MALİ ALAN YARATMA AÇISINDAN VERGİ HARCAMALARININ ROLÜ

THE ROLE OF TAX EXPENDITURES IN TERMS OF CREATING FINANCIAL SPACE



Meral FIRAT*

ÖZ

Bu çalışmada mali alan yaratma açısından vergi harcamalarının rolü tartışılmıştır. Çalışmanın birinci bölümünde; mali alan tanımlanarak mali alan yaratma yolları anlatılmıştır. İkinci bölümde mali saydamlık ilkesi ve bütçe tasarısına eklenen vergi harcama cetvelleri, bu cetvelde yer alması gerekirken dışarda bırakılan, muafiyet, istisna ve indirimler ile diğer uygulamalara yer verilmiştir. Vergi harcamalarının ekonomik ve sosyal faydaları anlatılmıştır. Üçüncü bölümde ise OECD ülkeleri ve Türkiye'de vergi harcamaları araştırılarak Türk vergi sisteminde istisna, muafiyet ve indirim vb. bazı konulara tanınan bu istisna ve muafiyetlerin verilip verilmemesi konusu tartışılmıştır.

Anahtar Kelimeler: Vergi Harcaması, Mali Alan, Mali Saydamlık, Türkiye, OECD

ABSTRACT

In this article; to occurred fiscal space, role of tax expenditure is discussed. In the first part of this article defined of fiscal space and ways of creating fiscal space is explained. The second part of this article; as the coverage of tax expenditures are incomplete particularly in terms of tax reliefs and incentives imbedded in laws other than tax laws it would be argued that the list is not fully comprehensive regarding fiscal transparency principle. The last part of this article; tax expenditure of OECD countries and Turkey and the subject of whether giving some incentives, exclusions or not is discussed.

Keywords: Tax expenditure, fiscal space, fiscal transparency, Turkey, OECD

* İstanbul Aydın Üniversitesi, Ekonomi ve Finans Bölümü,Doç.Dr.

M.G.T.: ***26.01.2018*** */ M.K.T.:* ***18.04.2018***

1- GİRİŞ

Vergi harcamaları hem mali alan yaratma hem de mali saydamlığın gerçekleşmesi açısından önemlidir. Vergi harcaması, esas olarak vazgeçilen vergi geliridir. Vergi harcaması ile genel olarak belli ekonomik ve sosyal amaçlara ulaşılması hedeflenmektedir: Örneğin; devlet destekleri ile, yoksul ailelere, engellilere, emekli dul ve yetimlere yapılan vergi indirim ve istisnaları ile belli grupların refahını artırmak amaçlanırken diğer taraftan yatırım ve ihracatı artırmak amaçlı teşviklerle ekonomik amaçlar gerçekleştirilmeye çalışılmaktadır.

Bu çalışmada Türkiye'de yapılan vergi harcamalarının bir mali alan yaratıp yaratamayacak düzeyde olup olmadığı tartılacaktır. Birinci bölümde mali alanın ne olduğu ve nasıl mali alan yaratılabileceği anlatılacak, ikinci bölümde Türkiye'de vergi harcaması cetvelleri ile vergi harcamalarının faydaları araştırılmış, üçüncü bölümde ise; OECD ülkelerinde ve Türkiye'deki vergi harcamaları incelenmiştir.

2- MALİ ALAN

Mali alan son zamanlarda kullanılan moda terimlerden birisidir. Ancak anlamı belirsizdir. Kavram bazen, hükümetlerin alt yapı harcamalarını finanse edebilmek için mali sınırların gevşetilmesi gerektiği şeklinde tanımlanmaktadır. Buradaki mantık uzun dönemde bu projelerin verimli yatırımlar oluşturarak kendi kendini ödemesidir. Fakat, son zamanlarda bu terim yüksek eğitim ve sağlık harcamalarının kendi kendini ödeyerek yüksek beşeri sermayeye dönüşeceğini savunanlarca kullanılmaktadır.

