



AKDENİZ ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ



Mustafa Alpin GÜLŞEN

GEÇİŞ EKONOMİLERİNDE RASYONEL VERGİ SİSTEMİNİN
UYGULANABİLİRLİĞİ

Maliye Ana Bilim Dalı
Doktora Tezi

Antalya, 2021



AKDENİZ ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ



Mustafa Alpin GÜLŞEN

GEÇİŞ EKONOMİLERİNDE RASYONEL VERGİ SİSTEMİNİN
UYGULANABİLİRLİĞİ

Danışman

Prof. Dr. Mustafa YILDIRAN

Maliye Ana Bilim Dalı

Doktora Tezi

Antalya, 2021

Akdeniz Üniversitesi
Sosyal Bilimler Enstitüsü Müdürlüğüne,

Mustafa Alpin GÜLŞEN' in bu çalışması, jürimiz tarafından Maliye Ana Bilim Dalı Doktora Programı tezi olarak kabul edilmiştir.

Başkan : Prof. Dr. Abuzer PINAR (İmza)

Üye (Danışmanı) : Prof. Dr. Mustafa YILDIRAN (İmza)

Üye : Prof. Dr. Ersan ÖZ (İmza)

Üye : Prof. Dr. Can Tansel TUĞCU (İmza)

Üye : Dr. Öğr. Üyesi Uğur ÇİÇEK (İmza)

Tez Başlığı: GEÇİŞ EKONOMİLERİNDE RASYONEL VERGİ SİSTEMİNİN UYGULANABİLİRLİĞİ
--

Onay : Yukarıdaki imzaların, adı geçen öğretim üyelerine ait olduğunu onaylarım.

Tez Savunma Tarihi : 14/01/2021

Mezuniyet Tarihi : 04/02/2021

(İmza)
Prof. Dr. İhsan BULUT
Müdür

AKADEMİK BEYAN

Doktora Tezi olarak sunduğum “Geçiş Ekonomilerinde Rasyonel Vergi Sisteminin Uygulanabilirliği” adlı bu çalışmanın, akademik kural ve etik değerlere uygun bir biçimde tarafımda yazıldığını, yararlandığım bütün eserlerin kaynakçada gösterildiğini ve çalışma içerisinde bu eserlere atıf yapıldığını belirtir; bunu şerefimle doğrularım.

...../ 2021

İmza

Mustafa Alpin GÜLŞEN





T.C.
AKDENİZ ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
TEZ ÇALIŞMASI ORJİNALLİK RAPORU
BEYAN BELGESİ



SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ MÜDÜRLÜĞÜ'NE

ÖĞRENCİ BİLGİLERİ	
Adı-Soyadı	Mustafa Alpin GÜLŞEN
Öğrenci Numarası	20165235001
Enstitü Ana Bilim Dalı	Maliye
Programı	Doktora
Programın Türü	() Tezli Yüksek Lisans (X) Doktora
Danışmanın Unvanı, Adı-Soyadı	Prof. Dr. Mustafa YILDIRAN
Tez Başlığı	Geçiş Ekonomilerinde Rasyonel Vergi Sisteminin Uygulanabilirliği
Turnitin Ödev Numarası	1492701598

Yukarıda başlığı belirtilen tez çalışmasının a) Kapak sayfası, b) Giriş, c) Ana Bölümler ve d) Sonuç kısımlarından oluşan toplam 189 sayfalık kısmına ilişkin olarak, 23/01/2021 tarihinde tarafımdan Turnitin adlı intihal tespit programından Sosyal Bilimler Enstitüsü Tez Çalışması Orijinallik Raporu Alınması ve Kullanılması Uygulama Esasları'nda belirlenen filtrelemeler uygulanarak alınmış olan ve ekte sunulan rapora göre, tezin/dönem projesinin benzerlik oranı;

alıntılar hariç % 5

alıntılar dahil % 5'tir.

Danışman tarafından uygun olan seçenek işaretlenmelidir:
(X) Benzerlik oranları belirlenen limitleri aşmıyor ise;
Yukarıda yer alan beyanın ve ekte sunulan Tez Çalışması Orijinallik Raporu'nun doğruluğunu onaylarım.
() Benzerlik oranları belirlenen limitleri aşıyor, ancak tez/dönem projesi danışmanı intihal yapılmadığı kanısında ise;
Yukarıda yer alan beyanın ve ekte sunulan Tez Çalışması Orijinallik Raporu'nı doğruluğunu onaylar ve Uygulama Esasları'nda öngörülen yüzdelik sınırlarının aşılmasına karşın, aşağıda belirtilen gerekçe ile intihal yapılmadığı kanısında olduğumu beyan ederim.

Gerekçe:

Benzerlik taraması yukarıda verilen ölçütlerin ışığı altında tarafımdan yapılmıştır. İlgili tezin orijinallik raporunun uygun olduğunu beyan ederim.

...../...../.....

(imzası)

Danışmanın Unvanı-Adı-Soyadı

İÇİNDEKİLER

ŞEKİLLER LİSTESİ	iv
TABLolar LİSTESİ	vi
SUMMARY	ix
TEŞEKKÜR.....	x
ÖNSÖZ	xi

BİRİNCİ BÖLÜM

RASYONEL VERGİ SİSTEMİ

1.1. Rasyonel Vergi Kavramı	2
1.2. Rasyonel Vergi Sistemi	3
1.3. Rasyonel Vergi Sisteminin Yapısı	8
1.4. Rasyonel Vergi Sisteminin Ölçütleri	14
1.4.1. Vergileme ile İzlenen Amaçlara Uygunluk Derecesi	14
1.4.2. İktisadi Sisteme Uygunluk Derecesi	16
1.4.3. İdari ve Kültürel Yapıya Uygunluk Derecesi	17
1.4.4. Vergi Türlerinin İç Düzeni	17

İKİNCİ BÖLÜM

GEÇİŞ EKONOMİLERİ

2.1. Geçiş Ekonomisi Kavramı.....	19
2.2. Geçiş Ekonomilerinin Sınıflandırılması	22
2.3. Geçiş Ekonomilerinde Geçiş Süreçleri	23
2.4. Geçiş Ekonomilerinde İktisadi ve Mali Yapı.....	26
2.4.1. Baltık Ülkeleri	27
2.4.2. Balkan Ülkeleri.....	30
2.4.3. Doğu Avrupa Ülkeleri	39
2.4.4. Orta Asya ve Kafkasya Ülkeleri	39
2.4.5. Rusya Federasyonu.....	52
2.4.6. Çin Halk Cumhuriyeti	56
2.5. Geçiş Ekonomilerinde Vergi Yapısı.....	64
2.5.1. Vergi Oranlarının Yapısı	64
2.5.2. Vergi Tarifesinin Yapısı	72
2.5.3. Vergi Gelirlerinin Yapısı	77

2.6.	Geçiş Ekonomilerinde Rasyonel Vergileme	81
------	---	----

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

RASYONEL VERGİ SİSTEMİNİN GEÇİŞ EKONOMİLERİNDE UYGULANABİLİRLİĞİ

3.1.	Araştırma Konusunun Amacı ve Önemi	86
3.2.	Araştırmanın Yöntemi	87
3.3.	Veri Seti	90
3.4.	Araştırmanın Kısıtları	92
3.5.	Rasyonel Vergi Sistemi Endeksinin Belirlenmesi	92
3.5.1.	Eşit Ağırlıklı Rasyonel Vergi Sistemi Endeksi	93
3.5.2.	Farklı Ağırlıklı Rasyonel Vergi Sistemi Endeksi	95
3.6.	Rasyonel Vergi Sistemi Endeksinin Ülkeler Açısından Değerlendirilmesi	102
3.6.1.	Baltık Ülkelerinde Rasyonel Vergi Sistemi	102
3.6.2.	Balkan Ülkelerinde Rasyonel Vergi Sistemi	105
3.6.3.	Doğu Avrupa Ülkelerinde Rasyonel Vergi Sistemi	110
3.6.4.	Orta Asya ve Kafkasya Ülkelerinde Rasyonel Vergi Sistemi	113
3.6.5.	Rusya Federasyonu'nda Rasyonel Vergi Sistemi.....	117
3.6.6.	Çin Halk Cumhuriyeti'nde Rasyonel Vergi Sistemi	119
3.6.7.	Rasyonel Vergi Sistemi Endeksinin Ülkeler Arası Karşılaştırılması	121
3.6.8.	Rasyonel Vergi Sistemi Endeksinin Bölgeler Arası Karşılaştırılması	129
3.7.	Rasyonel Vergi Sistemi Endeksinin Ölçütler Açısından Değerlendirilmesi	132
3.7.1.	Vergileme ile İzlenen Amaçlara Uygunluk Derecesi	133
3.7.2.	İktisadi Sisteme Uygunluk Derecesi	138
3.7.3.	İdari ve Kültürel Yapıya Uygunluk Derecesi	143
3.7.4.	Vergi Türlerinin İç Düzeni	146
3.8.	Makroekonomik ve Kurumsal Faktörlerin Rasyonel Vergi Sistemi Endeksine Etkisi	149
3.8.1.	Yöntem	149
3.8.2.	Veri Seti.....	152
3.8.3.	Bulgular	153
3.9.	Değerlendirme.....	157
	SONUÇ	165
	KAYNAKÇA.....	170

ÖZGEÇMİŞ.....	194
----------------------	------------



ŞEKİLLER LİSTESİ

Şekil 2.1 Bölgelerin Vergi Oranı Yapısı (Ortalama, 2020).....	72
Şekil 3.1 Geçiş Ekonomileri Açık Veri Endeksi (2017).....	91
Şekil 3.2 Baltık Ülkeleri Rasyonel Vergi Sistemi Endeksi (Ölçütlerin Dönem Ortalaması)..	103
Şekil 3.3 Baltık Ülkeleri Rasyonel Vergi Sistemi Endeksi (Yıllık Ortalama).....	105
Şekil 3.4 Balkan Ülkeleri Rasyonel Vergi Sistemi Endeksi (Ölçütlerin Dönem Ortalaması)..	107
Şekil 3.5 Balkan Ülkeleri Rasyonel Vergi Sistemi Endeksi (Yıllık Ortalama).....	109
Şekil 3.6 Doğu Avrupa Ülkeleri Rasyonel Vergi Sistemi Endeksi (Ölçütlerin Dönem Ortalaması).....	111
Şekil 3.7 Doğu Avrupa Ülkeleri Rasyonel Vergi Sistemi Endeksi (Ölçütlerin Yıllık Ortalaması).....	112
Şekil 3.8 Orta Asya Ülkeleri Rasyonel Vergi Sistemi Endeksi (Ölçütlerin Dönem Ortalaması).....	114
Şekil 3.9 Orta Asya Ülkeleri Rasyonel Vergi Sistemi Endeksi (Yıllık Ortalama).....	116
Şekil 3.10 Rusya Rasyonel Vergi Sistemi Endeksi (Ölçütlerin Dönem Ortalaması).....	117
Şekil 3.11 Rusya Rasyonel Vergi Sistemi Endeksi (Yıllık Ortalama).....	118
Şekil 3.12 Çin Rasyonel Vergi Sistemi Endeksi (Ölçütlerin Dönem Ortalaması).....	119
Şekil 3.13 Çin Rasyonel Vergi Sistemi Endeksi (Yıllık Ortalama).....	120
Şekil 3.14 Ülkeler Arası Vergi Yükü Endeksi Karşılaştırılması.....	121
Şekil 3.15 Ülkeler Arası Enflasyon Endeksi Karşılaştırılması	122
Şekil 3.16 Ülkeler Arası Büyüme Endeksi Karşılaştırılması	123
Şekil 3.17 Ülkeler Arası Yolsuzluk Endeksi Karşılaştırılması.....	123
Şekil 3.18 Ülkeler Arası Kamu Etkinliği Endeksi Karşılaştırılması.....	124
Şekil 3.19 Ülkeler Arası Ekonomik Özgürlük Endeksi Karşılaştırılması.....	125
Şekil 3.20 Rasyonel Vergi Sistemi Endeksleri (Ülkeler).....	126
Şekil 3.21 Ölçütlerin Bölgesel Karşılaştırması.....	130
Şekil 3.22 Rasyonel Vergi Sistemi Endeksleri (Bölgeler).....	131
Şekil 3.23 Tarihsel Miras ve Rasyonel Vergi Sistemi Endeksi.....	134
Şekil 3.24 Vergi Sefaleti ve Rasyonel Vergi Sistemi Endeksi.....	137
Şekil 3.25 Geçiş Endeksi ve Rasyonel Vergi Sistemi Endeksi.....	140
Şekil 3.26 Kaynak Gelirleri ve Rasyonel Vergi Sistemi Endeksi.....	142
Şekil 3.27 Yolsuzluk ve Rekabet Endeksi.....	144

Şekil 3.28 Zaman Vergisi ve Rasyonel Vergi Sistemi Endeksi.....	147
Şekil 3.29 Vergi Karmaşıklığı ve Rasyonel Vergi Sistemi Endeksi.....	149



