Türkiye'de Gecikme Faizi ve Zammının Enflasyon Karşısındaki Etkinliği

Dr. Öğr. Üyesi SELÇUK BUYRUKOĞLU
Niğde Halisdemir Üniversitesi İİBF Maliye Bölümü
sbuyrukoglu@ohu.edu.tr
Gönderim Tarihi: 15.10.2018 Kabul Tarihi: 23.10.2018

Öz

Vergi alacağının güvence altına alınmasına yönelik uygulamalardan bir tanesi de gecikme faizi ve zammıdır. Farklı kanunlarda yer almalarına rağmen aynı amacı güden bu uygulamalar vergi gelirlerinin enflasyon karşısında değer kaybetmelerini önlemeyi amaçlamıştır. Olivera-Tanzi etkisi olarak adlandırılan bu durum karşısında gecikme zammı oranları zaman zaman değişime uğramaktadır. Bu çalışmada, gecikme faizi ve zammı kavramlarına, Olivera-Tanzi etkisine ve 1990-2018 (Eylül) döneminde gecikme zammının enflasyonu karşılama oranına yer verilecektir.

Anahtar Kelimeler: *Gecikme Faizi, Gecikme Zammı, Enflasyon, Olivera-Tanzi Etkisi.*
JEL Sınıflandırması: *H20, K34, M40.*

HAKEMLİ MAKALE

The Efficiency of Default Interest and Late Charge in the Presence of Inflation

Abstract

Default interest and late charge are among the applications for securing the tax receivable.Even though they are subject to separate laws, they both aim at preventing the depreciation of tax revenues in the presence of inflation. Due to the so-called Olivera-Tanzi effect, the late charge rates tend to vary from time to time. In this study, the concepts of default interest, late charge, Olivera-Tanzi effect, and the inflation compensation measure of late charges over the period 1990-2018 (September) are considered.

Keywords: *Default Interest, Late Charge, Inflation, Olivera-Tanzi Effect.*
JEL Classification: *H20, K34, M40.*

1. GİRİŞ

Değişen ekonomik koşullar neticesinde makro ekonomik göstergeler de değişime uğramaktadır. Özellikle para politikasının en önemli aracı olan enflasyon olgusu ülke ekonomileri açısından ciddi bir öneme sahiptir. Enflasyon nedeniyle değer kaybeden yerli para birçok açıdan olumsuz sonuçlar doğurabilmektedir. Bu sonuçlardan bir tanesi de vadesinde tahsil edilemeyen

vergi gelirlerinin değer kaybetmesidir. Zamanında tahsil edilemeyen vergi gelirleri enflasyon karşısında reel anlamda değer kaybetmekte ve bu durum kamu gelirlerini olumsuz etkilemektedir. Gecikme zammı ve faizi uygulamasının temel amacı da bu olumsuzluğu ortadan kaldırmaktır. Ayrıca, gecikme faizi ve zammı oranı prensip olarak piyasa faizi oranından daha yüksek olarak tespit edilir. Bunda ki amaç, vergi ödemelerinin süresinde yapılmayarak kredi gibi kullanılmasını önlemektir. Enflasyon oranlarındaki değişime paralel olarak değişim gösteren gecikme zammı oranları bir nevi vergi gelirlerini enflasyon karşısında güncel tutmaya çalışmaktadır. Bu çalışmada, gecikme faizi ve zammı kavramları örnekler yardımıyla açıklanmış, vergi gelirlerinin enflasyon karşısında değer kaybetmesi olarak ifade edilen Olivera-Tanzi etkisine yer verilmiş ve son olarak da 1990-2018 (Eylül) dönemindeki yıllık enflasyon ve gecikme zammı oranları karşılaştırılarak Olivera-Tanzi etkisinin varlığı incelenmiştir.

2. GECİKME FAİZİ VE GECİKME ZAMMI KAVRAMI

Vergi mükelleflerinin ve diğer kamu borçlularının devlete olan borçlarını vadesinde ödememeleri ya da vergilerini vaktinde tahakkuk ettirmemek suretiyle tahakkukta gecikmeye yol açmaları, devlet lehine ve kamu borçlusu aleyhine faiz borcu doğurmaktadır. Devletin alacaklı olması haline ilişkin olarak, vergi de dahil olmak üzere tahakkuk etmiş her türlü kamu borcunu vadesinde ödemeyenler için gecikme zammı; kamu borçlarını tecil ettirenler için tecil faizi ve sadece vergi borçlarına özgü olarak, verginin tahakkukunda gecikmeye yol açanlar için gecikme faizi uygulanmaktadır[1].

