



## Emek Geliri Üzerindeki Vergi Yükünün OECD Ülkeleri İçin Değerlendirilmesi

*Emin Efecan AKTAŞ<sup>1</sup>, Bahadır Sazak DOĞAN<sup>2</sup>*

### *Evaluation of Tax Burden on Labor Income for OECD Countries*

#### ARTICLE INFO

##### *Article History:*

Date Submitted: 10.01.2020

Date Accepted: 01.05.2020

##### *JEL Classification:*

J30,

H20,

H24.

##### *Keywords:*

Labour Income,

OECD,

Personal Income Tax,

Tax Burden,

Tax Wedge,

Wage

#### ABSTRACT

The tax regulated by law should be collected from taxpayers in proportion to their ability to pay as a requirement of the principle of fairness in taxation. The importance of the ability of tax payment has been increasing in terms of tax burden in recent years. The tax burden is expressed as both individual and total tax burden. The personal tax burden is calculated by the ratio of taxes paid by individuals to their personal income. Countries and organizations such as OECD calculate the tax burden in more detail and specifically. In this study, a comprehensive analysis of the change of tax burden in OECD countries for the period 2000-2018 is carried out. Before analyzing, some basic information about main concepts such as labour income, tax burden, personal income tax are given. The percentage change in the process of the tax burden for household types during that period are shared through tables which are included with the datas from OECD database and its reports, and the findings related to them are evaluated.

<sup>1</sup> Arş. Gör. Dr. Hatay Mustafa Kemal Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, Maliye Bölümü, efecanaktas@yahoo.com

<sup>2</sup> Arş. Gör. Dr. Tokat Gaziosmanpaşa Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, Maliye Bölümü, bahadirsdogan@gmail.com

## Özet

Kanunlarla düzenlenmiş olan vergi, vergilemede adalet ilkesinin bir gereği olarak mükelleflerden ödeme güçleri ile orantılı olarak tahsil edilmelidir. Ödeme gücünün önemi, son yıllarda giderek artan bir şekilde vergi yükü bakımından artmaktadır. Vergi yükü, hem bireysel hem toplam vergi yükü şeklinde ifade edilmektedir. Kişisel vergi yükü ise kişi tarafından ödenen vergilerin, kişisel gelirlerine oranı ile hesaplanmaktadır. Ülkeler ve OECD vb. kuruluşlar, vergi yükünü daha detaylı ve spesifik olarak hesaplamaktadır. Bu çalışmada ise 2000-2018 dönemi için vergi yükünün OECD üyesi ülkelerdeki değişiminin kapsamlı bir analizi yapılmaktadır. Analiz öncesinde emek geliri, vergi yükü, kişisel gelir vergisi gibi temel kavramlar ile ilgili bazı temel bilgiler verilmektedir. OECD veri tabanından ve raporlarından elde edilen veriler ile hane halkı türleri için söz konusu dönemde vergi yükünün seyrinin yüzdesel değişimi tablolar vasıtasıyla paylaşılmaktadır ve bunlara ilişkin bulgular değerlendirilmektedir.

## 1. Giriş

Tarihsel süreçte, insanların bir arada yaşama gereksinimlerinin bir sonucu olarak ortaya çıkmış olan devletler, vatandaşlarına niceliği ve niteliği devamlı artış eğiliminde olan kamusal mal ve hizmet sunumunu sağlamak ve bunu sürdürürebilmek için gelire ihtiyaç duymaktadırlar. Nicelik ve nitelikteki bu artış, kamu gelirlerine olan ihtiyacı da arttırmaktadır. Bu bağlamda, devletlerin gelir kaynaklarına bakıldığında, vergilerin en büyük paya sahip olan kaynak olduğu göze çarpmaktadır<sup>3</sup>. Kurumlardan ve kişilerden bir karşılığı olmaksızın ve cebren toplanan vergilerin, devletlerin en baskın gelir kaynağı olmasından dolayı harcanabilir gelirden neden olduğu azalıştan ve oluşturduğu mali yükten dolayı mükellefler açısından büyük bir önemi vardır. İlgili çerçevede, bireylerin ve kurumların belirli bir dönemde, devlete ve diğer kamu kurumlarına ödedikleri vergilerin, aynı dönemde elde ettikleri gelire oranına verilen ad olan vergi yükü kavramı da önemli bir hale gelmektedir. Bu itibarla, vergi yükü ve bu yükün

<sup>3</sup> Piyasa ekonomisi prensibinin işlediği ülkelerde, vergi gelirlerinin toplam kamu gelirleri içerisindeki payı %70 ila 95 arasında seyretmektedir (Eker ve Bülbül, 2013, s. 118).

toplumda adaletli bir şekilde dağıtılması, kamu maliyesinin başat göstergelerinden bir tanesi olabilmektedir.

Bu motivasyonun yaratmış olduğu merak çerçevesinde, bu çalışmada, ilk olarak çalışmanın içeriğine ilişkin vergi yükü, vergi takozu, kişisel gelir vergisi, vergi indirimi, emek geliri gibi temel kavramlar, çalışmanın üçüncü bölümündeki analiz kısmında yer alan ülkeler ile ilişkilendirilerek ve örneklendirilerek ilk bölümde aktarılmaktadır; sonrasında ise çalışmanın konusu ile ilişkili benzer çalışmalara, literatür taraması mahiyetinde ikinci bölümde vurgu yapılmaktadır. Üçüncü bölümde ise OECD veri tabanından ve OECD Taxing Wages 2016-2017 ve 2017-2018 raporlarından derlenen veriler ile 2000-2018 dönemi için vergi yükünün/takozunun, net kişisel ortalama vergi oranının, kişisel ortalama gelir vergisinin, ülkelerin kişisel gelir vergisi yapısına ilişkin artan oranlılığın ve hane halkı vergi yüklerindeki değişime örnek olabileceği düşünülen bir karşılaştırmanın yer aldığı analiz ile bulguları ve değerlendirmeleri paylaşılmaktadır.

## 2. Temel Kavramlar

Bu bölümde, çalışmanın içeriğine uygun olarak bazı temel kavramlara ilişkin tanımlar, bilgiler ile çalışmanın üçüncü bölümünde yer alan ülkelere bazılarında özgü kişisel gelir vergisi dilimleri, oranları, vergi indirimleri ve bazı istatistiksel bilgiler yer almaktadır.

### 2.1. Vergi Yükü ve Vergi Takozu Kavramı

T.C. Anayasası'nın 73. maddesinde “*Herkes, kamu giderlerini karşılamak üzere, mali gücüne göre, vergi ödemekle yükümlüdür. Vergi yükünün adaletli ve dengeli dağılımı, maliye politikasının sosyal amacıdır.*” ibaresi yer almaktadır. Bu ibarede de açıkça belirtildiği üzere, vergi ödemek vergi mükellefleri açısından bir yük olmakta ve mükelleflerin ekonomik durumlarında şayet vergi sisteminin yapısı adaletsiz ise bir kötüleşmeye neden olmaktadır (İnaltonç, 2012:17). Aynı zamanda, her sene devletçe gayri safi milli hâsıladan vergi aracılığıyla özel kesimden kamu kesimine aktarılan miktar ise toplumun bütünü üzerinde bir yüke neden olmaktadır (Eker ve Bülbül, 2013:171).

Daha açık bir şekilde ifade edilecek olursa; vergi yükü, mükelleflerce elde edilen gelirler ile ödedikleri vergiler arasındaki fark veyahut mükelleflerce devlete ödenen vergilerin gelirlerine oranlanması sonucunda mükelleflerin katlandıkları fedakârlık olarak tanımlanabilir (Kalenderoğlu, 2012:184). Ek olarak, vergi ödemesi sonrasında, mükellefin hissettiği, hesaplanması mümkün olmayan ve kişiden kişiye farklılık gösteren yük, subjektif vergi yükü; mükellefin ödemiş olduğu vergi ile geliri arasındaki sayısal olarak hesaplanması mümkün olan nispi ilişki ise objektif vergi yükü olarak ifade edilmektedir (Yılmaz, 2018:113-114).

Vergi yükü kavramını, bireysel vergi yükü ve toplam vergi yükü olmak üzere iki temel tür kapsamında değerlendirmek mümkündür. Bireysel vergi yükü, bir bireyin belirli bir zaman aralığında ödemiş olduğu bütün vergileri, aynı zaman aralığında elde etmiş olduğu gelire oranlayarak elde edilen vergi yükü türüdür:

$$\text{Bireysel Vergi Yükü} = \frac{\text{Mükellefçe Ödenen Vergiler}}{\text{Mükellefin Geliri}}$$

Toplam vergi yükü ise, bir ekonomi dahilinde, belirli bir zaman aralığında ödenmiş olan bütün vergilerin, aynı zaman aralığındaki gayri safi yurt içi hasılaya oranlanmasıyla elde edilen vergi yükü türüdür (Öğretir, 2017:196-197):

$$\text{Toplam Vergi Yükü} = \frac{\text{Ekonomide Ödenen Vergiler Toplamı}}{\text{GSYİH}}$$

Öte yandan, vergi yükü, çalışanlar veya mükellefler ile genel ekonomik denge dışında işverenler için de önem arz etmektedir. Bu noktada uygulamada ve literatürde *vergi kaması* ya da *vergi takozu* olarak adlandırılan net vergi yükü karşımıza çıkmaktadır. Şöyle ki, teorik olarak ücretlerin işverene olan maliyeti ile işçinin eline geçen net ücret olarak tanımlanan vergi takozu OECD’ye göre<sup>4</sup> de işveren için işgücü maliyetleri ile işçi için işgücü maliyetlerinin bir arada ele alınması şeklinde değerlendirilmektedir (Kılıçaslan ve Yavan, 2017:42). OECD bu hesaplamaya ise; kişisel gelir vergisi ile işçi ve işverenin sosyal güvenlik primlerinin toplamından asgari geçim indirimi vb. vergi indirimlerinin çıkartılması ve sonucun işgücü maliyetlerinin yüzdesinin alınması sureti ile ulaşmaktadır. İşgücü maliyetlerini de brüt ücret ile

<sup>4</sup> Bakınız <https://www.oecd.org/tax/taxing-wages-20725124.htm>

işveren sosyal güvenlik kesintilerinin toplamı olarak ifade etmek mümkündür (OECD, 2019:19). Vergi takozunu genel olarak ve OECD’ye göre işçi ve işveren için şu şekilde formüle edebiliriz.

Genel Vergi Takozu:

Vergi Takozu = İşgücü Maliyetleri – İşçinin Elde Ettiği Net Ücret

OECD’ye göre Vergi Takozu:

Kişisel Gelir Vergisi + İşveren ve İşçi Sosyal Güvenlik Kesintisi – Vergi İndirimleri (Asgari geçim indirim, çocuk ve evlilik yardımı vb.) / Toplam İşgücü Maliyetleri (Brüt Ücret + İşveren sosyal güvenlik kesintisi)

İşçi Vergi Takozu:

İşçi Kişisel Gelir Vergisi ve İşçi Sosyal Güvenlik Kesintileri) – Vergi İndirimleri / Brüt Ücret

## 2.2. Emek Geliri Kavramı

Vergilendirme alanında çalışan araştırmacılar ve bilim insanları, vergiye tabi olan geliri geleneksel olarak iki temel başlık altında incelemektedirler. Bunlardan ilki “*kazanılmış gelir*” (veya ücret/emek geliri) ve ikincisi “*kazanılmamış gelir*” (veya emek dışı/sermaye geliri) olarak betimlenmektedir (Musgrave ve Musgrave, 1989:333-334). Emek gelirinin içerisinde, ücretler, maaşlar, serbest meslek geliri, kendi hesabına iş görenlerin gelirleri vb. gelirleri saymak olanaklıdır (Smatrakalev, 2008:397). Nitekim Türkiye’de, 2018 yılında, vergi gelirleri genel bütçe gelirlerinin %87’sini ihtiva etmektedir. Gelir vergisinin toplam vergi gelirleri içerisindeki payı ise %23,8’dir<sup>5</sup>. Bu oranlar göz önüne alındığında, gelir vergisinin toplam vergi gelirleri içerisinde önemli bir paya sahip olduğunu yorumlamak mümkündür. Bu bağlamda, gelir vergisinin bileşenlerine bakıldığında ise (kesinti yolu ile) ücretlilerin en büyük paya sahip oldukları görülmektedir.

<sup>5</sup> Bakınız <https://www.gib.gov.tr/yarim-ve-kaynaklar/istatistikler>

193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu madde 61’de: “*Ücret işverene tabi ve belirli bir işyerine bağlı olarak çalışanlara hizmet karşılığı verilen para ve ayınlar ile sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaatlerdir. Ücretin ödenek, tazminat, kasa tazminatı (Mali sorumluluk tazminatı), tahsisat, zam, avans, aidat, huzur hakkı, prim, ikramiye, gider karşılığı veya başka adlar altında ödenmiş olması veya bir ortaklık münasebeti niteliğinde olmamak şartı ile kazancın belli bir yüzdesi şeklinde tayin edilmiş bulunması onun mahiyetini değiştirmez.*” ibaresi yer almaktadır. Ücretin hizmet karşılığı alınan emeğe dayalı yapısı ile bu gelir üzerinden alınan vergilerin ve vergilere ilişkin indirimlerin çalışmalara, araştırmalara ve analizlere konu olmasının öneminden hareket ile çalışmada, emek üzerinden alınan ya da genel bir ifade ile ücret karşılığı alınan kişisel gelir vergilerine ilerleyen bölümde detaylandırıldığı üzere yer verilmektedir.

### **2.3. Emek Üzerinden Alınan Vergiler ve Vergi İndirimleri**

Vergiler temel olarak üç ana unsur üzerinden alınmaktadır. Bunlar: emek, sermaye ve tüketim unsurlarıdır. Emek ve sermaye üzerinden alınan vergiler, dolaysız vergiler; tüketim üzerinden alınan vergiler ise dolaylı vergiler olarak betimlenmektedir (Organ ve Yavuz, 2017:2). Emek geliri kapsamında alınan zorunlu ödemeleri iki ana başlık altında gruplandırmak olanaklıdır. Bunlardan ilki, emek geliri elde eden mükelleflerin elde ettikleri bu gelirler üzerinden ödemek mecburiyetinde oldukları bireysel gelir vergisi iken; ikincisi ise sosyal güvenlik havuzuna aktarılan katkı paylarıdır (Giray, 2018:55). Ek olarak, çok geniş uygulama alanları olmamasına rağmen, çeşitli ülkelerde uygulanan bazı ekstra emek vergileri bulunmaktadır. Bu vergilere örnek olarak, İngiltere’deki “*Ulusal Sigorta Ek Vergisi*”, Avusturya’daki “*Aile Yükü Denkleştirme Fon Katkısı*” ve “*Toplum Vergisi*”, Belçika’daki “*Koordinasyon Merkezleri Vergisi*” ve İsveç’teki “*İş Güvenliği Vergisi*” ve “*Aylıklı İşçi Hayat Sigortası Vergisi*”ni göstermek mümkündür (Çevik, 2005:101). Odağında kişisel gelir vergileri bulunan bu çalışmada, seçili dönem için OECD ülkelerindeki kişisel gelir vergisinin ve vergi yükünün seyri ile değişimi analiz edilmektedir. Kişisel gelir vergileri, hukuen hak edinebilen ve yetki kullanabilen gerçek kişilerin gelirleri üzerinden alınan vergilerdir. Bu itibarla, gelir vergisine konu olan sebest meslek kazançları, ticari, zirai kazançlar, menkul ve gayrimenkul sermaye iratları, hisse senedi satış kazancı gibi unsurlar çalışmada dikkate alınmamaktadır.

Emek geliri ya da daha teknik bir ifade ile ücret geliri elde edenlerin üzerindeki, yükün değerlendirildiği bu çalışmada, kişisel gelir vergileri incelenmektedir.

OECD ise; gelir üzerinden, mal ve hizmet üzerinden, servet üzerinden alınan vergiler ile sosyal güvenlik gelirleri olmak üzere dört başlıkta vergileri kategorize etmektedir. Kişisel gelir vergileri ve kurumlar vergisi ise gelir üzerinden alınan vergilerin altında değerlendirilmektedir. Öte yandan üçüncü bölümdeki analiz, OECD üyesi ülkelerdeki vergi yükünün seyrini temsil etmektedir. Analiz kısmında karşılaştırma yapılırken OECD tarafından belirlenmiş kriterlere göre değerlendirme yapılmaktadır. Her ülkenin kendi içerisinde uyguladığı vergi sınıflandırması, nitelikli bir değerlendirme ve karşılaştırma yapılmasına engel olabilecektir. Bu sebeple, çalışmada, OECD tarafından standardize edilen sınıflandırma ve oluşturulan veriler ile üye ülkelerdeki vergi yükünün değişimi araştırılmaktadır.

Çalışan bireylerin ücretleri üzerinden alınan kişisel gelir vergisi pek çok ülkede vergi gelirlerinin lokomotifi konumunda bulunmaktadır. Sanayileşmiş ülkelerin çoğunluğunda artan oranlı gelir vergisi sistemi tercih edilmektedir. Bunun anlamı, yüksek gelirlili bireylerin düşük gelirlili bireylere nispetle daha yüksek vergi oranlarıyla vergilendirilmeleridir. Diğer bir ifade ile, artan oranlı vergi sistemini, mükelleflerin gelirleri artıkça tabi olacakları vergi oranlarının da artış göstereceği vergi sistemi olarak değerlendirmek gerekmektedir (Pomerleau, 2014:2). OECD ülkelerinde de vergi adaletinin sağlanması amacıyla kişisel gelir vergileri için artan oranlı vergi yapısının yaygın bir şekilde kullanıldığı görülmektedir. OECD üyesi bazı ülkelerde 2018 yılı için artan oranlı vergi yapısı ve vergi indirimleri ile ilgili aşağıdaki şekilde örnekler verilmesinin, analiz kısmının içeriğinin ve boyutunun anlaşılması bakımından önem arz edeceği düşünülmektedir. Bu vergi dilimleri, oranlar ve vergi indirimleri, her ülkede yıldan yıla değişebilmektedir. Üçüncü bölümdeki analiz 2018 yılı ile sonlandırıldığı için bu kısımda da, OECD üyesi bazı ülkelere özgü, 2018 yılı kişisel gelir vergisi tarifesi ve oranları ile vergi indirimlerine dair bilgiler ve veriler paylaşılmaktadır.

Almanya’da bir kişinin gelirine ilişkin vergilendirme artan oranlıdır; diğer bir deyişle, gelir arttıkça, ödenmesi gereken vergi oranı da artmaktadır. Almanya’da 9.000 Euro’ya kadar gelir vergisinden muaf olup, bu tutarın üzerindeki gelirler vergileme kapsamına girmektedir. Bireyler için vergi oranları % 14 ile % 45 arasındadır. Avusturya’da ise bu oranlar %25 ile %55

arasında değişmekte olup 11.000 Euro’ya kadar olan gelirler vergiden muafır. Avustralya’da 11.000 Euro’ya kadar gelir vergiden muaf olup, bu tutarın üzerindeki gelirler için vergi oranları %25 ila %55 arasında değişmektedir. Türkiye’de gelir vergisi oranları 2018 ve 2019 yılı için %15 ila %35 arasında değişmekte olup üst dilim 2020 yılı için %40’a çıkartılmıştır. Belçika’da 12.990 Euro’ya kadar olan gelir vergiden muafken; bu tutarın üzerindeki gelirler için %25 ila %50 arasında değişen tutarlarda gelir vergisi söz konusudur. Hollanda’da ise, 20.142 Euro’ya kadar gelir elde edenler %8,9 oranında gelir vergisi ödemekle mükelleflerken; bu oran gelir arttıkça %51,95’e kadar yükselmektedir. İtalya’da vergilendirilebilir gelir için oranlar 15.000 Euro’ya kadar %23 ile başlarken, artan gelirle beraber bu oran %43’e kadar yükselmektedir. İspanya’da ise kişisel gelir vergisi oranları %9,5 ila %22,5 arasında düzenlenmiştir. İngiltere’de, en düşük gelir vergisi oranı %20 iken; gelirle beraber artan vergi oranları %40’a kadar yükselmektedir. Amerika Birleşik Devletleri’nde ise bekâr ve evli olma medeni durumlarına, federal ve yerel olmak üzere kategorize edilmiş olan gelir vergisi oranları %10 ile %37 arasında seyretmektedir. Bu oranlara ilişkin 2018 yılı için detaylandırılmış veriler şu şekildedir (OECD, 2019:181).

