

EMEK ÜZERİNDEN ALINAN BİREYSEL GELİR VERGİSİ
VE SOSYAL GÜVENLİK KATKILARI:
TÜRKİYE ANALİZİ

Filiz GİRAY*

ÖZ

Kamu gelirleri, ekonomik sosyal hedeflerin gerçekleştirilmesini sağlayan kaynaklardır. Toplum refahı için bu kamu gelirlerinin bir toplumda gelir grupları arasında paylaşımı büyük önem arz etmektedir. Bir gelir grubu olarak emek geliri üzerinden alınan bireysel gelir vergisi ve sosyal güvenlik katkıları, emek gücünün yükünü göstermektedir. Bu yük öncelikle emek arz ve talebini etkileyecektir. Emek gücünün mali yükünün yüksekliği sadece ekonomik değil aynı zamanda sosyal birtakım sorunlara da neden olacaktır. Ülke uygulamaları, emek geliri lehine mali yükün dağılımı konusunda teoriyi desteklemektedir. Bu çalışmanın amacı, Türkiye’de emek yükü olarak emek geliri üzerinden alınan bireysel gelir vergisi ve sosyal güvenlik katkılarının bileşimini OECD ülkeleriyle karşılaştırmalı olarak analiz etmektir. Bireysel gelir vergisi ve sosyal güvenlik katkı paylarının bu yükteki payını bilmek alınacak önlemlere de yol gösterici olacaktır.

Anahtar Kelimeler: Vergi Kaması, Emekten Alınan Bireysel Gelir Vergisi, Sosyal Güvenlik Katkıları, Emegin Vergi Yükü, Türkiye.

JEL: H20, H24

* Prof. Dr. Uludağ Üniversitesi, İİBF Maliye Bölümü, giray@uludag.edu.tr

**INDIVIDUAL INCOME TAX AND SOCIAL SECURITY
CONTRIBUTIONS ON LABOR:
TURKEY ANALYSIS**

ABSTRACT

Public incomes are sources which provide realization of economic and social aims. The share of these public incomes among income groups in a society has big importance for society welfare. Individual income tax and social security contributions are levied on labor income as a kind of income group indicate the burden of labor power. Primarily, this burden affects the demand and supply of labor. The high fiscal burden causes not only economic but also some social problems. The implementations of countries support the theory on the distribution of the fiscal burden favor of labor income. The aim of this study to analyze the combination of individual income tax and social security contributions levied on labor income as the labor burden in Turkey with cooperation OECD countries. Knowing the share of individual income tax and social security contributions within this burden is to lead the way for the measures which will be taken.

Key Words: Tax Wedge, Individual Income Tax on Labor, Social Security Contributions, Tax Burden of Labor, Turkey.

GİRİŞ

Vergileme sermaye, emek ve tüketim şeklinde üç unsura dayanmaktadır. Korparatist (corporatist) uluslarda emeğin vergi yükü, emek dışı gelirlerden daha yüksektir (Summers, Gruber and Vergara, 1993:385). Emek geliri üzerinden alınan iki tür temel zorunlu ödeme bulunmaktadır. Bunlar emek geliri sahiplerinin elde ettikleri gelirleri üzerinden ödemek durumunda oldukları bireysel gelir vergisi diğeri ise, sosyal güvenlik katkılarıdır. Ayrıca çok yaygın olmamakla bazı ülkelerde uygulanan sınırlı emek vergileri de bulunmaktadır. Örneğin İngiltere’de “ulusal sigorta ek vergisi”, Avusturya’da “aile yükü denkleştirme fon katkısı” ve “toplum vergisi”, İsveç’te “iş güvenliği vergisi” arasında yer almaktadır (Çevik, 2005:101). Ancak bunlar çok sınırlı uygulamalar olmaları nedeniyle emek vergilemesiyle ilgili çalışmalarda göz ardı edilmektedir. Dolayısıyla emek yükü olarak bireysel gelir vergisi ve sosyal güvenlik katkı payları üzerinde durulmaktadır.

Emek geliri üzerinden ödenen zorunlu yükümlülükleri içinde yer alan bireysel gelir vergileri ve sosyal güvenlik katkı yükleri, OECD ülkeleri gibi geniş ülke gruplarının bazılarında hala oldukça yüksektir. Küreselleşme olarak bilinen ekonomik entegrasyon daha fazla kamu güvenliği, vergi ve sosyal güvenlik katkıları gerektirmektedir (Adam and Kammas, 2007). Bu yükün azaltılmasına yönelik çeşitli öneriler sunan çalışmalar literatürde yer almaktadır. Ancak emek gelir üzerinden ödenen bu mali yükümlülükler olarak bireysel gelir vergisi ve sosyal güvenlik katkılarının bileşiminin ne olduğu konusunda çok fazla araştırma bulunmamaktadır. Emek yükünü gösteren vergi kamasında bireysel gelir vergisi ve sosyal güvenlik katkılarının ağırlıklarını belirlemek yükün kaynağını görme olanağı vereceğinden yükü hafifletmek üzere alınacak önlemler konusunda yol gösterici olacaktır. Bu çalışma, Türkiye’deki yüksek vergi kamasına sahip emek üzerinden alınan bireysel gelir vergisi ve sosyal güvenlik katkı paylarının bileşimini OECD ülkeleriyle karşılaştırmalı olarak bulmayı amaçlamaktadır. Böylece Türkiye’nin durumunu hem daha gelişmiş ülkeler hem de aynı gelişmişlik düzeyindeki ülkelerle karşılaştırılabilme olanağı da sağlanmaktadır. Dört bölümden oluşan bu çalışmanın ilk bölümünde emek gücünün yüklendiği zorunlu mali yükümlülükler anlatılmaktadır. İkinci bölümde emek üzerindeki bireysel gelir vergisi ve sosyal güvenlik katkılarının ekonomik etkileri teorisi ve bu konuda yapılan ampirik çalışmalar yer almaktadır.

Üçüncü bölümde çalışmada esas alınan Türkiye’de emekten alınan bireysel gelir vergisi ve sosyal güvenlik katkı yüklerinin durumu OECD ülkeleri kapsamında analiz edilmektedir. Dördüncü bölümde emek yükü içinde bireysel gelir vergisi ve sosyal güvenlik katkılarının bileşimi anlatılmaktadır. Yapılan analiz ve değerlendirmeler sonuçta yer almaktadır.

1. EMEK ÜZERİNDEN ALINAN ZORUNLU ÖDEMELER

Emek geliri üzerinden alınan iki zorunlu yükümlülük bulunmaktadır. Bunlar; bireysel gelir vergisi diğeri ise, çalışan ve işveren tarafından ödenen sosyal güvenlik katkıları/ primleri (payroll tax or social security contribution).

1.1. Bireysel Gelir Vergisi

Bireysel gelir vergisi çalışan tarafından ödenmektedir. Birçok ülkede gayrisâfi ücret üzerinden artan oranlı tarifeye göre hesaplanmaktadır. Artan oranlı tarife yüksek gelir elde edenlerin daha fazla verilebilirliğini öngörmekle birlikte birçok ülkede hala ortalama gelir kazananlar üzerinde önemli vergi yükü oluşturacak yapıda olması eleştirilmesine neden olmaktadır (Pomerleau and Adams, 2016:2).

1.2. Sosyal Güvenlik Katkıları

Sosyal güvenlik katkı payları ödemeleri çalışan ve işvereni tarafından paylaşılmaktadır. Ancak bu yük paylaşımının nasıl olacağı konusunda bir anlaşma yoktur. Ülkelere göre farklılık göstermektedir (Williams, 1995). Sosyal güvenlik katkıları, bazı ülkelerde vergi (payroll tax) olarak kabul edilip vergi yükü hesaplamalarına dahil edilmesine rağmen bazı ülkelerde ise, parafiskal gelir olarak vergi dışı bir kamu geliri türü kabul edilip vergi dışında yer almaktadır. Ancak bir kamu geliri türü olarak sosyal güvenlik katkıları birçok yönden vergilere benzemektedir:

- Her iki gelir türü kamu geliri olarak dayanakları hukuk olan zorunlu ödemelerdir.

*Emek Üzerinden Alınan Bireysel Gelir Vergisi ve
Sosyal Güvenlik Katkıları: Türkiye Analizi*

- Sosyal güvenlik katkıları da vergiler gibi çalışanın gayrisâfi ücreti üzerinden hesaplanır.