Vergi alacağını güvence altına alma yöntemlerinden birisi olan gecikme faizi ve zammı vergi gelirlerinin enflasyonun yüksek olduğu dönemlerde reel değerinin azalmasını önlemek amacıyla uygulanmaktadır. Gecikme faizi ve zammı bir vergi cezası olmayıp vergi alacağını enflasyon karşısında güncelleştirme payı olarak adlandırılmaktadır[2]. Vergi hukukunda mali bir tazminat olarak da yer alan gecikme faizi ve gecikme zammı müessesesi, her ne kadar amme alacağının enflasyon karşısında değerini yitirmemesi[3] için düzenlenmiş olsa da mükellefler açısından ek bir ödeme niteliğindedir[4].

Gecikme faizi ile ilgili yasal düzenleme 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 112. maddesinin 3. bendi şu şekildedir:

"Vergi mahkemesinde dava açma dolayısıyla 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 27. maddesinin 3 numaralı fıkrası gereğince tahsili durdurulan vergilerden taksit süreleri geçmiş olanlar, vergi mahkemesi kararına göre hesaplanan vergiye ait ihbarnamenin tebliği tarihinden itibaren bir ay içinde ödenir. Ayrıca ikmalen, re'sen veya idarece yapılan tarhiyatlarda:

a) Dava konusu yapılmaksızın kesinleşen vergilere, kendi vergi kanunlarında belirtilen ve tarhiyatın ilgili bulunduğu döneme ilişkin normal vade tarihinden itibaren, son yapılan tarhiyatın tahakkuk tarihine kadar;

b) Dava konusu yapılan vergilerin ödeme yapılmamış kısmına, kendi vergi kanunlarında belirtilen ve tarhiyatın ilgili bulunduğu döneme ilişkin normal vade tarihinden itibaren, yargı organı kararının tebliğ tarihine kadar;

Geçen süreler için 6183 sayılı kanuna göre tespit edilen gecikme zammı oranında gecikme faizi uygulanır. Gecikme faizi de aynı süre içinde ödenir. Gecikme faizinin hesaplanmasında ay kesirleri nazara alınmaz.

Uzlaşılan vergilerde gecikme faizi, uzlaşılan vergi miktarına (a) fıkrasında belirtilen tarihten itibaren uzlaşma tutanağının imzalandığı tarihe kadar geçen süre için uygulanır.

1 Yasemin Taşkın, Elif Sonsuzoğlu, "Gecikme Faizinde 6322 Sayılı Yasa ile Yapılan Düzenlemelere İlişkin Değerlendirmeler," İstanbul Üniversitesi İktisat Fakültesi Maliye Araştırma Merkezi Konferansları, 56. Seri, 2011, s.2-3.

2 Doğan Şenyüz, Vergi Ceza Hukuku, Gözden Geçirilmiş ve Genişletilmiş 2. Baskı, Bursa, Ezgi Kitabevi Yayınları, 2003, s.48.

3 Anayasa Mahkemesi, 27.9.1988 günlü, E.1988/7, K.1988/27 sayılı kararda gecikme faizinin amme alacağının enflasyon karşısında değerini yitirmemesini destekler nitelikteki şu ifadelere yer verilmiştir:"....paranın değerini sürekli olarak kaybettiği enflasyon dönemlerinde ayrı bir önem kazanır. Dönem başında, kullanmaktan vazgeçilen ya da hak edildiği halde alınamayan bir miktar paranın satın alma gücü; dönem sonunda; enflasyon oranında azalmış olacaktır. Bu durumda dönem sonunda paranın asıl sahibine ödenmesi gereken faiz; sadece belli bir dönem için yapılan fedakârlığın karşılığından ibaret olmayacak, aynı zamanda söz konusu dönemde paranın satın alma gücündeki kaybı da karşılayacak miktarda olacaktır. Teknik deyişle, hem para sahibinin tasarrufta bulunmasının bedeli ödenecek, hem de paranın satın alma gücü korunacaktır."

4 Halil İbrahim İnci, Hüseyin Öztürk, "Gecikme Faizi, Gecikme Zammı Uygulaması ve Karşılaştırması", Mali Çözüm Dergisi, Sayı: 128, Mart-Nisan 2015, s.123.

İlaveten 213 sayılı VUK'na ek madde 11'de "uzlaşılan vergi miktarı üzerinden, bu kanunun 112. maddesine göre gecikme faizi hesaplanır" denilmektedir. Böylece, gecikme faizi, verginin tahakkuk tarihinden itibaren geçmiş vade tarihine yani geriye doğru hesap edilen süre için alınmaktadır[5].

