

COVID-19 PANDEMİSİ DÖNEMİNDE ÜLKELERİN GELİŞTİRDİKLERİ GELİR VERGİSİ AYARLAMALARININ KARŞILAŞTIRMALI BİR ANALİZİ

A COMPARATIVE ANALYSIS OF INCOME TAX ADJUSTMENTS DEVELOPED BY COUNTRIES DURING THE COVID-19 PANDEMIC PERIOD

Ali ÇELİKKAYA¹

¹Prof. Dr., Eskişehir Osmangazi Üniversitesi, İİBF, Maliye Bölümü, acelikka@ogu.edu.tr, Orcid: 0000-0003-4218-404X

MAKALE BİLGİSİ

Anahtar Kelimeler

Pandemi, Gelir Vergisi, Vergi Oranları, Sermaye Vergisi, Sosyal Güvenlik Vergisi

Jel Kodları: H20, H21, H24

Makale Geçmişi:

Başvuru Tarihi: 12 Şubat 2025
Düzeltilme Tarihi: 14 Mart 2025
Kabul Tarihi: 9 Nisan 2025

ARTICLE INFO

Keywords

Pandemic, Income Tax, Tax Rates, Capital Tax, Social Security Tax

Jel Codes: H20, H21, H24

Article History:

Received: 12 February 2025
Received in revised form:
14 March 2025
Accepted: 9 April 2025

ÖZET

Bu çalışmanın amacı, pandemi döneminde gerçekleştirilen gelir vergisi reformlarını analiz etmektir. Bunun için OECD'nin 2019-2023 yıllarına ait vergi raporları esas alınmıştır. Elde edilen sonuçlara göre, gelir vergisi oranlarını azaltma eğilimi tersine dönmüştür. Pandemiden sonra sadece yüksek gelirli ülkeler, düşük-orta gelirli haneler için oranları azalmayı sürdürmüştür. En yaygın taban daraltma önlemleri; temel indirimlerinin artırılması ve istihdamın teşvik edilmesi olmuştur. Çevresel sürdürülebilirliğin teşvik edilmesi eğilimi devam etmiştir. Sermaye ve sosyal güvenlik vergi reformları ise daha sınırlı kalmıştır. Sermaye vergileri alanında özellikle, kira ve finansal gelirlerin vergilendirilmesinde değişikliklere gidilmiştir. Ayrıca kripto sermayenin vergilendirilmesi de giderek artan bir ilgi odağı haline gelmiştir. Sosyal güvenlik vergisi reformlarının ise neredeyse tamamı, oran indirimlerini ve taban daraltmalarını içermektedir. Sonuçta, ülkeler genel olarak pandemiden sonra, teşviklerden vazgeçmiştir. Bu bağlamda Türkiye'nin de başta küçük işletmeler için vergi istisnası olmak üzere amacı ortadan kalkan teşvik araçlarını geri çekmesi gerekmektedir. Ayrıca adaleti sağlamak için kripto sermaye varlıkları mutlaka vergilendirilmelidir. Ek olarak spesifik sektörlerin ve çevresel sürdürülebilirliğin teşvikine devam edilmelidir.

ABSTRACT

The aim of this study is to analyze the income tax reforms made during the pandemic. For this purpose, the OECD tax reports for the years 2019-2023 were taken into account. According to the results, the trend towards decreasing income tax rates has reversed. After the pandemic, only high-income countries continued to decrease rates for low-middle-income households. The most common base-reduction measures have been increasing base reductions and encouraging employment. The trend towards promoting environmental sustainability has continued. Reforms in capital and social security taxes were more limited. In the field of capital taxes, changes were made, especially in the taxation of rental and financial income. In addition, the taxation of crypto capital has become an increasing focus. Almost all of the social security tax reforms include rate reductions and base narrowing's. As a result, countries have generally abandoned incentives after the pandemic. In this context, Turkey should also withdraw incentive measures that have lost their purpose, especially the tax exemption for small businesses. In addition, crypto capital assets must be taxed to ensure fairness. In addition, tools for specific sectors and environmental sustainability should continue to be implemented. In addition, the promotion of specific sectors and environmental sustainability should continue.

Atıf vermek için / To cite: Çelikkaya, A. (2025). Covid-19 pandemisi döneminde ülkelerin geliştirdikleri gelir vergisi ayarlamalarının karşılaştırmalı bir analizi. *Dumlupınar Üniversitesi İİBF Dergisi*, 15, 47-64. DOI: 10.58627/dpuiibf.1638644



17 Kasım 2019 tarihinde Çin'in Vuhan şehrinde ortaya çıkan ve hızla yayılan Covid-19 pandemisinin başlangıcından itibaren ülkeler genel olarak uyguladıkları kişisel gelir vergisinin oranını düşürmüş ve ayrıca vergi tabanını daraltıcı önlemler geliştirmiştir. Bunun için öncelikli motivasyon ekonomik krizden etkilenen düşük ve orta gelirli hanelerin refah endişelerini gidermek ve vergi yüklerini düşürmek olmuştur. Bu ülkeler arasında özellikle yeterli bütçe gelirine sahip olan gelişmiş ülkeler, bu eğilimi 2022 ve 2023 yıllarında da sürdürmüştür. Bununla birlikte pandemiden hemen sonra genel olarak ülkeler ekonomik büyümeye yeniden odaklanmış ve gelir vergisi yeniden güç kazanmaya başlamıştır. Birçok ülke, uygulamış olduğu kişisel gelir vergisinin oranlarını 2021 yılından itibaren yeniden yükseltmeye başlamış ve ayrıca getiriliş amacı ortadan kalktığı için pandemi sırasında sağlanan birçok vergi indirimi, azaltılmış ya da geri çekmiştir, yani uygulama süresi tekrar uzatılmamıştır.

Çalışmanın amacı, çeşitli ülkelerde pandemi döneminde uygulanan vergi politikalarının değerlendirilmesidir. Bu kapsamda OECD'nin vergi verilerini raporladığı ülkelerin 2019 ve 2023 yılları arasındaki beş yıllık dönemde gerçekleştirdikleri gelir vergisi reformları esas alınmıştır. Çalışma, dört bölümden oluşmaktadır. İlk iki bölümde ülkelerin kişisel gelir vergisi oranlarında ve gelir vergisi matrahlarında yaptıkları ayarlamalara yer verilmiştir. Sonraki iki bölümde ise ülkelerin kişisel sermaye gelirlerinin vergilendirilmesinde yaptıkları değişiklikler ve sosyal güvenlik vergisi reformları incelenmiştir. Ulaşılan sonuçlar, Türkiye'de alınan gelir vergisi önlemlerinin değerlendirilebilmesi açısından önemli bir referans teşkil etmektedir.

1. GELİR VERGİSİ ORANLARINDA YAPILAN AYARLAMALAR

Ülkelerin pandemi döneminde uyguladıkları temel strateji düşük ve orta gelirli hanelerin vergi yükünün azaltılması olmuştur (Çelikkaya, 2019: 17; Baldesi vd., 2023: 15). Tablo 1'de görüldüğü gibi, pandeminin başlangıcında; Hollanda, İzlanda, Litvanya, Yunanistan gibi çok az sayıda ülke gelir vergisi oranlarını düşürmek yerine yükseltmiştir.

Bununla birlikte, pandemiden hemen sonra, genel eğilim tersine dönmüş ve kişisel gelir vergisi oranlarını yükselten ülke sayısı yeniden artmaya başlamıştır (Mooij vd., 2020: 4). Gelir vergisinin bu şekilde yeniden güçlenmeye başlaması, daha acil ya da öncelikli kamu kamu ihtiyaçlarının doğurduğu ek vergi gelirine olan ihtiyaçtan kaynaklanmıştır. Nitekim, OECD genelinde 2022 yılında vergi gelirlerinin Gayrisafi Yurt İçi Hasıla İçerisindeki payı (Vergi-GSYİH oranı) 0,15 oranında azalarak %34'e düşmüştür. Vergi gelirlerinde en büyük azalma, gelir vergisindeki düşüş nedeniyle %5,5 oranında Danimarka'da yaşanmıştır. Ayrıca, Hollanda, Polonya, İsveç, İsviçre ve Türkiye'de vergi gelirleri %1'den fazla, yani OECD ortalamasının üzerinde azalmıştır (OECD, 2023a: 13). Pandemi sırasında yapılan bir araştırma, pandeminin etkilerinin ilave bir birim şiddetlenmesi halinde, Türkiye'de aylık bazda vergi gelirlerinin % 0.07 civarında azalacağını göstermiştir (Erdoğan vd., 2021: 6450).

Tablo 1'de pandeminin başlangıcından etkilerinin azalmaya başladığı 2023 yılı sonuna kadar olan 5 yıllık süreçte, ülkelerin kişisel gelir vergisi oranlarında yaptıkları ayarlamalar görülmektedir. Pandemi sırasında genel olarak gelir vergisi oranları, özellikle de düşük ve orta gelir dilimleri için, düşürülmüştür. Sadece yüksek gelirli bazı ülkeler düşük gelirli hanelerin geçim kaygılarını giderebilmek için gelir vergisini azaltma politikasını pandemiden sonra bir süre daha (2022 ve 2023 yıllarında) devam ettirmiştir. Ayrıca pandemiden sonra Çekya ve Rusya ile birlikte iki ülke daha gelir vergisinde tek/düz oran uygulamasından vazgeçmiştir.

Tablo 1: Gelir Vergisi Oranlarının Gelişimi

	Pandemi Strasında	Pandemi Sonrasında
ABD	2019 yılında, dilimler ve vergi oranları, genel olarak azaltılmıştır.	
Almanya	2021 yılında, sosyal dayanışma vergisi, %90 mükellef için kalkmış ve bazı yüksek gelirler için %6,5 oranında azaltılmıştır.	
Arnavutluk	2022 yılında, ikinci dilim genişletilmiştir.	2023 yılında, %13 ve %23 şeklinde iki dilimli yeni bir yapıya geçilmiştir. Ayrıca, bireysel belirli kazançlar için ayrı tarife uygulanmıştır.
Avustralya	2020 yılında, %19 ve %32,5 oran dilimleri 8.000 ve 30.000 avro yükselmiştir.	
Avusturya	2020 yılında, ilk üç dilim oranları azaltılmış (%5'er ve %2), 1 milyon avro üzeri için %55 oranı, 2025'e uzatılmıştır.	

