

See discussions, stats, and author profiles for this publication at: <https://www.researchgate.net/publication/333089506>

Vergi Harcaması Kavramı ve Türkiye'deki Durumunun Analizi

Article · May 2019

CITATIONS
2

READS
1,918

1 author:



Sami Buhur

Balıkesir University

40 PUBLICATIONS 22 CITATIONS

SEE PROFILE

Vergi Harcaması Kavramı ve Türkiye'deki Durumunun Analizi

Dr. Öğr. Üyesi SAMİ BUHUR

Balıkesir Üniversitesi

İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi

Maliye Bölümü

sami.buhur@balikesi.edu.tr

<https://orcid.org/0000-0002-3782-2388>.

Gönderilme Tarihi: 21.01.2019 Kabul Tarihi: 27.02.2019

Öz

Devletin temel gelir kaynakları arasında yer alan vergiler, modern maliye anlayışı çerçevesinde teşvik aracı olarak da kullanılabilir. Bir tür vergi kolaylığı olan vergi harcamalarında, devlet vergi gelirlerinin bir kısmından vazgeçmektedir. Burada çeşitli sosyal, ekonomik ve idari amaçlar göz önünde bulundurulmaktadır.

Bu çalışmada vergi harcamalarının kavramsal boyutu ve Türkiye'deki güncel durumu ortaya konulmaya çalışılmıştır. Buna yönelik olarak çeşitli resmi istatistik kurumlarından ve yayınlardan yararlanılmıştır. Türkiye'deki vergi harcamalarının gelişmiş ülkelere nazaran düşük düzeyde olduğu anlaşılmaktadır. Diğer taraftan vergi harcamaları ile ilgili gerçek bir bilgi alt yapısının oluşturulması önem arz etmektedir. Bu durum bütçe büyüklüklerinin de doğru tahmin edilmesine yardımcı olacaktır.

Anahtar Kelimeler: Vergi Harcaması, Vergi Teşviki, Bütçe.

JEL Sınıflandırması: H50, H20, H61.

The Concept of Tax Expenditure and Analysis of Situation in Turkey

Abstract

Taxes that are among the basic income sources of the state, it can also be used as an incentive tool in the context of modern fiscal understanding. In tax expenditures which have some kind of tax ease, the state has given up some of its tax revenues. Various social, economic and administrative objectives are considered here.

This study tried to reveal the size of conceptual tax expenditures and the current situation in Turkey. Various official statistics institutions and publications were used for this purpose. It is understood that compared to developed countries of tax expenditures in Turkey to be at a low

level. On the other hand, it is important to establish a real information infrastructure about tax expenditures. This will also help to predict the size of the budget.

Keywords: Tax Expenditure, Tax Incentives, Budget.

JEL Classification: H50, H20, H61.

1. GİRİŞ

Devletin temel gelir kaynaklarından birisi olan vergilerin, toplam gelirler içerisindeki payı, ülkeden ülkeye farklılık arz etse bile, yüzde seksen veya doksanlara ulaşabilmektedir. Kamu hizmetlerinin aksamadan ve verimli bir şekilde yürütülebilmesi için en fazla vergi gelirlerine ihtiyaç duyulmaktadır.

Sosyal ve ekonomik hayatın değişik alanlarında faaliyet gösteren kişi ve kurumların önemli bazı nedenlere dayalı olarak desteklenmesi gerekmektedir. İşte vergi harcamalarının temel fonksiyonu burada ortaya çıkmaktadır. Vergi harcaması bir nevi vergi ayrıcalığı niteliği taşımaktadır. Vergi harcamasında devlet, alması gereken vergilerin bir kısmından veya tamamından vazgeçebilmektedir.

Vergi harcaması ile vergilemenin temel ilkelerinden birisi olan vergi adaletini sağlamak ön planda olabilmektedir. Devlet dikey veya yatay adaleti sağlamak amacıyla ekonomik olarak zayıf konumda olan kişi ve grupları vergi dışı bırakabilmektedir.

Burada dikkat edilmesi gereken husus vergi harcaması ile vergi adaleti sağlanmaya çalışılırken, vergilemenin diğer bir temel ilkesi olan vergilemede etkinlik ilkesinin zarar görmemesini sağlamaktır. Ancak adalet ve etkinlik ilkeleri çoğunlukla çatışmaktadır. Diğer bir ifade ile devlet alması gereken vergilerden vazgeçerken vergi hasılatında aşınmaya neden olabilmektedir. Hatta uyguladığı muafiyet, istisna, indirim vd. araçlarla bazı kişi ve grupları diğerlerine nazaran daha iyi bir konuma getirebilmektedir.

