

## **VERGİ HARCAMALARI, MALİ SAYDAMLIK İLKESİ VE ANAYASAYA UYGUNLUK**

**Ömer Faruk BATIREL\***

### **ÖZET**

*Bu makalede kanunun yaptığı tanımdan hareketle mali saydamlık ilkesi gereği olarak raporlanan muafiyet, indirim, istisna ve benzeri uygulamalar nedeniyle vazgeçilen kamu gelirlerinin kapsamı ve bu ilkeye uyulmadığının göstergesi olan yasal düzenlemeler ile vergi teşviklerinin mahiyetinin ve Anayasaya uygunluğu tartışmaya açılması amaçlanmaktadır. Birinci bölümde mali saydamlık ilkesi ve bütçe tasarısına eklenen vergi harcamaları cetveli, bu cetvelde yer alması gerekirken dışarıda bırakılan muafiyet, istisna ve indirimler ile diğer uygulamalara yer verilmiş ikinci bölümde ise yüce yargının kararlarına atıf yapılarak vergi harcamalarının anayasaya uygunluğu hususu incelenmiştir. Bütçe tasarısına eklenen vergi harcamaları cetvelinde özellikle diğer yasalarda yer alan vergi muafiyet ve istisna ve indirimler ile vergisel teşvikler yer almamakta ve mali saydamlık ilkesine aykırı hareket edilmektedir. Vergi idaresi cetvelin düzenlemesinde standart bir vergi sisteminde yer alan kimi indirimleri vergi harcaması olarak göstererek kendi yaptığı tanımla tutarlı olmayan bir uygulama yapmaktadır. Anayasa Mahkemesi; açılan iptal davalarında vergi harcamalarını Anayasamızın 2. maddesindeki hukuk devleti, 10.maddesindeki eşitlik ve 73. maddesindeki mali güç ilkesine aykırı görmeyerek reddetmiş ve Anayasaya uygun düzenlemeler olduğunu kabul etmiştir.*

**Anahtar Kelimeler:** *Vergi Harcaması, Mali Saydamlık, Anayasaya Uygunluk*

## **TAX EXPENDITURES, FISCAL TRANSPARENCY RULE AND CONSTITUTIONALITY**

### **ABSTRACT**

*In this article it is aimed whether tax expenditures as defined tax exemptions, exclusions and deductions enclosed to the draft budget bill are consistent with the rule of fiscal transparency and constitutionality. As the coverage of tax expenditures are incomplete particularly in terms of tax reliefs and incentives imbedded in laws other than tax laws it would be argued that the list is not fully comprehensive regarding fiscal transparency principle. From constitutionality point of view tax expenditures are considered constitutional by Supreme Court with regard of the rule of law, non-discrimination rule and ability-to-pay principle in taxation.*

**Key words:** *Tax Expenditures, Fiscal Transparency, Constitutionality*

---

\* Prof. Dr. İstanbul Ticaret Üniversitesi Ticari Bilimler Fakültesi Öğretim Üyesi.

## GİRİŞ

5018 sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanununun (KMYK) 18. maddesinin (c) fıkrası “Merkezî yönetim bütçe kanun tasarısına, Türkiye Büyük Millet Meclisinde görüşülmesi sırasında dikkate alınmak üzere; vergi muafiyeti, istisnası ve indirimleri ile benzeri uygulamalar nedeniyle vazgeçilen kamu gelirleri cetveli” eklenmesini amir bulunmaktadır. Bu cetvelde yer alan kalemler bütçe uygulamasında “**vergi harcamaları**” olarak adlandırılmaktadır.