Cebelitarık		2023 yılında, daha önce %2 artırılan vergi oranı, %1 azaltılmıştır.
Çekya	2020 yılında, serbest çalışanlara sabit oran uygulanarak, vergi yükü düşürülmüştür.	2023 yılında, serbest çalışanların vergi oranı, yeniden artırılmıştır.
Danimarka	2020-21 yıllarında, indirimli %12,11 oranı uygulanmıştır.	2023 yılında, yeni bir orta dilim ve en yüksek dilim getirilmiştir. Böylece %6'lık bir grup için, marjinal oran azaltılırken, %0,2'lik grup için artırılmıştır.
Endonezya		2022 yılında, dilim sayısı 5'e yükseltilmiş, en yüksek oran 5 puan artırılmıştır.
Ermenistan	2021 yılında, düz oran %1 azaltılmıştır.	
Estonya		2023 yılında, 2025 yılından itibaren, en yüksek oran 2 puan 2 artırılmıştır.
Finlandiya	2019 yılında, tüm dilim oranları, 0,25 puan azaltılmıştır.	
Fransa	2020 yılında, en düşük oran, 3 puan azaltılmıştır.	
G. Afrika		2022 yılında, dilimler 5,2 puan (enflasyon beklentisinin üzerinde) yükseltilmiştir.
G. Kore	2019 yılında, en yüksek oran %42'ye yükseltilmiştir. 2020 yılında, yeni bir en yüksek oran getirilmiştir.	.
Hırvatistan	2020 yılında, 49.000 avro dilimin altı ve üstü 4 ve 6 puan azaltılmıştır. Ayrıca kar payı vergisi 2 puan azaltılmıştır.	2023 yılında yeni bir tarife sistemine geçilmiştir. Aralıklar yerel yönetimlerce nüfus büyüklüğüne göre belirlenmektedir ve vergi oranları %15-23 ve %25-34,5 arasında değişmektedir.
Hollanda	2019 yılında, üç yıl için, ilk oran azaltılmıştır. Çalışanlar ve kira gelirleri için ilk oran 0,11 puan azaltılmıştır. Ayrıca, dalgalı gelirler için üç yılın ortalaması kuralı, 2023 yılından itibaren yürürlüğe girecek şekilde, değiştirilmiştir.	2023 yılında, sabit orana tabi işletmeler için iki oranlı tarifeye geçilmiştir. Dilimler, enflasyona göre yeniden ayarlanmakla birlikte, gelir ihtiyacı nedeniyle, en yüksek dilimdeki ayarlama, enflasyon oranının altında kalmıştır.
İngiltere		2023 yılında, %20'lik oran dilimi, dört yıllık bir süre için, dondurmıştır/değişmeyecektir.
İrlanda	2020 yılında, dilimler yeniden ayarlanmış, ayrıca 13.000 Euro dilimin sosyal vergi tavanı 600 avro kadar yükseltilerek, vergi oranları azaltılmıştır.	2022 yılında, dilimler 1500 avro kadar artırılmış; sosyal verginin ikinci dilimi saatlik asgari ücret oranındaki artışlara göre yeniden ayarlanmıştır.
İspanya		2022 yılında, sağlık sisteminin finansmanı için, yeni bir en yüksek oran dilimi getirilmiştir.
İsveç	2019 yılında, gelir ihtiyacı nedeniyle, mukim olmayanların düz oranı, 5 puan artırılmıştır.	Geçici görevlendirmeler için (bir aydan kısa süreli ve 50 kilometreden uzun olan), harcama indirimi getirilmiştir.
İtalya	2021 yılında, dilim sayısı 4'e düşürülmüş ve iki ve üçüncü oranlar, 2 ve 3 puan azaltılmıştır.	2023 yılında, dilim sayısı, 3'e düşürülmüş, ilk iki dilim birleştirilmiştir.
İzlanda	2021 yılında, en düşük oran %17'ye düşürülmüş, orta oran 1 puan artırılmıştır.	
Japonya		2023 yılında, 2,6 milyon dolar üzeri için, 2025 yılından itibaren, %22,5 asgari vergi getirilmiştir.
Kanada	2021 yılında Newfoundland ve Labrador, dilim sayısını 5'ten, 8'e çıkarmıştır.	
Kenya		2023 yılında, dilim sayısı 5'e çıkartılmıştır ve çalışanlar için 2 marjinal oran getirilmiştir.
Kolombiya	2020 yılında, emekliler için yeni bir sistem getirilmiş ve ayrı olarak değil, çalışanlar ile aynı vergilendirilmeye başlanmıştır.	
Litvanya	2020 yılında, ikinci dilimin oranı 5 puan artırılmıştır	
Lüksemburg	2021 yılında, geçici işçiler için %10 sabit vergi getirilerek, yükleri düşürülmüştür.	
Malta	2021 yılında, yarı zamanlı çalışma için, 10.000 avroya kadar %5 indirim getirilmiştir.	
Mauritius	2021 yılında, yeni bir orta dilim getirilmiştir.	2023 yılında, dilim sayısı 3'ten 10 çıkartılmıştır (%0-%20 arasında değişen).
Norveç	2021 yılında, ilk iki dilimi, ortalama ücret artışına göre ayarlanmış ve 0,1 puan azaltılmıştır.	2022 yılında, en yüksek oranlar 1 puan artırılmıştır. 2023 yılında, üç ve dördüncü oranlar, 0,1 puan artırılmış ve son üç dilim eşikleri, azaltılmıştır.

Polonya		2022 yılında, en düşük oran, %5 puan azaltılmış ve orta sınıf yardımı kaldırılmıştır. Ayrıca, düz oranın kapsamına, turizm, kiralara ve Ar-Ge dahil edilmiş ve bilişim uzmanları için oran 2 puan azaltılmıştır.
Portekiz	2021 yılında, ikinci oran 2 puan azaltılmıştır.	2023 yılında, en yüksek oranlar, azaltılmıştır.
Rusya		2022 yılında, 5 milyon üzeri belirli gelir grupları için %15 oranı getirilmiştir.
Singapur		2022 yılında, iki yeni dilim getirilmiş ve en yüksek oran, 2 puan artırılmıştır.
Slovakya		2022 yılında, serbest çalışanların oranı 6 puan azaltılmıştır. 2023 yılından itibaren, serbest çalışanlar için, düşük oran eşiği, düşürülmüştür.
Slovenya	2020 yılında, iki ve üçüncü oranlar, 1 puan azaltılmıştır.	2022 yılında, en yüksek oran, %50'ye çıkartılmıştır.
Türkiye	2019 yılında, dilim sayısı 4'ten, 5'e çıkartılmış, yeni %40 dilimi getirilmiştir	
Y. Zelanda	2021 yılında, %39 en yüksek oran dilimi getirilmiştir.	
Yunanistan	2019 yılında, ilk oranı, %20'ye düşürülmüş ve ek vergi eşiği 30.000 Euro'ya yükseltilmiştir. 2020 yılında, 10.000 avroya kadar %9 en düşük oran getirilmiş ve oranlar 1 puan azaltılmıştır.	

Kaynak: (OECD, 2020:51-52; OECD, 2021: 49; OECD, 2022: 52; OECD, 2023b: 24; OECD, 2024: 25-26'dan yararlanılarak hazırlanmıştır).

Tablo'da en dikkat çeken nokta, yukarıda da ifade edildiği gibi pandemiden sonra Çekya ve Rusya'nın gelir vergisinde yeniden artan oranlı bir sisteme geçmesi olmuştur.

2. GELİR VERGİSİ TABANINDA YAPILAN AYARLAMALAR

Ülkeler, pandemi sırasında yaşanan küresel durgunluk sebebiyle, ekonomik krizden en çok etkilenen düşük ve orta gelir gruplarının satın alma gücünü artırmak ve ayrıca diğer bazı hedeflere ulaşabilmek için, kişisel gelir vergisi matrahlarında çok çeşitli ayarlamalar yapmıştır. Diğer yandan bu tür desteklere olan ihtiyacın azalması veya daha acil olan kamu hizmetleri için ek vergi gelirine ihtiyaç duyulması sebebiyle, pandemiden sonra verilen teşvikler önemli ölçüde azaltılmış ya da geri çekilmiştir. Sadece yüksek gelirli bir kısım ülke 2022 ve 2023 yıllarında düşük gelirli hanelere yönelik vergi indirimlerini sürdürmüştür. Ayrıca yenilikçi veya stratejik öneme sahip sektörlerle yönelik teşvikler pandemiden sonra da devam etmiştir. Ek olarak iş yapmayı kolaylaştırıcı bir takım önlemler alınmış ve başta konut sahipliği olmak üzere belirli zorluklarla mücadele etmek için yeni araçlar geliştirilmiştir.

2.1. Vergi İndirimleri

Pandemi sırasında aşırı yükselen fiyatlar nedeniyle hane halklarının satın alma güçlerini artırmak için ülkelerin aldıkları en yaygın gelir vergisi önlemi, temel indirimlerin artırılması olmuştur. Bunun yanında OECD ve AB dışından Nijerya gibi bazı ülkeler düşük ve orta gelir grupları için geçici bir vergi muafiyeti getirmiştir. Yüksek fiyat artışlarının devam etmesi nedeniyle, tabanı daraltma önlemleri pandemiden sonra 2022 ve 2023 yıllarında da devam etmiştir.

Tablo 2'de görüldüğü gibi birçok ülke temel vergi indirimlerini oldukça artırmıştır. Bunlar içerisinde örneğin Namibiya'da indirim miktarı dört katın üzerine çıkmıştır. Bunun yanında diğer çeşitli gelir vergisi indirimleri de genel olarak artmıştır. Bunlar arasında; işe gidiş-geliş, elektrik harcamaları, market alış-verişi, turizm çeki, sağlık harcamaları ve konut vergisi indirimi gibi, çoğunlukla tek seferlik veya geçici önlemler yer almaktadır.

Tablo 2: Gelir Vergisi Tabanı Daraltıcı Ayarlamalar

Ülke/Bölge	Pandemi Sırasında	Pandemi Sonrasında
ABD	Götürü indirim, 2020 yılında, iki kat artırılmıştır. 2021 yılı için, 300 dolara kadar belgesiz bağışların indirilmesine izin verilmiştir.	
Almanya	Temel indirim, 2020-21 yılları için, 408 ve 336 avro kadar artırılmıştır. 2021 yılı için, aynı yardım eşiği, yükselmiştir.	Temel indirim, 2022-25 yılları için, %4, %5 ve %6 artırılmıştır. Ücretliler, serbest çalışanlar, küçük esnaf ve emekliler için, 2022 yılında 300 avro indirim sağlanmıştır ve sosyal vergi eşiği, %3 artırılmıştır. Ayrıca kilometre indirimi %9 artırılmış ve 20

