

**Uluslararası Sosyal Siyasal ve Mali Araştırmalar Dergisi**

International Journal of Social, Political and Financial Researches

<https://dergipark.org.tr/tr/pub/ussmad>*Araştırma Makalesi/ Research Article***2010-2026 Yılları Arasında Türkiye'deki Vergi Harcamalarının Değerlendirilmesi***Assessment of Tax Expenditures in Türkiye Between 2010-2026***Muhammed Fatih Işıkman<sup>a</sup>, Bahadır Sazak Doğan<sup>b</sup>**<sup>a</sup>Araştırma Görevlisi, Tokat Gaziosmanpaşa Üniversitesi, muhammedfatih.isikman@gop.edu.tr, ORCID: 0000-0001-9301-4222<sup>b</sup>Dr. Öğretim Üyesi, Tokat Gaziosmanpaşa Üniversitesi, bahadirsazak.dogan@gop.edu.tr, ORCID: 0000-0002-5215-287X**MAKALE BİLGİSİ****Makale Gönderim Tarihi:** 26.08.2024**Makale Kabul Tarihi:** 27.09.2024**Anahtar Kelimeler:** Vergilendirme, Vergi Harcamaları**JEL Kodları:** H20, H29, K34**ÖZ**

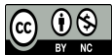
Devletler kamu harcamalarını gerçekleştirmek için gelire ihtiyaç duymaktadır. Devlet eliyle yapılacak olan kamu harcamalarının finansmanı için en sık başvurulan gelir türleri arasında vergi gelirleri ilk sırada yer almaktadır. Vergiler sadece kamu harcamalarının finansmanında kullanmak gayesiyle başvurulmamakta; bununla beraber sosyoekonomik dengeyi sağlamak için de başvurulan gelir türü olması sebebiyle de önemli bir yere sahiptir. İlgili çerçevede, bazı sosyal amaçları yerine getirmek için vergi harcamaları olarak adlandırılan, vergilemede muafiyet, istisna, indirim, erteleme ve mahsup gibi çeşitli uygulamalar da vergi sistemlerinde yer almaktadır. Sözü edilen uygulamalar devletin elde edeceği vergi gelirlerini azaltıcı bir etki yaratması sebebiyle devletin elde edeceği gelirden vazgeçmesi manasına gelmektedir.

Bu çalışmada 2015-2018 yılları arasında vergi harcama raporlarında yer alan gerçekleşen vergi harcamaları ile aynı yıllar için yapılan tahminler arasındaki sapma oranları hesaplanmıştır. 2010-2026 yılları arasında yapılan vergi harcama tahminleri bu sapma oranlarının ortalamasına göre tekrar hesaplanmıştır. Son olarak vergi harcamaları alanında meydana gelen artışın sebepleri üzerine görüşler aktarılmıştır.

**ARTICLE INFO****Article Received:** 26.08.2024**Article Accepted:** 27.09.2024**Keywords:** Taxation, Tax Expenditures**JEL Codes:** H20, H29, K34**ABSTRACT**

States need income to carry out public expenditures. Tax revenues are the most frequently used revenue source for financing public expenditures to be made by the state. Taxes have an important place not only for financing public expenditures but also because they are the type of revenue used to ensure economic and social balance. In the relevant framework, various practices such as tax expenditures, exemptions, exceptions, reductions, deferrals and offsets in taxation are also included in tax systems in order to fulfill certain social objectives. The practices mentioned have a decreasing effect on the tax revenues to be obtained by the state, meaning that the state gives up the revenue it will obtain.

In this study, the deviation rates between the realized tax expenditures and the estimations made for the same years in the tax expenditure reports between 2015-2018 were calculated. The tax expenditure estimations made between 2010-2026 were recalculated according to the average of these deviation rates. Finally, opinions were expressed on the reasons behind the increase in tax expenditures.



Bu makale Creative Commons Attribution-NonCommercial 4.0 License altında lisanslanmıştır.



## Giriş

Devletler tarafından gerçekleştirilen kamu harcamalarının finansmanında en çok başvurulan kamusal gelir türü vergilerdir. Diğer bir ifade ile devletlerin gelir kaynakları içerisinde en geniş paya sahip olan kaynak vergilerdir (Çiçek ve Uğur, 2018, s. 353). Zira, devletlerin vergi almasındaki gaye sadece kamu harcamalarının finansmanını sağlamak değildir. Bazı durumlarda kamu harcamalarının finansmanı ile birlikte hem iktisadi hem de sosyal yaşama müdahalelerde bulunmak gayesiyle de vergiler bir araç olarak kullanılabilir (Öztürk, 2016, s. 59). İlgili çerçevede, hükümetlerin mümkün olan en yüksek düzeydeki vergi gelirini hazinelerine aktarmayı hedeflemektedirler. Diğer taraftan hükümetler vergilemede istisna, muafiyet ve indirimlerle (vergi harcamalarıyla) önceden belirlenmiş birtakım iktisadi ve sosyal hedefler doğrultusunda vergi gelirlerinin bir kısmını toplamaktan ise vazgeçmektedirler (Şanlı ve Tekin, 2023, s. 42).

Vergi harcamaları devletin kolay bir biçimde elde edebileceği vergi gelirlerinin tamamından veya bir bölümünden vazgeçmesi anlamına geldiğinden ötürü yapılacak her bir vergi harcamasının çok özenli bir şekilde yapılması ve akabinde doğuracağı sonuçlar titizlikle ele alınmalıdır. Vergi harcamalarının özellikle son dönemde kayda değer bir artış eğiliminde olduğunu ifade etmek olanaklıdır (Eriçok, 2019, s.326). İlgili artışın deneyimlenmesinin arkasında ise birçok faktör olduğunu belirtmek yanlış olmayacaktır. Bu çalışmanın amacı, 2015-2018 vergi harcama raporları ve 2010-2026 vergi harcama tahminlerinde yer alan veriler ile çeşitli hesaplamalar doğrultusunda vergi harcama tahminleri ve gerçekleşen vergi harcamaları arasında oransal bir ilişki kurarak vergi harcamalarında meydana gelen artışa dikkat çekmek, bu artışın sebeplerini genel hatlarıyla incelemek ve vergi harcamaları yapılırken dikkat edilmesi gerektiği düşünülen konulara yönelik birtakım öneriler sunarak literatüre katkı sağlamaktır.

İlgili bağlamda, çalışmada öncelikle vergi kavramı ve önemi belirtildikten sonra vergi harcaması kavramı, araçları ve tahmin yöntemleri aktarılmakta ve son olarak vergi harcamaları Türkiye bazında değerlendirilmektedir.

## 1. Vergi ve Önemi

Devletler kamu harcamalarının finansmanında ihtiyaç duyduğu geliri önceleri ganimetler/savaş tazminatları ve sahibi olduğu mülklerden elde edilen kazançlarla karşılarken; kamu harcamalarının artışı ile birlikte bu kazançlar yetersiz kalmaya başlamıştır. Böylece devletler gelirlerini artırabilmek için kamu hizmetlerinden fayda elde edenlere başvurmak durumunda kalmış ve kamu harcamalarının maliyetlerini faydalananlar arasında bölüştürme yolunu tercih etmiştir. İlk etapta gönüllülük esasına dayanan yardımlar niteliğine haiz olan ödemeler, zaman içerisinde zorunlu bir yükümlülük haline almış ve böylelikle vergi kavramı ortaya çıkmıştır (Kırbaş, 2004, s. 21-22).

Kamu maliyesi alanında verginin birçok tanımı yapılmıştır. Yapılan tanımların birçoğunda verginin hukuki alandaki özellikleri belirtilmeye gayret edilmiştir. Bu özelliklerden en çok üzerinde durulan vergilerin cebri ve karşılıksız olmalarıdır (Nadaroğlu, 198, s. 258).

Halil Nadaroğlu'na göre vergi kısaca devletin milli gelirden cebri olarak aldığı nakdi bir paydır (Nadaroğlu, 1983, s. 258). David Ricardo ise vergiyi, bir ülkenin sanayiinden ve sahip olduğu toprağından elde edilen hasılabın devlete verilen kısmı olarak tanımlamaktadır. Devlete verilen bu kısım mutlaka ulusun sahip olduğu sermayesinden ya da gelirinden ödenmektedir (Ricardo, 1970, s. 115).

Abdurrahman Akdoğan ise vergiyi, kamu hizmetlerinin meydana getirmiş olduğu giderler ile kamu borçlarından kaynaklanan borç yükünü karşılamak maksadıyla, egemenlik gücü kapsamında, herhangi bir karşılığı olmaksızın ve cebri bir şekilde gerçek ve tüzel kişilerden para şeklinde alınan ödemeler şeklinde ifade etmektedir (Akdoğan, 2011, s. 119).

