

MAL VE HİZMETLER ÜZERİNDEN ALINAN VERGİLER GRUBUNDA PANDEMİDEN SONRA YAPILAN REFORMLARIN DEĞERLENDİRİLMESİ

Ali ÇELİKKAYA^{©1}

Araştırma Makalesi	ÖZET
Makale Süreci: Gönderme: 24/07/2025 Düzeltilme: 24/09/2025 Kabul: 01/10/2025 Yayın: 05/10/2025 Bu makale control edildi  oranı: 11% JEL Kodları: H20, H30, E62 	<i>Bu çalışmanın amacı mal ve hizmetler üzerinden alınan vergiler grubunda yer alan vergilerde ülkelerin pandemiden sonra gerçekleştirdikleri vergi reformlarını analiz etmektir. Bunun için Ekonomik İşbirliği ve Kalkınma Örgütü tarafından 2022 ve 2025 yılları arasında yayınlanan vergi raporlarında yer verilen ülkelerin güncel vergi sistemleri esas alınmıştır. Mal ve hizmetler üzerinden alınan vergiler grubunda yer alan iki önemli vergi; Katma Değer Vergisi ve Özel Tüketim Vergisidir. Katma Değer Vergisi alanında pandemiden sonra ülkelerin gerçekleştirdikleri reformlar daha çok oran ve matrah ayarlamaları şeklinde olmuştur. Buna karşılık Özel Tüketim Vergisi alanında yapılan reformlar daha dar kapsamlı olup özellikle; tütün ürünleri, alkollü içecekler ve şekerli içecekler gibi sağlığa zararlı malların tüketimini caydırmaya yönelik oran artışları ile sınırlı kalmıştır. Çalışmadan elde edilen sonuçlara göre Katma Değer Vergisi başlıca; i) hane halklarının vergi yükünü azaltmak için (başta enerji ürünleri ve temel gıda maddeleri olmak üzere), ii) ekonomik dalgalanmalardan en fazla etkilendiği düşünülen sektörleri destekleme için (başta sağlık, turizm, tarım, eğitim ve konut sektörleri olmak üzere), iii) düşük karbonlu bir ekonomiye geçişi desteklemek için (başta yenilenebilir enerji ekipmanları ve elektrikli araçlar olmak üzere), iv) yatırımları, bölgesel kalkınmayı ve yerli üretimi desteklemek için ve v) dijitalleşmenin getirdiği zorlukları gidermek için (başta uygun miktarda KDV tahsilatı sağlamak olmak üzere), yaygın bir politika aracı olarak kullanılmıştır. Özel Tüketim Vergisi ise daha çok sağlıklı yaşam tarzlarını teşvik etmek için bir politika aracı olarak kullanılmıştır. Özel Tüketim Vergisi açısından arzulanan politika amaçlarına ulaşılabilmesi için; i) tütün ürünlerinin ulusal ve uluslararası fiyat farklılıklarının giderilmesi ve ii) Alkollü ve şekerli içeceklerin vergilerinin daha sistematik bir şekilde artırılması gerekmektedir. Ayrıca şekerli içecekleri içeriklerine göre vergilendirmek, tüketici tercihlerinin değişmesi açısından büyük bir teşvik sağlayacaktır.</i> Anahtar Kelimeler: Katma Değer Vergisi, Özel Tüketim Vergisi, Mal ve Hizmet Vergileri, Tütün Vergileri, Şekerli İçecek Vergileri, Sağlık Vergileri.

© Sorumlu Yazar/Corresponding author.

¹ Prof. Dr. Eskişehir Osmangazi Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, Maliye Bölümü, acelikka@ogu.edu.tr, Eskişehir, Türkiye.

Reforms Made After The Pandemic In the Group of Taxes on Goods and Services	
Research Article	ABSTRACT
<i>Article Process:</i> Submitted: 24/07/2025 Revised: 24/09/2025 Accepted: 01/10/2025 Available: 05/10/2025 <i>This article checked by</i>  iThenticate score: %11 <i>JEL Codes:</i> H20, H30, E62	The aim of this study is to analyze the tax reforms implemented by countries after the pandemic, particularly in taxes on goods and services. For this purpose, the current tax systems of countries included in tax reports published by the Organization for Economic Co-operation and Development between 2022 and 2025 were used as a basis. Two important taxes in the group of taxes on goods and services are Value Added Tax and Special Excise Tax. The reforms that countries have implemented in the field of Value Added Tax after the pandemic have mostly been in the form of rate and base adjustments. In contrast, the reforms made in the field of Special Excise Tax were more limited in scope and were limited to rate increases aimed at discouraging the consumption of goods that are harmful to health, such as tobacco products, alcoholic beverages and sugary sweetened beverages. According to the results of the study, Value Added Tax primarily: It has been widely used as a policy tool to: i) reduce the tax burden on households (primarily energy products and staple foods); ii) support sectors considered most affected by economic fluctuations (primarily healthcare, tourism, agriculture, education, and housing); iii) support the transition to a low-carbon economy (primarily renewable energy equipment and electric vehicles); iv) support investments, regional development, and domestic production; and v) address the challenges of digitalization (primarily ensuring appropriate VAT collection). The Special Excise Tax has been used primarily as a policy tool to promote healthy lifestyles. To achieve the desired policy objectives of the Special Excise Tax, the following needs to be achieved: i) eliminate national and international price discrepancies for tobacco products, and ii) increase taxes on alcoholic and sugary sweetened beverages more systematically. Additionally, taxing sweetened beverages based on their content would provide a significant incentive to change consumer preferences. Keywords: Value Added Tax, Excise Tax, Goods and Services Taxes, Tobacco Taxes, Sugar Sweetened Beverages Taxes, Health Taxes
 Makale/Article Doi: 10.52703/ay.240	EXTENDED ABSTRACT Value Added Tax and Special Excise Tax, which fall into the category of taxes on goods and services, have been the largest source of tax revenue in low- and middle-income countries for many years. They also continue to be a significant source of revenue for high-income countries (Çelikkaya, 2011a, 106; OECD, 2024, 45). Among these, Value Added Tax accounts for the largest share. In OECD countries, the share of VAT in total tax revenues reached 20.8% in 2022, nearly four times that of Special Excise Tax. The aim of this study is to analyze the reforms implemented in taxes on goods and services after the pandemic. For this purpose, the Value Added Tax and Special Excise Tax systems of countries that declared changes in the OECD reports published between 2022 and 2025 were taken as a basis. Because tax revenues and reforms are closely linked to macroeconomic indicators (OECD, 2025a, 8), we first evaluated global macroeconomic conditions after the pandemic. The next two sections analyze the adjustments made or ongoing to the VAT and Special Consumption Tax (SCT) regimes following the pandemic, respectively. The conclusion section provides a general assessment and conclusions. The primary aim of Value Added Tax reforms has been to increase equity or stimulate specific sectors of the economy. Furthermore, numerous countries have adjusted their Value Added Tax base to increase revenue and adapt to the demands of the digital age. Following the pandemic, many countries temporarily increased Value Added Tax rates for electricity, natural gas, heating products, and basic foodstuffs to mitigate the impact of the phasing out of emergency measures on energy and food prices

