T.C.
MARMARA ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
MALİYE ANABİLİM DALI
MALİYE TEORİSİ BİLİM DALI

BİRLEŞMİŞ MİLLETLER SÜRDÜRÜLEBİLİR KALKINMA HEDEFLERİNE ULAŞMADA VERGİ YAPILARININ ROLÜ: OECD ÜLKELERİ ANALİZİ

Yüksek Lisans Tezi

YUSUF KILIÇ

İSTANBUL, 2025

T.C.
MARMARA ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
MALİYE ANABİLİM DALI
MALİYE TEORİSİ BİLİM DALI

BİRLEŞMİŞ MİLLETLER SÜRDÜRÜLEBİLİR KALKINMA HEDEFLERİNE ULAŞMADA VERGİ YAPILARININ ROLÜ: OECD ÜLKELERİ ANALİZİ

Yüksek Lisans Tezi

YUSUF KILIÇ

Tez Savunma Jürisi

1. Tez Danışmanı	: Prof. Dr. Gülay AKGÜL YILMAZ
2. Üye	: Dr. Öğr. Üyesi Halit FİKİR
3. Üye	: Dr. Öğr. Üyesi Müge YETKİN ATAER

İSTANBUL, 2025

ÖZET

BİRLEŞMİŞ MİLLETLER SÜRDÜRÜLEBİLİR KALKINMA HEDEFLERİNE ULAŞMADA VERGİ YAPILARININ ROLÜ: OECD ÜLKELERİ ANALİZİ

Küresel ölçekte artan eşitsizlikler, iklim değişikliğinin yol açtığı çevresel krizler ve doğal kaynakların hızla tükenmesi, kalkınma politikalarının sürdürülebilirlik ilkeleri doğrultusunda yeniden tasarlanmasını zorunlu hâle getirmiştir. Bu bağlamda, Birleşmiş Milletler'in 2030 Gündemi çerçevesinde belirlenen 17 Sürdürülebilir Kalkınma Hedefi (SKH), ekonomik büyüme, toplumsal adalet ve çevresel koruma arasında bütüncül ve dengeli bir yaklaşım benimsemeyi amaçlamaktadır. Söz konusu hedeflere ulaşılmasında ise en temel ve sürdürülebilir finansman araçlarından biri olarak Sürdürülebilir kalkınma sürecinde vergiler hem kalıcı bir finansman aracı hem de politika tercihlerini şekillendiren temel bir unsur olarak kritik rol oynamaktadır. Bu çalışma, OECD ülkelerinde vergi yapısının sürdürülebilir kalkınma üzerindeki etkilerini hem teorik hem de ampirik düzeyde kapsamlı biçimde incelemektedir. Kuramsal bölümde, sürdürülebilirlik düşüncesinin tarihsel gelişim süreci ve kavramsal yaklaşımlar ele alınmıştır. Ampirik kısımda ise 2000–2023 dönemine ait OECD ülkelerine ilişkin veriler kullanılarak Artırılmış Ortalama Grup (AMG) tahmincisi uygulanmış olup doğrudan ve dolaylı vergilerin Sürdürülebilir Kalkınma Hedefleri (SKH) endeksi üzerindeki uzun dönemli etkileri sistematik ve karşılaştırmalı biçimde değerlendirilmiştir. Elde edilen bulgular, vergi yapısının Sürdürülebilirlik Kalkınma Hedefleri endeksi üzerinde belirleyici rol oynadığını ortaya koymaktadır. Doğrudan vergilerdeki %1'lik artış, Sürdürülebilirlik Kalkınma Hedefleri endeksinde yaklaşık %0,009 oranında pozitif ve anlamlı bir artışa yol açmaktadır. Buna karşın, dolaylı vergilerin etkisi istatistiksel olarak anlamlı bulunmamıştır. Diğer taraftan, kontrol değişkenleri arasında yer alan işsizlik oranı ve sabit sermaye yatırımları sürdürülebilirlik üzerinde negatif yönlü etki gösterdiği bulunmuştur.

ABSTRACT

THE ROLE OF TAX STRUCTURES IN ACHIEVING THE UNITED NATIONS SUSTAINABLE DEVELOPMENT GOALS: AN ANALYSIS OF OECD COUNTRIES

Rising global inequalities, environmental crises caused by climate change, and the rapid depletion of natural resources have necessitated the redesign of development policies in line with sustainability principles. In this context, the 17 Sustainable Development Goals (SDG) identified within the framework of the United Nations' 2030 Agenda aim to adopt a holistic and balanced approach among economic growth, social justice, and environmental protection. As one of the most fundamental and sustainable financing tools for achieving these goals, taxes play a decisive role not only in generating public revenues but also as a strategic policy tool. This study comprehensively examines the impact of tax structures on sustainable development in OECD countries, both theoretically and empirically. In the theoretical section, the historical development of sustainability idea and conceptual approaches are examined. In the empirical section, the Augmented Average Group (AMG) estimator is applied using data from OECD countries covering the period 2000–2023, and the long-term effects of direct and indirect taxes on the Sustainable Development Goals (SDG) index are evaluated systematically and comparatively. The findings reveal that the tax structure plays a decisive role in the Sustainability Development Goals index. A 1% increase in direct taxes leads to a positive and significant increase in the Sustainability Development Goals index, approximately 0.009%. In contrast, the effect of indirect taxes was not found to be statistically significant. Conversely, the unemployment rate and fixed capital investments, which are among the control variables, were found to have a negative impact on sustainability.

İÇİNDEKİLER

ÖZET ..... **İ**
ABSTRACT ..... **İİ**
KISALTMALAR ..... **V**
TABLOLAR LİSTESİ ..... **Vİİ**
ŞEKİLLER LİSTESİ ..... **Vİİİ**
GRAFİKLER LİSTESİ ..... **İX**
GİRİŞ **1**
BİRİNCİ BÖLÜM: SÜRDÜRÜLEBİLİR KALKINMA VE VERGİ YAPISI **3**
1.1 SÜRDÜRÜLEBİLİR KALKINMA KAVRAMI **3**
1.1.1. Sürdürülebilirlik Yaklaşımları 6
1.1.1.1. Zayıf ve Güçlü Sürdürülebilirlik 6
1.2. SÜRDÜRÜLEBİLİR KALKINMA ANLAYIŞININ TARİHSEL GELİŞİMİ **6**
1.2.1 Stockholm Konferansı (1972) 9
1.2.2 Brundtland Raporu (1987) 10
1.2.3 Rio Konferansı ve Gündem 21 (1992) 10
1.2.4 Binyıl Kalkınma Hedefleri (2000) 11
1.2.5 Johannesburg Zirvesi (2002) 13
1.2.6 Rio+20 ve Sürdürülebilir Kalkınma Hedeflerinin Ortaya Çıkışı (2012-2015) 13
1.2.7 BM Sürdürülebilir Kalkınma Hedefleri (2016-2030) 14
1.3. BM SÜRDÜRÜLEBİLİR KALKINMA HEDEFLERİNİN EKONOMİK, TOPLUMSAL VE ÇEVRESEL BOYUTLARI **16**
SÜRDÜRÜLEBİLİR KALKINMA HEDEFLERİ **16**
1.4. VERGİLENDİRME VE SÜRDÜRÜLEBİLİR KALKINMA **18**
1.4.1. Sürdürülebilir Kalkınma Hedefleri Doğrultusunda Vergi Politikaları 18
1.5 VERGİ YAPISI KAVRAMI VE UNSURLARI **21**
1.5.1 Dolaylı ve Dolaysız Vergiler 24
1.5.2 Vergi Yapısı ve Sürdürülebilir Kalkınma Hedefleri 26
İKİNCİ BÖLÜM: OECD ÜLKELERİNDE VERGİ YAPISI VE SÜRDÜRÜLEBİLİR KALKINMA HEDEFLERİ **32**
2.1. OECD YAPISI **32**
2.2. OECD ÜLKELERİNDE VERGİ YAPISININ TARİHSEL GELİŞİMİ **33**
2.3. OECD ÜLKELERİNDE VERGİ YAPISI VE ÖZELLİKLERİ **40**
2.4. OECD ÜLKELERİ VE SÜRDÜRÜLEBİLİR KALKINMA HEDEFLERİ **67**
2.5. OECD ÜLKELERİNDE VERGİ YAPISI VE SÜRDÜRÜLEBİLİR KALKINMA HEDEFLERİ **69**
ÜÇÜNCÜ BÖLÜM: AMPİRİK ANALİZ **72**
3.1. AMPİRİK LİTERATÜR **72**
3.2. ARAŞTIRMANIN AMACI VE ÖNEMİ **74**
3.3. ARAŞTIRMA HİPOTEZLERİ **75**

3.4. AMPİRİK METODOLOJİ 75
3.5. ARAŞTIRMANIN MODELİ VE VERİ SETİ 79
3.6. AMPİRİK BULGULAR 80
3.6.1. TANIMLAYICI İSTATİSTİKLER 80
3.6.2. KORELASYON ANALİZİ VE ÇOKLU DOĞRUSAL BAĞLANTI TESTİ 81
3.6.3. YATAY KESİT BAĞIMLILIK TESTİ 81
3.6.4. BİRİM KÖK TESTİ 82
3.6.5. HOMOJENLİK TESTİ 83
3.6.6. HETEROJEN PANEL EŞBÜTÜNLEŞME TESTİ 83
3.6.7. GENİŞLETİLMİŞ ORTALAMA GRUP (AMG) TAHMİNCİSİ 84
3.7. AMPİRİK BULGULARIN DEĞERLENDİRİLMESİ 85
SONUÇ 87
KAYNAKÇA 90

KISALTMALAR

AB	Avrupa Birliği
ABD	Amerika Birleşik Devletleri
ACE	Allowance for Corporate Equity (Kurumsal Özsermaye Ödeneği)
AR-GE	Araştırma ve Geliştirme
BKH	Binyıl Kalkınma Hedefleri
BM	Birleşmiş Milletler
BSMV	Banka ve Sigorta Muameleleri Vergisi
CFC	Controlled Foreign Company (Kontrollü Yabancı Şirket)
CSD	Birleşmiş Milletler Sürdürülebilir Kalkınma Komisyonu
DST	Digital Services Tax (Dijital Hizmet Vergisi)
EOV	Efektif Ortalama Vergi
FCCC	Birleşmiş Milletler İklim Değişikliği Çerçeve Sözleşmesi
GSYH	Gayrisafi Yurtiçi Hasıla
HDI	Human Development Index (İnsani Gelişme Endeksi)
KDV	Katma Değer Vergisi
KGV	Kişisel Gelir Vergisi
KV	Kurumlar Vergisi
LIFO	Last-In, First-Out (Son Giren İlk Çıkar)
MHV	Mal ve Hizmet Vergileri
ODA	Official Development Assistance (Resmî Kalkınma Yardımı)

OECD	Ekonomik Kalkınma ve İşbirliği Teşkilatı
ÖTV	Özel Tüketim Vergisi
SKH	Sürdürülebilir Kalkınma Hedefleri
STK	Sivil Toplum Kuruluşu
TDK	Türk Dil Kurumu
UNCED	Birleşmiş Milletler Çevre ve Kalkınma Konferansı
UNEP	United Nations Environment Programme (Birleşmiş Milletler Çevre Programı)
WCED	Dünya Çevre ve Kalkınma Komisyonu
WSSD	World Summit on Sustainable Development (Dünya Sürdürülebilir Kalkınma Zirvesi)

TABLOLAR LİSTESİ

Tablo 1: Kalkınmanın Tarihsel Süreci 7
Tablo 2: BM Sürdürülebilir Kalkınma Hedeflerinin Öncelikli Amaçları ve Takibinde İzlenecek Örnek Göstergeler 16
Tablo 3: Gelişmişlik Seviyesine Göre Dolaylı ve Dolaysız Vergilerin Payları 25
Tablo 4: Vergi Türlerine Göre Sürdürülebilir Kalkınma 27
Tablo 5: 2023 Yılı OECD Ülkelerinde Vergi Yükü ve BM SKH Ülke Endeksi 29
Tablo 6: OECD'ye Göre Vergi Sınıflandırması 35
Tablo 7: 1965-2022 Yılları OECD ülkelerinde Vergi Türleri İtibarıyla Elde Edilen Gelirlerin GSYH'ye Oranı (%) 36
Tablo 8: 2023 Yılı OECD Ülkelerinde Vergi Gelirlerinin Türleri İtibarıyla Dağılımı (Toplam Vergi Gelirleri İçinde %) 40
Tablo 9: OECD Ülkelerinde Vergi Sisteminin Temel Özellikleri 47
Tablo 10: Kullanılan Değişkenler 79
Tablo 11: Tanımlayıcı İstatistikler 80
Tablo 12: Korelasyon Matrisi 81
Tablo 13: Çoklu Doğrusal Bağlantı Testi Sonuçları 81
Tablo 14: Yatay Kesit Bağımlılık Testi 82
Tablo 15: Birim Kök Testi Sonuçları 82
Tablo 16: Homojenlik Testi Sonuçları 83
Tablo 17: Heterojen Panel Eşbütünleşme Testi Sonuçları 83
Tablo 18: Artırılmış Ortalama Grup Tahmincisi (AMG) Tahminci Sonuçları 84
Tablo 19: Hipotez Sonuçları 86

ŞEKİLLER LİSTESİ

Şekil 1: Sürdürülebilirlik Modeli 4
Şekil 2: Sürdürülebilir Kalkınmanın Tarihsel Süreci 9
Şekil 3: BM Sürdürülebilir Kalkınma Hedefleri 15
Şekil 4: Sürdürülebilir Kalkınma Hedefleri Finansman Durumu (2023) 69
Şekil 5: Vergi Türlerinin SKH ile İlişkisi 71

GRAFİKLER LİSTESİ

Grafik 1: 1965-2023 Yılları OECD Ülkeleri Vergi Dağılımları (Toplam Vergi Gelirleri İçinde %) 38
Grafik 2: 1965-2023 Yılları OECD Ülkelerinde Dolaysız ve Dolaylı Vergilerin Ortalaması (GSYİH'ye Oranı %) 39
Grafik 3: 1965- 2023 Yılları OECD Ülkelerinde Toplam Vergi Gelirleri (GSYİH'ye Oranı %) 40
Grafik 4: 2023 Yılı OECD Ülkelerinde Vergi Yapısı (GSYH'ye oranı %)..... 44
Grafik 5: 2023 Yılı OECD Ülkelerinde Dolaysız ve Dolaylı Vergilerin Payı (GSYH'ye Oranı %) 46
Grafik 6: OECD Ülkelerinin SKH Performansı..... 68

GİRİŞ

Küresel ölçekte derinleşen sosyoekonomik eşitsizlikler, iklim değişikliği, doğal kaynakların tükenmesi ve sosyal dışlanma gibi sorunlar, geleneksel kalkınma anlayışının yetersizliklerini açık biçimde ortaya koymuştur. Bu gelişmeler, ekonomik büyümenin tek başına kalkınma için yeterli olmadığını kalkınmanın ancak toplumsal kapsayıcılık, gelir adaleti ve çevresel sürdürülebilirlik ilkeleriyle birlikte gerçekleştirilebileceğini ortaya koyan yaklaşımların güç kazanmasına sebebiyet vermiştir. Bu bağlamda, Birleşmiş Milletler 'in (BM) 2015 yılında ilan ettiği 2030 Sürdürülebilir Kalkınma Gündemi ve bu gündemin merkezinde yer alan 17 Sürdürülebilir Kalkınma Hedefi (SKH), kalkınma politikalarının küresel ölçekte yönünü değiştirerek ülkelerin gelişmişlik düzeylerinden bağımsız olarak ortak farklılaştırılmış sorumluluklar çerçevesinde hareket etmelerini zorunlu kılmıştır.

Söz konusu hedeflere ulaşılabilmesi için devletlerin yalnızca etkili kamu politikaları geliştirmesinin yanı sıra bu politikaların finansmanını da sürdürülebilir biçimde sağlaması gerekmektedir. Bu noktada kamu maliyesi, sürdürülebilir kalkınmanın temel araçlarından biri haline gelmiştir. Kamu maliyesinin en önemli unsurlarından biri olan vergi sistemleri ise yalnızca gelir sağlama işleviyle kalmayıp gelir dağılımını yeniden düzenleme, tüketim ve üretim davranışlarını yönlendirme ve çevresel dışsallıkları azaltma gibi çok boyutlu işlevleriyle sürdürülebilir kalkınma hedefleri üzerinde doğrudan etkili olabilmektedir.

Vergi yapısının bileşimi, diğer bir deyişle dolaysız ve dolaylı vergilerin toplam vergi gelirleri içindeki oranı, vergi sisteminin ekonomik ve toplumsal etkilerini belirleyen temel unsurlardan biridir. Dolaysız vergiler genellikle artan oranlı yapılarıyla gelir adaletini destekleyen, sosyal politika hedeflerinin finansmanında doğrudan rol oynayan ve devletin yeniden dağıtım işlevini güçlendiren araçlar olarak öne çıkmaktadır. Buna karşılık, dolaylı vergiler tüketim üzerinden alınmakta ve sabit oranlı yapıları nedeniyle özellikle düşük gelirli kesimler üzerinde orantısız bir mali yük oluşturmaktadır. Bu yönüyle, dolaylı vergilere dayalı vergi sistemleri toplumsal eşitsizlikleri derinleştirme ve vergi adaletini zayıflatma potansiyeli barındırmaktadır.

Bu çalışma, OECD ülkelerinde uygulanan dolaysız ve dolaylı vergilerin sürdürülebilir kalkınma performansı üzerindeki etkilerini karşılaştırmalı olarak analiz etmeyi amaçlamaktadır. Çalışmanın temel sorunsalı başka deyişle vergi sisteminde yer alan vergilerin dolaylı ve dolaysız bileşiminin sürdürülebilir kalkınma hedeflerinin gerçekleştirilmesinde nasıl bir rol oynadığını ortaya koymaktır. Mevcut literatürde vergi gelirlerinin ekonomik büyüme üzerindeki etkileri sıklıkla ele alınmış olsa da dolaysız ve dolaylı vergi ayrımı temelinde sürdürülebilir kalkınmanın toplumsal ve çevresel boyutlarına yönelik

etkileri sınırlı düzeyde incelenmiştir. Bu tez, söz konusu boşluğu doldurmayı ve kamu maliyesi ile sürdürülebilir kalkınma arasındaki ilişkiye ampirik düzeyde katkı sunmayı hedeflemektedir.

Çalışma kapsamında, 2000–2023 dönemine ait OECD ülkelerine ilişkin Artırılmış Ortalama Grup Tahmincisi (AMG) kullanılarak dolaysız ve dolaylı vergi oranlarının sürdürülebilir kalkınma endeksi üzerindeki etkileri analiz edilmiştir. Modelde yalnızca vergi yapısına ilişkin değişkenlere yer verilerek, vergi politikalarının sürdürülebilir kalkınma üzerindeki etkileri yalın ve odaklanmış biçimde değerlendirilmiştir. Bu yönüyle çalışma, OECD ülkelerinde vergi yapısının sürdürülebilir kalkınmanın ekonomik, toplumsal ve çevresel olmak üzere üç temel boyutu üzerindeki etkilerini ampirik düzeyde ele alan ve dolaysız ve dolaylı vergi ayrımına odaklanan özgün bir araştırma niteliği taşımaktadır.

BİRİNCİ BÖLÜM: SÜRDÜRÜLEBİLİR KALKINMA VE VERGİ YAPISI

1.1 Sürdürülebilir Kalkınma Kavramı

İngilizce "sustainability" sözcüğü Türkçeye “sürdürülebilirlik” olarak geçmiştir. Türk Dil Kurumuna (TDK) göre ise “aynı düzeyde veya biçimde devam edebilen” şeklinde belirtilmekte olup süreklilik, devamlılık ve istikrar içeren bir durumu ifade etmektedir (Peşkircioğlu, 2016:5; TDK, 2025).

Sürdürülebilirlik ve sürdürülebilir kalkınma kavramı, literatürde evrensel bir tanıma sahip olmamakla birlikte, çeşitli teorik çerçevelerde farklı şekillerde tanımlanmış ve yorumlanmıştır. Öyle ki literatürde sürdürülebilir kalkınmaya ilişkin tanımlamaların sayısının 80’i geçtiği düşünülmektedir. Kullanılan en yaygın tanımlamalardan biri BM tarafından 1987 yılında Brundtland Raporunda yer almıştır. Buna göre sürdürülebilir kalkınma; “Bugünün gereksinimlerini, gelecek kuşakların gereksinimlerini karşılama yeteneğinden ödün vermeden karşılamaktır” şeklinde ifade edilmiştir. Tarihsel perspektiften bakıldığında, sürdürülebilir kalkınma başlangıçta çevresel kaygılarla ortaya çıkmış ve çevreyi koruma amacını gütmüştür. Ancak zamanla, ekonomik büyümenin sürekliliğini sağlamak ve sınırlı doğal kaynakların verimli kullanımını temin etmek amacıyla genişletilmiş olup toplumsal, ekonomik ve çevresel boyutları kapsayan çok yönlü bir anlayışa dönüşmüştür. Bu evrim, sürdürülebilir kalkınma anlayışını, yalnızca çevresel koruma ile sınırlı kalmaktan çıkararak, ekonomik ve toplumsal sorunları bir arada ele alan politikaların temelini atmıştır (Gedik, 2020:198-211; Brundtland, 1987).

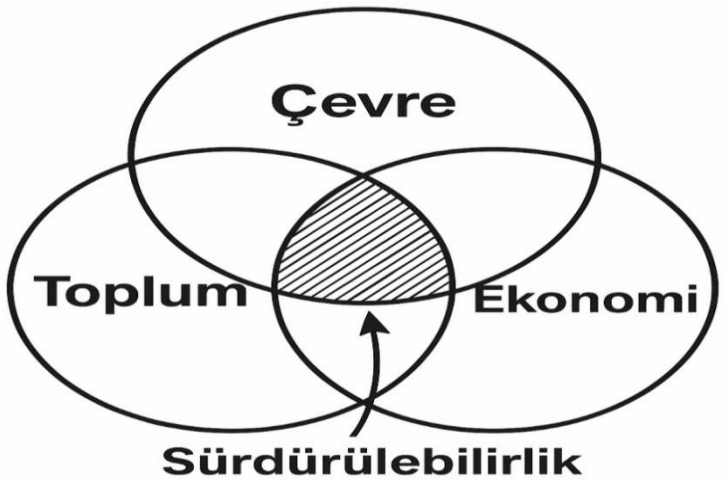
Kavramın kökenleri ilk kez 18. yüzyılda ormancılık alanındaki kaynak yönetimi uygulamalarına dayanan "sürdürülebilir hasat" (sustainable yield) yaklaşımına kadar uzanmaktadır (Kaplanhan, 2025:134). Nitekim, 1713 yılında Hans Carl von Carlowitz’in orman bilimi üzerine kaleme aldığı ilk eserle atılmıştır. Carlowitz, odunun “günlük ekmeğimiz kadar hayati” olduğunu ifade etmiştir. Ona göre, doğal kaynakların tükenebilirliğinin farkındalığı ile yönetilmesi, ormanların sürekli ve kesintisiz biçimde kullanılmasına olanak tanıyacaktır. Bu yaklaşımın doğaya yönelik insan müdahalesinin sınırsız değil, doğal döngülerle uyumlu olması gerektiği fikrini temellendiren erken bir sürdürülebilirlik kavramına işaret ettiği söylenebilir (Keiner, 2005:1). Ancak günümüzdeki anlamıyla sürdürülebilirlik kavramının benimsenmesi 20. yüzyılın ortalarında küresel ölçekte yaşanan çevresel sorunların artmasıyla başlamıştır (Kaplanhan, 2025:134).

Özellikle II. Dünya Savaşı sonrasında hız kazanan yeniden yapılanma süreci, kapitalist sistemin yaygınlaşması, teknolojik ve endüstriyel gelişmelerin ivme kazanması ile kontrolsüz nüfus artışı, doğal sistemlerin geri plana itilmesine ve tüketim odaklı sürdürülebilirlikten yoksun bir kalkınma anlayışının hâkim olmasına sebebiyet vermiştir. Ancak 1960’lı yılların sonlarına gelindiğinde, çevresel dengelerin

bozulmakta olduğu gözlemlenmiş ve bu bozulmanın temelinde çevre ile kalkınma arasındaki ilişkinin ihmal edilmesinin yattığı anlaşılmaya başlanmıştır (Ozmehmet, 2008:2).

Nitekim, günümüzde dünya nüfusu 7,2 milyara ulaşmış durumdadır. Bu rakam, Sanayi Devrimi'nin başlangıcı olan 1750 yılında 800 milyon civarında olan dünya nüfusunun yaklaşık dokuz katıdır. Nüfus artışı hâlen yüksek bir hızla devam etmektedir. Öyle ki her yıl ortalama 75 milyon kişi daha dünya nüfusuna eklenmektedir. Öyle ki 2040'lı yıllarda dokuz milyar eşiğine ulaşılması beklenmektedir. Bu milyarlarca insan, küresel ekonomide kendilerine bir yer edinme arayışı içerisindedir. Yoksulluk sınırının altında yaşayanlar, temel yaşam ihtiyaçları olan gıdaya, temiz suya, sağlık hizmetlerine ve güvenli barınma koşullarına ulaşma mücadelesi vermektedir. Yoksulluğun hemen üzerinde konumlanan gruplar ise daha iyi bir yaşam standardı ve çocukları için umut vadeden bir gelecek arayışı içindedir. Gelişmiş ülkelerde yaşayan toplumlar, teknolojik ilerlemelerin yaşam kalitelerini daha da yükselteceği beklentisiyle hareket etmektedir. Küresel düzeyde ekonomik gücün en üst diliminde yer alan süper zenginler ise servet sıralamalarında daha üst sıralarda yer alma rekabeti içerisindedir. Diğer yandan, kalkınma anlayışının yalnızca ekonomik büyüme ya da kişi başına düşen gelir artışı gibi dar kapsamlı göstergelerle sınırlandırılamaz. Kalkınma politikalarının gelir artışını aşan daha geniş bir perspektifle, toplumsal fırsat eşitliğini sağlamayı, sosyal kapsayıcılığı güçlendirmeyi ve sürdürülebilir refahın toplumun bütün kesimlerine dengeli biçimde dağılımını amaçlayan çok boyutlu hedefler çerçevesinde yapılandırılması gerekmektedir. Bu bütüncül yaklaşım, sürdürülebilir kalkınmanın sağlanabilmesi açısından kritik öneme sahiptir (Sachs, 2014:106).

Şekil 1: Sürdürülebilirlik Modeli



Kaynak: Arya vd. 2020:75

Şekil 1'deki model, literatürde genellikle "üç sütun modeli" ya da "üç çember modeli" olarak adlandırılmaktadır. Model, insan toplumunun temel bileşenleri olan ekonomik, toplum ve çevresel boyutlar üzerine inşa edilmiştir (Keiner, 2005:3).

Sürdürülebilir kalkınma, yalnızca ekonomik büyümeyi hedefleyen geleneksel kalkınma anlayışının yanı sıra çevresel bütünlüğü ve sosyal eşitliği koruyan ve geliştiren kalkınma biçimlerini kapsamaktadır. Bu yaklaşım, sürdürülebilirliğin üç temel boyutunu (çevresel, ekonomik ve toplum) bütüncül bir çerçevede ele alırken, özellikle çevresel sürdürülebilirlik ile sosyal adaleti öncelikli ilkeler olarak konumlandırmaktadır. Bu tanım, çevre, toplum ve ekonomi arasında bir hiyerarşi kurmak yerine bu üç alanın birbirini dışlamadan uyum içinde yürütülmesi gerektiğini savunmaktadır. Böylelikle, çevresel ve sosyal hedeflere ulaşabilmek adına ekonomik kalkınmadan vazgeçilmesi gerekmediği gibi ekonomik çıkarlar uğruna çevresel tahribatın veya sosyal eşitsizliğin meşrulaştırılması da kabul edilmemektedir. Başka bir ifadeyle, bir kalkınma süreci; ancak doğal çevreye zarar vermemesi ve toplumsal adaleti gözetmesi koşuluyla "sürdürülebilir" olarak nitelendirilebilmektedir. Nitekim, günümüzde BM Dünya Çevre ve Kalkınma Komisyonu **(**WCED) tarafından da çevresel, iktisadi ve sosyal hedeflerin birbirinden ayrılmaz bir biçimde kabul edilmesi gerektiği savunulmaktadır (Gedik, 2020:197-202).

Sürdürülebilir kalkınma, yalnızca ekonomik büyümeyi hedefleyen geleneksel kalkınma anlayışının yanı sıra çevresel duyarlılığı, toplumsal refahı ve kaynakların uzun vadeli korunmasını esas alan bütüncül bir kalkınma paradigmasını ifade etmektedir. Bu yaklaşım, ekonomik faaliyetlerin çevresel sınırlara saygılı bir biçimde yürütülmesini zorunlu kılarak gelecek kuşakların ihtiyaçlarını karşılama kapasitesinin tehlikeye atılmamasını ilke edinmektedir. Diğer taraftan, sürdürülebilir kalkınma stratejilerinin arasında etkin enerji kullanımı, geri dönüşüm uygulamalarının yaygınlaştırılması, yenilenebilir enerji kaynaklarına geçiş, üretim ve tüketim kalıplarının dönüştürülmesi gibi çok boyutlu yapısal reformları yer almaktadır. Bu stratejilerin temel hedefleri arasında ekonomik büyümenin niteliksel olarak dönüştürülmesi, gıda, enerji, su ve sağlık gibi temel ihtiyaçlara erişimin güvence altına alınması, nüfus artışının dengeli bir biçimde sürdürülmesi, doğal kaynak rezervlerinin korunması ve ekonomik değere dönüştürülmesi, çevre dostu teknolojilerin geliştirilmesi ve kullanımının teşvik edilmesi söz konusudur. Sürdürülebilir kalkınma yaklaşımı, karar alma süreçlerinde çevresel unsurların ekonomik politikalarla bütünleştirilmesini temel bir politika önceliği olarak kabul etmektedir. Bu bütüncül yaklaşım, ekonomik büyümenin çevresel sınırları aşmadan gerçekleştirilmesi gerektiği görüşüne dayanmakta ve çevresel sürdürülebilirliğin ekonomik planlamanın ayrılmaz bir parçası olduğunu vurgulamaktadır. Ayrıca, sürdürülebilir kalkınma perspektifi çevresel faktörler ile birlikte toplumsal adaletin güçlendirilmesi ve iktisadi eşitsizliklerin azaltılması bakımından da kritik öneme sahiptir. Başka bir ifadeyle, çevresel kaygıların iktisadi kararlara entegre edilmesi hem doğanın korunması hem de toplumda eşitlikçi bir ekonomik yapının tesis edilmesine hizmet etmektedir (Erdinç, 2018:36-40).

1.1.1. Sürdürülebilirlik Yaklaşımları

Sürdürülebilir kalkınma kuramı, doğal kaynaklar ile insan yapımı sermaye arasındaki ikame edilebilirlik düzeyine ilişkin varsayımlara bağlı olarak iki temel yaklaşım çerçevesinde ele alınmaktadır: zayıf sürdürülebilirlik ve güçlü sürdürülebilirlik. Bu iki yaklaşım, doğal kaynakların ekonomik sistem içerisindeki yerini ve uzun vadeli kalkınma stratejilerindeki rolünü farklı şekillerde değerlendirmektedir (Erdinç, 2018:36).

1.1.1.1. Zayıf ve Güçlü Sürdürülebilirlik

Zayıf sürdürülebilirlik paradigması, doğal kaynakların insan yapımı sermaye ile sınırsız ölçüde ikame edilebileceği varsayımına dayanır. Bu yaklaşıma göre doğal kaynakların tükenmesi ekonomik büyümeyi tehdit etmeyerek bu kaynakların yerini alabilecek fiziksel sermaye ve teknolojik gelişmeler sağlanabilmektedir. Bu bağlamda, çevresel bozulmalar, ekonomik büyümenin bir bedeli olarak görülmekte ve çevresel sürdürülebilirlik, ekonomik rasyonaliteye bağlı olarak ikincil bir öncelik haline gelmektedir. Buna karşılık güçlü sürdürülebilirlik yaklaşımı, birçok doğal kaynağın ve ekosistem hizmetinin ikame edilemez olduğunu savunur. Bu görüşe göre, doğanın sunduğu yaşam destek sistemleri (örneğin biyolojik çeşitlilik, iklim düzenleyici sistemler, temiz hava ve su kaynakları) insan yapımı sermaye ile telafi edilemeyecek kadar özgündür ve kritik eşiklerin aşılması durumunda geri dönüşü olmayan çevresel tahribatlar meydana gelebilir. Dolayısıyla güçlü sürdürülebilirlik, doğal sermayenin korunmasını ve çevresel sınırlar içerisinde kalmayı kalkınmanın ön koşulu olarak görmektedir. Güçlü sürdürülebilirlik anlayışı, kalkınmanın yalnızca ekonomik göstergelerle değil, ekosistemlerin taşıma kapasitesi ve çevresel bütünlükle de uyumlu olması gerektiğini savunarak, çevresel olarak sürdürülebilir bir dönüşümün gerçekleştirilmesini zorunlu kılmaktadır. Bu yaklaşım, özellikle iklim değişikliği, biyoçeşitlilik kaybı ve kaynak kıtlığı gibi küresel çevresel tehditler karşısında daha tutarlı ve uzun vadeli bir stratejik yönelim sunmaktadır (Erdinç, 2018:36-40).

1.2. Sürdürülebilir Kalkınma Anlayışının Tarihsel Gelişimi

Sürdürülebilir kalkınma fikrinin tarihsel gelişimi, her ne kadar literatürde 20. yüzyılın başlarından itibaren düşünsel ve siyasal alandaki değişimlerle şekillendiği görülse de sürdürülebilirliğin Orta Çağ ve hatta Yunan mitolojisine kadar gittiği görülmektedir (Campbell, 1996:302).

Diğer taraftan, insan uygarlığının çevre ve doğal kaynaklar üzerindeki etkilerine ilişkin ilk sorgulamalar, 200 yıldan daha uzun bir süre önce gündeme gelmiştir. Bu tartışmalara öncülük eden düşünürlerden biri, İngiliz demograf, politik iktisatçı ve kırsal bölge din adamı olan Thomas Robert Malthus'tur (1766–1834). Malthus, 1798 yılında kaleme aldığı "Nüfus İlkesi Üzerine Bir Deneme" (An Essay on the Principle of Population) adlı eserinde, nüfus artış hızının gıda üretiminden daha hızlı gerçekleştiğini

savunmuş ve bu dengesizliğin uzun vadede kıtlık, yoksulluk ve zorlu yaşam koşullarına neden olacağını öngörmüştür. Malthus'a göre, nüfus geometrik oranla artarken, tarımsal üretim yalnızca aritmetik oranla artabilmektedir. Bu görüş, kaynakların sınırlılığına dayalı ilk sistematik analizlerden biri olarak kabul edilmiş ve sonraki yüzyıllarda çevresel sürdürülebilirlik tartışmalarına teorik bir zemin oluşturmuştur (Paul, 2008: 576).

1900'lerin başlarında kaynakların tükenebilir olduğu fark edilmiş ve ilk koruma (konservasyon) hareketleri başlamıştır. Örneğin, 1910'larda ekonomist A.C. Pigou çevresel dışsallıkların maliyetine dikkat çekerek çevre korumasının ekonomik refahla ilişkisini kurmaya çalışmıştır (Pigou, 1920).

20.yüzyılın ikinci yarısına kadar iktisadi düşüncede egemen olan teorik yaklaşımlar, kalkınma olgusunu büyük ölçüde ekonomik büyüme ile özdeşleştirmiştir. Bu dönemde, iktisadi faaliyetlerin çevresel sonuçları çoğunlukla ikincil bir mesele olarak değerlendirilmiş, doğa ise üretim süreçlerinin sınırsız ve sürekli kullanılabilir bir girdisi olarak görülmüştür. Özellikle Sanayi Devrimi'nin ardından kurumsallaşan Klasik İktisat yaklaşımı, maddi refahı insan refahının temel göstergesi olarak kabul etmiş ve bu refahın sürdürülebilirliğini yalnızca ekonomik büyüme ile ilişkilendirmiştir. Bu çerçevede, doğal kaynakların tükenebilirliği ya da ekosistem üzerindeki baskılar sistematik analizlerin dışında bırakılmış, çevresel maliyetler göz ardı edilmiştir. Ekonomik büyümenin, kendi başına toplumsal ilerlemeyi garanti edeceği varsayımı üzerine inşa edilen bu paradigma, çevreyi yalnızca dışsal bir unsur olarak değerlendirmiştir. Doğal kaynakların sonsuz olduğu varsayımı ise çevresel sınırların sistematik biçimde ihlal edilmesine neden olmuştur. (Alagöz, 2007: 2-4; Aksu, 2014: 353). Ayrıca, sosyal adaleti ve çevresel dengeyi bozmaksızın ekonomik refaha ulaşabilmenin mümkün olmayacağını savunan kritikler mevcut olsa da 21. Yüzyıla gelindiğinde sürdürülebilir kalkınmaya ilişkin çevre, toplum ve iktisadi unsurların birbirinden ayrılmaz parçalar olduğu noktasında uzlaşı sağlanmıştır (Bansal, P., 2005).

