

# İSKANDİNAV ÜLKELERİNDE EKONOMİ ve UYGULANAN VERGİ SİSTEMİ ÜZERİNE GENEL BİR BAKIŞ

## AN OVERVIEW OF THE ECONOMY AND TAX SYSTEM IN NORDIC COUNTRIES



Yiğit YILMAZ\*

### ÖZ

Avrupa'nın kuzeyinde yer alan İskandinav ülkeleri gerek ekonomik göstergeleri gerekse yaşam standartları açısından dünyanın önde gelen ülkeleridir ve bu durum vergi sistemleri açısından da benzerlik göstermektedir. İskandinav ülkeleri olan Norveç, İsveç ve Danimarka'nın vergi sistemleri uygulamada birbirlerine yakın olup vergilerin gayrisafi yurtiçi hâsıla içerisindeki payları da oldukça yüksektir. Bu devletlerin ekonomideki paylarının yüksek olması, sosyal refah devleti politikaları ve yapılan yatırımlar bu ülkelerdeki vergi yüklerinin fazla olmasına sebebiyet vermektedir. İkili gelir vergisi sistemi modelini ilk olarak uygulamaya koyan İskandinav ülkelerinde vergi gelirlerinin artışı ve buna bağlı olarak yapılan sosyal ve ekonomik yatırımlar bu ülkelerde yaşayan vatandaşların yaşam kalitesi seviyesini yükseltmektedir. Çalışmamızda İskandinav ülkelerinin ekonomik göstergelerine ile Türkiye'nin

### ABSTRACT

Nordic Countries in the north of Europe are the leading countries in the world, both in terms of economic indicators and living standards, and this is similar in terms of tax systems. The tax systems of Norway, Sweden and Denmark, which are Nordic Countries, are in practice close to each other and their share of taxes in gross domestic product is quite high. The high share of these states in the economy, the policies of the social welfare state and the investments made cause the tax burdens in these countries to be excessive. The increase in tax revenues and the social and economic investments made in Nordic Countries, which first implemented the dual income tax system Model, increase the quality of life of the citizens living in these countries. In this study, the economic indicators of Nordic Countries and the economic indicators of Turkey will be compared and the tax systems and tax

\* Vergi Müfettiş Yardımcısı, Hazine ve Maliye Bakanlığı, yigit.yilmaz@vdk.gov.tr, ORC-ID: 0000-0003-1251-8862.

Yılmaz, Y. (Şubat 2020). İskandinav Ülkelerinde Ekonomi ve Uygulanan Vergi Sistemi Üzerine Genel Bir Bakış, *Vergi Raporu*, 245, (143-160).

**Makale Türü:** Derleme Makalesi

**M.G.T.:** 21.10.2019 / **M.K.T.:** 14.01.2020

ekonomik göstergeleri karşılaştırılacak olup, bu ülkelerde uygulamada olan vergi sistemleri ve vergi teşkilat yapıları incelenecektir.

**Anahtar Kelimeler:** İskandinav Ülkeleri Vergi Sistemi, İsveç, Norveç, Danimarka, İkili Gelir Vergisi

**Jel Sınıflandırması Kodları:** A10, J18, H20.

## GİRİŞ

İskandinav ülkeleri Norveç, İsveç ve Danimarka benzer tarihsel, kültürel ve ekonomik unsurları paylaşmaktadır. Coğrafik özellikleri ve dünya üzerindeki konumları bu ülkelerin geçmişten günümüze yakın ilişkilerde bulunmasına sebep olmuştur.

Özellikle 2. Dünya Savaşı'ndan sonra ortak politikalar uygulamaya başlayan İskandinav ülkeleri zamanla hareketli bir özel sektöre, güçlü bir kamu ekonomisine ve gelişmiş bir karma ekonomi sistemine sahip olarak etkin birer refah devleti haline gelmişlerdir.<sup>1</sup>

İskandinav ülkelerinde işsizlik oranları oldukça düşük olup, istihdam seviyesi yüksektir. Enflasyon oranının düşük olması da istikrarlı büyümelerine ön ayak olmaktadır. Kişi başına düşen gelir dünya ortalamasının üzerindedir. OECD verilerine göre kişi başına düşen gayrisafi yurtiçi hasılları 2018 yılı için Norveç'te 65.602 dolar, İsveç'te 52.766 dolar, Danimarka'da 55.137 dolar iken Türkiye'de kişi başına düşen gayrisafi yurtiçi hâsıla aşağı yukarı 28.205 dolar seviyesindedir.<sup>2</sup>

Çalışmamızda İskandinav ülkelerinde uygu-

organization structures in practice in these countries will be examined.

**Keywords:** Nordic Countries Tax System, Sweden, Norway, Denmark, Dual Income Tax

**Jel Classification Codes:** A10, J18, H20.

lamada olan vergi sistemlerinden yapılan vergi reformlarına ve vergi teşkilat yapılarına yer verilmiş olup, Türkiye ile olan ekonomik ilişkileri ile ilgili araştırmalara yer verilmiştir.

## 1- İSKANDINAV ÜLKELERİNDE VERGİ SİSTEMİ

### 1.1-İskandinav Ülkelerinin Ekonomik Tarihçesi

İskandinav ülkelerinin tarihsel süreci tekdüze olmasa da, bu ülkelerin gelişim çizgilerinin birbirlerine bezer olduğu savunulabilmektedir.<sup>3</sup> İskandinav bölgesinde Danimarka, Baltık'taki deniz üstünlüğü için Hansa Birliği<sup>4</sup> ile rekabet ederek egemenliğini Atlantik'ten Estonya'ya kadar genişleterek Orta Çağ'da ilk emperyal güç olmuştur. İsveç, 16. ve 17. yüzyıllarda Baltık boyunca genişleyen ikinci emperyal güç oldu. 17. Yüzyılda İsveç, yüksek kaliteli demir, katran ve bakıra üzerinde monopole sahip olarak "zamanının OPEC'i" olarak tanımlanıyordu.<sup>5</sup> Ancak, Rusya ve Prusya 17. yüzyıldaki artan zayıflıklarından kurtulmaya başlamaları sebebiyle İsveç eski gücünü koruyamadı.

<sup>1</sup> ARMAĞAN, Ramazan ve DİKMEZ, Süleyman, 2015, "İskandinav Ülkeleri Vergi Sistemleri ve Gelirlerinin Karşılaştırılması Bir Analizi", AKÜ İİBF Dergisi, Sayı:2, Aralık/2015, s.67-81

<sup>2</sup> (<https://data.oecd.org/gdp/gross-domestic-product-gdp.htm>).

<sup>3</sup> ALESTALO, Matti ve KUHNLE, Stein 1987. "The Scandinavian route: Economic, social and political developments in Denmark, Finland, Norway, and Sweden.", In R. Erikson et al. (eds.).

<sup>4</sup> Hansa Birliği: Almanya'nın kuzeyindeki kentlerin ve yabancı ülkelerde yaşayan Alman gruplarının, karşılıklı çıkarlarını korumak amacıyla kurdukları ticari örgütlenme. Kuruluşu 1358'dir.

<sup>5</sup> WALLERSTEIN, Immanuel. (1980), "The Modern World System II: Mercantilism and the Consolidation of the European World-Economy", 1600-1750. Academic Press, New York.

19. yüzyılın ilk yıllarında, Danimarka, İsveç ve Norveç genişleyen kapitalist dünya sisteminin kenarında bir pozisyon işgal ediyor görüntüsündeydi. Zamanla İngiliz pazarlarına daha fazla dâhil oldular, ekonomileri tek taraftaydı ve üretim yapıları birincil emtia üretimine bağlandı. Bununla birlikte, özellikle tarımsal üretimleri, Doğu Avrupa'da hüküm süren çevresel yapıya aykırı bir şekilde gelişmeye başlamıştı.<sup>6</sup>

19. yüzyılda Danimarka, İsveç ve Norveç'te yavaş yavaş bir tarımsal dönüşüm yaşanmıştır. Tarımın ticarileşmesi, piyasa ekonomisinin yayılması ve çeşitli tarımsal yenilikler güney bölgelerden kuzeye doğru genişlemiştir. 1930'ların başlarına kadar İskandinav ülkeleri birer tarım ülkesi olarak varlıklarını sürdürmüşlerdir.<sup>7</sup> 1930'lu yıllardan sonra sosyal refah devleti politikaları istikrarlı dönemin başlamasında önemli rol oynamıştır. İstikrarlı dönemin başlamasında İskandinav ekonomisinde yaşanan endüstriyel devrimin de büyük etkisi olmuş, demir ve çelik üretimi artarak mühendislik ve sanayi gelişmiştir.