Mali alan hükümet bütçesinde, sürdürülebilir büyüme ya da ekonomik istikrarı bozmadan istenilen amaç için kaynak yaratılmasıdır. (Heller:2005:1)

Gelişmekte olan ülkelerde aşağıda yer alan altı temel mekanizma yoluyla mali alan yaratılabilmektedir. Bunlar;(Unicef:2009:21)

a) ***Gelirleri Artırma***: Vergi yükünü ya da vergi oranlarını artırmak veya vergi idaresini iyileştirmek ve vergi tabanını genişleterek
b) ***Harcamaların Yeniden Tahsisi***: Kaynakların yatırımların önceliğine göre ya da verimliliğine göre yeniden dağılım yaparak
c) ***Borçları Azaltarak***: İç ve dış borçları azaltarak
d) Ödünçleri Artırarak: İç ve dış borçları dışlama etkisi (crowding-out) yaratmayacak şekilde artırarak.
e) ***Yatırımları Artırarak***: Hibe ve imtiyazları artırarak.
f) ***Senyorej:*** Merkez Bankasının para basmasıdır.

Vergi gelirlerinin GSYİH'ya oranını artırmak, Türkiye gibi gelişmekte olan ülkelerde vergi oranları zaten yüksek olduğu için kolay olmayacaktır. Ancak Türkiye ve diğer gelişmekte olan ülkelerde özellikle vergi istisna ve muafiyetlerine vergi sistemi içerisinde geniş yer verilmesi nedeniyle vergi gelirlerini artırmanın en kolay yolu vergi harcamalarında sınırlamaya gitmektir.

3- VERGİ HARCAMASI ve FAYDALARI

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun (KMYK) 18. maddesinin (c) fıkrasında "Merkezi yönetim bütçe kanun tasarısına, Türkiye Büyük Millet Meclisi'nde görüşülmesi sırasında dikkate alınmak üzere; vergi muafiyeti, istisnası, ve indirimleri ile benzeri uygulamalar nedeniyle

vazgeçilen kamu gelirleri cetveli" eklenir ifadesi yer almaktadır. (5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu:2003:s:8665) Ülkemizde vergi harcamaları kavramı ilk kez 10.12.2003 tarih ve 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile yerini almıştır.

Vergi harcaması dünyada 1960'lı yıllarda ortaya çıkan bir kavramdır. Maliye Bakanlığı Gelir Politikaları Genel Müdürlüğünce yapılan tanımlamada vergi harcaması ***"standart vergi sistemi"***nden (benchmark) sapmalar olarak tanımlanmıştır. Ancak standart vergi sistemi ile sapmaların neyi kast ettiği belirtilmemiştir. Vergi harcamasının tanımı konusunda ülkeler arasında belirli bir görüş birliği sağlanmıştır. Ancak, her bir vergi istisnası, muafiyeti ve indirim kalemleri detaylı incelendiğinde, bunların vergi harcaması kapsamına alınıp alınmaması yönünde gerek ülkemizde gerekse uluslararası alanda görüş ayrılıkları bulunmaktadır. Dolayısıyla ***"standart vergi sistemine***" ilişkin varsayımlara ve yorumlara göre vergi harcamaları ya da "benchmark" kabul edilecek hükümler değişebilmektedir. (Maliye Bakanlığı Gelir Politikaları Genel Müdürlüğü:2007:4)

Genel bir tanım yapacak olursak vergi harcaması; "Ekonomik, sosyal, mali vb. nedenlerle vergi sisteminde yer verilen istisna, muafiyet, indirim, farklı vergi oranı uygulamaları ve verginin ertelenmesi gibi ayrıcalıklı düzenlemeler nedeniyle vazgeçilen gelir"dir. (Mcdonald:2010:10)

Vergi harcamaları devlet bütçesi içerisinde yer almadığından, salt kamu harcamaları ile bütçe büyüklükleri hakkında doğru bir bilgiye ulaşmak mümkün olmamaktadır. Ayrıca, vergi harcamaları yoluyla devletin ne kadarlık bir maliyete katlandığının ve bu uygulamalardan kimlerin ne kadar yararlandığının bilinmesi, hem idarenin şeffaflığı hem de yapılacak analizlerin sağlığı açısından büyük önem taşımaktadır. Bu nedenle vergi harcamaları 1959'da Almanya'da ve sonrasında 1960'lı yılların sonlarında ABD'de kullanılmaya başlanmıştır ve devlet bütçesinden ayrı rapor veya bütçelerde hesaplanıp gösterilmeye başlanmıştır. Bu uygulama zamanla diğer gelişmiş ülkeler tarafından da benimsenmiştir. Bu çerçevede ABD ve Almanya kapsamlı bir vergi harcaması bütçesi hazırlayan ilk ülkelerdir. (Fikir:2012:s)

