- Araştırma Makalesi -

[H] TÜRKİYE VE SEÇİLMİŞ ÜLKELERDE TARIM KESİMİNE YAPILAN VERGİ HARCAMASININ DEĞERLENDİRİLMESİ[*]

(EVALUATION OF TAX EXPENDITURES TO THE AGRICULTURAL SECTOR IN TURKEY AND SELECTED COUNTRIES)

Dr. Öğr. Üyesi/*Dr. Lecturer* Murat İÇMEN[**]
Doç. Dr./*Assoc. Prof. Dr.* Yakup KARABACAK[***]

ÖZ

Günümüzde hükümetler koydukları çeşitli siyasal, ekonomik ve sosyal hedeflere ulaşmak için doğrudan harcama yapmanın yanında vergi istisna-muafiyet ve indirimi, vergi kredisi, vergi iadesi gibi vergi harcaması araçlarını da kullanmaktadırlar. Vergi harcaması belirli kişilere yapılabileceği gibi kurum ve sektörlere de yapılabilmektedir. Yapılan vergi harcamalarının miktarının bilinmesi kamunun büyüklüğünün ve kaynakların ne şekilde kullanıldığı hakkında bilgi vermektedir.

Tarım kesimine yapılan vergi harcamalarının Türkiye'de ve seçilmiş ülkelerdeki durumunun karşılaştırılması bu çalışmanın konusunu oluşturmaktadır. Çalışmada ilk olarak vergi harcaması kavramı üzerinde durulacak ve Türkiye'de yapılan vergi harcamaları incelenecektir. Ardından Türkiye ve seçilmiş ülkelerdeki tarım kesimi ve bu kesime yapılan vergi harcamaları ele alınacaktır.

[H] Hakem denetiminden geçmiştir.

[*] Bu makale 28.04.2020 tarihinde Yayınevimize ulaşmış olup, 07.05.2020 tarihinde birinci hakem; 09.05.2020 tarihinde ikinci hakem onayından geçmiştir.

[**] Mehmet Akif Ersoy Üni. İ.İ.B.F. Maliye Bölümü, micmen@mehmetakif.edu.tr, ORCID NO: 0000-0003-3965-8742

[***] Akdeniz Üniversitesi İ.İ.B.F. Maliye Bölümü, yakupk@akdeniz.edu.tr, ORCID ID: orcid.org/0000-0002-2185-0237

Bu makaleye atıf için; İÇMEN, Murat, KARABACAK, Yakup, "Türkiye ve Seçilmiş Ülkelerde Tarım Kesimine Yapılan Vergi Harcamasının Değerlendirilmesi", Malî Hukuk Dergisi, Cilt No.: 16, Sayı No.: 185, 2020, s. 1247-1270.

Anahtar Kelimeler: Vergi Harcaması, Vergi Geliri, Tarım Kesimi

ABSTRACT

Recently to achieve their various political, economic and social goals, governments use tax expenditure tools such as tax exemption-allowance and relief, tax credit and tax refund, as well as public spending directly. Tax expenditure can be made to certain individuals as well as to institutions and sectors. Knowing the amount of tax expenditures provides information on the size of the public sector and how resources are used.

The subject of this study is to compare the situations of tax expenditures to the agricultural sector in Turkey and selected countries. This study firstly will focus on the concept of tax expenditures and it will be examined in Turkey. Then the agriculture sector and the tax expenditures to this sector in Turkey and selected countries will be discussed.

Keywords: *Tax Expenditure, Tax Revenues, Agriculture Sector*

***

Giriş

Vergi harcaması kavramı, vergi toplamak amacıyla yapılan harcamalar ya da toplanan vergilerin harcanması şeklinde bir algı yaratsa da[1] çeşitli sosyal ve ekonomik hedeflere ulaşmak için kullanılan tercihli vergi uygulamalarını ifade etmektedir. Vergi harcaması bu bağlamda doğrudan bir kamu harcaması yerine alınması gereken verginin tamamının veya bir bölümünün alınmasından vazgeçilerek vergi yükümlülüğünün azaltılması şeklinde ortaya çıkmaktadır[2].

"Vergi harcaması" terimi ilk olarak ABD Hazine Bakanlığı Vergi Politikası Sekreter Yardımcısı Stanley Surrey tarafından 1967 yılında kullanılmış ve 1974 tarihli Kongre Bütçe Kanunu'nda "Federal vergi yasalarındaki brüt gelirden istisna, muafiyet, kesinti, erteleme ve tercihli

[1] Burak Tepe. "Bütçeleme Sürecinde Vergi Harcamaları" http://www.vergialgi.net/vergi/butceleme-surecinde-vergi-harcamalari/ erişim tarihi: 01.05.2016

[2] Salvador Barrios and others. "The fiscal and equity impact of tax expenditures in the European Union", European Commission JRC Working Papers on Taxation and Structural Reforms No 1/2016. s 1.

vergi oranı gibi uygulamalarla ortaya çıkan kayıplar" şekilde tanımlanmıştır[3].

Stanley S. Surrey'e göre vergi harcaması kavramı iki unsurdan oluşmaktadır. Birinci unsur verginin uygulanması için gereken yapısal hükümleri içermektedir. Bu unsur gelirin tanımlanması, vergilendirme dönemi, vergi tarifesi gibi unsurlardan oluşmaktadır. İkinci unsur ise vergide bulunan özel tercihlerden oluşmaktadır. Genellikle vergi teşvikleri ve vergi sübvansiyonları olarak adlandırılan bu özel tercihler belirli bir sanayi, faaliyet ya da birey lehine tasarlanarak normal vergi yapısından ayrılmaktadır[4].

Vergi harcamalarının belirlenmesi, bir vergi sistemindeki hangi hükümlerin "normal" (temel vergi yapısı) hangi hükümlerin tercihli vergi uygulaması olduğunu gösteren kesin bir çizgi olmadığı için tartışmalı bir konudur ve doğası gereği öznel bir işlemdir[5]. Bu durum ülkelerin kabul ettiği tek vergi harcaması listesi olmasından ziyade bazı hükümlerin bir ülkede vergi harcaması olarak kabul edilirken bir başka ülkede vergi harcaması olarak kabul edilmediği sonucunu ortaya çıkarmaktadır. Örneğin, çocuklu ailelere Danimarka'da bütçeden direkt harcama yapılırken, ABD'de çocuklu aileler tarafından ödenen gelir vergisinin azaltılması ile benzer yardımlar sağlanmaktadır[6]. Böylece ilk durumda yapılan yardım kamu transfer harcaması olarak bütçenin harcama kısmında yer alırken ikinci durumda vergi harcaması olarak vergi gelirinde azalma şeklinde ortaya çıkmaktadır.

McLoughlin and Proudfoot (1981) vergi harcamasını vergi sisteminde belirli faaliyetleri teşvik etmek veya belirli gruplara fayda sağla-

---

[3] US Public Law. https://www.govinfo.gov/content/pkg/STATUTE-88/pdf/STATUTE-88-Pg297.pdf#page=37 erişim tarihi: 15.01.2020. s 299.

[4] Stanley S Surrey and Paul R. McDaniel. "Tax Expenditures Concept and the Budget Reform Act of 1974", Boston Collage Industrial And Commercial Law Review. 1976. 22 (5). s 679.

[5] Salvador Barrios and others. "The fiscal and equity impact of tax expenditures in the European Union", European Commission JRC Working Papers on Taxation and Structural Reforms No 1/2016. s 8.