Bu kamu geliri emek gücü üzerindeki toplam yük içinde yer alsa da aşağıda yer alan özellikleri nedeniyle vergi gibi düşünülememektedir (Goudswaard and Caminada, 2015:26,32):

- Sosyal güvenlik katkıları, verginin tersine çalışan ve işveren tarafından paylaşılmaktadır.
- Çalışanlar ödedikleri bu katkılar karşılığında doğrudan fayda sağlarlar. Bu bağlamda çalışanlar, sosyal güvenlik katkı paylarını bir vergi olmadan ziyade fiyat olarak algırlarlar.
- Katkılardan bağımsız olarak oluşturulabilen faydalar vergi tarzi sistemden farklıdır (Williams, 1995:7). Yine sosyal güvenlik katkı ödemeleri karşılığında elde edilen fayda, ödenen primlerin miktarıyla bağlantılıdır.
- Sosyal güvenlik katkıları ile sağlanan fayda arasındaki bağ ya doğrudan ya da dolaylıdır (Williams, 1995:14).
- Sosyal güvenlik katkıları, özellikle işverenlerin çalışanları için ödedikleri katkıların istihdamı olumsuz yönde etkilediği görülmektedir (Goudswaard and Caminada, 2015:26).
- Sosyal güvenlik katkılarının yansımaları, gelir vergisi yansımalarından farklılık gösterebilmektedir.
- Sosyal güvenlik katkı payı ödemelerinde düz oranlı tarife (bazı ülkelerde gelir tavanı belirlenebilmektedir) bireysel gelir vergisinde artan oranlı vergi tarifesi uygulanır.
- Sosyal güvenlik katkıları, vergilerden farklı olarak belirli amaçlara tahsis edilmiş gelirlerdir. Tahsise ilişkin argümanın arkasındaki gerekçe, bireylerin gelecekte somut karşılığını alabilmeleri bu yükümlülükleri ödemedede daha istekli olabileceklerine dayanmaktadır. Ayrıca tahsis, önemli programların politik amaçlar için daha az önemli veya öncelikli programlar lehine kısılması

durumunda yasal sürecin olumsuzluklarından korunma sağlar. Vergi de ise, ademi tahsis ilkesi uygulanır.

- Sosyal güvenlik katkıları, risk düzeyine göre belirlenirken, vergilerde belirleyici gelirdir (Williams, 1995:7).

Yukarıda yer alan farklılıklar nedeniyle sosyal güvenlik katkıları vergiden farklı olarak değerlendirilmesi gereken gelirdir. Sosyal güvenlik katkıları, kamu gelirleri içinde artan önem taşımaktadır. Ülkemizde ve birçok OECD ülkesinde bu katkı payları sosyal güvenlik programlarının temel finansman araçlarıdır ve vergilerden sonra kamu gelirleri içinde ikinci sırada yer alırlar (Stotsky, 1995:177).

58

İİBF Dergi
37/1
Haziran
June
2018

2. EMEK FAKTÖRÜNDE ALINAN BİREYSEL GELİR VERGİSİ VE SOSYAL GÜVENLİK KATKILARININ EKONOMİK ETKİLERİ

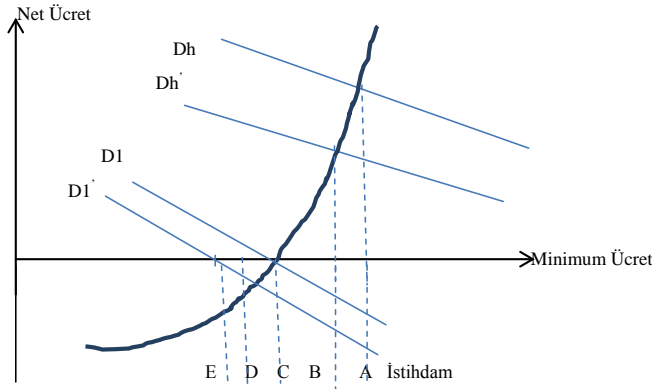
Emek üzerinden alınan bireysel gelir vergisi ve sosyal güvenlik katkıları bir finansman kaynakları olmasının ötesinde birtakım ekonomik etkileri yaratabilmektedirler. Bireyler sosyal güvenlik katkı paylarını zorunlu ödeme olsa da bir vergiden ziyade fiyat olarak algırlar. Sosyal güvenlik katkı payları ödemeleri ile sağlanan fayda arasında daha görülebilir bir ilişki, bu katkı paylarının ekonomik göstergeler üzerindeki bozucu etkilerini düşürmeye yardımcı olabilir (Goudswaard and Caminada, 2015:41). Vergi de ise, sağlanacak fayda ile doğrudan bir bağlantı kurulamadığından ekonomik olumsuzluklar daha fazla olabilmektedir.

Emek üzerindeki bireysel gelir vergisi ve sosyal güvenlik yüklerini toplu olarak ölçmede kullanılan temel gösterge vergi kamasıdır (tax wedge). Bu gösterge emeğin maliyetinin yüzdesinin ölçülmesidir. OECD tarafından vergi kaması; emeğin ödediği gelir vergisi ve sosyal güvenlik katkıları ile emeğin işverene olan toplam maliyeti arasındaki oran olarak tanımlanmaktadır. Aileler için ödenen nakdi yardımlar varsa vergi kaması hesaplanırken düşülür. Vergi kaması, toplam emek maliyetlerinin önemli bir bölümü olması nedeniyle emek gücü ile ilgili araştırmalarda büyük önem taşır (Radu, Dumiter, Opret, 2015:1).

Emek Üzerinden Alınan Bireysel Gelir Vergisi ve Sosyal Güvenlik Katkıları: Türkiye Analizi

Emek üzerinde mali yükün göstergesi olarak vergi kamasının çok yüksek olması bazı olumsuz ekonomik sorunların oluşmasına neden olacaktır. Bu sorunların başında işsizlik gelmektedir (Radu, Dumiter, Opret, 2015). Yüksek bireysel gelir vergisi ve sosyal güvenlik katkıları istihdamı olumsuz yönde etkileyecektir. Özellikle işveren tarafından çalışan adına ödenen sosyal güvenlik katkı paylarının çok yüksek olması emek talebini düşürüp işsizliği artıracaktır. Teorik açıdan bu durum Şekil 1 yardımıyla gösterilebilir (Worldbank, 2005):

Şekil 1’de D_h nitelikli emek için talebi, D_1 ise niteliksiz emek için talebi göstermektedir. Vergi kamasındaki bir artış emek talep eğrisinin aşağıya doğru kaymasına neden olacaktır. Yeni talep eğrileri D_h' ve D_1' olarak gerçekleşecektir. Yani emek yükünün artması hem nitelikli hem de niteliksiz emek üzerinde etkili olmuştur. Emek arz eğrisi ne kadar esnek olursa (ve/veya talep eğrisi) vergi kamasının istihdama olumsuz etkisi o kadar fazla olur.



Şekil 1. Vergi Kaması ve İstihdam

Bu konuda yapılan ampirik çalışmalarda da bu durum görülebilmektedir. Örneğin Steiner (1996) yaptığı araştırmasında sosyal güvenlik katkı oranlarındaki bir indirimin istihdamı pozitif yönde etkilediği sonucuna ulaşmıştır. Daveri vd.'nin (2000) Avrupa Birliği (AB) ülkeleri için yaptığı çalışmada, emek vergilerinin istihdam üzerinde önemli negatif etki yarattığı sonucuna ulaşılmıştır. Dünya Bankasının 8 AB ülkesi için yaptığı bir çalışmada emeğin ödediği gelir vergisi ve diğer yükümlülüklerin büyüklüğü ile istihdamdaki büyüme arasında güçlü bir negatif ilişkinin bulunduğu

belirtilmektedir (World Bank, 2005). Brunello, Lupi ve Ordine (2005) bölgelere göre emek vergileri ile işsizlik arasında bir ilişki olup olmadığını İtalya için araştırmışlardır. Çalışma sonucunda bu ilişkinin işsizliğin yaygın olduğu daha az gelişmiş güney bölgesindenise, daha genişmiş kuzey bölgesinde daha güçlü olduğunu görmüşlerdir. Yine İtalya için 1974-1995 döneminde işsizlik dinamikleri ile emek vergisinin artan oranlılığı arasındaki ilişkiyi belirlemeye yönelik bir çalışma yapılmıştır. Çalışma sonuçlarına göre işsizlik oranını en azından kısa vadede düşürmek için ya marjinal sosyal güvenlik katkı oranı artırılmalı ya da marjinal bireysel gelir vergisi oranı düşürülmesi gerektiği belirtilmektedir (Sonedda, 2009).

60

İİBF Dergi
37/1
Haziran
June
2018

Bu alanla ilgili yapılan bazı çalışma sonuçlarına göre vergi kamasının % 10 oranında azaltılması OECD genelinde işsizliği % 2.8 oranında azaltacak ve istihdamı % 3.7 oranında artıracaktır (Çelikkaya, 2013:88).