		kilometre üzeri her kilometre için 0,38 avroya çıkartılmıştır.
Arjantin		Serbest çalışanlar ve girişimciler için, yıllık indirim miktarı, 2022 yılında, iki katın üzerinde artırılmıştır.
Arnavutluk		Temel indirim, 2022 yılında, yaklaşık 100 dolar, artırılmıştır.
Avustralya		2022 yılı için, 132.680 dolardan az gelirli için 442 dolar indirim, çalışanlar için 500 avro enflasyon indirimi, ayrıca 3.000 avroya kadar muafiyet getirilmiştir. 2023 yılında, medicare vergisi muafiyeti eşiği, yükseltmiştir.
Avusturya		2022 yılında, 9 ay süre ile, kilometre indirimi %50 artırmıştır. 2023 yılında, çalışanlar için enflasyon ayarlaması, güncellenmiştir.
Belçika		2022 yılında, özel bağışlar için indirim oranı %60'a çıkartılmıştır.
Brezilya		Aylık indirim, 35'ten 463 dolara çıkartılmıştır.
Estonya	2020 yılında, toplu taşıma harcamaları için indirim izni verilmiştir.	2022 yılında, temel indirim %31 oranında artırılmıştır.
Finlandiya	2020 yılı için, temel indirim miktarı 500 avro artırılmıştır.	2022 yılında, belediye vergisi indirimi 110 avro kadar artırılmıştır. Ayrıca ev harcamalarının (ev işi, bakım, hemşirelik gibi) indirilmesi pilot projesi genişletmiş ve uzatılmıştır. 2023 yılında, 4 ay için, 2.000 avro üzeri elektrik harcamalarının indirilmesine izin verilmiştir. Ayrıca toplu taşıma indirimi artırılmıştır.
Fransa		Kilometre indirimi, 2022 yılında kalıcı hale getirilmiştir ve 2023 yılında %5,4 daha artırılmıştır.
G. Kore	2021 yılı için, bağış indirimi %5 oranında artırılmıştır.	
Hırvatistan	2020 yılında, laboratuvar testleri ve aşılar, işle ilgili gider olarak kabul etmiştir.	2023 yılı için, aylık indirim 30 avro kadar artırılmıştır.
Hollanda	2021-23 yılları için, temel indirim toplamda 80 avro kadar artırılmıştır.	Temel indirim; gelirden, sermayeye doğru olacak şekilde, genişletilmiştir.
İngiltere	2020 yılı için, temel indirim miktarı, enflasyona göre artırılmıştır.	
İrlanda		2022 yılında, kişisel indirim 50 avro kadar, vergi indirimi % 4 oranında artırılmıştır.
İspanya		2022 yılında, temel indirimin sıfırlandığı gelir eşiği %17 oranında artırılmıştır.
İtalya	2020 yılında, 28.000 avro geliri olan çalışanlar için aylık indirim 20 avro kadar, artırılmıştır. Ek olarak 600 avro vergi indirimi (40.000 avro üzeri gelirler için kademeli olarak azalan) getirilmiştir.	2023 yılı için vergi indirim 8.500 avro kadar artırılmıştır. Ayrıca 40.000 avro altında geliri olan hanelere 150-500 avro arasında, indirilebilir seyahat/turizm çeki verilmiştir.
İsveç		2022 yılında, kilometre indirimi %35 artırılarak, her 10 kilometre için 2,47 dolara çıkartılmıştır.
İzlanda		Tüketici fiyatlarındaki yıllık değişim ve yıllık üretim artışına göre hesaplanan bir vergi muafiyeti getirilmiştir.
Japonya	2020 yılında, standart indirim artırılmış ve 100.000 JPY olmuştur.	2023 yılında, ikametgâh/konut vergisinde, 2024 yılı için, 60 avro sabit bir indirim yapılmıştır.
Kanada/ Eyaletler	2021 yılında, Quebec Eyaletinde, standart indirim 14.890 CAD'a yükseltilmiştir ve Prens Edward Adası'nda, temel muafiyet eşiği, 500 CAD'a çıkartılmıştır.	Kişisel indirim 2023 yılında, 8.972 dolara yükseltilmiş, ayrıca düşük gelirli için 279 dolar vergi indirimi yapılmıştır. Ek olarak, tek seferlik bir market indirimi (yetişkin ve çocuk sayısına göre) yapılmıştır. Quebec Eyaleti'nde 2022 yılı için, inşaat sektöründe 3.070 dolar seyahat masrafları indirim yapılmıştır ve Ontario Eyaletinde konaklama masraflarının tatil vergisinden indirilmesine izin verilmiştir.
Kenya		2023 yılında, işe gidiş ve gelişler için, bir indirim, getirilmiştir.
Letonya		2022 yılında, aylık indirim 200 avro artırılmıştır.

Litvanya	2020 yılı için, temel ve aylık indirim miktarları; 350 ve 50 avro, artırılmıştır.	2022 yılında, düşük ücretliler için temel indirim, 720 avro artırılmıştır. 2023 yılında, temel indirim %36 oranında artırılmıştır ve ayrıca aylık indirim 100 avro, artırılmıştır.
Lüksemburg	Ücretliler, serbest çalışanlar ve emekliler için, temel indirim 96 avro, artırılmıştır.	Düşük gelirli çalışanlar ve emekliler için, 9 ay enerji vergisi indirimi yapılmıştır.
Malezya		2022 yılında, çalışma hayatına geri dönen kadınlar için olan indirim, uzatılmıştır. Ayrıca, kurs masrafları, tıbbi ve çocuk bakımı dahil, diğer çeşitli indirimler, artırılmış ve uzatılmıştır.
Namibya		Temel indirim, yaklaşık dört kat artırılarak 8.470 dolara çıkartılmıştır.
Nijerya	2020 yılı için, asgari ücret, gelir vergisinden muaf tutulmuştur.	
Norveç	Ücretliler için temel indirim, artırılmıştır.	2022 yılında, temel indirim ortalama ücret artışının artışın üzerine çıkartılmıştır. 2023 yılında temel indirim %25 daha artırılmıştır.
Polonya		2022 yılında temel indirim artırılmıştır ve 7.768 dolar olmuştur.
Saint Lucia		2023 yılında, temel indirim 8.500 avroya yükseltilmiştir.
Slovakya	2020 yılında, ücretliler ve serbest çalışanlar için, temel indirim, 2010 avroya yükseltilmiştir. Ayrıca, günlük harcırahlar, 2020 yılı için, vergiden muaf tutulmuştur.	
Slovenya	2020 yılında, temel indirim 200 Avro artırılmıştır ve ayrıca öğrenci çalışanlara yapılan vergi indirim, artırılmıştır.	2022 yılında, temel indirim miktarı %11 oranında artırılmıştır.
Tayland	2020 yılı için, temel ürün ve hizmetlerin satın alınabilmesi amacıyla 840 avro geçici bir indirim getirilmiştir.	
Trinidad ve Tobago		2022 yılında, kişisel indirim miktarı %7 oranında artırılmıştır.
Türkiye	Kilometre indirimi 2020 yılında genişletilmiş ve taşıma kartı, bilet, ödeme aracı şeklinde işveren tarafından bizzat verilmeyen taşıma hizmetleri dahil edilmiştir. Ayrıca, binek otomobillerinin aylık kirasının (26.000 TL'ye kadar), iktisabına ilişkin ÖTV ve KDV'nin (toplamda 690.000 TL'ye kadar) ve amortismanların (790.000 TL veya vergiler dahil 1.500.000 TL üzerinden) indirilmesine izin verilmiştir.	Yemek indirimi 2022 yılında genişletilmiş ve işyeri veya müştemilatında verilmeyen yemek hizmetleri, indirimde dahil edilmiştir.

Kaynak: (OECD, 2020: 53; OECD, 2021: 47; OECD, 2022: 54-55; OECD, 2023b: 26; OECD, 2024: 28'den yararlanarak hazırlanmıştır)

Ek vergi gelirine ihtiyaç duyan bazı ülkeler, tam tersine pandemiden sonra gelir vergisi tabanını yeniden genişletmiştir. Ancak Tablo 3'de görüldüğü gibi tabanı genişleten ülkelerin sayısı, tabanı daraltan ülkelere göre oldukça azdır.

Tablo 3: Gelir Vergisi Tabanı Genişletici Ayarlamalar

Belçika	2022 yılında, oturlan hariç, konutlar için vergi indirimi, kaldırılmıştır. Ayrıca emek ve dış kaynaklı sermaye gelirlerini 20 yıl vergiden istisna tutan, yabancı uzman ve araştırmacılara özgü vergi düzenlemesi 5 yıl ile sınırlandırılmıştır.
Finlandiya	2023 yılında, ipotek faiz indirimi, sıfırlanmıştır.
Hollanda,	2022 yılında, bekar ya da 4.993 avroyu aşmayan düşük gelirli ebeveynlere 12 yaşından küçük çocukların bakımı için verilen, gelirin %11,45'i oranındaki bütünsel indirim vergi indirimi, 395 avro kadar azaltılmıştır (2025 yılında tamamen kaldırılacaktır). 2023 yılında, nitelikli yabancı çalışanlara özgü, 216.000 avroya kadar 5 yıl süre ile %30 oranında vergi indirimi, kaldırılmıştır. Ayrıca serbest çalışanlar için vergi indirimi, 2027 yılına kadar 6.310 avrodan 900 avroya düşürülecektir. Ek olarak, yeni şirketlerin yönetici ücretlerinin asgari ücrete göre belirlenmesi terk edilmiştir ve küçük işletmelerin karlarına uygulanan indirim kaldırılmıştır.
İsveç	2023 yılından itibaren, yabancılara yapılan transferler için, stopaj vergisi, mümkün hale getirilmiştir.
Kolombiya	2022 yılında, temel indirim, yaklaşık dört kat düşürülerek, 6.320 ABD dolarına indirilmiştir.

Norveç	2021 yılında, çalışan hissesi vergi muafiyeti kaldırılmıştır. 2022 yılında, bireysel emeklilik tasarrufları için, istisna eşiği, 15.000 NOK'a düşürülmüştür.
Portekiz	2023 yılında, yabancılara özgü ayrıcalıklı vergi rejimi, sonlandırılmış ve önceki 5 yıl için, 2026 yılına kadar, gelir üzerinden %50 indirim izni verilmiştir.
Romanya	2023 yılında, bilişim uzmanları için vergi muafiyeti, sonlandırılmış ve 2029 yılına kadar aylık 2.000 avro indirim izni verilmiştir. Artık bu eşiğin üzeri vergilendirilecektir.
Türkiye	2020 yılında, telif şeklindeki serbest meslek kazançları için (dördüncü dilimi aşan) beyan getirilmiştir. Ayrıca hakem ücretleri istisnası (basketbol, voleybol en üst liglerinde görev alanlar hariç), amatör spor yarışmaları ile sınırlandırılmıştır. Ek olarak, binek otomobilleri için indirim sınırlandırılmıştır (yapılan giderin %70 ile).

Kaynak: (OECD, 2020: 53; OECD, 2021: 47; OECD, 2022: 54-55; OECD, 2023b: 26; OECD, 2024: 28'den yararlanarak hazırlanmıştır)

2.2. Yatırım ve İstihdam Teşvikleri

Gelir vergisinde yatırım ve istihdamı teşvik edici matrah daraltma önlemleri, pandemiden sonra da devam etmiştir. Bunlar arasında en dikkat çekici olanı, kazanılmış gelir vergisi indirimlerinin (EITC) cömertliğinin artırılmasıdır. Genellikle kazanılmış gelire bağlı olan ve belirli bir eşiğe ulaşıldıktan sonra aşamalı olarak sıfırlanan bu önlem, doğru bir şekilde tasarlandığı takdirde işgücü piyasasına katılımı ciddi anlamda teşvik etmektedir (Çelikkaya, 2008: 245-246; Nichols ve Rothstein, 2015: 6). Bunun yanında, ülkeler ayrıca hedefli bazı teşvikler uygulamayı sürdürmüştür. Bunlar arasında; çalışan öğrencilere, eğitimcilere, uzaktan çalışanlara yönelik bir takım vergi ayrıcalıkları ile ekonomik krizden en ağır şekilde etkilenen sektörlerle yönelik olarak geliştirilen çeşitli araçlar bulunmaktadır. Türkiye'de bu süreçte ücretli öğretmenlere ve sağlık sektöründe çalışanlara ilave gelir desteği sağlamıştır (Akşehirli, 2024: 120). Ek olarak çevresel sürdürülebilirliğin teşvik edilmesi de gittikçe yaygınlaşmaktadır (Çelikkaya, 2020; Çelikkaya, 2011). Tablo 4'de görüldüğü gibi çevresel sürdürülebilirliği artırmaya yönelik girişimler 2022 ve 2023 yıllarında da devam etmiştir. Başta ABD olmak üzere birçok ülke çevresel amaçlı matrahı daraltma önlemleri geliştirmiştir. Buna karşılık Hollanda, ek gelir ihtiyacı dolayısıyla pandemiden sonra yeşil yatırımlara yönelik teşvikleri bir miktar azaltmıştır.