Bu yazıda mali saydamlık ilkesi gereği olarak raporlanan muafiyet, indirim, istisna ve benzeri uygulamalar nedeniyle vazgeçilen kamu gelirlerinin kapsamı, kapsam dışı kalan yasal düzenlemelerin mahiyeti ve vergi harcamalarının Anayasaya uygunluğunun tartışmaya açılması amaçlanmaktadır. Birinci bölümde mali saydamlık ilkesi ve bütçe tasarısına eklenen vergi harcamaları cetveli ile bu cetvelde yer alması gerekirken liste dışı bırakılan muafiyet istisna ve indirimlere yer verilecek ikinci bölümde ise Anayasa yargısının kararlarına atıf yapılarak vergi harcamalarının anayasaya uygunluğu hususu incelenecektir.

## I. MALİ SAYDAMLIK İLKESİ VE VERGİ HARCAMALARININ KAPSAMI

A. Merkezi yönetim bütçe tasarısına vergi harcamaları cetvelinin eklenmesinin gerekçesi “**malî saydamlık ilkesi**” dir. Türk bütçe hukukunda kabul edilen bu ilkeye göre<sup>1</sup> “...her türlü kamu kaynağının elde edilmesi ve kullanılmasında denetimin sağlanması amacıyla kamuoyu zamanında bilgilendirilir.” Bu amaçla;

a) Görev, yetki ve sorumlulukların açık olarak tanımlanması,

b) Hükümet politikaları, kalkınma planları, yıllık programlar, stratejik planlar ile bütçelerin hazırlanması, yetkili organlarda görüşülmesi, uygulanması ve uygulama sonuçları ile raporların kamuoyuna açık ve ulaşılabilir olması,

c) Genel yönetim kapsamındaki kamu idareleri tarafından sağlanan teşvik ve desteklemelerin bir yılı geçmemek üzere belirli dönemler itibarıyla kamuoyuna açıklanması,

d) Kamu hesaplarının standart bir muhasebe sistemi ve genel kabul görmüş muhasebe prensiplerine uygun bir muhasebe düzenine göre oluşturulması, Zorunludur.”

---

<sup>1</sup> KMYK. m. 7.

Vergi harcamaları idarenin tanımına göre ise “*sistemin unsuru olan indirim, muafiyet ve istisnalar*” dışında **standart vergi sisteminden** sapmalardır. Standart vergi sisteminin standart uygulamasının ve bu sistemden kabul edilecek sapmaların ne olduğu ise açıklanmamıştır.<sup>2</sup> Bu ilkeye uyması zorunlu olan kamu idareleri, izleme görevini üstlenen de Maliye Bakanlığdır.<sup>3</sup> 5018 sayılı yasada bu ilkeye uyulmamasına ilişkin bir yaptırım öngörülmemiştir.

Bu ilkeye göre hazırlanan Merkezi Yönetim Bütçesine eklenen vergi harcamaları cetvelinde vergi yasalarında, diğer yasalarda ve yasa hükmünde olan uluslararası antlaşmalarda yer alan **muafiyet, istisna, indirim ve benzeri uygulama kalemlerinin tümünün** yer alması esastır.

2013 Vergi Harcamaları cetveli incelendiğinde; vergi harcaması kalemleri olarak sadece 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 9, 20, 21, 22, 23, 25, 29, 30, 63, Mükerrer 80, 82, 89 ve Geçici 75., Geçici 80 ve Geçici 82, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 4, 5 ve 10, 3065 sayılı Katma Değer Vergisi yasasının 13 ve 17., 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanununun 7, 8 ve Geçici 5., 3218 sayılı Serbest Bölgeler Yasasının Geçici 3, 4691 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeler Kanununun Geçici 2 i, 5084 sayılı Yatırımların ve İstihdamın Teşviki Hakkındaki Kanunun 3/A, 5746 sayılı Araştırma ve Geliştirme Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkındaki Kanunun 3.maddeleri anılmaktadır.<sup>4</sup>

**B.** Bu liste vergi harcamalarının tüm kalemlerini yansıtmamaktadır. Bunun nedenleri şöylece sıralanabilir.

1.Vergi antlaşmalarında yapılan stopaj oran indirimleri ile indirim yapılarak vazgeçilen vergi geliri olarak nitelenebilecek vergi antlaşmaları hükümlerinden bahis yoktur.<sup>5</sup>

<sup>2</sup> Bkz. [www.bumko.gov.tr](http://www.bumko.gov.tr).