Vergi harcamalarının temelde iki unsuru bulunmaktadır:

- Harcamaların varlık nedenini açıklayan belirli bir sosyal ya da ekonomik amacın varlığı
- Ortaya çıkaracakları etkilerin oluşmasını sağlayan ve ayrıcalık oluşturma pahasına gerçekleşen "tahsilattan vazgeçmek"

Vergi harcamaları devletin ekonomik ve sosyal amaçlarını gerçekleştirmede kamu harcamalarının alternatifini oluşturmaktadır. Sosyal amaçlı vergi harcamaları gelir transferi yaratırken ekonomik amaçlı vergi harcamaları ise bir tür teşvik aracı olarak belirlenen maliye politikası hedefine ulaşmaya yardımcı olur. (Öztürk:2013:9)

Enflasyonla mücadelede üretimi artırmak amacıyla vergi teşviki verilebilir. Ekonomik durgunlukta ise toplam talebi artırmak için vergi harcamaları amortisman, hızlandırılmış amortisman, gelir vergisi stopaj desteği, vergi indirimi, vergi muaflık ve istisnaları, yatırım indirimi yoluyla artırılabilinir.

Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğünce açıklanan vergi harcamaları cetveli incelendiğinde, vergi harcama kalemleri olarak sadece; gelir vergisi, kurumlar vergisi, katma değer vergisi, özel tüketim vergisi ve motorlu taşıtlar vergisinin istisna ve muafiyet içeren ilgili maddeleri ile serbest bölgeler kanunu, teknoloji geliştirme kanunu, sosyal sigortalar ve genel sağlık sigortası kanunu, araştırma ve geliştirme faaliyetlerinin desteklenmesi hakkında kanun, elektrik piyasası kanunu ve Türk Petrol Kanunu yer almaktadır. (Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü:2015)

Ancak bu liste vergi harcamalarının tüm kalemlerini yansıtmamaktadır: Çünkü; (Batırel:2013:16)

1) Vergi anlaşmalarında yapılan stopaj oran indirimleri ile indirim yapılarak vazgeçilen vergi geliri olarak nitelenebilecek vergi anlaşmaları hükümleri listede yer almamaktadır.
2) Vergi yasaları arasında yer alan oldukça kapsamlı istisna düzenlemelerini içeren Damga Vergisi ve Harçlar yasasındaki istisna ve muafiyetler listede yer almamaktadır.
3) Bakanlar Kurulu'na verilen yetki ile alt ve üst sınırlar arasında gelir ve kurumlar vergisi stopaj oranlarının düşürülmesi hatta sıfıra indirilerek verginin tamamen kaldırılması düzenlemelerine de yer verilmemektedir. Örneğin; Borsa değer artış kazançlarının vergilendirilmemesi
4) Cetvelin düzenlemesinde standart bir vergi sisteminde yer alan kimi indirimler vergi harcamaları olarak gösterilmekte ve idare kendi yaptığı tanımla tutarlı olmayan bir uygulama yapmaktadır.
5) Cetvelde vergi resim ve harç istisnasına tanınan diğer yasalardan söz edilmemektedir. Vergi, resim, harç muafiyet, istisna ve indirim tanıyan düzenlemeler büyük ölçüde diğer yasalarda yer almaktadır. Bunlardan vergi harcaması niteliği taşıyan yasa maddeleri Ek:I'de yer almaktadır.

3.1- Vergi Harcamalarının Faydaları:

1- Vergi sisteminde artan oranlılığı sağlamak. Vergi harcaması düşük gelirlilerin katkılarını azaltarak gelir dağılımında adaleti ve vergi sisteminde artan oranlılığı sağlamaktadır. Örneğin; katma değer vergisinde yüksek gelirli kesime göre daha çok düşük gelirlilerce satın alınan temel gıda ve toplu ulaşım hizmetleri gibi mallara tanınan istisnalarda olduğu gibi. Diğer taraftan ücret gelirlerinin vergilendirilmesinde sağlanan istisnalar zaten artan oranlı olarak uygulanan ücret gelirlerinin vergilendirilmesinde küçük bir kesim dahi olsa istisnadan faydalananların sayısını artırmaktadır.