Gecikme zammı ile ilgili yasal düzenleme 6183 sayılı AATUHK'nun 51'inci maddesinde şu şekildedir: *"Amme alacağının ödeme müddeti içinde ödenmeyen kısmına vadenin bitim tarihinden itibaren her ay için ayrı ayrı % 2 oranında[6] gecikme zammı tatbik olunur. Ay kesirlerine isabet eden gecikme zammı günlük olarak hesap edilir. Gecikme zammı bir liradan az olamaz."*

Gecikme zammı; 213 sayılı Vergi Usul Kanununa göre uygulanan vergi ziyaı cezalarında bu madde uyarınca belirlenen oranda, mahkemeler tarafından verilen ve ceza mahiyetinde olan amme alacaklarında ise bu oranın yarısı ölçüsünde uygulanır. Bunların dışındaki ceza mahiyetinde olan amme alacaklarına gecikme zammı tatbik edilmez."

Cumhurbaşkanı, gecikme zammı oranlarını aylar itibariyle topluca veya her ay için ayrı ayrı, yüzde onuna kadar indirmeye, gecikme zammı oranı ile gecikme zammı asgari tutarını iki katına kadar arttırmaya, ayrıca gecikme zammı oranını aylar itibariyle farklı olarak belirlemeye ve gecikme zammı bileşik faiz usulüyle aylık, üç aylık, veya yıllık olarak hesaplamaya yetkilidir. Buna göre mahkemeler tarafından verilen, idari para cezaları, adli para cezaları ve kısa süreli hapis cezasına seçenek yaptırım olarak belirlenen adli para cezalarının belirlenen süre içerisinde ödenmemesi halinde, bunlara aylık % 1 oranında gecikme zammı uygulanır[7].

Gecikme faizi ve zammı arasındaki farklılıklara Tablo 1'de yer verilmiştir.

3. GECİKME FAİZİ VE ZAMMININ HESAPLANIŞI

Gecikme faizi uygulaması vergi mevzuatımıza 04.12.1985 tarih ve 3239 sayılı kanunla girmiştir. Gecikme zammı ise AATUHK ile 1954 yılında sisteme girmiştir[8]. Gecikme faizi, oranı bakımından gecikme

Tablo 1: Gecikme Faizi ve Zammı Arasındaki Farklar

GECİKME FAİZİ	GECİKME ZAMMI
VUK'da düzenlenmiştir.	AATUHK'da düzenlenmiştir.
İkmalen, Re'sen ve İdarece tarh eden vergiler için uygulanmaktadır.	Beyan üzerine tarh edilen tüm kamu alacakları için uygulanmaktadır.
Tahakkuk tarihine kadar hesaplanır ve önceki aşamalarla ilgilidir.	Vadeden itibaren hesaplanır ve tahsil aşamasıyla ilgilidir.
Gecikme zammı oranında hesaplanır (% 2).	Aylık % 2 oranında gecikme zammı hesaplanır.
Sadece tam aylar için hesaplanır (Örn: 3 ay, 5 ay,...)	Ay kesirleri için günlük olarak gecikme zammı hesaplanır (Örn: 3 ay 12 gün, 5 ay 3 gün,...)
	Cumhurbaşkanı Kararları tarafından belirlenir.
	Gecikme zammı vergi ziyaı cezası için uygulanmaktadır. Diğer vergi cezaları için gecikme zammı uygulanmamaktadır.

Kaynak: Köktaş vd., 2016: 85. (Başkanlık sisteminin kabulü doğrultusunda bilgiler yazar tarafından güncellenmiştir.)

5 Abdullah Çavdar, "Türk Vergi Hukukunda Gecikme Faizi Ve Gecikme Zammı-Hukuki Nitelikleri, Farklılıkları ve Ölçülülük İlkesi Açısından Değerlendirilmesi", Sosyal Araştırmalar ve Davranış Bilimleri, 1(1), 2015, s.2.

6 Bu oran, 62 sayılı Cumhurbaşkanı Kararı ile 05/09/2018 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere belirlenmiştir.

7 Ahmet Gündüz, "Gecikme Zammı ve Gecikme Faizine Hukuki Bakış Kamu Alacaklarında Gecikme Zammı ve Gecikme Faizi Uygulaması ", Mali Çözüm Dergisi, Sayı: 140, Mart-Nisan 2017, s.201.

8 Ümit Süleyman Üstün, "Mükellefe İadesi Gereken Vergilerde Faiz Uygulanması", TBB Dergisi, Sayı: 105, 2013, s.174.

zammı ile aynı olmakla beraber, uygulanacağı amme alacakları bakımından farklılık gösterir. Gecikme zammı muaccel hale gelmiş alacaklara muaccel hale gelme gününden itibaren uygulandığı halde, gecikme faizi muaccel hale gelmiş alacaklara müeccel haldeki aylar için uygulanmaktadır[9].