<sup>3</sup> ...*Mali saydamlığın sağlanması için gerekli düzenlemelerin yapılması ve önlemlerin alınmasından kamu idareleri sorumlu olup, bu hususlar Maliye Bakanlığınca izlenir.* KMK. m. 7.

<sup>4</sup> Vergi harcaması cetvelinde yer alan yasa maddelerine göre devletin vazgeçtiği kamu gelirlerinin 2013 de 22.416, 2014 de 24.779 ve 2015 de 27.429 milyon TL olacağı tahmin edilmektedir.[www.bumko.gov.tr](http://www.bumko.gov.tr).

<sup>5</sup> Vergi antlaşmaları uluslararası antlaşmalardandır. Üstelik Anayasamızın 90. maddesine “...usulüne göre yürürlüğe konulmuş temel hak ve özgürlüklere ilişkin milletlerarası antlaşmalarla kanunların aynı konuda farklı hükümler içermesi nedeniyle çıkabilecek uyuşmazlıklarda milletlerarası antlaşma hükümleri esas alınır...” eki getirilmiştir. Türkiye'nin ilk defa 24.9.1973 yılında Avusturya ile imzaladığı çifte vergilemeyi önleme antlaşmasının sayısı, 31.01.2013 tarihinde kabul edilen Avusturya antlaşması ile 80'e çıkmıştır. Antlaşma tarihi sırasına göre bu ülkeler şunlardır:

2.Vergi yasaları arasında yer alan ve oldukça kapsamlı istisna düzenlemelerini içeren Damga Vergisi ve Harçlar yasalarındaki istisna ve muafiyetler listede yer almamaktadır.

3.Bakanlar Kuruluna verilen yetki ile alt ve üst sınırlar arasında gelir ve kurumlar vergisi stopaj oranlarının düşürülmesi hatta sıfıra indirilerek verginin tamamen kaldırılması düzenlemelerine de yer verilmemektedir.<sup>6</sup>

4.Cetvelin düzenlemesinde standart bir vergi sisteminde yer alan kimi indirimler vergi harcaması olarak gösterilmekte ve idare kendi yaptığı tanımla tutarlı olmayan bir uygulama yapmaktadır.<sup>7</sup>

5. Cetvelde vergi resim ve harç istisnası tanınan diğer yasalardan da söz edilmemektedir. **Vergi, resim harç muafiyet istisna ve indirim tanıyan düzenlemeler büyük ölçüde diğer yasalarda yer almaktadır.** Bunlardan vergi harcaması niteliğini taşıyan yasa maddelerini şöylece sıralayabiliriz:<sup>8</sup>

3201 sayılı Emniyet Teşkilatı Kanununun Ek.21., 4473 sayılı Yangın, Yer Sarsıntısı, Seylap veya Heyelan Sebebiyle Mahkeme ve Adliye Dairelerinde Ziyaa Uğrayan Dosyalar Hakkında Yapılacak Muamelelere Dair Kanununun 46., 4920 sayılı Devlet Orman İşletmelerinin Bazı Vergilerden Muaf Tutulması Hakkında Kanununun 2., 5441 sayılı Devlet Tiyatrosu Kuruluşu Hakkında Kanununun 9., 6095 sayılı Kuzey Atlantik Antlaşması Teşkilatı Müşterek Enfrastrüktür Programı Gereğince Türkiye’de Yapılacak İnşa ve Tesis İşlerine Dair Kanununun 10., 6326 sayılı Petrol Kanununun Madde 37 95 96 97, 112, 113, 114 ve 115., 7269 sayılı kanunun Umumi Hayata Müessir Afetler

