

**T.C.
BALIKESİR ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
MALİYE ANABİLİM DALI**

**KORONAVİRÜS DÖNEMİNDE UYGULANAN VERGİ
HARCAMALARININ DEĞERLENDİRİLMESİ: TÜRKİYE
ÖRNEĞİ**

YÜKSEK LİSANS TEZİ

HATİCE CANDAN

BALIKESİR, 2022

**T.C.
BALIKESİR ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
MALİYE ANABİLİM DALI**

**KORONAVİRÜS DÖNEMİNDE UYGULANAN VERGİ
HARCAMALARININ DEĞERLENDİRİLMESİ: TÜRKİYE
ÖRNEĞİ**

YÜKSEK LİSANS TEZİ

HATİCE CANDAN

TEZ DANIŞMANI

DOÇ. DR. SAMİ BUHUR

BALIKESİR, 2022

T.C.
BALIKESİR ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ

TEZ ONAYI

Enstitümüzün Maliye Anabilim Dalı'nda 201912537008 numaralı Hatice CANDAN'ın hazırladığı "Koronavirüs Döneminde Uygulanan Vergi Harcamalarının Değerlendirilmesi: Türkiye Örneği" konulu YÜKSEKLİSANS tezi ile ilgili TEZ SAVUNMA SINAVI, Lisansüstü Eğitim Öğretim ve Sınav Yönetmeliği uyarınca 19/09/2022 tarihinde yapılmış, sorulan sorulara alınan cevaplar sonunda tezin onayına OY BİRLİĞİ/OY ÇOKLUĞU ile karar verilmiştir.

Üye (Başkan) Dr. Öğr. Üyesi Serdar ŞAHİN

İmza

Üye (Danışman) Doç. Dr. Sami BUHUR

İmza

Üye Dr. Öğr. Üyesi Aysun YILMAZTÜRK

İmza

Yukarıdaki imzaların adı geçen öğretim üyelerine ait olduklarını onaylarım.

.../.../...

Enstitü Müdürü
Prof. Dr. Kenan Ziya TAŞ

ETİK BEYAN

Balıkesir Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Tez Yazım Kurallarına uygun olarak hazırladığım bu tez çalışmada;

- Tez içinde sunduğum verileri bilgileri ve dokümanları akademik ve etik kurallar çerçevesinde elde ettiğimi,
- Tüm bilgi, belge, değerlendirme ve sonuçları bilimsel etik ve ahlak kurallarına uygun olarak sunduğumu,
- Tez çalışmada yararlandığım eserlerin tümünü atıfta bulunarak kaynak gösterdiğimi,
- Kullanılan verilerde ve ortaya çıkan sonuçlarda herhangi bir değişiklik yapmadığımı,
- Bu tezde sunduğum çalışmanın özgün olduğunu bildirir aksi bir durumda aleyhime doğabilecek tüm hak kayıplarını kabullendiğimi beyan ederim.

05/09/2022

Hatice Candan

ÖNSÖZ

Bu çalışmada seçilmiş OECD ülkeleri ve Türkiye’de pandeminin ekonomiye neden olduğu olumsuz etkileri azaltmaya yönelik olarak kullanılan mali teşvikler içerisinde yer alan vergi harcamalarının tanımına yer verilmiş, covid-19 salgının etkilerini belirlemek amacıyla değerlendirmeler yapılmıştır. Vurgulanan ülkelerin genel ekonomik durumu ele alınmış, uygulamış oldukları vergisel teşviklerin raporlanması, hesaplama yöntemleri ve covid-19 pandemi döneminde devletin vazgeçmiş olduğu vergi gelirlerinin temel makroekonomik göstergeler içindeki payına yer verilmiştir. Ayrıca veriler birbirleri ile mukayese edilerek sonuca ulaşılmıştır.

BALIKESİR, 2022

HATİCE CANDAN

ÖZET

KORONAVİRÜS DÖNEMİNDE UYGULANAN VERGİ HARCAMALARININ DEĞERLENDİRİLMESİ: TÜRKİYE ÖRNEĞİ

CANDAN, Hatice

Yüksek Lisans Tezi, Maliye Anabilim Dalı

Tez Danışmanı: Doç. Dr. Sami BUHUR

2022, 100 Sayfa

2019'un sonlarında Çin'in Wuhan kentinde deniz ürünleri ve canlı hayvan satan bir marketten ortaya çıktığı ve Dünya Sağlık Örgütü tarafından pandemi olarak ilan edilen sars-covid-19 virüsü insanlık tarihinde derin izler bırakan bulaşıcı bir hastalıktır. 2020'nin Şubat aylarında hızla yayılarak daha çok etkisini göstermiştir. Günümüzde küresel ticaret hacminin artması salgının yayılımını daha da kolaylaştırmıştır. Bu dönemde virüse karşı alınan önleyici tedbirler virüsün bulaşma hızını azaltmaya neden olsa da alınan tedbirlerin ekonomiye geri dönüşü negatif yönde olmuştur. Ülkeler salgının yarattığı olumsuz durumu en aza indirmek, ekonomide toparlanmayı sağlamak ve salgın nedeniyle meydana gelecek piyasa aksaklıkların yol açacağı olası sosyal sorunlara da engel olmak için öncelikli olarak maliye politikası önlemlerini aktif hale getirmiştir. Yine bu aşamada ülkeler, salgının ekonomi üzerindeki menfi etkilerini azaltmak, etkin ve daha hızlı sonuçlar almak amacıyla vergi harcamalarını genişletilerek maliye politikasını dinamik bir şekilde salgınla müdahale aracı olarak kullanmaya başlamışlardır.

Türkiye'de vergi harcamaları çeşitlendirilerek ve arttırılarak pandeminin ekonomi üzerindeki olumsuz sonuçları engellenmeye çalışılmıştır. Bu çalışmada seçilmiş OECD ülkeleri ve Türkiye'nin genel ekonomik durumu ele alınmış ve salgının ekonomi üzerindeki negatif etkilerini azaltmaya yönelik uygulanan maliye politikası araçlarından olan vergi harcamalarının tanımlaması yapılmış, covid-19 sürecindeki etkilerini vurgulama amacıyla değerlendirmeler yapılmıştır. Aynı zamanda ülkelerin pandemi öncesi ve sonrasında vergi harcama tahminleri kullanılarak makroekonomik göstergeler içindeki payına yer verilmiştir. Araştırmaya konu olan veriler değerlendirildiğinde Türkiye'de ve seçilmiş OECD ülkelerinde

pandemi döneminde vergi harcamalarını arttırarak salgının olumsuz seyri azaltılmaya çalışılmıştır.

Anahtar Kelimeler: Koronavirüs, Mali Teşvik, Maliye Politikası, Vergi Harcamaları



ABSTRACT

ASSESSMENT OF TAX EXPENDITURES APPLIED DURING THE CORONAVIRUS PERIOD: THE EXAMPLE OF TURKEY

CANDAN, Hatice

Master Thesis, Department of Finance

Advisor: Doc. Dr. Sami BUHUR

2022, 100 pages

The sars-covid-19 virus, which appeared in a grocery store selling seafood and live animals in Wuhan, China, at the end of 2019 and was declared a pandemic by the World Health Organization, is an infectious disease that has left deep traces in human history. In February of 2020, it spread rapidly and showed more effect. Today, the increase in global trade volume has further facilitated the spread of the epidemic. Although the preventive measures taken against the virus in this period led to a reduction in the transmission rate of the virus, the return of the measures taken to the economy was negative. Countries have activated fiscal policy measures primarily in order to minimize the negative situation created by the epidemic, to ensure recovery in the economy and to prevent possible social problems caused by market disruptions that will occur due to the epidemic. Again, at this stage, countries have begun to dynamically use fiscal policy as a means of responding to the epidemic by expanding tax expenditures in order to reduce the negative effects of the epidemic on the economy and get effective and faster results.

By diversifying and increasing tax expenditures in Turkey, it has been tried to prevent the negative consequences of the pandemic on the economy. In this study, the general economic situation of selected OECD countries and Turkey was discussed and tax expenditures, which are one of the fiscal policy tools applied to reduce the negative effects of the epidemic on the economy, were defined and evaluations were made to highlight their effects in the COVID-19 process. At the same time, the share of countries in macroeconomic indicators was included using tax expenditure estimates before and after the pandemic. When the data subject of the research were evaluated, it was tried to reduce the negative course of the

epidemic by increasing tax expenditures during the pandemic period in Turkey and selected OECD countries.

Keywords: Coronavirus, Fiscal Incentive, Fiscal Policy, Tax Expenditures





Değerli hocam, Canım ailem ve yeğenlerime...

İÇİNDEKİLER

	Sayfa
ÖNSÖZ	iii
ÖZET.....	iv
ABSTRACT	vi
İÇİNDEKİLER	ix
ÇİZELGELER LİSTESİ	xiii
ŞEKİLLER LİSTESİ	xv
KISALTMALAR LİSTESİ.....	xvi
1. GİRİŞ	1
1.1. Araştırmanın Problemi	2
1.2. Araştırmanın Amacı	2
1.3. Araştırmanın Önemi	2
1.4. Araştırmanın Varsayımları	3
1.5. Araştırmanın Sınırlılıkları	3
1.6. Tanımlar	3
2. İLGİLİ ALANYAZIN	4
2.1. Kuramsal Çerçeve	4
2.1.1. Dünya Tarihinde Meydana Gelmiş Salgın Hastalıklar	5
2.1.1.1. Antonine Salgını (165-180)	5
2.1.1.2. Justinian Vebası (541-542)	6
2.1.1.3. Yeni Dünya Çiçek Salgını (735-737)	7
2.1.1.4. İtalya Vebası (1347-1351)	7
2.1.1.5. Londra Büyük Vebası	9
2.1.1.6. Kolera Pandemileri (1817-1923)	9
2.1.1.7. Üçüncü Veba Salgını	10
2.1.1.8. Sarı Humma Salgını.....	11
2.1.1.9. Rus Gribi (1889-1890).....	12
2.1.1.10. İspanyol Gribi	13
2.1.1.11. Asya Gribi (1957-1958).....	14
2.1.1.12. Hong Kong Gribi	14

2.1.1.13. Sars (2002-2003)	15
2.1.1.14. Domuz Gribi	16
2.1.1.15. Ebola (2014-2016)	16
2.1.1.16. Mers (2015-)	17
2.1.1.17. Koronavirüs Salgını (2019-)	17
2.1.2. Vergi Harcaması Kavramı	18
2.1.2.1. Vergi Harcaması Tanımları	19
2.1.2.2. Vergi Harcamasının Ortaya Çıkışı	20
2.1.3.3. Vergi Harcamalarının Amacı	21
2.1.4.4. Vergi Harcamalarının Olumlu ve Olumsuz Yönleri	22
2.1.3. Vergi Harcama Araçları	22
2.1.3.1. İstisnalar	22
2.1.3.2. Muafiyetler	23
2.1.3.3. İndirimler	23
2.1.3.4. Vergi Kredileri	23
2.1.3.5. Vergi Ertelemeleri	23
2.1.4. Vergi Harcamaların Analizi	24
2.1.5. Vergi Harcamaları Hesaplama Yöntemleri	25
2.1.5.1. Vazgeçilen Gelir Yöntemi	25
2.1.5.2. Kazanılan Gelir Yöntemi	25
2.1.5.3. Eş Değer Harcama Yöntemi	26
2.1.6. Vergi Harcamaların Raporlanması	26
2.1.7. Vergi Harcamalarının Kamu Maliyesi İçindeki Yeri	27
2.1.8. Kamu Harcamaları ve Vergi Harcamalarının karşılaştırılması	28
2.2. İlgili Araştırmalar	30
3. YÖNTEM	32
3.1. Araştırmanın Modeli	32
3.2. Evren ve Örneklem	32
3.3. Veri Toplama Araç ve Teknikleri	32
3.4. Verilerin Toplanma Süreci	32
3.5. Verilerin Analizi	33
4. BULGULAR VE YORUMLAR	34
4.1. Pandemi Döneminde Türkiye ve Seçilmiş OECD Ülkelerinde Alınan Önlemler ve Vergi Harcamaları	34

4.1.1. ABD	34
4.1.1.1. ABD’de Alınan Tedbirler	36
4.1.1.1.1. Sağlık Sektöründe Alınan Tedbirler	36
4.1.1.1.2. Ekonomik Tedbirler	37
4.1.1.1.3. Vergisel Tedbirler	38
4.1.1.1.4. Gümrük Tedbirleri	38
4.1.1.1.5. Lojistik Tedbirler	39
4.1.1.1.6. İstihdama Yönelik Tedbirler	39
4.1.1.2. Pandemi Döneminde ABD’de Vergi Harcamaları.....	39
4.1.2. Almanya.....	43
4.1.2.1. Almanya’da Alınan Tedbirler	45
4.1.2.2. Pandemi Döneminde Almanya’da Vergi Harcamaları	47
4.1.3. İtalya	50
4.1.3.1. İtalya’da Alınan Tedbirler	52
4.1.3.1.1. Mali Teşvikler.....	52
4.1.3.1.2. Sağlık Sektörüne Yönelik Alınan Tedbirler	52
4.1.3.1.3. Ekonomik Tedbirler.....	53
4.1.3.2. Pandemi Döneminde İtalya’da Vergi Harcamaları.....	53
4.1.4. Fransa.....	56
4.1.4.1. Fransa’da Alınan Tedbirler	57
4.1.4.1.3. Sağlık Sektörü ve Halk Sağlığına Yönelik Alınan Tedbirler	58
4.1.4.2. Pandemi Döneminde Fransa’da Vergi Harcamaları	58
4.1.5. Türkiye.....	63
4.1.5.1. Koronavirüs Döneminde Türkiye’nin Almış Olduğu Tedbirler	64
4.1.5.1.1. Ekonomik ve Bankacılık Sektöründe Alınan Önlemler	65
4.1.5.1.2. İstihdama Yönelik Almış Olduğu Mali Tedbirler	65
4.1.5.1.3. Üretim Alanında Yapmış Olduğu Teşvikler.....	66
4.1.5.2. Türkiye’de Vergi Harcamalarının Gelişimi	69
4.1.5.3. Covid-19 Öncesi Vergi Harcamalarının Genel Durumu.....	72
4.1.5.4. Türkiye’de Covid-19 Salgını Sürecinde Vergi Harcamaları.....	75
4.1.6. Seçilmiş OECD Ülkeleri ile Türkiye Karşılaştırılması	82
5. SONUÇ VE ÖNERİLER.....	87
5.1. Sonuçlar.....	87
5.2. Öneriler.....	91



ÇİZELGELER LİSTESİ

Sayfa

Çizelge 1. Dünya Tarihinde Meydana Gelmiş Salgınlar	4
Çizelge 2. Vergi Harcamaları Olumlu ve Olumsuz Yönleri.....	22
Çizelge 3. Vergi Harcamaları ve Kamu Harcamaları Karşılaştırılması.....	28
Çizelge 4. ABD’de Konularına Göre Vergi Harcamaları (Milyon ABD Doları) (2014-2021).....	41
Çizelge 5. Almanya Konularına Göre Vergi Harcamaları (Milyon Euro) (2015-2020)	48
Çizelge 6. Almanya (2015-2021) Dönemi Makro Ekonomik Göstergeler (Milyon Euro).....	49
Çizelge 7. Almanya’da Vergi Harcamalarının Makro Ekonomik Veriler İçindeki Payı (%).....	50
Çizelge 8. İtalya’da (2018-2021) Bazı Makroekonomik Göstergeler (Milyon €).....	54
Çizelge 9. İtalya’da Vergi Harcamalarının Makroekonomik Göstergeler İçindeki Payı (2018-2021) (%).....	55
Çizelge 10. Fransa’da Vergi Harcamaları (Milyon Euro) (2016-2021)	59
Çizelge 11. Fransa (2016-2021) Yılları Arasında Makroekonomik Verileri (Milyon €)	60
Çizelge 12. Türkiye (2020-2021) Ekonomik Verileri.....	67
Çizelge 13. Türkiye Vergi Gelirleri (Yıllık)	68
Çizelge 14. Türkiye’de Vergi Türleri İtibariyle Vergi harcamalarının Tutarı (2015- 2019) (Bin TL)	72
Çizelge 15. Türkiye’de Vergi Türleri İtibariyle Toplam Vergi Harcamaların İçindeki Payı (2015-2019) (%).....	73
Çizelge 16. Türkiye’de Vergi Türleri İtibariyle Vergi Harcaması Tutarlarının Kamu Harcamaları İçindeki Payı (2015-2019) (%).....	74
Çizelge 17. Türkiye’de (2015-2019) Vergi Türleri İtibariyle Vergi Harcamaların GSYH Oranı (%).....	75

Çizelge 18. Türkiye’de (2015-2021) Yılları Arasında Vergi Harcamaları ve Fonksiyonel Vergi Harcamaları ile GSYH ilişkisi (2015=100).....	76
Çizelge 19. Türkiye’de (2015-2021) Dönemi Makroekonomik Büyüklükler (Milyon TL).....	77
Çizelge 20. Türkiye’de Pandemi Öncesi ve Sonrası Vergi Harcamalarının Vergi Türlerine Göre Dağılımı (2015-2021).....	79
Çizelge.21 Türkiye’de (2015-2021) Yılları Arasında Vergi Harcamalarının Reel Tutarı (2003=100 Milyon TL)	80
Çizelge 22. Vergi Harcamalarının Makroekonomik Göstergeler İçindeki Payının Karşılaştırılması Türkiye ve Seçilmiş OECD Ülkeleri	82



ŞEKİLLER LİSTESİ

Sayfa

Şekil 1. Vergi Harcamaları Analizi ve Kamu Mali Yönetimi: Etkin Bir Süreç	24
Şekil 2. Vergi Harcama Raporlarının Hazırlanma Aşamaları	27
Şekil 3. (2019-2021) ABD Büyüme Oranları	35
Şekil 4. ABD Vergi Harcamaları Makroekonomik Göstergeler İçindeki Payı	42
Şekil 5. (2019-2021) Almanya Büyüme Oranı	44
Şekil 6. İtalya GSYH Oranları	52
Şekil 7. Fransa Yıllık GSYH Oranı (%)	56
Şekil 8. Fransa’da Vergi Harcamalarının Makroekonomik Göstergeler İçindeki Payı (2016-2021) (%).....	62
Şekil 9. Türkiye (2019-2020-2021) Çeyreklik GSYİH Oranı	63
Şekil 10. Türkiye’de (2015-2016) Toplam Vergi Harcamalarının Bazı Makro Ekonomik Göstergeler İçindeki Payı (%)	78
Şekil 11. Vergi Harcamaların Makroekonomik Göstergeler İçindeki Payının Seçilmiş OECD Ülkeleri İle Karşılaştırılması (2020)	85

KISALTMALAR LİSTESİ

ABD	: Amerika Birleşik Devletleri
DESTASİS	: Alman Federal İstatistik Ofisi
EUROSTAD	: Avrupa İstatistik Ofisi
G20	: 20 Grubu
GSYİH	: Gayri Safi Yurtiçi Hasıla
GV	: Gelir Vergisi
GVK	: Gelir Vergisi Kanunu
HMB	: Hazine ve Maliye Bakanlığı
IMF	: Uluslararası Para Fonu
JTC	: Ortak Vergilendirme Komitesi
KDV	: Katma Değer Vergisi
KDVK	: Katma Değer Vergisi Kanunu
KH	: Kamu Harcamaları
KV	: Kurumlar Vergisi
KVK	: Kurumlar Vergisi Kanunu
Md.	: Madde
OECD	: Ekonomik İşbirliği ve Kalkınma Teşkilatı
OHAL	: Olağanüstü Hal
T.C.	: Türkiye Cumhuriyeti
ÖTVK	: Özel Tüketim Vergisi Kanunu
TCMB	: Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası
TL	: Türk Lirası
TÜFE	: Tüketici Fiyat Endeksi
TÜİK	: Türkiye İstatistik Kurumu

US	: United States
VG	: Vergi Gelirleri
VH	: Vergi Harcamaları
Vi	: Vergi İndirimi
VK	: Vergi Kanunu
YY	: Yüzyıl
WHO	: Dünya Sağlık Örgütü



1. GİRİŞ

Dünya tarihinde insanoğlu birçok salgın hastalık yaşamıştır. Hastalıkların yayılımı en çokta ölkeler arasında gerçekleşen ticaret ile gerçekleşmiş, seyahatlerde, sosyal mesafenin olmadığı kalabalık yerlerde domino etkisi yaratarak yayılım göstermiştir. Virüs kaynaklı hastalıkların gelişme aşamasına baktığımızda genelde hayvanlardan ve atık sulardan bulaşarak insan sağlığını tehdit eder hale gelmiştir. 2019 yılında dünya ölkeleri silah ya da doğal afetlerin sebep olduğu yıkıcı etkilerin dışında biyolojik kökenli salgın hastalık olan koronavirüsle mücadele etme çabasına girmişlerdir.

Covid-19 pandemisi kaynaklı olumsuz ekonomik entegrasyonun çok ileri boyuta ulaştığı dönemde ölkeler salgının yarattığı olumsuz etkiyi gidermeye yönelik birçok maliye ve para politikalarını devreye koymuştur. Yine bu aşamada eş zamanlı olarak alınan tedbirler ve kısıtlamalar ölkelerin ekonomisine menfi olarak yansımıştır. Hızlı bir şekilde covid-19 pandemisine müdahale etmek için hükümetler devlet eliyle maliye politikası araçlarını uygulamaya koymuştur. Bu bağlamda alınabilecek hızlı önlemlerden biri vergi mükelleflerinin pandemi döneminde vergi yükünü hafifletmek, birçok istisna, muafiyet vb. vergisel teşvikleri kullanmaktır.

Genel olarak vergi harcaması kavramı; belirli amaçlara ulaşabilmek için devletin mükelleflere ayrıcalık tanımak suretiyle vazgeçmiş olduğu vergi gelirleridir. Türkiye’de de bu minvalde vergi harcama türleri fazlaştırılarak salgının ekonomi üzerindeki olumsuz sonuçları engellenmeye çalışılmıştır.

Bu çalışmada seçilmiş OECD ölkeleri ve Türkiye’de pandeminin ekonomi üzerindeki negatif etkilerini azaltmak amacıyla kullanılan vergi harcamalarının tanımlaması yapılacak ve bu harcamaların türleri ile vergi harcaması hesaplanma yöntemlerine yer verilecektir. Vergi harcamalarının kamu maliyesi içindeki yeri belirlenecektir. Bu kapsamda kamu harcamaları ile vergi harcamalarının karşılaştırılması yapılacaktır. Çalışmaya konu olan bir diğer husus pandemi öncesi ve sonrası vergi harcamalarının makroekonomik göstergeler içindeki paylarıdır.

Çalışmanın amacı pandemi döneminde uygulanmış olan vergi harcamalarının değerlendirilmesidir. Araştırmanın amacına ulaşmak için ilgili harcama raporlarına ulaşılmıştır. Yabancı kaynaklarda yer alan raporlar yerel dile çevrilmiştir. Kullanılan para birimi cinsinde veriler ABD doları, TL ve EURO olarak hesaplanmaya dâhil edilmiştir.

1.1. Araştırmanın Problemi

Bu çalışmada pandemi döneminde karar organlarının almış olduğu mali tedbirlerin ve teşviklerin ekonomiyi ne kadar etkilediği araştırılmıştır. Bu doğrultuda, araştırmanın problemini aşağıdaki sorular oluşturmaktadır.

1. Türkiye’de ve seçilmiş OECD ülkelerinde salgının ekonomi üzerindeki negatif etkileri azaltmak amacıyla kullanılan vergi harcamalarının maliye politikası içindeki payı nedir?
2. Vergi harcamaları ile kamu harcamaları arasındaki fark nelerdir?
3. Pandemi döneminde vergi harcamaları artmış mıdır?
4. Pandemi öncesi vergi harcamaları raporlanma aşamaları nasıldır?

1.2. Araştırmanın Amacı

Söz konusu çalışmanın amacı, pandemi krizine işlevsel maliye politikası araçları ile müdahale edebilecek vergi fonksiyonunun etkinliğini vurgulamaktır. Ayrıca Covid-19 sürecinde vergi harcamalarının Türkiye ve seçilmiş OECD ülkelerinde etkilerini vurgulamak, bu süreçte maliye politikaları çerçevesinde vergi harcamalarının önemini belirtmektir.

1.3. Araştırmanın Önemi

Yapılan literatür çalışması boyunca Türkiye’de ve seçilmiş OECD ülkelerinde pandemi döneminde uygulanan vergi harcamalarının değerlendirilmesi ve OECD ülkeleriyle karşılaştırılmasına yönelik akademik çalışmalar bulunmuştur. Bu bağlamda araştırmanın kaynak olarak akademisyenlere ve okuyuculara daha nitelikli bilgilere ulaşma konusunda yol gösterici olacağı beklenmektedir.

1.4. Araştırmanın Varsayımları

Bu tez çalışmasında inceleme konusu olan ülkelerin, resmi kurumlardan alınan finansal verilerinin doğru olduğu varsayılmıştır.

1.5. Araştırmanın Sınırlılıkları

Araştırmanın kuramsal erevesi ulaşılabilen kaynaklarla sınırlıdır. Ayrıca OECD verileri ve Türkiye'deki verileri ile 2015-2021 yılları arasında çalışmanın alanı sınırlandırılmıştır.

1.6. Tanımlar

Koronavirüs: SARS-CoV-2 virüsünden kaynaklanan bulaşıcı bir hastalıktır.

Vergi Harcaması: Vergi harcaması; devletin, ekonomik, mali ve sosyal amaçları gerçekleştirmek üzere tahsil edeceği vergilerden, kısmen veya tamamen, geçici ya da süreksiz olarak vazgeçmesidir (z, 2002, s. 1).

Mali Teşvik: Maliye politikasının makroekonomik amaçlar doğrultusunda ekonomide faaliyet gösteren birimleri ekonomik ve sosyal amaçlı alanlarda daha iyi hale getirmek için devletin uygulamış olduğu bir yöntemdir (Karaş & Karaş, 2019).

Kamu Harcamaları: Genel olarak kamu harcamaları devletin üzerine düşen sorumlulukları yerine getirebilmek için yapmış olduğu giderler veya devletin varlığını sürdürebilmesi adına tam kamusal mal ve hizmet üretmek amacıyla yapmış olduğu harcamalardır (Aslıkara, 2019, s. 4).

2. İLGİLİ ALANYAZIN

2.1. Kuramsal Çerçeve

Bu bölümde ilk önce dünya tarihinde meydana gelmiş salgınlar incelenmiş, sosyal ve ekonomik yansımaları araştırılmış daha sonra vergi harcaması kavramının teorik yapısından söz edilmiştir.

Çizelge 1. Dünya Tarihinde Meydana Gelmiş Salgınlar

Salgın	Zaman Dilimi	Tip	Tahmini ölüm
Antonine Salgını	165-180	Çiçek veya Kızamık	5 Milyon
Justinian Vebası	541-542	Yersinia pestis bakterisi	30-50 Milyon
Yeni Dünya Çiçek Salgını	735-737	Variola major virüsü	1 Milyon
İtalya Vebası	1347-1351	Yersinia pestis bakterisi	200 Milyon
Londra Büyük Vebası	1665	Yersinia pestis bakterisi	56 Milyon
Kolera Pandemileri	1817-1923	V.cholerae bakterisi	1 milyondan fazla
3.Veba Salgını	1885	Yersinia pestis	12 milyon
Sarı Humma	1800'lerin sonu	Virüs	100-150 bin
Rus Gribi	1889-1890	H2N2 virüs	1 milyon
İspanyol Gribi	1918-1919	H1N1 virüs	40-50 milyon
Asya Gribi	1957-1958	H2N2 virüs	1,1 milyon
Hong Kong Gribi	1968-1970	H3N2 virüs	1 milyon
Sars	2002-2003	Koronavirüs	770
Domuz Gribi	2009-2010	H1N1 virüs	200 bin
Ebola	2014-2016	Ebolavirüs	11 bin
Mers	2015-günümüz	Koranavirüs	850
Covid-19	2019-günümüz	Koronavirüs	2019-

2.1.1. Dünya Tarihinde Meydana Gelmiş Salgın Hastalıklar

2.1.1.1. Antonine Salgını (165-180)

Milattan sonra 165-180 yılları arasında Antonine salgını ya da bazı kaynaklarda adı geçen Galen salgını tarihte kayıtlara geçmiş ilk salgındır. Antonine salgını tarihte görülen ilk salgın değildi, sadece kayıtlara geçen ilk salgın olarak ortaya çıkmıştır. Roma askerleri yakın doğu sefer dönüşü sonucunda önce Anadolu'ya, Yunanistan'a ve son olarak da Roma'ya hastalığı taşımışlardır. Hastalığın kaynağı kesin olarak bilinmemektedir (BBC, 2005).

Tarihçilere göre beş milyon insanın hayatını kaybetmesine sebep olduğu tahmin edilmektedir. Salgından günde tahmini olarak 2000 Roma halkının öldüğü düşünülmektedir. Salgın marcus aurelius antoninus'un imparatorluk dönemine denk geldiği için ismini ünlü filozof ve imparatorun almıştır. Dönemin imparatorluk koltuğunu paylaşan lucius verus'unda ölümüne yol açmıştır. İmparator marcus aurelius antoninus'un da salgından öldüğü düşünülmektedir. Hastalığın belirtileri genel olarak öksürük, ağız kokusu, vücudun her yerinde görülen kırmızı, siyah deri döküntüleri ve ishaldir. Roma imparatorluğu Akdeniz de gücünün zirvesindeyken hastalık patlaklık vermiş ve tam anlamıyla roma halkını harap etmiştir. Salgın geniş kesimlere kadar yayılmıştır (Karakuş, 2018, s.40).

İmparatorluk döneminin zirvesinde olan roma hastalığın verdiği güç kaybıyla imparatorluk içinde derin iç çatışmalara neden olmuş ve ülke içinde iktidar savaşları yaşanmıştır. Hastalık imparatorluğu zayıflattığı için barbar diye adlandırılan kavimlerin saldırısı altına girmiştir. Bu nedenle başta bulunan İmparator Marcus Aurelius'un yerine geçen Commodus diğer kabilelerle iş birliği yapmış ve onlardan güvenlik satın aldı. Veba salgını sonrası Roma'da tarım ve nüfus azalmıştır. Askeri ve ekonomik yönden giderek zayıflayan imparatorluğun Akdeniz'de nüfusu ve lejyonları besleyen tarıma dayalı önemli küçük ölçekli sanayi üretimine sahip ekonomik yapısı vardı. Nil vadisinin ekonomik ve kültürel olarak önemli bir merkez halinde olması tarımsal vergileri arttırmış ve köylerden kente doğru bir göç yaşanmasına sebep olmuştur. Bu yüzden şarap, yağ ve tahıl gibi tarımsal üretimi azalmıştır. Göçlerden dolayı kent nüfusu artmış kentlerde yeni iş kolları genişlemiş ve arz azlığı ortaya çıkmıştır. Salgın sosyoekonomik yönden olumsuz etki yaratmıştır. Nüfusun hızla azalması, hastalığın artması bazı tarım ürünlerinin

üretimini azalmasına sebep olmuş, tıbbi olarak kullanılan ilaç ve şifalı bitkilerin fiyatını artmış, cenaze malzemelerindeki kullanılan tabut, mum, kefen fiyatları da artmıştır. Aynı zamanda salgına bağlı mısır köylerinde kayıtlı mükellef sayısında % 33 ile % 93 arasında bir düşüş yaşanmıştır

2.1.1.2. Justinian Vebası (541-542)

İlk olarak Mısırda ortaya çıkmış daha sonrada Filistin ve Bizans imparatorluğuna yayılmış salgın adını da hastalıktan etkilenen fakat ölmeyen Bizans imparatoru Justinian tarafından alınmıştır. Farelerin tüyleri arasında yaşayan küçük Xenopsylla adlı sineğin midesinde bulunan Pasteurella Pestie adlı bakteri hastalığın sebebiydi. İmparator Justinian kıyafet değiştirerek halkın arasına girmiş salgının seyrini yakından izlemek istemiştir. Ancak Justinian 'da salgından etkilenmiş veba saraya kadar bulaşmıştı. İmparator Justinian salgın nedeniyle günümüz devletlerin yaptığı gibi şehre giriş çıkışları kapatmış, valiler kapıları bizzat kontrol ediyordu. Tedbirler oldukça sıkı tutuldu fakat askeri birliklerin getirdikleri ticaret gemilerinde bulunan farelerden dolayı kısa süre içinde salgın artmıştır. İmparatorluğun başkenti olan Konstantinopolis'te bugünkü adı İstanbul'da bazı kaynaklara göre salgından günde 10.000 kişinin öldüğü kaydedilmiştir (Armağan vd., 2020, s. 612-632).

Hastalıktan ölenler sadece insanlar değildi. İnsanlarla birlikte hayvanları da etkiliyor ve yaşamlarını yitiriyordu. Salgında ölüm sayısının fazla olması ekonomik hayatıda olumsuz etkilemiştir. Zira ölümlerden dolayı nüfusun azalması iş gücü sıkıntısına sebep olmuş, iş gücü maliyeti artmış buda enflasyona sebep olmuştur (Snell, 2019).

Toprak sahiplerinin ölmesi kalanlarında veba nedeniyle mahsulle ilgilenmemesi gıda üretimini azaltmış, şehirlerde kıtlık meydana gelmiştir. Nüfusun azalmasıyla birlikte vergiler küçük gurup üzerinde kalmış finansal sorunlara neden olmuştur. Bir diğer finansal sorun ise altın sikkelerin değerinin azalmasıdır. Roma yönetimi gelirlerdeki düşüğe tepki olarak kaliteli altın sikkeler basmış bunun yanında bakır sikkelerde değer kaybetmiştir (Meier, 2016, s.275-281).

2.1.1.3. Yeni Dünya Çiçek Salgını (735-737)

Çiçek hastalığı, her yaşta ve her cinste kişilerde görülen, irinli kabarcıklar dökerek özellikle yüzde izler bırakan, ateşli, ağır ve bulaşıcı bir hastalıktır. Geçmişte yüzlerce insanın ölümüne sebep olan çiçek hastalığı ilk defa nerede görüldüğü ile ilgili net bir bilgi yoktur. Tarihçilere göre MÖ 10.000 yıllarında, kuzey-doğu Afrika, Çin veya İndus vadisindeki çiftçi topluluklarından çıkabileceğini düşünürler.

Diğer salgın hastalıklarında olduğu gibi çiçek hastalığı da insanlarda korku ve paniğe neden olmuştur. Salgının belirtileri arasında aniden kas ve sırt ağrıları bunun beraberinde yüksek ateş ve deride kabarcıklarla kendini belli eden bir hastalıktır. Bu bulaşıcı hastalığın yayılması ise hastanın eşyalarıyla temasta bulunma sinek ve virüslü hava ile bulaşır. Yüzlerce insanın ölümüne neden olan bunun sonucunda nüfusun azalması ile hayatta kalan az sayıda insan, elde kalan toprakları yeterince işleyemediği için büyük oranda araziler çayır ve ormana dönüşmüş oldu. Salgının getirdiği ekonomik krizler, nüfusun daralması, psikolojik etkenler sonucunda bazı ülkelerde vergi muafiyetleri uygulanmıştır. Örneğin Japonya da salgın, bir taraftan ölümle, diğer taraftan göçlerin artmasıyla nüfus üzerinde çok büyük etki yaratmıştır. Emeğin büyük ölçüde yer değiştirmesiyle birlikte bazı sektörleri (inşaat ve tarım) etkilenmiştir. Özellikle pirinç tarımı bu yer değiştirmeden çok etkilenmiştir. Bu sorunu çözmek için vergi muafiyetleri uygulanmıştır. Aynı zamanda Japonya halkının vergi muafiyetlerinin uzatılmasına devam edilmesi salgının etkisinin yayıldığını göstermektedir. Bunun yanında ekonomik kalkınmayı sağlamak tarımı güçlendirmek amacıyla çalışmak isteyenlere de özel arazi mülkiyeti sunulmuştur (Farris, 2009, s.36-37).