Tablo 1: Kalkınmanın Tarihsel Süreci

Dönem	**Kalkınma Akımları**	**Kalkınma Anlamları**
1800	Klasik politik iktisat	İlerleme için çözüm, farkı kapatma
1850 >	Sömürge ekonomileri	Kaynak yönetimi, vesayet
1870 >	Geç gelişenler	Sanayileşme, farkı kapatma
1940 >	Kalkınma iktisadı	Ekonomik büyüme – sanayileşme
1950 >	Modernleşme teorisi	Büyüme, siyasal ve toplumsal modernleşme

1960 >	Bağımlılık teorisi	Biriktirme – ulusal, merkeze dayalı
1970 >	Alternatif kalkınma	İnsani gelişme/serpilme
1980 >	İnsani kalkınma	Seçeneklerin genişlemesi, insanların güçlendirilmesi
1980 >	Neoliberalizm	Ekonomik büyüme- yapısal reform, deregülasyon, serbestleşme, özelleştirme
1990 >	Kalkınma sonrası	Otoriter mühendislik, felaket
2000	Binyıl Kalkınma Hedefleri	Yapısal reformlar

Kaynak: Pieterse, 2010:27-28

Sürdürülebilir kalkınma kavramı 20. yüzyılın son çeyreğinden itibaren uluslararası gündemde sıkça kullanılmaya başlanmış ve giderek bir "rehber ilke" haline gelmiştir (Bozlağan, 2005:1012). Sürdürülebilir kalkınma, 21. yüzyılda kuramsal düzeyde geniş bir kabul görmesine rağmen, uygulama aşamasında özellikle gelişmekte olan ülkelerde çok sayıda yapısal problemle karşı karşıya kalmaktadır. Söz konusu problemler, yalnızca teknik ya da mali yetersizliklerden ibaret olmayıp, aynı zamanda yönetişim kapasitesi, politika uyumluluğu ve toplumsal katılım gibi alanlardaki yetersizliklerden de kaynaklanmaktadır. Başta sermaye eksikliği olmak üzere, çevresel yatırımların gerçekleştirilmesini destekleyecek finansal araçların sınırlı olması, sürdürülebilir kalkınma projelerinin hayata geçirilmesini güçleştirmektedir. Bununla birlikte, kurumsal altyapının zayıflığı ve çevre politikalarının diğer makroekonomik politikalarla entegre şekilde yürütülememesi pratikte sürekliliği engellemektedir. Aynı zamanda, kaynakların etkin kullanılamaması ve kurumlar arası eşgüdüm eksikliği ise sürdürülebilirlik politikalarının bütüncül bir şekilde yürütülmesini engelleyen başlıca unsurlar arasında yer almaktadır (Dulupçu, 2004:1 aktaran Alagöz, 2004).

Şekil 2: Sürdürülebilir Kalkınmanın Tarihsel Süreci



Kaynak: Gedik, 2020:199-202; Yeni, 2014: 184-187; Ozmehmet, 2008: 5-11; United Nations, 2015 kaynaklarından yararlanılarak yazar tarafından oluşturulmuştur.

1.2.1 Stockholm Konferansı (1972)

Sürdürülebilir kalkınma kavramının 1960'lı yıllardan itibaren tetiklenen çevresel bilinçlenmeye ilişkin sürdürülebilirlik akımları ile birlikte 1968'de kurulan Roma Kulübü tarafından "değişmek ya da yok olmak" ikileminin ortaya konulmasıyla sınırsız büyüme ve kalkınmanın toplumların sonunu getirme potansiyelinin fark edilmesi üzerine 1972 yılına gelindiğinde Stockholm Konferansı ile birlikte ilk kez uluslararası camiaya taşındığı görülmektedir. BM tarafından kabul edilen İnsan Çevresi Bildirgesi ile "Only One Earth" (Tek Bir Dünya) anlayışı benimsenmiş ve sürdürülebilirlik kavramı ilk kez küresel ölçekte tanınmıştır (Yeni, O. (2014):183; Keleş, Hamamcı, Çoban, 2009). Bu kapsamda, 113 ülkenin katıldığı Stockholm Konferansı ile çevresel sürdürülebilirlik sorunları dünya gündemine dahil olmuştur. Ancak, söz konusu gündem daha çok gelişmiş ülkeleri kapsamakta üçüncü dünya ülkelerini ise dışlamaktaydı. Örneğin, İsveç gibi gelişmiş ülkeler asit yağmurları gibi kendine has sorun ve çekinceleri dile getirmişlerdir. Bu konferansla birlikte büyüme ile çevresel sürdürülebilirliğin arasında negatif yönlü bir ilişkinin varlığı gündeme gelmiştir (Elliott, 2012, s. 43).

Stockholm İnsan Çevresi Konferansı sonrasında BM Çevre Programı (UNEP) kurulmuş ve kalkınma politikalarında çevresel boyutun dikkate alınmasına yönelik ilk adımlar atılmıştır. 1980 yılında, IUCN

(Dünya Doğayı Koruma Birliği), UNEP ve WWF iş birliğiyle yayınlanan Dünya Koruma Stratejisi (World Conservation Strategy), sürdürülebilir kalkınma kavramının gelişiminde önemli bir kilometre taşı olmuştur (Bozlağan, 2005:1017-1018).

1.2.2 Brundtland Raporu (1987)

Sürdürülebilir kalkınma resmi olarak ilk kez 1987 yılında Brundtland Raporu ile birlikte gündeme gelmiş; "bugünün kalkınma ihtiyaçlarının gelecek kuşakların haklarını ve imkanlarını tehlikeye atmadan karşılanması" şeklinde tanımlanmıştır (WCED, 1987: 43).

WCED (1987) raporunda, sürdürülebilirlik kavramının gelecek yüzyıllarda çok daha fazla insanın bir arada yaşayacağı bir dünyada mevcut kısıtlı kaynakları yönetmenin hem gelişmekte olan hem de gelişmiş ülkeler için kritik önem taşıdığı vurgulanmıştır. Bununla birlikte, sürdürülebilir kalkınma kavramının yalnızca iktisadi büyüme çerçevesinde değil bütün paydaşların dahil olduğu sosyal, iktisadi ve çevresel yelpazede bütüncül ve dinamik olarak görülmesinin daha etkin olacağı ileri sürülmüştür (Robert, Parris ve Leiserowitz, 2005:12).

Bu kapsamda, Brundlandt Raporu ile gündeme gelen "Ortak Geleceğimiz" sloganını hayata geçirmek ulusal ve uluslararası ölçekte bütün toplulukların önemli bir hedefi haline gelmiştir (WCED, 1987:43-44; United Nations, 2015:1-5).

1.2.3 Rio Konferansı ve Gündem 21 (1992)

1987 yılında yayımlanan Brundtland Raporunun ardından sürdürülebilir kalkınmayı küresel gündemin merkezine taşıyan ilk somut adım 1992 yılında atılmış ve bu süreç "Rio Deklarasyonu" ile kurumsal bir çerçeveye kavuşturulmuştur. Rio Çevre ve Kalkınma Konferansı'nda (UNCED) kabul edilen en kapsamlı belge olan Gündem 21 (Agenda 21), 21. yüzyıl boyunca sürdürülebilir kalkınmanın uygulanmasına yönelik küresel ölçekte bir eylem planı olarak tasarlanmıştır. Gündem 21; çevre, ekonomi ve toplum arasındaki dengeyi esas alarak, ulusal ve yerel düzeylerde kalkınma stratejilerine yön vermeyi amaçlamaktadır. Böylece Rio Konferansı, Brundtland Raporu'nda çizilen sürdürülebilir kalkınma vizyonunun pratik politika ve uygulamalara dönüştürülmesinde kritik bir dönüm noktası olmuştur. Rio Konferansı, üç temel unsur ile hatırlanmaktadır (Gedik, 2020: 200):

- Rio Deklarasyonu,
- Çevresel sürdürülebilirliği teşvik eden Gündem 21 (Agenda 21)
- Sürdürülebilir kalkınma ilkelerinin uygulanmasını izlemek ve yönlendirmek için kurulan BM Sürdürülebilir Kalkınma Komisyonu (CSD).

Aynı zamanda, Rio Zirvesi İklim Değişikliği Çerçeve Sözleşmesinin (FCCC) kabul edilmesine de zemin hazırlamıştır. Bu sözleşme, sera gazı salınımlarının dünya atmosferinde tehlikeli seviyelere ulaşmadan

dengelenmesi gerektiğini kabul etmiş ve gelişmiş ile gelişmekte olan ülkeler arasında ortak ancak farklılaştırılmış sorumluluklar anlayışını benimsemiştir. 1994 yılında yürürlüğe giren bu sözleşme, küresel iklim değişikliği ile mücadelede hukuki bir çerçeve sunmuş ve uluslararası iş birliğinin temellerini atmıştır (Gedik, 2020: 200).

Gündem 21, dört temel bölüm altında yapılandırılmış 40 ayrı bölümden oluşmaktadır (United Nations, 1993: 9-14):

- Birinci Bölüm (Bölüm 2-8): Toplumsal ve ekonomik boyutlar; yoksullukla mücadele, sağlık, nüfus politikaları ve sürdürülebilir tüketim gibi konuları kapsamaktadır.
- İkinci Bölüm (Bölüm 9-22): Çevresel kaynakların korunması ve yönetimi; atmosfer, biyolojik çeşitlilik, su kaynakları, ormanların korunması ve tarım konularını içermektedir.
- Üçüncü Bölüm (Bölüm 23-32): Başlıca paydaşların rolünün güçlendirilmesi; kadınlar, gençler, yerli halklar, Sivil Toplum Kuruluşları (STK) ve yerel yönetimlerin sürdürülebilir kalkınma süreçlerine katılımını hedeflemektedir.
- Dördüncü Bölüm (Bölüm 33-40): Uygulama araçları; finansal kaynaklar, teknoloji transferi, bilimsel iş birliği, eğitim ve kapasite geliştirme gibi konuları ele almaktadır.

1992 yılında Rio'da düzenlenen BM Çevre ve Kalkınma Konferansı (UNCED), sürdürülebilir kalkınmanın küresel bir politika çerçevesine dönüşmesinde önemli bir kilometre taşı olmuştur. Konferansta kabul edilen "Gündem 21", sürdürülebilir kalkınma konusunda ülkelerin nasıl hareket etmesi gerektiği konusunda ayrıntılı bir eylem planı sunmuştur (United Nations, 1993: 9-14).

Gündem 21, sürdürülebilir kalkınmayı teşvik etmek ve çevreyi korumak amacıyla ulusların atması gereken adımları geniş bir yelpazede sıralayan 40 bölümden oluşan kapsamlı bir eylem planıdır. Bu plan, çevresel koruma ve kalkınma hedeflerine ulaşabilmek için her ülkenin yerine getirmesi gereken bir dizi eylemi belirler. Rio sürecinde, önerilen bu eylemlerin finansal maliyetlerinin de hesaplanması gerekliliği vurgulanmıştır. Bu bağlamda, UNCED sekreterliği dünya çapında çevresel iyileşmeyi sağlamak ve Gündem 21'in tüm unsurlarını uygulamaya koymak için yıllık yaklaşık 600 milyar dolarlık bir bütçeye ihtiyaç duyulacağını tahmin etmiştir. Bu maliyetin, uluslararası toplumdan sağlanacak yaklaşık 125 milyar dolar hibe ya da indirimli finansmanla karşılanması gerektiği öngörülmüştür (Palmer, Geoffrey, 1992:1019-1020).

1.2.4 Binyıl Kalkınma Hedefleri (2000)

BM, 2000 yılında küresel ölçekte kalkınma politikalarını yönlendirecek Binyıl Kalkınma Hedeflerini (BKH) kabul etmiştir. 2000 yılında BM tarafından belirlenen "Binyıl Kalkınma Hedefleri" kapsamında küresel çapta ekonomik kalkınma ve çevresel sürdürülebilirliğin yanı sıra çocuk ölümlerini azaltmak

yoksulluk ve açlığı yok etmek ve cinsiyet eşitliği gibi toplumsal adaleti sağlama noktasında birçok hedefin gündeme geldiği görülmektedir. 2015 yılına kadar ulaşılması amaçlanan 8 temel hedef, sürdürülebilir kalkınmanın toplumsal ve ekonomik yönlerine odaklanmış ancak çevresel boyutu yeterince kapsamamıştır. Binyıl Hedeflerinin temelde aşırı yoksulluğu ve açlığı ortadan kaldırmak, evrensel ilköğretimi sağlamak, toplumsal cinsiyet eşitliğini ve kadının güçlenmesini desteklemek, çocuk ölümlerini azaltmak, anne sağlığını iyileştirmek, HIV/AIDS, sıtma ve diğer hastalıklarla mücadele etmek, çevresel sürdürülebilirliği sağlamak ve kalkınma için küresel ortaklığı geliştirmek olmak üzere sekiz ana başlıkta toplanması hedeflerin takibini kolaylaştırması yönünden önemli bir yere sahiptir (Sachs, 2012: 2208-2209; United Nations, 2000:1-9; Karabıçak, Özdemir 2015:45; Karakaya, Özçağ, 2004:2).

Diğer taraftan, Binyıl Hedefleri SKH'lerden farklı olarak refah düzeyi yüksek ülkelerden düşük gelirli ülkelere teknolojik ve finansal aktarım sağlanması amacını da taşımaktadır. Binyıl Hedeflerinin hedeflenen düzeye ulaşamaması özellikle hem gelişmiş hem de gelişmemiş ülkelerdeki düşük gelirli toplulukları olumsuz etkilemiştir. Gelişmiş ülkelerin Resmi Kalkınma Yardımı (Official Development Assistance) taahhütlerini tam olarak yerine getirmemesi bu duruma sebebiyet verdiği düşünülmektedir. Eksikliklere rağmen yoksulluk, açlık ve hastalıklarla mücadelede önemli bir ilerleme olduğu görülmektedir. Binyıl Hedeflerinin 2015'te sona ermesiyle birlikte çevresel sorunların artış trendinde olması dolayısıyla yoksulluk azaltma hedefinin yanı sıra çevresel sürdürülebilirlik hedeflerine de odaklanılması gerektiği kanaati hasıl olmuştur (Sachs, 2012: 2206). ·

BM tarafından 2000 yılında ilan edilen BKH, yoksulluğun azaltılması, sağlık koşullarının iyileştirilmesi ve temel yaşam standartlarının yükseltilmesi gibi alanlarda küresel ölçekte dönüştürücü etkiler yaratmayı amaçlamıştır. Hedeflerin izlendiği temel yıl olan 1990 itibarıyla, gelişmekte olan ülkelerde yaşayan nüfusun yaklaşık yarısı, 2005 yılı fiyatlarıyla günde 1,25 ABD doları seviyesinin altında bir gelirle yaşamını sürdürmekteydi. Ancak Dünya Bankası'nın güncel tahminlerine göre, 2010 yılı fiyatlarıyla günlük 1,90 ABD dolarının altında yaşayanların oranı günümüzde %10'un altına inmiştir. Bu durum, aşırı yoksulluğun azaltılması konusunda önemli bir ilerlemeye işaret etmektedir. Benzer şekilde, sağlık alanında da dikkate değer gelişmeler yaşanmıştır. BM'nin 2015 tarihli Binyıl Kalkınma Hedefleri Raporu'na göre, beş yaş altı çocuk ölümlerinde önemli bir azalma kaydedilmiş, bu oran neredeyse yarı yarıya düşürülmüştür. Küresel anne ölüm oranı da aynı dönemde %45 oranında azalmış, bu da kadın sağlığı alanında önemli bir ilerleme olarak değerlendirilmektedir. Ayrıca, 1990 yılından itibaren yaklaşık 3,3 milyon sıtmaya bağlı ölümün önlenmiş olması ve yeni HIV vakalarının 1,4 milyon daha az gerçekleşmiş olması, bulaşıcı hastalıklarla mücadelede sağlanan başarıyı göstermektedir (Sustainable Development Solutions Network, 2015: 7).

1.2.5 Johannesburg Zirvesi (2002)

26 Ağustos-4 Eylül 2002 tarihleri arasında Johannesburg'da gerçekleştirilen Dünya Sürdürülebilir Kalkınma Zirvesi (World Summit on Sustainable Development), BM tarafından o zamana dek düzenlenmiş en kapsamlı sürdürülebilir kalkınma etkinliği olmuştur. Zirvenin temel amaçlarından biri, 1992 Rio Konferansı'nda kabul edilen ve sürdürülebilir kalkınma için küresel bir eylem planı niteliği taşıyan Gündem 21'in, önceki dönemlere kıyasla daha etkin ve kapsamlı biçimde uygulanmasına yönelik stratejilerin belirlenmesi olmuştur.

Johannesburg Zirvesi, çevresel, ekonomik ve toplumsal hedeflerin eş zamanlı olarak hayata geçirilmesini amaçlayan bütüncül kalkınma yaklaşımlarının güçlendirilmesine yönelik somut adımların atıldığı bir platform olarak, sürdürülebilirlik söylemini küresel düzeyde eyleme dönüştürme çabalarının önemli bir aşamasını temsil etmektedir. 1992 Rio Zirvesi'nden bu yana geçen süreçte elde edilen verilerin büyük bir kısmı, çevresel kalite ve sürdürülebilirlik açısından genel durumun daha da kötüleştiğine işaret etmektedir. Bu doğrultuda, 2002 yılında gerçekleştirilen Johannesburg WSSD'nin temel odak noktası, Rio'da belirlenen sürdürülebilir kalkınma hedeflerine yönelik kaydedilen ilerlemenin neden beklenilen düzeyde gerçekleşmediğini sorgulamak olmuştur. Johannesburg WSSD'nin tartışma ve karar süreçleri, yalnızca tekil bir zirveye değil, küresel çevre ve kalkınma gündeminin süreklilik arz eden çok taraflı geçmişine dayanmaktadır. Zirvenin müzakereleri, BM çatısı altında bugüne kadar gerçekleştirilen çevre konferanslarının çıktıları, 1992 Rio Zirvesi kapsamında kabul edilen UNCED belgeleri, 2000 yılında ilan edilen Binyıl Bildirgesi (Millennium Declaration), 2001 Doha Kalkınma Turu ve 2002 Monterrey Konsensüsü gibi küresel ekonomik ve kalkınma süreçlerinin yanı sıra, WSSD öncesinde düzenlenen hazırlık komisyonlarının (Prepcoms) sonuçları gibi çeşitli uluslararası belgeleri ve çok taraflı süreçleri kapsamaktadır (Hens, Nath, 2003: 8).

1.2.6 Rio+20 ve Sürdürülebilir Kalkınma Hedeflerinin Ortaya Çıkışı (2012-2015)

2012 yılında düzenlenen BM Sürdürülebilir Kalkınma Konferansı (UNCSD), 1992 Rio Çevre ve Kalkınma Konferansı'nın yirminci ve 2002 Johannesburg Dünya Sürdürülebilir Kalkınma Zirvesi'nin onuncu yıl dönümünü simgesel olarak işaret eden önemli bir buluşma olmuştur. Bu kapsamda Rio+20 Zirvesi, sürdürülebilir kalkınmanın küresel ilkelerini ve hedeflerini ortaya koyan "İstediğimiz Gelecek" (The Future We Want) başlıklı ortak bir bildirge kabul etmiş ve sürdürülebilirliğe dair evrensel bir vizyon sunmuştur. Ancak zirve, bildirinin kapsamlı içeriğine rağmen, somut ve bağlayıcı adımların eksikliği nedeniyle eleştirilere konu olmuştur. Zirvede alınan kararlar hukuken bağlayıcı nitelik taşımayarak ülkeler yalnızca kendi belirledikleri sürdürülebilir kalkınma hedeflerine ulaşmak için gönüllü taahhütlerde bulunmaktadır. Bu durum, küresel düzeyde sürdürülebilir kalkınma için güçlü bir uygulama ve denetim mekanizmasının oluşturulmasını zorlaştırmaktadır. Nitekim, BM Genel Sekreteri

Ban Ki-moon, "çabalarımız, karşı karşıya olduğumuz zorlukların büyüklüğüne ulaşamamıştır" şeklinde ifade etmiştir. Bu açıklama, zirvenin beklentileri karşılama düzeyine yönelik uluslararası düzeyde duyulan hayal kırıklığını yansıtmaktadır. Rio+20, sembolik bir politika bildirisi sunmakla birlikte, eyleme dönük kararlı ve kapsamlı bir sürdürülebilirlik stratejisi geliştirme konusunda yetersiz kalmıştır. Zirvenin temel hedefleri arasında sürdürülebilir kalkınmaya yönelik küresel siyasi bağlılığın yeniden canlandırılması, Rio ve Johannesburg zirvelerinde belirlenen hedeflere ilişkin ilerlemenin değerlendirilmesi, uygulama süreçlerinde yaşanan eksikliklerin ve yeni ortaya çıkan küresel sorunların tespit edilerek bunlara çözüm önerileri geliştirilmesi yer almıştır. Zirvenin sonuç belgesi olan "İstediğimiz Gelecek" (The Future We Want), küresel ölçekte yoksulluğun azaltılması, toplumsal eşitsizliklerin giderilmesi ve çevresel koruma gibi temel sürdürülebilirlik ilkelerini genel bir çerçevede sunmuştur. Ayrıca, zirvede 2015 sonrası döneme yönelik yeni SKH'lerin belirlenmesi konusunda uzlaşı sağlanmıştır. Bununla birlikte, zirvenin genel değerlendirilmesinde, ekonomik boyutun ön plana çıkarıldığı ve toplumsal ile çevresel boyutların yeterince kapsayıcı ve dengeli biçimde ele alınmadığı görülmektedir. Zirvenin ağırlıklı olarak yeşil ekonomi yaklaşımına ve sürdürülebilir kalkınmanın kurumsal çerçevesinin güçlendirilmesine odaklanması, toplumsal adalet, eşitlik ve çevresel sürdürülebilirlik gibi kritik konuların yeterince derinleştirilmesini engellemiştir. Ayrıca, UNEP'in bağımsız bir BM ajansına dönüştürülmesi beklentisine rağmen, zirvede bu yönde somut bir adım atılmamış, yalnızca sınırlı düzeyde güçlendirme tedbirleri benimsenmiştir (Langlois, Campbell, Richard, 2012: 381-382).

Bu süreç, 2015 yılında kabul edilen ve 17 hedef ile 169 alt hedeften oluşan SKH'lerin benimsenmesiyle sonuçlanmıştır. Bu hedefler, ekonomik, toplumsal ve çevresel boyutları bütüncül olarak ele alan evrensel bir çerçeve oluşturmuştur (Dodds, Donoghue & Roesch, 2017: 7-8; United Nations, 2015: 1-3).

1.2.7 BM Sürdürülebilir Kalkınma Hedefleri (2016-2030)

2015 yılı sonuna gelindiğinde, BKH'ler kapsamında birçok alanda ilerleme kaydedildiği görülmektedir. Diğer taraftan BKH'ler, özellikle gelir yoksulluğunun azaltılması konusunda belirli ölçüde başarı sağlamış olsa da gelir dışı yoksunlukların giderilmesi noktasında daha sınırlı etki göstermiştir. Nitelikli eğitime erişim, temel sağlık hizmetlerinden faydalanma gibi alanlarda hedeflenen düzeyde iyileşme sağlanamamıştır. Bu durum, BKH'lerin daha çok niceliksel göstergelere odaklanması nedeniyle, yapısal ve çok boyutlu sorunların çözümünde yetersiz kaldığı yönündeki eleştirileri beraberinde getirmiştir (Georgeson, Maslin, 2018:4).

Nitekim, BKH'lerin kalkınmakta olan ülkelerde dönüşüm yaratma konusunda sınırlı da olsa başarı elde etmesi, daha kapsayıcı ve evrensel nitelikte bir kalkınma gündeminin oluşturulmasına zemin

hazırlamıştır. Bu süreç, yalnızca gelişmekte olan ülkeleri değil, tüm dünya ülkelerini kapsayan SKH'lerin ortaya çıkmasına sebebiyet vermiştir (Montiel vd., 2021:1001).

BKH'lerin miladının dolmasına mukabil 25 Aralık 2015 tarihinde BM'de toplanan dünya liderleri SKH'leri belirlediler. Bu doğrultuda Birleşmiş Milletler'in öncelikleri, iktisadi kalkınma, toplumsal adalet ve çevresel dengeyi kapsayan ve birbirini tamamlayan üç ana halkadan oluşmaktadır. Bu kapsamda, 17 amaç ve 169 hedef belirlenmiştir (Sachs, J. D. (2015).

Şekil 3: BM Sürdürülebilir Kalkınma Hedefleri



Kaynak: Sürdürülebilir Kalkınma için Küresel Amaçlar, 2025

"2030 Sürdürülebilir Kalkınma Gündemi", BKH'ler ile benzer bir takip süreci olarak şekillenmiş ancak önemli farklılıklar barındırmaktadır. BKH'ler, büyük ölçüde daha az gelişmiş ülkelerde yoksulluk ve açlık gibi sorunlara odaklanırken, SKH'ler tüm ülkeler ile bölgeleri kapsamaktadır. Bu hedefler, çok daha geniş bir kapsamda, toplumsal ve ekonomik boyutlarıyla birlikte doğal çevre ile olan etkileşimleri de içerecek şekilde sürdürülebilirliği merkeze alarak belirlenmiştir. Ekonomik güvenlik ve çevresel sürdürülebilirlik gibi iki temel özellik, bu geniş hedefler arasında ön plana çıkmaktadır. 2030 yılına kadar SKH'lere ulaşmak ve bu hedeflerin başarısı, dünyadaki yaşamın sürdürülebilirliği ile ilgili birçok sorunu ortadan kaldıracağı düşünülmektedir (Arora, Mishra, 2019: 339).

SKH gündemi, kalkınmaya yönelik dar ve birbirinden kopuk yaklaşımlardan uzaklaşarak ekonomik, çevresel ve toplumsal boyutların bütünleşik bir biçimde ele alındığı bir kalkınma anlayışını

benimsemektedir. SKH'ler, birbirinden ayrı düşünülemeyecek şekilde tasarlanmış olup sürdürülebilir kalkınmanın ekonomi, çevre ve toplum olmak üzere üç temel boyutunu dengeli bir biçimde kapsayacak şekilde "bütünleşik ve bölünemez" bir yapıya sahiptir (Sustainable Development Solutions Network, 2015:10).

1.3. BM Sürdürülebilir Kalkınma Hedeflerinin Ekonomik, Toplumsal ve Çevresel Boyutları

Sürdürülebilir kalkınma, yalnızca günümüz ihtiyaçlarını karşılamayı değil, aynı zamanda gelecek nesillerin gereksinimlerini karşılamak için gerekli kaynakları tüketmeden, aralarındaki eşitsizlikleri en aza indirmeyi gerektiren bir yaklaşımdır. Bu bağlamda sürdürülebilir kalkınma, toplumsal, ekonomik ve çevresel sürdürülebilirlik arasındaki dengeyi sağlamayı amaçlayan bir eşitlik meselesi olarak tanımlanabilir. Böylece, sürdürülebilir kalkınma, tüm toplumu kapsayan ve kaynakların daha adil bir şekilde dağıtılmasını teşvik eden bir süreç olarak, yalnızca çevreyi değil, toplumların ekonomik yapısını ve toplumsal yapısını da dönüştürmeyi hedeflemektedir (Gedik, 2020:211).

Tablo 2: BM Sürdürülebilir Kalkınma Hedeflerinin Öncelikli Amaçları ve Takibinde İzlenecek Örnek Göstergeler

Boyut	Sürdürülebilir Kalkınma Hedefleri	Öncelikli Amaçlar ve Temel Konular	Örnek Göstergeler
Toplumsal Boyut	SKH 1: Yoksulluğa Son	Yoksulluk ve açlığın ortadan kaldırılması	Mutlak yoksulluk oranı
	SKH 2: Açlığa Son	Sağlık hizmetlerine erişimin iyileştirilmesi	Kronik yetersiz beslenme oranı
	SKH 3: Sağlık ve Kaliteli Yaşam	Eğitimin niteliğinin artırılması	Anne-çocuk ölüm oranları
	SKH 4: Nitelikli Eğitim	Toplumsal cinsiyet eşitliği ve kadınların güçlendirilmesi	Okullaşma/okuryazarlık oranları
	SKH 5: Toplumsal Cinsiyet Eşitliği	Toplumsal cinsiyet eşitliği ve kadınların güçlendirilmesi	Kadınların işgücüne katılım oranı, cinsiyete dayalı ücret farkı

	SKH 10: Eşitsizliklerin Azaltılması	Toplumsal kapsayıcılık ve adalet	Gelir dağılımı eşitsizliği (Gini katsayısı)
	SKH 16: Barış, Adalet ve Güçlü Kurumlar	İnsan hakları ve hukukun üstünlüğü	Yargı süreçlerinin erişilebilirliği ve etkinliği
Ekonomik Boyut	SKH 8: İnsana Yakışır İş ve Ekonomik Büyüme	Sürdürülebilir ekonomik büyüme	GSYH (Gayrisafi Yurtiçi Hasıla) ve kişi başına düşen gelir artışı
	SKH 9: Sanayi, Yenilikçilik ve Altyapı	İnsana yakışır iş olanakları ve istihdam	İşsizlik ve kayıt dışı istihdam oranı
	SKH 12: Sorumlu Üretim ve Tüketim	Teknolojik yenilikçilik ve Araştırma ve Geliştirme (AR-GE) yatırımları	AR-GE harcamalarının GSYH içindeki payı
	SKH 11: Sürdürülebilir Şehirler ve Topluluklar	Altyapı geliştirme ve sanayi 4.0 uygulamaları	Atık geri dönüşüm oranları
Çevresel Boyut	SKH 6: Temiz Su ve Sanitasyon	Doğal kaynakların korunması ve sürdürülebilir kullanımı	Sera gazı emisyon hacmi/kişi başına emisyon
	SKH 7: Erişilebilir ve Temiz Enerji	İklim değişikliğiyle mücadele ve uyum politikaları	Yenilenebilir enerji payı
	SKH 13: İklim Eylemi	Biyoçeşitliliğin korunması	Orman ve diğer ekosistem alanlarının korunma oranı
	SKH 14: Sudaki Yaşam	Yenilenebilir enerji kaynaklarının yaygınlaştırılması	Su kirliliği ve arıtılmış atık su oranı
	SKH 15: Karasal Yaşam	Tatlısu ve okyanus ekosistemlerinin iyileştirilmesi	Biyoçeşitlilik göstergeleri (tehlike altındaki tür sayısı vb.)

Kaynak: UN, 2015 kaynağından yararlanılarak yazar tarafından oluşturulmuştur.

1.4. Vergilendirme ve Sürdürülebilir Kalkınma

Vergiyi diğer kamu gelirlerinden ayıran temel niteliklerden biri karşılıksız oluşudur. Vergi ödeme sürecinde, mükellefe doğrudan bir kamu hizmeti sunulmaz ya da bireysel bir fayda sağlanmaz. Bu yönüyle vergi, bireylerin özel yararı için değil, toplumun ortak kamu harcamalarının karşılanması amacıyla ödenen zorunlu bir mali yükümlülük olarak tanımlanmaktadır. Türkiye Cumhuriyeti Anayasası'nın 73. Maddesinde açıkça herkesin kamu giderlerine mali gücüne göre katılmakla yükümlü olduğu belirtilmiştir. Nitekim, bu ifadeyle verginin yalnızca bir mali yükümlülük değil, aynı zamanda toplumsal dayanışmaya atıf yapılmaktadır. Ayrıca, 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'un 1. maddesinde de vergi, devletin asli gelir kaynaklarından biri olarak tanımlanmıştır. Bu durum, verginin devlet bütçesi açısından taşıdığı merkezi önemi ortaya koymaktadır. Dolayısıyla vergiler, devletin kamu harcamalarını finanse etmesinde temel rolü üstlenen sürdürülebilir ve zorunlu gelir kaynaklarıdır. Bu bağlamda, kamu gelirlerinin büyük ölçüde vergiler yoluyla elde edilmesi, çoğu zaman kamu gelirleri kavramının vergi gelirleriyle özdeşleşmesine sebebiyet verdiği görülmektedir (Biyan, 2023:1; Çakır, 2018:116).

Vergilendirme ile sürdürülebilirlik arasındaki ilişki, çoğu zaman göz ardı edilen, çözümü karmaşık ve çok yönlü bir mesele olarak öne çıkmaktadır. Her iki kavram, ayrı ayrı düşünüldüğünde hem kuramsal düzeyde kapsamlı biçimde incelenmiş hem de kamu ve özel sektör kurumlarının stratejik gündemlerinde yer edinmiş konulardır. Ancak, uygulamaya gelindiğinde bu iki alan arasında bütüncül bir bağ kurma çabası sınırlı kalmaktadır. Özellikle vergi uzmanları, sürdürülebilirlik ilkelerini vergi politikaları ya da kamusal vergi yönetişimi bağlamında yeterince dikkate almayarak vergilendirmenin toplumsal, çevresel ve yönetişim boyutlarına etkilerini çoğu zaman ikincil düzeyde değerlendirmektedirler. Bu durum, sürdürülebilir kalkınma hedefleriyle uyumlu, uzun vadeli ve kapsayıcı bir vergi yönetimi anlayışının gelişmesini engellemeyerek kurumsal vergi uygulamalarının şeffaflık, hesap verebilirlik ve toplumsal sorumluluk gibi temel ilkelere entegrasyonunu da zorlaştırmaktadır (Gribnau, Jallai, 2019: 337).

1.4.1. Sürdürülebilir Kalkınma Hedefleri Doğrultusunda Vergi Politikaları

Devletin mali kaynakları içerisinde merkezi bir konuma sahip olan vergi gelirleri, yalnızca ekonomik bir araç olmanın yanı sıra toplumun siyasal, kültürel ve demografik dinamikleriyle yakından ilişkilidir. Vergi sistemlerinin yapısı ve işleyişi, ülkelerin kurumsal kapasiteleri, yönetim anlayışları ve kalkınma düzeyleri ile şekillenirken gelişmiş ve gelişmekte olan ülkeler arasında gözlenen yapısal farklılıklar da bu çok boyutlu etkileşimin bir sonucudur. Özellikle gelir düzeyi, iş gücü piyasasının yapısı, kayıt dışı ekonomi oranı ve kamu hizmetlerine yönelik talepler, vergi politikalarının belirlenmesinde belirleyici rol oynamaktadır (Çakır, 2018:116).

Vergilendirme politikaları, makroekonomik istikrarın sağlanması ve çevresel amaçlara ulaşılması açısından stratejik bir role sahiptir. Özellikle kapsamlı vergi mekanizmaları, kaynak tahsisini verimli kılarak ve sürdürülebilir ekonomik büyümeyi destekleyerek kilit bir işlev görmektedir. Bu çerçevede, karbon ve enerji vergileri gibi çevre odaklı uygulamalar, dışsallıkların içselleştirilmesi yoluyla kirliliği azaltmakta ve sürdürülebilir üretim yöntemlerini teşvik etmektedir. Bu bağlamda, etkili bir vergi sisteminin yalnızca gelir elde etmekle kalmayıp gelir dağılımı, yatırım kararları ve tüketici davranışları gibi çeşitli alanlarda çok boyutlu sonuçlar doğurduğu bilinmektedir. Bu sonuçlar, ekonomik faaliyetin genel dengesini şekillendirmenin yanı sıra, çevresel sürdürülebilirliği de yönlendirici bir faktör konumuna taşımaktadır. Örneğin, fosil yakıt kullanımından kaynaklanan dışsallıkların fiyatlandırılmasını hedefleyen çevre vergileri, firmaların ve hanelerin kararlarında çevresel maliyetlerin hesaba katılmasını sağlamaktadır. Bununla birlikte, toplumsal adalet ilkesi vergi politikalarının tasarımında göz ardı edilmemelidir. Özellikle enerji fiyatlarında gerçekleşebilecek artışlar, düşük gelirli kesimler üzerinde orantısız bir yük oluşturabilir. Bu nedenle, vergi gelirlerinin nasıl kullanıldığı ve dengeleyici önlemlerin ne şekilde uygulandığı büyük önem taşır. Sübvansiyonlar, geri ödemeler veya muafiyetler gibi destekleyici mekanizmalar toplumsal refahın korunmasına ve gelir dağılımındaki olumsuz etkilerin hafifletilmesine katkı sunmaktadır (Kaplanhan, 2025:140-141).

Devletler, piyasada oluşan fiyat mekanizmasının toplumsal refahı ve kaynak dağılımında etkinliği her zaman sağlayamayabileceği gerçeğinden hareketle vergi politikaları yoluyla bu sürece müdahale etme gereği duymaktadır. Bu kapsamda, hükümetler vergilendirme yoluyla mal ve hizmetlerin reel fiyatlarını değiştirerek, kaynak tahsisinde yönlendirici bir rol üstlenmektedir. Özellikle piyasa dengesinin toplumun düşük gelirli kesimleri aleyhine bozulduğu durumlarda, vergisel düzenlemeler önemli bir toplumsal politika aracı hâline gelmektedir (Karaca, 2021:180-184).