1930'lardan sonra İsveç, Norveç ve Danimarka sınıflar arasındaki eşitsizliği azaltabilmek ve yoksulluğu giderebilmek için ekonomiye müdahalenin hacmini ve boyutlarının önemli ölçüde arttırmışlardır. 1980'li yıllara kadar GSYH'nin yaklaşık %50'sinden fazlası kamu sektörüne tahsis edilmiş ve GSYH'nin yarısından fazlasının paylaşımı piyasa ekonomisinin dışına çıkartılmıştır.<sup>8</sup>

Birinci Dünya Savaşı patlak verene kadar geçen sürede, İskandinav ülkeleri Avrupa'nın en hızlı büyüyen ekonomileri arasındaydı.<sup>9</sup> Kapitalizmin altın çağı olarak nitelendirilen 1950'ler ve 1960'larda İskandinav ülkeleri evrenselci refah devletleri olarak dünyanın en zengin ülkeleri arasına girerek kurumsallaştı. İskandinavya'daki 19. yüzyılda ve 20. yüzyılın başlarında ekonomik büyümenin en önemli hızlandırıcısı olan İngiltere'nin 1980'lerin sonlarından itibaren, kişi başına düşen GSYİH'nin eski kuzeydoğu bölgelerindeki ülkelere daha düşük GSYİH'ye sahip olması da ironiktir.<sup>10</sup>

## 1.2- İskandinav Ülkelerinin Ekonomilerinde Genel Durum

### 1.2.1- Norveç'e İlişkin Veriler

Özellikle 1970'lerde petrol ve doğal gaz rezervlerinin bulunması ve buna balıkçılık sektörünün yarattığı katma değer eklenmesi ile birlikte Norveç ekonomisi süratle gelişmiştir. Hatta yaşam standardı ve ekonomik gelişmişlik bakımından Avrupa Birliği ülkelerinin üzerinde olduğunu düşündüğü için Avrupa Birliği'ne katılmayı reddetmiştir. Norveç'te son 40 yılda çok önemli gelişmeler yaşanmasına rağmen, yerel yönetimlerin elde ettikleri özerklik, 19. yüzyıla kadar dayanmaktadır. Kjellberg bu dönemi "laissez-faire ulusal politikası"<sup>11</sup> olarak nitelendirmektedir. Bu dönemden itibaren yerel yönetimlere; kanalizasyon, çöp toplama, su, gaz ve elektrik tedariki, yol

<sup>6</sup> KUHNLE, Stein, ve HORT, Sven (2004), "The Developmental Welfare State in Scandinavia Lessons for the Developing World", Eylül/2014.

<sup>7</sup> KUHNLE, Stein, ve HORT, Sven (2004), "The Developmental Welfare State in Scandinavia Lessons for the Developing World", Eylül/2014.

<sup>8</sup> Güneri AKALIN. (2002), "Türkiye'de Piyasa Ekonomisine Geçiş ve Ekonomik Kriz", Ankara: Türkiye İşveren Sendikaları Konfederasyonu

<sup>9</sup> BAIROCH, Paul 1981. "The main trends in national economic disparities since the industrial revolution" In P. Bairoch and M. Lévy-Leboyer (eds.), Disparities in Economic Development since the Industrial Revolution, Macmillan Press, London.

<sup>10</sup> ALESTALO, Matti and KUHNLE, Stein. 1987. "The Scandinavian route: Economic, social and political developments in Denmark, Finland, Norway, and Sweden.", In R. Erikson et al. (eds.).

<sup>11</sup> KJELLBERG, F. 1981, "The expansion and standardization of local finance in Norway, The local fiscal crisis in Western Europe." Sage Publications, London.

yapımı, eğitim, sağlık hizmetleri gibi yeni sorumluluklar verilmiştir. Dolayısıyla yerel yönetimlerin elde ettiği bu özerklik, yerel yönetimlerin halka sundukları hizmetlerde ve giderlerde önemli artışa yol açmıştır. Artan giderler, hem merkezi idareden yerel idarelere yapılan gelir transferlerini artırmış hem de yerel vergilerinin artmasına yol açmıştır. Günümüzde yerel yönetimlerin gelirleri yaklaşık olarak GSYİH'nin %16-17'sini oluşturmaktadır.<sup>12</sup>

Norveç ekonomisi, serbest pazar etkinlikle riyle hükümet müdahalesinin bir bileşimini içeren karma ekonominin bir örneğidir. Hükümet, petrol sektörü ve elektrik üretimi gibi kilit alanları kontrol eder. Petrol kaynakları üzerindeki kontrol mekanizmaları, Norveç'teki ana işletmelerde devlet mülkiyetinin bir birleşimidir.<sup>13</sup>

2018 yılında Norveç'in gayrisafi milli hasılası 363 milyar USD'dir. Norveç, kişi başına düşen milli gelir itibarıyla dünyanın en zengin ülkeleri arasında olduğu söylenebilir. 2018 yılında Norveç'te kişi başına düşen milli gelir 65 602 USD'dir.<sup>14</sup> Diğer OECD üyesi ülkeler ve üye olmayan ülkeler bazında değerlendirildiğinde Norveç'te kişi başına düşen milli gelir tutarının oldukça yüksek olduğu söylenebilir.

Petrol ve doğalgaz sektörlerinin, Norveç

ekonomisinde önemli bir yeri vardır. Norveç ilk kez petrol stoklarını Kuzey Denizi'nde 1969 yılında keşfetmiş ve 1971 yılında ticaret amacı ile kullanmaya başlamıştır. 2010 yılı itibarıyla Norveç'in toplam GSMH'sinin %18'inin petrol ve doğalgaz sektörleri oluşturmaktadır.

2010 yılı itibarıyla Norveç'in toplam GSMH'sinin %18'ini petrol ve doğalgaz sektörleri oluşturmaktadır. Aynı zamanda petrol ve doğalgaz, Norveç'in en büyük ihracat ürünleridir. Norveç'in toplam ihracatının %58'i sözü edilen ürünlerle gerçekleşmektedir. Ayrıca Norveç, deniz ürünleri, balıkçılık ve balina avcılığı alanlarında da oldukça gelişmiştir. Halkın %2'si balina avcılığıyla uğraşmaktadır. Balinacılık, milli gelire %1 oranında katkıda bulunmaktadır.<sup>15</sup>

İşsizlik oranı bakımından ülkemiz ile kıyaslandığında arada oldukça büyük bir fark olduğu görülmektedir. Norveç'te 2018 yılında tespit edilen işsizlik oranı %3,8 iken ülkemizde bu oran %10,9 civarındadır.<sup>16</sup> Enflasyon oranları bakımından da durum işsizlik oranları ile benzerlik göstermektedir. Norveç'te 2018 yılı enflasyon oranları %2,8 civarında iken ülkemizde bu oran %16,3'tür.

Norveç ile ülkemiz arasındaki ikili ekonomik ilişkilere ilişkin veriler aşağıdaki tablodaki gibidir.

<sup>12</sup> ÇİÇEK, Hüseyin Güçlü ve ÇİÇEK, Serdar, 2012, "Norveç Yerel Vergi Sistemi", Uluslararası Yönetim İktisat ve İşletme Dergisi, Sayı: 16, s.202

<sup>13</sup> TATARI, Begüm (2006), "Norveç'in Ticari Ve Ekonomik Yapısı Ve Türkiye-Norveç Ticari Ve Ekonomik İlişkileri" İzmir Ticaret Odası, <http://www.izto.org.tr/NR/rdonlyres/10D3794D-E098-41B9-89C3-60BD2322124B/9037/NORVEC2007Eylul.pdf>

<sup>14</sup> (<https://data.oecd.org/gdp/gross-domestic-product-gdp.htm>).

<sup>15</sup> İMAMOĞLU, A. (2007), "Avrupa Birliği Genişleme Politikaları Çerçevesinde Norveç'in Konumu" İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi, İstanbul.s.32-35

<sup>16</sup> Country statistical profile: Turkey 2019. (<https://www.oecd-ilibrary.org/sites/g2g9e6a8-en/index.html?itemId=/content/component/g2g9e6a8-en>).

**Tablo 1.** Norveç ile Türkiye Arasında Yapılan İthalat ve İhracata İlişkin Veriler

Yıllar	2016	2017	2018	2017/2018 Değişim Oranı
<b>İhracatımız</b>	559 Milyon \$	548 Milyon \$	513 Milyon \$	-%6,5
<b>İthalatımız</b>	627 Milyon \$	840 Milyon \$	765 Milyon \$	-%9,1
<b>Toplam Ticaret Hacmi</b>	1.186 Milyon \$	1.388 Milyon \$	1.278 Milyon \$	-%8
<b>Denge</b>	-68 Milyon \$	-292 Milyon \$	-252 Milyon \$	%13,7

**Kaynak:** <http://www.mfa.gov.tr/norvec-ekonomisi.tr.mfa>

2018 yılında Norveç'e ihracatımız 513 milyon USD, Norveç'ten ithalatımız 765 milyon USD ve ikili ticaret hacmimiz 1 milyar 278 milyon USD olmuştur. Bu rakamlar 2017 yılına kıyasla ihracatımızda %6,5 azalış, ithalatımızda %9,1 azalış ve ikili ticaretimizde de %8 oranında azalışa işaret etmektedir.

T.C. Merkez Bankasının verilerine göre, 2002-2018 arasında Norveç'ten ülkemize yapılan doğrudan yatırımların toplam miktarı 862 milyon USD olarak gerçekleşmiştir.