Gecikme zammı ile gecikme faizinin oranları aynıdır. İlgili hesaplamalar yapılırken dikkate alınması gereken en önemli husus ise gecikme faizinin hesaplanmasında ay kesirlerinin dikkate alınmayıp, gecikme zammının hesaplanmasında alınmasıdır. Tablo 2'de yıllar itibariyle gecikme zammı oranlarına yer verilmiştir.

Tablo 2: Gecikme Zammı Oranları

GENEL TEBLİĞ NO / MADDE NO/B.K.K. NO	UYGULAMA TARİHLERİ	ORANI	
359	01/01/1981 - 29/02/1984 Tarihleri arasında	1.Ay	10%
		Diğer Aylar için Aylık	3%
367	01/03/1984 - 31/08/1985 Tarihleri arasında	1.Ay	10%
		Diğer Aylar için Aylık	4%
370	01/09/1985 - 31/05/1988 Tarihleri arasında	1.Ay	10%
		Takip Eden 5 Ay için Aylık	7%
		Diğer Aylar için Aylık	5%
372	01/06/1988 - 31/12/1988 Tarihleri arasında	İlk 3 Ay	10%
		Takip Eden 3 Ay için Aylık	8%
		Diğer Aylar için Aylık	6%
375	01/01/1989 - 31/12/1989 Tarihleri arasında	İlk 4 Ay için Aylık	10%
		Diğer Aylar için Aylık	7%
378	01/01/1990 - 29/12/1993 Tarihleri arasında	Tüm Aylar için Aylık	7%
381	30/12/1993 - 07/03/1994 Tarihleri arasında	Tüm Aylar için Aylık	9%
383	08/03/1994 - 30/08/1995 Tarihleri arasında	Tüm Aylar için Aylık	12%
389	31/08/1995 - 31/01/1996 Tarihleri arasında	Tüm Aylar için Aylık	10%
391	01/02/1996 - 08/07/1998 Tarihleri arasında	Tüm Aylar için Aylık	15%
403	09/07/1998 - 19/01/2000 Tarihleri arasında	Tüm Aylar için Aylık	12%
408	20/01/2000 - 01/12/2000 Tarihleri arasında	Her Ay için	6%
411	02/12/2000 - 28/03/2001 Tarihleri arasında	Her Ay için	5%
415	29/03/2001 - 30/01/2002 Tarihleri arasında	Her Ay için	10%
422	31/01/2002 - 11/11/2003 Tarihleri arasında	Her Ay için	7%
429	12/11/2003 - 01/01/2004 Tarihleri arasında	Her Ay için	4%
5035 Sayılı Kanunun 4. maddesi	02/01/2004 - 01/03/2005 Tarihleri arasında	Her Ay için	4%
434	02/03/2005-20/04/2006 Tarihleri arasında	Her Ay için	3%
438	21/04/2006 Tarihinden İtibaren	Her Ay için	2,5%
2009/15565 Sayılı B.K.K.	19/11/2009 Tarihinden İtibaren	Her Ay için	1,95%
2010/965 Sayılı B.K.K.	19/10/2010 Tarihinden İtibaren	Her Ay için	1,40%
62 sayılı Cumhurbaşkanı Kararı	05/09/2018 Tarihinden İtibaren	Her Ay için	2 %

Kaynak: http://www.gib.gov.tr/yardim-ve-kaynaklar/yararli-bilgiler/gecikme-zammi-orani

9 Tacol Taşdemir, "Gecikme Zammı, Gecikme Faizi, Pişmanlık Zammı", Vergi Dünyası Dergisi, Sayı: 54, 1986.

Tablo 2'ye göre, gecikme zammı oranları farklı dönemlerde farklı oranlara ve tarife yapısına sahiptir. 1981 yılından 1990 yılına kadar yıl içerisinde farklı oranlar uygulanabilmekteyken, 1990 yılından itibaren yıl içerisinde sabit oranlar uygulanmıştır.

Bu değişik oranlara göre *gecikme zammı ve faizinin* uygulaması aşağıda örnekler yardımıyla açıklanmıştır;

Örnek1: X A.Ş.'nin Ocak 1987 dönemine ait olan 26 Şubat 1987 vadeli 1.000.000 liralık KDV borcu 16 Aralık 1988 günü ödenmiştir. Bu durumda hesaplanacak **gecikme zammı** miktarı aşağıdaki gibi olacaktır;