---

Avusturya, Norveç, Güney Kore, Ürdün, Suudi Arabistan, Tunus, Romanya, Hollanda, Pakistan, İngiltere, Finlandiya, KKTC, Fransa, Almanya, İsveç, Belçika, Danimarka, İtalya, Japonya, Birleşik Arap Emirlikleri, Macaristan, Kazakistan, Makedonya, Arnavutluk, Cezayir, Moğolistan, Hindistan, Malezya, Mısır, Polonya, İsrail, Türkmenistan, Azerbaycan, Bulgaristan, Özbekistan, ABD, Beyaz Rusya, Endonezya, Litvanya, Hırvatistan, Rusya, Moldova, Singapur, Kırgızistan, Tacikistan, Sudan, Çek Cumhuriyeti, Slovakya, Ukrayna, Kuveyt, İspanya, Bangladeş, Çin Halk Cumhuriyeti, Lüksemburg, Estonya, İran, Fas, Lübnan, Tayland, Letonya, Slovenya, Güney Afrika Cumhuriyeti, Yunanistan, Suriye, Etiyopya, Bahreyn, Portekiz, Sırbistan - Karadağ, Katar, Bosna-Hersek, Gürcistan, Umman, Yemen, İrlanda, Kanada, Yeni Zelanda, İsviçre, Brezilya, Malta ve Avustralya [www.gib.gov.tr](http://www.gib.gov.tr)

<sup>6</sup> Bunun en çarpıcı örneği Gelir Vergisi Kanununun Geçici 67.maddesi ile stopaj konusu yapılan ve stopaj oranının sıfır olarak tespit edilmesi sonucu **borsa değer artış kazançları** vergilenmemesidir.

<sup>7</sup> GVK. 89 maddesindeki gelirden yapılacak indirimler ile KVK.

<sup>8</sup> Bkz. *Vergi Kanunları Dışındaki Kanunlarda Yer Alan Harcamalar.* [www.gib.gov.tr](http://www.gib.gov.tr). Kamu idareleri ve kamu hizmetleri ile ilgili olarak tanınan istisna ve muafiyetlerle ilgili yasal düzenlemeler alınmamıştır.