T.C. Merkez Bankası verilerine göre, 2002-2018 arasında Türkiye'de yerleşik kişilerce Norveç'e yapılan doğrudan yatırımların toplam miktarı 190 milyon USD'dir

### 1.2.2- İsveç'e İlişkin Veriler

İsveç, 1995'te AB üyesi olmasının ardından 1995-2005 yılları arasında hem AB hem OECD ortalamasının üzerinde büyüme göstermiştir. İsveç ekonomisi fazla vermeye, kamu borcu da düşmeye başlamıştır. Küresel piyasalarda yaşanan kriz İsveç'in temel makroekonomik değerlerini olumsuz etkilemiş, bu çerçevede İsveç ekonomisi, ağır kriz yaşadığı 1991-1993 yıllarından sonra ilk kez küçülmeye başlamış olup bütçesinde açık vermiştir. İsveç Kronu değer kaybetmiş ve işsizlik oranları artmaya başlamıştır. Krize karşı

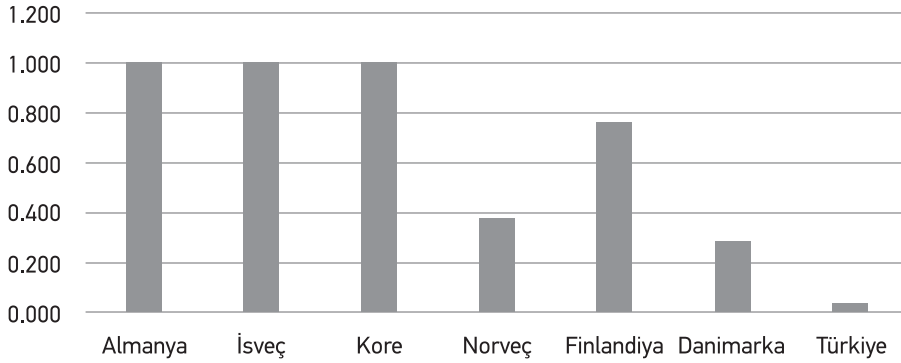
özellikle bankacılık sektöründe alınan önlemlerle birlikte İsveç ekonomisi 2010 yılında krizden çıktığının işaretlerini göstermeye başlamış ve GSYİH'si %5,5 artmıştır. İsveç ekonomisinin büyümesi ilerleyen yıllarda azalarak da olsa devam etmiştir. İsveç Euro bölgesine dâhil değildir.

Sosyal refah devleti geleneğinin çok sağlam temellere dayandığı İsveç'te ortalama gelir düzeyi yüksek ve iş kolları arasındaki gelir farkı göreceli olarak azdır. İsveç'te iş akitlerinde genel prensip olarak süre sınırı bulunmamaktadır. İşverenler işçi çıkarırken belirli kurallara uymakla yükümlüdür. Bir işyerinde istihdam düşüşü durumunda, en son işe giren kişi ilk çıkarılmakta, ancak herhangi bir kişi işten çıkarılmadan önce şirketin başka alanlarında iş imkânı olup olmadığı araştırılmakta ve var ise oraya transfer edilmektedir.

Stokastik Sınır Etkinsizlik Modelinden faydalanılarak Ar-Ge faaliyetleri için 23 OECD ülkesi için elde edilen teknik etkinlik sonuçlarına aşağıdaki tabloda yer verilmiştir. Etkinlik değerleri, 0 ile 1 değerleri arasındadır. 1 değerine eşit olan ülkeler, etkindir ve etkinlik sınırını belirtirler. Seçilmiş OECD ülkeleri içerisinde Ar-Ge bakımından tam etkin olan ülkeler, Almanya, İtalya, Kore, Hollanda, İspanya ve İsveç'tir. En düşük etkinliğe sahip olan ülke ise 0.031 düzeyindeki skor ile Türkiye'dir.<sup>17</sup>

<sup>17</sup> Sibel AYBARÇ ve Sibel SELİM. 2017, "Seçilmiş OECD Ülkelerinde AR-GE Faaliyetlerine Yönelik Kamu Harcamalarının Karşılaştırmalı Etkinlik Analizi", Journal of Entrepreneurship and Development, Sayı:2, s.10-11

### Teknik Etkinlik



İsveç'te araştırma geliştirmeye büyük önem verilmektedir. Ar-Ge harcamalarının GSYİH'e oranlarının karşılaştırmalı analizine ilişkin tablosu aşağıda yer almaktadır. Ar-Ge harcamalarının

%70'i özel sektör, %27'si yükseköğretim kurumları ve %3,3'ü kar amacı gütmeyen özel sektör kuruluşları tarafından yapılmaktadır.<sup>18</sup>

**Tablo 2.** Ar-Ge Harcamalarının GSYİH'ye Göre Oranları

Ülkeler	2013	2014	2015	2016	2017
İsveç	3,303	3,143	3,264	3,269	3,397
Norveç	1,650	1,712	1,913	2,031	2,093
Danimarka	2,970	2,914	3,055	3,104	3,046
Türkiye	0,818	0,861	0,882	0,945	0,961

**Kaynak:** <https://data.oecd.org/rd/gross-domestic-spending-on-r-d.htm>

İskandinav ülkeleri ile karşılaştırıldığında ülkemizin Ar-Ge harcamalarının GSYİH içindeki payının oldukça düşük seviyede olduğu tablodan

görülmektedir.

İsveç ile ülkemiz arasındaki ikili ekonomik ilişkilere ilişkin veriler aşağıdaki tablodaki gibidir.

**Tablo 3.** İsveç ile Türkiye Arasında Yapılan İthalat ve İhracata İlişkin Veriler

Yıllar	2016	2017	2018	2017/2018 Değişim Oranı
İhracatımız	1.215 Milyon \$	1.415 Milyon \$	1.481 Milyon \$	%4,6
İthalatımız	1.478 Milyon \$	1.777 Milyon \$	1.731 Milyon \$	-%2,6
Toplam Ticaret Hacmi	2.694 Milyon \$	3.192 Milyon \$	3.212 Milyon \$	%0,6
Denge	-263 Milyon \$	-362 Milyon \$	-250 Milyon \$	%31

**Kaynak:** <http://www.mfa.gov.tr/isvec-ekonomisi.tr.mfa>

<sup>18</sup> TANTUŞ, H. Ömer (2015), "İskandinav Ülkeleri İsveç", Satürk Yayınları, s.2

2018 yılında İsveç'e ihracatımız 1 milyar 481 milyon USD, İsveç'ten ithalatımız 1 milyar 731 milyon USD ve ikili ticaret hacmimiz 3 milyar 212 milyon USD olmuştur. Bu rakamlar 2017 yılına kıyasla ihracatımızda %4,6 artış yaşandığını gösterirken, ithalatımızda %2,6 oranında azalış olduğunu göstermekte olup toplam ticaret hacmimizde %0,6 oranında artışa işaret etmektedir.

T.C. Merkez Bankasının verilerine göre, 2002-2018 arasında İsveç'ten ülkemize yapılan doğrudan yatırımların toplam miktarı 317 milyon USD olarak gerçekleşmiştir.

T.C. Merkez Bankası verilerine göre, 2002-2018 arasında Türkiye'de yerleşik kişilerce İsveç'e yapılan doğrudan yatırımların toplam miktarı 115 milyon USD'dir

### 1.2.3- Danimarka'ya İlişkin Veriler

Danimarka ekonomisi, 2016 Dünya Bankası verilerine göre, dünyanın 34. Avrupa'nın ise 14. büyük ekonomisidir. Danimarka'da özel tüketim harcamaları GSYİH'in yaklaşık yarısına eşit olup, bu oran kamu harcamalarının yüksek olmasından dolayı diğer pek çok AB ülkesine göre daha düşüktür. Son dönemde yapılan reformlar sayesinde devletin ülke ekonomisindeki payı azalmasına karşın, kamu harcamaları hala GSYİH'in dörtte biri gibi yüksek bir paya sahiptir. Ülkenin gayri safi yatırımları ekonominin durumuna göre GSYİH'in yaklaşık %20'si civarında değişmektedir. Bu yatırımların oranı diğer AB ülkeleri ile karşılaştırıldığında Danimarka'nın yüksek seviyedeki üretim verimliliği, ekonomisinin dışa açıklığı ile açıklanmaktadır.

Danimarka ekonomisi 1990'lı yıllardan itibaren mortgage kredi sistemi, özel sektörü destekleyici vergi reformları, istihdam hayatındaki düzenlemeler sonucu büyük bir dönüşüm geçirmiştir. Telekomünikasyon ve enerji sektörlerinde yapılan özelleştirmeler sonucunda da ürün pazarlarında rekabet oldukça yoğunlaşmıştır. Son dönemde ise vergi artışlarının durdurulması, istihdamı teşvik etmek amacıyla gelir vergisindeki indirimler, refah düzeyinde herhangi bir kısıtlama olmadan merkezi ve yerel yönetimlerde verimliliği artırarak kamu harcamalarının azaltılması, ar-ge faaliyetlerinin teşviki, inşaat sektörü yatırımları ve çevre dostu politikalarının desteklenmesi Danimarka ekonomisinde önemli rol oynamaktadır.

Danimarka'nın 2011-2015 yılları arası enflasyon oranı %0,5 olarak gerçekleşmiştir. Zayıflayan yerel talep, ücretlerde artışın düşük düzeyde olması, dünya piyasalarında meta fiyatlarının gerilemesi ülkedeki enflasyon oranını da baskı altında tutmaktadır. 2015 yılı enflasyon oranı ortalama olarak %0,5 düzeyinde gerçekleşmiştir. 2016 için yıllık enflasyon oranı beklentisi %0,2'dir.<sup>19</sup>

Danimarka ile ülkemiz arasındaki ikili ekonomik ilişkilere ilişkin veriler aşağıdaki tablodaki gibidir.

Danimarka ile ülkemiz arasındaki ikili ekonomik ilişkilere ilişkin veriler aşağıdaki tablodaki gibidir.

**Tablo 4.** Danimarka ile Türkiye Arasında Yapılan İthalat ve İhracata İlişkin Veriler

Yıllar	2017	2018	2017/2018 Değişim Oranı
<b>İhracatımız</b>	1.012 Milyon \$	1.070 Milyon \$	%5,7
<b>İthalatımız</b>	808 Milyon \$	813 Milyon \$	%0,6
<b>Toplam Ticaret Hacmi</b>	1.820 Milyon \$	1.883 Milyon \$	%3,4
<b>Denge</b>	204 Milyon \$	257 Milyon \$	%26

**Kaynak:** <http://www.mfa.gov.tr/danimarka-ekonomisi.tr.mfa>

<sup>19</sup> Uludağ İhracatçı Birlikleri Genel Sekreterliği Arge Şubesi, (<http://www.uib.org.tr/tr/kbfile/danimarka-ulke-raporu>). Kasım 2017, s.5

2018 yılında Danimarka'ya ihracatımız 1 milyar 70 milyon USD, Danimarka'dan ithalatımız 813 milyon USD ve ikili ticaret hacmimiz 1 milyar 883 milyon USD olmuştur. Bu rakamlar 2017 yılına kıyasla ihracatımızda %5,7 artış, ithalatımızda %0,6 artış ve ikili ticaretimizde de %3,4 oranında artışa işaret etmektedir.