2.1.1.4. İtalya Vebası (1347-1351)

Tarihte birçok salgın hastalıklar meydana gelmiştir. Bu hastalıklar sonucu binlerce insan hayatını kaybetmiştir. Nitekim İtalya Vebası (Kara Ölüm) sonucunda da Avrupa da birçok ölümlere bunun yanında sosyal siyasi gibi olumsuz sonuçlara neden olmuştur. Öncelikle vebanın kelimesi şu anlama gelmektedir. Hasta farelerden insana geçen bir mikrobun oluşturduğu bulaşıcı, öldürücü bir hastalık, taun bazı hayvan hastalıkları örneğin sığır vebası, domuz vebası gibi hastalık türüdür. Vebanın başlangıcı tıpkı yeni tip koronavirüs gibi Orta Asya'dan dünyaya yayılmıştır. Orta

Asya'da çıkan bu salgının hangi yollarla Avrupa'ya ulaştığı tartışma konusudur. Kimi kaynaklara göre ilk olarak Orta Asya'da görülmüş ve Anadolu yolunu takip ederek İtalya'ya ulaşmıştır. Kimi kaynaklara göre ise Kırımdan gelen Cenevizlilerin 1347 yılında deniz yolunu takip ederek İtalya'ya gelmesiyle Avrupa'ya taşınmıştır. Sonraki yıllarda ise deniz ve kara yoluyla tüm Avrupa'yı etkisi altına almıştır (Ziegler, 1972: 33-34).

Birçok ülkeyi etkileyen veba salgını en çok İtalya'yı etkilemiştir. İnsanlarda görülen bu hastalık hayvanlarda da görülmüştür Başlangıçta veba salgını dini olarak yorumlanmıştır. Rahiplerin Tanrının insanları cezalandırdığı düşünülerek hastalığı seyrine bırakmışlar ve salgın daha fazla insana bulaşarak önüne geçilememiş ve milyonlarca insanın ölümüne sebep olmuştur. İtalya vebası insandan insana bulaşan belirtileri tıpkı yeni tip koronavirüs gibi ateş, halsizlik, nefes darlığı olan bulaşma hastalığıdır. Avrupa'yı etkisi altına alan bu salgında İtalya hükümeti bazı tedbirler almak zorunda kalmıştır. Zorunlu olmadıkça ülke dışına giriş çıkışları kapatmış, salgının olduğu yerlerde ticaret yasaklanmıştı. Vebadan ölen insanları da ayrı cenaze töreni düzenlenmiş ölen kişilerin eşyaları yakılmıştır (Nikiforuk, 1991: 57-58).

Hastalığın fare vb. kemirgenler üstünde bulunan virüslü pirelerin bu hayvanlar öldükten sonra en yakın kan kaynağına yani insanlara yönelmesiyle oluştuğu ispatlanabilmiş ve buna yönelik çalışmalara olanak sağlanmıştır. Venedikli doktorlar hastalığı önlemek amacıyla ellerinden geleni yapıyorlardı. Kaynaklara göre zamanın veba doktorları gösterişle gaga maskeleri kullanırlardı. Hastalığın tedavisine yönelik öncelikle penisilin kullanılmış ve bu penisilinin kullanılması hasta hayatının yaşamını yarı yarıya etkilerken 1937 yılında varılan noktada artık antibiyotik tedavisi ile hastanın yaşama şansını penisilinden daha fazla etkilemiştir.

Sonuç olarak İtalya'da bu salgından dolayı yaklaşık 280 bin kişi hayatını kaybetmiştir. Ülke ekonomik olarak çökmüş, nüfus hızla azalmış, ticaret, tarım durma noktasına gelmiştir. Salgın ayırım gözetmeksizin öldürücüydü. Bilim adamları yaptığı çalışmalar sonucunda vebadan ölen insanların çok önceden sağlıklı beslenme, demir eksiklikleri ve enfeksiyonlar yaşadıklarını öne sürdüler. Sonuçlar, Kara Ölüm 'ün ayırım gözetmeksizin öldürmediğini, ancak ölümün normalde yaptığından daha az keskin bir ayrımcılık yaptığını gösteriyor. Uzmanlar yılda halen 100 ila 200 kişinin vebadan dolayı öldüğünü söylüyor.

2.1.1.5. Londra Büyük Vebası

Günümüzde devam etmekte olan Covid-19 salgını dünya nüfusunun azalmasında etkili olduğu gerçektir. Yüzyıllar boyunca süre gelen salgınlar da tıpkı günümüzde devam eden covid-19 gibi birçok virüs binlerce insanın ölümüne sebep olmuştur. Başlangıçtan şuan ki dileme kadar salgınların insan hayatı üzerinde her zaman tehlike arz ettiği bilakis ortadadır. Londra vebası da geçmişte yaşanan ve nüfusun azalmasına neden olan kara vebadan sonra salgın seyrine devam etti. Yaklaşık 100.000 kişinin ölümüne sebep olmuştur. Yani nüfusunun dörtte birini etkileyen İngiltere'nin tarihte kaydettiği en büyük salgındır.

Felakete son vermek amacıyla hastalığa yakalanan insanları evlerine kapatarak tıpkı Covid-19 gibi bulaşma riskini azaltmaktır. Enfekte olan insanların evlerine işaretler koyarak ve bulaşma riski taşıyan aile bireylere de beyaz direk taşımak zorundaydı. Hayvanlarında bulaşma riski taşıdığı da düşünülerek kedi ve köpeklere topluca katliam uygulamışlardır. Geçmiş salgınlarda olduğu gibi bu salgından ölenlerde toplu mezarlara kapatıldı.

2.1.1.6. Kolera Pandemileri (1817-1923)

Vibrio Cholerae bakterisinin neden olduğu ishal ile seyreden yetersiz hijyenle baş gösteren, içme sularını insan dışkılarıyla yani kanalizasyon sularının karışmasıyla ortaya çıkan hastalıktır. Diğer salgınlar gibi kişiden kişiye doğrudan bulaş riski yüksek olmayan fakat hijyen temizliğin olmadığı ortamlarda oluşan bir bağırsak enfeksiyonudur. Tarihte kolera pandemisi çok çeşitlilik arz etmiş bir salgındır. Gerçi geçmişten günümüze kadar salgınların hiçbir zaman önüne tam anlamıyla geçilmemiştir. Fakat günümüz teknoloji ve bilim ile salgınların ömrü kısaltılmıştır diyebiliriz.

Bilinen ilk kolera pandemisi 1817 yılında Hindistan da çıkmıştır. Bazı uzmanlara göre Hindistan'da hindu festivali olan Kumb Mela aracılığıyla küresel olarak yayıldığı düşünülmektedir. Daha önceden de farklı şehirde salgın yaşanmış fakat uzmanlar bu salgınla bağlantılı olmadığını dile getirmişlerdir. Günümüzde dahi dünyanın en kirli nehirlerinden olan Ganj nehrinde Hintlilerin kutsal olarak saydığı ve nehri kullananların belirtileri göstermekte olduğu bilinmektedir.

Kolera pandemisi ülkelere yayılarak ülkeleri her açıdan etkilemiştir. Salgınlar her ülkeyi nüfus, ekonomik, sosyal alanlarda etkilediğini geçmişte ve günümüzde de bilakis görmekteyiz. Basamak basamak seyreden koleranın en büyük etkisi ve en ölümcül olanı üçüncü olan salgındı. Günümüze kadar yedi büyük kolera olarak seyreden bu salgında toplam ölen sayısı genel olarak bilinmezse de milyonla ifade edebiliriz. Bu kadar büyük salgından sonra uzmanlar üçüncü salgının ardından içme sularının kaynatılarak tüketilmesi konusunda hemfikir olarak dünyaya bu bilgi yayılmış oldu. Osmanlı devleti de bu salgından etkilendi. İstanbul'da da insan ölümlerinin artmasının ardından vergi gelirlerinin düşmesine sebep olmuştur. Hindistan da başlayıp İran yoluyla topraklarımıza ulaşan salgın seyri çok olumsuz etkilendiği bilinmektedir. Özet olarak salgın ülkeleri her açıdan etkilemektedir. Gerek nüfus, gerek sosyal hayat ve ekonomik yönden olsun her türlü alanda aldığımız geçmiş salgınlarda görüldüğü gibi günümüzde de görülmektedir (Rosenberg, 2020: 453-459).

2.1.1.7. Üçüncü Veba Salgını

Veba salgını hastalık kapalı farelerden insana geçen bir mikrobun oluşturduğu bulaşıcı ve öldürücü bir virüstür. Daha çok yaz aylarında salgına rastlanmaktadır Tarihte farklı dönemlerde veba salgınları yaşanmıştır.

Jüstinyen vebası M.S. 541 yılında Konstantinopolis'te dönemin imparatoru Jüstinyen tahtta otururken yaşanmıştır. 1. Veba ya da Jüstinyen Vebası diye adlandırılan salgın nerden geldiği kesin olmasa da günde 5-10 bin kişinin ölümüne neden olmuştur. İmparator Jüstinyen tüm giriş çıkışları kapatmasına rağmen ordunun dışarıda getirdiği malzemelerin içinde yer alan fareler aracılığıyla virüs yayılmıştır.

Kara veba ise nerde geldiği kesin olarak bilinmese de volga kıyılarından geldiği rivayet edilmektedir. Avrupa'yı kasıp kavuran bu salgından dolayı nüfusun neredeyse yarı yarıya azaldığı belirtilmektedir. Salgınlarda uygulanan karantina bu dönemde de uygulanmıştır. Fakat bazı ülkelerin karantina kurallarına uymadığı için salgın seyrine durmaksızın devam ederek 3. Veba olarak karşımıza çıkmış ve çok sayıda insanın ölümüne neden olmuştur.

1855-1859 yıllarında başlayan bu salgın önce Çin de başlayarak daha sonra dünyayı saran bu salgın Çin ve Hindistan da yaklaşık 12 milyon insanın ölümüne

sebepe olmuştur. Yersina Pestis isimli bakterinin veba hastalığına yol açtığı düşünülmektedir. Hastalığın kökeni Moğol bozkırlarına aittir. Veba salgını asır boyunca süregelen tedavi için maddi ve maneviyata yüklenilmiş, toplu dualar edilmiş, muska yapılmış vb. gibi inançlara tapılmıştır. Hatta hastalığın çözümü dine bağlanılarak din görevlileri de öne çıkmıştır. Daha önceki veba salgınlarında tıp bilimi 3. Veba salgının yaşandığı dönem kadar ilerlemediği için diğer salgınlardan farklı olarak ilerleyen bilimle hastalık incelenmiş ve hastalığın tedavisi için ilaçlar yapılmıştır. Bu ilaçların başında antibiyotikler gelmektedir.

Kara vebadan sonra yaşanan 3. Veba salgınında tarım sektörü, ticaret etkilenmiştir. Tüccarlar olumsuz etkilenmiş, kıtlık baş göstermiş, göçler başlamıştır. Salgının olduğu yerlerde ülkeler her türlü olumsuz etkilenmiştir. Fakat günümüz Avrupa nüfusunda bazı uzmanlara göre olumlu yansımıştır. Geçmişte yaşanan salgından dolayı fazla sayıda insanların ölmesiyle günümüz Avrupa'nın nüfusunu olumlu yönden etkilediği söylenmektedir.

2.1.1.8. Sarı Humma Salgını

Bu salgın ilk defa 1700 yıllarında İtalya, Fransa, İspanya ve İngiltere'de ortaya çıkmıştır. 19. Yüzyılda İspanya'da 300.000 kişi öldüğü söylenmektedir. 1802 yılında Fransız askerlerin yarısı bu salgından ölmüşlerdir. Batı yarım kürenin diğer yerlerinde çıkan salgınlardan binlerce kişi ölmüştür. Günümüzde yakın zamanda 2020'de sarı humma virüsü suda görülmüştür.

Bulaşma yollarına baktığımızda günümüzde tropik bölgelerde görülmektedir ve vektörler aracılığıyla insanlara bulaşmaktadır. Aşının olmasına rağmen Afrika ve Güney Amerika ülkelerinde hemoroit hastalığın en önemli sebeplerin başında gelmektedir. Sarılık semptomlarından gelir. 1793'ün ilkbahar mevsiminde bazı Fransız mülteciler köle devrimi sebebiyle adanın kuzeyine 2000 mülteci kaçmıştır. Bu hastalık sivrisinek sokmasıyla bulaşmaktadır. Sivrisinekler durgun bir suda rahatça çoğalabilirler. Bu virüsten dolayı ölen iki kişinin bölgeye yeni gelmiş mültecilerin içlerinden oldukları kayıtlara geçmiştir. Mültecilerden gelen bu salgından dolayı şehre 2-3 hafta mülteci ve malların girmesi yasaklanmıştır. Bu geç alınan bir tedbirdir, salgın çoktan yayılmaya başlamıştı. Şehirde toplam 456 kişinin

öldüğü düşünülmektedir. Bu bölgede toplam 20 000 kişi şehri terk etmiştir. Ekim ayına gelindiğinde ise en fazla ölüm (711 kişi) gerçekleşmiştir.

2.1.1.9. Rus Gribi (1889-1890)

Salgın hastalıklar tarihleri boyunca devletleri derinden etkilemiştir. Ekonomik, siyasi, askeri olarak büyük hasarlara sebep olmuştur. 19. yy' da üç büyük salgınlardan biri olarak bilinmektedir. Bu grip sadece savaş ve göçlerle meydana gelmemiştir. Yüzyılın sonlarına doğru geldikçe demiryolu ağı ile hızla yayılmaya başlamıştır. Bu hastalık Avrupa'dan Amerika'ya kadar uzamış olup 750.000insandan fazla kişi hayatını kaybetmiştir.1889 yılının mayıs ayında Türkistan'ın buhara kentinde meydana gelmiştir. Bir diğer adı Asya gribi olarak da bilinmektedir.

Bu grip salgının diğerlerinden farkı şunlardır;

- İlk grip vakası
- Dünyada ilk kez 'pandemi' ilan edilen salgın olmasıdır.

İlk zamanlarda küçük alanda kendini gösteren bir salgın olup üç aya kadar kısa bir sürede Afrika, Amerika, Avusturalya, Avrupa'ya kadar yayılmıştır. Halkın tümü bu hastalığa yakalanmıştır. İlk resmi vaka 27 Ekim 1889 tarihinde St. petersburgta kayıtlara geçmiş olsa da, aynı anda Çin, Kanada, Grönland ve Sibiry' da görülmesi salgının nereden yayıldığı tam olarak bilinmemektedir. Söylentilere göre salgın 1888 yılında Çin'de yaşanan sel felaketi ile ortaya çıktığı anlaşılmıştır. İkinci söylenti ise Kanada'nın athabasca kentinde ortaya çıktığı söylenmektedir.

Gribin hangi yollarla da bulaştığı hangi semptomlar gösterdiği bilgilerde çok az bilinmektedir. Virüs kendini ilk başlarda ateş, öksürük ile başlayıp daha sonra göz, baş ve kaslarda şiddetli ağrı bronşit, zatürre olarak bilinmektedir. 1889 yılın Kasım ayında Paris'te görülmüş olan salgın 30 Kasım'da Berlin ve Viyana'da ulaştıktan sonra Avrupa'ya yayılmıştır. Virüs yayılmaya başladıktan sonra tedbir amaçlı olarak bütün okullar kapatılmıştır. Salgının en fazla görüldüğü yerler pastane ve telgraf çalışanları, tüccarlar ve denizciler arasında sık rastlanmıştır.

16-31 Aralık arasında bütün dünyayı saran gripten sadece Paris'te ölen kişi sayısı 5042' dir. Vefat edenlerin sayısı genel olarak 50 yaş ve üzeri yaş guruplarıdır. Bu salgında erkek ölenlerin sayısı kadınlara göre daha fazladır. Hastalığı atlatan

insanlarda hastalığa dair herhangi bir iz'e rastlanmamıştır. Salgın insanlarda azda olsa iştahsızlık ve mide bulantısı olarak az görülen semptomlarla kendini gösterebiliyor. ABD'de ölüm sayısı 13.00'dir. Normal bir tedavi yöntemi bulunmamaktadır. Salgınla mücadelede zayıf düşen devletler belirli önlemler almışlardır. Limanlar, istasyonlara giriş çıkışlara dikkat edilmiştir. Askeri kamplarda dâhil olmak üzere karantina uygulamaları başlamıştır.

2.1.1.10. İspanyol Gribi

20. yy'de en büyük felaketlerden, birinci dünya savaşının sonlarına doğru geldiğinde ortaya çıkan salgın bir hastalıktır. 1918 yılının ilkbaharında Amerika'nın Konsos city şehrinde ortaya çıkmıştır. Birinci dünya savaşına zarar vermekler kalmayıp milyonlarca insanı öldürmüştür. Salgın savaş dönemine denk geldiği için daha hızlı bir şekilde yayılmasına sebep olmuştur. Salgın döneminde birçok kişi silahaltına gönderilmiştir. Mülteci olarak da diğer topraklara gönderilmeye zorunlu bırakılmıştır. Gribi önlemek için yeni aşı denemeleri olmuştur. Grip için ilaçlar üretilmeye başlamıştır. Fakat bu çabalara rağmen salgına karşı korunulmamıştır. Bu salgının yayılmasıyla ölü sayısı 50 milyon civarındadır. Dünyada ise ölüm ortalaması 2,5 arasındadır. Bu salgın Osmanlı devletinin egemenlik sürdürdüğü topraklara da bulaşmıştır.

Alınan önlemler;

- Kamuya açık mekanlar, okullar kapatılmıştır.
- Kan, su, hava gibi etkenlerden bulaştığı söylenmektedir.

Bu salgın üç dalga halinde ortaya çıkmıştır. 4 yıl sürmüş, savaşın bitmesine neden olmuştur. Salgının Çin'de görüldüğü söylenmektedir. Hindistan'da 17 milyon kişi ölmüştür. Amerika'da 500 000 -675 000 kişi, Britanya'da 250 000 kişi, Fransa'da 400 000 kişi ölmüştür.

Belirtileri: Burun kanaması, zatürre, dereceyi geçen ateş, böbrek problemleri, koma.

1918 yılının Aralık ayında dünyada salgın her tarafta bitme noktasına gelmiştir. Japonya 'da 1920 yılında sona ermiştir.

2.1.1.11. Asya Gribi (1957-1958)

İlk vakalar 1956-1957 yılların başında görüldüğü söylenmektedir. Çin'in guizhou eyaletinden bildirilmiştir. Kısa zaman içinde komşu eyalet olan yunanda şubat ayının sonu veya 1957 Mart ayının başlarında ortaya çıkmıştır. Ayın ortalarına doğru ise salgın tüm Çine bulaşmıştır. Çin halkı o sıralar DSÖ üyesi olmadığı için diğer ülkelere hastalık hakkında bilgi vermemiştir. 1957 yılların sonuna doğru kuzey içinde daha fazla kırsal alanlarında ikinci bir grip dalgası ortaya çıkmıştır.

17 Nisan 1957 yılında grip salgımından binlerce Hong Kong halkını etkisi altına almıştır. Singapur Mayıs ayının ortasına gelirken 680 ölümle zirveye çıkan yeni bir grip hastalığı yaşamıştır. DSÖ' ne detaylı bir şekilde bilgilendiren ilk ülke Singapur'dur. Tatvan'da mayıs ortasına gelinirken 100 000 kişi etkilenmiştir. Hindistan ayına gelene kadar bir milyon vaka yaşanmıştır. Ayın sonlarına doğru ise birleşik krallığa ulaşmıştır. Hastalık Haziran 1957' ye ulaştığında ilk zamanlarda sadece enfeksiyona sebep olduğu ABD ulaşmıştır. İlk dalga ekim ayında zirveye ulaşmıştır. En çok etki gösterdiği zaman yaz tatili dönüşü okula başlayan öğrencilere etki gösterdi. Ocak ve Şubat 1958 yılında ikinci dalga yaşı ilerlemiş kişiler arasında daha belirgin olduğundan ölme riski daha fazladır.

İnsanlarda yüksek ateş, boğaz ağrısı, öksürük, soğuk algınlığı gibi belirtileri vardır. Virüsün insan kökenli ve kuşlar arasından genetik karışım sonucu ortaya çıktığı söylenmiştir.

2.1.1.12. Hong Kong Gribi

Temmuz 1968 yılında Çin'de başlayan bir hastalıktır. 20 yy'de üçüncü ve son hastalığı olmuştur. Hastalığın Temmuz 1968 Hong Kong'da ortaya çıkışından sonrası 2 hafta içerisinde 500 000 vaka ortaya çıkmıştır. Ağustos ayında Singapur ve Vietnam'da eylül ayında ise Filipinler, Hindistan, Avusturya'da görülmüştür. Hastalık eylül ayında Vietnam'da gelen askerler tarafından Kaliforniya üzerinden ABD' ye girmiş olup aynı ay içerisinde ise Avrupa'ya yayılmaya başlamıştır. Ocak 1969 yılında ise Japonya'ya ulaştıktan birkaç ay sonra Güney Afrika ve Güney Amerika'ya kadar ulaşmıştır. Salgının dünya temelinde 1 milyon ölüm ile sonuçlanmıştır.

1968 gribi üşüme, kas ağrısı ve halsizlik gibi belirtileri vardır. Bu semptomlar 4 ile 6 gün arası sürmüştür. Ölümün en yüksek olduğu durum çocuklarda, yaşlılarda görülmüştür. Bu salgın için her ne kadar aşı üretilse de salgın tamamen yayıldıktan sonra ülke faydalanabilmiştir. Hong Kong geniş nüfuslu olduğu için hastalık 2 hafta içerisinde çoğu insana hemen bulaşmıştır. Virüse karşı ek önlem olarak temasların en aza indirilmesi, çalışma ve bulunduğu ortamların sık sık havalandırılması, ev ortamların temizlenmesi, vücut temizliği olarak belirtilmiştir.

2.1.1.13. Sars (2002-2003)

Şiddetli akut solunum yolu sendromu bulaşıcı olup bazı vakalarda ölüme neden olan solunum yolu hastalığıdır. Covid-19'a örnek bir türdür. Bu hastalık 21. Yy'de ortaya çıkmış, şiddetli olup bulaşabilirliği yüksek olan bir hastalık türüdür. Uluslararası rotalarda yayılmaya kapasite göstermektedir. Bu hastalık 2003 yılının şubat ayı sonlarında Çin'de ortaya çıkmıştır. 4 ülke daha yayılmıştır. Bu hastalık için aşı veya ilaç bulunamamıştır. Hastalık belirtisi olan kişilerde maske, sosyal mesafe, temizlik tedbirleri alınarak önlem konulmuştur. Hastalık soğuk algınlığına neden olup virüs ailesinin bireylerinden covid-19'dan meydana gelir. Hastalık hava yolu ile bulaşmaktadır. Hapşırma, öksürük, karşılıklı konuşma, küçük tükürük damlaları ile yayılabilir. Ayrıca bu hastalık temas yoluyla da sıkça yayılabilir. Bunlar kapı kolları, telefonlar, elektrik düğmeleri gibi etkenlerden de yayılmakta, salgın ulaşımı çok rahat olup birbirlerine yakın bölgelerde ortaya gelen dünyada enfeksiyonun ne kadar çabuk bulaşacağına alarmini veren ilk salgın olmuştur. Ancak büyük çaba sonucunda salgının bulaşma riskini çabuk davranıp kontrol altına almışlardır. Bununla beraber 2004 yılından itibaren dünyanın hiçbir tarafından vaka görülmemiştir. Bu hastalık çoğunlukla 25-70 aralarında daha çok kendini göstermiş, 15 yaş altı çocuklarda ise birkaç belirti gözlenmiştir. Bu salgının ölüm oranı %3 olarak kayıtlara geçmiştir. Sars hastalığının kuluçka dönemi olarak 2 ve 7 gün arasında olmaktadır. Bunlara ekstra bazı belirtilerde 10 güne kadar çıkmaktadır.

Hastalığın belirtileri: ateş, titreme, halsizlik, kas ağrıları, baş ağrısı, ishal belirtileri görülmektedir. Hastaların hemen hemen %10-20'si solunum yollarında mekanik ventilasyon gerektiren şiddetli belirtilere yol açmaktadır. Vakaların en fazla dönemi yaygın olarak insanlarda t trombosit sayısı gözlenmektedir. Hastalığın

solunum yetmezliği sonucu ölüme kadar yol açan ciddi bir hastalıktır. Bu virüs küresel bir salgın olmadan 2003 yılının yaz ayında büyük çabalar sonucu kontrol altına alınmıştır.

2.1.1.14. Domuz Gribi

Domuz gribi normal gripten farkı olmayan ayrıca H1N1 virüsü olarak da biliniyor. Bu grip ilk olarak domuzlarda kendini göstermiştir. İlk kez 2009 yılında insanlarda ortaya çıkmıştır. Mart- Nisan 2009 dönemlerinde Meksika, ABD’de domuz kökenli vakalar görülmeye başlamıştır. Daha sonra ise insandan insana dünya genelinde bulaşmıştır. 11 Mayıs 2009’da 30 kadar ülke hastalık bildirmiştir. Hastalığın yıllarda domuzların birkaç virüsten meydana geldiği ortaya çıkmıştır. Belirtileri olarak ateş, öksürük, boğaz ağrısı olarak kendini gösteriyor. Çoğu vakalarda ishal ve kusma mevcuttur. Hastalık sebebiyle hastanelerde yatış oranı artmıştır.

Hastalıktan en fazla etkilenen kişiler çocuklar ve hamilelerdir. İlk vaka olarak 27 Nisan 2009’da İngiltere’de Mayıs 2009’da Japonya’da görülmüştür. Bu hastalığın %60’ı 18 yaş altı olduğu kayıtlara geçmiştir. Hastalığın ortalama yaşı Kanada, ABD, Şili, Japonya ve İngiltere’de 12-17 yaş aralığıdır. Nisan ve Haziran 2009’dan Ağustos 2010’a kadar salgın devam etmiştir. Türkiye’de ilk kez insandan insana vaka 26 Temmuz 2009’da ortaya çıkmıştır. İlk ölüm ise 24 Ekim 2009’da gerçekleşmiştir. 19 Ocak 2010 itibarıyla 627 kişi hastalıktan vefat etmiştir. Türkiye salgına karşı aşılarmaya dayanan bir hazırlık aşamasına girmiştir. Bu sayede 43 milyon doz aşı sipariş edilmiştir. Kitlesel aşılama 2 Kasım 2009’ da başlatılmıştır. Fakat aşılama oranının beklenenin altında kalması sebebiyle 17 milyon dozu satın alınabilmiştir.

2.1.1.15. Ebola (2014-2016)

2014 yılında batı Afrika’da olmak üzere birçok ülkede görülmüştür. Dönemin en büyük hastalığı olarak bilinmektedir. Kişiden kişiye bulaşıp ölümcül oranı yüksek bir virüstdür. Seyahat yoluyla ülkemizde görülme riski fazladır. Bu hastalık adını Afrika’dan alan Ebola nehrinden almaktadır. Koruyucu ve tedavi yöntemi bulunmamaktadır. 5 tür belirgin özelliği vardır. Hastalığın belirtileri çoğu kişide kusma, ishal, ateş, halsizlik ve kas-eklem ağrıları olarak semptomlar göstermişlerdir

2.1.1.16. Mers (2015-)

İlk olarak Suudi Arabistan'da görülmüştür. Solunum yolu rahatsızlığı olarak da bilinmektedir. İnsanlarda ve Memeli hayvanlarda solunum yolu hastalığına sebep olmaktadır. Soğuk algınlıkların 1/3' üne koronavirüs sebep olmuştur. Bu hastalıktan 40 000 kişi vefat etmiştir. Türkiye'de belirtileri henüz rastlanmamıştır. Belirtileri öksürük, solunum sıkıntısı, halsizlik, ateş ve ishaldir. Hastalık sars virüsüne göre 8 kat daha ölümcüldür.

Vaka görünen ülkeler AB'de İtalya, Fransa, İngiltere'de görülmüştür. Hızlı bir şekilde temastan kaynaklı hastalık türüdür. Zatürre ve böbrek yetmezliği vb. hastalıklara yol açabilir. Tıpta herhangi bir ilaç veya aşı bulunamamıştır. Deve ve keçiden bulaşan bu hastalık türü vücutta günlük kuluçka süresi vardır. Hastalık yolundan korunma yolları elleri sık sık yıkanması, temastan kaçınmak, kirli atık sulardan uzak durmaktır. Ülkelerin genel sağlık sitelerinde bu virüsten korunma bilgileri mevcuttur.

Hastalığın çok şiddetli olduğu dönemlerde hastanelere ve yoğun bakımlara ihtiyaç vardır. Özellikle solunum cihazlarına bu dönemde ihtiyaç daha çok artmıştır. Bu vaka gösteren hastaların %40'ı vefat etmiştir. Bulaşma riski fazla olan kişiler 65 yaş üstü, böbrek hastalığı, kalp hastalığı ve kronik rahatsızlığı olan hastalardır.

2.1.1.17. Koronavirüs Salgını (2019-)

Yakın tarihte şahit olduğumuz pek çok salgın hastalık mevcuttur. Şuan hala yıkıcı etkilerinin devam etmekte olan en güncel ve en ölümcül salgınlardan biri koronavirüs pandemisidir. İlk olarak Çin'in Wuhan kentinde deniz ürünleri ve canlı hayvan satan bir markette çalışan 4 kişinin ve aynı günde bu pazarı ziyaret eden kişilerde enfeksiyonu (pnomoni) bulgularının ortaya çıkmasıyla tespit edilmiştir.

Koronavirüs, hem hayvanlarda hem de insanlarda bulunan geniş bir virüs ailesidir. Bunlardan bazıları insanları enfekte ederek soğuk algınlığı ve şiddetli akut solunum sendromuna neden olduğu bilinen bulaşıcı bir hastalıktır. Yeni koronavirüs hastalığı daha önce insanlarda hiç görülmemiştir. Güncel adıyla 2019-nCoV olarak adlandırılan ' Yeni Koronavirüs' salgınıdır. (Jianhua, 2020)

Koronavirüsler bazı hayvan türlerinde (kedi, yarasa, deve) görülebilen salgın türüdür. Hayvanlar için de dolaşan Koronavirüsler zaman içinde mutasyona uğrayarak insanlara bulaşabilme yeteneği kazanırlar ve insanlık için tehdit oluştururlar. Hayvandan insana insandan insana bulaşabilme kabiliyetleri ortaya çıkmıştır. Hastalık solunum yolu vb. çevreye yayılan virüs, solunum salgısı damlacıkları diğer kişilerin mukozalarına temas ederek bulaşma yolu sağlıyor <https://www.teb.org.tr/> (Erişim Tarihi: 28.10.2021).

Hastalığın Belirtileri;

- Yüksek ateş
- Eklem ağrıları
- Kuru öksürük
- Tat alma duyusunda kayıp

Bunlar en yaygın semptomlardır. Çoğu insanda hafif semptomlar görülmesine karşın bazı insanlarda şiddetli akut solunum sıkıntısında görülebilmektedir. Kovid-19'dan en fazla etkilenen genelde yüksek yaş gurubu ve başka ağır hastalığı olanlar salgından en fazla etkilenenlerdir.

Koronavirüsün vücuda girmesinden sonraki kuluçka süresi yaklaşık 1 ile 14 gün arasında değişkenlik göstermektedir. Virüs ile enfekte olan kişilerin % 97'den fazlası temastan sonraki 11,5 gün içinde semptomlar göstermiştir. Yapılan araştırmalara göre virüsün en geç beş gün içinde ortaya çıktığını göstermektedir. Nadir durumlarda semptomların ortaya çıkması 14 günden fazlada olabilir.

30.05.2022 itibariyle toplam vaka sayısı 528.996.258 toplam vefat edenlerin sayısı ise 6.287.786 verilere kaydedilmiştir. Amerika Birleşik Devletleri bugün pandemide vaka sayısı ve vefat sayısında dünyada ilk sırayı almıştır. Ardından Hindistan, Brezilya, Fransa ve Almanya takip ediyor.

2.1.2. Vergi Harcaması Kavramı

Literatürde kullanışı 1960'lı yıllara dayanmakla birlikte vergi harcamalarının bütün yönleriyle ele alınan genel bir tanımı bulunmamaktadır. Bu durum vergi harcamalarının ülkeden ülkeye uygulanması değişkenlik göstermesinden kaynaklanmaktadır (Saraç, 2010). Vergi harcamalarının ortaya çıkışı ve gelişim

süreci ile birlikte, literatürde önemli yer tutan bu kavrama ait araştırmacı, akademisyenler, yazarlar ve kuruluşların tanımları ile görüşleri bu başlık altında verilecektir.

2.1.2.1. Vergi Harcaması Tanımları

Vergi harcaması kavramını ilk kullanan kişi olarak kabul edilen Amerika Birleşik Devletleri Hazine Eski Bakan Yardımcısı olan Stanley S. Surrey vergi harcamalarını vergi yasalarında yer alan muafiyet, kesinti ve kredilere ilişkin hükümler vasıtasıyla üretilen ve piyasa ekonomisinin işleyişini etkileyen bir harcama sistemini tanımlamak için kullanmıştır (McMahon, 2011, s.1).

Genel olarak vergiler kamu harcamaların finansmanı için önemli bir araçtır. Çeşitli ekonomik faaliyetlerinin gerçekleştirilmesinde ve sosyal adaletin sağlanması açısından önemli bir gelir kaynağıdır. Vergilerin en büyük amacı gelir sağlamaktır. Bunun yanında iktisadi ve sosyal amacı sağlaması için bir yolu da vergi harcamalarıdır (Demiray, 2022).

Maryland Üniversitesi profesörlerinden Allen Schick'e göre vergi harcamaları devletin sahip olduğu özellikler nedeniyle vazgeçtiği gelirlerdir. Devlet için gelir kaybı, vergi mükellefleri açısından ise vergi borcunda bir azalmadır. 1970'lerde ilk olarak ABD'de kullanıldıktan sonra OECD ülkelerinde de uygulamaya konulmuştur (Schick, 2008).

1969 Mali yılı Hazine Sekreteri Yıllık Raporuna göre vergi harcamalarını özel vergi hükümleri olarak yorumlamıştır (United States Department of the Treasury, 1970, s. 209).

Vergi harcamaları vergi gelirlerinde azalmalara neden olur. Bu nedenle devlet harcama programlarına eş değerdir. Vergi kredileri ve vergi indirimleri gibi hükümler vergi harcamaları olarak nitelendirilir. Belirli faaliyetlere veya gruplara yönelik fayda sağlama amaçlayan vergi kanununda yer alan harcamalardır (Wilson, 2000).

Avrupa'da vergi harcamaları 'Vergi Sübvansiyonları' olarak adlandırılırken birçok OECD ülkelerinde 'Vergi İndirimleri' veya 'Vergi Yardımları' olarak nitelendirilmiştir (Burton ve Sadıq, 2013, s. 1).

Bir vergi ayrıcalığını, vergi harcaması olarak belirtebilmek için bu ayrıcalığın kamu harcamasının tamamlayıcısı olması gerekmektedir. Devlet hedeflerine ulaşabilmek için vergi harcamaları ve kamu harcamaları arasında denge analizini kısıtlamalıdır. Belirtmek gerekir ki harcamalar üzerinden alınan vergilerdeki vergi harcamaları ile gelir üzerinden alınan vergilerdeki vergi harcamaları farklıdır (Giray, 2002, s. 29).

Hazine ve Maliye Bakanlığı'nca 2007 yılında yayınlanan rapora göre vergi harcamalarını bir kamu harcaması olarak nitelendirmiştir. Buna göre belirli ekonomik ve sosyal amaçlara ulaşmak için, kanunun öngördüğü sistem ile uyumlu olmayan ve kanuni hükümlerden dolayı vergi gelir kaybı veya erteleme şeklinde ki kamu harcamalarıdır (Hazine ve Maliye Bakanlığı, 2007).

2.1.2.2. Vergi Harcamasının Ortaya Çıkışı

Tarihsel süreç içinde vergi harcaması kavramı ilk kez 1967'de Amerikan vergi hukukçusu Stanley S. Surrey tarafından kullanılmıştır. Surrey'in vergi sistemine bakışı vergilerin ekonomik büyümeye engel olmaması ve toplumun belirli kesimlerine yönelik olmasıdır. Surrey'e göre vergilerin en önemli özelliği adaletli olmasıdır. (Aksoy, 2017)

Vergi harcaması kavramı henüz kullanılmamışken 1959 yılında Alman hükümeti bütçe kontrolünü iyileştirmek için, dünyada ilk geniş kapsamlı devlet sübvansiyonlarının bir listesini bütçesinde yer vermiştir (Tepe, 2015, s. 6-7). Burada belirtilen husus sağlanan vergi ayrıcalıklarının genel olarak azaltılacaksa dolaylı teşviklerin doğrudan harcama yoluyla sağlanan teşviklere eş değer olması gerektiğidir. Dolaylı harcama olarak belirtilen sübvansiyonlar ile ilgili yayınlanan listelerin 1967 yılına kadar düzenli olarak Almanya'da yayınlanmıştır. Bu dönemlerde Almanya dışında vergi ayrıcalıklarıyla ilgili düzenli bir rapor bulunmamaktadır (Erdoğan, 2021).