BM tarafından ortaya konulan SKH'lerin başarılması büyük ölçüde etkin ve adil bir vergi yapısına bağlıdır. Yoksulluğun ortadan kaldırılması, altyapının güçlendirilmesi ve eşitsizliklerin azaltılması gibi birçok SKH, özünde kamusal mal ve hizmetlerin sağlanmasını gerektiren hedeflerdir. Bu tür temel kamu hizmetlerinin finansmanı ise büyük oranda vergi gelirleri sayesinde mümkün olmaktadır. Dolayısıyla vergilendirme, yalnızca mali bir araç olmanın yanı sıra sürdürülebilir kalkınma politikalarının uygulanabilirliğini doğrudan etkileyen kritik bir mekanizma olarak değerlendirilmektedir (Gribnau, Jallai, 2019:345).

Sürdürülebilir kalkınma hedeflerine ulaşabilmek amacıyla devletler, toplumsal sorunlarla mücadeleye yönelik politika araçlarını genişletmiş ve toplumsal refahı artırmaya dönük adımlar atmayı hedeflemektedir. Özellikle yoksullukla mücadele, temel ihtiyaçların karşılanması ve dezavantajlı grupların desteklenmesi amacıyla kamu harcamalarının kapsamı giderek arttığı görülmektedir. Eğitim, sağlık, barınma ve gıda gibi alanlarda gerçekleştirilen toplumsal harcamalar, sübvansiyonlar,

toplumdaki eşitsizlikleri azaltma ve yaşam standartlarını iyileştirme işlevi görmektedir. Sürdürülebilir kalkınma hedeflerine ulaşma amacıyla yapılan bu harcamaların finansmanı için gerekli olan kamu gelirlerinin temininde en önemli kaynaklardan biri vergilerdir. Vergilerin, borçlanma gibi alternatif finansman yöntemlerine kıyasla ekonomide daha az bozucu etki yaratması, mali sürdürülebilirlik sağlaması ve uzun vadede toplumsal refah üzerinde olumsuz sonuçlara yol açmaması vergileri tercih edilebilir kılmaktadır. Bu bağlamda, etkin ve adil bir vergi sistemi aracılığıyla hem kamu hizmetlerinin sürekliliği sağlanmakta hem de bireylerin toplumsal bütünleşmesi desteklenerek sürdürülebilir kalkınma hedeflerine daha bütüncül bir şekilde katkı sunulmaktadır (Didinmez, 2021:294).

Modern kamu maliyesi literatüründe vergi, yalnızca devletin kamu harcamalarını finanse etmek amacıyla bireylerden zorunlu olarak topladığı bir mali kaynak olarak tanımlanamaz. Bu geleneksel yaklaşım, günümüzün çok katmanlı ve dinamik kamu yönetimi anlayışı karşısında yetersiz kalmaktadır. Tarihsel olarak vergiler, devletin temel işlevlerini yerine getirebilmesi için gerekli olan finansmanı sağlamaya yönelik bir araç olarak değerlendirilmiştir. Ancak çağdaş vergi teorisi, verginin bu klasik fonksiyonunu aşarak çok daha kapsamlı bir kamu müdahalesi aracına dönüştüğünü ortaya koymaktadır. Günümüzde vergiler yalnızca bütçe gelirlerini artırmakla kalmayıp, gelir dağılımını dengeleme, ekonomik büyümeyi yönlendirme, istihdamı teşvik etme, çevresel sürdürülebilirliği destekleme ve toplumsal refahı artırma gibi çok yönlü amaçlara hizmet etmektedir. Bu çerçevede, vergi sistemleri artık mali bir zorunluluk olmaktan ziyade, stratejik bir kamu politikası enstrümanı olarak değerlendirilmektedir. Dolayısıyla, vergilendirme süreçlerinin analizi yalnızca mali boyutla sınırlı kalmayarak toplumsal adalet, ekonomik etkinlik ve sürdürülebilir kalkınma hedefleri bağlamında da ele alınmalıdır (Karaca, 2021: 180).

Sürdürülebilir kalkınma hedeflerine ulaşılabilmesi, ulusal kaynakların harekete geçirilmesine ve bu kaynakların etkin şekilde kullanılmasına bağlıdır. Bu çerçevede vergilendirme, sürdürülebilir kalkınma hedeflerinin finansmanını sağlamada güçlü ve etkili bir araçtır. Vergi politikaları yalnızca kaynak oluşturmakla kalmayıp, kapsayıcı ve sürdürülebilir kalkınmayı destekleyen farklı işlevlere de sahiptir. Maliye politikaları, kaynakların etkin bir şekilde mobilize edilmesi, eşitsizliklerin azaltılması ve sürdürülebilir üretim ve tüketim alışkanlıklarının teşvik edilmesi gibi çok yönlü amaçları eşzamanlı olarak yerine getirme potansiyeline sahiptir. Bu bağlamda vergi ve maliye politikalarının tasarımı, sürdürülebilir kalkınma hedeflerine ulaşılması açısından kritik bir önemi olduğunu söylemek mümkündür (United Nations, 2025).

Nitekim vergilendirmede sürdürülebilir yönetişimin de önemli bir rol oynadığını söylemek mümkündür. Devletler, teorik olarak vergi planlamasına olanak tanıyan tüm boşlukları ortadan kaldırabilecek konumda olsalar da uygulamada her zaman bu yönde istekli davranmamaktadırlar. Bunun temel nedenlerinden biri çok uluslu şirketler ve doğrudan yabancı yatırımlar için cazip bir ekonomik ortam

yaratma arzusudur. Çünkü bu tür sermaye hareketleri, istihdamı artırmak, teknoloji transferi sağlamak ve ekonomik büyümeyi desteklemek gibi yollarla sürdürülebilir kalkınma hedeflerine dolaylı katkı sunabilmektedir. Ancak bu durum, devletleri önemli bir ikilemle karşı karşıya bırakmaktadır: Bir yandan mali kaynakları etkili biçimde toplayarak Sürdürülebilir Kalkınma Hedeflerini (SKH) gerçekleştirmeyi amaçlayan adil ve kapsamlı bir vergi sistemi inşa etme sorumluluğu; diğer yandan ise rekabetçi kalabilmek için vergi avantajlarını koruma ihtiyacı yatmaktadır. Bu çelişki, sürdürülebilir yönetişimin en kritik zorluklarından biri olarak öne çıkmaktadır. Dolayısıyla, devletlerin SKH'lere ulaşmada hem vergi tabanını aşındırmadan kaynak yaratması hem de uluslararası yatırım ortamında rekabet gücünü koruması, dikkatle dengelenmesi gereken iki temel politika hedefi hâline gelmiştir (Gribnau, Jallai, 2019:346).

Mevcut bulgular, artan vergi gelirlerinin uzun vadede daha yüksek düzeyde sosyal harcamalarla ve daha etkin, hesap verebilir devlet yapılarıyla ilişkilendirildiğini ortaya koymaktadır. Bu durum, kamu hizmetlerinin kalitesinin artmasına, toplumsal refahın güçlenmesine ve kurumsal kapasitenin gelişmesine katkı sunarak SKH'lerin gerçekleştirilme sürecine olumlu etkide bulunmaktadır. Bu çerçevede, güçlü bir vergi tabanı oluşturulması, yalnızca mali sürdürülebilirliği değil, aynı zamanda sürdürülebilir kalkınmanın temel unsurlarından toplumsal adalet ve demokratik yönetişimin güçlendir ilmesini de katkıda bulunacaktır (Long, Miller, 2017:11).

1.5 Vergi Yapısı Kavramı ve Unsurları

Vergi yapısı kavramı, literatürde genellikle vergilerin dolaylı ve dolaysız oluşuna dayalı bir sınıflandırma çerçevesinde ele alınmaktadır. Vergi yapısı, vergi türlerinin toplam vergi hasılası ve milli hasıla içindeki oranlarını göstermektedir. Nitekim, kişi başına düşen milli gelir, ülkelerin vergi politikaları, vergilemede fiskal ve ekstra fiskal hedefler gibi faktörler vergi yapısını belirlemede doğrudan ilişkilidir (Karaş, 2022; Ay, Talaşlı, 2008).

Diğer taraftan, vergi sistemi ile vergi yapısı kavramları birbiriyle karıştırılabilmektedir. Ancak vergi sistemi vergi yapısından farklı olarak bir ülkedeki yürürlükte olan vergilendirmeyi ifade ederken vergi yapısı vergi sistemini oluşturan vergi türlerinin Gayri Safi Milli Hasıla ve toplam vergiler gibi ölçütlerin içerisindeki paylarını ifade etmektedir (Cural, Çevik, 2015:128-129).

Nitekim, vergi yapısını da içinde barındıran vergi sistemi, yalnızca yasal düzenlemelerle kolayca değiştirilebilecek bir yapı olmasının yanında birçok faktörden doğrudan veyahut dolaylı etkilenebilen ekonomik, politik ve toplumsal faktörlerin etkileşimiyle şekillenen dinamik bir yapıdır. Her ülkenin kendine özgü koşullarında, bu faktörler hem ayrı ayrı hem de birbirleriyle etkileşim hâlinde vergi sisteminin yapısını ve bileşimini belirlemektedir. Öte yandan, vergi sistemi yalnızca bu etmenlerden

etkilenmekle kalmayıp ekonomik yapıyı, toplumsal ilişkileri ve siyasal düzeni de etkileyerek çift yönlü bir etkileşim süreci yaratır. Bu nedenle, vergi sistemi hem belirleyici hem de belirlenen bir unsur olarak çok boyutlu bir yapıya sahiptir (Ay, Talaşlı, 2008:138).

Vergi yapıları, ülkelerin ekonomik yapılarının farklılıklarının yanı sıra, hükümetlerin çeşitli ekonomik, toplumsal ve siyasi hedeflerine ve vergi sistemini uygulama yeteneklerine bağlı olarak çeşitlilik gösterir. Ekonomik gelişme sürecinde vergi politikasının hedeflerini değiştirmek suretiyle daha geniş bir vergi tabanının kullanılabilir hâle gelmesi ve ülkelerin geniş tabanlı vergi sistemlerini yönetme kapasitelerinin artması sağlanmaktadır. Ekonomik gelişme, ekonomik yapının, ekonomik politika amaçlarının ve vergi yapılarının değişmesine yol açar. Teoride ve pratikte, vergi yapısının gelişimi, dolaylı vergilerin payının artması ve böylece vergi sisteminin daha fazla progresif hâle gelmesi anlamına gelmektedir (Hitiris, 1990:29).

2. Dünya Savaşından itibaren ülkelerin vergi yapılarında önemli değişiklikler olmuştur. Vergi yapısındaki değişimler yalnızca ekonomik büyüklüklerle değil hükümet politikaları ve hatta siyasi konjonktürdeki değişimler ile doğrudan ve dolaylı ilişkili olduğu görülmektedir. Nitekim güncel araştırmalarda vergi yapısı ile ekonomik kalkınmanın arasındaki ilişkinin üzerinde durulduğu görülmektedir. Bu kapsamda, OECD ülkeleri özelinde ekonomik büyümeyle birlikte vergi yapısında da değişimler olduğu görülmüştür. Ekonomik büyüme ile birlikte gelir vergisi ve servet vergilerinde toplam vergiler içerisinde artış görülürken maaştan kesilen vergiler ile mal ve hizmetlerden alınan vergilerde düşüş olduğu saptanmıştır (Tosun, Abizadeh, 2005: 2251).

Vergi yapısının en uygun biçimde tasarlanması, ülkelerin ekonomik yapısı, kurumsal düzeni ve toplumsal tercihleri gibi birçok etkene bağlıdır. Bu nedenle her ülke için ideal bir vergi sistemi farklılık gösterebilir. Ancak yapılan araştırmalar, bazı vergi türlerinin ekonomik büyümeyi daha az olumsuz etkilediğini ya da bazen olumlu katkı sağladığını göstermektedir. Üretim ve ithalat üzerinden alınan vergiler, ekonomik büyüme ile pozitif ilişki göstermektedir. Bu vergiler, geniş bir tabana dayandığı ve tahsilatı kolay olduğu için kamu gelirlerini etkin şekilde artırabilmektedir. Buna karşın, Avrupa Birliği (AB) ülkelerinde Katma Değer Vergisi (KDV) gibi dolaylı vergilerin büyüme üzerinde olumsuz etkiler yarattığına dair bulgular da mevcuttur. Bu durum, KDV'nin tüketimi azaltıcı etkisi ve düşük gelir gruplarını daha fazla etkilemesiyle açıklanabilir. Mülkiyet vergileri ise büyüme üzerinde genellikle nötr bir etki yaratmaktadır. Çünkü bu vergiler, yatırım ya da çalışmaya yönelik kararları fazla etkilememektedir. Öte yandan, kişisel gelir vergileri ve sosyal güvenlik primleri bazı çalışmalarda büyüme ile pozitif ilişkilendirilmiştir (Stoilova, 2017: 1053-1054).

Bir ülkenin vergi yapısı düzeyini etkileyen başlıca faktörler arasında teknolojik ilerleme, sermaye birikimi ve vergi yapısının özellikleri yer almaktadır. Ancak vergi yapısı bir mali kaynak yaratma aracı

olmasının yanı sıra gelir eşitsizliğini azaltma, istihdamı teşvik etme ve ekonomik büyümeyi yönlendirme açısından da işlevsel bir politika aracı olarak değerlendirilmelidir. Bu çerçevede vergiler, hem kamu hizmetlerinin sürdürülebilirliği için gerekli kaynakları sağlamakta hem de makroekonomik göstergeler üzerinde doğrudan etki yaratmaktadır. Vergi gelirlerinin milli gelir içerisindeki dağılımı, ülkelerin gelişmişlik seviyelerine bağlı olarak önemli farklılıklar göstermektedir. Gelişmekte olan ülkelerde vergi gelirleri ağırlıklı olarak dolaylı vergilerden elde edilirken, gelişmiş ülkelerde dolaysız vergilerin daha büyük bir yer tuttuğu görülmektedir. Bu durum, mali yapının ve vergi uygulamalarının ülkelerin ekonomik ve kurumsal kapasitesine göre şekillendiğini göstermektedir. Öte yandan, vergi yapıları sabit ve değişmez yapılar değildir. Ekonomik yapıdaki dönüşümler, üretim ve tüketim kalıplarındaki değişiklikler, toplumsal ihtiyaçların evrilmesi ve küresel dinamikler doğrultusunda, vergi yapılarında sürekli güncellemeler yapılması kaçınılmaz hâle gelmektedir. Bu bağlamda, vergi politikalarının ekonomik gelişmelere ve toplumsal değişimlere uyum sağlayacak şekilde esnek ve dönüştürülebilir olması, mali yapının etkinliğini ve toplumsal adaleti sürdürebilmesi açısından büyük önem taşımaktadır (Bıçaksız, Gürler, 2021: 988).

Vergi yapısının değerlendirilmesinde dikkate alınan başlıca unsurlar şunlardır (Alt, 1983:187):

1. **Elde edilen kamu geliri düzeyi:** Genellikle kamu gelirlerinin millî gelir ya da millî hasıla içindeki payı olarak ölçülür.
2. **Farklı vergi türlerinin toplam gelir içindeki payları:** Bu değerlendirme için çeşitli sınıflandırmalar kullanılabilir.
3. **Yönetimsel merkezileşme düzeyi:** Kamu gelirlerinin ne ölçüde merkezi hükümet ya da alt yönetim birimleri tarafından toplandığını ifade eder.
4. **Vergi sistemi aracılığıyla sağlanan yeniden dağıtım düzeyi:** Vergi öncesi ve vergi sonrası gelir dağılımlarının karşılaştırılması yoluyla ölçülür.
5. **Vergi sisteminin karmaşıklığı:** Uygulanan vergi türleri ve oranları ile bunlara tanınan muafiyetlerin çeşitliliğini kapsar.

Diğer yandan, literatürde vergi yapısını etkileyen kültürel eğilimler genellikle iki ana grupta ele alındığı görülmektedir. Kuzeybatı Avrupa kültürü ve Akdeniz-Latin kültürü (Ay, Talaşlı, 2008: 138-139):

Kuzeybatı Avrupa kültürüne sahip ülkelerde –özellikle Almanya, İsveç, Norveç ve Benelüks ülkelerinde– vergi yapısında dolaysız vergilerin ağırlıkta olduğu gözlemlenmektedir. Bu ülkelerde kamuoyunun vergiye karşı daha yüksek düzeyde rıza göstermesi, şeffaf kamu yönetimi ve sosyal refah devleti anlayışı ile doğrudan bağlantılıdır. Dolaysız vergiler içinde en belirgin unsur, artan oranlı gelir vergileridir. Bu sistem, gelir düzeyine göre farklılaşan vergi yükü sayesinde yeniden dağıtım işlevini

güçlendirmekte, toplumsal adaletin sağlanmasına katkıda bulunmaktadır. Dolaylı vergiler ise daha çok lüks tüketim mallarını hedef alan özel tüketim vergileriyle sınırlı kalmakta ve bu vergilerin regresif etkisi azaltılmaya çalışılmaktadır. Buna karşılık, Akdeniz kültürüne sahip olan Latin ülkeleri (İtalya, İspanya, Portekiz) ile Fransa ve bu ülkelerin tarihsel etkisi altında şekillenen Orta ve Güney Amerika ülkelerinde, dolaylı vergilerin vergi yapısındaki payı görece daha yüksektir. Bu ülkelerde vergiye gönüllü uyumun düşük, kayıt dışı ekonominin ise yaygın olması, hükümetleri daha kolay tahsil edilebilen dolaylı vergilere yönlendirmiştir. Her ne kadar son yıllarda dolaysız vergilerin payında artış eğilimi gözlemlense de bu ülkelerde geleneksel olarak dolaylı vergiler vergi yapısının temelini oluşturmaya devam etmektedir.

1.5.1 Dolaylı ve Dolaysız Vergiler

Dolaylı vergiler, vergi yükünün nihai taşıyıcısının kesin olarak belirlenemediği, tahsil zamanı ve miktarının öngörülmesinin güç olduğu, ancak vergi kaçırma olasılığı düşük olan vergi türleridir. Bu vergiler, genellikle tüketim üzerinden alınmakta olup Katma Değer Vergisi (KDV), Özel Tüketim Vergisi (ÖTV), Gümrük Vergileri ve Banka ve Sigorta Muameleleri Vergisi (BSMV) gibi örneklerle temsil edilmektedir. Dolaysız vergiler ise dolaysız gelir ya da servet üzerinden alınan, mükellefi ve tahsil zamanı önceden belli olan ve buna karşılık, vergi kaçırma ihtimali görece daha yüksek olan vergilerdir. Bu grupta ise Gelir Vergisi, Kurumlar Vergisi, Emlak Vergisi ve Motorlu Taşıtlar Vergisi gibi vergiler yer almaktadır. Vergilerin bu şekilde sınıflandırılması, vergi yapısının adalet, etkinlik ve ekonomik etkiler açısından değerlendirilmesinde önemli bir analitik temel sunmaktadır (Ay, Talaşlı, 2008).

Nitekim, Buchanan ve Wagner'e göre, kamu harcamalarının dolaysız vergiler dışındaki yöntemlerle finanse edilmesi, bireylerin bu harcamaların gerçek maliyetini olduğundan düşük algılamasına neden olmaktadır. Bu algısal çarpıklık, kamu harcamalarına yönelik toplumsal tepkinin zayıflamasına ve dolayısıyla devletin mali açıdan genişlemesine zemin hazırlamaktadır (Günaydın, 2004: 67).

Vergileme tekniği perspektifiyle değerlendirildiğinde, dolaysız vergilerin ön planda olduğu bir vergi yapısı, vergilerin tarhından tahsil edilmesine kadar tüm aşamalarda etkin işleyen bir idari yapının yanı sıra gelişmiş bir belge ve kayıt düzenini de zorunlu kılmaktadır. Vergi idaresi yeterli derecede gelişmemiş olan ülkelerde, özellikle dolaysız vergilerin tahsilinde ve denetiminde yaşanan güçlükler, bu ülkeleri ağırlıklı olarak dolaylı vergilere yönlendirmektedir. Gelişmiş ülkelerin vergi sistemleri analiz edildiğinde, halen dolaysız vergilerin baskın olduğu ancak dolaylı vergilere doğru da kademeli bir eğilimin görüldüğü anlaşılmaktadır. Özellikle son yıllarda, bu eğilimin küreselleşmenin yarattığı yeni ekonomik düzenin bir sonucu olarak ortaya çıktığı gözlemlenmektedir. Bu yeni ekonomik ortamda, sermayenin serbest dolaşımının artması ve pek çok ülke tarafından benimsediği liberal finansal

politikalar, vergi rekabetini ön plana çıkarmakta dolaylı vergilerin sistemdeki payında artışa zemin hazırlamaktadır (Susam, Oktayer, 2007:113).

Bu bağlamda, bir ülkede vergi yükünün adil ve dengeli biçimde dağılması hedefleniyorsa, dolaylı ve dolaysız vergilerin toplam vergi gelirleri içerisindeki oranı kritik öneme sahiptir. Dolaysız vergiler, artan oranlı tarife yapıları, asgari geçim indirimi, çeşitli istisna ve muafiyet düzenlemeleri gibi araçlarla bireylerin ödeme güçlerine doğrudan bağlanabilmekte olup bu durum vergi adaletini güçlendirme açısından avantaj sağlamaktadır. Buna karşılık dolaylı vergiler, tüketim mal ve hizmetleri üzerinden alındığı için gelir düzeyi düşük kesimlerin bütçeleri üzerinde daha büyük yük oluşturarak, vergi yükünün ağırlıklı olarak düşük ve sabit gelir gruplarına kaymasına yol açmaktadır. Bu nedenle, dolaysız vergilerin ağırlığının artırılması, vergilendirmede adaleti sağlama amacına daha uygundur (Susam, Oktayer, 2007: 107).

Tablo 3: Gelişmişlik Seviyesine Göre Dolaylı ve Dolaysız Vergilerin Payları

Vergi Türleri	Gelişme evreleri		
	Tarım Ekonomisi	Sanayi Ekonomisi	İleri Sanayileşme
Dolaylı Vergiler	Payı az	Payı çok	Payı az
Dolaysız Vergiler	Payı çok	Payı az	Payı çok
Vergiler / GSMH	%5 – 10	%10 – 20	%20 ve üzeri

Kaynak: Bulutoğlu, 1988 aktaran Ay, Talaşlı, 2008: 141

Tablo 3'te görüldüğü üzere gelişmiş ülkelerde vergi gelirlerinin büyük bir kısmı dolaysız vergilerden elde edilirken, az gelişmiş ülkelerde dolaylı vergiler daha baskın durumdadır. Bu yapısal fark hem ekonomik yönetişim süreçlerini hem de mükellef davranışlarını ve yabancı sermaye girişlerini doğrudan etkileyebilecek niteliktedir. Vergi adaletinin sağlanması açısından değerlendirildiğinde, dolaysız vergilerin sistemde daha geniş bir yer tutması hem kuramsal hem de uygulamalı düzeyde daha etkili görülmektedir. Bu nedenle, vergi sisteminin temelini dolaysız vergilerin oluşturması, adil bir vergi yapısına ulaşma açısından daha uygun bir yaklaşım olarak öne çıkmaktadır (Ay, Talaşlı, 2008:141).

Düşük gelir seviyesine sahip ülkelerde ise kayıtlı ekonomik faaliyetlerin oranı oldukça düşük düzeydedir. Üretim ve istihdamın büyük bir kısmının kayıt dışı alanlarda gerçekleşmesi, bu ülkelerde vergi tabanının daralmasına ve dolayısıyla kamu gelirlerinin sınırlı kalmasına neden olmaktadır. Kayıtlı ekonominin darlığı, devletlerin vergi toplama kapasitesini zayıflatmakta ve mali sürdürülebilirlik

açısından ciddi yapısal sorunlar doğurmaktadır. Bu durum, dolaysız vergilerin payının düşük gelirli ülkelerde az olmasına sebebiyet verdiği görülmektedir (Ay, Talaşlı, 2008: 142).

Dolaysız vergilerin gelişmemiş ve gelişmekte olan ülkelerde baskın olmasının en önemli nedenlerinden biri ise vergi idarelerinin dijital ve idari altyapılarındaki eksiklikler, denetim mekanizmalarının sınırlı etkinliği ve kayıt dışı ekonomik faaliyetlerin yaygınlığı gibi yapısal sorunlar ile ülke genelinde standart, güvenilir ve denetlenebilir bir muhasebe sisteminin tam anlamıyla tesis edilememiş olmasıdır. Bu sebeple, gelirlerin beyanında şeffaflığı ve doğruluğu sınırlanmakta olup bu da dolaysız vergilerin sağlıklı bir biçimde tahsil edilmesini güçleştirmektedir. Örneğin, OECD (Ekonomik Kalkınma ve İş Birliği Örgütü) üyesi olan Türkiye'de dolaysız vergilerin, özellikle gelir ve kurumlar vergisinin etkin şekilde toplanmasında çeşitli yapısal ve yönetsel engeller bulunduğu görülmektedir. Gelir vergisinin büyük bölümü, doğrudan stopaj yöntemiyle ücretlilerden kesilmekte olup buna karşılık, ticari kazançlar ve sermaye gelirleri daha düşük oranlarla vergilendirilmektedir. Stopaj uygulamasının otomatik yapısı nedeniyle, düzenli gelire sahip bireyler vergi yükümlülüğünden kaçamazken, sermaye sahiplerinin veya düzensiz gelir elde edenlerin vergi sorumluluğundan kaçınmaları görece daha kolay olmaktadır. Bu asimetrik yapı, vergi sisteminde adaletin sağlanmasını zorlaştırarak vergi yükünün ağırlıklı olarak düşük ve orta gelirli kesimlerin üzerinde kalmasına neden olmaktadır (Işık, Kılınç, 2009:148).

1.5.2 Vergi Yapısı ve Sürdürülebilir Kalkınma Hedefleri

Vergi yapısı, yalnızca kamu gelirlerinin sağlanmasına hizmet eden bir araç olmanın yanında ekonomik, sosyal ve politik yapılar üzerinde dönüştürücü etkiler yaratabilecek çok yönlü bir politika enstrümanıdır. Bu bağlamda, uygulanan vergi türleri ve bunların sistem içindeki ağırlıkları, toplumsal yapı üzerinde doğrudan ya da dolaylı etkiler doğurabilmektedir. Örneğin, nüfus vergileri gibi demografik temelli vergilendirme araçları, nüfus artış hızını sınırlayarak sosyal yapının yeniden şekillenmesine katkı sağlayabilir. Bu tür vergiler, özellikle hızlı nüfus artışının kamu kaynakları üzerindeki baskıyı artırdığı gelişmekte olan ülkelerde, sosyal ve ekonomik planlamada stratejik bir rol oynayabilir. Dolayısıyla, vergi yapısı ekonomik kaynakların ve toplumsal güçlerin yeniden dağılımında belirleyici bir unsur olarak işlev görmektedir. Uygulanan vergi politikaları aracılığıyla devlet, belirli gruplar lehine veya aleyhine yönlendirmelerde bulunarak bu dağılımın hızını artırabilir veya yavaşlatabilir. Bu yönüyle vergi yapısı, sadece mali değil, aynı zamanda sosyal adaletin sağlanmasında ve toplumsal dengelerin korunmasında etkili bir araç olarak öne çıkmaktadır. Gelir eşitsizliklerinin azaltılması, ekonomik fırsatların daha eşitlikçi biçimde sunulması ve toplumsal refahın artırılması gibi hedefler doğrultusunda oluşturulan bir vergi yapısı, sürdürülebilir kalkınma hedeflerine katkıda bulunacaktır (Ay, Talaşlı, 2008:137-138).

Tablo 4: Vergi Türlerine Göre Sürdürülebilir Kalkınma

Vergi Türü	Ekonomik Sürdürülebilirlik	Sosyal Sürdürülebilirlik	Çevresel Sürdürülebilirlik
Veraset ve İntikal Vergisi	+	+	Nötr
Net Servet Vergisi	+	+	Nötr
Emlak Vergisi	+	-	Nötr
Sermaye Transferi Vergisi	+	-	Nötr
Çevresel Vergiler	-	-	+
Günah Vergileri (Tütün, Alkol Vb.)	+	?	Nötr
Katma Değer Vergisi	-	-	Nötr
Gelir Vergisi	-	-	Nötr
Sosyal Güvenlik Katkıları	-	-	Nötr
Kurumlar Vergisi	-	+	Nötr
Vergi Muafiyetleri	-	?	(-)[1]

Kaynak: Schratzenstaller, 2015:68. + (Pozitif Etki), – (Negatif Etki), ? (Etkisi Bilinmeyen)

Tablo 4'te vergi türlerinin ekonomik, sosyal, çevresel boyutlarda sürdürülebilirliğe sağladığı fayda veya zararları göstermektedir. Bu kapsamda, düşük gelir gruplarının yoğun biçimde tükettiği temel gıda, sağlık ve ulaşım gibi mal ve hizmetler üzerindeki vergi oranlarının düşürülmesi, bu grupların reel gelirlerinde artışa neden olmakta ve alım güçlerini dolaylı olarak yükseltmektedir. Buna karşılık, yüksek gelir gruplarının tüketim eğilimlerinin yoğunlaştığı lüks tüketim malları üzerine uygulanan yüksek

[1] Çevresel vergi muafiyeti olması durumunda

oranlı dolaylı vergiler, bu mallara yönelik talebi azaltmakta ve gelir düzeyine bağlı olarak daha adil bir vergi yükü dağılımı sağlamaktadır. Ülkeler, bölgesel ekonomik eşitsizlikleri azaltmak ve sürdürülebilir kalkınmayı desteklemek amacıyla, maliye politikaları aracılığıyla çeşitli teşvik mekanizmaları kullanmaktadır. Bu bağlamda dolaysız vergiler, özellikle kurumlar vergisi gibi araçlarla, bölgeler arasındaki gelir ve yatırım farklılıklarının giderilmesinde önemli rol üstlenebilmektedir. Örneğin, ekonomik faaliyetlerin ve istihdamın görece düşük olduğu bölgelerde, kurumlar vergisi oranlarının düşürülmesi, sermaye hareketliliğini teşvik ederek işletmelerin söz konusu bölgelere yönelik yatırım kararlarını olumlu yönde etkileyebilmektedir. Gelir dağılımında adaleti sağlamayı amaçlayan bir vergi yapısı, yeniden dağıtım işlevine özel önem atfetmelidir. Bu çerçevede, özellikle dolaylı vergilerin toplam vergi gelirleri içindeki yüksek payı, gelir eşitsizliklerini derinleştiren yapısal bir soruna işaret etmektedir. Zira KDV ve ÖTV gibi dolaylı vergiler harcamalar üzerinden sabit oranlarla alınmakta olup tüketim düzeyinden bağımsız olarak her bireye aynı oranda uygulanmaktadır. Bu durum, düşük gelirli bireylerin gelirlerinin görece daha büyük bir kısmını tüketime ayırmaları nedeniyle, tersine artan oranlı bir etki yaratmakta ve bu gruplar üzerinde orantısız bir vergi yüküne yol açmaktadır. Gelişmiş ülkelerde gelir dağılımının görece daha dengeli olması, büyük ölçüde vergi yapılarında dolaylı vergilere olan bağımlılığın düşük tutulmasıyla ilişkilendirilmektedir. Bu ülkelerde, artan oranlı ve şahsileştirilebilir dolaysız vergilerin, özellikle gelir vergisinin, daha geniş bir tabana yayılması sayesinde gelir düzeyine göre adil bir vergilendirme mekanizması oluşturulmaktadır. Dolaysız vergiler arasında yer alan gelir vergisinin, artan oranlı tarifelerle yapılandırılması, vergi yükünün bireylerin ödeme gücüne göre farklılaştırılmasına olanak tanımaktadır. Bu yapı sayesinde düşük gelirli bireyler daha az, yüksek gelirli bireyler ise daha fazla vergi ödemektedir. Ayrıca gelir vergisinin şahsileştirilebilir yapısı, mükelleflerin kişisel ve ailevi durumlarının (örneğin çocuk sayısı, engellilik durumu veya eşin çalışıp çalışmaması) vergilendirme sürecine yansıtılmasını mümkün kılarak daha adil bir vergi yükü dağılımı sağlanmaktadır. Bu bağlamda, vergi sistemlerinin sosyal refahı önceleyen bir yaklaşımla yeniden yapılandırılarak özellikle dolaylı vergilerin payının azaltılması ve dolaysız, artan oranlı vergilendirmenin güçlendirilmesi yoluyla gelir eşitsizliklerinin azaltılması mümkündür. Bu tür politikalar hem mali adaleti tesis etmekte hem de toplumsal sürdürülebilirliğe katkı sunmaktadır (Karaca, 2021:180-184).

Vergi sistemlerinde dolaylı vergilerin ağırlıklı olarak kullanılması ekonomik istikrarın sağlanması ve kaynak dağılımında adaletin tesis edilmesi gibi maliye politikasının temel amaçlarıyla çatışan sonuçlar doğurabilmektedir. Özellikle gelişmekte olan veya az gelişmiş ekonomilerde, dolaylı vergilerin payının yüksek olması, vergi yükünün gelir düzeyi düşük gruplar üzerinde yoğunlaşmasına neden olarak gelir eşitsizliğini derinleştirebilir. Öte yandan, gelişmiş ekonomilerde dolaysız vergilerin daha yaygın kullanımı sayesinde, vergi yükü büyük ölçüde yüksek gelir grubuna yönlendirilmekte, bu da toplumsal adaletin ve gelir eşitliğinin sağlanmasına katkıda bulunmaktadır. Dolaysız vergiler, gelir ve servetin

yeniden dağılımını teşvik etmekte ve düşük gelirli kesimlerin ekonomik refahını artırmaktadır. Bu nedenle, dolaysız vergilerin vergi sistemindeki payının yüksek olduğu ülkelerde, sosyal eşitlik hedeflerine daha etkin biçimde ulaşılabilmekte ve yoksullukla mücadelede daha başarılı sonuçlar elde edilmektedir (Didinmez, 2021: 304).

Tablo 5: 2023 Yılı OECD Ülkelerinde Vergi Yükü ve BM SKH Ülke Endeksi

Ülkeler	Vergi Yükü	BM SKH Ülke Endeksi
Fransa	43,8	83,22
Danimarka	43,4	85,25
İtalya	42,8	80,16
Avusturya	42,7	84,41
Belçika	42,6	80,55
Finlandiya	42,4	87,1
Norveç	41,4	82,8
İsveç	41,4	86,06
Lüksemburg	40,9	77,44
Yunanistan	39,8	79,15
Hollanda	38,5	80,03
Almanya	38,1	83,56
İspanya	37,3	80,85
Slovenya	36,9	81,01
İzlanda	35,9	80,83
Portekiz	35,8	80,63
Slovakya	35,5	81,91
Birleşik Krallık	35,3	81,78
Polonya	35,1	82,03
Kanada	34,8	79,28
Japonya	34,4	80,22
Macaristan	34,2	81,2
Yeni Zelanda	34,0	77,63
Çekya	33,7	82,95
Estonya	33,5	80,75
Litvanya	32,6	78,93
Letonya	31,9	81,41
İsrail	29,8	74,6
Avustralya	29,4	77,58
Güney Kore	28,9	78,12
İsviçre	27,1	80,3
Amerika Birleşik Devletleri	25,2	75,11
Kosta Rika	24,9	73,45
Türkiye	23,5	70,44
Kolombiya	22,2	70,33
İrlanda	21,9	78,68
Şili	20,6	78,22
Meksika	17,7	70,8

Kaynak: OECD, 2025a; Sustainable Development Report, 2025 kaynaklarından yararlanılarak yazar tarafından oluşturulmuştur.

Tablo 5'te yer alan 38 OECD ülkesinin vergi yükü ile Birleşmiş Milletler Sürdürülebilir Kalkınma Hedefleri (BM SKH) Ülke Endeksi verileri birlikte incelendiğinde, ülkeler arasında dikkat çekici düzeyde farklılıklar olduğu görülmektedir. Vergi yükü bakımından en yüksek değere sahip ülke %43,8 ile Fransa'dır. Fransa'nın ardından Danimarka (%43,4), İtalya (%42,8), Avusturya (%42,7), Belçika (%42,6) ve Finlandiya (%42,4) gelmektedir. Bu ülkelerin tamamı %42'nin üzerinde vergi yüküne sahiptir. Öte yandan, vergi yükü en düşük olan ülkeler arasında Meksika (%17,7), Şili (%20,6), İrlanda (%21,9), Kolombiya (%22,2) ve Türkiye (%23,5) yer almakta olup bu ülkelerde vergi yükü %25'in altında olduğu gözlemlenmektedir.

BM SKH Ülke Endeksi bakımından en yüksek skoru elde eden ülke 87,10 puan ile Finlandiya'dır. Finlandiya'yı İsveç (86,06), Danimarka (85,25), Avusturya (84,41), Almanya (83,56) ve Fransa (83,22) takip etmektedir. Bu ülkelerin aynı zamanda yüksek vergi yüküne sahip olmalarıyla birlikte endeks puanı en düşük olan beş ülke sırasıyla Kolombiya (70,33), Türkiye (70,44), Kosta Rika (73,45), İsrail (74,60) ve Amerika Birleşik Devletleri (75,11) olarak sıralanmakta olup bu ülkelerin tamamı aynı zamanda düşük vergi yüküne sahip ülkeler arasında olduğu göze çarpmaktadır.