License:  This work is licensed under Creative Commons Attribution-NonCommercial 4.0 International License	(OECD, 2022a, 82). Value Added reductions have also been used as a tool to support specific sectors considered most affected by economic fluctuations (OECD, 2022b, 39). Reduced Value Added Tax rates and exemptions are increasingly used to promote environmental sustainability. These measures generally target energy-efficient appliances, low-emission vehicles, and renewable energy equipment. Electric and low-emission vehicles remain the primary focus of Value Added Tax reductions. Meanwhile, with falling inflation, countries have begun to gradually lift temporary reductions. This suggests a cautious return to Value Added Tax rates after the pandemic. Countries are implementing various adjustments to their Value Added Tax bases, primarily to increase tax revenues and modernize the Value Added Tax system. The challenges of digitalization are among the most impactful changes to the Value Added Tax (Çelikkaya, 2019, 25). More and more reforms are being implemented regarding the taxation of low-value imported goods. Furthermore, some countries have recently implemented other reforms that broaden their Value Added Tax bases. Conversely, some countries have narrowed the Value Added Tax base by exempting specific goods and services. In contrast, tax policies aimed at promoting healthier lifestyles primarily rely on consumption taxes. Many countries are increasing health-related special consumption taxes to raise revenues and support public health by discouraging the consumption of certain products or activities. According to the results; 1. Temporary Value Added Tax reductions have been widely used to reduce the impact of economic fluctuations on energy and food prices. 2. Value Added Tax reductions have also been used to support specific sectors considered most affected by economic fluctuations. 3. Tax policy continues to be used to support the transition to a low-carbon economy. 4. Value Added Tax incentives have also been used to encourage investment, support regional development, and support domestic production. 5. Countries are implementing various adjustments to their Value Added Tax bases, primarily to increase tax revenues and modernize the VAT system. 6. Coordination is crucial for adequate taxation of tobacco products. More systematically increasing taxes on both alcoholic beverages and sugar sweetened beverages would be the most effective way to reduce the consumption of these health-harming products. Furthermore, taxing beverages based on their sugar content would provide an incentive to shift consumer preferences and reformulate industrial products.
Atıf Nasıl Yapılır?	Çelikkaya A. (2025). "Mal ve Hizmetler Üzerinden Alınan Vergiler Grubunda Pandemiden Sonra Yapılan Reformların Değerlendirilmesi", <i>Türk Dünyası Akademik Bakış Dergisi</i>, 5(10): 107- 123, DOI: http://dx.doi.org/10.52703/ay.240.
How to Cite?	Çelikkaya A. (2025). "Reforms Made After The Pandemic In the Group of Taxes on Goods and Services", <i>Journal of Turkic World Academic Perspective</i>, 5(10): 107- 123, DOI: http://dx.doi.org/10.52703/ay.240.

GİRİŞ

Mal ve hizmet üzerinden alınan vergiler kategorisinde yer alan Katma Değer Vergisi (KDV) ve Özel Tüketim Vergisi (ÖTV) düşük ve orta gelirli ülkelerde en büyük vergi geliri kaynağıdır. Ayrıca yüksek gelirli ülkeler açısından da yine önemli bir gelir kaynağı olmayı sürdürmektedir (Çelikkaya, 2011a, 106; OECD, 2024, 45). OECD tarafından yayınlanan en son rapora göre mal ve hizmet vergileri 2022 yılında; düşük gelirli ülkelerde toplam gelirlerin ortalama %55'inden fazlasını ve orta gelirli ülkelerde de %50'sinden biraz fazlasını oluşturmuştur. Mal ve hizmet vergilerinin yüksek gelirli ülkelerdeki ortalama payı %33,5 ile diğerlerine göre biraz daha düşüktür. Yüksek ve düşük gelirli ülkelerde mal ve hizmet

vergilerinin ortalama payında 2019 yılından bu yana hafif bir düşüş yaşansa da, orta gelirli ülkelerde mal ve hizmet vergileri nispeten istikrarlı seyrini sürdürmektedir. Bu kategorideki vergiler içinde kamu gelirine en büyük katkıyı KDV yapmaktadır. OECD ülkelerinde 2022 yılında toplam vergi gelirlerine KDV %20,8 oranında ve ÖTV %5,6 oranında bir katkı sağlamıştır. Bu neredeyse dört katlık fark KDV'nin vergi gelirlerindeki merkezi rolünü vurgulamaktadır. Bununla birlikte mal ve hizmet vergilerinin payı ülkeler arasında önemli farklılıklar göstermektedir. Mal ve hizmet vergileri 2022 yılında, ABD, Norveç ve İsviçre gibi ülkelerde toplam gelirlerin %20'sinden azını oluştururken, mal ve hizmet vergilerinin payı Kolombiya ve Letonya'da %44'ün ve Macaristan ve Şili'de %47'nin üzerine çıkmıştır. Türkiye dâhil birçok ülkede 2000 yılından bu yana mal ve hizmet vergilerinin payında artışlar yaşarken, Kore ve Norveç gibi bazı ülkelerde mal ve hizmet vergilerinin payında önemli düşüşler gözlenmiştir. Bu değişkenlikler KDV'nin benimsenmesi veya oranının belirlenmesi gibi politika tercihlerinin yanında ayrıca kayıt dışı ekonominin büyüklüğü, tüketim kalıpları ve diğer vergi gelirlerine bağımlılık gibi yapısal faktörleri yansıtmaktadır (OECD, 2025a, 47).

Pandemi sırasında kamu borçlarının artması ve önemli sayılabilecek yeni harcama kategorilerinin ortaya çıkması (sağlık ve iklim değişikliği ile mücadele başta olmak üzere) her gelir seviyesinden ülke gruplarının kamu gelirini artırmak için stratejiler benimsemesine yol açmıştır. Çoğu ülke diğer vergilerin yanında KDV ve ayrıca sağlık ve çevre ile ilgili ÖTV oranlarını artırırken, bazı ülkeler de vergi gelirlerini artırmak için daha hedefli yaklaşımlar benimsemiştir. Pandemiden sonra ise pandemi sırasında görülen geniş kapsamlı vergi indirimi önlemlerinden ve pandeminin ardından gelen enflasyon döneminden uzaklaşmak için KDV'yi artıran reformlar başlamıştır. Bunun için özellikle 2023 yılı bir dönüm noktası olmuş ve bu eğilim 2024 yılında da tüm KDV ve ÖTV dâhil olmak üzere tüm önemli vergi türlerinde oranlarının artırılması ve daha hedefli vergi destekleri sunulması ile sağlamlaştırılmıştır.

Bu çalışmanın amacı mal ve hizmet üzerinden alınan vergiler kategorisinde yer alan Katma Değer Vergisi ve Özel Tüketim Vergisinde pandemiden sonra gerçekleştirilen reformları maliye politikası açısından değerlendirmektir. Bunun için OECD'nin 2022 ve 2025 yılları arasında yayınladığı raporlarda değişiklik beyanında bulunan ülkelerin KDV ve ÖTV sistemleri esas alınmıştır. Vergi gelirleri ve reformlar; ekonomik büyüme, enflasyon, verimlilik, yatırım, işgücü piyasası ve kamu borcundaki değişimler dâhil olmak üzere makroekonomik koşullarla yakından bağlantılı olduğu için öncelikle pandemi sonrasındaki küresel makroekonomik koşullar 2024 yılı itibarıyla değerlendirilmiştir. Daha sonra ise sırasıyla KDV ve ÖTV rejimlerinde pandemiden sonra gerçekleştirilen veya devam eden ayarlamalar analiz edilmiştir. Sonuç bölümünde ise ulaşılan bulgular yer almaktadır.