Almanya'dakine benzer bir çalışma ABD Kongresi Birleşik Ekonomi Komitesi tarafından da 1955 yılında yapılmıştır. Bir ekonomik faaliyetin teşvik edilmesine karar verilmesi halinde dikkat edilecek özellikler şu şekilde ifade edilmiştir: 'Vergi ayrıcalıkları yoluyla sağlanan teşviklerin idaresi her vergi mükellefi için farklı olması, başka bir ifadeyle gizli ve karmaşık kalması, bütçede yer verilmemesi maliyet ve getirilerinin hesaplanmasının zor olmasıdır' (Pedük, 2006).

Vergi harcama raporları uygulaması 1960'ların sonlarında hem ABD'de hem de Almanya'da zorunlu olarak uygulamaya başlamıştır. Ancak detaylı olarak vergi harcamalarını ele alan ülke ABD'dir. Daha sonra Kanada, Fransa, İngiltere gibi ülkelerde devamlı olarak vergi harcama raporu hazırlamaya başlamışlardır (Giray, 2002).

Vergi harcaması kavramı ABD kökenlidir. Bu kavram bütçe içinde zorunlu olarak yer verilmesi 1974 yılında Bütçe Kanunu ile gerçekleşmiştir. Vergi kanunlarınca uyulamaya konulan muafiyet, istisna, vergi oranlarında indirim, vergi ertelemeleri şeklinde kaynaklanan gelir kaybı olarak tanımlanmıştır. OECD 1984 ve 1996 yılında vergi harcamaları ile ilgili rapor yayınlamıştır. Uluslararası Para Fonu ve Dünya Bankası da yayınlanan bu raporların serisine katılmıştır. Kavram küresellik sistemi taşımaya bu dönemlerde başlamıştır (Ağdemir ve Abukan, 2020).

2000'li yıllara kadar vergi harcamaları OECD ülkelerinde yasal olarak raporlanmıştır. Bu ülkeler sırasıyla; Almanya, Avusturya, Avustralya, Fransa, Belçika, Yunanistan, Portekiz, İspanya ve Amerika'dır. Birçok ülkede rapor bilgisi yıllık olarak yapılmaktadır. Ülkelerin vergi harcamalarının raporlanması devlet bütçesiyle ilişkilendirilmesi farklılık göstermektedir. Örneğin Amerika'da vergi harcama raporu hükümet bütçesinin bir parçası olarak hazırlanmaktadır. Belçika, Fransa, İspanya ve İsveç 'de vergi raporları tamamen bütçe sürecine bağlanmıştır. Yunanistan'da ise hükümet bütçesiyle vergi harcama bütçesini birbirine bağlı olacak şekilde birleştirme söz konusu olmuştur (Giray, 2002).

2.1.3.3. Vergi Harcamalarının Amacı

Vergi Harcamaları ortaya çıktığı zamandan itibaren birçok amaca hizmet etmektedir. Birçok ülkede sosyal, siyasi ve ekonomik olarak başlıca uygulama alanları bulunmaktadır. Genel olarak gelişmiş ve gelişmekte olan ülkelerde vergi harcamaların ekonomik amacı ön planda yer almaktadır. Sosyal ve siyasi amaçlar için uygulamaya konulan vergi harcamaların arkasında yine ekonomik amacı yer almaktadır. Aynı zamanda vergi harcamaları tek taraflı yasal düzenlemelerdir. Uygulanan ülkelerde gelir ve servet dağılımında adaleti düzenleme, eğitim, sağlık ve sosyal güvenliği korumak gibi amaçlara da hizmet etmektedir (Karabacak, 2009, s.62-65).

Vergi harcamaları gelişmiş ülkelerde; rekabeti korumak var olan teknolojiyi daha da güçlendirmek, sermayesini dışarı çıkışını engellemek ve işsizliği en aza indirmek gibi hedefleri gerçekleştirmektedir. Gelişmekte olan ülkelerde ise ekonomik büyümeyi ve kalkınmayı sağlamak, sermayeyi arttırmak, sanayileşmek, iş imkânlarını arttırmak gibi hedefleri gerçekleştirmektedir (Demiray, 2022).

2.1.4.4. Vergi Harcamalarının Olumlu ve Olumsuz Yönleri

Çizelge 2. Vergi Harcamaları Olumlu ve Olumsuz Yönleri

Vergi Harcamalarının olumlu yönleri	Vergi Harcamalarının olumsuz yönleri
<ul style="list-style-type: none">• Bazı vergi harcamaları gelirin yeniden dağıtılmasına sebebiyet vererek vergilemede adalet ve eşitlik ilkelerine katkıda bulunmaktadır.• Hükümetin kamu mallarına gereksiz harcama yapılmasını engelleyebilecektir.• Vergi harcamaları, vergi ödeme kapasitesini ölçmede kullanabilecektir.• Devlet vergi harcamaları aracılığıyla yatırım ve tasarrufun artmasına yardımcı olabilmektedir.• Vergi harcamaları alternatif politika araçlarından daha basittir.	<ul style="list-style-type: none">• Vergi harcamaları, vergi sisteminin tarafsızlığını bozmaktadır.• Bazı vergi harcamalarının izlenmesi ve kontrolü daha zordur. Bütçe tablolarında görünmediği için bu duruma sebebiyet vermektedir.• Vergi harcamaları devlet harcamalarının toplam kontrollünü zorlaştırmaktadır.• Vergi harcamalarından dolayı oluşan maliyet herkes tarafından paylaşılmaktadır.• Vergi harcamalarının uygulanması potansiyel vergi gelirlerinin bir kısmını kaybedebilmektedir.

Kaynak: Erdoğan, U. İ. (2021). *Vergi harcamalarının etkinlik analizi*. Doktora Tezi. Ankara: Gazi Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü.

2.1.3. Vergi Harcama Araçları

Uygulamada vergi harcama araçları ‘Vergi muafiyet ve istisnalar, indirimler, vergi kredileri, vergi ertelemeleri ve vergi tatilinden oluşmaktadır.

2.1.3.1. İstisnalar

Vergi kanunlarında vergilendirilmesi öngörülmuş bir kanunun tamamen veya kısmen, devamlı yada geçici bir şekilde vergi dışı tutulmasıdır. İstisna verginin konusuyla ilgilidir (Nadaroğlu, 1976). Türk vergi sisteminde istisna uygulamalarına örnek olarak GVK’nın 18’inci maddesinde düzenlenen serbest meslek kazanç istisnası, KDVK’nın 11’inci maddesinde düzenlenen ihracat istisnası verilebilir.

2.1.3.2. Muafiyetler

Vergi muafiyeti vergi mükellefiyetine yönelik faydadır. Kişilerin veya grupların vergi kanunlarına dayanarak kısmen veya tamamen vergi dışı bırakılmasıdır. Muafiyet, öznel mükellefiyeti, istisnalar ise nesnel mükellefiyeti ortadan kaldırır (Buhur, 2019, s. 74).

2.1.3.3. İndirimler

Bazı mükelleflerin brüt vergilendirilebilir gelirleri üzerinden vergi matrahından veya üzerinden ilgili vergi kanunlarınca belirli tutarda eksiltmeler yapılması anlamına gelmektedir (Rakıcı, 2004). Vergi indirimine örnek olarak 193 sayılı GVK'nın 'Vergiye uyumlu mükelleflere % 5'lik vergi indirimi' verilebilir.

2.1.3.4. Vergi Kredileri

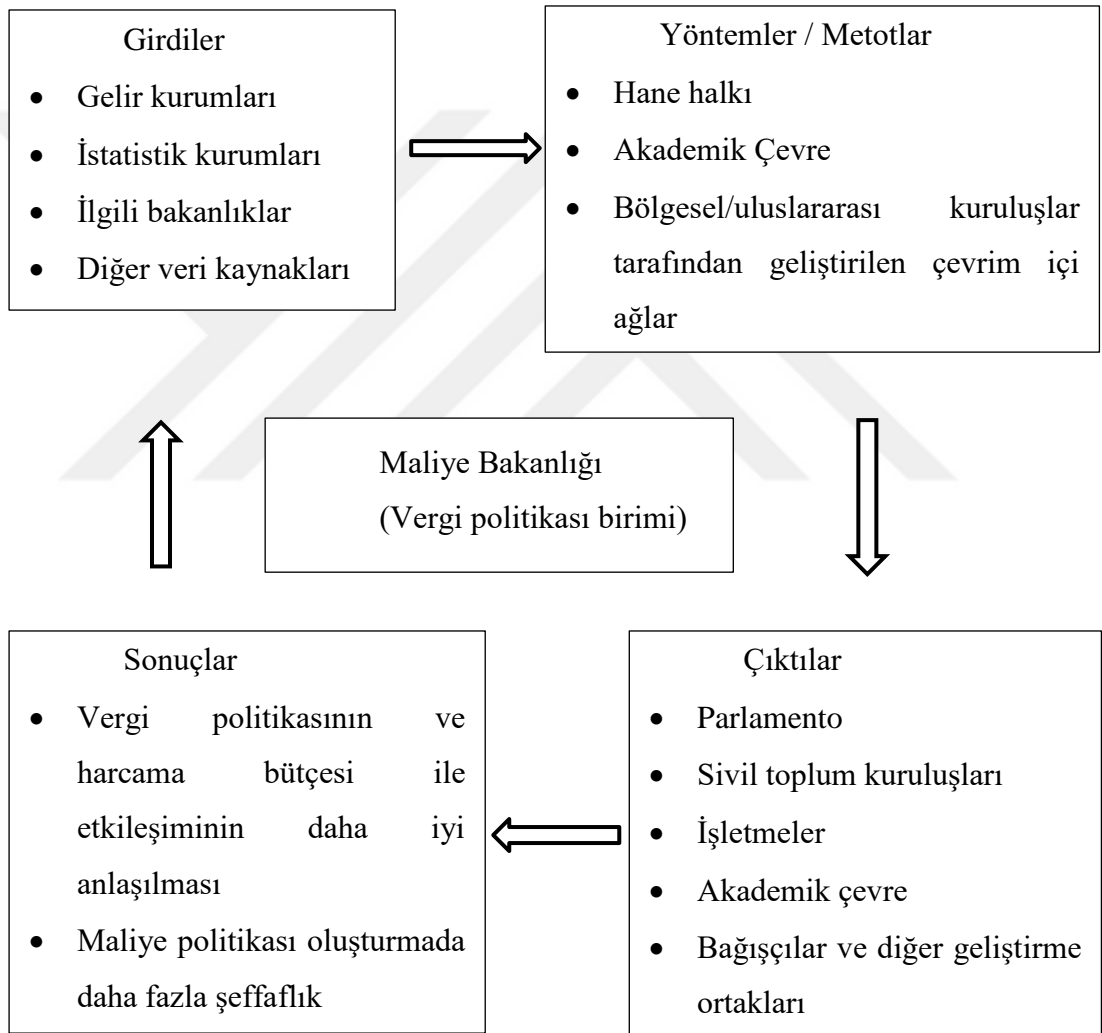
Vergi yükümlülüğün düşürülmesi veya bu yükümlülüğün arttırılmasına izin vermemektir (Giray, 2002, s. 29). Vergi kredisi Türk vergi mevzuatında yer almamaktadır. Vergi kredileri, Türk vergi sistemi içerisinde vergi mahsuplarına karşılık gelmektedir. Bir diğer ifade ile vergi mahsupları tahsilatı gerçekleşmiş vergilerin, gelecek dönemde ödenmesi gereken vergi tutarından düşürülmesidir. Vergi mahsupları uygulamada çifte vergilendirmenin önüne geçmesiyle vergi harcaması olarak kabul edilir (Tepe & Egeli, 2015, s. 14). Avrupa ve ABD'de uygulanmaktadır. Avrupa ve ABD'de yayınlanan vergi harcamaları raporunda vergi kredisi vergi harcaması olarak hesaplara dâhil edilmektedir. Vergi kredisi özellikle düşük gelirli ailelere yönelik, bakmakla sorumlu olan çocuklu kadınlara uygulanmaktadır. Bu krediler düşük ve orta gelirli çalışan aileleri hedeflemektedir (Brewer, 2003, s. 1-3).

2.1.3.5. Vergi Ertelemeleri

Vergi tatili olarak da ifade edilen ve tahsilatı henüz gerçekleşmemiş ancak tarih ve tahakkuk etmiş olan vergilerin ödeme vadesinin belirlenen alanlarda belirli

bir zaman dilimi için tahsilatının ertelenmesi şeklinde uygulanan vergi teşvik türüdür. Vergi ertelemeleri ile devlet ekonomik açıdan olumlu sonuçlar elde etmektedir. Vergi ertelemeleri özellikle doğal afet, salgın vb. durumlarda yaşanan olumsuzluklardan etkilenen mükelleflerin vergisel ödevlerini yerine getirmelerinin belirli bir süre boyunca ertelenmesinde ortaya çıkmaktadır (Hoynes & Eissa, 2011, s. 690).

2.1.4. Vergi Harcamalarının Analizi



Şekil 1. Vergi Harcamaları Analizi ve Kamu Mali Yönetimi: Etkin Bir Süreç

Kaynak: Heady, C. ve Mansour, M. (2019). Tax expenditure reporting and its use in fiscal management a guide for developing economies. IMF.

Şekil 1’de kamu mali yönetimin bir boyutu olarak vergi harcamalarının analiz sürecini, çıktısını ve sonuçlarını göstermektedir. Sürecin merkezi konumunda, birinci derece sorumlu olan maliye bakanlığı yer almaktadır. Bu bakanlık ile beraber ilgili bakanlıklar gelir kurumları ve istatistik kurumları yer almaktadır. Bakanlıklar ve kurumlar işbirliği içinde, vergi harcamalarının maliyetinin tahmin etmek için bir veri çerçevesi ve yöntemler oluşturulmasına katkı sağlamaktadır. Vergi harcama raporunda özetlenen çıktılar paydaşlar tarafından bir tür vergi politikası tartışmalarına zemin hazırlar. Uygulanmakta olan süreç, kendi kendini güçlendirir ve vergi harcamalarını raporlamak için gerekli analitik çalışmanın zamanla hem vergi harcama tahminlerinin kalitesini, hemde maliye politika yapımına destek vermek açısından kamu mali yönetimine etkin bir döngü oluşturur.

2.1.5. Vergi Harcamaları Hesaplama Yöntemleri

Dünya genelinde vergi harcamalarının hesaplanmasında en çok kullanılan üç temel yöntem bulunmaktadır.

2.1.5.1. Vazgeçilen Gelir Yöntemi

Vazgeçilen gelir yönteminin diğer adı gelir sağlama yöntemidir. Vergi harcamalarının vergi gelirlerinde neden olduğu kayıpların ölçülmesine dayanır (Gelir Politikaları Genel Müdürlüğü, 2016, s. 7). Bir başka ifade ile mükelleflerinin ekonomik davranışları göz önüne alınarak vergi harcamaları nedeniyle vazgeçilen vergi geliri hesaplanmaktadır (Redonda, 2016, s. 6). Genel olarak OECD ülkeleri tarafından en çok tercih edilen ve hesaplaması diğer yöntemlere göre daha basit olan vergi harcama hesaplama yöntemlerinden biridir. Türkiye’nin de içinde bulunduğu birçok OECD ülkesinde bu yöntem kullanılmaktadır.

2.1.5.2. Kazanılan Gelir Yöntemi

Vergi ayrıcalıkları kaldırıldığı zaman elde edilebilecek vergi gelirlerinin tahmini esasa dayanmaktadır (Gelir Politikaları Genel Müdürlüğü, 2016). Bir diğer adı gelir sağlama yöntemidir. Kazanılan gelir yöntemi mükelleflerin davranışlarını dikkate aldığından vazgeçilen gelir yöntemine göre daha doğru sonuçlar

doğurmaktadır. Ancak kazanılan gelir yöntemi uygulaması, maliyetli olduğundan OECD ülkelerinde pek fazla olduğundan uygulama rağbeti yoktur (Burton ve Sadiq, 2013, s.58).

2.1.5.3. Eş Değer Harcama Yöntemi

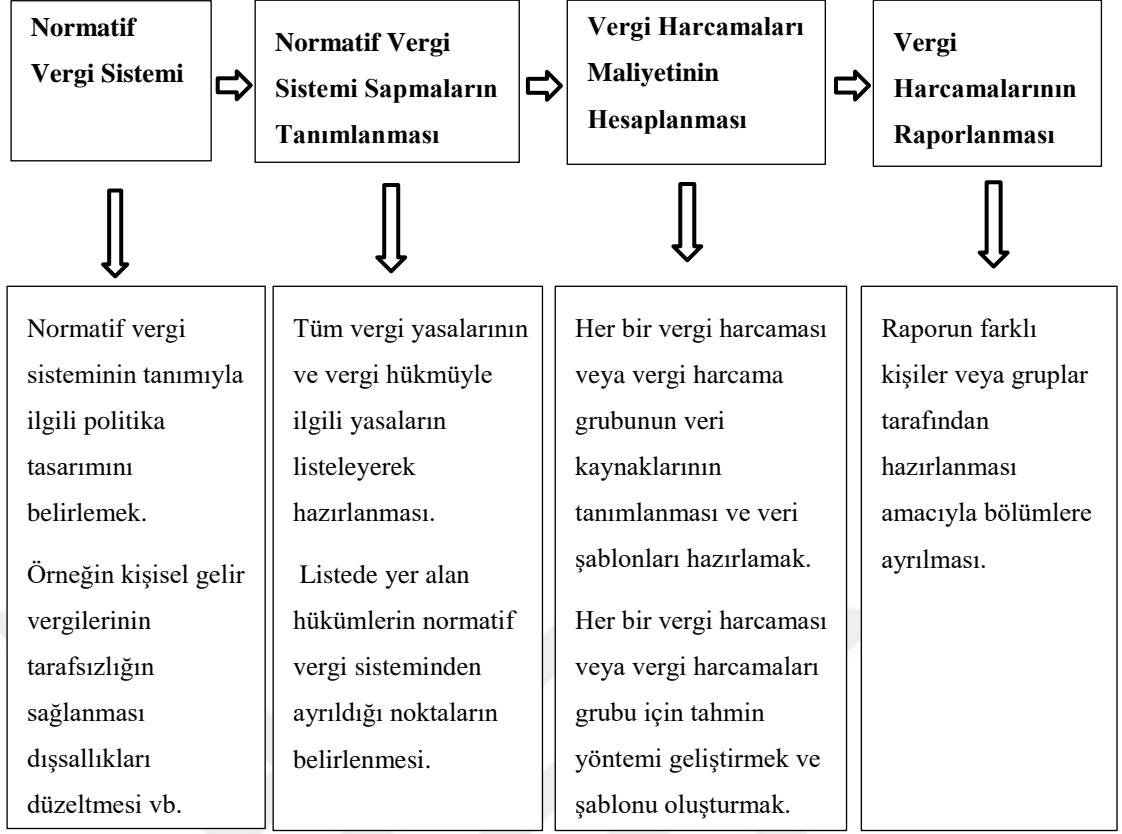
Vergi harcamasının yerini alacak ve eşdeğer düzeyde fayda sağlamak için yapılması gereken kamu harcamaları tutarının tahmin edilmesidir (Gelir Politikaları Genel Müdürlüğü, 2016, s.7). Bir başka ifade ile vergi harcamasının yerine kullanılacak eşdeğer kamu harcaması tutarını hesaplamaya dayanan bir yöntemdir (Mcdonald, 2010, s. 21). Günümüzde, vergi harcaması tahminlerinde diğer yöntemlere göre eş değer harcama yöntemi tercih edilmektedir ve ABD tarafından uygulanmaktadır (Kişioğlu, 2018).

2.1.6. Vergi Harcamaların Raporlanması

Vergi Harcaması kavramı ve raporlanması gelişmiş ülkelerde 45-50 yıldır uygulanmasına rağmen ülkemizde çok uzun bir geçmişe sahip değildir. İlk olarak 1970'li yıllarda Almanya ve ABD'de vergi harcama kavramı ortaya çıkmış ve raporlanmıştır. Ardından Avustralya, Avusturya, Kanada, Fransa ve İspanya'da düzenli olarak vergi harcamaları raporunu uygulamaya başlamıştır. Vergi harcamalarının raporlanmasındaki asıl amaç genel olarak bu harcamaların değerlendirilmesi, teşvik edilmesi ve kamu görüşünü desteklemesidir (Australian Government The Treasury 2006, s.2).

Bazı ülkelerde vergi harcama raporu hazırlanması yasal bir zorunluluk iken, bazı ülkelerde bu zorunluluk olmamasına rağmen ülkeler vergi harcama raporlarının hazırlanmasını tercih etmektedir. Genel olarak yıllık hazırlanan bu raporlar, nadirde olsa uygulamada iki yılda bir hazırlayan ülkelerde bulunmaktadır. Vergi harcamalarının niteliği olarak bazı ülkelerde detaylı bir biçimde rapor hazırlanmaktadır. Kimi ülkelerde ise vergi harcama raporu daha basit bir şekilde hazırlanıp yayınlanmaktadır.

Şekil 2'de IMF'nin vergi harcamaları raporlarının hazırlık sürecine ilişkin önerdiği aşamalara yer verilmiştir.



Şekil 2. Vergi Harcama Raporlarının Hazırlanma Aşamaları

Kaynak: Heady, C. ve Mansour, M. (2019). *Tax expenditure reporting and its use in fiscal management a guide for developing economies*. IMF.

Şekil 2’de vergi harcamaları raporuna ilişkin hazırlık aşamaları mevcuttur. Buna göre ilk olarak normatif vergi sisteminin tanımlanmasına yönelik politikalar belirleyip uygulamak, ikinci olarak vergi sisteminde yer alan politikaları karşılaştırarak vergi harcamalarını belirlemek, üçüncü olarak da vergi harcamalarının maliyetini doğru tahmin edebilmek için veri setleri, yöntemler ve modeller oluşturulup bunları uygulamaktır. Son olarak bulguların kamuoyuna açık şekilde raporlanmasıdır.

2.1.7. Vergi Harcamalarının Kamu Maliyesi İçindeki Yeri

Vergi harcamaları kamu harcamaları, maliye politikası aracı, kamu gelirleri ve borçlanma gibi kamu maliyesi içinde yakın bir bağlantısı vardır. Vergi harcamalarının kanunla uygulanıp kaldırılması ve ülkenin gelir yasasında yer alması yönünden kamu gelirleriyle ilişkisi vardır.

Kamu harcamaları içindeki önemi ise kamu harcamalarının alternatifi olarak değerlendirilmesiyle, hükümetin borçlanması veya borçlanma maliyetinde azaltıcı rol oynaması nedeniyle devlet borçlanmasıyla, maliye politikasının amaçları gerçekleştirilmede aracı olması nedeniyle maliye politikası ile ilişkisi vardır. Vergi harcamalarının kamu maliyesine en önemli etkisi gelir kaybı iken, mükellefler üzerinde ki etkisi vergi yükünü azaltmasıdır. Buna karşılık vergi harcamalarından doğan gelir kaybının telafi edilmesi için bu teşviklerden yararlanamayan mükelleflerin vergi yükünü arttırabilmektedir (Uğurlu, 2013, s. 1). Başka bir ifade ile vergi harcamaları, vergi gelirlerini azaltarak bütçe dengesini zorlaştıran bir unsur olarak düşünülebilir. Öne sürülen bu olumsuz görüşlere karşı vergi harcamaları daha düşük oranda vergi tahsilatı anlamına geldiğinden dolayı mükellefler vergiye daha az tepki duyar. Bu durum vergi kaçakçılığın önlenmesine yardımcı olabilir ve kamu maliyesi açısından pozitif etki yaratabilir (Akça, 2000, s. 174).

Vergi harcamaları konusunda diğer bir önemli nokta ise vergilerden sağlanan gelirin bu harcamaların kalmasıyla beraber gelir kaybının giderileceği konusunda ciddi şüphelerin yer almasıdır. Ancak bu durum hem işverenlerin hem de çalışanların davranışlarında meydana gelecek değişikliklere sebebiyet verir. Bazı işverenler vergi imtiyazların kaldırılmasıyla maliyetlerin artacağı gerekçesiyle çalışanların sağlık sigortalarını yaptırmaktan kaçınabilir. Diğer taraftan çalışanlar yüksek vergi dilimine iteceğinden dolayı çalışmak yerine boş zamanı tercih edebilir (Kirişoğlu, 2018, s. 17-19).

2.1.8. Kamu Harcamaları ve Vergi Harcamalarının karşılaştırılması

Çizelge 3’de vergi harcamaları ve kamu harcamaları karşılaştırılması ile ilgili boyutlara yer verilmiştir.

Çizelge 3. Vergi Harcamaları ve Kamu Harcamaları Karşılaştırılması

Boyut	Vergi Harcamaları	Kamu Harcamaları
Yararlanan kesimlere erişebilirlik	Basittir, seçim gerekmez.	Dolaylı ve karmaşıktır.
Yönetici maliyetler	Bir bütün olarak vergi sistemi için yüksek, muafiyetler için düşük.	Seçim ve tahsis sistemine duyulan ihtiyaç nedeni ile orta seviyededir.
Olası yanlış kullanımlar	Vergi kaçırma, vergiden kaçınma gibi rant kollama faaliyetleri için fırsat yaratabilir.	Planlanan harcama miktarı ve yararlanacak tarafların seçiminde keyfi uygulamalara yol açabilir.

Çizelge 3-devamı

Esneklik	Hedeflenen büyümeyi sağlarken aynı zamanda durgunluğa sebebiyet verebilir.	Vergi harcamalarına göre daha esneklerdir.
Şeffaflık ve hesap verilebilirlik	Yasalarla düzenlense bile yapısı gereği karmaşık olması hesap verilebilirliğe ve kontrole elverişli değildir.	Tüm kamu harcamaları parlamento tarafından kabul edilir.
Giderlerin kontrolü	Vergi harcamaları üzerinden giderlerin kontrolünü sağlamak güçtür.	Bütçe kanunu kapsamında planlı kontrolü yapmak mümkündür.
Etkinlik	Etkinliği garanti edilemez. Vergi harcamaları ulaşılmak istenen alanlara değinilmeyebilir.	Özel kesimde dışlama etkisine sebep olabilir.
Eşitlik	Sadece vergi mükelleflerinin erişimi vardır. Özellikle yüksek geliri olan mükellefler için.	Kullanıcıların hedeflenmesini sağlayarak adil bir eşitlik yakalamak mümkündür.

Kaynak: Marshall, C., Cabello, J. R. and Tokman, M. (2006). Las excepciones tributarias como herramienta de política publica. Revista de Estudios Públicos, 102.

Devlet herhangi bir uygulamayı teşvik etmek için birçok olanağa sahiptir. Sosyoekonomik amaçlarını gerçekleştirmek gibi uygulamalar aracılığıyla vergi mükelleflerin veya bireylerin yükümlülüklerini azaltma konusunda yardımcı olabilir. (Akça, 2000). Bir harcama dolaysız olarak doğrudan devlet bütçesi aracılığı ile yapıldığında toplam harcamalar içinde yer alır. Bu durum kamu harcamalarını arttıran bir kalem olarak görülür. Buna karşılık harcamaların doğrudan yapılması yerine çeşitli vergi harcamaları ile vergiden vazgeçerek bu yöntemi benimseyebilir. Ancak her iki durumda da uygulanan yöntemler farklılık arz etmektedir (Sabuncu, 2011, s.15).

Çizelge 3’de vergi harcamalarının karşılaştırmasına göre yararlanıcıların ulaşılabilirlik açısından vergi harcamaları açıkça daha basit bir erişim yapısına sahiptir. Kamu harcamaları ise başvuru ve seçim sistemi gerektiren belirli karmaşık süreçleri içermektedir. Yönetici maliyetler açısından vergi harcamaları istisna, muafiyet vb. yöntemler doğrudan idari maliyetleri düşük olarak görülse de vergi harcamaları bir bütün olarak vergi sistemine ek maliyetler getirir.

Olası suistimler açısından vergi harcamaları bir vergi sisteminde ne kadar çok vergi harcamaları varsa hükümetin denetim görevi o kadar zor olacaktır. Bunun nedeni vergiden kaçınma, vergi kaçakçılığı faaliyetlerine ortam hazırlayabilmesidir.

Kamu harcamaları faydanın farklı araçlar tarafından veya yararlanacak kesimlerin seçiminde keyfi uygulamalara yol açabilir.

Şeffaflık ve hesap verilebilirlik açısından kanunlarla düzenlenmiş olsa da karmaşık yapısı gereği hesap verilebilir ve eş değer kontrol biçimleriyle uygun değildir. Giderlerin kontrolü açısından vergi harcamaları yalnızca ekonomik birimlerin etkin davranışlarına göre sonradan belirlenir. Bu durum vergi harcamalarını belirsiz ve sınırsız hale getirir. Kamu harcamaları ise programlanmış kontrollü giderlere karşılık gelir. Her yıl bütçe konusunda belirtilen çerçeveler içerisinde sınırlıdır. Başka bir ifade ile kamu harcamaları vergi harcamalarına göre daha tutarlıdır.

2.2. İlgili Araştırmalar

Bu bölümde vergi harcamaları ile ilgili ulusal ve uluslararası alanda yapılmış olan belli başlı araştırmalara yer verilmektedir.

Güven (2016), Türkiye’de ve OECD ülkelerinde vergi harcamalarının kamu ekonomisi içindeki yerine dair çalışma yapmıştır. Çalışmanın sonucunda, vergi harcamalarının daha dinamik kullanımı için vergi harcama raporlarının ayrıntılı bir şekilde hazırlanarak vergi harcamalarının amaç ve hedef kitesinin saydam bir şekilde ortaya konulması gerekliliği vurgulanmıştır.

Heady ve Mansour (2019), Vergi harcamalarının raporlanması ve mali yönetimde kullanımı için yapmış oldukları çalışmada ülkelerin vergi harcamalarını raporlanmaları için basit ve titiz yaklaşım sunar. Özellikle gelişmekte olan ülkeler siyasi ve kurumsal kapasitelerini dikkate alarak vergi harcamaların planlamasının önemli rol oynayacağı vurgulamaktadır.

Eroğlu (2020) Covid-19’un Ekonomik Etkilerinin ve Pandemiyle Mücadele Sürecinde Alınan Ekonomik Tedbirlerin Değerlendirilmesi adlı araştırma makalesinde alınan mali tedbirlerin kapsamının dar tutulduğuna, önlemlerin daha çok kısa vadeli sorunlara çözüm getirdiğini gözlemlenmiştir.

Koç ve Yardımcıoğlu (2020), Covid-19 Pandemi Sürecinde Uygulamaya Konulan Mali Tedbir ve Teşviklerin Karşılaştırılmalı Analizi: Türkiye ve Seçilmiş AB Ülkeleri karşılaştırılması adlı araştırmasında AB Ülkeleri ve Türkiye’nin covid-

19 ile mücadele kapsamında uygulamayı koydukları mali tedbirler ve teşvik uygulamaları karşılaştırılmalı olarak ele alınmıştır.

Ercan (2021), Vergi Harcamalarının dünyada ve Türkiye’de artış sebebi: Covid-19 Pandemisine yönelik yapmış olduğu çalışma sonucunda ülkelerin covid-19 pandeminin neden olduğu ekonomik krizi hafifletmek için vergi harcamalarını etkin bir maliye politikası aracı olarak kullanıldığını belirtmiştir.

Erdoğan (2021), Vergi harcamalarının etkinlik analizini incelemiştir. Çalışma sonucunda Türkiye’de vergi teşvik sisteminin etkinlik düzeyi diğer ülkeler esas alındığında beklenen düzeyde olmadığını ve kaynak israfına neden olduğunu vurgulamıştır.

Yavuz (2022), Türkiye’de vergi harcamalarının sosyoekonomik açıdan incelenmesi ve seçilmiş OECD ülkeleri ile karşılaştırılmasına yer verilmiştir. Çalışma sonucunda Türkiye’nin vergi harcamalarına yönelik sosyoekonomik verileri diğer OECD ülkelerine göre daha düşük oranda gerçekleştiğini vurgulamıştır.

3. YÖNTEM

3.1. Araştırmanın Modeli

Yapılan araştırmada verilerin birbirleri ile karşılaştırılması yapıp neden sonuç ilişkisi ile ortaya konulmuştur. Sonuçların bilimsel veriler ile kanıtlanması esasına dayanmaktadır. Veriler sadece ülke sınırları ile kalmamış uluslararası karşılaştırma analizi sunmaktadır.

3.2. Evren ve Örneklem

Bu çalışmanın evreni Türkiye ve seçilmiş OECD ülkelerinden oluşmaktadır.

3.3. Veri Toplama Araç ve Teknikleri

Salgının ekonomik etkileri ve alınan mali tedbirler gibi konularda alanyazın taraması yapılmıştır. Konuyla ilgili alanyazın taraması yapılırken literatürde yer alan çeşitli makaleler, tez çalışmaları, resmi kurumda yer alan veriler ikincil veri kaynakları kullanılmıştır. Çalışmada kullanılan ikincil veri kaynakları OECD, IMF, EUROSTAD, HMB, TÜİK, Dünya Bankası vs. gibi uluslararası, ulusal ve yerel kuruluşlardan alınmış bilimsel veri ve üniversite yayınlarından oluşmaktadır.

3.4. Verilerin Toplanma Süreci

Bu çalışmaya ilişkin verilerin toplanma süreci 2020 Ekim ayında başlamıştır. Veriler toplanırken aynı anda faaliyet gösteren kurumların verileri de birbirleri ile mukayese edilerek objektif ve tamamı bilimsel veriler ışığında yapılmıştır.

3.5. Verilerin Analizi

Çalışmada kullanılan verilerin analizinde özgün şekilde mümkün olduğunca bağlı kalınarak, bazı bölümlerde yorumlara da yer verilmiştir. Konu itibariyle verilerin son güncel kaynaklardan alınmasına dikkat edilmiştir. Yapılan analizlerde elde edilen bulgular sonraki bölümlerde daha detaylı olarak anlatılmıştır.



4. BULGULAR VE YORUMLAR

4.1. Pandemi Döneminde Türkiye ve Seçilmiş OECD Ülkelerinde Alınan Önlemler ve Vergi Harcamaları

Hükümetler, maliye politikası araçları içerisinde yer alan kamu harcamaları veya vergi harcamaları yoluyla maliye politikası hedeflerini yönlendirebilmektedir. Kamu bütçesi üzerindeki önemli etkilerine rağmen vergi harcamalarının genellikle şeffaflıktan uzak olduğu iddia edilebilmektedir. Bu bağlamda bütçe sürecinde kamu harcamaları ile vergi harcamaları aynı ölçüde incelenemediği ileri sürülebilmektedir. Vergi harcamaları neredeyse hiçbir fayda-maliyet analizine tabi tutulmaksızın uygulanabilmektedir. Daha önemlisi bazı ülkeler vergi harcamaları sebebiyle kaybedilen geliri tahmin edememektedir. Araştırmanın kapsamını genişletip konu bütünlüğüne zarar vermemek için belirli kriterler esas alınarak OECD ülkeleri içerisinde yer alan ABD, Almanya, Fransa, İtalya ve Türkiye’de uygulanan vergi harcama programları hakkında bilgiler verilerek, çeşitli ekonomik göstergeler üzerinden analizler yapılmıştır.