TABLOLAR LİSTESİ

Tablo 2.1 Ekonomik Reform ve Geçiş Kavramı.....	21
Tablo 2.2 Geçiş Yöntemlerinin Özellikleri.....	25
Tablo 2.3 Baltık Ülkeleri Geçiş Özellikleri ve Reformları.....	27
Tablo 2.4 Baltık Ülkeleri Makroekonomik Yapı (1989-1994)	28
Tablo 2.5 Baltık Ülkeleri Makroekonomik Yapı (1996-2018)	29
Tablo 2.6 Balkan Ülkeleri Geçiş Özellikleri ve Reformları	32
Tablo 2.7 Balkan Ülkeleri Makroekonomik (1989-1994)	35
Tablo 2.8 Balkan Ülkeleri Makroekonomik Yapı (1996-2018)	37
Tablo 2.9 Doğu Avrupa Ülkeleri Geçiş Özellikleri ve Reformları.....	40
Tablo 2.10 Doğu Avrupa Ülkeleri Makroekonomik Yapı (1989-1994)	41
Tablo 2.11 Doğu Avrupa Ülkeleri Makroekonomik Yapı (1996-2018)	45
Tablo 2.12 Orta Asya ve Kafkasya Ülkeleri Geçiş Özellikleri ve Reformları	47
Tablo 2.13 Orta Asya ve Kafkasya Ülkeleri Makroekonomik Yapı (1989-1994).....	49
Tablo 2.14 Orta Asya ve Kafkasya Ülkeleri Makroekonomik (1996-2018)	51
Tablo 2.15 Rusya’da Geçiş Özellikleri ve Reformları.....	53
Tablo 2.16 Rusya’da Makroekonomik Yapı (1989-1994).....	54
Tablo 2.17 Rusya’da Makroekonomik (1996-2018)	55
Tablo 2.18 Çin’de Geçiş Özellikleri ve Reformları	58
Tablo 2.19 Çin’de Makroekonomik Yapı (1989-1994)	59
Tablo 2.20 Çin’de Makroekonomik Yapı (1996-2018)	61
Tablo 2.21 Ülkelerin Vergi Oranı Yapısı (2020).....	66
Tablo 2.22 Geçiş Ekonomilerinde Vergi Tarifesinin Yapısı	73
Tablo 2.23 Ülkelerin Vergi Gelirlerinin Yapısı (Toplam Gelirdeki Payı)	78
Tablo 3.1 Araştırmanın Yöntemi.....	87
Tablo 3.2 Literatürde Yer Alan Rasyonel Vergi Ölçütleri	88
Tablo 3.3 Çalışmada Kullanılacak Rasyonel Vergi Sistemi Ölçütleri	89
Tablo 3.4: Ülkelerin Eşit Ağırlıklı Endeks Sonuçları	94
Tablo 3.5: Wagner Kanunu Regresyon Modelleri	96
Tablo 3.6 HEKK, SE ve TE Yöntemi Analiz Sonuçları.....	97
Tablo 3.7 F ve LR Testi Sonuçları.....	97
Tablo 3.8 Hausman Test Sonuçları	98

Tablo 3.9 Sabit Etkiler Yöntemi Varsayım Testleri	98
Tablo 3.10 Driscoll/Kraay Sabit Etkiler Tahmincisi Sonuçları.....	99
Tablo 3.11 Farklı Ağırlıklandırılmış Endeks Sonuçları	100
Tablo 3.12 Eşit ve Farklı Ağırlıklı Endekslerin Karşılaştırılması	101
Tablo 3.13 Rasyonel Vergi Sistemine Sahip Olan/Olmayan Ülkeler.....	128
Tablo 3.14 Değişkenlere Ait Özet İstatistikler	153
Tablo 3.15 HEKK, SE ve TE Analiz Sonuçları	153
Tablo 3.16 F ve LR Testi Sonuçları	154
Tablo 3.17 Değişen Varyans ve Otokorelasyon Test Sonuçları	154
Tablo 3.18 Klasik HEKK Test Sonuçları (Genel Sonuç)	154
Tablo 3.19 Klasik HEKK Test Sonuçları (Bölgesel Sonuç).....	156
Tablo 3.20 Rasyonel Vergileme İlkeleri ve Maliye Ekolleri.....	160
Tablo 3.21 Geçiş Ekonomilerinde Mali Kural	161
Tablo 3.22 Harcamaların Etkinliği (Friedman Matrisi)	164

ÖZET

Ülkelerin maliye politikası hedeflerine ulaşabilmesi için önemli bir koşul rasyonel vergi sisteminin kurulmasıdır. Bu koşulun sağlanması ülkelerin sadece vergi oranları veya hukuki regülasyonlarla değil daha geniş kapsamlı bir şekilde makroekonomik değişkenlerin birbirine olan uyumuyla mümkündür. Dolayısıyla çalışmada, rasyonel bir vergi sistemine neden olan dinamikler makro bir çerçevede ele alınmaktadır.

Rasyonel vergi sistemi tesisinin incelenmesinde tarihsel mirası ve başlangıç koşullarının benzer olması nedeniyle geçiş ekonomileri önemli bir örneklem oluşturmaktadır. Bu tezde, otuz bir geçiş ekonomisinde rasyonel vergi sisteminin uygulanabilirliğinin tespit edilmesi amaçlanmaktadır. Bu tespitin yapılmasında 2000-2018 dönemine ait veriler kullanılarak eşit ve farklı ağırlıklandırılmış rasyonel vergi sistemi endeksi geliştirilmiş ve eşit ağırlıklı endeks sonuçları geçiş ekonomilerinin mali, hukuki ve tarihsel dinamikleriyle birlikte değerlendirilmiştir. Geçiş ekonomilerinin böyle bir endeks vasıtasıyla, bildiğimiz kadarıyla, değerlendirilmemiş olması mevcut tezin katkısını da ortaya koymaktadır.

Endeks bulgularına göre rasyonel vergi sisteminin tüm ölçütler bazında Baltık bölgesinde kurulmuş, Çin Halk Cumhuriyeti, Balkan ve Doğu Avrupa’da ise kısmen tesis edilmiştir. Orta Asya ve Kafkasya ile Rusya’da ise rasyonel bir vergi sisteminin henüz oluşturulamadığı sonucuna ulaşılmıştır. Panel veri analizi bulgularına göre ise rasyonel vergi sistemini negatif etkileyen en önemli değişken (Rusya ve Çin dahil) Asya’da vergi yükü iken Balkan, Baltık ve Doğu Avrupa bölgelerinde ise yolsuzluktur. Diğer taraftan bu sistemi pozitif etkileyen en önemli değişkenin ise Asya’da büyüme ve ekonomik özgürlük, Balkan bölgesinde kamu etkinliği, Baltık bölgesinde büyüme ve Doğu Avrupa bölgesinde ise kamu etkinliği olduğu sonucuna ulaşılmıştır.

Anahtar Kelimeler: Rasyonel Vergi sistemi, Vergi Politikaları, Geçiş Ekonomileri, Panel veri analizi

SUMMARY

APPLICABILITY OF THE RATIONAL TAX SYSTEM IN TRANSITION ECONOMIES

A rational tax system must be established to achieve fiscal policy goals. Achieving these goals are possible and essential with not only tax rates but also the compatibility of macroeconomic variables with each other in a broader perspective. In terms of the study of the rational tax system, transition economies are an essential sampling since their historical legacies and initial conditions are similar. In the thesis, the rationality of the tax system of thirty-one transition economies was analyzed. In the analysis, two indices with equal weight and different weight were developed using the data of the period from 2000 to 2018. Furthermore, the result of the equally weighted index was evaluated with several approaches such as financial, and legal, as well as the historical dynamics in transition countries. As a result of the thesis, we believe that these original findings may have a significant impact on the current literature. Index findings show that there is a rational tax system in the Baltic region, while it is partially in the People's Republic of China, Balkan, and Eastern Europe regions. In addition, it was found that there is no rational tax system in Central Asia and the Caucasus region and Russia. According to the panel analysis findings, while the tax systems of transition countries affect growth positively, the tax burden affects negatively the most. In addition, the most important variable that negatively affects the rational tax system is the tax burden in Asia, while corruption in the Balkan, Baltic, and Eastern European regions. It has been concluded that the most important variable affecting this system positively is growth and economic freedom in Asia, public activity in the Balkan region, growth in the Baltic region and public activity in the Eastern Europe region.

Keywords: Rational tax system, Tax policies, Transition Economies, Panel data analysis

TEŞEKKÜR

Hayatımda büyük emeği olan değerli Anneme ve Aileme her zaman teşekkürü bir borç bilirim.

Bu süreçte kütüphanesinden faydalandığım değerli arkadaşlarım Ar. Gör. İlyas ÖZKÖK ve Ar. Gör. Tolga TÜRKAN'a teşekkür ederim.

Akademik faaliyetlere teşvik eden, maddi ve manevi destek olan ve tezin yazımında büyük katkıları olan sayın Dr. Öğr. Üyesi Uğur ÇİÇEK'e teşekkür ederim.

Lisansüstü öğretimim boyunca sorularımızı yanıtlayan, bizlere sürekli zaman ayıran ve maliye disiplinine farklı açılardan yaklaşarak ufkumuzu genişleten sayın Prof. Dr. Ahmet UZUN'a ve Prof. Dr. Hale BALSEVEN'e teşekkür ederim.

Yapıcı bir yaklaşımla aktardığı bilgi ve tecrübesiyle tezde büyük emeği olan sayın Prof. Dr. Ersan ÖZ'e teşekkür ederim.

Mülkiye'de kitaplarını okuyarak maliye disiplinini öğrendiğim, eleştirileriyle tezin derinliğini artıran ve yaklaşımıyla bizlere örnek olan sayın Prof. Dr. Abuzer PINAR'a teşekkür ederim.

Lisansüstü sürecinde niceliksel analizi büyük bir sabırla bize öğreten ve sevdiren, önerileriyle tezin kapsamını genişleten ve literatüre olan katkısını artıran, akademik faaliyetlerde her zaman destek olan sayın Prof. Dr. Can Tansel TUĞCU'ya teşekkür ederim.

Yüksek lisans ve doktora sürecinde danışmanım olan, ilmin yanında irfanı da öğreten sayın Prof. Dr. Mustafa YILDIRAN'a teşekkür ederim. İlmi, ahlaki ve sosyal alanlarda yanımda olduğunuz ve rehberlik ettiğiniz için teşekkürü size her zaman borç bilirim.

Hayatımın her alanında ve tez zamanında huzurlu bir ortam sağladığı, sohbeti ve sabrıyla yanımda olduğu için değerli eşim Funda'ya ve evimizin bereketi oğlum Mustafa Toprak'a şükranlarımı sunarım.

ÖNSÖZ

Tarihsel süreçte ülkelerin maliye politikaları vasıtasıyla ulaşmak istediği hedeflerde kamu kaynaklarının etkin ve verimli kullanımı önemli sorunların başında gelmektedir. Bu hedeflere ulaşabilmek amacıyla çeşitli yöntemler denenmekte ve farklı maliye ekollerinin etkisi altında kalınmaktadır. Belirlenen maliye politikasının en önemli finansman kaynağı vergiler olmakla birlikte, bu kaynakların hangi ilkeler çerçevesinde kullanılması gerekliliği de vergi sistemlerini gündeme getirmektedir. Kaynakların etkin ve verimli kullanılması ise vergi sistemlerinin ilkelere dayanması, ölçülebilir ve amaç-araç uyumunun olmasını ifade eden rasyonel vergi sistemiyle mümkün olmaktadır. Böyle bir sistem, ülkelerin kendi tarihsel koşulları ile belirlenebileceği gibi başka ülkelerin deneyimlerinden yola çıkılarak da tesis edilebilmektedir.

Bu çalışmanın amacı, rasyonel vergi sisteminin kapsamını ve uygulanabilirliğini geçiş ekonomileri örneğinde araştırmaktır. Çalışmanın sınırı, geçiş ülkelerinin bir kısmının siyasi bütünlüğünü sağlayamaması nedeniyle verilerin düzensiz olmasıdır. Çalışmanın temel sorusu, merkezden planlanan ekonomilerin rasyonel bir vergi sistemi kurabildiler mi? şeklinde olup, bulgular neticesinde ülkelerin böyle bir vergi sistemini kurmalarında veya kuramamalarında hangi faktör/faktörler rol oynamıştır? sorusuna cevap aranmıştır. Çalışmada bulunan endeks literatürde bildiğimiz kadarıyla bulunmamaktadır. Ancak endeks sonucunda ortaya çıkan bulgular, literatürde yer alan çalışmalarla paralellik göstermektedir.

Literatürde rasyonellik kavramını inceleyen birçok disiplin ve çalışma bulunmakla birlikte mevcut tezde rasyonellik kavramına daha çok iktisadi ve mali açıdan yaklaşan öncülere yer verilmiştir. Bunlardan von Mises (1963), Popper (1966), Lange (1967) ve Luke (1970) rasyonellik kavramının kapsamı hakkında önemli katkılar sunmuşlardır. Bu çalışmalar rasyonelliği varsayımsal (nominal) bir kavram olmaktan çıkarıp eylemlerinde özgür olan ve bunları değerlendirebilen kişi ve toplum yapısına dikkat çekmiştir.