Bir tür vergi kolaylığı ve vergi avantajı yaratan vergi harcamalarının izlenmesi-ve istatistiklere yansımaları bazı güçlükler içermektedir. Bazı ülkelerde vergi harcamaları bütçe büyüklükleri içerisinde yer alırken, bazı ülkelerde bütçe dışında raporlanabilmektedir. Bu durum kamu harcama ve kamu gelirlerinin gerçek tutarlarının ortaya çıkmasında da güçlükler yaratabilmektedir.

2. KAVRAMSAL ÇERÇEVE

Literatür incelendiğinde genel olarak vergi harcaması ile ilgili benzer tanımlamalar yapılmaktadır. Akdoğan'a göre vergi harcaması, "bir vergi konulması ve uygulaması için gerekli bir düzenleme olmayan, bazı mükellef gruplarının yükünü azaltmak, teşvik etmek, yönetimini kolaylaştırmak vb. nedenlerle tanınan muafiyet, istisna ve indirimlerin yol açtığı kayıptır".¹

Hazine ve Maliye Bakanlığının yapmış olduğu tanıma göre; "vergi harcaması kavramı; en genel anlamda, devletlerin gelir toplamını azaltan, standart vergi sisteminden ayrılan ayrıcalıklar veya istisna ve muafiyetler" olarak tanımlanabilir. Bu bağlamda; bazı indirim, istisna ve muafiyetler, standart vergi sisteminin unsurları olmaları nedeniyle vergi harcaması kapsamı dışında tutulabilmektedir." (Hazine ve Maliye Bakanlığı, Vergi Harcamaları Listesi, 2018 Yılı Merkezi Yönetim Bütçe Kanunu Eki).

Bird ve Oldman'a göre vergi harcaması, "vergi mükelleflerinin üzerindeki yükümlülüklerinin azaltularak devlet desteklerinin doğrudan, bütçe yerine vergi sistemine yönlendirilmesi" şeklinde tanımlanmaktadır.²

Vergi harcamasında devlet birçok gerekçeye dayalı olarak imtiyaz ve ayrıcalıklar tanıyarak, toplamı gereken vergilerden vazgeçmektedir. Dolayısıyla vergi harcaması bir tür kamu harcaması niteliğine bürünmektedir. Ancak bütçe oluşturulurken vergi harcamaları kamu harcamaları kapsamında yer almamaktadır. Örneğin sanayiye yönelik olarak tamamlanan altyapı hizmetleri bir kamu harcaması sayılırken, sanayiye verilen teşvikler vergi harcaması olarak değerlendirilmektedir.

Vergi harcamaları vergi matrahında azaltıcı bir etki yarattığı için vergi erozyonuna da neden olmaktadır. Vergi erozyonu, bir vergi sisteminde vergi harcaması, vergi kaçakçılığı ve vergiden kaçınma dolayısıyla vergi gelirlerinde meydana gelen azalma veya vergi hasılatının aşınmasına denilmektedir.³ Bu durum ilgili ülkenin vergi sisteminin ne kadar iyi ve etkin işlediğini

1 Abdurrahman Akdoğan, Kamu Maliyesi, 18. Baskı, Ankara, Gazi Kitabevi, 2017, s. 182 – 185.

2 R. M. Bird ve O. Oldman, Taxation in Developing Countries, Fourth Edition, The Johns Hopkins University Press, 1990, s. 203.

3 Eren Çaşkurulu, Cem Barlas Arslan, Kamu Maliyesine Giriş, 2. Baskı, Ankara, Gazi Kitabevi, 2017, s. 221.

de gösterebilmektedir. Zira vergi erozyonunun yüksek olduğu ülkelerde kayıp ve kaçakların ayrıca çeşitli sebeplerle vazgeçilen gelirlerin fazla olduğu sonucunu doğurmaktadır.

Vergi harcaması kavramı ilk olarak ABD’de 1960’lı yıllardan itibaren kullanılmaya başlanmıştır. 1970’li yılların sonlarında Kanada ve İngiltere’de kullanılan bu kavram, 1986 yılından itibaren bazı OECD ülkelerinde karşılaştırmalı analizler şeklinde kendi kamu maliyelerinde yer verilmeye başlanmıştır.⁴

Türkiye’de vergi harcaması kavramı ilk olarak 2003 yılında kabul edilen ve 2006 yılından itibaren uygulamaya geçen 5018 Sayılı Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanununun 18. maddesinde bahsedilmiştir. Bu kanunun 18. maddesinin c bendinde “Vergi muafiyeti, istisnası ve indirimleri ile benzeri uygulamalar nedeniyle vazgeçilen kamu gelirleri cetveli” şeklinde ifade edilmiştir.⁵

3. VERGİ HARCAMA ARAÇLARI

Literatür incelendiğinde genel olarak vergi harcaması araçları, Vergi muafiyeti, vergi istisnası, vergi indirimi, vergi tatili şeklinde ortaya çıkmaktadır. Vergi gelirleri en önemli bütçe gelirdir⁶ ve devlet çeşitli nedenlerle bu gelirin bir kısmından vazgeçebilmektedir.