Emek üzerinde kişisel gelir vergileri ve sosyal güvenlik katkılarının yüksekliği bir başka ekonomik göstergeler olarak kayıt dışı ekonominin gelişmesine ve tasarrufların azalmasına neden olur (Blum and Gaudry, 1990; Kotlikoff, Smetters and Walliser, 2007; Balcı İzgi, 2007; Arandarenko and Vukojevic, 2008). Kullanılabilen geliri azalan emek gücü mevcut durumunu korumak için öncelikle tasarruflarını düşürecektir. Schneider (2012) 22 ampirik çalışmanın sonuçlarının ortalama değerlemesine göre emeğin ödediği bireysel gelir vergisi ve sosyal güvenlik katkısı yüklerinin kayıt dışı ekonomiyi % 45-52 oranında etkilediğini ileri sürmüştür. Bir başka çalışma Kolombiya için yapılmıştır. Kolombiya iki yönden dikkat çekmekteydi. Birincisi bu ülkede 2012 reformları öncesinde emeğin ücret dışı maliyeti çok yüksekti. Bu maliyet ortalama ücretin % 60'dan daha fazlaydı. İkinci kayıt dışı çalışanların payı bu ülkede çok yüksekti. 2012 yılında bu ülkede yapılan reform ile ücret dışı emek maliyetinin % 13.5 oranında düşürülmesi, kısmen vergi tabanının emekten sermayeye kaydırılmasını içermekteydi. Bu reformların sonucunun değerlendirildiği analizde, yapılan reformların işsizlik üzerinde daha az etkisi olurken, kayıt dışı ekonominin kayıt altına alınmasında daha etkili olduğu görülmektedir. Bu durum oranla ifade edildiğinde toplam istihdam % 0.03 ile % 0.5 arasında artmıştır. Buna karşın kayıt altındaki istihdam % 3.4 ile % 3.7 arasında yükselmiştir (Antón, 2014:23). Yine kayıt dışı faaliyetlerin yaygın olduğu Sırbistan'da bu durumun nedenleri arasında bireysel gelir vergisi ve sosyal güvenlik

*Emek Üzerinden Alınan Bireysel Gelir Vergisi ve
Sosyal Güvenlik Katkıları: Türkiye Analizi*

katkılarının yer aldığı yapılan bir çalışmada belirtilmektedir. Vergi kamasını düşürmek için minimum sosyal güvenlik katkılarının, fiili çalışma saatlerine göre düzenlenmesi önerilmiştir. Diğer bir ifadeyle yarı zamanlı çalışanlar, minimum sosyal güvenlik katkı payının sadece % 50'sini ödemelidir (Koettl, 2013).

Bir ülkede emek vergilerinin yüksek olması, doğrudan yabancı yatırımları da olumsuz yönde etkileyebilmektedir (Egger, 2011). Emek maliyetinin düşmesi hem yabancı yatırımlar üzerinde etkili olacak hem de düşen emek maliyeti yerli üretimi ucuzlaştırıp ihracatı arttırabilecektir (Radu, Dumiter, Opret, 2015:2).

Yüksek vergi kaması daha öncede belirtildiği üzere ekonomi üzerinde olumsuz etkiler yaratabilmektedir. Nitekim sekiz AB ülkesi için yapılan bir çalışmada ekonomik büyüme ile vergi kaması arasında güçlü negatif ilişkinin bulunduğu görülmektedir (Worldbank,2005).

Ancak gelir vergisi ile sosyal güvenlik katkı paylarının emek üzerinde yaratacakları ekonomik etkiler iki gelir kaynağının niteliğinden dolayı farklılık gösterebilmektedir.

Bir ekonomik değer olarak istihdam, emek üzerindeki bireysel gelir vergisi ve sosyal güvenlik katkılarının kanuni yansıması ile değişebilir (Goerke, 2002:17). Yansıma açısından vergiler ile sosyal güvenlik katkıları arasında farklılıklar görülebilmektedir. Sosyal güvenlik katkı ödemeleri çalışan ve işveren arasında paylaşıldığından bu yükün iki kesim tarafından yansımanın gerçekleştirileceği üzerinde durulur (Llop & Manresa, 2004). Yine sosyal güvenlik katkılarının yansıması emek arz ve talebinin elastikiyetine bağlıdır (Bell, Jones and Thomas, 2002:385).

Mikroekonomik modellere göre verginin sonucu olarak ücretlerde bir düşme iki etki yaratmaktadır: Vergi nedeniyle geliri düşen kişiler vergi öncesi tüketim düzeylerine ulaşmak için daha fazla çalışmayı teşvik edebilir. Bu literatürde *gelir etkisi* olarak ifade edilmektedir. Çoğu ampirik çalışma sosyal güvenlik katkı yükleri açısından *gelir etkisinden* ikame etkisini tercih ettiklerini göstermektedir. Çünkü vergilerdeki bir artış için emek arz elastikiyeti negatiftir. Ancak sosyal güvenlik katkılarında ikame etkisinin geçerli olduğu konusunda az kanıt var (Góra et al. 2009:19).

Sosyal güvenlik katkıları, çalışan için bir sosyal sigortadır ve bir tasarruf olarak görülebilir. Eğer çalışanlar sisteme inanırlarsa bu katkılara gelirlerinin bir bölümü olarak işlem yapmak, vergisiz daha yüksek ücret ile sosyal güvenlik katkılarının uygulandığı daha düşük ücretler arasında bir fark görmeyebilirler. Bu durumda çalışanlar sosyal güvenlik katkılarındaki herhangi bir değişime istihdamı değiştirmeksizin karşılık verirler (Góra et al. 2009:20).

3. TÜRKİYE'DE EMEKTEN ALINAN BİREYSEL GELİR VERGİSİ VE SOSYAL GÜVENLİK KATKI YÜKLERİ

62

İİBF Dergi
37/1
Haziran
June
2018

Ülke uygulamaları açısından emek üzerindeki vergi ve sosyal güvenlik katkı yüklerini ölçmede kullanılan göstergelerin başında vergi kaması gelmektedir. Bu gösterge emeğin maliyetinin yüzdesinin ölçülmesidir. Bu bölümde Türkiye'deki emek gücünün yükünü ve bu yükün dağılımını analiz ederken Türkiye'nin de üyesi olduğu OECD ülkeleriyle birlikte değerlendirme yapılacaktır. OECD ülkeleri içinde hem gelişmiş ülkeler hem de gelişmekte olan ülkeler bulunduğundan daha iyi karşılaştırma yapma olanağı bulunabilecektir. Çalışmada OECD'den alınan veriler kullanılmıştır. Tüm göstergeler çocuksuz tek bir bireye göre alınmıştır.

Türkiye ve bazı OECD üyesi ülkelerinde vergi kamasının yıllar itibariyle gelişimi Tablo 1'de gösterilmektedir. 2000'li yıllara gelindiğinde emek vergi kamasının oldukça yüksek olduğu görülmektedir. OECD ülkeleri arasında ortalama olarak emek üzerinden alınan bireysel gelir vergisi ve sosyal güvenlik katkıları ülkeler arasında değişim göstermekle birlikte 2008 yılında toplam kamu gelirlerinin % 51'den fazla olduğu görülmektedir (Brys, 2011:3). Bu durumda 1990'lardan itibaren yaygınlaşan küreselleşmenin etkisinin olup olmadığı konusu tartışılmıştır. Küreselleşme ile birlikte sermayenin hareketliliği artmıştır. Sermaye hareketliliğindeki artışın sermayeden emek geliri üzerine vergi yükünü kaydırıp kaymadığı konusu gündeme gelmiştir. Ancak bu konuda yapılan araştırmada sermaye hareketliliğinin, sermaye-emek vergi oranını çok zayıf oranda etkilediği sonucuna ulaşılmıştır (Schwarz, 2007).

Emek Üzerinden Alınan Bireysel Gelir Vergisi ve Sosyal Güvenlik Katkıları: Türkiye Analizi

Tablo 1: Bazı OECD Üyesi Ülkelerde Ortalama Emek Vergi Kaması (2005-106)

