

Araştırma Makalesi / Research Article

TÜRKİYE'DE TOPLAM VERGİ YÜKÜNÜN OECD ÜLKELERİ İLE KARŞILAŞTIRILMASI

Yüksel ÇAĞDAŞ*

COMPARISON OF TOTAL TAX BURDEN IN TURKEY WITH OECD COUNTRIES

Öz

Kamu harcamalarının gerçekleştirilmesi için ihtiyaç duyulan finansman kaynaklarının başında vergiler gelmektedir. Vergiler, gelir dağılımında adaletin ve kaynak dağılımında etkinliğin sağlanabilmesi açısından önemli bir role sahiptir. Evrensel bildirgelerde ve anayasalarda da belirtildiği gibi adil bir vergi sisteminde ödenecek vergi miktarının kişinin ödeme gücüne, daha geniş anlamıyla mali gücüne bağlı olarak alınması beklenir. Bu nedenle ödenen vergilerin bireylerde ve toplumda hissettirdiği yük önem taşımaktadır. Vergi yükü ülkelerin kişi başı milli gelirine bağlı olarak değişiklik göstermektedir. Türkiye ve OECD ülkelerinde vergi yükünün yıllık seyrinin karşılaştırmalı olarak değerlendirilmesi bu çalışmanın ana amacını oluşturmaktadır.

Anahtar Kelimeler: Vergi Yükü, Toplam Vergi Yükü, OECD.

Abstract

Taxes are the most important source of financing which is needed for public spending Taxes play an important role in ensuring justice in income distribution and efficiency in resource distribution. As stated in the universal declarations and constitutions, the amount of tax to be paid in a fair tax system is expected to be based on the person's solvency, and in a broader sense, financial strength. For this reason, the burden of taxes paid on individuals and society is important. The tax burden varies depending on the national income per capita of the countries. Comparative evaluation of the annual course of the tax burden in OECD countries and Turkey are the main objectives of this study.

Keywords: Tax Burden, Total Tax Burden, OECD.

1. Giriş

Devletin, kamu harcamalarını finanse etmek için kullandığı araçlardan biri ve en önemlisi vergilerdir. Vergi, karşılıksız olmakla beraber devletin

* Öğr. Gör., Sakarya Üniversitesi, SBE, Maliye Bölümü Doktora Programı Öğrencisi, Bolu Abant İzzet Baysal Üniversitesi, İİBF, Maliye Bölümü, e-posta: yukselcagdas@ibu.edu.tr, <https://orcid.org/0000-0002-0112-2427>.

Makale Gönderim Tarihi: 14.01.2020 <https://doi.org/10.11616/basbed.v20i53206.689265>

Makale Kabul Tarihi : 13.03.2020

cebren elde ettiği bir gelirdir. Ancak verginin karşılıksız olması vergiyi ödeyenler üzerinde bir yük oluşturabilir (Pehlivan, 2011: 160). Vergi tahsilinde herkesten aynı miktarda vergi toplanmayabilir. Bu durumda çeşitli kriterler bulunmaktadır. Bu kriterlerin tamamının en iyi özeti Anayasanın “Vergi Ödevi” başlıklı 73. maddesinde açıkça belirtilmiştir. Buna göre “*Herkes, kamu giderlerini karşılamak üzere, mali gücüne göre, vergi ödemekle yükümlüdür. Vergi yükünün adaletli ve dengeli dağılımı, maliye politikasının sosyal amacıdır*”. Bu bağlamda bir model olarak vergi yükünün adil olması gerektiği ifade edilmektedir.

Vergi yükü, makro düzeyde ekonomik büyüme ve kalkınma, adil gelir dağılımı gibi temel konular ile mikro düzeyde vergi bilincinin gelişmesi, vergiye gönüllü uyum gibi kavramlar açısından çok önemlidir. Bu bağlamda vergi yükü, kısaca bir dönem içerisinde ödenen vergi ve benzeri zorunlu ödemelerin aynı dönemde elde edilen gelire oranı veya vergi geliri şeklinde toplanan para olarak tanımlanmaktadır (Nadaroğlu, 1996: 262).

Vergi yükü ile çeşitli alt tanımlar bulunmakla beraber vergilerin ekonomik etkilerine ulaşmak bakımından bu tanımlardan yola çıkılarak sonuca ulaşılmaya çalışılmaktadır. Yani bir vergi politikası belirlenirken ekonomide sadece vergi kanunları değil aynı zamanda çeşitli vergilere ait yükler de analiz edilmektedir. Bu nedenle, bir ekonomide vergi sisteminin iyi işleyebilmesi için vergi yükünün hesaplanması ve değerlendirilmesi önemli bir etkidir. Vergi yükünden yola çıkılarak düzenlenmiş bir vergi sistemi kamu maliyesinin ana hedeflerinden biri olan gelir dağılımında adaletin sağlanması ve ekonomik büyüme-kalkınmanın gerçekleştirilmesi açısından oldukça önemlidir.

Vergi yükü birçok mali parametreyi etkilediği için aşağı yukarı bütün ekonomilerde popüler bir kavram olarak varlığını sürdürmektedir. Bu çalışmada öncelikle vergi yükü kavramı teorik çerçevede değerlendirilecektir. Daha sonra Türkiye’de ve OECD (Organisation for Economic Co-operation and Development) ülkelerinde vergi yükü oranları karşılaştırılıp tartışılacaktır.

2. Vergi Yükü Kavramı

Vergi yükü, üzerinde çok tartışılan ve birden fazla tanımı olmakla beraber içerisinde birçok türü barındıran bir kavramdır. Bu bağlamda vergi yükü kişiler, kurumlar, ekonominin geneli, sektörler ve bölgeleri ilgilendiren ayrı ayrı tanımlara sahiptir. Vergi, ödeyen açısından tartışmasız bir yükür ancak ödenen vergi miktarı ile doğru orantılı olan vergi yükü, vergiyi ödeyen tarafından hem psikolojik hem de maddi olarak hissedilebilir. Literatürde maddi olarak hissedilen vergi yüküne objektif vergi yükü

denilirken psikolojik olarak hissedilen vergi yüküne sübjektif vergi yükü denilmektedir (Aksoy, 2011: 270). Objektif vergi yükünün sayısal olarak hesaplanabilme olanağı var iken sübjektif vergi yükünün hesaplanması çok zordur. Objektif vergi yükünün nasıl hesaplanacağına yönelik çeşitli teknikler bulunmaktadır. Vergi yükünün dar anlamda hesaplanması genel bütçe vergi gelirlerinin GSYH'ye oranlanması ile bulunurken geniş anlamda vergi yükü konsolide bütçe gelirleri, mahalli idarelerin vergi ve payları, fonların vergiye bağlı gelirleri ve parafiskal gelirler toplamının GSYH'ye oranlanması ile elde edilmektedir (Arşan, 1968: 74-96; Anıl, 1973: 27-48).