Rasyonellik kavramına ek olarak bu kavramı somutlaştıran, A. Smith ve A. Wagner'in vergileme ilkelerini maliye politikası kapsamında gerekçelendiren ve rasyonel vergi sisteminde olması gereken ilkeleri belirten Neumark (1944,1948 vd.), Alaybek (1948), Blakey (1953), Schmolders (1953), Haller (1974) ve Turhan (1998)'in öncü çalışmaları aynı zamanda bu tezin teorik yapısını oluşturmaktadır. Söz konusu çalışmalardan elde edilen rasyonel vergi sistemi ölçütleri (i) vergileme ile izlenen amaçlara uygunluk derecesi (mali ve mali olmayan amaç), (ii) iktisadi sisteme olan uygunluk derecesi, (iii) iktisadi, idari ve kültürel yapıya olan uygunluk

derecesi ve (iv) vergi türlerinin iç düzeni olarak özellikle Blakey (1953) ve Turhan (1998) tarafından sınıflandırılmıştır. Bu ölçütler sırasıyla kamu giderlerini finanse etmek (mali amaç) ile gelir dağılımında adaleti ve büyümeyi sağlamak (mali olmayan amaçlar), vergi sistemlerinin serbest piyasaya uygun olacak şekilde düzenlemek, vergi idaresinin etkinliği ile vergi ahlakını artırmak ve son olarak vergi politikalarının oluşturulma ve uygulanması aşamalarında bağımsız olunmasını ifade etmektedir.

Tezde rasyonel vergi sistemlerinin uygulanabilirliğini incelemek amacıyla geçiş ekonomileri örneği ele alınmıştır. Bu ülkelerin seçilme nedeni, merkezden planlı bir ekonomiden serbest piyasaya geçiş yapmaları ve bu nedenle vergi sistemlerini karşılaştırmaya uygun olmasıdır. Çalışmada otuz bir geçiş ekonomisi belirlenmiş olup Çin Halk Cumhuriyeti ve Rusya Federasyonu dışında bölgesel bir gruplandırma yapılmıştır.

Geçiş ekonomileri ilk olarak yeni sisteme uyum sağlamaya yönelik kapsamlı makroekonomik geçiş yöntemleri benimsemiştir. Bu yöntemler, yeni sisteme yönelik alınan deregülasyon kararlarının hızı konusunda farklılaşmaktadır. Buna göre deregülasyon kararları hızlı ve kapsamlı bir şekilde alındığında şok terapi yöntemi; nispeten yavaş ve kademeli gerçekleştiğinde ise kademeli yöntem benimsenmiş olmaktadır. Söz konusu yöntemlerin hedefi ise piyasa ekonomisine geçmek ve istikrarsız olan makroekonomik yapının iyileştirilmesidir.

Geçiş sürecinin başlangıcında ülkelerin ortak özelliği yüksek bütçe açığı ve vergi yükü, hiperenflasyon ve düşük büyüme oranlarının varlığıdır. Geçiş ekonomilerinin birçoğunun önceden siyasi ve iktisadi bir birlikte yer alması, bağımsızlıklarının ardından ülkelerin ticaret ortaklıklarının dağılması, üretim faktörlerinin de negatif etkilenmesi ve özelleştirme politikalarının işsizliği artırması söz konusu istikrarsızlıklarının nedenleri olarak sıralanmaktadır.

Ülkelerin geçiş sürecinde izlediği makroekonomik politikaların ortak özelliği ise öncelikle böyle bir politika yürütecek kurumların olmamasıdır. Kurumların ve beşerî sermayenin yetiştirilmesi öncelikli hedef olmakla birlikte deregülasyon, özelleştirme, sıkı para ve maliye politikası ve gizli işsizlik gibi piyasa etkinliğini negatif etkileyen unsurların kaldırılması geçiş ülkelerinin ortak politikalarıdır. Bu politikaların özünde ise serbest piyasa sistemine uygun bir mali yapının inşası ve böylece istikrarlı bir makroekonomik yapı ile piyasa aktörlerinin oluşturulması bulunmaktadır. Bu kapsamda geçiş sürecinde izlenen politikaların ve geçiş sürecinin finansmanı olan vergilerin, sistemli ve öngörülebilir olması anlamında, rasyonelliği önem arz etmektedir.

Rasyonel vergi sisteminin uygulanabilirliğini analiz edebilmek amacıyla Neuman (2009), Creswell (2017) ve Avrupa İmar ve Kalkınma Bankası (EBRD-European Bank for

Reconstruction and Development) gibi regülatörlerin de kullandığı eşit ağırlıklı endeks yöntemi kullanılarak rasyonel vergi sistemi endeksi geliştirilmiştir. Bu endeks neticesinde rasyonel vergi sistemine sahip olan bölgeler ve ülkeler sırasıyla Baltık, Balkan, Doğu Avrupa, Çin Halk Cumhuriyeti, Orta Asya ve Kafkasya ve son olarak Rusya olarak belirlenmiştir. Ülkeler bazında ise endekste ilk üç sırada Estonya, Kosova ve Slovenya yer alırken son üç sırada ise Özbekistan, Belarus ve Türkmenistan bulunmaktadır.

Endeks neticesinde elde edilen bulgular, literatürle paralellik göstermektedir. Bu çalışmaların bir kısmına bakıldığında Alam ve Sundberg (2002) Orta Asya ve Kafkasya ile Doğu Avrupa ülkelerinin idari yetersizliğini, McGee (2008a), geçiş ekonomilerinden vergi kanunlarına uyum sürelerinin en fazla Orta Asya, Kafkasya ve doğu Avrupa ülkelerinde olduğunu, Dabrowski, ve Tomczynska (2001) Baltık ülkeleri vergi sistemlerini AB ülkeleriyle uyumlaştırmada önemli ilerlemeler kaydederken Orta Asya ve Kafkasya ile doğu Avrupa ülkeleri bu alanda çok fazla istikrarsızlığa maruz kaldıklarını, Melo vd. (1996) ve Mickiewicz (2005) merkezi planlamada geçirilen sürenin ekonomilerin başarısını etkilediğini, Cottarelli (2011) kaynak zengini olan ülkelerin rasyonel vergi sistemi kuramadıklarını, Gelb vd. (1999) askeri ve siyasi gerilimlerin geçiş süreci üzerindeki negatif etkilerini belirtmektedir. Mevcut tezin bulguları söz konusu çalışmaların yanında vergi sefaleti endeksi, zaman vergisi, geçiş endeksi ve yolsuzluk endeksi gibi çeşitli ölçütlerle kontrol edilmiştir. Ardından panel veri analizi ile ölçütlerin endeks üzerindeki ağırlığı tespit edilmiştir.

Çalışmada rasyonel vergi sisteminin geçiş ekonomilerinde uygulanabilir olduğu sonucuna varılmıştır. Estonya, Litvanya, Letonya, Slovenya ve Çekya gibi ülke örneklerinde görüldüğü üzere Maastricht Ölçütleri, mali kural veya kendi koşullarına uygun ilkeler belirlediğinde maliye politikalarında keyfilik ve istikrarsızlık nispeten azalmaktadır. Diğer taraftan yolsuzluk, kaynak gelirlerine bağımlı bir vergi sistemi, rekabetin ve girişimciliğin engellenmesi gibi unsurlara sahip olan Belarus, Özbekistan, Rusya, Türkmenistan ve Tacikistan gibi ekonomilerde rasyonel vergi sistemi sınırlı kalmaktadır.

Geçiş ekonomileri için yapılan bu çalışma Türk vergi sistemine de uygulanabilir. Ülkemizin vergi sisteminin kurumsal kalitesinin yükselmesi için özellikle objektif vergi sistemine ihtiyaç vardır. Dolayısıyla mevcut tezdeki yöntemler kullanılarak Türk vergi sistemindeki sorunlar tespit edilebilir ve öneriler getirebilir.

BİRİNCİ BÖLÜM

RASYONEL VERGİ SİSTEMİ

Maliye literatüründe vergilerin hangi kaynaktan alınacağı veya daha geniş ifadeyle vergileme sisteminin nasıl olması gerektiği hususu sıklıkla tartışılmıştır. Bu konuda genellikle A. Smith'in ilkelerine yer verilmekte ve ardılları tarafından genişletilerek tartışılmaya devam etmektedir. Bu bölümde, söz konusu vergileme ilkeleri kabul edilmekle birlikte rasyonel bir vergi sisteminin ne olduğu hakkında birtakım tartışmalar ve çıkarımlar yapılmaktadır.

Bu bölümde ilk olarak rasyonel vergi kavramı ele alınmış ve ardından rasyonel vergi sistemi kapsamında rasyonel vergi kavramının kapsamı genişletilmiştir. Rasyonel vergi kavramı, vergilerin ilmi, akli ve bir hedefe yönelmiş olmasının yanında toplumun da katılımıyla açıkça tartışılmış olan vergi sistemini ifade etmektedir. Dolayısıyla bireyin gelişmediği, kararların merkezden alınarak uygulandığı ve demokrasinin olmadığı ülkelerde, böyle bir vergi sisteminden bahsedilemeyeceği açıktır. Zira bu ülkeler, merkezden planlanan bir iktisadi yapıdan serbest piyasa sistemine geçmeyi kendileri karar vermiştir.

Bir diğer ele alınan konu rasyonel vergi sistemi olup bu konuya vergilerin “siyasi fiyat” olarak yer almamasına dikkat çekilmiştir. İzleyen kısımda rasyonel vergi sisteminin yapısı ele alınmış ve mevcut çalışmanın teorik arka planı olan rasyonel vergi sisteminin ölçütleri incelenmiştir.

Rasyonel vergi sisteminin kapsamını, bireysel karar almanın önemi temelinde, piyasa ekonomisinin toplum refahını maksimize edeceği şeklinde tesis ettiği vergiler bütünü oluşturduğu söylenebilir. Bu kapsamda tezin ilk bölümünde, rasyonel vergi sisteminin yapısı ele alınmış ve amaçlara, iktisadi sisteme, toplumsal dinamiklere ve vergi sisteminin iç düzenine göre değerlendirme yapılmıştır.

Değerlendirmeler yapılırken tezin teorisini oluşturan Alaybek (1948), Neumark (1948), Blakey (1953), Haller (1968) ve Turhan (1974, 1977, 1998)'in çalışmalarından yararlanılmıştır. Bununla birlikte Haller (1968) ve Turhan (1974, 1977, 1998)'in çalışmalarından aktarılan rasyonel vergi sistemi ölçütleri, (i) vergileme ile izlenen amaçlara uygunluk derecesi, (ii) iktisadi sisteme olan uygunluk derecesi, (iii) idari ve kültürel yapıya olan uygunluk derecesi ve (iv) vergi türlerinin iç düzeni olarak sınıflandırılmıştır.

1.1 Rasyonel Vergi Kavramı

Bir ülkedeki vergilerin genel yapısına vergi sistemi denilmektedir. Bu kavramla, toplumun ihtiyaçlarını vatandaşlardan servet veya gelirlerine karşılık istenecek tek bir vergi ile karşılamaktan ziyade, birden çok olan vergiler bütünü ifade edilmektedir. Bu çerçevede vergi sistemi, toplumun tarihsel muhakemesi, dönemin siyasi ve sosyal yapısı ile kamunun mali ihtiyaçlarının genişliğiyle belirlenmektedir. Ancak birkaç verginin olması, beraberinde vergi sistemini getirmemektedir: Rasyonel bir vergileme sisteminden bahsedilmesi için vergiler arasında mantıksal bir bağ olması ve vergilemeyle beklenen mali ve mali olmayan amaçların açık olarak anlaşılmış ve tartışılmış olması da gerekmektedir (Schmölders, 1953: 111-112). Bir diğer ifadeyle vergi sistemi, birden çok verginin dağınık ve birbiriyle uyumsuz şekilde oluşturulmamasını, kurumsal yapının ve vergilerin de uyum içinde olmasını ifade etmektedir. Böyle bir uyumun oluşması tarihsel süreçte olabileceği gibi teorik bir hedefe yönelme şeklinde de ortaya çıkabilmektedir. Vergi sisteminin söz konusu uyumunun tarihsel süreçte oluşması durumunda tarihsel vergi sistemlerinden; ad hoc bir biçimde gerçekleşmesi durumunda ise rasyonel, ideal veya teorik vergi sistemlerinden bahsedilir.