Vergi istisnası, vergiye tabi olması gereken vergi konusunun çeşitli gerekçelerle vergi dışı bırakılmasıdır.⁷ Örneğin kira gelirlerinin belli bir kısmının vergi dışı bırakılması gibi. Dolayısıyla vergi istisnasında verginin konusu vergi dışı bırakılmaktadır. Vergi muafiyeti ise vergi mükellefiyetine yönelik bir avantajdır. Vergilendirilmesi gereken kişi veya grupların vergi kanunlarına dayalı olarak kısmen veya tamamen vergi dışı bırakılmasına vergi muafiyeti denilmektedir.⁸ Esnaf muafılığı örneğinden de anlaşılacağı üzere, geliri sadece geçimini sağlayacak olan küçük esnafın korun-

ması amaçlanmaktadır.⁹ İstisna nesnel mükellefiyeti, muafiyet ise öznel mükellefiyeti ortadan kaldırmaktadır.¹⁰

Vergi idaresi ülkenin içinde bulunduğu sosyal, ekonomik duruma göre çeşitli mükellef veya mükellef gruplarına indirimde de gidebilmektedir. Vergi indiriminde genel olarak matrahın belli bir kısmı vergi dışı tutulmaktadır.¹¹ Örneğin, asgari geçim indirimi veya engellilik indirimi gibi.

Bir vergi teşvik aracı olan vergi tatili, belirli bölgelerde veya alanlarda çeşitli sosyal ve ekonomik gerekçelerle vergilerin belirli bir süre kısmen veya tamamen alınmamasıdır.¹² Burada amaç belirli sektörleri veya bölgelerin istihdamını, üretim, yatırım veya ihracatını geliştirmektir.

4. TÜRK VERGİ SİSTEMİ İÇERİSİNDE YER ALAN VERGİ HARCAMALARININ İNCELENMESİ

Türk vergi sistemi içerisinde farklı vergi türleri açısından birçok muafiyet, istisna ve indirim yer almaktadır. Aşağıda bununla ilgili örneklerle yer verilmiştir. Hazine ve Maliye Bakanlığının verilerine göre en yüksek vergi harcaması olan vergi türleri (gelir vergisi, kurumlar vergisi, katma değer vergisi ve özel tüketim vergisi) bu kapsamda ele alınmıştır. Diğer kanunlar kapsamında yer alan vergiler (emlak, veraset ve intikal, motorlu taşıtlar vergisi gibi) toplam vergi harcamaları içerisindeki payı düşük olduğundan bu başlık altında değerlendirilmemiştir (Ayrıntılı bilgi için bakınız Tablo 2 ve Tablo 3: Vergi Türleri İtibariyle Toplam Vergi Harcaması Tahminleri).

193 Sayılı Gelir Vergisi Kanununun İkinci kısmında Muafiyet ve İstisna başlığı altında aşağıda sıralanan muafiyet istisna ve indirimlerden bazılarının yer verilmiştir.¹³

4 S. S Surrey, R. P. McDaniel, Tax Expenditures. Harvard University Press, USA, 1985., p. 1 – 6.

5 Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu, Kanun Numarası: 5018, Kabul Tarihi: 10.12.2003
Yayımlandığı Resmî Gazete: Tarih: 24.12.2003 Sayı: 25326

6 Asuman Altay, Kamu Maliyesi, Teorisi, Gelişimi, Kapsamı, Ankara, Seçkin Yayınları, 2015, s. 123.

7 Binhan Elif Yılmaz, Maliye, 2. Basım, İstanbul, Der Yayınları, 2016. s. 109.

8 Nazım Öztürk, Kamu Maliyesi, Güncellenmiş 4. Baskı, Bursa, Ekin Basın Yayın Dağıtım, 2018, s. 149.

9 Osman Pehlivan, Kamu Maliyesi, Trabzon, 2016. s. 110.

10 Özhan Uluatam, Kamu Maliyesi, 9. Baskı, Ankara, İmaj Yayınevi, s. 269 – 270.

11 Rakıcı, C. (2004). Türk Gelir Vergisi Sisteminde Yer Alan Bazı Muafiyet, İstisna Ve İndirimlerin Değerlendirilmesi. Vergi Sorunları Dergisi, Sayı 190, Temmuz, 115-129.