Tanımlar toplulaştırıldığında, vergiyi kamunun gerçekleştirdiği harcamaların finansmanını sağlayabilmek adına toplumu vücuda getiren aktörler olan kişilerden/kurumlardan, onların ödeme güçlerini hesaba katmak suretiyle, zora dayalı olarak ve herhangi bir malın/hizmetin karşılığı olmaksızın topladığı ekonomik değerler biçiminde tanımlamak mümkündür (Yoruldu ve Yalçın, 2023, s. 123).

Verginin öneminin ise bir yandan kamu gelirleri içindeki baskın payı nedeniyle diğer yandan da kamu maliyesi aracı olarak sosyal ve ekonomik amaçlara ulaşmada kullanılabilmesinden kaynaklandığını belirtmek yanlış olmayacaktır. Aynı zamanda vergiler, üzerine vergi ödeme yükümlülüğü tanımlanan mükelleflerin harcanabilir gelirlerini ve refahlarını azalttığı için ise yük olarak görülen ve arzu edilmeyen bir durum arz ettiği için mükellefler açısından da önemli bir hale gelmektedir. İlgili çerçevede hükümetler olası en yüksek vergi hasılabına ulaşmayı hedeflerken; mükellefler de olası en düşük vergiyi ödemeyi veya da hiç vergi ödememeyi arzu etmektedirler (Doğan ve Aktaş, 2023, s. 44).

Devletlerin bu denli önemli bir gelir kaynağının bir kısmından vazgeçmesi anlamına gelen vergi harcaması kavramı izleyen bölümde aktarılmıştır.

## 2. Vergi Harcaması Kavramı ve Türleri

Vergi harcaması kavramı; en genel manada devletin toplam gelirini azaltan, standart vergi sistemi düzeninden ayrılan ayrıcalıklar ya da istisna ve muafiyetler olarak tanımlanmaktadır (T.C. Cumhurbaşkanlığı Strateji ve Bütçe Başkanlığı, 2023). Bununla beraber ilgili yazında yapılan pek çok vergi harcaması tanımı da mevcuttur. Örneğin; Öztürk'e (2016) göre vergi harcaması, bazı ekonomik ve sosyal amaçlara ulaşabilmek amacıyla olağan vergi sisteminden ayrılarak mahrum kalınan vergi gelirleridir. Eriçok (2019) ise vergi harcamasını, ülkelerin ekonomik ve sosyal amaçlar doğrultusunda birtakım meslek, sektör ya da vergi mükellefi gruplarına ya da bu meslek/vergi mükellefi gruplarının faaliyetlerine yönelik imkân tanıdıkları vergi muafiyeti, vergi istisnaları, indirimler, mahsuplar, düşük vergi oranları ve vergi ertelemeleri gibi çeşitli uygulamalar sebebiyle vazgeçilen vergi gelirleri olarak ifade etmektedir.

Tablo 1'de bazı vergi türlerinde uygulanan örnek vergi harcamalarının dayandıkları kanun isimleri, maddeleri ve madde açıklamaları verilmiştir.<sup>1</sup>

**Tablo 1:** Vergi Harcamalarının Kanuni Dayanaklarına Dair Örnekler

Kanun Adı ve Numarası	Madde No	Madde Açıklaması
193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu	Madde 9	Vergiden muaf esnaf
193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu	Madde 18	Serbest meslek kazançlarında istisna
193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu	Madde 20	Kreş ve gündüz bakımevleri ile eğitim ve öğretim işletmelerinde kazanç istisnası
193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu	Madde 66/5	Belirli şartları haiz bulunmak şartıyla ebe, sünnetçi, sağlık memuru, arzuhalci, rehber gibi mesleki faaliyette bulunanların kazançlarına ilişkin muafiyet
193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu	Madde 22/3	Kâr payı istisnası
193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu	Madde 32	Asgari geçim indirimi
193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu	Madde 4/1-g	Toplu Konut İdaresi Başkanlığının kurumlar vergisi muafiyeti
5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu	Madde 5/1-b	Yurt dışı iştirak kazançları istisnası
5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu	Madde 5/B	Sınai mülkiyet haklarında istisna
5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu	Madde 32/A	İndirimli kurumlar vergisi uygulaması
5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu	Madde 10/1-h	Korumalı işyerlerinde engellilik indirimi
5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu	Madde 5/1-k	Kira sertifikası işlemlerinden doğan kazançlara ilişkin istisna
3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu	Madde 13/b	Deniz ve hava taşıma araçları için liman ve hava meydanlarında yapılan hizmetlerde KDV istisnası
3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu	Madde 13/n	Basılı kitap ve süreli yayınların basımında KDV istisnası
3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu	Madde 28	Covid-19 küresel salgınıyla mücadele kapsamında geçici süreli uygulanan oran indirimleri
4760 Sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu	BKK 2002/4482	Havayolu taşımacılığında kullanılan yakıtların ÖTV tutarlarına ilişkin istisna
4760 Sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu	BKK 2008/14061	Etilen üretiminde girdi olarak kullanılan LPG için ÖTV tutarının sıfır olarak uygulanması

Kaynak: (www.sbb.gov.tr, 2024).

<sup>1</sup> [https://www.sbb.gov.tr/wp-content/uploads/2022/01/4-2022-Yili-Vergi-Harcamaları-Listesi\\_2022Butcesi.pdf](https://www.sbb.gov.tr/wp-content/uploads/2022/01/4-2022-Yili-Vergi-Harcamaları-Listesi_2022Butcesi.pdf)

Vergi harcamaları devletler tarafından bir gelir kaybı olarak görülürken, mükellefler tarafından vergi yükümlülüklerinde bir azalma olarak görülmektedir (Tekin ve Sökmen-Gürçam, 2015, s. 140). Zira devletlerin kanunlar/düzenlemeler aracılığıyla vergi dışında bıraktığı kişi, kurum ve konular ya da belirli şartlar çerçevesinde sağladığı birtakım indirim ve kolaylıklar neticesinde ilgili kişi ve kurumların vergi yükümlülükleri tamamen ya da kısmen ortadan kalkabilmektedir. Bu duruma paralel olarak devletin elde edeceği vergi gelirlerinde aynı miktarda bir azalma meydana gelebilmektedir. Ek olarak, vergi harcamaları bir anlamda da kamu harcaması olarak değerlendirilmektedir (Akdoğan, 2011, s. 179). Devletçe tahsilinden vazgeçilen vergilerin vergi harcamaları kapsamında değerlendirilmesinin en önemli sebebi, yapılan ilgili vergi harcamaları neticesinde kamu sektöründen özel sektöre bir fon transferinin meydana gelmesidir (Tekin ve Sökmen-Gürçam, 2015, s. 140).

Vergi harcamaları bir ülkedeki ekonomik ve sosyal durum ile yakından ilişkilidir. Ülkede gelir ve tüketim eşitliği yükseldikçe vergi harcamaları ve benzer uygulamalara duyulan ihtiyaç azalmaktadır. Fakat gelir ve tüketim eşitliği olmaması ya da artması halinde ise muafiyet, istisna ve indirim gibi vergi harcamaları uygulamalarına duyulan ihtiyaç artmaktadır. Bu durum esasında bir ülkenin vergi sisteminin yapısını gösterdiği için ülkenin gelişmişlik seviyesi ile de direkt olarak ilişkilidir (Demir, 2013, s. 78). Diğer bir ifadeyle, ülkelerin gelişmişlik düzeyleri ile vergi harcaması uygulamalarına başvurulma düzeyi arasında ters yönlü bir ilişkinin varlığından bahsetmek yanlış olmayacaktır.

Devletler vergi harcamalarını genellikle vergi kanunları ile düzenlenen vergi muafiyetleri, vergi istisnaları ve vergi indirimleri şeklinde gerçekleştirmektedirler. Türkiye'de de vergi harcamaları en çok vergi muafiyetleri, vergi istisnaları ve vergi indirimleri şeklinde uygulanmaktadır (Yoruldu, 2021, s. 142).

Vergi harcamalarının iki önemli unsuru bulunmaktadır. Bunlar (Saraç, 2010, s. 264-265):

- Bu harcamaların varlık sebebini ortaya koyan belli bir ekonomik ya da sosyal amacın varlığı,
- Meydana getirecekleri etkilerin ortaya çıkmasını sağlayan ve vergi mükellefleri arasında ayrıcalık oluşturma pahasına uygulanan verginin tahsilinden vazgeçme durumlarıdır.