2018 yılı Haziran ayı sonu itibarıyla ülkemizde 669 adet Danimarka sermayeli şirket ticari faaliyetlerini sürdürmektedir. Şirketler rüzgâr enerjisi, inşaat, imalât, sağlık, ticaret, turizm (otel-pansiyon) ve gıda gibi alanlarda faaliyet göstermektedir.

T.C. Merkez Bankasının verilerine göre, 2002-2018 arasında Danimarka'dan ülkemize yapılan

doğrudan yatırımların toplam miktarı 631 milyon USD olarak gerçekleşmiştir.

T.C. Merkez Bankası verilerine göre, 2002-2018 arasında Türkiye'de yerleşik kişilerce Danimarka'ya yapılan doğrudan yatırımların toplam miktarı 24 milyon USD'dir.<sup>20</sup>

## 2- İSKANDINAV ÜLKELERİNDE UYGULAMADA OLAN VERGİ SİSTEMLERİNİN ÖZELLİKLERİ

İskandinav ülkeleri ve Türkiye'de sermaye kazançları, gelir ve karlar üzerinden elde edilen vergi gelirlerinin GSYH'ye oranları ve OECD ülkeleri ortalamasına ilişkin tablo aşağıda verilmiştir.

**Tablo 5.** İskandinav Ülkeleri ve Türkiye'de Sermaye Kazançları, Gelir ve Karlar Üzerinden Elde Edilen Vergi Gelirlerinin GSYH'ye Oranları-OECD Ortalaması ile

	1998	2006	2013	2017
Norveç	%41,6	%42,8	%39,9	%38,2
İsveç	%48,4	%46,0	%42,9	%44,0
Danimarka	%47,9	%46,5	%45,9	%46,0
Türkiye	%20,2	%23,6	%25,3	%24,9
OECD Ortalaması	%33,4	%33,5	%33,4	%34,2

**Kaynak:** (<http://stats.oecd.org/index.aspx?DataSetCode=REV>). Erişim tarihi: 30 Ağustos 2019.

Yukarıdaki tablo incelendiğinde vergi gelirlerinin GSYİH içindeki oranları yıllara göre değişiklik göstermekle beraber İskandinav ülkelerindeki bu oranın tabloda yer alan yıllarda Türkiye oranlarının iki katına yakın olduğu görülmektedir.

İskandinav ülkelerinde 20. yüzyılda yaşanan sosyal ve ekonomik dönüşüm vergi sistemlerini de doğrudan etkilemiş ve vergi sistemlerinde değişik yıllarda reformlar gerçekleştirilmiştir. Danimarka vergi sistemindeki reform çalışmaları 1987 yılında başlamıştır. Bu reform öncesinde vergi

sistemi, çok yüksek marjinal vergi oranlarına ve dar bir vergi tabanına sahip iken; 1987, 1994, 1999 ve 2004 yıllarında gerçekleştirilen reformlarla birlikte daha adil bir vergi sistemi oluşturulmuştur.<sup>21</sup> Danimarka'da son olarak 2010 yılında bir vergi reformu daha gerçekleştirilmiş ve bu reform ile orta ve uzun vadede emek arzını artırmak; kısa vadede ise küresel ekonomik krizlerin etkilerini yumuşatılmasının sağlanması amaçlanmıştır.<sup>22</sup>

Norveç vergi sistemindeki reform çalışmaları 1992 yılında başlamış ve ikili vergi modeli

<sup>20</sup> (<http://www.mfa.gov.tr/danimarka-ekonomisi.tr.mfa>).

<sup>21</sup> OECD, 2006, "Tax Policy Reforms in Denmark", Paris, (<http://www.oecd.org/ctp/tax-policy/37154664.pdf>).

<sup>22</sup> Danish Ministry of Taxation, 2015, "The Danish Ministry of Taxation", <http://www.skm.dk/english/the-danish-ministry-of-taxation/>



uygulamaya konulmuştur. Ancak vergi oranlarındaki farklılık sebebiyle 2006 yılında bir reform daha gerçekleştirilerek emek gelirlerine ilişkin vergi oranları düşürülmüştür. Son olarak 2014 yılı itibarıyla yapılan düzenlemelerle gelir vergisi ve servet vergisi oranları düşürülmüş, vaset ve intikal vergisi yürürlükten kaldırılmıştır.<sup>23</sup> İsveç'teki ilk vergi reformu da Danimarka ve Norveç ile aynı dönemde yaşanmıştır. Yüzyılın vergi reformu olarak adlandırılan 1991 reformu günümüz vergi sisteminin temelini oluşturmuş ve pek çok ülkeye ilham vermiştir.<sup>24</sup> Bu reformu

2000 yılındaki vergi indirimi, 2004 yılında miras vergisinin kaldırılması ve 2008 yılı emlak vergisi reformu izlemiştir.

İskandinav ülkelerindeki dolaylı ve dolaysız vergiler aşağıdaki tabloda yer almaktadır. İskandinav ülkelerinde dolaysız vergilerin en önemlileri kişisel gelir vergisi ve kurumlar vergisidir. İskandinav ülkeleri vergi reformları ile vergilerin vatandaşlar arasında daha adil dağıtılması, istikrarın sağlanması, vergi tabanının geliştirilmesi ve uluslararası yatırımcıların ülkeye çekilmesini hedeflemektedirler.

**Tablo 6.** İskandinav Ülkelerinde Uygulamada Olan Vergi Türleri

	Norveç	İsveç	Danimarka
Dolaylı Vergiler	<ul style="list-style-type: none"> <li>Katma Değer Vergisi</li> <li>Özel Tüketim Vergisi</li> <li>Çevre Vergisi</li> <li>Gümrük Vergisi</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Katma Değer Vergisi</li> <li>Varlık Vergisi</li> <li>Gümrük Vergisi</li> <li>Çevre Vergisi</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Katma Değer Vergisi</li> <li>Özel Tüketim Vergisi</li> <li>Çevre Vergisi</li> <li>Gümrük Vergisi</li> </ul>
Dolaysız Vergiler	<ul style="list-style-type: none"> <li>Kişisel Gelir Vergisi</li> <li>Kurumlar Vergisi</li> <li>Servet Vergisi</li> <li>Emlak Vergisi</li> <li>Sosyal Güvenlik Katkı Payları</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Gelir Vergisi</li> <li>Kurumlar Vergisi</li> <li>Emlak Vergisi</li> <li>Sosyal Güvenlik Katkı Payları</li> <li>Sermaye Kazançları Vergisi</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Gelir Vergisi</li> <li>Kurumlar Vergisi</li> <li>Devlet Vergisi</li> <li>Emlak Vergisi</li> <li>Belediye Vergisi</li> <li>Sağlık Piyasası Katkı Payları</li> <li>Kilise Vergisi</li> <li>İşgücü Piyasası Katkı Payları</li> <li>İşgücü Piyasası Ek Emeklilik Programı Katkı Payları</li> </ul>

**Kaynak:** Ministry of Finance, 2014; SKAT, 2015; Swedish Tax Agency, 2014

İskandinav ülkelerinde 2019 yılı için uygulanan vergi oranlarına ve sosyal güvenlik payları oranlarına ilişkin tabloya aşağıda yer verilmiştir.

<sup>23</sup> ARMAĞAN, Ramazan, DİKMEN, Süleyman, Dağlıoğlu Şanlı, İclal 2015, "2000 Yılı Sonrası Norveç Vergi Sistemi ve Vergi Gelirlerinin Analizi", Ankara, Gazi Kitabevi, s.145-164

<sup>24</sup> SØRENSEN, Peter Birch, 2010, "Swedish Tax Policy: Recent Trends and Future Challenges, Stockholm: Flanders Sverige AB, s.5.

**Tablo 7.** İskandinav Ülkeleri 2019 Yılı Bazı Vergi ve Sosyal Güvenlik Payları Oranları

	Norveç	İsveç	Danimarka
Kişisel Gelir Vergisi	38,2	57,19	55,89
Kurumlar Vergisi	22,0	21,4	22,0
Satış Vergisi Oranı	25,0	25,0	25,0
Sosyal Güvenlik Oranı	22,30	38,42	8,00
Şirketler İçin Sosyal Güvenlik Oranı	14,10	31,42	0
Çalışanlar İçin Sosyal Güvenlik Oranı	8,20	7,00	8,00

**Kaynak:** <http://www.kpmg.com/global/en/services/tax/tax-tools-and-resources> ve <http://tr.tra.dingeeconomics.com/indicators>

Kişisel gelir vergisi oranının en yüksek olduğu İskandinav ülkesi İsveç'tir. İsveç'te vergi oranı %57,19 iken; Danimarka'da %55,89, Norveç'te ise %38,2'dir. Fakat bu oranlar ülkelerde uygulanan en yüksek oranları temsil etmekte ve artan oranlı vergi tarifesi uygulandığı için vergi oranları da değişmektedir. Kurumlar vergisi oranları ise Danimarka'da %22, Norveç'te %22 ve İsveç'te %21,4'tür.

