



Zararsız, Y., Barlas, E. ve Yayar, R. (2026). Bireysel gelir vergisi üzerine karşılaştırmalı bir analiz: Türk devletleri teşkilatına üye ülkeler örneği. *Uluslararası Türk Dünyası Araştırmaları Dergisi*, 9(1), 125-146.

BİREYSEL GELİR VERGİSİ ÜZERİNE KARŞILAŞTIRMALI BİR ANALİZ: TÜRK DEVLETLERİ TEŞKİLATINA ÜYE ÜLKELER ÖRNEĞİ*

Yasin ZARARSIZ **

Emin BARLAS ***

Rüştü YAYAR ****

Öz: Azerbaycan, Kazakistan, Kırgızistan, Özbekistan ve Türkiye tarafından kurulan Türk Devletleri Teşkilatı (TDT), üye ülkeler arasında Türk dilini korumak ve geliştirmek gibi birçok alanda iş birliğine dayalı bir ilişki amaçlamaktadır. Bu kapsamda TDT'ye üye ülkeler günümüzde ekonomiden ulaştırmaya, turizmden sağlığa, eğitimden spora kadar 31 farklı alanda çalışma ve projeler üzerinde iş birliği yapmaktadır. Yapılan iş birlikleri arasında en önemli kalemlerden biri kamu maliyesidir. Çünkü TDT üye ve gözlemci ülkelerin her biri birbiriyle ve dünya üzerinde ekonomik ve mali entegrasyonu sağlamada önem arz etmektedir. Çalışmada yapılan, TDT üye ülkelerin karşılıklı çıkar amaçlı ekonomik ve mali iş birliğini ileri düzeye götürecek değerlendirmeler, çalışmanın önemini ortaya koymaktadır. Çalışmanın amacı, TDT üye devletlerin bireysel gelir vergisi oranları ve bu vergilendirmedeki farklılıkların sebeplerini açıklayarak oluşan bireysel gelir vergisi kayıplarını asgari düzeye indirmek amacıyla vergilendirme sistemleri üzerinde çözüm yolları sunmaktır. Çalışmada IMF ve Dünya Bankasından alınan verilerle TDT üye ülkelerin 2011-2021 yılları arası bireysel gelir vergileri incelenmiştir. Elde edilen bulgularda, üye ülkelerin kişisel gelir vergisinin toplam vergiler ile GSYH içerisindeki paylarının, gelir dağılımı ve vergi yükünü etkilediği ayrıca, artan oranlı bir vergi türü olması nedeniyle bireysel gelir vergi oranlarının TDT üye ülkeler bireysel gelir vergi oranları arasındaki farklılıkların ekonomik eşitsizliklere yol açtığı tespit edilmiştir. Nihai olarak TDT üye ülkeler arasında kişisel gelir vergisinde ortaya çıkan çifte vergilendirme, vergi rekabeti, vergi cenneti, uluslararası transfer fiyatlandırması ve şeffaflık gibi sorunları ortadan kaldırmak için üye ülkelerin ortak vergi idaresi başkanlığı kurarak etkili vergilendirme politikaları uygulaması gerekmektedir.

Anahtar Kelimeler: Kamu maliyesi, gelir vergisi, Türk Devletleri Teşkilatı, üye devletler.

A COMPARATIVE ANALYSIS ON INDIVIDUAL INCOME TAX: THE EXAMPLE OF MEMBER COUNTRIES OF THE ORGANIZATION OF TURKIC STATES

Abstract: The Organization of Turkic States (OTS), established by Azerbaijan, Kazakhstan, Kyrgyzstan, Uzbekistan, and Turkey, aims for a cooperative relationship among member countries

* Çalışma, aynı isimle 10-13 Eylül 2024'te Targoviste - Romanya'da 10th International EMI Entrepreneurship & Social Sciences Congress kongresinde sunulmuş ve yeniden düzenlenmiştir.

** Tokat Gaziosmanpaşa Üniversitesi, ysnzrrsz@gmail.com

ORCID: 0000-0001-5990-3501

*** Dr. Öğr. Üyesi, Tokat Gaziosmanpaşa Üniversitesi, emin.barlas@gop.edu.tr

ORCID: 0000-0002-2900-9055

**** Prof. Dr., Tokat Gaziosmanpaşa Üniversitesi, ustuyayar@gop.edu.tr

ORCID: 0000-0001-6758-4715

in many areas, including the preservation and development of the Turkic language. In this context, OTS member countries currently cooperate on 31 different areas, ranging from the economy to transport, tourism to health, education to sport. One of the most important areas of cooperation is public finance. This is because each of the OTS member and observer countries is important in ensuring economic and financial integration with each other and with the world. The assessments made in the study, which will take the economic and financial cooperation of the OTC member countries to an advanced level for mutual benefit, highlight the importance of the study. The aim of the study is to present solutions for taxation systems with a view to minimising individual income tax losses by explaining the individual income tax rates of OTC member states and the reasons for the differences in taxation.

The study analysed data on personal income taxes in OTC member countries for the period from 2011 to 2021, obtained from the IMF and the World Bank. The results showed that the share of personal income tax in total taxes and GDP affects income distribution and the tax burden. In addition, it was found that differences in personal income tax rates between OTC member countries lead to economic inequality due to the progressive nature of this type of tax. Ultimately, to address issues such as double taxation, tax competition, tax havens, international transfer pricing and transparency arising in connection with personal income tax in OTC member countries, member countries need to establish a joint presidency for tax administration and pursue effective tax policies.

Keywords: Public finance, income tax, Organization of Turkic States, member states.

Türk Devletleri Teşkilatı (TDT); ortak tarih, dil, kültürel iş birliği ve dayanışma için 3 Ekim 2009 tarihinde Türk Dili Konuşan Ülkeler İşbirliği Konseyi adıyla üye ülkeler tarafından İstanbul’da kurulmuştur. 12 Kasım 2021’de isim değiştirerek TDT halini almıştır. Azerbaycan, Kazakistan, Kırgızistan, Özbekistan ve Türkiye üye ülkeleri oluştururken; Macaristan, Türkmenistan ve Kuzey Kıbrıs Türk Cumhuriyeti ise gözlemci ülkeleri oluşturmaktadır (T.C. Dışişleri Bakanlığı, 2024). TDT, üye ülkeler tarafından işbirliği ve dayanışma içerisinde otuz bir farklı alanda genişlemeye devam etmektedir (Türk Devletleri Teşkilatı, 2024).

Türkiye dışında Sovyetler Birliği’nin dağılmasıyla bağımsızlığını kazanan TDT üye ülkeler, vergi sistemlerini 1990’lı yıllar itibarıyla oluşturmuşlardır (TİKA, 2024a). Bu bağlamda TDT üye ülkeler ekonomik gelişmişlik düzeyi, coğrafi konum, vergi politikası, siyasi yapı ve doğal kaynaklar gibi çeşitli faktörler üzerinde farklılık gösteren bireysel gelir vergisi sistemleri kullanmaktadırlar. Dolayısıyla gelir vergisinin gerek yapısı gerekse oranları bakımından TDT üye ülkelerde farklı uygulamalar gözlenmektedir (Yoruldu ve Çakır, 2023, s. 1). TDT üye ülkeler arasında uzun süre sonra ortaya çıkan işbirliği çerçevesinde, gerek tarife gerekse tarife dışı önlemler kaldırılarak TDT içerisinde çoklu bir serbest ticaret anlaşması yapılarak hem ekonomik hem de ticari entegrasyon geliştirilmek istenmiştir (Gençosmanoğlu, 2024, s. 205) Daha önce serbest piyasa ekonomisine sahip olmayan TDT üye ülkeler, geçiş aşamasında Dünya Bankası, IMF ve bazı ülkelere ekonomik anlamda destek almışlardır. Bu nedenle TDT üye ülkeler destek aldıkları kuruluş ve devletler dışında, tarihi ve kültürel bağlarla güçlü bir işbirliği oluşturarak kurdukları TDT bünyesinde ekonomik işbirliği ve dayanışmayı sağlamayı amaçlamaktadır (TİKA, 2024b).

Çalışmanın amacı, TDT üye ülkelerde güncel olarak uygulamada bulunan bireysel gelir vergisinin tarihi, mali ve hukuki çerçevede ele alınarak; TDT üye ülkelerin vergi tarifeleri, vergi oranları, vergi yapıları, istisna ve muafiyetleri vergileme ilkeleri dikkate alınarak karşılaştırmalı bir analiz yapmak, üye ülkeler arasındaki farklılık ve benzerlikleri ortaya koyarak elde edilen bulgular kapsamında vergi politikalarının sürdürülebilirliği, etkinliği ve adaleti üzerine genel değerlendirmelerde bulunmaktır. Bilindiği üzere gelir eşitsizliği konusu ekonomik sorunların başında gelmektedir. Bu nedenle sosyal huzursuzluklara yol açan gelir eşitsizliğini kaldırmak devletin önemli bir fonksiyondur. Dolayısıyla politika geliştirme sorumluluğu bulunan ve doğrudan müdahalede bulunabilen devlet, maliye politika araçlarından biri olan vergiler ile gelir dağılımında adaleti sağlamada temel bir işlev üstlenmektedir. Bu bağlamda James Tobin’in önermiş olduğu Tobin Vergisi,

spekülatif finansal işlemlerin kısıtlanması amacıyla devletin vergi toplama dışında sosyal adaleti sağlamada da bir işlevi bulunduğunu gösteren bir vergilendirme türüdür. Tobin Vergisi, gelir dağılımında adaletin sağlanması amacıyla servet aktarımı yapılan vergilendirme sistemi ile toplumsal adalete doğrudan katkıda bulunabilir. ‘‘Robin Hood’’ etkisi olarak da bilinen Tobin Vergisi, yüksek gelirlilerden alınan vergilerin düşük gelirliye servet aktarımı yaparak toplumsal adaleti sağlayabilir. Bu bağlamda Tobin Vergisi, gerek pratikte gerçekleşmesi ve kaynakların daha etkin ve adil kullanımı gerekse küresel bir mali araç haline gelebilmesi için uluslararası iş birliğine ihtiyaç duymaktadır (Yavan, 2024, s. 96).

Küreselleşme ve bölgeselleşme sonucu iş birliklerinin artması, ekonomik entegrasyonu sağlamada en önemli araçlardan biri olan vergi sistemlerinin karşılaştırılabilirliği ve uyumu konusu önemli bir yer tutmaktadır. Buna karşın, TDT üye ülkelerin bireysel gelir vergisi uyumu ve karşılaştırılabilirliği konularını ele alan çalışmaların kısıtlı olduğu anlaşılmaktadır. Dolayısıyla bu durum TDT üye ülkelerin vergilendirme politikaların benzer ve farklı yönleri ile yapısal özelliklerin yeterince analiz edilememesine neden olmaktadır. Literatürde oluşan bu boşluktan yola çıkarak TDT üye ülkelerin bireysel gelir vergisi sistemleri karşılaştırma yapılarak analiz edilecektir. Bu bağlamda çalışma kültürel ve coğrafi iş birlikleri ile TDT üye devletlerin bireysel gelir vergisi sistemleri incelenerek hem literatüre katkıda bulunmayı hem de karar verici organlara karşılaştırmalı bir değerlendirme olanağı sunması açısından önem arz etmektedir. Yöntemsel olarak çalışmada, nitel araştırma tekniklerinden biri olan karşılaştırmalı analiz yöntemi kullanılmıştır. Bu minvalde TDT üye ülkelerin bireysel gelir vergisi sistemleri; vergi oranları, vergi tarifeleri, yasal mevzuatlar incelenmiş, resmi veriler ikincil kaynaklar kullanılarak analiz edilmiştir. Sonuç olarak TDT üye ülkeler arasındaki farklılık ve benzerlikler tablolar, grafikler ve betimleyici incelemeler yapılarak ortaya konulmuştur.

Çalışmada, IMF ve Dünya Bankası veri tabanından alınan kişisel gelir, kar ve sermaye kazançlarına ilişkin gelir vergileri verileri tablolar ve grafikler yardımıyla karşılaştırılarak ortaya çıkan farklılıkların nedenleri açıklanmıştır. Çalışmanın giriş bölümünde TDT ve kişisel gelir vergisi hakkında bilgi verilmiş, sonraki bölümlerde literatür taraması, metodoloji ve bulgular ele alınarak TDT üye ülkelerin kişisel gelir vergi sistemleri karşılaştırılarak analiz yapılmıştır. Sonuç bölümünde ise analizler değerlendirilerek önerilerde bulunulmuştur.