12 Akdoğan, s. 198.

13 Gelir Vergisi Kanunu, Kanun Numarası: 193, Kabul Tarihi: 31.12.1960, Yayımlandığı Resmî Gazete: Tarih: 6/1/1961 Sayı: 10700
<http://www.mevzuat.gov.tr/MevzuatMetin/1.4.193.pdf>,

- Esnaf muafılığı
- Diplomat muafılığı
- Ücret istisnaları
- Serbest meslek kazançlarındaki istisnalar
- PTT acentalarında kazanç istisnası
- Genç girişimcilerde kazanç istisnası
- Gayrimenkuller ve haklarda istisna
- Sergi ve panayır istisnası
- Engellilik indirimi
- Asgarî geçim indirimi
- Yurt dışına hizmet veren işletmelerde indirim
- AR-GE Harcamaları
- Diğer muafiyet, istisna ve indirimler

4.2. Kurumlar Vergisinde Uygulanan Muafiyet, İstisna ve İndirimler

5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun Birinci Kısım İkinci Bölümünde Muafiyet ve İstisna başlığı ile muafiyet, istisna ve indirimlere yer verilmiştir.¹⁴

Muafiyetlerin büyük bir bölümü kamu idare ve müesseselerine ait olmakla birlikte, piyasa için üretim yapmayan kamu ve özel kurumlara da tanınmıştır. Burada ön planda olan sosyal faydadır. Örneğin, darp-hane, damga matbaası, askeri fabrikalar, okul, kütüphane, müzeler, hastane, dispanser, klinikler, şefkat ve rehin evleri, ceza ve ıslah evleri, öğrenci yurtları, il özel idareleri, belediyeler ve köylerin işlettikleri yerler, Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınan vakıflar, ticaret şirketlerine dönüşmemiş kooperatifler, Kızılay, Türk Hava Kurumu, vb. Kurumlar Vergisi Kanununda yer alan istisnalar çok fazla sayıdadır ve konunun bütünlüğünün bozulmaması amacıyla detaya girilmeyecektir (Detaylı bilgi için 5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun İstisna başlığı altında 5. madde-sine bakınız).

4.3. Katma Değer Vergisi Kanununda Yer Alan Muafiyet, İstisna ve İndirimler

3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanununda yer alan muafiyet, istisna ve indirimler aşağıda sıralanmaktadır.¹⁵

- İhracat İstisnası
- Araçlar, Petrol Aramaları ve Teşvik Belgeli Yatırımlarda İstisna
- Taşımacılık İstisnası
- Diplomatik İstisnalar
- İthalat İstisnası
- Sosyal ve Askeri Amaçlı İstisnalar
- Diğer İstisnalar

4.4. Özel Tüketim Vergisi Kanununda Yer Alan Muafiyet, İstisna ve İndirimler

4760 Sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanununda yer alan muafiyet, istisna ve indirimler aşağıda sıralanmaktadır.¹⁶

- İhracat İstisnası
- Diplomatik İstisna
- Diğer istisnalar

5. TÜRKİYE'DE VERGİ HARCAMALARININ DURUMU

Almanya, Belçika gibi bazı gelişmiş ülkelerde vergi harcama raporları yasal bir zorunluluk olarak yayınlanırken, Kanada ve İngiltere gibi ülkelerde ise yasal bir zorunluluk olmamasına rağmen kamuoyu ile paylaşılmaktadır.¹⁷ Vergi harcamalarının GSYH içerisindeki payına farklı ülkeler bazında bakıldığında, ABD, Kanada, İngiltere gibi gelişmiş ülkelerde bu oran % 6-7 civarındadır. Kore, Hindistan, Güney Amerika gibi gelişmekte olan ülkelerde bu oran nispeten daha düşüktür. Bolivya, Şili, Paraguay, Uruguay gibi ülkelerde ise % 2'nin altında gerçekleşmiştir. Türkiye'de 2018 yılı itibarıyla vergi harcamalarının GSYH içerisindeki payı % 3 civarında gerçekleşmiştir.¹⁸

14 Kurumlar Vergisi Kanunu, Kanun Numarası: 5520, Kabul Tarihi: 13.6.2006 Yayımlandığı Resmi Gazete: Tarih: 21/6/2006 Sayı: 26205, <http://www.mevzuat.gov.tr/MevzuatMetin/1.5.5520.pdf>