İskandinav ülkelerinde kişisel gelir vergisi ve kurumlar vergisinin yanında pek çok dolaysız vergi bulunmaktadır. Tablo 4'te görüldüğü üzere emlak vergisi ve veraset ve intikal vergisi gibi geleneksel vergilerin yanında sosyal güvenlik kurumlarına ödenen işçi ve işveren katkı payları, kilise vergisi, belediye vergisi gibi vergiler de bulunmaktadır.<sup>25</sup>

Norveç'te servet vergisi net servet üzerinden tahsil edilmektedir. Vergi; nakit para, banka mevduatları, hisse senetleri, duran varlıklar, özel araçlar ve gayrimenkullerin takdir edilmiş

değerleri üzerinden alınmaktadır.<sup>26</sup> Servet vergisi hem yerel hem de ulusal bir vergidir. Vergi belediyeler ve merkezi hükümet tarafından tahsil edilmektedir.<sup>27</sup> Norveç'te emlak vergisi yerel yönetimler tarafından tahsil edilmekte ve konusu; konutlar, yazlıklar ve diğer gayrimenkuller oluşturmaktadır. Vergilerinin oranı %0,2 ile %0,7 arasında değişmektedir. Fakat belediyeler verginin oranını alt ve üst limitler arasında serbestçe değiştirme yetkisine sahiptirler. İsveç'te de emlak vergisi uygulanmakta olup ulusal bir vergidir ve verginin oranı %0,2 ile %2,8 arasında değişmektedir.<sup>28</sup> Danimarka'da bölgesel ve yerel vergi harcamalarının finansmanını sağlamak için vatandaşlardan sağlık piyasası katkı payları alınmaktadır.<sup>29</sup> 2014 yılı için oran, vergilendirilebilir gelirin %5'idir. Danimarka vatandaşları kişisel gelirlerinin yüzdesi olarak hesaplanan belediye vergisini ödemektedirler. Her belediye ödenecek oranı kendisi belirlemektedir. Danimarka'da kiliseleri korumak ve kilise çalışanlarına ödeme

<sup>25</sup> ARMAĞAN, Ramazan ve DİKMEZ, Süleyman, 2015, "İskandinav Ülkeleri Vergi Sistemleri ve Gelirlerinin Karşılaştırılması Bir Analizi", AKÜ İİBF Dergisi, Sayı:2, Aralık/2015, s.67-81

<sup>26</sup> The Directorate of Taxes, 2004, Guide to the Norwegian Tax Administration

<sup>27</sup> BERGE, Lars-Erik, 2004, "Local Tax Financing in Norway", Norsk Økonomisk Nasjonalrapport

<sup>28</sup> Deloitte, 2014, Taxation and Investment in Sweden 2014, (<https://www2.deloitte.com/content/dam/deloitte/global/Documents/Tax/dttl-tax-swedenguide-2014.pdf>).

<sup>29</sup> Ministry of Health and Prevention, 2008, Health Care in Denmark, (København, )[http://www.sum.dk/Aktuelt/Publikationer/~media/Files/Publikationer\\_i\\_pdf/2008/UK\\_Healthcare\\_in\\_dk/pdf.ash](http://www.sum.dk/Aktuelt/Publikationer/~media/Files/Publikationer_i_pdf/2008/UK_Healthcare_in_dk/pdf.ash).

yapmak amacıyla kilise vergisi adı altında vergi alınmaktadır. Danimarka'da, nüfusun yaklaşık %79, Evanjelist Lüteryan Kilisesi üyesidir ve hepsi kilise vergisi vermekle yükümlüdür. Kilise vergisi yerel bir vergidir ve oranı belediyeler tarafından belirlenmektedir.<sup>30</sup>

İskandinav ülkelerinde dolaylı vergilerin başında satış vergileri yer almaktadır. Satış vergilerinin oranı bu İskandinav ülkelerinde %25'tir. Üç İskandinav ülkesinde de katma değer vergisi bulunurken, Danimarka ve Norveç'te ayrıca özel tüketim vergisi de bulunmaktadır. İlgili İskandinav ülkelerinde dolaylı vergiler kapsamında gümrük ve çevre vergileri de yer almaktadır.

Sosyal güvenlik katkı payları gelecekte toplumsal bir fayda elde edebilmek için devlete yapılan zorunlu ödemelerdir. Katkı payları; işsizlik sigortası ödemeleri, kaza, yaralanma ve hastalık ödemeleri, yaşlılık, maluliyet ve emeklilik aylıkları, aile ödenekleri, sağlık ve sağlık kurumları ödemeleridir. Katkı payları hem çalışanlardan hem de işverenlerden alınmaktadır. Bu tür ödemeler genellikle sosyal faydaları finanse etmek amacıyla tahsis edilirler.<sup>31</sup>

İskandinav ülkelerinde ve Türkiye'de vergilerden elde edilen gelirin yıllık toplamlarına ilişkin tablo aşağıdaki gibidir.(Tablodaki rakamlar milyon USD olarak verilmiştir.)

**Tablo 8.** İskandinav Ülkeleri ve Türkiye'de Yıllara Göre Toplam Vergi Gelirleri

	2013	2014	2015	2016	2017
Norveç	208,7	193,7	148,6	143,7	152,7
İsveç	248,3	244,4	214,7	226,7	236,6
Danimarka	157,6	171,1	139,0	141,8	149,7
Türkiye	240,8	229,6	215,5	218,4	211,8

**Kaynak:** <https://data.oecd.org/tax/tax-revenue.htm#indicator-chart>

Yıllar içerisinde Türkiye'nin elde ettiği vergi gelirleri Danimarka ve Norveç'ten fazla olsa da GSYİH içerisindeki oranı bu ülkelere göre çok daha düşüktür. 2017 yılı için ülke gelirlerinin Danimarka için %45,98'ini, Norveç için 38,23'ünü, İsveç için %43,08'ini vergi gelirleri oluştururken Türkiye için bu oran %24,89 civarındadır.

## 2.1- İskandinav Ülkelerinde Vergi Yükü

Toplam vergi gelirlerinin gayri safi yurtiçi hasılaya oranını ifade eden vergi yükü, iktisadi kaynakların ne kadarının devletin eline geçtiğini

göstermektedir. Aşağıdaki tabloda İskandinav ülkeleri, OECD ülkelerinin ortalaması ve Türkiye'deki vergi yükleri 2015-2016-2017 dönemleri itibarıyla gösterilmiştir. 2017 yılı itibarıyla vergi yükü Danimarka %46, İsveç'te %44, Norveç'te ise %38,2'dir. Türkiye'de ise bu oran %24,9 seviyesindedir. 2017 yılında OECD üyesi ülkelerin ortalaması ise %34,2'dir. OECD üyesi ülkeler içerisinde İtalya, Fransa ve Belçika ile beraber vergi yükünün en fazla olduğu ülkeler Norveç, Danimarka ve İsveç'tir.

<sup>30</sup> Danish Tax Agency, "Tax in Denmark- An Introduction to the Danish Tax System for non-Danish Speakers", 2nd Edition, 2014, s.9

<sup>31</sup> OECD, 2015, "Definiton of Social Contributions", (<http://data.oecd.org/tax/social-security-contributions.htm>).

**Tablo 9.** İskandinav Ülkeleri, Türkiye ve OECD Ülkeleri Ortalaması Vergi Yükü Kıyaslamasına İlişkin Tablo

	2015	2016	2017
Norveç	%38,4	%38,7	%38,2
İsveç	%43,1	%44,0	%44,0
Danimarka	%46,1	%46,2	%46,0
Türkiye	%25,1	%25,3	%24,9
OECD Ortalaması	%33,7	%34,0	%34,2

**Kaynak:** <https://data.oecd.org/>

İskandinav ülkelerinde vergi yükü oranlarının yüksek olmasının temel sebepleri; kişi başına düşen milli gelir seviyelerinin yüksek olması, sosyal refah devleti uygulamaları ve devletin ekonomideki payının yüksekliğidir. Zira bir ülkenin sosyal ve ekonomik gelişmişlik düzeyi ile toplam vergi yükü arasında yakın bir ilişki bulunmaktadır. Vergi yükünün yüksek olması nedeniyle İskandinav ülkeleri sosyal ve ekonomik alt yapılarını kolaylıkla tamamlayabilmişlerdir.<sup>32</sup> İskandinav ülkelerinde vergi yükünün yüksek olması vergi politikalarının daha adil olduğunu ve vergi tabanının geniş olduğunu göstermektedir.<sup>33</sup>

## 2.2- İskandinav Ülkeleri'nde Vergi Kurumları Teşkilat Yapısı

İskandinav ülkelerinin vergi kurumlarının teşkilat yapısı İsveç ve Norveç'te büyük ölçüde benzerlik gösterirken Danimarka'da daha farklıdır. İsveç ve Norveç'te vergi başkanlığı Maliye Bakanlığının bünyesinde iken Danimarka'da doğrudan bir Vergileme Bakanlığı oluşturulmuştur.