1. Literatür Taraması

Işık ve Kılınç (2009), vergilerin devletin temel işlevlerini yerine getirebilmek amacıyla harcamaları finans etmek için en önemli gelir kaynağının vergiler olduğunu ifade etmişlerdir. Bu kapsamda tabana yayılmış, anlaşılır, basit ve sürekli değişmeyen bir vergi sisteminin varlığının önemi üzerinde durularak verginin adil dağılımı gerektiği vurgulanmıştır. Verginin adil dağılımı, gelişmiş ekonomilerde gelir ve kurumlar vergisi gibi doğrudan vergilerden elde edilen payın, KDV, ÖİV, ÖTV gibi dolaylı vergilere göre daha yüksek oranlarda olduğu görülmektedir. Türkiye’de ise dolaylı vergi oranların daha yüksek olmakta, dolayısıyla vergiden kaçırma, vergi kaçırma gibi yollara başvurulduğu ve sonuçta vergi gelirlerinde azalma meydana gelmektedir. Verginin daha adil dağılım gösterdiği ve vergi sistemlerinin daha gelişmiş olduğu OECD ülkeleri ile Türkiye arasında yapılan karşılaştırmalı analiz sonuçlarında, Türkiye’nin bahsedilen eksiklerden dolayı vergi gelirlerinin OECD ülkeleri arasında sonlarda yer aldığı ortaya koyulmuştur.

Çelebi ve Kahrıman (2011), Ar-Ge yatırımlarının piyasa başarısızlığı nedeniyle eksik kaldığını, bunu teşvik etmek için uluslararası teşvik araçları kullanılması gerektiğini belirtmişlerdir. Çalışmada, bu teşvik araçlarından biri olan vergi teşvikleri, birçok AB üye ülkesinde Ar-Ge’de kullanıldığı, uygulamada Ar-Ge vergi teşvikleri adı altında; vergi indirimi, vergi kredisi, vergi erteleme gibi teşvik araçlarından oluştuğu, vergi teşvik sisteminin pratikte özellikle kurumlar vergisi üzerinde uygulandığı görülmüştür. Ayrıca AB

üyeliğine aday olan Türkiye'nin ise bu düzenlemelere ilişkin Ar-Ge uygulamalarında önemli derecede vergi teşviki sağladığı ve bu uygulamayı da vergi indirimi olarak gerçekleştirdiği ortaya koyulmuştur.

Kayalıdere ve Özcan (2012), Vergi istisna ve muafiyetleri, vergi erteleme ve vergi kredileri gibi unsurlardan oluşan vergi harcamalarını gelir vergisi açısından inceleyerek Türkiye ve bazı OECD ülkeleri kıyas ederek analiz etmişlerdir. Elde edilen bulgulara; gelir vergisi açısından vergi harcamalarının İspanya, Kanada ve Kore'de GSMH içindeki katkısının artış yönlü olduğu; ABD, Almanya, Birleşik Krallık ve Hollanda'da azalış yönlü olduğu sonucuna ulaşılmıştır. Türkiye'de ise, vergi harcamalarının gelir vergisi ve GSMH içindeki payının artış eğilimli olduğu ifade edilmiştir.

Gök, Biyan ve Akar (2013), çalışmalarında anayasal çerçevede uygulamada vergilemede adalet ilkesini OECD ülkelerinde yansıtma seviyeleri irdelenmektedir. Yapılan araştırmada, seçilmiş ülkelerde vergilemede adalet ilkelerin anayasal çerçevede yansıtma düzeyleri; en az geçim indirimi, ayırma ilkesi, artan oranlılık, vergi ve transfer sistemlerinin yeniden dağıtımı, kayıt dışı ekonomi ve vergi sistemlerinin genel yapısı açısından incelenmiştir. Elde edilen bulgulara, anayasal olarak sosyal devlet, adil gelir dağılımı ve mali güce göre vergilendirme gibi ilkeleri dikkate alan OECD ülkeleri ile bu ilkelere doğrudan yer vermeyen OECD ülkeleri arasında hem vergilemede adalet hem de vergi ve transfer sistemlerinin gelir eşitsizliğini giderecek bir uygulama düzeylerinde anlamlı bir fark olmadığı sonucuna ulaşılmıştır.

Okumuş (2013), çalışmasında AB ve Türkiye'deki gelir vergilerini açıklayarak üye devletlerin gelir vergilerini tablo ve grafik kullanarak karşılaştırmalı bir analiz yapmıştır. Elde edilen bulgulara Türkiye'nin farklı dönemlerde gelir vergisi tarifelerinin adalet, etkinlik, istikrar ve basitlik gibi vergileme ilkelerinin ihlal edildiği, AB-Türkiye arasında ise sosyo-ekonomik standartlarda gelir vergisi uygulamalarında birtakım benzerlikler ve farklılıkların bulunduğu sonucuna ulaşılmıştır.

Özmen (2016), geçmiş uygarlıklar arasında önemli bir yere sahip olan BRIC-T ülkelerinin vergi gelirlerine nelerin sebep olduğunu araştırmıştır. Çalışmada panel birim kök ve bütünleşme testlerinden yararlanılarak 1996-2013 yıllarını kapsayan ampirik analizde, modellerdeki değişkenlerin toplam vergi gelirlerindeki beklenen etkileri gösterdiği, ayrıca sosyal, ekonomik, mali ve siyasi değişkenlerin ise toplam vergi gelirlerinde önemli derecede belirleyici olduğu sonucuna varılmıştır.

Eşgünoğlu (2017), küreselleşmenin etkisiyle uluslararası mal ve hizmet alım satımının artarak ticaretin de hız kazandığını, bu durumun dünya dış ticaret hacmi artırdığını ve dış ticaretin nasıl vergilendirilmesi gerektiğini belirtmiştir. Bu kapsamda çalışmada uluslararası ticaret üzerinden alınan Gümrük Vergisi, ÖTV, ÖTV gibi vergiler üzerinde çeşitli anlaşmalarla düzenlendiğini, AB üye ülkelerin ortak görüşte birleştiği Gümrük Birliği Anlaşması gibi ortak tarife öneren muhtelif vergiler üzerinde çalışmalar yapıldığı ifade edilmiştir. Ayrıca çalışmada Türkiye ile Yunanistan, Fransa ve Almanya'nın Gümrük Vergisi, ÖTV, KDV gibi uluslararası ticaret kapsamındaki vergi uygulamaları karşılaştırılarak yıllık vergi gelirlerinin GSYİH ve toplam vergi gelirleri içindeki payları analiz edilmektedir.

Yıldız (2019), çalışmasında 1995-2017 yılları arası 19 yüksek gelirli OECD ülkesinin vergi gelirlerini incelemiştir. Yapılan analizde vergi gelirleri bağımlı değişken olarak kullanılırken, GSYH, enflasyon, kamu harcamaları, ticari açıklık ve tarımsal katma değer vergileri bağımsız değişken olarak belirlenmiştir. Analizde kullanılan sabit etkiler Genelleştirilmiş Momentler Metodu (GMM) tahmincisi sonuçlarına göre, kişi başına düşen GSYH'nin vergi gelirlerini istatistiki açıdan anlamlı ve pozitif yönde etkilediğini, kamusal harcamaların ve tarımsal katma değer vergilerin anlamlı ancak negatif yönlü etkide bulunduğunu, enflasyon ve ticari açıkların ise vergiler üzerinde anlamlı bir etkisinin olmadığı sonucuna ulaşılmıştır.

Çoban ve Çimen (2023), çalışmasında eski Sovyet ülkelerinden olan Estonya, Ukrayna, Moldova, Letonya, Gürcistan, Litvanya ve Rusya ülkelerine ait 1999-2022 yılları arası verileri kullanarak 2022 yılında Powell tarafından geliştirilen Toplamsal Olmayan Sabit Etkili Panel Kantil modeli ile ticari liberalizasyon reformların vergi gelirleri üzerindeki etkilerini analiz etmiştir. Elde edilen bulgulara göre, tüm kantil düzeylerinde ticari açıkların vergi gelirlerini pozitif yönde etki ettiği; kişi başına düşen GSYH, kamu harcamalarının ve doğrudan yabancı yatırımların vergi gelirlerini artırdığı, enflasyonun ise vergi gelirlerine negatif etki yarattığı sonucuna ulaşılmıştır. Ayrıca çalışmada, küresel çapta ticaret hacminde meydana gelen artışlar ve çok taraflı ticaret anlaşmaları çerçevesinde uygulanan tarife reformlarının, ülkelerin mali yapıları üzerinde etken olduğu belirtilmiştir. Sonuç olarak bölgesel ekonomik entegrasyon aşamalarında mali politika uyumunun önemine dikkat çekilmiştir.

Öncel ve Demirel (2024), vergi harcamalarının kamu bütçesinde kaydedilmediğinden şeffaflık konusunda olumsuzluk meydana getireceği, aynı şekilde etkin kullanılmaması durumunda da kamu harcamalarının disiplinden çıkacağı ve kamu gelirlerinin erozyona uğrayacağını belirtmişlerdir. Çalışmada vergi harcamalarına ilişkin Türkiye ile OECD ülkeleri karşılaştırılarak oransal olarak analiz edilmiştir. Elde edilen bulgulara, vergi harcamalarının GSYH'ye oranlarının Türkiye'de görece daha düşük seviyede gerçekleştiği, Türkiye'de ise, toplam vergi harcamaları içindeki katkısına bakıldığında harcamalar üzerinden alınan vergi harcamaları oranlarının yüksek olduğu, gelir üzerinden alınan vergi harcamaları oranının genel olarak düşük olduğu sonucuna varılmıştır. Ayrıca hane halkı ve işletmelere verilen vergi harcamalarının toplam vergi harcamaları içindeki katkısına bakıldığında hem Türkiye hem de OECD ülkelerinde hane halkına verilen vergi harcamalarının yüksek oranda gerçekleştiği, bu bağlamda vergi harcamalarının ekonomik tarafından ziyade sosyal tarafın ağır bastığı sonucuna varılmıştır. Bu durum baz alınarak OECD ülkeleri ile Türkiye ortalamaları mukayese edildiğinde Türkiye'nin vergi harcamaları çerçevesinde ekonomik tarafın sosyal tarafa göre daha fazla ön plana çıktığı görülmüştür.

Anlar ve Asal (2025), çalışmasında geleneksel sosyal güvenlik sistemlerinin teknolojik gelişmeler karşısında yetersiz kaldığını ifade etmiş, alternatif olarak Vatandaşlık Gelirini açıklayarak kapsamlı bir analiz yapmışlardır. Vatandaşlık Gelirinin; gelir dağılımı, işsizlik, sağlık, sosyal refah ve yoksulluk gibi alanlardaki etkinliğini, çeşitli ekonomik düşünce okullarının yaklaşımları ile Kenya, Finlandiya ve Hindistan gibi ülkelerin uygulama sonuçlarını karşılaştırmalı analizi gerçekleştirilmiştir. Ayrıca çalışmada Washington, Post-Washington, Pekin, Barselona ve Cornwall Konsensüslerinin ekonomik politika yaklaşımları ile küresel ekonomik politikada Vatandaşlık Gelirinin düşük ve orta gelirli devletlerde ekonomik ve sosyal faydaların geniş kapsamlı olduğu, yüksek gelirli devletlerde ise yaşam kalitesini ve refahı artırma potansiyeline sahip olduğu sonucu elde edilmiştir.

2. Metodoloji

TDT üye devletlerin bireysel gelir vergisi sistemleri karşılaştırılarak analiz edilen çalışmada, her bir üye devletin bireysel gelir vergisi sistemine ilişkin güncel vergi mevzuatı (gelir vergisi kanunları ve ilgili ikincil düzenlemeler), ulusal vergi idarelerinin resmi yayınlar, istatistik kurumları ve maliye bakanlıklarınca yayımlanan raporlar ile OECD, Dünya Bankası vb. gibi uluslararası kuruluşların raporları ve veri tabanları kullanılarak elde edilen bulgular incelenmiştir. Metodolojide TDT üye ülkeler arasındaki bireysel gelir vergisi sistemlerinin yapısal özellikleri ayrı ayrı ele alınmış ve mevcut düzenlemeler sistematik olarak betimsel analiz yöntemi ile açıklanmıştır. Bununla birlikte karşılaştırmalı analiz yapılarak TDT üye ülkelerin gelir vergisi sistemlerinin benzerlikleri ve farklılıkları yapısal özellikleri ile birlikte ortaya konulmuştur.

Kullanılan bu yöntemler çerçevesinde TDT üye ülkelerin hem bireysel gelir vergisi uygulamaları açıklanmış hem de aralarındaki vergi politikalarında ortaya çıkan farklılıklar analitik bir perspektiften ele alınmıştır. Bu kapsamda TDT üye devletlerin bireysel gelir vergi oranları; vergi dilimleri, vergi istisnaları, vergi muafiyetleri, vergi indirimleri, vergi ertelemeleri (tecil), ve vergi kredileri gibi vergi teşvikleri unsurları karşılaştırılmıştır. Yapılan analizde TDT üye ülkelerin bireysel gelir vergisinin benzerlikleri ve farklılıkları genel olarak değerlendirilerek gelir vergisi sistemlerinin etkinliği ve adilliği üzerine önerilerde bulunulmuştur.