[6] Christopher Heady and Mario Mansour. Tax Expenditure Reporting and Its Use in Fiscal Management: A Guide for Developing Economies. IMF Fiscal Affairs Department, Note 19/01. S.1 <https://www.imf.org/en/Publications/Fiscal-Affairs-Department-How-To-Notes/Issues/2019/03/27/Tax-Expenditure-Reporting-and-Its-Use-in-Fiscal-Management-A-Guide-for-Developing-Economies-46676).pdf> erişim tarihi 19.01.2020

mak için tasarlanmış ve gelecekteki vergi gelirlerinde azalmaya neden olan özel hükümler olarak tanımlarken[7]. Türkiye'de Hazine ve Maliye Bakanlığı yayınladığı vergi harcaması raporlarında "Standart Vergi Sistemi'nden sapmaların neden olduğu vergi kayıpları" şeklinde tanımlamaktadır[8].

Ülke örneklerine bakıldığında ülkelerin net vergi harcaması tanımlaması yapmaktan ziyade vergi harcama listelerini oluştururken bazılarının geniş, bazılarının dar olarak standart vergi yapısını belirledikleri sonrada ortaya çıkan sapmaları vergi harcaması olarak kabul ettikleri görülmektedir[9]. Sapma kelimesi ise bütçede gelir kaybına yol açan indirim, istisna, muafiyet, özel vergi oranı gibi uygulamalar anlamına gelmektedir.

Uygulamada vergi harcamaları; belirli kişilerin ve/veya vergi konularının vergi dışında bırakılması anlamına gelen *vergi muafiyeti ve vergi istisnası*, belirli bir miktarın vergi yükümlülüğünden düşülmesi olan *vergi kredisi,* belirli bir mükellef grubu veya faaliyet için vergi oranlarının indirilmesi olarak tanımlanan *vergi indirimi*, vergi ödemelerinin belirlenen bir başka tarihte tahsil edilmesi anlamına gelen *vergi alacağının ertelenmesi,* tahsil edilmiş bir verginin ilgili mükellefe iade edilmesi olan *vergi iadesi* ve *v*ergiye tabi gelirin hesaplanmasında, vergi matrahının ilgili vergi kanunlarınca azaltılmasına izin verilen *vergi indirimi araçları* ile gerçekleştirilebilmektedir[10].

Vergi harcamalarının tutarının tahmin edilmesinde ise genellikle üç yöntem kullanılmaktadır. Bunlar: vergi imtiyazının kaldırılması ve ekonomik davranışın değişmemesi durumunda ödenecek olan vergiyi hesaplayan *vazgeçilen gelir (*revenue forgone), mükelleflerin ekonomik davranışlarının göz önünde bulundurularak vergi harcamasının kaldırılması sonucunda vergi gelirlerinin artacağı miktarın hesaplandığı *kazanılan gelir* (revenue gain) ve mükellefin geliri üzerinde vergi harcamasıyla

[7] Kevin McLoughlin and Stuart B. Proudfoot "Giving by Not Taking: A Primer on Tax Expenditures". Canadian Public Policy / Analyse de Politiques, Vol. 7, No. 2 (Spring, 1981), p. 330.

[8] Hazine ve Maliye Bakanlığı. 2018 Vergi Harcamaları Raporu. Ankara. s.5. <https://ms.hmb.gov.tr/uploads/2019/01/Vergi-Harcamalar_-Raporu-2018.pdf> erişim tarihi 16.01.2020

[9] Joe Minarik, "Tax Expenditures in OECD Countries", (2009) s. 7. <http://www.oecd.org/governance/budgeting/42976288.pdf> erişim tarihi: 12.09.2019

[10] Fazlı Emektar. "Vergi Harcamaları Kavramı ve Türkiye'nin 2006-2014 Yılları Vergi Harcamaları" (2014) Mayıs (393) Vergi Dünyası 100, 98

aynı etkiyi sağlayacak bir harcama programının (örneğin sübvansiyon) maliyetinin hesaplandığı *harcama denkliği* (outlay equivalence) yöntemleridir. Bununla birlikte özellikle OECD üyesi ülkelerde vazgeçilen gelir yöntemi kullanılmaktadır[11].

Vergi harcamalarının tutarının tespitinden başka düzenli bir şekilde raporlanması da vergi sisteminin şeffaflığının arttırılmasında en önemli konulardan biridir. Son yıllarda ülkeler bu raporların yayınlanmasını yasal zorunluluk haline getirerek bu alanda önemli ilerlemeler kaydetmişlerdir. Ancak yine de yayınlanan raporlarda merkezi yönetim seviyesi oldukça iyi ele alınırken yerel yönetimler boyutu ihmal edilmektedir[12].

1. TÜRKİYE'DE VERGİ HARCAMALARI

Türkiye'de vergi harcaması ile ilgili ilk rapor Maliye Bakanlığı tarafından 2001[13] yılında hazırlanmış olsa da 5018 sayılı Kanun ile birlikte 2007 yılında daha kapsamlı bir rapor yayınlanmıştır. 2008-2014 yıllarında ise vergi harcamaları tutarlarına sadece Bütçe Kanunları ekinde yer verilmiştir.

Tablo 1: Türkiye'de 2006-2021 Dönemi Vergi Harcaması

	Vergi Harcaması Miktarı (Milyon TL)	**Vergi Harcaması Miktarı / Toplam Vergi Gelirleri (%)**	**Vergi Harcaması Miktarı / GSYİH (%)**

[11] OECD. Tax Expenditures in OECD Countries, OECD Publication 2010. S. 13-17. <https://www.oecd.org/gov/budgeting/taxexpendituresinoecdcountries-oecdpublication.htm> erişim tarihi 12.09.2019

[12] European Commission. "Tax Expenditures in Direct Taxation in EU Member States". European Economy Occasional Papers 207. 2014. December. S. 3. <https://ec.europa.eu/economy_finance/publications/occasional_paper/2014/op207_en.htm> erişim tarihi 23.01.2020.

[13] İlk olarak Ocak 2001'de Maliye Bakanlığı Gelirler Genel Müdürlüğü'nce "Vergi Harcamaları Kitabı" yayınlanmış fakat burada rakamsal bir analize yer verilmemiştir. 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nda yer alan vergi harcamalarının raporlar halinde açıklanmasına yönelik ifadeler doğrultusunda 2006 yılından itibaren Bütçe Kanunu ve Ekleri bünyesinde söz konusu vergi harcaması tahminleri sistematik olarak yayınlanmaktadır.

2006	8.592	5,7	1,4
2007	8.854	5,1	1,0
2008	12.443	6,7	1,3
2009	14.684	6,7	1,5
2010	14.363	6,8	1,3
2011	17.565	7	1,3
2012	17.917	6	1,3
2013	22.416	6,4	1,4
2014	23.888	6,3	1,4
2006-2014 Ortalama		**6,3**	**1,3**
2015	79,582	19,5	4,0
2016	99,547	17,9	3,8
2017	126,650	23,6	4,1
2015-2017 Ortalama		**20,3**	**4,0**
2018	151,108	24,0	4,0
2019	178.696	23,6	4,0
2020	205.401	23,2	3,9
2021	229.165	22,9	3,9
2018-2021 Ortalama		**23,4**	**3,9**

Kaynak: Vergi harcaması miktarları 2006-2014 "Vergi Harcaması" bütçe eklerinden, Toplam vergi gelirleri Gelir İdaresi Başkanlığı Bütçe İstatistiklerinden, GSYİH rakamları TÜİK web bitesinden alınarak tarafımızdan hesaplanmıştır. Hazine ve Maliye Bakanlığı, 2016-2017-2018 Vergi Harcama Raporları, <https://www.hmb.gov.tr/gelir-duzenlemeleri-genel-mudurlugu-vergi-harcama-raporlari> erişim tarihi 15.01.2020

Tablo 1'de 2006-2021 döneminde yapılan vergi harcaması miktarı, toplam vergi gelirleri ve GSYİH payları verilmektedir. İlgili dönemi tek parça halinde yorumlamaktan ziyade üç bölüme ayrılarak yorumlanması daha anlamlı olacaktır. Birinci dönem 2006-2014 yıllarını kapsayan, Hazine ve Maliye Bakanlığı Merkezî Yönetim Bütçe Kanunları Ekle-

ri'ndeki Vergi Harcamaları Listelerinde yazan tahmini rakamlardan oluşmaktadır. İkinci dönem 2015-2017 yıllarını kapsayan Hazine ve Maliye Bakanlığı'nın yayınladığı Vergi Harcaması Raporlarında belirtilen kesin rakamlardan oluşmaktadır. Üçüncü dönem ise 2018-2021 yıllarını kapsayan en son yayınlanan 2018 Vergi Harcaması Raporundaki ilgili yılların tahmini rakamlardan oluşmaktadır.