Vergi harcamaları ile ilgili ilk durum ele alındığında, vergi harcamalarının esasında birer maliye politikası aracı olduğu sonucuna ulaşılmaktadır. İkinci unsuru olan verginin tahsilinden vazgeçme ise, vergi harcamaları sayesinde oluşturulacak etkinin ön koşuludur ve ülkeler bu koşulu standart vergi sisteminden sapmalar ifadesi ile kanunlaştırmaktadır. Bu iki unsur dikkate alındığı zaman, vergi harcamalarının mükellef tarafından vergiden kaçınma ya da vergi kaçırma faaliyetlerine müsait ortam sağlayan uygulamalar olmadığı açık bir şekilde ifade edilebilir unsurlardır (Saraç, 2010, s. 265).

Vergi harcaması kavramı 1960'lı yıllarda ortaya çıkan bir kavramdır ve Türkiye'nin de üyesi olduğu OECD ülkelerinin bazılarında vergi harcama raporları ve tahminlerinin hazırlanması bir zorunluluktur. Türkiye'de vergi harcamaları raporu ilk kez 2001 yılında T.C. Maliye Bakanlığı tarafından hazırlanmış ve yapılacak olan vergi harcamalarının hesaplanabilmesine dair yasal dayanak ise 10.12.2003 tarihli 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi Kontrol Kanunu (KMYKK) ile oluşturulmuştur (Eriçok, 2019, s. 328).

## 2. 1. Vergi Muafiyeti

Vergiye tabi olması gereken gerçek veya tüzel kişinin vergileme kapsamının dışında tutulmasına vergi muafiyeti adı verilmektedir (Saraç, 2010: 265). Diğer deyişle, mevzuatta/yasal düzenlemelerde vergilendirilmesi emredilen iktisadi faaliyetlerde bulunan kişilerin ödemeleri gereken verginin tamamından ya da belirli bir kısmından muaf tutulmasıdır (Kapucu ve Aytaç, 2023, s. 103).

Vergilendirilmede, hiçbir kimseye ayrıcalık tanımadan herkesin kamu giderlerini karşılamak üzere mali gücüne göre vergi ödemekle yükümlü olduğu Anayasa 73. maddede açık bir şekilde ifade edilmektedir (AY, m.73). Ancak bazı sosyal, ekonomik, teknik ve politik gereklilikler nedeniyle ilgili maddeden taviz verilebilmektedir. Vergi muafiyetlerini bu tavizlere örnek olarak vermek mümkündür.

## 2. 2. Vergi İstisnası

Vergi istisnası; vergi kanunlarına göre vergilendirilmesi gereken vergi konularının aynı ya da başka kanunlar ile kısmen veya tamamen vergi dışı bırakılmasıdır. Vergi istisnası vergi konularının vergi dışında bırakılması olarak uygulanmaktadır. Vergi istisnası açısından dikkat çeken iki önemli husus vardır. Birincisi, vergi kapsamına alınmış, vergilendirilmesi gereken vergi konularının mevcut olmasıdır. İkincisi ise, vergi kapsamına alınmış vergilendirilmesi gereken vergi konularının konulan hükümler vasıtası ile vergi dışına çıkartılması yolu kullanıldığı takdirde vergi istisnasının varlığından söz edilebilmektedir (Akdoğan, 2011, s. 156-157).

Vergi; kanun ile konulan ve herkesin ödeme gücüne göre adil bir şekilde ödemekle yükümlü olduğu bir uygulama olması sebebiyle söz konusu uygulamanın herhangi bir nedenle vergi dışında bırakılacak konuların vergi kanunlarıyla belirlenmiş olması gerekmektedir. Vergilemede adaletin sağlanması ve sürdürülebilmesi açısından dikkatli olunmasını gerektiren istisna uygulamaları, gereksiz ve aşırı boyutlara ulaşması halinde hem mükellef hem de idare açısından olumsuz sonuçlara neden olabilmektedir (Akdoğan, 2011, s. 157).

### 2. 3. Vergi İndirimi

Vergi indirimi; vergiye tabi gelir (matrahı) hesaplarken gayrisafi gelir toplamından indirilmesi/eksiltilmesidir (Saraç, 2010, s. 265). Bir başka tanım ile vergi indirimini; vergi matrahına ulaşmak amacıyla vergi kanunlarının, vergi matrahından düşülmesine imkân verdiği miktar olarak ifade etmek mümkündür (Uğurlu, 2013, s. 18).

Vergi indirimi, vergi mükelleflerinin vergiye uyum sağlaması için bir teşvik olarak da uygulanmaktadır. Gelir ve Kurumlar Vergisi mükellefleri için yapılan bu uygulama aynı zamanda söz konusu vergi mükellefleri için bir ödül olarak görülmektedir (Özvar ve Saruç, 2021, s. 113).

### 2. 4. Vergi Ertelemeleri

Vergi ertelenmesi, ödenecek aşamaya gelen verginin tahsil edilmeyerek daha ileriki bir döneme bırakılmasıdır (Saraç, 2010, s. 265). Bir başka tanım ile vergi ertelenmesi, tahsil aşamasına gelmiş bir verginin tahsil edilmeyip verginin tahsilinin gelecek bir döneme ertelenmesidir. Vergi ertelenmesi vergi yükümlülüğünün ertelenmesi ve verginin ertelenmesi şeklinde iki türlü yapılmaktadır (Uğurlu, 2013, s. 18).

Vergi ertelenmesi, devletten faizsiz bir şekilde borç alma işlemi olarak değerlendirilebilmektedir. Öte yandan vergi ertelemeleri her vergi türüne uygulanamamaktadır. Örneğin harcama vergilerinde verginin ertelenmesi mümkün değildir (Giray, 2002, s. 29).

### 3. Vergi Harcamalarının Tahmin Yöntemleri

Vergi harcamalarının tahmin edilmesinde çeşitli yöntemler kullanılmaktadır. Bunlar; vazgeçilen gelir yöntemi, kazanılan gelir yöntemi ve harcama dengesi yöntemidir (Akdoğan, 2011, s. 182).

#### 3. 1. Vazgeçilen Gelir Yöntemi

Vazgeçilen gelir yöntemi, çeşitli vergi ayrıcalıklarının uygulanması neticesinde toplam vergi hasılatında gerçekleşen azalışın tahmin edilmesidir (Akdoğan, 2011, s. 182). Bir başka tanıma göre ilgili yöntem; tanınan vergisel ayrıcalıklar kaynaklı vergi gelirlerinde oluşan kayıpların ölçülmesini esas almaktadır (T.C. Maliye Bakanlığı, 2007, s. 7). Kayıp gelir miktarının tahminine dayanan bu yöntem gelir kaybı yöntemi olarak da anılmaktadır (Kulu, 2000, s. 25).

#### 3. 2 Kazanılan Gelir Yöntemi

Kazanılan gelir yöntemi, vergi ayrıcalıklarının kaldırıldığı durumda ortaya çıkabilecek çeşitli iktisadi ve mali etkilerin de dikkate alınmasıyla sağlanabilecek toplam gelir büyüklüğünün göz önünde bulundurulmasıdır. Vergi harcamalarının tahmininde bu yöntem kullanılırken vergi mükellefi tarafından gerçekleştirilecek olası davranış değişikliklerinin dikkate alınması ve elde edilecek olan vergi gelirine doğrudan veya dolaylı olabilecek katkısının belirlenmesi gerekmektedir (Akdoğan, 2011, s. 182). Bir başka tanım ile kazanılan gelir yöntemini; vergi mükelleflerine tanınan vergi ayrıcalıkları kaldırıldığı zaman devletin elde etmesi muhtemel vergi kazancının tahmin edilmesi olarak tanımlamak olanaklıdır (T.C. Maliye Bakanlığı, 2007, s. 7). Ayrıcalıklar ortadan kaldırıldığı durumda, olası gelir düzeyinin ölçülmesi olan ilgili yöntemin diğer bir adı da gelir eldesi yöntemidir (Kulu, 2000, s. 25).

#### 3. 3. Harcama Dengesi Yöntemi

Harcama dengesi yöntemi, vergi harcaması içeren bir vergi sonrası oluşan fayda düzeyine ulaşılabilmesi amacıyla böyle bir vergi öncesi devlet harcama miktarının tahmin edilmesi olarak ifade edilmektedir (Akdoğan, 2011, s. 182). Bir başka tanım ile harcama dengesi yöntemi; vergi harcaması yapmak yerine aynı faydayı sağlayacak doğrudan kamu harcama tutarının tahmin edilmesidir (T.C. Maliye Bakanlığı, 2007, s. 7). Bu yöntem eşdeğer harcama yöntemi olarak da adlandırılmaktadır (Kulu, 2000, s. 25).