Danimarka'da 1975 yılında bağımsız bir Vergileme Bakanlığı kurulmuştur. 1990 yılında ise güm-

rük vergisi, dolaysız vergiler, katma değer vergisi ve diğer dolaylı vergilerin yönetimini sağlamak için Merkez Gümrük ve Vergi İdaresi kurulmuştur. Vergileme Bakanlığı, vergi yasaları ile politikalarından sorumlu olan Başkanlık'tan temyizden sorumlu olan Vergi Temyiz Ajansı'ndan, şans oyunları piyasasının düzenlenmesinden sorumlu olan Danimarka Şans Oyunları Kurumu'ndan ve vergilerin toplanmasından ve idaresinden sorumlu olan Merkez Gümrük ve Vergi İdaresi'nden oluşmaktadır.<sup>34</sup>

Norveç'te bütçe politikalarından ve vergileme işlemlerinden sorumlu olan kurum Maliye Bakanlığıdır ve ülkenin bağımsızlığını kazandığı yıl olan 1814 yılında kurulmuştur. Vergilerin toplanmasından ve ikametgâh kaydından sorumlu olan kurum Maliye Bakanlığının bünyesindeki Vergi İdaresi Başkanlığı'dır. Vergi İdaresi Başkanlığı, başkent Oslo'daki Vergi Başkanlığı ve beş yerel vergi ofisinden oluşmaktadır. Ayrıca, büyük ölçekli işletmeler için Merkezi Vergi Ofisi, Dışişleri Merkez Vergi Ofisi ve Petrol Vergi Ofisi olmak üzere üç ulusal vergi dairesi bulunmaktadır. Her bölgesel ve ulusal vergi ofisi için bir vergi temyiz kurulu vardır.<sup>35</sup> Yerel vergi ofisleri belediyelerdir,

<sup>32</sup> IŞIK, Nihat ve KILINÇ, Efe Can, 2009, "OECD Ülkelerinde Vergi Yükü ve Vergi Türleri: Karşılaştırmalı Bir Analiz", Karamanoğlu Mehmetbey Üniversitesi, İİBF Dergisi, s. 153

<sup>33</sup> ARMAĞAN, Ramazan ve DİKMEZ, Süleyman, 2015, "İskandinav Ülkeleri Vergi Sistemleri ve Gelirlerinin Karşılaştırılması Bir Analiz", AKÜ İİBF Dergisi, Sayı:2, Aralık/2015, s.67-81

<sup>34</sup> Danish Ministry of Taxation, 2015, "The Danish Ministry of Taxation", (<http://www.skm.dk/english/the-danish-ministry-of-taxation/>).

<sup>35</sup> Norwegian Tax Administration, 2015, "Tax in Norway", (<http://skatteetaten.no/en/International-pages/Felles-innhold-benyttetes-i-flere-malgrupper/Articles/Tax-in-Norway/>).

gelir ve servet vergileri ile işveren katkı paylarını toplamakla sorumludurlar.<sup>36</sup>

İsveç'te vergiye ilişkin kurumların teşkilat yapısı Norveç ile benzerlik göstermektedir. Vergilemeye ilişkin işlemlerden Maliye Bakanlığı sorumludur ve bakanlığa bağlı olan İsveç Vergi Ajansı da vergileme işlemlerinin yürütülmesinden sorumludur. Ajans hükümetten bağımsız olarak çalışmaktadır ve vergiye ilişkin yasal alt-yapıyı oluşturmaktadır. Ajans'ın temel görevleri; her yıl gelir ve gelir vergisi beyanlarını ve her ay kurumlar vergisi beyanlarını işlemekten geçirmek ve ikametgâh kayıtlarını tutmaktır. İsveç Vergi Ajansı bir başkanlık birimi, yedi bölgesel birim, bir özel tüketim birimi ve bir büyük ölçekli vergi mükellefi biriminden oluşmaktadır.<sup>37</sup>

Vergi bölgelerinin her birinde bir veya daha fazla vergi ofisi bulunmaktadır. Bu ofisler vergi ve kamu tesciline ilişkin işlemleri yapan küçük ve orta ölçekli işletmeler ile kamu kurumları niteliğindedirler. Büyük ölçekli vergi mükellefiyeti birimi ise kurumsal firmalara hizmet vermektedirler.<sup>38</sup>

### 3- İKİLİ GELİR VERGİ SİSTEMİ UYGULAMASI SONRASI İSKANDİNAV ÜLKELERİ

İskandinav ülkeleri vergi reformları yapmaya başladıkları 1990'lı yıllarda ikili gelir vergisi modelini uygulamaya başlamışlardır. Yapılan vergi reformları arasında en önemlisinin ikili gelir vergisi modeli olduğu söylenebilir.

İkili gelir vergisi modeli(DIT)\* ilk olarak 1987

yılında Danimarka'da uygulanmış ve sonrasında diğer İskandinav ülkeleri tarafından da benimsenmiştir. Model, İskandinav ülkelerindeki vergi reformları ile ortaya çıkmasından dolayı İskandinav ülkeleri ile özdeşleşmiştir.<sup>39</sup>

İskandinav ülkelerindeki işsizlik oranları uluslararası standartlara göre düşük olsa bile 1980'lerin sonlarındaki işsizlik oranları ve 1990'ların başlarındaki oranlar tarihi standartların çok üzerinde olup bu seyrini devam ettirmektedir. Bu durum ekonomik faaliyetleri canlandırmak için sermaye geliri üzerindeki vergi yükünü azaltma noktasında büyük politik destek bulunmasına neden olmuştur.<sup>40</sup> Ancak bu süreçte tüketim üzerinden alınan vergiler artırılmıştır ve hala kamu hizmetlerinin finansmanı için gelir vergisine büyük ihtiyaç duymaktadır. Dolayısıyla İskandinav ülkelerinin gelir vergisi reformunda iki seçeneği vardır. Bunlardan ilki bütün gelir vergisi oranlarını düşürmektir. Ancak bu sosyal programları desteklemek için yetersiz gelir vergisi hasılatı ile sonuçlanacaktır. İkinci seçenek sermaye gelirlerini vergi oranını düşürecek ancak emek gelirleri üzerindeki vergi oranını arttıracak ikili vergileme seçeneği uygulamaktır.<sup>41</sup> Bu seçeneklerden ikincisi kabul görmüş ve ikili gelir vergisi modeli ilk olarak Danimarka'da 1985 vergi reformu ile uygulamaya geçirilmiş, ardından 1991 yılında İsveç, 1992 yılında Norveç ve 1993 yılında Finlandiya değişik şekillerde söz konusu sisteme adapte olmuştur. Böylece İskandinav ülkeleri diğer ülkelerdeki daha önceki reformlar-

<sup>36</sup> The Directorate of Taxes, 2004, Guide to the Norwegian Tax Administration, ([www.skatteetaten.no/upload/PDFer/Guide\\_taxadministration.pdf](http://www.skatteetaten.no/upload/PDFer/Guide_taxadministration.pdf)).

<sup>37</sup> Government Offices of Sweden, 2015, "Taxes", (<http://www.government.se/sb/d/9509/>).

\* DIT(Dual Income Tax)

<sup>38</sup> ARSSON, Lennart ve STRANNE, Andreas, 2006, Sweden Tax Deskbook, Lex Mond International Tax Deskbook

<sup>39</sup> ARMAĞAN, Ramazan, DİKMEN, Süleyman, Dağlıoğlu Şanlı, İclal 2015, "2000 Yılı Sonrası Norveç Vergi Sistemi ve Vergi Gelirlerinin Analizi", Ankara, Gazi Kitabevi, s.145-164

<sup>40</sup> ÇELİKKAYA, Ali, 2010, "İkili Gelir Vergisi Modeli ve İskandinav Ülkelerindeki Uygulaması", Eskişehir Osmangazi Üniversitesi İİBF Dergisi, Ekim 2010, s. 107

<sup>41</sup> BIRD, R. M. ve ZOLT, E. M. 2008, "Dual Income Taxation: A Potentially Promising Approach to Tax Reform in Developing Countries", [http://aysps.gsu.edu/ISP\\_BirdRichard\\_111108.pdf](http://aysps.gsu.edu/ISP_BirdRichard_111108.pdf)

dan oldukça farklı bir yön çizmiştir. Ardından Belçika, Fransa, İtalya ve Japonya'da ikili gelir vergisi modelinin bir versiyonu olarak emek ve faiz gelirlerinin farklı vergilendirildiği bir model tercih etmişlerdir. Bu gelecekteki vergi reformları için çok daha yakından dikkate alınması gereken doğal bir deneyim olmayı sürdürmektedir.<sup>42</sup>

İkili gelir vergisi modeli genellikle gelişmiş ülkeler tarafından refah devleti uygulamaları sonucu oluşan finansman ihtiyacını karşılamak amacıyla gelir vergilerini indirememeleri sonucunda rekabet avantajı elde etmek amacıyla başvurulan bir yöntemdir<sup>43</sup> ve modelin temelinde yatan en önemli sebep vergi tabanını geniş tutarak vergi tarafsızlığını sağlamaktır. Model, vergi tabanının genişletilmesi, emek gelirlerinde artan oranlılığın benimsenmesi, sermaye gelirlerinin düşük oranlı vergilendirilmesi gibi ilkeler üzerine kurulmuştur.<sup>44</sup> Söz konusu ilkeler ışığında ikili gelir vergisinin tanımı şu şekilde yapılabilir: Sermaye gelirlerinin düşük ve sabit oranlı vergiye; emek ve transfer gelirlerinin yüksek ve artan oranlı vergiye tabi tutulduğu vergi sistemidir.

İkili gelir vergisi modeli, ülkeden ülkeye farklılaşmakla birlikte genel özelliklerini şu şekilde sıralanmaktadır:

- 1- Faiz, temettü, kar payı, kira gelirleri gibi sermaye gelirleri ile ücret, maaş, ek ödemeler, sosyal güvenlik katkı payları gibi emek gelirleri birbirinden ayrılmakta ve farklı vergi oranlarına tabi tutulmaktadır.
- 2- Sermaye gelirleri düşük oranda ve arbitrajı önlemek için artan oranlı tarifinin en

düşük oranında vergilendirilirken; emek gelirleri artan oranlı tarife ile vergilendirilmektedir.