1. MAKROEKONOMİK DURUM

Küresel Gayrisafi Yurt İçi Hâsıla (GSYİH) 2024 yılında %3,3 oranında (Türkiye’de %3,2) büyümekle birlikte 2010 yılı ortalamasının yaklaşık 0,2 puan altında kalmıştır. Reel gelir artışları ve düşük faiz oranları genel olarak hane harcamalarındaki artışı desteklerken, bu durum bazı ülkelerde devam eden yüksek gıda ve enerji enflasyonunun etkisiyle baskılanan zayıf tüketici güveniyle dengelenmiştir. OECD ve başlıca gelişmekte olan piyasa ekonomilerinde enflasyon zirveye ulaştığı 2022’nin ikinci yarısından beri düşmeyi sürdürmektedir. Gelişmekte olan piyasa ekonomilerindeki yıllık enflasyonun gelişmiş ekonomilere kıyasla daha keskin bir şekilde düşmesi beklenirken, bu durum büyük ölçüde Arjantin ve Türkiye’de 2024 yılındaki çok yüksek oranlardan (Türkiye’de manşet enflasyon % 58,5; çekirdek enflasyon %59, 8) önemli düşüşleri yansıtmaktadır. İstihdam artışı bir miktar yavaşlasa da istikrarlı seyrini sürdürmüş ve işsizlik oranları pandemi öncesi döneme kıyasla çoğu ülkede düşük seyretmiştir. İşsizlik oranları OECD genelinde 2024 yılı sonunda %4,9 olarak (pandemi öncesinin 0,5 puan altında) gerçekleşmiştir. Pandemi öncesi işsizlik seviyelerine göre en büyük düşüşler; Kosta Rika, Yunanistan, İtalya, İspanya ve Türkiye’de görülmüştür. Politika faiz oranları büyük ekonomilerin çoğunda (Japonya ve Brezilya hariç) düşmeye başlamıştır. OECD ekonomilerinde borçlanma maliyetleri azalmakla birlikte, politika faiz oranlarındaki geçmiş artışların etkisi hissedilmeye devam etmektedir. OECD genelinde konut yatırımlarının 2024 yılında yaklaşık %4 oranında düşmesinin nedeni nispeten yüksek faiz oranlarına tepki olarak tahmin edilmektedir. Ayrıca, sıkı finansman koşulları ve zayıf talep nedeniyle reel işletme yatırımları genel olarak zayıflamıştır. OECD ülkelerinin neredeyse yarısında 2024 yılında işletme yatırımları daralmıştır. Son olarak kamu borcu çoğu ülke için pandemi öncesine göre yükselmiş ve OECD genelinde 2024 yılında yaklaşık % 8 artarak GSYİH’nın yaklaşık %112’sine ulaşmıştır. Mali açıkların GSYİH’ya oranı OECD ülkelerinin yaklaşık yarısında artmıştır (OECD, 2025a; OECD, 2025b).

Makroekonomik koşullar vergi politikası reformlarının şekillenmesinde kilit bir rol oynamıştır. Artan kamu borcu seviyeleri, geliri artırıcı reformlar için bir motivasyon kaynağı olarak ortaya çıkmıştır. Ayrıca yüksek enflasyon da yine vergi politikasını etkilemiştir. Bu durum özellikle de ücretlerin yavaş ayarlandığı yargı bölgelerinde hane halkı bütçelerine baskı yapmış ve hükümetleri hem hedefli hem de geniş tabanlı önlemlerle rahatlama sağlamaya yöneltmiştir (OECD, 2025a). Çalışmanın sonraki bölümlerinde alınan bu önlemler KDV ve ÖTV özelinde ayrıntılı olarak analiz edilmektedir.

2. KATMA DEĞER VERGİSİ REFORMLARI

KDV’de yapılan reformların öncelikli amacı eşitliği artırmak veya ekonominin belirli sektörlerini canlandırmak olmuştur. Bunun için ülkeler indirimli veya sıfır KDV oranlarını yaygın bir araç olarak kullanmıştır. Ayrıca geliri artırmak ve dijital çağın gereklerine uyum sağlamak için çok sayıda ülke KDV sistemlerinde ve matrahlarında ayarlamalar yapmıştır.

2.1. Hedefli Vergi İndirimleri

Pandemiden sırasında ve hemen sonrasında getirilen acil durum önlemlerinin aşamalı olarak kaldırılmasının enerji ve gıda fiyatları üzerindeki etkisini azaltmak amacıyla çoğu ülke; elektrik, doğal gaz ve ısıtma ürünlerinin ve temel gıda maddelerinin KDV oranlarını geçici olarak indirmiştir. Ayrıca Belçika, Arnavutluk ve Anguilla, enerji ürünleri için getirilen geçici indirimleri kalıcı hale getirmiş, Barbados, İrlanda ve Hırvatistan ise indirim politikasını uzatmıştır (OECD, 2022a; OECD, 2024; OECD, 2025a).

KDV indirimleri pandemiden en fazla etkilendiği düşünülen sektörleri desteklemek amacıyla temel politika aracı olarak kullanılmaktadır (OECD, 2022b). Tablo 1’de görüldüğü gibi özellikle sağlık, eğitim ve konut gibi temel ürünlerin vergi yükünü azaltmak veya spor, turizm, kültür ve tarım gibi sektörleri desteklemek için yapılan hedefli indirimler 2023 ve 2024 yıllarında da artarak devam etmiştir.

Tablo 1: KDV Oranlarındaki Değişiklikler

İndirimli KDV Oranları					
		Artışlar		Azalışlar	
		2023	2024 ve sonrası	2023	2024 ve sonrası
Enerji, Yakıtlar	Isıtma,		Çekya, Almanya, İspanya	Arnavutluk, Anguilla, Belçika, Barbados ¹ , Bulgaristan ¹ , Finlandiya ¹ , Almanya ¹ , Hırvatistan ¹ , İrlanda ¹ , İtalya ¹ , Kenya ¹ , Kuzey Makedonya ¹ , Portekiz ¹ , Belçika ¹ , Ukrayna ¹	Barbados ¹ , Hırvatistan ¹ , Portekiz, İrlanda
Yiyecek, ihtiyaçlar, Konut	Temel Sağlık,	Kuzey Makedonya, Romanya, Slovakya, Türkiye	Avustralya, Bulgaristan, İspanya, Finlandiya, Türkiye	Bulgaristan ¹ , Kongo ¹ , Birleşik Krallık, Yunanistan, İrlanda, İtalya, Kenya, Mairitus, Kuzey Makedonya, Peru ¹ , Polonya ¹ Belçika	Anguilla, Avustralya, Azerbaycan, Belçika, Kanada ¹ , Finlandiya, Birleşik Krallık, Yunanistan, Macaristan, Letonya ¹ , Mairitus, Norveç, Portekiz, Suudi