### 4. Türkiye’de Vergi Harcamalarının Değerlendirilmesi

Türkiye’de yapılan vergi harcamalarının kayda değer düzeyde ve sürekli artış halinde olduğu ifade edilebilmektedir. Bunun yanı sıra vergi yasaları haricinde birçok yasada vergi harcamaları niteliğine sahip vergi teşvikleri yer almaktadır. Bu yüzden yapılan vergi harcamalarının raporlanması ve kamuoyu ile paylaşılması, hesap verebilirliğin ve mali saydamlığın artırılması ve kamu mali yönetiminin güçlendirilmesi açısından büyük

öneme haizdir. Türkiye'de Vergi Harcamaları Raporu ilk kez 2001 yılında yayımlanmış, ancak vergi harcamaları tahminlerine bu raporda yer verilmemiştir. Vergi harcamalarının hesaplanabilmesine dair kanuni dayanak 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile ortaya çıkmıştır. 5018 sayılı kanun ile 2006 yılından itibaren yapılan vergi harcamaları Merkezi Yönetim Bütçe Kanunları Eklerinde kamuoyu ile paylaşılmaya başlanmıştır. 2007 yılında ilk kez gerçekleşen Vergi Harcamaları Raporu yayımlanmış ve 2008-2015 yılları arasında vergi harcamaları tahmin tutarları Merkezi Yönetim Bütçe Kanunları Eklerinde yer almıştır. 2016-2018 yılları arasında ise Vergi Harcamaları Raporları düzenli bir şekilde yayımlanmıştır (Eriçok, 2019, s. 326). Ancak ilgili raporlarda, 2007 ve 2016-2018 yılları dışında sonraki yıllar için “gerçekleşen” vergi harcamalarını gösteren vergi harcama raporu yayımlanmamıştır. Ancak T.C. Cumhurbaşkanlığı Strateji ve Bütçe Başkanlığı tarafından Merkezi Yönetim Bütçe Kanunları içerisinde 2006 yılından itibaren her yıl içinde bulunan ve sonraki iki yıl için vergi harcamalarına dair “tahminler” kamuoyu ile paylaşılmaktadır.

Tablo 2’de 2010-2026 yılları arasında T.C. Cumhurbaşkanlığı Strateji ve Bütçe Başkanlığı tarafından Merkezi Yönetim Bütçe Kanunları içerisinde verilen vergi harcama tahminleri yer almaktadır.

**Tablo 2:** Vergi Türleri İtibariyle 2010-2026 Yılları Arası Vergi Harcaması Tahminleri (TL)

	<b>Gelir Vergisi Kanunu</b>	<b>Kurumlar Vergisi Kanunu</b>	<b>Katma Değer Vergisi Kanunu</b>	<b>Özel Tüketim Vergisi Kanunu</b>	<b>Diğer Kanunlar</b>	<b>Toplam</b>
<b>2010</b>	9.158.728.870	2.850.639.295	803.037.484	244.942.779	1.306.317.174	<b>14.363.665.601</b>
<b>2011</b>	10.818.483.850	3.968.104.044	947.943.284	289.057.072	1.542.129.423	<b>17.565.717.673</b>
<b>2012</b>	12.714.760.086	2.156.117.728	896.579.106	339.419.712	1.810.861.709	<b>17.917.738.341</b>
<b>2013</b>	14.017.491.922	4.776.549.213	1.242.492.468	375.730.301	2.004.584.857	<b>22.416.848.762</b>
<b>2014</b>	16.314.789.884	4.313.189.286	1.246.855.828	410.059.028	1.603.518.213	<b>23.888.412.239</b>
<b>2015</b>	18.097.241.447	4.130.958.993	1.805.452.851	462.714.337	1.616.246.422	<b>26.112.614.049</b>
<b>2016</b>	20.493.744.275	4.448.174.768	2.280.479.951	525.112.861	2.215.125.093	<b>29.962.636.948</b>
<b>2017</b>	37.714.098.685	15.110.237.008	23.493.419.497	14.711.310.211	11.186.925.613	<b>102.215.991.015</b>
<b>2018</b>	54.249.756.561	17.654.341.086	32.820.811.634	18.862.690.711	8.554.280.931	<b>132.141.880.923</b>
<b>2019</b>	68.267.364.779	28.030.970.717	49.796.734.881	24.903.208.169	7.697.634.285	<b>178.695.912.831</b>
<b>2020</b>	76.917.255.308	40.164.909.866	49.275.433.250	22.561.657.217	6.671.557.091	<b>195.590.812.732</b>
<b>2021</b>	91.172.602.035	49.423.342.695	58.252.412.696	20.515.678.232	11.406.060.266	<b>230.770.095.925</b>
<b>2022</b>	127.902.747.688	86.107.845.253	71.275.431.274	25.911.156.856	24.771.291.735	<b>335.968.472.807</b>
<b>2023</b>	443.471.544.605	280.839.592.374	161.868.250.244	45.881.482.553	62.319.451.860	<b>994.380.321.635</b>
<b>2024</b>	1.006.274.058.883	657.044.389.616	342.277.914.436	61.757.513.627	143.021.672.458	<b>2.210.375.549.020</b>
<b>2025</b>	1.249.815.640.569	837.108.722.670	431.342.613.374	74.210.273.913	185.204.352.796	<b>2.777.681.603.321</b>
<b>2026</b>	1.434.138.579.370	989.705.369.822	493.850.779.055	84.219.036.258	220.720.620.791	<b>3.222.634.385.296</b>

**Kaynak:** T.C. Cumhurbaşkanlığı Strateji ve Bütçe Başkanlığı 2010-2024 Merkezi Yönetim Bütçe Kanunları verilerinden yararlanılarak yazarlar tarafından oluşturulmuştur.

Tablo 2’deki vergi harcama tahminleri hesaplanırken vazgeçilen gelir yöntemi kullanılmıştır. Tablo 2 incelendiğinde 2010-2016 yılları için yapılan tahminlerde çok yüksek düzeylerde artışlar olmamasına karşın 2022 yılından sonra tahminlerindeki artış miktarının bir önceki yıla göre %200-%300 arttığı görülmektedir.

Tablo 3’te ise 2015-2017 yıllarında T.C. Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından yayımlanan vergi harcama raporlarında yer alan “gerçekleşen” vergi harcama tutarları bulunmaktadır. Bu üç yıllık tutarlar kamuoyuna ulaşabilecek gerçekleşme tutarlarıdır.

**Tablo 3:** Gerçekleşen Vergi Harcama Tutarları (TL): 2015-2018

<b>KANUN ADI/ YILLAR</b>	<b>2015</b>	<b>2016<sup>2</sup></b>	<b>2017</b>
<b>GELİR VERGİSİ</b>	30.353.000.000	41.588.108.000	49.284.000.000
<b>KURUMLAR VERGİSİ</b>	12.298.000.000	13.209.886.000	19.567.000.000
<b>KATMA DEĞER VERGİSİ</b>	16.865.000.000	24.773.798.000	34.806.000.000
<b>ÖZEL TÜKETİM VERGİSİ</b>	10.980.000.000	11.309.572.000	17.619.000.000

<sup>2</sup> 2016 yılı gerçekleşmiş vergi harcama tutarları 2017 vergi harcama raporunda yer alan ek-II’deki vergi harcamalarının fonksiyonel sınıflandırılması bölümündeki tutarlar hesaplanarak elde edilmiştir.

<b>DİĞER VERGİLER</b>	9.086.000.000	5.855.857.000	5.373.000.000
<b>GENEL TOPLAM</b>	<b>79.582.000.000</b>	<b>96.737.221.000</b>	<b>126.650.000.000</b>

**Kaynak:** T.C. Hazine ve Maliye Bakanlığı Vergi Harcama Raporu, 2016, s. 278, T.C. Hazine ve Maliye Bakanlığı Vergi Harcama Raporu, 2017, s. 105-134 ve T.C. Hazine ve Maliye Bakanlığı Vergi Harcama Raporu, 2018, s. 284'teki veriler kullanılarak yazarlar tarafından oluşturulmuştur.

Tablo 3 incelendiğinde 2015 yılında vergi harcaması yaklaşık 79,5 milyar TL, 2016 yılında 96,7 milyar TL, 2017 yılında ise 126,6 milyar TL olarak gerçekleştiği görülmektedir. Tablo 3'teki gerçekleşme rakamları ile Tablo 2'deki tahminler birlikte ele alındığında 2015 yılı gerçekleşen vergi harcama miktarı 2015 yılı vergi harcama tahmininden yaklaşık %300,4'lük; 2016 yılı gerçekleşen vergi harcama miktarı 2016 yılı vergi harcama tahmininden yaklaşık %322'lik ve 2017 yılı gerçekleşen vergi harcama miktarı 2017 yılı vergi harcama tahmininden yaklaşık %124'lük bir (pozitif yönlü) sapma ile gerçekleştiğini ifade etmek yanlış olmayacaktır. 2015-2017 vergi harcamaları gerçekleşme tutarları ile 2015-2017 tahmin tutarları arasındaki sapmaları aritmetik ortalama şeklinde hesap edilmesi sonucunda sapmanın yaklaşık %250 olarak gerçekleştiği gözlemlenmektedir.