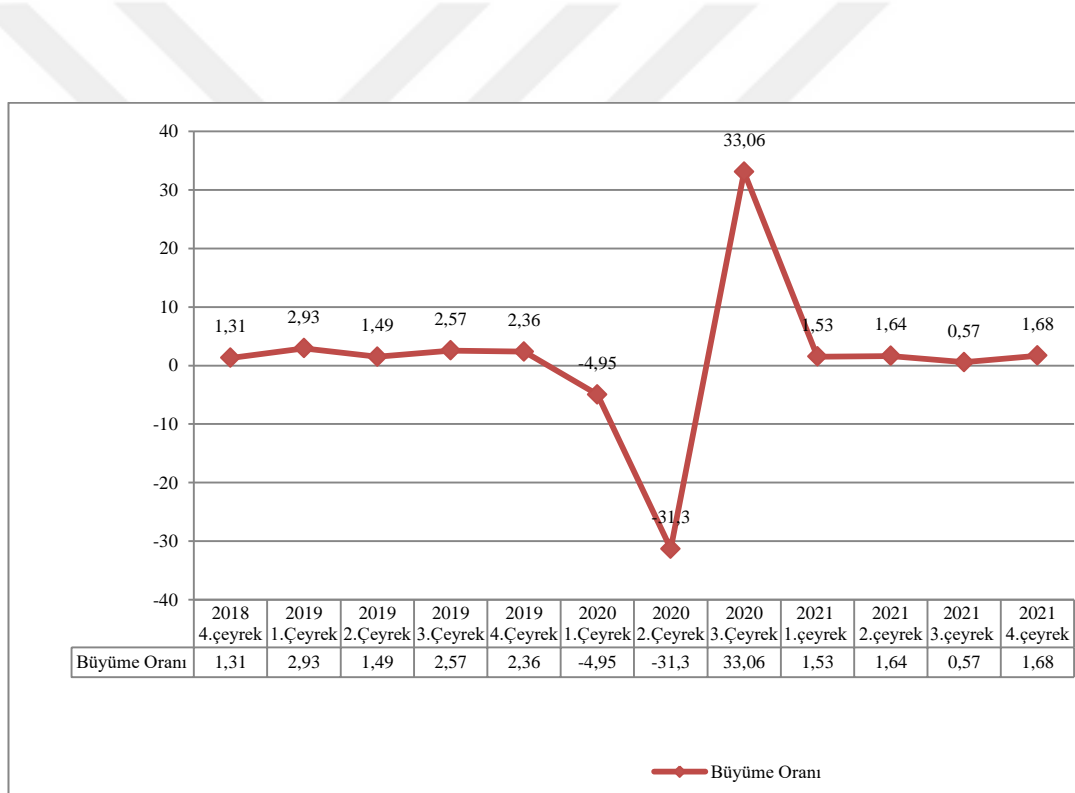
4.1.1. ABD

2021 yılı TÜİK verilerine göre yaklaşık olarak 332.915.074 milyon nüfusa sahip Amerika Birleşik Devletleri dünyanın en kalabalık üçüncü ülkesidir (TÜİK, 2021). Covid-19’dan kaynaklı ilk vaka 21 Ocak 2020’de açıklanmıştır. Eyaletler tek tek ilk ölümleri bildirmeye başlamıştır. İlk ölüm 29 Şubat Washington eyaletinin Seattle kentinde meydana gelmiş ardından, mart ayının ilk gününde yine Seattle kentinde 70 yaşında bir vatandaşın virüsten dolayı öldüğü açıklanmıştır. Washington eyaletinde acil durum ilan edilmiştir. Başta New York olmak üzere Amerika’nın birçok eyaletinde virüs hızlı şekilde yayılmıştır (Department of Health and Human Services, 2020).

ABD’de ülke seçimlerinde pandeminin ortaya çıkması ülkenin hem ulusal hem de uluslararası sıkıntılı süreci beraberinde getirmiştir. Vaka sayıları ciddi bir

şekilde artış göstermeye başladıktan sonra ölümlerde peş peşe gelmiştir. Başkan Donald Trump 13 Mart 2020’de ülke genelinde ulusal acil durum ilan etmiştir. 11 Martta corona virüs tespit edilen hasta sayısı bini geçerken yaklaşık otuz kişide hayatını kaybetti (Karadağ, 2020, s. 1-14).

Virüsün yayılım hızını azaltmak için tedbirler alınmaya başlanmıştır. 2020 yılı Martın ikinci haftasında eyaletler peş peşe eğitime ara verdiklerini açıkladı. Önlemler gün geçtikçe daha fazla sıkı tedbirlere yerini bıraktı. Birçok eyalette sokağa çıkma yasağı ilan edilmiş, işten çıkarılmalarda yaşanmıştır. Ofis çalışmaları genel olarak ev-ofis şeklinde devam edilmiştir. Amerika’da apple gibi çok uluslu şirketlerin Çin’deki çalışmalarına ara verildiği açıklanmıştır (Abodunrin v.d. 2020:19).



Şekil 3. (2019-2021) ABD Büyüme Oranları

Kaynak: (http-1)

Şekil 3’te görüldüğü gibi ABD ekonomik büyüme pandemiden önce ilerleme sağlarken 2020’nin birinci çeyreğinde ilk vakanın ortaya çıkmasından sonra ekonomik büyümede daralma yaşanmıştır. Daha sonra vakanın en fazla olduğu 2020’nin ikinci çeyreğinde şuna kadar ABD’de 1929 büyük iktisat buhranından bu

yana ilk defa bu kadar küçülmenin yaşandığı dönem olmuştur. Üçüncü çeyrekte ise ikinci çeyrekte kaybedilen daralmanın toparlanışını sergilenmiştir. 2020 yılında salgının başından bu yana en çok virüslü hasta bildiren ülkelerden biri olan Amerika, pandemi döneminin başlangıcında bazı ekonomistlerin yorumuna göre ekonomik yönden diğer ülkelere kıyasla salgının olumsuzluğunu daha az hissedecektir.

4.1.1.1. ABD’de Alınan Tedbirler

Salgın’ın devam etmesiyle birlikte ABD eyaletlerinde mart ayında sıkı tedbirler alınmaya başlanmış, home-office, evde uzaktan eğitim, maske takma zorunluluğu gibi birçok sıkı tedbirler alınmaya başlanmıştır. Ticari faaliyetlerde ciddi kısıtlamaya gidilmemiş, bu alanda tedbirler gevşetilmiştir.

4.1.1.1.1. Sağlık Sektöründe Alınan Tedbirler

ABD 6-8 Ocak’ta Çin’e seyahat edecek olan vatandaşlar için uyarı tedbirleri yayınlamıştır.

- ABD 17 Ocak’ta Hastalık Kontrol ve Önleme Merkezi nüfusu kalabalık olan eyaletlerin hava alanlarında halk sağlığı giriş taramasını uygulamaya başlamıştır.
- 29 Ocak ABD Koronavirüs Görev Gücü oluşturulmuş Başkanlığına Alex Azar getirilmiştir.
- 31 Ocakta ABD vatandaşı olmayan ve son 14 gün içerisinde Çin’e seyahat eden vatandaşların ABD girişleri yasaklanmıştır.
- 6 Şubat’ta koronavirüsten kaynaklanan ilk ölümün gerçekleştiği, 26 Nisanda yapılan otopsi ve açıklamayla duyurulmuştur.
- 29 Şubat’ta Çin ve Güney Kore ülkeleri daha fazla test kiti yaparken ABD kendi test kitini geliştirip, vakaları gözlem altına almayı hedeflemiş fakat bu anlamda sadece zaman kaybı ve vakaların artmasına sebep olmuştur.
- 11 Mart’ta Avrupa ülkelerine seyahat yasağı getirilmiştir.
- 13 Mart’ta Ülke genelinde olağanüstü hal ilan edilmiş ve eğitime ara verilmiştir.
- 28 Mart’ta New York’a ülke içinde de seyahat kısıtlaması getirilmiştir.

- 29 Mart'ta ABD vatandaşlarına sosyal izolasyon ve mesafeleri 30 Nisan'a kadar uzatılacağı hükümet tarafından bildirilmiştir.
- 2 Nisan'da ABD Çalışma Bakanlığı verilerine göre Ülke genelinde işsizlik başvuruları bir hafta içinde 6.65 Milyon seviyesine ulaşmıştır.
- 30 Nisan'a kadar uzatılan sosyal izolasyon ve mesafe kuralları sona ermiştir.
- 11 Mayıs'ta birçok eyalette kısıtlamalar gevşetilmeye başlamıştır.
- 14 Mayıs'ta CDC okulların ve restoranların yeniden nasıl açılacağı ile ilgili kılavuz yayınlamıştır.

4.1.1.1.2. Ekonomik Tedbirler

Başkan Donalt Trump yönetiminde 27 Mart'ta virüsten olumsuz etkilenen ülke vatandaşlarına, küçük-büyük ölçekli işletmelere 'Virüs yardım paketi' CARES YASASI güvencesiyle 2 trilyonluk yardım paketi ABD'nin en büyük yardım destek paketi yürürlüğe girmiştir.

Buna göre bu pakette; Her ABD vatandaşı için maaş çeki koruma programı (PPP) kapsamında 200 \$ çek hakkı verilmiştir. Alınan tedbirler kapsamında kapatılan iş yerlerinden dolayı mağdur olan ülke vatandaşlarına işsizlik şartları genişletilmiş haftada 600 ABD €, aylık 2400 ABD \$ tekabül edecek şekilde 13 ay boyunca yardımda bulunulmuştur (ÇİLĞİN, 2022).

- Paketteki yardımların 600 Milyar \$ bireylere ve ailelere
- 500 Milyar \$ kısmı büyük ölçekli işletmelere
- 150 baz puanlık faiz indirimi
- 377 \$ küçük işletmelere
- Her bir eyalete ve yerel yönetimlere toplam 340 milyar ABD \$
- Sivil toplum kuruluşlarına 150 Milyar \$
- Öğrenci kredi ödemeleri cezasız ve faizsiz 30 Eylül'e kadar ertelenmiştir.
- Yıllık 75.000 \$ az geliri olan yetişkin ABD vatandaşlarına ve 150.000 \$'dan az geliri olan evli çiftlere 1200 \$ destek sağlanmıştır.
- Sağlık harcamalarına 100 Milyar \$
- Ulusal Güvenlik için 17 Milyar \$ yardım fonu ayrılmıştır.
- Çiftçilere 14 Milyar \$

- 17 yaşın altında ki her bir çocuk için 500 \$ ödenmesi
- Eyaletlerin hemen hemen hepsi virüsten en fazla etkilenen ve işsiz kalan vatandaşlarına % 45'e yakın destek sağlamıştır.
- Gıda yardımlarına 25 Milyar \$ ayrılmıştır.
- Faiz oranları %0,5 düşürülmüştür.

4.1.1.1.3. Vergisel Tedbirler

Dünya'nın en büyük ekonomilerinden biri olan ABD yaklaşık 2 trilyon nakdi destek paketini açıkladıktan sonra Gelir ve Kurumlar vergisi mükelleflerinin vergi ödemeleri 3 ay süreyle ertelendi. Mükelleflere Bir defaya mahsus vergi iadesi kolaylığı sağlanmıştır. İşletme vergilerin düşürülmesi içinde 42 Milyar \$ hibe kolaylığı sağlanmıştır.500 kişiden az işçi çalıştıran işletme çalışanlarının koronavirüse yakalanması veya aile bireylerinden birinin covid testinin pozitif çıkması halinde işçilerin ücretli izne çıkarılma hakları mevcut pakette desteklenmektedir. İşverenlerde bu kapsamda ücretli izinlerde işçiye verilen ücretin %100'ünü geri alma ile hakkı tanınmıştır.

Şirketlerin yükümlü olduğu sosyal güvenlik vergisi ve 2020'ye ait olan bordo vergileri 2021 ve 2022'ye ertelendiği, hemde iki taksit imkanı ile mükelleflerin vergi ödemeleri kolaylaştırılmıştır. Ayrıca havacılık vergilerinde 2020'de askıya alınmış, Tüketim ve yakıt vergilerinde indirim sağlanmıştır. İşletmelerin 2018, 2019, 2020 kayıplarının geri alınması 5 yıl boyunca izin verilecek ve geri ödemeye hak kazanacaklardır (Çakır, 2021).

4.1.1.1.4. Gümrük Tedbirleri

Gümrük ve Ticaret faaliyetlerinde covid'den kaynaklı herhangi bir kısıtlamaya gidilmemiş, hava, kara, deniz ticaretlerinde faaliyetlerine devam etmiştir. Sosyal mesafe kuralları, kontrol ve güvenlik önlemleri açısından arttırılmıştır. Yapılan personel azalmaları sonucunda Gümrük'te kuyruklar oluşmuş ve bu nedenle gecikmelere yaşanmıştır.

4.1.1.1.5. Lojistik Tedbirler

Dünya genelinde yayılan salgın sonucunda birçok ülke sınırlarını kapatmış, hava, kara ve deniz taşımacılığında azalmalar meydana gelmiştir. Taşımacılıkta yaşanan azalmalar maliyetleri arttırmış, limanlarda covid vakaların görülmesi birkaç münferit geçici liman kapsamına alınmış buda gecikmelere sebep olmuştur.

ABD Batı yakasının önemli gelir kaynaklarından biri taşımacılıktır. Los Angles liman bölgesinde kargo hacmi son aylarda % 20 azalma eğilimine geçmiştir.

4.1.1.1.6. İstihdama Yönelik Tedbirler

ABD hükümeti 27 Mart 2020'de Coronavirüs Yardım, Destek ve Ekonomik Güvenlik paketini imzalamıştır. Bu kapsamda virüsten etkilenen küçük ve büyük ölçekli işletmelere birçok nakit destek sağlanmıştır. İşletmelerde çalışan personellere yönelik Acil Ücretli Hastalık izin yasası (EPSLA) yürürlüğe girmiş, 10 haftaya kadar ücretli izin 2 hafta ücretsiz izin hakkı çalışanlara tanınmış olan haklardan biridir. Nakdi destek paket kapsamında işletmelere kamu sektörü sübvansiyonları; Hava yolu şirketlerine,25 Milyar \$ Hava kargo taşımacılık sektörüne 4 Milyar \$ Destek firmalara 3 Milyar \$ yardım sağlanmıştır. Küçük işletmelere pandemiden kaynaklı iş kesintilerinde kredileri desteklemek amacıyla yaklaşık 350 Milyar \$ ayrılmıştır. Yürürlüğe giren maaş koruma programı küçük ölçekli firmalara bordro maliyetleri dahil 8 haftaya kadar fon imkanı sağlamıştır. Ayrıca mevcut istihdamın korunması veya derhal işe alımlarda işletmelerin kredi ödemeleri 6 aya kadar erteleyebilme imkanı sağlanmıştır. Hükümet ve borç veren kuruluşlar küçük işletmelerden faiz veya ücret talep etmeyecektir. (Çakır, 2021).

4.1.1.2. Pandemi Döneminde ABD'de Vergi Harcamaları

ABD, 1968 yılında Hazine ve Maliye Bakanlığı'nın yayınladığı raporda ilk vergi harcaması bütçesinden bahsedilmiştir. Resmi belge olarak ise ilk kez 1974 yılında ABD bütçe yasasında yer almıştır. Vergi harcamalarına ilişkin yasal bir tanım 'The Congressional and Impoudment Act of 1974' adlı yasada verilmiştir. Yayınlanan tanıma göre vergi harcamaları vergi gelirlerinin azalmasına neden olan indirim, istisna, muafiyet şeklinde vergi matrahının ya da mahsup, ayrıcalıklı oranla

vergi yükümlülüğün azaltılması yada ertelenmesi olanağı sağlayan gelir kayıpları olarak ifade edilmiştir. Her ne kadar vergi harcamalarının normal vergi sistemi dışında olan bir durumu ifade etse de, ülke genelinde normal vergi sistemi ile ilgili fikir birliği sağlanmış değildir. Hazine ve Vergi Komisyonu vergi harcamaları konusunda çalışmalar yapmış ve vergi harcamalarının raporlanması ile ilgili farklı belgeler hazırlamıştır. İki kurumda normal vergi sistemini farklı tanımlamıştır. Bununla birlikte bu kurumlar yıldan yıla tanımlamaları ve raporları da değişkenlik göstermiştir (Tepe, 2015).

ABD’de vergi harcama raporları bütçe hazırlama sürecinden bağımsız olarak hazırlansa da sonuç itibarıyla bu rapor bütçe kanununa eklenmektedir. Bu raporların amacı vergi reformlarını biçimlendirmek ve vergide meydana gelen açıkları gidermektir. Vergi türlerinden yalnızca gelir vergisine yönelik vergi harcamaları ile emlak ve intikal vergisine yönelik vergi harcamaları da rapor edilmektedir. Bu dönemde sadece merkezi hükümetin toplamış olduğu vergilerdeki vergi harcamaları raporda yer verilmektedir.

ABD’de temelde iki rapor hazırlanıp yayınlanmaktadır. Bunlardan birincisi 1974 yılından beri yasal zorunluluk olup yıllık olarak hazırlanan ‘Vergi Harcamaları’ listesidir. Bu liste bütçe ile birlikte sunulmaktadır. İkinci olarak ise Karma Vergi Komitesince hazırlanan, genel olarak her yıl güncel bir şekilde ve hem cari yılı hem de 4 mali yılı kapsayacak biçimde sunmuş oldukları raporlardır (McDonald, 2010, s. 49). Genel olarak hazırlanan raporlar bütçe sürecine eklenmektedir. Vergi harcamalarının ölçülmesinin de vazgeçilen gelir yöntemi ele alınmaktadır. Bu harcamalarının tahminlerini Vergi Analizi Hazine Ofisi (OTA) kurumu hazırlamakta ve yıllık bütçe de sunulmaktadır (Gürçam ve Tekin, 2015, s.139-158).

Vergi Harcamaları hesaplama yöntemleri 1983 yılına kadar vazgeçilen gelir yöntemi kullanılmış ve 1983’den 2007 yılına kadar Gider Eşiti olarak da adlandırılan Eşdeğer Harcama Yöntemi kullanılmıştır. 2007 yılından itibaren ise iki farklı muhasebe yöntemi kullanılmaya başlanmıştır (Tepe, 2015). 1968 yılında yayınlanan rapora göre vergi harcaması 50 kaleme ayrılmıştır ve bu vergi harcaması tutarı dönemlerdeki yapılan tahminlere göre 31,9 milyar dolar bu harcamaların toplam kamu harcamaları içindeki payı % 23 olarak tahmin edilmiştir. Daha öncede belirtildiği gibi Ortak Vergilendirme Komitesi (JTC) vergi harcamaları ile ilgili hazineden farklı bir yaklaşım benimsemiştir. Hazine’nin 1986 yılında ki raporunda

119 vergi harcaması kalemi mevcutken bu rakam 1999 yılında 131, 2013 yılında ise 169 olarak belirlenmiştir. JTC'ye göre 1996 yılında 19 tane daha eklenmiştir. Bu harcamalar genel itibariyle çocuk yardımları, eğitim hibeleri, yeni ev sahibi olacaklara konut kredisi örnek verilebilir (McBride, 2013).

Çizelge 4. ABD'de Konularına Göre Vergi Harcamaları (Milyon ABD Doları) (2014-2021)

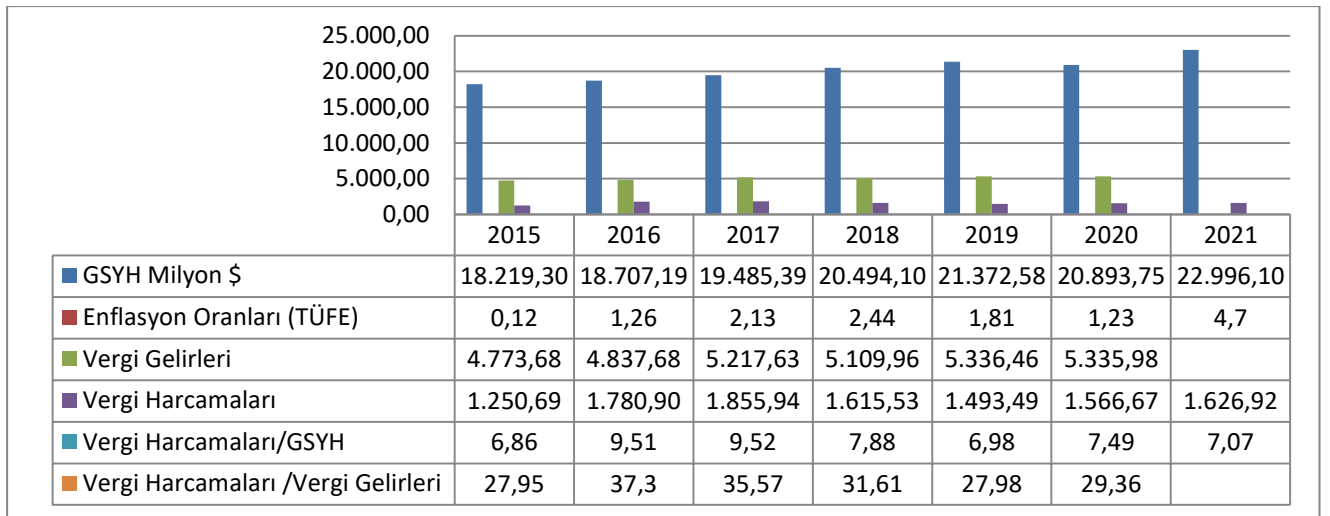
Konu	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021
Ulusal Savunma	12,7	13,7	12,3	12,4	12,0	12,5	12,9	11,7
U-A ilişkiler	84,6	80,2	129,3	134,6	77,3	51,5	56,9	62,1
Bilim, Uzay ve Teknoloji	10,6	13,6	17,5	19,8	21,8	20,8	22,6	24,8
Enerji	8,3	4,6	4,9	5,9	11,5	14,0	14,7	14,2
Doğal kaynak ve çevre	2,2	2,0	2,0	1,8	1,6	1,7	1,7	1,7
Tarım	1,3	2,0	2,3	2,1	2,2	2,1	2,1	2,1
Ticaret ve Konut	431,8	443,7	549,1	539,4	561,1	521,2	539,6	551,3
Ulaşım	3,8	3,9	4,4	4,7	2,9	2,9	2,9	3,1
Bölgesel Kalkınma	2,7	2,6	2,7	2,8	3,4	5,4	6,1	4,9
Eğitim ve Sosyal Güvenlik	118,5	90,1	94,2	105,9	97,2	83,8	86,5	90,1
Sağlık	226,1	233,4	244,6	258,0	245,9	243,2	254,3	270,7
Gelir Güvenliği	164,3	216,6	224,1	240,7	247,7	292,9	308,1	322,5
Sosyal Güvenlik	41,2	39,1	37,1	35,5	34,	30,5	32,4	34,1
Gazilere hizmet	6,6	8,1	8,8	10,2	10,4	9,3	10,1	10,9
Genel Harcama	78,1	77,9	85,1	99,0	45,5	27,6	31,7	31,9
Faiz	1,1	1,0	980	960	950	850	840	840
Merkezi ve Yerel Yönetim	120,7	119,0	129,3	142,1	68,4	41,2	3,1	2,8
Toplam	1 314,627	1 351,353	1 548,5	1 615,9	1 443,8	1 361,8	1 429,3	1 483,7

Kaynak: (<http-2>)

ABD'de vergi harcamaları GSYH üzerinde etkisi önem arz etmektedir. Çizelge 4'te vergi harcamaları 17 başlıkta sınıflandırılmıştır. Buna göre vergi harcamalarının büyük kısmının ticaret ve konut sektörün ardından covid-19'dan bir yıl önce 2014-2019 zaman diliminde vergi harcamaları ikinci en büyük payı sağlık, güvenlik ve eğitim sektörü izlemektedir. Küresel krizin olduğu dönemlerde vergi harcamalarında en fazla paya sahip olan konut sektöründe büyük oranda tasarrufa gidilmiştir. Vergi harcamalarının konut sektöründe aktif olarak kullanılması bu alandaki sektörlerin desteklenmek istediğini göstermektedir.

Vergi harcamalarının eğitim, sağlık ve sosyal güvenlikte kullanılması ise gelirden azalmaya neden olan ölüm, sakatlık, emeklilik vb. durumlarda kişileri tasarrufa yöneltmek için uygulanan fonların hükümet tarafından desteklendiğini göstermektedir. Genel olarak Çizelge 4'te politika uygulamalarında konut ve sağlık sektörüne yönelik vergi harcamaları önemli bir araç teşkil etmektedir.

Sağlık sektörüne yönelik yapılan vergi harcamaları pandemi döneminde sık başvurulan mali araçlardan birisidir. 2014-2017 yılları arasında ise 2018 yılında bir önceki yıla nazaran % 5,09 oranında ve 2019 yılında % 1,28 oranında azalmıştır. Pandemi dönemini kapsayan yıllarda yayınlanan güncel raporlara göre ise 2020 yılında bir önceki yıla göre % 4,64, 2021 yılında ise % 6,53 oranında artarak 273.490 milyon ABD doları tutarına yükselmiştir. Buna göre pandemi döneminden önce azalma eğilimine geçen sağlık sektörüne yönelik vergi harcamaları koronavirüs salgınının ortaya çıkmasından sonra artış trendine girebilmiştir.



Şekil 4. ABD Vergi Harcamaları Makroekonomik Göstergeler İçindeki Payı

Kaynak: Akın, E. B. (2019). *Türk vergi sisteminde vergi harcamaları üzerine bir değerlendirme*. Yüksek Lisans Tezi, Necmettin Erbakan Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü.

Şekil 4’de ABD’de 2015-2021 yılları arasında ABD’de bazı makroekonomik göstergelere yer verilmiştir. ABD büyüme oranlarını bir önceki kısımda yer verilmiştir. Buna göre GSYH’de pandeminin ilk çıktığı yıl olan 2020 yılında düşüş yaşanmıştır. Enflasyon oranlarına baktığımızda 2017-2021 yılları arasında oran hızla artmıştır. Özellikle TÜFE’de 2021 yılında son beş yılın en büyük seviyesine ulaşmıştır. 2015-2021 vergi gelirlerine baktığımızda ise pandemi öncesi vergi gelirlerinde ciddi artışlar meydana gelmiştir. Pandemi döneminde hem GSYH’de hem de vergi gelirlerinde bir azalma trendi yaşanmıştır. Aynı zamanda GSYH vergi gelirlerinde yaşanan bu azalmalar doğrultusunda vergi harcamalarında pandemi döneminde artmıştır. Vergi harcamaları salgın öncesi durumuna baktığımızda ise

2015 -2016 yıllarında artmış 2017, 2018, 2019 yıllarında düşüş yaşanmıştır. Pandemi döneminde ise tekrar artış trendine girmiştir. Genel olarak baktığımızda GSYH artma eğilimindeyken vergi harcamaları da aynı düzeyde artmıştır.

Yine şekil 4’de belirtilen vergi harcamaların/GSYH oranlamasında, gelişmiş bir ülke olan ABD için salgın öncesi bu oran % 6-9 civarındayken, pandemi sonrası % 7 bandında konumlanmaktadır. Vergi harcamalarının/vergi gelirlerine oranında ise covid-19 öncesi % 27-37, covid-19 sonrası 2020 yılı için % 29,36 oranına sahiptir.

Vergi harcamalarının bazı verilere oranladığımızda makroekonomik göstergelerin pozitif oranında vergi artış oranıyla beraber arttığı gözlemlenmiştir. Ancak bu durum enflasyon için söz konusu değildir. Bu yüzden vergi harcamalarının enflasyonla doğrudan ilişkilendirmek doğru bir analiz yapmayı mümkün kılmamaktadır (Akın, 2019).

4.1.2. Almanya

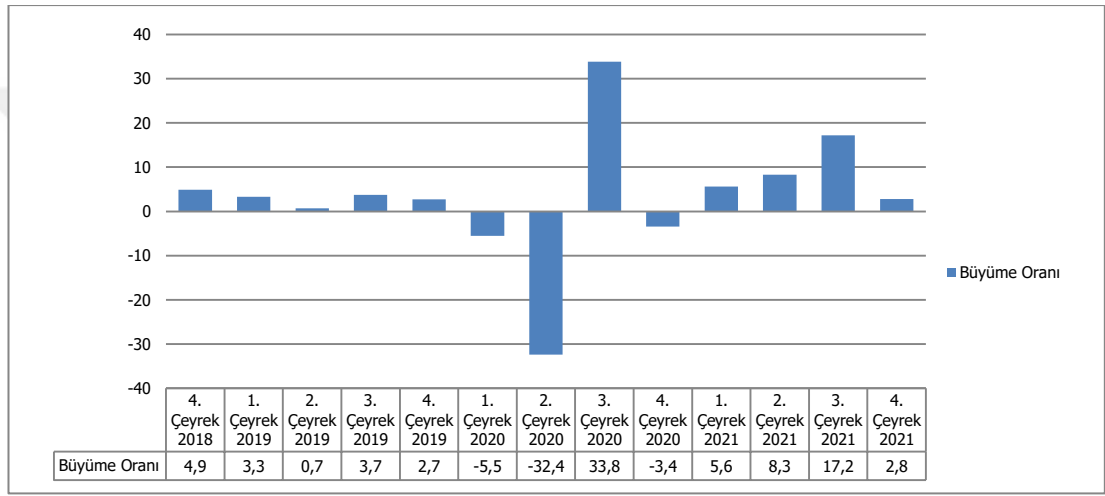
TÜİK 2021 verilerine göre Almanya nüfusu 83 milyondan fazladır. Nüfusun en yüksek olduğu 20 ülke arasında 19. Sıradadır (TÜİK, 2021). Almanya’da İlk koronavirüs pozitif vakası 26.02.2020’de görülmüştür. Dünya Sağlık Örgütü tarafından 05.06.2022 itibarıyla Almanya’da 26.540.610 onaylanmış vaka 139 000 yakın onaylanmış ölüm bildirmiştir (WHO, 2022).

Virüsün ilk çıktığı günlerde AB ülkelerinde en fazla pozitif vaka sayısına sahip ülkelerden biride Almanya’dır. Vaka sayısının fazla olmasına rağmen dünyada en az ölüm oranında Almanya’da gerçekleşmiştir. Diğer ülkeler gibi Almanya’da koronavirüs önlemleri almaya başlamıştır. Kovid-19 salgını kontrol altına almak için alınan önlemler hem çalışanları hem de işverenleri ciddi şekilde etkilemiştir.

Dünyada koronavirüs salgınından dolayı alınan önlemler benzerlik göstermektedir. Almanya’da 22.03.2020 tarihinden itibaren ulusal düzeyde sokağa çıkma yasağı ilan edilmiştir. Eyaletler düzeyinde önlemler alınmaya başlanmış çeşitli eğlence merkezleri, toplantı salonları, ziyaret alanları, kafe ve restoranlar, okullar kapatılmıştır (Türkiye İhracatçılar Meclisi, 2020).

Almanya’nın GSYH’nin % 88’i ticaret oluşturmaktadır. Ülke ihracat ve ithalatta dünya genelinde üçüncüdür. Almanya’ da ticarete yaşanan aksaklık dünya

genelinde tarihi ekonomik küçülme yaşanmasına sebep olmuştur. Ülke dünyanın en büyük otomotiv ihracatçısıdır. Alman federal istatistik ofisi (Destasis) tarafından açıklanan verilere göre 2020 yılında ihracatta % 9,3'lük, ithalatta ise yıllık % 7,1'lik azalma meydana gelmiştir. Ülkenin hem ihracat hem de ithalat en önemli ticaret kaynağı AB'dir. Bu alanda yaşanacak aksaklıkların ülkenin ticaret hacminde olumsuz dönüş yapacaktır. Pandemi döneminde yaşanan aksaklıklardan dolayı ticarete 2019 yılına göre dış ticaret fazlası 30 milyar Euro düşerek 179,1 milyar Euro'ya gerilemiştir (Sürücü, 2021).



Şekil 5. (2019-2021) Almanya Büyüme Oranı

Kaynak: (http-3)

Şekil 5'de Almanya ekonomisinin büyüme oranları gösterilmiştir. Virüsün ortaya çıktığı 2020- birinci çeyrekte % -5,5'lik oranında küçülmüştür. Bu durum savaş sonrası Alman federal hükümetinde görülen en büyük düşüşlerden biridir. Daha sonra virüsün artmasıyla diğer ülkeler gibi alınan önlemlerden birçok işletme kapatılmış bu durum ekonomiyi olumsuz etkilemiştir. Virüsten dolayı artan önlemler ikinci çeyrekte kısmi kapanma ve tam kapanmalardan dolayı birçok sektör faaliyetine ara vermiş bir döngü olarak tüketim harcamalarının azalmasına neden olmuştur. 2020 yılının ikinci çeyreğinde Alman ekonomisi % -32,4 ile en fazla düşüşü yaşamıştır. Bu 1974 yılından bu yana açıklanan çeyreklik verilerden en düşüştür. GSYH'de % 10,1'lik azalma kaydedilmiştir. Salgından dolayı alınan tedbirlerin olumlu dönüş yapmasından sonra tedbirlerin hafifletilmesiyle 2020 yılının

üçüncü çeyreğinde bir toparlanma söz konusu olmuştur, bu dönemlerde vaka sayıları 200 ile 1000 arasında görülmüştür. Covid-19 aşısının bulunması ve uygulamaya konulmasıyla 2021 yılında nominal GSYH tahmini değeri pozitif yönde gerçekleşmiştir.

4.1.2.1. Almanya’da Alınan Tedbirler

Salgının ortaya çıktığı ilk yıllarda Almanya’da vaka sayısı her ne kadar artış eğiliminde olsa da ölüm oranları diğer ülkelere kıyasla daha düşüktür. Sağlık alanında Almanya’nın almış olduğu sıkı tedbirler ve kısıtlamalarla Almanya’nın Pandemiye ne kadar ciddiye aldığını görmekteyiz. Yapılan daha fazla testle vakaları kontrol altına almak için yasal sağlık sigortası tarafından test ücretleri karşılanmaktadır. Üniversite hastanelerine 150 Milyon Euro ile araştırma ağı oluşturulmuştur. Sağlık çalışanlarına 1 Nisan – 30 Haziran arasında hasta başına 50 Avro ek ödeme verilmiştir. Tıbbi malzeme ihracatı yasaklanmış, ülke içindeki ihtiyaçları karşılama konusunda adımlar atılmıştır. Kovid’den dolayı yoğun bakımlardaki artan hasta sayılarından dolayı yoğun bakım yatağı başına 50.000 € bonus ve ayakta tedavide mali tazminat verilmiştir.

Almanya federal hükümeti ABD’den sonra dünyanın en büyük ikinci teşvik paketini açıklayan ülkelere biridir. Her yıl bütçe fazlası veren ülkede Maliye ve Para politikalarında en uygun çözümlerden birine imza atmıştır.12 Marttan itibaren sıkı tedbirler alınmaya başlanmış, ilk olarak okullar kapatılmış, ülke vatandaşlarına sosyal mesafe ile ilgili acil tedbirler ve duyurular yapılmıştır. Eğitime ara verilmesinden hemen sonra 17 Mart’ta tüm ülkelere giriş çıkışlar yasaklanmıştır.21 Mart’ta ülke çapında geniş kapsamlı kapanma kararı alınmıştır.23 Mart’ta toplam 750 Milyar € destek paketi açıklamıştır.

Alınan tedbirlerle birlikte Mart ayında 156 Milyar € akabinde Haziran ayında 130 Milyar € ek bütçe tasarısı hükümet tarafından kabul edilmiş ve yürürlüğe girmiştir.13 Mart’ta kabul edilen kısa çalışma ödeneği (Kurzarbeit) salgından etkilenen firmaların çalışan personellere ücretli izin, çalışılmayan saatler dışında ücretleri devlet tarafından sübvansede edilerek gelir desteği sağlamaktadır. İşletmelere eyalet düzeyinde kredi garantileride verilmiştir. Kısa çalışma ödeneği ile birlikte çalışanların işten çıkarılmadan sigorta primleri ödenmiş böylece istihdam oranında

düşülmenin önüne geçilmeye çalışılmıştır.2019 Aralık ayında işsizlik oranı %3,3, Aralık 2020’de bu oran %4,6 2021 yılında %5,4 gerçekleşmiştir. İstihdamda genel olarak azalma yaşansa da hükümetin almış olduğu tedbirlerle olumsuzlukları en az seviyeye çekmeyi başarmıştır.