				Arabistan, Slovakya
Oteller, Restoranlar, Turizm, Yolcu Taşımacılığı	Estonya, Romanya	Bulgaristan, Estonya, Finlandiya, Karadağ, Slovakya,	Angola ¹ , Avustralya, Bulgaristan ¹ , Almanya ¹ , Finlandiya ¹ , Yunanistan, Macaristan, Letonya, Mairitius, Peru ¹ , Slovakya, Uruguay	Bulgaristan ¹ , Kanada ¹ , Yunanistan, Peru ¹ , Slovakya, Uruguay ¹
Kültür, Spor, Basılı ve elektronik yayınlar	Estonya, Norveç, Romanya	Karadağ, Bulgaristan, Finlandiya	Bulgaristan ¹ , Macaristan, İrlanda, Litvanya, Letonya ¹ , Peru ¹ , Mairitius, Kuzey Makedonya, Portekiz, Slovakya	Almanya, Macaristan, İrlanda, Letonya, Peru ¹ , Portekiz, Slovakya
Tarım			Yunanistan, Polonya, Portekiz	Arnavutluk, İrlanda, Karadağ, Mairitius, Polonya, Portekiz, Uruguay
Çevresel sürdürülebilirlik	Norveç, Romanya	İtalya	Avustralya ¹ , Barbados ¹ , Belçika ¹ , Almanya, Birleşik Krallık ¹ , İrlanda, İzlanda, Jamaika, Letonya, Hollanda, Portekiz, Türkiye	Avustralya ¹ , Belçika ¹ , Barbados ¹ , Birleşik Krallık ¹ , İzlanda ¹ , İrlanda, Kore ¹ , Nikaragua ¹ , Portekiz
Pandeminin etkilerini gidermek		Kanada	Yunanistan, Meksika ¹ , Türkiye ¹ , Uruguay ¹ , Angola	Yunanistan, Meksika ¹ , Polonya ¹ , Türkiye ¹
Diğer		Finlandiya, Slovenya, Slovakya	Yunanistan	Mairitius, Meksika, Türkiye
Genel olarak artış/azalış	İsviçre, Çekya, İzlanda, Lüksemburg, İsveç, Hollanda ¹ , Türkiye	Çekya, İsviçre	Türkiye ¹ , Arnavutluk, Belçika, Kongo, İrlanda, Jamaika, Saint Lucia, Polonya ¹ , Portekiz ¹ , Romanya, Slovenya, Uruguay	Arnavutluk, Kanada ¹ , Çekya, Meksika, Portekiz, Türkiye
Standart KDV Oranları				
	Artışlar		Azalışlar	
	2023	2024 ve sonrası	2023	2024 ve sonrası
	Maldiveler, Singapur, Türkiye	İsviçre, Estonya, Finlandiya, Endonezya, İsrail, Lüksemburg, Singapur, Slovakya	Lüksemburg	
Not: İndirimli KDV oranları, yurt içi satışlara uygulanan sıfır oranlar da dâhil olmak üzere standart orandan düşük tüm oranları içermektedir. Tablo, önceki yıllarda uygulanan geçici değişikliklerin uzantısı olarak, 2024 yılında uygulanan yeni oranları veya 2025 yılında uygulanacak değişiklikleri içermektedir. İndirimli KDV oranı artışı, bir indirimli orandan başka bir daha yüksek indirimli orana veya standart orana geçişi ifade etmektedir. “1”, geçici önlemi ifade etmektedir.				

Kaynak: (OECD, 2025a).

Sağlık ve hijyen ürünlerinde sıfır veya indirimli KDV oranları uygulama eğilimi sürmektedir. İngiltere pandemiden hemen sonra getirilen kadın hijyen ürünleri için sıfır KDV oranını 2024 yılında regl dönemi çamaşırlarını kapsayacak şekilde genişletmiştir. Finlandiya, 2024 yılında adet hijyen ürünlerinde KDV oranını düşüren artan sayıda ülke grubuna dahil olmuştur (OECD, 2025a). Kadın hijyen ürünlerinde KDV oranlarının indirilmesi aynı zamanda vergilemede “cinsiyete dayalı eşitsizliği” gidermenin bir aracı olarak da gittikçe artan bir destek bulmaktadır (Stotsky, 1996; Çelikkaya, 2023; Coelho vd., 2022).

İndirimli KDV oranları, turizm sektörünü ve ilgili işletmeleri (konaklama ve yeme-içme gibi) desteklemek amacıyla da yaygın olarak kullanılmaktadır (Çelikkaya, 2011b, 167). Pandemi sırasında Macaristan, turistik seyahatlerde oranı indirmiştir. Mauritius, seyahat acentelerini KDV’den muaf tutmuştur. Slovakya, turizm ve konaklama için yeni bir indirimli oran getirmiştir. Yunanistan, restoran ve kafelerde indirimli oranı 30 Haziran 2024’e kadar uzatmıştır. Peru, küçük ve orta ölçekli restoran ve otellerde indirimli oranı Aralık 2027’ye kadar uzatmıştır. Uruguay, turizmle ilgili bazı faaliyetler için ödemenin kredi kartı veya elektronik para ile yapılması koşuluyla 2023 yılında getirilen geçici indirimi 30 Nisan 2025’e kadar uzatmıştır. Bu girişimin bir diğer amacı da elektronik ödeme yöntemlerinin kullanımını teşvik ederken turizm sektörünü canlandırmaktır (OECD, 2024; OECD, 2025a).

Ülkeler, eğitim ve kültür sektörlerini desteklemek için KDV indirimleri yapmaktadır. İrlanda günlük gazeteler, kitaplar ve sesli kitaplar için sıfır oran uygulamaktadır. Litvanya ve Kuzey Makedonya elektronik yayınların oranını indirmiştir. Mairitus, müzik aletlerinde sıfır oran getirmiştir. Peru kitap ve benzeri yayınlar için sıfır oranı 2025 yılı sonuna kadar uzatmıştır ve bu tür kitapların girdi KDV’si iade edilmektedir. Kanada, 2025 yılı başında 3 ay süre ile kitaplar ve basılı gazetelerde KDV’yi sıfırlamıştır. Almanya, 2025 yılında sanat eserleri ve koleksiyonluk ürünlere uygulanan KDV’yi düşürmüştür. Diğer yandan Karadağ, AB KDV kurallarına uyum planının bir parçası olarak 2025 yılında kitaplar için (ders kitapları hariç) indirimli %7 oranını indirimli %15’e taşımıştır (OECD, 2024; OECD, 2025a).

Pandemi sonrasında tarım sektörü, KDV indirimi önlemlerinin odak noktası olmuştur. Jamaika, 2023 yılında ithalatta çeşitlilik, gıda güvenliği ve kırsal istihdama yönelik çeşitli KDV muafiyetleri getirmiştir. Yunanistan, tarım makineleri için yeni bir indirimli oran getirmiştir. Arnavutluk, 2024 yılında hayvan sayısını artırmak (arıcılık sektörünü geliştirmek dahil), organik üretimi teşvik etmek ve inovasyonu desteklemek amacıyla, safkan üreme hayvanların ve suni tohumlama materyallerinin (zararlı böceklerle mücadelede kullanılan faydalı böcekler ve tuzaklar dahil) ithalatına KDV muafiyeti getirmiştir. İrlanda, KDV kaydı olmayan çiftçilere tarımsal üretimleri üzerinden sabit oranlı iade hakkını AB Direktifleri

doğrultusunda 2025 yılında %5,1'e çıkarmıştır. Karadağ, çiftçiler için bu sabit oranı 2025 yılında %8'e yükseltmiştir. Mauritius, bir dizi tarım ürününe (sebze, meyve, çiçek tohumları, bitkiler, fide tepsileri, saksılar ve tarımsal püskürtücüler dahil) sıfır oran getirmiştir. Polonya, tarım ürünlerine (toprak iyileştiriciler ve gübreleme malzemeleri gibi) indirimli oran uygulamasını sürdürmektedir. Portekiz, insan tüketimine yönelik gübre, toprak iyileştiriciler ve hayvan yemi tedariklerine sıfır oran uygulanmasını 31 Aralık 2025'e kadar üçüncü kez uzatmıştır. Uruguay'da, arıcılar ve sığır, koyun, süt, pirinç, çiçek, meyve ve sebze yetiştiricileri, ödedikleri akaryakıtın KDV'sini iade (1 yıl süreyle, azami sınıra tabi olarak) alabilmektedir (OECD, 2024; OECD, 2025a).