2- Erdemli malların tüketimini hızlandırmak: Vergi harcamaları erdemli mal ve hizmet olarak tanımladığımız bazı mal ve hizmetlerin tüketimini artırmaktadır. Daha çok katma değer vergisi içerisine konan eğitim sağlık, sportif aktiviteler, basım yayım ve kültürel alanda sağlanan bu istisnalar katma değer vergisinin de daha azalan oranlılığını (regressivity) artırmaktadır. Böylece düşük gelirli kesimlerde devletçe sağlanan istisnalar sonucu daha çok yüksek gelirliler tarafından tüketilen mal ve hizmetleri tüketebileceklerdir.

3- Bölgesel ve sektörel kalkınmayı artırmak: Gelişmiş ve gelişmekte olan ülkelerde belli bölgelere ve belli stratejik sektörlere verilen teşviklerde temel amaç bölgeler arası kalkınmışlık farkını azaltarak piyasa başarısızlıklarının önüne geçmektir. (Villela,Lembruger ve Jorratt:2010:6)

3.2- Türkiye ve Bazı OECD Ülkelerinde Vergi Harcamaları

Günümüzde OECD ülkelerinin tamamına yakınında yıllık olarak vergi harcamaları raporu yayınlanmaktadır. Vergi harcamaları raporu hazırlanmasını yasal olarak zorunlu tutan OECD ülkeleri arasında Avusturya, Belçika, Fransa, Almanya, Portekiz, İspanya, Türkiye ve ABD yer almaktadır.

Tablo:1 Vergi Harcamaları /GSYİH (%)

Kanada	Almanya	Kore	Hollanda	İspanya	İngiltere	ABD
6.5	0.70	2.30	2	4.5	12	6

Kaynak: Tax Expenditure in OECD Countries, 2010'dan veriler alınarak oluşturulmuştur.

Yukarıda yer alan Tablo:1'de görüldüğü gibi en çok vergi harcaması yapan ülkelerden biri İngiltere ondan hemen sonra ise Kanada ve ABD yer almaktadır. En az vergi harcaması yapan ülke ise Almanya'dır.

Türkiye'de ise aşağıdaki Tablo:2'de yer alan liste Gelir Vergisi, Kurumlar Vergisi, KDV, ÖTV ve diğer bazı kanunlarda potansiyel olarak vergi harcaması niteliği taşıdığı düşünülen düzenlemeleri içermektedir. Buna göre yapılan çalışmalar ve değerlendirmeler sonucunda ana vergi kanunları ve kararnameler ile ilgili kanunlar uyarınca tespit edilebilen vergi harcama tutarları aşağıda verilmiştir.

Tablo:2 2015-2019 Dönemi Yeni Belirlemeye Göre Vergi Harcaması Gerçekleşmesi ve Tahminleri

KANUN ADI / YILLAR (Milyon TL)	2015	2016	2017	2018	2019
GELİR VERGİSİ	30.353	33.699	37.714	42.134	46.851
KURUMLAR VERGİSİ	12.298	13.529	15.110	16.881	18.771
KATMA DEĞER VERGİSİ	16.865	20.992	23.493	26.247	29.185
ÖZEL TÜKETİM VERGİSİ	10.980	12.444	14.711	16.504	17.879
MOTORLU TAŞITLAR VERGİSİ	534	588	658	735	817
BANKA ve SİGORTA MUAMELELERİ VERGİSİ	8.521	9.374	10.491	11.721	13.033
ÖZEL İLETİŞİM VERGİSİ	31	34	38	42	47
GENEL TOPLAM	79.582	90.660	102.216	114.264	126.584

Kaynak: Vergi Harcamaları Raporu 2016

Yukarıda yer alan Tablo:2'de, 2016 yılı Vergi Harcamaları Raporu'na göre, 2015 yılı için yapılan ve değerlendirmeler sonucunda tespit edilebilen vergi harcama tutarları yani gerçekleşme rakamları kullanılmış, 2016-2019 yılları ise 2015 gerçekleşme rakamları nominal GSYH artış oranında artırılarak belirlenmiştir. Buna göre; 2015 yılında en fazla vergi harcamasının gelir vergisinde gerçekleşmiş bunu katma değer vergisi ve kurumlar vergisi takip etmiştir.

Tablodan görüldüğü üzere; 2015 yılı için vergi harcamaları tutarı yaklaşık 80 milyar TL olarak gerçekleşmiştir. Buradan şöyle bir sonuca ulaşabiliriz. Devlet; istisna, muafiyet ve benzeri nedenlerle yaklaşık 80 milyar TL gelirden vazgeçmiştir.