Salgının meydana geldiği günlerde Almanya hükümeti ekonomik olarak almış olduğu tedbirlerde ilk olarak küçük işletmeler ve serbest çalışanlar için 50 Milyar € acil yardım programı oluşturmuştur. Bu yardım fonları işletmelerin 3 aylık maliyetlerini karşılayacak olan geri ödemesiz hibelerdir. Kendi adına çalışan ve bünyesinde 5 personel çalıştıran firmalar için 9.000 €, Serbest Meslek Erbabı olarak faaliyetine devam eden ve bünyesinde 10 işçi çalıştıran firmalar için 15.000 € maddi destek sağlanmıştır. Emekli maaşlarında Batı Almanya’da %3,45 arttırılarak 1538,55 € ile bir önceki yıla (2019’a) göre 51,37 €, Doğu Almanya’da ise %4,2 artarak bir önceki yıla göre 60,30 Euro artış gerçekleşmiştir.

Devlet destekli kalkınma bankası KfW tarafından işletmelere ise 100 Milyar € kredi verilmiştir. Vadesi 5 yıl olan 800.000 € KfW kredileri için geri ödemeleri 10 yıla kadar uzatılmıştır.800.000 Euro’dan fazla olan kredilerin azami süresi 5 yıldan 6 yıla vadesi uzatılmıştır.

Alınan tedbirlerde farklı alanlarda farklı alternatifler ve kolaylıklar sağlamaktadır. Bunlardan bir diğeri federal Hükümet’in mükelleflerine esnek imkân verdiği vergisel tedbirlerdir.2020’de covid’den etkilenen işletmeler için KDV ve Kurumlar vergisi ödemeleri 31 Aralık’ kadar ertelenmiştir. Ödenmeyen vergiler içinde herhangi bir ceza müddiyesi uygulanmayacaktır. KDV oranları 1 Temmuz-31 Aralık 2020 ‘ye kadar % 19’dan % 16’ya, temel gıda maddeleri için % 7’den %5’e indirilmiştir. Mükelleflerin vergi ön ödemeleri azaltıldı, Haziran ayında geçici bir KDV indirimine gidilmiş, Dijitalleşmeye ve yeşil enerjiye yönelik sübvansiyonlar arttırılmıştır. Gastronomi sektöründe faaliyet gösterenler için 1 Haziran 2020-31 Temmuz 2021 tarihleri arasında vergi tutarı %19’dan %7’ye indirildi. Yerel yönetimlerde yerel hizmetlerde ve farklı hizmetlerde verimin arttırılması için ek 141 Milyar € nakdi destek verilmiştir. Açıklanan bu mali destek programı Almanya’nın GSYH’sinin % 24’üne eşittir.

4.1.2.2. Pandemi Döneminde Almanya’da Vergi Harcamaları

Vergi harcamalarının raporlanması ile ilgili ilk ülke olma özelliğine sahiptir. İlk rapor 1959 yılında hazırlanmıştır. Vergi harcamaları ile ilgili resmi bir tanım bulunmamakla beraber bu harcamalar ‘vergi teşvikleri’ şeklinde tanımlanmıştır. İlk rapor 1967 yılında yayınlanmış ve bundan sonraki yayınlanan raporlar vergi teşviklerinin içermektedir (Erdoğan, 2021, s. 119).

Vergi yasayı, uygulamada esas olarak firmalara ve iş sektörlerine destek verilmesi konusunda atıfta bulunmaktadır. Hane halkına sağlanan ayrıcalıklar sadece iş sektörü ve firmalara yönelik doğrudan teşvikler olduğunda vergi harcaması olarak raporlanmaktadır. Bu yönüyle Almanya’da geçerli olan örtülü uygulama diğer OECD ülkelerine göre farklılık göstermektedir. Ayrıca Almanya’da bütün vergi türlerinde vergi harcamaları bulunmamaktadır (OECD, 2010).

Almanya’da vergi harcamalarının asıl amacı rapor hazırlanırken bütçede tasarruf sağlamaktır. Bu sebeple harcamaları ve sübvansiyonları en aza indirip raporu kamuoyuna açıklamaktır. Vergi harcamalarının hesaplama yöntemlerinden nakit esasına dayalı Vazgeçilen Gelir Yöntemi kullanılmaktadır. Yayınlanan raporlar iki yılda bir oluşturulmaktadır (Güven, 2016, s. 72). Yayınlanan raporlar dolaylı ve dolaysız birçok vergiyi kapsamaktadır. Geçmiş iki yılı, cari yılı ve gelecek yıl için vergi harcaması tutarını içermektedir. Daha öncede bahsedildiği gibi Almanya’da tüm vergi türleri için vergi harcamaları bulunmamaktadır.

Almanya’da uygulanan vergi harcamalarının türlerine baktığımızda kişisel gelir vergisi, kurumlar vergisi, net değer vergisi, katma değer vergisi, özel tüketim vergisi, emlak vergisi gibi vergi türleri mevcuttur. Almanya’da günümüzde yasal bir zorunluluk olarak yayınlanan vergi harcamaları ve bütçe eki Maliye Bakanlığı web sitesi üzerinden karşımıza çıkmaktadır. Hükümetin her seviyesi için vergi harcamaları rapor edilmektedir. Teşvik raporunu Maliye Bakanlığı ve Federal Meclis yayınlamaktadır. Vergi harcamalarının hesaplanmasında gelir tanımı olarak Schanz-Haig-Simons tipi kullanılmaktadır. Ağırlıklı olarak gelir vergisi modeli uygulandığı için hesaplamada zorluklar ortaya çıkmaktadır (Erdoğan, 2021).

Almanya’da vergi harcamalarının uygulandığı sektör daha çok özel sanayi desteği, madencilik ve konut sektörüdür. Vergi harcamaları sınıflandırılması

yapılırken sektörler ve vergi türleri dikkate alınır. Vergi harcama usulü uygulanan vergi türleri; Kişisel Gelir Vergisi, Kurumlar Vergisi, Katma Değer Vergisi, Özel Tüketim Vergisi, Motorlu Taşıtlar Vergisi, Veraset Vergisi, Emlak Vergisi, Sigorta Vergisi, Net Değer Vergisi, İş vergisi, Bahis ve Piyango Vergisi (Güven, 2016).

Çizelge 5. Almanya Konularına Göre Vergi Harcamaları (Milyon Euro) (2015-2020)

Vergi Harcaması	2015	2016	2017	2018	2019	2020
Gelir ve kurumlar vergisi (Vergi indirimi)	5.170	5.285	6.383	6.736	7.045	7.314
Gelir ve Kurumlar Vergisi (Diğer düzenlemeler)	6.945	7.060	7.455	7.655	7.825	7.960
İşletme Vergisi (Diğer düzenlemeler)	160	170	170	170	175	175
Katma Değer Vergisi V.İ	5.265	5.455	6.925	7.190	7.470	7.700
Katma Değer Vergisi (Diğer düzenlemeler)	16.945	17.455	18.080	18.565	19.060	19.565
Sigorta vergisi V.İ	70	70	40	40	40	40
Motorlu Taşıtlar Vergisi V.İ	506	506	574	580	587	596
Motorlu Taşıtlar Vergisi (Diğer düzenlemeler)	115	115	190	180	180	175
Diğer Tüketim Vergisi (Vergi indirimi)	6.942	6.757	6.664	6.822	6.877	7.168
Alkollü içecekler vergisi V.İ	6	6	6	6	6	6
Enerji Vergisi V.İ	1.419	1.429	1.374	1.414	1.401	1.401
Elektrik Vergisi V.İ	144	145	117	113	118	118
Havacılık Vergisi V.İ	89	89	92	93	93	93
Veraset Vergisi V.İ	9.705	8.705	7.105	7.505	7.305	6.805
Veraset Vergisi (Diğer düzenlemeler)	78	74	80	85	85	90

Kaynak: (Https-2)

Çizelge 5’de Almanya’da uygulanan konularına göre vergi harcamaları yer verilmiştir. Buna göre pandemiden önce gelir ve kurumlar vergisine ait vergi indirimleri için 2015 yılında cari fiyatlarla 5.170 milyon Euro olarak tahmin edilmiştir. 2016 yılında % 3,61 oranında artarak 5.285 milyon Euro’ya yükselmiştir. 2015-2019 yılları arasında en yüksek artış oranı 2017’de % 20,78 artarak 6.383 milyon Euro olmuştur. Pandemi öncesi artış eğiliminde olan gelir ve kurumlar

vergisine yönelik vergi harcamaları 2020 covid-19 salgının başlamasıyla birlikte bir önceki döneme göre % 2,22 oranında artmıştır. Diğer vergi sınıflandırmasına baktığımızda ise işletme vergisi, katma değer vergisi, motorlu taşıtlar vergisi, diğer tüketim vergileri için salgın öncesi ve sonrasında artış ivmesi aynı kalmıştır. Veraset vergisine yönelik vergi harcamalarında pandemi öncesi artış trendindeyken pandeminin başladığı yılda azalma sergilemiştir.

Çizelge 6. Almanya (2015-2021) Dönemi Makro Ekonomik Göstergeler (Milyon Euro)

Makroekonomik Göstergeler	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021
Vergi Gelirleri	1.127.631	1.182.487	1.232.001	1.293.678	1.338.656	1.433.033	
Kamu Harcamaları	1.335.789	1.390.374	1.440.759	1.492.201	1.558.090	1.712.137	1.838.219
GSYH	3.206.180	3.134.740	3.259.860	3.356.410	3.449.050	3.332.230	3.601.750
Toplam Vergi Harcamaları	53.559	53.321	55.255	57.154	58.267	59.206	

Kaynak: (Https-3)

Çizelge 6'da Almanya'nın bazı makroekonomik göstergelerine yer verilmektedir. Buna göre Covid-19 öncesi 2015-2019 yılları arasına baktığımızda 2015 yılında vergi harcamaları cari fiyatlarla 53.559 milyon Avro iken 2016 yılında ise % 0,4 oranında azalarak 53.321 milyon Avro olmuştur 2017'de ise bir önceki yıla nazaran % 3,63 oranında, 2018'de % 3,44 oranında, 2019'da % 1,95 oranında artmıştır. Pandemi döneminde 2020'de de % 1,61 oranında artarak 59.206 milyon Euro tutarına yükselmiştir. Kamu harcamalarına baktığımızda 2015-2021 dönemleri arasında sürekli artış göstermiştir. Ancak belirtmek gerekir ki pandemi döneminde bu tutarlar önceki dönemlere göre daha fazla artış ivmesine girmiştir.

Vergi gelirleri ve GSYH ait verilere baktığımızda gerek pandemi öncesi gerek pandemi döneminde vergi gelirlerinde artış yaşanmıştır. GSYH'de ise 2016'dan sonra rutin bir artış ivmesi sergilese de salgının ekonomide yarattığı olumsuz pandemi koşullarında GSYH'de 2020'de azalma eğilimine geçmiştir.

2021'de üretimin yeniden hacim kazanması, Covid-19 pandemisinden korunmak için sosyal mesafe ve maske takma zorunluluğu vb. uygulamaların işlev kazanmasıyla tedbirler gevşetilmiştir. Bu durum ekonomide toparlanmaya sebep olarak 2021 GSYH tutarı bir önceki döneme göre artmıştır.

Çizelge 7. Almanya’da Vergi Harcamalarının Makro Ekonomik Veriler İçindeki Payı (%)

Yıl	Vergi Harcamaları /GSYH	Vergi Harcamaları /Vergi Gelirleri	Vergi Harcamaları /Kamu Harcamaları
2015	1,67	4,74	4
2016	1,72	4,50	3,83
2017	1,69	4,48	3,83
2018	1,70	4,41	3,83
2019	1,68	4,35	3,73
2020	1,77	4,13	3,45

Kaynak: OECD ve Eurostat verilerinden faydalanarak tarafımca hesaplanmıştır.

Çizelge 7’de Almanya vergi harcamalarının makroekonomik göstergeler içindeki payına yer verilmiştir. Bu oranlara göre Almanya’nın milli gelir içinde vergi harcamalarına ayırmış olduğu pay diğer OECD ülkelerine göre oldukça düşük orandadır. Covid-19 öncesi Vergi harcamaları / GSYH içindeki payına baktığımızda bazı dönemlerde artmış, bazı dönemlerde yükselmiştir. Pandemi döneminde ise önceki dönemlere göre % 0,9 ile artarak % 1,77 oranında hesaplanmıştır. Bu Almanya’da 2015-2020 yılları arasında vergi harcamalarının milli gelir içinde ayırmış olduğu en yüksek paydır.

Vergi harcamaları dolayısıyla vergi gelirlerine oranla pandemi öncesi ve sonrası ortalama % 4,43’tür. Almanya hükümeti pandemi döneminde olumsuz ekonomi koşullarını bertaraf edebilmek için vergi gelirlerinden desteklemek istedikleri sektörleri desteklemek adına vazgeçmiştir. Vergi harcamalarının kamu harcamaları oranı pandemi öncesi stabil durumdayken pandemi sonrası bu oran % 3,45’e yükselmiştir.

4.1.3. İtalya

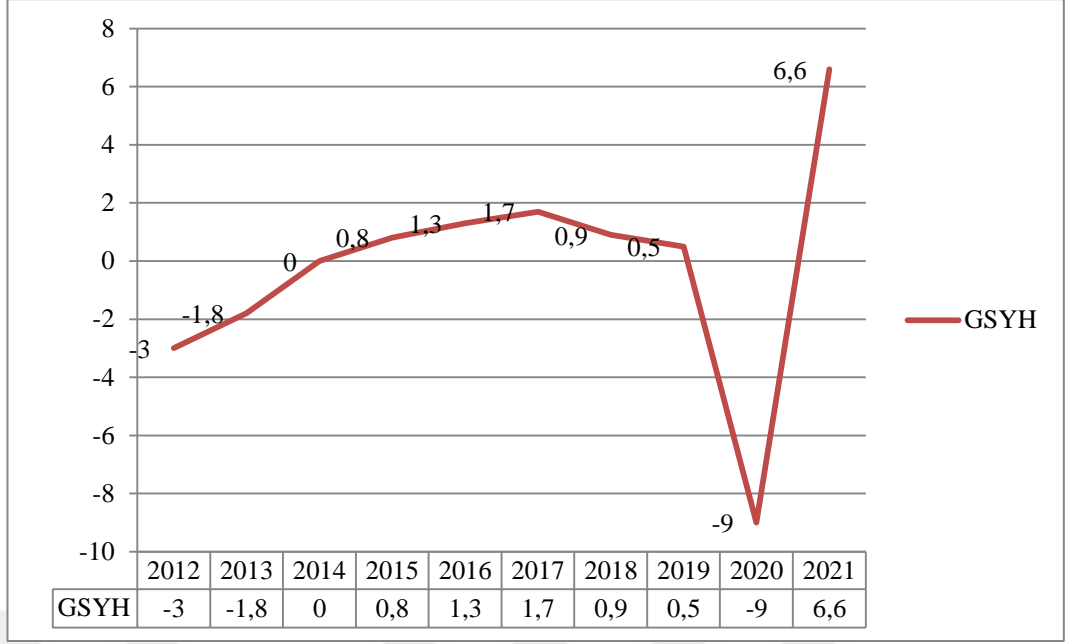
İtalya yaklaşık olarak 60,23 milyon nüfusa sahiptir. Cari fiyatlara göre dünyanın sekizinci büyük ekonomisidir. Ekonomik yönden güçlü ülkelerle komşudur. En büyük ticaret ortakları Almanya, ABD, İsviçre, Fransa ve İspanya’dır. Üretken bir ülkedir, imalat sektöründe çok güçlüdür. Avrupa’da iki, dünyada altıncı

en büyük üretken ülkesi sıralamasındadır. Hemen hemen her alanda üretim faaliyetlerinde hizmet vermektedir (Nazilli Ticaret Odası, 2021).

1929 Ekonomi Buhranından sonra İtalya ekonomisini geriletken en önemli olaylardan biri 2008 krizidir. Bu krizde çifte gerilemeye gitmiştir. Bazı ekonomistlerin yorumuna göre İtalya'nın 10 yıl kaybettiğini vurgulamıştır (Özdemir vd, 2012). 2008 krizinin etkileri ülkede yavaş yavaş geçtikten sonra ülkede toparlanma yaşanmıştır. 2008 krizinden 12 yıl sonra ne bir insan elinden kaynaklanan ne de bir savaşın neden olduğu bir kriz yaşamıştır. Ekonomisinde büyümeler kat eden İtalya Çin'de ortaya çıkan Coronavirüs Salgını nedeniyle tarihte en büyük gerilemesini yaşamıştır

İtalya'da ekonomik büyüme oranları şekil 6'da gösterilmiştir. Buna göre 2008 krizinden sonra en fazla güç kaybettiği pandemi dönemidir. Kriz sonrası olumsuz etkileri yavaş yavaş ortadan kalksada büyüme oranları her yıl hemen hemen aynı oranda artmıştır. 2020 yılında virüsün etkisiyle sert tedbirler almış birçok işletme karar organlarının koyduğu yasaklarla faaliyetlerine ara vermiştir. Bu durum üretimde azalma meydana getirmiş, işletme çalışanlarının işten çıkarılması talep ve arz yönünde dengesizliği ortaya koymuştur.

Sınır kapılarının kapanması bütün dünyada pandemi krizinin sürmesi ülkeler arası ticarete de engel olmuştur. 2020 yılında pandeminin şiddetli hissedildiği zamanlarda GSYH hayli oranda azalma yaşamış % -9'lara kadar düşmüştür. 2021 yılına gelindiğinde ise tedbirler yavaş yavaş gevşetilmeye başlanmış, birçok işletme hizmetlerine devam etmeye başlamıştır. Sadece İtalya'da değil diğer ülkelerde de toparlanma eğilimine geçmiştir. Bu durum 2021 yılında İtalya'nın GSYH artışına neden olmuştur. Her ne kadar 2021 yılında bir toparlanma yaşansa da eski ivmesini kazanması biraz yol alacaktır.



Şekil 6. İtalya GSYH Oranları

Kaynak: (http-4)

4.1.3.1. İtalya'da Alınan Tedbirler

4.1.3.1.1. Mali Teşvikler

- Vergi ve kredi ödemeleri dondurulmuştur.
- Bahis sektöründe faaliyet gösteren firmaların ücret ödemeleri 30 Mayıs 2020'ye kadar ertelenmiştir.
- Pandemiye bağlı olarak hayırseverlerin bağışları için % 19 oranında vergi indirimi yapılmıştır.
- İşveren ve çalışanlar açısından sosyal güvenlik katkıları ödemeleri belirli bir süre askıya alınmıştır.
- Eğlence, spor, eğitim, turizm gibi alanlarda faaliyetini yürüten sektörler için KDV, emlak ve gelir vergisi ödemeleri askıya alınmıştır.

4.1.3.1.2. Sağlık Sektörüne Yönelik Alınan Tedbirler

- Sağlık Bakanlığı bünyesinde 20 000'den fazla sağlık çalışanının işe alınması kararı alınmıştır.

- Tıbbi cihaz, makine, maske, eldiven vb. bireysel koruma cihazları üreten şirketlere devlet tarafından bir takım sübvansiyonlar verilmesi kararı alınmıştır (Yardımcıoğlu, 2020).

4.1.3.1.3. Ekonomik Tedbirler

- 11 Mart 2020'de 25 milyar € değerinde iki paket açıklanmıştır.
- 6 Nisan 2020'de pandeminin olumsuz koşullarından etkilenen şirketlere yönelik likidite ve 400 milyar Avronun üzerinde banka kredisi verilmiştir.
- 15 Mayıs 2020'de 55 milyar Avronun (GSYH'nin % 3,5'i) mali önlemler paketi açıklanmıştır. Bu paketin içeriğinde aileler için gelir desteğine yönelik (14,5 milyar avro) yardımlar, sağlık sistemi için ayrılmış olan fonlar (3,3 milyar avro) ve KOBİ'lere yönelik hibeler ile vergi ertelemeleri yer almaktadır.
- 8 Ağustos 2020'de İtalyan hükümeti üçüncü destek politikasını açıklamıştır (Eroğlu,2020).

4.1.3.2. Pandemi Döneminde İtalya'da Vergi Harcamaları

İtalya vergi harcama politikasını benimsemiş ve bu yönde ekonomik adımlar atmayı planlamış AB ülkelerinden biridir. Dolaylı dolaysız vergi ayırımına gidilmeden bir bütün olarak vergi harcama raporları hazırlama sürecinde bu hesaplama işlemine dâhil edilmektedir. İtalya'da vergi harcamaları düzensiz olarak hazırlanmaktadır. Düzensiz olan bu harcamalar ayrı bir belge olarak hazırlanmaktadır (Gelir Politikaları Genel Müdürlüğü, 2016, s. 8).

İtalya'da vergi harcamalarının sistemli bir düzeni yoktur (Vjekoslav, 2006, s. 116). İtalya'da vergi harcamaları raporu hazırlanırken tahakkuk esasına dayalı vazgeçilen gelir yöntemi kullanılmaktadır. Hem merkezi hem de yerel düzeyde vergi harcamaları dikkat edilmektedir (Ferhatoğlu, 2001, s. 57).

Vergi harcamaları ile ilgili ilk teknik rapor 2016 yılında yayınlanmıştır. Vergi harcamalarının gelir, kurumlar, özel tüketim vergisi ve diğer vergileri kapsamaktadır.

Gelir vergisinde yer alan en büyük üç vergi harcaması;

1. Yıllık geliri 26 000 Avroyu aşmayan çalışanlarına 80 Avro vergi kredisi,
2. Binalara yönelik yapılan bakım ve onarım için 2017’de başlatılan indirim,
3. Emsal kira uygulamasıdır.

Kurumlar vergisinde yer alan en büyük üç vergi harcaması;

1. Firmaların enerji verimliliği ile ilgili yaptıkları harcanalar için vergi indirimi
2. Hızlandırılmış amortisman uygulaması
3. Çeşitli sosyal harcamalar için vergi indirimi

Katma Değer Vergisinde yer alan en büyük üç vergi harcaması;

1. Düşük gelirler için indirimli vergi oranı
2. Eğitim ve sağlık hizmetleri için KDV oranı %5 olarak uygulanması
3. İflas halindeki işletmelere vergi iadesi

Özel Tüketim Vergilerinde yer alan en büyük vergi harcaması

1. Karayolları taşımacılığında ve tarımsal üretimde kullanılan dizel ve normal benzinlere indirimli vergi oranı

(Erdoğan, 2021).

İtalya’da vergi kredileri ve vergi muafiyetleri vergi harcaması içerisinde yer almaktadır. Mükellef açısından kazanç, hükümet açısından kayıp olan vergi muafiyetleri İtalya’da nüfusun 4/5’inden fazlası yararlanmaktadır. Vergi kredisi ise nüfusun % 80’den fazlası faydalanmaktadır (Tekin & Sökmen, 2015).

Çizelge 8. İtalya’da (2018-2021) Bazı Makroekonomik Göstergeler (Milyon €)

Makro Ekonomik Göstergeler	2018	2019	2020	2021
Vergi Gelirleri	739.519	758.793	708.007	775.580
Kamu Harcamaları	857.171	870.580	944.420	985.961
GSYH	1.771.565	1.790.941	1.651.594	1.775.436
Vergi Harcamaları	54.236	61.109	62.478	68.096

Kaynak: Commissione per le spese fiscali Ministero dell’Economia e delle Finanze Rapporto annuale sulle spese fiscali 2017, 2018, 2019,2020 verilerinden faydalanarak tarafımca oluşturulmuştur.

Çizelge 8’de İtalya’da 2018-2021 bazı makroekonomik göstergelere yer verilmiştir. Buna göre vergi gelirleri ne baktığımızda covid-19 öncesi için 2018’de cari fiyatlarla 739.519 milyon €, 2019’da 758.793 milyon € tutarında gerçekleşmiştir. Pandemi döneminde bu tutar 50 milyon € civarında azalarak 708.007 milyon € 2021’de vergi gelirlerinde ise bir toparlanma sağlayarak 775.580 milyon € tutarında hesaplanmıştır.

Vergi gelirleri ve GSYH pandemi öncesi artış eğiliminde devam ederken alınan birçok önlemlerle beraber hem vergi gelirlerinde hem de GSYH’de 2020 yılında covid-19 kaynaklı bir daralma yaşanmıştır. Bunun akabinde vergi harcamalarında artış hızı her dönem devam etmiştir. Çizelgeyi daha iyi analiz edebilmek için vergi harcamalarının bazı makroekonomik göstergeler içindeki payına bakmak yol gösterici olacaktır.

Çizelge 9. İtalya’da Vergi Harcamalarının Makroekonomik Göstergeler İçindeki Payı (2018-2021) (%)

Yıl	Vergi Harcamaları/GSYH	Vergi Harcamaları/Vergi Gelirleri	Vergi Harcamaları/Kamu Harcamaları
2018	3,06	7,33	6,32
2019	3,41	8,05	7,01
2020	3,78	8,82	6,61
2021	3,83	-	6,90

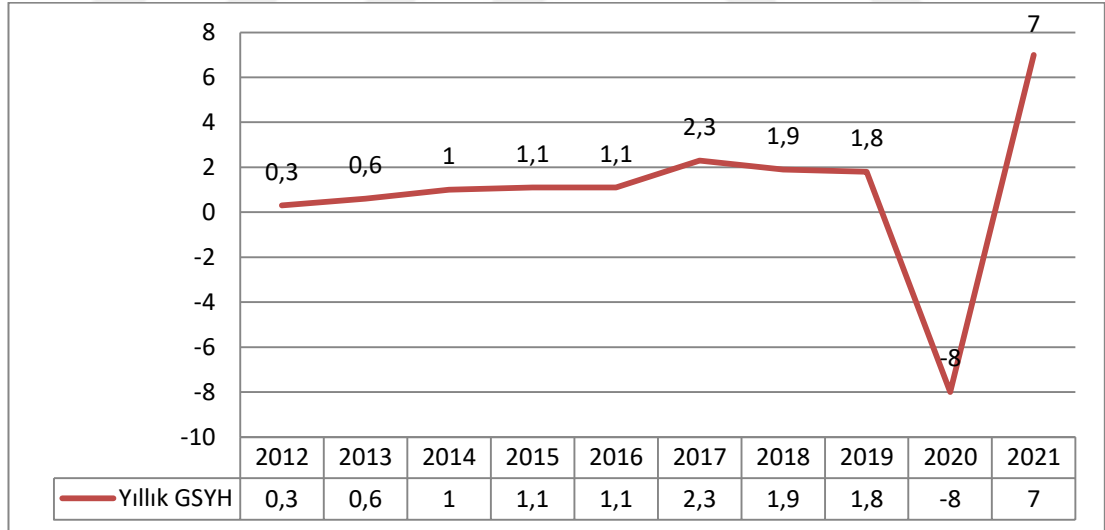
Kaynak: Commissione per le spese fiscali Ministero dell’Economia e delle Finanze Rapporto annuale sulle spese fiscali 2017, 2018, 2019, 2020 verilerinden faydalanarak tarafıma oluşturulmuştur.

İtalya’da salgın öncesi 2018 ve 2019 yılında vergi harcamalarının GSYH içindeki payı % 3,06 ile % 3,41 oranında hesaplanmıştır. Çizelge 8’e göre Salgın döneminde İtalya hükümetinin vergi harcamaları için uygulamaya koyduğu teşviklerin milli gelir içindeki payı artmıştır diyebiliriz. Özellikle 2020 yılında vergi harcamaları için % 8,82 oranında vergi gelirlerinden vazgeçmiştir. Genel hükümetin pandemi döneminde vergi harcamalarını kamu maliyesinin aracı olarak kullanmıştır diyebiliriz.

4.1.4. Fransa

Dünya Bankası verilerine göre Fransa 2020 yılında 67,39 milyon nüfusa sahiptir (World Bank, 2020). 2022 IMF verilerine göre dünyanın en büyük ekonomileri listesinde 7. sıradadır (IMF, 2022). Fransa’da covid-19 virüsünden kaynaklı ilk vaka 24 Ocak 2020’de Bordeaux şehrinde görülmüştür. Vaka sayıları 2020 Nisan ayına kadar hızla artmış, nisanın ortasından itibaren istikrarlı bir düşüş yaşanmıştır. Bu düşüş, 2020 ağustos ayına kadar devam etmiştir. Ardından vaka sayılarında tekrar yükselme başlamıştır (Eroğlu, 2020, s.226).

Pandemi öncesi Fransa’da 2019 yılında işsizlik oranının en büyük olduğu ilk beş ülke arasındadır (Demir vd, 2021, s.91). Diğer ülkelerde olduğu gibi pandemi ile mücadelede alınan birçok tedbir hayata geçirilmiştir. Alınan tedbirler covid-19 salgınının hızla yayılması ve alınan tedbirler ekonomideki ivme kaybını hızlandırmıştır. Pandemi döneminden önce 2019 yılında Fransa’nın GSYH büyüme hızı % 1,5 artarken pandeminin ilk dönemi 2020’de % -8,2 daralma yaşanmıştır (Türkiye Odalar ve Borsalar Birliği, 2020, s.5).



Şekil 7. Fransa Yıllık GSYH Oranı (%)

Kaynak: (<http-5>)

Şekil 7’de (2012-2021) Fransa yıllık GSYH oranına verilmiştir. Pandemi öncesi verilere baktığımızda 2017-2019 yılları arasında GSYH oranında düşüş yaşandığı görülmektedir. Pandemi döneminde salgının olumsuz ekonomik etkileri

hissedilmiş ve Fransa ekonomisinde 2020’de % -8 daralma yaşanmıştır. 2021 yılında covid-19 aşısının çıkmasıyla, ülkede vaka sayılarında azalma meydana gelmiştir. Alınan tedbirler gevşetilmiş, ülke genelinde üretim canlanmış, birçok sektör faaliyetine ara vermeden devam etmeye başlamıştır. Yalnızca Fransa’da değil dünya genelinde birçok ülkede tedbirler gevşetilmiştir.

Ülkeler arası küresel ticaret alışverişleri yeniden ivme kazanmış, ekonomide toparlanma yaşanmıştır. Bu durum Fransa ekonomisinin 2021 yılında GSYH’nin artmasına neden olmuştur. Bu artışın sebebi olarak yalnızca ticaret alışverişleri ile sınırlı değildir. Birçok sektörün üretim faaliyetleri kol göstermiş, özellikle karşılıklı uçuşların açılımı ülkenin turist ziyaretçi sayısının artmıştır.

4.1.4.1. Fransa’da Alınan Tedbirler

4.1.4.1.1. Vergisel Tedbirler

- Ticari faaliyeti duran ve iş kaybı yaşayan bireyler için gelir vergisi ödeme süreleri ertelenmiştir.
- Kurumlar vergisi mükelleflerinin istek de bulunmaları halinde vergi borçlarının erteleme imkânı sunulacağı bildirilmiştir.
- Pandemi sürecinde diğer mükelleflere göre zor durumda olan mükellefler için istisnai olarak tahsilatı gerçekleşmiş vergilerle ilgili vergi iadesi hakkı tanınmıştır (Güner, 2021, s.92).

4.1.4.1.2. Ekonomik Tedbirler

- 2020 Mart ve Temmuz aylarında Fransa hükümeti tarafından yaklaşık olarak 135 milyar avro tutarında bütçe değişikliği yasası çıkarılmıştır.
- Fransa hükümetinin açıklamış olduğu ekonomik pakette şunları içermektedir: Şirketler için sosyal güvenlik ve vergi ödemelerinin ertelenmesi, KOBİ’lere yönelik kira ve kamu hizmetlerin ödemelerin ertelenmesi.

4.1.4.1.3. Sağlık Sektörü ve Halk Sağlığına Yönelik Alınan Tedbirler

- Pandemi sürecinde ekonomik aciliyet ve salgınla mücadele için düzenli durum raporu hazırlayacak Bilim Kurulu oluşturulmuştur.
- Tüm eğitim kurumları 16 Mart 2020'den itibaren 11 Mayıs 2020 tarihine kadar uzatılmıştır.
- Haziran ayında yapılması planlanan üniversite sınavları ileri bir tarihe alınmıştır.

4.1.4.2. Pandemi Döneminde Fransa'da Vergi Harcamaları

Fransa'da vergi harcamalarının açık ve resmi bir şekilde tanımı olmamakla birlikte vergiler ana hatları ile dört bölüme ayrılmaktadır. Bunlar gelir üzerinden alınan vergiler, doğrudan yerel vergiler, harcamalar üzerinden alınan vergiler ve servet üzerinden alınan vergilerdir. Firmalara teşvik ve mükellefler arasında sosyal eşitliği sağlamak adına vergi yasalarında ayrıcalıklar tanımlanmıştır. Diğer ülkelerde olduğu gibi bu vergi hükümleri devlet bütçesinde bir yük teşkil etmektedir (Sandalcı, 2020, s. 163).

Fransa'da 1979 yılında vergi harcamaları ile ilgili ilk raporu yayınlamıştır. Bu raporların yayınlanması zorunlu olup bunlar bütçe ekine ilave edilmemektedir. Fransa'da maliye bakanlığının resmi web sitesi üzerinden 2021 yılı için yayınlanan rapora göre vergi harcamalarının bazı alt başlıkları şu şekildedir.

- Tarım, gıda, ormancılık ve köy işleri
- Resmi kalkınma yardımı
- Kültür, savunma, ekonomi
- Devletin mali yükümlülükleri
- Araştırma ve yükseköğrenim

Fransa'da vergi harcamaları raporu her yıl yayınlanmakla beraber tüm merkezi hükümet vergilerini de kapsamaktadır. Rapor, vergi mükelleflerinin istatistiksel dönüşmelerini içeren metotlarla ölçülmektedir. Rapordaki tahminlerin güvenilirliği 'çok iyi', 'iyi' veya 'yaklaşık' olarak sınıflanmaktadır. Ayrıca bütçe sürecini kolaylaştırmak adına Fransa'da vergi harcamaları ayrı bir hükümet belgesi olarak ele alınmaktadır. Diğer ülke gruplarında olduğu gibi rapor 'Vazgeçilen Gelir Yöntemi' kullanılarak hazırlanmaktadır (Gelir Politikaları Genel Müdürlüğü, 2016, s.

15-16). Fransa Maliye Bakanlığı tarafından yayınlanan vergi harcamaları raporu güncel olarak 2021’de yayınlanmıştır. Şu ana kadar Fransa hükümetinde son yayınlanan rapor ile birlikte 475 vergi harcama sayısı mevcuttur (Erdoğan, 2021, s. 330).

Çizelge 10. Fransa’da Vergi Harcamaları (Milyon Euro) (2016-2021)

Vergi Harcamaları	2016	2017	2018	2019	2020	2021
GV	32.642	32.467	36.103	35.206	37.019	33.906
KV	3.209	3.285	3.797	4.427	3.796	3.666
GV ve KV	21.736	25.032	29.546	29.932	19.448	18.451
KDV	18.155	18.306	17.450	17.172	15.967	17.151
Emlak ve Servet Vergisi	-	-	118	145	145	145
Tescil ve Damga Vergileri	920	899	923	851	851	851
Servet üzerinden dayanışma Vergisi	1.124	1.110	-	-	-	-
Enerji ürünlerinde iç tüketim vergileri	5.244	5.874	7.64	6.266	6.383	5.723
Elektrik arzında iç tüketim vergisi	-	-	-	1.848	1.679	1.835
Doğalgazda iç tüketim vergisi	-	-	-	598	547	597
Kömürde iç tüketim vergisi	-	-	-	87	79	86
Diğer Haklar	592	547	619	626	629	629
Şirketlerin Katma değerine katkı	28	28	26	31	37	37
Yerleşik mülklerde emlak vergisi	434	482	342	394	398	332
Yerleşik olmayan mülklerde emlak vergisi	166	167	222	219	219	219
Konut Vergisi	1477	1646	188	1941	2034	2.020
Şirketlerin mülkiyet değerlendirmesi	37	37	30	185	202	202
Toplam Vergi Harcamaları	85.764	89.880	98.978	99.988	89.103	85.850

Kaynak: ([http-6](http://6))

Çizelge 10’da Fransa’da 2016-2021 yılları arasında vergi harcamaları tahminlerine yer verilmektedir. Çizelgeye göre servet üzerinden dayanışma vergileri 2018-2021 yıllarını kapsamaktadır. Emlak servet vergisi 2018-2021, doğalgazda iç tüketim vergisi 2019-2021, kömürde iç tüketim vergisi 2019-2021 yıllarını kapsamaktadır. Bir diğer husus ise gelir vergisine yönelik vergi harcamaları 2016 yılında cari fiyatlarla 32.642 milyon Avro iken, 2017’de bir önceki yıla göre % 0,54 azalarak 32.467 milyon Avro olarak gerçekleşmiştir. 2018 yılında bir önceki yıla göre % 16,2 oranında artmış, 2019’da % 2,47 oranında azalarak 35.206 milyon Avro olarak hesaplanmıştır. Pandeminin başladığı 2020 yılında ise bir önceki yıla göre % 5,14 oranında artmış, 2021’de % 8,41 oranında azalarak 33.906 milyon Avro tutarında hesaplanmıştır.