Bu noktadan hareketle sapma oranı dikkate alınarak geçmişte gerçekleştiği düşünülen; günümüz ve gelecekte gerçekleşmesi beklenen tahmini vergi harcaması miktarlarının gerçekleşme düzeylerinin yaklaşık nispete hesaplanmasının mümkün olabileceği değerlendirilmiştir. Diğer bir ifadeyle elde edilen %250 sapma oranı, hem günümüz ve gelecek için hem de geçmiş için Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından verilen tahmin tutarlarına uygulanacaktır. Örneğin 2010 senesi için de Bakanlığın açıkladığı bir gerçekleşme tutarı bulunmamaktadır.

Tablo 4'te yazarlar tarafından vergi harcama tahminleri ile gerçekleşme tutarları arasındaki sapmaya göre yeniden hesaplanmış vergi harcama tutarları verilmiştir.<sup>3</sup>

**Tablo 4:** Gerçekleştiği ve Gerçekleşeceği Öngörülen Vergi Harcamaları: 2010-2026

Yıl	Hesaplanan Sapma Oranına Göre Gerçekleştiği ve Gerçekleşeceği Öngörülen Toplam Vergi Harcamaları (TL)
2010	35.909.164.002
2011	43.914.294.182
2012	44.794.345.852
2013	56.042.121.905
2014	59.721.030.597
2015	79.582.000.000
2016	96.737.221.000
2017	126.650.000.000
2018	330.354.702.307
2019	446.739.782.077
2020	488.977.031.830
2021	576.925.239.812
2022	839.921.182.017
2023	2.485.950.804.087
2024	5.525.938.872.550
2025	6.944.204.008.302
2026	8.056.585.963.240

**Kaynak:** Yazarlar tarafından vergi harcamaları tahminleri ile gerçekleşme tutarları arasındaki sapma oranına göre oluşturulmuştur.

Tablo 4'te 2015-2017 yılları arasında yapılan vergi harcama tahminleri ile 2015-2017 arasında gerçekleşmiş ve "ulaşılabilen" vergi harcama tutarları arasındaki hesaplanan ortalama sapma oranına (%250) göre geçmiş yıllardaki gerçekleştiği ve gelecek yıllarda gerçekleşeceği düşünülen vergi harcama tutarlarının yeniden hesaplanmış şekli yer almaktadır. Tablo 3'teki tutarlar hesaplanırken yalnızca sapma oranı dikkate alınmış olup başka herhangi bir ekonomik göstere kullanılmamıştır.

İzleyen kısımda vergi harcamaları üzerinde etkili olduğu düşünülen temel göstergelerin 2010-2023 yılları arasındaki seyrini gösteren tablolara yer verilmiştir.

**Tablo 5:** 2010-2023 Aylık TÜFE Değişim Oranları

Yıl	Ocak	Şubat	Mart	Nisan	Mayıs	Haziran	Temmuz	Ağustos	Eylül	Ekim	Kasım	Aralık
-----	------	-------	------	-------	-------	---------	--------	---------	-------	------	-------	--------

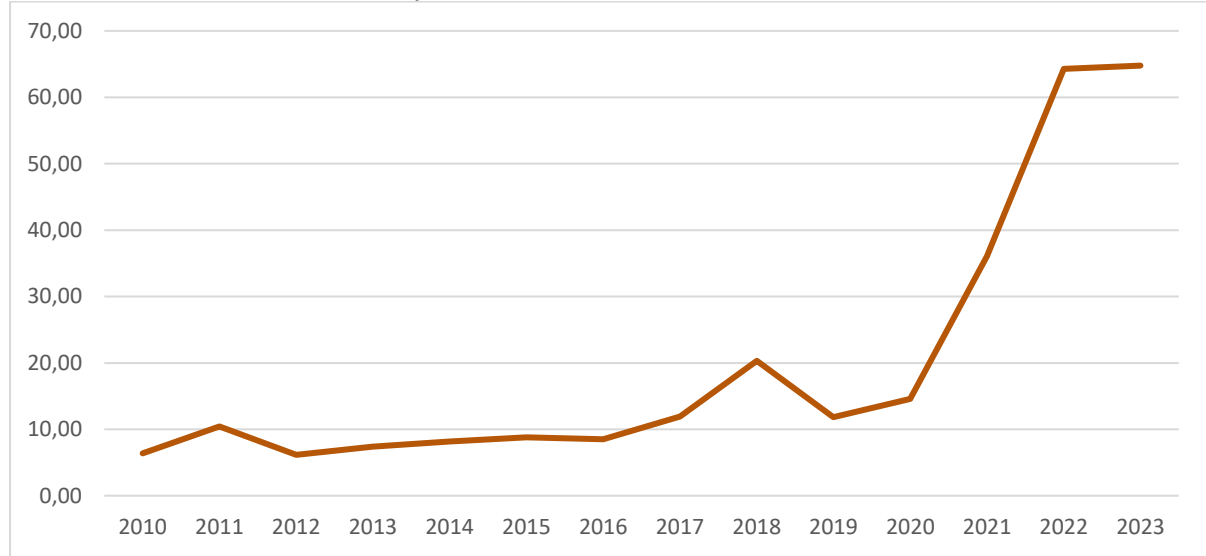
<sup>3</sup> Geçmiş yıllardaki gerçekleşme tutarları da hesaplanmıştır. Zira Hazine ve Maliye Bakanlığınca geçmiş yıllarda gerçekleşmiş tutarları gösteren bir rapor da mevcut bulunmamaktadır. Yazarlar sapma oranından yola çıkarak geçmişte gerçekleşen tutarı da hesaplamayı hedeflemektedirler.

2010	1.85	1.45	0.58	0.60	-0.36	-0.56	-0.48	0.40	1.23	1.83	0.03	-0.30
2011	0.41	0.73	0.42	0.87	2.42	-1.43	-0.41	0.73	0.75	3.27	1.73	0.58
2012	0.56	0.56	0.41	1.52	-0.21	-0.90	-0.23	0.56	1.03	1.96	0.38	0.38
2013	1.65	0.30	0.66	0.42	0.15	0.76	0.31	-0.10	0.77	1.80	0.01	0.46
2014	1.98	0.43	1.13	1.34	0.40	0.31	0.45	0.09	0.14	1.90	0.18	-0.44
2015	1.10	0.71	1.19	1.63	0.56	-0.51	0.09	0.40	0.89	1.55	0.67	0.21
2016	1.82	-0.02	-0.04	0.78	0.58	0.47	1.16	-0.29	0.18	1.44	0.52	1.64
2017	2.46	0.81	1.02	1.31	0.45	-0.27	0.15	0.52	0.65	2.08	1.49	0.69
2018	1.02	0.73	0.99	1.87	1.62	2.61	0.55	2.30	6.30	2.67	-1.44	-0.40
2019	1.06	0.16	1.03	1.69	0.95	0.03	1.36	0.86	0.99	2.00	0.38	0.74
2020	1.35	0.35	0.57	0.85	1.36	1.13	0.58	0.86	0.97	2.13	2.30	1.25
2021	1.68	0.91	1.08	1.68	0.89	1.94	1.80	1.12	1.25	2.39	3.51	13.58
2022	11.10	4.81	5.46	7.25	2.98	4.95	2.37	1.46	3.08	3.54	2.88	1.18
2023	6.65	3.15	2.29	2.39	0.04	3.92	9.49	9.09	4.75	3.43	3.28	2.93

**Kaynak:** (www.tuik.gov.tr, 2024).

Tablo 5'te 2010-2024 yılları arasındaki tüketici fiyat endeksi (TÜFE) değişim oranları meydana gelen değişimleri daha net bir şekilde görmek adına aylık olarak verilmiştir. 2010-2020 yılları arasında genel itibariyle büyük artışlar olmamasına karşın 2020 yılından sonra artışların %10'ların üstüne çıktığı ayları görmek mümkündür.

**Şekil 1: 2010-2023 Yıllık TÜFE Oranları**



**Kaynak:** 2010-2023 TÜİK TÜFE verileri kullanılarak yazarlar tarafından oluşturulmuştur.

Şekil 1'de 2010-2023 yılları arasındaki yıllık tüketici fiyat endeksi (TÜFE) değişim oranları verilmiştir. 2010-2018 yıllarına kadar sürekli bir artış halinde olan TÜFE'nin 2019 yılında bir önceki yıla göre düştüğünü ancak 2020 yılından sonra ise sürekli ve yüksek oranda artış gösterdiğini belirtmek mümkündür.