3. Bulgular

Çalışmada, IMF ve Dünya Bankası'ndan elde edilen TDT üye ülkelerin 2011-2021 yılları arası kişisel gelir vergisi verileri incelenmiştir. Elde edilen bulgularda TDT üye ülkelerin bireysel gelir vergisinin toplam vergiler ile GSYH içindeki paylarının gelir dağılımı ve vergi yükü üzerinde etken olduğu sonucuna ulaşılmıştır. Bu bağlamda vergi gelirlerinin gelir dağılımı ve GSYH üzerindeki etkisi yapısal reform ve ticari liberalizasyon süreçleriyle doğrudan bağlantılıdır. Çünkü ticari açıklar ekonomik büyüme aracılığıyla vergilendirilebilir gelir hacmini artırmaktadır. Ayrıca kişi başına düşen GSYH'nin, kamu harcamalarının ve doğrudan yabancı yatırımların vergiden elde edilen gelirleri arttırdığı, enflasyonun ise vergi gelirleri üzerinde negatif etki yarattığı elde edilen ampirik bulgularla tespit edilmiştir (Çoban ve Çimen, 2023, s. 169-170)

TDT üye ülkelerinde uygulanan bireysel gelir vergisi tarifelerine ilişkin karşılaştırmalı veriler; tablo 1, grafik 4 ve grafik 5 ile desteklenmiştir. Bahse konu tablo ve grafiklerde vergi oranları arasındaki farklılıkların gelir dağılımı üzerindeki olası etkileri nicel olarak ortaya konulmuştur. Ayrıca, TDT üye ülkeleri arasında kişisel gelir vergisi oranlarında uyumsuzluklar, vergi istisnaları ve vergi muafiyetlerinin kapsamındaki farklılıklar ile vergilendirme mevzuatlarının yapısal çeşitliliği sebebiyle iş birliği ve dayanışma açısından birtakım eksiklikler tespit edilmiştir. Bu kapsamda çalışmada ekonomik yönden eksikliklerin ve eşitsizliklerin ortadan kaldırılması için TDT üye ülkeler arasında daha fazla iş birliği ve dayanışma gerekmektedir.

4. TDT Üye Ülkelerinde Kişisel Gelir Vergisi Sistemi

Gelir; emek, sermaye, doğal kaynaklar ve girişimcilik gibi üretim faktörlerinin farklı üretim alanlarında bireysel olarak kullanılmasıyla elde edilen kıymetlerdir (Şenyüz vd. 2023). Gelir vergisi ise, gerçek kişilerin bir yıl içerisinde vergiye konu çeşitli kaynaklardan elde ettiği gelir ve kazançlarından devlet tarafından alınan bir vergi türüdür (Seyidoğlu, 2002). Bireysel gelir vergisi, subjektif ve artan oranlı bir vergi türü olması nedeniyle toplam vergi gelirlerini arttırması ve gelir dağılımındaki adaletsizliği azaltması açısından önem arz etmektedir (Çiçek, 2021). Artan oranlı gelir vergisi, gelir dağılımında adaleti sağlamayı amaçlasa da pratikte ekonomik kayıplara neden olabilmektedir. Bu bağlamda, bireylerin tasarruf, yatırım ve çalışma gibi kararlarına negatif etkide bulunabilmektedir. Ayrıca ekonomik faaliyetleri zayıflatmakta, ekonomide kayıt dışılığı artırmakta ve gelirin yeniden dağılımını sınırlandırmaktadır. Dolayısıyla artan oranlı vergiler, vergi bilinci ve vergide gönüllülük ilkelerini olumsuz yönde etkilemektedir. Bu nedenlerden dolayı artan oranlı vergilendirmenin pozitif sonuçlar doğurması için gelir vergisi tarifesinin vergide adalet ve vergide etkinlik ilkelerinin birlikte gözetilmesi önem arz etmektedir (Karayılmazlar ve Güran, 2005, s. 166-168). Zira mükellef tarafından ayarlanabilen ve artan oranlı yapısı ile bireysel gelir vergisinin adaletli bir vergi türü olarak kabul edilmesini sağlamaktadır. Ülkelerin toplam vergi gelirleri içinde yüksek bir paya sahip olması da bireysel gelir vergisinin önemini artırmaktadır (Erdem vd. 2003). Gelir vergisi tarihte ilk kez 1799 yılında İngiltere'nin Fransa'ya karşı yaptığı savaşların finansmanında ortaya çıkmıştır. ABD 1861'de iç savaşta,

Fransa 1916'da 1. Dünya Savaşında ve Almanya 1820'de Prusya'da gelir vergisini kabul etmiştir. Türkiye'de ise 1950 yılında yürürlüğe girmiştir (Akdoğan, 2009).

4.1. Azerbaycan

Azerbaycan, Demokratik bir Cumhuriyet devleti olarak 1918'de kuruldu. Ancak 1920'de Sovyetler Birliği'nin işgaline uğrayan Azerbaycan, 1991'de Sovyetler Birliği'nin dağılmasının ardından bağımsızlığını tekrar kazanmıştır. Bakü, başkenti ve en büyük şehridir (Azerbaycan, 2024a). Azerbaycan, TDT'ye kurucu üye olarak 2009 yılında katılmıştır (T.C. Kültür ve Turizm Bakanlığı, 2024). Manat, Azerbaycan'ın resmi para birimidir (Azerbaycan Merkez Bankası, 2024).

Azerbaycan'da bireyler, mukimi neresi olursa olsun gelir vergisi ödeme zorundadırlar. Bu nedenle Azerbaycan'da mükellefler, belirlenen gelirin kanuni kesinti sonrası kalan tutar üzerinden vergilendirilmektedir. Azerbaycan'da gelir vergisi oranları aylık olarak vergiye tabi gelirin 2.500 manata kadar %14, 2.500 manattan (350+2500 manatı aşan tutar) %25, ticari olmayan faaliyetlerden yıllık gelir 30.000 manata kadar %14 ve 4.200 manat + 30.000 manatı aşan tutar ise %25 oranında vergilendirilmektedir (The Tax Code of the Republic of Azerbaijan, 2018). Mukimi belli olmayan mükelleflerin gelirleri ise, sadece Azerbaycan'da elde edilen gelirle sınırlandırılmıştır. Mevcut uygulamada mukimi belli olmayan mükelleflerin Azerbaycan'da elde ettikleri gelire ilişkin gelir vergisi oranı, %25 olarak esas alınmaktadır. Bu bağlamda, Azerbaycan'da mukim olmayanlar en yüksek oran üzerinden vergilendirilmektedir.

Azerbaycan'da bireysel gelir vergisi, gerçek kişilerin iş faaliyetleri, ücret ve diğer gelirler dâhil tüm ödemeler ile tüketim vergileri, KDV ve diğer vergileri içermektedir. Gelir, Azerbaycan'da elde edilen temettü, faiz, kira, telif hakları gibi faktörler ile piyango ve spor bahislerinden elde edilen kazançları da kapsamaktadır (Azerbaycan Vergi Kanunu, 2000). Bireysel gelir vergisi, yapılan bu faaliyet kazançlarından vergilendirilmektedir.

Azerbaycan'da diplomatik hizmetler, genel mali yardımlar, eğitim ücretleri, askeri operasyonlar sonucu sakat kalan asker ve sivillere 20.000 manata kadar mali yardım, sağlık sigortası primleri, en az 3 yıl ikamet edilen gayrimenkuller, tazminat ödemeleri, nafaka ödemeleri, aylık geliri 2.500 manat olanlardan 200 manat, aylık geliri 30.000 manat olanlardan 400 manat, değerli taşlardan ve metallerden eşyalar, sübvansiyonlu tarım ürünleri, hâkim ve savcı maaşları, yarışma ödülleri, 200 manata kadar yerel banka faiz gelirleri, ev eşyaları, ahşap ve seramik ürünleri, piyango ve tahvil kazançları, kamu kurum ve hayır kuruluşlarının mali yardımları ile hisse senetlerinden elde edilen gelirlerin %50 oranında gelir vergisi muafiyeti ve imtiyazı uygulanmaktadır (The Tax Code of the Republic of Azerbaijan, 2018). Yabancı mükellefler sadece Azerbaycan'da elde ettikleri kazançları üzerinden dar mükellefiyet esasına göre vergilendirilirken, Azerbaycan vatandaşları ise yasal hükümlere göre tam mükellefiyet esasına göre vergilendirilmektedir (Azerbaycan, 2024b).

4.2. Kazakistan

Kazakistan, başkanlık hükümet sistemine sahip üniter bir devlettir. 16 Aralık 1991'de bağımsızlığını kazanan Kazakistan'ın başkenti Astana ve para birimi tenge'dir. Etnik gruplar arasında Rusça iletişim dili olarak kullanılsa da resmi dili Kazakçadır (Kazakistan Cumhuriyeti, 2024). Kazakistan, 3 Ekim 2009'da TDT'ye kurucu üye olarak katılmıştır (T.C. Dışişleri Bakanlığı, 2024).

Kazakistan'da bireylerin iş, emeklilik, faiz ve temettü gibi gelir elde edilen kaynaklar üzerinden bireysel gelir vergisi alınmaktadır. Ülke için önemli bir kamu geliri olan bireysel gelir vergisi; ücret, maaş, emeklilik gelirleri ve serbest meslek kazancı vb. aktif gelir unsurları %10 oran üzerinden sabit oranlı olarak vergilendirilmektedir. Buna karşılık, mevzuatta özel düzenlemeler uygulanan kar payı/temettü gibi pasif karakterli gelir türleri için vergi oranı %5 indirimli oranlarla uygulanmaktadır. Bu kapsamda Kazakistan'da bireysel gelir vergisi artan

oranlı bir vergileme olmayıp, %10 sabit oranlı vergilendirmeye esas olmakta; %5 oran ise istisnai bir uygulama niteliğinde olup belirli gelir unsurları üzerinden alınan vergi oranıdır (Trading Economics, 2024). Literatürde geçen mükelleflerin yıllık elde ettiği yıllık gelirin 0-15 katı %5, 15-40 katı %10, 40-600 katı %20, 600 katı ve üzeri %30 oranında vergilendirilme uygulamaları ise, bireysel gelir vergisi tarifeleri kapsamında olmamakla birlikte özel durumlar ya da belirli gelir türlerine ait farklı vergilendirme uygulamalarında karşımıza çıkmaktadır. Bu bağlamda ortaya çıkan kavramsal karmaşa, sabit oranlı bireysel gelir vergisi ile gelir çeşitlerine ilişkin istisnai stopaj oranlarından ileri gelmektedir. Ayrıca, temettü, faiz ve kazançlarda %15, avukatlık ve noterlik gelirleri %10 oranında vergilendirilmektedir (Kazakistan Vergi Kanunu, 2001). Kazakistan'da vergi mükellefleri dünya üzerindeki bütün kazanç ve gelirlerinden vergilendirilirken, yurt dışında mukim olan mükellefler yalnızca Kazakistan'daki kazançları üzerinden vergilendirilmektedir (Kazakhstan, 2024).

Kazakistan'da bireysel gelir vergisi; her üç ayda bir hesaplanarak takip eden ayın 15'ine kadar vergi dairesine yatırılır. Çalışanların geliri yasal vergi oranlarına göre hesaplanmaktadır. Bireysel gelir vergisi, ödeme kaynağında toplu gelire göre hesaplanmakta ve emekli maaşı hesaptan düşülerek belirlenmektedir. Vergi takvimini takip eden yılın 31 Mart tarihine kadar vergi dairesine beyanname verilir. Esasen bireysel gelir vergisi, mükellefin mukimliği değil Kazakistan'da yaşadığı gün sayısına göre hesaplanmaktadır. Gerçek kişinin Kazakistan'da mukim sayılabilmesi için vatandaşlık, aile bireyleri veya yakın akrabaların Kazakistan'da yaşaması ve taşınmaz mal sahibi olması şartları gerekir. Bu koşullar sağlandığında, Kazakistan'da bireyler mukim olarak kabul edilir ve vergi yükümlülüğü belirlenir (Kazakistan Vergi Kanunu, 2001).

Sosyal yardım ve tazminatlar, sigorta ödemeleri, doğal afetten etkilenenlere yardımlar, sağlık ve kaza tazminatları, nafaka, hamilelik ve analık yardımları, doğum veya ceza ödenekleri, Kazakistan Merkez Bankası lisans ücretleri, devlet tahvil gelirleri, güvenlik görevlilerine ödemeler, piyango kazançları, asgari ücret tutarındaki hibeler, borsa kazançları, toplu ödemeler, yabancı diplomatik gelirler, emeklilik ödemeleri, jeolojik ve topografik araştırma ödenekler, inşaat yatırımları, meslek içi eğitim masrafları, burslar, gıda ve giyecek yardımları, hediye ve miras mülk değerleri, maddi zarar tazminatları gibi gelirler üzerinden gelir vergisi muafiyet ve imtiyazları uygulanmaktadır (Kazakistan Vergi Kanunu, 2001).