Günümüzde neredeyse her ülkede mevcut olan vergi sistemi tarihsel bir gelişimin sonucudur. Bu gelişme esas itibarıyla şu şekilde olmuştur: Devletin yeni giderlere ihtiyacı oldukça veya belirli gelir kaynaklarının önemi azaldıkça ve hatta tamamen kayboldukça, daima yeni vergilendirme olanakları aranarak yeni vergiler eklenmiştir. Vergilendirmede böylece meydana gelen karmaşıklığa, kısmen vergi yükünü azaltmaya yönelik olan ve basit bir vergilendirme yapısına dönme amacını güden vergi reformları ile karşı konulmuştur. Mevcut vergi sistemlerini doğuran vergi politikası ile ilgili kararlara temel ve sistematik düşünceler girmiş olsa da mali hedeflere ulaşma (fiskal) amacının egemen olduğu ifade edilebilir. Bununla birlikte siyasi karar sürecinde kendini kabul ettirmeye muktedir olan baskı ve çıkar gruplarına ait görüşlere de bir dereceye kadar yer verilmiştir. Bu durumda iktisat politikası amaçlarına tam anlamıyla yönelen bir vergi sisteminden söz edilememektedir. Ancak böyle bir vergi sisteminin nasıl olması gerektiğini araştırmak da maliye politikasının temel sorununu oluşturmaktadır. Bu şekilde bilimsel yoldan kazanılmış bir sistemin oluşturulduğu varsayıldığında bile geriye dönük bir bağlantı kurma ve vergi mevzuatında bir boşluk meydana getirmeme güçlüğü ile karşılaşılır. Mevzuatın ve ekonomik verilerin devamlı bir gelişme gösterdiği zamanlarda radikal bir vergi reformu vasıtasıyla mevcut vergilendirme yapısının yerine teorik olarak saptanmış ve her bakımdan iyice düşünülmüş amaca uygun rasyonel bir vergi sisteminin ikame edilmesi düşünülemeyeceği için, bu gibi durumlarda nispeten daha dar kapsamlı olan değişikliklerle

yetinilecektir. Bu durumda uzun vadede kademeli olarak rasyonel bir vergi sistemini gerçekleştirmek mümkün olacaktır. Rasyonel bir vergi sisteminin araştırılıp ortaya çıkarılması, çeşitli amaçlar bakımından elverişli görünen vergilendirme şeklinin tespiti anlamına gelmektedir; fakat bu, vergi oranlarının ayrı ayrı tespiti anlamına gelmemektedir. Bu kapsamda vergi oranlarının yüksekliği, devletin mali ihtiyacı ile mevcut duruma ve ulaşılmak istenen yeniden dağıtımın derecesine bağlıdır. Vergi oranları hakkında, sadece farklı vergiler arasındaki ağırlık dağılımı tartışma konusu olduğu nispette bir değerlendirme yapılabilir. Bu sebeple, vergi oranlarının mutlak yüksekliği ve dağılımı değil, birbiriyle olan genel bağlantıları önemlidir (Haller, 1974: 311-315).

Rasyonel vergi sistemi, mali sistemin ilmi, akli, açık ve net şeklinden ibaret olup yeni düzeni karşılamayan, dağınık ve verimi düşük vergilerden temizlenmiş olan vergi düzenini ifade etmektedir. Rasyonel vergi sistemini teşkil eden vergiler devlet planında, gelir vergisi, kurumlar vergisi, muamele vergisi ve birkaç münferit tüketim vergisi ile gümrük vergisinden ibarettir. Bu vergi sistemi mahalli planda bina ve arazi vergileri gibi reel vergilerle tamamlanmaktadır. Söz konusu vergiler özellikle gelişmekte olan/geçiş sürecindeki ekonomilerde yatırımın başlıca finansman kaynağı oluşturduğu kabul edildiğinde iktisadi kalkınma, enflasyona başvurmadan gerçekleştirilmek istendiğinde rasyonel ve verimli bir mali sistemin oluşturulması bir zorunluluk halini almaktadır (Alaybek, 2017a: 12-13, 117).

Rasyonel vergi kavramı, A. Smith ve A. Wagner gibi öncülerinden ilkelerini de kapsamaktadır. Vergi politikalarının ölçülmüş ve bir hedefe yönelmiş olmasının yanında toplumda paydaşlarca tartışılmış olması ise rasyonel vergi sistemi için gereklidir.

1.2 Rasyonel Vergi Sistemi

Maliye disiplinin konusu, mali olaylar olup devletlerin ortaya çıkması kadar eski bir tarihe sahiptir. Bununla birlikte ilkel toplumlarda bile kendine özgü fonksiyonları yerine getirebilmek amacıyla mali kaynaklara ve araçlara ihtiyaçların olduğu şüphesizdir. Bu kapsamda ilkel toplumlarda mal ve hizmet şeklinde olan mali araçlar günümüz modern devletlerinde nakit şeklini almıştır. Ancak kamusal gelir ve giderlerde para sadece bir araç olup esas amaç para ile karşılanan mal ve hizmetlerdir. Bu açıdan eski dönemlerde vergi politikaları daha çok hedeflenen harcamaların yapılması ve amaçların gerçekleştirilmesidir. Bir diğer ifadeyle vergi, gelir politikasının değil gider politikasının bir aracı olarak görülmüştür. Dolayısıyla ilk olarak vergi, iktisadi bir fiyat olarak değil “siyasi fiyat” olarak ortaya çıkmıştır (Dikmen, 1969: 3-6). Ancak günümüzde vergiler, kanunlarla belirlenmekte ve birçok yasal hükümle denetlenmektedir. Bu açıdan vergi kanunları, vergi idareleri ve uluslararası vergi anlaşmaları gibi oldukça geniş bir alanda yer alan vergiler ile vergi sistemleri ortaya çıkmış ve

küresel rekabette önemli bir belirleyici olmuştur. Tarihsel süreçte vergilere çeşitli fonksiyonlar yüklense de nihai olarak toplumsal ihtiyaçların karşılanması ve mali kaynakların etkin tahsisi hedeflenmiştir.

Maliyenin dönüşümü, devletlerin sosyal, siyasal ve iktisadi hedeflerinin kapsamının genişlemesi ile küresel rekabette özel sektör gibi kamu kesiminin de yer alması gibi nedenler ülkelerin vergi sistemlerinin rasyonelleşmesi gerektiğini ortaya koymuştur. Ülkelerin daha çok vergi tahsilatı yerine mevcut tahakkukun daha çok tahsil edilmesi ve böylece kayıt dışılığın azaltılması ile mevcut gelirlerin daha etkin harcanması ve böylece mali alan (fiscal space)¹ oluşturulması gibi nedenler, kamu kesiminin keyfi değil ölçülebilen bir vergi sistemini gerekli kılmıştır. Doğru ölçülemeyen bir büyüklüğün yönetilemeyeceği fikrinden hareketle ülkeler, vergi sistemlerini topluma özgü olarak oluşturulmuş ölçütler çerçevesinde ele almalıdır. Dolayısıyla rasyonel vergi sistemi toplumun tarihsel gelişme aşamalarından geleceğe yönelik vizyonuna kadar geniş bir alanda değerlendirilmelidir.²

Rasyonel vergi sistemini tesis etme yönünde yapılan en eski öneri tek vergi fikridir. 1576 yılında Fransa’da teklif edilen ve matrahı ateş mevzileri olan tek vergi, asil ve rahipler sınıfının imtiyaz ve muafiyetlerini ortadan kaldırmak amacıyla istenmiştir. Aynı vergi 17.yüzyılda, bütün vergilerin asıl taşıyıcısının toprak olduğu, bu bakımdan vergiyi sadece toprak üzerine koymanın amaca uygun olacağı ileri sürülmüştür. Fransa’da ve Almanya’nın bazı komünlerinde tek vergi 1789 ihtilalinden sonra kısa süre uygulanmıştır. Ancak bütün devlet ihtiyacını bir tek vergi ile karşılayabilmek fikrinin gerçekçi olmadığı, vergi ihtiyacının çok düşük olduğu ekonomilerde gerçekleştirilebileceği anlaşılmıştır. Bu nedenle her yerde her zaman bir vergi çokluğu bulunmaktadır: Çok vergili bir sistem, esneklik ve verimlilik bakımından kamu bütçesinin ihtiyaçlarına uyabilir ve muhtelif sosyal tabakaların ödeme güçlerine uyan bir yük dağılımı sağlayabilir. Çok vergili bir sistem lehine ileri sürülen argümanlardan her biri, kendi açısından, rasyonel vergi sisteminin temel ilkesi olmaktadır. Zira çok sayıda vergi reformu teklifi yapılmasının nedeni de burada yatmaktadır. Vergi sisteminin rasyonel biçimde düzenlenmesi bakımından ortaya çıkan ilk bilimsel tartışma 19. yüzyılda A. Wagner ile O.V. Bismarck arasında meydana gelmiştir: Wagner, Bismarck’ın vergi idealini; kamu gelirlerinin büyük kısmının dolaylı vergilerle karşılanması fikrini eleştirmiştir. Bu çatışma, vergi sistemlerinin zamanın devlet anlayışının ve rasyonel düşüncelerden ziyade başka esaslara dayanan maliye politikasına ilişkin irade oluşumunun ifadesidir. Siyasi güce sahip

¹ Hükümetin ekonominin mali durumunun sürdürülebilirliğini negatif etkilemeden, hedeflenen bir amaç için kaynak sağlamasına imkân tanıyan bütçedeki mali alan esnekliğidir (Heller, 2005: 3).

² Böyle bir yaklaşımın oldukça kapsamlı olması nedeniyle, mevcut çalışmada, çeşitli ölçütler kullanılıp endeks geliştirilmiştir.

geniş kitlelerin, belirsizlikleri ve verimlilikleri dolayısıyla maliye tarafından tercih edilen, tüketim vergilerine karşı yaptıkları mücadelenin tarihi oldukça eskilere dayanmaktadır. Bu nedenle, demokrasiden totaliter devlete doğru atılan her adımda tüketime vergilendirmesi, artan oranlı gelir vergisine kıyasla, daha fazla önem kazanmaktadır. Vergilemenin muamele ve münferit tüketim vergilerinden oluştuğu Sovyetler Birliği örneği, böyle bir gelişimi en belirgin şekilde göstermektedir. Parlamentodaki kuvvet şartlarına göre değişen vergi mücadeleleri, verginin etkilerine ilişkin bilimsel bilgilerden bağımsız olarak vergi şekillerinin doğmasına yol açmıştır: 1901 tarihli Prusya büyük mağazalar vergisi ile borsa işlemleri ve şampanya vergisi, bunun tipik örnekleridir (Schmölders, 1976: 250-253).

Vergileme ilkelerinden, vergi sistemine toplumun benimsediği ekonomik ve sosyal amaçların gerçekleştirilmesine hizmet edecek şekli ve yönü vermede yararlanılan ölçütler anlaşılmaktadır. Çağdaş toplumlar birçok amacı bir arada benimsemiş olmakla birlikte bunlardan özellikle ikisi büyük önem taşımaktadır. Bunlar, vergi yükü dağılımında adalet ve kişi başına düşen reel gelirin en yüksek düzeye çıkarılmasıdır (Nemli, 1979: 127).

Vergileme ilkeleri tarihsel süreçte bulunduğu ülkeye göre farklılıklar göstermektedir. Bu ilkeler A. Smith ile anılsa da ondan önce Merkantilist, Fizyokrat veya Alman kameralizmde de bulunmaktadır. Ancak genel kabul gören A. Smith'ten itibaren de çeşitli sınıflandırmalar yapılmıştır. Bu sınıflandırmalar A. Smith'in vergileme ilkelerine oldukça benzerlik gösterse de genellikle zamanın şartlarına göre uyarlanmıştır. Doğal olarak bu ilkeler zamanla, ekonomik ve sosyal düzen ile ideolojilerin gelişmesine paralel olarak değişmiş ve gelişmiştir. Söz konusu yaklaşımların vergileme ilkelerine karşı bakış açısı, onların vergiye atfettikleri fonksiyonlarla ilgili olmaktadır. Vergiyi sadece mali bir araç olarak kabul eden ekollerin vergileme ilkeleri ile vergiye mali amacın yanında siyasi, sosyal ve ekonomik görevler yükleyen ekollerin vergi ilkeleri doğal olarak birbirinden farklılaşmaktadır. Bunun en belirgin özelliği vergiye sosyal amaç atfeden verginin tarafsızlığı ilkesidir. Fakat verginin fonksiyonları bakımından mevcut görüş farkı, kendisini sadece tarafsızlık ilkesinde göstermekle kalmayıp adalet ilkesinde olduğu gibi ülkelere ve döneme göre değişiklik gösterebilmektedir. Bunun yanında söz konusu ilkeler olanı değil olması gerekeni hedef tutan normatif bir özelliğe de sahiptir. Söz konusu ilkeler, keyfi vergileme kararlarının engellenmesi açısından önemlidir. Maliye literatüründe yapılan vergileme ilkeleri çalışmaları çoğunlukla eski öğretileri tekrarladığı için, bu bakımdan fazla bir ilerleme olmadığı söylenebilir. Vergileme ilkelerinde meydana gelen gelişme esasında refah teorisinin bir uygulamasıdır ve yeni gelişmeler büyük ölçüde bu teorideki ilerlemelere bağlı olmaktadır (Due, 1967: 110; Dikmen, 1969: 259-260).