<i>Ülkeler</i>	<i>Kişisel Gelir Vergisi Tarifesi</i>	
	<i>Gelir</i>	<i>Oran</i>
Almanya (EURO: Avrupa Para Birimi)	0 – 9.000 €	0
	9.001 – 54.949 €	%14
	54.950 – 260.532 €	%42
	260.533 € ve fazlası	%45
Avusturya (EURO: Avrupa Para Birimi)	0 – 11.000 €	0
	11.000 – 18.000 €	%25
	18.000 – 31.000 €	%35
	31.000 – 60.000 €	%42
	60.000 – 90.000 €	%48
	90.000 – 1.000.000 €	%50
1.000.000 € ve fazlası	%55	
Avustralya (AUD: Avustralya Doları)	0 – 18.200 AUD	0
	18.201 – 37.000 AUD	%19
	37.001 – 87.000 AUD	%32,5
	87.001 - 180.000 AUD	%37
	180.000 AUD ve fazlası	%45
Türkiye (TL: Türk Lirası)	14.800 TL’ye kadar	%15
	34.000 TL’nin 14.800 TL’si için 2.220 TL, fazlası için	%20



	120.000 TL'nin 34.000 TL'si için 6.060 TL, fazlası için	%27
	120.000 TL'den fazlasının 120.000 TL'si için 29.280 TL, fazlası için	%35
Belçika (EURO: Avrupa Para Birimi)	0 – 9.120 €	%25
	9.120 – 12.990 €	%30
	12.990 – 21.640 €	%40
	21,640 – 39.660 €	%45
	39.660 € ve fazlası	%50
Hollanda (EURO: Avrupa Para Birimi)	0 – 20.142 €	%8.9
	20.142 – 33.994 €	%13.2
	33.994 – 68.507 €	%40.85
	68.507 € ve fazlası	%51.95
İtalya (EURO: Avrupa Para Birimi)	0 – 15.000 €	%23
	15.000 – 28.000 €	%27
	28.000 – 55.000 €	%38
	55.000 – 75.000 €	%41
	75.000 € ve fazlası	%43
İspanya (EURO: Avrupa Para Birimi)	12.450 €'ya kadar	%9.5
	20.200 €'nun 12.450 €'su için 1.182,75 €, fazlası için	%12
	35.200 €'nun 20.200 €'su için 2.112,75 €, fazlası için	%15
	60.000 €'nun 35.200 €'su için 4.362,75 €, fazlası için	%18.50
	60.000 €'dan fazlasının 60.000 €'su için 8.950,75 €, fazlası için	%22.5
İngiltere (GBP: Büyük Britanya Poundu)	0 – 34.500 GBP	%20
	34.500 – 150.000 GBP	%40
	150.000 GBP ve fazlası	%45
ABD (Dolar: Amerikan Para Birimi) (Bekâr Kişi)	0 – 9.525 \$	%10
	9.526 – 38.700 \$	%12
	38.701 – 82.500 \$	%22
	82.501 – 157.500 \$	%24
	157.501 – 200.000 \$	%32
	200.001 – 500.000\$	%35
	500.001 \$ ve fazlası	%37

**Kaynak:** OECD Taxing Wages 2016-2017 ve 2017-2018 raporlarından derlenerek yazarlar tarafından oluşturulmuştur.

Bununla birlikte, OECD ülkelerinde kişisel gelir vergisinden birtakım indirimler (asgari geçim indirimi, çocuk yardımı, evlilik yardımı vb.) bulunmaktadır. Örneğin; Belçika’da “*traffic (commuting) tax credit*” (trafik yardımı) adı altında, ülkede işe gidip gelenlerin ve çevrenin sübvansede edilmesi amacıyla 2018 yılı için, aylık 400 Euro’ya kadar, bireylerden vergi indirimi uygulaması mevcuttur. Yine Belçika’da evli, çocuklu, çiftlerden sadece birinin çalıştığı ve hane halkı geliri 6.000 Euro ve altında olan aileler için çocuk yardımı uygulaması bulunmaktadır. 2018 yılı ve ilk çocuk için 494 Euro, ikinci çocuk için 175 Euro olan bu yardım, üçüncü ve ek her bir çocuk için 220 Euro olarak uygulanmıştır. Almanya’da ise çocuk yardımı ilk ve ikinci çocuk için yıllık 2328 Euro (aylık 194 Euro), üçüncü çocuk için yıllık 2400 Euro (aylık 200 Euro), dördüncü ve ek her bir çocuk için yıllık 2700 Euro (aylık 225 Euro) olarak uygulanmıştır. Bu yardımlar 2019 yılında Almanya’da sırasıyla aylık 204, 210 ve 235 Euro’ya çıkartılmıştır. Ek olarak Almanya’da 2018 yılı için çocuğun geçimine (giyim, gıda, vb.) katkıda bulunulması için yıllık 2394 (aylık 199.5 Euro)’luk bir yardım ile birlikte çocuğun eğitimi ve diğer bakım masrafları için de yıllık 1320 Euro (aylık 110 Euro) tutarında bir yardım da uygulanmıştır. Bu yardımlar Almanya’da uzun bir süredir uygulanmaktadır ve yardımlara ilişkin tutarlar da her yıl arttırılmaktadır. Almanya’daki bu yardım uygulaması, vergilemede sosyal adalet ilkesine dair bulgu niteliğinde değerlendirilebilmektedir. Hollanda’da, evi ile işi arasında 10 km’den fazla mesafe bulunan bireyler, sabit bir miktar ulaşım gideri için vergi indiriminden faydalanabilmektedirler. Bu miktar, toplu taşıma kullanan, evinin ve iş yerinin mesafesi 80 km’den fazla olan çalışanlar için 2018 yılında maksimum 2090 Euro olarak uygulanmıştır. Yine Hollanda’da tek başına çalışan bekâr ya da eşi de asgari ücretli olarak çalışan ve çocuk sahibi olup vergilendirilebilir geliri 4934 Euro’nun üzerinde olan hane halkı, “*income dependent combination credit*” (gelire bağlı birleştirme indirimi) adı altında 1052 Euro artı 4934 Euro tutarında, vergilendirilebilir gelirin %6.159’u kadar ekstra vergi indiriminden faydalanabilmektedir (OECD, 2019:181-616).

İspanya’da 3 yaş altı bebeği olan ve çalışan anneler için 1200 Euro’ya kadar vergi indirimi hakkı bulunmaktadır. Ayrıca, kreş masrafları için bu rakam 1000 Euro kadar arttırılabilmektedir. İspanya’da ayrıca, 3 veya daha fazla çocuk için geniş ailelerde veya engelli aile bireyi bulunan ailelerde 1200 Euro’ya kadar (5 veya daha fazla çocuklu ailelerde 2400 Euro’ya kadar) ekstra vergi indirimi uygulanmaktadır. Türkiye’deki asgari geçim indirimini ise; gelirin elde edildiği takvim yılında, 16 yaşından büyük bireyler için yıllık brüt asgari ücret

üzerinden hesaplamaların yapılmakta olduğu, çalışanın elde ettiği toplam gelirden, asgari geçimini sağlayabilecek kısmının çıkartılarak vergi dışında bırakılması olarak tanımlamak olanaklıdır. Asgari geçim indirimi oranları ise, her yıl belirlenen asgari ücret göz önünde bulundurularak çalışanın kendisi için %50, çalışmayan ve herhangi bir gelir sahibi olmayan eş için %10, ilk iki çocuğun her biri için %7.5, üçüncü çocuk için %10 ve sonraki her çocuk için %5 olarak belirlenmiştir. 2018 yılı için Türkiye’de asgari geçim indirimi 152,21 TL ile 258,76 TL arasında değişmekte iken, bu tutarlar 2019 yılı için 191,88 TL ile 326,20 TL ve 2020 yılı için 220,73 TL ile 375,23 TL arasında değişen tutarlarda asgari ücretteki artışa oranla yükselmiştir. Ayrıca, Türkiye’de engellilik derecesine göre engelli bireyler için de vergi indirimleri mevcuttur (OECD, 2019:616).

Türkiye açısından asgari geçim indirimi, esasen Gelir Vergisi Kanunu’na dayanmaktadır. Vergi ödeme gücüne ulaşılabilmesi bakımından vergi tarifelerinde, ayırma prensibi ile ilişkili olarak asgari geçim indirimi gibi tekniklerden faydalanılmaktadır. Ayırma prensibinin Gelir Vergisi Kanunu’ndaki uygulama biçimi üç başlık altında toplanabilir. Bunlar, asgari geçim indirimi, ücretlilerin vergilendirilmesinde farklı tarife uygulanması ve ücret üzerinden alınan vergilerde kesintinin safi tutar üzerinden yapılmasıdır (Saraçoğlu, 2016:49; Yegen, 2019: 243). Ayırma ilkesi, gelirin yalnızca tutarı üzerinden değil, aynı zamanda kaynağı açısından da verginin ayrı bir şekilde ele alınması gerekliliği üzerine uygulamaya konulmuştur. Emek gelirinin servet ve sermaye geliri gibi bir birikim vasıtasıyla elde edilmemesi, bu gerekliliği doğuran başlıca faktördür. Bu sebeple emek gelirine bir imtiyaz tanınarak emek gelirinin daha düşük vergilendirilmesi amaçlanmaktadır. Amacı, vergilendirmenin adaletli bir ölçüde biçimlendirilmesini ve uygulanmasını sağlayarak mükelleflerin ödeme güçlerine imkânlar ölçüsünde ulaşılmasıdır. Sermaye sahiplerinin baskı altında tutularak emekçi kesimin korunması için yararlı ve gerekli bir araçtır; bu yapıyla iktisadi veya mali düşüncelerden ziyade, siyasal düşüncelere dayanmaktadır. Servetin ve gelirin yeniden dağıtılmasında sosyo-ekonomik bir düzenleme fonksiyonu gören ayırma prensibi, gelir ve servet dağılımındaki adaletsizlikleri giderici bir transfer rolü üstlenmektedir. Bu yapıyla sosyal amacı ihtiva ettiği söylenebilir. Öte yandan ayırma ilkesi, sermaye sahipleri veya yüksek gelirli kişiler açısından tasarrufu azaltıcı bir rol üstlenmektedir. Ekonomik amacı barındıran bu yaklaşım ile tüketim ve yatırım eğilimi yüksek olan sermaye gelirlerinin tasarruf eğiliminin arttırılması; tüketim eğilimleri düşük olan emek geliri sahiplerinin, sermaye sahiplerinin daha yüksek düzeyde

vergilendirilmesi neticesinde bir çeşit transfer yoluyla elde ettikleri kazanç sayesinde tüketim eğilimlerinin artırılması hedeflenmektedir (Saraçoğlu, 2001; 61-62; Saraçoğlu, 2016:43).

Aktarılan örneklerden anlaşılacağı üzere, OECD ülkelerinin pek çoğunda, çeşitli isimler altında çeşitli vergi indirim uygulamalarına yer verilmektedir. Bu uygulamalar, OECD tarafından her ülke için dikkate alınıp belirlenmiş standartlar doğrultusunda vergi yükü/vergi takozu hesaplamalarına “*cash benefit*” (nakdi yardım) adı altında dâhil edilmektedir.

### 3. Literatür İncelemesi

Literatürde vergi yükü ve vergi takozu ile ilgili ülkeler için ve/veya ülkelerarası karşılaştırmaların yapıldığı birçok çalışma mevcuttur. Bu kısımda, analize geçmeden önce bu çalışmalar ile ilgili bazı bilgiler verilecektir. Çevik (2005), AB üyesi ülkelerdeki emek üzerindeki vergi yükünü, 1995-2002 dönemi için OECD üyesi diğer ülkeler ile analiz ettiği çalışmasında, sermaye ve tüketime göre AB ortalamalarında emek gelirinin görece yüksek vergi yüküne maruz kaldığını, AB ülkelerinin OECD ülkeleri içinde görece yüksek emek efektif vergi oranlarıyla öne çıktığını belirtmektedir (Çevik, 2005:128). Šeparović (2009), Hırvatistan’daki vergi yükünün işsizlik üzerine etkilerini, diğer OECD üyesi ülkeler ile karşılaştırdığı çalışmasında, OECD Taxing Wages 2008 raporundan ve OECD veri tabanından derlediği işsizlik verileri ile Hırvatistan’daki vergi yükünün, OECD üyesi ülkelere kıyasla yüksekliğinin, işsizliği olumsuz etkilediğini ve arttırdığını belirtmektedir (Šeparović, 2009:249-252). Öztürk ve Ozansoy (2011), Türkiye’yi, Avrupa Birliği ve OECD üyesi ülkeler ile 1995-2009 dönemi için vergi yükleri bazında kıyasladıkları çalışmalarında, Türkiye’nin, seçili dönem için vergi yükünde görülen artışa rağmen, genel vergi yükü yönüyle diğer ülkelerin gerisinde yer aldığını değerlendirmektedirler. Kişi başına düşen milli gelirin, bütçe açıklarının ve Türkiye’de oldukça yüksek olan dolaysız vergilerin de dikkate alınması durumunda vergi yükünün pek de düşük olmayacağını da belirtmektedirler (Öztürk ve Ozansoy, 2011:212). Aydın (2012), OECD ülkelerinde çalışanların sosyal güvenlik kesintilerini ve diğer vergisel yükümlülüklerini 2007-2012 dönemi için incelemiş olduğu çalışmasında, 2007-2010 arası vergi ve sosyal güvenlik kesintilerinin azalış eğilimi içinde, 2010 sonrası ise artış eğilimi içinde olduğunu; ancak detaylı araştırmaların yapılması gerektiğini belirtmektedir (Aydın, 2013:92). Cozmei ve Şerban (2014), Romanya, Fransa, İtalya ve İngiltere için OECD Taxing Wages 2013 raporundan

derledikleri veriler ile 2012 yılı için bu ülkelerdeki kişisel gelir vergisinin artan oranlılığını araştırmaktadırlar. Çocuklu aileler için İngiltere'nin en yüksek artan oranlılığa sahip olduğunu, ortalama ücret elde eden, çocuksuz, bekâr çalışanın vergi yüklerinin, Fransa'da %50,2, İtalya'da %47,6, Romanya'da %44,4 ve İngiltere'de %32,3 olduğunu belirtmektedirler (Cozmei ve Şerban, 2014:57). Çiçek (2015) ise İngiltere, İspanya, Almanya ve Romanya için ücretler üzerindeki mali yükümlülükleri çalışmasında değerlendirmektedir. Gelir vergisi, sosyal güvenlik primleri ve diğer ek vergi ve yükümlülükler, hukuki mevzuat ve oranlar bağlamında mali yükümlülükleri değerlendirmektedir ve 2015 yılı için bu ülkelerde sosyal güvenlik primlerinin en büyük mali yükümlülüğü oluşturduğunu belirtmektedir (Çiçek, 2015:130-131). Nar (2015), Türkiye için vergi takozunun ücret gelirleri üzerindeki etkilerini, OECD Taxing Wages 2014 raporundan derlediği verilerle değerlendirmektedir. Türkiye için emek üzerindeki vergi yükünün seçili dönem için OECD ortalamasının üzerinde olduğunu belirtmektedir. (Nar, 2015:702). Gülşen ve Öztürk (2016), ücret üzerindeki vergi takozunu ve medeni durumun vergileme üzerindeki etkilerini, OECD Taxing Wages 2015 raporundan derledikleri veriler ile Şili, Belçika ve Türkiye için inceledikleri çalışmalarında, yasal düzenlemeler hakkında bilgi verdikten sonra Belçika ve Şili'deki kişisel gelir vergisi dilimlerinin, oranlarının, indirimlerinin ve vergi yüklerinin Türkiye'ye kıyasla daha iyileştirici ve adil olduğu bulgusuna ulaşmaktadırlar (Gülşen ve Öztürk, 2016:21-25).

Kılıçer (2016), Türkiye'deki ücretliler üzerindeki vergi yükünün düşürülmesine ilişkin önerilerde bulunduğu çalışmasında, 2000-2015 arası Türkiye'deki hane halklarının vergi yüklerini OECD Taxing Wages 2016 raporundan elde ettikleri veriler ile değerlendirmektedir. Türkiye'de 2000-2015 yılları arasında, hane halklarının emek geliri üzerindeki sosyal güvenlik yükünün ve vergi yükünün azaldığını; yüksek gelirli, tek başına yaşayanların yükünde bir değişiklik olmadığını; dolaylı vergiler ile kaynak transferi, yabancıya toprak satışı, devlet arazilerinin satışı, özelleştirmenin arttırılması, kayıt dışı ekonomi ile mücadele gibi yöntemlerle ek gelir kaynakları yaratılarak etkin harcama araçları yoluyla ücretliler üzerindeki vergi yükünün düşürülebileceğini belirtmektedir ve önermektedir (Kılıçer, 2016:103-108). Kılıçaslan ve Yavan (2017), Türkiye ve OECD üye ülkelerin 1965-2013 dönemi için vergi yüklerini ve 2000-2015 dönemi için vergi takozunu kıyasladığı çalışmalarında, Türkiye'deki vergi yükünün OECD ortalamasının altında kaldığını; ancak vergi adaleti açısından Türkiye'de OECD üyesi ülkelere göre daha olumsuz bir durum olduğunu belirtmektedir (Kılıçaslan ve Yavan, 2017:49-

50). Hodge ve Hickman (2018), 2017 yılı için Avusturya'daki vergi takozunu, OECD Taxing Wages 2018 raporundan elde ettikleri bilgiler ve veriler ile inceledikleri çalışmalarında, Avusturya'nın, Belçika, Fransa, Almanya ve İtalya'dan sonra en yüksek oranda vergi takozuna sahip beşinci ülke olduğunu belirtmektedirler (Hodge ve Hickman, 2018:3).

Bu çalışmada da önceki çalışmalara paralel bir şekilde OECD Taxing Wages 2019 raporundan elde edilen bilgiler ve 2000-2018 dönemine ilişkin veriler ile OECD ülkelerindeki vergi yükünün/takozunun analizi amaçlanmaktadır. Ek olarak, tüm ülkeler için net kişisel ortalama vergi oranı ve ortalama kişisel gelir vergisi değişiminin analizi ve hane halkları arasındaki vergi yükü farkının ve artan oranlılığın görünümünün tespiti ile de literatüre katkı sunulması hedeflenmektedir.

#### 4. OECD Ülkeleri için Vergi Yükü Değişiminin Karşılaştırmalı Analizi

Bu bölümde, 2000-2018 dönemi boyunca gözlemlenebilir ana eğilimlere odaklanılmaktadır ve yıldan yıla değişikliklere vurgu yapılmaktadır. Çalışmada, karmaşıklığa yol açmaması bakımından tüm yıllara ait veriler yerine 2000, 2008, 2011 (dâhil) ve 2018 (dâhil) yılları arasına ait verilere yer verilmektedir. Veriler, OECD Taxing Wages 2016-2017 ve 2017-2018 başlıklı raporlar ile OECD veri tabanından derlenmiştir. Tablolar dışında, vergi yükü değişimine ilişkin yorumlarda, değerlendirmelerde ve hesaplamalarda tablolarda yer verilmeyen diğer hane halkı türleri için önemli olduğu öngörülen vergi yükü/oranı artışı ve azalışı açıklamalarına da OECD verilerinden faydalanılarak yer verilmektedir. Tablolardaki tüm oranlar yüzdelik değeri ifade etmektedir. Değerlendirmelerde, seçili dönem için %5 ve üzerindeki vergi yükü/oranı artışının ve azalışının gerçekleştiği ülkelere ilişkin istatistiki bilgilere yer verilmektedir. OECD tarafından vergi yükü hesaplamalarında kullanılan 8 adet aile/hane halkı türü bulunmaktadır. Bunlar;

- i) ortalama ücretin %67'sini elde eden, bekâr, çocuksuz çalışan,
- ii) ortalama ücret elde eden, bekâr, çocuksuz çalışan,
- iii) ortalama ücretin %167'sini elde eden, bekâr, çocuksuz çalışan,
- iv) ortalama ücretin %67'sini elde eden, bekâr, iki çocuklu çalışan,

- v) ortalama ücret elde eden, evli, iki çocuklu çift (çiftlerden sadece biri çalışan),
- vi) biri ortalama ücretin tamamını, diğeri %33'ünü elde eden, evli, iki çocuklu, her ikisi de çalışan,
- vii) biri ortalama ücretin tamamını, diğeri %67'sini elde eden, evli, iki çocuklu, her ikisi de çalışan,
- viii) biri ortalama ücretin tamamını, diğeri %33'ünü elde eden, evli, çocuksuz, her ikisi de çalışan hane halkı türleridir.

Hane halkı türleri tercihi noktasında hane halkı sayısı, gelir seviyesi gibi vergi yükünü etkileyebileceği öngörülen durumlar dikkate ve değerlendirmeye alınmaktadır. Analizde çoğunlukla ilk beş hane halkı türüne ilişkin değerlendirmeler yer almaktadır. OECD tarafından hesaplanan vergi takozu, net kişisel ortalama vergi oranı, ortalama kişisel gelir vergisi oranı verilerinden faydalanılarak analiz gerçekleştirilmiştir. Ek olarak vergileme için önem arz eden artan oranlılık ile ilgili bir değerlendirme ve hane halkı türleri arasındaki farka ilişkin örnek olabileceği öngörülen bir değerlendirme de analizde yer almaktadır.