4.3. Kırgızistan

Kırgızistan, 1924'te Sovyetler Birliği bünyesinde özerk bir ülke olarak kurulmuştur. 1936'da Sovyet Cumhuriyetleri devletlerinden biri haline geldi ve 31 Ağustos 1991'de bağımsız bir ülke olarak kuruldu. Başkenti Bişkek, para birimi ise Som'dur (Dış Ekonomik İlişkiler Kurulu, 2012). Bağımsızlık sonrası merkezi ekonomik sistemden serbest piyasa ekonomisine geçti (Mambetov, 2009). Kırgızistan, TDT'ye Nahçıvan Antlaşması ile kurucu üye olarak 2009 yılında katılmıştır (T.C. Dışişleri Bakanlığı, 2024).

Kırgızistan'da vergilendirme, vergi kanunları ve yasal düzenlemelere göre yapılmaktadır. Vergilendirme denetleme kurumu, hükümete bağlı Devlet Vergi Dairesi'dir. 2009'da yürürlüğe giren Kırgızistan Vergi Kanunu'na göre bireysel gelir vergisi oranı %10 olarak belirlenmiştir. Kırgızistan, çifte vergilendirmeyi önlemek amacıyla Almanya, Avusturya, Beyaz Rusya, Ukrayna, Çin, Finlandiya, Hindistan, İran, İsviçre, Kanada, Kazakistan, Kore, Letonya, Litvanya, Moğolistan, Moldova, Özbekistan, Pakistan, Polonya, Rusya ve Tacikistan ile anlaşmalar imzalamıştır. Kırgızistan'da üretim teşviki için girişimcilere gıda üretimi, ihracat ve hafif sanayi üzerinde çeşitli muafiyet ve sübvansiyonlar uygulanmaktadır (Kyrgyz Republic Taxes, 2019).

Kırgız vatandaşları, mükellef olarak dünya üzerindeki kazançlarından vergilendirilirken, Kırgızistan'da mukim olmayanlar ve yabancılar yalnızca Kırgızistan'daki kazançları üzerinden vergilendirilmektedir (Kyrgyzstan, 2024). Çalışanın geliri; maddi

menfaat ve sigorta tazminatları, taşınır ve taşınmaz satış gelirleri, emeklilik ödenekleri, sanal varlıklar, faiz gelirleri, temettüleri, hisse senedi ve borç senedi gelirleri, sübvansiyonlar, telif hakları ve diğer gelirler maliyet düşüldükten sonra gelir vergisine tabidir. Kırgızistan'da beklenen ancak elde edilmeyen gelirler, yıllık gelire dahil edilmez ve bankaların sermaye artırımını için dağıtılmayan kârları vergi yükümlülüğü doğurmaz (Kırgızistan Vergi Kanunu, 2001).

Kırgızistan'da, yabancı diplomatik ve konsolosluk görevlileri ve aileleri ile Kırgız vatandaşı olmayanların kazançları, gelir vergisine tabi değildir. Bununla birlikte, üretim faaliyetinde bulunan mükellefler, çeşitli giderlerini (faiz giderleri, yenilik faaliyetleri, çalışan indirimleri, eğitim masrafları, sabit kıymet maliyetleri vb.) vergi takvimi içerisinde vergi gelirinden indirebilirler (Kırgızistan Vergi Kanunu, 2022).

Kırgızistan vergi kanununda gelir, varlık artışları, parasal değer taşıyan maddi varlık edinimleri ve vergi mükellefinin yükümlülüklerinde azalma olarak tanımlanmaktadır. Ayrıca, belirli gruplara gelir vergisi muafiyeti tanınmaktadır. Bu muafiyetler, ulusal güvenlik çalışanların tazminatları, savaş gazileri, büyük vatanseverlik savaşına katılanlar, işsizler, yetimler, zorunlu sigorta primleri, SSCB madalyası alanlar, Çernobil kazası geçirenler, engelli yardımları, ölen askerlerin dul eşleri, dini görevlilerin maaşları, hanelerin ihtiyaçları için taşınır mallar, mevduat faizleri ve boşanma sonucu mal transferi gibi çeşitli gelirleri kapsamaktadır (Kırgızistan Vergi Kanunu, 2022).

4.4. Özbekistan

Özbekistan, Orta Asya Türk Cumhuriyetleri arasında 1 Eylül 1991'de bağımsızlığını ilan eden ilk ülkedir (Lek, 2023). Başkenti Taşkent, para birimi ise Özbekistan Somu'dur (T.C. Dışişleri Bakanlığı, 2022). Özbekistan, TDT'ye 2019 yılında üye olmuştur (Türk Devletleri Teşkilatı, 2019).

Özbekistan vatandaşları, yabancılar ve vatansızlar, gerçek kişi olarak kabul edilmektedir. Özbekistan'da sürekli ikamet edenler yerleşik olarak kabul edilirken; diplomatlar, uluslararası kuruluş çalışanları ve turistler yerleşik olmayan kişiler olarak tanımlanmaktadır (Özbekistan Vergi Kanunu, 2007).

Bireylerin toplam gelirleri; mülk geliri, emek karşılığı ödeme, maddi faydalar ve diğer gelirler şeklindedir. Faiz, temettü, mülk kiralama gelirleri, özel mülkiyet satış gelirleri, telif hakları, emekli maaşları, nafakalar, kıdem tazminatları, sağlık tazminatları, burslar, işçi-işveren arasındaki ödemeler, ek ücretler, teşvikler, tazminatlar, askerlere yapılan ödüller, çalışılmayan süre ödemeleri, hayır kurumu yardımları, tarım ve hayvansal ürün satış gelirleri, yarışma ödülleri, bilim ve sanat gelirleri, uluslararası spor ödülleri ve çeşitli sosyal yardımlar kişisel gelir vergisi kapsamındadır (Özbekistan Vergi Kanunu, 2007).

Özbekistan'da bireysel gelir vergisi, yerleşik ve yerleşik olmayan tüm bireylere uygulanmaktadır (UZ Tax 2024, 2024). 1 Mayıs 2022 itibarıyla yerleşik olmayanlar, istihdam ve medeni sözleşmelerden elde ettiği gelirler için vergi oranı %12'dir (önceki oran %0'dı) (Zulunov vd., 2022). Diğer vergi oranları ise; istihdam, kira ve sermaye kazançları %12; taşımacılık (yük) hizmetlerinde %6; Özbekistan'da mukim olanların temettü ve faiz gelirleri %5, mukim olmayanlar için %10; telif hakkı ve diğer gelirlerde ise %12'dir (Republic Of Uzbekistan, 2024).

Özbekistan'da hisse senedi ve tahvil faizleri kazançlarından hem yerel hem de yurtdışında yaşayan bireyler gelir vergisinden muaf tutulmaktadır (Zulunov vd., 2022). Özbekistan'da bireysel gelir vergisinden muaf ve istisna tutulan gelirler; asgari ücretin 4,22 katına kadar maddi yardımlar, banka faizleri, bilim ve teknik alanda hibeler, bir defaya mahsus para ödülü ve hediyeler, çiftlik ve tarımsal gelirler, devlet bursları, devlet tahvilleri ve faizleri, emekli maaşları, engellilere yapılan sağlık masrafları, geçici işlerden elde edilen gelirler, gençlerin eğitimine ayrılan miktarlar, nafaka, özel konut dışındaki binaların satış

gelirleri, piyango kazançları, sigorta tazminatları, uluslararası spor ödülleri, yurt dışında mukim Özbek vatandaşlarının yabancı para cinsinden maaşları ve zorunlu emeklilik katkı paylarından oluşmaktadır. Ayrıca Özbek, Sovyetler Birliği ve Emek Kahramanı unvanını taşıyanlar, Şöhret Nişanı sahipleri, savaş gazileri ve benzeri kişiler, işçileri organı çalışanları ve askerlik hizmetindekiler, uluslararası sivil toplum kuruluşlarında görevli yabancıların gelirleri, doğuştan engellilerin ebeveynleri, yabancı diplomatik görevlileri ve Özbekistan vatandaşı olmayan çalışanlar ile bunların aile üyelerinin Özbekistan kaynaklı kazançları dışında tüm gelirleri, on altı yaşın altında iki veya daha fazla çocuğu olan dul kadınlar ve bekar anneler bireysel gelir vergisinden muaftırlar. Yine asgari ücretin 1,41 katı kadar gelirden kısmen bireyler bu vergiden muaf tutulmaktadır (Özbekistan Vergi Kanunu, 2007).

4.5. Türkiye

Türkiye, 24 Temmuz 1923'te Lozan Antlaşması ile bağımsızlığını ilan ederek 29 Ekim 1923'te kurulmuştur (Atatürk Araştırma Merkezi, 2023). Para birimi Türk Lirası ve başkenti Ankara'dır (Turkey, 2024a). Türkiye, Türk Dili Konuşan Ülkeler İşbirliği Konseyine Nahçıvan Anlaşması ile 2009 yılında kurucu üye olarak katılmıştır (Türk Devletleri Teşkilatı, 2024).

Gelir, bireylerin belirli bir dönemde elde ettikleri getiri olarak tanımlanmaktadır. Gelir, Türkiye Gelir Vergisi Kanununda, elde edilmesi bakımından kazanç, ücret ve irat şeklinde tanımlanmaktadır (Şenyüz vd., 2023). Diğer bir ifade ile gelir, gerçek bir kişinin bir takvim yılı içerisinde elde ettiği kazanç ve iratların safi tutarıdır. Bu kazanç ve iratlar ise; ticarî, zirai, serbest meslek kazançları, ücretler, menkul ve gayrimenkul sermaye iratları ile diğer kazanç ve iratlar şeklinde sınırlandırılmıştır (Türkiye Gelir Vergisi Kanunu, 1961).

Türkiye'de merkezi olan kuruluşların faaliyetleri nedeniyle yurt dışında mukim Türk vatandaşları, takvim yılı içerisinde Türkiye'de altı aydan fazla ikamet ediyorsa yerleşik kabul edilir ve tam mükellef olarak vergilendirilir. Türkiye'ye geçici görev veya çeşitli amaçlarla gelen basın muhabirleri, basın mensupları, bilim insanları, memurlar, uzmanlar ile hükümlülük, tututluluk, iş veya hastalık gibi nedenlerle Türkiye'de bulunan ve yerleşik sayılmayan bireyler, dar mükellef olarak kabul edilmektedir. Yerleşik olmayanlar, sadece Türkiye'deki kazançlarından vergilendirilirler. Dar mükellefiyette; ticari kazançlar için Türkiye'de işyeri bulundurma; zirai kazançlar, ücretler ve serbest meslek kazançları için Türkiye'de faaliyette bulunma; gayrimenkul sermaye iratları için mülkün Türkiye'de bulunması ve menkul sermaye iratları için sermayenin Türkiye'de olması durumunda gerçek kişilerin gelir vergisi kapsamında vergilendirilir (Türkiye Gelir Vergisi Kanunu, 1961).

Türkiye'de gelir vergisi sistemi, modern vergi politikaları ile uyumlu hale getirilerek geliştirilmiştir. Vergi sisteminin farklı oranlarda vergilendirilmesi adil bir vergi dağılım sağlamaktadır. Türkiye'de mukim olanlar, dünya üzerindeki kazançlarından vergilendirilirken mukim olmayanlar ise sadece Türkiye kaynaklı kazançlarından vergilendirilmektedir. Gelir vergisi, belirli kesinti ve muafiyetlerden sonra artan oranlı olarak; 0-110.000 TL'den %15, 110.000 TL-230.000 TL'den %20, 230.000 TL-870.000 TL'den %27, 870.000 TL-3.000.000 TL'den %35, 3.000.000 TL ve üzeri miktarlarında %40 oranında vergi uygulanmaktadır (Turkey, 2024b).

Türkiye'de kişisel gelir vergisinde uygulanan esnaf muafiyeti, motorlu taşıt olmaksızın gezici veya işyeri açmadan ticaret yapan küçük esnaf (berber, çilingir, hamallar, lehimci, kalaycı, gibi), bir hayvanla nakliye yapanlar, ziraat araçlarıyla eşya veya insan taşıyan çiftçiler, işyeri açmadan sanat ürünü üreten ve satışını yapanlar ile küçük çiftçileri kapsamaktadır. Ayrıca, diplomat, göçmen ve mülteci kazançları bireysel gelir vergisinden muaftır. Serbest meslek kazançlarında heykeltıraş, hattat ve ressam gibi sanatçılar ile bilimsel eser sahibi bireylerin kazançları da Gelir Vergisi Kanunu'nda açıkça belirtilen vergi istisnası kapsamında gelir vergisinden istisna tutulmaktadır (Türkiye Gelir Vergisi Kanunu, 1961).

Bakımevleri, internet ve sosyal medya gelirleri, kiraya verilen ikamet kazançları, kreşler, tarımsal destekler ve yıllık 33.000 TL'ye kadar kazançlar gelir vergisinden muaftır. Ayrıca, en az on yıl sigorta ödemesi yapanlar, gelir vergisinden muaf çiftçilerin yanında çalışanların, Harcırak Kanunu kapsamındaki ödemeler, köy muhtarı ve diğer köy yardımı, nüfusu 5.000'i aşmayan yerlerde el halısı ve kilimi üretenlerin, sanat okulu ve cezaevlerinde çalışanların, yurt dışında inşaatte çalışanların ücretleri ile emekli maaşları gibi birçok kalemden gelir vergisi istisnası uygulanmaktadır. Bununla birlikte kişisel gelir vergisi kapsamında engelli ve asgari geçim indirimi uygulanmaktadır (Türkiye Gelir Vergisi Kanunu, 1961).