Vergileme ilkeleri ve kuralları her ne kadar sıklıkla tartışılrsa da önemli olan nokta kamu gücünün vergi salma yetkisinin ve gücünün de bir sınırının olduğu hususudur. Bu güç, her şeyden önce vergi yoluyla elde edilen kaynağı zayıflatmamalıdır. Bu açıdan vergi verimliliği, verginin bütçe ihtiyaçlarına cevap verebilmesi için kaynakların ona göre seçilmesi, tertip ve tanzim edilmesinin dikkate alınmasını gerektirmektedir. Ancak vergi mükellefinin şahsi özelliklerini de dikkate alacak şekilde vergide adalet ilkesini de göz ardı etmeden uygulanması ideal olan bir yaklaşımdır. Böyle bir sistemin tesisi, artan müdahaleciliğin sonucunda zedelenmektedir: Eğer vergi özellikle bir siyasi araç haline gelmişse ve devlet de birtakım toplumsal reform yapmak için bu aracı keyfî kullanırsa söz konusu sistemin tesisi negatif etkilenecektir. Zira verginin siyasi bir araç olarak görülmesi, dönemin vergi politikalarını tesis edecek olan merkezi gücün siyasi görüşünü de göstermektedir (Laufenburger, 1961: 258, 374-375).

Verginin eşitsizliği ve adaletsizliği en aza indirebilmesi, ancak rasyonel bir vergi sistemi içinde organize edilmesi ile mümkün olmaktadır. Vergi sistemi, milli gelire dayanan ve aralarında teorik, teknik ve hukukî yönlerden sıkı bağlantılar bulunan münferit vergiler ve vergi kategorilerinin ahenk ve düzen dâhilinde teşkil ettikleri mali sistemi ifade etmektedir. Rasyonel (ilmi) anlamda vergi sisteminden bahsedilmesi için sistemin belirli ilkelere dayanması, öngörülebilir ve net olması gerekmektedir (Alaybek, 1948: 3).

Bu açıdan rasyonel vergi sisteminde özellikle milli gelire endeksli olarak alınan gelir ve kurumlar vergisinin toplam vergi gelirleri içindeki payının dolaylı vergilere oranlara daha fazla olması da gerekmektedir. Bu vergilerin iktisadi büyümedeki, özellikle yatırım harcamalarındaki, payı nedeniyle enflasyona neden olmaması, rasyonel vergileme sistemi açısından önemlidir. Dolayısıyla geçiş ekonomileri açısından rasyonel vergilemenin önemi de bu noktada ortaya çıkmaktadır. Geçiş ekonomilerinde kamu harcamalarının finansmanında sadece enflasyona neden olacak derecede yetersiz vergi gelirlerinin yanında aynı zamanda kamu borçlanması da önemli olduğu ileri sürülebilir: Yetersiz vergi geliri, iç ve dış kamu borcuyla telafi edilecek; bu ise gelecekteki tasarrufun cari dönemde kullanılması anlamına gelecektir.

Diğer taraftan rasyonel esaslardan yoksun olan vergilerin belirli bir mali politikaya dayanmadıkları ve sadece hazinenin acil gelir ihtiyacını karşılama amacına yönelik oldukları da söylenebilir (Nadaroğlu, 1987: 15). Bu açıdan rasyonel vergi sisteminde vergilerin öngörülebilir ve istikrarlı olması; belirli ve istikrarlı bir maliye politikasına dayanması gerekmektedir. Vergilemenin mali amacını ifade eden böyle bir yaklaşım neticesinde yatay ve dikey adaleti sağlama fonksiyonu ön planda yer almamakta; vergi yüküne sosyal devlet ilkesi

çerçevesinde nispeten daha az önem verilmektedir. Özellikle gelir vergisi tarifesinin rasyonel belirlenmesi neticesinde gelir dağılımındaki adaleti pozitif yönde etkilemesi beklenmektedir. Ayrıca büyük miktardaki miraslarla ilgili düzenlemelerin yapılması da eşitsizliğin giderilmesi açısından rasyonel vergileme açısından değerlendirilmektedir. Bu kapsamda toplumda eşitsizliğe neden olacak miras aktarımı, sermaye birikimini engellememesi koşuluyla, vergileme yoluyla iyileştirilmeli; aksi halde demokrasiyi dahi tehdit edeceği vurgulanmaktadır (Brown, 1961: 443-447).

Bahsedilen ölçütlerin yanında rasyonel vergi politikasının bir ölçütü olarak ekonomik büyüme de dahil edilmektedir. Bu durumda çeşitli vergi sistemlerinin ekonomik kalkınmaya olan etkisinin ötesinde vergi politikasının ekonomik büyümeyenin gerekliliklerine uyum sağlaması önemlidir. Ancak vergi yükünün eşitliği ve adil paylaşımı gibi hususların büyümedeki yerinin ne olduğu, ülkelerin hedeflerine göre değişiklik göstermektedir. Bir diğer ifadeyle kamu maliyesinin ekonomik büyüme üzerindeki etkisinin analiz edilmesinde vergi politikaları ve kamu harcamaları önemli bir gösterge olmaktadır (Schmölders, 2006: 198).

Geçmiş birçok vergi sistemi (rasyonel olmayan vergi sistemleri), en az muhalefetin olacağı şekilde vergi yükünü gizlemek için tasarlanmıştır. Nispeten başarılı olarak görülen böyle bir vergi sistemi anlayışında kamusal iyileştirmelere olan talebe karşı yeni vergi konulmuyorsa başarılı görülmekteydi. Bir diğer ifadeyle yeni kamusal ihtiyaçlara yönelik, daha fazla gelir ihtiyacı bulunmuyorsa, bu başarılı olarak değerlendirilmekteydi. Bu açıdan rasyonel vergileme sadece vergi sisteminin tesisi ile ilgili olmaktan ziyade aynı zamanda özel sektörün fiyatlama davranışında da kendini göstermektedir: Tekellerin, ürettikleri ürünlerin fiyatlarındaki artışla birlikte vergilemeden kaçınması, vergileme sisteminin rasyonel olmadığıyla da ilişkilendirilebilir. Benzer şekilde tüm vergilendirmelere yönelik önyargılar ve toplum tarafından vergi yükünün hane halkına yönlendirildiği görüşü de rasyonel vergi sisteminin önünde bir engel oluşturmaktadır (Patten, 1889: 3,19).³

Diğer taraftan rasyonel vergi sistemi şu üç gereksinimi karşılamadır (Marczak ve Bogovac, 2016: 421-424): (i) Yürütmenin çalışmasına imkân verecek kadar verimli olmalıdır. (ii) Vergi kaçırmayı caydıracak kadar kapsamlı olmalıdır. (iii) Vergi mükelleflerine bir katılım hissiyatı sunmalıdır (vergiye gönüllü uyum).

³ Ülkelerin vergi yükünü azaltmaya yönelik politikalar daima istenen rasyonel sonuçlara neden olmayabilir. Bu açıdan izlenecek politikalar detaylıca planlanmalıdır: 1990 yılında ABD başkanı George H.W. Bush ve Kongre milli borcu azaltma amacıyla yatılara, mücevherlere, kürklere ve pahalı otomobillere %10 lüks vergisi salmıştır. Kongre ve başkan böyle bir vergilemeyi mütevazı bir vergi teklifi olarak görmüş ve verginin bütçe açığını azaltması düşünülmüştür. Ancak verginin salınması sonrasında söz konusu malların tüketicileri %10 vergiden muaf ikinci el ürünlere yönelmişlerdir. Talep düşmesi sonucunda, söz konusu malların fabrikalarında çalışan düşük gelirli kesim işten çıkarılmıştır (Skousen, 2010: 241).

Tüm vergi sistemleri zaman içinde değişen birçok faktöre maruz kalmaktadır. Ek olarak kamu kesimi ve vergi mükelleflerinin farklı beklentileri olmaktadır. Dolayısıyla rasyonel vergi sistemleri tartışması pratik ve teorik açıdan önemlidir. Rasyonel vergi sistemi genellikle uygulayıcıların formüle etmeleri kolay olmayan teorik fikirlere dayanmaktadır. Küreselleşmeyle ortaya çıkan ekonomik entegrasyon (AB üyeliği ve bunun sonucunda ortaya çıkan vergi uyumu) gibi nesnel ekonomik ve sosyal süreçlerin getirdiği değişiklikler nedeniyle içeriği yeniden yorumlanmakta ve vergi sisteminin rasyonelliği zaman içinde değişikliğe uğramaktadır. Bu açıdan vergi ahlakı, vergi kaçırma, denetimin gevşekliği veya katılığı, vergi oranlarının yüksekliği/düşüklüğü gibi birçok faktör ve bu faktörleri inceleyen birçok çalışma aslında rasyonel vergileme sistemiyle ilişkilidir.

1.3 Rasyonel Vergi Sisteminin Yapısı

Vergiler, devletin asıl görevlerinin ifasını mümkün kılan ve esas itibarıyla bu amaç uğrunda kullanılan bir finansman aracıdır. Devletin varlığı ve kamu hizmetlerinin icrası faydalı veya zorunlu addedildiği takdirde, vergilendirmenin de faydası ve zorunluluğu kabul edilmektedir. Ancak böyle bir zorunluluk her türlü vergiyi veya vergi tarifesini mutlak olarak doğru, adil veya meşru kılmamaktadır. Bu husustaki hükümlerin ancak nispi (zaman ve mekân içinde değişen maddi ve ideolojik şartlara nispetle) bir önemi bulunmaktadır. Bununla birlikte vergilere mutlak hükümler ileri süren yaklaşımlar, aynı zamanda mali ve mali olmayan düşünce ve hedeflerin de ürünü olmaktadır. Bu yaklaşımlar, verginin özünü kavramak ve açıklamaktan ziyade, fiiliyatta uygulanan belirli bir vergi politikasının normatif ölçü ve görüşler bakımından meşru göstermek amacını taşımaktadır. Bu görüşler aynı zamanda vergileme ilkelerinin ortaya çıkmasına yol açmıştır. Söz konusu yaklaşımlar, dayandıkları devlet görüşüne göre iki gruba ayrılmaktadır: (i) Rasyonalist görüşe göre devlet, bireylerin yapay bir şekilde oluşturdukları bir nevi menfaat birliğini ifade etmektedir. Burada devlet, münferit bireylerin sağlayamayacağı birtakım iktisadi ve toplumsal faydaların sağlanmasına hizmet etmektedir (kolektif açmaz). Ferdiyetçi devlet görüşünün hâkim olduğu bu bakış açısı ise J.J. Rousseau'nun Toplum Sözleşmesi Teorisi'ne dayandırılmaktadır. (ii) Organik görüşe göre ise devlet, toplumdan ayrı ve üstün bir varlık olarak görülmektedir.

Devletin organik doğuş ve oluşumunu ahlaki veya dini hususlara bağlayan; buna dayanarak devlete ve tebaasına karşı mutlak bir üstünlük tanıyan bu görüşe özü itibarıyla Eflatun ve Aristoteles'te rastlanmaktadır. Bu açıdan antik devlet teorisi daha sonraları Alman

kameralizmde⁴ ve ardından sosyalist ideolojilerle en aşırı ifadesini bulmuştur. Bu ideolojilere nazaran, her şeyi bilen ve her şeye muktedir olan devlet, iktisadi ve toplumsal hayatın her alanında, gerekli gördüğü şekilde harekette bulunup hedeflediği siyasi hususlar uğrunda tebaasının herhangi bir sınırlamaya veya ilkeye bağlı olmaksızın mülkiyetine el koyabilir (Neumark, 1948: 70-71). Ülkelerin vergi sistemi de toplumun devlete olan bakış açısıyla şekillenmektedir. Devlete atfedilen önem veya sorumluluk alanı genişledikçe veya rasyonellikten uzaklaştıkça, bireysel fonksiyonlar da azalmaktadır. Bu fonksiyonun azalması, vergi sisteminin hangi ilkeler üzerine kurulacağını da etkilemektedir.

Genel olarak vergi sistemi, hemen her ülkede kendi tarihsel gelişiminin seyri içinde oluşmaktadır. Örneğin kıta Avrupası için üç tip tarihsel vergi sisteminden söz edilebilir: Randıman vergi sistemi, kişisel gelir vergisi sistemi ile muamele⁵ ve tüketim vergileri sistemi. 19. yüzyılın ikinci yarısından itibaren ödeme gücüne göre vergileme ilkelerinin benimsenmesine kadar kıta Avrupa (özellikle Fransa ve Güney Alman devletlerinde) vergi sisteminde randıman vergi sistemi bulunmaktadır. Bu sistemin temel niteliği mükelleflerin kişisel ve ailevi durumlarını göz önüne almaksızın bina, arsa veya irat ve kazanç getiren bütün objelerden alınan; bir diğer ifadeyle doğrudan objektif bir vergi ödeme gücünü hedef tutan bir yapıya sahip reel nitelikte vergilerden oluşmaktaydı. Bu sistemin faydası, bir yandan vergi yükümlülerinin özel sahasına girmemesinde ve buradan kaynaklanan vergi tepkilerine yol açmamasında, diğer taraftan matrahın kolayca hesaplanması gibi teknik açıdan nispeten daha kolay uygulanabilmesidir. Ancak sürekli genişleyen mali ihtiyaç ve randıman vergi⁶ sisteminin mükelleflerin farklı ödeme gücünü dikkate almaması gibi nedenler sonucunda randıman vergi sistemi terkedilmiş ve kişisel gelir vergisi uygulanmaya başlanmıştır (Turhan, 1974: 64-71; Turhan, 1977: 15-17).