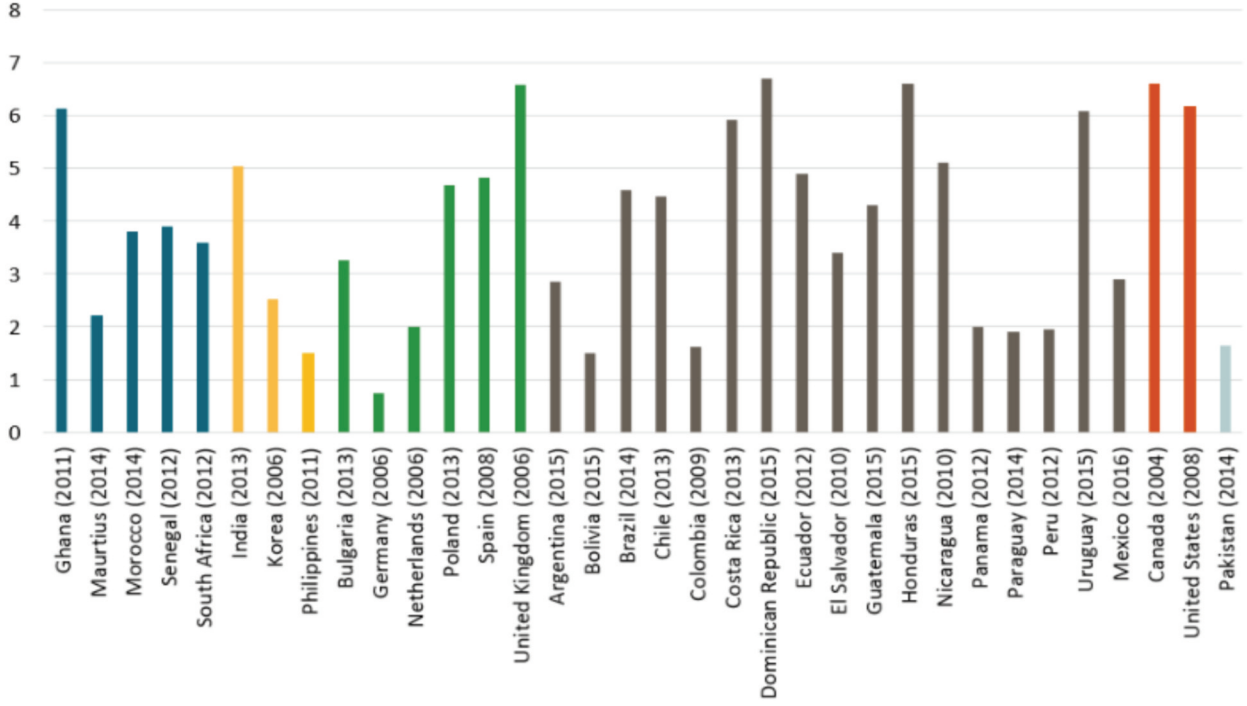
15 Katma Değer Vergisi Kanunu, Kanun Numarası: 3065, Kabul Tarihi: 25.10.1984 Yayımlandığı Resmî Gazete: Tarih: 2.11.1984, Sayı: 18563.

16 Özel Tüketim Vergisi Kanunu, Kanun Numarası: 4760 Kabul Tarihi: 6.6.2002, Yayımlandığı Resmî Gazete: Tarih: 12.6.2002, Sayı: 24783

17 Elyasa, Aksoy, Türkiye'de Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Uygulanan Vergi Harcamalarının Vergilemenin Mali Amacı Bakımından Değerlendirilmesi, Adnan Menderes Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi, Aydın, 2017, s. 80 - 102.

18 TÜİK, T.C. Merkez Bankası ve Hazine ve Maliye Bakanlığı verilerinden hareket ederek oluşturulmuştur. Tablo 2 ve Tablo 3'deki vergi harcama tutarları GSYH'ye bölünerek elde edilmiştir.

Grafik 1: Farklı Ülkelerde Vergi Harcamaları ve GSYH İçerisindeki Payları (%)



Kaynak: Sanjeev Gupta, Time to Pay More Attention to Tax Expenditures?, <https://www.cgdev.org/blog/time-pay-more-attention-tax-expenditures>, 29.03.2019; OECD, Tax Expenditures in OECD Countries - OECD Publication, <http://www.oecd.org/gov/budgeting/taxexpendituresinoecdcountries-oecdpublication.htm#toc>, 14.01.2019.

Türkiye’de vergi harcamaları ile ilgili tutarlar ve cetvelleri 2006 yılından itibaren düzenli olarak yayımlanmakta ve kamuoyu ile paylaşılmaktadır. Bilindiği üzere 2003 yılında kabul edilen 5018 Sayılı Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanunu 2006 yılından itibaren bütün yönleri ile birlikte uygulamaya geçmiş olup vergi harcamaları de 5018 sayılı kanuna dayalı olarak 2006 yılından itibaren düzenli olarak yayımlanmaktadır.

Vergi harcamaları, merkezi yönetim bütçe kanun tasarisına eklenmek üzere ayrıca TBMM’ye sunulmaktadır. Bu husus 5018 Sayılı Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanununun 18. maddesinde açıkça belirtilmiştir. Şöyle ki;

“MADDE 18.- Merkezî yönetim bütçe kanun teklifi malî yılbaşından en az yetmiş beş gün önce Cumhurbaşkanı tarafından Türkiye Büyük Millet Meclisine sunulur. Merkezî yönetim bütçe kanun teklifine, Türkiye Büyük Millet Meclisinde görüşülmesi sırasında dikkate alınmak üzere Cumhurbaşkanlığı tarafından