Vergi yükü ya da diğeri bir ifade ile objektif vergi yükü, mükelleflerin belli bir dönemde devlete ödedikleri verginin, aynı dönemde elde edilen toplam gelire oranı olarak tanımlanmaktadır (Şen ve Sağbaşı, 2015: 289).

Vergi Yükü = Belli bir dönemde ödenen toplam vergi / Belli bir dönemde elde edilen gelir

Ekonomideki toplam vergi yükü, toplam vergi gelirlerinin gayrisafi yurtiçi hasılaya (GSYH) oranlanması ile hesaplanmaktadır. Yani devletin belirli bir dönemde topladığı vergi miktarının o yıl için açıklanan toplam gelire oranı toplam vergi yükünü vermektedir. Bu bağlamda belli bir dönemde oluşan gelirin ne kadarlık kısmının devlete vergi vasıtasıyla aktarıldığı tahmin edilmeye çalışılmaktadır (Yılmaz, 2006: 133). Devlet için vergi yükünün tespiti, vergi politikalarının düzenlenmesi, sektörel bazda vergi miktarlarının karşılaştırılması, bazı vergilerin kaldırılması, yeni vergilerin getirilmesi gibi nedenlerden dolayı gereklidir (Türk, 2011: 214). Ayrıca toplum, ödediği vergi ile aldığı kamu hizmetlerinin karşılığını vergi yükü ile kıyaslayabilir. Ekonomilerin ana hedeflerinden biri olan ekonomik büyümenin gerçekleştirilebilmesi için gelişmekte olan ülkelerde ihtiyaç duyulan yabancı sermayenin ülkeye çekilebilmesi açısından da vergi yükünün yatırımcılar tarafından bilinmesi önemlidir. Çünkü yabancı sermaye sahiplerinin yatırım yapabilmeleri için değerlendireceği en önemli unsurlardan biri vergi yüküdür.

Vergi yükü hesaplamalarında ülkeler arası bazı farklılıklar bulunabilir. Bu farklılıkların en büyük nedenlerinden biri sosyal güvenlik giderleridir. Bazı ülkelerde sosyal güvenlik giderleri genel bütçe içerisinde yer alırken bazı ülkelerde özerk bütçe içerisinde yer alabilir. Bu durumda her iki ülke için vergi yükü hesaplamaları doğru sonuçları vermeyebilir, hatta yanıltıcı olabilir (Türk, 2011: 215). Bu nedenle vergi yükü hesaplamalarında doğru sonuçları elde edebilmek için ülkelerin aynı nitelikte verilere sahip olmasına dikkat edilmesi gerekmektedir. Bu bakımdan günümüzde başta

AB ülkeleri olmak üzere birçok ülke vergi uyumlaştırması yoluna gitmektedir.

Vergi yükü, ödenen toplam verginin GSYH'ye oranı olduğundan aynı vergi yüküne sahip iki ülkenin GSYH'lerinin farklılığından dolayı gerçekte vergi yükleri farklıdır. Diğer bir ifade ile %20 ve %30 vergi yüküne sahip A ve B ülkelerinden B'nin GSYH'sinin daha fazla olmasından dolayı %20 vergi yüküne sahip A ülkesi aslında daha ağır vergi yükü ile karşı karşıyadır. Bu durum genelde gelişmiş ülke ile gelişmekte olan ülkelerin bir arada kıyaslamalarında görülmektedir (Türk, 2011: 216). Bu bağlamda farklı ülke gruplarında vergi yükü kıyaslaması yapılırken ülkelerin GSYH'lerinin de dikkate alınması daha doğru olacaktır.

Vergi yükü, ödenen vergi ve ödeme gücünün bir fonksiyonudur. “Vy” vergi yükü, “V” ödenen vergi ve “Ög” ödeme gücü ise $V_y = f(V, Ög)$ olarak ifade edilebilir (Aksoy, 2011: 270). Bu bağlamda vergi yükü, ödenen vergi ile doğru orantılı, ödeme gücü ile ters orantılıdır. Vergi politikasında esas arzulanan, gelir düzeyi arttıkça vergi yükünün de artmasıdır. Kısaca, vergilemede adalet ön planda olmalıdır. Kişisel zorunlu harcamalar üzerindeki gelir için oluşacak vergi yükünün eşit şekilde ayarlanması, vergi sisteminin adil olmasını sağlayan unsurlardan biridir (Şahin, 2008: 33).

Vergi yükü ekonomilerin gelir dağılımında adalet, ekonomik istikrar, ekonomik büyüme-kalkınma gibi temel hedeflerine ulaşması açısından da önemli bir kavramdır (Günay, 2007: 5). Ekonomilerin temel hedeflerine ulaşmada vergi yükünü etkileyen bazı faktörler bulunmaktadır. Bu faktörler: gayrisafi yurtiçi hasıla (GSYH), gayrisafi milli hasıla (GSMH), dış ticaret, ekonomik yapı, kayıtdışı ekonomi, parasallaşma, kurumsal gelişme ve kurallar ile vergi idaresi olarak ifade edilmektedir. (İnaltonç, 2012: 18).

2.1. Vergi Yükü Türleri

Vergi yükü sayısal olarak ölçülebilir olduğu gibi ölçülmesinin zor olduğu durumlar da olabilir. Daha önce de değinildiği gibi verginin maddi olarak ölçülebildiği vergi yüküne objektif vergi yükü, maddi olarak ölçülemeyen ve psikolojik olarak algılanabilen yüke de subjektif vergi yükü denilmektedir. Bu çalışmada ölçülebilen, objektif vergi yüklerine değinilmiştir. Bu bağlamda literatürde objektif vergi yükü türleri ile ilgili farklılıklar bulunsa da genel olarak toplam vergi yükü, kişisel vergi yükü, net vergi yükü, gerçek vergi yükü, bölgesel vergi yükü, sektörel vergi yükü tanımları göze çarpmaktadır.

Bir kişinin belli bir dönemde ödediği tüm vergilerin, o denemde elde edilen gelirin tamamına oranına kişisel vergi yükü denilmektedir (Tekbaş ve Dökmen, 2007: 198).

$$\text{Kişisel vergi yükü} = \text{Kişinin Ödediği Tüm Vergiler} / \text{Kişinin Geliri}$$

Bir ekonomide vergilerin tamamının milli gelir içerisinde oluşturduğu yüke toplam vergi yükü denir. Toplam vergi yükü, kişisel vergi yüklerinin toplamından oluşmaktadır. Bu nedenle toplam vergi yükünü kişisel vergi yükünden ayrı değerlendirmek eksik bir değerlendirme olacaktır (Erdem, Şenyüz ve Tatlıoğlu, 2013: 159). Ülkeler arası vergi yükü doğal olarak değişiklik göstermektedir. Yani ülkelerde vergi yükü ile ilgili bir belirlilik ya da ahenk bulunmamaktadır. Bu nedenle bir ülkede vergi yükünün yüksek ya da düşük olduğu ile ilgili bir kanaate varmak zordur. Ancak ekonomist Colin Clark, Welfare and Taxation isimli eserinde toplam vergilerin milli gelire oranının %25 olması gerektiğini ifade etmiştir (Pechman ve Mayer 1952: 232).