Vergi yükü, yeniden dağıtım fonksiyonu doğrultusunda kullanıldığında gelir düzeyi düşük kesimlere kaynak aktarımı sağlanarak toplumsal eşitsizliklerin azaltılması ve sosyal adaletin güçlendirilmesi gibi sosyal politikaların hayata geçirilmesine yönelik önemli bir araç haline gelmektedir (Karabacak, 2013: 224-228). Gelir eşitsizliklerinin azaltılmasında progresif vergi türleri önemli bir araç olarak öne çıkmaktadır. Bu doğrultuda, progresif vergilerin ağırlıkta olduğu ülkelerde, gelir dağılımının daha dengeli olduğu dikkati çekmektedir (Tjan, 2024: 62).

Vergi gelirlerinin milli gelire oranının yüksek olduğu ülkeler, genellikle gelişmişlik düzeyi en yüksek olan devletler arasında yer almaktadır. Zaman içerisinde artan vergi yükü, daha kapsamlı sosyal harcamaları mümkün kılmakta ve şeffaf kamu yönetiminin etkinliğini artırmaktadır. Bu unsurların bir araya gelmesi ise SKH'lerin gerçekleştirilmesine önemli ölçüde katkı sunmaktadır (Long, Miller, 2017:11). Örneğin, Norveç'te vergi yükünün yüksek olmasına karşın İnsani Gelişme Endeksinin (HDI) OECD ülkeleri arasında ilk sıralarda yer almasında vergi yükünün sosyal kalkınmayı gözeterek dağıtılmasının etkili olduğu söylenebilir (Ay, Haydanlı, 2020:102).

2023 yılı itibarıyla OECD ülkeleri arasında sosyal kamu harcamalarının GSYH'ya oranı, Fransa, Finlandiya, Danimarka, Avusturya ve Belçika gibi ülkelerde %25'in üzerinde seyretmektedir. Buna karşın Türkiye, Meksika, Şili ve Kolombiya gibi ülkelerde bu oran %20,8 düzeyindeki OECD ortalamasının oldukça altında kalmaktadır (OECD, https://oe.cd/dx/67t).

Vergi yükünün kamu harcamaları yoluyla etkinlik ve verimlilik ilkeleri gözetilmeksizin kullanılması vatandaşların vergi sistemine olan güvenini zayıflatmakta ve kamu maliyesinin meşruiyetini sorgulanır hale getirebilmektedir. Nitekim Türkiye örneğinde, objektif vergi yükünün OECD ortalamasının oldukça altında kalmasına rağmen kamu harcamalarının topluma yeterli katma değer sağlamadığı yönündeki algı, bireyler nezdinde vergi yükünün olduğundan daha yüksek hissedilmesine sebebiyet vermektedir (Hakkı vd., 2025: 569-574). Diğer taraftan, vergi yükünün toplumdaki bireylerin vergiye gönüllü uyumunun yanı sıra ekonomik kalkınma ve gelir eşitsizliklerinin azaltılması yönünde doğrudan ilişkisi olduğu bilinmektedir. Bu çerçevede, vergi yükünün toplum kesimlerine adil biçimde yansıtılması, sosyal adaletin tesisi açısından büyük önem taşımaktadır. OECD üyesi Türkiye'de vergi gelirlerinin büyük oranda dolaylı vergilere dayanması, gelir dağılımı üzerindeki adaletsizlikleri derinleştirme potansiyeline işaret etmektedir (Çağdaş, 2020: 94-95).

İKİNCİ BÖLÜM: OECD ÜLKELERİNDE VERGİ YAPISI VE SÜRDÜRÜLEBİLİR KALKINMA HEDEFLERİ

2.1. OECD Yapısı

Ekonomik İşbirliği ve Kalkınma Örgütü (OECD), dünya ekonomik sistemi içerisinde farklı bir role sahip olan OECD sıklıkla "zenginler kulübü" (rich man's club) ya da "zengin ülkeler kulübü" olarak nitelendirilse de bu tanım her yönüyle gerçeği yansıtmamaktadır. Üye ülkeler dünya Gayrisafi Milli Gelirinin (GNI) yaklaşık üçte ikisini oluştursa da OECD bünyesindeki ülkeler arasında hem ekonomik performans hem de insani kalkınma düzeyleri bakımından önemli farklılıklar bulunmaktadır. Bundan dolayı, örgütün homojenlikten uzak bir yapıya sahip olduğu söylenebilir. OECD'nin kuruluş süreci İkinci Dünya Savaşı sonrası Avrupa ekonomilerini yeniden canlandırmayı hedefleyen Marshall Planı'na kadar uzanmaktadır. 1948 yılında Marshall Planı'nı koordine etmek amacıyla Avrupa Ekonomik İş birliği Örgütü (OEEC) kurulmuş ve Avrupa ülkeleri arasında ekonomik iş birliği ve dayanışmayı güçlendirmeyi başarmıştır. OEEC'nin faaliyetlerini küresel ölçeğe taşımak isteyen üye ülkeler, 14 Aralık 1960 tarihinde Paris'te yeni bir uluslararası örgütün kuruluş anlaşmasını imzalayarak OECD'nin temelini atmıştır. OEEC'nin hali hazırda 18 üyesinin yanında Amerika Birleşik Devletleri ve Kanada'nın da katılımıyla genişleyen örgüt, resmi olarak 30 Eylül 1961 tarihinde OECD'nin kuruluş sözleşmesinin yürürlüğe girmesiyle birlikte piyasa ekonomisine dayalı demokratik ülkelerin küreselleşme suretiyle ekonomik, sosyal ve yönetişimsel zorluklarını birlikte ele almak üzere iş birliği yaptığı "benzersiz bir örgüt" hayata geçirilmiştir. Bunların arasında, 1973 ve 1979 petrol krizlerine yönelik politika koordinasyonu, 1986-1994 yılları arasında Uruguay Turu ticaret müzakerelerine yönelik dirençlerin zayıflatılması, 1990'lar boyunca Doğu Avrupa'nın sosyalist rejim sonrası yeniden inşası ve 2000'li yıllarda BKH'lerin oluşum süreci yer almaktadır. 2011'den 2021'e uzanan on yıllık dilimde OECD kuruluşundan bu yana görülen en hızlı ve kapsamlı kurumsal dönüşüme sahne olmuştur. Üye sayısı 34'ten 37'ye yükselmiş, son üye Kosta Rika'nın 2021'de katılımıyla 38'e çıkmıştır.[2] Personel mevcudu gönüllü katkılar sayesinde 2.500'den yaklaşık 3.700'e ulaşırken yönetişim yapısı, mali mekanizmalar ve insan kaynakları politikaları yeniden kurgulanmış, verimliliği artırmaya yönelik yönetim girişimleri hayata geçirilmiştir. Örgütün küresel ilişkiler ağı belirgin biçimde genişleyerek OECD standartlarının

[2]Birleşik Krallık: 2 Mayıs 1961, Kanada: 10 Nisan 1961, ABD: 12 Nisan 1961, İzlanda: 5 Haziran 1961, Danimarka: 30 Mayıs 1961, Norveç: 4 Temmuz 1961, Türkiye: 2 Ağustos 1961, İspanya: 3 Ağustos 1961, Fransa: 7 Ağustos 1961, İrlanda: 17 Ağustos 1961, Belçika: 13 Eylül 1961, Almanya: 27 Eylül 1961, Yunanistan: 27 Eylül 1961, İsveç: 28 Eylül 1961, İsviçre: 28 Eylül 1961, Avusturya: 29 Eylül 1961, Hollanda: 13 Kasım 1961, Lüksemburg: 7 Aralık 1961, İtalya: 29 Mart 1962, Japonya: 28 Nisan 1964, Finlandiya: 28 Ocak 1969, Avustralya: 7 Haziran 1971, Yeni Zelanda: 29 Mayıs 1973, Meksika: 18 Mayıs 1994, Çekya: 21 Aralık 1995, Macaristan: 7 Mayıs 1996, Güney Kore: 12 Aralık 1996, Polonya: 22 Kasım 1996, Slovakya: 14 Aralık 2000, Şili: 7 Mayıs 2010, Slovenya: 21 Temmuz 2010, İsrail: 7 Eylül 2010, Estonya: 9 Aralık 2010, Letonya: 1 Temmuz 2016, Litvanya: 5 Temmuz 2018, Kolombiya: 28 Nisan 2020, Kosta Rika: 25 Mayıs 2021 (European Union, 2025).

dünya geneline yayılması hedeflenmiş ve üye olmayan ülkelerin çalışmalara katılımına daha geniş kapılar açılmıştır. Bu süreçte yeni politika, anlaşma ve standart setleri yürürlüğe konulmuş ya da mevcut yapılar köklü biçimde güncellenerek, OECD'yi uluslararası politika ağının merkezinde konumlandırmış ve örgütün etki alanını güçlendirmiştir. Üye ülkelerde ekonomik büyümenin sürdürülebilir şekilde gerçekleşmesini sağlayacak politikalar üretmek ve bu politikalar yoluyla vatandaşların yaşam kalitesini arttırmak suretiyle liberal demokrasi, hukukun üstünlüğü ve piyasa ekonomisi gibi temel değerlere güçlü bir şekilde bağlı olduğunu taahhüt etmiştir. OECD'nin çalışma yöntemi büyük ölçüde üyeler arasındaki iş birliğine, deneyim paylaşımına ve politika öğrenimine dayanmaktadır. Bu süreçler kapsamında, üye ülkelerin politikaları periyodik olarak diğer üyelerin katılımıyla gerçekleşen değerlendirmelere tabii tutulur. Bu kapsamda, OECD Sekretaryası, üye ülkeler arasındaki politikaları karşılaştırmalı analizlerle değerlendirerek, üyelere politika önerileri sunmaktadır. OECD'nin politikalarının odak noktası ve temel hedefleri 60 yılı aşkın süredir büyük oranda aynı kalmıştır. Bu istikrarın önemli sebeplerinden biri örgüt üyelerinin ekonomik ve sosyal koşullarına göre politika geliştirmeleri ve buna paralel olarak geniş hareket serbestliğine sahip olmalarıdır. Bu esneklik, örgütün finansal krizler, küresel salgınlar ve uluslararası siyasi gerilimler gibi değişen küresel koşullara hızlı bir biçimde uyum sağlamasına olanak tanımaktadır. Nitekim, OECD üyeleri arasındaki temel değerlerin ve ekonomik bakış açılarının genel olarak birbirleriyle paralel olması da buna katkı sağlamaktadır. Bu ortak zemin sayesinde örgüt içinde ciddi fikir ayrılıkları veya çatışmalar nadiren ortaya çıkmakta ve üyelik kriterlerinin katı tutulmasıyla birlikte bu uyum korunmaktadır (Carroll, Kellow, 2021: 5-8; Woodward, 2009: 1-3).

2.2. OECD Ülkelerinde Vergi Yapısının Tarihsel Gelişimi

OECD ülkeleri ekonomik yapılarını geliştirirken zamanla minimalist devlet anlayışından uzaklaşıp sosyal refah devleti modeline yönelmiştir. Bu yapısal dönüşüm, yalnızca kamu harcamalarının artmasıyla sınırlı kalmamış, aynı zamanda vergi sistemlerinin temel bileşenlerinde de önemli değişimleri beraberinde getirmiştir. Başlangıçta dolaylı vergilere dayalı olan vergi yapıları, zaman içinde dolaysız vergilerin ağırlık kazandığı bir yapıya evrilmiştir. Gelir vergisi ilk kez 19. yüzyılın sonlarında uygulanmaya başlamış ve kısa sürede vergi sistemlerinin temel dayanaklarından biri hâline gelmiştir. Birinci Dünya Savaşı'nın doğurduğu finansman ihtiyacı ve toplumda artan gelir eşitliği talepleri, bu verginin kamu gelirleri içindeki payını hızla artırmıştır. Bu eğilim, 1930'lardaki Büyük Buhran ve İkinci Dünya Savaşı dönemlerinde daha da belirginleşmiştir (Peters, 1991 aktaran Volkerink, Haan, 1992:2).

20. yüzyılın başlarında sosyal güvenlik primlerine dayalı vergiler yürürlüğe girmiştir. Ancak bu vergilerden elde edilen kamu gelirlerinde esas sıçrama, 1960'larda refah devletinin kapsamının genişletilmesiyle yaşanmıştır. Dolaysız vergilerin artan oranları nedeniyle toplumsal tepki güçlenmiş,

dolayısıyla tüketim temelli vergilere olan yönelim yeniden ivme kazanmıştır. Özellikle KDV' yaygın biçimde benimsenmesi, dolaylı vergilerin vergi yapısı içindeki önemini artıran temel unsurlardan biri olmuştur (Peters, 1991 aktaran Volkerink, Haan, 1992:2).

1970'li yıllara gelindiğinde, 14 OECD ülkesi KDV sistemini uygulamaya başlamıştı. 1980'li yıllarda ise Yunanistan, İzlanda, İspanya, Portekiz, Türkiye, Meksika, Japonya ve Yeni Zelanda da bu yapıya dâhil olmuş, kısa süre sonra İsviçre de bu ülkeleri takip etmiştir. Doğu Avrupa ülkeleri ise bu sistemi, AB üyelik hedefi doğrultusunda 1980'lerin sonu ile 1990'ların başında benimsemiştir (Brys, Matthews, Owens, 2011:11).

1970'li yılların sonlarında birçok OECD ülkesinde kişisel gelir vergilerinin en yüksek oranları %70'in üzerinde seyretmekteydi. Bu yüksek oranlar hem ekonomik verimliliği düşürmekte hem de vergi sisteminin adalet ve sadelik ilkeleriyle çelişmekteydi. 1980'li yıllara gelindiğinde ise OECD ve AB ülkelerinde vergi sistemlerinin karmaşıklığı, oransal yükü ve adaletsiz dağılımı ciddi biçimde sorgulanmaya başlanmıştır (Messere, 1998:2 aktaran Tosun & Abizadeh, 2005:2252).

Bu sorgulamalar neticesinde birçok ülke, vergi reformlarına yönelmiştir. Özellikle 1986 yılında Amerika Birleşik Devletleri'nde yürürlüğe giren ve "TRA86" olarak bilinen vergi reformu bu sürecin simgesel örneklerinden biri olmuştur. Söz konusu reform, yüksek oranlı vergilerin düşürülmesi, vergi matrahının genişletilmesi ve bu sayede daha düşük oranlarla daha yüksek vergi geliri elde edilmesi hedeflerini içermektedir. Aynı zamanda, sistemin sadeleştirilmesiyle gönüllü vergi uyumunun artırılması da amaçlanmıştır (Brys, Matthews, Owens, 2011:4).

Bu süreçte marjinal gelir vergisi oranlarında ciddi düşüşler yaşanmıştır. 1990'lı yılların ortalarına kadar OECD ülkelerinde en yüksek bireysel gelir vergisi oranları %50'nin altına gerilemiştir. Bu düşüş, hem artan küresel vergi rekabetinin hem de yatırım ve ekonomik dinamizmi teşvik etme arayışlarının bir sonucu olarak değerlendirilmelidir (Brys, Matthews,Owens, 2011:4; Peters, 1991 aktaran Volkerink, Haan, 1992:2).

Benzer bir eğilim, kurumlar vergisinde de gözlenmiştir. 1980'li yılların ortasında Birleşik Krallık ve ABD'de başlatılan reformlarla, kurumlar vergisi oranları düşürülerek özellikle amortisman indirimleri gibi avantajlar daraltılarak vergi matrahı genişletilmiştir. Bu yaklaşımın temel amacı, hem kamu gelirlerini korumak hem de yatırımları teşvik ederek rekabet gücünü artırmaktı. İzleyen yıllarda birçok OECD ülkesinde benzer reformlar gerçekleştirilmiş ve kurumlar vergisi oranlarında kademeli düşüşler yaygınlaşmıştır (Brys, Matthews, Owens, 2011:5).

1990'lı yıllardan itibaren, dolaysız vergilerin bireyler üzerindeki yükünün artmasıyla birlikte dolaylı vergilere olan yönelim daha da belirginleşmiştir. Harcamalar üzerinden alınan vergilerin yaygınlaşması, dolaysız vergilerden dolaylı vergilere (özellikle KDV gibi) doğru yapısal bir kaymayı beraberinde

getirmiştir. Bu eğilim, vergi sistemini daha sade, yönetilebilir ve tüketim temelli gelir yaratmaya elverişli bir yapıya dönüştürme çabalarının bir parçası olarak değerlendirilmektedir (Arıkan, Bahçe, 2011:71; Messere, 1998:2 aktaran Tosun & Abizadeh, 2005: 2252).

Öte yandan, mülkiyet vergileri OECD ülkelerinin genel bütçeleri içinde sınırlı bir paya sahip olsa da yerel yönetimlerin mali sürdürülebilirliğinde temel gelir kaynaklarından biri olarak işlev görmektedir. Bu vergiler genellikle daha yüksek düzeyde özerklikle yerel yönetimlerin sorumluluğuna bırakılmakta ve sıklıkla vergi ayrıştırma modelleri kapsamında uygulanmaktadır. Bu yönüyle mülkiyet vergileri, yerel kamu hizmetlerinin finansmanında öngörülebilir ve istikrarlı bir kaynak oluşturmaktadır (Presbitero, Sacchi, Zazzaro, 2014: 429).

Tablo 6: OECD'ye Göre Vergi Sınıflandırması

Kod	**Vergiler**
1000	Gelir, Kâr Ve Sermaye Kazançları Üzerinden Vergiler (Taxes On İncome, Profits And Capital Gains Of İndividuals And Corporations)
1100	- Kişisel gelir vergileri (Personel Income Tax)
1200	- Kurumlar vergileri (Corporate Income Tax)
3000	Maaş Ve İşgücü Üzerinden Alınan Vergiler (Taxes On Payroll And Workforce)
4000	Mülkiyet vergileri (Property Tax)
5000	Mal ve hizmetler üzerinden alınan vergiler (Taxes on goods and services)
5110	- Katma değer vergisi (Value Added Tax)
5121	- ÖTV (Excise Tax)
6000	Diğer Vergiler (Other Taxes)

Kaynak: OECD, 2024a:13

Tablo 7: 1965-2022 Yılları OECD ülkelerinde Vergi Türleri İtibarıyla Elde Edilen Gelirlerin GSYH'ye Oranı (%)

Vergi Türleri	1965	1990	2000	2007	2010	2015	2020	2021	2022
Gelir, Kâr ve Sermaye Kazançları Üzerinden Vergiler[3]	8,7	11,5	11,4	11,7	10,2	10,9	11,3	11,9	12,3
- **Bireylerden alınan gelir, kar ve sermaye kazançları üzerinden vergiler**	6,8	9,3	8,5	7,8	7,2	7,8	8,3	8,3	8,2
- **Kurumlardan alınan gelir, kar ve sermaye kazançları üzerinden vergiler**	2,1	2,4	3,1	3,6	2,7	2,8	2,8	3,3	3,9
Ücret ve İşgücü Üzerinden Alınan Vergiler	0,3	0,4	0,4	0,4	0,4	0,4	0,5	0,5	0,5
Mülkiyet Üzerinden Alınan Vergiler	1,9	1,7	1,7	1,7	1,6	1,8	1,9	1,9	1,8
Mal ve Hizmetler Üzerinden Alınan Vergiler[4]	9,4	9,9	10,8	10,7	10,5	10,8	10,6	10,7	10,6
- **KDV**	0,7	5,1	6,3	6,5	6,3	6,5	6,7	6,9	7
- **ÖTV**	3,5	2,5	2,9	2,7	2,7	2,6	2,3	2,2	1,9
Diğer Vergiler	0,1	0,4	0,2	0,2	0,2	0,2	0,2	0,1	0,2

Kaynak: OECD, 2024a:20

1965 yılından 2022'ye kadar geçen sürede OECD ülkelerinde vergi gelirlerinin GSYH'ye oranı ortalama olarak %24,9'dan %34,0'a yükselmiş olup bu da yüzde 9,1 puanlık kayda değer bir artışa karşılık gelmektedir. 1973-1974 yıllarında yaşanan ilk petrol krizinden önceki dönemde, gelir artışının istikrarlı

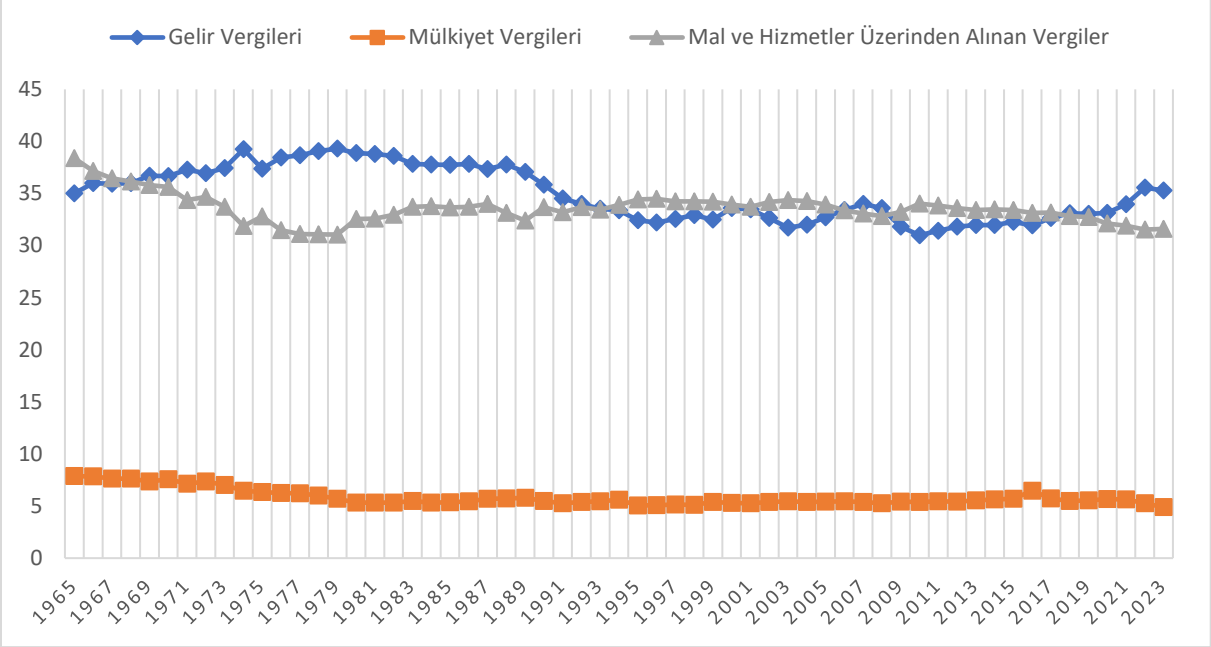
[3] Bireylerden alınan gelir, kar ve sermaye kazançları üzerinden vergiler ile kurumlardan alınan gelir, kar ve sermaye kazançları üzerinden vergiler arasında tasniflendirilemeyen vergiler (1300) ana kalemden düşülmüştür.

[4] KDV ile ÖTV haricinde bütün alt kalemleri (satış vergisi, gümrük vergileri vs.) içermektedir.

ve güçlü seyretmesi tüm OECD ülkelerinde vergi oranlarının artmasına olanak tanımıştır. Bu artışta, özellikle kişisel gelir vergisi tarifelerinde mali sürüklenme (fiscal drag) olarak bilinen enflasyon kaynaklı gizli artışlar da etkili olmuştur.

1975-1985 döneminde vergi/GSYH oranı OECD genelinde 2,9 puan artış göstermiştir. Ancak 1970'lerin ortalarından itibaren reel gelir artış hızının yavaşlaması ve işsizlik oranlarının yükselmesi, hükümetlerin vergi gelirlerini artırma kapasitesini sınırlandırmıştır. Buna rağmen, ikinci petrol krizinin ardından yaşanan ciddi ekonomik durgunluk sürecinde, birçok Avrupa ülkesinde sosyal güvenlik harcamalarının finansmanı ve bütçe açıklarının kontrolü amacıyla vergi oranları daha da artırılmıştır. 1980'lerin ortasından sonra ise pek çok OECD ülkesi hem kişisel gelir vergisi hem de kurumlar vergisi oranlarında önemli indirime gitmiştir. Ancak bu indirimlerin yaratabileceği gelir kayıpları, çeşitli vergi muafiyetlerinin kaldırılması ya da daraltılması yoluyla dengelenmeye çalışılmıştır. 1999 yılına gelindiğinde, OECD ülkelerinde ortalama vergi-GSYH oranı %32,9'a ulaşarak o döneme kadar kaydedilen en yüksek düzeye çıkmıştır. Bu oran, 2001-2004 arasında hafif bir düşüş göstermiş, 2005-2007 döneminde yeniden yükselmiş ancak 2008-2009 Küresel Finansal Krizi ile birlikte tekrar azalmıştır. 2010'dan 2022'ye kadar olan süreçte sadece iki yıl hariç olmak üzere vergi-GSYH oranı neredeyse her yıl artış göstermiştir. Bu durum, 2020-2021 yıllarındaki COVID-19 pandemisine rağmen, ülkelerin mali gelir yaratma kapasitelerinin genel olarak güçlü kaldığını göstermektedir (OECD, 2023: 20). Ancak, ortalama vergi-GSYH oranı, ülkeler arasındaki geniş farklılıkları açığa çıkartmaktadır. 1965'te bu oran Türkiye'de yalnızca %10,6 iken, Fransa'da %33,9 seviyesindeydi. 2022 yılına gelindiğinde ise en düşük oran %16,8 ile Meksika'da, en yüksek oran ise %45,8 ile yine Fransa'da kaydedilmiştir. Bu genel artış eğilimi, hemen tüm OECD ülkelerinde kamu harcamalarındaki ciddi genişlemeyi finanse etme gereksiniminin bir yansıması olarak değerlendirilebilir (OECD, 2024a:20).

Grafik 1: 1965-2023 Yılları OECD Ülkeleri Vergi Dağılımları (Toplam Vergi Gelirleri İçinde %)[5]

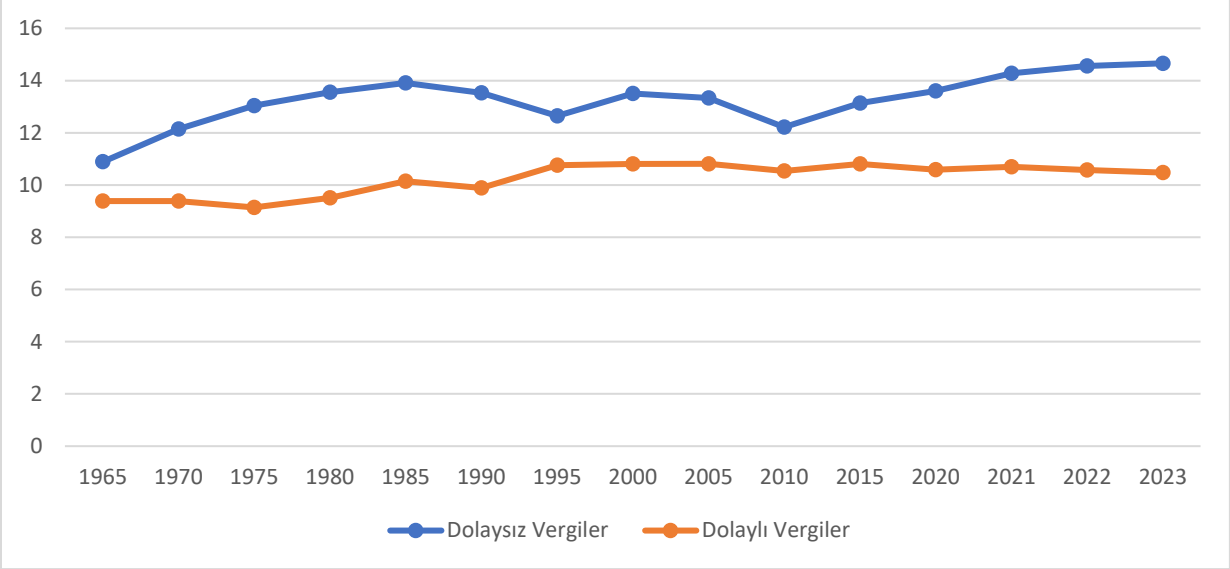


Kaynak: OECD, 2024a:22

Grafik 1'de 1965–2023 döneminde OECD ülkelerinde gelir vergileri, mülkiyet vergileri ve mal ve hizmetler üzerinden alınan vergilerin toplam vergi gelirleri içindeki oranlarının zaman içindeki değişimi gösterilmektedir. Gelir vergilerinin payı 1975'e kadar artış eğiliminde olup yaklaşık %39 seviyesinde zirveye ulaşmış, ardından 1980'lerden itibaren dalgalı ancak genel olarak azalan bir seyir izleyerek 2021 yılında %35 civarında gerçekleşmiştir. Mal ve hizmet vergilerinin oranı 1965'te yaklaşık %36 iken, 1980'li yılların başında düşüş göstererek %30 civarına inmiş ve bu seviyeyi takip eden yıllarda genel olarak korumuştur. Mülkiyet vergilerinin payı ise dönem boyunca en düşük oranlara sahip olup %5–%8 bandında yatay bir seyir izlemekte, bu vergi türünün toplam vergi gelirleri içindeki payının zaman içinde sınırlı kaldığını ortaya koymaktadır. Bu eğilimler, OECD ülkelerinde gelir ve dolaylı vergilerin ön planda olduğunu, mülkiyet vergilerinin ise ikincil bir kaynak olarak sınırlı kullanıldığını göstermektedir.

[5] Avustralya ve Japonya'nın 2023 yılı verileri bulunmadığından grafiğe dahil edilmemiştir.

Grafik 2: 1965-2023 Yılları OECD Ülkelerinde Dolaysız ve Dolaylı Vergilerin Ortalaması (GSYİH'ye Oranı %)

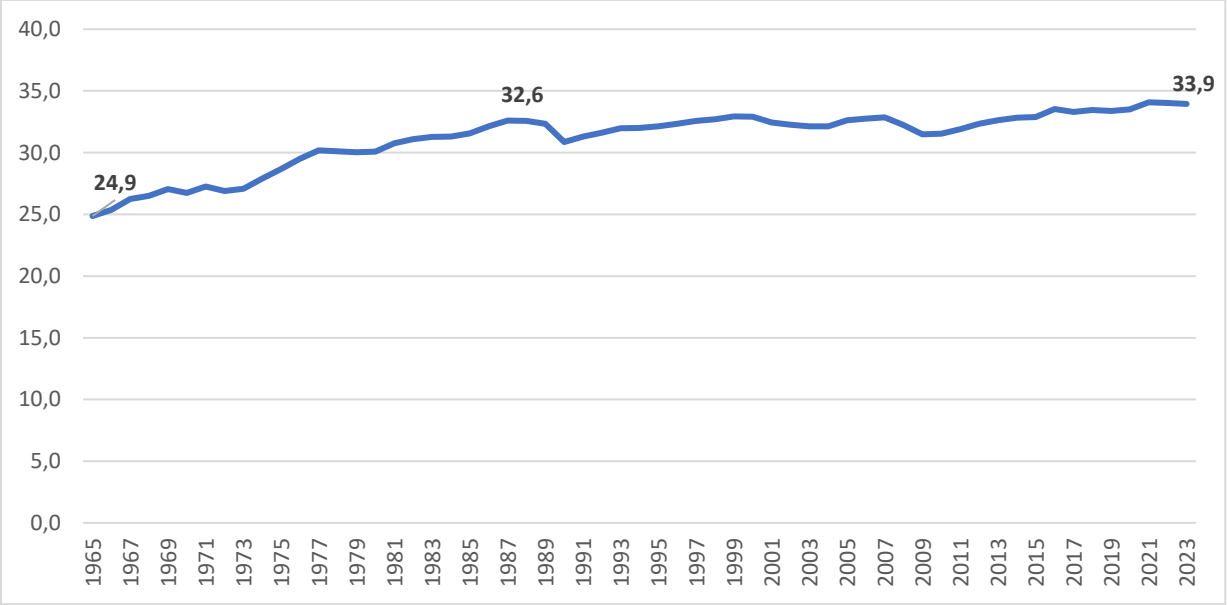


Kaynak: OECD, 2025a kaynağından yararlanılarak yazar tarafından oluşturulmuştur.

Grafikte 2'de 1965–2023 döneminde OECD ülkelerinde dolaysız ve dolaylı vergilerin GSYH içindeki paylarının zaman içindeki gelişimi gösterilmektedir. Dolaysız vergilerin payı 1965 yılında yaklaşık %11 seviyesindeyken 1985 yılına kadar sürekli artarak %14'ün üzerine çıkmış, ardından 1995'e kadar kısmi bir azalış göstermiştir. 2010 yılında kısa bir düşüş yaşansa da 2023 itibarıyla %14,5 seviyesine ulaşarak tarihsel olarak en yüksek düzeylerine yakın seyretmektedir. Buna karşılık dolaylı vergilerin GSYH'ye oranı daha yatay bir seyir izlemiş olup 1965'te yaklaşık %9,5 seviyesinden başlayarak 1990'larda %10,5 düzeyine yükselmiş, 2000 sonrası dönemde ise %10,5 civarında istikrar kazanmıştır. Bu eğilimler, uzun dönemde dolaysız vergilerin OECD vergi yapısı içindeki ağırlığının arttığını, dolaylı vergilerin ise görece durağan bir paya sahip olduğunu ortaya koymaktadır.

2.3. OECD Ülkelerinde Vergi Yapısı ve Özellikleri

Grafik 3: 1965- 2023 Yılları OECD Ülkelerinde Toplam Vergi Gelirleri (GSYİH'ye Oranı %)



Kaynak: OECD, 2025a kaynağından yararlanılarak yazar tarafından oluşturulmuştur.

Grafik 3 incelendiğinde, genel olarak yukarı yönlü istikrarlı bir eğilim gözlemlenmektedir. 1965 yılında yaklaşık %25 seviyesinde olan toplam vergi hasılatının GSYİH'ye oranı zaman içerisinde artarak 2023 yılı itibarıyla %34 civarına ulaşmıştır.

Tablo 8: 2023 Yılı OECD Ülkelerinde Vergi Gelirlerinin Türleri İtibarıyla Dağılımı (Toplam Vergi Gelirleri İçinde %)

Ülke	Gelir ve Kâr Vergileri (1000)	Ücret Vergileri (3000)	Mülkiyet Vergileri (4000)	Mal ve Hizmet Vergileri (5000)	Diğer Vergiler (6000)
ABD	48.1	0.1	11.0	16.8	0.0
Almanya	32.5	0.0	2.5	26.5	0.0
Avusturalya	62.3	4.7	9.3	23.8	0.0
Avusturya	30.3	6.3	1.1	27.2	0.4
Belçika	37.1	0.0	7.4	24.6	0.0

Birleşik Krallık	40.1	0.4	10.5	30.0	0.0
Çekya	23.6	0.0	0.5	30.7	0.0
Danimarka	66.9	0.6	3.8	28.3	0.1
Estonya	24.3	0.0	0.5	39.5	0.0
Finlandiya	36.6	0.0	3.3	31.1	0.1
Fransa	26.8	4.4	7.9	25.7	1.9
Hollanda	35.8	0.0	3.2	29.2	0.3
İrlanda	52.8	0.9	4.6	26.1	0.0
İspanya	32.3	0.0	6.2	26.8	0.0
İsrail	37.1	3.1	10.9	32.3	0.0
İsveç	35.3	12.8	2.0	28.4	0.1
İsviçre	46.7	0.0	8.1	20.0	0.5
İtalya	34.2	0.0	5.3	27.7	3.2
İzlanda	52.0	0.8	5.6	32.3	1.0
Japonya[6]	32.5	0.0	7.9	20.8	0.2
Kanada	51.3	2.2	9.9	21.6	0.1
Kolombiya	40.1	1.4	7.4	39.5	4.3
Kore	34.2	0.3	11.5	22.6	2.0
Kosta Rika	21.2	5.9	1.9	33.4	1.9

[6] Japonya'nın 2023 yılı verileri bulunmaması sebebiyle 2022 yılı verileri belirtilmiştir.

Letonya	23.9	0.0	2.3	42.0	0.0
Litvanya	32.5	0.0	0.9	34.7	0.0
Lüksemburg	40.5	0.0	8.6	22.8	0.1
Macaristan	21.9	1.7	2.2	45.7	0.6
Meksika	44.6	3.0	1.7	35.2	2.0
Norveç	51.6	0.1	2.9	23.2	0.0
Polonya	19.7	1.6	3.2	31.4	6.0
Portekiz	29.2	0.0	4.0	37.3	0.5
Slovakya	21.6	0.0	1.2	34.8	0.0
Slovenya	20.4	0.1	1.5	35.1	0.0
Şili	35.2	0.0	6.5	54.2	-1.5
Türkiye	24.0	0.0	3.0	45.6	0.9
Yeni Zelanda	58.6	0.0	6.0	35.4	0.0
Yunanistan	24.0	0.0	7.1	40.1	0.0
OECD Ortalaması	35.66216	1.235135	4.975676	31.31351	0.667568

Kaynak: OECD, 2025b kaynağından yararlanılarak yazar tarafından oluşturulmuştur. (Avustralya'nın 2023 yılı verileri bulunmaması sebebiyle 2022 yılı verileri baz alınmıştır.)