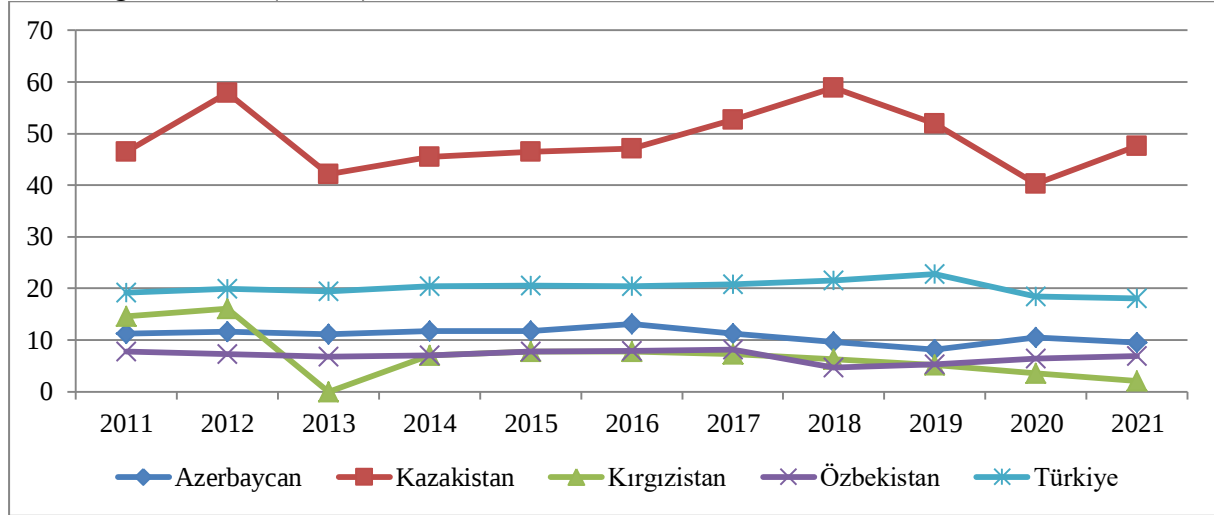
5. TDT Üye Ülkelerin Kişisel Gelir Vergisi Sistemlerinin Karşılaştırmalı Analizi

Ortak tarih ve kültürel bağlara sahip TDT üye ülkeler olan Azerbaycan, Kazakistan, Kırgızistan, Özbekistan ve Türkiye, kişisel gelir vergisi sistemleri noktasında mali ve iktisadi yönden birtakım farklılıklar yansıtmaktadır. Bu farklılıklar; TDT üye ülkelerin gelir vergisi üzerindeki vergi oranları, vergi tarifeleri, vergi harcamalarından olan vergi indirimi, vergi istisnaları ve vergi muafiyetleri ile vergi idarelerinin uygulama biçimlerinden oluşmaktadır. Bu bağlamda TDT üye ülkeler, kişisel gelir vergi sistemlerini sosyal devlet anlayışı, ekonomik gelişmişlik düzeyi ve maliye politikası kapsamında biçimlendirmektedir. Dolayısıyla TDT üye ülkelerden Türkiye daha çok sosyal adalet anlayışına önem verirken, diğer TDT üye ülkeler ekonomik büyüme ve yatırım çekme hedefleri çerçevesinden kişisel gelir vergi sistemlerini oluşturmaktadırlar. Aşağıdaki tabloda TDT üye ülkelere ait gelir vergilerinin toplam vergiler ve GSYH içerisindeki payları oransal olarak verilmiştir.

TDT Üyesi Ülkeler		2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021
Azerbaycan	Gelir Vergisi / Toplam Vergiler	11,29	11,65	11,09	11,73	11,69	13,05	11,26	9,6	8,19	10,44	9,54
	Toplam Vergiler / GSYH	12,22	12,78	13,39	14,21	15,6	14,52	13,13	12,94	14,19	15,19	13,47
	Gelir Vergisi / GSYH	1,38	1,49	1,48	1,67	1,82	1,9	1,48	1,24	1,16	1,59	1,29
Kazakistan	Gelir Vergisi / Toplam Vergiler	46,5	57,83	42,19	45,49	46,48	47,15	52,63	58,84	51,9	40,23	47,55
	Toplam Vergiler / GSYH	18,26	13,31	16,03	14,19	9,84	8,66	8,31	8,62	9,22	7,35	7,78
	Gelir Vergisi / GSYH	8,49	7,69	6,76	6,45	4,57	4,08	4,37	5,06	4,78	2,98	3,69
Kırgızistan	Gelir Vergisi / Toplam Vergiler	14,57	16,12	v.y.	7,07	7,76	7,82	7,21	6,31	5,19	3,57	2,01
	Toplam Vergiler / GSYH	16,13	18,12	17,57	17,55	16,8	16,95	17,05	18	15,96	14,04	16,49
	Gelir Vergisi / GSYH	2,35	2,92	v.y.	1,24	1,3	1,33	1,23	1,14	0,83	0,5	0,33
Özbekistan	Gelir Vergisi / Toplam Vergiler	7,82	7,24	6,71	7,07	7,76	7,91	8,08	4,68	5,31	6,45	6,86
	Toplam Vergiler / GSYH	8,79	9,23	9,79	9,89	9,54	9,26	9,29	11,79	12,52	14,76	14,81
	Gelir Vergisi / GSYH	0,69	0,67	0,66	0,7	0,74	0,73	0,75	0,55	0,67	0,95	1,02
Türkiye	Gelir Vergisi / Toplam Vergiler	19,13	19,98	19,43	20,47	20,59	20,41	20,79	21,57	22,78	18,39	18,08
	Toplam Vergiler/GSYH	18,53	18,05	18,32	17,91	18,03	18,23	17,63	17,2	16,44	17,55	17,75
	Gelir Vergisi / GSYH	3,55	3,61	3,56	3,67	3,71	3,72	3,67	3,71	3,75	3,23	3,21

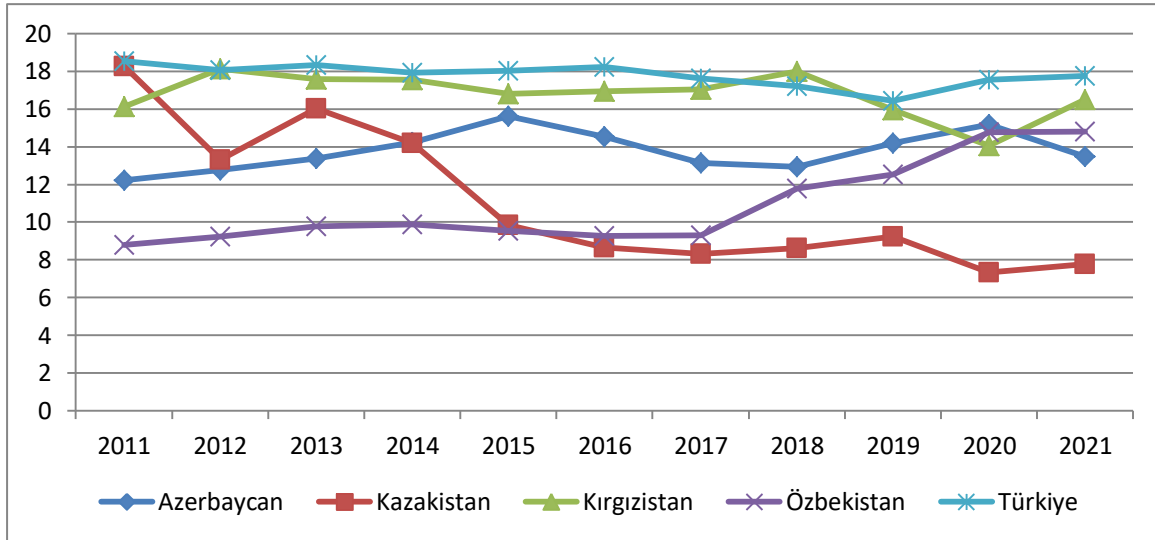
Tablo 1. TDT Üye Ülkelerin Bireysel Gelir, Kar ve Sermaye Kazançlarına İlişkin Alınan Vergilerin Toplam Vergi Gelirleri ve GSYH İçindeki Payları (%). **Kaynak:** www.imf.org ve www.worldbank.org verilerinden yararlanılarak oluşturulmuştur.

Tablo 1’de TDT üye ülkelerin IMF ve Dünya Bankası verilerine dayanılarak alınan, 2011-2021 yılları arası kişisel gelir, kar ve sermaye kazançlarından elde edilen vergi gelirlerinin toplam vergi gelirleri ve GSYH içindeki payları ile toplam vergi gelirlerinin GSYH içindeki payları ulusal para cinsi üzerinden oransal olarak gösterilmektedir. 2021 yılı baz alınarak gelir vergisinden elde ettikleri gelirlerin toplam vergi gelirleri içindeki payının en yüksek olduğu ülke Kazakistan (%47,55) iken, en düşük orana sahip ülke ise Kırgızistan’dır (%2,01). 2021 yılı toplam vergilerin GSYH içindeki payının en yüksek olduğu ülke Türkiye (%17,75) iken, en düşük orana sahip ülke Kazakistan’dır (%7,78). Son olarak 2021 yılı gelir vergilerinin GSYH’ye oranı en yüksek ülke Kazakistan (%3,69) iken, en düşük orana sahip ülke Kırgızistan’dır (%0,33).



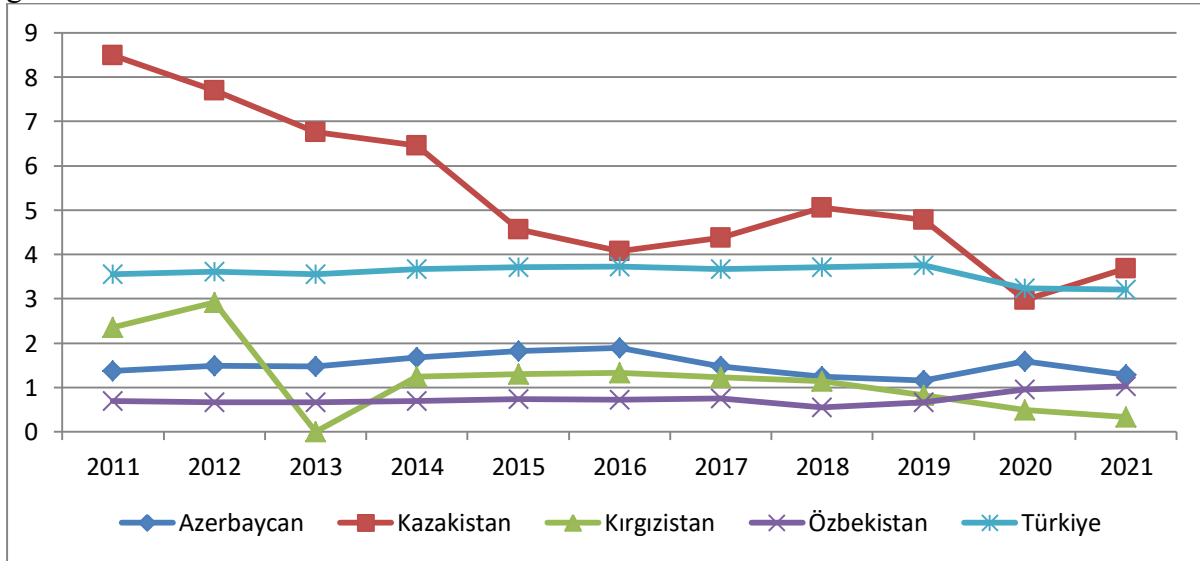
Grafik 1. TDT Üye Ülkelerin Gelir, Kar ve Sermaye Kazançlarından Alınan Vergilerin Toplam Vergiler İçindeki Payı (%). **Kaynak:** Tablo 1’deki verilerinden yararlanılarak oluşturulmuştur.

Grafik 1’de TDT üye ülkelerin 2011-2021 yılları arası bireysel gelir vergilerinin toplam vergiler içindeki payı gösterilmektedir. Grafiğin yatay eksenini yılları, dikey eksenini gelir vergisinin toplam vergi içindeki payını göstermektedir. Grafikteki verilerde Kazakistan dışında TDT üye ülkelerin gelir vergilerinin toplam vergi gelirlerine oranlarında dalgalanma olmadığı, oranların genel olarak düz bir çizgi şeklinde olduğu görülmektedir. Grafikte 2021 yılı gelir vergisinin toplam vergiler içindeki payın en yüksek olduğu ülke Kazakistan (%48,8) iken, en düşük paya sahip ülke Özbekistan’dır (%6,9). Kazakistan’da yaşanan dalgalanmaların ve oransal olarak yüksek olmasının nedeni, Kazakistan’daki vergisi oranlarındaki değişiklikler ve pandemi gibi ekonomik faktörlerin arz ve talep dengesini bozarak gelir vergisinden elde edilen gelirdeki farklılıklardır.