Belirli bir dönemde elde edilen vergilerin tamamının milli gelir içerisindeki payı toplam vergi yükü iken bu aslında brüt bir hesaplamayı göstermektedir. Toplam vergi yükü bireylerin vergi yüklerinin toplamından oluşmaktadır. Her ne kadar vergilerin bir karşılığı olmasa da aslında bireyler çeşitli kamu hizmetlerinden faydalanırlar. Yani ödenen vergi ile ortaya çıkan bir yük var iken aynı zamanda elde edilen çeşitli kamu hizmetleri ile bu yük hafiflemektedir. Bu bağlamda bir kişinin belli bir dönemde elde ettiği gelirden yararlandığı kamu hizmetlerini çıkarılması sonucunun toplam gelire oranına net vergi yükü denilmektedir (Nadaroğlu, 1996: 263).

$$\text{Net Vergi Yükü} = (\text{Ödenen Vergiler} - \text{Yararlanılan Kamu Hizmetleri}) / \text{Toplam Gelir}$$

Vergi yükü türleri arasında yer alan bir diğer kavram gerçek vergi yüküdür. Gerçek vergi yükü vergi ile oluşan tüm etkileri (verginin yansımaları, yansıtılması vb.) içerisinde barındıran bir kavram olup hesaplanması oldukça zordur. Günümüzde bu hesaplama ile ilgili oluşturulabilmiş herhangi bir model bulunmamaktadır (Erdem, Şenyüz ve Tatlıoğlu, 2013: 161).

Sektörel vergi yükü, belli bir sektörün ödediği verginin o sektörün elde ettiği gelire oranı ile elde edilmektedir (Beşel, 2017: 12). Sektörel vergi yükü ile sektörler arası ödenen vergi kıyaslamaları yapılabilir. Belli bir bölgenin ödediği vergilerin bölge gelirine oranı ile bölgesel vergi yükü bulunur (Demir, 2013: 15). Buna göre bölgeler arası ödenen vergi yönünden değerlendirmelerde bulunulabilir.

Hesaplanabilir olan objektif vergi yükünde de dikkat edilmesi gereken bazı önemli hususlar bulunmaktadır. Vergi yükü hesaplamalarında paydaya yazılabilecek 3 unsur bulunmaktadır. Bunlar: gayrisafi milli hasıla, safi milli hasıla ve gayrisafi yurtiçi hasıladır. Ancak genel olarak uluslararası vergi yükü hesaplamalarında gayrisafi milli hasılanın kullanıldığı görülmektedir (Erdem, Şenyüz ve Tatlıoğlu, 2013: 162).

2.2. Vergi Yüküne Etki Eden Faktörler

Vergi yükü en genel hesaplama ile belli bir dönemde ödenen toplam verginin, elde edilen toplam gelire oranı ile bulunmaktadır. Bu bağlamda vergi yükü hem vergi oranları hem de gelir ile doğrudan ilişkilidir. Buradan hareketle vergi yüküne etki eden faktörlerin aslında gelir ve vergiyi etkileyen faktörler olduğu savunulabilir.

Vergi sisteminin yapısı, istisnalar-muafiyetler, verginin yansımaları, vergi kaçakçılığı, teşvikler, vergiden kaçınma gibi etmenler vergi yükünü etkileyen faktörler olarak göze çarpmaktadır (Erdem, Şenyüz ve Tatlıoğlu, 2013: 162). Ancak yukarıda da bahsedildiği gibi vergi yükünü sadece vergi ile ilişkili kavramlar değil aynı zamanda gelir ile ilgili kavramlar da etkilemektedir. Buna göre vergi yükünü etkileyen vergi dışı kavramlara kayıt dışı ekonomi, yatırımlar için devlet yardımları, kişi başına düşen gelir düzeyi ve kamu finansman maliyetleri de eklenebilir (Erdoğan, 2013: 54-157).

Gürdal ve Yavuz (2017)' a göre vergi yüküne etki eden faktörler: vergi cezaları, vergi kaçakçılığı, vergi denetimi, vergi harcaması, vergi afları, vergi ahlakı, vergi bilinci, vergi rekabeti, vergi oranları ve kayıt dışı ekonomi vb. etmenlerdir. Ayrıca, ekonomik büyüme ve gelişmişlik düzeyi, ülkenin borç durumu, dış ticaret dengesi, yatırım ve tasarruflar, gelir dağılımı, enflasyon vb. gibi ekonomik etmenler de vergi yükünü etkilemektedir.

Vergi yükü ile ilgili literatür incelendiğinde gelir ve vergiyi etkileyen faktörlerin aynı zamanda vergi yükünü de etkilediği görülmektedir. Bu bağlamda vergi yüküne etki eden birçok faktörden bahsetmek mümkündür. Buradan hareketle vergi yüküne safi bir terim olarak bakmak ve bu şekilde çözümlenecek vergi yükü açısından eksik bir değerlendirme olacaktır.

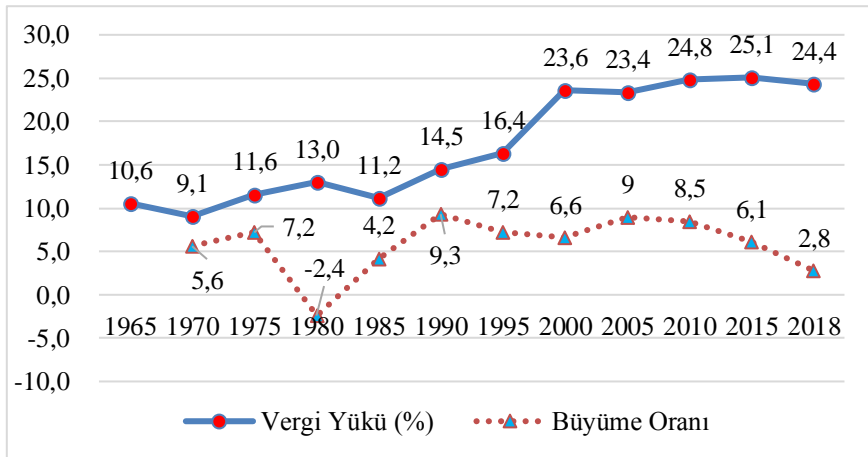
3. Türkiye'de Vergi Yükü

Bir ülkede kamu gelirleri arasında devletin en büyük paya sahip kalemi vergi gelirleridir. İbn-i Haldun-Laffer eğrisinden yola çıkılarak vergi oranlarının vergi gelir düzeyini etkilediği söylenebilir. Bu bağlamda bir

ülkede vergi gelirlerini etkileyen bir diğer unsur vergi yüküdür. Vergi yükü, bu açıdan kamu maliyesi açısından önemli bir kavramdır. Bu kısımda elde edilen veriler ekseninde toplam vergi gelirleri bakımından Türkiye’de vergi yükü değerlendirilmeye çalışılmıştır.