- Orta vadeli malî planı da içeren bütçe gerekçesi,
- Yıllık ekonomik rapor,
- Vergi muafiyeti, istisnası ve indirimleri ile ben-

zeri uygulamalar nedeniyle vazgeçilen kamu gelirleri cetveli,

d) Kamu borç yönetimi raporu,

e) Genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin son iki yıla ait bütçe gerçekleştirmeleri ile izleyen iki yıla ait gelir ve gider tahminleri,

f) Mahallî idareler ve sosyal güvenlik kurumlarının bütçe tahminleri,

g) Kamu iktisadi teşebbüsleri ile kamu şirketi niteliğindeki kuruluşlar hariç olmak üzere, merkezî yönetim kapsamındaki idarelerin, hizmet amaçlarıyla ilgili olan diğer kurum ve kuruluşlarından Maliye Bakanlığınca belirlenecek olanların bütçe tahminleri,

h) Merkezî yönetim kapsamında olmayıp, merkezî yönetim bütçesinden yardım alan kamu idareleri ile diğer kurum ve kuruluşların listesi, Eklenir.”

Aşağıdaki tabloda Türkiye’nin 2006 yılından itibaren toplam vergiler itibarıyla vergi harcamaları tutarları yıllar itibarıyla verilmiştir. Dolayısıyla gelir üzerinden, harcamalar üzerinden ve servetler üzerinden alınan bütün vergiler için yapılan vergi harcamaları tutarları yer almaktadır.

Tablo 1: Toplam Vergi Harcamaları (Bin TL) (2006 – 2016)

YILLAR	Vergi Harcama Tutarları	Toplam Vergi Gelirleri	Vergi Harcaması / Vergi Gelirleri (%)
2006	8.592.275	151.271.701	% 5,6
2007	8.854.464	171.098.466	% 5,1
2008	12.443.818	189.980.827	% 6,5
2009	14.684.223	196.313.308	% 7,3
2010	14.363.666	235.714.637	% 6,0
2011	17.565.718	284.490.017	% 6,1
2012	17.917.738	317.218.619	% 5,6
2013	22.416.849	367.517.727	% 6,0
2014	23.888.412	401.683.956	% 5,9
2015	26.112.614	465.229.389	% 5,6
2016	29.962.637	529.263.765	% 5,6

Kaynak: Hazine ve Maliye Bakanlığı, Muhasebat ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü verilerinden hareket edilerek oluşturulmuştur.

Yukarıdaki tabloda vergi harcama tutarlarında 2008 ve 2009 yılları itibariyle önemli bir artış gözlenmiştir. Bunun en temel sebeplerinden birisi 2008 yılından itibaren yürürlüğe giren asgari geçim indirimini uygulamasıdır. Bilindiği üzere asgari geçim indirimi bir tür vergi harcaması niteliğindedir. İkinci sebebi ise 5811 Sayılı Bazı Varlıkların Milli Ekonomiye Kazandırılması Hakkında Kanundur. Bu kanun

ile vazgeçilen vergi gelirlerinde önemli bir artış yaşanmıştır¹⁹.

Tablo 2 ve Tablo 3'te vergi türleri itibariyle vergi harcaması tutarları gösterilmektedir. Bu tablonun önemli göstergelerinden birincisi 2017 yılından itibaren vergi harcama miktarlarında önemli bir artış olmasıdır. Bu durum devletin muafiyet, istisna ve indirimlerde ciddi bir artışa gittiğini göstermektedir. Diğer taraftan

Tablo 2: Vergi Türleri İtibariyle Toplam Vergi Harcaması Tahminleri (TL) - 2017

KANUN ADI	2017	2018	2019
Gelir Vergisi Kanunu	37.714.098.685	42.134.191.051	46.851.113.739
Kurumlar Vergisi Kanunu	15.110.237.008	16.881.156.786	18.771.002.288
Katma Değer Vergisi Kanunu	23.493.419.497	26.246.848.262	29.185.182.925
Özel Tüketim Vergisi Kanunu	14.711.310.211	16.504.178.968	17.879.268.503
Diğer Kanunlar	11.186.925.613	12.498.033.295	13.897.188.122
Toplam	102.215.991.015	114.264.408.361	126.583.755.577

Kaynak: Hazine ve Maliye Bakanlığı, Muhasebat ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü, Bütçe Kanunu ve Ekleri, 2017, <http://www.bumko.gov.tr/TR,8082/2018.html> . 12.01.2019

¹⁹ Aksoy, 2007: 83.

vergi harcama tutarları açısından en önemli payın gelir vergisine ait olduğu görülmektedir. Örneğin 2018 yılı itibariyle gelir vergisindeki vergi harcama tutarının toplam vergi harcama tutarları içerisindeki payı %41'in üzerinde gerçekleşmiştir. Bunu sırasıyla katma değer vergisi, özel tüketim vergisi ve kurumlar vergisi takip etmektedir.

Aşağıda Tablo 4'te 2019 Yılı Merkezi Yönetim Bütçe Kanununda yer alan vergi harcama tutarları yer almaktadır. Bu tablodan da anlaşılacağı üzere vergi harcama tutarlarında diğer yıllara göre artış olacağı tahmin edilmektedir.