Ülkeler son olarak, özel veya sosyal konut alanındaki teslimlere indirim yapmaya halen devam etmektedir. Bu, birçok hükümet tarafından hane halkları için hayati önem taşıyan sektördeki artan fiyatları gidermenin hızlı bir yolu olarak görülmektedir. Kanada, konut fiyatlarındaki artışa karşı geliştirilen ulusal stratejinin bir parçası olarak yeni inşa edilen konutlar için (sonradan öğrenci konutları, kolej ve okullara genişletilmiştir) %100 KDV iadesini 2031 yılına kadar uzatma kararı almıştır. Böylece ülke genelinde uygun fiyatlı kiralık konutların artırılması amaçlanmaktadır. Yunanistan'da, 2020 yılında başlatılan KDV'yi askıya alma rejiminin süresi 2025 yılı sonuna kadar uzatılmıştır. Bu rejim kapsamında yeni inşa edilen konutların teslimi KDV'ye tabi değildir ve girdi KDV'si de düşülebilmektedir. Belçika'da, inşaat geri dönüşümü için 2022 yılında getirilen sınırlı indirim, 2024 yılında kiralık konut inşaatını da kapsayacak şekilde kalıcı hale getirilmiştir. Saint Lucia, belirli yapı malzemeleri için KDV'yi sıfırlamıştır. Suudi Arabistan, inşaat sektörünü teşvik etmek amacıyla Mayıs 2024'te KDV iadelerinin kapsamını genişletmiştir. Romanya, konut tesliminde indirimli oranının eşliğini düşürmüştür (OECD, 2024; OECD, 2025a).

Bunlara benzeyen diğer bazı sektörel indirimler arasında; tren yolu için sıfır oran (Avusturya), raylı sistem projeleri için sıfır oran (Türkiye), bağış veya hibe projeleri için sıfır oran (Avusturya, Arnavutluk), bebek bezleri ve çocuk oto koltukları için indirimli oran (İtalya) ve itfaiye ekipmanları için indirimli oran (Slovenya) yer almaktadır. Ek olarak Kenya okullarda yemek hizmeti için ve Letonya, spor müsabakalarına katılım ve spor dersleri için KDV istisnası getirmiştir. Norveç, hedefli yaşam maliyeti desteklerinin bir parçası olarak atık su hizmetleri ve su temini üzerindeki KDV oranını 2024 yılında 10 puan indirmiştir. Türkiye eğitim ve sağlık tesisleri ile sosyal güvenlik kurumlarına teslim edilen binalar için KDV indirimini 2028 yılı sonuna kadar uzatmıştır (OECD, 2024; OECD, 2025a).

Hedefli KDV indirimleri salgınla mücadele ve diğer afetlerin ardından rahatlama sağlamak için de kullanılmıştır. Angola, doğal afetler nedeniyle ithal edilen malların KDV'sini

sıfırlamıştır. Meksika, Otis Kasırgasından etkilenen bölgeler için getirilen geçici indirim Şubat 2024'e kadar uzatmıştır. Uruguay, su kıtlığının devam ettiği sürede maden suyu ve soda arzına sıfır oran uygulamıştır. Polonya, sel felaketinin mağdurlarına yardım amacıyla yapılan mal ve hizmet bağışlarını, yapıldığında geçici olarak KDV'den muaf tutmuştur. Türkiye, depremzedelere bağışlanan konutların inşası için ilgili kuruluşlara yapılan mal ve hizmet tedariklerinde indirimli oranı 2024 yılı sonuna kadar uzatmıştır. Türkiye özelinde yapılan bir araştırma aynı zamanda afetin yaşandığı bölgelerde KDV gelirlerinin %100'ün üzerinde azaldığını (ciddi bir kamu geliri kaybını) göstermektedir (Boz ve Demirbozan, 2024, 318). Öte yandan pandemi salgını hafifletmek için kullanılan ürünlerdeki geçici sıfır oranları ise neredeyse tamamen sonlandırılmıştır. Örneğin Kanada, belirli yüz maskeleri, solunum cihazları ve yüz siperliklerinin tedarikinde geçici KDV muafiyetini Temmuz 2024'te kaldırmıştır (OECD, 2024; OECD, 2025a).

Çevresel sürdürülebilirliği teşvik etmek ve daha düşük karbonlu bir ekonomiye geçişi desteklemek için KDV indirimlerinden yararlanma eğilimi artmaktadır (Çelikkaya, 2018). Bu eğilimi genellikle enerji tasarruflu cihazları, düşük emisyonlu araçları ve yenilenebilir enerji (YEN) ekipmanlarını hedef almaktadır. İrlanda, konutlarda ve okullarda güneş paneli kurulumunda sıfır oran getirmiş ve ısı pompalarının KDV oranını indirmiştir. Avusturya'da fotovoltaik sistemlerde sıfır KDV oranı uygulaması devam etmektedir. Belçika'da 2022 yılında getirilen geçici indirim planlandığı gibi güneş panelleri için sona erse de ısı pompası kurulumları için iki yıl daha uygulanmıştır. Portekiz, YEN ekipmanları için indirimli oran getirmiştir. Birleşik Krallık, konutlarda enerji tasarruflu cihaz kurulumunda sıfır oranı geniş bir teknoloji yelpazesini kapsayacak şekilde 2027 yılına kadar uzatmıştır. Barbados, konut jeneratörleri için (2024 yılına kadar) ve Jamaika güneş pillerinin ithalatı için, KDV muafiyeti getirmiştir. Ayrıca elektrikli ve düşük emisyonlu araçlar pandemiden sonra temel odak noktası olmuştur. Barbados, elektrikli araç tesliminde KDV muafiyetini Mart 2026'ya kadar uzatmıştır. İzlanda, yeni elektrikli otomobiller için muafiyet getirmiştir. Litvanya, elektrikli otomobiller için girdi indirimine izin vermektedir. Türkiye, yerli elektrikli araç üreten işletmelere sağlanan bazı mühendislik hizmetlerini geçici olarak KDV'den muaf tutmuştur. İzlanda, kullanılmış elektrikli araçların satışındaki KDV muafiyetini 2025 yılı sonuna kadar uzatmıştır. Kore, elektrikli araç alımlarında geçici KDV iadesini 2026 yılı sonuna kadar uzatmıştır. Öte yandan bazı ülkeler zararlı faaliyetleri cezalandırmak amacıyla oran artışları yapmıştır. Örneğin İtalya, geri dönüşüm prensipleriyle uyuşmayan atık giderme faaliyetlerinde standart orana geri dönmüştür (OECD, 2024; OECD, 2025a).

Ayrıca yatırımı teşvik etmek, bölgesel kalkınmayı desteklemek ve yerli üretimi desteklemek için de KDV bir araç olarak kullanılmıştır. Meksika'da, özel sanayi bölgelerindeki

satışlar sıfır orana tabidir ve büyümeyi ve tüketimi teşvik etmek amacıyla sınır bölgelerinde indirimli oran uygulaması devam etmektedir. Azerbaycan, yerel üretimi desteklemek ve petrol dışı sektörünü geliştirmek için yerli üretim otobüslerin satışını ve bunların parçalarının ithalini ve kamu-özel ortaklığı projelerinde kullanılan makine ve teknolojik ekipmanların ithalatını muafiyet kapsamına almıştır. Türkiye, araştırma ve geliştirme veya diğer inovasyon biçimlerini yürüten mükelleflere ve belirli imalat sanayi mükelleflerine yapılan teslimler için KDV indirimini 2024 yılı sonuna kadar uzatmıştır (OECD, 2025a).