Grafik 1’de Türkiye’nin 1965-2018 yılları arası vergi yükü ve ekonomik büyüme oranına yer verilmiştir. Grafikte de görüleceği üzere 1965 yılından itibaren günümüze kadar bazı iniş-çıkışlar olmakla beraber vergi yükünün artış gösterdiği görülmektedir. 1965 yılında toplam vergi gelirlerinin GSYH içindeki oranı %10,6 iken bu oran 1970 yılında %9,1’e kadar gerilemiş ama bu tarihten sonra 1985 yılı hariç (%11,2) artış göstermiştir. 1985 yılından sonra Türkiye’de vergi yükündeki sürekli artışın en önemli nedenlerinden biri Katma Değer Vergisinin (KDV) yürürlüğe girmesi olarak gösterilebilir. Özellikle 1995-2000 yılları arası vergi yükünün ani artış gösterdiği: 1995 yılında %16,4 iken 2000 yılında %23,6’ya ulaştığı görülmektedir. 1995-2000 yılları arası vergi yükündeki bu hızlı artışın en önemli makro nedenleri olarak kamu açıkları, borç yükü ve istikrarsız ekonomik yapı gösterilirken yine aynı dönemde Özel İletişim Vergisinin (ÖİV) alınmaya başlaması mikro neden olarak görülebilir. Bu dönemde sosyal güvenlik gibi büyüyen yapısal sorunların çözülmemesi, yüksek enflasyonun önlenememesi ve özelleştirmelerden beklenen etkinin elde edilememesi ile kamu borçlarının borçla ödenmesi sonucu büyüyen faiz ödemeleri vergi yükünün artmasına neden olmuştur (DPT, 2007: 11). 2000 yılı sonrası dönemde de vergi yükünün artışının nedenlerinden biri bu dönemde tahsil edilmeye başlanan Özel Tüketim Vergisidir (ÖTV).

Grafik 1: Türkiye’de 1965-2018 Yılları Arası Vergi Yükü Ve Büyüme Oranı



Kaynak: OECD, <https://stats.oecd.org/Index.aspx?DataSetCode=REV>

Grafikte özellikle 1990 yılından itibaren ekonomik büyümede bazı çıkış yılları hariç 2018 yılına kadar büyüme oranının düştüğü görülmektedir. Yani 1990 yılında Türkiye, %9,3 büyürken ilerleyen yıllarda bu oranı yeniden yakalayamamış ve 1995, 2000, 2005, 2010, 2015 ve 2018 yılları için sırasıyla yüzde 7,2 – 6,6 – 9,0 – 8,5 – 6,1 ve 2,8 büyümüştür. Ancak aynı dönemde toplam vergi gelirlerinin arttığı görülmektedir. Bu bağlamda Türkiye’de ekonomik büyüme düşüş gösterirken aynı dönem için (1990-2018) vergi yükünün arttığı görülmektedir.

Tablo 1’de Türkiye’de 2002-2018 yılları arası kamu geliri türüne göre vergi yüklerine yer verilmiştir. Bu bağlamda genel bütçe gelirleri, eğitim özel gelirleri, özel bütçe vergi gelirleri, mahalli idarelere ait vergi gelirleri ve fon gelirleri ile parafiskal gelirlerin GSYH içerisindeki etkileri tabloda yer almaktadır. Genel bütçe vergi gelirlerinin 2002 yılında GSYH içerisindeki payının %16,6 olduğu 2010 yılında bu payın %18,2 düzeyine kadar ulaştığı ancak 2018 yılında yeniden %16,7 seviyelerine gerilediği görülmektedir. Aynı şekilde eğitim özel gelirlerinin de genel bütçe gelirlerine eklenmesi ile oluşan yeni değer 2002 yılında GSYH içerisindeki payının %16,7 olduğu ve ilerleyen yıllarda ufak değişiklikler gösterse de 2018 yılında yine %16,7’de kaldığı görülmektedir. Genel bütçe gelirlerine eğitim özel gelirleri, özel bütçe gelirleri, mahalli idarelerin vergi gelirleri ya da fon ve benzeri gelirleri eklenmiş olsa da Türkiye’de vergi yüküne bir etkisinin olmadığı görülmektedir. Türkiye’de toplam vergi yükünü artıran tek sekmenin aslında 2002-2018 yılları arasında sadece parafiskal gelirler kaynaklı olduğu göze çarpmaktadır. Nitekim $\ll (\text{Genel Bütçe Vergi Gelirleri} + \text{Eğitim Özel Gelirleri} + \text{Özel Bütçe Vergi Gelirleri} + \text{Mahalli İdareler Vergi Gelirleri} + \text{Fon ve Vergi Benzeri Gelirler} + \text{Parafiskal Gelirler}) / \text{GSYH} \gg$ oranının 2002 yılında %21,5 olarak görüldüğü ancak ilerleyen yıllarda sürekli artış göstererek 2018 yılında %24,3 düzeyine ulaştığı görülmektedir.

Grafik 1 ve Tablo 1’ de de görüleceği üzere Türkiye’de vergi yükünde 2002-2018 yılları arası çok yüksek bir oranda değişiklik olmamıştır. Öyle ki 2002 yılında toplam vergi yükü %21,5 iken 2018 yılında yaklaşık 3 puanlık bir artışla %24,3 olarak gerçekleşmiştir. Ancak bu artışı daha iyi analiz edebilmek için genel bütçe vergi gelirleri ile GSYH’nin yıllık artış oranına bakmak daha doğru olacaktır. Bu bağlamda Tablo 2 oluşturulmuştur. Tablo 2’de 2003-2018 yılları arası vergi gelirlerindeki ve GSYH’deki yıllık artış oranı ile her iki verinin esnekliklerine yer verilmiştir.