Süre	Oran	Gecikme Zammı (TL)
26 Mart 1987'ye kadar ilk bir ay için	%10	100.000
26 Ağustos 1987'ye kadar 5 ay için	5 ay x7=%35	350.000
26 Haziran 1988'e kadar 10 ay için	10 ay x5 =%50	500.000
26 Kasım 1988'e kadar 5 ay için	5 ay x6 =%30	300.000
16 Aralık 1988'e kadar geçen süre için (20 gün için) 1.000.000 TL.*(20/30)*0.06	%6	40.000
Toplam		**1.290.000**

Örnek 2: (X) A.Ş'nin vadesi 26.03.2017 tarihli olan 12.500 TL tutarındaki KDV borcunu vadesinde ödememiştir. Mükellef borcunu 02.07.2017 tarihinde bağlı bulunduğu vergi dairesine ödemiştir. Bu durumda hesaplanacak **gecikme zammı** miktarı aşağıdaki gibi olacaktır;

Süre	Oran	Gecikme Zammı (TL)
26.03.2017-26.06.2017 (3 Ay) için	% 1,4	525
26.06.2018-02.07.2018 (6 gün) için 12.500*(6/30)*0.014	%1,4	35
Toplam		**560**

Örnek 3: Vade tarihi 31 Temmuz 1988 olup, 20 Aralık 1988'de kesinleşen ikmalen salınmış 15.000 TL'lik bir vergide **gecikme faizi** tutarı aşağıdaki gibi olacaktır;

Gecikme faizinde ay kesirleri dikkate alınmadığından 1988/Aralık ayı dikkate alınmamıştır.

Süre	Oran	Gecikme Faizi (TL)
01.08.1988-31.08.1988 (1 Ay) için	%10	1.500
01.09.1988-30.11.1988 (3 ay) için	%8	3.600
Toplam		**5.100**

Örnek 4: Vade tarihi 31 Temmuz 2017 olup, 20 Aralık 2017'de kesinleşen ikmalen salınmış 15.000 TL'lik bir vergide **gecikme faizi** tutarı aşağıdaki gibi olacaktır;

Süre	Oran	Gecikme Faizi (TL)
01.08.2017-30.11.2017 (4 Ay) için	%1,4	840
Toplam		**840**

Gecikme faizinde ay kesirleri dikkate alınmadığından 2017/Aralık ayı dikkate alınmamıştır.

Sonuç olarak Tablo 1'de de belirtildiği üzere hem gecikme zammı hem de gecikme faizinin oranları birbirine eşittir. Tek fark gecikme faizi aylık olarak hesaplanırken, gecikme zammında ay kesirleri dikkate alınmaktadır.

4. OLİVERA-TANZİ ETKİSİ

Olivera, enflasyonun vergi gelirlerinin reel değerini aşındıracağı tezini ortaya atmıştır. Olivera, Latin Amerika ülkelerinin 1950 ve 1960'larda yaşadıkları kronik enflasyon deneyimlerinin kritiğini yaparken vergi tahsilat sürelerinin uzunluğundan[10] söz etmiş ve enflasyonun vergilerin reel değerini düşüreceğini; sonuçta da enflasyonist finansmanın bütçe açıklarını azaltmak

10 Vergiyi doğuran olayın ortaya çıkışı ve verginin tahsili arasındaki zaman farkını ifade eden gecikme süresi, iki sebebe bağlı olarak ortaya çıkabilir. Bunlardan ilki, ödemenin yasal düzenlemeler dolayısıyla ertelenmiş olmasıdır. Buna örnek olarak gelir vergisinde ödemenin, gelirin kazanılmasından sonraki bir tarihte ödenmesinin yasalar tarafından öngörülmesi verilebilir. Yine çeşitli satış vergilerinde de verginin ortaya çıkması ile vergi idaresine ödenmesi arasında belirli bir zaman söz konusu olmaktadır. İkincisi ise, mükellefin yasaların öngördüğü tarihten sonra belirli bir cezaya razı olarak ödemeyi geciktirmesinin söz konusu olmasıdır (Beşer, 2007:96).

bir yana, büyüteceğini ileri sürmüştür[11]. Tanzi ise, enflasyonun bütçe dengesi üzerindeki olumsuz etkisine vurgu yapmaktadır. Tanzi'nin çalışmalarında vurgulanan bu olumsuz etkinin nedeni, vergilerin tahsil edilmesine kadar geçen ortalama sürenin uzun olduğu vergi sistemlerinde enflasyonun reel vergi gelirlerinde yarattığı aşınmadır. İlgili literatürde, enflasyonun reel vergi gelirleri üzerindeki bu olumsuz etkisi *Tanzi etkisi* veya *Olivera-Tanzi etkisi* olarak anılmaktadır[12]. Enflasyondaki artış vergi tahsilatının gecikme süresine ve verginin fiyat esnekliğine bağlı olarak reel vergi gelirlerini artırmakta veya azaltmaktadır. Vergi sisteminin inelastik[13] olduğu ve vergi toplama süresinin uzun olduğu dönemlerde enflasyon oranlarındaki artış, vergi gelirlerinin reel değerlerini düşürecek ve bütçe gelirlerini azaltacaktır. Bu nedenlere bağlı olarak Tanzi Etkisi gelişmekte olan ülkelerde gelişmiş ülkelere kıyasla daha çok rastlanılan bir durumdur[14].