#### 4.1. Vergi Takozu Değişimi

Tablo 1 ile 5'in her biri, belirli bir hane halkı türüne karşılık gelmektedir. Bunlar; ortalama ücretin %67'sini elde eden bekâr çocuksuz çalışan, ortalama ücret elde eden bekâr çocuksuz çalışan, ortalama ücretin %167'sini elde eden bekâr çocuksuz çalışan, ortalama ücretin %67'sini elde eden bekâr, iki çocuklu çalışan ve ortalama ücret elde eden evli, iki çocuklu çift (çiftlerden sadece biri çalışan) hane halkı türleridir. 2000-2018 döneminde beş hane halkı türü için vergi yükünün seyri, bu kısımda kişisel gelir vergisi + işveren ve çalışanların sosyal güvenlik katkıları/kesintileri - vergi indirimleri / işgücü maliyetleri şeklinde tanımlanan vergi takozuna ilişkin istatistik verileri ihtiva eden tablolar vasıtasıyla sunulmaktadır. OECD ortalama vergi takozu, çalışma için seçilen 5 hane halkı türlerinin her biri için 2000-2018 arasında düşmüştür.



**Tablo 1. Ortalama Vergi Takozu (Ortalama ücretin %67'sini elde eden, bekâr, çocuksuz çalışan)**

	2000	2008	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
Avustralya	25.88	21.99	20.70	21.71	21.95	22.36	23.11	23.37	23.63	24.08
Avusturya	43.24	44.53	43.90	44.23	44.60	44.85	45.07	42.99	43.08	43.29
Belçika	51.38	50.26	50.56	50.48	50.00	49.87	49.39	47.46	47.33	46.07
Kanada	27.72	26.56	26.01	26.16	26.34	26.54	26.52	26.48	25.69	25.81
Şili	7.00	7.00	7.00	7.00	7.00	7.00	7.00	7.00	7.00	7.00
Çekya	41.31	40.11	39.66	39.44	39.42	39.67	39.95	40.26	40.80	41.36
Danimarka	37.45	35.40	33.68	33.77	33.30	33.12	33.41	33.39	33.31	33.18
Estonya	39.81	37.05	38.98	39.20	38.78	38.95	38.01	37.92	37.95	32.85
Finlandiya	42.74	38.66	36.80	36.79	37.62	38.03	37.90	38.32	36.57	36.07
Fransa	43.92	46.60	47.02	46.91	45.47	45.04	43.33	42.94	42.79	43.09
Almanya	47.59	46.53	45.56	45.54	45.13	45.15	45.28	45.39	45.44	45.36
Yunanistan	35.92	36.28	39.54	39.52	37.25	36.34	35.01	36.41	36.73	36.92
Macaristan	51.41	46.75	45.24	47.90	49.03	49.03	49.03	48.25	46.15	45.04
İzlanda	23.84	27.64	29.45	29.26	29.75	29.70	30.25	30.34	29.86	30.11
İrlanda	27.46	20.82	24.01	24.25	25.23	25.32	24.90	24.27	24.02	24.17
İsrail	23.20	15.45	13.95	13.80	13.64	14.25	14.83	15.24	15.11	15.46
İtalya	43.62	43.30	44.52	44.71	44.87	41.91	40.81	40.75	40.68	40.92
Japonya	28.66	27.97	29.51	29.91	30.25	30.57	30.85	30.97	31.05	31.15
Güney Kore	15.04	17.37	17.77	18.02	18.39	18.46	18.73	19.17	19.27	19.84
Letonya	41.7	39.5	43.2	43.3	42.8	42.1	41.7	41.8	41.9	38.7
Litvanya	43.0	40.2	38.9	39.2	39.5	39.0	39.3	39.0	37.8	37.1
Lüksemburg	29.81	28.21	30.60	30.35	31.20	31.58	32.39	32.49	30.17	30.42
Meksika	7.64	10.97	13.21	13.58	14.40	14.73	15.02	15.34	16.13	16.07
Hollanda	42.27	34.06	33.48	33.33	32.74	31.85	32.01	30.37	30.39	30.76
Yeni Zelanda	18.56	18.05	12.97	13.13	13.29	13.41	13.51	13.62	13.69	13.79
Norveç	35.10	34.24	34.30	34.19	34.14	33.84	33.74	33.21	32.90	32.75
Polonya	37.03	33.62	33.44	34.68	34.76	34.92	35.00	34.87	34.99	35.13
Portekiz	33.22	32.17	32.26	32.61	35.19	34.85	36.34	36.49	36.62	36.50
Slovakya	40.58	36.09	36.08	36.90	38.46	38.65	38.82	39.04	39.22	39.48
Slovenya	42.60	40.34	38.66	38.57	38.50	38.57	38.61	38.68	40.03	39.97
İspanya	34.89	34.10	36.78	37.18	37.22	37.28	35.85	35.84	35.80	35.92
İsveç	48.60	42.56	40.73	40.77	40.91	40.50	40.63	40.84	40.92	41.03
İsviçre	20.17	19.11	19.52	19.38	19.44	19.17	19.14	19.33	19.35	19.46
Türkiye	39.10	36.15	34.48	34.63	34.93	35.78	35.93	32.85	33.52	34.22
Birleşik Krallık	29.14	29.72	28.47	27.91	26.80	26.19	25.97	26.13	26.27	26.11
ABD	29.03	27.42	27.79	27.76	29.35	29.51	29.17	29.20	29.24	27.56
OECD Ortalaması	34.16	32.41	32.47	32.67	32.83	32.72	32.68	32.50	32.37	32.13

**Not:** Oranlar, asgari geçim vb. indirimlerin kişisel gelir vergisi ile işveren ve çalışanın sosyal güvenlik kesintileri toplamından çıkarılması ve sonucun işgücü maliyetlerinin yüzdesinin alınması yoluyla hesaplanmaktadır.

**Kaynak:** OECD Taxing Wages 2016-2017, 2017-2018, s. 154 ve <http://stats.oecd.org>

OECD ortalama vergi takozundaki 2000-2018 dönemi için azalış %1,3 ile %4,1 arasındadır. Tablo 2, 3 ve 4'teki OECD ortalama vergi takozu oranlarındaki değişim, seçili hane halkları ve 2000-2018 dönemi için en düşük ve en yüksek azalışları temsil etmektedir. Ortalama



ücret elde eden bekâr çocuksuz çalışan için vergi takozu %37,40'den %36,06'ya; ortalama ücretin %167'sini elde eden bekâr çocuksuz çalışan için vergi takozu %41,70'den %40,39'a azalmıştır. Vergi takozu, ortalama ücretin %67'sini elde eden bekâr iki çocuklu çalışan için %20,10'dan %16'ya azalmıştır.

Ortalama ücretin %67'sini elde eden, bekâr, çocuksuz çalışan için vergi takozu Hollanda'da %11,5 (%42,27'den %30,76'ya) azalmıştır (Tablo 1). Bu azalış, bu hane halkı türü için İsveç'te %7,5 (%48,60'dan %41,03'e); İsrail'de %7,8 (%23,20'den %15,46'ya); Macaristan'da %6,3 (%51,41'den %45,04'e); Finlandiya'da %6,6 (%42,74'ten %36,07'ye); Estonya'da ise yaklaşık %7 (%39,81'den %32,85'e) oranında gerçekleşmiştir.

**Tablo 2. Ortalama Vergi Takozu (Ortalama ücret elde eden, bekâr, çocuksuz çalışan)**

	2000	2008	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
Avustralya	31.01	26.93	26.65	27.27	27.42	27.66	28.34	28.57	28.62	28.89
Avusturya	47.31	49.03	48.54	48.84	49.18	49.42	49.62	47.33	47.42	47.63
Belçika	57.10	55.88	56.09	55.99	55.66	55.59	55.28	53.95	53.76	52.67
Kanada	32.89	31.26	30.64	30.79	31.01	31.58	31.54	31.37	30.60	30.71
Şili	7.00	7.00	7.00	7.00	7.00	7.00	7.00	7.00	7.00	7.01
Çekya	42.59	43.44	42.61	42.45	42.44	42.61	42.80	43.01	43.37	43.75
Danimarka	41.45	38.58	36.08	36.16	35.79	35.63	35.89	35.87	35.81	35.66
Estonya	41.31	38.38	40.26	40.41	39.92	40.03	39.05	38.99	39.01	36.47
Finlandiya	47.52	43.84	42.35	42.49	43.11	43.60	43.51	44.11	42.70	42.30
Fransa	50.43	49.76	49.96	50.10	48.81	48.39	48.41	48.05	47.60	47.63
Almanya	52.86	51.34	49.68	49.65	49.26	49.31	49.45	49.54	49.58	49.50
Yunanistan	38.84	41.51	42.99	42.93	41.30	40.41	39.14	40.49	40.78	40.93
Macaristan	54.68	54.10	49.49	49.52	49.03	49.03	49.03	48.25	46.15	45.04
İzlanda	28.83	30.94	34.08	33.82	34.12	33.93	34.28	33.90	33.06	33.22
İrlanda	35.31	28.17	32.60	33.04	33.85	34.03	33.23	32.66	32.58	32.70
İsrail	29.58	22.90	20.78	20.39	20.35	21.07	21.76	22.28	22.07	22.43
İtalya	47.08	46.65	47.60	47.72	47.84	47.78	47.83	47.76	47.68	47.88
Japonya	29.84	29.47	30.85	31.27	31.58	31.96	32.29	32.44	32.52	32.64
Güney Kore	16.36	19.98	20.50	21.05	21.51	21.71	22.03	22.31	22.50	22.99
Letonya	43.2	41.3	44.2	44.3	43.7	43.0	42.5	42.6	42.9	42.3
Litvanya	45.7	41.6	40.7	40.9	41.1	41.0	41.2	41.3	41.1	40.6
Lüksemburg	35.84	34.66	37.26	37.08	38.22	38.64	39.49	39.58	37.79	38.17
Meksika	12.68	15.08	18.73	19.01	19.26	19.53	19.80	20.11	20.37	19.65
Hollanda	40.04	39.20	38.03	38.62	40.65	38.97	36.95	37.25	37.36	37.67
Yeni Zelanda	19.37	20.51	15.87	16.39	16.89	17.25	17.56	17.89	18.13	18.44
Norveç	38.56	37.59	37.57	37.41	37.35	36.90	36.78	36.25	35.95	35.81
Polonya	38.17	34.69	34.32	35.51	35.57	35.68	35.73	35.58	35.66	35.75
Portekiz	37.33	36.95	38.00	37.60	41.38	41.15	42.15	41.58	41.40	40.71
Slovakya	41.86	38.84	38.83	39.62	41.13	41.25	41.37	41.52	41.60	41.74
Slovenya	46.25	42.88	42.65	42.50	42.37	42.51	42.57	42.69	42.91	43.25

İspanya	38.63	37.99	39.99	40.62	40.66	40.72	39.39	39.38	39.26	39.38
İsveç	50.14	44.81	42.81	42.86	43.01	42.46	42.61	42.84	42.93	43.06
İsviçre	22.87	21.86	22.30	22.11	22.21	21.87	21.86	22.07	22.10	22.24
Türkiye	40.36	38.72	37.03	37.13	37.36	38.09	38.19	38.24	38.99	38.87
Birleşik Krallık	32.59	32.78	32.46	32.09	31.36	30.96	30.81	30.91	31.00	30.90
ABD	30.84	30.06	29.91	29.84	31.45	31.64	31.44	31.58	31.78	29.58
OECD Ortalaması	37.40	36.08	36.10	36.24	36.47	36.45	36.41	36.37	36.22	36.06

**Not:** Oranlar, asgari geçim vb. indirimlerin kişisel gelir vergisi ile işveren ve çalışanın sosyal güvenlik kesintileri toplamından çıkarılması ve sonucun işgücü maliyetlerinin yüzdesinin alınması yoluyla hesaplanmaktadır.

**Kaynak:** OECD Taxing Wages 2016-2017, 2017-2018, s. 155 ve <http://stats.oecd.org>

Genel (ortalama) vergi takozu istatistiklerine göre, en az bir hane halkı türü için 2000-2018 arasında %5'ten fazla azalma kaydeden on beş OECD üyesi ülke bulunmaktadır. Bu ülkeler; Belçika, Kanada, Danimarka, Estonya, Finlandiya, Fransa, Macaristan, İrlanda, İsrail, Litvanya, Hollanda, Yeni Zelanda, Polonya, İsveç ve Türkiye'dir.

Ortalama ücret elde eden, bekâr, çocuksuz çalışan için OECD üye ülkelerindeki vergi takozu azalışı ise şu şekildedir: Danimarka'da %5,5 (%41,45'ten %35,66'ya); Finlandiya'da %5,2 (%47,52'den %42,30'a); Macaristan'da %9,6 (%54,68'den %45,04'e); İsrail'de %7,1 (%29,58'den %22,43'e); Litvanya'da %5,1 (%45,7'den %40,6'ya); İsveç'te ise %7 (%50,14'ten %43,06'ya)'dir (Tablo 2).

**Tablo 3. Ortalama vergi takozu (Ortalama ücretin %167'sini elde eden, bekâr, çocuksuz çalışan)**

	2000	2008	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
Avustralya	38.80	32.73	32.22	33.12	33.17	33.38	34.00	34.13	34.05	34.29
Avusturya	50.39	51.81	51.47	51.38	51.87	52.00	52.11	50.70	50.76	50.95
Belçika	62.62	61.08	61.07	60.96	60.80	60.78	60.67	59.89	59.63	59.00
Kanada	35.20	32.92	32.83	32.95	33.09	33.32	33.31	32.70	32.05	32.05
Şili	8.35	7.74	8.10	8.25	8.10	8.11	8.19	8.25	8.30	8.31
Çekya	44.82	46.14	45.00	44.91	44.90	45.01	45.12	45.24	45.46	45.69
Danimarka	49.32	47.96	43.23	43.40	42.58	41.95	42.07	41.95	41.78	41.51
Estonya	42.53	39.47	41.31	41.40	40.84	40.91	39.90	39.86	39.88	41.17
Finlandiya	53.24	49.54	48.26	48.46	48.93	49.45	49.39	50.13	48.93	48.58
Fransa	52.49	53.45	53.79	53.98	54.07	54.30	54.28	54.38	54.45	54.09
Almanya	56.25	53.10	51.32	51.24	51.24	51.34	51.30	51.34	51.47	51.26
Yunanistan	44.92	46.44	48.23	48.09	48.93	48.16	45.63	46.13	46.41	46.58
Macaristan	59.15	59.10	51.61	50.67	49.03	49.03	49.03	48.25	46.15	45.04
İzlanda	39.58	33.62	38.36	38.27	38.58	38.43	38.63	38.53	38.06	38.01
İrlanda	42.25	36.84	42.25	42.51	43.00	43.11	42.30	41.52	41.36	41.45
İsrail	38.07	32.23	29.25	28.65	29.19	30.01	30.80	31.43	31.29	31.81
İtalya	51.15	51.82	52.99	53.15	53.30	53.64	54.16	54.11	53.82	53.97
Japonya	31.58	32.52	33.83	34.15	34.52	34.74	34.94	35.00	35.04	35.12

Güney Kore	20.46	22.61	22.24	22.58	23.05	23.48	24.18	24.63	24.97	25.41
Letonya	44.4	42.8	45.0	45.0	44.4	43.8	43.2	43.3	43.5	42.6
Litvanya	47.9	42.7	42.0	42.1	42.1	42.1	42.1	42.1	42.1	42.1
Lüksemburg	44.06	41.69	44.61	44.24	45.27	45.53	46.24	46.28	45.31	45.50
Meksika	19.50	20.63	21.64	21.96	22.25	22.56	22.83	23.11	23.35	22.69
Hollanda	44.94	42.51	41.81	42.39	42.09	50.40	42.21	42.00	42.01	42.21
Yeni Zelanda	24.20	26.28	21.99	22.40	22.79	23.07	23.31	23.57	23.76	23.99
Norveç	45.18	43.20	43.21	43.08	43.04	42.53	42.47	42.01	41.74	41.62
Polonya	39.10	36.03	35.04	36.19	36.23	36.29	36.32	36.15	36.20	36.26
Portekiz	42.31	42.62	44.61	43.59	47.67	47.43	48.06	47.09	46.73	46.04
Slovakya	45.22	40.72	40.80	41.58	43.30	43.37	43.44	43.53	43.54	43.58
Slovenya	50.98	48.30	47.75	47.53	46.14	46.36	46.47	46.09	46.32	46.71
İspanya	41.02	41.38	42.45	43.55	44.26	44.98	43.78	43.79	43.67	43.82
İsveç	55.70	52.77	50.91	50.75	50.84	50.64	50.68	51.49	51.65	51.82
İsviçre	27.45	26.39	26.76	26.67	26.76	26.40	26.36	26.73	26.75	26.90
Türkiye	34.99	41.14	40.01	40.18	40.65	41.53	41.77	42.09	42.54	42.46
Birleşik Krallık	35.80	37.51	37.89	37.83	37.60	37.30	37.29	37.45	37.46	37.33
ABD	37.08	35.49	34.65	34.64	36.30	36.41	36.30	36.39	36.51	34.08
OECD Ortalaması	41.70	40.37	40.24	40.33	40.58	40.88	40.63	40.59	40.47	40.39

**Not:** Oranlar, asgari geçim vb. indirimlerin kişisel gelir vergisi ile işveren ve çalışanın sosyal güvenlik kesintileri toplamından çıkarılması ve sonucun işgücü maliyetlerinin yüzdesinin alınması yoluyla hesaplanmaktadır.

**Kaynak:** OECD Taxing Wages 2016-2017, 2017-2018, s. 156 ve <http://stats.oecd.org>

Macaristan'da, sekiz hane halkı türünden beşi için %10'dan fazla vergi takozu azalması gerçekleşmiştir. En büyük düşüş, ortalama ücretin %167'sini elde eden, bekâr, çocuksuz çalışan için %14,1 (%59,15'ten %45,04'e) (Tablo 3) ve ortalama ücret elde eden, iki çocuklu, evli çift (çiftlerden sadece birinin çalıştığı) için %13,6 (%43,93'ten %30,28'e) olmuştur (Tablo 5). Türkiye'de ise ortalama ücretin %167'sini elde eden, bekâr, çocuksuz çalışan için vergi takozu %7,5 (%34,99'dan %42,46'ya) (Tablo 3) artmıştır. Ortalama ücretin %167'sini elde eden, bekâr, çocuksuz çalışanlar için vergi takozu, Litvanya'da %5,8 (%47,9'dan %42,1'e); İsrail'de %6,2 (%38,07'den %31,81'e); Almanya'da %5 (%56,25'ten %51,26'ya); Danimarka'da ise %7,7 (%49,32'den %41,51'e) azalmıştır (Tablo 3).

**Tablo 4. Ortalama vergi takozu (Ortalama ücretin %67'sini elde eden, bekâr, iki çocuklu çalışan)**

	2000	2008	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
Avustralya	4.02	-4.94	-5.69	-3.21	-2.56	-1.81	-1.42	-1.13	0.61	1.95
Avusturya	25.23	28.43	27.23	27.97	28.82	29.21	29.61	27.39	27.74	28.12
Belçika	36.45	35.92	37.02	36.93	36.24	36.11	35.65	33.54	33.44	32.17
Kanada	-0.35	-6.24	-7.20	-6.76	-6.06	-4.66	-15.35	-15.18	-16.33	-15.24
Şili	5.94	6.06	6.13	6.17	6.20	6.21	6.22	6.19	6.18	6.17
Çekya	12.66	15.11	25.39	24.17	24.12	24.81	24.72	21.85	22.50	21.42
Danimarka	11.50	10.53	8.59	8.55	7.86	5.81	6.28	6.17	4.76	4.88

Estonya	18.46	18.71	25.23	26.25	26.59	27.36	21.67	21.79	22.85	17.96
Finlandiya	28.30	26.92	25.72	25.64	26.75	27.25	27.24	27.91	25.96	25.80
Fransa	34.53	38.64	38.94	38.77	37.10	36.60	35.75	24.46	24.62	25.24
Almanya	31.85	33.24	31.01	31.30	31.00	31.32	30.86	31.19	31.35	31.51
Yunanistan	35.26	35.32	38.47	38.42	33.70	32.78	31.33	32.13	32.49	30.69
Macaristan	33.99	29.94	20.20	23.01	25.47	26.39	27.24	25.49	22.98	21.94
İzlanda	5.89	14.90	18.96	16.99	19.04	19.08	20.46	21.04	20.07	19.46
İrlanda	16.56	-2.44	-3.94	-2.51	-0.59	0.01	0.08	0.05	1.14	3.13
İsrail	3.27	2.48	0.81	0.50	1.21	2.90	2.95	0.89	1.63	2.43
İtalya	29.49	26.45	29.04	29.43	28.98	26.22	25.28	25.23	25.25	25.87
Japonya	26.34	21.90	19.82	23.52	23.79	24.30	24.73	24.92	25.00	25.16
Güney Kore	14.41	16.62	17.08	17.31	17.45	16.89	16.96	17.01	17.26	17.64
Letonya	24.0	27.0	29.5	30.1	29.9	25.5	25.0	25.4	26.8	23.8
Litvanya	38.4	33.3	30.5	31.1	31.9	31.0	31.7	29.3	30.6	26.0
Lüksemburg	4.41	2.16	4.64	5.08	6.61	7.63	8.96	9.29	6.57	7.43
Meksika	7.64	10.97	13.21	13.58	14.40	14.73	15.02	15.34	16.13	16.07
Hollanda	26.41	13.77	12.14	11.68	11.84	11.29	10.22	7.00	6.72	7.11
Yeni Zelanda	-3.05	-17.28	-18.34	-18.22	-16.91	-15.78	-14.44	-14.63	-13.54	-20.51
Norveç	16.37	20.58	21.64	21.74	22.03	22.03	22.35	22.05	22.10	22.38
Polonya	29.79	28.41	28.41	29.63	29.63	26.94	23.94	-16.34	-18.24	-11.98
Portekiz	26.55	22.82	22.30	23.13	25.49	25.03	25.35	21.67	22.02	22.07
Slovakya	25.32	24.25	23.57	24.54	26.36	26.88	27.32	27.87	28.46	29.26
Slovenya	13.44	13.68	12.78	12.99	13.14	9.91	10.09	10.47	12.57	13.67
İspanya	28.62	28.36	29.91	30.32	30.43	30.57	24.20	24.17	24.25	24.53
İsveç	39.91	34.12	32.58	32.87	33.21	32.99	33.23	33.63	33.88	33.27
İsviçre	6.45	3.14	4.91	5.00	4.68	4.11	4.06	4.46	4.52	4.73
Türkiye	39.10	34.78	33.08	33.23	33.56	34.44	34.61	31.27	32.01	32.70
Birleşik Krallık	15.31	11.58	7.07	6.74	5.67	4.57	5.28	7.26	9.58	10.45
ABD	10.71	7.62	8.93	9.79	11.35	11.99	11.69	12.22	13.03	9.61
OECD Ortalaması	20.10	17.97	18.04	18.49	18.84	18.63	18.02	16.15	16.31	16.00

**Not:** Oranlar, asgari geçim vb. indirimlerin kişisel gelir vergisi ile işveren ve çalışanın sosyal güvenlik kesintileri toplamından çıkarılması ve sonucun işgücü maliyetlerinin yüzdesinin alınması yoluyla hesaplanmaktadır.