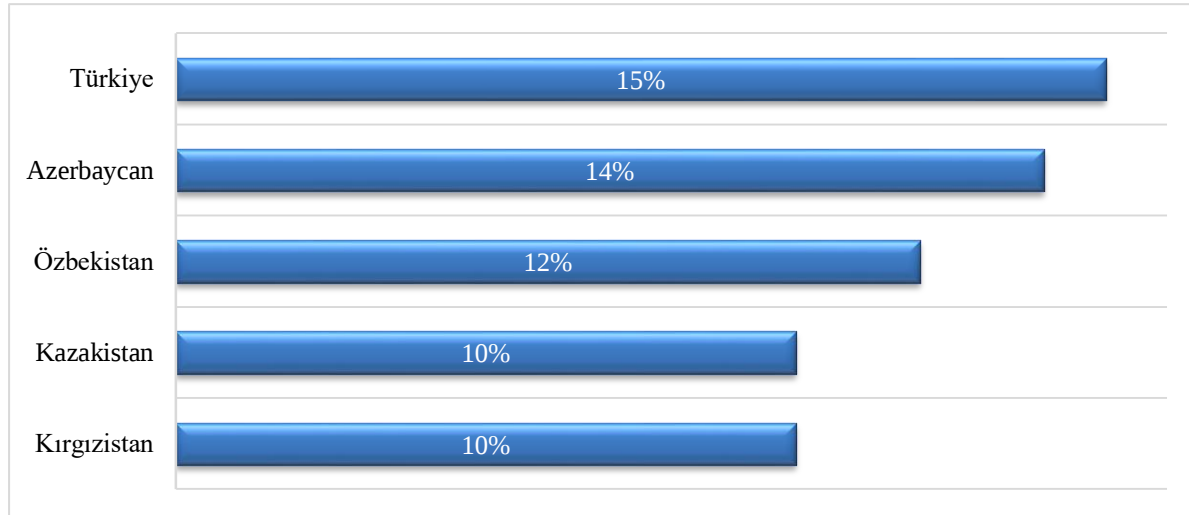
Grafik 2. TDT Üye Ülkelerin Elde Edilen Toplam Vergilerin GSYH İçindeki Payı (%). **Kaynak:** Tablo 1'deki verilerinden yararlanılarak oluşturulmuştur.

TDT üye ülkelerin ulusal para birimleri değerine göre 2011-2021 yılları arası elde edilen toplam vergi gelirlerinin GSYH içindeki paylarının oransal olarak gösterildiği Grafik 2'de, en yüksek payın Türkiye (%17,79), en düşük payın ise Özbekistan'ın (%10,88) sahip olduğu görülmektedir. Grafikte ayrıca toplam vergilerin GSYH içindeki payının genel olarak Kazakistan'da düştüğü, Özbekistan'da ise arttığı gözlemlenmektedir. Bunun sebebi ise Kazakistan'da diğer vergi türlerinden elde edilen vergi gelirlerinin bireysel gelir vergisi gelirlerinden daha fazla artmasıdır.



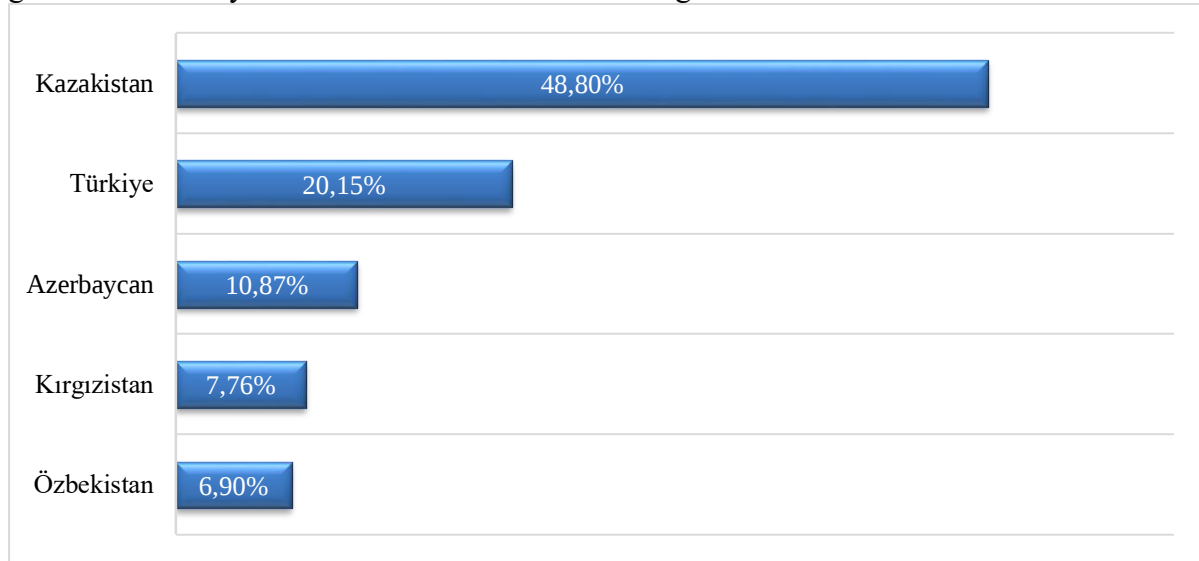
Grafik 3. TDT Üye Ülkelerin Gelir, Kar ve Sermaye Kazançlarından Alınan Vergilerin GSYH İçindeki Payı (%). **Kaynak:** Tablo 1'deki verilerinden yararlanılarak oluşturulmuştur.

Grafik 3'te TDT üye ülkelerin 2011-2021 yılları arasındaki bireysel gelir vergilerinin GSYH içerisindeki payları ulusal para birimlerine göre oransal olarak gösterilmiştir. Grafiğe göre genel olarak oranların Kazakistan'da düştüğü, diğer TDT üye ülkelerin oranlarında ise ortalama olarak dalgalanma yaşanmadığı gözlemlenmektedir. Ayrıca grafiğe göre 2021 yılı gelir vergisinin GSYH içindeki payın en yüksek olduğu ülke Kazakistan (%3,69) iken, en düşük paya sahip ülke ise Kırgızistan'dır (%0,33).



Grafik 4. TDT Üye Ülkelerin Uygulamadaki Kişisel Gelir Vergisi Oranları. **Kaynak:** Çalışmada geçen verilerle oluşturulmuştur.

Grafikte 4'te TDT üye ülkelerin 2021 yılı kişisel gelir vergi oranları gösterilmektedir. Bu bağlamda TDT üye ülkelerin kişisel gelir vergisi oranları karşılaştırıldığında, en yüksek oran Türkiye (%15) iken en düşük oran Kazakistan ve Kırgızistan (%10) olduğu görülmektedir. Ayrıca bu oranların artan oranlı olduğu unutulmamalıdır.



Grafik 5. TDT Üye Ülkelerin 2011-2021 Yılları Arası Kişisel Gelir Vergisinin Toplam Gelir Vergisi İçindeki Ortalama Payı. **Kaynak:** Tablo 1'de geçen verilerden oluşturulmuştur.

Grafik 5'te TDT üye ülkelerin 2011-2021 yılları arası ortalama bireysel gelir vergilerinin toplam gelir vergileri içindeki payları gösterilmiştir. Grafiğe göre belirtilen yıllar arası bireysel gelir vergisinin toplam gelir vergisi içindeki ortalama payı en yüksek olan ülke Kazakistan (%48,8) iken en düşük ülke ise Özbekistan'dır (%6,9).

TDT üye ülkeleri arasında 2021 yılı itibarıyla bireysel gelir vergisi oranlarının en düşük (%10) olduğu ülkeler Kırgızistan ve Kazakistan'dır. Ancak bireysel gelir vergisinin, toplam vergi gelirleri ve GSYH içinde en yüksek paya sahip olan ülkenin ise Kazakistan'dır. Söz konusu gelişmelerin nedenleri; Kazakistan'ın kişi başına düşen milli gelir seviyesinin TDT üye ülkeler arasında en yüksek olması ve bireysel gelir vergisi gelirlerindeki artış olarak gösterilebilir. Ayrıca, Kazakistan'da toplam vergi gelirlerinin GSYH'ye oranı düşük olmasına rağmen bireysel gelir vergisinden elde edilen gelirlerin oransal olarak yüksek olmasında;

diğer vergi sistemlerindeki vergi indirimleri, vergi muafiyetleri ve vergi istisnaları gibi vergi harcama kalemlerinin etkili olduğu değerlendirilmektedir.

TDT üyesi diğer ülkelerde (Azerbaycan, Kırgızistan, Özbekistan ve Türkiye) ise, bireysel gelir vergisi oranları ile bu vergilerin toplam vergi gelirleri ve GSYH içindeki payları genel olarak benzerlik göstermektedir. Bu benzerlikler; TDT üye ülkelerin bireysel gelir vergisi oranları arasında çok farklılık bulunmamakla birlikte, bireysel gelir vergilerinin toplam vergi gelirleri ve GSYH içindeki payları benzer düzeyde seyretmektedir. Dolayısıyla bu ülkeler içerisinde bireysel gelir vergisi açısından farklı veya istisnai bir ülkeye rastlanılmamıştır.

Sonuç ve Öneri

Uluslararası bir kuruluş olan TDT, üye ülkelerin bireysel gelir vergilerinde hem uygulamada hem de elde ediliş bakımından benzer ve farklı yönleri bulunmasına rağmen ekonomi, siyaset, kültür, nüfus, vergi vb. konularda iş birliği ve dayanışmayı amaç edinmektedir. TDT üye ülkeler genellikle iç hukuklarına göre vergilendirilmektedir.

TDT üye ülkeler vergi politikaları kapsamında; vergilerini merkezi yönetim altında vergi daireleri aracılığıyla toplamakta, gelir vergisi gibi doğrudan ve dolaylı vergiler almakta, vergi indirimi, vergi istisnası ve vergi muafiyetleri uygulayarak üye ülkeler arasında ekonomik entegrasyonun güçlenmesini sağlamaktadır. Ayrıca TDT üye ülkeler arasında vergi oranları ve yapılarında farklılıklar görülmektedir. TDT üye ülkeler 31 farklı faaliyet alanında iş birliği ve dayanışma içerisinde olmasına rağmen; vergi toplama, bürokrasi, vergi beyanları, ödeme işlemler gibi hususlardaki farklılıklar vergi politikaları entegrasyonunda engel oluşturabilmektedir.

Çalışmada, TDT üye ülkelerin bireysel gelir vergi sistemleri incelenmiştir. TDT üye ülkelerin benzer ve farklı yönleri tablo ve grafikler yardımıyla gösterilmiştir. Bireysel gelir vergisindeki farklılıkların nedenleri arasında ekonomik durum, gelir dağılımı ve seviyesi, hükümet politikaları, ideolojiler, refah artışı, rekabet gücü, siyasi yapılar, vergi oranları, vergi muafiyetleri, vergi istisnaları, vergi indirimleri, vergi politikaları, vergi sistemleri, vergi tabanı, vergilendirme yöntemleri ve yatırımcı çekme gibi unsurlar bulunmaktadır.

TDT üye ülkelerin ekonomik iş birliği ve dayanışma kapsamında bireysel gelir vergisi sistemlerindeki olumlu ve olumsuz yönleri karşılaştırmalı olarak analiz edilmiştir. Bu kapsamda TDT üye ülkeler arasında sadece ekonomik kalkınma için değil, aynı zamanda sosyal adalet ve mali istikrar açısından da stratejik bir iş birliği gerektirmektedir. Zira çifte vergilendirme, şeffaflık, uluslararası transfer fiyatlandırması, vergi rekabeti, vergi cenneti gibi sorunlar ortaya çıkabilir. Bu sorunlar, TDT çatısı altında uluslararası bir vergi idaresi kurularak vergi alanında iş birliği sağlanması ile üstesinden gelinebilir. Bu bağlamda, TDT üye ülkeleri arasında vergilendirme alanında ortak mali yapı tesis edilmesine ilişkin öneriler, bölgesel entegrasyon ve politika koordinasyonu literatürüyle de uyum göstermektedir. Bu doğrultuda literatürde belirtilen Çoban ve Çimen'in (2023) çalışmasında, ekonomik açıkların ve ticari liberalizasyonun vergi gelirleri üzerindeki yansımalarını eski Sovyet ülkeleri örneğinde incelemiş; elde edilen bulgulara dış ticaret serbestleşmesinin vergi gelirlerini her gelir seviyesinde artırdığı sonucuna ulaşılmıştır.