Tablo 4: Yatırım ve İstihdamın Teşviki ile İlgili Vergi Hükümleri

Kazanılmış gelir indirimi (EITC)	
ABD	2021 yılında, çocuksuz çalışanların EITC'si 1.502 dolara yükseltilmiştir. Ayrıca EITC için uygunluk kriterleri esnetilmiştir.
Danimarka	2022-2023 yılları için, EITC, bekarlar için ek bir artış ile birlikte %4 artırılmıştır.
Finlandiya	2020 yılında, Belediye Vergisi için EITC, 1.930 avroya yükseltilmiştir.
Güney Kore	2022 yılında EITC %10 artırılmıştır.
Hollanda	2020-2023 yılları için EITC'de toplamda 285 avro artış yapılmıştır. 2023 yılında asgari ücretlilerin EITC'si, 115 avro kadar artırılmıştır.
İrlanda	2022 yılında, EITC %4 artırılmıştır. 2023 yılında EITC, 100 avro kadar artırılmıştır.
İsveç	2020 yılın için, geçici bir EITC uygulanmıştır.
İtalya	2021 yılında EITC, düşük ve orta gelirli için artıracak şekilde, yeniden düzenlenmiştir.
Kanada	2021 yılında, sosyal yardım oranları ve eşikler yükseltilmiştir.
Lüksemburg	2022 yılında, EITC aralıkları, %20 oranında artırılmıştır.
Spesifik Sektörler	
Almanya	Bilgisayar ve yazılım için, derhal indirim (3 yıl yerine) izin verilmektedir. Start-up ve KOBİ'lerde çalışan hissesi muafiyeti 1.440 avroya çıkartılmıştır. 2020-2022 yılları için ikramiyeler (1.500 avroya kadar) vergiden müstesna edilmiştir.
Avusturya	Çalışma sonlandırılrsa dahi, çalışan hisseleri için muafiyet getirilmiştir.
Bulgaristan	Çiftçiler için, 2023 yılında, indirim miktarı artırılmıştır.
Endonezya	Sağlık çalışanları, 2023 yılı için, ek geliri vergiden muaf tutulmuştur.
Finlandiya	2023 yılında, yabancılarda stopaj süresi 7 yıla çıkartılmıştır, ayrıca yabancı vasıflı işçilerin oranlardan yararlanma süreleri, uzatılmıştır.
Fransa	Yabancı mükimlerin dış kaynaklı pasif gelirleri, 8 yıl %50 istisnadan yararlanmaktadır.
G. Afrika	2022 yılında, istihdama verilen teşvikler %50 artırılmıştır.
Hollanda	Büyük hissedarlara, 2020 yılında matrah azaltımı getirilmiştir. Ayrıca, istihdam için maksimum indirim %18 artırılmıştır.
İrlanda	Yiyecek ve konaklama sektöründe, 2020 yılı için, %20 vergi indirimi yapılmıştır.
İspanya	2022 yılında, yeni şirketler için indirim %50'ye çıkartılmıştır ve hisse muafiyet üç kat artırılmıştır.
İsveç	2021-22 yılları için, düşük gelirli çalışanlar için vergi indirimi (60.000-240.000 SEK geliri olan, maksimum 2.250 SEK/262 dolar) getirilmiştir. Ayrıca, çalışan hisselerinin vergilendirilmesi, satışa kadar ertelenmiştir.
İtalya	İkame vergi, üretkenlik ve kalite alanlarında, 2022 yılında, %5 azaltılmıştır.

Kanada	Quebec, kalifiye çalışanlar için, 2020 yılında bir indirim ve tek seferlik 200 CAD/160 dolar, indirimi getirmiştir.
Malezya	Öğretim üyelerinin geri dönmelerini teşvik programı, 2023 yılında genişletmiştir.
Mauritius	Melek yatırımlar için, 2022 yılında, %50 sermaye indirimi (2.200 Dolar asgari yatırım şartıyla) getirilmiştir.
Norveç	Girişim şirketleri için, 2020 yılında, özel bir vergi düzenlemesi geliştirilmiştir.
Tayland	Sağlık çalışanları, 2020 yılı için, gelir vergisinden muaf tutulmuştur.
Türkiye	Asgari ücret, 2022 yılında, gelir vergisinden tamamen muaf tutulmuştur. Depremzede çalışanlara verilen aynı yardımlar, ücret, prim, ikramiye gibi ödemeler ve sınırlı nakit yardımlar, 2023 yılı için, vergiden müstesna tutulmuştur. Tekno-girişim çalışanlarına verilen pay senetleri için 2024 yılında istisna (bir yıllık brüt ücreti aşmayan kısmı için) getirilmiştir.
Uruguay	Sağlık sektöründe çalışanlar, 2020 yılı için, gelir vergisinden muaf tutulmuştur.
Yunanistan	Özel sektör çalışanları, 2022 yılı için, dayanışma vergisinden muaf tutulmuştur.
Vietnam	Pandemiden etkilenen bölgeler, 2021 yılı için, gelir vergisinden muaf tutulmuştur.
Uzaktan Çalışma	
Avusturya	2022 yılında, evden çalışma için indirim (en fazla 100 gün, günlük 3 avro) getirilmiştir.
Hollanda	2020 yılında, evde çalışma için, indirim (günlük 2 avro) getirilmiştir.
İrlanda	2022 yılı için, evde çalışma sırasında yapılan giderlerin (ısıtma, elektrik ve geniş bant gibi) indirilebilmesine izin verilmiştir.
Kanada	2020 yılı için, evden çalışanlara indirim (400 CAD'a kadar) getirilmiştir.
Enerji Verimliliği	
ABD	Enflasyon ve Azaltma Yasasında (Ağustos 2022 tarihli) şu hükümler yer almaktadır: i) Enerji verimliliğine yönelik bina yenileme harcamaları için (ısı pompaları, çatı güneş ve su ısıtıcı gibi) 2032 yılına kadar %30 vergi indirimi, ii) İkinci el yeşil araç alımlarında, 4.000 dolara kadar tüketici kredisi, iii) Yeni temiz araç alımı için 7.500 dolar vergi kredisi, iv) Temiz teknoloji üretim tesisleri için 10 milyar dolar yatırım vergi indirimi, v) Temiz yakıtlar için ve endüstriyel emisyonları azaltmak için, vergi indirimleri, vi) Tarımsal biyo-yakıt üretiminin desteklenmesi ve sürdürülebilir havacılık yakıtı ve diğer biyoyakıtlar için gerekli altyapının inşası için, vergi indirimleri, vii) Asgari kurumlar vergisi (%15 oranında) getirilmesi. Üç yıllık ortalama geliri 1 milyar dolar üzeri yaklaşık 150 şirketi kapsayan bu yeni verginin, 10 yılda 222 milyar dolar gelir getirmesi öngörülmektedir. ix) Gelir İdaresine (IRS) 80 milyar dolar yatırım yapılması (uygulama ve uyumu teşvik için), x) Şirketlerin hisse geri alımlarında, %1 vergi getirilmesi.
Almanya	2022 yılında, fovoltaik sistemlerden elde edilen kazançlar için, vergi muafiyeti getirilmiştir.
Avustralya	2022 yılında, elektrikli araç indirimi yeniden düzenlemiştir (plug-in hibrit elektrikli araçlar yan haklar istisnasından çıkartılmıştır).
Belçika	2021 yılında, evlere şarj istasyonu kurulumu için 675 avroya kadar vergi indirimi sağlanmıştır (2025 yılına kadar gittikçe azalacaktır).
Çekya	2022 yılı için, işyerinde elektrikli araç şarjı muafiyeti getirilmiş, ayrıca düşük emisyonlu şirket araçlarının ayrıcalıkları artırılmıştır.
Finlandiya	2022 yılında, sürdürülebilir enerji ısınmasına geçen konutların vergi indirimi 3.500 avroya çıkartılmıştır (2027 yılına kadar geçerli olacak şekilde).
Güney Afrika	2022 yılında, çatı üstü güneş paneli için, bir teşvik getirilmiştir.
Hollanda	Gelir ihtiyacı nedeniyle, 2023 yılında yeşil yatırım indirimi yarıya düşürülmüştür.
İsveç	2021 yılında, çalışanlara sağlanan düşük emisyonlu araçlar ve bisikletler için, vergi avantajları getirilmiştir. 2022 yılında, güneş pili gibi teknolojilerin kurulumu için, indirim artırılmıştır. 2023 yılı için, bina iyileştirme maliyetleri indirim tavanı, artırılmıştır.
İtalya	2020 yılında, bina yenilemelere için (enerji verimliliği ve depreme dayanıklılığı artırıcı) %110 indirim getirilmiştir. 2021 yılında, sürdürülebilir bina yenilemeleri için, birden fazla vergi indirimi getirilmiş ve yararlanma süreleri uzatılmıştır.
Malezya	2021 yılında, elektrikli araç alım, kiralama ve kurulum giderleri için, üç yıl süre ile yıllık 604 Dolar kadar bir indirim getirilmiştir.
Portekiz	2022 yılında, yenilenebilir enerji üretiminde elde edilen 1.000 avroya kadar gelir, vergiden muaf tutulmuştur.
Slovenya	2022 yılında, dijital ve yeşil yatırımlar için %40 indirim getirilmiştir.
Tunus	2022 yılında, yeşil ekonomi Ar-Ge indirimi, artırılmıştır.
Türkiye	2020 yılında, işletmeye dâhil gayrimenkulün değerini artırıcı ısı yalıtımı ve enerji tasarrufuna yönelik harcamalar için doğrudan indirim imkanı getirilmiştir. 2022 yılında, konutların çatı/ cephelerinde yenilenebilir enerji üretimi istisnası 50 kW'a (iki katına) çıkartılmıştır.
Genç Girişimci	
Macaristan	25 yaş altı için (ortalama brüt ücretinin altında kalan) gelir vergisinden muaftır.
Polonya	26 yaş altı için (85.528 PLN'ye kadar) 2020 yılında, muafiyet getirilmiştir.

Portekiz	26 yaş altı için (geliri 25.000 avroyu aşmayan) 2020 yılında kısmi muafiyet (üç yıl; %30, %20 ve %10 şeklinde) getirilmiştir.
Romanya	26 yaş altı için 2022 yılında, asgari brüt ücretin %15'i oranında ek bir indirim getirilmiştir.
Slovenya	29 yaş altı için 2022 yılında, 1.300 avro indirim, getirilmiştir.
Türkiye	29 yaş altı için, kazanç istisnası tutarı 2023 yılında, tarifenin ikinci dilimine, yükseltilmiştir.

Kaynak: (OECD, 2020: 55; OECD, 2021: 47; OECD, 2022: 57; OECD, 2023b: 28; OECD, 2024: 28-30'dan yararlanarak hazırlanmıştır).

2.3. Ailelere Verilen Destekler

Ailelere destek sağlayan ülkeler bunu genellikle hedefli vergi indirimleri ve ayrıca çocuklu aileler için indirim miktarını artırmak yoluyla gerçekleştirmiştir. Son yıllarda cinsiyet eşitsizliğini gidermek ve gelir ve servet eşitsizliklerini azaltmak için gelir vergisinden yararlanma eğilimi artmıştır (Coelho vd., 2022: 4; Çelikkaya, 2023: 721). Türkiye pandemi sırasında, ailelere; ihtiyaç kredisi (5000 TL geliri olanlara, 10 bin TL) ve nakit desteği (4.4 milyon aileye, 1000 TL) vermiş ayrıca asgari emekli maaşları %50 artırılmıştır (Yıldız ve Uzun, 2020: 36; Pehlivan vd., 2021: 126; Çalışkan ve Dayıoğlu Erul, 2021: 47). Tablo 5'de ülkelerin ailelere yönelik genellikle tabanı daraltıcı ayarlamaların ayrıntıları yer almaktadır.