**Kaynak:** OECD Taxing Wages 2016-2017, 2017-2018, s. 157 ve <http://stats.oecd.org>

Ortalama vergi takozundaki en büyük düşüş, ortalama ücretin %67'sini elde eden, bekâr, iki çocuklu çalışanların vergi takozunda %41,8'lik (%29,79'dan %11,98'e) bir azalıştan yararlandığı Polonya'da görülmektedir (Tablo 4). İkinci olarak; Polonya'da ortalama ücret elde eden, evli, iki çocuklu hane halkının (çiftlerden sadece birinin çalıştığı) vergi takozunda %12,4 (%33,32'den %20,88'e) oranında büyük bir düşüş yaşanmıştır (Tablo 5). Kanada, Macaristan, İrlanda, Litvanya, Hollanda ve Yeni Zelanda'da, en az bir hane halkı türü için vergi takozunda %10'dan fazla düşüş gözlemlenmiştir. Kanada'da vergi takozu, ortalama ücretin %67'sini elde eden, bekâr, iki çocuklu çalışan için %14,9 (%-0,35'ten %-15,24'e) (Tablo 4) ve ortalama ücretin %67'sini elde eden, iki çocuklu, evli çift (çiftlerden sadece birinin çalıştığı) için %11,4 (%23,10'dan %11,66'ya) azalmıştır (Tablo 5). İrlanda'da vergi takozu, ortalama ücretin

%67'sini elde eden, bekâr, iki çocuklu çalışanlar için %13,4 (%16,56'dan %3,13'e) azalmıştır (Tablo 4). Litvanya'da ortalama ücret elde eden, iki çocuklu, evli çift (çiftlerden sadece birinin çalıştığı) için vergi takozu %12,5'ten (%45,7'den %33,2'ye) fazla azalmıştır (Tablo 5). Bu oran, ortalama ücretin %67'sini elde eden, bekâr, iki çocuklu çalışan için 12,4'tür (%38,4'ten %26'ya) (Tablo 4). Hollanda'da, vergi takozu ortalama ücretin %67'sini elde eden, bekâr, iki çocuklu çalışan için %19,3 (%26,41'den %7,11'e) azalmıştır (Tablo 4). Yeni Zelanda'da, ortalama ücretin %67'sini elde eden, bekâr, iki çocuklu çalışanın vergi takozundaki azalma %17,5'tir (%-3,05'ten %-20,51'e) (Tablo 4). Ayrıca, ortalama ücret elde eden, iki çocuklu, evli çift (çiftlerden sadece birinin çalıştığı) için %11,6 (%13,55'ten %1,91'a vergi takozu azalması gerçekleşmiştir (Tablo 5).

**Tablo 5. Ortalama vergi takozu (Ortalama ücret elde eden, evli, iki çocuklu çift -çiftlerden sadece biri çalışan-)**

	2000	2008	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
Avustralya	23.35	14.87	15.20	16.80	16.94	17.36	17.79	18.04	20.73	21.55
Avusturya	35.24	38.24	37.31	37.89	38.56	38.88	39.21	36.82	37.04	37.36
Belçika	42.58	40.60	41.41	41.29	40.73	40.63	40.29	38.54	38.41	37.32
Kanada	23.10	18.89	18.01	18.19	18.63	19.32	11.01	11.62	10.69	11.66
Şili	6.29	7.00	7.00	7.00	7.00	7.00	7.00	7.00	7.00	7.00
Çekya	21.98	20.81	26.76	26.10	26.05	26.69	26.81	25.09	25.89	25.54
Danimarka	28.17	27.01	25.31	25.51	25.14	24.86	25.27	25.24	25.20	25.24
Estonya	32.76	26.83	31.75	32.39	32.37	32.85	28.63	28.46	29.03	26.63
Finlandiya	40.28	38.39	37.20	37.31	38.06	38.59	38.88	39.60	38.11	37.81
Fransa	41.27	42.51	42.96	43.06	41.11	40.53	40.48	40.00	39.44	39.36
Almanya	35.27	35.15	33.81	34.00	33.64	33.83	33.99	34.23	34.33	34.39
Yunanistan	40.50	41.80	43.48	43.41	40.57	39.67	37.67	38.65	38.96	37.87
Macaristan	43.93	43.94	33.04	34.20	34.20	34.77	35.31	33.84	31.41	30.28
İzlanda	13.07	18.36	21.31	19.58	21.27	21.78	23.21	23.33	22.40	21.53
İrlanda	20.44	10.80	15.95	16.68	18.17	18.47	17.75	16.89	16.88	17.25
İsrail	25.49	19.98	17.07	16.56	17.05	18.70	19.17	19.60	19.47	19.92
İtalya	39.27	36.62	38.52	38.77	38.40	38.50	38.65	38.59	38.56	39.10
Japonya	26.38	23.98	23.10	25.72	25.96	26.50	26.96	27.17	27.25	27.43
Güney Kore	15.66	17.81	18.05	18.54	19.10	19.36	19.76	20.14	20.38	20.98
Letonya	31.4	33.0	35.0	35.4	35.1	31.9	31.4	31.6	32.8	32.3
Litvanya	45.7	37.3	35.0	35.5	36.0	35.6	36.1	37.8	35.7	33.2
Lüksemburg	11.72	11.20	15.09	15.07	15.97	16.53	17.53	17.66	16.59	17.02
Meksika	12.68	15.08	18.73	19.01	19.26	19.53	19.80	20.11	20.37	19.65
Hollanda	29.95	30.31	31.08	32.14	34.52	33.03	31.41	31.92	32.10	32.63
Yeni Zelanda	13.55	0.71	-1.07	0.55	2.41	3.75	4.92	5.49	6.43	1.91
Norveç	28.44	30.76	31.18	31.10	31.20	32.04	32.07	31.66	31.47	32.36
Polonya	33.32	28.41	28.41	29.63	29.85	30.33	30.57	14.37	10.56	20.88
Portekiz	30.21	26.32	27.32	27.91	30.24	29.78	30.77	28.65	28.79	28.98
Slovakya	30.76	25.32	24.86	25.82	27.61	28.08	28.49	29.01	29.56	30.30

Slovenya	25.05	23.12	23.19	23.20	23.16	23.48	23.64	23.90	24.43	25.24
İspanya	32.25	32.03	34.31	34.73	34.81	34.90	33.75	33.73	33.72	33.89
İsveç	44.32	39.15	37.35	37.56	37.85	37.43	37.65	38.01	38.22	37.86
İsviçre	11.66	9.22	10.20	10.10	9.79	9.30	9.26	9.59	9.65	9.84
Türkiye	40.36	37.20	35.47	35.57	35.83	36.59	36.71	36.55	37.36	37.21
Birleşik Krallık	27.85	26.88	26.36	27.54	26.84	26.39	25.77	26.01	26.27	26.24
ABD	21.17	17.10	18.50	18.61	20.30	20.61	20.44	20.61	20.88	18.47
OECD Ortalaması	28.48	26.30	26.62	27.01	27.32	27.43	27.17	26.65	26.56	26.56

**Not:** Oranlar, asgari geçim vb. indirimlerin kişisel gelir vergisi ile işveren ve çalışanın sosyal güvenlik kesintileri toplamından çıkarılması ve sonucun işgücü maliyetlerinin yüzdesinin alınması yoluyla hesaplanmaktadır.

**Kaynak:** OECD Taxing Wages 2016-2017, 2017-2018, s. 158 ve <http://stats.oecd.org>

Bu değerlendirmelerin aksine, 2000-2018 yılları arasında yedi ülkede en az bir hane halkı türü için vergi takozunda %5'ten fazla artış olmuştur. Bu ülkeler; Çekya, İzlanda, Güney Kore, Lüksemburg, Meksika, Norveç ve Türkiye'dir. En büyük artış, vergi takozunun ortalama ücretin %67'sini elde eden, bekâr, iki çocuklu çalışan için %13,6 (%5,89'dan %19,46'ya) olan ve diğer beş hane halkı türü için %6 ile %9 arasında seyreden İzlanda'dadır (Tablo 4). Çekya'da ortalama ücretin %67'sini elde eden, bekâr, iki çocuklu çalışan için artış %8,8 (%12,66'dan %21,42'ye) (Tablo 4) dolayındadır. Meksika'da hane halkı türlerinden yedisi %7 ile %8 arasında vergi takozu artışı göstermiştir. Örneğin; ortalama ücretin %67'sini elde eden, bekâr, çocuksuz çalışan için vergi takozu Meksika'da %8,4 (%7,64'ten %16,07'ye); ortalama ücret elde eden, bekâr, çocuksuz çalışan için yaklaşık %7 (%12,68'den %19,65'e) artış gerçekleşmiştir (Tablo 1 ve 2). İzlanda'da ortalama ücretin %67'sini elde eden, bekâr çocuksuz çalışan için artış %6,2'dir (%23,84'den %30,11'e) (Tablo 1). Güney Kore'de, beş hane halkı türü için yaklaşık %5 ile %7 arasında vergi takozu artışı gerçekleşmiştir; ortalama ücret elde eden, bekâr, çocuksuz çalışan için artış %6,6'dır (%16,36'dan %22,99'a) (Tablo 2). Norveç'te, ortalama ücretin %67'sini elde eden, bekâr, iki çocuklu çalışan için vergi takozu %6 artmıştır (%16,37'den %22,38'e) (Tablo 4). Lüksemburg'da vergi takozu, ortalama ücret elde eden, iki çocuklu, evli çift (çiftlerden sadece birinin çalıştığı) için %5,3 yükselmiştir (%11,72'den %17,02'ye) (Tablo 5). OECD üyesi ülkelerin on beşindeki (Belçika, Kanada, Danimarka, Estonya, Finlandiya, Almanya, Macaristan, İrlanda, İsrail, Litvanya, Yeni Zelanda, Polonya, İsveç, İsviçre ve Amerika Birleşik Devletleri) tüm hane halkı türleri için vergi takozu azalmıştır. Üç ülkede ise (Güney Kore, Lüksemburg ve Meksika) tüm hane halkı türlerinde artış gözlemlenmiştir.



## 4.2. Net Kişisel Ortalama Vergi Oranı Değişimi

OECD verilerine göre net kişisel ortalama, brüt ücreti, kişisel gelir vergilerini, çalışanların sosyal güvenlik katkı paylarını/kesintilerini ve ayrıca asgari geçim indirimi vb. vergi indirimlerini dikkate almaktadır. Önceki kısımda formüle edilen işçi vergi takozu hesaplaması yoluyla OECD tarafından net kişisel ortalama vergi oranı elde edilmektedir. Tablo 6, Tablo 7, Tablo 8, Tablo 14 ve Tablo 15'te sunulan oranlar üzerinden 5 hane halkı türü için; diğer 3 hane halkı türü için de OECD Taxing Wages 2017-2018 isimli rapordan elde edilen veriler ve bilgiler ile değerlendirme yapılmaktadır.

**Tablo 6. Net Kişisel Ortalama Vergi Oranı (Ortalama ücretin %67'sini elde eden, bekâr, çocuksuz çalışan)**

	2000	2008	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
Avustralya	21,13	17,31	15,96	17,06	17,31	17,73	18,52	18,80	19,07	19,55
Avusturya	25,63	28,46	27,56	27,98	28,46	28,79	29,17	26,51	26,85	27,24
Belçika	35,84	36,12	36,51	36,38	35,99	35,91	35,36	33,37	33,27	32,05
Kanada	20,77	19,51	18,73	18,77	18,84	19,02	18,97	18,93	18,74	18,87
Şili	7,00	7,00	7,00	7,00	7,00	7,00	7,00	7,00	7,00	7,00
Çekya	20,77	19,15	19,15	18,84	18,82	19,16	19,54	19,95	20,68	21,43
Danimarka	37,45	35,40	34,18	34,26	33,80	33,60	33,76	33,74	33,65	33,45
Estonya	19,94	16,09	17,99	18,29	17,96	18,19	17,05	16,94	16,98	10,16
Finlandiya	27,85	23,94	22,58	22,38	23,40	23,75	23,99	23,60	22,42	22,40
Fransa	25,93	25,87	26,08	26,29	26,39	26,67	25,83	25,24	25,40	24,94
Almanya	36,85	36,09	34,82	34,88	34,55	34,58	34,70	34,84	34,84	34,77
Yunanistan	18,00	18,40	22,27	22,25	20,02	19,78	19,05	20,60	20,87	21,11
Macaristan	30,06	28,12	29,63	34,50	34,50	34,50	34,50	33,50	33,50	33,50
İzlanda	20,20	23,78	23,34	23,75	24,35	24,36	25,02	25,22	25,13	25,39
İrlanda	18,75	12,31	15,84	16,11	17,19	17,30	16,82	16,13	15,85	15,95
İsrail	19,41	11,78	10,34	10,24	9,96	10,51	10,96	11,31	11,16	11,50
İtalya	24,40	25,11	26,72	26,97	27,19	23,27	21,82	21,86	21,94	22,26
Japonya	18,40	18,55	19,51	19,78	20,00	20,25	20,45	20,54	20,57	20,62
Güney Kore	7,51	9,28	9,48	9,69	10,04	10,07	10,34	10,80	10,91	11,47
Letonya	25,97	24,93	29,49	29,62	29,03	28,35	27,86	28,04	28,18	23,85
Litvanya	25,18	21,61	19,95	20,26	20,64	19,94	20,38	19,95	18,35	17,49
Lüksemburg	21,84	20,16	20,81	20,44	21,52	21,95	22,73	22,93	20,31	20,68
Meksika	-4,44	-1,22	1,28	1,70	2,62	3,01	3,31	3,67	4,62	4,44
Hollanda	32,95	27,69	27,14	26,63	26,11	24,47	24,72	22,50	22,47	22,68
Yeni Zelanda	18,56	18,05	12,97	13,13	13,29	13,41	13,51	13,62	13,69	13,79
Norveç	26,79	25,83	25,69	25,57	25,57	25,24	25,12	24,53	24,18	24,01
Polonya	26,47	23,81	23,60	23,71	23,82	24,00	24,09	24,18	24,32	24,48
Portekiz	17,36	16,06	16,18	16,61	19,79	19,38	21,22	21,41	21,57	21,42
Slovakya	18,00	19,34	19,33	19,32	19,26	19,51	19,74	20,03	20,41	20,90
Slovenya	32,33	30,08	28,78	28,68	28,59	28,68	28,73	28,81	30,38	30,31
İspanya	14,97	14,24	17,87	18,40	18,45	18,52	16,67	16,65	16,60	16,76

İsveç	31,68	23,94	22,11	22,16	22,35	21,81	21,98	22,25	22,36	22,50
İsviçre	14,94	14,21	14,49	14,35	14,41	14,12	14,08	14,31	14,33	14,45
Türkiye	27,22	23,22	23,67	23,84	24,20	24,54	24,71	24,32	24,73	24,59
Birleşik Krallık	22,76	22,92	21,66	21,15	20,01	19,44	19,19	19,26	19,31	19,17
ABD	22,62	22,74	20,87	20,94	22,79	22,87	22,88	22,98	23,12	21,37
OECD Ortalaması	22,53	21,11	21,21	21,44	21,62	21,49	21,49	21,34	21,33	21,01

**Not:** Oranlar, asgari geçim vb. indirimlerin kişisel gelir vergisi ve çalışanın sosyal güvenlik kesintileri toplamından çıkarılması ve sonucun brüt ücretin yüzdesinin alınması yoluyla hesaplanmaktadır.

**Kaynak:** OECD Taxing Wages 2016-2017, 2017-2018, s. 170 ve <http://stats.oecd.org>

OECD net kişisel ortalama vergi yükü, 2000-2018 dönemi için tüm hane halkı türleri için azalmıştır. Düşüş, ortalama ücret elde eden, bekâr, çocuksuz çalışanlar için %0,8 olup (%26,31'den %25,48'e) (Tablo 14) ortalama ücretin %67'sini elde eden, bekâr, iki çocuklu çalışanlar için %3,6 (%5,8'den %2,2'ye)'dir (Tablo 8).

**Tablo 7. Net Kişisel Ortalama Vergi Oranı (Ortalama ücretin %167'sini elde eden, bekâr, çocuksuz çalışan)**

	2000	2008	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
Avustralya	34,88	28,69	28,18	29,15	29,20	29,41	30,06	30,20	30,11	30,37
Avusturya	36,34	39,05	38,51	38,57	39,02	39,19	39,41	37,46	37,70	37,98
Belçika	50,06	49,33	49,58	49,48	49,24	49,19	49,11	48,50	48,26	47,87
Kanada	29,32	26,97	26,71	26,74	26,82	27,11	27,04	26,32	26,18	26,28
Şili	8,35	7,74	8,10	8,25	8,10	8,11	8,19	8,25	8,30	8,31
Çekya	25,50	27,29	26,31	26,18	26,17	26,31	26,46	26,63	26,92	27,22
Danimarka	49,32	47,96	43,23	43,40	42,58	41,95	42,07	41,95	41,78	41,51
Estonya	23,57	19,31	21,12	21,24	20,73	20,82	19,58	19,54	19,55	21,28
Finlandiya	41,08	37,43	36,62	36,71	37,29	37,79	38,05	38,23	37,54	37,58
Fransa	33,08	33,22	33,58	33,85	33,93	34,20	34,39	34,52	34,62	34,10
Almanya	48,77	45,71	43,75	43,75	43,72	43,82	43,83	43,87	43,92	43,76
Yunanistan	29,52	31,41	33,45	33,27	34,90	34,67	32,27	32,74	32,98	33,19
Macaristan	42,78	45,16	37,82	36,61	34,50	34,50	34,50	33,50	33,50	33,50
İzlanda	36,70	30,07	33,03	33,46	33,86	33,75	34,03	34,02	33,88	33,82
İrlanda	35,58	30,05	36,05	36,33	36,87	36,99	36,10	35,24	35,06	35,10
İsrail	35,02	28,84	25,61	24,94	25,23	25,96	26,53	27,08	26,93	27,47
İtalya	34,50	36,37	37,90	38,12	38,32	38,77	39,45	39,48	39,24	39,44
Japonya	22,62	24,23	24,85	25,12	25,34	25,62	25,85	25,95	25,97	26,03
Güney Kore	13,41	15,84	15,35	15,68	16,18	16,61	17,35	17,85	18,19	18,73
Letonya	29,43	29,01	31,74	31,79	31,02	30,53	29,79	29,86	30,18	28,80
Litvanya	31,66	24,84	24,00	24,00	24,00	24,00	24,00	24,00	24,00	24,00
Lüksemburg	37,89	35,25	36,80	36,30	37,57	37,86	38,56	38,67	37,59	37,86
Meksika	10,12	12,65	13,79	14,14	14,45	14,79	15,08	15,37	15,65	14,89
Hollanda	40,57	38,51	37,83	38,19	38,36	46,83	38,17	37,72	37,67	37,77
Yeni Zelanda	24,20	26,28	21,99	22,40	22,79	23,07	23,31	23,57	23,76	23,99
Norveç	38,16	35,93	35,77	35,63	35,63	35,06	34,99	34,47	34,16	34,03
Polonya	28,89	26,58	25,44	25,48	25,53	25,60	25,64	25,67	25,73	25,79
Portekiz	28,61	28,99	31,45	30,19	35,24	34,95	35,72	34,53	34,08	33,22



Slovakya	24,40	25,40	25,45	25,45	25,60	25,70	25,80	25,91	26,06	26,26
Slovenya	41,23	38,79	39,33	39,08	37,47	37,72	37,85	37,41	37,67	38,14
İspanya	24,38	24,59	26,80	28,27	28,50	28,75	27,32	27,16	26,83	27,02
İsveç	41,12	37,45	35,48	35,27	35,39	35,14	35,18	36,25	36,46	36,68
İsviçre	22,74	22,01	22,23	22,15	22,26	21,85	21,82	22,17	22,19	22,36
Türkiye	26,94	29,22	30,11	30,30	30,86	31,29	31,58	31,96	32,48	32,40
Birleşik Krallık	28,79	30,29	30,39	30,35	30,12	29,82	29,81	29,95	29,92	29,80
ABD	31,91	30,96	29,15	29,17	31,01	31,10	31,12	31,23	31,40	28,80
OECD Ortalaması	31,71	30,60	30,49	30,53	30,77	31,08	30,83	30,76	30,74	30,70

**Not:** Oranlar, asgari geçim vb. indirimlerin kişisel gelir vergisi ve çalışanın sosyal güvenlik kesintileri toplamından çıkarılması ve sonucun brüt ücretin yüzdesinin alınması yoluyla hesaplanmaktadır.