Vergilemede adalet ilkesine ilişkin fikirlerin etkisiyle neredeyse bütün modern devletlerde uygulamaya konulan kişisel vergi sisteminin odak noktasını, vergi yükümlülerinin kişisel ve ailevi durumlarını dikkate alarak ve artan oranlı tarifeler ile ayırma ilkesini uygulayarak, ödeme gücünü kavramaya çalışan kişisel gelir vergisi oluşturmaktadır. Servet

⁴ Kameralizm, kendine özgü bazı özellikleri kabul edilmek suretiyle, Alman merkantilizmine verilen isim olup 15. yüzyılın sonu ile 18. yüzyılın başlarına kadar geçen dönemi kapsamaktadır. Özellikle kamu maliyesi alanında çalışan kameralistlerin ilgi alanı ise hükümdara yeni gelir kaynaklarının bulunmasıdır (Nadaroğlu, 1981: 200).

⁵ Üretimden tüketime kadar olan çeşitli aşamalardan birinde veya tamamında vergi uygulanması suretiyle, belirli bir vergi hasılatının gerçekleştirilmesi amaçlanmaktadır. Aşamaların tamamının vergilendirilmesine yayılı muamele vergisi, belirli aşamaların vergilendirilmesine toplu muamele vergisi denilmektedir (Akdoğan, vd., 1986: 121).

⁶ Randıman vergileri, bir faaliyetin hasılatının randımanın verginin konusunu oluşturduğu, objektif karakterli vergilere denilmektedir. Kurumlar vergisi ve kazanç vergisi buna örnek olarak gösterilebilir (Akdoğan vd., 1986: 147).

vergileri ile tüketim vergileri bu sistemin tamamlayıcı unsurlarını oluşturmaktadır. 20. yüzyılın başında sanayileşmiş devletlerde uygulanmaya başlanan kurumlar vergisi, kişisel vergi sisteminin kısmen de olsa tekrar objektif bir karakter almasına yol açmıştır. Bu süreç muamele ve tüketim vergilerinin vergi sistemleri içinde daha fazla ağırlık kazanmaya başlamasıyla birlikte daha da güçlenmiştir. Gerçekten, totaliter devletlerde tamamen bir muamele vergisi sistemi olduğu gibi parlamenter rejime dayalı batı ülkelerinde de bu vergi türlerinin önemi son derece artmıştır. Böyle bir gelişme, batı ülkelerindeki vergi sistemlerinin gelecekte de objektifleşme yönünde bir eğilim içinde olup olmayacakları konusu üzerine dikkatleri çekmeye başlamıştır. Özellikle uygun mikro ve makro koşulların varlığı halinde dolaysız vergilerin de yansıtılabileceği kanıtlandıktan sonra, kişisel gelir vergisi sisteminin önemi büyük oranda azalmıştır. Bu açıdan günümüzde ağırlıklı olarak muamele ve tüketim vergileri, vergi sistemlerinin önemli bileşenleri haline gelmiştir. Tarihsel süreç içinde meydana gelmiş bu üç vergi sisteminde kamusal ihtiyaçlara, vergi politikalarındaki çelişkilerin tespit edilip düzeltilmesine veya bazı gelir kalemlerinin önemini yitirmesine göre değişiklikler yapılmıştır. Ancak tam anlamıyla bilinçli bir şekilde iktisat politikasının amaçlarına yönelen bir vergi sisteminin planlanıp gerçekleştirildiğinden söz edilmesi mümkün değildir. Bu kapsamda maliye bilimi, mevcut vergi kaynaklarından optimal bir biçimde yararlanmaya gayret eden, doktrinci ön yargıların ve zayıf siyasi kararların ürünü olan vergileri içinde barındırmayan rasyonel bir vergi sisteminin nasıl kurulabileceği sorusu ile sürekli meşgul olmaktadır. Örneğin optimal vergileme yaklaşımı, refahın artması amacıyla etkinlik maliyetleri ile vergi adaleti arasında optimal bir dengenin nasıl sağlanabileceği konusuyla ilgilenmektedir. Bu açıdan gelir vergisi konusunda vergi tarifesinin artan oranlılığının azaltılması, tüketim vergilerinde ise vergi oranlarının talebin fiyat elastikiyetine göre belirlenmesi gerekmektedir. Buna göre tüketim vergilerinde esnekliği düşük olan mallara yüksek, esnekliği yüksek olan mallara düşük vergi oranları uygulanmalıdır (Ramsey vergileme). Ancak vergi adaletinin de göz önüne alınması sonucunda lüks mallar üzerindeki verginin, diğer malların vergilerine göre daha yüksek; zorunlu mallar üzerindeki verginin ise daha düşük olması gerekmektedir. Rasyonel vergi sistemlerinin bilimsel yollarla objektif şekilde oluşturulması, beraberinde bu sistemin her ülkede uygulama alanı bulabileceği sorununa da neden olmaktadır. Ülkeler arasında kolayca giderilmesi mümkün olmayan farklılıklar, mutlak anlamda aynı türde bir vergi sistemine olanak vermemektedir. Buna rağmen iktisadi sistem, iktisadi yapı, vergi bilinci ve vergi idareleri kıyaslanabilir nitelikte olan ülkeler bir araya toplanarak, bir dereceye kadar genel sayılabilecek sonuçlara ulaşılabilir. Örneğin piyasa ekonomisi sistemine dayalı gelişmiş bir ekonomi yapısının, pozitif bir vergi zihniyetinin ve etkin bir vergi idaresinin mevcut olduğu

varsayımından hareket ederek rasyonel bir vergi sistemi oluşturulabilir. Ancak bu sistem, bu koşulların var olduğu ülkeler için geçerli olabilecektir. Gelişmekte olan ülkelerde vergi bilinci ve vergi idaresine ilişkin koşullar daha elverişsiz ise vergi sisteminde buna paralel değişikliklerin yapılması zorunludur. Bu açıdan vergilemeye yöneltlen amaçların benzer olduğu varsayımı altında karşılaştırılabilir koşullara sahip ülkeleri belirli gruplar içinde toplayarak, bunlar için rasyonel vergi sistemleri oluşturmak mümkündür (Turhan, 1974: 69-70; Turhan, 1998: 340-345).

Rasyonel vergi sistemi dinamik bir olguyu içermekte, tarihsel süreçte ihtiyaçlara ve hedeflere göre değişen bir yapı arz etmektedir. Bu açıdan rasyonel vergileme hakkında öne sürülen özellikle A. Smith'in vergileme ilkeleri, herhangi bir vergi sisteminin değerlendirilmesinde dikkate alınması gereken sadece teorik ilkeleri sunmaktadır. Ancak bu ilkelerin içeriği ve her birine atfedilen önem her dönemde yeniden ele alınmalıdır. Geleneksel maliye ilminde rasyonel bir vergi sisteminin ekonomik ölçütü, piyasanın kamu müdahalesinden korunması ve böylece sorunsuzca işlemesi gerektiği varsayımına dayanmaktadır. 1929 buhranı sonrasında, serbest piyasaya ve A. Smith'in görünmez el metaforuna olan güven sarsılmış; kamu kesimine vergi politikası görevleri verilmiştir. Dolayısıyla rasyonel vergi sisteminin ekonomik istikrara katkıda bulunacağı düşüncesi böylece gelişmiştir.⁷ Bu yeni paradigma, yeni dönemin ihtiyacına göre şekillenmiş ve rasyonel vergilemeye olan bakışı da değiştirmiştir (Colm, 1934: 319-338). Bu dönemden itibaren tarafsız mali verginin yerini aktif, reformcu ve politik/düzenleyici vergi almaktadır. Böylece vergi, kamu gelir ve giderlerle para ve borç politikasını kapsayan maliye politikasının etkili araçlardan biri olmuştur (Alaybek, 1960: 1). Bir diğer ifadeyle 1930 sonrasında ekonomik istikrar sağlama amacı ile kamu gelirlerinde ve harcamalarında ayarlamalar yapmak fikri doğmuştur. Bu döneme kadar vergiler, kamu hizmetlerinin finansmanı için birer araç olarak görülmekteyken, daha sonraları enflasyonla mücadele etmek gibi geniş kapsamlı bir araç haline gelmiştir (Özer, 1968: 98).

Dolayısıyla 1929 buhranı öncesinde rasyonel vergi sisteminin temel özelliği piyasa aktörlerinin iktisadi davranışlarını etkilemeyen bir vergi sistemi olmasıyken, 1929 buhranı sonrasında talebi etkileyen ve böylece iktisadi kararları değiştiren bir yapıya bürünmüştür. Bu ise rasyonel vergileme sisteminin durağan değil dinamik bir yapıda olduğunu ve değişen

⁷ Ayrıca kamu harcama politikaları geniş kapsamlı olarak ilk defa 1929 buhranında kullanılmıştır. Depresyon koşullarından çıkmak amacıyla vergi politikaları yoluyla özel harcamaların artırılması başta olmak üzere kamu harcamalarının artırılması değişen koşullara örnek olarak gösterilebilir (Aren, 1968: 241). Benzer şekilde vergi, sadece kamu masraflarını karşılamak için gereken paraları elde etmeye yarayan bir vasıta olarak kabul edilmemektedir. Buna ilâve olarak vergiden başka hizmetler de istenmektedir. Örneğin vergi, ekonominin belirli bir kesiminden, fazla gelen satın alma gücünü azaltmaya veya bir iktisadi faaliyeti engellemeye yaramaktadır. Ek olarak vergi yardımı ile birtakım malların tüketiminin azaltılmasına gidilmektedir (Sur, 1949: 276).

duruma uyum sağlamayı da barındırdığını göstermektedir. Bir diğer ifadeyle 1929 buhranı sonrasında rasyonel vergileme sistemine ekonomik istikrarı sağlama görevi de verilmiş; mali amaçtan mali olmayan amaçlara geçiş sağlanmıştır.

Vergi sisteminin tesisinde, vergilerin ekonomi üzerindeki tüm etkilerini göz önünde bulundurmak gerekmektedir. Hedeflenen iktisadi ve sosyal faaliyetlerin desteklenmesi ve dışlanmaması teşvik edilmelidir. Bununla birlikte vergilemenin kamusal ihtiyaçların finanse edilmesindeki rolü güvence altına alınmalıdır. Bu kapsamda rasyonel bir vergi sisteminin kurulmasında paydaşların da kendine özgü unsurları dikkate alınmalıdır. Vergiler ile vergi idaresi de dâhil olmak üzere refahı artıracak bir vergi sisteminin kurulması gerekmektedir. Bu sürecin başından itibaren kısa vadeli değil uzun vadeli çözümlerin üretilmesi, rasyonel bir vergi sisteminin oluşturulmasında önemli bir role sahiptir. Ancak bu tespit, kısa vadeli çözümlerin önemsiz sayılabileceği anlamına gelmemektedir: Her ne kadar kısa vadeli çözümler, uzun vadeli çözümlerin altyapısını oluşturuyor olsa da odaklanılması gereken husus, yapısal sorunların çözümü ve ertelenecek sorunların kalıcı olmasını engellemektir. Dolayısıyla rasyonel vergileme sistemi sadece kamusal gelirle veya harcamaların finansmanı ile değil aynı zamanda “medeniyetin bir bedeli olarak” da düşünülmektedir (Blakey, 1954: 11).

Sadece iktisadi nedenlerle değil aynı zamanda sosyolojik hedeflerle de rasyonel vergi sistemleri oluşturulabilir. Kamusal karar alıcıların pronatalist⁸ bir amaçla vergi muafiyeti ve istisnası veya asgari geçim indirimi gibi teşvikler uygulaması da söz konusu olabilir. Mali olmayan bir amaç olarak sayılabilecek böyle bir uygulamada kamusal karar alıcılar, aile sayısının yaygınlaşmasını da hedef olarak görebilmektedir. Burada çocuğun bakımı gibi bir harcama unsuru iş yapmanın maliyeti olarak görülmektedir (Phelps, 1977: 658). Savaş gibi nüfusun azalmasına yol açan gelişmelerden sonra vergi gelirlerinin artırılması hedefiyle uygulanacak böyle bir politika, ilk başta mali olmayan bir amaç olarak görülmekte ardından mali olan bir amacı barındırmaktadır. Dolayısıyla ülkeler, toplumun özel yapısıyla ilgili olarak vergileme politikaları uygulayabilir ve bir başka toplumda rasyonel olmayacak bir vergileme politikası oluşturabilir.