Sandalcı vd. (2015), yapmış oldukları çalışmada Türkiye'de vergi gelirlerinin tahsilat sürelerini hesaplamışlar[15] ve bu durumun devletin gelir kaybına neden olduğunu öne sürmüşlerdir. Tablo 3'de Türkiye'de 2014 yılı için vergi sisteminin ortalama tahsilat sürelerine yer verilmiştir.

Tablo 3 incelendiğinde Türk vergi sistemindeki vergilerin ortalama tahsilat süreleri vergilerin türlerine göre değişiklik göstermektedir. Örneğin, gelir ve kurumlar vergisinde bu süreler 11 ve 10 ay iken, veraset ve intikal vergisinde 38 ay, özel tüketim vergisinde 0,5 ay (15 gün) olarak hesaplanmıştır.

5. GECİKME FAİZİ-ZAMMI İLE ENFLASYON İLİŞKİSİ

Gecikme faizi/zammı ile enflasyon arasındaki ilişkinin incelenmesindeki temel amaç vergi gelirlerinin enflasyon karşısında değer kaybedip etmediğini belirlemektir. Tablo 4'de Olivera-Tanzi etkisi olarak adlandırılan bu durumun tespitinde enflasyon oranı, gecikme zammı oranı ve gecikme zammının enflasyonu karşılama oranına yer verilmiştir. 1990 ile 2018-Eylül dönemi arasında yıllık bazda hesaplanan bu

Tablo 3: Türkiye'de 2014 Yılı İçin Vergi Sisteminin Ortalama Tahsilat Süreleri

Beyanname	Ortalama Tahsilat Süresi
Gelir Vergisi Beyannamesi	11 Ay
Muhtasar Beyanname	1,2 Ay
Geçici Beyanname	4,5 Ay
Kurumlar Vergisi Beyannamesi	10 Ay
Kurumlar Vergisi Muhtasar Beyanname	1,2 Ay
Kurumlar Vergisi Geçici Vergi Beyanname	4,5 Ay
Motorlu Taşıtlar Vergisi Beyannamesi	10 Ay
Veraset ve İntikal Vergisi Beyannamesi	38 Ay
Katma Değer Vergisi Beyannamesi	1,4 Ay
Banka ve sigorta Muameleleri Vergisi	1 Ay
Özel Tüketim Vergisi Beyannamesi	0,5 Ay

Kaynak: Sandalcı vd., 2015:136.

11 Hüseyin Şen, "Olivera - Tanzi Etkisi: Türkiye Üzerine Ampirik Bir Çalışma", Maliye Dergisi, Sayı: 143, 2003, s.3.

12 A. Tarkan Çavuşoğlu, "Vergi Gelirleri ve Kamu Harcamaları Açısından Enflasyon: Tanzi ve Ters Tanzi Etkileri", Gazi Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, 7(3), 2005, s.36.

13 İktisatta talep edilen miktardaki yüzde değişmenin fiyattaki yüzde değişimden küçük olması durumudur.

14 Ömer Faruk Biçen, Muhammed Şehit Görüş ve Kumru Türköz, "Olivera-Tanzi ve Patinkin Etkilerinin Türkiye'de Geçerliliğinin İncelenmesi", Maliye Dergisi, Sayı: 168, 2015, s.172.

15 Ortalama tahsilat süreleri hesaplanırken, vergiyi doğuran olayın tespitinde gelir üzerinden alınan vergilerde verginin günlük olarak elde edildiği; harcama üzerinden alınan vergilerde ise vergiyi doğuran olayın günlük işlemler sonucu ortaya çıktığını varsayılmıştır. Öte yandan, tahsilat süresinin hesaplanmasında 1ay 30 gün; 1 yıl ise 360 gün olarak kabul edilmiştir. Vergiyi doğuran olayın, vergilendirme döneminin ortasında gerçekleştiği; buna karşın vergilerin ödenmesinde mükelleflerin ve/veya vergi sorumlularının vergilerini yasal ödeme süresinin son gününde ödedikleri varsayılmıştır (Sandalcı vd., 2015: 136-137).

oranlarda özellikle gecikme zammının yıl içerisindeki Bakanlar Kurulu Kararı ve Cumhurbaşkanı Kararları ile yapılan değişikliklerine dikkat edilmiştir.