Tablo 5: Aile, Çocuk, Diğer Bakmakla Yükümlü Kişi için Vergi İndirimleri

	Pandemi Sırasında	Pandemi Sonrasında
ABD	2020 yılında, 17 yaş altı çocuk indirimi artırılmış ve peşin hale getirilmiştir.	
Almanya	2020 yılında, aile ve çocuk yardımları ile bekar ve çocuk indirimleri, artırılmıştır.	2023 yılında, eğitim indirimi %30 ve ayrıca bekar ebeveyn ödeneği %6, artırılmıştır.
Arjantin		2022-23 yıllarında 24 yaş altı çocuk indirimin %40'ı kadar bir eğitim indirimi getirilmiştir.
Avusturya	2021 yılında, 18 yaş altı çocuk indirimi, artırılmıştır.	2022-23 yıllarında, tek çalışanı olan aileler için çocuk indirimi, artırılmıştır.
Belçika	2020 yılında, çocuk bakım harcamalarının tavanı, artırılmıştır.	
Bulgaristan	2021-22 yıllarında, 4.500 BGN, çocuk indirimi, getirilmiştir.	
Çekya	2021 yılında, ikinci ve üçüncü çocuk indirimleri, artırılmıştır.	
Estonya	2020 yılında, üçüncü çocuk için, ek bir indirim yapılmıştır.	2023 yılında, ilave eş indirimi kaldırılmıştır. Ayrıca ikinci ve üçüncü çocuklar için ilave indirim getirilmiştir.
Finlandiya	2021 yılında, ev ve bakım masraflarının indirilmesi projesi, 2 yıl daha uzatılmıştır.	
Fransa		2022 yılında, 0-6 yaş çocuk indiriminde %52 artış yapılmıştır.
Güney Kore,		2023 yılında, çocuk indirimi artırılmıştır.
Hırvatistan		2023 yılında, bakım ve çocuk indirimi miktarları % 60 ve %33 oranlarında, artırılmıştır.
İrlanda	2020 yılında, evde bakımı indirimi, artırılmıştır.	2023 yılında, indirimler (evde bakım, bakıcı, engelli çocuk) artırılmıştır.
İspanya		2023 yılında, 3 yaş altı çocuklar için, kadınlara yapılan indirim, artırılmıştır.
İsrail	2019 yılında, 0-5 yaş çocuk indirimi, artırılmıştır.	2023 yılında, 13-17 ve 0-3 yaş çocuk indirimi artırılmış, 6-12 yaş için ek indirim, yapılmıştır.
İrlanda	2019 yılında, tek çalışanı olan aileler için bakım indirimi, artırılmıştır.	
İsviçre	2021 yılında, ev dışında çocuk bakımı indirimi, iki katına çıkartılmıştır.	
İtalya	2021 yılında, aylık nakit transferi şeklinde tekli bir sisteme geçilmiştir.	
Japonya	2020 yılında, çocuk indirimi, medeni durum/cinsiyete bağımsız hale gelmiştir.	
Kanada	2021 yılında, Britanya Kolombiya, bütünleşik bir çocuk desteğine geçmiştir. Ontario, bakımı masraflarının %75'ine kadar, indirim getirmiştir.	

	Newfoundland ve Labrador, sportif faaliyetler için yeni bir indirim getirmiştir.	
Letonya	2018-20 yılları için bakmakla yükümlü indirimleri, artırılmıştır.	
Litvanya	2020 yılında, çocuk yardımı, artırılmıştır.	
Lüksemburg		2022 yılında, dışarıda kalan çocuklar için indirim, %10 artırılmıştır. 2023 yılında, bekar ebeveyn indirim (60.000 avrodan az kazananlar için) %67 oranında artırılmıştır.
Macaristan	2021 yılında, çocuklu ailelerin gelir vergisi iade edilmiştir (ortalama yıllık ücretin vergisi ile sınırlı olarak).	
Mauritius		2022 yılında, eğitim indirim, iki katından fazla artırılmıştır.
Malezya		2023 yılında, çocuk bakımı masrafları indirim artırılmıştır.
Polonya	2021 yılında, 4 ve üzeri çocuklu aileler için, ek indirim getirilmiştir.	
Portekiz	2020 yılında çocuk indirim artırılmış ve 3 altı için ek indirim yapılmıştır.	2023 yılında, 0-6 yaş çocuk indirim, artırılmıştır.
Slovakya,	2020 yılında, 0-6 yaş çocuk indirim, artırılmıştır	
Slovenya		2023 yılında, bakmakla yükümlü kişi indirim, %7,5 oranında artırılmıştır.
Yunanistan	2020 yılında, tek çocuk indirim azaltılmış, işçi, emekli ve çiftçiler için, artırılmıştır.	2023 yılında, çocuk sayısına göre indirim sağlayan, kademeli bir yaklaşım getirilmiştir.

Kaynak: (OECD, 2020: 54; OECD, 2021: 47; OECD, 2022: 55; OECD, 2023b: 26; OECD, 2024: 29'dan yararlanılarak hazırlanmıştır).

2.4. Yaşlılar ve Engelli İndirimleri

Yaşlıların ve engellilerin desteklenmesine yönelik gelir vergisi reformları, pandemi sırasında, yavaşlamıştır. Bu tür desteklerin temel motivasyonları; işgücü piyasasında aktif kalmalarını sağlamak ve yaşam alanlarını daha işlevsel hale getirebilmektir (Goda vd., 2023: 814). Bunun yanında, Tablo 6'da görüldüğü gibi ülkeler pandemi döneminde; sağlık ve kaza sigortası indirim, tıbbi gereçler, özel ihtiyaçlar ve ebeveynlik harcamaları için indirim gibi bir takım matrah daraltıcı araçlar geliştirmiştir.

Tablo 6: Yaşlılar Ve Engellilere İlişkin Gelir Vergisi Hükümleri

Ülkeler	Pandemi Sırasında	Pandemi Sonrasında
ABD		2022 yılında, emeklilik tasarrufları teşvik edilmiştir, ayrıca katkılarının doğrudan gelir idaresine yatırılabilmesi kolaylığı getirilmiştir.
Danimarka		2023 yılında, yaşlılar için bir EITC getirilmiştir.
Estonya	2020 yılında, 2023 yılından itibaren, emekli maaşına muafiyet getirilmiştir.	
Finlandiya	2020 yılında, emekli indirim, artırılmıştır.	2022-23 yıllarında, yaşlı EITC'si artırılmıştır.
Hollanda	2019 yılında, yaşlı indirim, artırılmıştır.	
Honduras	2020 yılında, 65 yaş üstü için bir indirim (80.000 HNL tutarında) getirilmiştir.	
İrlanda		2022 yılında, evde yaşlı bakımı indirim, %6 artırılmıştır.
İsveç	2019-21 yıllarında, 65 yaş üzeri indirim, artırılmıştır.	2022 yılında, 65 yaş üzeri EITC, artırılmıştır. 2023 yılında, emekliler ile düşük ve orta gelirli çalışanların indirim eşitlenmiştir.
Kanada	2020 yılında, Ontario, yaşlı konutlarını daha işlevsel hale getirici tadilatlar için %25 (10.000 CAD) indirim getirmiştir; Manitoba, yaşlılar için tek seferlik market ve iletişim harcamaları indirim (200 CAD) getirmiştir; Quebec yaşlılar için ve evde destek indirimini, artırmıştır.	
Letonya	2021 yılında, aylık emekli indirim, artırılmıştır.	2023 yılında, sağlık ve kaza sigortası indirim, artırılmıştır.

Litvanya	2020 yılından itibaren, aylık engelli indirimi, artırılmıştır.	2023 yılında, engelli indirimi, yeniden güncellenmiştir.
Malta	2021 yılında, dört yıl süre ile emekli maaşı, vergi dışı tutulmuştur.	
Malezya		2023 yılında, tedavi, özel ihtiyaç ve ebeveynlik indiriminin kapsamı, genişletilmiştir.
Polonya	2021 yılında, çalışmaya devam eden ve emekli maaşı almayanlara, muafiyet (22.146 dolara kadar) getirilmiştir.	
Tayland	2020 yılında, sağlık sigortası primleri muafiyeti, artırılmıştır.	
Yunanistan	2020 yılından itibaren, bazı engelliler, dayanışma vergisinden, muaf tutulmuştur.	

Kaynak: (OECD, 2020: 54; OECD, 2021: 47; OECD, 2022: 58; OECD, 2023b: 27; OECD, 2024: 29'dan yararlanarak hazırlanmıştır).

2.5. Serbest Çalışanlar ve Küçük İşletmeler

Ekonomik krizden en çok etkilenen serbest çalışanlar ve kurumlaşmamış işletmeler için pandemi sırasında geliştirilen en yaygın kısa vadeli çözüm, beyan ve ödeme sürelerinin uzatılması/ertelenmesi olmuştur. Ülkeler genel olarak tüm vergi ödemelerini 3 ay ya da 6 ay gibi sürelerle ertelemiştir ve ayrıca ertelenebilecek tutara bir sınırlama getirmemiştir. Pandemi sırasında sadece İspanya ertelenecek tutara bir sınırlama getirmiştir (Avcı ve Orçun, 2020: 131). Pandeminin başlangıcında Türkiye’de gelir vergisinin beyan ve ödeme süresini 1 ay (30 Nisan 2020’e kadar) ertelemiştir (17/03/2020 Tarih ve VUK-125 / 2020-4 Sayılı Özelge). Bunun yanında, toplamda 16 ana sektörde olmak üzere çok sayıda iş kolunda vergi ödemeleri 6 ay ertelenmiştir (Çelik, 2022: 20). Bu kapsamda yaklaşık 2 milyon gelir vergisi mükellefi, mücbir sebep kapsamında dâhil edilmiştir (SESAM, 2020). Pandemi sırasında bu gruplara yönelik ayrıca hedefli bazı önlemler getirilmiştir. Bu kapsamda Türkiye’de 2021 yılında yaklaşık 835 bin küçük esnafı gelir vergisinden muaf tutan bir düzenleme yapmıştır (GVK., mük md., 20/A). Ekonomik faaliyeti canlandırmak için bu grupların vergi yükünü düşürme çabaları pandemiden sonra da devam etmiştir. Tablo 7’den de görüleceği gibi bu grupların vergi tabanını yeniden genişleten ülke sayısı son derece sınırlı kalmıştır.

Tablo 7: Serbest Çalışanlar ve Küçük İşletmelere İlişkin Gelir Vergisi Hükümleri

	Matrahı daraltan	
	Pandemi Sırasında	Pandemi Sonrasında
Almanya	2020 yılında, amortisman ve yatırım indirimi imkanları artırılmıştır ve ayrıca, zararların geri taşınması, artırılmıştır.	
Arjantin		2022 yılında, serbest çalışanlar ve girişimciler için, yıllık indirim iki kat artırılmıştır.
Avusturya	2021 yılında, serbest çalışanlar/ ortaklıklar için, muafiyet oranı karın %15’ine çıkartılmıştır, ayrıca yatırımlara, yeni indirim imkanları getirilmiştir.	
Çin/Makao		Serbest çalışanlar/ortaklıklar için standart indirim %5 artırılmıştır.
İrlanda	2020 yılı için, serbest çalışanlara, indirim ve geri taşıma hükümleri uygulanmıştır.	2023 yılında, serbest çalışanların EITC’si artırılmıştır.
İsrail		2023 yılında, cirosu 30.000 avro olan işletmeler için, tek tek gösterme yerine, cironun %30’unu düşme, getirilmiştir.
İtalya	2020 yılında, serbest çalışanların kira ödemelerini indirmelerine izin verilmiştir.	2023 yılında, serbest çalışan/küçük girişimci için kademeli bir vergi, getirilmiştir.
Letonya		2023 yılında, serbest çalışanlar için, temel indirim, getirilmiştir.
Polonya	2021 yılında, Ar-Ge indiriminde, %200 artış yapılmıştır. Ayrıca robotizasyon maliyetleri için 50 ek indirim, yapılmıştır.	
Romanya		2022 yılında, mikro işletmeler için vergi oranı, %1’e düşürülmüştür.
Rusya	2020 yılında, 16 yaş üzeri serbest girişimciler için muafiyet (asgari ücret tutarında) getirilmiştir.	