	2000	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
Avustralya	31.0	28.5	28.2	27.7	26.9	26.7	26.8	26.6	27.2	27.4	27.6	28.3	28.5
Avusturya	47.3	48.1	48.4	48.7	49.0	47.9	48.1	48.5	48.8	49.1	49.4	49.6	47.1
Belçika	57.1	55.5	55.4	55.5	55.8	55.6	55.9	56.0	55.9	55.6	55.5	55.2	53.9
Danimarka	42.0	38.8	38.9	39.1	38.9	37.5	36.4	36.6	36.7	36.4	36.2	36.4	36.4
Estonya	41.3	39.9	39.0	39.0	38.3	39.1	40.0	40.2	40.4	39.9	40.0	39.0	38.9
Finlandiya	47.5	44.3	44.0	43.8	43.8	42.5	42.2	42.3	42.4	43.1	43.6	43.5	43.7
Fransa	50.4	50.5	49.7	49.7	49.7	49.8	49.9	49.9	50.1	48.8	48.3	48.4	48.0
Almanya	52.8	52.1	52.3	51.8	51.3	50.7	49.0	49.6	49.6	49.2	49.2	49.3	49.4
Yunanistan	39.0	41.2	42.2	42.0	41.5	41.2	40.0	43.1	42.9	41.5	40.5	39.1	40.2
Macaristan	54.6	51.0	51.9	54.5	54.1	53.1	46.6	49.4	49.5	49.0	49.0	49.0	48.2
İtalya	47.0	45.9	46.0	46.3	46.6	46.7	47.1	47.6	47.7	47.8	47.7	47.8	47.7
Japonya	29.8	27.7	28.7	29.3	29.4	29.1	30.2	30.8	31.2	31.5	31.9	32.2	32.4
Lüksemburg	40.0	33.3	34.0	35.0	34.6	33.6	34.3	36.2	32.0	37.2	37.6	38.3	38.4
Norveç	38.5	38.9	38.4	38.6	39.2	38.0	38.1	38.0	38.7	41.5	39.8	37.0	37.4
Polonya	38.1	38.7	38.9	38.1	34.6	34.1	34.2	34.3	35.5	35.5	35.6	35.7	35.7
Portekiz	37.3	36.8	37.5	37.3	36.9	36.5	37.1	38.0	37.6	41.3	41.1	42.0	41.4
Slovak Cum.	41.8	38.0	38.3	38.4	38.8	37.7	37.9	38.8	39.6	41.1	41.2	41.3	41.4
Slovenya	46.2	45.5	45.2	43.2	42.8	42.2	42.5	42.6	42.5	42.3	42.5	42.5	42.6
İspanya	38.3	38.9	39.1	38.9	37.9	38.2	39.7	39.9	40.6	40.6	40.7	39.3	30.4
İsveç	50.1	48.0	47.7	45.3	44.8	43.2	42.7	42.8	42.8	43.0	42.4	42.6	42.8
İsviçre	22.8	22.2	22.1	22.3	21.8	21.9	22.1	22.3	22.1	22.2	21.8	21.8	21.7
Türkiye	40.3	42.8	42.6	42.2	39.7	36.7	36.9	37.0	37.1	37.3	38.0	38.1	38.1
İngiltere	32.5	33.9	33.9	34.1	32.7	32.4	32.5	32.4	32.0	31.3	30.9	30.8	30.7
Amerika	30.8	30.4	30.5	30.9	30.0	30.2	30.7	29.9	29.8	31.4	31.6	31.5	31.7
Yeni Zelanda	19.3	20.0	20.4	21.0	20.5	18.0	16.9	15.8	16.3	16.8	17.2	17.5	17.8
İzlanda	28.8	32.0	31.7	30.5	30.9	30.5	33.3	34.0	33.8	34.1	33.6	34.2	34.0
Kore	16.3	17.3	18.1	19.7	19.9	19.4	20.1	20.5	21.0	21.5	21.7	22.0	22.2
İrlanda	28.8	23.4	22.9	22.2	22.3	24.7	25.8	25.8	26.9	27.5	27.9	27.3	27.0
İsrail	29.5	25.5	24.3	24.9	22.9	21.3	20.7	20.7	20.3	20.3	21.0	21.5	22.1
Letonya	43.2	43.1	42.7	42.2	41.3	40.8	44.0	44.2	44.2	43.7	43.0	42.5	42.6
Meksika	12.6	14.7	15.0	15.9	15.0	15.3	15.9	18.7	19.0	19.2	19.5	19.8	20.1
Kanada	32.8	31.8	31.7	31.2	31.2	30.5	30.4	30.6	30.8	31.0	31.5	31.5	31.4
Şili	7.0	7.0	7.0	7.0	7.0	7.0	7.0	7.0	7.0	7.0	7.0	7.0	7.0
OECD Ort.	37.0	36.2	36.2	36.2	35.7	35.2	35.3	35.7	35.9	36.1	36.1	36.0	36.0

Kaynak: OECD Database 2017.

Ayrıca Brys tarafından 2000-2009 dönemi vergi karması gelir ve aile durumları gibi göstergelere bağlı olarak OECD ülkeleri kapsamında incelenmiştir. Emek vergi kaması, tek bir bireyden oluşan çocuklu aileler için daha küçüktür (Bkz. Brys, 2011).

Tablo 1’de görüldüğü üzere ortalama vergi kaması (çocuksuz tek birey için) 2000-2016 yılları arasında düşme eğilimi göstermiştir. Bu durumu OECD ortalaması da 2000 yılında % 37 iken 2016 yılında % 36’ya düşüş şeklinde görülebilir. 33 OECD ülkesinin 2000-2016 dönemleri karşılaştırmasında sadece 6 ülkede artış görülmektedir. Bu artışlar Yunanistan, Portekiz ve Amerika gibi ülkelerde gerçekleşmiştir. Bu ülkeler içinde yer alan Amerika ile ilgili yapılan bir çalışma da bu ülkede ortalama ücret kazananların toplam vergi yükünün vergi öncesi gelirlerinin % 31.7’si gibi yüksek bir düzeyde olduğunu göstermektedir (Pomerleau and Adams, 2016:1). Sözkonusu ülkelerdeki artış da ekonomik kriz etkisinin olduğu söylenebilir.

64

İİBF Dergi
37/1
Haziran
June
2018

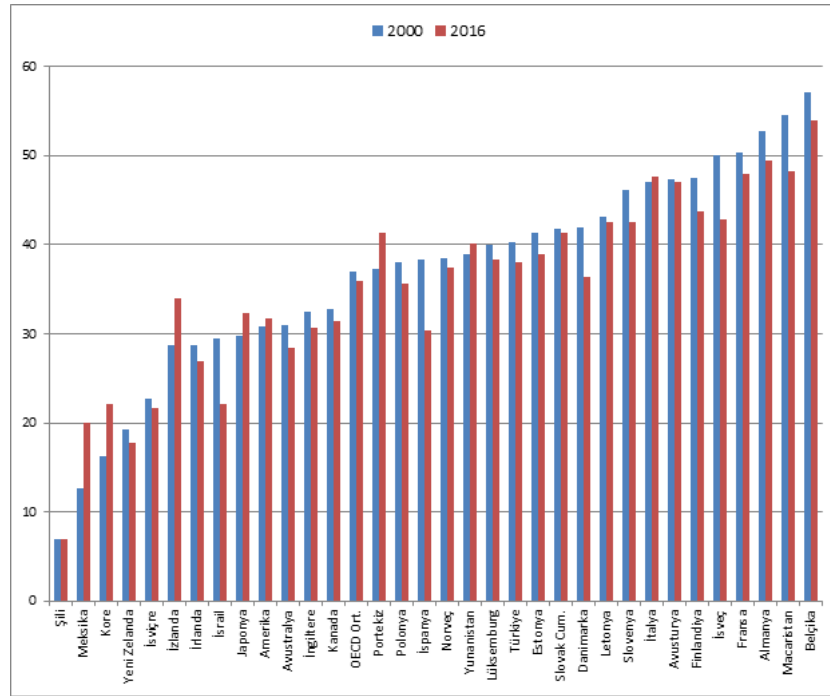
2000 ve sonrası yıllarda en yüksek ortalama vergi kaması oranı olan ülke Belçika’dır. Bu ülkeyi Almanya, Macaristan ve Fransa izlemektedir. En düşük orana sahip ülkeler Şili, Meksika ve Yeni Zelanda olarak görülmektedir. Bu ülkeler AB dışı ülkelerdir.

OECD ülkelerindeki emek vergi kamasının grafik olarak gösterildiği Grafik 1’de de görüldüğü üzere 2016 yılında 2000’ye göre emek vergi kaması çoğu ülkede düşmüştür. OECD ortalamasının üstünde olan ülkelerden sadece Portekiz, Yunanistan ve İtalya’da 2016’da nispi olarak artış var.

Avrupa 2020 stratejisine göre emek vergi yükünün artırılmasından kaçınılmalıdır. Bu strateji göre birçok AB ülkesinde bireysel gelir vergisinin payının 2015 yılına göre 2016 yılında düştüğü görülmektedir. Üye devletlerin vergi yükünü emek üzerinden enerji ve çevre vergilerine kaydırılması istenmektedir (European Commission: 2014:1-3). Özellikle yüksek vergi kamasına sahip ülkeler bu durumun başta istihdam olmak üzere yarattığı olumsuz etkileri dikkate alarak düzenlemeler yapmışlardır. Bu bağlamda gelir vergisi tarife yapısının değiştirilmek üzere gerek gelir dilimleri sayısının düşürülmesi gerekse oranlarda birtakım düzenlemeler yapılması şeklinde olmuştur (Bkz. Çelikkaya, 2013). Bu düzenlemeler sonucu OECD ortalaması % 37’den % 36’ya çekilebilmiştir. Özellikle Avrupa 2020 stratejisine göre emek vergi yükünün artırılmasından kaçınılmalıdır. Bu strateji göre birçok AB ülkesinde bireysel gelir vergisinin payının 2015 yılına göre 2016 yılında düştüğü görülmektedir. Üye devletlerin vergi yükünü emek üzerinden enerji ve çevre vergilerine kaydırılması istenmektedir (European Commission: 2014:1-3).