Küresel ticaret düzeyinde meydana gelen hızlı artış ve uluslararası ekonomik entegrasyonun güçlenmesi sadece ticaret politikaları üzerinde değil, aynı zamanda mali politikalar üzerinde de koordineli bir biçimde hayata geçirilmelidir. Bu minvalde, TDT üye ülkeler arasında tesis edilmesi önerilen uluslararası bir vergi idaresi; ticari iş birliği ve vergi gelirlerindeki artışı sağlayabileceği gibi vergi rekabeti, çifte vergilendirme ve şeffaflık gibi sorunların da azaltılması yönünde olumlu etkide bulunabilecektir. Dolayısıyla mali politikada koordinasyonun sağlanması, TDT üye ülkeler özelinde sadece ekonomik kalkınma olarak değil, aynı zamanda mali istikrar ve sosyal adalet yönünden de bu hedefler, stratejik bir araç

olarak kullanılacaktır. Böylece TDT üye ülkeler, bireysel gelir vergisinden hem daha fazla kazanç elde edecek hem de daha az vergi kaybı yaşayacaktır. Ayrıca kurulacak vergi idaresi ile vergilendirme konusunda otomatik bilgi paylaşımı yapılacak ve anında bilgi sahibi olunacaktır. Ortak bir vergilendirme sistemi ekonomik büyümede etken olabilir, gelir dağılımındaki eşitsizlikleri azaltabilir ve kamu harcamalarında artışa bağlı olarak sosyal politikalara kaynak sağlayabilir. Girişim ve yatırım teşvik edilerek şeffaflık, hesap verebilirlik ve kamu güveni sağlanabilir.

Çalışma kapsamında incelenen literatürde, TDT üye ülkelerin bireysel gelir vergisi karşılaştırıldığında vergide etkinlik, verginin yeniden dağılımı ve vergilemede adalet konusunda önemli farklılıkların olduğu tespit edilmiştir. Türkiye ile AB, OECD ve TDT üye ülkeleri arasında yapılan karşılaştırmalı analizler sonucu elde edilen bulgulara, sürekli olarak gelir verisi tarifelerinin değişmesi, vergi harcamalarının yapısı ve dolaylı vergilerin toplam vergiler içindeki payının yüksek oluşu, bireysel gelir vergisinin basitlik ve adalet ilkesi kapsamında birtakım sınırlandırmaların olduğu sonucuna varılmaktadır. Ancak gelişmiş ülkelerin toplam vergi gelirleri içinde oransal olarak dolaysız vergilerin yüksek olması, gelir vergisinin vergi transfer ve sosyal politika aracı olarak etkin kullanılmasından dolayı gelir eşitsizliğini azaltma ve adil gelir dağılımının sağlanması noktasında daha başarılı olduğunu göstermektedir. Zira bu bulgular, bireysel gelir vergisinin sadece mali değil, aynı zamanda sosyal ve ekonomik bir politika aracı olarak da kullanılması gerektiğini işaret etmektedir.

TDT üye ülkeleri yönünden incelendiğinde ise, bireysel gelir vergisinin sosyal ve ekonomik gelişmişlik seviyeleri, kurumsal kapasite üzerinde oluşan farklılıklar ve kayıt dışı ekonomideki büyüklük konuları sebebiyle heterojen bir yapıda olduğu değerlendirilmektedir. Literatür sonuçları çerçevesinde, TDT üye ülkelerinde bireysel gelir vergisinin daha adil, etkin ve öngörülebilir olabilmesi için vergi harcamalarında şeffaflık, adil gelir dağılımını dikkate alan politik tasarımlar ve artan oranlı vergilendirme kritik bir rol üstlenmektedir. Dolayısıyla, AB ve OECD ülkelerinde pratikte elde edilen tecrübelerin TDT üye ülkeler için de yol gösterici olacağı ve yapılan karşılaştırmalı analizler ile mezkûr üye devletlerin ortak politik zemin oluşturmaya yönelik katkı sağlayacağı beklenmektedir.

Çalışmada TDT üye ülkelerin bireysel gelir vergi sistemleri, 2011-2021 yıllarına ait IMF ve Dünya Bankası'ndan alınan verilerle karşılaştırılarak analiz edilmiştir. Analiz sonucunda bireysel gelir vergisi oranlarının toplam vergiler ve GSYH içerisindeki payları, tablo ve grafikler yardımıyla gösterilmiştir. Bulgulara, belirtilen yıllara ait veriler kapsamında TDT üye ülkeler içerisinde bireysel gelir vergisi oranlarında (%10) en düşük Kazakistan ve Kırgızistan olmuştur. Buna karşılık olarak TDT üye ülkelerin 2021 yılı itibarıyla bireysel gelir vergisinin toplam vergi gelirleri içindeki katkısının en yüksek olduğu ülke Kazakistan'da %47,55 iken, bu oran Kırgızistan'da %2,01 seviyesindedir. Yine TDT üye ülkelerin 2021 yılı itibarıyla bireysel gelir vergisinin GSYH içindeki katkısı Kazakistan'da %3,69 olarak en yüksek düzeyde iken, Kırgızistan'da %0,33 oran ile en düşük düzeyde seyretmiştir.

Grafikler incelendiğinde, Kazakistan dışındaki TDT üye ülkelere bireysel gelir vergisinin toplam vergiler içindeki katkısının 2011-2021 yılları arasında genel olarak yatay bir eğilim gösterdiğini ve belirgin bir dalgalanma göstermediğini ortaya koymaktadır. Kazakistan'da ise mezkûr oranların diğer TDT üye ülkelere kıyas edildiğinde daha yüksek düzeyde olduğu ve ilgili yıllarda dalgalanmalar seyrettiği tespit edilmiştir. Bu durumun temel nedeni ise; TDT üye ülkeleri arasında kişi başına düşen milli gelirin en yüksek seviyede olan ülkenin Kazakistan olması ve tahsil edilen bireysel gelir vergisi gelirlerindeki artışlar olarak gösterilmektedir.

Diğer taraftan, incelenen grafiklerde toplam vergi gelirlerinin GSYH içindeki payının 2021 itibarıyla en yüksek TDT üye ülkesi Türkiye (%17,75) iken, en düşük oran ise Kazakistan (%7,78) olduğu görülmektedir. Görece olarak Kazakistan'da toplam vergi

gelirlerinin GSYH içindeki oranın düşük seviyede olmasına karşın, bireysel gelir vergisinin toplam vergi gelirleri içindeki oranın yüksek seviyede olması, güncel olarak diğer vergi türlerinde uygulanan vergi indirimleri, vergi istisna ve muafiyetleri gibi vergi harcama kalemleri ile izah edilebilmektedir. Kazakistan dışında diğer TDT üyesi ülkeler ise, bireysel gelir vergilerinin toplam vergi gelirleri ve GSYH içindeki paylarının birbirlerine benzer düzeyde gerçekleştiği, ülkeler arasında belirgin bir farklılığın olmadığı değerlendirilmektedir. Bu durum TDT üyesi ülkelerde mali sistem içerisinde bireysel gelir vergisinin homojen bir yapı sergilediğini ortaya koymaktadır.

Elde edilen bulgular kapsamında, bireysel gelir vergisinin TDT üye ülkeler arasında entegrasyonun önemli olduğu, özellikle vergi oranları, vergi matrahı, vergi harcamaları ile otomatik veri aktarım sistemlerinin ortak bir çerçeveye kavuşturulması; uluslararası gelirlerin vergilendirilmesinde, vergi rekabetinin olumsuz yönlerinin azaltılmasında ve vergi tabanının genişletilmesinde etken olacaktır. Ayrıca TDT çatısı altında ortak bir vergi iş birliği oluşturulması hem mali şeffaflığın artırılması hem de kamu maliyesinde bölgesel entegrasyonun güçlendirilmesi açısından önemli bir politik araç olacaktır.

Sonuç olarak, TDT üye ülkelerinin bireysel gelir vergi sistemlerinde yapısal benzerlikler bulunmaktadır. Özellikle Kazakistan'ın mezkûr vergi oranlarının düşük olmasına karşın, toplam vergi gelirleri ve GSYH içindeki bireysel gelir vergi oranlarının payının yüksek seviyede olması, diğer ülkelerden farklılaştığı görülmektedir. Bu farklılaşmanın nedenlerinin analizinin doğru yapılması ve mali politika hedeflerinin iş birliği içerisinde güçlendirilmesi, TDT'nin uzun dönemli bütünleşme sürecine katkılarda bulunacaktır. Bu minvalde çalışmada elde edilen bulgular, TDT üye devletler arasında bireysel gelir vergisi alanında yalnızca ekonomik kalkınma açısından değil, aynı zamanda kamu maliyesi yönünden istikrar sağlaması ve sosyal adalet açısından da stratejik iş birliğine gidilmesi gerektiğini göstermektedir. Zira vergi rekabeti, transfer fiyatlandırması, çifte vergilendirme, vergi cenneti ve şeffaflık göstermeme gibi sorunların üstesinden gelebilmek için TDT bünyesinde kurumsal iş birliği veya ortak bir vergi idaresi kurulması bu açıdan önemlidir. Ayrıca kurulacak vergi idareleri arasında otomatik bilgi paylaşımı ve dijital veri aktarımı ile uluslararası gelir unsurlarının vergilendirme konusunda anında bilgi sahibi olunacaktır. TDT toplumsal refahı artırarak ekonomik dinamiklerin canlanmasına katkıda bulunabilir. Bu bağlamda, TDT içindeki ekonomik iş birliği ve dayanışmanın artırılması amacıyla vergi politikalarının uyumlaştırılması önem arz etmektedir. Ayrıca, konsorsiyum modeli kapsamında ortak vergi idaresi ve stratejilerinin geliştirilmesi, sürdürülebilir kalkınma açısından bir imkân oluşturmaktadır. Böylece TDT üye ülkeler, bireysel gelir vergisinden hem daha fazla kazanç elde edecek hem de daha az vergi kaybı yaşayacaktır. Bu bağlamda uyumlu ve ortak bir vergilendirme sistemi, bir yandan ekonomik büyüyeme katkı sağlarken diğer taraftan gelir dağılımındaki eşitsizleri azaltıp kamu harcamalarında artışa bağlı olarak sosyal politikalara daha fazla kaynak sağlayabilecektir. Bu yönüyle girişim ve yatırım teşvik edilerek şeffaflık, hesap verebilirlik ve kamu güveninin artırılması; toplumsal refahın artırılarak ekonomik dinamiklerin canlanması ve TDT içindeki iş birliği ve dayanışmanın güçlendirilmesi sağlanabilecektir. Bu kapsamda, TDT bünyesinde vergi politikalarının uyumlaştırılması, ortak vergi idaresi ve stratejilerinin geliştirilmesi, sürdürülebilir kalkınma açısından önemli bir fırsat sunmaktadır.

Kaynakça

- Akdoğan, A. (2009). *Kamu maliyesi*. Gazi Kitabevi.
- Anlar, H. E. ve Asal, U. Y. (2025). Vatandaşlık geliri: teoriler, konsensüsler ve uygulama örnekleri ışığında karşılaştırmalı bir analiz. *Adana Alparslan Türkeş Bilim ve teknoloji Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 1(1), 1-23.