Slovakya	2020 yılında, serbest çalışanların aylık konaklama ve ulaşım indirimi, artırılmıştır. Ayrıca ayrıcalıklı bir mikro mükellef kategorisi (taşınır malların amortismanına izin verilen) getirilmiştir.	
Türkiye	2020 yılında, ev imalatı ürünleri elektronik ortamlar üzerinden satanlar için tevkifat usulü (%2 veya %4 oranlarında) getirilmiştir. 2021 yılında küçük işletmeler için, tam istisna getirilmiştir.	2023 yılında, elektronik hizmetler ve uygulama geliştiricileri için, tevkifat (%15) getirilmiştir.
Uruguay	2021 yılı için, turizm işletmeleri, vergiden muaf tutulmuştur.	
Matrahı genişleten		
Arnavutluk		2023 yılında, bazı serbest çalışanlar için, diğer faaliyetlere sunulan indirim, kaldırılmıştır.
Hollanda	2020 yılında, serbest çalışanlar için indirim azaltılmıştır (2028 yılına kadar 5.000 avroya düşecektir).	2023 yılında, küçük işletmeler için istisna, kârın %13,31'ine düşürülmüş ve ayrıca bina amortismanları sınırlandırılmıştır.
Yunanistan		2023 yılında, serbest çalışanlar için, asgari ücret ve ortalama ciroyu esas alan, götürü bir rejim, getirilmiştir.

Kaynak: (OECD, 2020: 55; OECD, 2021: 47; OECD, 2022: 57-58; OECD, 2023b: 28; OECD, 2024: 29-30'dan yararlanarak hazırlanmıştır)

2.6. Kiralar ve Konut Satın Alınabilirliği

Pandemi döneminde bazı ülkeler kiralarnı düşüren konut sahipleri için gelir vergisi indirimleri getirmiştir. Toblo 8'de görüldüğü gibi Lüksemburg, kiralarda yapılacak indirimin iki katı tutarında bir indirim sağlamıştır. İspanya'da kiralarda yapılacak indirimleri indirilebilecek gider olarak kabul etmiştir. İrlanda, Kanda ve Slovakya ise konut sahibi olmayı kolaylaştırıcı, bir takım araçlar geliştirmiştir. Ayrıca Portekiz, pandemiden sonra konaklama hizmetlerini üç yıl süre ile gelir vergisinden muaf tutmuştur. Türkiye, pandemi sırasında, kira ödemelerinde tevkifatı % 10'a düşürmüştür. Ayrıca, teknopark firmaları iki ay kiradan muaf tutulmuş ve kamuya yapılacak kira ödemeleri üç ay ertelenmiştir (Dokuzoğlu ve Tüm, 2022: 109; Oflaz, 2021, 396).

Tablo 8: Kiralar ve Konut Satın Alınabilirliğine İlişkin Gelir Vergisi Hükümleri

	Kiralar/Konut
İspanya	2021 yılında, kiralarda indirime gidenler için, bu tutarlar indirilebilir gider olarak kabul edilmiştir. 2023 yılında, indirim miktarı daha da artırılmıştır.
İrlanda	2022 yılında, kira indirimi (bazı kiracılar için, üç yıl) getirilmiştir. Ayrıca ilk kez konut sahibi olacaklar için vergi ve ipotek faizi indirimi (iktisap değerinin %10'u, 30.000 avroya kadar) yapılmıştır. 2023 yılında, kira gelirlerinde yeni bir sisteme geçilmiştir (gelecek 3 yıl için kira gelirlerine; 3000, 4000 ve 5000 avroya kadar indirim).
Kanada	2022 yılında, ilk kez ev alanlar için indirim miktarı 7.680 ABD Dolarına yükseltilmiştir. Ayrıca ilk ev tasarruf hesabı başlatmıştır (30.730 dolara kadar katkı sağlayan).
Lüksemburg	2020 yılında, mülk sahipleri için bir kira indirimi getirilmiştir (yapılacak kira indiriminin iki katı tutarında ve 15.000 avro ile sınırlı). 2023 yılında konut faizi indirimi, artırılmıştır (çocuklu haneler için ek artışlarla birlikte).
Portekiz	2023-2026 yılları arasında, işveren tarafından verilen konaklama hizmeti ve buna ilişkin aynı yardımlar, gelir vergisinden muaf tutulmuştur.
Slovakya	2023 yılında, 18-35 yaş arası konut sahipleri için ipotek indirimi miktarı, artırılmıştır.

Kaynak: (OECD, 2021: 47; OECD, 2022: 59; OECD, 2023b: 29; OECD, 2024: 30'dan yararlanarak hazırlanmıştır)

3. SERMAYE GELİRLERİ VERGİSİNDE YAPILAN AYARLAMALAR

Hem geliri artırmak ve hem de vergilemede adaleti sağlamak adına yapılan sermaye vergisi ayarlamaları, gelir vergisinin aksine daha sınırlı kalmıştır. Pandemi sırasındaki sermaye vergisi reformlarının iki temel gerekçesi; tasarrufların teşvik edilmesi ve gelirin artırılması olmuştur. Ülkeler genel olarak, kira gelirinin vergi oranlarında değişikliğe gitmiş ve finansal gelirler için vergi indirimlerinin cömertliği artırılmıştır. Ayrıca kripto varlıklarına vergi konulması da giderek artan bir ilgi odağı haline gelmiştir (OECD, 2020:55, Andersson, 2022: 7). Tablo 9'da görüldüğü gibi bu dönemde Avusturya ve Macaristan, kripto varlıklarına sermaye gelirlerinin vergi oranına eşdeğer yeni bir vergi getirmiştir. Çoğunlukla geliri artırmak ve emek ve sermaye vergilerinin vergilendirilmesini daha uyumlu hale getirmek yönündeki eğilimler 2022 ve 2023 yıllarında da devam etmiştir. Bunlar çoğunlukla, konut alabilmeyi teşvik etme amaçlıdır. Ayrıca bazı ülkeler emeklilik tasarruflarının, ayrıcalıklarını azaltmıştır.

Tablo 9: Sermaye Vergisi Oranları ve Tabanlarının Gelişimi

	Pandemi Sırasında	Pandemi Sonrasında
	Oran İndirimleri	
İtalya		2022 yılında, kira geliri %10 oranında vergilendirilmiştir.
Portekiz		2022 yılında, kira gelirlerinin oranı, %10'a düşürülmüştür.
Slovenya		2022 yılında, sermaye kazançlarının oranı, %25'e düşürülmüştür.
Yunanistan	2021 yılında temettü vergisi, %10'dan %5'e düşmüştür.	
	Oran Artışları	
Avustralya		2023 yılında, yabancı sermaye için stopaj 2,5 puan artırılmış ve istisna eşiği kaldırılmıştır.
Brezilya	2021 yılında, temettüler için %15 stopaj getirilmiştir (önceden vergilendirilmeyen).	
Hollanda		2023 yılında, sermaye gelirleri için gerçek usule geçilmiştir (varsayılan gelirin %31'i oranında vergi yerine). Ayrıca, tasarruf kutusunun oranı %34'e çıkartılmıştır.
İspanya		2022 yılında, tasarruflar için yeni iki oran getirilmiştir (200.000-300.000 avro arası %27; üzeri %28).
İsveç		2023 yılında, yabancılara yapılan transferler için stopaj, mümkün hale getirilmiştir.
Norveç	2021 yılında, temettüler için efektif oran %35,2'ye çıkartılmıştır (ayarlama faktörü 1,6'ya yükseltilmiştir).	
Romanya		2023 yılında, temettü vergisi oranı %8'e yükseltilmiştir.
Slovenya	2020 yılında, sermaye vergisi oranı yükseltilmiştir.	
Şili	2020 yılında, sermaye vergisi oranı yükseltilmiştir. Ek olarak temettüler için %44,45'lik bir oran getirilmiştir.	
Kolombiya		2023 yılında, temettüler için artan oran getirilmiştir ve yabancı temettüler için oran %20'ye çıkartılmıştır. Ayrıca sermaye vergisinin oranı %15'e yükseltilmiştir.
	Taban Daraltmaları	
Almanya		2022 yılında, tasarruflar için indirim miktarları, artırılmıştır.
Arjantin	2020 yılında finansal gelirler için (belirli bazı) vergi kaldırılmıştır.	
Barbados		2022 yılında, emeklilik indirimi, artırılmıştır.
Bulgaristan	2021 yılında, mevduat faizi vergi dışına çıkartılmıştır.	
Danimarka		2022 yılında, tasarruf planlarının eşikleri, artırılmıştır.
Hollanda		2022 yılında, sermaye vergisi muafiyeti eşiği, 13 puan, artırılmıştır.
İsveç	2020 yılında, temettü vergisi, ertelenmiştir	2022 yılında, emeklilik tasarruf planları, düşük gelirli çalışanlarla uyumlu hale getirilmiştir.
Japonya	2020 yılında, tasarruf planı, 5 yıl süre ile uzatılmıştır.	2022 yılında, Nippon Tasarrufu istisna eşikleri artırılmıştır. 2023 yılında, yeniden yatırılan hisseler, muafiyet getirilmiştir.
Kanada		2023 yılında, transfer kazançları için istisna eşiği (6 milyon avro) getirilmiş ve elde tutma süresi 10 yıla çıkartılmıştır.
Kenya		2022 yılında, emekli sağlık fonları için bir indirim getirilmiştir (%15 veya 420 avrodan düşük olanı).
Macaristan	2020 yılında, tahvil faizleri, vergiden muaf tutulmuştur.	
Malta	2021 yılında, sermaye transferi muafiyeti getirilmiştir (750.000 avro).	
Nijerya		2022 yılında, hayat sigortası katkıları için, indirimler yapılmıştır.