Öte yandan enflasyonun düşmesiyle birlikte indirimlerin yerini ek gelir ihtiyacını karşılamaya yönelik reformların aldığı görülmektedir. Böylece KDV oranlarında temkinli bir geri dönüş eğilimi başlamıştır. Kuzey Makedonya, lüks gıda ürünleri için; Romanya, şekerli içecekler, restoranlar, catering, otel, ısı pompaları, spor ve lüks gıda için; Slovakya, restoranlarda alkollü içecekler için; İsveç, belirli onarım hizmetleri için; Türkiye, temizlik ve hijyen ürünleri için, KDV oranlarını yeniden yükseltmiştir. Ayrıca Estonya, İsviçre, Lüksemburg, Maldivler, Singapur ve Türkiye, standart KDV oranlarını 2 ila 4 puan arasında artırmıştır. Bu eğilim devam etmektedir. Bulgaristan, ekmek ve unda standart orana geri dönmüş, belirli turistik ve sportif hizmetleri için indirimi sonlandırmıştır. Almanya, ısıtmada standart orana geri dönmüştür. Polonya ve İspanya temel gıda maddelerinde sıfır oranı indirimli oranla değiştirmiştir. İspanya, enerjide indirimi sonlandırmıştır. Estonya, yayınlarda, Hollanda belirli tarımsal girdilerde indirimi kaldırmıştır. Finlandiya, yayı (gazete ve süreli yayınlar hariç), ilaç, spor, yolcu taşımacılığı ve konaklama gibi hizmetlerde %14 ora uygulamasına geri dönmüştür. Slovakya, restoranlarda alkollü içecekler için standart orana geri dönmüştür. Slovenya, şekerli ve aromalı içeceklerin KDV oranını %22'ye çıkarmıştır. Türkiye, özel tıbbi amaçlı bazı gıdalardaki KDV oranını %10'a, tıbbi cihazlardaki KDV oranını %20'ye çıkarmıştır. İsviçre, sosyal güvenliği finanse etmek amacıyla 1 Ocak 2024 itibarıyla indirimli KDV oranını 1 puan artırmıştır (OECD, 2024; OECD, 2025a).

3.2. Matrahta Yapılan Ayarlamalar

Matrah ayarlamalarının temel amacı vergi gelirlerini artırmaktır. Ülkeler, esas olarak gelir ihtiyacını karşılamak ve KDV sistemini ihtiyaçlar doğrultusunda modernize etmek için çeşitli taban ayarlamaları gerçekleştirmektedir.

Dijitalleşmenin getirdiği zorluklar veya ihtiyaçlar KDV sistemlerinde yapılan en etkili değişiklikler arasında olmayı sürdürmektedir (Çelikkaya, 2019). Dijital dönüşüm, bireyler için çevrimiçi hizmetlere erişim ve iş geliştirme dahil bir çok fayda sağlarken, Devletler de teknolojiyi tüm işlemlerine entegre etmek suretiyle vergilendirme sürecini pratikleştirmekte ve daha fazla gelir elde etmenin dijital kanallarını aramaktadır (Çelikkaya ve Ünal, 2024).

Pandemiden sonra çok sayıda ülke yerleşik olmayan tacirlerin spesifik tüketicilere yaptığı artan sayıda çevrimiçi satışlarda rekabet eşitsizliğini gidermek için reformlar yapmıştır. Bu reformların temel amacı uygun miktarda KDV tahsilatı sağlamaktır. Bunun için OECD temel bir standart geliştirmiştir (OECD, 2017). Kenya, 2023 yılında dijital arzlarda, KDV kaydı yaptırmaya zorunluluğu getirmiştir. Japonya, 2025 yılından itibaren, işlem değeri belli bir sınırı aşan dijital platformları, KDV'nin toplanması ve gönderilmesinden sorumlu tutmuştur. Kuzey Makedonya, 2024 yılından itibaren yerleşik olmayan dijital hizmet sağlayıcılarını KDV'den sorumlu tutmuştur. Bahamalar, dijital platform kullanan kiralık ev sahiplerini KDV'den sorumlu tutmaktadır (OECD, 2024). Türkiye, mukim olmayan dijital hizmet satıcıları için 2018 yılında özel bir mükellefiyet getirmiştir (Çelikkaya, 2019).

Düşük değerli ithal malların çevrimiçi satışlarında KDV'nin etkili bir şekilde tahsil edilmesini sağlamak için yapılan reformlar artmaktadır. Genellikle toplama maliyetlerinin yüksek olması nedeniyle düşük değerli mal ithalatında çoğu ülke KDV uygulamazken, artan çevrim içi satışların etkisiyle potansiyel KDV kayıplarına karşı önlem alan ülkelerin sayısı artmaya başlamıştır (Çelikkaya, 2019). İlk olarak Avustralya yurt içi satıcılar açısından adil olmayan rekabet risklerinin ortadan kaldırmak için 1 Temmuz 2018 tarihinden itibaren düşük değerli (1000 Avustralya Dolarına kadar) mal ithalinde KDV istisnasını kaldırmıştır. İsviçre, 2019 yılında düşük değerli mal satan (200 Frank) ve toplam cirosu belli bir miktarı aşan (100.000 Frank) yabancılar için KDV kaydı getirmiştir (Çelikkaya, 2019). Şili, bu yönde somut adımlar atan ilk Latin Amerika ülkesi olmuştur. Bu konuda geliştirilmiş bir dizi araç seti bulunmaktadır (OECD/WB/ATAF, 2023).

Bazı ülkeler yakın zamanda KDV tabanlarını genişleten diğer bazı reformlar yapmıştır. Kanada, ödeme kartı hizmetlerini KDV'nin konusuna dahil etmiştir. Kolombiya, belirli ürünleri için 3 gün vergisiz satışı 2023 yılında sonlandırmıştır. Yunanistan, kısa vadeli konut kiralama için getirilen muafiyeti sınırlandırmıştır. Yunanistan'da ayrıca ikinin üzerindeki kiralamalarda KDV %13 olarak uygulanmaktadır. Norveç, elektronik haberleşmede geçerli olan sıfır KDV oranını kaldırmıştır. İrlanda, KDV kaydı yaptırmak zorunda olmayan çiftçiler için verilen sübvansiyonu %4,8'e düşürmüştür. Bahamalar, 91.500 Euro üzeri gayrimenkul transferlerine %10 KDV getirmiştir (OECD, 2024).

Öte yandan tabanı daraltıcı bazı reformlar yapılmıştır. Barbados, film endüstrisini canlandırmak için stüdyo ve film ekipmanı kiralamalarına muafiyet getirmiştir. Almanya, belirli fonlara muafiyet tanımıştır. Meksika, belirli alanlarda kurulan işletmelere tercihli rejim getirmiştir. Türkiye, belirli Ar-Ge ve inovasyon malzemeleri (2024 sonuna kadar) ve belirli inşaat malzemeleri (2025 sonuna kadar) için muafiyet getirmiştir. İngiltere, tıbbi bakım

hizmetleri muafiyetini eczacıları da kapsayacak şekilde genişletmiştir. Bazı ülkeler ise (Çekya, Bulgaristan, Trinidad ve Tobago, İrlanda, Letonya ve İsviçre) idari ve uyum maliyetlerini azaltmak için küçük tedarikçilerin kayıt eşiklerini yükseltmiştir (OECD, 2024).

3. ÖZEL TÜKETİM VERGİSİ REFORMLARI

Buna karşılık, daha sağlıklı yaşam tarzlarını teşvik etmeyi amaçlayan vergi politikaları öncelikle tüketim vergilerine dayanmaktadır. Tüketimi caydırarak gelirleri artırmak ve halk sağlığını desteklemek amacıyla devam eden bir çaba kapsamında, birçok yüksek ve orta-üst gelirli ülke özellikle tütün, alkollü içecekler ve şekerli içecekler gibi sağlıkla ilgili ÖTV'ni artırmaya devam etmektedir (OECD, 2024; OECD, 2025a). Dolayısıyla KDV'nin aksine ÖTV reformları spesifik bazı ürünlerin vergi oranlarında yapılan artışları içermektedir.