Rasyonel bir vergi sistemi oluşturmak ve ihtilafları çözmek amacıyla sadece mevcut durumun farkında olmanın ötesinde kamu politika hedeflerinin de anlaşılması oldukça önemlidir. Vergileme sistemi sadece vergi alınabilecek unsurlarla değil aynı zamanda toplumda fikir birliğine varmanın yollarıyla da ilgilenmelidir. Böylece vergileme sisteminin

⁸ Kısaca, nüfusu artırmaya yönelik politikalara verilen addır. 19.yüzyılda Avrupa’da ve ardından Sovyetler Birliği’nde de görülen bu politikanın özünde geleneksel aile yapısının (genellikle vergisel teşviklerle) yaygınlaşması ve korunmasının yanında özellikle tüketimin artması ve ucuz işgücüne imkân vermesi neticesinde ekonomik büyümeye katkıda bulunması vardır. Ayrıntılı bilgi için bkz: (Hoffmann, 2000).

oluşturulmasında paydaşların sayısının artması ve genel bir fikir birliğine ulaşılması ekonomik verimliliğin ve sosyal adaletin tesisine katkı sağlayacaktır (Salzyn, 1988: 577).

Rasyonel vergileme sistemi, adil ve optimal vergileme sistemi bağlamında da tartışılmaktadır. Bu açıdan hangi sistemin rasyonel olduğu ekonominin kendine özgü koşullarıyla ilgili olmaktadır. Her iki yaklaşımın ideal vergi sisteminin oluşturulması ile vergi reformuna ilişkin görüşleri karşılaştırıldığında şu genel sonuçlara ulaşılmaktadır (Akkaya, 1988: 352-353): (i) Adil vergileme yaklaşımı etkinliği göz ardı ederek yatay adaleti sağlamayı hedeflemesine karşılık optimal vergileme yaklaşımı özellikle mal ve hizmetlerin vergilendirilmesiyle ilgili olarak yatay adaleti göz ardı ederek etkinlik sorunuyla ilgilenmektedir. (ii) Adil vergileme yaklaşımında özellikle gelirin vergilendirilmesi hedeflenmiş ve gelir vergisi kapsamında vergilendirilmesi gereken gelir geniş bir şekilde tanımlanmıştır. Optimal vergileme yaklaşımında ise gelir vergilerinin tasarruf ve yatırımlara ilişkin olarak yaratacağı etkinlik sorunları nedeniyle tüketimin vergilendirilmesi önem taşımaktadır. (iii) Vergi sisteminde yer alan vergi muafiyetleri, istisnaları ve vergi indirimlerine farklı açılardan bakılmaktadır. Adil vergileme yaklaşımında vergi kanunlarında yer alan istisnalar, muafiyetler ve vergi indirimlerine yatay adaleti bozduğu için karşı çıkıldığı halde, optimal vergileme yaklaşımında kaynakların etkin dağılımını bozması nedeniyle kaldırılmak istenmektedir. (iv) Optimal vergileme yaklaşımının özünü faydacı sosyal refah fonksiyonu oluşturmakta ve çeşitli sınırlamalar altında bu sosyal refah fonksiyonu maksimize edilmeye çalışılmaktadır. Bu nedenle uygulanması daha basit olan adil vergileme yaklaşımına göre bilgi gereksinimi oldukça fazla olmaktadır. (v) Her iki yaklaşımda da devletin vergiler yoluyla elde etmesi gereken vergi miktarı sabit olarak alındığı için kamu harcamaları analiz dışında tartışılmakta ve böylece yapılan analiz vergiler üzerinde yoğunlaştırılmaktadır. (vi) Adil vergileme yaklaşımında dikey adaletin sağlanması siyasal sürece bırakıldığından, vergi tarifelerinin artan oranlı olup olmadığı ile ilgilenilmemektedir. Optimal vergileme yaklaşımında da dikey adaletin sağlanmasına önem verildiği modellerde bile keskin bir artan oranlılığa sahip vergi tarifesi öngörülmemektedir. (vii) Adil vergileme yaklaşımının vergi reform görüşü vergi kanunlarında yer alan vergi muafiyetlerini ve istisnalarını kaldırarak gelir vergisi matrahını olabildiğince genişleterek yatay adaletin sağlanmasını öngörmektedir. Diğer yaklaşımda ise muafiyet ve istisnaların kaldırılması genel olarak etkinlik açısından ele alınmakta; bu nitelikteki vergi reformunun etkinlik kazancı yaratarak toplumsal refahı artıracığı savunulmaktadır. Ayrıca vergi kanunlarında yapılan beklenmeyen değişikliklerin yaratacağı bireysel kazanç ve kayıplar da vergi reformlarının değerlendirilmesinde oldukça önem taşımaktadır.

Bununla birlikte rasyonel vergileme ile optimal vergileme arasındaki farklılıklar da ayrıca tartışılabilir. Bu haliyle, optimal vergilendirme ile rasyonel vergi sistemi arasında güçlü bir ilişki olduğu görülmekte her ikisinin de vergilendirmenin mali ve mali olmayan amacı ile ekonomik büyüme ve gelir dağılımında adalet gibi vergilendirmenin iktisadi, idari ve kültürel amaçlarına paralellik gösteren özellikleri bulunmaktadır. Ancak geçiş ekonomilerinin optimal vergi kapsamında değerlendirilmesi için fiyat mekanizması yoluyla arz ve talep yapısının oluşması, vergi sistemi, mevzuatı, mükellefi ve bilinci gibi unsurların gelişmiş olması; aksak rekabet ve fiyat yapışkanlığının olmaması gerekmektedir. Optimal vergi yaklaşımının bir diğer farkı, gerçek ve tüzel kişilerin vergiye gönüllü uyumunun tam olduğu; vergi kaçırmadıklarını varsaymasıdır (Şen ve Sağbaş,2017:291). Böyle bir varsayım, geçiş ekonomileri (ve diğerleri) için gerçeklikten oldukça uzaktır. Bu nedenle geçiş ekonomilerinin vergi sistemi optimal vergi açısından değerlendirilmesi yapılamamaktadır. Diğer taraftan optimal vergi teorisinin marjinal vergi oranlarının düşürülerek düşük ve orta gelirli kesimlerde ikame etkisinin azaltılmasını ve vergi tarifelerinin de ikame etkisinin azaltılmasına yönelik hazırlanmasını önermesi (Yılmazcan,1992:96-98) açısından rasyonel vergi sisteminin temel unsurlarını ise karşılamaktadır. Ancak tezde rasyonel vergi sistemi ölçütleriyle geçiş ekonomilerinin mevcut vergi sistemi değerlendirilmektedir.

1.4 Rasyonel Vergi Sisteminin Ölçütleri

Rasyonel vergi sisteminin dayanması gereken temel ölçütler şu 4 başlık altında toplanabilir (Blakey, 1953: 74-84; Turhan, 1998: 345-357)⁹:

- a. Rasyonel vergi sisteminin vergileme ile izlenen amaçlara uygunluk derecesi
- b. Rasyonel vergi sisteminin iktisadi sisteme olan uygunluk derecesi
- c. Rasyonel vergi sisteminin iktisadi, idari ve kültürel yapıya olan uygunluk derecesi
- d. Rasyonel vergi sistemini oluşturan vergi türlerinin iç düzeni

1.4.1 Vergileme ile İzlenen Amaçlara Uygunluk Derecesi

Rasyonel bir vergi sistemi her şeyden önce belirli amaçlara yönelmesi gerekmektedir. Bu amaçlar mali ve mali olmayan amaçlar olmak üzere iki grupta toplanmaktadır.

Vergi politikasının ilk ve en eski amacı, kamu giderlerini finanse etmektir. Vergilemenin temel nitelikteki bu mali amacı, vergi gelirlerinin yeterli olmasını zorunlu kılmaktadır. Ancak vergileme nedeniyle katlanılacak fedakârlığın en düşük düzeye indirilmesi

⁹ Mevcut tezin teorik yapısını Alaybek (1948), Neumark (1948), Blakey (1953), Haller (1974) ve Turhan (1998) oluşturmaktadır. Rasyonel vergi sistemi ölçütleri söz konusu çalışmaların teorik özgünlüğünde yer almakta ve doğrudan aktarılmaktadır. Takip eden alt başlıklarda yer alan ölçütler, Turhan (1998)'dan aktarılmıştır.

gerekmektedir. Bu açıdan mali amacı gerçekleştirmeye yönelik rasyonel bir vergi sisteminin her şeyden önce, subjektif fedakârlığı¹⁰ asgari düzeyde tutması; vergi yükünü yükümlüler arasında adil dağıtması gerekmektedir. Bu koşulun yanında, vergi gelirin sağlanması için katlanılması gereken objektif ya da reel vergi yükünün¹¹ asgari düzeyde tutulması gerekmektedir. Bu koşul, bir yandan verginin tarh ve tahsiline ilişkin direkt masrafların mümkün olduğunca düşük olmasını gerektirirken diğer yandan girişimcilerin yatırım eğilimi, emek arzı ve sermaye birikimi üzerindeki negatif etkilerini önlemeyi zorunlu kılmaktadır. Son olarak, rasyonel vergi sisteminin mali amacı gerçekleştirirken göz önünde tutması gereken üçüncü koşul, piyasa mekanizmasının işleyişini aksatıcı müdahalelerden kaçınmak; bir diğer ifadeyle rekabet bakımından tarafsızlık ilkesine ters düşen istenmeyen etkilerin ortaya çıkmasına engel olmaktır. Bunun nedeni özellikle büyümenin negatif etkilenmesini önlemektir.

Rasyonel vergi sisteminde olması gereken mali olmayan amaçları arasında bir yandan gelir ve servet farklılıklarını azaltmak, diğer yandan yüksek bir istihdam düzeyinde iktisadi-mali istikrarı sağlamak ve iktisadi büyümeyi gerçekleştirmek yer almaktadır. Birinci durumda, gelir ve servetin dikey olarak yeniden dağıtılmasını içeren sosyal politikaya ilişkin amaç söz konusudur. Vergi politikasının bu amaca yönelmesi ile ilgili teorinin kurucusu olan A. Wagner'e göre verginin, piyasada oluşan gelir ve servet dağılımındaki farklılıkları yumuşatıcı bir araç olarak kullanabilmesi gerekmektedir. Wagner'in sadece sosyal ve ahlaki düşüncelere dayanarak gerekçelendirdiği vergilemenin bu yeniden dağıtıcı fonksiyonu, Keynes tarafından iktisadileştirilmiştir. Keynes 1929 krizinin oluşturduğu koşulların da etkisi altında, yeniden dağıtıcı bir vergi politikası yardımıyla yüksek gelirleri azaltıp, düşük gelirliyi destekleyerek tüketim eğilimi ve efektif talebin artırılması, böylece istihdam seviyesinin yükseltilmesi gerektiği görüşünü ileri sürmüştür.

Rasyonel vergi politikasının mali olmayan üçüncü amacı, üretim potansiyelinin yükselmesine ve böylece kişi başına düşen milli gelirin artmasına katkıda bulunmaktır. Mümkün olduğu kadar sürekli veya yüksek bir iktisadi gelişmeyi gerçekleştirmek olarak formüle edilen iktisadi büyümeye ilişkin amaç, kalkınmanın fertlerin (girişimciler ve gelir sahiplerinin) tercihlerine uygun olarak değil siyasi görüşlere göre meydana gelmesi açısından refah amacının kapsamı dışında kalmaktadır.

¹⁰ Mükelleflerin, şahsi, ailevi, mesleki ve sosyal durumlarını ve içinde bulundukları diğer koşulları dikkate almak suretiyle vergi uygulamalarının biçimlendirilmesi halinde subjektif vergiler söz konusudur. Subjektif vergi yükü ise kişinin ödediği vergi sonucu katlandığını düşündüğü fedakârlık ve refah kaybını ifade etmektedir (Akdoğan vd., 1986: 156)

¹¹ Vergi mükelleflerinin ailevi durumları ve gelir düzeylerinin göz önünde bulundurulması suretiyle belirlenen objektif vergi yükü, kişi başına ödenen verginin kişi başına gayrisafi milli hasılaya oranlanması sonucu bulunmaktadır (Akdoğan vd., 1986: 131)

Rasyonel vergi sisteminin söz konusu mali ve mali olmayan amaçlar arasında genellikle çatışmalar bulunmaktadır. Özellikle vergi gelirlerinin artırılmasına yönelik uygulanacak mali amaca yönelik politikalar toplumda vergi tepkilerine yol açmaktadır. Benzer şekilde sosyal adalet açısından gerekli görülen vergi istisnaları ve muafiyetler de verginin mali amacına uygun olmayan politikalardır. Bu kapsamda rasyonel vergi politikasının mali amacı ile sosyal politikaya ilişkin amacı arasında tam bir uyum mevcut olmayıp, sadece belirli sınırlar içerisinde birbirleriyle bağdaştırılmaları mümkündür.