- Atatürk Araştırma Merkezi, (2023). *Cumhuriyetin ilanı*. (Erişim Tarihi: 06.08.2024, <https://atam.gov.tr/cumhuriyetin-ilani/>).
- Azerbaycan, (2024a). <https://www.nationsonline.org/oneworld//azerbaijan.htm> (Erişim Tarihi: 11.07.2024).
- Azerbaycan, (2024b). *Bireysel - kişisel gelir vergileri*. <https://taxsummaries.pwc.com/azerbaijan/individual/taxes-on-personal-income> (Erişim Tarihi: 11.07.2024).
- Azerbaycan Merkez Bankası, (2024). *Para mevzuatı*. <https://www.cbar.az/page-32/currency-legislation> (Erişim Tarihi: 21.07.2024).
- Azerbaycan Vergi Kanunu, (2000). Azerbaycan cumhuriyeti vergi mecellesi. <https://e-qanun.az/framework/46948#edn1> (Erişim Tarihi: 20.07.2024).
- Çelebi, A. K. ve Kahriman, H. (2011). Avrupa Birliği ülkeleri ve Türkiye’de ar-ge faaliyetlerine yönelik vergi teşvikleri ve bunların karşılaştırmalı analizi. *Maliye Dergisi*, 161(2011), 33-63.
- Çiçek, S. (2021). Küreselleşen dünyada vergi yükü ve gelir dağılımı (Ed. E. Öz, U. Sandalcı ve İ. Sandalcı), *Küresel mali sorunlar ve muhtemel çözümler* (s. 277-302). Legal Yayıncılık A.Ş.
- Çoban, M. N. ve Çimen, G. (2023). Ticari liberalizasyona yönelik reformların vergi gelirlerine etkisi: eski Sovyet ülkeleri örneği. *Maliye Dergisi*, 185, 154-173.
- Dış Ekonomik İlişkiler Kurulu (DEİK), (2012). *Kırgızistan ülke bülteni*. <https://www.deik.org.tr/uploads/kirgizistan-ulke-bulteni.pdf> (Erişim Tarihi: 22.07.2024).
- Erdem, M., Şenyüz, D. ve Tatlıoğlu, İ. (2023). *Kamu maliyesi*. Ekin Basım Yayın Dağıtım.
- Eşgünoğlu, M. (2017). Türkiye ve seçilmiş AB ülkelerinde uluslararası ticaret üzerinden alınan vergilerin karşılaştırmalı analizi. *Gümrük ve Ticaret Dergisi* (10), 67-75.
- Gençosmanoğlu, Ö. T. (2024). Türk devletleri teşkilatına üye ülkeler arasındaki muhtemel bir serbest ticaret anlaşmasının dış ticaret etkileri. *Erciyes Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi* (69), 205-215. <https://doi.org/10.18070/erciyesiibd.1463896>
- Gök, M., Biyan, Ö. ve Akar, S. (2013). Vergilemede adalet ilkesinin anayasal temelleri ve uygulamaya yansımaları: seçilmiş OECD ülkeleri açısından karşılaştırmalı bir analiz. *Marmara Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 34(1), 269-292.
- Işık, N. ve Kılınç, E. C. (2009). OECD ülkelerinde vergi yükü ve vergi türleri: karşılaştırmalı bir analiz. *Karamanoğlu Mehmetbey Üniversitesi Sosyal ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi*, 2009(2), 147-173.
- Karayılmazlar, E. ve Güran, M. (2005). Gelir vergisinde tarife yapısı: Adalet ve etkinlik temelli teorik tartışmalar çerçevesinde karşılaştırmalı bir analiz. *Ankara Üniversitesi SBF Dergisi*, 60(2), 141-169.
- Kayalıdere, G. ve Özcan, P. M. (2012). Gelir vergisi açısından vergi harcamalarının analizi: Türkiye ve bazı OECD ülke örnekleri. *Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 17(1), 341-366.
- Kazakhstan, (2024). *Individual - taxes on personal income.*, <https://taxsummaries.pwc.com/kazakhstan/individual/taxes-on-personal-income> (Erişim Tarihi: 21.07.2024).
- Kazakistan Cumhuriyeti, (2024). *Kazakistan cumhuriyeti*. Kazakistan Cumhuriyeti Cumhurbaşkanı. https://www.akorda.kz/en/republic_of_kazakhstan/kazakhstan. (Erişim Tarihi: 21.07.2024).
- Kazakistan Vergi Kanunu, (2001). *Tax code of the republic of kazakhstan*. https://www.wto.org/english/thewto_e/acc_e/kaz_e/wtacckaz36_leg_2.pdf. (Erişim Tarihi: 21.07.2024).

- Kırgızistan Vergi Kanunu, (2022). *Tax code of the kyrgyz republic*. <https://invest.gov.kg/wp-content/uploads/2022/12/11-Tax-Code-of-the-Kyrgyz-Republic-unofficial-translation.pdf>. (Erişim Tarihi: 25.07.2024).
- Kyrgyz Republic Taxes, (2019). *Types of taxes.*, <https://invest.gov.kg/wp-content/uploads/2019/07/Factsheet-7-Taxes-Eng.pdf>. (Erişim Tarihi: 03.07.2024).
- Kyrgyzstan, (2024). *Individual - taxes on personel income*. <https://taxsummaries.pwc.com/kyrgyzstan/individual/taxes-on-personal-income> (Erişim Tarihi: 23.07.2024).
- Lek, H. (2023). *Türk devletleri teşkilatı ve türkiye-özbekistan askeri işbirliği*. Çağ Üniversitesi.
- Mambetov, K. (2009). *Kırgızistan vergi sistemi ve vergi sisteminde reformların gelişimi*. Selçuk Üniversitesi.
- Okumuş, H. (2013). *Türkiye ve seçilmiş AB ülkelerinde gelir vergisinin vergileme tekniği açısından karşılaştırması: 2008 sonrası dönem analizi*. Yüksek lisans tezi, Afyon Kocatepe Üniversitesi.
- Öncel, A. ve Demirel, M. N. (2024). Türkiye’de vergi harcamalarının etkinliği: OECD ülkeleri ile karşılaştırmalı bir analiz. *Sakarya İktisat Dergisi*, 13(3), 266-285.
- Özbekistan Vergi Kanunu, (2007). *Tax code of the republic of uzbekistan*. <https://www.lex.uz/docs/1286558#>. (Erişim Tarihi: 29.07.2024).
- Özmen, İ. (2016). Vergi gelirlerinin belirleyicileri üzerine karşılaştırmalı bir analiz: BRIC-T. *Sosyal Ekonomik Araştırmalar Dergisi*, 16(32), 232-252.
- Republic Of Uzbekistan, (2024). *Individual - taxes on personal income*. <https://taxsummaries.pwc.com/republic-of-uzbekistan/individual/taxes-on-personal-income> (Erişim Tarihi: 28.07.2024).
- Seyidoğlu, H. (2002). *Ekonomik terimler ansiklopedik sözlük*. Güzem Can Yayınları.
- Şenyüz, D., Yüce, M. ve Gerçek, A. (2023). *Türk vergi sistemi*. Ekin Basım Yayın Dağıtım.
- T.C. Dışişleri Bakanlığı, (2022). *Özbekistan'ın ekonomisi*. <https://www.mfa.gov.tr/ozbekistan-cumhuriyeti-ekonomisi.tr.mfa> (Erişim Tarihi: 28.07.2024).
- T.C. Dışişleri Bakanlığı, (2024). *Türk devletleri teşkilatı (tdt)*. <https://www.mfa.gov.tr/turk-konseyi.tr.mfa> (Erişim Tarihi: 02.07.2024).
- T.C. Kültür ve Turizm Bakanlığı, (2024). *Türk devletleri teşkilatı*. <https://disiliskiler.ktb.gov.tr/TR-132189/turk-devletleri-teskilati.html>. (Erişim Tarihi: 20.07.2024).
- The Tax Code of the Republic of Azerbaijan, (2018). <http://ask.org.az/wp-content/uploads/2018/11/The-Tax-Code-of-the-Republic-of-Azerbaijan.pdf>. (Erişim Tarihi: 03.07.2024).
- TİKA, (2024a). *Türk iş birliği ve koordinasyon ajansı başkanlığı, hakkımızda*. <https://tika.gov.tr/kurumumuz/hakkimizda/>. (Erişim Tarihi: 14.07.2024).
- TİKA, (2024b). *Türk işbirliği ve koordinasyon ajansı başkanlığı, tarihçe, tika'nın tarihi.*, <https://tika.gov.tr/kurumumuz/tarihce/> (Erişim Tarihi: 14.07.2024).
- Trading Economics, (2024). *Kazakistan gelir vergi oranı*. <https://tr.tradingeconomics.com/kazakhstan/persona>. (Erişim Tarihi: 21.07.2024).
- Turkey, (2024a). <https://www.nationsonline.org/oneworld/turkey.htm> (Erişim Tarihi: 06.08.2024).
- Turkey, (2024b). *Individual - taxes on personal income*. <https://taxsummaries.pwc.com/turkey/individual/taxes-on-personal-income> (Erişim Tarihi: 11.07.2024).
- Türk Devletleri Teşkilatı, (2019). *Declaration of the seventh summit of the cooperation council of the turkic speaking states, baku, azerbaijan*. <https://www.turkicstates.org/en/temel-belgeler> (Erişim Tarihi: 28.07.2024).

- Türk Devletleri Teşkilatı, (2024). *Türk devletleri teşkilatı sekizinci zirve bildirisi, istanbul, türkiye*. https://www.turkicstates.org/assets/pdf/temel_belgeler/8-zirve-bildirisi-15-tr.pdf. (Erişim Tarihi: 02.07.2024).
- Türkiye Gelir Vergisi Kanunu, (1961). <https://www.mevzuat.gov.tr/mevzuatmetin/1.4.193.pdf>. (Erişim Tarihi: 07.07.2024).
- UZ Tax 2024, (2024). *İcalculator™ uz: uzbekistan tax calculators*. <https://uz.icalculator.com/>. (Erişim Tarihi: 28.07.2024).
- www.imf.org, (2024). *Detailed revenue breakdown*. <https://data.imf.org/regular.aspx?key=60991467> (Erişim Tarihi: 29.06.2024).
- www.worldbank.org, (2024). *Databank world development indicators*. <https://databank.worldbank.org/indicator/NY.GDP.PCAP.CD/1ff4a498/> Popular-Indicators#. (Erişim Tarihi: 29.06.2024).
- Yavan, S. (2024). Tobin vergisinin Robin Hood etkisi: gelir dağılımında adaleti yaratır mı? *Büyük İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 5(2), 96-109.
- Yıldız, B. (2019). Vergi gelirlerinin ekonomik belirleyicileri üzerine ampirik bir analiz: yüksek gelirli OECD ülkeleri örneği. *Journal of Management and Economics Research*, 17(3), 324-339.
- Yoruldu, M. ve Çakır, B. (2023). Türk devletleri teşkilatına üye devletlerin kurum kazançlarının vergilendirilmesi: karşılaştırmalı bir inceleme. *Türk Dünyası Akademik Bakış Dergisi*, 3(5), 1-39. <https://doi.org/10.52703/ay.119>.
- Zulunov, D., Mavlonov, D. ve Tarnavska, M., (2022). *Özbekistan'ın vergi ve gümrük yasasındaki değişikliklere genel bakış*. https://www.ey.com/en_uz/tax-alerts/2022/08/ey-overview-of-changes-in-the-tax-and-customs-law-of-uzbekistan (Erişim Tarihi: 27.07.2024).

Extended Summary

The Organization of Turkic States (OTS), formerly known as the Cooperation Council of Turkic-speaking States, was established on October 3, 2009, in Istanbul with the aim of strengthening cooperation and solidarity among countries that share a common history, language and culture. On November 12, 2021, it was renamed the OTS. Its members include Turkey, Azerbaijan, Kazakhstan, Kyrgyzstan and Uzbekistan, while Hungary, Turkmenistan and the Turkish Republic of Northern Cyprus have observer status. The organization has expanded its cooperation to 31 different areas, including economy, culture, education, energy, transportation, and particularly finance. With the exception of Turkey, the member countries gained independence after the collapse of the Soviet Union and subsequently established their own national tax systems. Thus, OTS member states have distinct personal income tax (PIT) systems shaped by their level of economic development, geographical conditions, political structures, and natural resources. The main purpose of this study is to compare the personal income tax systems of the OTS member states, identify structural and rate differences, and propose recommendations for harmonization. Using IMF and World Bank data for 2011–2021, the study analyzes the share of PIT in total tax revenues and GDP, revealing that it significantly affects income distribution and tax burden. Given its progressive nature, variations in PIT rates among member states contribute to economic inequalities. In Azerbaijan, PIT rates range from 14% to 25%, with the tax covering various income types, including dividends, rents, and royalties. Numerous exemptions exist, including education expenses, health insurance, and support for veterans. Kazakhstan applies a flat 10% PIT rate, although specific income types such as dividends and interests are taxed differently. Exemptions apply to social assistance, pensions, and scholarships. Kyrgyzstan applies a 10% PIT rate with certain exemptions and production subsidies to support entrepreneurship and exports. Uzbekistan distinguishes between resident and non-resident taxpayers, applying rates between 5% and 12%. Social assistance, pensions, agricultural incomes, and scientific awards are tax-exempt. In Turkey, PIT is progressive: 15% for 0–110,000 TL, 20% for 110,000–230,000 TL, 27% for 230,000–870,000 TL, 35% for 870,000–3,000,000 TL, and 40% for incomes above 3,000,000 TL. Turkey's system includes numerous exemptions for artisans, disabled persons, small businesses, and family reliefs. Data from 2011–2021 show that Kazakhstan has the highest share of PIT in total tax revenue (47.55%) and GDP (3.69%), while Kyrgyzstan has the lowest (2.01% and 0.33%, respectively). Although Kazakhstan's total tax-to-GDP ratio (7.78%) is lower than Turkey's (17.75%), its PIT revenue share remains high due to efficient collection and higher per capita income. Overall, while OTS member states share common structural principles, significant

variations exist in rate structures, exemptions, and enforcement. These differences reflect each country's fiscal capacity, income distribution policies, and administrative efficiency. The study concludes that establishing a Joint Tax Cooperation Mechanism under the OTS framework would be beneficial to all members. This mechanism should focus on harmonising PIT structures, preventing double taxation, ensuring transparency, and promoting automatic exchange of information. A shared digital tax administration system could strengthen tax compliance, reduce tax evasion, and increase fairness in income taxation. Furthermore, closer tax policy alignment could support social justice and sustainable development within the OTS region. Common strategies on PIT would encourage cross-border investments, expand trade, and strengthen the region's fiscal stability. The creation of a single tax policy body could also provide a platform for coordinated fiscal reforms and help the OTS play a stronger economic role on the global stage. In conclusion, the study highlights that while OTS member states have made substantial progress in fiscal modernization, disparities in their personal income tax systems remain. Establishing an integrated taxation approach will not only enhance economic cooperation but also reduce income inequality, increase government revenues, and support broader social welfare programs. Ultimately, such harmonization could transform the OTS into a model of economic unity and resilience in Eurasia, reinforcing its goal of shared prosperity and sustainable growth.