Birinci dönem olarak 2006-2014 yılları arasında yayınlanan vergi harcaması rakamları kesinleşen rakamlar olmayıp ilgili yıl bütçe eki olarak sunulan tahmin rakamlarından oluşmaktadır. Buna göre ilgili dönemde vergi harcaması miktar olarak artış eğiliminde olup 2006'dan 2014'e yaklaşık 2,8 kat artmıştır. Vergi harcamasının toplam vergi gelirleri içindeki payı dalgalı bir seyir izlese de dönem ortalaması %6,3 olmuştur. Bu aynı zamanda devletin toplam vergi gelirlerinin %6,3'ünü almaktan vazgeçtiği anlamındadır. Vergi harcamasının GSYİH payı ise dönem ortalaması %1,3 olarak gerçekleşmiştir.

2016 yılından itibaren ise Vergi Harcamaları Raporu OECD ve diğer iyi ülke uygulamaları dikkate alınarak düzenli olarak her yıl yayımlanmaya başlanmıştır[14].

2016 yılından itibaren yayınlanan raporlarda önceki yıl için gerçekleşen vergi harcaması miktarı "vazgeçilen gelir yöntemi" ile hesaplanmakta ve sonraki 3 yıl için tahmin tutarları verilmektedir. Ayrıca yapılan vergi harcaması tutarlarının "çok iyi", "iyi" ya da "yaklaşık" şeklinde sınıflandırılan tahmin kalitesi, yapılan vergi harcamalarının fonksiyonlarına göre dağılımı gibi analizlerle her yıl raporlar geliştirilmektedir.

İkinci dönem olan ve 2015-2017 yıllarında gerçekleşen vergi harcamalarına bakıldığında öncelikle bu dönemde gerçekleşen miktarlar ile 2006-2014 döneminde ilan edilen miktarlar arasında oldukça büyük fark olduğu görülmektedir. Bu farkın nedeni Hazine ve Maliye Bakanlığı'nın 2016 yılından itibaren vergi harcaması kapsamını OECD ülkeleri örneklerini göz önüne alarak yeniden düzenlemesidir.

Bu dönemde de önceki yıllarda olduğu gibi vergi harcaması miktarında sürekli artış yaşanmıştır. Vergi harcaması miktarının toplam vergi gelirleri içindeki payı dönem ortalaması %20,3 iken GSYİH payı ortalama %4'e olarak gerçekleşmiştir.

[14] Hazine ve Maliye Bakanlığı. 2018 Vergi Harcamaları Raporu. Ankara. s. 2. https://ms.hmb.gov.tr/uploads/2019/01/Vergi-Harcamalar_-Raporu-2018.pdf erişim tarihi 16.01.2020

Üçüncü dönem ise 2017 yılı gerçekleşme rakamları dikkate alınarak, makro büyüklüklere göre hesaplanan 2018-2021 vergi harcaması tahmin tutarlarından oluşmaktadır. Bu dönemde vergi harcama miktar olarak artmasına karşın, toplam vergi gelirleri içindeki payı ve GSYİH payının azalması öngörülmektedir.

Tablo 2: 2015-2021 Dönemi Vergi Harcaması Miktarlarının Vergi Türlerine Göre Dağılımı (%)

Vergi	**2015**	**2016****	**2017**	**2018**	**2019**	**2020**	**2021**
Gelir Vergisi	7,5	7,9	9,2	9,2	9,0	8,9	8,8
Kurumlar Vergisi	3,1	2,6	3,6	3,7	3,7	3,7	3,6
Katma Değer Vergisi	4,2	4,7	6,5	6,6	6,6	6,5	6,4
Özel Tüketim Vergisi	2,7	2,6	3,3	3,4	3,3	3,2	3,1
Diğer Vergiler*	2,2	1,2	1,1	1,0	1,0	1,0	1,0
Vergi Harcaması Miktarı / Toplam Vergi Gelirleri	19,5	17,9	23,6	24,0	23,6	23,3	22,9

*Diğer vergiler: Banka ve Sigorta Muameleleri Vergisi, Motorlu Taşıtlar Vergisi ve Özel İletişim Vergisi'nden oluşmaktadır.

**2015 ve 2017 yılı rakamları ilgili yılların vergi harcama raporlarında yer aldığı halde 2016 yılı rakamları ilgili raporda yer almamaktadır. 2016 yılı rakamları 2017 yılında yayınlanan Vergi Harcama Raporu dikkate alınarak hesaplanmıştır. Hesaplamada toplam vergi geliri miktarı Gelir İdaresi Başkanlığı'nın ilan ettiği 2016 yılı için 529.607.901 TL olarak dikkate alınmıştır.

Kaynak: Hazine ve Maliye Bakanlığı, 2016-2017-2018 Vergi Harcama Raporları, <https://www.hmb.gov.tr/gelir-duzenlemeleri-genel-mudurlugu-vergi-harcama-raporlari> erişim tarihi 15.01.2020

Tablo 2'de 2015-2021 dönemi vergi harcaması miktarlarının vergi türlerine göre dağılımı verilmektedir. İlgili dönemde vergi harcamalarının toplam vergi gelirleri içinde en büyük pay Gelir Vergisi'ne aittir. Bu

vergiyi sırasıyla KDV, Kurumlar Vergisi ve ÖTV izlemektedir. Gelir Vergisi Kanunu'nda tanımlanan vergi harcamalarının kesinleşen 2015 yılındaki payı %7,5 iken bu oran 2017 yılında %9,2'ye yükselmiştir. 2018-2021 tahmin rakamlarında ise payın gittikçe düşerek %8,8 olması öngörülmektedir.

İkinci en yüksek pay ise KDV'ye aittir. 2015 yılında %4,2 olan oran 2017 yılında %6,5 olarak gerçekleşmiştir. Sonraki yıllarda bir miktar yükselmesi öngörülse de 2021 yılında %6,4 olarak gerçekleşmesi beklenmektedir. Ayrıca Gelir Vergisi ve Katma Değer Vergisi'nden kaynaklanan vergi harcamalarının toplamı ilgili tüm yıllarda gerçekleşen toplam vergi harcaması miktarlarının yarısından fazlasını oluşturmaktadır.

En yüksek üçüncü vergi harcaması ise Kurumlar Vergisi'nde yapılmıştır. 2015 yılında %3,1 olan oran 2016 yılında %2,6'ya düşse de 2017 yılı için %3,6 olarak gerçekleşmiştir. 2018-2021 döneminde ise ortalama %3,7 olarak gerçekleşmesi öngörülmektedir.

ÖTV kanunundaki vergi harcaması miktarının toplam vergi gelirleri içindeki payı ise 2015'de %2,7'den 2017'ye %3,3'e yükselmiştir. 2018-2021 döneminde ise ÖTV'deki vergi harcamasının düşerek 2021 yılında %3,1 olması öngörülmektedir.