Tütün vergilerinin artırılması, kamu sağlığının korunmasında güçlü bir etkiye sahiptir (Çelikkaya, 2020, 6). Dünya Sağlık Örgütü, tütün talebini azaltmak için vergi artışlarının önemine dikkat çekmektedir. Sigara fiyatında en az %75 vergi payı hedefine şu an 30 civarında Avrupa ülkesinde ulaşılmış olmakla birlikte halen bazı ülkelerde (Bağımsız Devletler Topluluğu üyesi ülkelerin tamamı) vergi payı %50'nin biraz altındadır. Vergilemedeki bu farklılık ülkelerin kendi içindeki ve birbirine komşu ülkeler arasındaki fiyat farklılıklarından kaynaklanmaktadır. Bu nedenle, bir ülke içindeki farklı bakanlıklar arasında (örneğin, Sağlık Bakanlığı ve Maliye Bakanlığı) ve komşu ülkeler arasında koordinasyon önemlidir (WHO, 2025). Pandemiden sonra Estonya, Danimarka, İrlanda, İtalya, Avustralya, Kuzey Makedonya tütün ürünlerinin vergi oranını artırmış, Kanada'nın dört eyaleti de ortak ÖTV oranları uygulayacakları bir çerçeveye getirmiştir. Ayrıca Çekya ve Finlandiya, vergi matrahını nikotin poşetlerini de dahil edecek şekilde genişletmiştir (OECD, 2024).

Benzer gerekçeyle alkollü içeceklerin vergi oranlarının artırılması devam etmektedir (Çelikkaya, 2011c). Dünya Sağlık Örgütü'nün en son raporuna göre 148 ülke (Temmuz 2022 itibarıyla) alkollü içeceklerden bir ÖTV almakla birlikte küresel ortalama vergi payı oldukça düşüktür (bira için %13,4 ve alkollü içecekler için %24,8) ve ülkeler arasında önemli farklılıklar vardır. Ayrıca az sayıda ülke bu geliri çeşitli sağlık programlarına tahsis etmektedir (WHO, 2023a). Pandemiden sonra, Estonya, Finlandiya, Hollanda, Güney Afrika alkollü içeceklerin vergisini artırmıştır (OECD, 2024). Öte yandan İzlanda, Hollanda, İngiltere ve Kanada işletmeleri desteklemek amacıyla stratejik indirimler yapmıştır (OECD, 2025a).

ÖTV'lerin öncelikli amacı gelir olmakla birlikte, giderek artan sayıda ülke sağlıklı beslenme için şekerli içeceklerle yüksek vergi koymaktadır. Bu, şekerli içeceklerin satın alınmasını önlemenin en etkili yoludur (WHO, 2023b; Sezgin ve Işık, 2022; Ünlü ve Deniz, 2022; Rakıcı ve Yılmaz, 2021; Sandalcı ve Tuncer, 2018). Dünya Sağlık Örgütü'nün en son

raporuna göre 108 ülke (Temmuz 2022 itibarıyla) en az bir tür şekerli içeceği vergilendirmekle birlikte verginin yükü ortalama %3,4 civarındadır (toplam vergi payı %18,4) ve ülkeler arasında değişkenlik göstermektedir. Çok az sayıda ülke bu geliri sağlık programlarına tahsis etmektedir. Tüketim kaymasını önlemek için verginin tüm içecek türlerine uygulanması gerekirken, genellikle meyve suları ve şekerle tatlandırılmış hazır içeceklerden (çay, kahve, süt gibi) ÖTV dışında tutulmaktadır ve ülkelerin yaklaşık yarısı şişelenmiş sulardan dahi ÖTV almaktadır (WHO, 2023b, 4, 7, 8, 18, 22). WHO, 2023b, 7). Pandemiden sonra, sadece iki Avrupa ülkesi (Estonya ve Romanya) şekerli içeceklere yeni ÖTV'ler getirmiştir (OECD, 2024, 53-54).

SONUÇ

Pandemi sürecinde ve hemen sonrasında aşırı artan fiyatların hane halkları üzerindeki etkisini azaltmak ve ayrıca vergi yükünü dağılımında eşitlik sağlamak amacıyla kullanılan en etkili maliye politikası araçlarından biri KDV olmuştur. Bunun yanında kamu sağlığını korumak ve aynı zamanda gelir elde etmek amacıyla da ÖTV'den yararlanılmıştır. Bu politika araçlarının hedeflerine ulaşip ulaşmadıklarından bağımsız olarak (bu ayrı bir çalışma konusudur) pandemiden sonra mal ve hizmet vergileri grubunda gerçekleştirilen temel politika önlemlerinin ortak özellikleri veya yapılan tespitler şunlardır:

i) Ekonomik dalgalanmaların enerji ve gıda fiyatları üzerindeki yükünü azaltmak için enflasyon baskısı azalana kadar KDV oranlarında geçici indirimler yapılmıştır.

ii) Ekonomik dalgalanmalardan en fazla etkilendiği düşünülen sektörleri destekleme desteklemek için hedefli indirimler yapılmıştır. Bunlar arasında yer alan kadın hijyen ürünlerinde KDV oranlarının indirilmesi aynı zamanda vergilemede cinsiyete dayalı eşitsizliği giderme politikalarının da bir sonucudur. Pandemi salgını hafifletmek için kullanılan ürünlerdeki geçici sıfır oranlar ise neredeyse tamamen sonlandırılmıştır.

iii) Düşük karbonlu tüketimi ve yatırımı teşvik etmeye yönelik davranışsal tepkiler tüm temel vergi türlerine giderek daha fazla entegre olmaktadır. Politika yapıcılar karbon fiyatlandırmasını hedefli vergi teşvikleriyle birleştirmektedir. Bu kapsamda çevresel sürdürülebilirliği teşvik etmek için indirimli veya sıfır KDV oranları giderek daha fazla oranda kullanılmaktadır. Bu önlemler genellikle enerji tasarruflu cihazları, düşük emisyonlu araçları ve yenilenebilir enerji ekipmanlarını hedef almaktadır.

iv) KDV ayrıca yatırımı teşvik etmek, bölgesel kalkınmayı desteklemek ve yerli üretimi desteklemek için de kullanılmaya devam etmektedir.

v) KDV matrahlarında esas olarak vergi gelirlerini artırmak amacıyla ve de KDV sistemini dijital çağın gereklerine göre modernize etmek için çeşitli ayarlamalar yapılmaktadır. Bu reformların çoğu yabancı satıcılar tarafından yerli müşterilere yapılan çevrimiçi satışlarında KDV tahsilatını artırmayı yöneliktir. Ayrıca artan çevrim içi satışlarda potansiyel KDV kayıp ve kaçaklarının önüne geçebilmek için düşük değerli malları KDV kapsamına alan (vergilendiren) reformlar artmaktadır.

vi) Belirli ürün veya faaliyetlerin tüketimini caydırarak gelirleri artırmak ve halk sağlığını desteklemek stratejilerinin bir parçası olarak özellikle tütün, alkollü içecekler ve şekerli gibi sağlıkla ilgili ÖTV'ler artmakta veya yeni vergiler getirilmektedir. Ancak, vergilendirme çabaları uyumsuz seyretmektedir ve bazı yerlerde vergilendirme konusunda daha yavaş ilerleme kaydetmektedir. Tütün ürünleri açısından ülke içi ve ülkeler arası fiyat farklılıklarının koordine edilmesi önemlidir. Hem alkollü içeceklerin hem de şekerli içeceklerin vergilerinin daha sistematik bir şekilde artırılması sağlığa zararlı olan bu ürünlerin tüketimini kısmanın en etkili yolu olacaktır. Ayrıca içecekleri şeker içeriklerine göre vergilendirmek, tüketici tercihlerinin değişmesi ve ayrıca endüstriyel ürünlerin yeniden formüle edilmesini için bir teşvik sağlayacaktır (WHO, 2023a, 30; WHO, 2023b, 24).