5. DEĞERLENDİRME ve SONUÇ

Vergi harcamaları dolaylı da olsa kamu kaynaklarının bazı kişi ve gruplar tarafından diğerlerine göre daha çok kullanılmasına da neden olmaktadır. Bu

durum iktisadi açıdan bakıldığında –özellikle firmalar açısından- kaynak kullanımında iktisadi etkinlikten uzaklaşılmasına neden olabilmektedir. Burada önem arz eden husus, kaynak kullanımında verimli sektörlerin ve iş alanlarının teşvik edilmesidir. Eğer bu şekilde, devlet alması gereken vergiden vazgeçiyor ise uzun dönemde iktisadi yapı üzerinde olumlu sonuçlar ortaya çıkarabilmektedir.

Vergi harcamaları bazı kişi, sektör veya grupların seçilerek desteklenmesine yol açtığı için vergi adaleti açısından olumsuz sonuçlar ortaya çıkarabilmektedir. Zira desteklenmeyen kişi veya gruplar bu durumda dezavantajlı konuma düşmektedir. Bu durum piyasa rekabeti açısından da olumsuz sonuçlar ortaya çıkarabilmektedir.

Olumsuz yönüyle düşünüldüğünde gelir dağılımı üzerinde de istenilmeyen sonuçlar ortaya çıkarabilmektedir. Vazgeçilen kamu gelirinin hangi amaçla, kime ve

Tablo 3: Vergi Türleri İtibariyle Toplam Vergi Harcaması Tahminleri (TL) - 2018

KANUN ADI	2018	2019	2020
Gelir Vergisi Kanunu	54.249.756.561	60.953.670.228	68.035.877.172
Kurumlar Vergisi Kanunu	17.654.341.086	19.835.976.286	22.140.718.370
Katma Değer Vergisi Kanunu	32.820.811.634	36.876.643.432	41.161.340.632
Özel Tüketim Vergisi Kanunu	18.862.690.711	20.708.376.665	23.114.482.950
Diğer Kanunlar	8.554.280.931	9.611.376.197	10.728.121.997
Toplam	132.141.880.923	147.986.042.808	165.180.541.121

Kaynak: Hazine ve Maliye Bakanlığı, Muhasebat ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü, Bütçe Kanunu ve Ekleri, 2018, <http://www.bumko.gov.tr/TR,8082/2018.html> . 12.01.2019

Tablo 4: Vergi Türleri İtibariyle Toplam Vergi Harcaması Tahminleri (TL) - 2019

KANUN ADI	2019	2020	2021
GELİR VERGİSİ KANUNU	68.267.364.779	78.619.268.509	87.800.024.353
KURUMLAR VERGİSİ KANUNU	28.030.970.717	32.435.477.146	36.159.454.824
KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU	49.796.734.881	57.469.049.251	64.083.736.820
ÖZEL TÜKETİM VERGİSİ KANUNU	24.903.208.169	27.970.434.923	31.189.831.983
DİĞER KANUNLAR	7.697.634.285	8.907.163.561	9.932.378.086
TOPLAM	178.695.912.831	205.401.393.389	229.165.426.066

Kaynak: Hazine ve Maliye Bakanlığı, Muhasebat ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü, Bütçe Kanunu ve Ekleri, 2018, <http://www.bumko.gov.tr/TR,8082/2018.html> . 12.01.2019

ne şekilde imkan sağladığı önem arz etmektedir. Gelir seviyesi düşük, sosyal yönden devlet yardımlarına muhtaç kişi ve gruplara yönelik vergi harcamaları gelir dağılımını düzenleyici etkiler doğurabilmektedir. Vazgeçilen gelir nedeniyle bazı kişi ve gruplar daha düşük vergi tarifeleri ile karşılaşabilmektedir.

Sosyal devlet anlayışı çerçevesinde düşünüldüğünde bazı kişi ve grupların desteklenmesi gerekmektedir. Örneğin, küçük esnaf muafiyetinde sosyal ve ekonomik yönden güçsüz olan küçük esnafın büyük üretici ve firmalar karşısında desteklenmesi ve bu tür küçük kuruluşların ayakta kalması gerekmektedir.

Vergi harcamalarının bütçede gösterilip gösterilmemesi durumu, bütçe büyüklüklerinin değişmesine neden olabilmektedir. Vergi harcamalarının gerçeğinden fazla veya eksik gösterilmesi bütçede gider kalemlerinin ve dolayısıyla bütçe büyüklüklerinin değişmesine Bu tür sayısal veriler devletin ne kadarlık gelirden vazgeçtiğini de göstermektedir. Türkiye’de vergi harcamaları toplam vergi gelirlerinin yüzde altısı civarında seyretmektedir. Diğer taraftan vergi harcamalarının alt ayrımlarının bilinmesi de önem arz etmektedir. Örneğin, Türkiye’de esnaf muafılığı uygulamasının ne kadar bir vergi harcamasına yol açtığı bilinmemektedir.