- 3- Sermaye gelirlerinin vergilendirilmesinde zararlar mahsup edilmektedir. Net kayıplar (mahsup edilemeyen zararlar) bir sonraki yıla aktarılmaktadır.
- 4- Faiz ve temettüler, stopaja tabidir.
- 5- Sermaye gelirlerine yönelik vergisel teşvikler yürürlükten kaldırılarak vergi tabanı genişletilmektedir.<sup>45</sup>

Danimarka, AB üyesi ülkeler içerisinde vergi rasyosu en yüksek ülkelerden biridir. 2007 yılı itibarıyla AB ortalaması %40 civarında olup Danimarka'da bu rasyo %48,7'ye çıkmıştır. Buna karşılık Danimarka AB üyesi ülkeler içerisinde sosyal güvenlik vergilerinin toplam vergi geliri içindeki payı en düşük olan ülkelerden biridir. Bunun özel nedeni; refah harcamalarının çoğunluğunun genel vergiler ile karşılanmasıdır. Bu, yüksek dolaysız vergi oranını gerektirmektedir. Bu bakımdan Danimarka AB üyeleri içerisinde dolaysız vergilerin en yüksek olduğu ülkedir.<sup>46</sup>

Danimarka ikili gelir vergisi modelinin beşiği olarak kabul edilse bile, sonrasında bu modelin temel prensiplerinden oldukça uzaklaşmıştır. 1987 reformunda kar payları ve sermaye gelirleri üzerinden %50 oranında vergi alınması önerilmiştir. Ancak muhalefetin artan oranlı sermaye vergilemesini terk etme konusundaki isteksizliği nedeniyle %6 oranında özel bir ek vergi getirilmiştir. Bu sayede sermaye gelirlerinin marjinal vergi oranı\* %56'ya çıkartılmıştır. DIT'in temel

<sup>42</sup> ALSTADSAETER, A., 2003, "The Dual Income Tax and the Firms' Income Shifting Through the Choice of Organisational Form and Real Capital Investments", Discussion Paper, Ekim 2003, s.1-41

<sup>43</sup> SARAÇ, Özgür, 2006, "Küresel Vergi Rekabeti ve Ulusal Vergi Politikaları", Ankara, Maliye ve Hukuk Yayınları

<sup>44</sup> DENK, Oliver, 2012, "Tax Reform in Norway: A Focus On Capital Taxation", No:950

<sup>45</sup> MORİNOBU, Shigeki, 2004, "Capital Income Taxation and the Dual Income Tax", No:04A-17, Tokyo

\* Marjinal Vergi Oranı: Gelirdeki her bir birimlik artış için ödenen verginin oransal ifadesidir.

<sup>46</sup> European Commission, 2009, "Taxation Trends in the European Union, Main Results", ([http://epp.eurostat.ec.europa.eu/cache/ITY\\_OFFPUB/KS-30-08421/EN/KS-30-08-421-EN.pdf](http://epp.eurostat.ec.europa.eu/cache/ITY_OFFPUB/KS-30-08421/EN/KS-30-08-421-EN.pdf)).

prensiplerinden daha da uzaklaşılması 1993 yılında olmuş, emek gelirlerinin vergi oranı düşürülmüştür.<sup>47</sup> Bu, emek maliyetleri üzerinde pozitif etki yaratmış ancak tam tersine toplam emek talebi değişmemiştir. Zira yüksek oranlı sermaye geliri vergilerinden kaynaklanan sermaye stokundaki azalma marjinal emeğin verimliliğinde azalmaya yol açmıştır. Böylece 1994 ve sonrası kişisel gelir ve belli bir sınırın üstündeki pozitif net sermaye geliri aynı marjinal vergi oranına tabi tutulmaya başlanmıştır.<sup>48</sup>

İkili gelir vergisi modelini ısrarlı bir şekilde uygulayan ülkelere en güzel örnek Norveç'tir. Norveç gelir vergisinde 1 Ocak 1992 tarihinden yürürlüğe girmek üzere önemli bir reform gerçekleştirmiş, emek, serbest meslek ve sermaye gelirlerinin vergilendirilmesinde kapsamlı değişiklikler yapmıştır. Reform öncesi vergi sisteminin temel özelliği marjinal vergi oranlarının yüksekliği ve geniş indirim imkanları tanınmasıdır. 1980'li yıllar boyunca Norveç vergi sistemi çok sayıda istisna, bölgesel ve sektörel indirim ve emek ve sermaye gelirleri açısından yüksek yasal vergi oranları ile şekillenmiştir. Ancak bütün bu istisna ve indirimler vergi sisteminde önemli çarpıklıklara yol açmıştır. İkili vergi sisteminin amacı, daha düşük bir vergi oranı ve geniş bir vergi matrahı oluşturmaktır.

Norveç'te yapılan ikili vergi sistemi reformu ile birlikte kurumlar vergisinin oranı da %50,8'den %28'e indirilmiştir. Böylece sermaye gelirleri, belli bir sınırın altındaki emek gelirleri ve kurumlar vergisinin oranı eşitlenmek suretiyle dağıtılan kurum karlarının vergilendirilmesinde çifte vergilendirme ortadan kaldırılmıştır. Geniş tabanlı bir vergi matrahına ulaşmak için ise

amortisman oranları daha da düşürülmüş, özel indirimler ve istisnalar kaldırılmıştır.<sup>49</sup>

1980'li yıllarda İsveç hükümeti ulusal para biriminde devalüasyona gitmiş (1982), bankacılık sisteminde ve finans sisteminde yeni düzenlemeler getirmiştir. Her ne kadar bu değişiklikler ekonomi üzerinde yaşanan krizlerden çıkış için pozitif etki yaratsa bile her kesimden vergi sisteminin yeniden gözden geçirilmesi ile ilgili eleştiriler artmaya başlamıştır. Marjinal vergi oranlarının yüksek olması, indirim ve istisnaların yüksek gelir gruplarının lehine sonuçlar doğurmasına neden olmuş, yüksek kurumlar vergisi oranlarına rağmen bir takım indirimler sayesinde sermaye tahsisinde etkinsizlikler yaşanmıştır. Ayrıca 1970'li yıllarda İsveç iki haneli enflasyon deneyimi yaşamış ve işsizlik artmıştır. İşsizliğin artan düzeyi sosyal güvenlik sisteminde ciddi sıkıntılar yaşanmasına ve vergi matrahının aşınmasına neden olmuştur. Bu yıllarda yaşanan ekonomik ve mali krizler yaşam standartlarını zorlaştırmış ve bunun üzerine yüksek düzeydeki gelir ve kurumlar vergisi oranlarını düşürme eğilimi baş göstermiştir. Bunda dünyada meydana gelen ekonomik gelişmelerin (özellikle İngiltere, Fransa ve ABD vergi reformlarının) ve arz yönlü ekonomik düşüncenin de etkisi olmuştur. Nihayetinde 1991 yılında "yüz yılın reformu sloganıyla" ikili gelir vergisi modeline geçilmiş, emek ve sermaye gelirleri ayrı olarak vergilendirilmeye başlanmıştır. Böylece emek geliri elde edenlerin büyük çoğunluğunda marjinal vergi oranları yaklaşık %24-%27 arasında düşürülmüş ve yeni nispi kurumlar vergisi oranı %30 olmuştur (%57'den %30'a düşürülmüştür). Ayrıca önceden her türlü borç faizinin tamamının indirilmesi mümkün

<sup>47</sup> GANGHOF, Steffen, 2005, "Globalization Tax Reform Ideals and Social Policy Financing", Global Social Policy, s.88

<sup>48</sup> RADULESCU, D. M., 2007, "CGE Models and Capital Income Tax Reforms The Case of Dual Income Tax for Germany", Springer Berlin Heidelberg, s. 39

<sup>49</sup> SØRENSEN, Peter Birch, 2001, "The Nordic Dual Income Tax-In or Out?", Invited Speech Delivered at the Meeting of Working Party 2 on Fiscal Affairs, OECD, (<http://www.econ.ku.dk/pbs/diversefiler/oecdual.pdf>).



iken, sermaye gelirlerinin ayrı vergilendirilmesi felsefesine uygun olarak faiz indirimlerinin değeri azaltılmış ve çeşitli şekillerde gerçekleştirilen vergiden kaçınma eğilimleri sınırlandırılmıştır.<sup>50</sup>

## SONUÇ

İskandinav ülkelerinde vergi yükü oranlarının diğer ülkeler ile kıyaslandığında oldukça yüksek olduğu görülmektedir. Bu durumun ana sebepleri olarak, kişi başına düşen milli gelir seviyesinin yüksekliği, sosyal refah devleti politikaları ve devletin ekonomideki etkinliğinin yüksekliği gösterilebilir. Vergi yükünün yüksek olması nedeniyle İskandinav ülkeleri sosyal ve ekonomik alt yapılarını kolaylıkla tamamlayabilmektedirler.

Sosyal refah devleti politikalarını uzun yıllardır uygulayan İskandinav ülkeleri gerek ekonomik gerekse yaşam standartları ve gelişmişlik düzeyleri bakımından diğer ülkelerin önünde yer almaktadır. İskandinav ülkelerindeki sosyal refah devleti politikaları nedeniyle kamu harcamalarının önemli bir kısmını sosyal harcamalar oluşturmaktadır. Bu durum eğitim, sağlık ve diğer sosyal alanlarda İskandinav ülkelerini üst sınıflara çıkarmakta ve vatandaşların yaşam kalitesini yükseltmektedir.