Tablo 1: Türkiye’de 2002-2018 Yılları Arası Kamu Gelir Türüne Göre Vergi Yüğü (%)

Türü	Yıllar				
	2002	2005	2010	2015	2018
Genel Bütçe Vergi Gelirleri / GSYH	16,6	17,8	18,2	17,4	16,7
(Genel Bütçe Vergi Gelirleri + Eğitim Özel Gelirleri) / GSYH	16,7	17,8	18,2	17,4	16,7
(Genel Bütçe Vergi Gelirleri + Eğitim Özel Gelirleri + Özel Bütçe Vergi Gelirleri) / GSYH	16,7	17,8	18,2	17,5	16,7
(Genel Bütçe Vergi Gelirleri + Eğitim Özel Gelirleri + Özel Bütçe Vergi Gelirleri + Mahalli İdareler Vergi Gelirleri) / GSYH	17,0	18,2	18,7	17,9	17,1
(Genel Bütçe Vergi Gelirleri + Eğitim Özel Gelirleri + Özel Bütçe Vergi Gelirleri + Mahalli İdareler Vergi Gelirleri + Fon ve Vergi Benzeri Gelirler) / GSYH	17,2	18,2	18,7	17,9	17,1
(Genel Bütçe Vergi Gelirleri + Eğitim Özel Gelirleri + Özel Bütçe Vergi Gelirleri + Mahalli İdareler Vergi Gelirleri + Fon ve Vergi Benzeri Gelirler + Parafiskal Gelirler) / GSYH	21,5	23,0	24,8	25,1	24,3

Kaynak: Gelir İdaresi Başkanlığı, <https://www.gib.gov.tr>

Tablo 2: Genel Bütçe Vergi Gelirlerinin GSYH’ye Göre Esnekliği

Yıllar	Vergi Gelirlerinin Yıllık Artışı (%)	GSYH Yıllık Artışı (%)	Esneklik
	(1)	(2)	
2003	37,90	30,24	1,25
2004	23,85	23,29	1,02
2005	18,51	16,75	1,11
2006	14,64	17,15	0,85
2007	13,11	11,56	1,13
2008	11,04	12,98	0,85
2009	3,33	0,44	7,52
2010	20,07	16,10	1,25
2011	20,69	20,21	1,02
2012	11,50	12,56	0,92
2013	15,86	15,29	1,04
2014	9,30	12,97	0,72
2015	15,82	14,39	1,10
2016	13,84	11,54	1,20
2017	18,22	19,25	0,95
2018	17,90	19,73	0,91

Kaynak: Gelir İdaresi Başkanlığı, <https://www.gib.gov.tr>

Tablo 2’de görüldüğü gibi 2003-2018 yılları arası vergi gelirlerindeki yıllık artış oranını, GSYH’de yıllık artış oranı ile hemen hemen oranda artış göstermiştir. Ancak vergi gelirlerindeki artış oranı 2006, 2008, 2012, 2014, 2017 ve 2018 yıllarında GSYH artış oranının altında kalmıştır. 2009 yılında ise vergi gelirlerindeki artış oranı GSYH’nin artış oranının çok üzerinde, %7,52 olarak gerçekleşmiştir. Bunun en büyük nedeninin 2008 yılında gerçekleşen ve etkilerinin genel olarak 2009 yılında görüldüğü, Türkiye’yi de etkileyen küresel ekonomik kriz olduğu savunulabilir. Bu bağlamda krizin etkilerinin azaltılması amacıyla artan kamu harcamalarının finansmanı ve bütçe dengesinin korunması için vergi oranlarının artırılması, söz konusu esnekliğin artmasındaki sebep olarak gösterilebilir.

Türkiye’de vergi yükü 1965-2018 yılları arası için değerlendirildiğinde yıllara göre artış ve azalışlar göstermiştir. Bu bağlamda 1965’ten günümüze vergi yükünün iki kattan fazla arttığı görülmektedir. Bu artışta en büyük payın özellikle 2000 yılı sonrası için parafiskal gelirler bazlı olduğu söylenebilir.

4. OECD Ülkelerinde Vergi Yükü

Türkiye’nin vergi yapısı OECD ülkelerinin vergi yapısından bazı vergi türleri ve vergi türlerinin toplam vergi gelirleri içerisindeki payı açısından farklılık göstermekle beraber genel olarak aynı doğrultuda değerlendirilmektedir (DPT, 2014: 4).

Tablo 3’te OECD ülkelerinin 1965-2018 yılları arası toplam vergi gelirlerinin GSYH içerisindeki payı beşer yıllık dilimler halinde yer almaktadır. Buna göre 1965 yılında vergi yükü OECD ülkelerinde ortalama %29,8’dir. OECD ortalamasının üzerinde bulunan ülkeler arasında Fransa, Avusturya, Almanya, İsveç, Belçika, Hollanda, B. Krallık, Finlandiya, Norveç, Danimarka, Lüksemburg, İzlanda ve Kanada yer almaktadır. Bu ülkeler arasında en yüksek vergi yüküne sahip ülke %33,7 ile Fransa’dır. Aynı yıl için OECD vergi yükü ortalamasının altında kalan ülkeler İtalya, İrlanda, Y. Zelanda, ABD, Avustralya, Japonya, Yunanistan, İsviçre, Portekiz, İspanya ve Türkiye’dir. Bu ülkeler arasında en düşük vergi yüküne sahip ülke ise %10,6 ile Türkiye’dir.

2000 yılında OECD ülkelerinde toplam vergi yükü ortalaması %40,3 olarak gerçekleşmiştir. Bu ortalamanın üzerinde ve altında bulunan ülkeler 1965 yılındaki ülkeler ile hemen hemen aynıdır. Ortalamanın üzerinde bulunan ülkeler İsveç, Danimarka, Finlandiya, Belçika, Fransa, Avusturya, Norveç, İtalya, Macaristan, Lüksemburg, Hollanda, Slovenya, Almanya, İzlanda, İsrail ve Kanada’dır. En yüksek vergi yüküne sahip İsveç, %48,9

orana sahiptir. OECD ortalamasının altında kalan ülkeler, Slovakya, Yunanistan, İspanya, Polonya, B. Krallık, Y. Zelanda, Çek Cumhuriyeti, Estonya, Portekiz, Litvanya, İrlanda, Avustralya, Letonya, ABD, İsviçre, Japonya, Türkiye, G. Kore, Şili ve Meksika'dır. En düşük vergi yüküne sahip ülke %11,5 ile Meksika iken Türkiye'nin vergi yükü 1965 yılına göre iki kattan fazla bir artışla %23,6 olarak gerçekleşmiştir.