OECD ülkelerinde vergi yapılarının yer aldığı Tablo 7 incelendiğinde, gelir ve kâr vergilerinin toplam vergi gelirleri içindeki payı ülkelere göre önemli farklılıklar göstermektedir. Gelir ve kâr vergilerinin oranı Danimarka'da (%66,9), Yeni Zelanda'da (%58,6) ve İrlanda'da (%52,8) düzeyindedir. Buna karşılık, Polonya (%19,7), Slovenya (%20,4) ve Slovakya (%21,6) gibi ülkelerde bu oran daha düşüktür. Sosyal güvenlik katkı payları ise özellikle Çekya (%45,2), Slovenya (%42,9) ve Slovakya (%42,4) gibi

Orta Avrupa ülkelerinde yüksek seviyelerdedir. Danimarka (%0,2) ve Yeni Zelanda (%0,0) gibi bazı ülkelerde ise sosyal güvenlik katkıları neredeyse sıfıra yakındır.

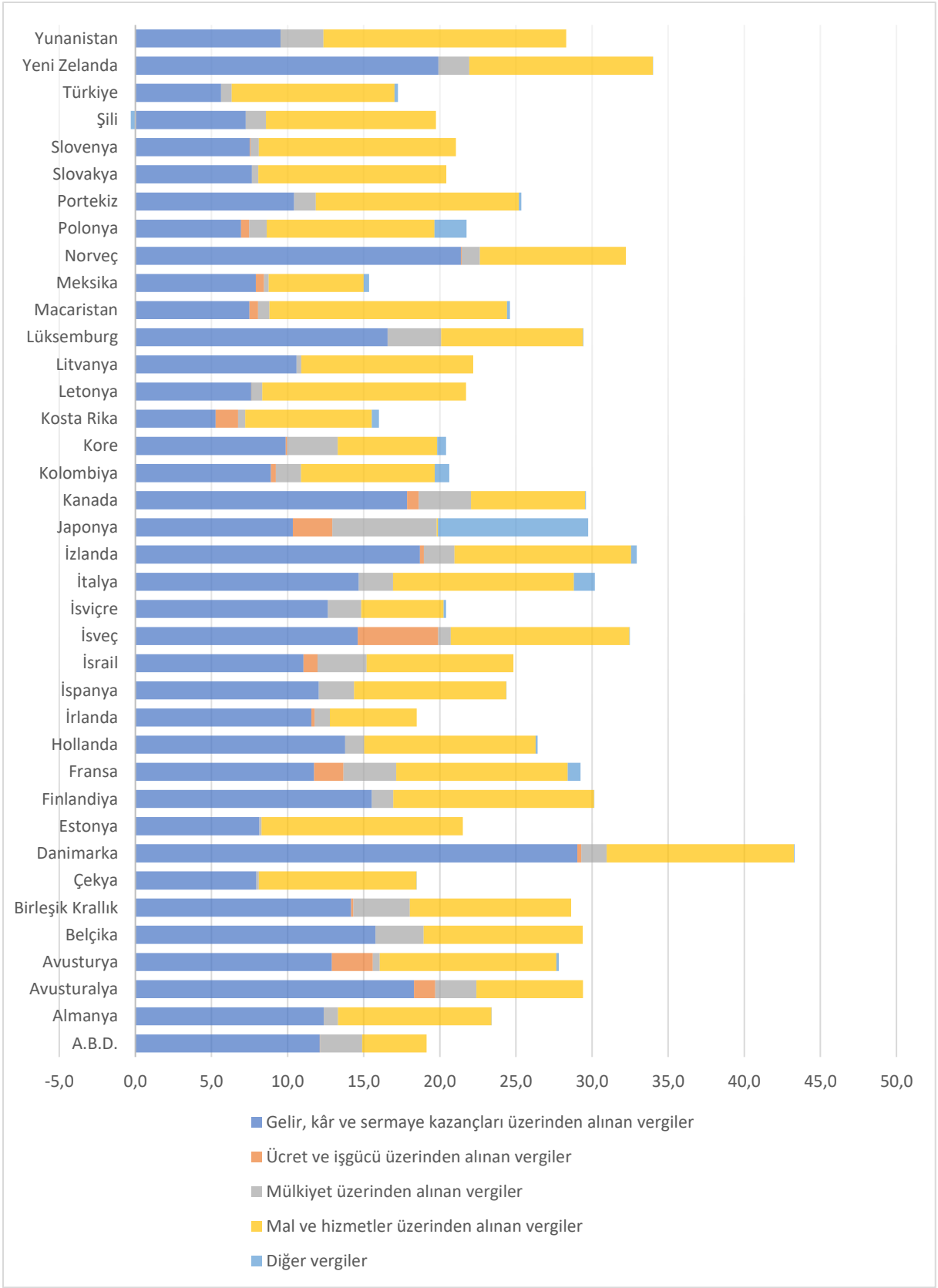
Mal ve hizmet vergileri açısından en yüksek oranlar Şili (%54,2), Macaristan (%45,7) ve Türkiye (%45,6) gibi ülkelerde gözlemlenmektedir. Buna karşılık, ABD (%16,8), Japonya (%20,8) ve İsviçre (%20,0) gibi ülkelerde bu oran görece düşüktür. Mülkiyet vergileri ise Kore (%11,5), ABD (%11,0) ve İsrail (%10,9) gibi ülkelerde yüksek, Litvanya (%0,9), Estonya (%0,5) ve Çekya (%0,5) gibi ülkelerde düşüktür. Ücret vergileri kategorisinde, İsveç %12,8 oranıyla dikkat çekmektedir. Diğer taraftan, pek çok ülkede bu oran %1'in altındadır veya hiç bulunmamaktadır.

Diğer vergiler kategorisinde ise Polonya (%6,0), İtalya (%3,2) ve Kolombiya (%4,3) görece yüksek oranlara sahiptir. Buna karşılık, pek çok ülkede bu oran %0,5'in altındadır. Genel olarak, ülkelerin vergi yapıları içinde belirli vergi türlerinin baskınlığı ve oranlarının dağılımı önemli farklılıklar arz etmektedir.

OECD ülkeleri ortalamasına bakıldığında, gelir ve kâr vergileri açısından OECD ortalaması %35,66 düzeyindedir. Bu oranı aşan ülkeler arasında Kanada, Danimarka ve Yeni Zelanda gibi ülkeler yer almakta, bu ülkelerde gelir ve kâr vergilerinin toplam vergi gelirleri içindeki payı yüksek seviyelerdedir. Buna karşılık Polonya, Slovakya ve Kosta Rika gibi ülkeler bu ortalamanın belirgin şekilde altında kalmaktadır. Sosyal güvenlik katkıları kaleminde OECD ortalaması %26,15 olup bu değerin üzerinde kalan ülkeler arasında Çekya, Slovakya ve Kolombiya öne çıkarken Danimarka, Yeni Zelanda ve Şili gibi ülkelerde sosyal güvenlik primlerinin payı oldukça düşüktür.

Ücret vergilerinde OECD ortalaması %1,24 olup birçok ülkede bu oran %0 seviyesindedir. İsveç, Fransa ve İsrail ise bu vergilerin görece daha yüksek pay aldığı ülkeler arasındadır. Mülkiyet vergilerinde ortalama oran %4,98'dir. Bu alanda Kore, ABD ve İsrail en yüksek değerlere sahip ülkeler arasında yer alarak Estonya, Çekya ve Litvanya gibi ülkelerde ise mülkiyet vergilerinden çok daha düşük düzeyde gelir elde edildiği görülmektedir. Mal ve hizmet vergileri bakımından OECD ortalaması %31,31 olup Şili, Türkiye ve Macaristan bu oranı yüksek ölçüde aşan ülkeler olarak dikkat çekmektedir. Buna karşın ABD, İsviçre ve Japonya gibi ülkelerde mal ve hizmet vergilerinin payı ortalamanın oldukça altında kalmaktadır. Son olarak, diğer vergiler kategorisinde ortalama %0,67 olarak belirlenmiştir. Polonya, İtalya ve Kolombiya bu kalemde yüksek değerlere sahipken birçok ülkede (örneğin İspanya, Belçika, Almanya) bu oranın sıfır düzeyinde kaldığı görülmektedir.

Grafik 4: 2023 Yılı OECD Ülkelerinde Vergi Yapısı (GSYH'ye oranı %)



Kaynak: OECD, 2025a kaynağından yararlanılarak yazar tarafından oluşturulmuştur. (Avustralya'nın 2023 yılı verileri bulunmaması sebebiyle 2022 yılı verileri baz alınmıştır.)

Grafik 4’te 2023 yılına ait “OECD Ülkeleri Vergi Yapısı” incelenmekte olup vergi gelirlerinin kaynaklara göre dağılımını detaylı biçimde ortaya koymakta ve ülkeler arası yapısal farklılıkları gözler önüne sermektedir. Grafik incelendiğinde, gelir, kâr ve sermaye kazançları üzerinden alınan vergilerin birçok ülkede önemli bir yer tuttuğu görülmektedir. Özellikle Danimarka, İzlanda, İrlanda ve Avustralya gibi ülkelerde bu vergi türünün toplam vergi gelirleri içindeki payı oldukça yüksektir.

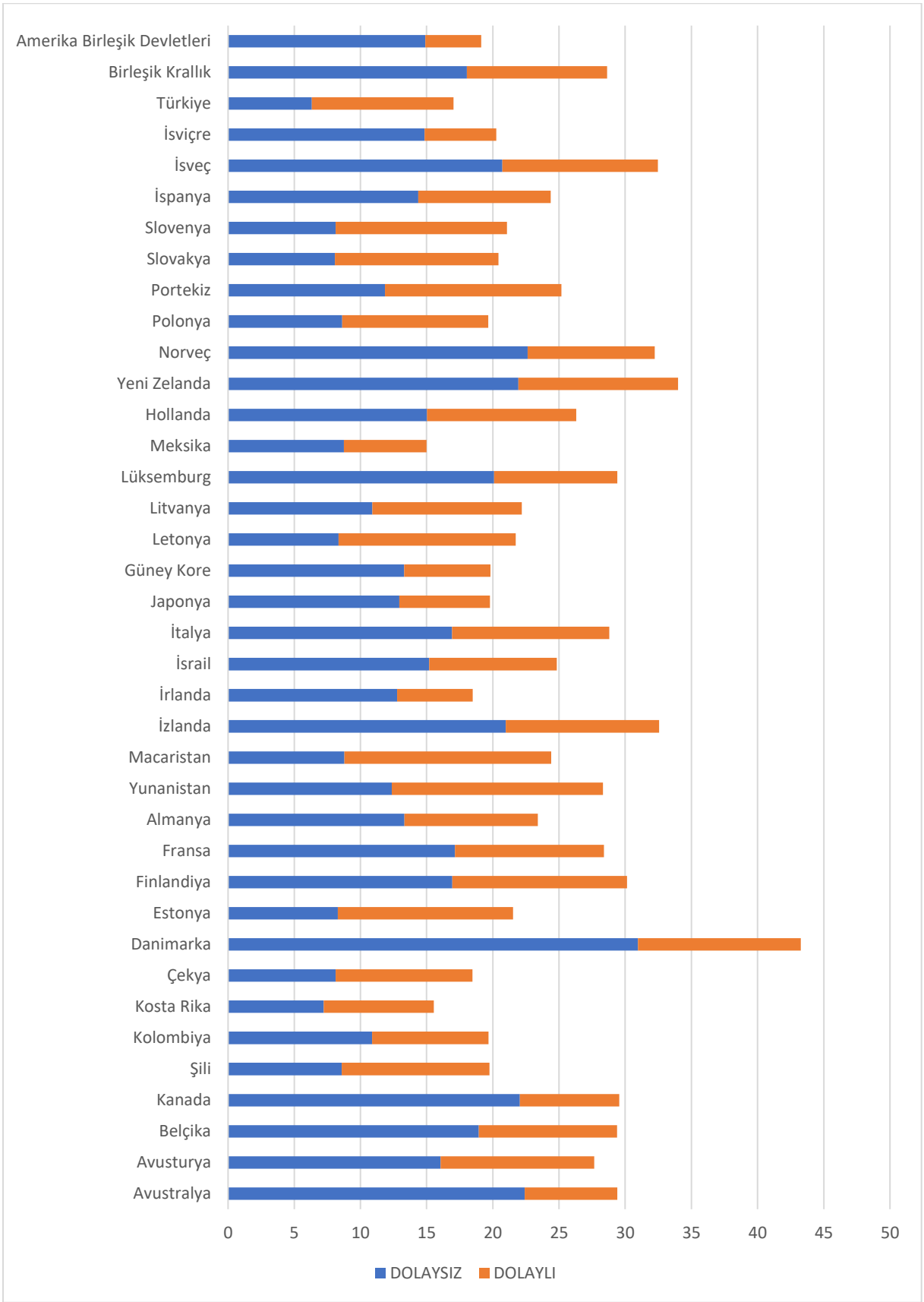
Ücret ve işgücü üzerinden alınan vergiler ise Almanya, Avusturya, Belçika, Çekya ve Macaristan gibi ülkelerde görece yüksek bir orana sahiptir. Bu ülkelerde sosyal güvenlik sistemlerinin finansmanında işgücü üzerinden alınan vergiler önemli bir kaynak oluştururken buna karşın Şili, Meksika ve Kolombiya gibi Latin Amerika ülkelerinde ise bu tür vergilerin neredeyse yok denecek kadar düşük olduğu göze çarpmaktadır.

Mal ve hizmetler üzerinden alınan vergiler, özellikle Şili, Meksika, Türkiye, Yunanistan ve Macaristan gibi ülkelerde vergi gelirlerinin büyük bölümünü oluşturmaktadır. Bu durum, dolaylı vergi ağırlıklı yapıların hâkim olduğu gelişmekte olan ülkeler için tipik bir özellik olup gelir dağılımı üzerindeki olumsuz etkileri nedeniyle sosyal eşitsizlikleri artırma riski taşır. Buna karşın ABD, Almanya ve Danimarka gibi ülkelerde bu vergilerin payı daha düşüktür, bu da bu ülkelerde dolaylı vergilerden ziyade doğrudan vergilere ağırlık verildiğini göstermektedir.

Mülkiyet üzerinden alınan vergiler OECD genelinde genellikle düşük seyretmekle birlikte, Fransa, Birleşik Krallık, ABD ve Kanada gibi ülkelerde dikkat çekecek düzeydedir. Bu ülkelerde servet vergileri, emlak vergileri ve miras vergilerinin daha etkin biçimde uygulandığını göstermektedir. Özellikle ABD'de bu tür vergilerin sosyal dengeyi sağlama ve yerel yönetimlerin finansmanı açısından önemli bir yer tuttuğu bilinmektedir.

Diğer vergiler kategorisinde ise Japonya istisnai bir şekilde öne çıkmaktadır. Bu ülkede diğer vergi kategorilerinin dışında kalan gelirler yüksek orandadır ve bu durum, Japonya’da özel fonlar, tüketim dışı katkılar veya yerel düzeyde farklı uygulamaların mevcut olduğunu düşündürmektedir.

Grafik 5: 2023 Yılı OECD Ülkelerinde Dolaysız ve Dolaylı Vergilerin Payı (GSYH'ye Oranı %)



Kaynak: OECD, 2025a kaynağından yararlanılarak yazar tarafından oluşturulmuştur.

Grafik 5'te OECD üyesi ülkelerde dolaylı ve dolaysız vergilerin GSYH içindeki oranları yatay çubuklarla karşılaştırmalı olarak sunulmaktadır. Genel eğilim incelendiğinde, ülkeler arasında vergi yapısının bileşimi bakımından önemli farklılıklar olduğu görülmektedir. Danimarka, dolaysız vergilerin GSYH içindeki payının en yüksek olduğu ülke konumundadır. Dolayısıyla, kişisel gelir vergileri ve sosyal güvenlik katkılarının yüksekliğini yansıtmakta ve sosyal refah devletinin finansman yapısıyla uyumludur. Benzer şekilde ABD, Kanada, Avustralya ve İsviçre gibi yüksek gelirli ülkelerde de dolaysız vergilerin payı görece yüksektir. Bu ülkelerde gelir ve kurumlar vergisinin toplam vergi gelirleri içindeki ağırlığı dikkat çekicidir.

Buna karşın Türkiye, Macaristan, Meksika, Şili gibi ülkelerde dolaylı vergilerin GSYH içindeki oranı dolaysız vergilere kıyasla daha fazladır. Bu durum, tüketim vergilerine (KDV ve ÖTV gibi) dayalı bir vergi yapısını işaret etmekte ve vergi sisteminin gelir dağılımı üzerindeki olası regresif etkilerine dair ipuçları vermektedir. Yeni Zelanda, Norveç ve İsveç gibi bazı ülkelerde ise dolaylı ve dolaysız vergiler arasında görece dengeli bir dağılım söz konusudur.

Fransa, Almanya, Hollanda ve İtalya gibi kıta Avrupası ülkelerinde her iki vergi türü de önemli yer tutmakta, bu da karma vergi sistemlerine işaret etmektedir. Lüksemburg, İrlanda ve Japonya gibi ülkelerde ise dolaysız vergi oranlarının göreli düşüklüğü dikkat çekmektedir. Bu çeşitlilik, ülkelerin ekonomik yapıları, sosyal harcama düzeyleri, kamu hizmetlerine erişim anlayışları ve vergi politikası tercihlerine göre şekillenmektedir.

Tablo 9: OECD Ülkelerinde Vergi Sisteminin Temel Özellikleri

Ülkeler	**<u>Güçlü Yönler</u>**	**<u>Zayıf Yönler</u>**
ABD	Amerika Birleşik Devletleri, stok maliyetlerinin muhasebeleştirilmesinde "Son Giren İlk Çıkar" (LIFO) yöntemine izin vermektedir. ABD'deki şirketler, OECD içinde makine yatırımları için en iyi beş maliyet geri kazanımı uygulamasından birine sahiptir. Eyalet düzeyindeki satış vergileri	ABD eyaletlerindeki satış vergileri ortalama olarak potansiyel vergi matrahının yalnızca %40'ından daha azına uygulanmaktadır. ABD, kısmi bir bölgesel vergi sistemine sahiptir ve yabancı kaynaklı sermaye kazançlarını muaf tutmamaktadır. Gerçek mülkiyet üzerindeki vergi yükü, OECD ülkeleri arasında en yüksek düzeylerdedir.

	ortalama %7,7 ile göreli olarak düşüktür.	
Almanya	Almanya, 95 ülkeyi kapsayan geniş vergi anlaşmaları ağına sahiptir. Stok değerlemesinde en tarafsız yöntem olarak kabul edilen LIFO yöntemi kullanılmaktadır. Maddi olmayan duran varlık yatırımları için ortalamanın üzerinde maliyet geri kazanım düzenlemeleri sunulmaktadır.	Almanya, %29,9 oranıyla OECD ülkeleri arasında en yüksek altıncı kurumlar vergisi oranına sahiptir; bu orana %5,5'lik ek vergi de dâhildir. Ortalama gelirli bir çalışan için %47,8'lik vergi yüküyle iş gücü üzerindeki vergi baskısı OECD içinde ikinci sıradadır. Şirketlerin geçmiş ya da gelecekteki gelirlerine karşı zarar mahsubu uygulamaları sınırlıdır; ayrıca yerel işletme vergisinde özel kısıtlamalar bulunmaktadır.
Avustralya	Avustralya'da emlak vergileri, arazinin değeri üzerinden hesaplanmakta; bina ya da diğer yapıların değeri dikkate alınmamaktadır. Kurumlar ve bireyler için geçerli olan vergi sistemi, temettüler açısından entegre bir yapı sunmakta, bu da dağıtılan kazançlar üzerindeki çifte vergilendirmenin etkisini	Avustralya'nın çifte vergilendirmeyi önleme anlaşmaları yalnızca 45 ülkeyi kapsamaktadır; bu sayı OECD ortalaması olan 75'in oldukça altındadır. Kurumlar vergisi oranı %30 ile OECD ortalaması olan %23,9'un üzerindedir. Şirketlerin yatırımlarını gider olarak yazabilme imkânları sınırlıdır.

	azaltmaktadır. Mal ve hizmet vergisi (GST) oranı düşük olmasına rağmen, uygulandığı mal ve hizmet kapsamı dar olsa da tüketim vergilerinde yüksek bir performans sergilemektedir.	
Avusturya	Birkaç yıl süren indirimlerin ardından Avusturya'nın kurumlar vergisi oranı %23'e düşmüş olup OECD ortalaması olan %23,9'un altındadır. Makine ve sanayi binalarına yönelik maliyet geri kazanımı imkânları görece olumludur.	Avusturya, 2020 yılında dijital hizmet vergisini (DST) uygulamaya koymuştur. Ortalama gelirli bekar bir çalışan için iş gücü üzerindeki vergi yükü OECD ülkeleri arasında 3. en yüksek seviyededir. En üst gelir dilimi için uygulanan kişisel gelir vergisi oranı %55 ile oldukça yüksektir ve bu oran OECD'de 3. en yüksek eşiğe (ortalama ücretin 19 katı) sahiptir.
Belçika	Belçika, 95 ülkeyi kapsayan geniş vergi anlaşması ağına sahiptir ve yabancı kaynaklı temettü ile sermaye kazançlarını ülke kısıtlaması olmaksızın muaf tutan bölgesel bir vergi sistemi uygulamaktadır. Bireysel servetin olağan yönetimi sonucu elde edilen sermaye kazançları vergilendirilmemektedir.	Belçika, temettü, telif ve faiz ödemelerinde %30 oranıyla OECD ülkeleri arasında en yüksek stopaj vergilerinden bazılarını uygulamaktadır. Miras vergisi ve finansal işlem vergisinin yanı sıra, menkul kıymet hesaplarına yönelik yıllık bir vergi de bulunmaktadır. Ortalama ücretli bekar bir çalışan için iş gücü üzerindeki vergi yükü %53 ile

	Makine, bina ve maddi olmayan duran varlıklara yönelik yatırımlara ortalamanın üzerinde bir gidere atma imkânı sunmaktadır.	OECD ülkeleri arasında en yüksek seviyededir.
Birleşik Krallık	Makine yatırımları için tam amortisman imkânı sunulmakta ve maddi olmayan varlık yatırımları için ortalamanın üzerinde maliyet geri kazanımı sağlanmaktadır. Hem yabancı temettüler hem de sermaye kazançları için ülke ayrımı olmaksızın muafiyet sağlayan bölgesel bir vergi sistemi uygulanmaktadır. 131 ülke ile yapılmış vergi anlaşmalarıyla OECD içerisindeki en geniş çifte vergilendirmeyi önleme ağına sahiptir.	Temettü gelirleri üzerindeki en yüksek kişisel gelir vergisi oranı %39,35 ile OECD ortalaması olan %24,7'nin oldukça üzerindedir. Taşınmazlar üzerindeki vergi yükü OECD ülkeleri arasında en yüksek düzeydedir. %20 oranındaki KDV, potansiyel tüketim vergisi matrahının yarısından daha azına uygulanmakta ve muafiyet eşiği OECD ortalamasının 2,5 katıdır.

Çek Cumhuriyeti	%21 düzeyindeki kurumlar vergisi oranı, %23,9 olan OECD ortalamasının altındadır ve sistemde karmaşık teşvikler azdır. Emek üzerindeki vergilendirme, ekonomik bozulmalara yol açmayacak düzeydedir. Şirket hisseleri gibi varlıklar en az üç yıl elde tutulduğunda, elde edilen sermaye kazançları vergiden muaf tutulmakta, bu da uzun vadeli tasarrufu teşvik etmektedir.	KDV eşiği görece yüksek belirlenmiştir ve bu durum, vergi sisteminde çarpıklıklara yol açmaktadır. İşletmeler, net faaliyet zararlarını yalnızca beş yıl süreyle ileriye taşıyabilmekte ve bu zararları yalnızca iki yıl geriye dönük olarak kullanabilmektedir. Stok maliyetlerinin vergisel muhasebesi, sadece İlk Giren İlk Çıkar (FIFO) ya da Ortalama Maliyet yöntemleriyle yapılabilmekte olup LIFO yöntemi kullanılmamaktadır.
Danimarka	Yüzde 22'lik kurumlar vergisi oranı, OECD ortalaması olan yüzde 23,9'un altındadır ve vergi sistemi karmaşık teşvikler barındırmaz. Ülke, yabancı temettü ve sermaye kazançlarını vergi dışı tutan bölgesel bir vergi sistemine sahiptir; bu muafiyet, anlaşmalı ülkeler ve diğer Avrupa ülkeleri için geçerlidir. Katma Değer Vergisi sistemi, nihai tüketimin yaklaşık üçte ikisini kapsayan geniş bir vergi matrahına sahiptir.	Gelir vergisinde birleşik en yüksek oran %55,9 olup temettü ve sermaye kazancı vergileri de %42 ile OECD ortalamalarının (%24,7 ve %19) oldukça üzerindedir. Geçmiş dönem zararları süresiz devredilebilir ancak belirli bir eşiğin aşılması durumunda sadece vergiye tabi gelirin %60'ına kadar indirilebilir. Stok değerlemesinde "ilk giren ilk çıkar" (FIFO) yöntemi kullanılmakta, bu da vergi açısından sınırlayıcı olabilir.

Estonya	Estonya’da kurumlar vergisi yalnızca dağıtılan kârlar üzerinden alınır; bu sayede işletmeler, yeniden yatırım yaptıkları kârları vergiden muaf şekilde kullanabilir. KDV geniş bir tüketim tabanına uygulanmakta ve uyum maliyetleri düşüktür. Mülkiyet vergileri sadece arsa değeri üzerinden hesaplanmakta, yapı ve bina gibi unsurlar vergilendirilmemektedir.	Estonya'nın yalnızca 62 ülke ile vergi anlaşması bulunmakta olup bu sayı OECD ortalaması olan 75’in altındadır. Ülkenin bölgesel vergi sistemi sadece Avrupa ülkeleriyle sınırlıdır. Sermaye yapısına ilişkin sınırlamalar (thin capitalization kuralları), OECD ülkeleri arasında en katı uygulamalardan biridir.
Finlandiya	Finlandiya’da kurumlar vergisi oranı %20 olup OECD ortalamasının altındadır ve yatırım malları için sermaye maliyeti geri kazanımı bakımından en avantajlı altıncı ülkedir. Kurumlar ve bireyler için uygulanan vergi sistemleri, diğer ülkelere kıyasla daha az karmaşık bir yapıya sahiptir. Finlandiya, 76 ülkeyi kapsayan geniş bir vergi anlaşması ağına ve bölgesel bir vergi sistemine sahiptir.	Finlandiya hem veraset vergisi hem de finansal işlem vergisi uygulamaktadır. Şirketler, geçmiş dönem zararlarını ileriye taşıma konusunda sınırlamalarla karşı karşıyadır ve envanter maliyetlerini sadece “ilk giren ilk çıkar” yöntemiyle muhasebeleştirebilmektedir. Kişisel gelir vergisinin yasal azami oranı %51,4 ile yüksektir ve sosyal güvenlik katkı payları için üst sınır bulunmamaktadır.

Fransa	Fransa'da makine, bina ve maddi olmayan varlık yatırımları için ortalamanın üzerinde amortisman uygulamaları bulunmaktadır (bununla birlikte üretim vergileri bu avantajı kısmen azaltmaktadır). Kurumlar vergisi oranı, son yıllarda yapılan indirimlerle %25,8 seviyesine çekilmiş olup OECD ortalamasına oldukça yaklaşmıştır (%23,9). Fransa, 122 ülkeyi kapsayan geniş bir vergi anlaşması ağına sahiptir.	Fransa'da gayrimenkuller, banka varlıkları, mali işlemler ve emlak serveti üzerine ayrı ayrı alınan çok sayıda mülkiyet vergisi bulunmaktadır. İş gücü üzerindeki toplam vergi yükü %47 seviyesindedir ve bu oran OECD ülkeleri arasında en yükseklerden biridir. Fikri mülkiyet gelirleri için uygulanan %10'luk indirimli vergi oranı (patent box sistemi), vergi yapısında karmaşıklığa yol açmaktadır.
Hollanda	Hollanda, geçmiş yıllara ait zararların bir yıl geriye taşınmasına izin verir ve stok değerlemesinde LIFO yöntemine imkân tanır. Ülke, hem yabancı temettü hem de sermaye kazançlarını vergiden muaf tutan bölgesel bir vergi sistemine sahiptir. Kurumlar, mülk vergilerini vergi matrahından düşebilmektedir.	Hollanda, artan oranlı bir gelir vergisi sistemine sahiptir ve en yüksek yasal gelir vergisi oranı %49,5'tir. Sermaye kazançları üzerinden alınan %33'lük vergi oranı, OECD ortalaması olan %19,7'nin oldukça üzerindedir. Şirketlerin gelecekteki kârlarını dengelemek amacıyla geçmiş zararlarını kullanmalarında sınırlamalar bulunmaktadır.

İrlanda	İrlanda'nın %12,5 oranındaki kurumlar vergisi oranı OECD ülkeleri arasında en düşük oranlardan biridir. Net faaliyet zararları bir yıl geriye taşınabildiği gibi süresiz olarak ileriye de taşınabilir; bu durum şirketlerin ortalama kârlılıkları üzerinden vergilendirilmesine imkân tanır. 74 ülkeyi kapsayan vergi anlaşması ağı, OECD ortalamasına oldukça yakındır.	Temettü gelirleri üzerindeki %51'lik kişisel gelir vergisi oranı, OECD ülkeleri içinde en yüksek seviyededir. %23 oranındaki KDV, OECD ortalamasının üzerindedir ve nispeten dar bir vergi matrahına uygulanmaktadır. Şirketlerin yatırım harcamalarını vergi matrahından düşme imkânları sınırlıdır.
İspanya	İspanya, yabancı kaynaklı temettü ve sermaye kazançlarının %95'ini vergiden muaf tutan bölgesel bir vergi sistemine sahiptir. Ülkenin 95 ülkeyle oluşturduğu geniş bir vergi anlaşması ağı bulunmaktadır. Kurumlar vergisi hesaplamalarında emlak vergileri indirime konu edilebilmektedir.	%21 oranındaki KDV, potansiyel tüketim vergisi matrahının yarısından azına uygulanmaktadır. İspanya'da gayrimenkul devirleri, net servet, miras ve finansal işlemler gibi alanlarda ayrı ayrı uygulanan çeşitli taşınmaz vergileri bulunmaktadır. Ülkede hem AR-GE harcamalarına yönelik vergi indirimi hem de patent geliri için düşük oranlı vergi uygulaması (patent box) mevcuttur.

İsrail	Net işletme zararlarının süresiz olarak ileriye taşınmasına izin verilmektedir. %17 oranındaki KDV, düşük olmasına rağmen geniş bir vergi matrahına uygulanmaktadır. İsrail, servet veya miras vergisi uygulamamaktadır.	Bazı teknoloji şirketleri için kurumlar vergisi oranı %7,5'e kadar düşebilen karmaşık teşvik sistemleri uygulanmaktadır. Emek vergilendirmesinde yüksek artan oranlı yapı, vergi sisteminde verimlilik kayıplarına neden olmaktadır. İsrail'in 60 ülkeyle sınırlı bir vergi anlaşması ağı bulunmakta, ayrıca temettü, lisans ve faiz ödemelerinde yüksek stopaj oranları uygulanmaktadır.
İsveç	İsveç'in kurumlar vergisi oranı %20,6 ile OECD ortalamasının altındadır ve işletme zararlarının süresiz olarak ileriye taşınmasına izin verilmektedir. Ülke, herhangi bir ülke sınırlaması olmaksızın yabancı temettü ve sermaye kazancı gelirlerini vergiden muaf tutan bir bölgesel vergi sistemine sahiptir. KDV, nihai tüketimin %62'sini kapsayan geniş bir vergi matrahına uygulanmakta olup bu oran OECD ortalaması olan %58'in üzerindedir.	Temettü ve sermaye kazançları üzerindeki kişisel gelir vergisi oranı %30 olup bu oranlar OECD ortalamalarının (sırasıyla %24,7 ve %19,7) üzerindedir. En yüksek yasal kişisel gelir vergisi oranı %52,2 düzeyindedir. İsveç'te, hem pasif hem de aktif gelirleri kapsayan Kontrollü Yabancı Şirket (CFC) kuralları uygulanmaktadır.

İsviçre	İsviçre, makine, bina ve maddi olmayan varlıklara yapılan yatırımlar için ortalamanın üzerinde amortisman olanakları sunmaktadır. Ülke, 109 ülkeyi kapsayan geniş bir vergi anlaşması ağına sahiptir ve CFC kuralları uygulanmamaktadır. %8,1 oranındaki KDV, nihai tüketimin %69'unu kapsayan geniş bir vergi matrahına uygulanmaktadır.	İsviçre, taşınmaz devirleri, net servet, miras, varlıklar ve finansal işlemler için ayrı ayrı alınan çeşitli mülkiyet vergilerine sahiptir. Şirketler, geçmiş zararlarını vergi matrahından düşme konusunda zaman açısından sınırlamalara tabidir ve geçmişe dönük zarar mahsuplarına izin verilmemektedir. KDV muafiyet eşiği, OECD ortalamasının yaklaşık iki katı düzeyindedir.
İtalya	İtalya, makine, bina ve maddi olmayan duran varlıklara yönelik yatırımlar için OECD ortalamasının üzerinde maliyet geri kazanım hükümlerine ve ayrıca sermaye için kurumsal özsermaye ödeneğine (ACE) sahiptir. Stok maliyetleri için LIFO yöntemi uygulanmasına izin verilmektedir. İtalya'nın 101 ülkeyi kapsayan geniş bir çifte vergilendirmeyi önleme anlaşması ağı bulunmaktadır.	İtalya'da, gayrimenkul devirleri, miraslar ve finansal işlemler üzerinden alınan ayrı vergiler ile belirli varlıklar üzerinde uygulanan servet vergisini içeren çeşitli bozucu nitelikte mülkiyet vergileri bulunmaktadır. %22 oranındaki KDV, OECD içinde en dar yedinci tüketim vergisi matrahına uygulanmaktadır. %27,8 düzeyindeki kurumlar vergisi oranı, OECD ortalaması olan %23,9'un belirgin şekilde üzerindedir.

İzlanda	İzlanda'nın kurumlar vergisi oranı %21 olup OECD ortalaması olan %23,9'un altındadır. Ayrıca sanayi yapıları için amortisman olanakları OECD içinde en iyiler arasındadır. Gelir vergisi sistemi görece daha basittir ve çalışanlar üzerindeki vergi yükü OECD ortalamasından biraz daha düşüktür. İzlanda, ülke kısıtı olmaksızın yabancı temettü ve sermaye kazançlarını tamamen muaf tutan bölgesel bir vergi sistemi uygulamaktadır.	Şirketlerin geçmiş zararlarını gelecekteki kazançlarla sınırlı düzeyde mahsup etmesine izin verilirken, geçmiş vergilendirilebilir kazançlar üzerinden zarar indirimi yapılamamaktadır. %24 oranındaki KDV, nihai tüketimin yarısından azına uygulandığı için dar bir vergi tabanı söz konusudur. İzlanda'nın CFC düzenlemeleri hem pasif hem de aktif gelirler için geçerlidir.
Japonya	Japonya'da katma değer vergisi oranı %10 ile düşüktür. Tüketim vergisi kapsamı geniş olup nihai tüketimin %71'ini kapsamaktadır. Temettü gelirlerinde kişisel gelir vergisi oranı %20,3 ile OECD ortalaması olan %24'ün altındadır.	Japonya'nın kurumlar vergisi oranı %29,7 olup OECD ortalamasının üzerindedir ve makine ile bina yatırımlarında amortisman olanakları sınırlıdır. Ülke, yabancı temettülerde %95 oranında muafiyet tanıyan hibrit bir uluslararası vergi sistemine sahiptir ancak yabancı sermaye kazançlarında muafiyet sunmamaktadır. Şirketlerin geçmiş zararlarını ileriye taşıyarak mahsup etme imkanları oldukça kısıtlıdır.