Emek Üzerinden Alınan Bireysel Gelir Vergisi ve Sosyal Güvenlik Katkıları: Türkiye Analizi

Grafik 1: Ortalama Emek Vergi Kaması (2000, 2016)

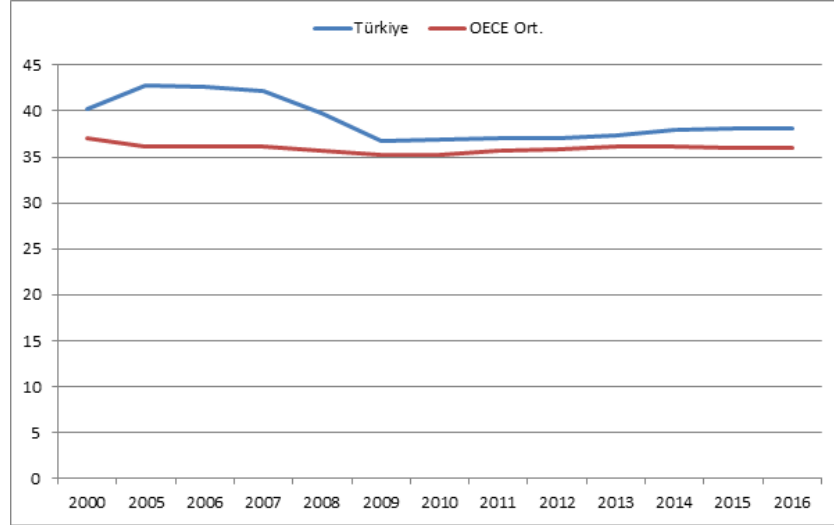


Kaynak: OECD Database 2017.

Türkiye özeline bakıldığında 2000 yılında emeğin mali yükü % 40.3'den 2016'da % 38.1'e düşmüştür. Bu oran ile Türkiye hala emek vergi kamasi en yüksek olan ülkeler arasında yer almaktadır. Ülkemizde 2009 kadar bu oran düşerken bu yıldan sonra da yükselme trendi görülmektedir (Grafik 1).

2016 yılında Türkiye'deki oran (% 38.1), OECD ortalamasından (% 36.0) yüksektir. Bu durum ülkemizde emek üzerindeki bireysel gelir vergisi ve sosyal güvenlik katkı yüklerinin yüksek olduğunu göstermektedir. Grafik 2'de Türkiye'deki 2000 ve 2016 dönemleri arasında vergi kamasi seyrinin Türkiye'de OECD ortalamasi ile aynı seyir izlediği görülmektedir.

Grafik 2. Emek Vergi Kaması Türkiye-OECD Ortalaması Karşılaştırması



Kaynak: OECD Verileri.

Türkiye'deki vergi kaması ile OECD ortalaması arasındaki fark 2007'ye kadar daha fazla iken, 2009'dan sonra azalmıştır. Ancak 2014 sonrasında nispi olarak daha az olmakla birlikte yine fark açılmıştır.

Ortalama vergi kamasındaki değişimin gelir vergisi ve/veya sosyal güvenlik katkılarında hangisine bağlı olduğunun bilinmesi önem arz etmektedir. Diğer bir ifadeyle OECD ortalamasındaki % 1'lik düşüşe katkı sağlayan unsurun belirlenmesi gerekmektedir.

4. EMEK YÜKÜ İÇİNDE BİREYSEL GELİR VERGİ VE SOSYAL GÜVENLİK KATKILARININ BİLEŞİMİ

Emeğin katlandığı bireysel gelir vergisi ve sosyal güvenlik katkı yükünün düzeyi ve bunlarda yapılacak değişimler emek piyasasında emek arzını ve talebini doğrudan etkileyecektir. Bu değişimler sosyal politikalara yön verecektir.

Emek vergi kamasının bileşenleri gayrisâfi ücretin yüzdesi ve emeğin maliyetin yüzdesini şeklinde iki göstergeye dayalı olarak gösterilecektir.

Emek Üzerinden Alınan Bireysel Gelir Vergisi ve Sosyal Güvenlik Katkıları: Türkiye Analizi

Tablo 2: Emegın Bireysel Gelir Vergisi ve Sosyal Güvenlik Katkı Payları (Gayrisâfi Ücretin % Olarak)

	2015			2016			2015-2016 Değişim	
	BGV*	SGK**	Toplam	BGV	SGK	Toplam	BGV*	SGK**
Avustralya	24.1	0.0	24.1	24.3	0.0	24.3	0.2	0.0
Avusturya	16.8	18.1	34.9	13.9	18.0	31.9	-2.9	-0.1
Belçika	28.1	14.0	42.0	26.7	14.0	40.7	-1.4	0.0
Danimarka	36.1	0.0	36.1	36.2	0.0	36.2	0.1	0.0
Estonya	16.8	1.6	18.4	16.7	1.6	18.3	-0.1	0.0
Finlandiya	22.8	8.3	30.9	22.0	8.8	30.8	-0.8	0.5
Fransa	14.7	14.2	28.9	14.8	14.3	29.1	0.1	0.1
Almanya	19.2	20.5	39.7	19.0	20.7	39.7	-0.2	0.2
Yunanistan	8.8	15.5	25.3	9.6	15.8	25.4	0.8	0.3
Macaristan	16.0	18.5	34.5	15.0	18.5	33.5	-1.0	0.0
İtalya	23.1	7.0	32.6	21.6	9.5	31.1	1.5	2.5
Japonya	7.7	14.3	22.0	7.8	14.4	22.2	0.1	0.1
Lüksemburg	17.9	12.8	30.7	18.2	12.8	31.0	0.3	0.0
Norveç	20.2	8.2	28.4	19.7	8.2	27.9	-0.5	0.0
Polonya	5.9	17.8	23.7	7.2	17.8	25.0	1.3	0.0
Portekiz	17.3	11.0	28.3	16.6	11.0	27.6	-0.7	0.0
Slovak Cum.	9.6	13.4	23.0	9.8	13.4	23.2	0.2	0.0
Slovenya	11.2	22.1	33.3	11.3	22.1	33.4	0.1	0.0
İspanya	15.1	6.4	21.5	15.0	6.4	21.4	-0.1	0.0
İsveç	17.7	7.0	24.7	17.9	7.0	24.9	0.2	0.0
İsviçre	11.1	6.3	17.4	10.7	6.2	16.9	-0.4	-0.1
Türkiye	12.3	15.0	27.3	12.3	15.0	27.3	0.0	0.0
İngiltere	14.1	9.3	23.4	14.0	9.3	23.3	-0.1	0.0
Amerika	18.0	7.6	25.6	18.3	7.7	26.0	0.3	0.1
Yeni Zelanda	17.6	0.0	17.6	17.9	0.0	17.9	0.3	0.0
İzlanda	28.7	0.4	29.1	28.9	0.3	29.2	0.2	-0.1
Kore	5.4	8.4	13.8	5.7	8.4	14.1	0.3	0.0
İrlanda	15.7	4.0	19.0	15.2	4.0	19.2	-0.5	0.0
İsrail	9.4	7.9	17.3	9.9	7.9	17.8	0.5	0.0
Letonya	18.6	10.5	29.1	18.6	10.5	29.1	0.0	0.0
Meksika	8.9	1.4	10.3	9.5	1.3	10.8	0.6	-0.1
Kanada	15.8	7.6	23.4	15.4	7.7	23.1	-0.4	0.1
Şili	0.0	7.0	7.0	0.0	7.0	7.0	0.0	0.0
Hollanda	16.7	13.3	29.9	16.9	13.5	30.4	0.2	0.2
Çek Cum.	12.3	11.0	23.3	12.6	11.0	23.6	0.3	0.0
OECD Ort.	15.7	9.8	25.5	15.7	9.8	25.5	0.0	0.0

* Bireysel Gelir Vergisi

** Sosyal Güvenlik Katkıları

Kaynak: OECD Taxing Wedge' den yararlanılarak hazırlanmıştır.

Tablo 2’de görüldüğü üzere gayrisâfi ücret üzerinden emeğin ödediği bireysel gelir vergisi ve sosyal güvenlik katkılarının bileşimi ülkeler arasında değişim göstermektedir. 35 OECD üyesi ülkesinin 23’de emek yükü içinde bireysel gelir vergisinin payı, sosyal güvenlik katkı payından daha yüksektir. Sadece Yunanistan, Japonya, Polonya, Slovenya ve Şili’de sosyal güvenlik katkı payı, bireysel gelir vergisinden daha fazladır. Çek Cumhuriyeti, Fransa, Almanya, İsrail, Kore ve Türkiye’de gayrisâfi ücretin yüzdesi olarak bireysel gelir vergisi ve sosyal güvenlik katkı payları % 3 veya daha az bir oranla birbirlerine çok yakındır. Avustralya, Danimarka ve Yeni Zelanda da emekten sosyal güvenlik katkı payı alınmamaktadır (OECD, 2017:19).

68

İİBF Dergi
37/1
Haziran
June
2018

2000 yılında gayrisâfi ücretin yüzdesi olarak emek geliri üzerinden alınan bireysel gelir vergisinde en yüksek oranlı ülkeler; Danimarka (% 32), Belçika (% 28) ve Finlandiya’dır (% 27). En düşük orana sahip ülkeler ise, Meksika (% 1), Yunanistan, Kore (% 2) ve Japonya (% 6) olarak sıralanmaktadır.