**Tablo 6: 2010-2023 Yılları Arası Aylık Yİ-ÜFE Değişim Oranları**

YIL	Ocak	Şubat	Mart	Nisan	Mayıs	Haziran	Temmuz	Ağustos	Eylül	Ekim	Kasım	Aralık
2010	0.58	1.66	1.94	2.35	-1.15	-0.50	-0.16	1.15	0.51	1.21	-0.31	1.31
2011	2.36	1.72	1.22	0.61	0.15	0.01	-0.03	1.76	1.55	1.60	0.65	1.00
2012	0.38	-0.09	0.36	0.08	0.53	-1.49	-0.31	0.26	1.03	0.17	1.66	-0.12
2013	-0.18	-0.13	0.81	-0.51	1.00	1.46	0.99	0.04	0.88	0.69	0.62	1.11
2014	3.32	1.38	0.74	0.09	-0.52	0.06	0.73	0.42	0.85	0.92	-0.97	-0.76
2015	0.33	1.20	1.05	1.43	1.11	0.25	-0.32	0.98	1.53	-0.20	-1.42	-0.33
2016	0.55	-0.20	0.40	0.52	1.48	0.41	0.21	0.08	0.29	0.84	2.00	2.98
2017	3.98	1.26	1.04	0.76	0.52	0.07	0.72	0.85	0.24	1.71	2.02	1.37
2018	0.99	2.68	1.54	2.60	3.79	3.03	1.77	6.60	10.88	0.91	-2.53	-2.22
2019	0.45	0.09	1.58	2.98	2.67	0.09	-0.99	-0.59	0.13	0.17	-0.08	0.69
2020	1.84	0.48	0.87	1.28	1.54	0.69	1.02	2.35	2.65	3.55	4.08	2.36
2021	2.66	1.22	4.13	4.34	3.92	4.01	2.46	2.77	1.55	5.24	9.99	19.08

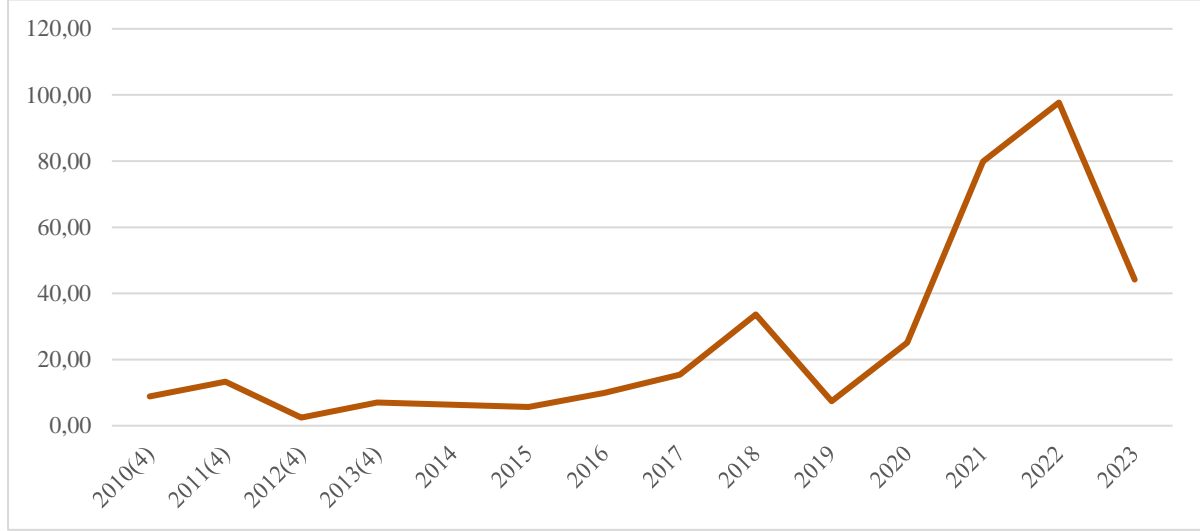


2022	10.45	7.22	9.19	7.67	8.76	6.77	5.17	2.41	4.78	7.83	0.74	-0.24
2023	4.15	1.56	0.44	0.81	0.65	6.50	8.23	5.89	3.40	1.94	2.81	1.14

**Kaynak:** (www.tuik.gov.tr, 2024).

Tablo 6’da 2010-2023 yılları arasındaki yurtiçi üretici fiyat endeksi (Yİ-ÜFE) değişim oranları meydana gelen düşüş ya da artışları daha net bir şekilde görmek adına aylık olarak verilmiştir. 2010-2020 yılları arasındaki artışlar 2018 ağustos ayı hariç genel itibariyle %5’in altında gerçekleşmişken, 2021 yılının sonlarına doğru artışların %19,08’e kadar yükseldiği sonrasında ise dalgalı bir seyir izlediğini ifade etmek mümkündür.

**Şekil 2: 2010-2023 Yıllık Yİ-ÜFE**



**Kaynak:** 2010-2023 TÜİK Yurtiçi ÜFE verileri kullanılarak yazarlar tarafından oluşturulmuştur.

Şekil 2’de 2010-2023 yılları arasındaki yıllık Yİ-ÜFE oranları verilmiştir. 2010-2018 yılları arasında 2012 ve 2015 yılları hariç sürekli bir artış halinde olan Yİ-ÜFE, 2019 yılında büyük oranda bir düşüş göstermiştir. 2019 yılından sonra ise 2023 yılına kadar büyük oranda bir artış göstererek %98 dolaylarına kadar yükselmiştir. 2023 yılının sonuna geldiğinde ise %44 dolaylarına gerileyerek bir önceki yıla göre bir düşüş yaşanmıştır.

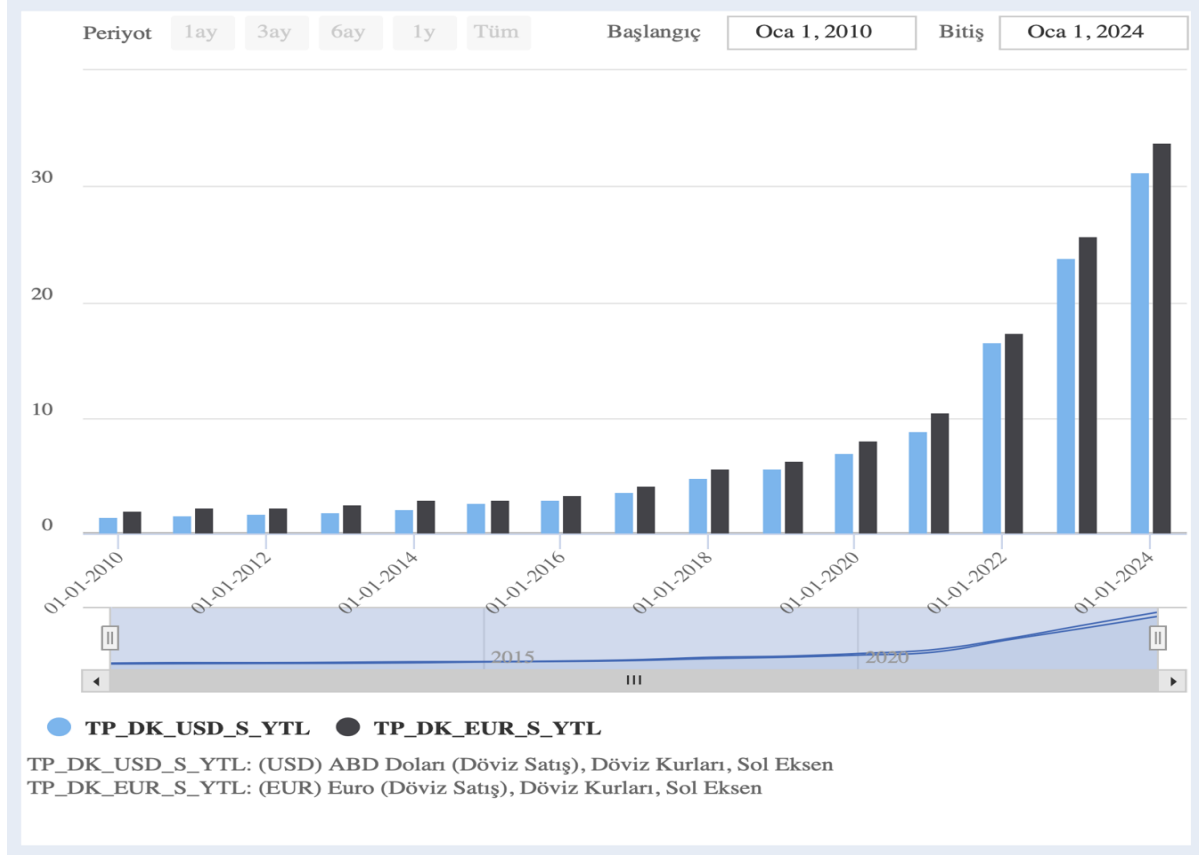
**Tablo 7: 2010-2023 Yılları Arası ABD Doları ve Euro Kuru**