Norveç		2022 yılında, emeklilik maaşları yeniden sınıflandırılmıştır. Eşe kalan ücret, çocuklara kalan sermaye, olarak kabul edilmiştir.
Peru		2023 yılı için, Lima Borsasından elde edilen kazançlar, vergiden muaf tutulmuştur.
Türkiye		2023 yılında, dar mükellef kurum kar payları, istisna kapsamına alınmıştır.
Tabanı Genişleten		
Avusturya	2021 yılında, kripto sermaye kazançları için %27,5 oranında vergi getirilmiştir.	
Finlandiya	2020 yılında, ipotek faiz indirimi, %25-%15 ile sınırlandırılmıştır.	2023 yılında, ipotek faizi indirimi, kaldırılmıştır.
İngiltere	2021-2026 yılları için, emeklilik tasarrufu eşiği, sabit tutulmuştur/dondurulmuştur.	
Macaristan	2021 yılında, kripto sermaye kazançları için %15 oranında vergi getirilmiştir.	
Nijerya	2021 yılında, hisse muafiyeti kaldırılmıştır (yeniden yatırımlar hariç) ve 100 milyon NGN üzeri kazançlar %10 vergiye tabidir.	
Norveç		2022 yılında, Gençlerin Konut Tasarrufu Planı için vergi indirimi, %10'a düşürülmüştür.
Şili	2020 yılında, hisse muafiyetine, süre sınırlaması getirilmiştir.	2022 yılında, kira vergisi muafiyeti sınırlandırılmıştır (iki ev ile). Ayrıca, şirket ve fon hisseleri için %10 vergi getirilmiştir.
Tunus		2022 yılında, sermaye vergisi muafiyeti eşiği kaldırılmış, elde tutma süresi getirilmiştir. Ayrıca gayrimenkul muafiyeti, sınırlandırmıştır.
Türkiye	2020 yılında, finansman bonaları ve kira sertifikaları için tevkifat %5 artırılmıştır. Ayrıca kambiyo işlemlerinde tevkifat % 1'e çıkartılmıştır (binde bir yerine).	.
Yeni Zelanda		Mart 2025'ekadar, konut ipotek faizi indirimi, aşamalı olarak kaldırılacaktır.

Kaynak: (OECD, 2020: 55; OECD, 2021: 47; OECD, 2022: 61-62; OECD, 2024: 31; OECD, 2023b: 32'den yararlanarak hazırlanmıştır).

4. SOSYAL GÜVENLİK VERGİLERİNDE YAPILAN AYARLAMALAR

Pandemi sırasındaki sosyal güvenlik vergisi reformlarının neredeyse tamamı, hanelere/işletmelere finansal destek sağlamak ve ekonomik toparlanmayı teşvik etmek amacıyla, oran indirimlerini ve taban daraltmaları, şeklinde gerçekleştirilmiştir (OECD, 2020: 56). Bunlar arasında; turizm, yeme içme, kültür, tarım gibi krizden ciddi şekilde etkilenen sektörlerle ve işsiz, yarı zamanlı gibi savunmasız durumdaki kişilere yönelik hedefli indirimler yer almaktadır (OECD, 2021: 50). Buna karşılık pandemiden sonra, demografik ve mali zorluklara yanıt olarak sosyal güvenlik vergilerinde kalıcı artışlar yaşanmıştır. Birçok ülke, nüfusun yaşlanması ve artan yaşam/sağlık maliyetleri karşısında, sosyal güvenlik sistemlerinin sürdürülebilirliğini sağlamak için, 2022 ve 2023 yıllarında sosyal güvenlik vergisi oranlarını artırmıştır. Ayrıca, sektörel istihdamı (tarım, gıda ve sağlık hizmetleri gibi belirli sektörlerde) amaçlayan sosyal güvenlik vergisi reformları yapılmıştır.

Tablo 10: Sosyal Güvenlik Vergisi (SSC) Hükümleri

	Pandemi Sırasında	Pandemi Sonrasında
	Oran İndirimleri	
Almanya	2019 yılında, çalışanların SSC oranında azalma yönünde değişiklikler yapılmıştır.	2023 yılında, çocuklu ailelerin katkı oranı azaltılmıştır.
Arjantin		2023 yılı için, sağlık ve belirli sosyal, eğitim ve istihdam işverenler katkıları, %100 azaltılmıştır.
Avusturya		2022 yılında, Aile Fonu işveren katkısı %3,7'ye düşürülmüştür.
Bosna-Hersek		2023 yılı için, ihracat endüstrilerinde (tekstil, deri ve ayakkabı) katkı oranları indirilmiştir.
Estonya	2019 yılında, engelli çalışan işveren katkısı %33'ten %20'ye düşürülmüştür.	

Fransa		2022 yılı için, işveren fazla mesai katkıları (20-250 çalışanı olan) azaltılmış ve asgari ücretli serbest çalışan sağlık katkıları, azaltılmıştır.
İngiltere		2023 yılında, serbest çalışan katkı oranları, azaltılmıştır.
İsveç	2019 ve 2021 yıllarında, genç çalışan katkı oranları azaltılmıştır.	
İsviçre		2022 yılında, %1 sosyal katkı, kaldırılmıştır.
İtalya	2021 yılı için, düşük gelirliilerin (35.000 avro altı) katkı oranları azaltılmıştır.	2022 yılı için, çalışan katkı oranları, azaltılmıştır. 2023 yılında düşük gelirliilerin (25.000 ve 35.000 avro arası) katkısı 7 ve 6 puan azaltılmıştır.
Norveç	2021 yılında, ücretliler ve serbest çalışan katkıları; %8 ve %11,2'ye inmiştir.	2023 yılında, ücretliler ve serbest çalışanlar için, katkı oranlarında hedefli bir indirim başlatmıştır.
Macaristan	2020 yılında, katkılar, teke dönüştürülmüştür. 2021 yılında, işveren katkısı azaltılmış ve % eğitim katkısı kaldırılmıştır (aşamalı olarak).	
Romanya		2022 yılında, katkılar azaltılmış ve ayrıca tarım ve gıda sektörü çalışanların için sağlık katkısı muafiyeti getirilmiştir.
Slovakya		2023 yılında, emeklilik katkısı, azaltılmıştır.
Tunus		2023 yılında çalışan katkısı %0,5'e düşürülmüştür (iki yıl süre ile).
Oran Artışları		
Almanya	2021 yılında, uzun vadeli bakım ek katkısı, 0,35'e, yükselmiştir.	2022 yılında, işsizlik ve sağlık ek katkısı artırılmıştır. 2023 yılında, bakım katkısı, artırılmıştır.
Anguilla		2023 yılında, katkılar artırılmıştır (çalışanlar için 2026 yılına kadar 0,75 puan, işverenler için 2027 yılına kadar 1 puan ve serbest çalışanlar için 2028 yılına kadar 1,25 puan).
Arjantin	2019 yılında, işveren katkıları artırılmıştır (%18-%20,4 arasında)..	
Belçika		2022 yılında, geçici işçi katkıları artırılmıştır.
Çekya		2023 yılında, çalışan katkısı, yeniden getirilmiş ve serbest çalışan katkı tabanı genişletmiştir.
Hollanda		2023 yılında, engelli katkıları, artırmıştır.
Japonya		2022 yılında, işsizlik katkıları, artırılmıştır.
Letonya		2023-24 yılları için, asgari pirim, asgari ücrette paralel olarak, artırılmıştır.
Meksika		2022 yılında, işveren katkısı artırılmıştır (2030 yılına kadar, kademeli).
Slovakya		2023 yılında, işveren sağlık katkısı, artırılmıştır (%1 oranında).
Slovenya		2023 yılında, uzun vadeli bakım katkıları % 1 artırmış ve aylık 35 avro zorunlu sağlık sigortası getirilmiştir.
Taban Daraltmaları		
Arjantin	2021 yılında, işveren aylık indirim (bazı sektörler için) 12.000 ARS'ye çıkartılmış, ayrıca bilgi yoğun sektörlere, katkı payı indirimi, getirilmiştir.	2023 yılında, işveren sağlık katkıları, azaltılmış, düşük gelirli özel sektör çalışanları için ek bir indirim, getirilmiştir.
Avustralya	2021 yılında, işten çıkartılanlar için, eğitim ve beceri gibi yan faydalar, katkıdan muaf tutmuştur.	
Avusturya	2019 yılında, düşük gelirliiler ve emekliler için iade, artırılmıştır.	
Bulgaristan	2021 yılında, katkı için asgari gelir eşiği artırılmıştır.	
İrlanda	2018-2020 yılları için, işveren yüksek pirim eşiği, artırılmıştır.	
İsveç	2020 yılında, Ar-Ge çalışan katkı indirimi, %10 artırılmıştır.	2021 yılında aynı yardım (ücretsiz park, tüketim gibi) muafiyeti, uzatılmıştır.
Kanada	2019 yılında Quebec, KOBİ'lerin bordro vergilerini azaltmıştır (60-64 yaş, %50 ve 65 yaş üzeri %75 oranında). 2021 yılında Manitoba, işveren indirimli katkı eşiğini 2,8 milyon dolara, çıkarmıştır.	

Litvanya	2020 yılından itibaren SSC tavanı, düşürülmüş ve ayrıca, vergisiz ücret eşiği yükseltilmiştir (1,65 asgari ücrete.).	
Norveç	2021 yılında, katkı için asgari gelir sınırı, yükseltilmiştir.	
Polonya	2019 yılında aylık asgari SSC tabanını, standart asgari ücretin %30'u olmuştur.	
Slovenya	2019 yılında, tatil ödeneği, katkıdan muaf tutulmuştur.	
Uruguay	2021 yılı için, konaklama ve ikram sektörlerinde, muafiyet getirilmiştir.	2022 yılında, emekli katkı eşiği, artırılmıştır.
Tabanı Genişleten		
Arjantin	Sağlık sektöründe, Haziran 2022 ye kadar %95 katkı indirimi, yapılmıştır.	
Bulgaristan	2021 yılında, katkı için maksimum gelir tabanları, artırılmıştır.	
Çekya		2023 yılında, serbest çalışan katkı tabanı ve asgari katkı eşiği, artırılmıştır.
Fransa	2019 yılında, işveren katkısında genel bir indirim yapmıştır (asgari ücretin 1,6 katından az kazananların).	
İspanya		2022 yılında, serbest çalışanlar için, artan oranlı bir katkı sistemi başlatılmıştır.
İsrail		2022 yılında, %20 (bazı sektörler için %15) yabancı işçi katkısı, kaldırmıştır.
Letonya	2021 yılında, gelir tavanı, yükseltilmiştir.	
Romanya	2021 yılında, emekliler için, sağlık katkısı getirilmiştir (961 dolar üzeri geliri olan).	2023 yılında, katkı tabanına, yemek ve tatil çekleri ile inşaat, tarım, gıda, dahil edilmiştir.
Slovakya		2022 yılında, tüm çalışanların katkı tabanı genişletilmiştir. Ayrıca tarım, gıda ve turizm için, bir katkı indirimi yapılmıştır.
Yunanistan,		2023 yılında, katkı tavanı, yükseltilmiştir.

Kaynak: (OECD, 2020: 57-58; OECD, 2021: 50; OECD, 2023b: 33; OECD, 2024: 32-33'den yararlanarak hazırlanmıştır)

5. SONUÇ

Gelir vergisi oranlarını azaltma eğiliminin pandemiden sonra azaldığı ve gelir vergisinin yeniden güçlendiği görülmektedir. Ayrıca Çekya ve Rusya pandemiden sonra gelir vergisinde sistem değişikliğine gitmiştir. Böylece 2019 yılında Letonya ve Litvanya'dan sonra, iki ülke daha gelir vergisinde artan oranlı sisteme geçiş yapmıştır. Buna karşılık vergi kaybını telafi edebilecek gücü bulunan yüksek gelirli ülkeler, düşük gelirli hanelerin geçim kaygılarını giderebilmek için, düşük gelir vergisi oranlarını 2022 ve 2023 yıllarında da azaltmayı sürdürmüştür.