Kanada	Tüketim vergileri düşük seviyededir, ancak verginin uygulandığı mal ve hizmet kapsamı dardır. Makine ve sanayi binalarına yapılan yatırımlar için sermaye maliyeti geri kazanımı konusunda Kanada, OECD içinde en avantajlı uygulamalardan bazılarına sahiptir. Servet, miras ve veraset vergileri uygulanmamaktadır.	Kanada, sermaye kazançlarını %35,7 ve temettü gelirlerini %39,3 oranında vergilendirerek, bu alanlarda OECD ortalamalarının (%19,7 ve %24) oldukça üzerindedir. Kurumlar vergisi oranı %26,2 olup bu oran OECD ortalamasının (%23,9) üzerindedir. 2024 yılında dijital hizmet vergisi uygulamaya alınmıştır.
Kolombiya	Ülkede ortalama ücretle çalışan bir birey, OECD ülkeleri arasında en düşük vergi yüküne tabidir. Temettüler %15 ve sermaye kazançları %20 oranında vergilendirilerek OECD ortalamalarının altında kalmaktadır. %19'luk Katma Değer Vergisi oranı OECD ortalamasıyla uyumludur ve herhangi bir gelir eşiği olmadan uygulanmaktadır.	Kurumlar vergisi oranı %35 olup OECD ortalaması olan %23,9'un oldukça üzerindedir. Kolombiya, çoğu OECD ülkesinin aksine, küresel gelirleri vergilendiren bir kurumlar vergisi sistemine sahiptir. Ülkede net servet vergisi ve finansal işlem vergisi uygulanmaktadır.
Kore	KDV oranı %10 olup nihai tüketimin %79'unu kapsayan geniş bir vergi tabanına uygulanmaktadır. 94 ülkeyle yapılan kapsamlı vergi anlaşmaları ağına sahiptir.	Emlak devirleri, miras ve finansal işlemler için ayrı ayrı uygulanan çok sayıda bozucu nitelikte mülkiyet vergisi mevcuttur. Temettü gelirleri üzerindeki kişisel gelir vergisi oranı %44,5 ile OECD ortalaması

	Makine yatırımları için vergi amortismanı konusunda ortalamanın üzerinde avantajlar sunulmaktadır.	olan %24,7'nin oldukça üzerindedir. Güney Kore, çoğu OECD ülkesinin aksine küresel kapsamlı bir kurumlar vergisi sistemi uygulayan az sayıdaki ülkeden biridir.
Kosta Rika	Ülkede net servet vergisi ve miras vergisi bulunmamaktadır. %13 oranındaki Katma Değer Vergisi, OECD ortalaması olan %19'un altında yer almaktadır. Sermaye kazançları ve temettüler, OECD ortalamalarına kıyasla daha düşük oranlarda vergilendirilmektedir.	Ülkenin sadece dört adet vergi anlaşması bulunurken, OECD ortalaması 74'tür. Kurumlar vergisinde beş ayrı vergi dilimi bulunmakta olup en yüksek oran %30 ile OECD ortalaması olan %23,9'un oldukça üzerindedir. Zarar devri kuralları oldukça sınırlıdır; geçmiş yıl zararları sadece üç yıl ileriye taşınabilmekte, geriye doğru mahsup yapılamamaktadır.
Letonya	Letonya'nın kurumlar vergisi sistemi yalnızca dağıtılan kârları vergilendirerek, şirketlerin kârlarını yeniden yatırmasını vergiden muaf tutar. Ülke, bölgesel vergi sistemine sahiptir; yabancı kaynaklı temettüler ve sermaye kazançları vergiden muaf tutulur, ayrıca yurt dışına yapılan faiz, temettü ve telif ödemelerinde stopaj uygulanmaz. İş gücü üzerinden alınan vergiler nispeten düz oranlıdır, bu da	Letonya'nın çifte vergilendirmeyi önlemeye yönelik vergi anlaşmaları yalnızca 62 ülkeyi kapsamakta olup bu sayı OECD ortalamasının altındadır. Sermaye yapısı sınırlandırmaları (thin-capitalization kuralları) OECD ülkeleri arasında en katı olanlar arasında yer alır. KDV uygulama eşiği, OECD ülkeleri ortalamasına kıyasla oldukça yüksektir.

	çalışanlardan elde edilen gelir vergilendirmesinde bozulmaları azaltır.	
Litvanya	Makineler, binalar ve maddi olmayan varlıklara yapılan iş yatırımları ortalamanın üzerinde vergi avantajlarına sahiptir. Kurumlar vergisi oranı %15 olup OECD ortalaması olan %23,9'un oldukça altındadır. İş gücü üzerindeki vergi yapısı daha yatay bir dağılım gösterdiği için çalışanlardan alınan vergilerde bozucu etkiler sınırlıdır.	Litvanya, yalnızca 57 ülke ile vergi anlaşmasına sahip olup bu sayı, OECD ortalaması olan 75 ülkenin altındadır. Litvanya'da hem patent kutusu (patent box) uygulaması hem de AR-GE harcamalarına yönelik süper indirim mekanizması bulunmaktadır. KDV uygulama eşiği, OECD ortalamasının yaklaşık iki katı düzeyindedir.
Lüksemburg	Makine ve maddi olmayan varlıklara yapılan işletme yatırımları, ortalamanın üzerinde bir vergi avantajı sağlamaktadır. %17 oranındaki düşük KDV oranı OECD içinde ikinci en geniş tüketim tabanına uygulanmakta olup nihai tüketimin %91'ini kapsamaktadır.	Şirketler, zararlarını gelecekteki kârlarla sınırlı bir süre için mahsup edebilmekte olup geçmiş dönem kazançlarına yönelik mahsup imkânı bulunmamaktadır. Taşınmaz devirleri, miraslar ve şirket net varlıkları gibi çeşitli kalemler üzerinden ayrı ayrı uygulanan mülkiyet vergileri bulunmaktadır.

	Hisseler gibi taşınabilir varlıklar en az altı ay elde tutulduğunda, bunlardan elde edilen sermaye kazançları vergiden muaf tutulmaktadır.	Gelir vergisine ek olarak uygulanan dayanışma vergisi; kurum kazançları için %7 oranında, bireysel gelirler için ise %7 ila %9 arasında değişen ek vergi yükü oluşturmaktadır.
Macaristan	Macaristan, %9 ile OECD ülkeleri arasında en düşük kurumlar vergisi oranına sahiptir. Gelir vergisi sabit oranlı olup %15 seviyesindedir. Ülke, tam istisnalı bir bölgesel vergi sistemi uygulamakta olup temettü ve sermaye kazançlarını vergiden muaf tutmakta, stopaj vergisi uygulamamakta ve ortalamanın üzerinde CFC kurallarına sahiptir.	Şirketler, geçmiş dönem zararlarını ileriye yönelik kazançlardan mahsup etme konusunda ciddi sınırlamalarla karşı karşıya olup ayrıca bu zararlar geçmiş dönem vergi matrahlarını azaltmak için kullanılamaz. Macaristan, %27 ile OECD ülkeleri içinde en yüksek katma değer vergisi oranını uygulamaktadır ancak bu oran geniş bir vergi matrahı üzerine uygulanmaktadır. Ülkede miras, gayrimenkul devirleri, finansal işlemler ve banka varlıkları üzerinden çeşitli vergiler alınmaktadır.

Meksika	Temettü gelirleri üzerinden uygulanan kişisel gelir vergisi oranı %17,1 olup OECD ortalaması olan %24,7'nin altındadır. Kurumlar, vergi matrahını hesaplarken ödedikleri emlak vergilerini indirim konusu yapabilmektedir. Envanter maliyetlerinin hesaplanmasında LIFO yöntemi kullanılmasına olanak tanınmaktadır.	Şirketler, geçmiş zararlarını ileriye dönük olarak sınırlı bir süre boyunca mahsup edebilirken, geçmişe dönük gelirlerden düşme imkânına sahip değildir. KDV yalnızca nihai tüketimin %34'üne uygulanmakta olup bu durum politika ve uygulama eksikliklerine işaret etmektedir. Meksika, %35 oranıyla OECD içinde faiz ve lisans ücretleri üzerindeki en yüksek stopaj vergisini uygulamakta olup ayrıca, yalnızca 59 ülkeyle yaptığı vergi anlaşmasıyla sınırlı bir anlaşma ağına sahiptir (OECD ortalaması: 75 ülke).
Norveç	Şirketler, geçmiş yıllardaki zararlarını süresiz olarak ileriye taşıyabilir. %22 oranındaki kurumlar vergisi, %23,9 olan OECD ortalamasına oldukça yakındır. Norveç, yurt dışı temettü ve sermaye kazançlarını muaf tutan bölgesel bir vergi sistemine ve 87 ülkeyi kapsayan bir vergi anlaşması ağına sahip olup ayrıca faiz ve telif gelirleri üzerinden stopaj uygulanmamaktadır.	Şirketlerin yatırım giderlerini vergisel açıdan düşebilme imkânı sınırlıdır. Norveç, net servet vergisi uygulayan az sayıdaki OECD ülkelerinden biridir. Yurt dışındaki bağlı şirket kazançlarına ilişkin kurallar hem pasif hem de aktif gelirler için geçerlidir.

Polonya	Polonya'da kurumlar vergisi oranı %19 olup OECD ortalamasının (%23,9) altındadır. Ülke, 87 ülkeyi kapsayan geniş bir çifte vergilendirmeyi önleme anlaşması ağına sahiptir. Sermaye finansmanını borçlanmaya göre daha avantajlı hâle getiren ACE uygulaması bulunmaktadır.	Polonya, taşınmaz devirleri, miraslar, banka varlıkları ve mali işlemler üzerine çeşitli mükerrer etkili emlak vergileri uygulamaktadır. Şirketler, geçmiş zararlarını sınırlı ölçüde gelecek kazançlardan düşebilmekte, geçmişe yönelik mahsup imkânı ise bulunmamaktadır. Endüstriyel binalar için gerçek değer üzerinden amortisman oranı yalnızca %33,8 düzeyinde olup bu oran OECD ortalamasının (%47,2) altındadır.
Portekiz	Şirketler, taşınmaz vergilerini vergiye tabi gelirlerinden düşebilmekte olup ayrıca, borç finansmanına yönelik vergi avantajlarını azaltan ACE uygulanmaktadır. Portekiz, çoğu ülkeye yönelik olarak yabancı temettü ve sermaye kazancı gelirlerini vergiden muaf tutan bölgesel bir vergi sistemine sahiptir. Makine yatırımlarında ortalamanın üzerinde sermaye maliyeti amortismanı olanağı sunulmaktadır.	Ek vergiler dahil edildiğinde, kurumlar vergisi oranı %31,5 ile OECD içinde en yüksek ikinci seviyededir. Kurumlar vergisi yapısı oldukça karmaşık teşvik unsurları içermektedir. Üst gelir diliminde kişisel gelir vergisi oranı %53 gibi yüksek bir seviyededir ve sosyal güvenlik katkıları için herhangi bir üst sınır bulunmamaktadır.

Şili	Nihai tüketimin %71'ini kapsayan geniş bir tüketim vergisi tabanına sahiptir ve KDV için herhangi bir eşik uygulanmamaktadır. İş gücü üzerindeki vergi yükü %7 ile OECD ülkeleri arasında en düşük ikinci seviyededir (OECD ortalaması %34,6). Servet vergisi, sermaye işlemleri vergisi, finansal işlem vergisi ve gayrimenkul devir vergisi uygulanmamaktadır.	Şili, sadece 37 ülkeyle vergi anlaşması bulunan dar kapsamlı bir ağ ile küresel gelirleri vergilendiren rekabet gücü düşük bir sınır ötesi vergi sistemine sahip olup temettü ve faiz gelirlerinde %35 ile OECD'nin en yüksek stopaj oranlarını uygulamaktadır. Sermaye kazançları %40 oranında vergilendirilmekte olup bu oran OECD ortalaması olan %19,7'nin oldukça üzerindedir. Tam giderleştirme uygulamasının kaldırılmasının ardından, Şili'deki şirketler OECD içindeki en zayıf sermaye maliyeti geri kazanım koşullarıyla karşı karşıya kalmaktadır.
Slovakya	Temettü gelirleri üzerinden alınan kişisel gelir vergisi oranı %7 olup OECD ortalaması olan %24'ün oldukça altındadır. Ayrıca belirli bir elde tutma süresi sonrasında sermaye kazançları vergiden muaftır. Slovakya'da kişisel gelirler için uygulanan yasal vergi oranı %25 gibi düşük bir seviyededir. Makine, bina ve maddi olmayan varlık yatırımları için vergi	Şirketlerin geçmişteki vergiye tabi kazançlarını azaltmak veya gelecekteki karlarını dengelemek amacıyla geçmiş yıl zararlarını kullanmaları ciddi şekilde sınırlıdır. KDV oranı %20 olmasına rağmen, bu oran yalnızca potansiyel tüketim vergisi matrahının yaklaşık yarısına uygulanmaktadır. AR-GE harcamaları için hem patent kutusu (patent box) hem de süper indirim mekanizmaları bulunmakta olup bu

	avantajları OECD ortalamasının üzerindedir.	durum vergi sisteminin karmaşıklığını artırmaktadır.
Slovenya	Kurumlar vergisi oranı %22 olup OECD ortalaması olan %23,9'un altındadır ve sistemde görece az sayıda karmaşık teşvik bulunmaktadır. KDV oranı %22 olup yaklaşık olarak OECD ortalamasındaki tüketim matrahına uygulanmaktadır. Sermaye kazançlarına uygulanan vergi, varlıkların elde tutulma süresine bağlı olarak azalmakta olup en az 20 yıl boyunca elde tutulan varlıklarda bu oran sıfıra inmektedir ve bu durum uzun vadeli tasarrufları teşvik etmektedir.	Gelir vergisinde uygulanan en yüksek yasal oran %50 olup sosyal güvenlik katkılarında genel bir üst sınır bulunmamaktadır. Slovenya'nın 60 ülkeyi kapsayan görece dar bir vergi anlaşması ağı vardır ve sadece kısmi bir bölgesel vergi sistemi uygulanmaktadır. Emlak devirleri, miraslar ve banka varlıkları gibi kalemlere ayrı ayrı uygulanan çok sayıda bozucu nitelikte mülkiyet vergisi bulunmaktadır.
Türkiye	Türkiye, ülke sınırlaması olmaksızın yabancı temettü ve sermaye kazançlarını vergiden muaf tutan bölgesel bir vergi sistemine sahiptir ve 88 ülkeyle vergi anlaşması bulunmaktadır. Temettüler üzerinden alınan gelir vergisi oranı %20 olup OECD ortalaması olan %24,7'nin altında olup ayrıca, yurt içinde işlem gören hisselerden elde edilen sermaye kazançları iki yıl elde tutulması halinde vergiden muaftır.	Şirketler, geçmiş dönem zararlarını ileriye dönük olarak mahsup etmede ciddi zaman kısıtlamalarıyla karşı karşıyadır ve geçmişe dönük mahsup imkânı bulunmamaktadır. KDV oranı %20 olmasına rağmen, bu oran potansiyel vergi matrahının yarısından azına uygulanmaktadır. Türkiye'de, taşınmaz devri, miras ve finansal işlemler üzerinden alınan çok sayıda mülkiyet temelli vergi bulunmaktadır.

	Türkiye, standart kurumlar vergisinin borçlanma eğilimini azaltmak amacıyla ACE uygulamaktadır.	
Yeni Zelanda	Yeni Zelanda'da miras, mülk devri, varlıklar, sermaye kazançları veya finansal işlemler üzerinden vergi uygulanmamaktadır. %15 oranındaki KDV, potansiyel tüketim vergisi matrahının neredeyse tamamına uygulanmaktadır. Şirketlerin zararlarını süresiz olarak ileriye taşıyabilmesi sayesinde ortalama kârlılığa dayalı vergilendirme mümkün kılınmaktadır.	%28 oranındaki kurumlar vergisi, %23,9 olan OECD ortalamasının üzerindedir ve yatırım harcamaları için maliyet geri kazanımı açısından OECD ülkeleri içinde en düşük ikinci performansa sahiptir. Yeni Zelanda'nın yalnızca 40 ülkeyi kapsayan dar bir vergi anlaşması ağı bulunmaktadır. Stok maliyetlerinin muhasebeleştirilmesinde sadece İlk Giren İlk Çıkar (FIFO) ve Ortalama Maliyet yöntemleri kullanılabilmekte olup LIFO yöntemi ise kabul edilmemektedir.
Yunanistan	Temettü gelirleri üzerinden uygulanan %5'lik kişisel gelir vergisi oranı, OECD ortalaması olan %24,7'nin oldukça altındadır. %22 oranındaki kurumlar vergisi, %23,9 olan OECD ortalamasının gerisindedir. Yunanistan'daki CFC düzenlemeleri	Şirketlerin geçmiş zararlarını gelecek kazançlarla sınırlı ölçüde mahsup edebilmesine izin verilmekte olup geçmiş dönem gelirlerinden düşmeleri ise mümkün değildir. Ülkenin 58 anlaşmayla sınırlı olan vergi anlaşması ağı, OECD ortalaması olan 75'in altındadır. %24'lük KDV oranı yüksek olmasına

	sınırlıdır ve yalnızca pasif gelirler için geçerlidir.	rağmen, bu oran sadece nihai tüketimin %37'sine uygulanmakta olup OECD ülkeleri arasında en dar vergi tabanlarından birine sahiptir.

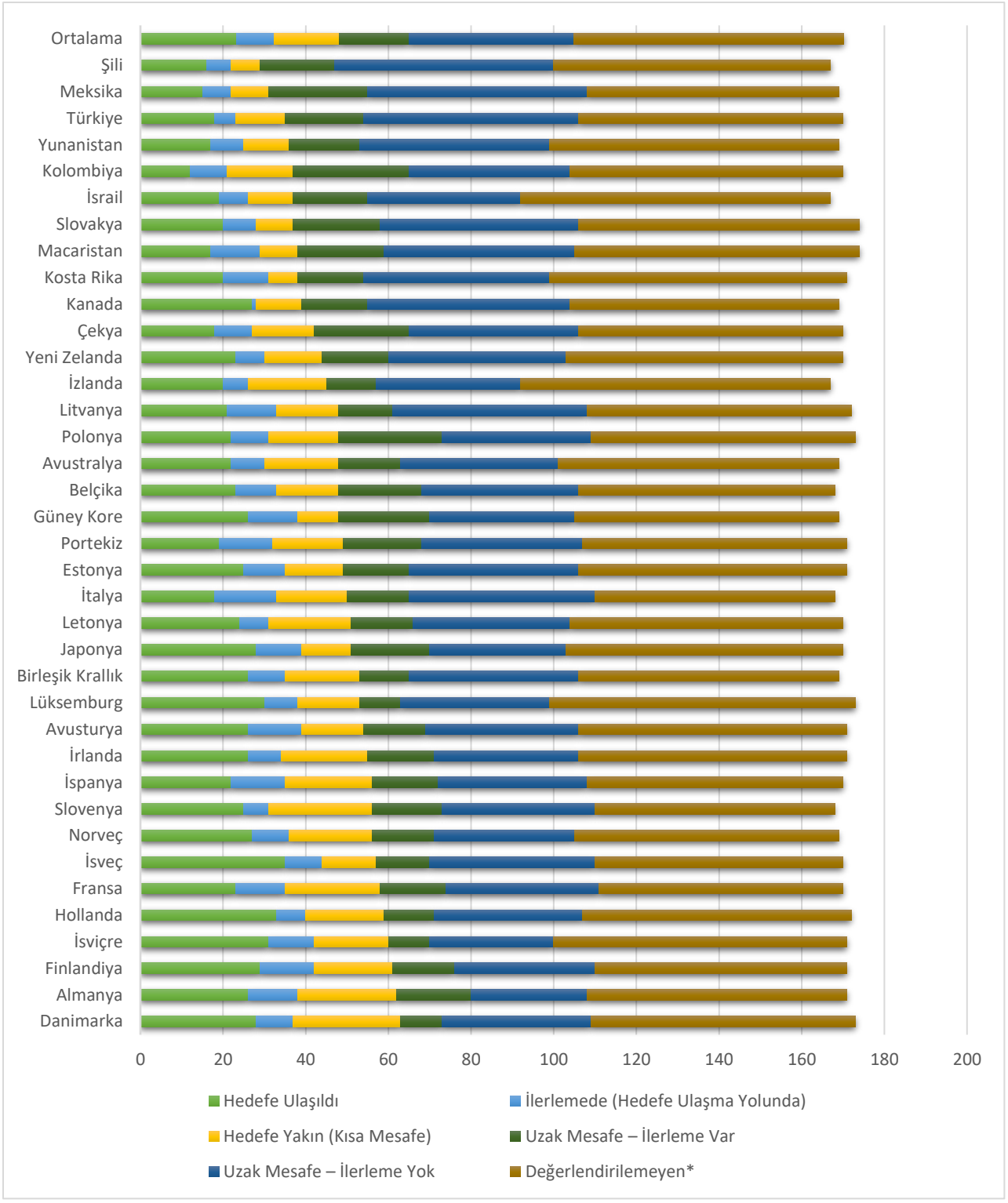
Kaynak: Tax Foundation, 2024: 37-55

2.4. OECD Ülkeleri ve Sürdürülebilir Kalkınma Hedefleri

OECD ülkeleri tarafından sürdürülebilir kalkınmanın kritik bir öncelik olarak kabul edildiği 1998 yılına dayanmaktadır. Bakanlar Kurulu Toplantısı Bildirisi, örgütün ekonomik, çevresel ve toplumsal unsurları bütüncül bir yaklaşımla ele alma gerekliliğini vurgulamıştır. Aynı yılın Nisan ayında Paris'te toplanan OECD üyesi ülkelerin Çevre Bakanları da "Eylem için Ortak Hedefler" adı altında dört temel amaca onay verilmiştir. Bu dört hedef, çevre politikalarının ulusal ve uluslararası ölçekte hangi prensipler doğrultusunda şekillenmesi gerektiğini ortaya koyduğu görülmektedir. Bu gelişme, iklim değişikliği, teknolojik inovasyon, sürdürülebilirlik göstergeleri ve sübvansiyon politikalarının çevresel etkileri gibi kritik alanlarda bütüncül bir yaklaşım benimsenmesi gerektiğini ortaya koymuştur (OECD, 1998).

OECD, 2030 Sürdürülebilir Kalkınma Gündeminin uygulanmasına katkı sağlamak amacıyla Aralık 2016'da bir SKH Eylem Planı benimsemiştir. Bu plan ülkelerin mevcut durumlarını analiz ederek sürdürülebilir yol haritaları oluşturmalarına destek olmayı, OECD'nin politika alanlarındaki uzmanlık ve veri sağlayıcı rolünü pekiştirmeyi ve daha tutarlı politikalar yoluyla SKH'lere ulaşımı teşvik etmeyi amaçlamaktadır. Bu kapsamda OECD kurumsal araçlarına SKH bakış açısı entegre etmeyi, veri kullanımını güçlendirmeyi, ülkeler arası politika deneyim paylaşımını desteklemeyi ve dış ilişkilerini SKA hedefleri doğrultusunda yeniden değerlendirmeyi hedeflemektedir (OECD, 2022:15).

Grafik 6: OECD Ülkelerinin SKH Performansı



Kaynak: OECD, 2022:6

*Değerlendirilemeyen ifadesi, yeterli ve güvenilir veri bulunmaması nedeniyle analiz kapsamına alınamayan hedefleri ifade etmektedir.

Grafik 6'da görüldüğü üzere OECD ülkeleri genelinde 169 SKH hedefinin yaklaşık dörtte biri açısından ortalamanın üzerinde bir performans sergilenmektedir. Kuzey ve Batı Avrupa ülkelerinin çoğunlukta olduğu on bir ülke, hedeflerin üçte birinden fazlasında başarıya ulaşmış ya da hedefe oldukça yaklaşmış görünmektedir. Buna karşılık, Şili, Meksika ve Türkiye gibi bazı ülkelerde bu oran %20'nin altındadır. Bununla birlikte, hedeflerin yaklaşık üçte biri için OECD ülkelerinin hâlâ önemli bir mesafe kat etmesi gerekmektedir. Daha dikkat çekici olan ise bu mesafenin olduğu hedeflerin üçte ikisinde ilerleme kaydedilmediğidir. Söz konusu mesafenin göreli olarak daha az olduğu ülkeler arasında İskandinav ülkeleri, Almanya, Lüksemburg, Hollanda ve İsviçre yer alırken Şili, Meksika ve Türkiye gibi ülkelerde bu oran %40'ın üzerine çıkmaktadır. Bu hedeflerde yalnızca mevcut durumun yetersizliği değil, aynı zamanda eğilimlerin olumlu yönde olmaması da kaygı verici bir tablo ortaya koymaktadır. Diğer taraftan, 169 hedefin yaklaşık %40'ı için hâlen karşılaştırmalı performans analizi yapılamamaktadır. Bunun temel nedenleri arasında ülkelerin veri sağlayamaması ya da kullanılan göstergelerin açık bir normatif yönünün bulunmaması yer almaktadır. Örneğin, Finlandiya, Fransa, İtalya, Meksika, Slovenya ve İsveç'te hedeflerin yaklaşık üçte biri değerlendirilemez durumdadır. Kosta Rika, Yunanistan, İzlanda, İsrail, Lüksemburg ve İsviçre gibi bazı ülkelerde ise bu oran %40'ı aşmaktadır (OECD, 2022:6).

2.5. OECD Ülkelerinde Vergi Yapısı ve Sürdürülebilir Kalkınma Hedefleri

Şekil 4: Sürdürülebilir Kalkınma Hedefleri Finansman Durumu (2023)

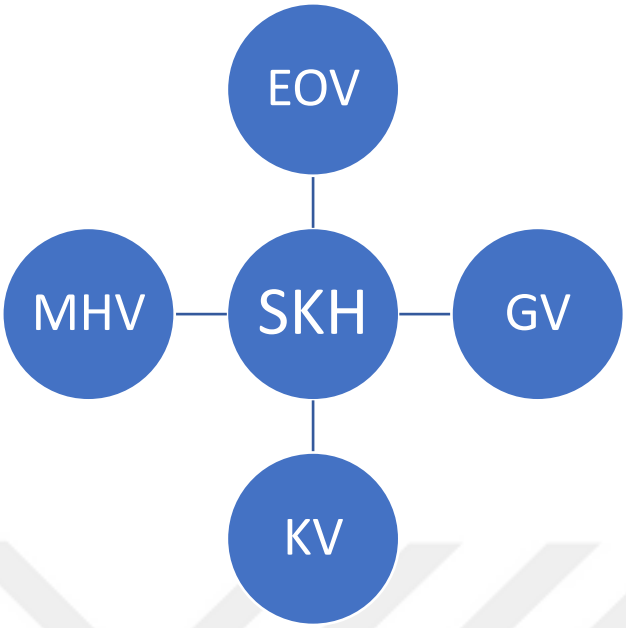


Kaynak: OECD, 2024c:13

Şekil 4'te görüldüğü üzere gelişmekte olan ülkelerde Sürdürülebilir Kalkınma Hedefleri için yıllık finansman ihtiyacı 7,8 trilyon ABD doları olup mevcut finansman 3,9 trilyon ABD doları seviyesindedir ve bu durum 3,9 trilyon ABD doları tutarında bir finansman açığı oluştuğunu göstermektedir. Bu kapsamda, vergi gelirleri, kalkınmanın finansmanında en büyük ve en sürdürülebilir kaynağı oluşturmaktadır. Etkili bir vergilendirme sistemi yalnızca kamu hizmetlerinin finansmanını sağlamakla kalmayıp gelir dağılımında adaletin tesisi ve sağlık ile çevresel hedeflere ulaşılması açısından da önemli bir rol oynamaktadır. Bu hedeflerin gerçekleştirilebilmesi için hem vergi politikalarının etkin biçimde tasarlanması hem de vergi idaresinin işlevselliğinin güçlendirilmesi gerekmektedir. Bu doğrultuda gelişmekte olan ülkelerin vergi sistemlerinin güçlendirilmesine yönelik kapasite geliştirme çalışmaları, kalkınma için gerekli mali kaynakların artırılmasında kritik bir unsur olarak öne çıkmaktadır. SKH'lere ulaşmak üzere ulusal vergi gelirlerinin daha etkin biçimde harekete geçirilmesi için hükümetlerin aşağıdaki öncelik alanlarına odaklanması gerekmektedir (OECD, 2024b: 21):

- Yurt içi kaynak mobilizasyonunun güçlendirilmesi: Özellikle ticaret, yatırım, bankacılık ve finans hizmetleri gibi makro-ekonomik açıdan kritik sektörlerde yasa dışı mali akımların (IFF) önlenmesi; bu tür akımları mümkün kılan ve sürdüren ticaret erbabı, finansörler, hukukçular ve mali müşavirler gibi aktörlerin denetim altına alınması.
- Vergi tabanının genişletilmesi ve reform: Dijitalleşmeyi de içerecek şekilde vergi politikalarının güncellenmesi ve vergi idarelerinin kapasitesinin artırılması yoluyla gelir artırıcı reformların hayata geçirilmesi.
- Uluslararası vergi standartlarının uygulanması için kurumsal kapasitenin güçlendirilmesi: Örneğin Küresel Forum tarafından uygulanan vergi şeffaflığı standartları, BEPS (Matrah Aşındırma ve Kâr Aktarımı) projesi ve dijital ekonominin vergilendirilmesine ilişkin OECD/G20 Kapsayıcı Çerçevesi kapsamında geliştirilen İki Ayaklı Çözüm'ün etkili biçimde uygulanması.
- Uluslararası iş birliğinin teşvik edilmesi: OECD, BM, IMF ve Dünya Bankası'nın iş birliğiyle yürütülen Vergi İş Birliği Platformu gibi girişimlerle küresel ölçekte koordinasyonun artırılması.

Şekil 5: Vergi Türlerinin SKH ile İlişkisi



Kaynak: Rahman, 2023: 245

Şekil 5'te 2000–2021 dönemine ait 38 OECD ülkesi kapsamında vergi yapısının sürdürülebilir kalkınma üzerindeki etkilerini inceleyen bulgular ortaya koyulmuştur. Bu bağlamda, Efektif Ortalama Vergi (EOV) oranındaki artışların Birleşmiş Milletler Sürdürülebilir Kalkınma Hedeflerine (SKH) dönük göstergelerde istatistiksel olarak anlamlı ve olumlu bir ilişki yarattığını ortaya koymaktadır. Benzer biçimde, Kişisel Gelir Vergisi (KGV), Kurumlar Vergisi (KV) ve Mal ve Hizmetler Üzerinden Alınan Vergiler (MHV) gibi temel vergi türlerindeki iyileşmeler de hedef göstergelerde pozitif yönlü sapmalara eşlik etmektedir. Dolayısıyla vergi politikaları, yalnızca kamu gelirlerinin artırılmasına pozitif hizmet eden enstrümanlar olmakla birlikte ekonomik, sosyal ve çevresel davranışları yönlendiren stratejik araçlar olarak konumlanmaktadır. Ülkelerarası karşılaştırmalar, söz konusu etkinin yüksek gelirli ekonomilerde daha güçlü olduğuna işaret ederken düşük ve orta gelir gruplarında kurumsal kapasite, kayıt dışılık ve gelir tabanının darlığı gibi faktörler nedeniyle vergi-SKH bağlantısının zayıflayabildiğini göstermektedir. Bu bağlamda, sürdürülebilir kalkınma ajandasının finansmanı için vergi matrahını genişleten ve vergi uyum maliyetlerini düşüren reformlar, özellikle kaynak kısıtı yaşayan ülkelerde önceliklendirilmelidir. Bulgular ayrıca vergi politikasının dağıtımsal boyutuna da dikkat çeker. Progresif yapılandırılmış KGV düzenlemeleri, gelir dağılımını iyileştirerek yoksulluğu azaltıcı bir kaldıraç sunarken, geniş tabanlı tüketim vergileri çevresel hedeflere yönelik davranışsal teşvikleri güçlendirerek düşük gelir grupları üzerindeki orantısız yükü hafifletmek amacıyla iade veya hedefli transfer mekanizmalarının eşzamanlı kurgulanması gerekir. Böylece vergi sistemi, eşitsizlik azaltımı, istihdam yaratımı ve çevresel dönüşümü aynı anda destekleyebilecek çok boyutlu bir politika setine dönüşebilmektedir (Rahman, 2023:245-246).

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM: AMPİRİK ANALİZ

Bu analiz, sürdürülebilir kalkınma hedefi göstergeleri (LOGSDG) ile doğrudan vergiler (LOGDIRECT), dolaylı vergiler (LOGINDIRECT), işsizlik (LOGUNEMP) ve sabit sermaye yatırımları (LOGGFCF) gibi açıklayıcı değişkenler arasındaki ilişkiyi incelemek için panel veri çerçevesini kullanmaktadır. Yöntem, sağlam, yansız ve tutarlı sonuçlar elde etmek amacıyla çeşitli ekonometrik testler ve tahminciler içermektedir. Bu kapsamda, yatay kesit bağımlılığı testi, homojenlik testi, birim kök analizi, eşbütünleşme testi ve Genişletilmiş Ortalama Grup (AMG) tahmincisinin kullanılma gerekçeleri, metodolojileri ve güvenilir tahminler elde etmedeki rolleri açıklanmaktadır.

3.1. Ampirik Literatür

Mevcut literatürün kısıtlı olmasının yanı sıra büyük bölümünün sınırlı ülke gruplarına, kısa dönemlere veya yalnızca belirli vergi türlerine odaklandığı görülmektedir. Ayrıca çalışmalarda kullanılan yöntemsel farklılıklar ve sürdürülebilir kalkınma göstergelerinin çeşitliliği elde edilen sonuçların karşılaştırılabilirliğini zorlaştırmaktadır. Bu kapsamda çalışmada yapılan ampirik analiz ile güncel ve kapsamlı bir OECD panel verisi kullanarak hem doğrudan hem de dolaylı vergi oranlarının SKH bileşik endeksi üzerindeki etkisini aynı modelde test ederek literatürdeki boşluğu gidermeye yönelik bütünsel bir çalışma olması amaçlanmaktadır.

Rahman (2023) çalışmasında, 2000–2021 dönemine ait 38 OECD ülkesi kapsamında panel veri yöntemiyle farklı vergi türlerinin SKH'ler üzerindeki etkisi incelenmiştir. Bu kapsamda, Efektif Ortalama Vergi (EAT), Kişisel Gelir Vergisi (TPI), Kurumlar Vergisi (TCP) ve Mal ve Hizmet Vergisi (TGS) gibi temel vergi türlerinin SKH'lerin başarısına anlamlı ve pozitif katkı sağladığı sonucuna ulaşılmıştır. Bu vergi kalemlerindeki artışların, sürdürülebilir kalkınma hedeflerine ulaşma sürecini desteklediği görülmüştür. Bununla birlikte, söz konusu etkinin tüm SKH'ler ve ülkeler arasında homojen olmayıp özellikle yüksek gelirli ülkelerde bu etkinin daha belirgin şekilde ortaya çıktığı tespit edilmiştir.

Halim ve Rahman (2022) çalışmalarında, BRIC ve CIVETS ülkelerinde kurumlar vergisi oranının sürdürülebilir kalkınma üzerindeki etkilerini incelemiş ve 2000–2021 dönemine ait panel veri seti kullanarak analiz gerçekleştirmiştir. Elde ettikleri bulgular, kurumlar vergisi oranının SKH'ler ile pozitif ve anlamlı bir ilişki içinde olduğunu göstermektedir. Bu sonuç, kurumlar vergisinin gelişmekte olan ülkelerde SKH'ye ulaşma sürecinde önemli bir politika aracı olarak değerlendirilebileceğini ortaya koymaktadır. Ayrıca çalışmada bireysel gelir vergisi, satış vergisi ve etkin vergi oranı gibi diğer vergisel değişkenler de ele alınarak hem ayrı hem de birleşik etkileri analiz edilmiştir.

Razzaque vd. (2024) çalışmalarında, dolaylı vergilerin Bangladeş'teki yoksulluk üzerindeki etkilerini ve farklı ülkelerde yoksulluk, gelir eşitsizliği ve ekonomik büyüme üzerindeki yansımalarını kapsamlı biçimde ele almışlardır. Araştırmada kullanılan pseudo-panel analiz ve ülkeler arası panel regresyon yöntemleri, dolaylı vergi yükündeki artışların özellikle yoksulluk üzerinde olumsuz ve istatistiksel olarak anlamlı etkiler yarattığını göstermektedir. Bulgular, dolaylı vergilendirmenin %1 oranında artmasının, yoksulluk düzeylerinde dikkate değer bir yükselişe yol açtığını ortaya koymaktadır. Ayrıca, dolaylı vergilere yüksek oranda bağımlı olan ülkelerde daha yüksek yoksulluk ve gelir eşitsizliği oranlarının gözlemlendiği vurgulanmaktadır.

Adegboye ve Tagem (2024) çalışmalarında, 1990–2019 döneminde Sahra Altı Afrika'daki 41 ülkeyi kapsayan bir analizle hesap verebilirlik kalitesinin vergi gelirleri ile sürdürülebilir kalkınma arasındaki ilişki üzerindeki etkisini incelemişlerdir. Çalışmada GMM, IV Tobit ve Kuantil Regresyon (QR) yöntemleri kullanılarak elde edilen bulgulara göre, hesap verebilirlik dinamikleri, vergi gelirlerini şekillendirme yoluyla sürdürülebilir kalkınmayı destekleyici yönde etki göstermektedir. Bu doğrultuda, sürdürülebilir kalkınmanın gerçekleşebilmesi için vergi toplama süreçlerinin şeffaflık, hesap verebilirlik ve kamu yönetiminin etkinliğiyle birlikte yürütülmesi gerektiği vurgulanmaktadır.