**Kaynak:** OECD Taxing Wages 2016-2017, 2017-2018, s. 172 ve <http://stats.oecd.org>

12 OECD üye ülkesinin tüm hane halkı türleri için 2000-2018 arasında net kişisel ortalama vergi oranı azalmıştır. Bu ülkeler Belçika, Kanada, Danimarka, Estonya, İrlanda, İsrail, Litvanya, Yeni Zelanda, Polonya, İsveç, İsviçre ve ABD'dir. En önemli düşüş Polonya'da gerçekleşmiştir. Polonya'da net kişisel ortalama vergi oranı, ortalama ücretin %67'sini elde eden, bekâr, iki çocuklu çalışan için %48,4 (%18'den, %-30,4'e) (Tablo 8) ve ortalama ücret elde eden, evli, iki çocuklu çift (çiftlerden sadece birinin çalıştığı) %14,2 (%22,1'den %7,9'a) düşmüştür (Tablo 15). Belçika'da, net kişisel ortalama vergi oranı, ortalama ücretin %133'ünü elde eden, her ikisi de çalışan, evli, çocuklu veya çocuksuz çiftler için sırasıyla %6,7 ve %7,5 düşmüştür. İsveç'te, sekiz hane halkı türünden yedisinde net kişisel ortalama vergi oranlarında %7'yi aşan düşüşler görülmüştür. İsveç'te, net kişisel ortalama vergi oranı, her ikisi de çalışan, ortalama ücretin %133'ünü elde eden, çocuksuz, evli çift için %9,4 dolayında yüksek bir oranda azalmıştır. İsrail'de bir hane halkı türü hariç tüm aileler için %5 ile %8 arasında bir azalma gözlenmiştir (OECD, 2019, s. 175-177). İsrail'de yalnızca ortalama ücretin %67'sini elde eden, bekâr, iki çocuklu çalışan için %0,6 (%-1,5'ten %-2,1'e) (Tablo 8) azalma gerçekleşmiştir. Kanada'da net kişisel ortalama vergi oranı, çocuklu hane halkı türleri için önemli ölçüde azalmıştır, ortalama ücretin %67'sini elde eden, bekâr, iki çocuklu çalışanlar için %16,1 (Tablo 8) ve ortalama ücret elde eden, iki çocuklu, evli çift (çiftlerden sadece birinin çalıştığı) için %12,5 (%14,2'den %1,8'e) azalmıştır (Tablo 15). Danimarka'da kişisel ortalama vergi yükü tüm hane halkı türleri için düşmüştür. Ortalama ücret elde eden, bekâr, çocuksuz çalışan için %5,8 (%41,45'ten %35,84'e) (Tablo 14); ortalama ücretin %167'sini elde eden, bekâr, çocuksuz çalışan için %7,8 (%49,32'den %41,51'e) azalış meydana gelmiştir (Tablo 7). Kanada'da, ortalama ücretin %57'sini elde eden, bekâr, iki çocuklu çalışan için ise %6,6 (%11,5'ten %4,9'a) net kişisel ortalama vergi oranı azalışı gerçekleşmiştir (Tablo 8).

**Tablo 8. Net Kişisel Ortalama Vergi Oranı (Ortalama ücretin %67'sini elde eden, bekâr, iki çocuklu çalışan)**

	2000	2008	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
Avustralya	-2,1	-11,2	-12,0	-9,3	-8,6	-7,9	-7,5	-7,2	-5,3	-3,9
Avusturya	2,0	7,7	6,0	7,0	8,1	8,6	9,3	6,4	7,1	7,8
Belçika	16,1	17,7	19,1	19,0	18,4	18,3	17,8	15,7	15,7	14,5
Kanada	-11,8	-18,3	-19,6	-19,3	-18,7	-17,1	-29,2	-29,0	-29,2	-27,9
Şili	5,9	6,1	6,1	6,2	6,2	6,2	6,2	6,2	6,2	6,2
Çekya	-17,9	-14,6	0,0	-1,6	-1,7	-0,8	-0,9	-4,7	-3,9	-5,3
Danimarka	11,5	10,5	8,6	8,5	7,9	5,8	6,3	6,2	4,8	4,9
Estonya	-8,5	-8,4	-0,5	0,9	1,6	2,7	-4,8	-4,6	-3,2	-9,8
Finlandiya	9,7	9,4	9,0	8,7	10,1	10,5	10,9	10,7	9,4	9,9
Fransa	13,5	14,8	14,8	15,0	15,1	15,4	15,9	1,0	1,7	1,41
Almanya	7,9	20,2	17,4	17,9	17,7	18,1	17,5	17,9	18,0	18,2
Yunanistan	17,2	17,2	20,9	20,8	15,5	15,3	14,5	15,3	15,6	13,3
Macaristan	5,0	5,4	-2,5	3,2	4,2	5,4	6,5	4,3	4,9	5,5
İzlanda	1,4	10,4	12,0	10,5	12,8	12,9	14,5	15,2	14,7	14,0
İrlanda	6,6	-13,5	-15,1	-13,5	-11,4	-10,7	-10,7	-10,7	-9,5	-7,4
İsrail	-1,5	-1,7	-3,4	-3,6	-3,0	-1,3	-1,5	-3,7	-2,9	-2,1
İtalya	5,5	2,9	6,3	6,8	6,2	2,5	1,3	1,4	1,6	2,5
Japonya	15,7	11,7	8,4	12,5	12,6	13,0	13,4	13,6	13,6	13,7
Güney Kore	6,8	8,5	8,7	8,9	9,0	8,3	8,4	8,4	8,7	9,0
Letonya	3,5	9,4	12,5	13,21	13,0	7,8	7,3	7,8	9,5	5,4
Litvanya	19,2	12,5	8,8	9,6	10,6	9,5	10,3	7,3	9,0	2,9
Lüksemburg	-6,4	-8,8	-8,8	-8,4	-6,5	-5,4	-4,1	-3,5	-6,6	-5,5
Meksika	-4,4	-1,2	1,3	1,7	2,6	3,0	3,3	3,7	4,6	4,4
Hollanda	14,5	5,4	3,8	2,8	3,2	1,7	0,6	-3,5	-3,9	-3,7
Yeni Zelanda	-3,0	-17,3	-18,3	-18,2	-16,9	-15,8	-14,4	-14,6	-13,5	-20,5
Norveç	5,7	10,4	11,4	11,51	11,9	11,9	12,3	11,9	12,01	12,3
Polonya	18,0	17,8	17,8	17,8	17,8	14,7	11,2	-35,4	-37,7	-30,4
Portekiz	9,1	4,5	3,8	4,9	7,8	7,2	7,6	3,1	3,5	3,6
Slovakya	-3,1	4,4	3,5	3,5	3,4	4,1	4,6	5,4	6,3	7,5
Slovenya	-2,0	-1,2	-1,3	-1,0	-0,8	-4,6	-4,4	-3,9	-1,5	-0,2
İspanya	6,8	8,9	8,9	9,5	9,6	9,8	1,5	1,5	1,6	2,0
İsveç	20,1	12,8	11,4	11,8	12,2	11,19	12,2	12,8	13,1	12,3
İsviçre	0,3	-2,7	-1,0	-0,9	-1,3	-1,9	-1,9	-1,5	-1,4	-1,2
Türkiye	27,2	21,6	22,0	22,2	22,6	23,0	23,2	22,5	23,0	22,9
Birleşik Krallık	7,7	3,0	-1,8	-2,0	-3,1	-4,1	-3,4	-1,4	1,0	2,0
ABD	2,6	-1,0	0,2	1,3	3,1	3,7	3,9	4,5	5,5	1,9
OECD Ortalaması	5,8	4,2	4,4	4,9	5,3	5,0	4,4	2,2	2,6	2,2

**Not:** Oranlar, asgari geçim vb. indirimlerin kişisel gelir vergisi ve çalışanın sosyal güvenlik kesintileri toplamından çıkarılması ve sonucun brüt ücretin yüzdesinin alınması yoluyla hesaplanmaktadır.

**Kaynak:** OECD Taxing Wages 2016-2017, 2017-2018, s. 173 ve <http://stats.oecd.org>

Buna karşılık; net kişisel ortalama vergi oranı dört OECD ülkesindeki tüm hane halkı türlerinde artmıştır. Bu ülkeler Avusturya, Güney Kore, Meksika ve Slovakya'dır. Bu ülkelerin tümünde %5'ten fazla artış meydana gelmiştir. En büyük değişiklik, ortalama ücretin %67'sini

elde eden, bekâr, iki çocuklu çalışan için %10,6'lık (%-3,1'den %7,5'e) artış ile Slovakya'da gerçekleşmiştir (Tablo 8). Meksika'da net kişisel ortalama vergi oranları, ortalama ücretin %167'sini elde eden, bekâr, çocuksuz çalışan için %4,8 (%10,12'den %14,89'a) (Tablo 7) yükselmiş olup diğer yedi hane halkı türü için %7'den %9'a varan artışlar gerçekleşmiştir. Güney Kore'de net kişisel ortalama vergi oranı, ortalama ücret elde eden, bekâr, çocuksuz çalışan için %6 (%8,95'den %14,95'e) (Tablo 14) ve ortalama ücretin %167'sini elde eden, bekâr, çocuksuz çalışan için %5,3 (%13,41'den %18,73'e) artmıştır (Tablo 7). Avusturya'da ortalama ücretin %67'sini elde eden, bekâr, iki çocuklu çalışanların net kişisel ortalama vergi oranı %5,8 (%2,0'dan %7,8'e) yükselmiştir (Tablo 8).

Hane halkı türleri arasında net kişisel ortalama vergi oranında hem düşüş hem artış gösteren 20 OECD üyesi vardır. Bu ülkeler Avustralya, Şili, Çekya, Finlandiya, Fransa, Almanya, Yunanistan, Macaristan, İzlanda, İtalya, Japonya, Letonya, Lüksemburg, Hollanda, Norveç, Portekiz, Slovenya, İspanya, Türkiye ve İngiltere'dir. Net ortalama kişisel vergi oranının ortalama ücretin %67'sini elde eden, bekâr, iki çocuklu çalışan için % 18,3 (%14,5'ten %-3,7'ye) (Tablo 8) ve ortalama ücretin %67'sini elde eden, bekâr, çocuksuz çalışan için %10,3 (%32,95'den %22,68'e) (Tablo 6) düştüğü Hollanda'da kayda değer düşüşler gözlemlenmiştir. Fransa'da ortalama ücretin %67'sini elde eden, bekâr, iki çocuklu çalışan için %12,1'lik (%13,5'ten %1,4'e) bir düşüş gerçekleşmiştir (Tablo 8). Macaristan'da, net kişisel ortalama vergi oranı, ortalama ücretin %167'sini elde eden, bekâr, çocuksuz çalışan için %9,3 (%42,78'den %33,50'ye) puan düşmüştür (Tablo 7). Birleşik Krallık'ta ortalama ücretin %67'sini elde eden, bekâr, iki çocuklu çalışan için %5,7 (%7,7'den %2'ye); Portekiz'de %5,5 net kişisel ortalama vergi yükü azalışı (%9,1'den %3,6'ya) gerçekleşmiştir (Tablo 8). Finlandiya'da ortalama ücretin %67'sini elde eden, bekâr, çocuksuz çalışan için %5,5 (%27,85'den %22,40'a) (Tablo 6), ortalama ücretin %133'ünü elde eden, her ikisi de çalışan, çocuksuz evli çift için %5,4 (%30,4'ten %25'e) azalış gerçekleşmiştir. Buna karşılık, İzlanda'daki net kişisel ortalama vergi oranında ortalama ücretin %67'sini elde eden, bekâr, iki çocuklu çalışan için %12,6 (%1,4'ten %14'e) (Tablo 8); diğer 5 hane halkı türü için yaklaşık %5 ile %7 arasında önemli artışlar olmuştur. Çekya'da, ortalama ücretin %67'sini elde eden, bekâr, iki çocuklu çalışan için %12,6 (%-17,9'dan %-5,3'e) (Tablo 8); ortalama ücret elde eden, evli, iki çocuklu çift (çiftlerden sadece birinin çalıştığı) için %5,6 (%-5,3'ten %-0,2'ye) (Tablo 15) net kişisel ortalama vergi oranı artışı gerçekleşmiştir. Norveç'te ise ortalama ücretin

%67'sini elde eden, bekâr, iki çocuklu çalışan için %6,6'lık (%5,7'den %12,3'e) net kişisel vergi yükü artışı olmuştur (Tablo 8). Türkiye'de net kişisel ortalama vergi oranı, ortalama ücretin %167'sini elde eden, bekâr, çocuksuz çalışan için %5,5 (%26,94'den %32,40'a) puan artmıştır (Tablo 7).

### 4.3. Ortalama Kişisel Gelir Vergisi Değişimi

Bu kısımda, ortalama ücretin %67'sini, tamamını, %167'sini elde eden bekâr, evli, çocuklu ve çocuksuz çalışanlara ilişkin ortalama kişisel gelir vergisi oranlarının seyri, seçili dönem için tablolar vasıtasıyla paylaşılmaktadır. İstatistiki verilere ilişkin değerlendirmeler, yorumlar ve yüzdesel değişim bu tablolar vasıtasıyla hesaplanmaktadır. Tablolarda paylaşılan oranlar, kişisel gelir vergilerinin ortalama vergi yükünü temsile etmektedir. OECD bu hesaplamaya ise; ülkelerdeki kişisel vergi yüklerinin(takozunun) her yıl için ortalamasının, brüt ücretin de yüzdesinin alınması yoluyla ulaşmaktadır. 2000-2018 yılları arasında OECD üyesi ülkelerin on beşindeki ortalama hane halkı gelir vergisi yükü (Tablo 9-13) azalmıştır: Bu ülkeler; Belçika, Kanada, Estonya, Finlandiya, Macaristan, İsrail, Letonya, Litvanya, Yeni Zelanda, Slovenya, İsveç, İsviçre, Türkiye, İngiltere ve ABD'dir. Bu ülkeler arasında, hane halkı türlerinin çoğunu etkileyen en önemli düşüşler Macaristan'da kaydedilmiştir. OECD ortalama gelir vergisi yükündeki azalma ise ortalama ücret elde eden, bekâr, çocuksuz çalışanlar için %0,9 (%16,59'dan %15,72'ye) (Tablo 9) olup ortalama ücretin %67'sini elde eden, bekâr, iki çocuklu çalışanlar için %2,3 (%7,89'dan %5,63'e) (Tablo 10) seviyesindedir.

**Tablo 9. Ortalama Kişisel Gelir Vergisi Oranı (Ortalama ücret elde eden, bekâr, çocuksuz çalışan)**

	2000	2008	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
Avustralya	26.60	22.55	22.27	22.95	23.10	23.36	24.07	24.31	24.36	24.65
Avusturya	12.91	16.21	15.49	15.88	16.32	16.62	16.98	14.13	14.45	14.83
Belçika	29.05	28.50	28.83	28.71	28.40	28.36	28.02	26.76	26.61	25.86
Kanada	19.18	16.10	15.21	15.23	15.30	15.71	15.61	15.37	15.44	15.66
Şili	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.01
Çekya	9.99	11.14	12.09	11.89	11.87	12.10	12.35	12.63	13.12	13.62
Danimarka	32.45	38.58	36.42	36.49	36.12	35.96	36.13	36.11	36.03	35.84
Estonya	21.94	17.27	16.91	17.11	17.49	17.64	16.85	16.77	16.80	13.40
Finlandiya	26.86	24.18	22.23	21.76	22.52	22.56	22.59	22.00	20.59	20.18
Fransa	15.75	14.10	14.24	14.40	14.46	14.57	14.68	14.76	14.85	16.81
Almanya	22.70	21.19	18.88	19.07	19.06	19.12	19.21	19.11	19.02	19.09
Yunanistan	5.84	9.09	10.50	10.13	8.68	8.91	8.70	9.91	9.94	10.13

Macaristan	23.23	21.26	17.60	16.63	16.00	16.00	16.00	15.00	15.00	15.00
İzlanda	25.29	26.79	27.88	28.20	28.61	28.52	29.00	28.71	28.21	28.40
İrlanda	24.08	17.07	21.99	22.46	22.74	22.93	22.05	21.42	21.33	21.40
İsrail	17.97	11.21	9.10	8.74	8.57	9.13	9.57	9.98	9.71	10.03
İtalya	19.86	20.04	21.30	21.46	21.62	21.54	21.60	21.62	21.66	21.93
Japonya	6.42	8.04	7.61	7.64	7.58	7.72	7.81	7.85	7.85	7.89
Güney Kore	2.25	4.55	4.43	4.88	5.19	5.31	5.58	5.85	6.06	6.44
Letonya	18.9	18.2	19.7	19.8	19.1	19.1	18.4	18.5	18.9	17.4
Litvanya	25.8	20.4	13.3	13.5	13.7	13.6	13.9	14	13.7	13.1
Lüksemburg	17.05	15.33	15.30	15.82	17.23	17.70	18.04	18.22	16.71	17.19
Meksika	0.99	3.81	7.89	8.20	8.47	8.78	9.08	9.39	9.71	8.86
Hollanda	9.58	15.46	16.38	16.68	16.16	15.25	17.06	16.57	17.16	17.46
Yeni Zelanda	19.37	20.51	15.87	16.39	16.89	17.25	17.56	17.89	18.13	18.44
Norveç	22.90	21.80	21.59	21.41	21.41	20.50	20.37	19.77	19.42	19.27
Polonya	6.65	7.21	6.79	6.86	6.93	7.06	7.12	7.18	7.27	7.38
Portekiz	11.45	10.97	12.28	11.78	16.45	16.17	17.41	16.71	16.49	15.63
Slovakya	7.77	9.41	9.40	9.39	9.36	9.52	9.68	9.87	10.13	10.46
Slovenya	13.46	10.95	11.31	11.15	10.99	11.15	11.23	11.36	11.62	12.01
İspanya	13.50	12.95	15.69	16.51	16.57	16.64	14.92	14.90	14.75	14.91
İsveç	26.75	19.91	17.86	17.89	18.10	17.38	17.58	17.90	18.00	18.18
İsviçre	11.27	11.08	11.20	10.99	11.10	10.74	10.72	10.99	11.02	11.17
Türkiye	14.73	11.31	11.64	11.75	12.02	12.25	12.37	12.43	13.31	13.17
Birleşik Krallık	17.40	16.38	15.61	15.35	14.62	14.31	14.11	14.07	14.04	13.97
ABD	17.26	17.67	17.99	17.99	17.80	17.95	17.98	18.17	18.45	16.12
OECD Ortalaması	16.59	15.87	15.63	15.70	15.85	15.87	15.95	15.84	15.83	15.72

**Not:** Ortalama kişisel vergi yükü(takozu)nün brüt ücretin yüzdesinin alınması yoluyla hesaplanmaktadır.

**Kaynak:** OECD Taxing Wages 2016-2017, 2017-2018, s. 163 ve <http://stats.oecd.org>

Macaristan’da ortalama ücretin %167’sini elde eden, bekâr, çocuksuz çalışan için %15,3 (%30,28’den %15’e) (Tablo 12); ortalama ücret elde eden, iki çocuklu, evli çift (çiftlerden sadece birinin çalıştığı) için %13,6 (%18,37’den %4,85’e) (Tablo 11); ortalama ücretin %67’sini elde eden, bekâr, iki çocuklu çalışan için %10,3 (%10,3’ten %0’a) (Tablo 10) civarında önemli düşüşler kaydedilmiştir. Aynı dönemde Estonya’da ortalama ücretin %67’sini elde eden, bekâr, iki çocuklu çalışan için ortalama kişisel gelir vergisi oranlarında %14,8’lik (%19,94’ten %5,13’e) bir azalma olmuştur (Tablo 10). Estonya’da diğer hane halkı türleri için, ortalama kişisel vergi oranı %8,5 (%21,94’ten %13,40’a) (Tablo 9) ile %9,4 (%17,88’den %8,43’ya) (Tablo 11) arasında azalmıştır. Estonya’da, yalnızca ortalama ücretin %167’sini elde eden, bekâr, çocuksuz çalışanın ortalama kişisel vergi oranı %3,9 (%23,57’den %19,68’e) azalmıştır (Tablo 12). Litvanya’da ortalama kişisel gelir vergisi oranları, hane halkı türlerinin çoğu için %13,7 ile %12,2 azalmıştır; bu durumun istisnası ortalama ücretin %67’sini elde eden, bekâr, iki çocuklu çalışandır. Bu hane halkı türü için Litvanya’da azalış, %7,7 (%16,2’den

58,5'e) olmuştur (Tablo 10). İsveç'te, sekiz aile türünden yedisinde %9 oranında bir ortalama kişisel vergi düşüşü olmuştur. Yalnızca ortalama ücretin %167'sini elde eden bekâr, çocuksuz çalışan için vergi yükü azalışı %4,3 (%36,32'den %32,02'ye) olarak gerçekleşmiştir (Tablo 12). Finlandiya'da, tüm hane halkı türleri için ortalama kişisel vergi oranı %6 ile %8 azalmıştır. İsrail'de ortalama gelir vergisi oranı, %3,4'lük (%1,11'den %-2,32'ye) (Tablo 10) bir düşüş yaşayan ortalama ücretin %67'sini elde eden, bekâr, iki çocuklu çalışan grubu hâriç tüm hane halkı türlerinde %6 ile %8 puan azalmıştır. Birleşik Krallık'ta ortalama ücretin %67'sini elde eden, bekâr, iki çocuklu çalışan için %7,9 (%8,63'ten %0,68'e) (Tablo 10) olmak üzere tüm hane halkı türleri için ortalama %5'lik ortalama kişisel gelir vergisi düşüşleri gözlemlenmiştir. Belçika'da çocuklu ve çocuksuz, her ikisi de çalışan evli çiftler için azalış %6 civarındadır.