Tarih	USD SATIŞ (TL)	EURO SATIŞ (TL)
2010	1,51	2,00
2011	1,68	2,33
2012	1,80	2,32
2013	1,91	2,53
2014	2,19	2,91
2015	2,72	3,02
2016	3,03	3,35
2017	3,65	4,12
2018	4,82	5,67
2019	5,68	6,36
2020	7,02	8,04
2021	8,90	10,49
2022	16,59	17,41
2023	23,79	25,72

**Kaynak:** (https://evds2.tcmb.gov.tr, 2024).

Tablo 7’de 2010-2023 yılları arasındaki ABD Doları ve Euro’nun TL cinsinden değeri verilmiştir. Tablo 7’ye göre 2012 yılındaki Euro’da meydana gelen düşüş haricinde hem Euro hem de ABD Doları tarafında sürekli ve anlamlı yükselişlerin meydana geldiği görülmektedir. Bir başka ifadeyle 2010-2023 yılları arasında TL söz konusu para birimleri karşısında kayda değer düzeyde değer kaybettiği açık bir şekilde ifade edilebilir.

Şekil 3: 2010-2024 Yılları Arası ABD Doları ve Euro Kuru



Kaynak: (<https://evds2.tcmb.gov.tr>, 2024).

Şekil 3'te 01.01.2010 ve 01.01.2024 tarihleri arasında ABD Doları ve Euro'nun TL karşısındaki grafiksel olarak artışı verilmiştir. Şekil 3'e göre her yıl ABD doları ve Euro'nun TL karşısında sürekli bir değer kazandığı görülmektedir. Özellikle 2021 yılından sonra söz konusu artışın birçok sebebi olduğu düşünülmektedir. Bu sebeplerden bazılarını, tüm dünyayı etkisi altına alan Covid-19 salgını, dünyanın birçok yerinde meydana gelen savaşlar/gerilimler, tüm bu olumsuzlukların etkisi ile meydana gelen hem tüketici tarafında hem de üretici tarafında meydana gelen enflasyon olarak sıralamak mümkündür.

Tüm bu tablo ve grafikler değerlendirildiğinde hem vergi harcamalarında hem de vergi harcamaları üzerinde etkili olduğu düşünülen ekonomik parametrelerin yukarı yönlü hareketlerin arkasında çok sayıda dinamiğin olduğunu öne sürmek mümkündür. Yaşanan ekonomik krizleri, dünyanın çeşitli yerlerinde meydana gelen savaşları, tüm dünyayı tesiri altına alan Covid-19 salgın hastalığını, yaşanan siyasi ve politik gerilimleri, 2010-2023 yılları arasında gerçekleştirilen seçimlerin etkilerini, 6 Şubat 2023'te Türkiye'de meydana gelen deprem felaketini bu dinamikler arasında saymak olanaklıdır.

## Sonuç

Vergi harcamaları, en basit tanımıyla devletin elde edeceği vergi gelirinden bazı sosyal ve ekonomik amaçlara ulaşmak için çeşitli istisna, muafiyet, indirim ve teşvik gibi uygulamalarla vazgeçmesi manasına geldiği için uygulanırken çok titiz davranılması gerekmektedir. Vergi harcamalarının etkin, düzenli ve sıkı bir denetim eşliğinde uygulanması halinde birçok fayda sağlayacağı bilinirken, vergi harcamalarının gelişigüzel uygulanması sonucunda ise birtakım istenmeyen sonuçlar ile karşı karşıya kalınacağı bilinmektedir. Bütçe açığını, vergi yükünün adaletsiz dağılımını, haksız rekabeti, vergi ahlakı ve bilincinde azalışı, sebepsiz zenginleşmeyi, mali disiplinden uzaklaşmayı ilgili istenmeyen sonuçlara örnekler olarak sıralamak mümkündür. Özellikle vergi harcamaları bütçe dengesini ve bütçe dengesinin bozulması neticesinde ise ekonomik dengeyi bozan harcamalar

arasında olduğu ifade edilebilir. Bütçe hazırlama sürecinde devletin gelir ve harcamaları hesaplanırken vergi harcamaları için ayrılan tutarın yılsonunda bütçe hazırlama sürecinde ayrılan tutardan fazla olması bütçe açığının büyümesine sebep olacağı değerlendirilebilir. Bütçe açığının artmasıyla da ekonomik dengenin zarar göreceğini ifade etmek mümkündür. Vergi harcamaları bütçe açığı ve ekonomik denge bakımından incelendiğinde çok büyük bir öneme sahip olduğu ileri sürülebilir.

Vergi harcaması kavramı tüm dünyada üzerinde titizlikle durulan ve üzerine çalışmalar yapılan konular arasında yer almaktadır. Birçok ülke her yılsonunda gerçekleşen vergi harcamalarını kamuoyu ile şeffaf bir şekilde bir rapor halinde paylaşmaktadır. Paylaşılan bu raporlar sayesinde vazgeçilen vergi gelirlerinin birçok mikro ve makro göstergelere ne denli etki ettiği doğru bir şekilde hesaplanabilmektedir. Türkiye’de ise vergi harcama raporları yalnızca 2007 ve 2016-2018 yılları arasında kamuoyu ile paylaşılmıştır. Bu yıllar haricinde gerçekleşen vergi harcamaları ile ilgili herhangi bir rapor yayımlanmamıştır. Ancak vergi harcamaları ile ilgili her yıl bütçe eklerinde vergi harcama tahminlerine yer verilmektedir. Bu tahminler bir önceki yıla göre vazgeçilen gelir yöntemine göre yapılmakta ve bir tahmin olmaktan öteye geçememektedir. Çünkü 2016-2018 yılları arasında yayımlanan vergi harcama raporlarındaki gerçekleşen tutarlar ile tahmin tutarları arasında ortalama %250’lik bir sapma olduğu tarafımızca hesaplanmıştır. Bu sapma oranının tarafımızca hesaplanması tahmin ve gerçekleşen harcamalar arasındaki farkı görmek açısından önemli olduğu ifade edilebilir. Aynı zamanda hesaplanan sapma oranı, vergi harcama tahminleri ve gerçekleşen tutarlar arasında kayda değer bir fark olduğunu ortaya koyduğu söylenebilir. 2016-2018 yılları vergi harcama raporlarındaki verilere dayanarak tahmin edilen vergi harcama tutarların gerçekleşen vergi harcama tutarlarının altında kaldığı açık bir şekilde ifade edilebilir. Bu yüzden gerçekleşen vergi harcamalarının her yıl hesaplanıp bir rapor halinde kamuoyu ile paylaşılması yapılan harcamaların sonucunu analiz etme açısından çok önemli olduğu ileri sürülebilir. Örneğin gerçekleşmiş vergi harcama tutarlarının her yıl hesaplanması ve kamuoyu ile paylaşılması, gerçekleşen vergi harcamalarının devletin ne kadar vergi gelirinden vazgeçtiğine, vazgeçilen vergi gelirlerinin çeşitli mikro ve makro göstergelere, mali disipline, bütçe denkliliğine, vergi ahlakı/bilincine gibi birçok parametreye etkisi hesaplanabilir. Ortaya çıkan sonuca göre yapılması gereken ne varsa yapılmasına olanak tanyacağı değerlendirilebilir.

Vergi harcamaları Türkiye açısından ele alındığında söz konusu harcamaların her geçen yıl artmakta olduğu elde edilen veriler doğrultusunda açık bir şekilde görülmektedir. Söz konusu artışların birçok sebebi olsa da başlıca sebepleri arasında vergi sisteminin karmaşıklığı, birçok vergi harcama kaleminin bulunması, vergi ahlakı ve bilincinin düşük olması, yüksek enflasyon, TL’nin değer kaybı, meydana gelen ekonomik krizler, yaşanan doğal afetler ve salgın hastalıklar olduğunu ifade etmek mümkündür. Özellikle 2020 yılından sonra meydana gelen artışların sebepleri arasında Covid-19 salgını, TL’nin değer kaybetmesi, meydana gelen yüksek enflasyon, meydana gelen 6 Şubat 2023 deprem felaketi olduğu düşünülmektedir. Çünkü bu olağanüstü hallerde birçok mükellef mücbir sebep haline düşerek devlete karşı olan vergi borcunu ödeyemediği, ertelediği ya da olması gereken vergi matrahını beyan edemediği bilinmektedir.