Diğer vergiler grubunu oluşturan BSMV, MTV ve ÖİV vergi harcaması miktarı ana vergilerdekinin aksine toplam vergi gelirleri içindeki payında düşme eğilimi göstermiştir.

2. SEÇİLMİŞ ÜLKELERDE VERGİ HARCAMALARI

Avrupa Birliği 2014 yılında yayınladığı raporda[15] vergi harcamalarının raporlanmasının ülkenin vergi rejiminin şeffaflığının arttırmasında önemli rol oynadığını belirtmiştir. Yine bu raporda ülkelerin raporları yayınlama sıklığı, derinliği ve kapsama alanı gibi konularda farklılıklar olsa da Almanya'da 1959 ve Fransa'da 1980 yılından itibaren vergi harcaması raporlarının yasal bir zorunluluk olarak her yıl yayınlandığı, hesaplamada vazgeçilen gelir metodunun kullanıldığı, vergi harcamalarının vergi türlerine, sektörlere ve fonksiyonlarına göre düzenlendiği de belirtilmiştir.

[15] European Commission, Tax expenditures in direct taxation in EU Member States, Occasional Papers 207, December 2014.

Almanya'da federal hükümetin yayınladığı Sübvansiyon Raporu'nda (Subventionsbericht der Bundesregierung) Gelir, Kurumlar, İşletme, KDV, Motorlu Taşıtlar, Sigorta, Enerji, Şans Oyunları ve Emlak Vergilerinde bulunan vergi harcamaları ve her türlü sübvansiyonlar yer almaktadır[16].

Fransa'da ilk kez 1980 yılında yayınlanan ve sonra yasal bir zorunluluk olarak bütçe eki halini alan vergi harcamaları hem Gelir ve Kurumlar Vergisi, Servet Vergisi, KDV, Yurtiçi Enerji Tüketim ve diğer dolaylı vergiler gibi her vergi için ayrı olarak hem de fonksiyonlarına göre ayrılarak yayınlanmaktadır[17].

ABD'de ilk defa 1974 Kongre Bütçe Yasası (The Congressional Budget Act of 1974) ile bütçeye "vergi harcamaları" listesi eklenmeye başlanmıştır. Sadece merkezi hükümetin topladığı Gelir ve Kurumlar Vergisindeki vergi harcamalarını her yıl yasal bir zorunluluk olarak vazgeçilen gelir yöntemi de dahil olmak üzere üç hesaplama yöntemini de kullanılarak vergi harcamaları toplamı, hangi vergilerden kaynaklandığı ve bunların sektörlere ve fonksiyonlarına göre ayrıştırılarak yayınlanmaktadır[18].

Redonda ve Neubig 2018 yılında yaptıkları çalışmada G20 ve OECD ülkelerinin vergi harcamaları raporlarını dokuz boyutta karşılaştırarak analiz etmişlerdir. Bu çalışmaya göre ülkeler i) Son 10 yılda vergi harcaması raporu yayınlamayan ülkeler ii) Son 10 yılda sadece vergi harcaması tahminleri ve toplam rakamları yer aldığı temel bir rapor yayınlayan ülkeler ve iii) Düzenli olarak detaylı ve kapsamlı rapor yayınlayan ülkeler olmak üzere üç gruba ayrılmıştır. Bu gruplamaya göre Türkiye ve ABD temel vergi harcaması raporu yayınlayan ikinci grupta

[16] Germany Federal Ministry of Finance. "Sechsundzwanzigster Subventionsbericht". 2017. S. 104. https://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Downloads/Broschueren_Bestellservice/2018-08-23-subventionsbericht-26.pdf?__blob=publicationFile&v=2 erişim tarihi: 21.08.2019.

[17] Dépenses Fiscales. "République Française, Ministere Des Finances Et Des Comptes Publies". 2017. <https://www.performance-publique.budget.gouv.fr/sites/performance_publique/files/farandole/ ressources/2018/pap/pdf/VMT2-2018.pdf> erişim tarihi: 10.09.2019

[18] USA Treasury Department. Tax Expenditures. 2018. <https://www.treasury.gov/resource-center/tax-policy/Documents/Tax-Expenditures-FY2018.pdf> erişim tarihi 29.08.2019

yer alırken, Almanya ve Fransa detaylı ve kapsamlı rapor yayınlayan ülkeler grubunda yer almaktadır[19].

Tablo 3'de Türkiye'de en son yayınlanan 2018 yılı Vergi Harcaması Raporu ile birlikte 2015-2017 dönemi Türkiye ve diğer seçilmiş ülkelerdeki vergi harcaması miktarları yer almaktadır.

Tablo 3: Türkiye ve Diğer Seçilmiş Ülkelerdeki Vergi Harcamaları

	Toplam Vergi Harcaması			**Vergi Harcaması/ GSYİH (%)**		
Ülkeler	**2015**	**2016**	**2017**	**2015**	**2016**	**2017**
Türkiye	79,5 (Mr TL)	99,5 (Mr TL)	126,6 (Mr TL)	4	3,8	4,1
ABD	6,5 Trilyon TL	7,5 Trilyon TL	8 Trilyon TL	7,2	8	8,3
Almanya	135,8 (Mr TL)	138,4 (Mr TL)	161,2 (Mr TL)	0,7	0,7	0,7
Fransa	553,1 (Mr TL)	569,4 (Mr TL)	604,5 (Mr TL)	3,8	3,9	4

Not: ABD, Almanya ve Fransa'nın vergi harcaması raporlarında ilgili yıllar için verilen Dolar ve Euro cinsinden rakamlar Dolar 5 TL ve Euro 6,5 TL alınarak hesaplanmıştır.

Kaynak: Hazine ve Maliye Bakanlığı, 2018-2017-2016 Vergi Harcaması Raporları, <https://www.hmb.gov.tr/gelir-duzenlemeleri-genel-mudurlugu-vergi-harcama-raporlari> erişim tarihi 15.01.2020

Joint Committee on Taxation, Estimates Of Federal Tax Expenditures, <https://www.jct.gov/publications.html?func=select&id=5> erişim tarihi 15.01.2020

Germany Federal Ministry of Finance, 26.Subsidy Report, <https://www.bundesfinanzministerium.de/Content/EN/Standardartikel/Press_Room/Publications/Brochures/2018-01-24-26th-subsidy-report-

[19] Agustin Redonda and Tom Neubig. Assessing Tax Expenditure Reporting in G20 and OECD Economies. Council on Economic Policies, Discussion Note 2018/3, November, <https://www.cepweb.org/assessing-tax-expenditure-reporting-in-g20-and-oecd-economies/> erişim tarihi: 21.10.2019

summary-download.pdf?__blob=publicationFile&v=8> erişim tarihi 15.01.2020

Dépenses Fiscales, République Française, <https://www.performance-publique.budget.gouv.fr/sites/performance_publique/files/farandole/ressources/2018/pap/pdf/VMT2-2018.pdf> erişim tarihi 15.01.2020

Tabloya göre ilgili dönemde tüm ülkelerde vergi harcaması miktarının arttığı görülmektedir. Değerlendirme sadece 2017 yılı için yapıldığında en az vergi harcamasını 126 milyar TL ile Türkiye yapmıştır. Türkiye'ye en yakın Almanya ise yaklaşık 161 milyar TL, Fransa yaklaşık 604 milyar TL, ABD ise yaklaşık 8 trilyon TL tutarda vergi harcaması yaptığı görülmektedir.