KAYNAKLAR

Boz, A. ve Demirbozan, A. (2024). Türkiye'de Meydana Gelen 6 Şubat Kahramanmaraş Depremlerinin Vergi Gelirlerine Etkisi: Kahramanmaraş ve Hatay Üzerine Bir Değerlendirme, International Journal of Public Finance. 9(2), 307-326. <https://doi.org/10.30927/ijpf.1429090>

Coelho, M., Davis, A., Klemm, A. ve Buitron, C. O. (2022). Gendered Taxes: The Interaction of Tax Policy with Gender, IMF Working Paper, 22(26), 1-54, <https://www.imf.org/en/Publications/WP/Issues/2022/02/04/Gendered-Taxes-The-Interaction-of-Tax-Policy-with-Gender-Equality-512231>

Çelikkaya, A., Ünal, S. (2024). Vergilendirme Sürecinde Dijital Dönüşüm ve Gelir Dağılımı, Gazi Kitabevi, Ankara.

Çelikkaya, A. (2023). Vergi Sistemlerinde Cinsiyet Eşitsizliklerinin Giderilmesine Yönelik Reform Önerileri, Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi, 23(3):721-750.

Çelikkaya, A. (2020). Tütün Ürünleri Üzerinden Alınan Özel Tüketim Vergisi Üzerine Genel Bir Değerlendirme, ASEAD, Cilt 7, Sayı 2: 1-14.

Çelikkaya, A. (2019). En Son Katma Değer Vergisi Reformlarının Analizi, Vergi Dünyası Dergisi, 458, 16-28.

Çelikkaya, A. (2018). Dünyada Yenilenebilir Enerji Yatırımlarına Sağlanan Vergi Teşviklerinin Değerlendirilmesi, AKÜ Sosyal Bilimler Dergisi, Cilt 20, Sayı 1: 357-384

Çelikkaya, A. (2011a). "OECD Üyesi Ülkelerde Katma Değer Vergisinin Yapısal Gelişimi ve Son Uyumlaştırma Çabalarının Değerlendirilmesi", Sosyo Ekonomi. 7(14):101-126.

Çelikkaya A. (2011b). "Türkiye ve Avrupa Birliği Ülkelerinde Konaklama ve Yiyecek-İçecek Hizmeti Sunan Turizm İşletmelerinde Katma Değer Vergisi Uygulamalarının Karşılaştırılması". Anatolia Turizm Araştırmaları Dergisi, 22 (2): 167-183

Çelikkaya, A.(2011c). "Bazı Ürünlerden (Alkollü İçecekler, Madeni Yağlar ve Tütün Mamulleri) Alınan Özel Tüketim Vergisinin Ülke Bazında Karşılaştırmalı Analizi". Dumlupınar Ü. SBE Dergisi, 29: 49-65.

OECD (2025a), Tax Policy Reforms 2025: OECD and Selected Partner Economies, OECD Publishing, Paris, <https://doi.org/10.1787/de648d27-en>

OECD (2025b), OECD Economic Outlook, Interim Report March 2025: Steering through Uncertainty, OECD Publishing, Paris, <https://doi.org/10.1787/89af4857-en>.

OECD (2024). Tax Policy Reforms 2024: OECD and Selected Partner Economies. <https://doi.org/10.1787/c3686f5e-en>. (Erişim Tarihi: 05.11.2024).

OECD (2022a), Tax Policy Reforms 2022: OECD and Selected Partner Economies, OECD Publishing, Paris, <https://doi.org/10.1787/067c593d-en>

OECD (2022b), Consumption Tax Trends 2022: VAT/GST and Excise, Core Design Features and Trends, OECD Publishing, Paris, <https://doi.org/10.1787/6525a942-en>.

OECD (2017), International VAT/GST Guidelines, OECD Publishing, Paris, <https://doi.org/10.1787/9789264271401-en>.

OECD/WB/ATAF (2023), AT Digital Toolkit for Africa, OECD, <https://www.oecd.org/tax/consumption/vat-digital-toolkit-for-africa.htm>.

Rakıcı C., Yılmaz, T. Z. (2021). Obezite ile mücadelede ilave şekerli içeceklerin vergilendirilmesi, Karadeniz Teknik Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Sosyal Bilimler Dergisi, Yıl: 11 Sayı: 21 / Haziran 2021, 25-45

Stotsky, J. (2022). Taxation and social protection. ADB The Governance Brief, <https://www.adb.org/sites/default/files/publication/787961/governance-brief-045-taxation-social-protection.pdf>

Sandalcı, U., Tuncer, G. (2018). Obezite vergisi teorisine ilişkin bir inceleme, finans ekonomi ve sosyal araştırmalar dergisi 3 (4): 742-764, doi : 10.29106/fesa.487333

Sezgin, B. S., Işık, S. (2022). Obezite ile Mücadelede Şekerli İçecek Vergilerinin Kullanımı Üzerine Bir Analiz, Troyacademy 7 (3), 455-483, 2022, DOI: <https://doi.org/10.31454/troyacademy.1130976>

Ünlü, T. N., Deniz, D. (2022). Obezite Politikaları; Türkiye ve Almanya Uygulama Karşılaştırılması. Selçuk Sağlık Dergisi, 3(1), 62 – 78.

WHO (2025). Promoting taxation on tobacco products, <https://www.who.int/europe/activities/promoting-taxation-on-tobacco-products> (27.02.2025).

WHO (2023a). Global report on the use of alcohol taxes, Geneva: World Health Organization; Licence: CC BY-NC-SA 3.0 IGO. <https://iris.who.int/bitstream/handle/10665/374530/9789240084995-eng.pdf> (27.02.2025).

WHO (2023b). Global report on the use of sugar-sweetened beverage taxes, Geneva: World Health Organization; Licence: CC BY-NC-SA 3.0 IGO. <https://iris.who.int/bitstream/handle/10665/374614/9789240086104-eng.pdf?sequence=1> (27.02.2025).

KATKI ORANLARI VE ÇIKAR ÇATIŞMASI/ CONTRIBUTION RATES AND CONFLICTS OF INTEREST

Etik Beyan	Bu çalışmanın hazırlanma sürecinde bilimsel ve etik ilkelere uyulduğu ve yararlanılan tüm çalışmaların kaynakçada belirtildiği beyan olunur.	Ethical Statement	It is declared that scientific and ethical principles have been followed while carrying out and writing this study and that all the sources used have been properly cited.
Yazar Katkıları	<i>Çalışmanın Tasarlanması:</i> AÇ (%100) <i>Veri Toplanması:</i> AÇ (%100) <i>Veri Analizi:</i> AÇ (%100) <i>Makalenin Yazımı:</i> AÇ (%100) <i>Makale Gönderimi ve Revizyonu:</i> AÇ (%100) <i>Sorumlu Yazar:</i> Yazar ad-soyad baş harfleri ile belirtilmiştir.	Author Contributions	<i>Research Design:</i> AÇ (%100) <i>Data Collection:</i> AÇ (%100) <i>Data Analysis:</i> AÇ (%100) <i>Writing the Article:</i> AÇ (%100) <i>Article Submission and Revision:</i> AÇ (%100) <i>Corresponding Author:</i> The author's name and surname are indicated with initials.
Etik Bildirim	info@akademikyorum.com	Complaints	info@akademikyorum.com
Çıkar Çatışması	Çıkar çatışması beyan edilmemiştir.	Conflicts of Interest	The author(s) has no conflict of interest to declare.
Finansman	Bu araştırmayı desteklemek için dış fon kullanılmamıştır.	Grant Support	The author(s) acknowledge that they received no external funding in support of this research.
Telif Hakkı & Lisans	Yazarlar dergide yayınlanan çalışmalarının telif hakkına sahiptirler ve çalışmaları CC BY-NC 4.0 lisansı altında yayımlanmaktadır.	Copyright & License	Authors publishing with the journal retain the copyright to their work licensed under the CC BY-NC 4.0.