Dolayısıyla Alınacak Tedbirlerle Yapılacak Yardımlara Dair Kanunun 40, 42, 43 ve 45., 205 sayılı Ordu Yardımlaşma Kurumu kanununun 35., 261 sayılı İhracatı Geliştirmek Amacı ile Vergilerle İlgili Olarak Hükümetçe Alınacak Tedbirlere Dair Kanununun 1., 474 sayılı Gümrük Giriş Tarife Cetveli Hakkında Kanununun 2. 3., 657 sayılı Devlet Memurları Kanununun tazminat, ödenek ve yardımlarla ilgili maddeleri 775 sayılı Gecekondu Kanununun 33., 854 sayılı Deniz İş Kanununun 9., Türk Silahlı Kuvvetleri Personel Kanununun Ek 17 ve 18., 1309 sayılı Devlet Opera ve Balesi Genel Müdürlüğü Kuruluşu Hakkındaki Kanununun 10., 4857 sayılı İş Kanununun 8., 2090 sayılı Tabi Afetlerden Zarar Gören Çiftçilere Yapılacak Yardımlar Hakkında Kanunun 7., Muhtar Ödenek ve Sosyal Güvenlik Yasasının 1., 2461 sayılı Hâkimler ve Savcılar Yüksek Kurulunun 22., 2581 sayılı Deniz Ticaret Filosunun Geliştirilmesi ve Gemi İnşa Tesislerinin Teşviki Hakkında Kanunun 1., 4490 sayılı Türk Uluslararası Gemi Sicili Kanununun 12., 320 sayılı Milli Piyango İdaresi Genel Müdürlüğü Kuruluş ve Görevleri Hakkındaki KHK'nin 53., 2802 sayılı Hâkimler ve Savcılar Kanunu kanununun 106., 2813 sayılı Bilgi Teknolojileri ve İletişim Kurumunun Kuruluşuna İlişkin Kanunun 5., 2914 sayılı Yükseköğretim Personel Kanununun 12 ve 14., 2960 sayılı Boğaziçi Kanununun 17., 2983 sayılı Tasarrufların Teşviki ve Kamu Yatırımlarının Hızlandırılması Hakkındaki Kanunun 14., 3160 sayılı Emniyet Teşkilatı Uçuş Hizmetleri Tazminatı Kanununun 6., 3226 sayılı Finansal Kiralama Kanununun 30. 3259 sayılı İslam Kalkınma Bankasına Vergi Muafiyeti Tanınması Hakkında Kanunun 1., 3292 sayılı Vatani Hizmet Tertibi Aylıklarının Bağlanması Hakkında Kanunun 2., 3671 sayılı TBMM Üyelerinin Ödenek, Yoluk ve Emekliliklerine Dair Kanunun 1., 3996 sayılı Bazı Yatırım ve Hizmetlerin Yap-İşlet-Devret Modeli Çerçevesinde Yaptırılması Hakkındaki Kanunun 12., 4009 sayılı Dışişleri Bakanlığının Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanunun 56., 4046 sayılı Özelleştirme Uygulamalarının Düzenlenmesi ve Bazı Kanun ve KHK'de Değişiklik Yapılmasına Dair Kanunun 27., 4054 sayılı Rekabetin Korunması Hakkında Kanunun 37., 4107 sayılı Telgraf ve Telefon Kanununa Bazı Ek Maddeler Eklenmesine, Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnemelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanunun Ek.20. ve 4458 sayılı Gümrük Kanunu 167.<sup>9</sup>

<sup>9</sup> Bu düzenlemelerin büyük çoğunluğu ücret istisnaları ile ilgilidir. Ticari kazançlar ve kurum kazançlarıyla ilgili olarak tanınan en kapsamlı istisna gemicilik ve denizcilik faaliyeti ile ilgilidir. 4490 sayılı Türk Uluslararası Gemi Sicili Kanununun 12. maddesine göre *“Bu Kanun uyarınca oluşturulan Türk Uluslararası Gemi Siciline kayıtlı gemilerin ve yatların işletilmesinden ve devrinden elde edilen kazançlar, gelir ve kurumlar vergileriyle fonlardan istisnadır.”*

Gelir Vergisi, Kurumlar Vergisi ve Katma Değer Vergisi yasasında ve diğer yasalarda vergi harcamaları içinde sayılan **vergisel teşvikler** dışında listede yer almayan tek yasal düzenleme 5225 sayılı Kültür Yatırımlarını ve Girişimlerini Teşvik Kanununun 5. maddesinde **gelir vergisi stopaj teşviki** şeklinde düzenlenen **teşvik uygulamasıdır**.

İkinci bölümde vergi harcamalarının anayasaya uygunluğu tartışılacaktır.