Bir diğer vergi harcaması ise kurumlar vergisine yönelik vergi harcamalarıdır. Buna göre covid-19 öncesi 2016 yılında 3.209 milyon Avro iken 2017’de % 2,37 oranında, 2018’de % 15,59 oranında 2019’da %16,59 oranında artmıştır. Pandemi

döneminde ise 2020’de bir önceki yıla göre % 14,25 oranında, 2021’de % 3,42 azalarak 3.666 milyon Avro olarak hesaplanmıştır.

Gelir ve kurumlar vergisine yönelik vergi harcamaları pandemi öncesi 2016-2019 yılları arasında belirli periyodiklerle artış yaşamış, pandemi döneminde ise 2020-2021’de azalış sergilemiştir. Söz konusu düşüş 2020’de bir önceki yıla göre % 35,03 oranında, 2021’de ise bir önceki yıla göre %5 oranında azalış sağlayarak 18.451 milyon Avro olarak hesaplanmıştır.

KDV’ye yönelik vergi harcamalarında 2016’da cari fiyatlarla 18.155 milyon Avro, 2017’de bir önceki yıla göre % 0.83 oranında artarak 18.306 milyon Avro olarak hesaplanmıştır. 2018 ve 2019 yıllarında bu oranlarda azalma meydana gelmiştir. Salgının ilk yılında 2020’de azalma devam etmiştir. Bu azalış 2020’de bir önceki yıla göre % 8,94 oranında hesaplanmıştır. 2021 yılında ise % 9.68 oranında artarak 17.151 milyon Avro tutarında hesaplanmıştır.

Enerji ürünlerinde iç tüketim vergilerine yönelik vergi harcamaları pandemi öncesi 2016’da cari fiyatlarla 5.244 milyon Avro iken, 2017-2018 yıllarında sırasıyla % 12- % 35 oranında artmıştır. 2019’da bir önceki yıla göre % 21 oranında azalmış, pandemi döneminde ise %2.52 oranında artmıştır. Bu oran 2021’de % 10.34 azalarak 5.723 milyon Avro olarak hesaplanmıştır.

Konut vergilerine yönelik vergi harcamaları 2016-2020 yılları arasında her dönem hesaplanan tutarında artış yaşanmış, 2021’de bir önceki döneme göre % 0,69 oranında azalarak 2.020 milyon Avro olarak hesaplanmıştır.

Çizelge 11. Fransa (2016-2021) Yılları Arasında Makroekonomik Verileri (Milyon €)

Temel Ekonomik Göstergeler	2016	2017	2018	2019	2020	2021
Vergi Gelirleri	1.020.206	1.065.075	1.090.163	1.105.423	1.074.727	
Kamu Harcamaları	1.266.435	1.298.021	1.314.606	1.347.948	1.418.602	1.475.741
GSYH	2.234.129	2.297.242	2.360.687	2.425.708	2.310.469	2.500.870
Vergi Harcamaları	85.764	89.880	98.978	99.888	89.103	85.850

Kaynak: Eurostat ve Fransa Maliye Bakanlığı verileri kullanılarak tarafımca oluşturulmuştur.

Çizelge 11’de Fransa’nın 2016-2021 yılları arasında makroekonomik verilerine yer verilmiştir. Çizelgeye göre Fransa’da covid-19 öncesi vergi gelirlerine baktığımızda 2016’da cari fiyatlarla 1.020.206 Milyon Avro 2017’de bir önceki yıla göre % 4,4 2018’de % 2,4 2019’da % 1,4 oranında artmıştır.

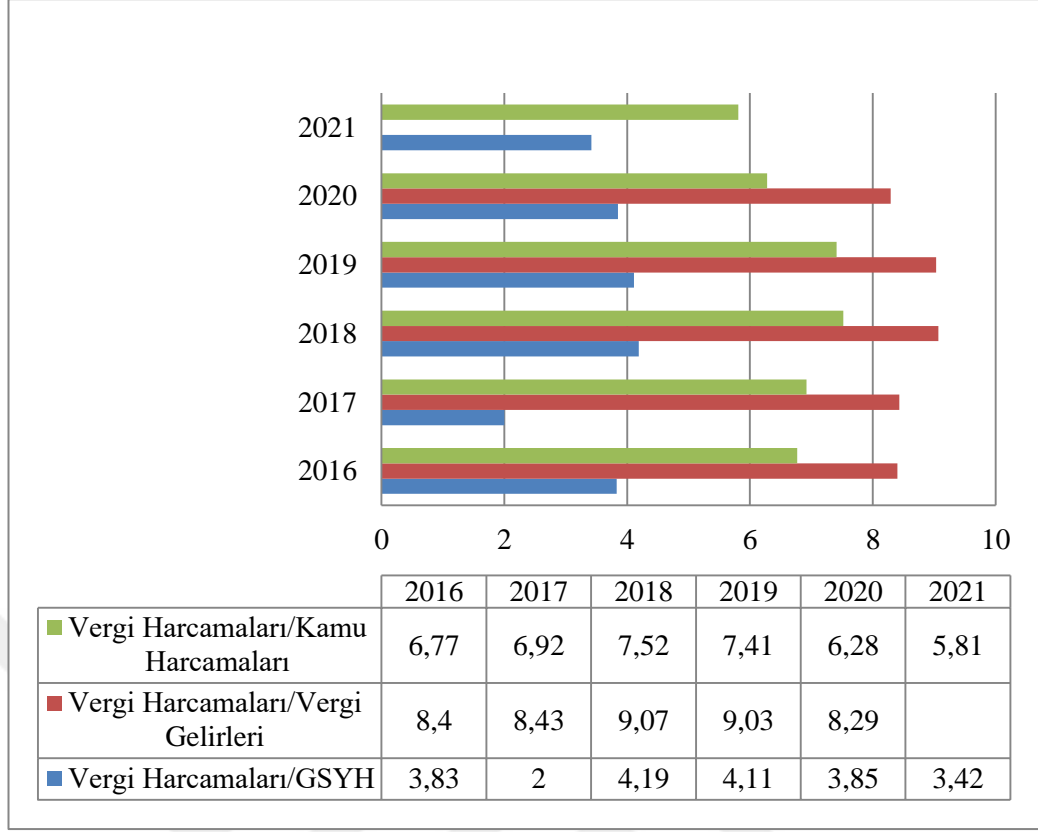
2020 Pandemi döneminde alınan tedbirler vergisel teşvikler ve tahsilatı gelmiş vergilerin ertelenmesi gibi maliye politikasının uygulamış olduğu politikalar, salgın döneminde vergi gelirlerinin azalmasına sebep olmuştur.

Kamu harcamalarına ait verilere baktığımızda ise covid-19 öncesi 2016’da cari fiyatlarla 1.266.435 milyon Avro iken, 2017’de bir önceki döneme göre % 2,5 oranında, 2018’de bir önceki döneme göre % 1,3 2019’da % 2,5 oranında artış gerçekleşmiştir. Pandemi döneminde 2020’de bu oran bir önceki döneme göre % 5,2 oranında artarak 1.418.602 milyon € tutarında hesaplanmıştır. 2021 yılında ise bir önceki döneme göre % 4 oranında artarak 1.475.741 milyon Avro yükselmiştir.

Bir başka ekonomik göstergelerden biri olan GSYH’de pandemi öncesi 2016-2019 yılları arasında her yıl artmıştır. Salgının ortaya çıkmasından sonra tedbirlerin sebep olduğu kapanmalar ve ekonomik durgunluk GSYH’de düşüşe sebep olmuştur. Pandemi döneminde 2020’de GSYH cari fiyatlarla 2.310.469 milyon Avro olarak hesaplanmış, 2021’de ekonomik büyümede toparlanma yaşanmış bu tutar 2.500.870 milyon Avro yükselmiştir.

Vergi harcamalarına baktığımızda ise 2016 yılında 85.764 milyon Avro iken, 2017’de bir önceki döneme göre % 4,8 2018’de % 10,12 oranında ve 2019’da % 0,92 oranında artmıştır. Covid-19 salgını ile mücadele için alınan sağlık önlemleri nedeniyle vergi harcamalarının toplam tutarı 2020’de % 10,8 azalarak 89.103 milyon Avro, 2021’de bir önceki yıla göre 53,65 oranında azalarak 85.850 milyon Avro tutarına ulaşmıştır.

Vergi harcamaların ekonomik veriler içindeki payını daha iyi analiz edebilmek için vergi harcamalarının makroekonomik göstergeler içindeki payına bakmak yol gösterici olacaktır. Buna göre aşağıda ki şekilde vergi harcamaların makroekonomik göstergeler içindeki payına yer verilmiştir.



Şekil 8. Fransa’da Vergi Harcamalarının Makroekonomik Göstergeler İçindeki Payı (2016-2021) (%)

Kaynak: Eurostat verileri kullanılarak tarafımca oluşturulmuştur.

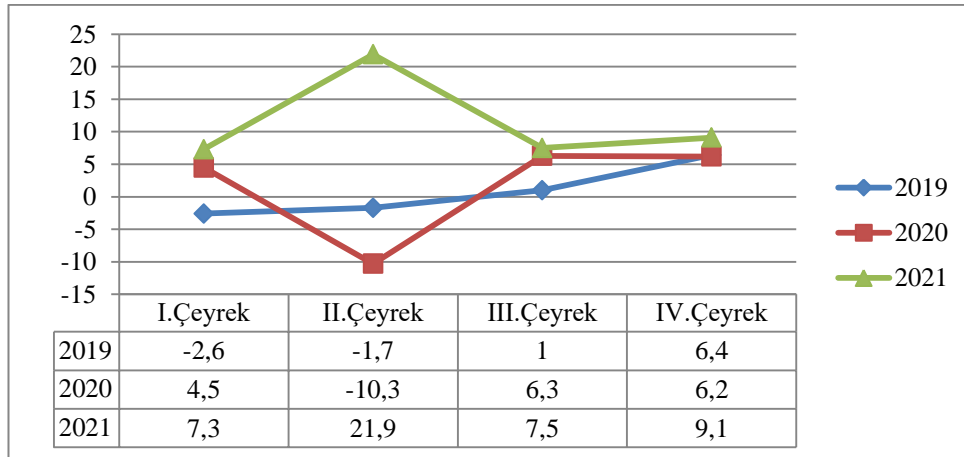
Şekil 8’de Fransa’da vergi harcamalarının bazı makroekonomik göstergeler içindeki paylarına yer verilmiştir. Vergi harcamalarının vergi gelirleri içindeki payına baktığımızda covid-19 öncesi bu oran 2016-2019 yılları arasında % 8 - % 9 oranında değişkenlik göstermiştir. Pandemi döneminde ise 2020 yılında vergi harcamalarının vergi gelirleri içindeki payı % 8,29’dur.

Son olarak şekil 8’de vergi harcamalarının GSYH içindeki oranı milli gelirdeki payını göstermesi açısından önemli bir göstergedir. Pandemi öncesi 2016’da % 3,83 2017’de % 2,6 2018’de % 4,19 2019’da % 4,11 olarak hesaplanmıştır. Covid-19 öncesi artma eğiliminde olan vergi harcamalarının GSYH oranı pandemi döneminde azalış göstermiştir. 2020’de bu oran % 3,85 2021’de % 3,42 olarak gerçekleşmiştir.

Vergi harcamalarının kamu harcamaları içindeki payına baktığımızda salgın öncesi artma eğiliminde iken pandemi döneminde 2020 ve 2021 yılları arasında önceki dönemlere göre azalış göstermiştir.

4.1.5. Türkiye

Türkiye, stratejik konum olarak Asya, Avrupa Afrika kıtalarının birbirlerine çok yakın yerde bulunması nedeniyle önemli ticaret yollarının ülkemizden geçmesini sağlamıştır. Türkiye G20 ülkesi ve dünyanın en büyük 20. ekonomisidir. Tarımdan, hayvancılığa, sanayiden, imalata birçok sektörde faaliyet gösteriyor. Kıtalara yakın olması ve jeopolitik olarak da ticaret yollarının ülkemizde kesişmesi, pandeminin hiç kuşkusuz yayılmasını hız kazandırıyor. Pandemiden önce de ülkede ekonomik sıkıntıların yaşandığı, finansal iktidarsızlığın, işsizliğin olduğu ve TL'nin USD karşısında değer kaybettiği, fiyatlar genel seviyesinin arttığı bir yıla denk gelmiştir. İlk olarak Türkiye'nin büyüme oranı ikinci olarak pandemi döneminde almış olduğu tedbirler ve vergi harcamalarının gelişimini, ardından pandemi öncesi vergi harcamalarının genel durumu ile pandemi sonrası vergi harcamaları ele alınmıştır.



Şekil 9. Türkiye (2019-2020-2021) Çeyreklik GSYİH Oranı

Kaynak: TÜİK, 2019, 2020, 2021 verileri kullanılarak tarafımca oluşturulmuştur.

Türkiye Ekonomisi 2019 yılının III. ve IV. çeyreğinde artış trendine girmiş fakat pandeminin olumsuz etkisiyle ciddi bir düşüş yaşamaya başlamıştır. Salgının

hissedilmediği 2020'nin ilk çeyreğinde % 5'lik büyüme beklenirken, bu büyüme % 4,5 gerçekleşmiştir. 2020 II. çeyreğinde kısıtlamalar ve vaka sayılarının artmasıyla % 10,3'lük küçülme meydana gelmiştir. Bu oran diğer ülkelere kıyasla daha cüzi bir düşüştür. 1 Haziran 2020'den itibaren yasakların kaldırılması, şehirlerarası seyahat engelinin ve karşılıklı olarak uçuşların tekrar açılması büyümeye olumlu yansımış ve III. çeyrekte toparlanma yaşanmıştır.

2020 Yılı TÜİK verilerine göre GSYİH oranı % 1,8 artmıştır. Kişi başına düşen GSYİH ise 2020 yılında 60 537 TL oldu. 2021 yılına gelindiğinde ise büyüme oranları inişli çıkışla hal sergilemiş, en fazla II. çeyrekte bu oran artmıştır. IMF'nin tahminlerine göre 2021 yılında Türkiye Ekonomisi için GSYH oranı % 6 olarak revize etmiştir. 28 Şubat 2022'de TÜİK'in yayınlamış olduğu verilere göre Türkiye'nin büyüme oranı yıllık % 11,0'lık artış göstermiştir (TÜİK, 2021).

4.1.5.1. Koronavirüs Döneminde Türkiye'nin Almış Olduğu Tedbirler

Coğrafi olarak Asya ve Avrupa kıtasını birleştiren her iki kıta içerisinde önemli bir konumda olan Türkiye'de Covid-19 pandemisinin yayılması daha kolay olmuştur. İlk Covid vakası 10 Mart 2020'de ortaya çıkmıştır. Gün geçtikçe vaka sayılarında artış yaşanmış ve 1 Nisan 2020'de Sağlık Bakanlığı tarafından ülkenin geneline yayıldığı açıklanmıştır. Vakalarda ki artışla birlikte önlemlerde ardı ardına duyurulmuştur. Pandeminin henüz Türkiye'de ortaya çıkmadan önce Sağlık Bakanlığı tarafından önlemler alınmaya başlanmıştır.

Alınan ilk önlem Sağlık Bakanlığınca tıp alanındaki uzmanlardan oluşan Bilim Kurulu'nun kurulmasıdır.14 Ocakta kurum ve kuruluşlara 'Kovid 19 Hastalık' rehberi gönderilmiştir. Hastalığın yayılmasını önlemek için 16 Mart'ta eğitim öğretime 1 hafta ara verilmiştir. Akabinde T.C İçişleri Bakanlığı tarafından yayınlanan genelgeye göre 'Kafeterya, Restoran, Sinema, Oyun salonları vb. mesafenin yoğun olduğu faaliyet alanlarının geçici süre hizmetlerine ara verilmesine karar verilmiştir.18 Martta Türkiye sınır kapılarını kapatmıştır.20 Martta özel ve kamu hastaneleri pandemi hastanesi ilan edildi.21 Mart'ta İçişleri Bakanlığının yayınlamış olduğu genelgede 65 yaş üstü ve kronik rahatsızlığı olan kişilere sokağa çıkma yasağı getirilmiştir. Bu yasak daha sonra salgının seyrine göre genişletilmiş ve tüm ülke vatandaşlarını kapsamıştır. Tedbirler ardı ardını kesmeden yeni önlemler

alınmaya devam edilmiştir. Tüm Türkiye’de maske takma zorunluluğu getirilmiş sosyal mesafe sınırı belirlenmiştir. Koronavirüsten korunmak için maske talebi artmıştır ve buda maske fiyatlarının artmasına neden olmuş Devlet tarafından e-devlet uygulaması üzerinden

4.1.5.1.1. Ekonomik ve Bankacılık Sektöründe Alınan Önlemler

- 100 Milyar TL’lik ‘‘Ekonomi ve İstikrar Kalkanı’’ paketi devreye girmiştir. Daha sonra ek paketlerle toplam 240 Milyar TL’ye ulaşılmıştır.
- Üretim, Tedarikçi ve Parkende satışlarda bulunan zincir marketlerinin satış fiyatlarında fahiş artımına gidilmeyecektir.
- TCMB politika faizinde toplamda 200 baz puan indirimine gitmiştir.
- Kredi kartlarında aylık azami akdi faiz oranları indirilmiştir.
- Likidite limitleri yükselmiş
- Gecikmiş olan kredilerin yasal takip süresi 90 günden 180 güne çıkarılmıştır.
- Yaklaşık 450.000 esnafa 8,4 Milyar finansman desteği verilmiştir.
- Mevcut reeskont kredi azami vadeleri kısa vadeli kullanımlarda 240 gün, uzun vadelerde ise 720 güne çıkarılmıştır.
- TCMB geleneksel yöntemle gerçekleştirilen Türk Lirası swap ihalelerinin limitini %20’den %30’a yükseltmiştir.
- APİ portföyünominal büyüklüğünün TCMB analitik bütçe aktif toplamına oranın azami büyüklüğü % 5’den % 10’a yükseltilmiştir.
- Kredi Garanti Fonu (KGF) LİMİTİ 25 Milyardan 50 Milyar Liraya yükselmiştir. Böylece teminat sorunu nedeni ile kredi alamayan firmaların kredi almaları kolaylaşmıştır.
- Belediyelere ek kaynak olarak 3 Milyar TL destek verilmesi

24 Mart 2020’de Hazine ve Maliye Bakanlığının Resmi Gazetede Salgınla mücadele etmek için devreye konulmuş vergisel tedbirlerin tebliği yayınlamıştır.

4.1.5.1.2. İstihdama Yönelik Alınmış Olduğu Mali Tedbirler

- Geçici iş kaybı yaşayan vatandaşlara doğrudan gelir desteği sağlandı.

- Seyahat Acenteler Birliğine ödenecek olan aidatlar 2020 yılında alınmamasına karar verilmiştir.
- İşçilerin 17 Nisan 2020'den itibaren üç ay süreyle işveren tarafından iş sözleşmeleri feshedilmeyecektir.
- 7256 sayılı kanun kapsamında 'Yeni İstihdam Teşvikleri ve İlave İstihdam Desteği' yürürlüğe girmiştir.
- İşletmelerin çeklerini ödeyebilmelerini kolaylaştırmak için Kredi Garanti Fonu destekli 3 ay Anapara ve faizsiz çek ödeme desteği 30 Mart 2020'de uygulanmaya başlanmıştır.
- 15 Mart 2020'den sonra iş sözleşmesi sona eren ve işsizlik sigortasından faydalanamayan çalışanlara 3 ay boyunca günlük 39,24 TL ödeme yapılmıştır.
- Firmalara işe Devam Kredi desteği verilerek işten çıkarılmanın önüne geçilmiştir.
- En düşük emekli maaşı 2020 yılında 1500 TL'ye yükseltilmiştir.
- Faaliyet gösteren 120 bin firmaya 108 Milyar Lira finansman desteği verilmiştir.
- Yaklaşık 450 bin esnafa 8,4 Milyar finansman desteği verilmiştir.
- Mart- Haziran aylarında işsizlik ödeneğinden 3 Milyondan fazla kişi faydalanmıştır.
- Pandemiden dolayı ücretsiz izne ayrılmak isteyen çalışanlara aylık 1170 Lira nakdi yardım sağlanmıştır.
- İşsiz kalan ve yardım talebinde bulunan 5,5 Milyon aileye 1000 lira üç fazda nakit destek sağlanmıştır.
- Geliri 5.000 Lira'nın altında olan vatandaşlara 40 Milyar Lira finansman desteği verilmiştir.

4.1.5.1.3. Üretim Alanında Yapmış Olduğu Teşvikler

- Kredi Garanti Fonu Limiti 500 Milyar TL'ye çıkarıldı. Buda yaklaşık eski limitin 2 katıdır.
- Tarım ve Orman Bakanlığı tarafından tohum hibe desteği açıklamıştır.

- KOBİ'lere yönelik alacak sigortası 25 Milyon Liradan 125 Milyon liraya çıkarılmıştır.
- Halk Bankası tarafından tüm esnaflara kredi desteğinin verilmesi

Çizelge 12. Türkiye (2020-2021) Ekonomik Verileri

Temel Ekonomik Göstergeler	2020	2021
GSYH (Milyar TL)	5.046	7.209
GSYH (Milyar USD)	717	802
Kişi Başına düşen GSYH (USD)	8.599	9.539
Kişi Başına düşen GSYH (TL)	60.537	85.672
Büyüme %	1.8	11
TÜFE (yıllık)	14,60	36,08
İşsizlik Oranı %	13,2	12
USD/TL	8.11	8.91
EUR/TL	9.78	10,49
İhracat (Milyar USD) (FOB)	169.4	225,2
İthalat (Milyar USD) (FOB)	219.3	271,4
Cari İşlemler Dengesi (Milyar USD)	-36.8	-36
Toplam Borç Stoku (Milyar TL)	1.812.8	2.905,6
Bütçe Dengesi %	-3.4	-3,5

Kaynak: TÜİK verilerinden oluşturulmuştur.

Çizelge 12'ye göre Türkiye'nin 2020 ve 2021 yılı ekonomik verilerini karşılaştırdığımızda bir önceki yıla göre 2021 yılında % 11'lik büyüme gerçekleşmiştir. 2021'de kişi başına düşen GSYH cari fiyatlarla TL cinsinden 85.672 TL olarak hesaplanmıştır. Dolar cinsinden baktığımızda ise 2020 yılına göre 940 \$ artarak 9.539 \$ gerçekleşmiştir. İşsizlik verilerine baktığımızda 2020 yılında salgınla mücadele kapsamında en ağır tedbirler bu yıl alınmıştır. Kapanan iş yerleri, karantina süreçleri bu durumu daha da olumsuz etkilemiştir. Salgın başında hükümetlerin çalışanlara karşı almış olduğu tedbirler pandemi döneminde işsizlik oranlarında diğer yıllara kıyasla pek yükselme olmamıştır. 2021'de 2020'ye kıyasla % 1,2'lik işsizlikte pozitif düşüş yaşanmıştır.

Enflasyon oranlarına baktığımızda 2020 yılında enflasyon oranlarındaki artış pandemiden önceki yıllara göre hemen hemen aynı oranda kalmıştır. 2021 yılında ise dünya devletlerinin tekrar üretime geçmesi, normalleşme adımlarının atılması, artan

emtia talebi fiyatlar genel seviyesinin artmasına sebep olmuştur. Ayrıca kurda yaşanan dalgalanmalar da buna sebep olarak gösterilebilir. İhracat, İthalat oranlarına baktığımızda salgının başlangıcından sonra 2020 ve 2021 yıllarında sırasıyla ihracatta 169,4 ile 225,2 milyon dolar olarak gerçekleşmiştir. 2021’de ihracatta 55,8 milyon dolar artmıştır.

Çizelge 13’de vergi gelirlerin toplam vergi gelirleri içerisindeki payı yıllar olarak oranları verilmiştir.

Çizelge 13. Türkiye Vergi Gelirleri (Yıllık)

	2019	2020	2020/2019 % değişimi	2021	2021/2020 % değişimi
Vergi gelirleri(toplam)	673,860	833,062	23,6	1.164.809	39,8
Gelir Vergisi	162,704	158,814	-2,4	219,632	38,3
Kurumlar Vergisi	78,829	105,047	33,3	177,970	69,4
Dahilde alınan Katma Değer Vergisi	55,458	71,542	29,0	123,444	72,5
Özel Tüketim Vergisi	147,134	207,283	40,9	205,392	-0,9
Banka ve Sigorta Muamele Vergisi	22,670	27,068	19,4	33,027	22,0
İthalde Alınan Katma Değer Vergisi	125,271	159,170	27,1	261,885	64,5
Damga Vergisi	18,853	20,961	11,2	28,199	34,5
Harçlar	24,176	30,653	26,8	41,956	36,5
Diğer	38,765	52,524	35,5	73,303	39,5

Kaynak: Strateji ve Bütçe Başkanlığı verileriyle tarafımca oluşturulmuştur.

2020 yılında gelir vergisinde yaşanan düşüşe sebep olarak salgın nedeniyle iktisadi faaliyetlerin yavaşlaması, buna bağlı olarak yaşanan geçici iş kayıpları gösterilebilir. Pandemi nedeniyle getirilen kısıtlamaların 1.derece de ticari kazanç ve serbest meslek faaliyetlerini icra eden mükellefleri etkilemesi 2020 yılında gelir vergisinin azalmasına neden olarak öne sürülebilir.

2021 yılının son dönemlerinde gelir vergisinde bir artış söz konusudur. Bunun nedeni olarak 2021 yılında kısıtlamaların esnetilmesine bağlı kalaraktan artan ekonomik canlanma yaşanmaktadır. Diğer taraftan kurumlar vergisine baktığımızda

nominal olarak bir azalma yaşanmadığı aksine artış olduğu görülmektedir. Bu artışın görünürdeki temel nedeni kurumlar vergisinin geçici vergi uygulaması ile peşin tahsil edilmesidir. Yani kurum kazançları 3 aylık kazançları üzerinden hesaplanarak peşin olarak ödenen vergi türüdür.

4.1.5.2. Türkiye’de Vergi Harcamalarının Gelişimi

Dünyada 1950’li yıllarda önce Almanya’da daha sonra ABD’de ortaya çıkan vergi harcamaları kavramı, maliye literatüründe 1970’li yıllarda önem kazanmıştır. Ülkemizde ise vergi teşvikleri, diğer bir ifade ile vergi harcamaları 2000’li yıllarda önem kazanmaya başlamıştır (Erdoğan, 2021). Birçok ülkede olduğu gibi ülkemizde de vergi harcamaları yasama organı tarafından sürdürülse de Anayasa’nın 73. maddesinin son fıkrasında ‘Vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülüklerin muaflik, istisnalar ve indirimleriyle oranlarına ilişkin hükümlerinde kanunun belirttiği yukarı ve aşağı sınırlar içinde değişiklik yapma yetkisi cumhurbaşkanlığına verilebilecektir.’ hükmü yer almıştır. Buna göre cumhurbaşkanı Anayasa’nın verdiği yetkiyi kullanarak bazı mükelleflere ayrıcalık tanıyarak vergi gelirlerinin bir kısmından vazgeçmiş olur.

Hem gelişmiş ülkelerde hem de gelişmekte olan ülkelerde yoğun bir şekilde kullanılan vergi harcamaları Türkiye’de makroekonomik amaçların gerçekleşmesinde aktif rol oynayan bir politika aracıdır. Bununla beraber gelişmiş ülkelerde vergi harcamalarının maliyeti hesaplanıp raporlanmıştır (McDonald, 2010, s. 63). Vergi harcamaları Türkiye’de ilk defa VIII. Beş yıllık kalkınma planında ele alınmış ve vergi harcamalarının miktarlarının ve kapsamlarının bilinmediği üzerinde durulmuştur. 2001 yılında Maliye Bakanlığı Gelirler Genel Müdürlüğü tarafından ‘Vergi Harcamaları 2001 yılı raporu’ yayınlanmıştır (Karaş & Hayrulloğlu).

Bu raporda vergi harcamalarının detayına girilmeden harcamaların neler olduğu vergi türleri itibarıyla sıralanmış ve resmi bir tanım yapılmamıştır. Aynı zamanda raporda OECD tarafından yayınlanan tax expenditures: Recent Experiences adlı yayından bir bölüm çevirisi yapılarak raporda yer verilmiştir. Raporda toplam 238 adet vergi harcaması tespit edilmiştir. Bunlar;

- Gelir vergisi kanununda 23,
- Kurumlar vergisi kanununda 8,

- Katma değer vergisi kanununda 11,
- Diğer vergi kanunlarında 32,
- Vergi yasası dışındaki yasalarda 148,
- Kanun hükmünde kararnamelerde 16, (Erdoğan, 2021, s. 192)

Ülkemizde vergi harcamalarına ilişkin ilk yasal düzenleme 10.12.2003 tarihinde yürürlüğe giren 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu' dur. Bu kanun vergi harcamalarına resmîlik kazandırmıştır. Kanun'un 18. maddesi şu şekilde düzenlenmiştir. 'Vergi muafiyeti, istisnası ve indirimleri vb. uygulamalar nedeniyle vazgeçilen kamu gelirleri cetveli eklenir.' Bu madde ile düzenleme zorunlu hale getirilmiştir (Karaş & Hayrulloğlu, s. 96).

2006 yılına kadar vergi harcamalarının sosyal amaçlı muafiyet ve istisnalardan söz edilse de etkin bir şekilde vergi harcamalarından söz etmek mümkün değildir. Bu dönemde vergi harcamaları kalemlerinde toplam 71 tane vergi harcaması hükmüne yer verilmiştir. Gelir vergisi kanunu kapsamında 29, kurumlar vergisi kanunu kapsamında 20, katma değer vergisi kanunu kapsamında 11, özel tüketim vergisi kanunu kapsamında 6 ve diğer kanun kapsamında 5 tanedir (Güven, 2016).

2007 yılına gelindiğinde ise Maliye Bakanlığı Gelir Politikaları Genel Müdürlüğü tarafından yeni bir 'Vergi harcamaları' raporu yayınlanmıştır. Bu rapor 2001 yılında yayınlanan rapora göre daha geniş kapsamlıdır. Söz konusu raporda 2007 yılında vergi harcamalarına neden olacak gelir vergisi, kurumlar vergisi, katma değer vergisi ve özel tüketim vergilerinin tahminleri hesaplanmaya çalışılmıştır. Aynı zamanda bu dönemde yayınlanan raporda vergi harcamalarının öneminden bahsedilmiştir (Demiray, 2022, s. 64-65). 2007 yılında yayınlanan raporun 2001 yılında hazırlanan rapordan farklı olarak vergi harcamalarının hesaplanmasına ilişkin Vazgeçilen Gelir Yöntemi kullanılmış ve her yıl bütçeye ekli liste halinde sunulacağı belirtilmiştir (Erdoğan, 2021).

Yayınlanan rapora göre 2007 yılı itibarıyla vergi harcaması tahmini tutarı, 11 milyar 952 milyon TL'dir. Bu harcamalarda en yüksek paya sahip kalem gelir vergisi hükmünde yer alan vergi harcamalarıdır. Bu kaleminde belirtilen tutar ise 7 milyar 108 milyon TL, bu tutarın GSYH'ye oranı yaklaşık olarak % 1,9' dur. 2007 'de gerçekleşmesi tahmin edilen vergi gelirlerine oranı % 7,6 olarak belirtilmiştir. Yıl

sonu itibariyle 33 milyar 418 milyon TL gelir vergisinden % 21 oranında vergi harcamaları bulunmaktadır.

İkinci olarak da en yüksek paya sahip kalemlerden biri kurumlar vergisinde meydana gelen vergi harcamalarıdır. 2007 yılı toplam tahmini geliri 11 milyar 295 milyon TL'dir. Toplam 3 milyar 178 milyon TL vergi harcaması beklenmektedir. Bu oran kurumlar vergisi tahsilatında sağlanacak gelirin %26,6'sına tekabül etmektedir. Katma değer vergisinde ise elde edilecek olan tahmini gelir 19 milyar 784 milyon TL iken bu kalemden gerçekleşmesi beklenen vergi harcamaları 402 milyon TL'dir. Yaklaşık toplam KDV tahsilatının % 0,8' den gelmektedir. Özel tüketim vergilerinde ise bu durum KDV oranlarına göre biraz daha düşük seviyelerdedir. Yıl sonunda tahsil edilmesi beklenen tutarın 41 milyar 70 milyon TL'nin % 0,5 oranlarında vergi harcaması bulunmaktadır (McDonald, 2010, s. 69).

2016 yılında Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından yeni bir vergi harcaması raporu yayınlanmıştır. Yayınlanan rapor, önceki raporlara göre hem daha kapsamlı hem de farklı tekniklere değinilmiştir. 2016 yılındaki vergi harcamaları Gelir Vergisi kanunu kapsamında 57, Kurumlar Vergisi kanunu kapsamında 33, Katma Değer Vergisi kanunu kapsamında 34 ve diğer kanunlarda 18 olmak üzere toplam 142 adet vergi harcaması hükmüne yer verilmiştir. Ayrıca 2007 yılı vergi harcaması raporu ile karşılaştırma yapıldığında 2007 yılında cari fiyatlarla 11 952 milyon TL olan vergi harcamaları 2016'da % 12 artış göstererek 99 547 milyon TL tutarına ulaşmıştır (Güven, 2016, s. 99).

2017 yılında ise vergi harcamaları ile ilgili birçok kurum ve kuruluşların yapmış oldukları çalışmaları dikkate alınarak, akademisyen ve yazarların vergi harcamaları ile ilgili tahminleri değerlendirmeye alınmıştır. Bu dönem için vazgeçilen gelir yöntemi ile hesap yapılmıştır. 2016 ve 2017 yılında yayınlanan raporların İngilizce çevirisi de yayınlanmıştır. Bu dönemde yayınlanan vergi harcamaları raporu bir önceki yılda yayınlanan raporun devamı niteliğindedir.

2018 yılında yayınlanan yeni rapor son iki yılın karşılaştırılması yapıldığında bazı farklılıklara rastlamak mümkündür. Buna örnek olarak diğer vergi kanunları başlığı altında yayınlanan ve vergi kanununda düzenlenen Bankacılık sigorta muameleleri vergisi ile, özel iletişim vergisi ve motorlu taşıtlar vergisine ilişkin

hükümlerde ilave edilmiştir. Aynı zamanda bu rapora sektörel vergi harcamaları listesi yayınlanmıştır.

4.1.5.3. Covid-19 Öncesi Vergi Harcamalarının Genel Durumu

Çizelge 14. Türkiye’de Vergi Türleri İtibariyle Vergi harcamalarının Tutarı (2015-2019) (Bin TL)

Kanun	2015	2016	2017	2018	2019
GVK	18 097 241	20 493 744	37 714 097	54 249 757	68 267 365
KVK	4 130 959	4 448 175	15 110 237	17 654 341	28 030 971
KDVK	1 805 453	2 280 480	23 493 419	32 820 812	49 796 735
ÖTVK	462 714	525 113	14 711 310	18 862 691	24 903 208
Diğer VK	1 616 246	2 215 125	11 186 926	8 554 281	7 697 634
Toplam	26 112 614	29 962 637	102 215 991	132 141 881	178 695 913

Kaynak: Hazine ve Maliye Bakanlığı 2016, 2017, 2018 Vergi Harcama Raporlarından faydalanarak oluşturulmuştur.

Çizelge 14’de Türkiye’de 2015-2019 yılları arasında vergi türleri itibariyle vergi harcamalarının tutarlarına verilmiştir. Verilere baktığımızda toplam veri gelirlerinin sürekli bir artış eğilimi sergilediği görülmektedir.