Bununla birlikte ABD ve Almanya'nın toplam vergi harcaması miktarları Türkiye ve Fransa'dan ayrıştığı görülmektedir. ABD'nin toplam vergi harcaması hem miktar hem de GSYİH payı ilgili dönemde sürekli artmış ve 2017 yılında GSYİH'nın %8,3'üne ulaşmıştır. Bu oran Fransa ve Türkiye'nin iki katıdır. Almanya'da ise ilgili dönemde miktar olarak artsa da GSYİH'sının sadece %0,7'si olarak gerçekleşmektedir. Dolayısıyla ilgili ülkeler arasında ABD ekonomik ve sosyal hedeflerine ulaşmada vergi harcamalarına en çok başvuran ülke olurken Almanya en az başvuran ülke konumundadır.

3. TÜRKİYE VE DİĞER SEÇİLMİŞ ÜLKELERDE TARIM KESİMİ

Tarım kesimi yarattığı katma değer ve sağladığı istihdam nedeniyle özellikle Türkiye gibi gelişmekte olan ülkelerde ekonomiye katkı sağlayan sektörlerin başında gelmektedir. Tarım kesiminin GSYİH'dan aldığı pay aynı zamanda ülkenin ekonomik yapısal dönüşüm süreciyle de yakından ilgilidir. Nitekim gelişmiş ülke örnekleri incelendiğinde gelişim sürecinin ilk evresinde tarım kesimi öncü sektör iken gelişimin ilerleyen aşamalarında yerini sanayi ve hizmetler sektörüne bırakmaktadır[20].

[20] Adem Doğan "Ekonomik Gelişme Sürecine Tarımın Katkısı: Türkiye Örneği" (2009) 9 (17) SÜ İİBF Sosyal ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi 365, 365

Tablo 4: 2018 Yılı Türkiye ve Diğer Seçilmiş Ülkelerin Tarım Kesimi Büyüklükleri

	GSYİH	**Tarım Kesiminin GSYİH Payı (%)**	**Toplam İstihdam İçinde Tarım Kesimi İstihdamı (%)**
Türkiye	766,4 (Mr $)	5,8	18,4
ABD	20,5 (Trilyon $)	1	1,4
Almanya	3,3 (Trilyon €)	1	1,3
Fransa	99,3 (Mr €)	1,6	2,5

Kaynak: ILO İşgücü İstatistikleri, <https://ilostat.ilo.org/data/ > erişim tarihi 15.01.2020

The World Bank Data < https://data.worldbank.org/ > erişim tarihi 15.01.2020

Tablo 4'de 2018 yılı Türkiye ve diğer ülkelerin tarım kesimi büyüklükleri verilmektedir. Buna göre Türkiye diğer ülkelerden tarım kesiminin GSYİH payı ve toplam istihdam içindeki tarım istihdamı payı açısından ayrışmaktadır. Seçilen ülkelerdeki tarım kesiminin GSYİH payları %1-2 aralığında iken Türkiye'de son yıllarda düşüş eğilimi olduğu bilinmekle birlikte %5,8 olduğu görülmektedir. Bununla birlikte toplam istihdam içindeki tarım istihdamı da seçilmiş ülkelerde %1-3 arasında iken Türkiye'de yaklaşık %18 olarak gerçekleşmiştir. Bu durum tarım kesiminin ve tarım kesimi istihdamının diğer seçilmiş ülkelere göre Türkiye için daha fazla önem arz ettiğini göstermektedir.

3.1. Türkiye'de Tarım Kesimine Yapılan Vergi Harcaması

Hazine ve Maliye Bakanlığı 2016 yılında yayınladığı Vergi Harcaması Raporu ile ilk defa 193 sayılı GVK, 5520 sayılı KVK, 3065 sayılı KDV Kanunu ve 4760 sayılı ÖTV Kanunu ile diğer önemli kanun ve kanun hükmünde kararnamelerde yer alan vergi harcamalarının fonksiyonel dağılımına ilişkin analizler yer almıştır. Böylece bir önceki yıl yapılan vergi harcamalarının ne kadarının iş dünyasının geliştirilmesi ve yatırımların arttırılması, işgücü piyasasının geliştirilmesi, ücretler ve istihdam, eğitim-kültür-spor ve sanat, sağlık ve sosyal amaçlarla verilen vergi harcamaları, AR-GE yenilik ve tasarım faaliyetleri, yurtiçi tasar-

rufların arttırılması ve finansal piyasaların derinleşmesi, altyapı-enerji ve ulaştırma ve tarım gibi faaliyet alanlarına verildiği görülebilmektedir.

Bu nedenle çalışmada Türkiye ve diğer seçilmiş ülkelerdeki tarım kesimine yapılan vergi harcaması miktarları karşılaştırılırken Türkiye için ilk kez fonksiyonel dağılımın yer aldığı 2015-2017 dönemi ele alınabilmektedir.

Tablo 5: Tarım Kesimine Yapılan Vergi Harcaması Miktarı (Milyon TL)

		2015	**2016**	**2017**
Gelir Vergisi		2.624.386	2.780.762	3.723.300
GVK Madde 23/2	GVK'dan muaf olan ve tevkifat yoluyla vergilendirilen çiftçilerin yanında çalışanlar	64.937	173.874	130.000
GVK Madde 86/1-a	Toplama yapılmayan haller	2.559.449	2.606.888	3.593.300
GVK Geçici Madde 76	Tarım ürünleri lisanslı depoculuk faaliyetleri	Yok	Yok	Yok
Katma Değer Vergisi		955.583	6.912.516	8.229.462
KDV Madde 13/ğ	Tarım ürünleri lisanslı depoculuk faaliyetlerinin desteklenmesine yönelik istisna	4.177	9.746	49.685
KDVK Madde 13/ı	Tarım ve hayvancılık sektörünün geliştirilmesi ve desteklenmesi	Yeni Düzenleme	4.974.596	5.882.129
KDVK Madde 17/4-b	Vergiden muaf esnaf ve küçük çiftçiye yönelik istisna	950.205	1.927.176	2.296.106
KDVK Madde 17/4-h	Zirai amaçlı teslim ve hizmetler	73	87	149
KDVK Madde 17/4-t	Lisanslı depoculuk faaliyetlerinin gelişitirilmesi amacıyla borsada yapılan işlemler	1.128	911	1.393

Banka Sigorta Muameleleri Vergisi		66.868	83.482	82.500
Gider VK Madde 29/k	Biçilmemiş veya toplanmamış her türlü tarım mahsulleri ile tarım hayvanları için akt olunan zirai sigortalar dolayısıyla alınan paralar	66.868	83.482	82.500
Toplam		3.646.837	9.776.759	12.035.262
İlgili Yıl Toplam Vergi Harcaması Miktarı		79.582.000	99.547.409	126.650.000
Tarım Kesimine Verilen Vergi Harcamasının Toplam Vergi Harcaması İçindeki Payı (%)		**3,7**	**9**	**9,5**

Kaynak: Hazine ve Maliye Bakanlığı, 2016-2017-2018 Vergi Harcamaları Raporu, <https://www.hmb.gov.tr/gelir-duzenlemeleri-genel-mudurlugu-vergi-harcama-raporlari> erişim tarihi 15.01.2020

Tablo 6: 2015-2017 Dönemi Tarım Kesimine Verilen Vergi Harcamasının Yüzde Dağılımı

	2015	**2016**	**2017**
Gelir Vergisi	**72**	**28**	**31**
GVK Madde 23/2	2	6	3
GVK Madde 86/1-a	98	94	97
KDV	**26**	**71**	**68**
KDV Madde 13/ğ	0,4	0,1	0,6
KDVK Madde 13/ı	-	72	72
KDVK Madde 17/4-b	99,4	27	28
KDVK Madde 17/4-h	0,001	0,001	0,001
KDVK Madde 17/4-t	0,01	0,01	0,01
BSMV	**1,8**	**0,5**	**0,6**
Gider VK Madde 29/k	100	100	100

Kaynak: Tablo 5'de sunulan verilerden hesaplanmıştır.