**Tablo 10. Ortalama Kişisel Gelir Vergisi Oranı (Ortalama ücretin %67'sini elde eden, bekâr, iki çocuklu çalışan**

	2000	2008	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
Avustralya	15.54	17.26	14.27	15.41	17.31	17.73	18.52	18.80	19.07	19.55
Avusturya	5.76	7.72	6.38	6.88	7.45	7.84	8.30	5.30	5.71	6.17
Belçika	16.66	16.80	17.32	17.16	16.65	16.53	15.97	14.05	13.98	12.78
Kanada	6.61	1.39	1.05	1.09	1.15	1.51	3.47	3.43	3.49	3.67
Şili	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
Çekya	2.26	-5.04	-3.58	-5.38	-5.44	-4.72	-5.06	-9.15	-8.71	-7.81
Danimarka	28.45	35.40	34.18	34.26	33.80	31.99	32.20	32.18	32.10	31.90
Estonya	19.94	4.72	9.96	10.57	11.35	11.80	11.22	11.41	11.70	5.13
Finlandiya	20.90	17.84	15.50	14.86	15.88	15.83	15.19	14.34	12.40	12.62
Fransa	7.09	7.44	7.46	7.56	7.57	7.57	7.86	7.86	7.86	9.53
Almanya	-2.62	-0.20	-3.22	-2.62	-2.47	-2.09	-2.72	-2.53	-2.51	-2.13
Yunanistan	1.26	1.17	4.69	4.34	3.52	3.78	3.55	4.09	4.16	4.41
Macaristan	10.30	11.12	0.00	3.39	3.79	4.27	4.71	1.61	0.60	0.00
İzlanda	19.98	23.10	22.60	23.06	23.69	23.78	24.50	24.72	24.65	24.92
İrlanda	9.01	2.85	6.89	7.25	7.46	7.62	7.19	6.62	6.43	6.68
İsrail	1.11	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	-3.38	-2.86	-2.32
İtalya	9.97	7.99	10.19	10.58	9.81	6.00	4.61	4.67	4.80	5.27
Japonya	2.41	3.09	4.12	6.08	6.06	6.13	6.15	6.16	6.16	6.17
Güney Kore	0.13	0.86	0.68	0.76	0.71	0.00	0.00	0.00	0.27	0.53
Letonya	5.4	6.4	6.8	7.3	6.9	1.9	3.2	3.3	4.5	0.8
Litvanya	16.2	16.8	7.6	8	8.6	7.1	7.6	4.1	0.0	8.5
Lüksemburg	0.00	3.06	0.31	0.94	2.17	2.84	3.31	3.60	0.67	1.32
Meksika	-5.69	-2.47	0.03	0.45	1.37	1.76	2.06	2.42	3.37	3.19
Hollanda	3.00	3.51	3.53	3.23	3.25	2.86	5.75	4.36	4.63	4.71
Yeni Zelanda	18.56	18.05	14.54	14.65	14.75	14.83	14.89	14.96	15.01	15.08
Norveç	13.29	14.37	14.18	14.01	14.02	13.38	13.40	12.92	12.77	12.83
Polonya	2.49	0.00	0.00	0.00	0.00	-3.15	-2.73	-2.34	-1.71	-1.01
Portekiz	3.36	0.78	0.58	1.24	3.90	3.46	3.83	0.24	0.62	0.65
Slovakya	3.31	-1.72	-1.64	-1.67	-1.74	-1.25	-0.86	-0.36	0.29	1.13



Slovenya	3.39	1.08	0.03	0.00	0.00	0.00	0.00	0.09	1.83	2.03
İspanya	0.43	0.41	2.60	3.13	3.28	3.46	-4.82	-4.85	-4.75	-4.38
İsveç	24.66	16.96	15.13	15.16	15.34	14.83	14.99	15.26	15.37	15.49
İsviçre	4.02	3.38	3.17	2.83	2.39	2.18	2.16	2.33	2.35	2.43
Türkiye	13.22	6.57	7.04	7.22	7.60	7.97	8.16	7.54	8.02	7.85
Birleşik Krallık	8.63	2.02	-2.29	-2.57	-3.66	-4.54	-3.92	-2.25	-0.23	0.68
ABD	-5.01	-5.52	-5.45	-4.37	-4.54	-3.96	-3.79	-3.15	-2.14	-5.77
OECD Ortalaması	7.89	6.59	5.96	6.25	6.44	6.09	6.08	5.51	5.55	5.63

**Not:** Ortalama kişisel vergi yükü(takozu)nün brüt ücretin yüzdesinin alınması yoluyla hesaplanmaktadır.

**Kaynak:** OECD Taxing Wages 2016-2017, 2017-2018, s. 165 ve <http://stats.oecd.org>

Türkiye’de ortalama ücretin %67’sini elde eden, bekâr, iki çocuklu çalışan için düşüş %5,4’tür (%13,22’den %7,85’e) (Tablo 10). Diğer taraftan, ortalama kişisel gelir vergisi oranı sekiz OECD üyesi ülkede tüm hane halkı türlerinde artmıştır. Bu ülkeler Avusturya, Danimarka, Fransa, Yunanistan, Japonya, Güney Kore, Meksika ve Hollanda’dır. Hollanda’da, ortalama ücret elde eden, iki çocuklu, evli çift (çiftlerden sadece birinin çalıştığı) için %12,3 (%4,81’den %17,10’a) (Tablo 11); ortalama ücret elde eden, bekâr, çocuksuz çalışan için %7,9 (%9,58’den %17,46’ya) (Tablo 9) ortalama kişisel vergi oranı artışı gerçekleşmiştir. Meksika’da artışlar tüm hane halkı türlerine göre %5 ile %9 arasındadır. Ortalama kişisel gelir vergisi oranları, ortalama ücret elde eden, iki çocuklu, evli çift (çiftlerden sadece birinin çalıştığı) için Danimarka’da % 5.9 (%25,92’den %31,80’e) artmıştır (Tablo 11). Ortalama ücretin %133’ünü elde eden, çocuklu veya çocuksuz, her ikisi de çalışan evli çift için Danimarka’da %5,4 ortalama kişisel gelir vergisi artışı gerçekleşmiştir. Avustralya, Çekya, Almanya, İzlanda, İrlanda, İtalya, Lüksemburg, Norveç, Polonya, Portekiz, Slovakya ve İspanya ise hane halkı türlerinde ortalama kişisel gelir vergisinde hem düşüş hem artış gösteren 12 OECD ülkesidir. Ortalama ücretin %67’sini elde eden, bekâr, iki çocuklu çalışan için %10,1 (%2,26’dan %-7,81’e) (Tablo 10); ortalama ücret elden, iki çocuklu, evli çift (çiftlerden sadece birinin çalıştığı) için %9,1’lik (%3,99’dan %-5,07’ye) (Tablo 11) azalışın yaşandığı Çekya ile ortalama ücret elde eden, iki çocuklu, evli çift (çiftlerden sadece birinin çalıştığı) için %5,2 (%16,13’ten %21,33’e) (Tablo 11) artışın gerçekleştiği İzlanda en dikkate değer değişimi kaydeden iki ülkedir. Buna karşılık, Şili’de ortalama gelir vergisi oranları 2000 ile 2018 yılları arasında tüm hane halkı türleri için sabit kalmıştır.

**Tablo 11. Ortalama Kişisel Gelir Vergisi Oranı (Ortalama ücret elde eden, iki çocuklu, evli çift -çiftlerden sadece biri çalışan-)**

	2000	2008	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
Avustralya	25.63	22.55	21.14	21.85	23.10	23.36	24.07	24.31	24.36	24.65
Avusturya	11.68	14.41	13.33	13.77	14.28	14.62	15.03	11.89	12.20	12.62
Belçika	18.86	17.29	17.84	17.67	17.18	17.06	16.66	15.11	15.04	14.45
Kanada	14.99	9.78	8.65	8.66	8.84	8.85	10.02	10.51	10.58	11.02
Şili	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
Çekya	3.99	-5.81	-4.18	-5.19	-5.24	-4.52	-4.50	-6.97	-6.19	-5.07
Danimarka	25.92	33.37	32.36	32.49	32.20	32.01	32.15	32.10	31.99	31.80
Estonya	17.88	6.44	9.91	10.52	11.30	11.76	11.18	11.23	11.45	8.43
Finlandiya	26.86	24.18	22.23	21.76	22.52	22.56	22.51	21.93	20.51	20.18
Fransa	7.34	7.91	8.41	8.48	7.86	7.86	7.86	7.86	7.86	9.53
Almanya	1.50	2.08	0.13	0.60	0.68	0.90	1.01	1.09	1.05	1.30
Yunanistan	7.97	9.47	11.13	10.75	10.50	10.71	9.65	10.42	10.45	10.63
Macaristan	18.37	21.26	8.53	8.18	7.82	8.14	8.44	6.03	5.35	4.85
İzlanda	16.13	19.30	18.46	19.07	19.88	20.08	21.04	21.20	20.97	21.33
İrlanda	11.06	7.06	11.58	12.24	12.62	12.90	12.31	11.47	11.33	11.46
İsrail	17.97	11.21	9.10	8.74	8.57	9.13	9.57	9.98	9.71	10.03
İtalya	15.60	12.83	14.68	15.00	14.54	14.57	14.69	14.73	14.81	15.21
Japonya	2.47	4.25	4.86	6.19	6.10	6.28	6.40	6.46	6.46	6.51
Güney Kore	1.48	2.17	1.73	2.12	2.53	2.72	3.08	3.45	3.73	4.22
Letonya	11.1	11.8	11.9	12.3	11.7	8.4	8.9	9.0	10.1	9.3
Litvanya	25.8	19.7	11.0	11.3	11.7	11.0	11.4	9.4	6.6	13.1
Lüksemburg	2.30	5.26	4.86	5.151	5.87	6.18	6.40	6.52	5.59	5.88
Meksika	0.99	3.81	7.89	8.20	8.47	8.78	9.08	9.39	9.71	8.86
Hollanda	4.81	15.09	16.19	16.49	15.72	14.88	16.52	16.09	16.72	17.10
Yeni Zelanda	19.37	20.51	15.87	16.39	16.89	17.25	17.56	17.89	18.13	18.44
Norveç	18.15	19.35	19.11	18.89	18.89	19.34	19.21	18.69	18.38	19.27
Polonya	4.76	0.00	0.00	0.00	0.26	0.81	1.09	1.35	1.77	2.25
Portekiz	6.16	3.25	3.38	3.89	6.29	6.14	7.35	4.37	4.53	4.74
Slovakya	4.76	-2.77	-2.72	-2.75	-2.83	-2.34	-1.92	-1.40	-0.70	0.19
Slovenya	4.80	2.62	2.97	2.81	2.66	2.81	2.89	3.02	3.27	3.66
İspanya	5.17	5.19	8.31	8.87	8.96	9.08	7.59	7.57	7.56	7.78
İsveç	26.75	19.91	17.86	17.89	18.10	17.38	17.58	17.90	18.00	18.18
İsviçre	6.19	5.82	5.34	4.95	4.54	4.29	4.27	4.47	4.49	4.60
Türkiye	14.73	9.48	9.82	9.94	10.24	10.50	10.64	10.45	11.40	11.22
Birleşik Krallık	17.40	14.74	14.01	15.35	14.62	14.31	13.52	13.48	13.44	13.37
ABD	6.76	4.97	5.56	5.77	5.68	5.95	6.05	6.28	6.65	4.09
OECD Ortalaması	11.82	10.51	10.03	10.23	10.36	10.38	10.53	10.20	10.20	10.42

**Not:** Ortalama kişisel vergi yükü(takozu)nün brüt ücretin yüzdesinin alınması yoluyla hesaplanmaktadır.

**Kaynak:** OECD Taxing Wages 2016-2017, 2017-2018, s. 166 ve <http://stats.oecd.org>

#### 4.4. Artan Oranlılığa İlişkin Bir Karşılaştırma

Şu ana kadar ki değerlendirmelerden ve tablolardan da görülebileceği üzere Şili gibi bazı OECD üyesi ülkeler, görece düz oranlı kişisel gelir vergisi yapısına sahiptir. Buna karşın



OECD üye ülkelerin çoğunda kişisel gelir vergisi yapısı artan oranlı bir yapıya sahiptir. OECD ülkelerinde kişisel gelir vergisi sisteminin artan oranlılığının değerlendirilmesi, vergi yükünün seçili dönem için seyri noktasında da dikkate değer bir çıktı sunmaktadır. Ortalama ücretin %67'sini elde eden, bekâr, çocuksuz çalışanlar ile ortalama ücretin %167'sini elde eden, bekâr, çocuksuz çalışanların seçili dönem için ortalama kişisel vergi oranlarındaki yüzdesel değişim yoluyla artan oranlılığa ilişkin değerlendirme yapılabilmektedir. Bu iki hane halkı türü, tek başına en yüksek ve en düşük gelir elde eden tek kişilik grup olmaları sebebiyle tercih edilmiştir.

**Tablo 12. Ortalama Kişisel Gelir Vergisi Oranı (Ortalama ücretin %167'sini elde eden, bekâr, çocuksuz çalışan)**

	2000	2008	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
Avustralya	34.88	28.69	28.18	29.15	29.20	29.41	30.06	30.20	30.11	30.37
Avusturya	20.36	23.08	22.50	22.84	22.99	23.17	23.38	21.21	21.38	21.57
Belçika	36.01	35.27	35.53	35.46	35.22	35.18	35.10	34.49	34.27	33.90
Kanada	25.56	22.27	21.76	21.75	21.84	22.20	22.09	21.32	21.36	21.57
Şili	1.35	0.74	1.10	1.25	1.10	1.11	1.19	1.25	1.30	1.31
Çekya	13.00	14.79	15.31	15.18	15.17	15.31	15.46	15.63	15.92	16.22
Danimarka	40.32	47.96	43.23	43.40	42.58	41.95	42.07	41.95	41.78	41.51
Estonya	23.57	18.71	18.32	18.44	18.73	18.82	17.98	17.94	17.95	19.68
Finlandiya	34.00	31.18	29.42	29.03	29.61	29.70	29.73	29.39	28.21	27.80
Fransa	21.24	20.16	20.50	20.75	20.78	20.83	20.88	20.92	20.97	22.90
Almanya	31.69	29.21	27.50	27.68	27.59	27.64	27.76	27.66	27.52	27.60
Yunanistan	13.62	15.41	17.24	16.77	18.40	18.67	16.77	16.95	16.98	17.19
Macaristan	30.28	28.16	20.32	18.11	16.00	16.00	16.00	15.00	15.00	15.00
İzlanda	36.61	29.80	32.73	33.18	33.60	33.52	33.82	33.82	33.68	33.63
İrlanda	32.87	27.47	32.42	32.71	32.87	32.99	32.10	31.24	31.06	31.10
İsrail	26.26	19.20	16.03	15.40	15.74	16.43	16.96	17.49	17.32	17.84
İtalya	25.26	26.79	28.31	28.53	28.74	29.18	29.87	29.89	29.65	29.84
Japonya	10.60	12.83	12.04	12.16	12.06	12.40	12.65	12.77	12.78	12.88
Güney Kore	6.71	9.29	8.50	8.80	9.20	9.58	10.29	10.79	11.12	11.71
Letonya	20.4	20.0	20.7	20.8	20.0	20.0	19.3	19.4	19.7	17.8
Litvanya	28.7	21.8	15.0	15.0	15.0	15.0	15.0	15.0	15.0	15.0
Lüksemburg	26.23	23.14	23.64	23.94	25.20	25.50	25.70	25.80	25.23	25.49
Meksika	8.04	11.17	12.31	12.66	12.97	13.31	13.60	13.89	14.17	13.41
Hollanda	25.41	27.91	28.61	28.96	28.06	28.45	28.91	27.56	27.98	28.17
Yeni Zelanda	24.20	26.28	21.99	22.40	22.79	23.07	23.31	23.57	23.76	23.99
Norveç	30.36	28.13	27.97	27.83	27.83	26.86	26.79	26.27	25.96	25.83
Polonya	7.73	8.75	7.61	7.66	7.70	7.77	7.81	7.85	7.90	7.96
Portekiz	17.61	17.99	20.45	19.19	24.24	23.95	24.72	23.53	23.08	22.22
Slovakya	12.40	12.29	12.28	12.27	12.20	12.30	12.40	12.51	12.66	12.86
Slovenya	19.13	16.69	17.23	16.98	15.37	15.62	15.75	15.31	15.57	16.04
İspanya	18.53	18.55	21.02	22.52	22.49	22.48	21.11	20.88	20.48	20.67
İsveç	36.32	32.85	30.80	30.52	30.58	30.43	30.44	31.53	31.69	32.02

İsviçre	16.25	16.05	16.05	16.00	16.10	15.68	15.64	15.95	15.97	16.15
Türkiye	18.05	14.22	15.11	15.30	15.86	16.29	16.58	16.96	17.48	17.40
Birleşik Krallık	23.06	23.19	22.45	22.63	22.63	22.31	22.36	22.57	22.46	22.28
ABD	24.26	23.31	23.50	23.52	23.36	23.45	23.47	23.58	23.75	21.15
OECD Ortalaması	22.80	21.76	21.33	21.35	21.50	21.57	21.58	21.45	21.42	21.45

**Not:** Ortalama kişisel vergi yükü(takozu)nün brüt ücretin yüzdesinin alınması yoluyla hesaplanmaktadır.

**Kaynak:** OECD Taxing Wages 2016-2017, 2017-2018, s. 164 ve <http://stats.oecd.org>

2000-2018 yılları arasındaki tüm yıllar için Macaristan dışındaki tüm OECD üyelerinde yüksek ücretli (ortalama ücretin %167'sini elde edenler) çalışanlar, düşük ücretli çalışanlardan (ortalama ücretin %67'sini elde edenler) daha yüksek bir kişisel gelir vergisi ödemektedir. Tablo 12 ve 13'ten de görülebileceği üzere, gelir seviyesi arttıkça OECD üyesi ülkelerdeki mükelleflerin ödemiş olduğu gelir vergisi oranları da artmaktadır. Bu durum OECD üyesi ülkelerdeki gelir vergilerinin artan oranlı olduğuna işaret etmektedir. Macaristan'daki vergi yükü seviyelerinin seçili iki hane halkı türü için 2013'ten itibaren birbirine yakın olması (%15 ve %16), Macaristan'da kişisel gelir vergisinin diğer üye ülkelere göre artan oranlı olmadığına işaret etmektedir. Benzer şekilde Şili'de de 2000-2018 arası, %1,35 ile %1,31 arasında değişen ortalama kişisel gelir vergisi oranları da görece düz oranlı vergi yapısına işaret etmektedir. 2000'den 2010'a kadar Meksika'da kişisel gelir vergisi, harcanamayan vergi indirimleri nedeniyle ortalama ücretin %67'sini elde eden, bekâr, çocuksuz çalışanlar için negatiftir (Tablo 13). 2000 yılı için ortalama ücretin %167'sini elde eden, bekâr, çocuksuz çalışan için en yüksek kişisel ortalama gelir vergisi oranı %40,32 ile Danimarka'dadır. Bu oran Danimarka için 2018'de daha da artmıştır ve %41,51 olmuştur. Aynı hane halkı türü için en düşük ortalama kişisel vergisi oranı 2000 ve 2018 yılı için Şili'dedir (%1,35-%1,31). Ortalama ücretin %67'sini elde eden, bekâr, çocuksuz çalışan için en yüksek kişisel ortalama gelir vergisi oranı 2000 yılı için %28,45 ile yine Danimarka'dadır; en düşük oran ise %-5,69 ile Meksika'dadır. 2018 yılı için ortalama ücretin %67'sini elde eden, bekâr, çocuksuz çalışan için en düşük kişisel gelir vergisi oranı %33,45 ile yine Danimarka'da kaydedilmiştir. Söz konusu hane halkı için bu oranın 2018'de en düşük olduğu ülke %2,97 ile Güney Kore'dir. Tablolardan da görülebileceği üzere vergi yükü oranı, OECD verilerine göre 2000-2018 arası Şili, Japonya ve Çekya'da hemen hemen aynı seviyede kalmıştır (Tablo 12 ve 13).