Vergi türleri itibariyle baktığımızda vergi harcamalarında 2016 yılına kadar en yüksek paya sahip kalem sırasıyla gelir vergisi, kurumlar vergisi, katma değer vergisi, özel tüketim vergisi ve diğer kanunlara ait vergi harcamalarıdır. 2017 yılından itibaren bu sıralamada değişkenlik göstermiştir. Buna göre 2017 yılından itibaren gelir vergisine yönelik vergi harcamalarından sonra en yüksek paya sahip katma değer vergisi kanuna ait vergi harcamaları olmuştur. Dolayısıyla günümüzde katma değer vergisine yönelik vergi harcamaları gelir vergisine yönelik vergi harcamalarından sonra en fazla veri harcamasına konu olan vergi türüdür.

Çizelge 14’ de dikkat çeken bir başka husus ise KDV ve ÖTV’nin son üç yıl içerisinde önceki yıllara göre oldukça yükselmesidir. Buna göre 2016’da 2 milyar TL olan KDV yönelik vergi harcama tutarı 2017’de 23 milyar TL 2018’de 32 milyar 2019’da ise 49 milyar TL’ye yükselmiştir. Son üç yılda özel tüketim vergilerine ait vergi harcamaları ile katma değer vergisine ait vergi harcamalarının artmasında ki

temel nedeni bu yıllar içerisinde belirli sektörlere uygulanan vergi oranları indirimleridir.

Çizelge 15. Türkiye’de Vergi Türleri İtibariyle Toplam Vergi Harcamaların İçindeki Payı (2015-2019) (%)

Kanun	2015	2016	2017	2018	2019
GVK	69,30	68,40	36,90	41,05	38,20
KVK	15,82	14,85	14,78	13,36	15,59
KDVK	6,92	7,61	22,98	24,84	27,87
ÖTVK	1,77	1,75	14,39	14,28	13,94
Diğer VK	6,19	7,39	10,95	6,47	4,30
Toplam	100	100	100	100	100

Kaynak: Hazine ve Maliye Bakanlığı Vergi Harcama Raporu 2016, 2017, 2018 verileri esas alınarak tarafımca hesaplanmıştır.

Çizelge 15’de 2015-2019 yılları arasında vergi harcamalarının vergi türleri itibariyle oransal dağılımına yer verilmiştir. Bu oranda toplam vergi harcamaları içinde en fazla paya sahip olan vergi türü gelir vergisine ait vergi harcamalarıdır. Gelir vergisine yönelik vergi harcamalarına baktığımızda 2015’de % 69,30 2016’da % 68,40 hesaplanmıştır. Gelir dağılımını iyileştirmek için uygulanan asgari geçim indirimi (AGİ) gelir vergisi kanununa yönelik vergi harcamalarının yükselmesinde etkisi büyüktür. 2017 yılından itibaren bu oran % 30-35 arasına gerilemiştir.

İkinci sırada ise kurumlar vergisine yönelik vergi harcamalarının toplam vergi harcamaları içindeki payı yıllar itibariyle azalma sergilemiştir. 2015-2019 yılları arasında % 15’den % 13’lere gerilemiştir. Gelir ve kurumlar vergisine yönelik vergi harcamalarının azalmasının nedeni katma değer vergisi ve özel tüketim vergilerine ilişkin tahmin edilen tutarın yüksek artışlarıdır.

Katma değer vergisinin toplam vergi harcamaları içindeki payı 2017 ve sonrası % 20’lere çıkmıştır. Özel tüketim vergisinin toplam vergi harcamaları içindeki payı 2016 yılına kadar % 1-2 arasında 2017 sonrasında % 13-14 oranlarında artış göstermiştir.

Vergi türleri itibariyle vergi harcamalarının tutarlarında en fazla değişkenlik gösteren 2017 yılından sonra KDVK, ÖTVK ait vergi harcamalarıdır. Aynı zamanda 2017 yılından sonra GVK' da azalış meydana gelmiştir. Bu değişimlerin nedeni devletin ekonomik canlandırmayı teşvik etmek için uygulamış olduğu harcamalar olduğu düşünülmektedir. Türkiye' de alınan vergilerin büyük kısmı dolaylı vergiler olduğu için bu durum vergi harcamalarında dolaylı/dolaysız vergi dağılımında dengeyi değiştirmektedir.

Çizelge 16. Türkiye'de Vergi Türleri İtibariyle Vergi Harcaması Tutarlarının Kamu Harcamaları İçindeki Payı (2015-2019) (%)

Vergi	2015	2016	2017	2018	2019
GV	3,58	3,51	5,56	6,53	7,62
KV	0,82	0,76	2,23	2,13	3,13
KDV	0,36	0,39	3,47	3,95	5,56
ÖTV	0,09	0,09	2,17	2,27	2,78
Diğer Vergiler	0,32	0,38	1,65	1,03	0,86
Toplam	5,16	5,13	15,08	15,91	19,96

Çizelge 16'da vergi türleri itibariyle vergi harcamalarının kamu harcamaları içindeki payı verilmiştir. Toplam vergi harcamalarının kamu harcamaları içindeki payı 2015 ve 2016'da % 5 bandında seyretmiştir. 2016'dan sonra bu oran % 15'lere yükselmiştir. Kamu harcamalarının ikamesi olarak değerlendirilen vergi harcamaları ile pandemi öncesinde % 5-% 15 arası daha fazla kamu harcaması yapılmıştır. Bu oranlar yıllar itibariyle sürekli olarak artış sergilemiştir. Özellikle 2017-2018 ve 2019 yıllarında daha fazla artış göstermiştir. Vergi türleri itibariyle bakıldığında vergi harcamaları içindeki en büyük payı gelir vergisine yönelik vergi harcamaları tutarıdır. En düşük payı ise özel tüketim vergilerine ait vergi harcamaları almıştır.

Çizelge 17. Türkiye’de (2015-2019) Vergi Türleri İtibariyle Vergi Harcamalarının GSYH Oranı (%)

Vergi	2015	2016	2017	2018	2019
GV/GSYH	0,77	0,78	1,20	1,44	1,58
KV/GSYH	0,18	0,17	0,48	0,47	0,65
KDV/GSYH	0,08	0,09	0,75	0,87	1,15
ÖTV/GSYH	0,02	0,02	0,47	0,50	0,57
Diğer Ver/GSYH	0,07	0,08	0,36	0,23	0,18

Kaynak: Hazine ve Maliye Bakanlığı Vergi Harcama Raporu 2016, 2017, 2018 verileri esas alınarak tarafımca hesaplanmıştır.

Çizelge 17’de vergi türlerine yönelik vergi harcamalarının GSYH oranı verilmiştir. Çizelgeye baktığımızda 2016 yılına kadar GVK yönelik vergi harcamalarının oranı GSYH oranı % 0,77- 0,89 arasında gerçekleşmiştir. 2015-2019 yılları arasında az miktarda değişiklik olsa da GSYH’nin boyutu düşünüldüğünde değişimin büyük olduğu görülmektedir. Kurumlar vergisine yönelik vergi harcamalarının GSYH içindeki payına baktığımızda % 0,17 ile % 0,65 arasında değişkenlik göstermektedir. KDVK ile ÖTVK ait vergi harcamalarının GSYH tutarları oldukça düşük olduğu görülmektedir.

4.1.5.4. Türkiye’de Covid-19 Salgını Sürecinde Vergi Harcamaları

Türkiye’de salgının başından itibaren para ve maliye politikalarını devreye koymuştur. Bu politikaların başında ilk olarak devletin maliye politikası araçlarından biri olan vergi harcamaları yer almaktadır. Salgın başından bu yana vergi ertelemesi ve krizden etkilenen sektörlerle doğrudan destek uygulamaları yürürlüğe girmiştir.

Covid-19 salgını nedeniyle alınan tedbirlerden biri mükelleflerin vergi ödemelerini ertelemek olmuştur. Hazine ve Maliye Bakanlığı 518 Sayılı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği 24 Mart 2020’de Resmi gazetede yayınlanan tebliğine göre salgın nedeniyle, seyahat acenteleri, lokanta ve kafeler, tur operatörleri gibi pek çok işletmeler mücbir sebeplerden ötürü mükelleflerin ödevlerini yasal sürelerde yerine getiremeyecek olmasından dolayı bildirim, beyanname ve ödeme sürelerinde erteleme olmuş mükelleflere kolaylıklar sağlanmıştır. Bu durum vergi gelirlerinde dönemsel olarak azalmaya ve vergi gelirlerin toplanmasında gecikmeye sebep olmuştur (Özcan, 2019).

Çizelge 18. Türkiye’de (2015-2021) Yılları Arasında Vergi Harcamaları ve Fonksiyonel Vergi Harcamaları ile GSYH ilişkisi (2015=100)

	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021
Eğitim, Kültür, Sanat faaliyetlerinin geliştirilmesi	100,00	350,43	423,08	510,26	606,84	701,71	782,91
Tarım ve Hayvancılık sektörünün gelişmesine yönelik vergi harcamaları	100,00	268,08	330,00	397,34	472,74	547,05	609,98
Ar-ge İndirimi	100,00	132,90	181,62	218,57	261,99	301,00	355,58
İş dünyasını geliştirmeye yönelik vergi harcamaları	100,00	115,22	168,65	203,00	241,49	279,37	311,46
Sağlık ve diğer hizmetlere ilişkin vergi harcamaları	100,00	144,84	155,68	187,45	223,03	258,07	287,78
Ulaştırma, Altyapı ve enerji yatırımları	100,00	103,31	145,34	175,01	206,04	232,98	259,80
Yurtiçi tasarrufların arttırılmasına yönelik vergi harcamaları	100,00	99,82	122,03	146,51	174,74	202,20	225,47
Toplam Vergi Harcamaları	100,00	125,09	159,14	189,88	224,54	245,77	279,79
GSYH	100,00	110,38	132,89	159,33	160,76	166,39	174,71

Kaynak: Erdoğan, U. İ. (2021). *Vergi harcamalarının etkinlik analizi*. Doktora Tezi. Ankara: Gazi Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü.

Çizelge 18’de 2015=100 toplam vergi harcamalarının ve fonksiyonel vergi harcamaları ile GSYH verilerine yer verilmiştir. Buna göre fonksiyonel vergi harcamalarında en yüksek artış oranı eğitim, kültür, sanat faaliyetlerinin geliştirilmesine yönelik vergi harcamalarına aittir. Daha sonra tarım sektörüne yönelik vergisel kolaylıklar, Ar-ge faaliyetleri, iş dünyasının geliştirilmesine yönelik yatırımlar, sağlık ve diğer hizmetlere ilişkin vergi harcamaları yer almaktadır.

Toplam vergi harcamaları dikkate alındığında 2015 yılında 100 endeks değerinde olan vergi harcamaları 2016’da 125,00 değerine, 2017’de 159,14 2018’de 189,88 değerine 2019’da 224,54 değerine ulaşmıştır. Pandemi döneminde bu değerler 245,77 ve 279,79 değerine ulaşmıştır.

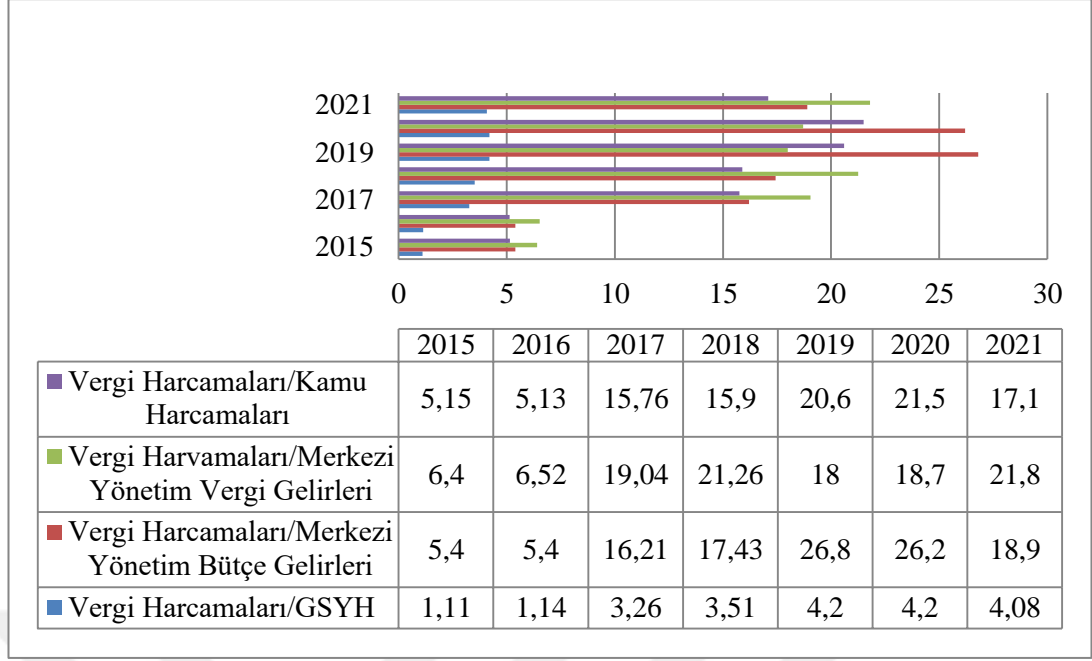
GSYH 2015 yılında 100 endeks değerinde iken 2016’da 110,38 2017’de 132,89 değerinde 2018’de 159,33 değerinde 2019’da ise 160,76 değerine ulaşmıştır. Pandemi döneminde bu değerler 166,39 ve 174,71 değerine yükselmiştir. Toplam vergi harcamalarındaki artış değerleri GSYH’deki artış değerine göre daha fazla artmıştır.

Çizelge 19. Türkiye’de (2015-2021) Dönemi Makroekonomik Büyüklükler (Milyon TL)

Yıllar	GSYH	Merkezi Yönetim Bütçe Geliri	Merkezi Yönetim Vergi Geliri	Kamu Harcamaları	Vergi Harcamaları
2015	2 350 941	482 780	407 818	506 305	26 113
2016	2 626 560	554 140	459 002	584 071	29 963
2017	3 133 704	630 490	536 617	678 269	102 416
2018	3 758 316	757 996	621 536	830 809	132 142
2019	4 320 191	875 280	673 860	1 000 027	178 696
2020	5 046 883	1 028 445	833 250	1 202 236	205 401
2021	7 209 040	1 402 038	1 164 988	1 599 642	229 165

Kaynak: Hazine ve Maliye Bakanlığı 2016, 2017, 2018 Vergi Harcama Raporu, Strateji ve Bütçe Başkanlığı, TÜİK verileriyle oluşturulmuştur.

Çizelge 19’da 2015-2021 yılları arasında vergi harcamaları, GSYH, merkezi yönetim bütçe gelirleri, merkezi yönetim vergi gelirleri, kamu harcamaları gibi çeşitli makroekonomik verilere yer verilmiştir. Salgının vergi harcamalarına etkisini daha iyi analiz edebilmek adına vergi harcamalarının ekonomik büyüklüğünü değerlendirebilmek açısından çizelgede ki veriler büyük önem arz etmektedir. Bu kapsamda daha iyi analiz etmek için çizelge 19’da ki verilerin toplam vergi harcamaları içinde ki payı hesaplanmıştır. Aşağıda şekil 10’da toplam vergi harcamalarının bazı makroekonomik göstergeler içinde ki payı verilmiştir.



Şekil 10. Türkiye’de (2015-2016) Toplam Vergi Harcamalarının Bazı Makro Ekonomik Göstergeler İçindeki Payı (%)

Kaynak: Hazine ve Maliye Bakanlığı 2016, 2017, 2018 Vergi Harcamaları Raporu, Strateji ve Bütçe Başkanlığı, TÜİK verileri esas alınarak tarafımda hesaplanmıştır.

Şekil 10’da vergi harcamalarının çeşitli makroekonomik göstergeler içindeki payına yer verilmiştir. Vergi harcamalarının GSYH oranı milli gelir içindeki payını göstermesi bakımından önemli bir göstergedir (Gerçek & Uygun, 2021). Türkiye’de vergi harcamalarının GSYH oranı 2015-2021 yılları arasındaki verilere baktığımızda 2015 ve 2016 yılında VH/GSYH oranı % 1 civarındadır. Bu durum vergi harcamalarının ekonomiyi canlandırmak için aktif bir maliye politikası aracı olarak kullanıldığını göstermektedir (Eriçok, 2019). 2020-2021 yıllarında ise bu oranda belirgin bir şekilde değişiklik göstermediği tahmin edilmektedir.

Vergi harcamalarının merkezi yönetim bütçe gelirleri içindeki payına baktığımızda 2015-2016 yılları arasında % 5 civarındayken 2017 yılından itibaren ciddi bir artış yaşanmaya başlamıştır. Covid-19 sonrası bu oran 2020’de % 26,2 2021’de % 18,9’a gerilemiştir. Vergi harcamalarının merkezi yönetim vergi gelirleri içindeki payına baktığımızda ise 2017 yılı ve sonrasında ciddi artışlar görülmüştür. 2017 - 2021 yılları arasında % 19 - % 21 arasında değişim gerçekleşmiştir. Diğer taraftan kamu harcamaları içindeki oranında 2017 yılından itibaren artış sergilemiştir. 2015-2021 yılları arasındaki vergi harcamalarının bazı temel makroekonomik

göstergeleri arasındaki oranlara bakıldığında 2020 yılında covid 19 pandemisinin etkisiyle artış gösterdiği ve bir önceki yıla göre vergi harcamalarının bazı ekonomik göstergelere olan oranında düşüş yaşandığı görülmektedir.

Çizelge 20. Türkiye’de Pandemi Öncesi ve Sonrası Vergi Harcamalarının Vergi Türlerine Göre Dağılımı (2015-2021)

Kanun	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021
GVK	69,3	68,40	36,9	41,05	38,2	38,3	39,5
KVK	15,8	14,8	14,7	13,3	15,6	15,7	21,4
KDVK	6,9	7,6	22,9	24,8	27,8	27,9	25,2
ÖTVK	1,7	1,75	14,3	14,2	13,9	13,6	8,8
Diğer Kanunlar	6,1	7,3	10,9	6,4	4,3	4,3	4,9
Toplam	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0

Kaynak: Hazine ve Maliye Bakanlığı Vergi Harcama Raporu 2018, Merkezi Yönetim Bütçe 2019 ve 2021 yılı tahmini verilerinden oluşturulmuştur.

Çizelge 20’ de Türkiye’de vergi harcamalarının 2015-2021 yılları arasında vergi türlerine göre dağılımı verilmiştir. Vergi harcamaları içindeki en yüksek payı ilk sırada gelir vergisi kanuna yönelik vergi harcamaları oluşturmaktadır. 2015 yılında % 69,3 ile en yüksek oran gerçekleşmiştir.

Gelir vergisine ait vergi harcamalarının yüksek olmasının başlıca nedenlerinden biri vergi harcamalarının gelir dağılımını iyileştirmek amacıyla uygulandığını göstermektedir. Gelir vergisi kanuna yönelik vergi harcamaları içinde en yüksek payı asgari geçim indirimi almaktadır (Eriçok, 2019, s. 342).

İkinci sırada ise Kurumlar vergisi kanununa yönelik vergi harcamaları yer almaktadır. 2015 yılından itibaren % 15 civarlarında değişkenlik göstermiştir. KDVK ve ÖTVK kapsamındaki vergi harcamaları ise 2017 yılından itibaren artış gösterdiği görülmektedir. KDVK’ nin vergi harcamalarında 2015-2016 yılları arasında % 5 ile % 7 oranında gerçekleşmiş, 2017 yılından sonra % 22-27 arasında değişim göstermiştir. ÖTVK yönelik vergi harcamalarında ise 2015-2016 yıllarında % 1 iken 2017 yılından sonra % 13-14 civarında gerçekleşmiştir.

ÖTVK ile KDVK yönelik vergi harcamalarında 2017 yılından sonra meydana gelen artışın nedeni devletin ekonomiyi canlandırmak için vergi harcama politikalarında gerçekleştirdiği değişimler olduğu düşünülmektedir. Ayrıca GVK' da 2017 yılından itibaren azalması ve Türkiye' de dolaylı vergilerin dolaysız vergilere göre daha fazla olduğu düşünüldüğünde, vergi harcamalarının büyük bir kısmının gelir vergisi ile kurumlar vergisi olması dolaylı/dolaysız vergi dağılımında dengeyi değiştirmektedir (Gerçek & Uygun, 2021, s. 34).

Covid-19 bağlamında alınan vergisel önlemlerin 2020 ve 2021 yıllarında vergi harcamalarının artış sergilediği görülmektedir. 2020 yılında alınan tedbirler arasında salgından etkilenen sektörlerin kamu mali yükümlülükleri ertelenmiş, talebi canlandırmak için birçok temel ürünlerde KDV oranı % 18' den %1'e indirilmiştir. Özellikle kapanmanın ardından en çok etkilenen sektörler arasında hizmet sektörüne yönelik faaliyet gösteren mükelleflerin ödemesi gereken KDV' nin oranı % 18'den % 8'e indirilmiştir. Buda 2020-2021 yıllarında pandeminin etkisiyle vergi harcamaların artmasına neden olmuştur.

Çizelge.21 Türkiye'de (2015-2021) Yılları Arasında Vergi Harcamalarının Reel Tutarı (2003=100 Milyon TL)

Yıllar	Vergi Harcamalarının cari tutarı (milyon TL)	TÜFE (2003=100)	Vergi Harcamalarının reel tutarı (milyon TL)
2015	79.582,00	269,54	29.525,12
2016	99.547,00	292,54	34.028,51
2017	126.650,00	327,41	38.682,39
2018	151.108,00	393,88	38.363,97
2019	178.696,00	440,50	40.566,63
2020	195.591,00	504,81	38.745,46
2021	222.662,100	686,95	32.413,19

Kaynak: Merkezi Yönetim Bütçe Kanunu ve Ekleri 2015-2021 Yıllarına Ait Vergi Harcamaları Listesi, Vergi Harcama Raporu 2016, 2017, 2018 ve Türkiye İstatistik Kurumu Tüketici Fiyat Endeksi, İstatistik Veri Portalı Verilerinden Yararlanılarak Hazırlanmıştır.

Çizelge 21'de 2003=100 baz esas alınarak yıl sonu TÜFE kullanılarak 2015-2021 yılları arasında vergi harcamalarının cari ve reel tutarlarına yer verilmiştir. Buna göre Türkiye'de vergi harcamaları 2015 yılında reel fiyatlarla 29.525 milyon TL iken 2016'da bir önceki yıla göre % 15,3 oranında 2017'de % 13,7 oranında

artmıştır. 2018’de bir önceki yıla göre % 0,8 oranında azalmıştır. 2019’ da ise bir önceki yıla göre % 5,7 oranında artmıştır.

Pandemi dönemlerinde bu oranlar sırasıyla 2020’de % 4,5 oranında 2021’de yaklaşık olarak % 19 oranında azalarak 32.413,19 milyon tutarında hesaplanmıştır.

4.1.5.5. Türkiye’de Koronavirüs Döneminde Vergi Harcama Örnekleri

4.1.5.5.1. Gelir Vergisine Yönelik Vergi Harcamaları

- 17 Mart 2020’de Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından 31 Mart 2020 tarihine kadar verilmesi gereken yıllık gelir vergisi beyannamelerin ve ödeme süreleri 30 Nisan 2020’ye kadar ertelendiği duyurulmuştur.
- Hizmet sektöründe faaliyet gösteren mükellefler için stopaj ödemelerinde indirim sağlanmıştır.
- Kronik rahatsızlığı bulunan ve 65 yaş üstü vatandaşlara yönelik sokağa çıkma kısıtlaması kapsamına giren gelir vergisi mükellefleri için 22/03/2020 tarihi ile sokağa çıkma yasağının sona ereceği tarih arasında mücbir sebep halinde oldukları kabul edilmiştir. Bu nedenle verilmesi gereken beyanname/bildirimlerin ve tahakkuk etmiş vergilerin ödeme sürelerinin son günü sokağa çıkma yasağının sona ereceği günü takip eden 15’inci gün sonuna kadar uzatılmıştır.

4.1.5.5.2. Kurumlar Vergisine Yönelik Vergi Harcamaları

- Hizmet sektöründe faaliyet gösteren kurumlar vergisi mükellefleri için stopaj indirimi sağlanmıştır.
- Kurumlar Vergisi mükelleflerinin covid-19 salgınından doğrudan etkilenen ve faaliyet alanı (Alışveriş merkezleri, Mobilya imalatı, Bina inşaat hizmetleri, Araç kiralama vb.) itibariyle İçişleri Bakanlığı tarafından yayınlanan bildiriye göre geçici süre ile ara verilmesine karar verilen işyerlerinin vermeleri gereken muhtasar beyannamelerinin süreleri 27/07/2020 tarihine kadar uzatılmıştır.

4.1.5.5.3. Katma Değer Vergisine Yönelik Vergi Harcamaları

- 26 Mart 2020'ye kadar verilmesi gereken KDV beyanname ve tahsilat süreleri 24 Nisan 2020'ye kadar ertelenmiştir.
- Yavaşlayan talebi canlandırmak adına birçok temel gıda ürünlerinde KDV oranları belirli bir süreliğine % 18'den % 1'e indirilmiştir.
- Hizmet sektörüne yönelik faaliyet gösteren mükellefler için KDV oranı % 18'den % 8'e indirilmiştir.
- 22 Mart 2020 tarihli 2278 sayılı cumhurbaşkanı kararı ile yurtiçi hava yolu ile yolcu taşımacılığı hizmetinde bulunan mükellefler için KDV oranı 01.04.2020- 30.06.2020 tarihleri arasında % 1 oranına indirilmiştir.

4.1.6. Seçilmiş OECD Ülkeleri ile Türkiye Karşılaştırılması

Bu bölümde seçilmiş OECD ülkelerinin uygulamaya koymuş oldukları vergi harcamaları ile Türkiye kıyaslanması yoluna başvurulmuştur. Çizelge 21'de OECD ülkelerinin pandemi öncesi ve pandemi sonrası toplam vergi harcamaları tutarlarının GSYH, vergi gelirleri ve kamu harcamaları içindeki payına ilişkin karşılaştırmalarına yer verilmiştir.

Çizelge 22. Vergi Harcamalarının Makroekonomik Göstergeler İçindeki Payının Karşılaştırılması Türkiye ve Seçilmiş OECD Ülkeleri

Ülke	Yıl	Vergi Harcamaları/GSYH	Vergi Harcamaları/Vergi Gelirleri	Vergi Harcamaları/Kamu Harcamaları
ABD	2015	6,86	27,95	29,30
	2016	9,5	37,3	27,94
	2017	9,52	35,57	28,12
	2018	7,88	31,61	23,27
	2019	6,98	27,98	20,48
	2020	7,49	29,36	17,13
	2021	7,07	-	-
Ülke	Yıl	Vergi Harcamaları/GSYH	Vergi Harcamaları/Vergi	Vergi Harcamaları/Kamu

Çizelge-22 devamı

			Gelirleri	Harcamaları
Almanya	2015	1,67	4,74	4
	2016	1,72	4,50	3,83
	2017	1,69	4,48	3,83
	2018	1,70	4,41	3,83
	2019	1,68	4,35	3,73
	2020	1,77	4,13	3,45
	2021	-	-	-

Ülke	Yıl	Vergi Harcamaları/GSYH	Vergi Harcamaları/Vergi Gelirleri	Vergi Harcamaları/Kamu Harcamaları
İtalya	2018	3,06	7,33	6,32
	2019	3,41	8,05	7,01
	2020	3,78	8,82	6,61
	2021	3,83	-	6,90
Fransa	Yıl	Vergi Harcamaları/GSYH	Vergi Harcamaları/Vergi Gelirleri	Vergi Harcamaları/Kamu Harcamaları
	2016	3,83	8,4	6,77
	2017	2	8,43	6,92
	2018	4,19	9,07	7,52
	2019	4,1	9,03	7,41
	2020	3,85	8,29	6,28
	2021	3,42	-	6,28
Türkiye	Yıl	Vergi Harcamaları/GSYH	Vergi Harcamaları /Vergi Gelirleri	Vergi Harcamaları/Kamu Harcamaları
	2015	1,11	6,4	5,15
	2016	1,14	6,52	5,13
	2017	3,26	19,04	15,76
	2018	3,51	21,26	15,9
	2019	4,2	18	20,6
	2020	4,2	18,7	21,5
	2021	4,08	21,8	17,1

Kaynak: Çizelge 21'deki veriler kullanılarak tarafımca oluşturulmuştur.

Çizelge 22'de seçilmiş OECD ülkelerine ait vergi harcamalarının makroekonomik göstergelerle ülkeler arası karşılaştırma yapılmıştır. Buna göre 2015 yılında Türkiye'de toplam vergi harcamaları GSYH'nin % 1,11'i iken ABD' de % 6,86 oranında, Almanya'da % 1,67 oranında hesaplanmaktadır. 2015'de vergi harcamalarının GSYH içinde en yüksek payı ABD almıştır. Pandemi öncesi genel olarak VH/GSYH en yüksek paya sahip ABD, ardından İtalya, Fransa ve Türkiye sıralamayı takip etmektedir. Almanya'da ise % 1'lik ile en düşük paya sahiptir. 2020 ve 2021 yılları arasında pandemi döneminde vergi harcamalarının milli gelir içindeki durumuna baktığımızda yine ABD ilk sırada yer almaktadır. İkinci olarak Türkiye

daha sonra İtalya, Fransa ve Almanya yer almaktadır. Bu ülkelerde vergi harcamalarının alternatif harcama programını aktif bir şekilde kullandığı görülmektedir. Ancak Almanya'da VH/GSYH % 1 civarında ve seçilen ülkeler arasında en düşük seviyededir. Bu noktada vergi harcamalarının etkin olarak Almanya'da kullanılmadığı düşünmek yanlış yorum yapmaya teşvik edebilir. Çünkü Almanya'da vergi harcamaları spesifik olarak belirlenen hedefler doğrultusunda kullanılmaktadır. Yani vergi harcamaları ağırlıklı olarak belirli sektörlere yönlendirilmiştir. Ancak Türkiye için bu durum söz konusu değildir. Pandemi öncesi milli gelirinden ayırmış olduğu pay Almanya ile aynı oranlarda seyretmektedir

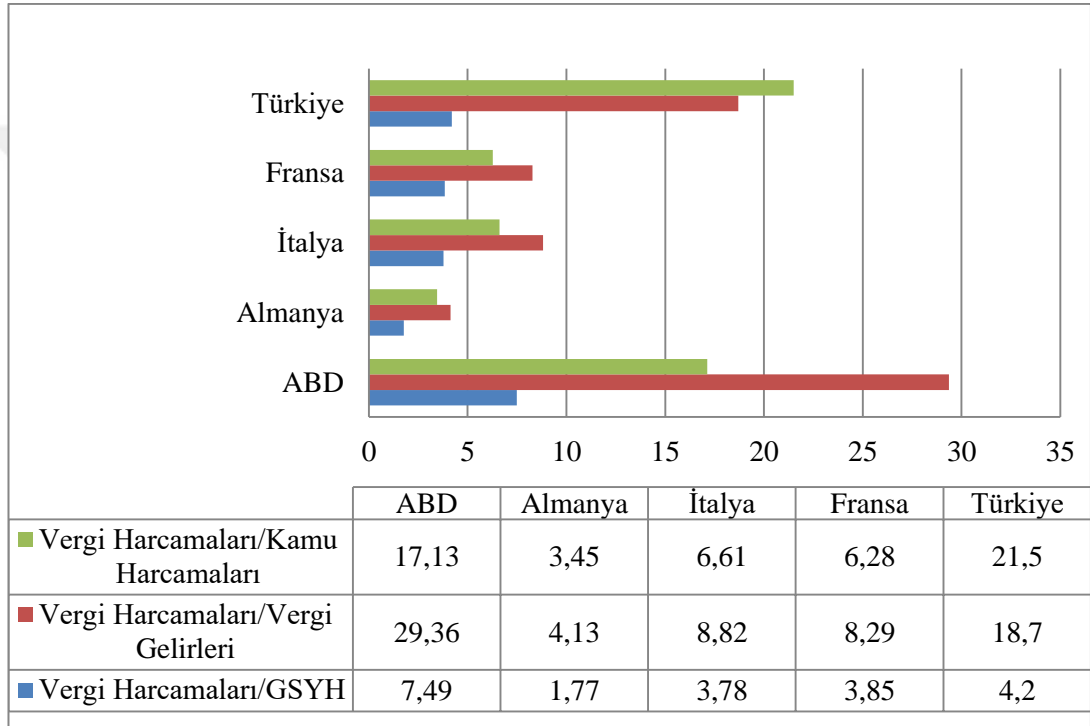
2018'de vergi harcamalarının vergi gelirlerine oranı ABD % 31,61 Almanya % 4,41 İtalya'da % 7,33 Fransa'da % 9,07 Türkiye'de % 21,26 oranında hesaplanmıştır. 2019'da ABD'de bu oran % 27,98 Almanya'da % 4,35 İtalya'da % 8,05 Fransa'da % 8,4 Türkiye'de % 21,26 oranında hesaplanmıştır.

2020 yılında vergi harcamalarının vergi gelirleri içerisinde paylarına baktığımızda ABD'de % 29,36 Almanya'da % 4,13 İtalya'da % 8,82 Fransa'da % 8,29 Türkiye'de % 18,7 oranında hesaplanmıştır. Salgının ilk dönemi 2020 yılında vergi gelirlerinden en fazla feragat eden seçilmiş OECD ülkeleri arasında sırasıyla ABD, Türkiye, İtalya, Fransa ve Almanya gelmektedir Genel olarak vergi harcamalarının vergi gelirleri içerisindeki karşılaştırmasına baktığımızda pandemi öncesi ve sonrası OECD ülkelerinde durgun bir şekilde artmıştır. Bu yönde en çok paya sahip ülkeler arasında ABD ve Türkiye vardır.

Kamu harcamalarının alternatif olması açısından pandemi öncesi vergi harcamalarına baktığımızda 2018 yılında ABD' de % 23,27 Almanya'da % 3,83 İtalya'da % 6,32 Fransa'da % 7,52 Türkiye'de % 15,9 oranında hesaplanmıştır. 2019'da bu oranlar ABD'de % 20,48 Almanya'da % 3,73 İtalya'da % 7,01 Fransa'da % 7,41 Türkiye'de % 20,16 oranında hesaplanmıştır. Pandemi öncesi oranlarda yine en fazla payı ayıran ülkeler ABD ve Türkiye olmuştur. Pandemi döneminde ise 2020'de ABD'de % 17,13 Almanya'da % 3,45 İtalya'da % 6,32 Fransa'da % 6,28 Türkiye'de % 21,5 oranında hesaplanmıştır. Seçilmiş OECD ülkeleri arasında en çok pay ayıran ülkeler ABD ve Türkiye'dir.

Türkiye’de vergi harcamaları ile desteklenmek istenen sektörleri belirlemek güçtür. Bunun nedeni ise vergi harcamaları sadece liste şeklinde ve ilgili kanun maddelerine atıf yapılarak yayınlanmaktadır.

Genel olarak çizelge 22’de vergi harcamaları tedbirleri de pandeminin ekonomideki olumsuz etkilerini azaltmak için kullanılmıştır ve vergisel ayrıcalıkları devlet eliyle oldukça fazla kullanan ülke ABD’dir. Ele alınan OECD ülkelerinde vergi harcamaları maliye politikası aracı olarak kullanıldığı görülmektedir.



Şekil 11. Vergi Harcamaların Makroekonomik Göstergeler İçindeki Payının Seçilmiş OECD Ülkeleri İle Karşılaştırılması (2020)

Şekil 11’de çizelge 22’deki veriler kullanılarak Türkiye’de ve seçilmiş OECD ülkelerinde pandemi döneminde vergi harcamalarının temel makroekonomik büyüklükler içindeki payına yer verilerek veriler daha spesifik hale getirilmiştir. Buna göre Pandeminin ilk yılında 2020’de vergi harcamalarını diğer ülkeler göre hem milli gelirden, hem de vazeçilen vergi geliri kapsamında en çok payı ABD almıştır. Başka bir ifade ile ABD vergi harcamalarının vergi gelirlerine oranla en fazla gelir kaybına uğrayan ülkedir. Ardından Türkiye, vergi harcamaları dolayısıyla

gelir kaybına uğrayan ikinci ülkedir. Türkiye'yi sırasıyla İtalya, Fransa ve Almanya takip etmektedir.