Tablo 2’de 2016 gayrisâfi ücretin yüzdesi olarak emek geliri üzerinden alınan *bireysel gelir vergisinde* en yüksek oranlı ülkeler; Danimarka (% 36.2), İzlanda (% 28.9) ve Belçika (% 26.7)’dir. En düşük orana sahip ülkeler ise; Kore (% 5.7), Polonya (% 7.2) olarak sıralanmaktadır. Bu oranlara göre Danimarka, Belçika ve Kore yerlerini korumuşlardır.

Yine 2000 yılında gayrisâfi ücretin yüzdeki olarak emek gelirinini ödediği sosyal güvenlik katkılarında en yüksek orana sahip ülkeler; Hollanda (% 29), Polonya (% 25) ve Almanya’dır (% 21). En düşük oranlı ülkeler ise; İrlanda (% 5), Kanada, İspanya (% 6) ve Finlandiya (% 7) olarak yer almaktadır.

2016 yılında gayrisâfi ücretin yüzdesi olarak emek gelirinini ödediği sosyal güvenlik katkılarında en yüksek orana sahip ülkeler; Slovenya (% 22.1), Almanya (% 20.7) ve Macaristan’dır (% 18.5). En düşük oranlı ülkeler ise, İzlanda (% 0.3), Estonya (% 1.6) ve İrlanda (% 4) olarak sıralanmaktadır.

Toplam yük olarak bakıldığında en yüksek ülke sıralaması Danimarka (% 44), Belçika, Almanya (% 42) ve Hollanda (% 37) olarak gerçekleşmiştir. En düşük olan ülkeler ise Meksika (% 3) ve Kore dir (% 9) (OECD, 2001).

Emek Üzerinden Alınan Bireysel Gelir Vergisi ve Sosyal Güvenlik Katkıları: Türkiye Analizi

Hem 2000 hem de 2016 göstergelerine bakıldığında büyük ölçüde bireysel gelir vergisinin payının en yüksek/düşük olduğu ülkeler ile sosyal güvenlik katkı payının en yüksek/düşük olduğu ülkelerin farklılık gösterdiği görülmektedir.

Bireysel gelir vergisi ve sosyal güvenlik katkılarının 2015-2016 yılları arasındaki değişimi açısından değerlendirildiğinde bireysel gelir vergisinde değişimler olmakla birlikte (13 ülkede düşme görülmektedir) sosyal güvenlik katkılarında önemli değişiklik çoğunluk ülkelerde görülmemektedir.

Türkiye’de bireysel gelir vergisinin payı % 12.3 ile OECD ortalamasının (% 15.7) altında gerçekleşmesine rağmen, sosyal güvenlik katkı payı % 15 ile OECD ortalamasının (% 9.8) oldukça üstündedir. Bu durum toplam emek yüküne de yansımaktadır. Türkiye’de 2015-2016 yıllarında toplam emek yükü % 27.3 iken, OECD ortalaması % 25.5’dir (Tablo 2).

Türkiye’de 2015-2016 dönemi değişimine bakıldığında hem bireysel gelir vergisi hem de sosyal güvenlik katkı oranlarında bu iki yılda bir değişimin olmadığı görülmektedir.

Benzer durum emek için ödenen bireysel gelir vergisi ve sosyal güvenlik katkılarının emek maliyeti içindeki yerini gösteren Tablo 3’de de gösterilmektedir. Tablo 3’de, bireysel gelir vergisi, emeğin sosyal güvenlik katkı payı ve işverenin sosyal güvenlik katkı payı olarak üç unsurla vergi kamasına açıklanmaktadır.

Tablo 3’e bakıldığında emeğin maliyetinin yüzdesi olarak bireysel gelir vergisinin payının bazı ülkelerde oldukça yüksek olduğu görülmektedir. Bu duruma bir çözüm olarak AB ülkelerinde emek gelirinden alınacak gelir vergisinde düz oran uygulanması önerilmiştir (Jacobs, de Mooij, Folmer, 2010). Estonya ve Slovakya’da düz oran uygulamasına başlanmıştır.

Tablo 3: Bireysel Gelir Vergisi ve Emek ve İşveren Sosyal Güvenlik Katkıları (Emeğin Maliyetinin % olarak, 2016)

	Toplam Vergi Kaması*	Bireysel Gelir Vergisi	Sosyal Güvenlik Katkıları	
			Emek	İşveren
Avustralya	28.6	23.0	0.0	5.6
Avusturya	47.1	10.8	13.9	22.4
Belçika	54.0	20.8	10.9	22.3
Danimarka	36.5	35.9	0.0	0.8
Estonya	38.9	12.5	1.2	25.3
Finlandiya	43.8	17.9	7.1	18.7
Fransa	48.1	10.8	10.5	26.8
Almanya	49.4	15.9	17.3	16.2
Yunanistan	40.2	7.7	12.6	19.9
Macaristan	48.2	11.7	14.4	22.2
İtalya	47.8	16.4	7.2	24.2
Japonya	32.4	6.8	12.5	13.1
Lüksemburg	38.4	16.2	11.4	10.8
Norveç	36.2	17.5	7.3	11.5
Polonya	35.8	6.1	15.3	14.4
Portekiz	41.5	13.4	8.9	19.2
Slovak Cum.	41.5	7.5	10.2	23.8
Slovenya	42.7	9.8	19.0	13.9
İspanya	39.5	11.6	4.9	23.0
İsveç	42.8	13.6	5.3	23.9
İsviçre	21.8	10.0	5.9	5.9
Türkiye	38.1	10.4	12.8	14.9
İngiltere	30.8	12.6	8.4	9.7
Amerika	31.7	16.9	7.1	7.7
Yeni Zelanda	17.9	17.9	0.0	0.0
İzlanda	28.7	0.4	0.3	29.2
Kore	22.2	5.2	7.6	9.4
İrlanda	27.1	13.8	6.8	10.8
İsrail	22.1	9.4	7.5	5.3
Letonya	42.6	15.0	8.5	19.1
Meksika	20.1	8.5	1.2	10.4
Kanada	31.4	13.8	6.8	10.8
Şili	7.0	0.0	7.0	0.0
Hollanda	37.5	15.2	12.2	10.1
Çek Cum.	43.0	9.4	8.2	25.4
OECD Ort.	36.0	13.4	8.2	14.4

*Tek çocuksuz emek içindir.

Kaynak: OECD (2017). *Taxing Wedge 2015-2016 Special Feature: Taxation and Skill*, Paris: OECD Publishing s.17.

Emek Üzerinden Alınan Bireysel Gelir Vergisi ve Sosyal Güvenlik Katkıları: Türkiye Analizi

Tablo 3'deki verilere göre emek maliyetinin yüzdesi olarak emek ve işverenin toplam sosyal güvenlik katkı payları, OECD ülkesinin yarısından fazlasında % 20'yi aşmaktadır. Türkiye'de de bu oran % 27.7 ile % 20'nin üzerindedir.

Türkiye'de vergi kaması 2000'li yılların başında % 42 civarında iken 2008'den itibaren düşme göstermiştir. Bu düşüş vergi kaması parametreleri açısından değerlendirildiğinde;

- Emegın ödediği *bireysel gelir vergisinin* emek maliyeti içindeki payı 2000'den 2008 kadar % 12'lerde iken 2008 yılından itibaren % 10'lara düşmüştür (2012, 2013 yılları hariç). Bu azalmada 2008 yılından itibaren ülkemizde uygulamaya konulan *asgari geçim indiriminin* etkisi olmuştur. 2016 yılında ülkemizde bireysel gelir vergisinin payı (% 10.4) OECD ortalamasının (% 13.4) altındadır.
- Emegın *sosyal güvenlik katkı payı* ise, 2000 yılından günümüze yaklaşık % 12 oranında gerçekleşmiş yani değişim göstermemiştir. Ancak emegın sosyal güvenlik katkı yükü (% 12.8) birçok ülkeden ve OECD ortalamasında (% 8.2) oldukça yüksektir.
- Emek maliyeti içinde *işveren sosyal güvenlik katkı payının* oranı ise 2000'li yıllar boyunca % 17'lerden % 14'lere düşmüştür. 2008 yılında işveren sosyal güvenlik payında düşme (% 17.7'den % 16.8'e) görülmektedir. Ayrıca diğer parametrelerin tersine *işverenin sosyal güvenlik katkı yükü* % 14.9 ile OECD ortalamasından % 0.5 gibi çok düşük oranda yükseklik göstermektedir.

Türkiye Tablo 3'de de görüldüğü üzere emek maliyeti içinde bireysel gelir vergilerinin, emek sosyal güvenlik katkısından düşük olduğu 11 ülke içinde yer almaktadır. Dolayısıyla Türkiye'deki vergi kamasındaki düşüş bireysel gelir vergisi ve işveren sosyal güvenlik katkı payından kaynaklanmaktadır. Bu durum bazı ülkeler itibariyle emek ve işverenin ödediği sosyal güvenlik katkı oranları karşılaştırılmasının verildiği Tablo 4'de de görülebilir.