Vergi sistemleri için çalışmada yer alan üç ülkenin benzerlik gösterdiği söylenebilir. Bu benzerlik özellikle ikili gelir vergisi modelinde ortaya çıkmaktadır. İlk olarak 80'li yılların sonuna doğru Danimarka'da uygulanan ikili gelir vergisi modeline sonraki yıllarda diğer İskandinav ülkelerinin de geçiş yaptığı görülmektedir. Bu modeldeki benzerlik diğer vergi türleri için de geçerlidir. Ayrıca sosyal güvenlik katkı payları açısından değerlendirildiğinde de üç ülkede de benzerlik söz konusudur.

İskandinav ülkeleri ile ülkemizde yıllık olarak toplanan vergi miktarı karşılaştırıldığında Türki-

ye'de toplanan vergi miktarının daha fazla olduğu görülmekte olsa da vergi gelirlerinin GSYİH içindeki oranlarının, İskandinav ülkelerinde Türkiye'deki oranlarının iki katına yakın olduğu görülmektedir. Vergi bilincinin yerleştirilmesi, vergi tabanının genişletilmesi ve yapılacak yatırım ve teşvikler ile ülkemizde elde edilecek vergi gelirlerinin GSYİH içindeki oranlarının yükseleceği açıktır.

## KAYNAKÇA

### Kitap ve Makaleler

- AGELL, J., P. ENGLUND, J.SÖDERSTEN, 1996, "Tax Reform of the Century-The Swedish Experiment", National Tax Journal, s. 49
- AKALIN, G. (2002). "Türkiye'de Piyasa Ekonomisine Geçiş ve Ekonomik Kriz", Ankara: Türkiye İşveren Sendikaları Konfederasyonu.
- ALESTALO, M. ve S. KUHNLE. 1987. "The Scandinavian route: Economic, social and political developments in Denmark, Finland, Norway, and Sweden.", In R. Erikson et al. (eds.).
- ALSTADSAETER, A., 2003, "The Dual Income Tax and the Firms' Income Shifting Through the Choice of Organisational Form and Real Capital Investments", Discussion Paper, Ekim 2003, s.1-41
- ARMAĞAN, R. ve DİKMEZ, S. (2015). "İskandinav Ülkeleri Vergi Sistemleri ve Gelirlerinin Karşılaştırılması Bir Analizi", AKÜ İİBF Dergisi, Sayı:2, Aralık/2015, s.67-81
- ARMAĞAN, R., DİKMEN, S., DAĞLIOĞLU ŞANLI, İ. (2015). "2000 Yılı Sonrası Norveç Vergi Sistemi ve Vergi Gelirlerinin Analizi", Ankara, Gazi Kitabevi, s.145-164
- AYBARÇ, S. ve SELİM, S. (2017). "Seçilmiş OECD Ülkelerinde AR-GE Faaliyetlerine Yö-

<sup>50</sup> AGELL, J., ENGLUND, P., SÖDERSTEN, J., 1996, "Tax Reform of the Century-The Swedish Experiment", National Tax Journal, s. 49



- nelik Kamu Harcamalarının Karşılaştırmalı Etkinlik Analizi". Journal of Entrepreneurship and Development. Sayı:2. s.10-11.
- BAIROCH, P. 1981. "The main trends in national economic disparities since the industrial revolution" In P. Bairoch and M. Lévy-Leboyer (eds.), Disparities in Economic Development since the Industrial Revolution, Macmillan Press, London.
  - BIRD, R. M. ve E. M. ZOLT, 2008. "Dual Income Taxation: A Potentially Promising Approach to Tax Reform in Developing Countries". ([http://aysps.gsu.edu/ISP\\_Bird-Richard\\_111108.pdf](http://aysps.gsu.edu/ISP_Bird-Richard_111108.pdf)).
  - Borge, Lars-Erik, 2004, "Local Tax Financing in Norway". Norsk Økonomisk Nasjonalrapport.
  - ÇELİKKAYA, A. (2010). "İkili Gelir Vergisi Modeli ve İskandinav Ülkelerindeki Uygulaması". Eskişehir Osmangazi Üniversitesi İİBF Dergisi, Ekim 2010. s. 107.
  - ÇİÇEK, H. G. ve ÇİÇEK, S. (2012). "Norveç Yerel Vergi Sistemi". Uluslararası Yönetim İktisat ve İşletme Dergisi. Sayı: 16. s.202.
  - Danish Ministry of Taxation, 2015. "The Danish Ministry of Taxation". (<http://www.skm.dk/english/the-danish-ministry-of-taxation/>).
  - Deloitte, 2014. Taxation and Investment in Sweden 2014. (<https://www2.deloitte.com/content/dam/deloitte/global/Documents/Tax/dttl-tax-swedenguide-2014.pdf>).
  - DENK, O. (2012). "Tax Reform in Norway: A Focus On Capital Taxation". No:950.
  - European Commission, 2009, "Taxation Trends in the European Union. Main Results". ([http://epp.eurostat.ec.europa.eu/cache/ITY\\_OFFPUB/KS-30-08421/EN/KS-30-08-421-EN.pdf](http://epp.eurostat.ec.europa.eu/cache/ITY_OFFPUB/KS-30-08421/EN/KS-30-08-421-EN.pdf)).
  - Ganghof, Steffen, (2005). "Globalization Tax Reform Ideals and Social Policy Financing". Global Social Policy. s.88.
  - Government Offices of Sweden, 2015, "Taxes". (<http://www.government.se/sb/d/9509/>).
  - IŞIK, N. ve KILINÇ, E. C. (2009). "OECD Ülkelerinde Vergi Yüğü ve Vergi Türleri: Karşılaştırmalı Bir Analiz". Karamanoğlu Mehmetbey Üniversitesi. İİBF Dergisi. s. 153.
  - İMAMOVIÇ, A. (2007). "Avrupa Birliği Genişleme Politikaları Çerçevesinde Norveç'in Konumu." İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü. Yüksek Lisans Tezi, İstanbul.
  - KJELLBERG, F. 1981. "The Expansion and Standardization of Local Finance in Norway, The Local Fiscal Crisis in Western Europe." Sage Publications, London.
  - KUHNLE, S., ve HORT, S. (2004). "The Developmental Welfare State in Scandinavia Lessons for the Developing World", Eylül/2014.
  - LARSSON, L. ve STRANNE, A. (2006). Sweden Tax Deskbook, Lex Mondı International Tax Deskbook
  - Ministry of Health and Prevention. (2008). Health Care in Denmark, København. ([http://www.sum.dk/Aktuelt/Publikationer/~media/Filer/Publikationer\\_i\\_pdf/2008/UK\\_Healthcare\\_in\\_dk/pdf.ash](http://www.sum.dk/Aktuelt/Publikationer/~media/Filer/Publikationer_i_pdf/2008/UK_Healthcare_in_dk/pdf.ash)).
  - MORİNOBU, S. (2004). "Capital Income Taxation and the Dual Income Tax", No:04A-17. Tokyo.
  - Norwegian Tax Administration. (2015). Tax in Norway". (<http://skatteetaten.no/en/International-pages/Felles-innhold-benytted-i-flere-malgrupper/Articles/Tax-in-Norway/>).
  - OECD. 2006. "Tax Policy Reforms in Denmark", Paris, (<http://www.oecd.org/ctp/tax-policy/37154664.pdf>).
  - OECD, (2015). "Definiton of Social Contributions". (<http://data.oecd.org/tax/social-security-contributions.htm>).

- RADULESCU, D. M. (2007). "CGE Models and Capital Income Tax Reforms The Case of Dual Income Tax for Germany". Springer Berlin Heidelberg, s. 39
  - SARAÇ, Ö. (2006). "Küresel Vergi Rekabeti ve Ulusal Vergi Politikaları". Ankara. Maliye ve Hukuk Yayınları.
  - SKAT. (2014). "Tax in Denmark- An Introduction to the Danish Tax System for non-Danish Speakers". 2nd Edition.
  - SØRENSEN, P. B. (2001). "The Nordic Dual Income Tax-In or Out?". Invited Speech Delivered at the Meeting of Working Party 2 on Fiscal Affairs, OECD, (<http://www.econ.ku.dk/pbs/diversefiler/oecddual.pdf>).
  - SØRENSEN, P. B. (2010). "Swedish Tax Policy: Recent Trends and Future Challenges". Stockholm: Flanders Sverige AB.
  - TANTUŞ, H. Ö. *İskandinav Ülkeleri İsveç*. Satark Yayınları.
  - TATARİ, B. (2006). "Norveç'in Ticari Ve Ekonomik Yapısı Ve Türkiye-Norveç Ticari Ve Ekonomik İlişkileri". İzmir Ticaret Odası, ([http://www.izto.org.tr/NR/rdonlyres/10D3794D-E098-41B9-89C3-60BD23221\\_24B/9037/NORVEC2007Eylul.pdf](http://www.izto.org.tr/NR/rdonlyres/10D3794D-E098-41B9-89C3-60BD23221_24B/9037/NORVEC2007Eylul.pdf)).
  - The Directorate of Taxes, 2004, Guide to the Norwegian Tax Administration.
  - Uludağ İhracatçı Birlikleri Genel Sekreterliği Arge Şubesi. Kasım 2017.
  - WALLERSTEIN, I. (1980), "The Modern World System II: Mercantilism and the Consolidation of the European World-Economy", 1600–1750. Academic Press, New York.
- Elektronik Kaynaklar**
- (<https://data.oecd.org/gdp/gross-domestic-product-gdp.htm>). Erişim tarihi: 14 Ekim 2019.
  - (<https://www.oecd-ilibrary.org/sites/g2g9e6a8en/index.html?itemId=/content/component/g2g9e6a8-en>). Erişim tarihi: 15 Ekim 2019.
  - (<http://www.mfa.gov.tr/danimarka-ekonomisi.tr.mfa>). Erişim tarihi: 14 Eylül 2019.