5. SONUÇ VE ÖNERİLER

5.1. Sonuçlar

Aralık 2019’da Çin’in Wuhan kentinde ortaya çıkan Coronavirüs pandemisi kısa sürede Dünya’daki hemen hemen bütün ülkelere yayılmıştır. Teknolojinin geliştiği, tıp biliminin ilerlediği günümüz de, Covid-19 salgını dünya devletlerini olumsuz yönde etkilemiştir. Yakın tarihte AIDS, Sars, Mers, Ebola son olarak covid-19 salgını yaşanmıştır. Tarihte kayıtlara geçen en büyük salgınlardan biri veba salgınıdır. Vebanın yayılması 10 yılı aşkın süre ile yayılmışken covid-19 pandemisi 2 ay gibi kısa sürede tüm dünyaya yayılmıştır. Buda bize küreselleşmenin olumsuz tarafını göstermektedir.

Küresel ticaretin yayıldığı bu dönemlerde özellikle üretim ve tüketim zincirinde aksamalar meydana gelmiştir. Devletler salgınla mücadele edebilmek için para politikaları ve maliye politikaları devreye koymuşlardır. Bu politikalardan etkili olanı ve devlet tarafından en çok tercih edileni maliye politikasıdır. Covid-19 krizinin başladığından bu yana Türkiye pandemi verilerini en şeffaf haliyle kamuoyuna duyurmuştur.

Covid-19 pandemisinin ortaya çıkması ekonomide piyasanın işlenmesini sağlayan çarklardan biri veya birkaçının bozulmasına neden olmuştur. Ülkeler salgının yayılım hızını azaltmak için birçok tedbir almıştır. Özellikle insan hareketliliğinin olduğu birçok alanda kapanmalar yaşanmıştır. Bu bağlamda toplu olarak çalışma alanların sınırlarının kısıtlanması, sosyal mesafe ve birçok kurallara göre toplu işletmelerde çalışma gibi birçok önlem alınmıştır. Buradaki amaç Covid-19’un bulaşma hızını azaltmaktır.

Genel olarak hükümetler pandemi krizinin neden olduğu ekonomik durgunluğu hafifletmek için ekonomik paketler devreye koyması, maliye politikası araçlarını bu amaçla etkin kullanılmasını mecbur hale getirmiştir. Türkiye ve salgının görüldüğü seçilmiş OECD ülkelerinde ekonomide daralmalar yaşanmıştır. Küresel ticaretin yayıldığı bu dönemlerde özellikle tüketim-üretim zincirinde aksamalar meydana gelmiştir. Türkiye’nin salgınla mücadelede açıklamış olduğu ekonomik paketi ülkelerin açıkladığı ekonomik paketlere göre daha geride kalmıştır. Ülkelerin

açıklamış olduğu maliye politikaları siyasi yapılarına, coğrafi konumuna ve ihtiyaçlarına göre değişmektedir.

Dünya devletleri salgınla mücadelede açıkladığı ekonomik paketlerin yanında vergisel tedbirlerde almıştır. Özellikle belirtmek gerekir ki ülkemizde yaşanan pandemi krizinde hükümet hava yolları yolcu taşımacılığında KDV indirimini uygulamıştır. Bu alınan vergisel tedbirlerden biridir. Fakat pandemi krizini yönetmek ve yayılımını azaltmak için sokağa çıkma yasakları ve zorunlu olmadıkça seyahat kısıtlamalarının getirilmesi iç hat uçuşlarında yapılan KDV indiriminin etkisiz kaldığını ifade etmek mümkündür.

Salgının başladığı ilk dönemlerde Türkiye erken önlemler alan ülkelerden birisidir. Mart ayında 100 milyar TL'lik ekonomik paket açıklamıştır. İlk vakanın görüldüğü 2020 Mart aylarında hızlı tedbirler alması salgının hızla yayılmasının önüne geçilmiştir. Salgının kısa sürede bitmeyeceği kesindi. Bu yüzden ek paketler ardı ardına gelmiştir. Ek paketle birlikte toplam 200 milyar TL'lik ekonomik destek paketi açıklamıştır. İşletmelere ve çalışanlara destek amaçlı birçok teşvik uygulamaları devreye koymuştur. Hem çalışanları, hem de işverenlere kısa çalışma ödeneğinin kolaylaştırılması, vergisel indirimler, Halkbank'tan esnaf ve sanatkârların kredi borçlarının faizsiz ertelemeleri gibi önlemler alınmıştır. Salgının olumsuzluklarını hafifletmek için işletmeleri korumak ve desteklemek için birçok politika açıklanmıştır. Ayrıca çalışanlar için işten çıkarılmamalarına dair hükümler getirilmiş, böylece salgından dolayı işçiler pandemi nedeniyle işten çıkarılmaları durdurulmuştur.

Salgının Türkiye'de vergi gelirlerine etkisi pandeminin başladığı ilk aylarda azaldığı verilerle ortaya konulmuştur. İlk aylarda alınan sıkı tedbirler, kapanmalar salgının yavaşlamasına neden olurken bir yandan da yaşanan bu kapanma ve bireylerin kendilerini sosyal izolasyona alması, devletin almış olduğu önlemler, kişilerin gelirlerinde yaşanan azalmalar, kurumlar vergisi beyannamesinin ertelenmesi, birçok vergi indirimine gidilmesi, vergi gelirlerinde azalmaya neden olmuştur. Pandemiye yönelik alınan sıkı önlemler 2020 Haziran aylarına doğru yavaşça gevşetilmiştir. Buda insan hareketliliğinin canlanmasına, ekonomide durgunluğun yavaş yavaş iyileşmesine olanak sağlamıştır. Bu sebeple vergi gelirlerinde bu aylarda bir iyileşme yaşanmıştır.

Sonuç itibarıyla Türkiye’de alınan önlemler ve mali teşvikler diğer ülkelere göre kıyasladığımızda ekonomik paketi geride kalmış olsa da ülkemizin gelişmişlik seviyesi ve mevcut ekonomik durumunu göz önüne alındığında uygulamaya konulan teşvikler, salgını bertaraf etmek için başarılı bir politika uygulanmıştır diyebiliriz.

Vergi harcaması en genel anlamıyla devletin vazgeçmiş olduğu vergi alacağıdır. Vergi harcamaları her ne kadar kamu harcamaların ikamesi gibi görünse de uygulamada bu harcamaların amaç farklılıkları yaratabilir. Türkiye’de vergi harcama raporları düzensiz olarak yayınlanmaktadır. En son 2018 yılında yayınlanmış vergi harcama raporuna göre veriler hesaplanmıştır. Seçilmiş OECD ülkelerinde güncellenmiş son raporlar ABD’de 2020, Almanya 2020, İtalya 2020, son olarak en güncel rapor 2021 de Fransa’da yayınlanmıştır. ABD ve Türkiye’de çalışmadaki diğer OECD ülkelerine göre raporun niteliği daha basittir. Fransa, İtalya, Almanya’da ise vergi harcama raporu nitelik olarak daha detaylı bir biçimde yayınlanmıştır.

Vergi harcamaları gelişmiş ülkeler için ekonomik büyüme hedeflerine destek verse de, gelişmekte olan ve az gelişmiş ülkelerde ekonomik kalkınma politikası görevi üstlenmektedir. Seçili ülkeler üzerinden yapılan veri analizinde özellikle ABD’nin vergi harcama politikasına önem verdiği ve vergi harcamalarının GSYH içerisindeki payı seçilmiş OECD ülkelerine göre nispeten daha fazladır.

Dünyanın dört bir yanında hükümetler, toplumun belirli kesimlerine ve ekonomiye fayda sağlaması amaçlanan sayısız vergi teşviklerini uygulamaktadır. Bu vergi harcamaların çoğunda belirtilen hedefe ulaşmada etkisizdir ve istenmeyen sonuçlar doğurur. Gelir dağılımında eşitsizliği arttırmaları buna iyi bir örnektir. Son otuz yılda vergi harcamalarının GSYH oranı % 4’lere yakın ve vergi gelirlerine oranı % 24’ünden fazladır.

Dünya çapındaki hükümetler covid-19’un neden olduğu ekonomik sarsıntıya yanıt vermek için artan finansman ihtiyacıyla karşı karşıya kaldıklarından, vergi harcamaların sebep olduğu vergi gelirlerini kaybetmeyi göze almışlardır. Türkiye’de de vergi harcamalarının pandemi döneminde % 4 oranına kadar çıkması pandemi döneminde vergi harcamalarının GSYH ve bütçe içerisindeki büyüklüğü belirlenerek önemli bir harcama kalemi olduğu görülmüştür. Ayrıca, özellikle Almanya hükümetinin vergi harcamalarının milli gelire oranı seçilmiş OECD ülkelerine

kıyasla daha düşüktür. Vergi harcamalarının GSYH oranı % 1'lerde olduğu görülmektedir. Bu durumun en önemli sebeplerinden biri ülkenin uygulamış olduğu teşvik politikasıdır. Türkiye'de vergi harcamalarının artış oranı yıllık GSYH artış oranına göre daha yüksek olduğunu ifade etmek mümkündür.

Vergi harcamalarından faydalanan bazı mükelleflere yapılan kesintiler, ödenekler, muafiyetler ve istisnalar hükümet açısından bir yük oluşturur. Bu harcamalar faaliyette bulunan işletmelerin üretken yatırımları teşvik edip etmediği belirsiz olsa da, hükümet açısından gelir kaybına neden olmaktadır. Vergi harcamaları covid-19 salgınının tetiklediği ekonomik zorlukları hafifletirken aynı zamanda hükümetlerin gelir ihtiyaçlarını arttırmıştır. Bu amaçla genellikle daha yüksek gelir gruplarına fayda sağlayan vergi harcamaları adaletsizlik ortaya çıkarabilmektedir. Ayrıca piyasa rekabeti açısından da olumsuz sonuçlara sebep olabilmektedir.

Pandemi özellikle gelir seviyesi düşük haneleri daha derinden etkilemiştir. Bu durumda haneleri desteklemek adına devletin muhtaç ailelere yönelik vergi harcamaları, gelir dağılımında düzenleyici etkilere doğurabilmektedir.

Türkiye ve seçilmiş OECD ülkelerinde yapılan araştırmada hükümetlerin pandemi döneminde vergi harcamalarını maliye politikası aracı olarak etkin bir şekilde devreye koydukları verilerle gösterilmiştir. Çalışmanın en önemli boyutundan biri salgın döneminde vergi harcamalarının değerlendirilmesidir. Bu bağlamda en önemli husus vergi harcamalarının pandemi döneminde faydalanan kesimlerin yatırımları teşvik etmesi, devletin vazgeçmiş olduğu vergi gelirlerinde meydana gelen azalmaya göre daha etkin olup olmadığıdır. Pandemi döneminde devletin vazgeçmiş olduğu vergiler reel yatırımın ve üretimin artmasına öncülük etmek adına özellikle dolaysız vergilere yönelik vergi harcamaları ile yatırımcıların vergi maliyetinin düşürerek hedeflediği belirtilir. Rapor ve veriler sonucunda vergi harcamalarının Türkiye ve seçilmiş OECD ülkelerinde sürekli olarak artma eğiliminde olduğu tespit edilmiştir.

Çalışmadaki veriler değerlendirildiğinde Türkiye ve seçilmiş OECD ülkeleri için hükümetin pandemi döneminde başvurmuş olduğu maliye politikası tedbirleri ekonominin olumsuz etkilerini azaltmak için kullanılmıştır. Pandemi döneminde vergi harcamaları ülkelerin başvurmuş olduğu etkin bir maliye politikası aracıdır.

Özellikle Türkiye’de vergi harcamalarının dolaysız vergilere yönelik uygulanan teşviklerin, diğer vergi kalemlerine nazaran daha fazla ayrıcalık gösterildiği verilerle ortaya konulmuştur. Bununla birlikte çalışmaya konu edilmiş OECD ülkelerinde pandeminin ilk çıktığı dönemde vergi harcamalarının kamu harcamalarına oranı ortalama % 7,66 civarında olduğu tespit edilmiştir. Aynı zamanda vergi harcamalarının vergi gelirlerine oranı ortalama % 13,86 olduğu tespit edilmiştir.

Gerek çalışmaya konu olan OECD ülkelerin gerekse Türkiye’nin vergi harcamaları konusunda yapılan çalışmalarda ve raporlarda yayınlanan verilere yer verildiği görülmektedir. Bu bağlamda Covid-19 pandemisinde ülkeler vergi harcama politikasını vergi muafiyeti, vergi istisnası ve vergi ertelemeleri şeklinde uygulamıştır. Vergi harcamaları Covid-19 salgınının tetiklediği olumsuz konjonktürel istikrarsızlığına karşı ekonomik zorlukları hafifletirken aynı zamanda devletin vergilerden elde ettiği geliri azaltmıştır. Veriler eşliğinde sonuç olarak seçilmiş OECD ülkelerinde özellikle ABD ve Türkiye’de pandemi döneminde vergi harcamaları artmıştır. Yalnız bu durum Fransa için geçerli değildir. Fransa’da vergi harcamaları pandemi öncesi artış gösterirken pandemi döneminde azalma sergilemiştir.

5.2. Öneriler

21. yy’de bulaşıcı hastalığı ve en ölümcül sonuçları ortaya çıkaran covid-19 pandemisi daha önce ülkelerin karşı karşıya kaldıkları ekonomik ve sağlık krizlerinden tamamen farklı bir salgındır. Özellikle teknolojinin, tıp biliminin çığır açtığı bu dönemde salgını ortadan kaldırmak için kullanılan yöntemlerin bu süreçte hızlı bir etki yaratmadığı, ülkelerin kendi sınırları içinde OHAL ilan etmeleri, acil müdahaleleri, ekonomiyi durma noktasına getirmiştir. Yaşanan bu krizde hükümetler hem salgın krizini, hem de salgından kaynaklı ekonomik krizle mücadele etmek için birçok tedbir ve teşvik paketleri uygulamaya koymuştur. Devlet ekonomik krizi iyi yönetebilmesi için hem çalışanlara hem de işverenlere birtakım hibeler sağlamaktadır. Pandemi döneminde vergi harcamalarının etkinliğinin sağlanabilmesi için alınması gereken tedbirler ve önlemler aşağıda sıralanmaktadır:

- Daha güçlü bir şekilde vergi reformu yapmak çok önemlidir. Aynı zamanda vergi harcamalarının ekonomik büyüme yerine, kalkınma odaklı

planlanması bu bağlamda önemlidir. Vazgeçilen gelirin, adaletsiz olarak yüksek gelirli hanelere fayda sağlayan indirimlerinden devam ettirilmemelidir. Hükümetin bu amaca yönelik uygulamış olduğu vergi harcamalarını iyi analiz etmeli ve yatırımları teşvik eden sektörlerle uygulanmalıdır.

- Vergi harcamalarında daha etkin fayda maliyet analizleri gerçekleştirilmelidir. Etkin olmayan vergi harcamaları kaldırılmalı, ya da yerine daha etkin vergi teşvikleri uygulamaya konulmalıdır. Her ülke düzenli ve detaylı vergi harcama raporu sunmalıdır.
- Türkiye’de ve pandemi döneminde sağlanan teşviklerin, devletin vazgeçmiş olduğu gelire oranla daha fazla fayda sağlayıp sağlamadığı meçhuldür. Bu kıstasta vergi harcamaları gerçekte vergilerden elde edilecek faydadan daha fazla olup olmadığı detaylı şekilde analiz edilmelidir.
- Olumsuz pandemi koşullarında en fazla etkilenen bu dönemde sağlık çalışanlarıdır. Hükümetler sağlık çalışanlarına moral ve motivasyonunu arttırmak için bir takım vergisel tedbirler veya muafiyetleri uygulamaya koymalıdır. Örneğin gelir vergisine tabi olan sağlık çalışanlarına indirim, istisna vb. vergisel kolaylıklar getirilerek sağlık çalışanının motivasyonu açısından mümkün hale getirilmelidir.
- Özellikle pandemi döneminde acil olarak ihtiyaç duyulan gereksinimlere (maske, eldiven, dezenfektan vb.) birtakım istisnalar getirilmelidir.
- Sağlık altyapısı kapsamında tıbbi cihaz endüstrilerini desteklemek adına vergisel teşvikler uygulanmalıdır.
- Vergi mükelleflerine pandemi döneminde denk gelen ceza, icra, haciz işlemlerinin uygulanması ertelenebilir veya faizsiz ödeme ile uzlaşılabilmesi, bu süreçte uygulanabilecek kolaylıklar mümkün hale getirilmelidir.
- Pandemi döneminde özellikle artan tüketim ihtiyaçlarından dolayı temel gıda ihtiyaçları üstünden alınan KDV % 1 oranına çekilmeli, bunun imkânsız olması halinde en azından salgının olumsuz etkisi geçene kadar uygulanmalıdır.

Bu politikalar çerçevesinde çalışmanın konusu olan vergi harcamalarının, verimlilik ve etkinliğin arttırılması noktasında ülkelerin maliye politikaları içinde önemli bir yeri olduğu sonucuna ulaşılmıştır. Türkiye'nin ve seçilmiş OECD ülkelerin ekonomik performansları ile uygulanan vergi harcamalarının incelendiği bu tez çalışmasının sonucunda vergi harcamalarının özellikle devletin sosyal nitelikli amaçlarının gerçekleştirilmesinde olumlu katkılar sağlayacağı öngörülmektedir.



KAYNAKÇA

- Abodunrin, O. Oloye, G. and Adesola, B. (2020). Coronavirus pandemic and its implication on global economy. *International Journal of Arts, Languages and Business Studies*, s.19
- Ağcakale Kılıç, F., Tığtepe, E.ve Ertuğrul, M. (2022). Covid-19 pandemisinin uluslararası ticarete etkisi: Türkiye örneği. *Gümrük ve Ticaret Dergisi*, s.66-81.
- Ağdemir, Z. ve Abukan, D. (2020). Vergi harcaması kökenleri üzerine. *Ömer Halis Demir Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, s.709-723.
- Ağır, O. (2021). Covid-19 sonrası uluslararası politikadaki olası değişimlere yönelik bir değerlendirme. *Firat University Journal of Social Sciences/Sosyal Bilimler Dergisi*, s.887-896.
- Akça, F. N. (2000). *Gelir vergisindeki vergi harcamaları ve türk gelir vergisindeki vergi harcamalarının değerlendirilmesi*, Yayınlanmamış Doktor Tezi, Gazi Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Ankara, Türkiye.
- Akın, E. B. (2019). *Türk vergi sisteminde vergi harcamaları üzerine bir değerlendirme*. Yüksek Lisans Tezi, Necmettin Erbakan Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Aksoy, E. (2017). *Türkiye'de Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Uygulanan Vergi Harcamalarının Vergilendirmenin Mali Amacı Bakımından Değerlendirilmesi*. Yüksek Lisans Tezi, Adnan Menderes Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, s.1.
- Australian Government The Treasury. (2006). <https://treasury.gov.au/publication/tax-expenditures-statement>
- Ünüvar, İ. ve Aktaş, H. (2022). Dünya'da ve Türkiye'de covid-19 pandemisinin ekonomik etkileri. *Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Meslek Yüksekokulu Dergisi*, 25 (1), s.124-140.
- Arabacı, H. ve Yüksel, D. (2020). COVID-19 pandemisinin Türk bankacılık sektörü üzerine etkisi. *Sosyal Bilimler Araştırma Dergisi*, s.196-208.
- Armağan T., Ak Bingül, B. ve Ak, R. (2020). Tarihsel süreçte yaşanan pandemilerin ekonomik ve sosyal etkileri. 615.
- Armağan, M. ve Macit, D. (2021). Covid-19 pandemisi. *Avrasya Sosyal ve Ekonomi Araştırmaları Dergisi*, s.160-173.
- Aslıkara, F. (2019). *Kamu harcamaları ve ekonomik büyüme ilişkisi: Türkiye örneği*. Yüksek Lisans Tezi, Karamanoğlu Mehmet Bey Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, s.4.
- Ayar, M. (2007). *Osmanlı Devleti'nde Kolera*. İstanbul: Kitabevi Yayınları.
- Aytekin, İ. ve Güngör Karyağdı, N. (2021). Covid-19 pandemisinin ekonomik krize evrimi. *İktisat Alanında Seçilmiş Konular*, s.91-103.

- Bakırtaş, İ. ve Ozan, E. (2021). Covid-19'un ekonomik etkileri üzerine genel bir inceleme. *Aksaray Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, s.59-74.
- Bayat, G. ve Gürcam, Ö. S. (2018). Konaklama işletmelerinde turizm teşvikleri: TRA2 bölgesi örneği. *6 SCF International Conference on Economic and Social Impacts of Globalization and Liberalization*, s.118.
- BBC (2005), *Past pandemics that ravaged europe*, <http://news.bbc.co.uk/2/hi/health/4381924.stm>.
- Becerem, E. ve Balcı İzgi, B. (2021). Dış Ticarete korumacılık ve koronavirüs salgın döneminde Türkiye'de ihracatın durumu. *Uşak Üniversitesi Uygulamalı Bilimler Fakültesi Dergisi*, 24-36.
- Buhur, S. (2020). Koronavirüs sürecinde devletin mali ve iktisadi rolü. *Legal Mali Hukuk Dergisi*, 1899-1900.
- Brewer, M.(2003). The new credits, *Institute for Fiscal Studies*, s.1-3.
- Buhur, S.(2019). Vergi harcaması kavramı ve Türkiye'deki durumun analizi, *Vergi Dünyası*, s.74.
- Tepe, B. ve Egele, H. (2015) Vergi harcamaları ve ülke uygulamaları, *Vergi raporu*, s.14.
- Burton, M. ve Sadiq, K. (2013). The tax expenditure management: A critical assessment. *England Cmabridge Universty Press*, 58.
- Çakır, F. (2021). Finansal krizler ve maliye politikasının önemi. *Journal of Public Economy and Public Financial Management*, 1(1).
- Çılğın, T. (2022). refah devletlerinin covid-19 sürecinde uyguladıkları sosyo-ekonomik destek politikaları: Almanya,Amerika Birleşik Devletleri,Danimarka ve İsveç örnekleri. *Hacettepe Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 4 (1), s. 2-39.
- Demir, O., and Esen, A. (2021). Covid 19'un yıkıcı ekonomik etkileri ve Türkiye ekonomisinde dönüşüm ihtiyacı. *Journal of Emerging Economies and Policy* 2021 6(1) s.88-105
- Demiray, M. N. (2022). *Türkiye'de ve seçilmiş dünya ülkelerinde vergi harcamaları* . Yüksek Lisans Tezi. Sivas Cumhuriyet Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Department of Health and Human Services, (2020). <https://www.hhs.gov> (Erişim: 02.09.2022)
- Egele, H. ve Tepe, B. (2015). Vergi harcamaları ve ülke uygulamaları. *Vergi Raporu*, (193), s. 9-23.
- Er, A. G. ve Ünal, S. (2020). Dünyada ve Türkiye'de 2019 koronavirüs pandemisi. *Flora*, 2.
- Ercan, T. (2021). Vergi harcamalarının dünya'da ve türkiye'de artış sebebi: Covid-19 Pandemisi. *Maliye Araştırmaları-4*, 125.

- Erdoğan, U. İ. (2021). *Vergi harcamalarının etkinlik analizi*. Doktora Tezi. Ankara: Gazi Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Ergülen, G. (1990). Kurumları vergileme şekilleri ve mükellef seçimleri, *Anadolu Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 8.
- Eriçok, R. E. (2019). Türkiye'de vergi harcamalarının gelişimi: 2015-2021. *İstanbul İktisat Dergisi*, s.321-355.
- Eroğlu, E. (2020). Covid-19'un ekonomik etkisinin ve pandemiyle mücadele sürecinde alınan ekonomik tedbirlerin değerlendirilmesi. *International Journal of Public Finance*, 5(2), 211-236.
- Ersan, B. ve Saraçoğlu, F. (2021). *Koronavirüsün bütçe gider ve gelirleri üzerindeki etkilerinin değerlendirilmesi*. Ankara: Piyasa Raporu, s.33-44.
- Farris, William Wayne (2009), *Japan to 1600 a social and economic history*, University of Hawai'i Press Honolulu, 1-227.
- Ferhatoğlu, E. (2001). *Vergi harcaması kavramı ve AB uygulaması*. Yüksek Lisans Tezi, Eskişehir Anadolu Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Gelir Politikaları Genel Müdürlüğü, (2007). https://ms.hmb.gov.tr/uploads/2019/01/Vergi-Harcamalar_-Raporu-2007-.pdf (Erişim: 01.07.2022).
- Gelir Politikaları Genel Müdürlüğü, (2016). https://ms.hmb.gov.tr/uploads/2019/01/Vergi-Harcamalar_-Raporu-2016-.pdf (Erişim: 04.07.2022).
- Gelir politikaları Genel Müdürlüğü, (2017). https://ms.hmb.gov.tr/uploads/2019/01/Vergi-Harcamalar_-Raporu-2017.pdf (Erişim: 01.07.2022)
- Gelir Politikaları Genel Müdürlüğü, (2018). https://ms.hmb.gov.tr/uploads/2019/01/Vergi-Harcamalar_-Raporu-2018.pdf (Erişim: 08.07.2022).
- Gerçek, A. ve Uygun, E. (2021). Türkiye'de vergi harcamalarının gelişimi ve gelir kaybı açısından değerlendirilmesi (2006-2020 Yılları). *Research Gate*.
- Giray, F. (2002). Vergi harcamaları: Harcama vergileri açısından analizi. *Uludağ Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, s.29-42
- Gümüş, A. (2020). Covid 19'un Türkiye ekonomisine bazı etkileri. *Şehir Araştırmaları Dergisi*, 553.
- Gündeş, Y. G. (2021). *Covid-19 özelinde küresel salgınların ekonomik etkileri*. Yüksek Lisans Tezi, Yıldız Teknik Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Güner, K. C. (2021). Koronavirüs (Covid-19) pandemisi ve uygulanan mali tedbirlerin değerlendirilmesi. *Turizm Ekonomi ve İşletme Araştırmaları Dergisi*, 3(1), 84-95.
- Gürçam, Ö. S. ve Tekin , A. (2015). Vergi harcamaları: seçilmiş bazı OECD ülke uygulamaları. *Afyon Kocatepe Üniversitesi, İktisadi ve İdaari Bilimler Fakültesi Dergisi*, s.139-158.

Güven, M. A. (2016). *OECD ülkelerinde vergi harcamalarının karşılaştırılması analizi (2006-2015)*. Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi. Tokat Gazi Osmanpaşa Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü.

Heady, C. ve Mansour, M. (2019). *Tax expenditure reporting and its use in fiscal management a guide for developing economies*. IMF.

Hoynes, H. ve Eissa, N. (2011). Redistribution and tax expenditures: The earned income tax credit . *National Tax Journd*, 690.

http-1:

<https://data.oecd.org/unemp/unemployment-rate.htm> (Erişim: 15.04.2022)

http-2:

<https://home.treasury.gov/> (Erişim: 03.07.2022)

http-3:

<https://data.oecd.org/gdp/nominal-gdp-forecast.htm#indicator-chart> (Erişim: 06.07.2022)

http-4:

<https://tr.tradingeconomics.com/italy/full-year-gdp-growth> (Erişim: 04.03.2022)

http-5:

<https://tr.tradingeconomics.com/france/full-year-gdp-growth> (Erişim:04.09.2022)

http-6:

file:///C:/Users/user/Downloads/PLF2021_VM_T2.pdf (Erişim: 17.08.2021)

International Monetary Fund, (2022). <https://www.imf.org/en/Countries/FRA> (Erişim:04.09.2022).

Jianhua, G. (2020). Çin'in yeni koronavirüs zatürresine karşı savaşı: mücadeleler, sonuçlar, yansımalar. *Kuşak ve Yol Girişimi Dergisi*, 1 (2), s. 90-102.

Karaaslan, E. (2013). *Kamu harcama hukuku*. Antalya: Bilişim Eğitim Kültür ve Araştırma Derneği Yayınları.

Karabacak, İ. (2009). *Vergi politikalarında etkinliğin sağlanmasında vergi harcamalarının önemi: 1990 sonrası dönem değerlendirilmesi*. Yüksek Lisans Tezi, Süleyman Demirel Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü.

Karadağ, H. (2021). Covid-19 ile mücadele: pandemiye karşı ulusal tedbirler. *Global akademi konuşmaları serisi*, s.1-14.

Karakuş, O. S. (2018). *Doğu'dan gelen ölüm: antoninus vebası*”, *Toplumsal Tarih*, 296, Ağustos, 38-41.

Karaş, E. ve Hayrulloğlu, B. (2021). Türkiye’de vergi harcamalarının incelenmesi ve vergilemede adalet. *Pamukkale Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi* s.91-105.

Karaş, G. ve Karaş, E. *Mali Teşvik Sisteminde Yer Alan Amaç ve Araçlara İlişkin Genel Bir Değerlendirme* Ekin Yayıncılık, Bursa, s.4.

- Karter, Ç. (2021). Pandemisinin para politikaları üzerine etkileri . *Avrasya Sosyal ve Ekonomi Araştırmaları Dergisi*, s.675-692.
- Kişioğlu, Ö. F. (2018). *Vergi harcamalarının vergi gelirleri açısından etkinliği: 2006-2016 yıllarının değerlendirilmesi*. Yüksek Lisans Tezi, Atatürk Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, s.24.
- Küçükbay, F., Uysal, D. ve Çırak, A. (2021). Covid-19 salgının dünya ekonomisi üzerindeki etkisinin değerlendirilmesi. *Aksaray Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 15-20.
- Marshall, C., Cabello, J. R. and Tokman, M. (2006). Las excepciones tributarias como herramienta de politica publica. *Revista de Estudios Públicos*, 102.
- McBride, W. (2013). A Brief History of Tax Expenditures. *Tax Foundation Fiscal Fact*, 391, s.1-8.
- Mcdonald, H. (2010). *Türk vergi sistemindeki vergi harcamalarının etkinlik ve verimlilik açısından değerlendirilmesi*. Doktora Tezi, Dokuz Eylül Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- McMahon Jr, M. J. (2011). Taxing Tax Expenditures. *University of Florida Levin College of Law Research Paper*, (2011-03).
- Meier, Mischa (2016), “The ‘Justinianic Plague’: The Economic Consequences of the Pandemic in the Eastern Roman Empire and its Cultural and Religious Effects”, *Early Medieval Europe*, 24 (3), 267–292
- Nadaroğlu, H.(1976). Kurumları vergileme şekilleri ve mükellef seçimleri. Kamu Maliyesi Teorisi, İstanbul, s.236.
- Nazilli Ticaret Odası.(2021). *İtalya ülke raporu*.s.4-6
- Nikiforuk, A. (1991). *Fourth Horseman: A Short History of Epidemics, Plagues, Famine, and Other Sources*. Kanada: Penguin Group.
- Öz, E. (2002). Türk Gelir Vergisindeki Bazı Vergi Harcamalarının Optimal Vergileme İlkeleri Açısından Analizi. *Dokuz Eylül Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, s.1
- Özcan, Y. (2019). Covid-19 salgınının vergi gelirlerine etkisi. *İstanbul Ticaret Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 348.
- Özdemir, M., Karavardar, A., & Özkan, M. (2020). Covid 19 pandemisinin finansal raporlama süreci üzerindeki etkileri: serbest muhasebeci mali müşavirler üzerine bir araştırma. *Journal Of International Management Educational And Economics Perspectives*, 8(2), 166-187.
- Pedük, T. (2006). Vergi harcaması kavramının ortaya çıkışı ve gelişme süreci. *Vergi Raporu*, s.1-3.
- Pehlivan, M., Kaya, A. ve Keleş, S. S. (2021). Covid-19’un makroekonomik etkileri ve seçilmiş ülkelerde covid-19. *Araştırma Makalesi*, s.105-135
- Rakıcı, C. (2004). Türk gelir vergisi sisteminde yer alan bazı muafiyet, istisna ve indirimlerin değerlendirilmesi. *Vergi Sorunları Dergisi*, s.115-129.
- Redonda, A. (2016). Tax Expenditures and Sustainability an Over View. *cep discussion note*,s.6.

- Rosenberg, C. E. (2020). Cholera In Nineteenth-Century Europe: A Tool For Social And Economic Analysis, Ip Address: 176.88.206.215, On 17 Apr, Subject To The Cambridge Core.
- Sabuncu, C.G. (2011). *Türkiye'de vergi harcamalarının analizi*. Yüksek Lisans tezi, Hacettepe Üniversitesini, Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Sandalcı, İ. (2020). Fransız Vergi Sistemi. *Vergi Sistemleri*, s. 163.
- Saraç, Ö. (2010). Vergi harcamaları ve iktisadi etkileri . *Maliye Dergisi*, 262-277.
- Schick, A. (2008). Bütçe dışı harcamalar: Ekonomik ve politik bir çerçeve. *OECD Bütçeleme Dergisi*, 10.
- Sertkaya, B. ve Baş, S. (2021). Covid-19 salgınının Türkiye ekonomisi üzerine etkileri: Riskler ve olası senaryolar. *Dicle Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, s.147-167.
- Snell, Melissa. (2019), "The Sixth-Century Plague", ThoughtCo, Feb. 11, 2020, thoughtco.com/thesixth-century-plague-1789291.
- Sürücü, H. (2021). *Koronavirüs'ün Vergi gelirlerine etkisi: Türkiye örneği*. Yüksek Lisans Tezi, Kocaeli Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Taşkın, E. ve Sevgi, A. (2021). Covid-19 Küresel salgınının uluslararası ticarete etkileri. *Alanya Akademik Bakış Dergisi*, s. 749-771.
- Tekin, A. ve Sökmen, Ö. (2015). Vergi harcamaları ve bazı OECD ülke uygulamaları. *Afyon Kocatepe Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 17
- Tepe, B. (2015). *Vergi harcamaları ve türk gelir vergisindeki vergi harcamalarının bütçe gerçekleştirmeleri açısından değerlendirilmesi*. Yüksek Lisans Tezi, Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Türkiye İhracatçılar Meclisi. (2020). Covid-19 ile mücadele için dünya ülkelerinin almış olduğu tedbirler, s.1-15.
- Türkiye İstatistik Kurumu, (2021). <https://data.tuik.gov.tr/Bulten/Index?p=Dunya-Nufus-Gunu-2022-45552> (Erişim Tarihi: 03.02.2022)
- Türkiye Odalar ve Borsalar Birliği. (2020). <https://tobb.org.tr/Documents/yayinlar/2021/77ER.pdf>. s.5.
- Uğurlu, H. (2013). *Vergi Harcaması Uygulamaları ve Etkilerinin Analizi*. Yüksek Lisans Tezi, Karadeniz Teknik Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- United States Department of the Treasury, (1970). <https://home.treasury.gov/about/history/prior-secretaries> (Erişim Tarihi:28.06.2022).
- Ünüvar, İ. ve Aktaş, H. (2022). Dünya'da Ve Türkiye'de Covid-19 pandemisinin ekonomik etkileri. *Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Meslek Yüksekokulu Dergisi*, s.124-140.
- Vjekoslav, B. (2006). Tax Expenditures: A Theoretical Review, *Financial Theory and Practice*, s.113-127.
- Koç, İ. ve Yardımcıoğlu, F. (2020). Covid-19 pandemi sürecinde uygulamaya konulan mali tedbir ve teşviklerin karşılaştırmalı analizi: Türkiye ve seçilmiş

AB ülkeleri karşılaştırması. *Siyaset, Ekonomi ve Yönetim Araştırmaları Dergisi*, s. 123-152.

Yavuz, E. (2022). *Türkiye'de vergi harcamalarının sosyo-ekonomik açıdan incelenmesi ve seçilmiş OECD ülkeleri ile karşılaştırılması*. Doktora Tezi, İstanbul Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü.

Yıldırım, E. U. (2021). Covid-19 Pandemi Ve 2008 Ekonomik kriz dönemlerinde riskten kaçınma düzeyinin abd ve bric piyasa entegrasyonu üzerindeki değişen etkisi. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, s.185-208.

Ziegler, P. (1972). *Veba, Tarih Mecmuası*. İstanbul: Hayat Yayınları

Wilson, G. Y. (2000). Effects on funding equity of the arizona tax kredit law. *National Tax Journal*, 2.

World Bank, (2020). <https://www.worldbank.org/en/country/france> (Erişim: 04.09.2022).

WHO, (2022). <https://www.who.int/data/stories/global-excess-deaths-associated-with-covid-19-january-2020-december> (Erişim 03.09.2022).