## II. VERGİ HARCAMALARININ ANAYASAYA UYGUNLUĞU

Anayasa Mahkememiz vergi harcamalarının Anayasamızın 10. maddesinde yer alan ve kanun önünde **eşitlik kuralı** olarak bilinen “...herkes; din, dil, ırk, renk, cinsiyet, siyasi düşünce, felsefi inanç, mezhep ve benzeri sebeplerle ayırım gözetilmeksizin kanun önünde eşittir. Hiçbir kişiye, aileye, zümreye ve sınıfa imtiyaz tanınmaz. “Devlet organları ve idare makamları bütün işlemlerinde kanun önünde eşitlik ilkesine uygun olarak hareket etmek zorundadır...” hükümleri ile gene Anayasamızın 73. maddesindeki “Herkes, kamu giderlerini karşılamak üzere, mali gücüne göre vergi ödemekle yükümlüdür” şeklindeki vergi ödevi tanımına, “...Genellik ilkesi, malî gücü olan herkesin, vergi yükümlüsü olmasını ve ayırım gözetilmeksizin gelir, servet veya harcamaları üzerinden vergi ödemesini gerektirir...” şeklindeki içtihadı<sup>10</sup> **aykırılığı** iddiasıyla açılan davaları “...Türkiye'deki serbest bölgelerin diğer ülke serbest bölgeleriyle rekabet edebilecek bir iktisadi yapıya sahip olabilmesi için bu bölgelerde vergi, resim, harç, gümrük ve kambiyo mükellefiyetlerine dair mevzuat hükümlerinin uygulanmayacağı ve bu hükümden serbest bölgelerde faaliyet gösteren yerli ya da yabancı girişimcilerin hepsi yararlanacağı cihetle Anayasanın eşitlik ilkesinin ihlali iddiası varit değildir...” gerekçesiyle reddetmiştir.<sup>11</sup>

<sup>10</sup> Anayasa Mahkemesi 2004/14 Esas ve 2004/84 Karar sayılı Kararı.

<sup>11</sup> “...vergi muafiyet istisna ve indirimleri ile serbest bölgelerde faaliyet gösteren müteşebbislerin yararlanabilecekleri teşvikler ile haklarında uygulanacak muafiyet hükümlerini düzenleyen ve dava dilekçesinde Anayasanın 10. ve 73. maddelerine aykırı olduğu öne sürülerek iptali istenilen 6. maddede serbest bölgelerin gümrük hudutları dışında olduğu, bu bölgelerde vergi, resim, harç, gümrük ve kambiyo mükellefiyetlerine dair mevzuat hükümlerinin uygulanmayacağı, işleticiler ve kullanıcıların yatırım ve üretim safhalarında Bakanlar Kurulunca belirlenecek kimi teşviklerden yararlandırılacakları ve son olarak da Türkiye'deki tam ve dar mükellefiyete tabi gerçek ve tüzelkişilerin serbest bölgelerdeki faaliyetleri dolayısıyla elde ettikleri kazanç ve iratların, Türkiye'nin diğer yerlerine getirildiğinin kambiyo mevzuatına göre tevsiki halinde gelir ve kurumlar vergilerinden muaf olacaklarına ilişkin hükümler getirilmiştir. Düzenlemenin amacı, maddeye ait gerekçede, ülkemizde kurulacak serbest bölgelerin diğer ülke serbest bölgeleriyle rekabet edebilecek bir yapıya

Gene Yüce Mahkeme; vergi, muafiyet ve istisna hükümleri taşıyan 3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanununun Anayasamızın 2.maddesinde yer alan değişmez ilkelere **hukuk devleti ilkesine aykırı olmadığını**, “Anayasa’nın 2. maddesinde öngörülen hukuk devleti ilkesi, yasaların kamu yararına dayanması ögesini içerdiği gibi, yasama organı tarafından konulacak kurallarda adalet ve hakkaniyet ölçülerinin göz önünde tutulmasının gerekliliği, yine bu ilkenin doğal bir yansımasıdır. Bu ölçütler ise hukuk kurallarının korunmasında birbiriyle çatışan yararların uzlaştırılmasını zorunlu kılar. Aynı ilke uyarınca, Devlet organlarının görev ve yetkilerinin bu çerçevede yasalarla belirlenmesi gerektiği kuşkusuzdur. Türkiye’deki serbest bölgelerin diğer ülke serbest bölgeleriyle rekabet edebilecek bir iktisadi yapıya sahip olabilmesi için, alınacak önlemler ve yapılacak düzenlemelerin, bu bağlamda serbest bölgelerin kurulacağı yerler ile sınırlarının, dolayısıyla alanının tespiti, serbest bölgelerin kurulmalarının ve işletilmelerinin kamu kurum ve kuruluşları yerine yerli ve yabancı tüzelkişilere bırakılmasına izin verilmesi ya da gerektiğinde iznin geri alınmasının tamamıyla zamana, teknolojinin ve ekonominin gereklerine göre belirlenmesi gereken bir sorun niteliği göstermesi karşısında 3218 sayılı yasa ile yasa koyucunun yabancı sermaye ve teknoloji girişiminin hızlandırılmasını, ihracat için yatırım ve üretimin arttırılmasını amaçladığı, başta ekonominin girdi ihtiyacı olmak üzere, bu bölgelerin kurulmasıyla gözetilen amaca ulaşılabilmesinin, iptali istenen kuralda belirtildiği biçimde, esnek ve zamana, gelişen koşullara uyumu öngören bir düzenlemeyle mümkün olabileceği gözetildiğinde ve hukuk devleti ilkesinin açıklanan somut yansımaları dikkate alındığında, kuralın Anayasa’nın 2. maddesine aykırı bir yönü görülmemiştir”<sup>12</sup> gerekçesi ile hükme bağlamıştır.