**Tablo 13. Ortalama Kişisel Gelir Vergisi Oranı (Ortalama ücretin %67'sini elde eden, bekâr, çocuksuz çalışan)**

	2000	2008	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
Avustralya	21.13	17.31	15.96	17.06	17.31	17.73	18.52	18.80	19.07	19.55
Avusturya	7.58	10.40	9.50	9.92	10.40	10.73	11.12	8.54	8.88	9.26
Belçika	22.77	22.22	22.59	22.46	22.07	21.99	21.46	19.50	19.40	18.20
Kanada	15.03	12.39	11.58	11.58	11.62	11.81	11.76	11.73	11.79	11.90
Şili	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
Çekya	8.27	6.65	8.15	7.84	7.82	8.16	8.54	8.95	9.68	10.43
Danimarka	28.45	35.40	34.18	34.26	33.80	33.60	33.76	33.74	33.65	33.45
Estonya	19.94	15.49	15.19	15.49	15.96	16.19	15.45	15.34	15.38	8.56
Finlandiya	20.90	17.84	15.50	14.86	15.88	15.83	15.84	14.98	13.09	12.62
Fransa	12.52	12.17	12.38	12.57	12.59	12.62	11.63	10.94	11.05	13.03
Almanya	16.35	15.43	13.94	14.15	14.13	14.15	14.23	14.16	14.07	14.14
Yunanistan	2.10	2.40	6.07	5.75	3.52	3.78	3.55	4.81	4.87	5.11
Macaristan	17.56	11.12	12.13	16.00	16.00	16.00	16.00	15.00	15.00	15.00
İzlanda	19.98	23.10	22.60	23.06	23.69	23.78	24.50	24.72	24.65	24.92
İrlanda	15.78	9.23	12.78	13.04	13.19	13.30	12.82	12.13	11.85	11.95
İsrail	12.05	5.66	4.39	4.36	4.23	4.67	5.01	5.33	5.13	5.40
İtalya	15.21	15.62	17.23	17.48	17.70	13.78	12.33	12.37	12.45	12.77
Japonya	5.07	6.35	6.09	6.08	6.06	6.13	6.15	6.16	6.16	6.17
Güney Kore	0.81	1.69	1.43	1.55	1.75	1.73	1.95	2.39	2.50	2.97
Letonya	17.0	15.9	18.5	18.6	18.0	17.9	17.4	17.5	17.7	12.8
Litvanya	22.2	18.6	10.9	11.3	11.6	10.9	11.4	11.0	9.4	8.5
Lüksemburg	10.27	8.17	7.78	8.21	9.29	9.72	10.00	10.19	8.08	8.44
Meksika	-5.69	-2.47	0.03	0.45	1.37	1.76	2.06	2.42	3.37	3.19
Hollanda	5.31	5.18	5.31	5.19	5.64	5.18	7.21	6.27	6.68	6.76
Yeni Zelanda	18.56	18.05	12.97	13.13	13.29	13.41	13.51	13.62	13.69	13.79
Norveç	18.99	18.03	17.89	17.77	17.77	17.04	16.92	16.33	15.98	15.81
Polonya	5.32	5.99	5.78	5.89	5.99	6.17	6.27	6.35	6.49	6.65
Portekiz	6.36	5.06	5.18	5.61	8.79	8.38	10.22	10.41	10.57	10.42
Slovakya	6.00	5.94	5.93	5.92	5.86	6.11	6.34	6.63	7.01	7.50
Slovenya	10.23	7.98	6.68	6.58	6.49	6.58	6.63	6.71	8.28	8.21
İspanya	8.62	7.89	11.52	12.05	12.10	12.17	10.32	10.30	10.25	10.41
İsveç	24.66	16.96	15.13	15.16	15.34	14.83	14.99	15.26	15.37	15.49
İsviçre	8.39	8.16	8.24	8.10	8.16	7.87	7.83	8.08	8.11	8.22
Türkiye	13.22	8.22	8.67	8.84	9.20	9.54	9.71	9.32	9.73	9.59
Birleşik Krallık	15.13	14.60	13.45	13.06	11.97	11.50	11.21	11.15	11.10	11.01
ABD	14.97	15.09	15.22	15.29	15.14	15.22	15.23	15.33	15.47	13.72
OECD Ortalaması	12.81	11.61	11.41	11.63	11.77	11.67	11.72	11.57	11.55	11.28

**Not:** Ortalama kişisel vergi yükü(takozu)nün brüt ücretin yüzdesinin alınması yoluyla hesaplanmaktadır.

**Kaynak:** OECD Taxing Wages 2016-2017, 2017-2018, s. 162 ve <http://stats.oecd.org>

Diğer taraftan; ortalama olarak, kişisel gelir vergileri OECD ülkelerinde artmıştır. Meksika hariç bütün OECD üye ülkelerinde ortalama ücretin %67'sini elde eden, bekâr, çocuksuz çalışan; ortalama ücretin %167'sini elde eden, bekâr, çocuksuz çalışanın vergi yükünün 2000'de %55'ini ve 2018'de %53'ünü ödemiştir. Her OECD ülkesindeki durum tek

tek ele alındığında, kişisel gelir vergileri 19 ülkede daha artan oranlı hâle gelmiştir. En önemli değişiklikler düşük ücretli çalışan üzerindeki vergi yüklerinin %85'ten %43'e düştüğü Estonya'da, yaklaşık %77'den % 57'ye düştüğü Litvanya'da ve % 68'den % 48'e düştüğü İsveç'te olmuştur. 2000-2018 arasında, kişisel gelir vergileri 14 OECD ülkesinde diğer ülkelere kıyasla daha az artan oranlı hale gelmiştir. Bu ülkeler Avustralya, Avusturya, Danimarka, Yunanistan, Macaristan, İzlanda, Güney Kore, Meksika, Hollanda, Polonya, Portekiz, Slovak Cumhuriyeti, İspanya ve ABD'dir. En önemli değişiklikler, 2000 yılında yüksek vergi ödeyen çalışanın vergi yükünün yaklaşık %58'inden 2018'te %100'e yükseldiği Macaristan'da ve 2000'de %55'ten 2018'de %74'e yükseldiği İzlanda'da meydana gelmiştir (OECD, 2019, s. 162-164).

#### 4.5. Üyeler Arası Hane Halkı Vergi Yükündeki Değişim için Bir Örnek

Tablo 14 ve Tablo 15'teki istatistikî bilgiler yardımıyla ortalama ücret elde eden, iki çocuklu, evli çift (çiftlerden sadece birinin çalıştığı) ile ortalama ücret elde eden, bekâr, çocuksuz çalışanın vergi yükleri karşılaştırılabilir. 4 kişilik ve tek kişilik, tek gelir elde eden iki hane halkı türünün vergi yüklerindeki karşılaştırmanın seçili dönem için değişikliklerin seyri ve boyutu noktasında önemli bulgular sunacağı düşünülmektedir.

**Tablo 14. Net Kişisel Ortalama Vergi Oranı (Ortalama ücret elde eden, bekâr, çocuksuz çalışan)**

	2000	2008	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
Avustralya	26.60	22.55	22.27	22.95	23.10	23.36	24.07	24.31	24.36	24.65
Avusturya	30.96	34.26	33.55	33.94	34.38	34.68	35.04	32.11	32.43	32.80
Belçika	43.01	42.49	42.83	42.71	42.40	42.36	42.01	40.74	40.58	39.83
Kanada	25.10	23.36	22.51	22.56	22.69	23.35	23.25	23.04	22.84	23.02
Şili	7.00	7.00	7.00	7.00	7.00	7.00	7.00	7.00	7.00	7.01
Çekya	22.49	23.64	23.09	22.89	22.87	23.10	23.35	23.63	24.12	24.62
Danimarka	41.45	38.58	36.42	36.49	36.12	35.96	36.13	36.11	36.03	35.84
Estonya	21.94	17.87	19.71	19.91	19.49	19.64	18.45	18.37	18.40	15.00
Finlandiya	33.88	30.36	29.37	29.38	30.14	30.59	30.85	30.78	29.92	29.96
Fransa	29.16	27.78	27.93	28.12	28.26	28.62	28.88	29.06	29.20	28.72
Almanya	43.20	41.85	39.75	39.80	39.49	39.54	39.68	39.79	39.79	39.71
Yunanistan	21.74	25.09	26.71	26.63	25.18	24.91	24.20	25.70	25.94	26.13
Macaristan	35.73	38.26	35.10	35.13	34.50	34.50	34.50	33.50	33.50	33.50
İzlanda	25.44	27.25	28.38	28.66	29.05	28.91	29.35	29.04	28.54	28.71
İrlanda	27.55	20.45	25.36	25.84	26.74	26.93	26.05	25.42	25.33	25.40
İsrail	26.10	19.28	17.05	16.64	16.37	17.01	17.51	17.94	17.71	18.08
İtalya	29.05	29.53	30.79	30.95	31.11	31.03	31.09	31.11	31.15	31.42
Japonya	19.74	20.24	21.03	21.34	21.52	21.84	22.11	22.23	22.26	22.34
Güney Kore	8.95	12.14	12.49	13.02	13.48	13.65	13.97	14.27	14.48	14.95

Letonya	27.9	27.2	30.7	30.8	30.1	29.6	28.9	29.0	29.4	28.4
Litvanya	28.8	23.4	22.3	22.5	22.7	22.6	22.9	23.0	22.7	22.1
Lüksemburg	28.67	27.39	28.41	28.12	29.53	30.00	30.84	31.02	29.01	29.50
Meksika	2.48	5.18	9.25	9.56	9.84	10.14	10.44	10.75	11.07	10.23
Hollanda	33.62	32.84	31.70	32.01	34.84	32.43	30.26	30.22	30.29	30.45
Yeni Zelanda	19.37	20.51	15.87	16.39	16.89	17.25	17.56	17.89	18.13	18.44
Norveç	30.70	29.60	29.39	29.21	29.21	28.70	28.57	27.97	27.62	27.47
Polonya	27.80	25.04	24.61	24.69	24.76	24.88	24.94	25.00	25.10	25.20
Portekiz	22.45	21.97	23.28	22.78	27.45	27.17	28.41	27.71	27.49	26.63
Slovakya	19.77	22.81	22.80	22.79	22.76	22.92	23.08	23.27	23.53	23.86
Slovenya	35.56	33.05	33.41	33.25	33.09	33.25	33.33	33.46	33.72	34.11
İspanya	19.85	19.30	22.04	22.86	22.92	22.99	21.27	21.25	21.10	21.26
İsveç	33.73	26.92	24.85	24.90	25.10	24.39	24.58	24.88	25.00	25.17
İsviçre	17.82	17.13	17.45	17.24	17.35	16.99	16.97	17.21	17.25	17.40
Türkiye	28.73	26.31	26.64	26.75	27.02	27.25	27.37	27.43	28.31	28.17
Birleşik Krallık	25.81	25.59	25.07	24.73	23.97	23.59	23.42	23.46	23.50	23.40
ABD	24.91	25.32	23.64	23.64	25.45	25.60	25.63	25.82	26.10	23.77
OECD Ortalaması	26.31	25.32	25.35	25.45	25.75	25.74	25.72	25.65	25.64	25.48

**Not:** Oranlar, asgari geçim vb. indirimlerin kişisel gelir vergisi ve çalışanın sosyal güvenlik kesintileri toplamından çıkarılması ve sonucun brüt ücretin yüzdesinin alınması yoluyla hesaplanmaktadır.

**Kaynak:** OECD Taxing Wages 2016-2017, 2017-2018, s. 171 ve <http://stats.oecd.org>

Litvanya'daki ortalama ücret elde eden, evli, iki çocuklu çiftin (çiftlerden sadece biri çalışan) 2000 yılı net kişisel ortalama vergi oranı %28,8 olup aynı hane halkı için söz konusu oran Çekya'da %-5,3'tür (Tablo 15). OECD üyesi iki ülke arasındaki vergi yükü farkı yaklaşık olarak 2000 yılı için %35'tir. Almanya'da 2000 yılında ortalama ücret elde eden, bekâr, çocuksuz çalışan için %43,20 olan net kişisel ortalama vergi oranı, aynı hane halkı ve yıl için Meksika'da %2,48'dir (Tablo 14). 2000 yılı için iki OECD üyesi ülke arasındaki vergi yükü farkı %40'dan fazladır. Çekya'da ortalama ücret elde eden, evli, iki çocuklu çiftin (çiftlerden sadece biri çalışan) 2018 yılı net kişisel ortalama vergi oranı %0,2'dir. Bu oran, söz konusu hane halkı için Türkiye'de %26,2'dir (Tablo 15). Bu hane halkı için OECD üyesi iki ülke arasındaki vergi yükü farkı %26'dır. Ortalama ücret elde eden, bekâr, çocuksuz çalışan için 2018 yılı net kişisel ortalama vergi oranı ise Şili'de %7,01, Belçika'da ise %39,83'tür (Tablo 14). İki OECD üyesi için fark %32'den fazladır. Görüldüğü üzere OECD üye ülkeleri arasındaki hane halkı vergi yükü farkı ülkeden ülkeye yüzdesel olarak büyük farklılık gösterebilmektedir. 2018 yılı için Çekya'daki %0,2'lik 4 kişilik tek gelir elde eden hane halkının vergi yükü ile Belçika'daki %39,83'lük tek kişilik tek gelir elde eden hane halkı arasındaki vergi yükü farkı ise yaklaşık olarak %40'tır. Bu büyük fark, OECD üye ülkelerindeki hane halkı vergilemesinin de ülkeden ülkeye fark ettiğine dair kanıt sunmaktadır. 2000 yılı için

%-5,3 ile %43,20 arasında değişen, %48'den fazla olan; 2018 yılı için %0,2 ile %39,20 arasında değişen ve %39 olan seçili iki hane halkı arasındaki ülkeler arası vergi yükü farkı OECD üye ülkelerindeki hane halkı vergileme prensiplerine dair önemli bulgular ortaya koymaktadır. 2018 yılı için %7,01 ile %39,83 olarak gerçekleşen ortalama ücret elde eden, bekâr, çocuksuz çalışan için %32'den fazla olan vergi yükü farkının (Bu fark diğer, çocuklu hane halkı türü için yukarıda belirtildiği üzere 2018 yılı için %26'dır.) ve bu çocuksuz hane halkı için daha yüksek oranlardaki vergileme düzeylerinin, OECD üyesi ülkelerde çocuğu olmayan hane halkları için vergi oranlarının ve artan oranlılığın daha yüksek olduğuna dair bir bulgu niteliğinde değerlendirilmesi yerinde olacaktır. Asgari geçim indirimi, çocuk yardımı gibi gelir elde eden gruplar arasında adaleti tesis edecek vergi indirimleri vasıtasıyla evli ve/veya çocuklu ailelerin OECD üyesi ülkelerde sübvansede edildiği söylenebilir.

**Tablo 15. Net Kişisel Ortalama Vergi Oranı (Ortalama ücret elde eden, evli, iki çocuklu çift -çiftlerden yalnızca biri çalışan-)**

	2000	2008	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
Avustralya	18.4	9.8	10.1	11.9	12.0	12.4	12.9	13.1	16.0	16.9
Avusturya	15.1	20.3	19.0	19.8	20.7	21.1	21.6	18.6	19.1	19.6
Belçika	23.7	22.6	23.7	23.6	23.0	22.9	22.6	20.9	20.9	20.3
Kanada	14.2	9.6	8.4	8.5	8.8	9.6	0.2	0.9	0.7	1.8
Şili	6.3	7.0	7.0	7.0	7.0	7.0	7.0	7.0	7.0	7.0
Çekya	-5.3	-6.9	1.9	1.0	0.9	1.8	1.9	-0.4	0.7	0.2
Danimarka	28.2	27.0	25.3	25.5	25.1	24.9	25.3	25.2	25.2	25.2
Estonya	10.6	2.5	8.3	9.1	9.4	10.0	4.5	4.3	5.0	1.8
Finlandiya	24.8	23.6	23.1	23.0	23.9	24.4	25.2	25.2	24.3	24.5
Fransa	16.1	17.4	17.8	18.0	17.5	17.7	17.9	18.1	18.2	17.5
Almanya	22.0	22.5	20.8	21.1	20.9	21.1	21.2	21.5	21.6	21.7
Yunanistan	23.9	25.5	27.3	27.2	24.2	24.0	22.4	23.4	23.7	22.3
Macaristan	20.5	24.6	14.0	15.4	15.4	16.2	16.9	15.0	15.3	15.6
İzlanda	8.9	14.0	14.5	13.3	15.2	15.8	17.5	17.7	17.2	16.2
İrlanda	10.9	1.2	6.9	7.7	9.4	9.7	8.9	8.0	7.9	8.3
İsrail	21.8	16.2	13.2	12.6	12.9	14.5	14.8	15.1	15.0	15.4
İtalya	18.6	16.3	18.8	19.1	18.6	18.8	19.0	19.0	19.2	19.9
Japonya	15.8	14.0	12.2	15.0	15.1	15.6	16.0	16.2	16.2	16.3
Güney Kore	8.2	9.8	9.8	10.3	10.8	11.1	11.5	11.9	12.1	12.7
Letonya	12.8	16.8	19.3	19.8	19.4	15.8	15.2	15.5	16.9	16.0
Litvanya	28.8	17.8	14.8	15.4	16.0	15.5	16.1	18.4	15.6	12.4
Lüksemburg	1.9	1.3	3.1	3.0	4.1	4.8	5.7	6.0	4.8	5.4
Meksika	2.5	5.2	9.2	9.6	9.8	10.1	10.4	10.8	11.1	10.2
Hollanda	22.4	23.0	24.0	24.8	28.1	25.9	24.1	24.3	24.4	24.8
Yeni Zelanda	13.6	0.7	-1.1	0.6	2.4	3.8	4.9	5.5	6.4	1.9
Norveç	19.3	21.9	22.2	22.1	22.3	23.2	23.2	22.8	22.6	23.6
Polonya	22.1	17.8	17.8	17.8	18.1	18.6	18.9	0.3	-4.1	7.9

Portekiz	13.6	8.8	10.1	10.8	13.7	13.1	14.3	11.7	11.9	12.1
Slovakya	4.4	5.8	5.2	5.1	5.0	5.6	6.2	6.9	7.8	8.9
Slovenya	10.1	9.9	10.8	10.8	10.8	11.2	11.3	11.7	12.3	13.2
İspanya	11.5	11.5	14.7	15.2	15.3	15.4	13.9	13.9	13.9	14.1
İsveç	26.0	19.4	17.7	17.9	18.3	17.8	18.1	18.5	18.8	18.3
İsviçre	5.9	3.7	4.6	4.5	4.2	3.6	3.6	4.0	4.0	4.2
Türkiye	28.7	24.5	24.8	24.9	25.2	25.5	25.6	25.4	26.4	26.2
Birleşik Krallık	20.6	19.0	18.3	19.7	19.0	18.5	17.8	18.0	18.3	18.2
ABD	14.4	9.8	11.2	11.4	13.3	13.6	13.7	13.9	14.3	11.7
OECD Ortalaması	15.6	13.7	14.1	14.5	14.9	15.0	14.7	14.1	14.2	14.2

**Not:** Oranlar, asgari geçim vb. indirimlerin kişisel gelir vergisi ve çalışanın sosyal güvenlik kesintileri toplamından çıkarılması ve sonucun brüt ücretin yüzdesinin alınması yoluyla hesaplanmaktadır.

**Kaynak:** OECD Taxing Wages 2016-2017, 2017-2018, s. 174 ve <http://stats.oecd.org>

Diğer taraftan; net vergi yüküne (takozuna) odaklanarak (kişisel gelir vergisi + çalışanların sosyal güvenlik katkıları/kesintileri - asgari ücret indirimi/brüt ücret), evli, çalışan (çiftlerden sadece biri çalışan), iki çocuklu çift için OECD ortalama vergi tasarrufunun bekâr çocuksuz çalışana kıyasla 2000 yılında %10,72'den 2018'de %11,2'ye yükselmiş olduğu gözlemlenmektedir. 2000-2018 yılları arasında, çiftlerden sadece birinin çalıştığı, evli, iki çocuklu çiftin vergi tasarrufu on altı ülkede artmıştır ve on dokuz ülkede azalmıştır. Vergi tasarruflarının %5'ten fazla arttığı altı ülke vardır. Polonya'da söz konusu hane halk için vergi tasarrufları 2000'de brüt ücretin %5,7'sinden 2008'de %17,3'üne %11,6 artmıştır. Söz konusu dönemde Kanada'da brüt ücretin %10,9'undan 2018'de %21,2'sine yükselmiştir. Litvanya'da vergi tasarrufları %9,8 artarak brüt ücretin %0'ından %9,8'ine, Portekiz'de %5,7 artarak brüt gelirin %8,8'inden %14,5'ine ve Yeni Zelanda'da brüt gelirin %5,8'inden %16,5'ine 10,7 puan yükselmiştir. Vergi tasarruflarının brüt gelirin %11,4'ünden %3,9'una düştüğü Norveç ile brüt ücretin %11,2'sinden %5,6'ına düştüğü Hollanda'da %5'den daha fazla düşüş gerçekleşmiştir (OECD, 2019, s. 152).