Hakim vd. (2022), 2000–2020 dönemini kapsayan ve 47 gelişmiş ile 90 gelişmekte olan ülkeyi içeren panel veri seti üzerinden gerçekleştirdikleri çalışmalarında, doğrudan ve dolaylı vergilerin ekonomik kalkınma üzerindeki etkilerini incelemiştir. Çalışmada doğrudan vergiler; gelir, kâr, sermaye kazançları üzerinden alınan vergiler, emek gelirleri ve diğer vergiler üzerinden alınan vergileri kapsamaktadır. Dolaylı vergiler ise mal ve hizmetler üzerinden alınan vergiler ile uluslararası ticarete uygulanan vergileri kapsamaktadır. Vergi yapısının ekonomik büyüme üzerindeki etkilerini analiz edebilmek amacıyla kişi başına düşen GSYH (GDPPC), doğrudan yabancı yatırım (FDI) ve işsizlik oranı (UE) gibi değişkenlerin yer aldığı üç denklemli bir model oluşturulmuş; analizlerde ise Genelleştirilmiş En Küçük Kareler (GLS) yöntemi çerçevesinde sabit etkiler (FE) ve rastgele etkiler (RE) modelleri kullanılmıştır. Doğrudan ve dolaylı vergilerin ekonomik kalkınma üzerindeki etkilerinin, gelişmiş ve gelişmekte olan ülkeler için farklı yönlerde olduğunu ortaya koymaktadır. Gelişmekte olan ülkelerde, doğrudan ve dolaylı vergiler ile kişi başına düşen GSYH arasında anlamlı ve negatif bir ilişki bulunmuştur. Buna karşılık, gelişmiş ülkelerde doğrudan vergiler ile ekonomik kalkınma arasında anlamlı ve pozitif bir ilişki tespit edilmiştir. Ayrıca, dolaylı vergilerin kişi başına GSYH ile olan ilişkisinin her iki ülke grubunda da olumsuz yönde olduğu belirlenmiştir.

Haladu vd. (2025) çalışmalarında, sürdürülebilirlik raporlaması, kurumlar vergisi ve sürdürülebilir kalkınma arasındaki ilişki incelenmiştir. Panel veri analizi yöntemiyle 2009–2023 dönemine ait verilerle yapılan analizler, kurumlar vergisinin sürdürülebilir kalkınma üzerindeki etkisinin ekonomik büyüme

tarafından zayıf düzeyde düzenlendiğini, ancak bu etkinin istatistiksel olarak oldukça anlamlı olduğunu ortaya koymuştur.

Ajeigbe, Ganda ve Enowkenwa (2024) çalışmalarında, 2010–2020 dönemine ait seçili Afrika ülkeleri ile gelişmiş ülkeler kapsamında vergilerin sürdürülebilir kalkınma üzerindeki etkileri dinamik panel veri yöntemi ile incelemişlerdir. Mal ve hizmet üzerinden alınan vergilerin ekonomik büyüme ve sürdürülebilir kalkınma ile ilişkisi istatistiksel olarak anlamlı bulunmamıştır. Gelir, kâr ve sermaye kazançları üzerinden alınan vergiler ise anlamlı ilişki bulunmuş olup yüksek gelir vergilerinin gelir dağılımında bozulmalara yol açarak sürdürülebilir kalkınmayı olumsuz etkileyebileceği de vurgulanmıştır.

Ogunbiyi-Davies vd. (2025) çalışmalarında, Batı Afrika'daki seçili ülkelerde uygulanan farklı vergi türlerinin Sürdürülebilir Kalkınma Hedefleri üzerindeki etkileri 2014–2023 dönemine ait panel veri seti kullanılarak incelenmiştir. Analizde Sistem Genelleştirilmiş Momentler Yöntemi (SGMM) tercih edilmiştir. İncelenen vergi değişkenleri arasında Efektif Ortalama Vergi (EAT), Kişisel Gelir Vergisi (TPI), Kurumlar Vergisi (TCP) ve Mal ve Hizmet Vergisi (TGS) yer almıştır. Efektif Ortalama Vergi ve Mal ve Hizmet Vergilerinde artışların SKH 8 (İnsana Yakışır İş ve Ekonomik Büyüme) ile SKH 9 (Sanayi, Yenilikçilik ve Altyapı) hedeflerine olumlu katkı sağlarken Kişisel Gelir Vergisi ve Kurumlar Vergilerinin özellikle ekonomik sürdürülebilirlik üzerinde olumsuz etkiler yarattığını göstermiştir. Çalışma ayrıca, vergi politikalarının sürdürülebilir kalkınma üzerindeki etkisinin ülkenin gelir seviyesine göre değişiklik gösterdiğini ortaya koymuştur. Bu bağlamda, yüksek gelirli ülkelerin vergi gelirlerini SKH'lerle uyumlu yatırımlara daha etkili biçimde yönlendirebildiği, düşük gelirli ülkelerin ise bu anlamda daha sınırlı bir etki elde edebildiği ifade edilmiştir.

Olaitan ve Olubiyi (2024) çalışmalarında, Sahra Altı Afrika'da Sürdürülebilir Kalkınma Hedefi 15 (SDG15 – Karasal Yaşam) kapsamında vergi gelirlerinin ve yönetişim kalitesinin etkisini analiz etmişlerdir. 2001–2021 yıllarını kapsayan ve 36 ülkenin yer aldığı çalışmada Dünya Bankası verileri kullanılmış olup yönetişim kalitesi, analizde aracı değişken olarak ele alınmıştır. Elde edilen bulgular, vergi gelirlerinin SKH 15 üzerinde anlamlı etkiler oluşturduğunu ortaya koymuştur. Özellikle mal ve hizmet vergilerinin (TGS), SDG15'in gerçekleştirilmesinde istatistiksel olarak güçlü ve olumlu bir etkisinin bulunduğu belirlenmiştir.

3.2. Araştırmanın Amacı ve Önemi

Bu araştırmanın temel amacı, BM SKH'ler bağlamında OECD ülkelerinde vergi yapılarının rolünü incelemek ve doğrudan ile dolaylı vergilerin GSYH içindeki paylarının sürdürülebilir kalkınma performansı üzerindeki etkilerini karşılaştırmalı olarak analiz etmektir. Araştırma, vergi sistemindeki

bu bileşimin ekonomik büyüme, toplumsal adalet ve çevresel sürdürülebilirlik gibi kalkınmanın çok boyutlu hedeflerini nasıl etkilediğini ortaya koymayı amaçlamaktadır. Bu doğrultuda 2000–2023 dönemine ait OECD verileri kullanılarak Artırılmış Ortalama Grup (AMG) tahmincisi uygulanmış, doğrudan ve dolaylı vergilerin SKH endeksi üzerindeki uzun dönemli etkileri sistematik biçimde değerlendirilmiştir.

Çalışmanın temel sorunsalı, vergi yapılarının Sürdürülebilir Kalkınma Hedeflerine (SKH) ulaşmada nasıl stratejik bir araç olarak kullanılabileceğidir. Vergi gelirlerinin ekonomik büyüme üzerindeki etkileri literatürde geniş biçimde tartışılmış olsa da doğrudan ve dolaylı vergiler arasındaki ayrım temelinde sürdürülebilir kalkınmanın sosyal ve çevresel boyutlarına yönelik etkilerin sınırlı şekilde incelendiği görülmektedir. Bu nedenle araştırma, söz konusu boşluğu doldurarak kamu maliyesi ile sürdürülebilir kalkınma arasındaki ilişkiye hem kuramsal hem de ampirik katkı sunmayı amaçlamaktadır. Modelde işsizlik oranı ve sabit sermaye yatırımları gibi kontrol değişkenlerinin de yer alması, vergi yapılarının sürdürülebilirlik üzerindeki etkilerinin daha bütüncül bir şekilde analiz edilmesine olanak tanımaktadır.

3.3. Araştırma Hipotezleri

H1: Dolaysız vergilerin GSYH içindeki payındaki artışın, sürdürülebilir kalkınma endeksi üzerinde anlamlı etkisi vardır.

H2: Dolaylı vergilerin GSYH içindeki payındaki artışın, sürdürülebilir kalkınma endeksi üzerinde anlamlı etkisi vardır.

H3: İşsizlik oranında artışın sürdürülebilir kalkınma endeksi üzerinde anlamlı etkisi vardır.

H4: Gayrisafi Sabit Sermaye Oluşumu (GFCF) oranında artışın, sürdürülebilir kalkınma endeksi üzerinde anlamlı etkisi vardır.

3.4. Ampirik Metodoloji

Pesaran CD testi, değişkenlerin yatay kesit bağımlılığı gösterip göstermediğini değerlendirmek amacıyla uygulanmıştır. Yani bir panel birimindeki (örneğin bir ülkedeki) şokların diğerlerini etkileyip etkilemediği test edilmiştir. Panel veri çalışmalarında, özellikle 24 yılı kapsayan ve birden fazla ülkeyi içeren veri setlerinde, ortak ekonomik şoklar, küresel politikalar veya mekânsal etkiler gibi nedenlerle yatay kesit bağımlılığı ortaya çıkabilmektedir. Yatay kesit bağımlılığının göz ardı edilmesi, regresyon modellerinde yanlı standart hatalara ve tutarsız tahminlere yol açabilmektedir. Zira geleneksel panel yöntemleri kesitler arası bağımsızlık varsayımı üzerine kuruludur (Pesaran, 2004; Chudik & Pesaran, 2015).

Pesaran CD testi, yatay kesit bağımsızlığına ilişkin sıfır hipotezini, kesitler arası bağımlılık alternatifine karşı test etmektedir (Pesaran, 2004). Bu çalışmada Pesaran CD testinin tercih edilme nedeni, panelin N=38 > T=24 yapısına sahip olmasıdır; bu test, N > T olan durumlar için uygun olup, orta büyüklükteki örneklemlerde (sınırlı N ve T için) güçlü performans sergilemektedir (Pesaran, 2004; Chudik & Pesaran, 2015). Test istatistiği, panel birimleri arasındaki artıkların ortalama ikili korelasyonuna dayalı olarak hesaplanmaktadır:

$$CD = \sqrt{\frac{2T}{N(N-1)}} \sum_{i=1}^{N-1} \sum_{j=i+1}^{N} \widehat{\rho_{ij}}$$

(1)

Değişkenlerin durağanlık özelliklerini belirlemek amacıyla birim kök testleri uygulanması gerekmektedir. Durağan olmayan değişkenler, anlamsız regresyon sonuçlarına yol açarak değişkenler arasında istatistiksel olarak anlamlı görünen ilişkiler gerçekte geçersiz olabilmektedir. Pesaran CD testi ile tespit edilen yatay kesit bağımlılığı dikkate alındığında, değişkenler arasındaki kesitler arası korelasyonu hesaba katmak ve durağanlık analizinin doğruluğunu sağlamak amacıyla ikinci nesil birim kök testi olan Pesaran CADF (Yatay Kesit Etkili Augmented Dickey-Fuller) testi tercih edilmiştir. Panel yapısında N=38 > T=24 olduğundan, Pesaran CADF testi birinci nesil testlere göre daha uygun bulunmuştur. Nitekim bu test, yatay kesit bağımlılığı içeren ve N > T olan paneller için daha sağlam sonuçlar vermektedir (Pesaran, 2007; Im vd., 2003).

Pesaran CADF testi (Pesaran, 2007), standart ADF testini genişleterek serilerin gecikmeli seviyelerinin ve farklarının yatay kesit ortalamalarını modele dâhil eder ve böylece kesitler arası bağımlılığı dikkate alır. Test, bireysel t-istatistiklerinin ortalamasına dayanan t-bar istatistiğini veya dengesiz paneller için standardize edilmiş Z[t-bar] istatistiğini hesaplar. Elde edilen p-değerleri, serinin durağan olup olmadığını gösterir ve $p < 0.05$ olması durumunda sıfır hipotezi (birim kök varlığı) reddedilir ve değişkenin durağan olduğu kabul edilir.

$$\Delta y_{it} = \alpha_i + p_i y_{i,t} + \sum_{j=1}^{p} \gamma ij \, \Delta y_{i,t-j} + \delta_i \bar{y}_{t-1} + \sum_{j=0}^{p} \theta ij \, \Delta \bar{y}_{t-j} + \epsilon_{it}$$

(2)

Pesaran ve Yamagata (2008) homojenlik testi, panel regresyon modelindeki eğim katsayılarının ve sabit terimlerin kesit birimleri (ülkeler) arasında homojen olup olmadığını belirlemek amacıyla uygulanmıştır. Homojenlik varsayımı, tüm birimlerin değişkenler arasında aynı ilişkiye sahip olduğunu kabul eder ancak çok ülkeyi kapsayan veri setlerinde ekonomik yapılar, politikalar ve kalkınma seviyelerindeki farklılıklar heterojenliğe yol açabilmektedir. Homojenlik varsayımı geçerli değilken bu varsayımın kabul edilmesi, katsayı tahminlerinde yanlılığa ve yanıltıcı çıkarımlara neden olabilir.

Bu test, N > T yapısına sahip paneller için uygun olup, geniş N ve orta büyüklükte T içeren veri setlerinde heterojenliğin tespit edilmesine imkân tanır. Test, eğim katsayılarının birimler arasında homojen olduğu yönündeki sıfır hipotezini, heterojenlik alternatifine karşı sınamaktadır. Düşük bir p-değeri (örneğin < 0.05), sıfır hipotezinin reddedilmesi anlamına gelir ve eğim katsayılarının heterojen olduğunu göstermektedir (Pesaran & Yamagata, 2008; Blomquist & Westerlund, 2013).

$$\Delta= \sqrt{\frac{1}{N}\sum_{i=1}^{N}\left(\hat{\beta}_i - \hat{\beta}_{WFE}\right)' \hat{\mathrm{v}}_i^{-1}\left(\hat{\beta}_i - \hat{\beta}_{WFE}\right)}$$

(**3**)

Bu eşbütünleşme testi, durağan olmayan I(1) değişkenler arasında istikrarlı bir uzun dönem ilişkisi olup olmadığını incelemek amacıyla gerçekleştirilmiştir. Eşbütünleşme, regresyon modellerinde anlamlı uzun dönemli düzeltmeleri önceden belirleyerek, yanıltıcı ilişkilerin (spurious regression) oluşmasını engeller. Veri setinde hem heterojenlik hem de yatay kesit bağımlılığı bulunduğundan, bu özellikleri dikkate alan heterojen panel eşbütünleşme testi tercih edilmiştir (Chudik & Pesaran, 2015; Gengenbach vd., 2015; Eberhardt & Presbitero, 2015).

Test, panel hata düzeltme modeli (ECM) çerçevesinde yürütülmekte olup, hata düzeltme terimi olan ϕ_i'nin anlamlı ve negatif bir katsayıya sahip olması ($p < 0.05$), değişkenler arasında eşbütünleşme ilişkisinin varlığına işaret etmektedir. Ayrıca test, yatay kesit bağımlılığını ele almak üzere kesit ortalamalarının kullanımını da içermekte ve grup düzeyinde gecikme seçimine olanak tanıyarak heterojenliği dikkate almaktadır.

$$\Delta LOGSDG_{it} = \emptyset_i \mathcal{E}_{i,t} - 1$$

(**4**)

Anlamlı ve negatif bir $\emptyset_i$ katsayısı, değişkenler arasında eşbütünleşme ilişkisinin varlığını göstermektedir. Test, yatay kesit bağımlılığını absorbe etmek amacıyla kesit ortalamalarını içermekte ve heterojenliğe uyum sağlamak için grup düzeyinde gecikme seçimine izin vermektedir (Chudik & Pesaran, 2015; Gengenbach vd., 2015).

Chudik ve Pesaran (2015) tarafından geliştirilen heterojen panel eşbütünleşme testi, N > T koşulunun sağlanması nedeniyle tercih edilmiştir. Bu test, kesitler arası bağımlılığın ve yapısal heterojenliğin bulunduğu panellerde güvenilir çıkarımlar yapılmasını mümkün kılmaktadır (Chudik & Pesaran, 2015; Westerlund, 2007). Kurulan modele, Chudik ve Pesaran (2015), Gengenbach, Urbain ve Westerlund (2015) ile Eberhardt ve Presbitero (2015) tarafından geliştirilen heterojen panel eşbütünleşme testi uygulanmıştır.

Panel hata düzeltme modeli ve yatay kesit bağımlılık testlerinden elde edilen bulgular, seriler arasında hem uzun dönemli eşbütünleşme ilişkisi hem de anlamlı düzeyde yatay kesit bağımlılığı bulunduğunu göstermektedir. Bu nedenle, geleneksel panel regresyon yaklaşımlarının yanında hem heterojenliği hem de ortak şokları (common shocks) dikkate alabilen daha esnek yöntemlere ihtiyaç duyulmaktadır. Bu bağlamda, Bond & Eberhardt (2009) ile Eberhardt & Teal (2010) tarafından geliştirilen Genişletilmiş Ortalama Grup (Augmented Mean Group – AMG) yöntemi, paneldeki heterojenlik ve yatay kesit bağımlılığı sorunlarını kontrol altına alarak uzun dönemli ilişkilerin daha tutarlı biçimde tahmin edilmesine olanak tanımaktadır.

AMG tahmincisi (Bond & Eberhardt, 2009; Eberhardt & Teal, 2010), modeldeki uzun dönemli ilişkilerin tahmin edilmesi için tercih edilmiştir çünkü hem yatay kesit bağımlılığını hem de eğim heterojenliğini dikkate alabilmektedir. Geleneksel panel tahmincileri (örneğin sabit etkiler), homojenlik ve bağımsızlık varsayımlarına dayanmaktadır ancak bu veri setinde söz konusu varsayımlar geçerli olmaması sebebiyle yanlı ve tutarsız sonuçlara yol açmaktadır. AMG tahmincisi, bu sorunları göz önünde bulundurarak ve ortak dinamik bir süreci modele dâhil ederek sağlam (robust) tahminler sunmaktadır.

AMG tahmincisi hem yatay kesit bağımlılığını hem de eğim heterojenliğini hesaba katmaktadır. Model şu şekilde ifade edilmektedir:

$$\mathrm{LOGSDG}_{it} = \beta_{0t} + \beta_{1t}\mathrm{LOGDIRECT}_{it} + \beta_{2t}\mathrm{LOGINDIRECT}_{it} + \beta_{3t}\mathrm{LOGUNEMP}_{it} + \beta_{4t}\,\mathrm{LOGGFCF}_{it} + \lambda_i \mathrm{f}_t + \epsilon_{it} \quad (5)$$

Burada f_t, bağımlı ve bağımsız değişkenlerin yatay kesit ortalamalarını içeren ortak dinamik süreci temsil ederken, λ_i ülkeye özgü faktör yükünü göstermektedir. AMG yöntemi, heterojenlik ve bağımlılık altında tutarlı tahminler sağlayarak N > T panelleri için ideal bir yaklaşım sunmaktadır. AMG tahmincisi iki aşamada ilerlemektedir (Eberhardt & Bond, 2009; Eberhardt & Teal, 2010):

Birinci Aşama: Ortak dinamik süreci (yatay kesit ortalamaları) yakalamak için yıl kukla değişkenleriyle havuzlanmış bir regresyon tahmin edilmektedir.

$$\Delta y_{it} = \beta' \Delta x_{it} + \sum_{t=2}^{T} c_t \Delta D_t + e_{it} \quad \Rightarrow \quad \widehat{c_t} \equiv \dot{\mu}_t \quad (6)$$

İkinci Aşama: Ortak dinamik süreci ek bir açıklayıcı değişken olarak dâhil ederek, grup-özel regresyonlar tahmin edilmektedir.

$$y_{it} = a_i + \beta_i' x_{it} + c_i t + d_i \widehat{\dot{\mu}_t} + e_{it}$$

$$\widehat{\beta_{AMG}} = N^{-1} \sum_{i} \widehat{\beta_i} \tag{7}$$

3.5. Araştırmanın Modeli ve Veri Seti

Ampirik model, sürdürülebilir kalkınma hedefi göstergesi LOGSDG ile LOGDIRECT ve LOGINDIRECT arasındaki uzun dönemli ilişkiyi yakalamak üzere tasarlanmıştır. LOGUNEMP, LOGGFCF değişkenleri ise kontrol değişkeni olarak modele eklenmiştir. Genel panel veri modeli şu şekilde ifade edilmektedir:

$$\mathrm{LOGSDG_{it}} = \beta_0 + \beta_1 \mathrm{LOGGFCF_{it}} + \beta_2 \mathrm{LOGUNEMP_{it}} + \beta_3 \mathrm{LOGDIRECT_{it}} + \beta_4 \mathrm{LOGINDIRECT_{it}} + \mathrm{u_{it}} \tag{8}$$

Modelde her bir parametre β, tahmin edilen ilgili değişkenlerin katsayılarını gösterirken i, her bir paneli, t ise her bir zaman serisini temsil etmektedir. β_0 parametresi sabit değeri, u_{it} parametresi ise model için gerçek değer ile tahminlenen değer arasındaki farkı gösteren hata terimini ifade etmektedir.

Kontrol değişkenleri (LOGUNEMP, LOGGFCF), sürdürülebilir kalkınma ile olan teorik ilişkileri temel alınarak seçilmiştir. LOGDIRECT ve LOGINDIRECT, maliye politikası araçlarını temsil etmektedir. Çünkü vergilendirme, SKH'ler için kaynak tahsisini etkilemektedir (Musgrave, 1989). LOGUNEMP, iş gücü piyasası dinamiklerini yansıtarak, sosyal kapsayıcılık ve ekonomik istikrar üzerindeki etkileri Okun Yasası çerçevesinde açıklamaktadır (Blanchard, 2017). LOGGFCF ise yatırımlara dayalı büyümeyi hesaba katmakta olup potansiyel çevresel ödünleşmeleri de içerebilir (Solow, 1956:65; Grossman & Krueger, 1995). Bu değişkenler, SKH üzerindeki etkilerin izole edilebilmesi için karıştırıcı faktörleri kontrol etmek amacıyla modele dahil edilmiştir.

Tablo 10: Kullanılan Değişkenler

Değişken	Açıklama	Kaynak
LOGSDG	Sürdürülebilir Kalkınma Ülke Endeksi	**Sustainable Development Report**
LOGUNEMP	İşsizlik (toplam emek gücünün içinde %)	**Dünya Bankası**
LOGGFCF	Gayrisafi Sabit Sermaye Oluşumu (sabit (2015) - USD)	**Dünya Bankası**

LOGDIRECT[7]	Dolaysız Vergilerin GSYH'a oranı	**OECD**
LOGINDIRECT[8]	Dolaylı Vergilerin GSYH'a oranı	**OECD**

Değişkenlerin uygulamada kullanılan kısaltmaları, açıklamaları ve kaynakları yukarıdaki Tablo 10'da gösterilmiştir.

3.6. Ampirik Bulgular

3.6.1. Tanımlayıcı İstatistikler

Tablo 11: Tanımlayıcı İstatistikler

Değişken	Gözlem	Ort.	Std. Hata	Min	Max	Çarpıklık	Basıklık
LOGSDG	912	4.342	0.062	4.116	4.467	-0.824	3.933
LOGINDIRECT	912	2.326	0.306	1.421	2.881	-1.188	3.971
LOGDIRECT	912	2.497	0.431	1.459	3.539	-0.115	2.313
LOGGFCF	912	25.054	1.594	21.423	29.186	0.022	2.571
LOGUNEMP	912	1.883	0.491	0.591	3.321	0.183	2.773

Tablo 11'de yer alan tanımlayıcı istatistik değerleri incelendiğinde maksimum ve minimum değerleri arasındaki farkın düşük olmasının yanında değişkenlerin standart hatalarının oldukça düşük olduğu görülmektedir. Değişkenlerin tümünde 912 gözlemin olması ve eksik gözlemin bulunmaması nedeniyle dengeli bir panel olduğu değerlendirilmiştir. Parametrik testlerin uygulanabilmesi için normallik dağılımının sağlanması gerekmektedir. Bu çerçevede incelenen çarpıklık ve basıklık katsayıları normallik ile alakalı önemli bilgiler sağlar. Çarpıklık değerinin +2 ile -2 değerleri arasında kalması ve basıklık katsayı değerlerinin +7 ve -7 arasında dağılması durumunda değerlerin normallik varsayımını gerçekleştirdikleri varsayılmaktadır (Byrne, 2010:123; Kim, 2010:52). Tablo 11'de yer alan çarpıklık ve basıklık değerlerinin bu kritik değerler arasında kalması nedeniyle değişkenlerin normal dağıldığı değerlendirilebilir. Bu nedenle parametrik testler uygulanabilecektir.

[7] Gelir, kar ve sermaye kazançları üzerinden bireyler ve şirketler için alınan vergiler, Servet vergileri
[8] Mal ve Hizmet Üzerinden Alınan Vergiler

3.6.2. Korelasyon Analizi ve Çoklu Doğrusal Bağlantı Testi

Çoklu doğrusal bağlantı sorunu, değişkenler arasında bulunan korelasyonun oldukça yüksek olduğu durumlarda söz konusu olmaktadır. Bu durumda katsayı tahminlerinin yanlı ve tutarsız olmasına neden olacaktır. Bundan dolayı Tablo 12'de değişkenler arasındaki korelasyon incelenmiştir. Korelasyon katsayılarının 0.40–0.69 arasında olması orta; 0,70 üzerinde olması istatistiksel anlamda güçlü korelasyona, yani çoklu doğrusal bağlantı riskine yol açtığı değerlendirilmektedir (Schober vd., 2018:1756).

Tablo 12: Korelasyon Matrisi

Değişken	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)
(1) LOGSDG	1.000				
(2) LOGINDIRECT	0.420	1.000			
(3) LOGDIRECT	0.511	0.081	1.000		
(4) LOGGFCF	0.031	-0.572	0.286	1.000	
(5) LOGUNEMP	-0.148	0.245	-0.277	-0.210	1.000

Tablo 13'te LOGDIRECT ile LOGSDG değişkenleri ve LOGGFCF ile LOGINDIRECT arasında ölçülü bir korelasyon bulunduğu tespit edilmiştir. Bu nedenle, modelde yatay kesit bağımlılığının olmadığından emin olmak amacı ile Varyans Artış Faktörü analizi uygulanmış, sonuçlar Tablo 13'te gösterilmiştir.

Tablo 13: Çoklu Doğrusal Bağlantı Testi Sonuçları

Değişken	VIF	1/VIF
LOGGFCF	1.78	0.561
LOGINDIRECT	1.75	0.571
LOGDIRECT	1.32	0.756
LOGUNEMP	1.18	0.849
Ortalama VIF	2.467	.

Tablo 13'te gösterilen çoklu doğrusal bağlantı testi sonuçlarında VIF değerlerinin 5'ten düşük olması değişkenler arasında çoklu doğrusal bağlantı sorununun olmadığını göstermektedir (Kock, Lynn, 2012:552).

3.6.3. Yatay Kesit Bağımlılık Testi

Tablo 14'te görülen test sonuçları, tüm değişkenler için anlamlı düzeyde yatay kesit bağımlılığı olduğunu göstermiştir ($p < 0.05$). Bu durum, standart panel veri yöntemlerinin (örneğin sabit etkiler veya rassal etkiler modellerinin) yanlı sonuçlar üretebileceğini ortaya koymaktadır. Elde edilen bu bulgu, yatay kesit bağımlılığını dikkate alan ikinci nesil ekonometrik yöntemlerin kullanımını

gerektirmektedir. Bu kapsamda, Pesaran CADF birim kök testi ile heterojen eşbütünleşme testleri gibi ikinci nesil yöntemler tercih edilmiştir. Bu yöntemler, yatay kesit bağımlılığını hesaba kattıkları için daha güvenilir ve yansız tahminler elde edilmesini sağlamaktadır (Pesaran, 2007; Eberhardt & Bond, 2009).

Tablo 14: Yatay Kesit Bağımlılık Testi

	CD Testi	Olasılık	Ort. Joint t	Ort. p	Ort. Abs p
LOGSDG	120.401	0.000	24.00	0.93	0.93
LOGINDIRECT	4.71	0.000	24.00	0.04	0.4
LOGDIRECT	28.311	0.000	24.00	0.22	0.36
LOGGFCF	71.798	0.000	24.00	0.55	0.67
LOGUNEMP	29.521	0.000	24.00	0.23	0.39

3.6.4. Birim Kök Testi

Yapılan Pesaran CD yatay kesit bağımlılık testi sonucunda birimler arasında yatay kesit bağımlılığın olduğunu belirlendikten sonra serilere ikinci nesil birim kök testlerinden olan Pesaran CADF birim kök testi uygulanmıştır. Birim kök analizlerinin hipotezleri temel olarak şu şekilde sunulmuştur:

H0: Serilerde birim kök bulunmaktadır (Seriler durağan değildir).

H1: Serilerde birim kök bulunmamaktadır (Seriler durağandır).

Tablo 15'te görülen birim kök testi sonuçları, tüm değişkenlerin (LOGSDG, LOGDIRECT, LOGINDIRECT, LOGUNEMP, LOGGFCF) düzey değerlerinde durağan olmadığını, ancak birinci farkları alındığında durağan hale geldiklerini göstermiştir ($p < 0.05$). Bu bulgu, değişkenlerin birinci dereceden bütünleşik olduğunu, yani I(1) olduklarını teyit etmektedir. Böylece, uzun dönemli ilişkilerin araştırılması amacıyla eşbütünleşme testinin uygulanması gerektiğine binaen yanıltıcı regresyon sonuçlarının önüne geçilmiştir (Dickey & Fuller, 1979; Pesaran, 2007).

Tablo 15: Birim Kök Testi Sonuçları

Sabit		**CADF**		**Trend+ Sabit**	**CADF**	
		t-stat	Prob		t-stat	Prob
LOGSDG	Düzey	-1.953	0.11	Düzey	-1.945	0.992
	Birinci Fark	-2.409	0.000	Birinci Fark	-2.6	0.027
LOGINDIRECT	Düzey	-0.877	0.999	Düzey	-1.848	0.999
	Birinci Fark	-2.2	0.003	Birinci Fark	-3.27	0.000
LOGDIRECT	Düzey	1.685	0.954	Düzey	0.449	0.673

	Birinci Fark	-4.424	0.000	Birinci Fark	-5.253	0.000
LOGGFCF	Düzey	-1.859	0.265	Düzey	-2.003	0.979
	Birinci Fark	-2.712	0.000	Birinci Fark	-2.863	0.000
LOGUNEMP	Düzey	-0.664	0.253	Düzey	2.775	0.000
	Birinci Fark	-4.117	0.000	Birinci Fark	-7.654	0.000

Değişkenlerin düzey değerlerinin olasılıkları hem sabit hem de sabit ve trend durumlarında istatistiksel olarak kritik değer olan 0.05 değerinden yüksektir. Diğer taraftan birinci farkları alınarak yapılan birim kök testlerinin olasılık değerleri ise 0.05 kritik değerinden düşük bulunmuştur. Buna göre serilerin tümü sabit ve sabit/trend durumlarının her ikisinde de düzeyde birim kök içerirken birinci farkları alındığında birim kökten kurtuldukları, yani durağan hale geldikleri gözlemlenmiştir.

3.6.5. Homojenlik Testi

Pesaran ve Yamagata (2008) homojenite testinin sonuçları homojenlik sıfır hipotezini reddetmiştir (p = 0.000) ve bu durum, eğim katsayılarının ülkeler arasında farklılık gösterdiğini doğrulamaktadır. Bu bulgu, eğim katsayılarında heterojenliğe izin veren AMG (Augmented Mean Group) gibi tahmincilerin kullanılmasını gerekli kılmıştır. Böylece, farklı ekonomik yapılara sahip ülkeler arasında tek tip bir ilişki varsayımından kaynaklanabilecek yanlı tahminlerin önüne geçilmiştir (Eberhardt & Teal, 2010; Pesaran & Yamagata, 2008).

Tablo 16: Homojenlik Testi Sonuçları

Testler	Test İstatistiği	Olasılık Değeri
Δ	26.03	0.000
Δ_{adj}	30.056	0.000

Test sonuçlarına göre modelde yer alan sabit ve eğim katsayılarının homojen olduğunu belirten sıfır hipotezi %5 anlamlılık düzeyinde reddedilmektedir. Yani modeldeki sabit ve eğim katsayıları heterojen olarak belirlenmiştir. Bu durumda serilere heterojen eşbütünleşme testinin uygulanması uygun görülmüştür.

3.6.6. Heterojen Panel Eşbütünleşme Testi

Chudik ve Pesaran (2015), Gengenbach, Urbain ve Westerlund (2015) ve Eberhardt ve Presbitero (2015) tarafından geliştirilmiş olan heterojen panel eşbütünleşme testi kurulan modele uygulanmıştır. Test sonuçları Tablo 17'de yer almaktadır.

Tablo 17: Heterojen Panel Eşbütünleşme Testi Sonuçları

d.y	Katsayı	t-değeri	Olasılık

y(t-1)	-1.306	-4.016	<=0.01
Pesaran CD Testi			
Değişken	CD	Olasılık	
LOGDSG	46.528	0.000	
LOGDIRECT	1.608	0.108	
LOGINDIRECT	12.087	0.000	
LOGUNEMP	13.439	0.000	
LOGGFCF	4.32	0.000	

Test sonuçları hata düzeltme teriminin anlamlı olduğunu ortaya koymuştur (katsayı = -1.306, $p < 0.01$). Bu durum, LOGSDG, LOGDIRECT, LOGINDIRECT, LOGUNEMP ve LOGGFCF değişkenleri arasında uzun dönemli bir eşbütünleşme ilişkisi bulunduğunu göstermektedir. Böylece modelin istikrarlı bir denge ilişkisini yakaladığı teyit edilerek heterojen yaklaşımın kullanılması ülkeye özgü dinamikleri dikkate alarak uzun dönemli tahminlerde yanlılığın azaltılmasını sağlamaktadır (Eberhardt & Presbitero, 2015; Westerlund & Edgerton, 2008).

Panel hata düzeltme modeli ile yapılan analizde, y(t-1) katsayısının -1.306, t-değerinin -4.016 ve p-değerinin ≤0.01 bulunması, modelde yer alan değişkenler arasında uzun dönemde güçlü bir eşbütünleşme ilişkisi olduğunu göstermektedir. Ayrıca Pesaran CD testi sonuçları, özellikle LOGDSG, LOGINDIRECT, LOGUNEMP ve LOGGFCF değişkenlerinde anlamlı çapraz bağımlılığa ($p < 0.01$) işaret etmektedir. Bu bulgular, panel veri yapısında hem uzun dönem denge ilişkisi hem de ülkeler arası ortak şokların varlığına işaret etmektedir. Dolayısıyla, analizde kullanılan panel eşbütünleşme ve çapraz bağımlılık testleri modelin istatistiki olarak anlamlı ve güvenilir olduğunu ortaya koymaktadır.

3.6.7. Genişletilmiş Ortalama Grup (AMG) Tahmincisi

Tablo 18'de yer alan AMG sonuçları , ortak dinamik süreç aracılığıyla yatay kesit bağımlılığını ($p < 0.001$ düzeyinde anlamlı) ve grup-özel eğimlere izin vererek heterojenliği dikkate alması sayesinde tutarlı tahminler sunmuştur. LOGDIRECT ($p = 0.007$) ve LOGGFCF ($p = 0.000$) katsayılarının anlamlılığı, LOGSDG üzerinde güçlü uzun dönemli etkiler olduğunu göstermektedir. Buna karşılık, LOGUNEMP'in marjinal anlamlılığı ($p = 0.061$) ve LOGINDIRECT'in anlamsızlığı ($p = 0.516$), tahmincinin heterojenlik ve bağımlılıktan kaynaklanan yanlılıkları kontrol edebilme kapasitesi nedeniyle güvenilir kabul edilmektedir. Modelin genel anlamlılığı (Wald chi2 = 25.14, $p = 0.000$) ise tahminlerin sağlamlığını doğrulamaktadır (Eberhardt & Teal, 2010; Awad & Karaki, 2023).

Tablo 18: Artırılmış Ortalama Grup Tahmincisi (AMG) Tahminci Sonuçları

Bağımlı Değişken: LOGSDG	Katsayı	Std.Err.	z	P>z
LOGDIRECT	0.009	0.003	2.680	0.007

LOGINDIRECT	0.005	0.008	0.650	0.516
LOGUNEMP	-0.003	0.002	-1.870	0.061
LOGGFCF	-0.018	0.005	-3.740	0.000
__00000R_C	0.996	0.046	21.650	0.000
_CONS	4.743	0.124	38.290	0.000
Olasılık	0.000			
Wald/Chi2	25.14			

3.7. Ampirik Bulguların Değerlendirilmesi

Tablo 18'de görülen AMG tahminci sonuçları, modelde yer alan değişkenlerin logaritmik sürdürülebilir kalkınma göstergesi (LOGSDG) üzerindeki uzun dönemli etkilerini kapsamlı biçimde ortaya koymaktadır. Sonuçlar incelendiğinde, doğrudan vergilerin (LOGDIRECT) pozitif ve anlamlı bir etkiye sahip olduğu görülmektedir. Elde edilen katsayıya göre, doğrudan vergiler değişkeninde meydana gelen %1'lik bir artış, sürdürülebilir kalkınmada yaklaşık %0.009 oranında bir yükselişe yol açmaktadır (p=0.007). Bu bulgu, sürdürülebilir kalkınmanın desteklenmesinde doğrudan vergilerin önemli bir rol oynadığını göstermektedir.

Buna karşın, dolaylı verginin (LOGINDIRECT) katsayısı istatistiksel olarak anlamlı çıkmamıştır (p=0.516). Yani, analiz edilen dönemde dolaylı vergiler sürdürülebilir kalkınma üzerinde anlamlı ve tutarlı bir etki yaratmamıştır.

