygulamanın getirilmesinin prime esas gerçek kazançların beyanının sağlanması açısından yararlı olacağı kanaatindeyiz. Ayrıca ek prim belgelerine idari para cezası uygulanması, uygulamadaki tereddütleri ve ceza uygulama farklılıklarını ortadan kaldıracak şekilde yasayla düzenlenmelidir. 140. madde hükmünde süresinden sonra verilen ek prim belgelerine de idari para cezası uygulanacağı açıkça belirtilmelidir.