Tablo 4: Emek ve İşveren Sosyal Güvenlik Katkı Oranları (% , 2016)

	Emek Sosyal Güvenlik Katkısı	İşveren Sosyal Güvenlik Katkısı
Avusturya	15.12	21.48
Belçika	13	34.55
Çek Cum.	11	34
Estonya	1.6	33
Finlandiya	17.94	23.07
Fransa	10.4	27.2
Yunanistan	16	25
Macaristan	18.5	27
İtalya	9.49	31.8
Türkiye	17	20.5

Kaynak: OECD (2017). Taxing Wedge 2015-2016 Special Feature: Taxation and Skill, Paris: OECD Publishing.

Ülkemizde emeğin gayrisâfi ücreti üzerinden ödediği sosyal güvenlik prim oranı % 15 ile oldukça yüksek düzeydedir (Tablo 4). Bu oran birçok ülkedeki orandan oldukça yüksektir. Bunun % 9'u emeklilik (malullük, yaşlılık ve ölüm sigortası), % 5'i hastalık ve % 1'i işsizliktir.

İşverenin ödediği sosyal güvenlik prim oranı % 20.5'dur. Bu oranın % 11'i emeklilik (malullük, yaşlılık ve ölüm sigortası), % 7.5'i hastalık ve % 2'i işsizlik şeklindedir. Türkiye'deki bu oran diğer ülke oranları ile karşılaştırılınca düşük kalmaktadır.

Türkiye'deki bireysel gelir vergisi ile sosyal güvenlik katkı paylarının bu gelişimi geçiş ekonomilerinin durumuna benzemektedir. Geçiş ekonomilerinde başlıca emek yükü, bireysel gelir vergisinden değil sosyal güvenlik katkılarından kaynaklanmaktadır (Williams, 1996:2). Örneğin Makedonya'da 1998-2010 dönemi için yapılan bir çalışmada, sosyal güvenlik katkılarındaki bir indirimin bu ülkedeki istihdam üzerinde önemli olduğu tersine gelir vergisinin etkisinin önemsiz olduğu sonucuna ulaşılmıştır (Mojsoska-Blazevski, 2012:241). Bunun nedeni bu ülkelerde niteliksiz emeğin ağırlıklı olmasıdır. Radu, Dumiter, Opret (2015) de çalışmalarında emek üzerindeki fazla yükün temel olarak sosyal güvenlik katkılarının yüksekliğinden dolayı olduğunu belirtmişlerdir.

SONUÇ

Devletler gerek sundukları mal ve hizmetleri finanse etmek gerekse üstlendikleri ekonomik ve sosyal amaçları gerçekleştirmek üzere kamu gelirlerine gereksinim duyarlar. Bir ekonomide toplanacak kamu gelirlerinin büyüklüğü kadar bu gelirlerin gelir türleri arasında dağılımı da önem taşımaktadır. Emek gücünün başlıca yükü, bireysel gelir vergisi ve sosyal güvenlik katkılarından oluşmaktadır. Sosyal güvenlik katkıları adı altındaki ödemeler çalışan ve işveren tarafından yapılan ödemelerden oluşmaktadır. Sosyal güvenlik katkıları vergiye benzer kamu geliri olmakla birlikte vergiden farklı nitelikler taşımaktadır. Bu nedenle mali literatürde ve uygulamada parafiskal gelir adıyla ayrı kamu geliri türü olarak yer alırlar.

Emek geliri ile sermaye geliri arasında yük dağılımında 2000'li yıllara gelindiğinde, emeğin mali yükünü gösteren vergi kamasının OECD üyesi bazı ülkelerde oldukça yüksek olduğu görülmektedir. 2000'den itibaren bu durumun yaratmış olduğu ekonomik ve sosyal olumsuzlukların farkındalığıyla bazı ülkeler reformlar adı altında düzenlemeler yapmışlardır. Türkiye de OECD üyesi bir ülke olarak 2000'li yılların başında % 40.3 ile OECD ortalamasını olan % 37'nin üstünde yüksek vergi kamasına sahipti. Bu durum ülkemizde emeğin vergi yükünün nispi olarak yüksekliğini göstermektedir. Türkiye'deki vergi kaması ile OECD ortalaması arasındaki fark 2007'ye kadar daha fazla iken, 2008'den azalmıştır. 2016'da Türkiye'de vergi kaması % 38.1 iken, OECD ortalaması % 36'dır. Ancak ülkemiz hala vergi kaması yüksek olan ülkeler arasında yer almaktadır. Bu durum emek aleyhine durum yaratıp bir yandan emek grubunun refah durumunu olumsuz yönde etkilerken diğer yandan işsizliğin artması başta olmak üzere bazı ekonomik sorunlara neden olmaktadır. Ülkemizde emek yükünün parametrelerine bakıldığında *bireysel gelir vergisinin* payı (% 10.4) OECD ortalamasının (% 13.4) altındadır. 2008'e kadar bu oran % 12'ler civarındaydı. Ülkemizde emeğin ödediği bireysel gelir vergisine getirilen asgari geçim indirimi ile 2 puan azaltıldığı görülmektedir. Ancak *emeğin sosyal güvenlik katkı yükü* (% 12.8) birçok ülkeden ve OECD ortalamasında (% 8.2) oldukça yüksektir. Tersine *işverenin sosyal güvenlik katkı yükü* % 14.9 ile OECD ortalamasından % 0.5 gibi çok düşük oranda yükseklik göstermektedir. Bu durumun iki nedeni olmaktadır. İlki ücretler üzerinden artan oranlı vergi almak yerine sosyal güvenlik katkılarını almanın hükümetler için daha tercih edilir olmasıdır. İkincisi ise, niteliksiz emeğin ağırlıklı olmasıdır. Bu neden

çalışmada Şekil 1’le anlatılan teorik yaklaşımı doğrulamaktadır. Ülkemizdeki emek yüklerinin bileşim yapısı geçiş ekonomilerindeki duruma benzerlik göstermektedir. Genel olarak vergi kaması açısından Türkiye için ulaşılan bu sonuç birçok ülke için de geçerli olabilmektedir. Yalnız Türkiye’nin ayırıcı durumu emeğin sosyal güvenlik katkısının nispi olarak daha fazla olmasıdır. Bu nedenle ülkemizde emeğin yükünü düşürmede öncelikle hem OECD ortalaması açısından hem de birçok ülkeye göre yüksek olan emeğin sosyal güvenlik katkı oranının düşürülmesi gerekmektedir. Ayrıca vergi kaması yüksek olan ülkemizde bireysel gelir vergisi açısından da önlem alınabilir. Birçok ülke için önerildiği gibi emek geliri üzerinden alınan gelir vergisinde düz oran uygulanabilir veya dezavantajlı olan düşük gelir gruplarında oran indirim yapılabilir. Ancak bireysel gelir vergisinde indirim, bütçe üzerinde yük getirebilir. Bu nedenle de ülkemiz açısından emeğin sosyal güvenlik katkılarının düşürülmesi daha olumlu sonuçlar verecektir. Böylece emeğin yükünü azaltmak ülkemizde ekonomik sorunların başında gelen işsizlik, kayıt dışılığın azaltılmasını gibi sorunların azaltılmasına katkı sağlayacaktır.

Emek Üzerinden Alınan Bireysel Gelir Vergisi ve Sosyal Güvenlik Katkıları: Türkiye Analizi

KAYNAKLAR

Adam and Kammas (2007). 'Tax Policies in a Globalized World: Is It Politics after All?', *Public Choice*, 133 (3/4), 321-341.

Antón, A. (2014). 'The Effect of Payroll Taxes on Employment and Wages under High Labor Informality', *IZA Journal of Labor & Development*, 3(20), 1-23.

Arandarenko, M. & V. Vukojevic (2008). *Labor Costs and Labor Taxes in the Western Balkans*.

Balcı İzgi, B. (2007). 'Sosyal Güvenlik Sisteminin Özel Tasarruflar Üzerindeki Etkisi: Türkiye Örneği', *Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 16(1), 361-374.

Bell, B., J. Jones and J. Thomas (Winter, 2002) 'Estimating the Impact of Changes in Employers' National Insurance Contributions on Wages, Prices and Employment', *Quartely Bulletin*, 42(4), 384-390.

Blum, U.C.H. and M.J.I. Gaudry (1990). 'The Impact of Social Security Contributions on Savings. An Analysis of German Households by Category', *Jahrbuch für Sozialwissenschaft*, 41(2), 217-242.

Brys, B. (2011). 'Wage Income Tax Reforms and Changes in Tax Burdens: 2000-2009', *OECD Taxation Working Papers*, No. 10, OECD Publishing, Paris.