Tablo 3: OECD Ülkelerinde Toplam Vergi Yükü (%)

Yıl Ülke	1965	1970	1975	1980	1985	1990	1995	2000	2005	2010	2015	2017	2018
Avustralya	20,6	21,1	25,4	26,2	27,8	28,1	28,3	30,5	30,0	25,3	27,9	28,5	..
Avusturya	33,5	33,6	36,3	38,6	40,4	39,3	41,3	42,3	41,0	41,0	43,0	41,8	42,2
Belçika	30,6	33,2	38,7	40,5	43,5	41,2	42,6	43,5	43,2	42,6	44,7	44,5	44,8
Kanada	25,0	29,9	31,1	30,3	31,6	35,1	34,6	34,7	32,7	31,0	32,8	32,8	33,0
Şili	..	..	..	..	..	16,9	18,3	18,8	20,7	19,6	20,4	20,1	21,1
Çek Cum.	..	..	..	..	..	..	34,7	32,4	34,5	32,5	33,3	34,9	35,3
Danimarka	29,1	36,9	36,8	41,2	43,6	44,4	46,5	46,9	48,0	44,8	46,1	45,7	44,9
Estonya	..	..	..	..	..	..	36,0	31,1	30,0	33,3	33,2	32,8	33,2
Finlandiya	30,0	31,2	36,1	35,3	39,1	42,9	44,5	45,8	42,1	40,8	43,9	43,3	42,7
Fransa	33,7	33,7	35,0	39,5	42,0	41,2	42,3	43,4	42,9	42,1	45,3	46,1	46,1
Almanya	31,7	31,6	34,3	36,4	36,1	34,8	36,2	36,2	33,9	35,0	37,0	37,6	38,2
Yunanistan	17,1	19,2	18,7	20,8	24,6	25,2	28,3	33,4	31,9	32,0	36,6	38,9	38,7
Macaristan	..	..	..	..	..	..	40,8	38,5	36,5	37,3	38,7	38,2	36,6
İzlanda	25,7	26,9	29,5	29,1	27,7	30,4	30,7	36,0	39,4	32,3	35,4	37,5	36,7
İrlanda	24,5	27,6	27,9	30,1	33,6	32,4	31,7	30,8	29,4	27,0	23,1	22,5	22,3
İsrail	..	..	..	..	..	..	35,5	34,9	33,7	30,7	31,2	32,5	31,1
İtalya	24,7	24,8	24,5	28,7	32,5	36,4	38,6	40,6	39,1	41,9	42,9	42,1	42,1
Japonya	17,6	19,0	20,1	24,5	26,4	28,2	25,8	25,8	26,2	26,5	30,7	31,4	..
G. Kore	..	..	14,9	16,9	15,8	18,8	19,1	21,5	22,5	23,4	25,2	26,9	28,4
Letonya	..	..	..	..	..	..	29,7	29,1	27,9	28,8	30,2	31,1	30,7
Litvanya	..	..	..	..	..	..	27,6	30,8	29,2	28,3	28,9	29,5	30,3
Lüksemburg	26,4	22,5	31,4	34,2	37,8	33,5	34,9	36,9	37,8	37,4	37,4	38,7	40,1
Meksika	..	..	..	14,2	14,8	12,1	10,1	11,5	11,4	12,8	15,9	16,1	16,1
Hollanda	30,5	33,0	37,7	39,7	39,3	39,7	37,2	36,9	35,0	35,7	37,0	38,7	38,8
Y. Zelanda	24,5	26,5	30,0	31,7	31,2	36,2	35,6	32,5	36,1	30,3	31,7	32,1	32,7
Norveç	29,4	34,3	38,8	41,9	41,9	40,2	40,0	41,9	42,6	41,9	38,4	38,8	39,0
Polonya	..	..	..	..	..	..	36,6	32,9	33,0	31,4	32,4	34,1	35,0
Portekiz	15,7	17,6	18,9	21,9	24,1	26,5	29,3	31,1	30,8	30,4	34,4	34,4	35,4
Slovakya	..	..	..	..	..	..	39,6	33,6	31,3	28,1	32,1	33,1	33,1
Slovenya	..	..	..	..	..	..	38,4	36,6	38,0	36,9	36,3	36,3	36,4
İspanya	14,3	15,5	18,0	22,0	26,8	31,6	31,3	33,2	35,1	31,2	33,6	33,7	34,4
İsveç	31,3	35,6	38,9	43,7	44,7	49,4	45,6	48,9	46,6	43,2	43,1	44,4	43,9
İsviçre	16,5	18,2	22,5	23,3	23,8	23,7	25,5	27,6	26,6	26,6	27,6	28,4	27,9
Türkiye	10,6	9,1	11,6	13,0	11,2	14,5	16,4	23,6	23,4	24,8	25,1	24,9	24,4
B. Krallık	30,1	35,0	34,2	33,4	35,1	32,9	29,5	32,9	32,7	32,4	32,2	33,3	33,5
ABD	23,6	25,8	24,7	25,6	24,7	26,0	26,6	28,3	26,1	23,5	26,1	26,8	24,3
OECD Ort.	24,9	26,7	28,6	30,1	31,5	31,9	33,0	33,8	33,4	32,3	33,7	34,2	34,5

Kaynak: OECD, <https://stats.oecd.org/Index.aspx?DataSetCode=REV>

2018 yılına bakıldığında OECD ülkelerinde vergi yükü ortalaması %39,8'dir. Bu ortalamanın üstünde kalan ülkeler Fransa, Danimarka, Belçika, İsveç, Finlandiya, Avusturya, İtalya, Lüksemburg, Norveç, Hollanda, Yunanistan, Almanya, İzlanda, Macaristan, Slovenya, Portekiz, Çek Cumhuriyeti ve Polonya'dır. En yüksek vergi yüküne sahip Fransa %46,1 ile ilk sıradadır. OECD ortalamasının altında kalan ülkeler de İspanya, B. Krallık, Estonya, Slovakya, Kanada, Y. Zelanda, İsrail, Letonya, Litvanya, G. Kore, İsviçre, Türkiye, ABD, İrlanda, Şili ve Meksika'dır. En düşük vergi yüküne sahip Meksika %16,1 ile son sırada bulunmaktadır. Türkiye'nin vergi yükü ise %24,4 olarak göze çarpmaktadır. 2000 yılında OECD ülkeleri vergi yükü ortalamasının altında kalan Güney Kore'nin 2018 yılında bu ortalamanın üzerinde yer aldığı görülmektedir.

Genel olarak OECD ülkelerinde toplam vergi yükününün 1965 yılından 2018 yılına kadar artış gösterdiği, 1965 yılında OECD vergi yükü ortalamasının %24,9 olduğu ve bu oranın 2018 yılı itibarıyla %34,5 düzeyine yükseldiği görülmektedir. Ancak söz konusu dönemlerin tamamında Türkiye'nin vergi yükünün OECD ortalamasının çok daha altında olduğu göze çarpmaktadır.

Tablo 4'te OECD ülkelerinin çeşitli gelirler üzerindeki vergi yükleri 1965 ve 2018 yılları için karşılaştırmalı olarak verilmiştir. Bu bağlamda gelir ve sermaye kazançları üzerindeki vergi yükü OECD ortalamasına göre 1965 yılı için %8,7 iken 2018 yılı için %11,5'tir. İsveç, 1965 yılında %17,2 ile en yüksek ortalamaya sahip ülke iken 2018 yılı için Danimarka %27,9 ile en yüksek ortalamaya sahip ülke olmuştur. Türkiye 1965 yılı için gelir ve sermaye kazançları üzerindeki vergi yükü açısından OECD ülkeleri arasında %3,1 ile en düşük, 2018 yılı için de Litvanya'nın ardından %5,9 ile ikinci en düşük vergi yüküne sahip ülkedir.