Yukarıya çıkarılan örnek kararlar; vergi harcamalarının Anayasamızın hukuk devleti, eşitlik ve mali güç ilkesine aykırı olmadığını ve böylece Anayasaya uygunluğunu teyit eden içtihatlardır.

kavuşmasını sağlamak için bazı muafiyetlerden, ayrıca bölgede faaliyette bulunacak işletici kuruluşlar ile kullanıcıların, dünya deneyiminde çok yaygın olup, müteşebbislerin daha çok önem verdikleri yatırım ve üretime yönelik kimi teşviklerden istifade olarak açıklanmıştır... Serbest bölgeler gümrük hattı dışında sayılmakla beraber bu yerler devletin hükümler alanı dışında bırakılmamıştır. Bir devletin kendi toprakları üzerinde bazı yasaların uygulanmadığı, yabancı ya da yerli girişimcilere çeşitli kolaylıkların gösterildiği hatta kimi bağımsızlıkların tanındığı bölgeler kurması, devletin ülkenin o bölümünde egemenliğinden vazgeçtiği anlamında yorumlanamaz. ...” Anayasa Mahkemesi’nin 6.10.1986 tarih ve E. 1985/21, K. 1986/23 sayılı kararı ile (RG. 14.3.1987/19400).

<sup>12</sup> Bkz. Anayasa Mahkemesi Kararı Esas No. 2002/39 ve Karar No. 2004/125.

## SONUÇ

Vergi harcamaları 5018 sayılı yasanın 18. maddesinde “*vergi muafiyeti, istisnası ve indirimleri ile benzeri uygulamalar nedeniyle vazgeçilen kamu gelirleri*” olarak tanımlanmakta ve mali saydamlık ilkesi gereği her yıl merkezi yönetim bütçe tasarısına eklenmesi gerekmektedir.

Bütçe tasarısına eklenen vergi harcamaları cetvelinde özellikle Damga Vergisi ve Harçlar Kanunları ile vergi kanunları dışındaki yasalarda yer alan vergi muafiyet, istisna ve indirimleri, stopaj teşvikleri ve vergi antlaşmalarındaki hazine kaybına yol açan indirimli oran uygulamaları yer almamakta ve mali saydamlık ilkesine aykırı hareket edilmektedir.

Cetvelin düzenlenmesinde standart bir vergi sisteminde yer alan kimi indirimleri vergi harcaması olarak gösterilmekte ve idare kendi yaptığı tanımla tutarlı olmayan bir uygulama yapmaktadır.

Anayasa Mahkemesi vergi harcamalarını açılan iptal davalarında Anayasamızın 2. maddesindeki hukuk devleti, 10. maddesindeki eşitlik ve 73. maddesindeki mali güç ilkesine aykırı görmeyerek reddetmiştir.