## 5. Tartışma ve Sonuç

Önceki bilimsel çalışmaların, akademik ve sivil toplum merkezli kurumların ve kuruluşların çalışmaları ve araştırmaları ile vurgu yapıldığı; kaynak yaratmak ve gelir elde etmek zorunda olan ülkelerin gelir yapılarından da anlaşılabilceği üzere ülkeler içerisindeki en önemli gelir kalemi vergilerdir. Vergiler, devletlerin vatandaşlarının kendisinden beklediği kamu hizmetlerini yerine getirmesi amacıyla konusu itibari ile farklı kaynaklardan ve gerçek kişiler ile tüzel kişilerden elde edilmektedir. Bu noktada vergiler, sorumluları açısından mali ve



zorunlu bir karşılık, sorumluluk veya yükümlülük hâline gelmektedir. Bu zorunlu karşılık, vergiye dayalı bir yük olgusunu da karşımıza çıkarmaktadır. Vergi yükü, bir ekonomide belirli bir zaman diliminde yaratılmış olan toplam gelirin, aynı zaman diliminde, mükellefleri tarafından ödenen toplam vergi miktarına oranlanması olarak değerlendirilmektedir. Tek tek ya da bireyler açısından vergi yükünün önemi ise yalnızca çalışanlar açısından değil, işverenler bakımından da ortaya çıkmaktadır. Toplumun değişik kesimleri veya gelir elde eden grupları arasında vergi yükünün ne ölçüde yer edindiği, bu yükün adil dağılıp dağılmadığı hususuna toplam vergi yükü kavramının tek başına cevap verecek bir yapıda olmaması da vergi yükünün detaylı bir şekilde hesaplanmasını gerektirmektedir. Çalışmanın konusu itibari ile ücret üzerinden alınan kişisel gelir vergileri, bu vergilere ilişkin sosyal güvenlik kesintileri, vergi indirimleri de ülkeler tarafından ve OECD vb. uluslararası kuruluşlar tarafından kişisel vergi yükünün hesaplanması noktasında sıklıkla kullanılmaktadır. Vergi yükünün, bu ücret gelirleri üzerinde çalışanlar ve işverenler açısından yarattığı yük de vergi takozu olarak adlandırılmaktadır. Bu bilgilerden hareket ile çalışmada, emek gelirine yani ücret üzerinden alınan kişisel gelir vergilerine, bu vergilerden yapılan bazı indirimler gibi temel teorik ve istatistiki bilgilere, oranlara yer verildikten sonra üçüncü bölümde, OECD üyesi ülkelerin 2000-2018 dönemi için vergi yükünün analizi değişimi dört aşamalı olarak elde edilen veriler neticesinde analiz edilmektedir. Bu analiz esnasında OECD veri tabanından elde edilen veriler ile OECD'nin kullanmış olduğu yöntemlerden ve sekiz adet hane halkı türünden faydalanılmaktadır.

İlk aşamada, OECD tarafından hesaplanan vergi takozunun, beş adet hane halkı türünde seçili dönem için seyrine odaklanılmaktadır. Ortalama vergi takozundaki 2000-2018 dönemi için azalış %1,3 ile %4,1 arasındadır. En az bir hane halkı türü için 2000-2018 arasında %5'ten fazla vergi takozu azalması kaydeden on beş OECD üyesi ülke bulunmaktadır. Bu ülkeler; Belçika, Kanada, Danimarka, Estonya, Finlandiya, Fransa, Macaristan, İrlanda, İsrail, Litvanya, Hollanda, Yeni Zelanda, Polonya, İsveç ve Türkiye'dir. Macaristan ve Polonya ise en yüksek oranda azalışın görüldüğü ülkelerdir. Çekya, İzlanda, Güney Kore, Lüksemburg, Meksika, Norveç ve Türkiye ise en yüksek ortalama vergi takozu artışının meydana geldiği ülkeler olarak karşımıza çıkmaktadır. Öyle ki, İzlanda'da üç adet hane halkı türünde seçili dönem için %12-13 civarında vergi takozu artışı meydana gelmiştir. Vergi takozunda azalma kaydeden ülkelerin büyük bir çoğunluğunun AB üyesi ülkeler olduğu göz önüne alındığında, AB müktesebatı



çerçevesinde gelir elde eden gruplar arasında gelir dağılımında adaleti tesis etmek için vergilerin bir yeniden dağıtım ve transfer aracı olarak kullanılmasının, bu ülkelerdeki hane halklarının vergi yükünü azalttığını değerlendirmek yerinde olacaktır. Belçika, Almanya gibi ülkelerde birinci bölümde yer alan çocuk yardımı, trafik yardımı, aile yardımı vb. indirimlerin, hemen hemen her ülkede bu tür indirimlerin uygulanmasına karşın bu ülkelerde daha yüksek ve spesifik veya detaylandırılmış bir şekilde uygulanmasının kişisel vergi yüklerinin ve vergi takozunun azalmasına yardımcı olduğu düşünülmektedir.

İkinci aşamada; OECD tarafından işçi vergi takozu hesaplaması yoluyla elde edilen net kişisel ortalama vergi oranındaki değişim ele alınmaktadır. OECD net kişisel ortalama vergi yükü, 2000-2018 dönemi için tüm hane halkı türleri için azalmış olup Belçika, Kanada, Danimarka, Estonya, İrlanda, İsrail, Litvanya, Yeni Zelanda, Polonya, İsveç, İsviçre ve ABD olmak üzere on iki OECD üyesi ülkenin tüm hane halkı türleri için de net kişisel ortalama vergi oranı azalmıştır. En önemli düşüş ise Polonya'da gözlemlenmiştir. Avusturya, Güney Kore, Meksika ve Slovakya için net kişisel ortalama vergi oranı ise tüm hane halkı türlerinde artmıştır. Üçüncü aşamada ise ortalama kişisel gelir vergisi değişimi değerlendirilmektedir. 2000-2018 yılları arasında, OECD üyesi ülkelerin on beşindeki ortalama hane halkı gelir vergisi yükü azalmıştır. En önemli düşüşler Macaristan'da kaydedilmiştir. Avusturya, Danimarka, Fransa, Yunanistan, Japonya, Güney Kore, Meksika ve Hollanda'nın yer aldığı sekiz OECD üyesi ülkede ise ortalama kişisel gelir vergisi oranları artış eğilimindedir. En yüksek artış, %8 ile %12 oranında artışların yaşandığı Hollanda'daki hane halkı türleridir. Ailelerin gelir vergisine dayalı vergi yükleri ile net kişisel ortalama vergi oranındaki azalışlar ve artışlar birlikte değerlendirildiğinde; analizin hane halkları türleri özelinde ne durumda olduğunun ve kişisel gelir vergisinin yapısının yani artan oranlı olup olmadığının tespiti önem kazanmaktadır. Bu sebeple, dördüncü aşamada, artan oranlılığın ve 4 kişilik en kalabalık ve en düşük gelir elde eden hane halkı türü ile tek kişilik ve en yüksek gelir elde eden hane halkı türünün karşılaştırılmasının yerinde olacağı öngörülmektedir.

Şili, Macaristan gibi bazı ülkelerin diğer ülkelere kıyasla daha düz oranlı vergi yapısına sahip olmasının, vergi yükü hesaplamalarında bu ülkelere bir avantaj sağlamış olabileceği düşünülmektedir. Öyle ki, Macaristan genel olarak tüm hane halklarında yüksek düzeylerde iyileşme gösteren tek ülke olarak karşımıza çıkmaktadır. Şili'de ise ortalama vergi oranları ve

vergi yükü çoğu zaman diğer ülkelere kıyasla daha düşük, hatta bazı durumlarda sıfır oranlı olarak hesaplanmıştır. Benzer şekilde, Çekya, Yeni Zelanda, Meksika, İsrail, Kanada gibi ülkelerde de net kişisel ortalama vergi oranları ve/veya vergi yükleri bazı hane halkı türleri ve yıllar için negatif gözükmektedir. Gelirdeki bir birimlik artış için ödenen verginin oransal ifadesi olan marjinal vergi oranı, artan oranlı ve çoğunlukla dolaysız olan bir gelir tarifesinde gelir artışına paralel olarak artmaktadır. Söz konusu ülkelere dair negatif oranların ve vergi yüklerindeki azalışın, bu ülkelerdeki görece artan oranlı olmayan veya daha fazla dolaylı vergilerin yer aldığı bir vergi tarifesine kanıt niteliğinde değerlendirilmesi yerinde olacaktır. Diğer taraftan; Almanya, Hollanda, Belçika, Avusturya, İtalya, Kanada, Danimarka, Finlandiya, Norveç, İsveç, Macaristan gibi ülkelerde çocuksuz ve tek başına görece yüksek gelir (ortalama ücret) elde eden hane halkının %30 ve %40 düzeyinde, 2000 ve 2018 yılları arası değişen net kişisel ortalama vergi oranlarının, OECD üyesi ülkelerde çocuğu olmayan hane halkları için vergi oranlarının ve artan oranlılığın daha yüksek olduğuna dair bir bulgu niteliğinde değerlendirilmesi yerinde olacaktır. Bu ülkelerde, çocuk ve evlilik yardımı adı altında sağlanan nakdi yardımların veya vergi indirimlerinin, çocuksuz ve yüksek gelirli hane halkından elde edilen daha yüksek düzeydeki vergi gelirleri yoluyla finanse edildiği öngörülebilir.

Türkiye de dolaylı vergilerin yüksekliğine rağmen seçili dönem içerisinde vergi takozunda (yükünde) bir azalış kaydetmiştir. Genel olarak, net kişisel ortalama vergi oranının seçili dönemde %28 ve %26 dolayında kaldığı gözlemlenmektedir. Ortalama kişisel gelir vergisi oranına ilişkin veriler incelendiğinde ise, yüksek gelir elde eden ve çocuksuz, bekâr çalışanlar üzerindeki vergi yükü azalışının daha sınırlı olduğu; evli, çocuklu daha kalabalık hane halklarının vergi yükü azalışının %3 ile %5 arasında değiştiği gözlemlenmektedir. Özellikle, 2005 sonrası hayata geçirilen vergi reformlarının bu iyileşmede katkısı olabileceği öngörülmektedir. Bilindiği üzere, 2007 yılı sonunda, 1985 yılından beri uygulanmakta olan vergi iadesi uygulaması terk edilerek 2008 yılı başından itibaren asgari geçim indirimi uygulamasına geçilmiştir. Çalışmanın önceki bölümünde belirtilen, Gelir Vergisi Kanunu'na dayanan ayırma prensibinin bir gereği olan asgari geçim indiriminin de vergi yükü azalışında etkili olduğu düşünülmektedir. Yalnızca emek üzerinden elde edilen ücret gelirlerinin, sermaye gibi diğer vergileme unsurları karşısında korunması gerekmektedir. Emek gelirlerinin korunması da ayırma prensibinin etkin biçimde uygulanması ile mümkün olmaktadır. Ayırma

ilkesinin genel olarak üç şekilde uygulandığı Türkiye’de asgari geçim indirimi de bu uygulamalardan birisidir. Yine de politika yapıcılarının, vergilemede mali amacı ön planda tutarak karar alması, ayırma ilkesinin etkin biçimde uygulanmasını zorlaştıran bir faktördür. Vergilemenin mali olmayan birtakım sosyal amaçları bulunduğu göz ardı edilmemelidir. Vergi ödeme gücünün doğru biçimde kavranması, vergilemede adalet ilkesine bağlıdır. Bu bakımdan tam etkin bir ayırma ilkesi için emek geliri elde edenlerin daha rasyonel ve farklı bir vergi tarifesi üzerinden vergilendirilmeleri gerekmektedir. Mükellefler için anlamı olan, onların vergi yükünü azaltan şekilde farklılık gösteren ve emek geliri elde edenlerin sermaye sahiplerine kıyasla daha düşük vergi oranlarını içeren bir vergi tarifesine başvurulmalıdır. Şöyle ki, Türkiye’deki gelir vergisi dilimleri 2006 yılından önce % 15, 20, 25, 30, 35, 40 şeklinde 5’şer puanlık artışlar hâlinde sıralanmakta ve bu yolla artan oranlılık uygulanmakta iken, 2006 yılından sonra geçilen yeni uygulama ile vergi dilimlerine uygulanacak oranlar yüzde 15, 20, 27, 35 şeklinde değiştirilmiştir. Haliyle üçüncü gelir vergisi dilimine uygulanması gereken %25’lik artan oran, %27’ye çıkarılmıştır ve bu şekilde emek üzerinden gelir elde edenlerin, daha fazla vergi takozuna (yüküne) maruz kalmalarına (gelir vergisi ödemelerine) neden olunmuştur. Ek olarak, serbest meslek kazancı elde edenler 2006 yılına kadar %20’lik vergi dilimi ile vergilendirilmekte idi. Bu oran, bugün %5’lik bir düşüş göstermiştir ve serbest meslek kazançları ücret gelirleri ile aynı oranda bir değer üzerinden vergilendirilmektedir. Önceki bölümde değinildiği üzere, 2019 yılında 14.800 bin TL’ye kadar olan ücretler %15 üzerinden vergilendirilirken 120.000 TL’nin üzerindeki gelirler ise en yüksek oran olan %35 üzerinden vergiye tabi olmaktadır. Tüm bu durumlar daha önce sıkça üzerinde durulduğu üzere, vergileme teorisinde iktisadi ödeme gücünü belirlemeye çalışan yaklaşımlardan, emek gelirlerinin sermaye gelirlerine kıyasla daha düşük düzeyde vergilendirilmesi gerektiğini ifade eden ayırma prensibine aykırıdır. Dolayısıyla, OECD üyesi ülkelerdeki bazı devletlerde olduğu Türkiye de, diğer vergi unsurlarından elde edemediği gelirleri, esneklik katsayısı düşük olan ücret gelirlerine yöneltmektedir. Bu durum, Türkiye’de seçili dönem içerisinde görece düşük vergi yükü azalışı ile ilişkilendirilebilir. Bununla birlikte, Gelir Vergisi Kanunu’nun 32. maddesinde “Cumhurbaşkanı, indirim konusu yapılacak toplam tutarın asgari ücretin yıllık brüt tutarını aşmaması şartıyla ikinci fıkrada belirtilen asgari geçim indirimi oranlarını arttırmaya veya kanunî oranına kadar indirmeye yetkilidir.” ibaresi yer almaktadır. Asgari ücretin indirim konusu yapılacak brüt tutarının arttırılması veya brüt tutarın tamamının indirim konusu

yapılması, emek geliri elde edenlerin vergi yükünü önemli ölçüde azaltacaktır. Diğer taraftan, Türkiye'deki tüm hane halkları için bir değerlendirme yapılması gerekirse, OECD ülkeleri içerisinde Türkiye'nin görece daha az (hane halklarının birçoğunda %5'ten daha az) vergi yükü azalışı kaydettiği görülmektedir. Karar alıcıların vergi yükü azalışında, dolaylı vergiler vasıtasıyla gizli kalabilecek olumsuz veya daha az iyileştirici vergileme hususlarını dikkate alarak ve iktisadi olumsuzlukları bertaraf edecek uygulamaları hayata geçirerek vergi yükünü daha da iyileştirebileceklerini belirtmek gerekmektedir.

### Kaynakça

- Aydın, S. (2013). OECD Ülkelerinde Çalışanların Sosyal Güvenlik Kesintileri ve Vergisel Yükümlülükleri. *Çalışma Dünyası Dergisi*, 1(1), 80-93.
- Cozmei, C., & Şerban, E. C. (2014). A Cross-Country Comparison of the Personal Income Tax Systems Progressivity. *Theoretical and Applied Economics*, 11(600), 57-70.
- Çiçek, S. (2015). Ücret Üzerindeki Mali Yükümlülüklerin İncelenmesi: İngiltere, Almanya, İspanya, Romanya. *Emek ve Toplum Dergisi*, 4(10), 114-133.
- Çevik, S. (2005). AB Ülkelerinde Emek Gelirinin Vergilendirilmesi ve Emek Üzerindeki Vergi Yükü. *Selçuk Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, 13(2), 95-131.
- Eker, A., & Bülbül, D. (2013). *Kamu Maliyesi*. Gazi Kitabevi: Ankara.
- Giray, F. (2018). Emek Üzerinden Alınan Bireysel Gelir Vergisi ve Sosyal Güvenlik Katkısı: Türkiye Analizi. *Bursa Uludağ Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 37(1), 53-79.
- Gülşen, M. İ., & Öztürk, Ş. (2016). Türkiye ve Seçilmiş OECD Ülkelerinde Ücretler Üzerindeki Vergi Takozu ve Medeni Durumun Vergileme Üzerine Etkileri. *Uluslararası Ekonomik Araştırmalar Dergisi*, 2(2), 13-26.
- Hodge, S. A., & Hickman, B. (2018). *The Importance of the Tax Wedge on Labor in Evaluating Tax Systems*. (No. 202.464.6200). Tax Foundation Working Paper.
- İnaltong, C. (2012). Vergi Yükü: Türkiye ve OECD Ülkeleri Karşılaştırması. *Vergi Dünyası* 369(5), 16-30.
- İstatistikler*. (tarih yok). Aralık 26, 2019 tarihinde Gelir İdaresi Başkanlığı. adresinden alındı
- Kalenderoğlu, M. (2012). *Kamu Maliyesi - Bütçe ve Borçlanma*. Ankara: Agon Bilgi Akademisi.

- Kılıçaslan, H., & Yavan, S. (2017). Türkiye’de Vergi Yükünün Değerlendirilmesi: OECD Ülkeleri ile Karşılaştırma. *Ekonomik ve Sosyal Araştırmalar Dergisi*, 13(2), 33-51.
- Kılıçer, E. (2016). Türkiye’de Ücretliler Üzerindeki Vergi Yükünün Düşürülmesine İlişkin Öneriler. İçinde M. Aydın & S. S. Tan (Eds.), *Political Economy of Taxation* (s. 101-108). İstanbul: IJOPEC Yayıncılık.
- Musgrave, R. A., & Musgrave, P. B. (1989). *Public Finance in Theory and Practice*. McGraw-Hill Book Company.
- Nar, M. (2015). Ücret Gelirleri Üzerindeki Vergi Yükü: Vergi Takoza Uygulaması. *International Journal of Human Sciences*, 12(1), 685-705.
- OECD (2018). Taxing Wages 2016-2017, OECD Publishing: Paris. [https://doi.org/10.1787/tax\\_wages-2018-en](https://doi.org/10.1787/tax_wages-2018-en) (Erişim Tarihi: 28.12.2019).
- OECD (2019). Taxing Wages 2017-2018. OECD Publishing: Paris [https://doi.org/10.1787/tax\\_wages-2019-en](https://doi.org/10.1787/tax_wages-2019-en) (Erişim Tarihi: 28.12.2019).
- Organ, İ., & Yavuz, E. (2017). Emek ve Sermayenin Vergilendirilmesine Yönelik Uygulamaların Analizi. *Pamukkale Journal of Euroasian Socioeconomic Studies*, 4(1), 1-17.
- Öğretir, A. H. (2017). *Maliye Konu Anlatımı*. Y. Bilgili (Ed.). İstanbul: 4T Yayınevi.
- Öztürk, İ., & Ozansoy A. (2011). Ücret Gelirleri Üzerindeki Vergi Yükünün Analizi. *Maliye Dergisi*, 161(2), 197-214.
- Pomerleau, K. (2014). *A Comparison of the Tax Burden on Labor in the OECD* (No. 434). Tax Foundation Working Paper.
- Saraçoğlu, F. (2001). Gelir Vergisi Sisteminde Ayırma İlkesi Uygulaması ve Değerlendirilmesi. *Maliye Çalışmaları Dergisi*, 40(2), 59-68.
- Saraçoğlu, F. (2016). Ücretlerin Vergilendirilmesinde Ayırma İlkesi Uygulamasının Değerlendirilmesi. *İş ve Hayat*, 2(3), 41-55.
- Šeparović, A. (2009). The Influence of the Tax Wedge on Unemployment in OECD Countries in Comparison with Croatia. *Financial Theory and Practice*, 33(4), 449-463.
- Smatrakalev, G. (2008). Tax System Change: The Bulgarian Experience. İçinde R. W. McGee (Ed.), *Taxation and Public Finance in Transition and Developing Economies* (s. 389-408). North Miami: Springer.



---

Yegen, B. (2019). Türk Vergi Sisteminde Gelirin Tanımı Konusunda Yaşanan Gelişmeler.

*Maliye Araştırmaları Dergisi*, 5(3), 237-247.

Yılmaz, B. E. (2018). *Maliye*. İstanbul: Der Yayınları.