Parafiskal gelirler üzerindeki vergi yükü açısından OECD ortalaması 1965 yılı için %4,5 2018 yılı için %9,4'tür. Hem 1965 hem de 2018 yılı için en yüksek vergi yüküne sahip ülke Fransa'dır. Türkiye 1965 yılında %0,6 ve 2018 yılında %7,3 ile OECD ortalamasının altında vergi yüküne sahip ülkeler arasında ilk sıralarda yer almaktadır.

Mülk gelirleri üzerindeki vergi yükünde OECD ortalaması 1965 ve 2018 yılları için %1,9 olarak göze çarpmaktadır. Türkiye OECD ülkeleri arasında bu ortalamanın altında kalan ülkeler arasında yer almaktadır. 1965 ve 2018 yılları için mülk gelirleri üzerindeki vergi yükü Türkiye'de %1,1 olarak görülmektedir.

Tablo 4: OECD Ülkelerinde Çeşitli Gelirler Üzerindeki Vergi Yüğü (%)

Ülkeler	Gelir ve Sermaye Kazançları Üz. Vergi Yüğü		Parafiskal Gelirler Üzerindeki Vergi Yüğü		Mülk Gelirleri Üzerindeki Vergi Yüğü		Mal ve Hizmetler Üzerindeki Vergi Yüğü	
	Yıllar		Yıllar		Yıllar		Yıllar	
	1965	2018	1965	2018	1965	2018	1965	2018
Avustralya	10,5	..	0,0	..	2,4	..	7,2	..
Avusturya	8,5	12,4	8,4	14,7	1,3	0,5	12,5	11,6
Belçika	8,5	16,5	9,6	13,5	1,1	3,5	11,4	10,9
Kanada	9,6	16,1	1,4	4,6	3,6	3,9	10,1	7,7
Şili	..	7,5	..	1,5	..	1,1	..	11,2
Çek Cum.	..	7,8	..	15,6	..	0,5	..	11,3
Danimarka	13,6	27,9	1,0	0,0	2,4	1,8	12,2	14,7
Estonya	..	7,5	..	11,6	..	0,2	..	13,7
Finlandiya	12,4	14,9	2,1	11,9	1,2	1,4	12,7	14,4
Fransa	5,4	11,6	11,5	16,1	1,4	4,1	13,0	11,5
Almanya	10,7	12,5	8,5	14,4	1,8	1,0	10,4	10,0
Yunanistan	1,6	8,9	5,4	11,6	1,7	3,1	8,4	15,1
Macaristan	..	6,3	..	12,1	..	1,0	..	16,1
İzlanda	5,5	18,3	2,1	3,5	1,0	2,0	16,1	12,0
İrlanda	6,3	10,2	1,6	3,8	3,7	1,3	12,9	6,7
İsrail	..	10,2	..	5,2	..	3,2	..	11,3
İtalya	4,4	13,0	8,4	13,1	1,8	2,6	9,7	11,9
Japonya	7,7	10,1	3,8	..	1,4	2,6	4,6	6,2
G. Kore	..	9,7	..	7,2	..	3,3	..	7,5
Letonya	..	6,9	..	9,0	..	0,9	..	13,7
Litvanya	..	5,6	..	12,7	..	0,3	..	11,4
Lüksemburg	9,5	15,4	8,5	11,0	1,6	3,9	6,5	9,6
Meksika	..	7,1	..	2,2	..	..	..	..
Hollanda	10,9	11,5	9,4	14,0	1,3	1,6	8,7	11,3
Y. Zelanda	14,8	18,2	0,0	0,0	2,8	2,0	6,8	12,6
Norveç	12,8	15,8	3,5	10,1	0,9	1,3	12,1	11,7
Polonya	..	7,4	..	13,1	..	1,3	..	12,3
Portekiz	3,9	10,0	3,4	9,5	0,8	1,4	7,5	14,0
Slovakya	..	7,0	..	14,6	..	0,4	..	10,9
Slovenya	..	7,2	..	14,5	..	0,6	..	13,8
İspanya	3,5	10,1	4,0	11,6	0,9	2,5	5,8	10,0
İsveç	17,2	15,7	3,8	9,7	0,6	1,0	9,8	12,3
İsviçre	6,8	13,3	2,5	6,6	1,6	2,1	5,6	5,8
Türkiye	3,1	5,9	0,6	7,3	1,1	1,1	5,7	9,9
B. Krallık	11,1	12,0	4,6	6,4	4,4	4,1	10,0	10,7
ABD	11,3	11,0	3,1	6,1	3,7	3,0	5,4	4,3
OECD Ort.	8,7	11,5	4,5	9,4	1,9	1,9	9,4	11,1

Kaynak: OECD, <https://stats.oecd.org/Index.aspx?DataSetCode=REV>

OECD ortalamasına göre mal ve hizmetler üzerindeki vergi yükü 1965 yılı için %9,4 ve 2018 yılı için %11,1 olarak gerçekleşmiştir. Her iki dönem için Türkiye bu ortalamanın altında kalmasına rağmen 2018 yılında mal ve hizmetler üzerindeki vergi yükü açısından OECD ortalamasına yakın bir orana sahip olduğu görülmektedir. Nitekim 2018 yılında Türkiye’de mal ve hizmetler üzerindeki vergi yükü %9,9 olarak gerçekleşmiştir.

Genel olarak Türkiye’de çeşitli kalemler üzerindeki vergi yükü OECD ortalamasının gerisinde yer almaktadır. Türkiye’de, OECD ortalamasına en yakın vergi yükünün mal ve hizmetler üzerinden alınan vergiler bakımından gerçekleştiği göze çarpmaktadır. Bilindiği üzere mal ve hizmetler üzerinden alınan vergiler Türkiye’de KDV, ÖTV, ÖİV, BSMV, DV gibi vergilerden oluşmaktadır. Bu bağlamda dolaylı vergilerin vergi yükünün diğer kalemlere göre Türkiye’de daha yüksek olduğu savunulabilir.