Tablo 4 incelendiğinde, gerek enflasyon gerekse gecikme zammı oranları günün ekonomik koşullarına bağlı olarak değişiklik göstermiştir. Enflasyonun yüksek olduğu dönemlerde gecikme zammı oranları da yükselirken, enflasyonun düştüğü dönemlerde gecikme zammı oranları da düşüklük göstermiştir. Tablo 4'e göre, Ocak 2018 ile Eylül 2018 dönemi hariç diğer tüm yıllarda Olivera-Tanzi etkisi söz konusu değildir. Yani gecikme zammı oranlarına bağlı olarak vergi gelirleri enflasyon karşısında değer kaybetmemiştir. Özellikle 2001 yılı ekonomik krizi ve 2008 yılı ekonomik krizinden sonra uygulanan para politikaları doğrultusunda enflasyon oranlarındaki ciddi düşüşler

Tablo 4: Gecikme Zammı ile Enflasyon Arasında Olivera-Tanzi Etkisinin Tespiti

Yıl	Enflasyon (1)	Gecikme Zammı* (2)	Gecikme Zammının Enflasyonu Karşılama Oranı (2/1)
1990	60,41	84	1,39
1991	71,14	84	1,18
1992	65,97	84	1,27
1993	71,08	86	1,21
1994	125,49	135	1,08
1995	76,05	148	1,95
1996	79,76	175	2,19
1997	99,09	180	1,82
1998	69,73	165	2,37
1999	68,79	144	2,09
2000	39,03	72	1,84
2001	68,53	100	1,46
2002	29,75	87	2,92
2003	18,36	78	4,25
2004	9,32	48	5,15
2005	7,72	38	4,92
2006	9,65	25	2,59
2007	8,39	30	3,58
2008	10,06	30	2,98
2009	6,53	28,8	4,41
2010	6,4	22,3	3,48
2011	10,45	16,8	1,61
2012	6,16	16,8	2,73
2013	7,4	16,8	2,27
2014	8,17	16,8	2,06
2015	8,81	16,8	1,91
2016	8,53	16,8	1,97
2017	11,92	16,8	1,41
2018 Eylül	24,52	13,2	0,54

Kaynak: Enflasyon oranları TÜİK'in resmi internet sayfasından, gecikme zammı oranları ise Tablo 2'den faydalanılarak yazar tarafından oluşturulmuştur.
*Gecikme faizinin oranı gecikme zammına bağlı olarak belirlendiğinden tabloda ayrıca gecikme faizine yer verilmemiştir.

gecikme zammını enflasyon karşısında 5,15 kata kadar değerli kılmıştır. 2018 yılının eylül ayında gecikme zammı oranının yüzde 1,4'dan 2'ye yükseltilmesi ise Olivera-Tanzi etkisini ortadan kaldırmaya yönelik bir adımdır. Ancak Eylül 2018 dönemi itibariyle bu adım başarıya ulaşamamıştır. Eğer bu hususta başarı elde edilmek isteniyorsa yapılması gereken tek şey gecikme zammı oranının Cumhurbaşkanı Kararları ile tekrar yükseltilmesi olacaktır.

6. SONUÇ

Kamu gelirleri içerisinde önemli bir paya sahip olan vergiler kimi zaman vadesinden sonra tahsil edilebilmektedir. Devlet, bu gecikme karşısında vergi gelirlerinin değer kaybına uğramasını engellemek amacıyla gecikme faizi ve zammı uygulamasına yer vermiştir. Temel gayeleri aynı olan bu vergiler farklı kanunlarda uygulanmakta ve hesaplamalarında bir takım farklılıklar bulunmaktadır. Özellikle gecikme faizinin hesaplanmasında ay kesirlerinin dikkate alınmayıp, gecikme zammında alınması, gecikme faizinin ikmalen, re'sen ve idarece tarh eden vergiler için tahakkuk tarihine kadar, gecikme zammının ise beyan üzerine tarh edilen tüm kamu alacakları için vadeden itibaren hesaplanıp ve tahsil aşamasıyla ilgili olması dikkat çeken farklılıklardır. Ancak hem gecikme faizi hem de gecikme zammı aynı orana sahiptir. Bu oran ise günün ekonomik koşulları çerçevesinde vergi gelirlerinin enflasyon karşısında değer kaybını önlemek amacıyla farklılık gösterebilmektedir. Bu durum teoride Olivera-Tanzi etkisi olarak adlandırılmaktadır. Çalışma kapsamında, 1990-2018 (Eylül) dönemine ilişkin yıllık bazda enflasyon ve gecikme zammı oranlarına yer verilerek Olivera-Tanzi etkisinin etkinliği irdelenmiştir. Sonuç olarak, günün ekonomik koşullarına göre değişiklik gösteren enflasyon oranlarına paralel olarak gecikme zammı oranları da güncellenmiştir. Hatta bazı dönemlerde gecikme zammının enflasyonu karşılama oranı 5,15 katına kadar ulaşmıştır. Sadece 2018 yılının ilk 9 ayında bu oran 0,54'e düşmüştür. Yani vergi gelirleri enflasyon karşısında değer kaybına uğramıştır. Bu kaybı önlemek amacıyla eylül ayının başında gecikme zammı oranı %1,40'da %2'ye çıkarılmış ancak yeterli olmamıştır. 2018 yılının sonuna kadar Cumhurbaşkanı Kararları ile gecikme zammı oranında yapılacak ciddi artışlar neticesinde bu değer kaybının önleneceği düşünülmektedir.