Pandemi döneminde, gelir vergisi tabanını daraltma politikalarının en yaygın olanı, temel gelir vergisi indirimlerinin artırılması olmuştur. Ayrıca AB ve OECD dışından bir ülke olan Nijerya, düşük gelirli için geçici bir gelir vergisi muafiyeti, getirmiştir. Bunun yanında, yatırım ve istihdamı teşvik edici matrahı daraltma önlemleri geliştirilmiştir. Bu kapsamda, kazanılmış gelir vergisi indirimi (EITC) uygulayan ülkeler, çalışanlar için indirim miktarlarını önemli ölçüde artırmıştır. Türkiye'de, pandemiden sonra çalışanların asgari ücrete eşdeğer gelirlerini, gelir vergisinin dışında tutmuştur. Ayrıca 2023 yılında genç girişimciler için kazanç istisnasının tavanı, yükseltilmiştir. İlaveten, 2024 yılında tekno-girişim çalışanları için kısmi pay senetleri istisnası imkanı getirilmiştir.

Pandemi döneminde ülkeler genel olarak çocuklu ailelere sağlanan vergi indirimlerinin miktarlarını artırmıştır. Ayrıca yaşlılara ve engellilere yönelik (çalışmalarını destekleyici, yaşam alanlarını iyileştirici, sağlıklarını koruyucu nitelikte) gelir vergisi tabanlarını daraltıcı bir takım önlemler geliştirilmiştir. Ek olarak, krizden en çok etkilenen serbest çalışanlar için önemli vergi indirimleri sağlanmıştır. Türkiye'de, pandemi sırasında, küçük işletmeler için 2021 yılından itibaren kazanç istisnası getirmiştir. Ayrıca, 2023 yılında elektronik ortamlar üzerinden sunulan hizmetler için düşük oranda tevkifat usulü tercih edilmiştir.

Pandemiden önce başlayan çevresel sürdürülebilirliğin teşvik edilmesi eğilimi, pandemi döneminde de sürmüştür. Ülkelerin bu kapsamda aldıkları önlemler gittikçe yaygınlaşmaktadır. Türkiye'de 2020 yılında, ısı yalıtımı ve enerji tasarrufuna yönelik harcamalar için doğrudan gelir vergisi indirimi imkanı getirmiştir. Ayrıca, 2022 yılında konutlarda yenilenebilir enerjisi üretimi için istisna eşiğini 50 kW'a çıkartmıştır.

Sermaye gelirlerinin vergilendirilmesine ilişkin reformlar, pandemi sırasında ve sonrasında, pandemi öncesine göre nispeten daha sınırlı kalmıştır. Sermaye vergisi alanında yapılan başlıca reformlar arasında, kira gelirinin vergi oranlarının düzenlenmesi ve finansal gelirler için vergi indirimlerinin artırılması yer almaktadır. Türkiye’de, pandemi sırasında, yurt dışı sermaye gelirlerini yurda getirilmesi için, önemli kolaylıklar sağlamıştır ve ayrıca, 2023 yılından itibaren, dar mükellef kurumlardan elde edilen kar payları için de istisna imkânı getirilmiştir. Pandemiden sonra kripto varlıklarına sermaye gelirlerinin vergi oranına eşdeğer bir vergi konulması da giderek artan bir ilgi odağı haline gelmiştir. Bununla birlikte Türkiye halen kripto gelirlerinin vergilendirilmediği (kripto vergisiz) az sayıda ülke arasında yer almaktadır.

Sosyal güvenlik vergisi reformları, pandemi sırasında, önceki yıllara göre azalmıştır. Bunların neredeyse tamamı, oran indirimlerini ve taban daraltmalarını içermektedir. Bunlar arasında, krizden ciddi şekilde etkilenen sektörlerle ve savunmasız durumdaki kişilere yönelik hedefli daraltma önlemleri yer almaktadır. Buna karşılık pandemiden sora, demografik ve mali zorluklara yanıt olarak sosyal güvenlik vergileri kalıcı olarak artırılmıştır. Ayrıca, tarım, gıda ve sağlık sektörlerinde, istihdamı teşvik edici reformlar yapılmıştır.

Netice olarak, ülkeler genel olarak pandemiden sonra, gerekçeleri ortadan kalkan teşvikleri ya azaltılmış ya da geri çekilmiştir (süresini uzatmamıştır). Böylece pandemiden sonra, gelir vergisi yeniden güç kazanmaya başlamıştır. Bunda en önemli gerekçe ise ülkelerin pandemi sonrası ortaya çıkan acil kamu hizmetlerini karşılayabilmek için ek gelire olan ihtiyacının artması olmuştur. Bu bağlamda Türkiye’nin de başta küçük işletmelerin (kazançları basit usulde tespit olunan mükelleflerin) tamamen vergi dışında tutulması olmak üzere, artık amacı ortadan kalkmış olan hedefli vergi indirimlerini azaltması veya geri çekmesi gerekmektedir. Sermaye kazançlarının vergilendirilmesinde adaletin sağlanabilmesi için de kripto kazançları mutlaka gelir vergisinin kapsamına alınmalıdır. Ek olarak, spesifik sektörleri ve çevresel sürdürülebilirliği teşvik edici gelir vergisi araçlarının uygulanmasına devam edilmelidir.

YAZAR BEYANI

Araştırma ve Yayın Etiği Beyanı: Bu çalışma bilimsel araştırma ve yayın etiği kurallarına uygun olarak hazırlanmıştır.

Etik Kurul Onayı: Bu araştırma etik kurul izni gerektiren analizleri kapsamadığından etik kurul onayı gerektirmemektedir.

Yazar Katkıları: Yazar çalışmanın tümünü tek başına gerçekleştirmiştir.

Çıkar Çatışması: Yazar açısından ya da üçüncü taraflar açısından çalışmadan kaynaklı çıkar çatışması bulunmamaktadır.

KAYNAKÇA

- Akşehirli, N. (2024). Finansal kriz dönemlerinde maliye politikaları: Türkiye’de covid-19 pandemisi örneği (2017-2021). *Scientific Journal of Finance and Financial Law Studies*, 4 (2), 114-128.
- Andersson, E. (2022). A comparative analysis of the taxation of crypto currencies. Master’s Programme in Comparative and International Tax Law Master’s Thesis, Uppsala Universitet, Department of Law, Spring Term, 1-41.
- Avcı, O., & Yeniçeri, H. (2020). Vergi sistemlerine pandemi ayarı. *Turkish Studies*, 15(6), 123-137.
- Baldesi, N., Burusini I., & Profeta P. (2023). National tax Measures in response to the COVID-19 crisis. <http://www.europarl.europa.eu/supporting-analyses>. Erişim Tarihi: 14.03.2025
- Coelho, M., Davis, A., Klemm, A., & Buitron C.O. (2022). IMF Working Paper, 22/26, 1-51
- Çalışkan, A., Dayıoğlu Erul, R. (2021). Koronavirüs krizinden çıkışta Türkiye’de alınan ekonomik önlemler ve kamu politikalarının önemi. *Vergi Raporu*, 256, 35-58).
- Çelik, Ş. Ç. (2022). Covid-19 pandemisi sonrasında maliye politikaları uygulamaları: Türkiye özelinde bir değerlendirme. *Maruf İktisat İslam İktisadi Araştırmaları Dergisi*, 2(1), 4-27.
- Çelikkaya, A. (2023). Vergi sistemlerinde cinsiyet eşitsizliklerinin giderilmesine yönelik reform önerileri. *Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 23(3), 721-750.
- Çelikkaya, A. (2020). En son çevre vergisi reformları üzerine bir inceleme. *Mali Çözüm Dergisi*, 30 (158), 13-27.
- Çelikkaya, A. (2019). OECD üyesi ülkelerde gerçekleştirilen son gelir vergisi reformları üzerine bir inceleme. *Vergi Sorunları Dergisi*, 372 (9),9-26.
- Çelikkaya, A. (2011). Avrupa Birliği üyesi ülkelerde çevre vergisi reformları ve Türkiye’deki durumun değerlendirilmesi. *Anadolu Ü. SBE. Dergisi*, 11 (2), 97-120.
- Çelikkaya A. (2008). Amerika Birleşik Devletlerinde emek geliri indirimi uygulaması ve asgari geçim indirimi ile karşılaştırılması. *Vergici ve Muhasebeci ile Diyalog Dergisi*, 245-246: 104-112, 57-68.
- Dokuzoğlu, S., & Tüm, K. (2022). Küresel salgının maliye politikalarına etkisi: Türkiye üzerine değerlendirmeler. *Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 31 (1), 105-120.
- Erdogdu, H., Demir, M., & Önder, R. (2021). Covid-19 salgınının Türkiye’nin vergi gelirleri üzerine etkisi. *OPUS-Uluslararası Toplum Araştırmaları Dergisi*, 18(43), 6478-6506.
- Gelir Vergisi Kanunu (193 Sayılı Kanun).
- Goda, G.S., Jackson, E., Nicholas, L.H., Stith, S.S. (2023). The impact of Covid-19 on older workers’ employment and Social Security spillovers. *Journal of Population Economics*, 36, 813-846.

- Mooij, R., Fenochietto, R., Hebous, S.L., & Osorio-Buitron, C. (2020). Tax Policy for Inclusive Growth after the Pandemic. IMF Fiscal Affairs, December 16, 1-14.
- Nichols, A., & Rothstein, J. (2015). The eraned income tax credit (EITC). NBER Working Paper Series, 21211, 1-81.
- OECD (2024). Tax Policy Reforms 2024: OECD and Selected Partner Economies. <https://doi.org/10.1787/c3686f5e-en>. Erişim Tarihi: 05.11.2024
- OECD (2023a). Revenue Statistics 2023: Tax Revenue Buoyancy in OECD Countries. <https://doi.org/10.1787/9d0453d5-en>. Erişim Tarihi: 05.11.2024
- OECD (2023). Tax Policy Reforms 2023: OECD and Selected Partner Economies. <https://doi.org/10.1787/d8bc45d9-en>. Erişim Tarihi: 05.11.2024.
- OECD (2022). Tax Policy Reforms 2022: OECD and Selected Partner Economies, OECD Publishing, Paris, <https://doi.org/10.1787/067c593d-en>. Erişim Tarihi: 05.11.2024
- OECD (2021). Tax Policy Reforms 2021: Special Edition on Tax Policy during the COVID-19 Pandemic. Erişim Tarihi: 25.11.2024
- OECD (2020). Tax Policy Reforms 2020: OECD and Selected Partner Economies. <https://doi.org/10.1787/7af51916-en>. Erişim Tarihi: 25.11.2024
- Oflaz, N. K. (2021). Küresel sağlık krizinin ekonomiye etkileri ve mali önlemler: türkiye üzerine bir inceleme. Avrasya Sosyal ve Ekonomi Araştırmaları Dergisi (ASEAD), 8(3), 379-408.
- Pehlivan, M., Kaya, A., Keleş, & Selin, S. (2021). Covid-19'un makroekonomik etkileri ve seğilmiş ülkelerde covid-19 döneminde uygulanan maliye ve para politikaları. Akademik Hassasiyetler, 8(17), 105-135.
- SESAM, (2020). Türkiye'de COVID-19'la Mücadelede Alınan Kamu Maliyesi Tedbirlerinin Değerlendirilmesi. <https://sesam.sakarya.edu.tr/tr/duyuru/goster/91540/turkiye-de-covid-19-la-mucadelede-alinan-kamu-maliyesi-tedbirlerinin-degerlendirilmesi>. Erişim Tarihi: 04.02.2025
- Yıldız, M., & Uzun, M. M., (2020). Koronavirüsle Mücadelede Kriz Yönetimi ve Kamu Politikası Yapımı, 1 Baskı, Seta Yayınları, 165, <https://www.setav.org/assets/uploads/2020/06/R165.pdf>. Erişim Tarihi: 04.02.2025.