5. Sonuç

Vergi yükü, ekonomik büyüme ve kalkınma, gelir dağılımında adalet, vergi bilincinin gelişmesi ve vergiye gönüllü uyum gibi faktörleri yakından etkilemektedir. Bu bağlamda birçok önemli değişkeni etkilediği için ilgisini yitirmeyen ve üzerine sürekli çalışmalar yapılan bir kavramdır. Vergi yükünün tespiti için hem ödenen vergi hem de gelire ihtiyaç duyulduğu için vergi yükünü vergi ve geliri etkileyen tüm faktörler etkilemektedir. Bu nedenle vergi yükünün hesaplanmasında zorluklarla karşılaşmaktadır. Ancak en genel ifade ile vergi yükü, ödenen toplam vergilerin GSYH’ye oranı ile elde edilmektedir. Vergi yükünün çeşitli türleri bulunmasına rağmen ülkeler bazında çoğunlukla toplam vergi yükü değerlendirilmektedir.

Bu çalışmada vergi yükü kavramı ve vergi yükü türlerine değinilmiş olup toplam vergi yükü ve çeşitli vergi türleri üzerindeki vergi yükü açısından Türkiye ve OECD ülkeleri arasında karşılaştırmalar yapılmıştır. Bu bağlamda OECD ülkelerinde olduğu gibi Türkiye’nin de toplam vergi yükünün 1965 yılından günümüze kadar sürekli artış gösterdiği görülmüştür. Türkiye için bu artış bazı dönemlerde GSYH’deki artışın üzerinde bazı dönemlerde altında gerçekleşmiştir.

Genel olarak toplam vergi yükü ya da diğer çeşitli vergi türleri üzerindeki vergi yükü Türkiye’de OECD ortalamasının oldukça gerisinde hatta bazı dönemlerde en düşük vergi yüküne sahip ülkeler arasında yer almaktadır. Vergi türleri açısından vergi yükünde Türkiye’nin OECD ortalamasına en çok yaklaştığı alan mal ve hizmetler üzerindeki vergi yükü yani dolaylı vergiler üzerindeki vergi yüküdür. Bu bağlamda Türkiye’de vergi yükünün

ağırlıklı olarak dolaylı vergiler üzerinde daha baskın oluğu sonucuna ulaşılmıştır. Toplam vergi yükü açısından OECD ülkelerine kıyasla daha düşük bir orana sahip olan Türkiye’de özellikle dolaylı vergiler üzerindeki yüksek oran aslında Türkiye’de vergi yükünün adil bir dağılım göstermediğini göstermektedir. Ekonomik büyüme ve kalkınma, gelir dağılımında adalet, vergiye gönüllü uyum ve vergi kültürünün gelişmesi açısından önemi düşünüldüğünde vergi yükünün adaletsiz bir dağılım göstermesi söz konusu ekonomik ve sosyal hedeflerin gerçekleşmesinin önünde bir engel olarak görülebilir.

Kaynaklar

- Aksoy, Ş. (2011), *Kamu Maliyesi*. Filiz Kitabevi.
- Anil, H. (1973), *Türkiye’de Vergi Yükü, 1950-1970: Gayrisafi Toplumsal Vergi Yükü Hesabi Üzerine Bir Deneme* (Vol. 56). Emel Matbaacılık Sanayi Limited Sti..
- Arsan, Ü. (1968), *Vergi Yükü Üzerinde Bir İnceleme: Teori, Metodoloji Ve Türkiye’ye Ait Bazı Hesaplar*, Ankara Üniversitesi Basımevi.
- Beşel, F. (2017), *Türkiye’de Vergi Yükü: İller Bazında ve Bölgesel Düzeyde Analiz*, Savaş Yayınevi.
- Demir, C., İ. (2013), *Türkiye’de Vergi Yükü*, Dora Yayınları, 2013, Afyonkarahisar
- DPT (2007), *Dokuzuncu Kalkınma Planı (2007-2013)*, Vergi Özel İhtisas Alt Komisyonu Raporu, http://www.sbb.gov.tr/wp-content/uploads/2018/11/09_Vergi.pdf (Erişim Tarihi: 01.08.2019).
- DPT (2014), *Onuncu Kalkınma Planı (2014-2018)*, Vergi Özel İhtisas Alt Komisyonu Raporu, http://www.sbb.gov.tr/wp-content/uploads/2018/10/10_Vergi.pdf (Erişim Tarihi: 01.08.2019).
- Erdem, M., Şenyüz, D., & Tathoğlu, İ. (2013), *Kamu maliyesi*. Ekin Basım Yayın.
- Erdoğan, Z. (2013), Türkiye’de Global Vergi Yükü Ve Vergi Yüküne Etki Eden Faktörlerin OECD Ülkeleri İle Karşılaştırmalı Olarak Analizi, *Yüksek Lisans Tezi*, Gazi Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Günay, K. (2007), Türkiye’de Vergi Yükü ve Vergi Kapasitesi Hesaplaması Üzerine Örnek Bir Çalışma, İstanbul, 2007.
- Gürdal, T., Yavuz, H. (2017). Türkiye’de Vergi Yükünün Gelişimi: 2000 Sonrası Dönem Analizi, *Vergi Raporu*, S. 209, s.9-28

- İnaltonç, C. (2012), Vergi yükü: Türkiye ve OECD Ülkeleri Karşılaştırılması, *Vergi Dünyası*, S. 369, Mayıs, 2012, s.16-30.
- Nadaroğlu, H. (1996), *Kamu Maliyesi Teorisi*, Beta Yayınevi.
- OECD, Revenue Statistics, (Erişim Tarihi : 18.02.2020)
<https://stats.oecd.org/Index.aspx?DataSetCode=REV>
- Pechman, J. A., & Mayer, T. (1952), Mr. Colin Clark On The Limits Of Taxation. *The Review Of Economics And Statistics*, s.232-242.
- Pehlivan, O. (2011), *Kamu Maliyesi*, Murathan Yayınevi
- Şahin, S. (2008). Gelir Vergisi Matrahının Belirlenmesinde Kişisel Harcamaların Dikkate Alınmasının Vergilendirmede Etkinlik Açısından Analizi ve Değerlendirilmesi, *Yüksek Lisans Tezi*, Gazi Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Şen, H., & Sağbaş, İ. (2016), *Vergi Teorisi Ve Politikası*. Ankara: Kalkan Matbaacılık.
- Tekbaş A., Dökmen G. (2007), Türkiye’de Vergi Yükünün Bölgesel Dağılımı, *Maliye Dergisi*, Sayı:153, Temmuz-Aralık 2007, s. 197.
- Türk, İ. (2011), *Kamu Maliyesi*, Turhan Kitabevi.
- Türkiye Cumhuriyeti 1982 Anayasası, (Erişim Tarihi: 01.08.2019).
<https://www.mevzuat.gov.tr/MevzuatMetin/1.5.2709.pdf>
- Yılmaz, G., A. (2016), Türkiye’de Vergi Yükü, Kamu Kesiminin Ekonomideki Büyüklüğü, Vergi Esnekliği ve Borç Yüküne İlişkin Göstergelere Yeniden Bakış, *Vergi Sorunları*, Sayı: 217, Ekim 2006, s. 133.