KAYNAKÇA

- Beşer, Mustafa Kemal. "Bootstrap VAR Modeller ve Türkiye'de Tanzi Etkisi", **ZKÜ Sosyal Bilimler Dergisi,** Cilt 3, Sayı 6, 2007, ss. 89-108.

- Biçen, Ömer Faruk, Görüş, Muhammed Şehit ve Türköz, Kumru. "Olivera-Tanzi ve Patinkin Etkilerinin Türkiye'de Geçerliliğinin İncelenmesi", **Maliye Dergisi,** Sayı: 168, 2015, ss.170-185.

- Çavdar, Abdullah. "Türk Vergi Hukukunda Gecikme Faizi Ve Gecikme Zammı-Hukuki Nitelikleri, Farklılıkları ve Ölçülülük İlkesi Açısından Değerlendirilmesi", **Sosyal Araştırmalar ve Davranış Bilimleri**, 1(1), 2015, ss.1-11.

- Çavuşoğlu, A. Tarkan. "Vergi Gelirleri ve Kamu Harcamaları Açısından Enflasyon: Tanzi ve Ters Tanzi Etkileri", **Gazi Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi**, 7(3), 2005, ss.35-52.

- Gündüz, Ahmet. "Gecikme Zammı ve Gecikme Faizine Hukuki Bakış Kamu Alacaklarında Gecikme Zammı ve Gecikme Faizi Uygulaması ", **Mali Çözüm Dergisi**, Sayı: 140, Mart-Nisan 2017, ss.197-210.

- http://www.gib.gov.tr/yardim-ve-kaynaklar/ yararli-bilgiler/gecikme-zammi-orani, E.T: 25.09.2018

- İnci, Halil İbrahim ve Öztürk, Hüseyin. "Gecikme Faizi, Gecikme Zammı Uygulaması ve Karşılaştırması", **Mali Çözüm Dergisi**, Sayı: 128, Mart-Nisan 2015, ss.117-123.

- Köktaş, Altuğ Murat, Buyrukoğlu, Selçuk ve Bozdoğan, Doğan. **Vergi Hukuku ve Türk Vergi Sistemi**, Güncellenmiş 2. Baskı Ankara, Sonçağ Yayıncılık, 2016.

- Sandalcı, Ulvi, Saygın, Özgür ve Sandalcı, İnci. "Kayıt İçi Ekonomide Devletin Gelir Kayıpları: Türkiye Örneği, **International Journal of Social Sciences and Education Research,** 1(1), 2015, ss.131-142.

- Şen, Hüseyin. "Olivera - Tanzi Etkisi: Türkiye Üzerine Ampirik Bir Çalışma", **Maliye Dergisi,** Sayı: 143, 2003, ss.1-9.

- Şenyüz, Doğan. **Vergi Ceza Hukuku**, Gözden Geçirilmiş ve Genişletilmiş 2. Baskı, Bursa, Ezgi Kitabevi Yayınları, 2003.

- Taşdemir, Tacol. "Gecikme Zammı, Gecikme Faizi, Pişmanlık Zammı", **Vergi Dünyası Dergisi,** Sayı: 54, 1986.

- Üstün, Ümit Süleyman. "Mükellefe İadesi Gereken Vergilerde Faiz Uygulanması", **TBB Dergisi**, Sayı: 105, 2013, ss.171-228.

- Yasemin Taşkın ve Sonsuzoğlu,,Elif. "Gecikme Faizinde 6322 Sayılı Yasa ile Yapılan Düzenlemelere İlişkin Değerlendirmeler," **İstanbul Üniversitesi İktisat Fakültesi Maliye Araştırma Merkezi Konferansları,** 56. Seri, Yıl: 2011-[2], ss.1-17

- www.tuik.gov.tr, E.T: 18.09.2018