Tablo 5 ve Tablo 6'da 2015-2017 döneminde tarım kesimine yapılan vergi harcamalarının hangi vergilerden kaynaklandığı ve bunların yüzde payları verilmektedir. Buna göre 2015 yılında tarım kesimine yapılan vergi harcaması miktarı 3,6 milyar TL ile toplam vergi harcaması miktarının %3,7'sini oluşturmuştur. Tarım kesimine yapılan vergi harcamasının %72'si Gelir Vergisi'nden kaynaklanmaktadır. Bu miktarın da neredeyse tamamı (%98) kazançları gerçek usulde tespit edilmeyen çiftçilerin vergileme yöntemi olarak tevkifat usulünün nihai vergileme olması nedeniyle ortaya çıkan vergi harcaması miktarından kaynaklanmaktadır. Aynı yıl tarım kesimine sağlanan vergi harcamalarının %26'sı KDV'den kaynaklanmaktadır. Bu miktarın da neredeyse tamamı (%99,4) gerçek usulde vergiye tabi olmayan çiftçiler ile vergiden muaf olan serbest meslek erbabı tarafından yapılan teslim ve hizmetlerden kaynaklanmaktadır. BSMV ile sağlanan vergi harcaması miktarı ise aynı yıl tarım kesimine yapılan vergi harcamasının sadece %1,8'ini oluşturmaktadır.

2016 yılında tarım kesimine yapılan vergi harcaması miktarı tarım ve hayvancılığın geliştirilmesi ve desteklenmesi için uygulamaya konulan yeni KDV düzenlemesiyle birlikte 9,7 milyar TL'ye çıkarak toplam vergi harcamasının %9'unu oluşturmuştur. Yeni düzenleme ile birlikte KDV'nin payı %26'dan %71'e yükselirken, Gelir Vergisi miktar olarak artsa da pay olarak %72'den %28'e düşmüştür. BSMV ile sağlanan vergi harcaması miktarı ise 2016 yılında %0,5'e kadar düşmüştür.

2017 yılında tarım kesimine yapılan vergi harcaması miktarı 12 milyar TL'ye çıkarak toplam vergi harcamalarının %9,5'ini oluşturmuştur. Gelir Vergisi'nden kaynaklanan vergi harcaması payı %31'e yükselse de asıl sağlanan vergi harcaması miktarı %68 ile KDV Kanunu'ndan kaynaklanmaktadır. Bu iki vergi kanununda da en yüksek vergi harcamasının yapıldığı maddeler 2016 yıllındaki ile aynıdır.

Sonuç olarak tarım kesimine yapılan vergi harcaması miktar olarak sırasıyla KDV, Gelir Vergisi ve BSMV'deki düzenlemelerden kaynaklanmaktadır. Özellikle ilgili yıllarda KDV ve Gelir Vergisi'nde hem miktar olarak hem de toplam vergi harcaması paylarında artış eğilimi gözlenmektedir.

3.2. Türkiye ve Diğer Seçilmiş Ülkelerde Tarım Kesimine Yapılan Vergi Harcamasının Karşılaştırılması

Seçilmiş ülkelerde vergi harcamalarının ne kadarının tarım kesimine yapıldığı daha eski yıllar için ulaşılabiliniyorken Türkiye'de bu veri 2015 yılından itibaren açıklandığından karşılaştırma 2015-2017 dönemi için yapılacak ve ileriye dönük genel eğilim tespit edilmeye çalışılacaktır.

Tablo 7: Türkiye ve Seçilmiş Ülkelerdeki Tarım Kesimine Yapılan Vergi Harcamaları

	Tarım Kesimi Vergi Harcaması			**Tarım Kesimi Vergi Harcaması/Toplam Vergi Harcaması (%)**		
Ülkeler	**2015**	**2016**	**2017**	**2015**	**2016**	**2017**
Türkiye	3,6 (Mr TL)	9,7 (Mr TL)	12 (Mr TL)	3,7	9	9,5
ABD	35 (Mr TL)	45 (Mr TL)	35 (Mr TL)	0,5	0,6	0,3
Almanya	8,4 (Mr TL)	9,1 (Mr TL)	11 (Mr TL)	6,2	6,5	6,8
Fransa	18,2 (Mr TL)	18,2 (Mr TL)	18,2 (Mr TL)	3,3	3,2	3,1

Not: Ülkelerin tarım kesimi vergi harcamalarının toplam vergi harcaması içindeki payları Tablo 3'deki verilerden faydalanarak hesaplanmıştır.

Kaynak: Hazine ve Maliye Bakanlığı, 2018-2017-2016 Vergi Harcaması Raporları, <https://www.hmb.gov.tr/gelir-duzenlemeleri-genel-mudurlugu-vergi-harcama-raporlari> erişim tarihi 23.01.2020

Joint Committee on Taxation, Estimates Of Federal Tax Expenditures, <https://www.jct.gov/publications.html?func=select&id=5> erişim tarihi 23.01.2020

Germany Federal Ministry of Finance, 26.Subsidy Report, <https://www.bundesfinanzministerium.de/Content/EN/Standardartikel/Press_Room/Publications/Brochures/2018-01-24-26th-subsidy-report-summary-download.pdf?__blob=publicationFile&v=8> erişim tarihi 23.01.2020

Dépenses Fiscales, République Française, <https://www.performance-publique.budget.gouv.fr/sites/performance_publique/files/farandole/ressources/2018/pap/pdf/VMT2-2018.pdf> erişim tarihi 23.01.2020

Tablo 7'de Türkiye ve seçilmiş ülkelerdeki tarım kesimine yapılan vergi harcamaları verilmektedir. Tabloya göre tarım kesimine yapılan vergi harcaması miktarları ilgili dönemde Türkiye'de ve Almanya'da sürekli artarken, Fransa'da değişmemiş ABD'de ise 2016 yılında artsa da 2017 yılında 2015 yılının da altına düşmüştür.

İlgili dönemde tarım kesimine yapılan toplam vergi harcaması miktarı Türkiye 25,3 milyar TL, ABD 115 milyar TL, Almanya 28,5 milyar TL ve Fransa 54,6 milyar TL'dir. Bu durumda Türkiye tarım kesimine en az vergi harcaması yapan ülke konumundadır.

Karşılaştırma tarım kesimine yapılan vergi harcamasının toplam vergi harcaması içindeki payı olarak yapıldığında ise 2016 yılında KDV'de uygulanmaya başlanan tarım ve hayvancılık sektörünün geliştirilmesi ve desteklenmesi ile ilgili yeni düzenleme ile birlikte Türkiye'deki payın diğer ülkelerin üzerine çıktığı görülmektedir.

Almanya'nın tarım kesimine yaptığı vergi harcaması hem miktar olarak hem de toplam vergi harcaması içindeki payı Türkiye'de olduğu gibi artış eğilimindedir. 2017 yılında bu oranın %6,8 olarak gerçekleştiği görülmektedir.

Fransa'da tarım kesimine yapılan vergi harcaması miktarı ilgili dönemde aynı kalırken toplam vergi harcamasının sürekli artması tarım kesimin payını oransal olarak düşürmektedir. İlgili dönemde bu pay yaklaşık %3'ler civarındadır.

ABD'de ise tarım kesimi vergi harcaması miktar olarak diğer ülkelerin oldukça üzerinde olmasına rağmen toplam vergi harcaması içindeki payı ilgili dönemde ortalama %0,5 civarında gerçekleşmektedir.