Tablo:3 2015-2019 Dönemi Yeni Belirlemeye Göre Vergi Harcaması Gerçekleşmesi ve Tahminlerinin GSYH'ye Oranı (%)

KANUN ADI/YILLAR	2015	2016	2017	2018	2019
GELİR VERGİSİ	1.55	1.57	1.57	1.57	1.57
KURUMLAR VERGİSİ	0.63	0.63	0.63	0.63	0.63
KATMA DEĞER VERGİSİ	0.86	0.93	0.93	0.93	0.93
ÖZEL TÜKETİM VERGİSİ	0.56	0.58	0.61	O.61	0.60
MOTORLU TAŞITLAR VERGİSİ	0.03	0.03	0.03	0.03	0.03
BANKA VE SİGORTA MUAMELELERİ VERGİSİ	0.44	0.44	0.44	0.44	0.44
ÖZEL İLETİŞİM VERGİSİ	0.002	0.002	0.002	0.002	0.002
GENEL TOPLAM	4.08	4.22	4.25	4.25	4.24

Kaynak: Vergi Harcamaları Raporu 2016

Türkiye'de vergi harcamalarının GSYİH'ya oranı ise Tablo:3'de yer almaktadır. Buna göre kişisel gelir vergisinin GSYİH'ya oranı 2015 yılında %1.15 iken kurumlar vergisinin %0.63, katma değer vergisinin ise %0.86 olarak gerçekleşmiştir. 2015 yılında toplamda vergi harcamalarının GSYH oranı ise %4.08 olarak gerçekleşmiştir.

Her iki tablodan da anlaşıldığı üzere en çok vergi harcaması gelir vergisinde gerçekleşmektedir. Vergi harcama listelerinde gelir vergisi kanununu incelediğimizde pek çok istisnaya yer verildiğini bunlardan bir tanesinin de eğitim ve öğretim işletmelerinde kazanç istisnası olduğu görülmüştür. Ancak eğitim öğretim kurumlarının hemen hepsi kâr amacıyla faaliyet göstermektedir. Ülkemizde son yıllarda sayıları hızla artan vakıf üniversiteleri de bunun bir örneğidir. Her ne kadar kanunda kâr amacı gütmez denilse de hemen hepsi kâr amacı gütmekte ve kurumlar vergisi ödememektedirler. Yine bir diğer istisna; Ticari kazançlar ve kurum kazançlarıyla ilgili olarak tanınan gemicilik ve denizcilik faaliyeti ile ilgilidir. 4490 sayılı Türk Uluslararası Gemi Sicili Kanununun 12. maddesine göre "Bu Kanun uyarınca oluşturulan Türk Uluslararası Gemi Siciline kayıtlı gemilerin ve yatların işletilmesinden ve devrinden elde edilen kazançlar, gelir ve kurumlar vergileriyle fonlardan istisnadır. (Türk Uluslararası Gemi Sicili Kanunu ile 491 Sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun)

4- SONUÇ

Vergi harcaması kavramı ülkemizde ilk kez 10.12.2003 tarih ve 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile yerini almıştır. Dünyada ise 1960'lı yıllarda ortaya çıkan bir kavramdır. Vergi harcaması ile ilgili olarak farklı tanımlamalar yapılmaktadır. Ancak; genel bir tanım olarak, istisna, muafiyet, indirim, farklı vergi oranı uygulamaları ve verginin ertelenmesi gibi ayrıcalıklı düzenlemeler nedeniyle vazgeçilen gelir diyebiliriz. Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğünce açıklanan vergi harcama cetvellerini incelediğimizde bu listenin vergi harcamalarının tüm kalemlerini yansıtmadığı anlaşılmıştır. Dolayısıyla vergi harcamaları ile ilgili "vazgeçilen gelir" yöntemiyle tahmin edilen rakamlar gerçek vergi harcamalarını yansıtmamaktadır. Kaldı ki bu rakamlarda çok yüksektir. OECD ülkeleri içerisinde en fazla vergi harcaması yapan ülke İngiltere'dir. İngiltere'den hemen sonra Kanada ve ABD yer almaktadır. En düşük vergi harcaması yapan ülke ise Almanya'dır.