Son olarak vergi indirimi, istisna ve muafiyeti gibi vergi harcama uygulamalarından faydalanan veya faydalanacak mükellef sayısında yükseliş ya da düşüş olabileceği hesaba katılarak her yıl mükellef sayılarının ve niteliklerinin bir denetime tabi tutulması hem vazgeçilecek vergi gelirlerini asgari düzeyde tutmak için hem de vergi harcama tahminlerini daha gerçeğe yakın şekilde yapılması adına faydalı olabileceği düşünülmektedir.

## YAZAR BEYANI

**Araştırma ve Yayın Etiği Beyanı:** Bu çalışma bilimsel araştırma ve yayın etiği kurallarına uygun olarak hazırlanmıştır.

**Etik Kurul Onayı:** Bu araştırma etik kurul izni gerektiren analizleri kapsamadığından etik kurul onayı gerektirmemektedir.

**Yazar Katkıları:** İki yazar da eşit oranda katkı sağlamıştır.

**Çıkar Çatışması:** Yazar açısından ya da üçüncü taraflar açısından çalışmadan kaynaklı çıkar çatışması bulunmamaktadır.

## Kaynakça

- Akdoğan, A. (2011). *Kamu Maliyesi*, Gazi Kitabevi. Ankara.
- AY, Türkiye Cumhuriyeti Anayasası. Resmi Gazete 17863 (09 Kasım 1982).  
<https://www.anayasa.gov.tr/tr/mevzuat/anayasa/>
- Çiçek, U. & Uğur, K. (2018). Türkiye'de Vergi Harcamalarının Analizi: 2012-2017 Dönemi. *International Journal of Disciplines in Economics & Administrative Sciences Studies*, 4(8), 353-364.
- Demir, İ. C. (2013). *Türkiye'de Vergi Yükü (Objektif Ve Subjektif Yönleriyle)*, Dora Yayınları. Afyonkarahisar.
- Diri, M. & Gök, O. (2015). Gelir Vergisi Beyannamesinde Mahsup Edilecek Vergiler ve İadesi. *Vergi Raporu Dergisi*, 186, 298-310.
- Doğan, B. S. & Aktaş, E. E. Mükelleflerin Vergiye Uyum Kararları Üzerinde Etkili Unsurlar. *Sosyal Bilimler Araştırmaları Dergisi*, 18(1), 43-58.
- Eriçok, R. E. (2019). Türkiye'de Vergi Harcamalarının Gelişimi: 2015-2021. *İstanbul İktisat Dergisi*, 69(2), 321-355.
- Giray, F. (2002). Vergi harcamaları: Harcama vergileri açısından analizi. *Uludağ Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 21(1), 27-52.
- Kapucu, R. & Aytaç, D. (2023). Vergi Harcamaları ve Yükselen Piyasalarda Bir Karşılaştırma; Türkiye ve Latin Amerika. *Hitit Ekonomi ve Politika Dergisi*, 3(2), 93-127.
- Kırbaş, S. (2004). *Vergi Hukuku (16. Baskı)*. Ankara: Siyasal Kitabevi.
- Kulu, B. (2000). Vergi Harcaması ve Uygulama Örnekleri. *Vergi Dünyası*, 228.
- Nadaroğlu, H. (1983). *Kamu Maliyesi Teorisi*, Okan Dağıtımçılık Yayımcılık. İstanbul.
- Öztürk, İ. (2016). Bütçe Kanununa Ekli Vergi Harcamaları Listesinin Mevzuatla Ücret Gelirlerine İlişkin Getirilen Muafiyet, İstisna ve İndirimler Bağlamında Analizi, *Sosyoekonomi*, 24(27), 57-83.
- Özvar, S. & Saruç, N. T. (2021). Vergi Uyum ve Ödül Etkisi: Gelir ve Kurumlar Vergisinde Uygulanan İndirim. *Maliye Dergisi*, 181, 112-140.
- Ricardo, D. (1970). *Principles Of Political Economy And Taxation*, Ed. Piero Sraffa, Vol. I.
- Saraç, Ö. (2010). Vergi Harcamaları ve İktisadi Etkileri. *Maliye Dergisi*, 159, 262-277.
- Şanlı, F. & Tekin, A. (2023). Vergi Harcamalarının Gelişimi (Fransa, İsveç, Meksika, Avustralya, 2016-2023) . *Dumlupınar Üniversitesi İİBF Dergisi*, (11) , 41-62.
- Tekin, A. & Sökmen-Gürçam, Ö. (2015). Vergi Harcamaları: Seçilmiş Bazı OECD Ülke Uygulamaları. *Akü İİBF Dergisi*, 17(2), 139-158.
- T.C. Cumhurbaşkanlığı Strateji ve Bütçe Başkanlığı, 2023 [https://www.sbb.gov.tr/wp-content/uploads/2023/01/4-2023-Yili-Vergi-Harcamaları-Listesi\\_2023Butcesi.pdf](https://www.sbb.gov.tr/wp-content/uploads/2023/01/4-2023-Yili-Vergi-Harcamaları-Listesi_2023Butcesi.pdf)
- T.C. Maliye Bakanlığı (2016). *Vergi Harcamaları Raporu*, Gelir Politikaları Genel Müdürlüğü Yayınları.
- TCMB, 2024 Döviz Kurları. [https://evds2.tcmb.gov.tr/index.php/?evds/serieMarket/#collapse\\_2](https://evds2.tcmb.gov.tr/index.php/?evds/serieMarket/#collapse_2) adresinden 29.04.2024 tarihinde elde edilmiştir.
- TÜİK, (2024). <https://data.tuik.gov.tr/Kategori/GetKategori?p=enflasyon-ve-fiyat-106&dil=1> adresinden 02.05.2024 tarihinde elde edilmiştir.
- Uğurlu, H. (2013). *Vergi Harcamaları Uygulamaları Ve Etkilerinin Analizi*. Karadeniz Teknik Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü. (Yayımlanmış Yüksek Lisans Tezi). Trabzon.
- Yoruldu, M. (2021). Türkiye'de vergi harcamalarının vergilendirmenin fonksiyonları açısından değerlendirilmesi: 2019-2023. *Maliye Çalışmaları Dergisi*, (65), 139-150.
- Yoruldu, M. & Yalçın, A. Z. (Ekim 2023). Türkiye'de Gelir Vergisi Açığı: Nedenleri ve Sonuçları Üzerine Bir Değerlendirme, *Vergi Raporu*, 289, (122-135).

## Extended Abstract

States need income to carry out public expenditures. Among the most frequently used source of income for financing public expenditures to be made by the state, tax revenues are the first. Taxes have an important place not only for financing public expenditures but also because they are the type of income used to ensure economic and social balance. In the relevant framework, various practices such as tax expenditures, exemptions, exceptions, reductions, deferrals and offsets in taxation, which are called tax expenditures in order to fulfill certain social objectives, are also included in tax systems. The practices mentioned have a decreasing effect on the tax revenues to be obtained by the state, meaning that the state gives up the revenue it will obtain. In addition to being a loss of income for the state, these practices also have the characteristic of being a public expenditure. When this aspect of tax expenditures is considered, it becomes clear that they should be used very carefully and effectively. Although tax expenditures tend to increase every year for Turkey, it is observed that tax expenditures have increased even more due to the economic crises that occurred all over the world as a result of the Covid-19 pandemic affecting the whole world, wars between countries, the earthquake disaster that Turkey experienced on February 6, 2023 and especially the large increases in inflation rates.

## Research Questions and Purpose

In this study, the deviation rates between the realized tax expenditures in the tax expenditure reports between 2015-2018 and the estimates made for the same years were calculated. The tax expenditure estimates made between 2010-2026 were recalculated according to the average of these deviation rates. Finally, opinions were expressed on the reasons for the increase in tax expenditures.

## Limitation

The limitation of the study is that the actual tax expenditure figures are available only for three years. In addition, due to this reason, no empirical study can be conducted due to insufficient data.

## Methodology

Tax expenditure realizations have been re-estimated using forecast data in line with the published tax expenditure reports containing the figures for realized tax expenditures.

## Results

When tax expenditures are considered in terms of Turkiye, it is clearly seen in line with the data obtained that the tax expenditures are increasing every year. Although there are many reasons for these increases, it can be said that the main reasons are the complexity of the tax system, the existence of many tax expenditure items, low tax morality and awareness, high inflation, the depreciation of the TL, the economic crises, the natural disasters and epidemics. The reasons for the increases that occurred especially after 2020 are thought to be the Covid-19 pandemic, the depreciation of the TL, the high inflation, the earthquake disaster of February 6, 2023. Because it is known that in these extraordinary circumstances, many taxpayers cannot pay their tax debts to the state, postpone them or cannot declare the tax base they should have, as they fall into force majeure.