Türkiye'de tarım kesimine yapılan vergi harcamalarının sırasıyla KDV, Gelir Vergisi ve BSMV'den kaynaklandığı görülmektedir. Bu üç vergi arasında da 2017 yılında KDV tek başına %68'ini oluşturmaktadır (Tablo 6).

ABD sadece Gelir ve Kurumlar vergisinde yapılan vergi harcamalarını ilan etmekle birlikte tarım kesimine Gelir Vergisi'ndeki vergi harcamasına yer vermektedir. Kurumlar Vergisi'ndeki tarım kesimine yapı-

lan vergi harcamasını ise 50 milyon Doların altında olduğundan net bir rakam açıklamamaktadır[21].

Fransa'da tarım kesimine yapılan vergi harcamaları Gelir, Kurumlar, Emlak, Servet, KDV ve Yurtiçi Enerji Tüketim (*Taxe intérieure de consommation sur les produits énergétiques* (TICPE) Vergilerinde yer verilmektedir. 2017 yılında yapılan 2,8 milyar Euro'nun yaklaşık 2 milyar Euro'su tarım kesiminde kullanılan dizel yakıta daha düşük vergi oranı uygulanan Yurtiçi Enerji Tüketim Vergisi'nden kaynaklanmaktadır[22].

Almanya'da ise 2017 yılında tarım kesimine yapılan 1,7 milyar Euro'nun yaklaşık 800 milyon Euro'su federal yardımlardan kalan yaklaşık 900 milyon Euro'su ise vergisel düzenlemelerden kaynaklanmaktadır. Vergisel düzenlemeler ise Gelir, Kurumlar, İşletme, KDV, Motorlu Taşıtlar, Sigorta ve Enerji (Energiesteuer) Vergisi'nde yer almaktadır. Bu vergiler arasında Enerji Vergisi'nde yer alan tarımda kullanılan dizel yakıt ile ilgili vergi harcaması miktarı 450 milyon Euro olarak 900 milyon Euro olan vergisel düzenlemelerin yarısını oluşturmaktadır[23].

Şüphesiz günümüzde hem gelişmiş hem de gelişmekte olan ülkeler tarım kesimini desteklemektedir. Verilen destekler sadece vergi kanunlarındaki vergi harcamalarından kaynaklanmamaktadır. Bunun yanında bütçelerinden doğrudan ve/veya dolaylı transferler de yapılmaktadır.

OECD 2019 yılında yayınladığı Tarım Politikası İzleme ve Değerlendirme Raporu'nda tarım kesimine yapılan doğrudan ve dolaylı tarımsal desteklerin Avrupa Birliği ülkelerinde 123,3 milyar Dolar, ABD'de 99,3 milyar Dolar ve Türkiye'de ise 9,7 milyar Dolar olarak tahmin etmektedir[24].

---

[21] Joint Committee on Taxation. Estimates Of Federal Tax Expenditures For Fiscal Years 2018-2022, https://www.jct.gov/publications.html?func=select&id=5 erişim tarihi: 5.08.2019

[22] Dépenses Fiscales, République Française, <https://www.performance-publique.budget.gouv.fr/sites/performance_publique/files/farandole/ressources/2018/pap/pdf/VMT2-2018.pdf,> erişim tarihi: 21.08.2019

[23] Germany Federal Ministry of Finance, "26th Subsidy Report". <https://www.bundesfinanzministerium.de/Content/EN/Standardartikel/Press_Room/Publications/Brochures/2018-01-24-26th-subsidy-report-summary-download.html> erişim tarihi: 21.08.2019

[24] OECD. Agricultural Policy Monitoring and Evaluation 2019, https://www.oecd-ilibrary.org/agriculture-and-food/agricultural-policy-monitoring-and-evaluation_22217371 erişim tarihi: 19.01.2020

Avrupa Birliği 2018 yılı bütçesinin 156,6 milyar Euro'luk gider kısmının 58,6 milyar Euro'su üye devletlere ortak tarım politikası ve ortak balıkçılık politikasını içeren tarımsal desteklere ayrılmıştır. Bu desteğin 6,1 milyar Euro'su Almanya'ya, 9,5 milyar Euro'su ise Fransa'ya yapılması öngörülmektedir[25].

Türkiye'de Tarım ve Orman Bakanlığı yayınladığı 2018 yılı faaliyet raporunda alan bazlı destekler (mazot ve gübre desteği, organik tarım desteği gibi) için 2,3 milyar TL, fark ödemesi destekleri 3,6 milyar TL, hayvancılık destekleri 3,7 milyar TL, tarımsal sigorta destekleri 1 milyar TL olmak üzere diğer desteklerle birlikte toplam 14,5 milyar TL tarımsal destek ödemesi yapıldığı belirtilmektedir[26].

SONUÇ

Vergi harcamalarının tanımlanması, sınıflandırılması ve tahminiyle ilgili zorluklara rağmen ülkelerin yayınladıkları raporlar analiz yapmak için önemli kaynaklardır. Hükümetler belirledikleri siyasal, ekonomik ve sosyal hedeflere ulaşmak için doğrudan kamu harcaması yaptıkları gibi vergi harcamasına da başvurmaktadırlar. Özellikle gelişmiş ülkeler yayınladıkları ayrıntılı vergi harcaması raporlarıyla kaynakların ne şekilde kullanıldığını ilan ederek daha şeffaf bir yönetim anlayışı geliştirmektedirler. Türkiye'de 2016 yılından itibaren her yıl geliştirerek yayınladığı vergi harcaması raporlarıyla bu yönde olumlu gelişmeler göstermektedir.

Çalışmada Türkiye ve seçilen gelişmiş ülkelerdeki tarım kesimine yapılan vergi harcaması analiz edilmeye çalışılmıştır. Öncelikle tarım kesimine sağlanan katkılar sadece vergi harcaması yoluyla değil bunun yanında direkt bütçeden yapılan transferlerle de yapılmaktadır.

Sadece 2017 yılı için Dolar 5 TL ve Euro 6,5 TL olarak yapılacak kaba bir hesaplama ile ABD'nin 5 kat, Fransa'nın 1,5 kat fazla Almanya'nın ise yaklaşık Türkiye kadar tarım kesimine vergi harcaması yaptığı görülmektedir. Ancak vergi harcamasının yanına doğrudan desteklerde

[25] European Commision. "Report on Budgetary and Financial Management". <https://ec.europa.eu/info/sites/info/files/about_the_european_commission/eu_budget/budgetary-financial-management-report-2018_2019_en.pdf> erişim tarihi: 19.01.2020

[26] Tarım ve Orman Bakanlığı. 2018 Faaliyet Raporu. S 122. https://www.tarimorman.gov.tr/SGB/Belgeler/Bakanl%C4%B1k_Faaliyet_Raporlar%C4%B1/2018%20FAAL%C4%B0YET%20RAPORU.pdf erişim tarihi 18.11.2019

eklendiğinde fark daha da açılmaktadır. Bu rakamlar değerlendirilirken seçilen ülkelerde tarımın GSYİH payı %1-2 aralığında olduğu, Türkiye'de ise bu oranın %6, tarım istihdamının %18 olduğu göz önüne alındığında toplam vergi harcaması içinde tarıma ayrılan payın arttırılması gerekliliği ortaya çıkmaktadır.

Bununla birlikte vergi harcaması yapılan kalemlerin de tekrar gözden geçilmesi yerinde olacaktır. Özelikle Fransa'da tarım kesimine yapılan vergi harcamasının yaklaşık %70'i tarımda kullanılan dizel yakıta vergi indirimi getirerek direk üreticinin maliyetini azaltmaktadır. Türkiye'de ise mazot desteği alan bazlı destekler kapsamında olup yapılan değerlendirmelerde destek miktarının çiftçilerin beklentilerini karşılamaktan uzak olduğu görülmektedir. Ayrıca mazota verilen destekler yine mazottan alınan KDV ve ÖTV ile geri alınmaktadır. Bu bağlamda tarım kesimine yapılacak vergi harcaması kalemleri özellikle elektrik, mazot, ilaç gibi direk girdi maliyetlerini azaltacak şekilde yeniden düzenlenmesi yerinde olacaktır.