Türkiye’de vergi harcama tutarlarının vergi türleri arasındaki dağılımına bakıldığında gelir vergisinin en önemli paya sahip olduğu görülmektedir. Bunu KDV, ÖTV ve kurumlar vergisi takip etmektedir. Bu durum gelir vergisindeki muafiyet, istisna ve indirimlerin tutarlarının diğerlerine göre daha yüksek olduğu sonucunu doğurmaktadır.

KAYNAKÇA

- Aksoy Elyasa, Türkiye’de Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Uygulanan Vergi Harcamalarının Vergilemenin Mali Amacı Bakımından Değerlendirilmesi, Adnan Menderes Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi, Aydın, 2017.
- Altay Asuman, Kamu Maliyesi, Teorisi, Gelişimi, Kapsamı, Ankara, Seçkin Yayınları, 2015, s. 123.
- Bird, R. M. ve Oldman, O., Taxation in Developing Countries, Fourth Edition, The Johns Hopkins University Press, 1990, s. 203
- Eren Çaşkurulu, Cem Barlas Arslan, Kamu Maliyesine Giriş, 2. Baskı, Ankara, Gazi Kitabevi, 2017, s. 221.
- Gelir Vergisi Kanunu, Kanun Numarası: 193, Kabul Tarihi: 31.12.1960, Yayımlandığı Resmî Gazete: Tarih: 6/1/1961 Sayı: 10700 <http://www.mevzuat.gov.tr/MevzuatMetin/1.4.193.pdf>,

- Gupta Sanjeev, Time to Pay More Attention to Tax Expenditures?, <https://www.cgdev.org/blog/time-pay-more-attention-tax-expenditures>

- Hazine ve Maliye Bakanlığı, Muhasebat ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü, Vergi Harcamaları Listesi, 2018, <http://www.bumko.gov.tr/TR,8082/2018.html>. 17.01.2019

- Hazine ve Maliye Bakanlığı, Muhasebat ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü, Bütçe Kanunu ve Ekleri, 2018, <http://www.bumko.gov.tr/TR,8082/2018.html>. 12.01.2019.

- Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanunu, Kanun Numarası: 5018, Kabul Tarihi: 10.12.2003, Yayımlandığı Resmî Gazete: Tarih: 24.12.2003 Sayı: 25326

- Katma Değer Vergisi Kanunu, Kanun Numarası: 3065, Kabul Tarihi: 25.10.1984 Yayımlandığı Resmî Gazete: Tarih: 2.11.1984, Sayı: 18563.

- Kurumlar Vergisi Kanunu, Kanun Numarası: 5520, Kabul Tarihi: 13.6.2006 Yayımlandığı Resmi Gazete: Tarih: 21/6/2006 Sayı: 26205, <http://www.mevzuat.gov.tr/MevzuatMetin/1.5.5520.pdf>

- OECD, Tax Expenditures in OECD Countries - OECD Publication, <http://www.oecd.org/gov/budgeting/taxexpendituresinoecdcountries-oecdpublication.htm#toc>, 14.01.2019.

- Özel Tüketim Vergisi Kanunu, Kanun Numarası: 4760 Kabul Tarihi: 6.6.2002, Yayımlandığı Resmî Gazete: Tarih: 12.6.2002, Sayı: 24783.

- Öztürk Nazım, Kamu Maliyesi, Güncellenmiş 4. Baskı, Bursa, Ekin Basın Yayın Dağıtım, 2018, s. 149.

- Pehlivan Osman, Kamu Maliyesi, Trabzon, 2016. s. 110.

- C. Rakıcı, (2004). Türk Gelir Vergisi Sisteminde Yer Alan Bazı Muafiyet, İstisna Ve İndirimlerin Değerlendirilmesi. Vergi Sorunları Dergisi, Sayı 190, Temmuz, 115-129.

- Surrey S. S., McDaniel R. P., Tax Expenditures. Harvard University Press, USA, 1985.

- Türkiye Cumhuriyeti Merkez Bankası, İstatistikler, <http://www.tcmb.gov.tr/wps/wcm/connect/TR/TCMB+TR/Main+Menu/Istatistikler/TCMB+Analitik+Bilanco/Veri+%28Tablo%29/> 15.01.2019

- Türkiye İstatistik Kurumu, Dönemsel Gayrisafi Yurt İçi Hasıla, <http://www.tuik.gov.tr/HbGetirHTML.do?id=27828>, 15.01.2019.

- Uluatam Özhan, Kamu Maliyesi, 9. Baskı, Ankara, İmaj Yayınevi, s. 269 – 270.

- Yılmaz Binhan Elif, Maliye, 2. Basım, İstanbul, Der Yayınları, 2016. s. 109.