İşsizlik oranı (LOGUNEMP) ise modelde negatif katsayıya sahip olup %10 anlamlılık seviyesinde marjinal olarak anlamlı bulunmuştur (p=0.061). Bu bulgu, işsizlik oranındaki artışların uzun vadede sürdürülebilir kalkınma göstergeleri üzerinde zayıflatıcı bir etkisi olabileceğini göstermektedir. Özellikle sürdürülebilir kalkınma hedefleri kapsamında işsizliğin azaltılması, olumlu sosyal ve ekonomik sonuçlar doğuracaktır.

Bir diğer önemli bulgu, sabit sermaye oluşumu (LOGGFCF) değişkeninin sürdürülebilir kalkınma üzerinde negatif ve anlamlı bir etkisinin bulunmasıdır (p=0.000). Elde edilen katsayıya göre, sabit sermaye yatırımlarındaki artış sürdürülebilir kalkınmayı azaltıcı yönde bir etki göstermektedir. Bu sonuç, sermaye yatırımlarının çevresel maliyetleri ya da etkin kullanılmamasına bağlı olarak kalkınma üzerinde beklenenin tersine bir etki yaratabileceğine işaret etmektedir.

Modelde teknik açıdan yer alan gecikmeli bağımlı değişken parametresi (__00000R_C), beklenen şekilde yüksek ve anlamlı bulunmuştur (katsayı: 0.996; p=0.000). Bu, modelin dinamik yapısını doğrularken, bağımlı değişkenin kendi geçmiş değerlerinin uzun vadeli etkisini de doğrulamaktadır. Sabit terim (_CONS) ise anlamlı ve yüksek bir düzeyde tahmin edilmiştir.

Son olarak, modelin genel anlamlılığı Wald/Chi2 testi ile değerlendirilmiş ve modelin genel olarak güçlü ve anlamlı olduğu görülmüştür (Wald/Chi2: 25.14; p=0.000). Bu bulgular ışığında, sürdürülebilir kalkınmanın en çok doğrudan vergilerden olumlu, işsizlik ve sabit sermaye yatırımlarından ise olumsuz yönde etkilendiği söylenebilir.

Uzun dönemli eşbütünleşme ilişkisi, hata düzeltme modeli ve AMG tahmincisini içeren biçimsel model spesifikasyonları, sürdürülebilir kalkınma ile onun belirleyicileri arasındaki ilişkiyi incelemek için sağlam bir çerçeve sunmaktadır. Yatay kesit bağımlılık testi, ülkeler arasındaki korelasyonları doğrulayarak ikinci nesil yöntemlerin kullanılmasını gerekçelendirmiştir. Homojenlik testi ise yanlı katsayıların önüne geçebilmek için AMG gibi heterojen tahmincilerin tercih edilmesini zorunlu kılmıştır. Birim kök analizi, yalnızca durağan (birinci farkı alınmış) veya eşbütünleşik değişkenlerin kullanıldığını garanti ederek sahte regresyonların önüne geçmiştir. Eşbütünleşme testi, değişkenler arasında istikrarlı bir uzun dönem ilişkisini ortaya koyarken, AMG tahmincisi heterojenlik ve yatay kesit bağımlılığını dikkate alarak yansız ve tutarlı tahminler sunmuştur. Bu yöntemlerin birlikte uygulanması, yapılan analizin hem sağlam hem de güvenilir olmasını sağlamıştır.

Tablo 19: Hipotez Sonuçları

Hipotez	**Açıklama**	**Katsayı (işaret)**	**p-değeri**	**Sonuç**
H1	Dolaysız vergilerin (LOGDIRECT) artışı SKH endeksini etkiler	+0.009	0.007	Kabul
H2	Dolaylı vergilerin (LOGINDIRECT) artışı SKH endeksini etkiler	+0.005	0.516	Anlamsız
H3	İşsizlik oranındaki artış (LOGUNEMP) SKH endeksini etkiler	–0.003	0.061	Kabul
H4	GFCF artışı SKH endeksini etkiler	–0.018	0.000	Kabul

SONUÇ

Yirminci yüzyılın son çeyreğinde küresel bir ilke olarak şekillenen sürdürülebilir kalkınma anlayışı, geleneksel büyüme odaklı paradigma ile sınırlı kalmayarak çevresel, toplumsal ve ekonomik hedefleri bütünleştiren çok boyutlu bir yaklaşıma evrilmiştir. Kalkınmanın, artık ne gelecek kuşakların haklarını ne de ekosistemlerin bütünlüğü ve toplumsal adaleti göz ardı edemeyeceği gerçeği, Stockholm Konferansından Birleşmiş Milletler Sürdürülebilir Kalkınma Hedeflerine uzanan tarihsel süreçte açık bir biçimde ortaya konmuştur. Bu bütüncül vizyona ulaşma yolunda devletlerin sahip olduğu en stratejik araçlardan biri ise vergilendirme politikaları öne çıkmaktadır.

Vergilendirme, yalnızca kamu hizmetlerini finanse eden teknik bir mekanizma olmasının yanı sıra gelir dağılımını şekillendiren üretim ve tüketim kalıplarını yönlendiren ve nihayetinde bir ülkenin sürdürülebilirlik performansını doğrudan belirleyen dinamik bir politika aracı niteliğindedir. Bu kapsamda, gelişmiş ekonomilerde hakim olan artan oranlı ve kişiselleştirilebilir dolaysız vergi yapılarının gelir dağılımında adaleti sağlama ve sosyal sürdürülebilirliği pekiştirme bakımından daha etkin mekanizmalar sunduğunu göstermektedir. Buna karşılık, Türkiye gibi gelişmekte olan ülkelerde sıkça rastlanan KDV ile ÖTV gibi harcama vergilerine dayanan dolaylı vergi ağırlıklı yapılar, doğası gereği regresif bir etki yaratarak vergi yükünü orantısız biçimde düşük ve sabit gelirli grupların omuzlarına yüklemektedir. Gelirlerinin daha büyük bir yüzdesini temel tüketime harcamak zorunda olan bu kesimler, dolaylı vergilerden en çok etkilenen grup haline gelmektedir.

OECD'nin kuruluşundan bu yana üye ülkelerin vergi yapıları, sosyal refah devleti anlayışının yükselişi, artan kamu finansmanı ihtiyaçları, küresel ekonomik krizlerin yarattığı mali baskılar ve 1980'lerden itibaren yoğunlaşan uluslararası vergi rekabeti gibi dinamiklere yanıt olarak sürekli bir dönüşüm ve uyum süreci içinde şekillenmiştir. Başlangıçta daha sade ve yönetimi kolay dolaylı vergilere dayalı olan bu yapılar, 20. yüzyılın ortalarından itibaren artan kamu hizmeti taleplerini karşılamak üzere gelir ve kurumlar vergisi gibi dolaysız vergilerin ağırlık kazandığı daha karmaşık yapılara evrilmiştir. 1980'li yıllardan itibaren ise arz yönlü iktisat politikalarının etkisiyle yatırımları teşvik etme ve rekabet gücünü artırma hedefleri doğrultusunda vergi tabanını genişleten ve marjinal oranları düşüren kapsamlı reformlar gerçekleştirilerek KDV gibi geniş tabanlı tüketim vergileri, yeni mali mimarinin merkezine yerleştirilmiştir. Günümüzde OECD ülkeleri arasında tek tip bir vergi modelinden söz etmek mümkün değildir. Bu teorik çerçevenin pratik yansımaları, OECD ülkeleri özelinde yapılan karşılaştırmalı analizde açıkça görülmektedir. Fransa, Danima rka ve Finlandiya gibi vergi yükünün GSYH'ye oranının yüksek olduğu ülkelerin BM Sürdürülebilir Kalkınma Endeksinde de zirvede yer alması bu ilişkinin tesadüfi olmadığını göstermektedir. Bu ülkelerde toplanan yüksek vergi gelirleri, evrensel sağlık

hizmetleri, nitelikli ve erişilebilir kamu eğitimi, güçlü sosyal güvenlik ağları ve aktif istihdam politikaları gibi kritik alanlarda kapsamlı ve nitelikli kamu hizmetlerine dönüşmektedir. Bu hizmetler, doğrudan doğruya insani gelişmişliği ve toplumsal refahı artırarak sürdürülebilirlik göstergelerine olumlu katkıda bulunmaktadır. Nitekim, Danimarka ve diğer İskandinav ülkeleri gibi gelişmiş ekonomiler, kapsamlı kamu hizmetlerini finanse edebilmek amacıyla gelir ve kâr vergileri gibi dolaysız vergilere daha fazla ağırlık verirken Türkiye, Meksika ve Şili gibi gelişmekte olan üyelerde, kayıt dışı ekonominin yaygınlığı ve idari kapasite sınırlılıkları nedeniyle, tahsili daha kolay olan KDV ve ÖTV gibi dolaylı vergiler vergi gelirlerinin büyük bölümünü oluşturmaktadır. Bu yapısal farklılıklar, vergi politikalarının yalnızca birer kamu gelir kaynağı olmasının yanında gelir dağılımında adaleti sağlama, çevresel hedefleri destekleme ve ekonomik davranışları yönlendirme açısından güçlü birer sosyal ve ekonomik politika aracı olarak işlev gördüğünü açık biçimde ortaya koymaktadır. Literatürdeki bulgular da vergi gelirlerindeki artış ile SKH göstergeleri arasında istatistiksel olarak anlamlı ve pozitif bir ilişki olduğunu göstermektedir. Ancak bu ilişkinin niteliği, toplanan gelirin miktarının yanı sıra vergi sisteminin tasarımı, uygulama adaleti ve yönetişim kalitesi gibi unsurlara da doğrudan bağlı olduğu görülmektedir. Bu kapsamda adaletsiz, şeffaflıktan uzak ve belirli çıkar gruplarını kayıran bir vergi sistemi, sosyal uyumu zayıflatarak vergiye gönüllü uyumu uzun vadede SKH'lerin gerçekleştirilmesini tehlikeye atabilmektedir. Bahsi geçen faktörler sebebiyle vergi yapılarının 2030 SKH'lerin hayata geçirilmesindeki kritik rolü tartışmasızdır. Özellikle gelişmekte olan ekonomilerde COVID-19 salgını ve artan jeopolitik risklerin de etkisiyle 3,9 trilyon dolara ulaşan yıllık sürdürülebilir kalkınma finansman açığı, kapsayıcı, adil ve sürdürülebilir vergi sistemlerinin kurulmasını her zamankinden daha kritik bir gereklilik haline getirmiştir.

Vergi yapısına bakıldığında doğrudan vergilerin SKH'leri desteklediğine ilişkin bu çalışmanın bulguları, Halim ve Rahman (2022), Hakim vd. (2022) ve Haladu vd. (2025) tarafından yürütülen çalışmalarla paralellik göstermektedir. Benzer şekilde, dolaylı vergilerin SKH'ler üzerindeki olumsuz ve istatistiksel olarak anlamsız etkilerine dair ulaşılan bulgular da Razzaque vd. (2024) çalışmasında dolaylı vergilerin SKH'leri olumsuz etkilediği ve Ajeigbe, Ganda ve Enowkenwa (2024) çalışmasında bu vergilerin etkisinin istatistiksel olarak anlamlı bulunmadığı yönündeki sonuçlarla örtüşmektedir. Buna karşılık, dolaylı vergilerin SKH 8, SKH 9 ve SKH 15 üzerinde pozitif etkiler yarattığını ortaya koyan Ogunbiyi-Davies vd. (2025) ile Olaitan ve Olubiyi (2024) çalışmaları, ayrıca hem doğrudan hem de dolaylı vergilerin SKH'ler üzerinde anlamlı ve pozitif etkiler oluşturduğunu belirten Rahman (2023) çalışması, bu çalışmanın sonuçlarıyla çelişmektedir.

Bu kapsamda bulgular, dolaysız vergilerdeki artışın sürdürülebilir kalkınma üzerinde anlamlı ve olumlu etkiler yarattığını göstermektedir. Özellikle artan oranlı gelir ve kurumlar vergileri gibi dolaysız vergiler, gelir dağılımında adaletin sağlanmasına ve kamu hizmetlerinin finansmanının güçlenmesine katkıda

bulunarak hem toplumsal refahı hem de kalkınmanın kapsayıcılığını artırmaktadır. Dolaysız vergilere dayalı bir mali yapı, sürdürülebilir kalkınmanın ekonomik, toplumsal ve çevresel boyutlarını daha sağlam bir şekilde desteklemektedir. Diğer taraftan, dolaylı vergilerin sürdürülebilir kalkınma üzerindeki etkisi anlamlı bulunmamıştır. Tüketim üzerinden alınan bu vergiler, çoğu zaman düşük gelir grupları üzerinde orantısız bir yük oluşturmakta ve toplumsal eşitlik açısından olumsuz sonuçlar doğurabilmektedir. Dolayısıyla, dolaylı vergilere aşırı bağımlılığın sürdürülebilir kalkınma hedefleriyle uyumlu olmadığı sonucuna varılmıştır. Toplumsal politikalarla desteklenmediği sürece dolaylı vergiler gelir eşitsizliğini derinleştirme potansiyeli taşımaktadır.

Bu çalışmada elde edilen bulgularla birlikte sürdürülebilir kalkınma hedeflerine ulaşmak için vergi sistemlerinde dolaysız vergilerin payının artırılması ve gelir adaletini güçlendiren, kamu hizmetlerinin kalitesini yükselten maliye politikalarının benimsenmesinin gerekliliği ortaya koyulmuştur. Bununla birlikte, dolaylı vergilerin olumsuz toplumsal etkiler taşıması sebebiyle dengeleyici bu türden vergileri çeşitli önlemlerle sınırlandırmak da önem arz etmektedir. Bu bağlamda, vergi politikalarının sürdürülebilir kalkınmanın çok boyutlu doğasını gözeterek tasarlanması gerektiği açıktır. Bu çalışma, literatüre teorik ve ampirik katkılar sunarak politika yapıcılar için sürdürülebilir kalkınma perspektifiyle uyumlu, adil ve etkin bir vergi yapısının önemini vurgulamaktadır. İleriye dönük olarak kamu maliyesinin toplumsal ve çevresel boyutlarının farklı örneklemlerle daha ayrıntılı şekilde ele alınması, sürdürülebilir kalkınma politikalarının başarısına katkı sağlayacaktır.

KAYNAKÇA

Abd Hakim, T., Karia, A. A., David, J., Ginsad, R., Lokman, N., Zolkafli, S. (2022), "Impact of Direct and Indirect Taxes on Economic Development: A Comparison between Developed and Developing Countries", Cogent Economics & Finance, 10/1. doi:10.1080/23322039.2022.2141423

Adegboye, A., Tagem, A. M. (2023), "Tax and Sustainable Development in Sub-Saharan Africa: Beyond Accountability and Responsiveness", WIDER Working Paper 2023/54, UNU-WIDER, Helsinki. doi:10.35188/UNU-WIDER/2023/362-8

Ajeigbe, K. B., Ganda, F., Enowkenwa, R. O. (2024), "Impact of Sustainable Tax Revenue and Expenditure on the Achievement of Sustainable Development Goals in Some Selected African Countries", Environment, Development and Sustainability, 26: 26287–26311. doi:10.1007/s10668-023-03730-y

Aksu, L., (2014). "İktisat Ekollerinin İktisadî Büyüme Konusundaki Düşünceleri ve Modellerinin Analizi", Türk Dünyası Araştırmaları Dergisi, 208:351-392.

Alagöz, M. (2004), "Sürdürülebilir Kalkınmanın Paradigması". Sosyal Ekonomik Araştırmalar Dergisi, 4/8: 1-23.

Alagöz, M., (2007), "Sürdürülebilir Kalkınmada Çevre Faktörü: Teorik Bir Bakış", Uluslararası Hakemli Sosyal Bilimler E-Dergisi, 11: 1-12

Alt, J.E. (1983), "The Evolution Of Tax Structures. *Public Choice",* 41: 181–222. doi: 10.1007/BF00124058

Arıkan, Z., Bahçe, A. (2011), "OECD ve AB Üyesi Ülkelerde Vergi Sistemlerinin Stratejik Tasarımı: Karşılaştırmalı Ülke Analizi". *İstanbul Üniversitesi İktisat Fakültesi Mecmuası*, 61/1: 27-80.

Arora, N.K., Mishra, I. (2019), "United Nations Sustainable Development Goals 2030 And Environmental Sustainability: Race Against Time", *Environmental Sustainability,* 2: 339–342. doi:10.1007/s42398-019-00092-y

Arya, P., Srivastava, M. K., Jaiswal, M. P. (2020), "Modelling Environmental and Economic Sustainability of Logistics". *Asia-Pacific Journal of Business Administration*, 12/1: 73-94. doi:10.1108/APJBA-11-2018-0204

Ay, H. M., Talaşlı, E., (2008). "Ülkelerin Ekonomik Gelişmişlik Seviyeleri ve Vergi Yapıları Arasındaki İlişki", *Maliye Dergisi*, 154: 135-155.

Ay, H., Haydanlı, M. L. (2020), "Dilemma of Developing Countries: Human Development Index vs Tax Burden", İzmir İktisat Dergisi, 35/1: 91-104. doi:10.24988/ije.202035107

Bansal, P. (2005), "Evolving Sustainably: A Longitudinal Study Of Corporate Sustainable Development", Strat. Mgmt. J., 26: 197-218. doi: 10.1002/smj.441

Bıçaksız, A. D., Hazman, G. G. (2021), "Vergi Yapısı ve Vergi Yükü ile Ekonomik Büyüme İlişkisinin Büyüme Modelleri Çerçevesinde Değerlendirilmesi". *International Journal of Disciplines in Economics & Administrative Sciences Studies*, 7/2

Biyan, Ö. (2023), "*Vergi Hukuku"* (3. baskı). Dora Basım Yayınevi

Blanchard, O. (2017), Macroeconomics (7th Edition), New York: Pearson. ISBN: 978-1-292-16050-4.

Bond, S., Eberhardt, M. (2009), "Cross-Sectional Dependence in Nonstationary Panel Models: A Novel Estimator", MPRA Paper, No. 17692.

Bozlağan, R. (2005), "Sürdürülebilir Gelişme Düşüncesinin Tarihsel Arka Planı". *Sosyal Siyaset Konferansları Dergisi*, 50: 1011-1028.

Brundtland, G.H. (1987), "Our Common Future: Report of the World Commission on Environment and Development", (UN-Dokument A/42/427), Geneva.

Brys, B., Matthews, S., Owens, J. (2011), "Tax Reform Trends in OECD Countries". *OECD Taxation Working Papers*, 1: 1-19. doi: 10.1787/5kg3h0xxmz8t-en

Byrne, B. M. (2010), "Structural equation modeling with AMOS: Basic concepts, applications, and programming"(3rd ed.), New York: Routledge.

Byrne, B. M. (2010), Structural Equation Modeling with AMOS: Basic Concepts, Applications, and Programming (2nd ed.). Routledge.

Carroll, P., Kellow, A. (2021), "The OECD: A Decade of Transformation: 2011–2021", doi:10.1515/9783110735833

Chudik, A., Pesaran, M. H. (2015), "Common Correlated Effects Estimation of Heterogeneous Dynamic Panel Data Models with Weakly Exogenous Regressors", Journal of Econometrics, 188/2: 393-420.

Cural, M., Çevik, N. K. (2015), "Ekonomik Kalkınmanın Vergi Yapısı Üzerindeki Etkisi: 1924-2013 Dönemi Türkiye Örneği", *Amme İdaresi Dergisi*, *48*:3.

Çağdaş, Y. (2020), "Türkiye'de Toplam Vergi Yükünün OECD Ülkeleri ile Karşılaştırılması", Bolu Abant İzzet Baysal Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, 20/1: 81-96. doi:10.11616/basbed.v20i53206.689265

Çakır, T., (2018), "Kamu Gelirleri", Tosunoğlu Ş., Ergül, Y.T.(Ed.) , *Kamu maliyesi*, Eskişehir: Anadolu Üniversitesi: 114-129

D. Stoilova, (2017), "Tax structure and economic growth: Evidence from the European Union, Contaduría y Administración", 62/3: 1041-1057. doi: /10.1016/j.cya.2017.04.006.

Dickey, D. A., Fuller, W. A. (1979), "Distribution of the Estimators for Autoregressive Time Series with a Unit Root", Journal of the American Statistical Association, 74/366a: 427-431.

Didinmez, İ. (2021), "Yoksulluk ile Mücadelede Vergi Politikalarının Rolü", *Kırklareli Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 10/2: 292-312. doi: 10.53306/klujfeas.976450

Dodds, F., Donoghue, D., Roesch, J. L. (2017), "*Negotiating the Sustainable Development Goals: A Transformational Agenda for an Insecure World"*, 7-8, Routledge.

Eberhardt, M., Presbitero, A. F. (2015), "Public Debt and Growth: Heterogeneity and Non-Linearity", Journal of International Economics, 97/1: 45-58.

Eberhardt, M., Teal, F. (2010), "Productivity Analysis in Global Manufacturing Production", Economics Series Working Papers, 515, University of Oxford.

Elliott, J. A. (2012), "*An Introduction to Sustainable Development* (4th ed.)", Routledge.

Engle, R. F., Granger, C. W. (1987), "Co-Integration and Error Correction: Representation, Estimation, and Testing", Econometrica, 55/2: 251-276.

Erdinç, Z. (2018), "İktisadi Büyümeyi Belirleyici Faktörler, Aşamalar ve Sınırlar", Günsoy G., Erdinç Z. (Ed.), *İktisadi Büyüme,* Eskişehir: Anadolu Üniversitesi: 27-36

European Union, (2025, 24 Nisan), "Glossary:Organisation for Economic Co-operation and Development(OECD)", https://ec.europa.eu/eurostat/statistics-explained/index.php?title=Glossary:Organisation_for_Economic_Co-operation_and_Development_(OECD) adresinden alındı.

Gedik, Y. (2020), "Sosyal, Ekonomik ve Çevresel Boyutlarla Sürdürülebilirlik ve Sürdürülebilir Kalkınma", *Uluslararası Ekonomi Siyaset İnsan ve Toplum Bilimleri Dergisi*, 3/3: 196-215.

Gengenbach, C., Urbain, J. P., Westerlund, J. (2015), "Error Correction Testing in Panels with Common Stochastic Trends", Journal of Applied Econometrics, 31/6: 982-1004.

Georgeson L, Maslin M. (2018), "Putting the United Nations Sustainable Development Goals into practice: A review of implementation, monitoring and finance". *Geo: Geography and Environment*. doi: /10.1002/geo2.49.

Gribnau, H., Jallai, AG. (2019), "Sustainable Tax Governance and Transparency", Arvidsson, S. (Ed.) *Challenges in Managing Sustainable Business,* Palgrave Macmillan: Cham: 337–369

Grossman, G. M., Krueger, A. B. (1995), "Economic Growth and the Environment", Quarterly Journal of Economics, 110/2: 353-377.

Günaydın, İ. (2004), "Vergi- Harcama Tartışması: Türkiye Örneği", Doğuş Üniversitesi Dergisi, 5/2: 163-181.

Hakkı, M., Ay, H., Nihal, Ö., Ay, G. (2025), "Reflections of the Tax Structure in Turkey on the State and the Taxpayer." doi:10.5281/zenodo.15699520

Haladu, A., Bin-Nashwan, S. A., Yusuf, A., Yaro, N. A. (2025), "Lighting the Path to Sustainable Development: The Impact of Sustainability Disclosure, Corporate Tax, and Economic Growth", World Development Perspectives, 37: 100655. doi:10.1016/j.wdp.2024.100655

Hens, L., Nath, B. (2003) "*Environment, Development and Sustainability",* The Johannesburg Conference, 5:7–39. doi:10.1023/A:1025303511864.

Hitiris, T. (1990), "Tax structure, trade taxes, and economic development: An empirical investigation", V. Tanzi (Ed.), *Fiscal policy in open developing economies*, 29–41. International Monetary Fund.

Im, K. S., Pesaran, M. H., Shin, Y. (2003), "Testing for Unit Roots in Heterogeneous Panels", Journal of Econometrics, 115/1: 53-74.

Işık, N., Kılınç, E. C. (2009), "OECD Ülkelerinde Vergi Yükü ve Vergi Türleri: Karşılaştırmalı Bir Analiz", *Karamanoğlu Mehmetbey Üniversitesi Sosyal ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi*, 2: 147-173.

Johansen, S. (1988), "Statistical Analysis of Cointegration Vectors", Journal of Economic Dynamics and Control, 12/2-3: 231-254.

Kaplanhan, F. (2025), "Sürdürülebilir Kalkınma Hedeflerinde Vergilendirme Politikalarının Rolü", *TYB Akademi Dil Edebiyat ve Sosyal Bilimler Dergisi*, 43: 131-153.

Karabacak, Y. (2013), "Sosyal Politika Aracı Olarak Vergilemenin İşlevleri: Türkiye Örneği", İstanbul Üniversitesi İktisat Fakültesi Mecmuası, 62/2: 223-252.

Karabıçak, M., Özdemir, M. B. (2015). "Sürdürülebilir Kalkınmanın Kavramsal Temelleri", *Süleyman Demirel Üniversitesi Vizyoner Dergisi*, 6/13: 44-49.

Karaca, C. (2021), "*Kamu maliyesi"(1. Baskı)*, Bursa: Ekin Yayınevi

Karakaya, E., Özçağ, M. (2004), "Sürdürülebilir Kalkınma ve İklim Değişikliği: Uygulanabilecek İktisadi Araçların Analizi", *Kırgızistan-Türkiye Manas Üniversitesi Birinci Maliye Konferansı Notları, Bişkek*: 13-57

Karaş, G. (2022), "Vergi yapısı ve ekonomik büyüme: G7 ülkeleri örneği", Gazi İktisat ve İşletme Dergisi, 8/1: 94-114. doi:10.30855/gjeb.2022.8.1.007

Keiner, M. (2005), "History, Definition(s) and Models of Sustainable Development", ETH Zurich: 1-8.

Keleş, R., Hamamcı, C., & Çoban, A. (2009). "*Çevre politikası"* (6. basım). İmge Kitabevi.

Kim HY. (2013), "Statistical notes for clinical researchers: assessing normal distribution (2) using skewness and kurtosis". Restor Dent Endod, 38/1: 52-4. doi: 10.5395/rde.2013.38.1.52.

Kim, H. Y. (2010), "Statistical Notes for Clinical Researchers: Assessing Normal Distribution (2) Using Skewness and Kurtosis", Restorative Dentistry & Endodontics, 38/1: 52-54.

Kock, N., Lynn, G. S. (2012), "Lateral collinearity and misleading results in variance-based SEM: An illustration and recommendations", *Journal of the Association for Information Systems*, *13*/7: 546–580. doi: 10.17705/1jais.00302

Kock, N., Lynn, G. S. (2012), "Lateral Collinearity and Misleading Results in Variance-Based SEM: An Illustration and Recommendations", Journal of the Association for Information Systems, 13/7: 546-580.

Küresel Amaçlar, (2025, 1 Nisan), "Sürdürülebilir Kalkınma için Küresel Amaçlar", https://www.kureselamaclar.org/ adresinden alındı.

Langlois, E.V., Campbell, K., Prieur-Richard, AH, (2012), "Towards a Better Integration of Global Health and Biodiversity in the New Sustainable Development Goals Beyond Rio+20", *EcoHealth,* 9: 381–385 https://doi.org/10.1007/s10393-012-0800-8

Long, C., Miller, M. (2017), "Taxation and the Sustainable Development Goals: Do Good Things Come to Those Who Tax More?", ODI Report. http://www.jstor.org/stable/resrep50128

Long, C., Miller, M. (2017). "*Taxation and the Sustainable Development Goals: Do good things come to those who tax more?"* ODI: http://www.jstor.org/stable/resrep50128

Montiel I, Cuervo-Cazurra A, Park J, Antolín-López R, Husted BW (2021), "Implementing The United Nations' Sustainable Development Goals İn İnternational Business". J Int Bus Stud. 52/5:999-1030. doi: 10.1057/s41267-021-00445-y.

Musgrave, R. A., Musgrave, P. B. (1989), Public Finance in Theory and Practice. McGraw-Hill.

OECD (2022), "The short and winding road to 2030: Measuring distance to the SDG targets", *OECD Policy Insights on Well-being, Inclusion and Equal Opportunity*, 5:1-13, OECD Publishing, Paris, doi: 10.1787/3326f232-en.

OECD (2023), "*Revenue Statistics 2023: Tax Revenue Buoyancy in OECD Countries"*, OECD Publishing, Paris. doi: 10.1787/9d0453d5-en.

OECD (2024b), "Revenue Statistics: Comparative tables", OECD Tax Statistics (database), doi: doi: 10.1787/data-00262-en.

OECD (2025a, 15 Şubat), "Comparative tables of Revenue Statistics in OECD member countries". https://oe.cd/dx/62b adresinden alındı.

OECD (2025b, 20 Şubat), "Comparative tables of Revenue Statistics in OECD member countries". https://oe.cd/dx/62a adresinden alındı.

OECD, (2024a), *Revenue Statistics 2024: Health Taxes in OECD Countries*, OECD Publishing, Paris. doi: 10.1787/c87a3da5-en.

OECD, (2025, 1 Mayıs) "Comparative tables of Revenue Statistics in OECD member countries" https://oe.cd/dx/62L adresinden alındı.

OECD. (1998). *Sustainable development: OECD policy approaches for the 21st century* (PAC/AFF(98)02). OECD Publishing. https://one.oecd.org/document/PAC/AFF(98)02/en/pdf

OECD. (2024c). "*Tax Inspectors Without Borders – Annual Report 2024"*. OECD Publishing. Paris, https://doi.org/10.1787/8968125d-en.

Ogunbiyi-Davies, B. A., Dada, S., Akintoye, I., Ogundajo, G. O., Ajibade, A. (2024), "Tax Revenue and Economic Sustainability in Selected West African Countries." doi:10.2139/ssrn.5191904

Olaitan, B., Olubiyi, T. (2024), "Achieving Sustainable Development Goal 15 in Sub-Saharan African Countries: Role of Tax Revenue and Governance Quality", Asian Interdisciplinary and Sustainability Review, 13/2: 147-155. doi:10.14456/aisr.2024.23

Ozmehmet, D. E. (2008), "Dünyada ve Tükiye Sürdürülebilir Kalkınma Yaklaşımları". Yaşar Üniversitesi E-Dergisi, 3/12: 1853-1876. doi: 10.19168/jyu.48930

Palmer KC, S. Geoffrey, (1992), "The Earth Summit: What Went Wrong at Rio?" Washington University Law Quarterly, 70/4: 1005, Victoria University of Wellington Legal Research

Paul, B. D. (2008), "A history of the concept of sustainable development: Literature review", *The Annals of the University of Oradea, Economic Sciences Series*, *17*/2: 576-580.

Pedroni, P. (1999), “Critical Values for Cointegration Tests in Heterogeneous Panels with Multiple Regressors”, Oxford Bulletin of Economics and Statistics, 61/S1: 653-670.

Pesaran, M. H. (2004), “General Diagnostic Tests for Cross-Sectional Dependence in Panels”, CESifo Working Paper Series, 1229.

Pesaran, M. H. (2007), “A Simple Panel Unit Root Test in the Presence of Cross-Sectional Dependence”, Journal of Applied Econometrics, 22/2: 265-312.

Pesaran, M. H., Shin, Y., Smith, R. P. (1999), “Pooled Mean Group Estimation of Dynamic Heterogeneous Panels”, Journal of the American Statistical Association, 94/446: 621-634.

Pesaran, M. H., Yamagata, T. (2008), “Testing Slope Homogeneity in Large Panels”, Journal of Econometrics, 142/1: 50-93.

Peşkircioğlu, N. (2016), “2030 Sürdürülebilir kalkinma hedefleri: küresel verimlilik hareketine doğru”. Anahtar Dergisi, 28/355: 4-9.

Pieterse, J. N. (2010), “Development Theory: Deconstructions and Reconstructions”, London: SAGE Publications.

Presbitero, A. F., Sacchi, A., Zazzaro, A. (2014), “Property Tax and Fiscal Discipline in OECD Countries”. *Economics Letters*, 124/3: 428-433. doi: 10.1016/j.econlet.2014.06.027

Rahman, M. M. (2023). “Impact of taxes on the 2030 agenda for sustainable development: evidence from organization for economic co-operation and development (OECD) countries”, Regional Sustainability, 4/3: 235-248.

Rahman, Md. (2022), “The Effect of Taxation on Sustainable Development Goals: Evidence from Emerging Countries”, Heliyon, 8: e10512. doi:10.1016/j.heliyon.2022.e10512

Razzaque, M., Islam, M., Rahman, J., Ali, S. (2024), “Assessing the Impact of Indirect Taxation on Poverty and Inequality: A Pseudo-Panel Data Analysis on Bangladesh and Global Insights from Cross-Country Panel Regressions.”

Robert, K. W., Parris, T. M., & Leiserowitz, A. A. (2005). “What is Sustainable Development? Goals, Indicators, Values, and Practice”. *Environment: Science and Policy for Sustainable Development*, *47*(3), 8–21. Doi: 10.1080/00139157.2005.10524444

Sachs, J. D. (2012). “From Millennium Development Goals to Sustainable Development Goals”. *The Lancet*, 379/9832: 2206-2211. doi: 10.1016/S0140-6736(12)60685-0.

Sachs, J. D. (2014). “Sustainable Development Goals for a New Era”, *Horizons: Journal of International Relations and Sustainable Development*, *1*: 106–119.

Sachs, J. D. (2015). “Achieving the sustainable development goals”. Journal of International Business Ethics, 8/2, 53-62.

Schober, P., Boer, C. and Schwarte, L. (2018) “Correlation Coefficients: Appropriate Use and Interpretation”, Anesthesia & Anesthesia, 126: 1763-1768. doi: 10.1213/ANE.0000000000002864.

Schratzenstaller, M. (2015), “Sustainable tax policy Concepts and indicators beyond the tax ratio”, OFCE Review, 141/5: 57-77. doi: 10.3917/reof.141.0057.

Solow, R. M. (1956), “A Contribution to the Theory of Economic Growth”, Quarterly Journal of Economics, 70/1: 65-94.

Susam, N., & Oktayer, N. (2007), “Türkiye Ekonomisinde Genel Bütçe Vergi Gelirleri İçinde Dolaysiz Ve Dolayli Vergiler (1995-2005)”, *Atatürk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, *21*/2: 105-123.

Sustainable Development Report, (2025, Nisan 19) “Rankings”, https://dashboards.sdgindex.org/rankings adresinden alındı.

Sustainable Development Solutions Network (2015), “Chapter 1: Getting to know the Sustainable Development Goals”, *Getting Started with the Sustainable Development Goals: A Guide for Stakeholders,* Sustainable Development Solutions Network: *5-11*

Tax Foundation. (2024). *International Tax Competitiveness Index 2024*. https://taxfoundation.org/wp-content/uploads/2024/10/International-Tax-Competitiveness-Index-2024-FV.pdf

Tjan, J. S. (2024), “The Role of Tax Systems in Reducing Income Inequality: A Literature Review”, Advances in Taxation Research, 2/1: 50–64. doi:10.60079/atr.v2i1.290

Tosun, M. S., Abizadeh, S. (2005). “Economic growth and tax components: an analysis of tax changes in OECD”, *Applied Economics*, *37*/19: 2251–2263. doi:10.1080/00036840500293813.

Transparency International. (2023). *Corruption Perceptions Index 2023*. https://www.transparency.org/en/cpi/2023.

Türk Dil Kurumu, (25.01.2025), https://sozluk.gov.tr/ adresinden alındı.

United Nations (1993), “*Agenda 21: Earth Summit- The United Nations Programme of Action from Rio*”*,* United Nations Department of Public Information.

United Nations (2015), “Transforming Our World: The 2030 Agenda for Sustainable Development”. United Nations General Assembly.

United Nations General Assembly, (2000), *United Nations Millennium Declaration* (A/RES/55/2). https://undocs.org/A/RES/55/2

United Nations, (2025, Mart 25), "Taxation and Sdgs", https://financing.desa.un.org/what-we-do/ECOSOC/tax-committee/thematic-areas/taxation-and-sdgs adresinden alındı

Volkerink, B., Haan, J. D., "*Political and institutional determinants of the tax mix: an empirical investigation for OECD countries"*, University of Groningen, SOM research school

Westerlund, J. (2007), "Testing for Error Correction in Panel Data", Oxford Bulletin of Economics and Statistics, 69/6: 709-748.

Westerlund, J., Edgerton, D. L. (2008), "A Simple Test for Cointegration in Dependent Panels with Structural Breaks", Oxford Bulletin of Economics and Statistics, 70/5: 665-704.

Woodward, R. (2009). The Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD) (1st ed.). Routledge. doi: 10.4324/9780203875773

World Bank. (2025, 21 Nisan). "*World Development Indicators",* https://databank.worldbank.org/source/world-development-indicators adresinden alındı

World Commission on Environment and Development [WCED]. (1987). Our Common Future. Oxford University Press. (S. 43).

World Inequality Database, (2025, 21 Nisan) "Data Tables", https://wid.world adresinden alındı.

Yeni, O. (2014), "Sürdürülebilirlik ve Sürdürülebilir Kalkınma: Bir Yazın Taraması", Gazi Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, 16/3: 181-208.