Vergi harcamaları maliye politikalarının gerçekleşmesi ve vergi sisteminde artan oranlılığı sağlamak, erdemli malların tüketimini hızlandırmak, bölgesel ve sektörel kalkınmayı sağlamak amacıyla yapılsa da, vergi harcama cetvellerinde ve gelir vergisi, kurumlar vergisi, KDV ve ÖTV'de yer alan vergi harcamalarına yol açan kanun maddelerinin yeniden düzenlenmesi gerekmektedir. Örneğin; Gelir Vergisi Kanunu'nda yer alan eğitim ve öğretim kurumlarında kazanç istisnası konusu ile Türk Uluslararası Gemi Sicil Kanunu ile 491 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılmasına Dair Kanunda yer alan Türk Uluslararası Gemi Siciline kayıtlı gemilerin ve yatların işletilmesinden ve devrinden elde edilen kazançların gelir ve kurumlar vergileriyle fonlardan istisna ve muaf olması gibi pek çok konunun yeniden tartışılması gerekmektedir. Bir ülkede vergi tabanının genişlemesi ancak mükellef sayılmayan ve verginin konusuna girmeyen bir takım kişi ya da gelirlerin vergilendirilmeye başlanması ve verginin konusuna girmekle birlikte istisna, muafiyet, vergiden kaçınma, vergi ertelemeleri yolları ile vergilendirme dışı bırakılan unsurların azaltılması ile mümkün olacaktır.

Sonuç olarak mali alan yaratma açısından vergi harcamalarının Türkiye'de önemli bir yere sahip olduğunu, ancak vergi harcamalarına konu olan vergi cetvellerinin yeniden tartışılması gerektiğini söyleyebiliriz.

Ek: I

3201 sayılı Emniyet Teşkilatı Kanunun Ek.21., 4473 sayılı Yangın, Yer Sarsıntısı, Seylap veya Heyelan Sebebiyle Mahkeme ve Adliye Dairelerinde Ziyaa Uğrayan Dosyalar Hakkında Yapılacak Muamelelere Dair Kanunun 46., 4920 sayılı Devlet Orman İşletmelerinin Bazı Vergilerden Muaf Tutulması Hakkında Kanunun 2., 5441 sayılı Devlet Tiyatrosu Kuruluşu Hakkında Kanunun 9., 6095 sayılı Kuzey Atlantik Antlaşması Teşkilatı Müşterek Enfrastrüktür Programı Gereğince Türkiye'de Yapılacak İnşa ve Tesis İşlerine Dair Kanunun 10., 6326 sayılı Petrol Kanununun Madde 37 95 96 97,112, 113, 114 ve 115., 7269 sayılı kanunun Umumi Hayata Müessir Afetler Dolayısıyla Alınacak Tedbirlerle Yapılacak Yardımlara Dair Kanunun 40, 42, 43 ve 45., 205 sayılı Ordu Yardımlaşma Kurumu kanunun 35., 261 sayılı İhracatı Geliştirmek Amacı ile Vergilerle İlgili Olarak Hükümetçe Alınacak Tedbirlere Dair Kanunun 1., 474 sayılı Gümrük Giriş Tarife Cetveli Hakkında Kanunun 2. 3., 657 sayılı Devlet Memurları Kanununun tazminat, ödenek ve yardımlarla ilgili maddeleri, 775 sayılı Gecekondu Kanununun 33., 854 sayılı Deniz İş Kanununun 9., Türk Silahlı Kuvvetleri Personel Kanununun Ek 17 ve 18., 1309 sayılı Devlet Opera ve Balesi Genel Müdürlüğü Kuruluşu Hakkındaki Kanununun 10., 4857 sayılı İş Kanununun 8., 2090 sayılı Tabi Afetlerden Zarar Gören Çiftçilere Yapılacak Yardımlar Hakkında Kanunun7., Muhtar Ödenek ve Sosyal Güvenlik Yasasının 1., 2461 sayılı Hâkimler ve Savcılar Yüksek Kurulunun 22., 2581 sayılı Deniz Ticaret Filosunun Geliştirilmesi ve Gemi İnşa Tesislerinin Teşviki Hakkında Kanunun 1., 4490 sayılı Türk Uluslararası Gemi Sicili Kanununun 12., 320 sayılı Milli Piyango İdaresi Genel Müdürlüğü Kuruluş ve Görevleri Hakkındaki KHK'nin 53., 2802 sayılı Hâkimler ve Savcılar Kanunu kanununun 106., 2813 sayılı Bilgi Teknolojileri ve İletişim Kurumunun Kuruluşuna İlişkin Kanunun 5., 2914 sayılı Yükseköğretim Personel Kanununun 12 ve 14., 2960 sayılı Boğaziçi Kanunun 17., 2983 sayılı Tasarrufların Teşviki ve Kamu Yatırımlarının Hızlandırılması Hakkındaki Kanunun 14., 3160 sayılı Emniyet Teşkilatı Uçuş Hizmetleri Tazminatı Kanunun 6., 3226 sayılı Finansal Kiralama Kanununun 30. 3259 sayılı İslam Kalkınma Bankasına Vergi Muafiyeti Tanınması Hakkında Kanunun 1., 3292 sayılı Vatani Hizmet Tertibi Aylıklarının Bağlanması Hakkında Kanunun 2., 3671 sayılı TBMM Üyelerinin Ödenek, Yolluk ve Emekliliklerine Dair Kanunun 1., 3996 sayılı Bazı Yatırım ve Hizmetlerin Yap-İşlet-Devret Modeli Çerçevesinde Yaptırılması Hakkındaki Kanunun 12., 4009 sayılı Dışişleri Bakanlığının

Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanunun 56., 4046 sayılı Özelleştirme Uygulamalarının Düzenlenmesi ve Bazı Kanun ve KHK'de Değişiklik Yapılmasına Dair Kanunun 27., 4054 sayılı Rekabetin Korunması Hakkında Kanunun 37., 4107 sayılı Telgraf ve Telefon Kanununa Bazı Ek Maddeler Eklenmesine, Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanunun Ek.20. ve 4458 sayılı Gümrük Kanunu 167. (Batırel,2013:17)

KAYNAKÇA

- 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu:2003,s.8665, Erişişim Tarihi: 05 Mayıs 2015
- 2014 Yılı Merkezi Yönetim Bütçe Kanunu Tasarısı Eki- Vergi Harcamaları Listesi, (www.bumko.gov.tr), Erişim Tarihi:10 Mayıs 2015
- 2015 Yılı Merkezi Yönetim Bütçe Kanun Tasarısı Eki-Vergi Harcamaları Listesi, www.bumko.gov.tr, Erişim Tarihi: 12 Haziran 2015
- BATIREL, Ö. F. (2013),"Vergi Harcamaları, Mali Saydamlık İlkesi ve Anayasaya Ugunluk", İstanbul Ticaret Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi, Yıl:12, Sayı:24,s.13-20
- FİKİR, H. (2002),"Vergi Harcaması Politikası",www.mizantürk.com, Erişim Tarihi:20 Nisan 2015
- HELLER, P. (2005). "Back to Basics –Fiscal Space: What it is and How to Get It", June 2005, Volume 42 Number 2,www.imf.org.tr, Erişim Tarihi: 06 Temmuz 2015
- Maliye Bakanlığı Gelir Politikaları Genel Müdürlüğü, Vergi Harcama Raporu, Ekim 2007
- MCDONALD, H. (2010), Türk Vergi Sistemindeki Vergi Harcamalarının Etkinlik ve Verimlilik Açısından Değerlendirilmesi, Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Maliye Anabilim Dalı Doktora Tezi,İzmir.2010,s. www.yok.gov.tr, Erişim Tarihi: 15 Nisan 2015
- OECD. (2010) Tax Expenditure in OECD Countries, www.oecd.org, Erişim Tarihi: 06 Nisan 2015
- OECD, (2010), OECD Tax Policy Choosing a Broad Base–Low Rate Approach to Taxation,No:19,2010,s.149
- ÖZTÜRK, O. (2013), Vergi Harcaması, ASEM Rapor, Haziran 2013
- Unicef. (2009) Fiscal Space for Strengthened Social Protection, West and Central Africa, February 2009,s.1-64
- VİLLELA, L., LEMBRUGER, A., JORRATT, M. (2010),"Tax Expenditure Budgets Concepts and Challenges for Implemantation",Inter Amerikan Development Bank, IDB Working Paper Series,No:131,s.1-61,www.publications.iadb.org, Erişim Tarihi:10 Nisan 2015
- Türk Uluslararası Gemi Sicili Kanunu ile 491 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun, Kanun No:4490,www,mevzuat.gov.tr, Erişim Tarihi: 15 Haziran 2015