Bununla birlikte 2016 yılında uygulamaya geçen gübre ve yem teslimlerinin KDV'den istisna edilmesini içeren tarım sektörünün geliştirilmesi ve desteklenmesini amaçlayan vergi harcaması kaleminin miktarının ilerleyen dönemlerde arttırılması yerinde olacaktır.

Türkiye'de tarımın dünyadaki değişime ayak uydurabilmesi, verimliliğinin ve rekabet düzeyinin arttırılması için vergi harcaması ve doğrudan destekler önemli birer araç olmakla beraber tek başına yeterli değildir. Bu kesime yapılan vergi harcamasının sektörü geriye götürmesi aynı zamanda da devletin de vergi gelirlerinde azalmaya yol açmaması için dikkatli davranılması gerekmektedir.

KAYNAKÇA

Barrios S, Figari F, Gandullia L and Riscado, S.M, (2016), "The fiscal and equity impact of tax expenditures in the European Union", European Commission JRC Working Papers on Taxation and Structural Reforms No 1/2016.

Dépenses Fiscales, République Française, Ministere Des Finances Et Des Comptes Publies (2017) <https://www.performance-publique.budget.gouv.fr/sites/performance_publique/files/farandole/ressources/2018/pap/pdf/VMT2-2018.pdf> Erişim Tarihi 10.09.2019

Doğan A, "Ekonomik Gelişme Sürecine Tarımın Katkısı: Türkiye Örneği" (2009) 9 (17) SÜ İİBF Sosyal ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi 365-392

Emektar F, "Vergi Harcamaları Kavramı ve Türkiye'nin 2006-2014 Yılları Vergi Harcamaları" (2014) Vergi Dünyası (393) 98-113.

European Commision, Report on Budgetary and Financial Management (2018) <https://ec.europa.eu/info/sites/info/files/about_the_european_commission/eu_budget/budgetary-financial-management-report-2018_2019_en.pdf> Erişim Tarihi 19.01.2020

European Commission, (2014), Tax Expenditures in Direct Taxation in EU Member States, European Economy Occasional Papers 207, December.

Gandullia L, Figari F, Riscado S. M. and Barrios S, "The Fiscal And Equity Impact Of Tax Expenditures in the European Union" (2016) The European Commission JRC Working Papers on Taxation and Structural Reforms No 1/2016

Gelir Vergisi Kanunu, Kanun Numarası: 193, Kabul Tarihi: 31.12.1960, RG 06.01.1961/10700

Germany Federal Ministry of Finance, Sechsundzwanzigster Subventionsbericht (2017) <https://www.bundesfinanzministerium.de/ Content/DE/Downloads/Broschueren_Bestellservice/2018-08-23-subventionsbericht-26.pdf?__blob=publicationFile&v=2> Erişim Tarihi 21.08.2019

Germany Federal Ministry of Finance, 26th Subsidy Report, <https://www.bundesfinanzministerium.de/Content/EN/Standardartikel/Press_Room/Publications/Brochures/2018-01-24-26th-subsidy-report-summary-download.html> Erişim Tarihi 21.08.2019

Hazine ve Maliye Bakanlığı, 2016-2017-2018 Vergi Harcamaları Raporu, <https://www.hmb.gov.tr/gelir-duzenlemeleri-genel-mudurlugu-vergi-harcama-raporlari> Erişim Tarihi 16.01.2020

Heady C and Mansour M "Tax Expenditure Reporting and Its Use in Fiscal Management: A Guide for Developing Economies" (2019) IMF Fiscal Affairs Department, Note 19/01 <https://www.imf.org/en/Publications/Fiscal-Affairs-Department-How-To-Notes/Issues/2019/03/27/Tax-Expenditure-Reporting-and-Its-Use-in-Fiscal-Management-A-Guide-for-Developing-Economies-46676).pdf> Erişim Tarihi 19.01.2020

ILO,<https://www.ilo.org/ilostat/faces/oracle/webcenter/portalapp/pagehie-

rarchy/Page33.jspx;ILOSTATCOOKIE=Lu5M5A8lwnqzZ2V3uD0GSyd3cHV41PqFwZu9z2cF4CmTY_Lh5ifS!1166994820?locale=EN&MBI_ID=565&_adf.ctrl-state=wiczzz6js_45&_afrLoop=2117030497837245&_afrWindowMode=0&_afrWindowId=null#!%40%40%3F_afrWindowId%3Dnull%26locale%3DEN%26_afrLoop%3D2117030497837245%26MBI_ID%3D565%26_afrWindowMode%3D0%26_adf.ctrl-state%3D2m6xtjnlu_4> Erişim Tarihi 12.08.2019

Joint Committee on Taxation, Estimates Of Federal Tax Expenditures For Fiscal Years 2018-2022 (2018) <https://www.jct.gov/publications.html?func=select&id=5> Erişim Tarihi: 5.08.2019

McLoughlin K and Proudfoot, S B "Giving by Not Taking: A Primer on Tax Expenditures" (1981) 7 (2) Canadian Public Policy / Analyse de Politiques 328-337

Minarik J, "Tax Expenditures in OECD Countries" (2009) OECD, <http://www.oecd.org/governance/budgeting/42976288.pdf> Erişim Tarihi 12.09.2019

OECD, Tax Expenditures in OECD Countries, (2010) OECD Publication, <https://www.oecd.org/gov/budgeting/taxexpendituresinoecdcountries-oecdpublication.htm> Erişim Tarihi 12.09.2019

OECD, Agricultural Policy Monitoring and Evaluation 2019 (2019) <https://www.oecd-ilibrary.org/agriculture-and-food/agricultural-policy-monitoring-and-evaluation_22217371> Erişim Tarihi 19.01.2020

Redonda A and Neubig T, Assessing Tax Expenditure Reporting in G20 and OECD Economies, Council on Economic Policies, Discussion Note 2018/3, November, <https://www.cepweb.org/assessing-tax-expenditure-reporting-in-g20-and-oecd-economies/> Erişim Tarihi 21.10.2019

Surrey SS and McDaniel PR, "Tax Expenditures Concept and the Budget Reform Act of 1974", (1976) 22 (5) Boston Collage Industrial And Commercial Law Review 679-725

Tarım ve Orman Bakanlığı, (2018), Faaliyet Raporu, <https://www.tarimorman.gov.tr/SGB/Belgeler/Bakanl%C4%B1k_Faaliyet_Raporlar%C4%B1/2018%20FAAL%C4%B0YET%20RAPORU.pdf> Erişim Tarihi 18.11.2019

Tepe B, "Bütçeleme Sürecinde Vergi Harcamaları" (2015) http://www.vergialgi.net/vergi/butceleme-surecinde-vergi-harcamalari/ Erişim Tarihi 01.05.2016

US Public Law, (1974), <https://www.govinfo.gov/content/pkg/STATUTE-88/pdf/STATUTE-88-Pg297.pdf#page=37> Erişim Tarihi 15.01.2020

USA Treasury Department, Tax Expenditures (2018), <https://www.treasury.gov/resource-center/tax-policy/Documents/Tax-Expenditures-FY2018.pdf> Erişim Tarihi 29.08.2019

Word Bank Data, (2018) <https://databank.worldbank.org/home.aspx> Erişim Tarihi 19.01.2020