Brunello, G., C. Lupi and P. Ordine (2005). 'Labor Taxes in Local Labor Markets: Evidence From Italian Regions', *Giornale degli Economisti e Annali di Economia*, 64(1), 29-54.

Çelikkaya, A. (2013). 'OECD Üyesi Ülkelerde Emek Üzerindeki Vergi Yükünün Gelişimi ve Türkiye Üzerine Bir İnceleme', *Tisk Akademi*, II, 69-92.

Çevik, S. (2005). 'AB Ülkelerinde Emek Gelirinin Vergilendirilmesi ve Emek Üzerindeki Vergi Yükü', *Selçuk Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, 13(2), 95-131.

Daveri, F., Tabellini G, Bentolila S, Huizinga H (2000). 'Unemployment, Growth and Taxation in Industrial Countries', *Econ Policy*, 15(30), 47-104.

75

İİBF Dergi
37/1
Haziran
June
2018

European Commission (2014). *Tax Burden on Labour*, Retrieved from ec.europa.eu/europe2020/pdf/themes/21_tax_burden_on_labour.pdf
Accessed October 2017.

Egger, P. and D. M. Radulescu (2011). 'Labor Taxation and Foreign Direct Investment', *Scandinavia Journal of Economics*, 113(3), 603-636.

Goerke, L. (2002). 'Statutory and Economic Incidence of Labour Taxes', *Applied Economics Letters*, 9, 17-20.

Góra, M., O. Rohozynsky, I. Sinitsina, M. Walewski (2009), *Social Security Driven Tax Wedge and Its Effects on Employment and Shadow Employment*, Center for Social and Economic Research No.398/2009, Warsaw:

76

İİBF Dergi
37/1
Haziran
June
2018

Jacobs, B., R. A. de Mooij, K. Folmer (2010). 'Flat Income Taxation, Redistribution and Labour Market Performance', *Applied Economics*, 42, 3209-3220.

Koettl, J. (2013). 'Does Formal Work Pay in Serbia? The Role of Labor Taxes and Social Benefit Design in Providing Disincentives for Formal Work', *Poverty and Exclusion in the Western Balkans, Economic Studies in Inequality, Social Exclusion and Well-Being 8*, eds. C. Ruggeri Laderchi and S. Savastano, The World Bank, Washington DC.:

Kotlikoff, L.J., K. Smetters and J. Walliser (2007). 'Mitigating America's Demographic Dilemma by Pre-funding Social Security', *Journal of Monetary Economics*, 54, 247-266.

Llop, M. & A. Manresa (2004). 'The General Equilibrium Effects of Social Security Contributions under Alternative Incidence Assumptions', *Applied Economics Letters*, 11, 847-850.

Mojsoska-Blazevski, N. (June, 2012). 'Taxation of labour: The Effect of Labour Taxes and Costs on Employment in Macedonia', *Post-Communist Economies*, 24(2), 241-256.

OECD (2002). *Taxing Wedge 000-20011 Special Feature: Taxing Pensioners*, Paris: OECD Publishing.

OECD (2017). *Taxing Wedge 2015-2016 Special Feature: Taxation and Skill*, Paris: OECD Publishing.

Emek Üzerinden Alınan Bireysel Gelir Vergisi ve Sosyal Güvenlik Katkıları: Türkiye Analizi

Pomerleau, K. and K. Adams (2016). 'A Comparison of the Tax Burden on Labor in the OECD, 2016', *Tax Foundation Fiscal Fact*, No:522.

Radu, F., F. Dumiter, A.L. Opret (2015). 'Labour Taxation - A Comparative Study', *Studia Universitatis Economics Series*, 25(1), 1-15.

Schneider, F. (2012). 'The Shadow Economy and Work in the Shadow: What Do We (Not) Know?', *Discussion Paper*, No. 6423.

Schwarz, P. (2007). 'Does Capital Mobility Reduce the Corporate-Labor Tax Ratio?', *Public Choice*, 130, 363-380.

Sonedda, D. (September, 2009). 'On the Dynamics of Unemployment and Labor Tax Progression: The Case of Italy 1974–1995', *Finanz Archiv / Public Finance Analysis*, 65(3), 271-296.

Steiner, V. (1996). 'Employment and Wage Effects of Social Security Financing - An Empirical Analysis of the West German Experience and some Policy Simulations', *Discussion Paper*, No. 96-14.

Stotsky, J. (1995). *Payroll Taxes and the Funding of Social Security Systems*, Tax Policy Handbook, ed. Parthasarathi Shome, Washington D.C.:

Summers, L., J. Gruber and R.Vergara (May, 1993). 'Taxation and the Structure of Labor Markets: The Case of Corporatism', *The Quarterly Journal of Economics*, 108(2), 385-411.

Williams, D. (1996). 'Social Security Taxation', *Social Security Taxation*, ed. Victor Thuronyi, IMF, 1-57.

World Bank (2005). 'Labor Taxes and Employment in the EU8', *Worldbank EU-8 Quartely Economic Report*.

SUMMARY

Taxation is based on three elements such as capital, labor and consumption. There are two main compulsory payments having been taken over labor income: One is individual income tax. Another one is social security contributions. Social security contributions and taxes are a crucial revenue sources and an element of public finance policy. Social security services make an important contribution to the welfare of individuals. These contributions are used to finance social security system which provides social services such as pensions and disability insurance, health insurance, unemployment benefits in many countries. Social security contributions are shared partly by employee, employer and partly self-employed persons. Social security contributions can't be seen not only a tool of finance but also they are elements which impact on the main macroeconomic factors such as employment, the cost of employment, savings, shadow economy, economic growth and competitiveness. Both individual income tax and social security contribution affect the demand and supply of labor. High social security contributions and tax paid by labor can negatively effect on supply of labor. For example, high social contributions diminish net wages of labor.

Individual income taxes and social security contributions as the burdens of labor income have been still high for some OECD countries. The economic integration is known as globalization requires more taxes and social security contributions. The globalization increases the mobility of capital among countries. For this reason, tax burden has shifted from capital to labor. With conscious of economic and social negatives of this situation since 2000, some countries did regulations under reform.

Some empirical studies focus to decrease these burdens in literature. However, there are few researches what combination of the burdens of individual income tax and social security contribution as fiscal obligations is for labor earing. Knowing the share of individual income tax and social security contributions within this burden is to see the origin of the burden and to lead the way for the measures which will be taken at tax wedge showing labor burden. Therefore, the case of Turkey can be compared with both more developed countries and the same developed countries. This study is aimed to analyze comparatively the labor burden and the combination of individual income tax and social security contributions levied on labor income in Turkey and OECD countries. This study consists of six sections. The section following introduction includes the explanation of compulsory fiscal obligations such as individual tax and social security contribution labor levied. Individual income tax is paid by labor. However, the burden of social security contribution is shared between labor and employee. The rate of share can be changed among countries. The social security contributions are a kind of public income. In public finance literature, these incomes are called parafiscal income. Although

Emek Üzerinden Alınan Bireysel Gelir Vergisi ve Sosyal Güvenlik Katkıları: Türkiye Analizi

the social security contributions as a kind of public income are similar taxes, they have different features. Tax wedge is main indicator so as to measure the tax burden on labor. Tax wedge is the gap between labor costs and net wage. This indicator is measured as a percentage of labor cost. Tax wedge is a great importance in research, due fact that it a significant part of total labor costs. Third section includes theoretically, the economic impacts of individual tax and social security contribution on labor. In additional, previous literature is taken part. High tax wedge causes many negative economic issues like unemployment. The research made by the World Bank for eight European Union countries showed that there was a strong negative relationship between these fiscal compulsory obligations and employment. High individual tax and social security contribution diminish savings and increase shadow economy. But, the economic impacts of these burdens on labor are different due to the property of both obligations. In fourth section, it is analyzed the case of individual income tax and social security contribution on labor earnings for Turkey as sample countries with compare other OECD countries. Although tax wedge has been decreased during 2000-2016 in Turkey, from this analysis it is showed that in Turkey the tax wedge is 38.1% in 2016, while the OECD average was only 36% in 2016. This rate indicates that the individual income tax and social security contribution on labor are high level with compare especially developed OECD countries. Section fifth explains the combination of individual income tax and social security contribution on labor earning. The components of labor tax wedge are showed as a percentage of gross wage earnings and the cost of labor. The share of individual income tax is higher than the share of social security contribution in labor earnings for 23 of the OECD member countries. Social security contribution is higher than individual income tax only Greece, Japan, Poland, Slovenia and Chile. It is seen that the share of individual income tax and the share of social security contribution in labor as percentage of gross earnings are very close in Czech Republic, France, Germany, Israel, Korea and Turkey. The last section presents results obtained from data. When we look at the parameters of labor burden, the share of individual income tax (10.4 %) is below the average of OECD (13.4 %). On the contrary, the social security contribution burden of labor (12.8 %) is higher than the average of OECD (8.2 5). The social security contribution of labor must be reduced for Turkey, which creates positive economic results. Therefore, decreasing labor burden diminishes unemployment and shadow economy.