1.4.2 İktisadi Sisteme Uygunluk Derecesi

Rasyonel bir vergi sisteminin oluşturulmasında gerekli olan bir diğer ölçüt, ilgili ekonomide mevcut olan iktisadi sistemin kapitalist¹² sistem olup olmadığı ile ilgilidir. Tüketicinin serbestçe yapılamadığı kolektivist mülkiyet ilişkisine dayanan sosyalist bir sistemde kaynakların özel ve kamusal tüketim ve yatırım malları arasında dağılımı, doğrudan doğruya belirlenebilir. Üretim araçları üzerinde özel mülkiyetin söz konusu olmadığı böyle bir sistemde tüketicinin özgürce yapılmasına izin verilirse, hedeflenen kaynak ve gelir dağılımı, devletçe belirlenen mal ve faktör fiyatları yardımıyla etkilenebilir. Bu açıdan özellikle tüketim vergileri net bir hasıla fazlası sağlayarak, tüketimi yönlendirici bir araç olma fonksiyonunun ötesinde, gerçek bir vergi işlevini de görebilir. Nitekim sosyalist iktisadi sisteme sahip ülkelerdeki gelişme, dolaylı vergilerin tamamen egemen olduğu bir vergi yapısına yol açmıştır. Bu tür ülkelerde rasyonel bir sistemi geliştirme yaklaşımı önemini yitirmektedir. Özel servet ile miras hakkının son derece sınırlı olduğu bu gibi ülkelerde servet vergisi ile veraset ve intikal vergilerinin vergi sistemi içinde yeri bulunmamaktadır. Sadece geçiş dönemlerinde özel servetleri kamulaştırmak amacıyla bu tür vergileme şekillerine başvurulabilirler. Emek karşılığı olamayan gelirden alınan gelir vergisi için de aynı yaklaşım geçerlidir. Fakat sosyalist bir ekonomiye piyasa ekonomisine ilişkin unsurlar (serbest fiyat teşekkülü vs.) girdiği takdirde, vergilemeye ilişkin sorunlar karmaşık bir nitelik kazanır. Bu durumda, vergileme ile iktisadi sistem arasında uyum sağlayabilmek adına rasyonel vergi sistemini oluşturma yönünde uygun vergileme şekillerinin araştırılması gerekmektedir.

¹² Burada vurgulanması gereken husus, kapitalizm ile serbest piyasa arasındaki ayrımdır. Çalışmada bu farklılığın detaylarının tartışılmasından ziyade kapitalizm ile sermaye birikiminin belki de ölçüsüz ve ilkesiz şekilde elde edilmesi; serbest piyasa ile müdahalenin belli bir ölçüde olmadığı ve arz-talep dengesinin gözetildiği bir sistem olduğu söylenebilir. Bu konuda Braudel (1982), belli ölçülerde serbest olan piyasanın neredeyse insanlık tarihiyle denk olduğunu ancak kapitalizmin nispeten yeni ve aşınmış bir kavram olduğunu ileri sürmektedir. Dolayısıyla çalışmada serbest piyasa veya piyasa sistemi ifadesi kullanılmış, kapitalizm ifadesinin kullanıldığı yerlerde ise atıf yapılan kaynağa sadık kalınması tercih edilmiştir.

1.4.3 İdari ve Kültürel Yapıya Uygunluk Derecesi

Rasyonel vergi sisteminin oluşturulmasında göz önünde bulundurulması gereken ölçütlerden biri de iktisadi, idari ve kültürel yapı ile ilgilidir. Rasyonel bir vergi sisteminin bileşimi ile ülkelerin sahip oldukları iktisadi yapı arasında kapsamlı bir ilişki bulunmaktadır. Bir ekonominin: (i) para ekonomisine bağlı olup olmaması, (ii) sektör yapısı; tarım, sanayi ve hizmetler sektörlerinin tüm ekonomi içindeki nispi payları, (iii) dışa açıklık derecesi, (iv) iktisadi gelişmişlik düzeyi gibi faktörlerin rasyonel vergi sisteminin oluşumu üzerinde etkileri bulunmaktadır.

Diğer yandan bir ülkenin idari yapısının gelişme düzeyi, rasyonel vergi sisteminin bileşimi açısından önemlidir. Bu açıdan adil ve etkin bir biçimde vergi yasalarını uygulayan vergi idaresinin mevcut olması; bir diğer ifadeyle vergi idaresinin etkinliği, vergi sistemlerinin başarısında önemli bir paya sahiptir.

Son olarak rasyonel vergi sisteminin oluşturulması bakımından başvurulması gereken bir diğer ölçüt, kültürel faktörler ile ilgilidir. Vergi yükümlülerinin vergileme karşısındaki davranışları toplumun vergi zihniyeti ve vergi ahlakı tarafından belirlenir. Zaman ve yere göre değişen vergi zihniyeti, vatandaşların bizzat vergileme ve vergileme ile yüklenilen özel mükellefiyetler karşısında takındıkları genel tavidir. Vergi zihniyetinin genel çerçevesi içinde yer alan vergi ahlakı ise vergi kaçakçılığı ve vergi cezaları karşısında alınan vaziyet olarak nitelenmektedir. Bu açıdan vergi sistemleri daha çok dolaylı vergilere dayanan Latin Amerika ülkelerindeki vergi idaresine olan güvensizlik ile vergi sistemleri daha çok doğrudan vergilere dayanan Anglosakson ülkelerindeki vergi bilincinin gelişmesi ve idareye olan güven, vergi idaresinin rasyonel vergi sisteminin oluşmasındaki öneme örnek olarak gösterilebilir.

1.4.4 Vergi Türlerinin İç Düzeni

Rasyonel vergi sisteminin dayanması gereken bir diğer ölçüt, vergi sistemini oluşturacak vergi türlerinin içsel düzeni ile ilgilidir. Rasyonel vergi sistemini tek bir verginin yerine getirmesi mümkün olmadığına göre tüm vergilerin herhangi bir kesişme ya da boşluğa yer vermeyecek şekilde anlamlı bir bütün oluşturmaları ve bu nedenle yatay yönde en azından birbirleriyle çelişmemeleri, dikey yönde ise çeşitli amaçlar doğrultusunda uyumlu bir biçimde etki yapmaları gerekmektedir.

Mevcut bölümde bahsedilen rasyonel vergi sistemi ve ölçütleri ülkelerin tarihsel mirası, iktisadi, sosyal ve siyasi yapısına göre değişiklik göstermektedir. Ölçütlerin ülke gruplarına uygulanabilmesi ve kıyaslanabilmesi için başlangıç koşullarının ve vergileme ile izlenen amaçların benzer olması gerekmektedir. Tezde, rasyonel vergi sisteminin uygulanabilirliğinin

örnekleme geçiş ekonomileridir. 1991 yılından itibaren merkezi planlı sistemden serbest piyasa sistemine geçiş yapmayı tercih eden bu ekonomiler çeşitli farklılıkları barındırmakla birlikte büyük oranda benzer niteliklere sahiptir. Tezin izleyen bölümünde geçiş ekonomilerinin kuramsal kapsamı ile geçiş sürecinde izledikleri yöntemler ele alınacaktır.



İKİNCİ BÖLÜM

GEÇİŞ EKONOMİLERİ

Geçiş ekonomilerinin kuramsal yapısı, literatürde Sovyetler Birliği'nin dağılmasının ardından önem kazanmaya başlamıştır.¹³ Geçiş ekonomisinin kuramsal kapsamını Sovyet Birliği'nin dağılmasının ardından ortaya çıkan ekonomilerin, merkezi planlı¹⁴ bir ekonomiden serbest piyasa ekonomisine geçiş sürecinde izledikleri politikalar ve bunların sonuçlarının değerlendirilmesi oluşturmaktadır. Geçiş ekonomilerinin kuramsal kapsamını büyük ölçüde Avrupa İmar ve Kalkınma Bankası (EBRD-European Bank for Reconstruction and Development), Uluslararası Para Fonu (IMF- International Monetary Fund) ve Dünya Bankası (WB- World Bank) oluşturmaktadır. Serbest piyasa ekonomisinin uygulanmasında öncü olan bu kuruluşlar, geçiş ekonomileri literatürünün kuramsal kapsamını da belirlemiştir.

Çalışmanın bu bölümünde geçiş ekonomisi kavramı, ekonomilerin başlangıç ve geçiş sonrası politikaları ile mali yapıları ve vergi yapıları ele alınmıştır.

2.1 Geçiş Ekonomisi Kavramı

Geçiş kavramı genellikle bir ülkenin sosyal, siyasi ve iktisadi kurumsal sistemindeki mekanizmalarının değişmesini ifade etmektedir. Geçiş ekonomisi kavramı ise 1990'lı yıllara kadar sosyalist iktisadi sisteme sahip olan ancak daha sonra bu iktisadi sistemi terk eden ekonomileri belirtmek amacıyla kullanılmaktadır. Bir diğer ifadeyle Sovyetler Birliği'nin dağılmasının ardından ortaya çıkan ekonomilere geçiş ekonomileri veya geçiş halindeki ekonomiler ifadesi kullanılmaktadır (Balcerowicz, 2002: 17; Papava, 2005: 79). Ancak bu yaygın kullanımın aksine geçiş ekonomisi kavramı sadece Sovyetler Birliği'nden

¹³ Çalışmada ele alınan geçiş ekonomileri, Sovyetler Birliği, Yugoslavya, Çekoslovakya, Çin ve Moğolistan'dan ibarettir. Bununla birlikte Sovyetler Birliği (kısmen Çin haricinde), diğer sosyalist ülkelerin politikalarında belli ölçülerde doğrudan belirleyici olmuştur. Ek olarak, iktisadi, siyasi ve sosyal büyüklük hususlarında da büyük oranda ayrılmaktadır. Dolayısıyla tezin muhtelif yerlerinde yapılan değerlendirmelerde Sovyetler Birliği ifadesi kullanılmış; özellikli durumlarda ise bu ifade kullanılmamıştır. Böyle bir kullanım için Balcerowicz (2002); Kolodko (2004); Papava (2005) ve Smallbone ve Welter (2010) çalışmaları örnek gösterilebilir.

¹⁴ Merkezi planlama ile sosyalizmin birbirini tamamlayan bir anlamda görülmesi, planlama yoluna başvuran ilk ülkenin Sovyet Rusya olmasından kaynaklanmaktadır. Bunun nedeni maddi üretim araçları üzerindeki mülkiyet hakkının özel kişilerden topluma geçmesiyle birlikte iktisadi planın zorunlu olarak piyasa mekanizmasının yerini almasıdır. Ancak sosyalizmi benimseyen Yugoslavya'nın piyasa sisteminden yararlanması ile serbest piyasa sisteminin benimseyen ülkelerde dahi iktisadi planlamanın görülmesi, planlama ile sosyalizm ilişkisinin istisnalarını oluşturmaktadır. Bununla birlikte K. Marks ve F. Engels'in eserlerinde planlama konusunun ayrıntılı şekilde ele alınmamış olması, Rus Komünist Partisi'ne öncülük etmiş olan Sosyal Demokrat Parti'nin 1914 öncesi programında iktisadi planlama kavramının yer almayışını da açıklayabilir. (Çelebican, 1972: 699-702).

bağımsızlığını ilan eden ekonomileri ifade etmemekte; piyasa ekonomisinden sosyalist ekonomiye geçiş yapan diğer ekonomileri de kapsamaktadır.

Geçiş kavramı, toplumun hemen her unsuru üzerinde değişikliğe neden olan dinamik bir tarihsel süreç olarak ifade edilebilir. Teorik altyapısını Washington Uzlaşısı'nın belirlediği ekonomik geçiş kavramı (Aliyev, 2015: 6) ise geniş anlamda; (i) ekonomik faaliyetlerin, fiyatların ve piyasa işlemlerinin serbestleştirilmesi, kaynakların verimli alanlara yeniden tahsis edilmesi, (ii) makroekonomik istikrar için piyasaya yönelik araçların geliştirilmesi, (iii) özelleştirme yoluyla etkin işletme yönetiminin ve ekonomik verimliliğin sağlanması, (iv) verimliliği artırmak amacıyla bütçe kısıtlamalarının getirilmesi ve son olarak (v) mülkiyet haklarını, hukukun üstünlüğünü ve piyasaya giriş engellerinin kaldırılması ve bunu güvenceye almak için kurumsal ve yasal bir yapının oluşturulması (Havrylyshyn ve Wolf, 1999: 12) gibi kapsamlı bir değişim sürecini ifade etmektedir.

9 Kasım 1989'da Berlin Duvarı'nın yıkılmasının ardından 3 Ekim 1990'da Doğu ile Batı Almanya'nın birleşmesi, geçiş sürecinin önemli bir noktasını oluşturmaktadır. Bu dönemde Orta ve Doğu Avrupa ile SSCB ülkelerinde siyasi ve iktisadi dönüşüm başlamaktadır. Bu dönüşüm, komuta (merkezden planlanan¹⁵) ekonomilerden piyasa ekonomilerine, sosyalizmden kapitalizme veya kamusal mülkiyetten özel mülkiyete geçiş sürecinin başlangıcına işaret etmektedir (Kolodko, 2004: 2; Smallbone ve Welter, 2010: 330). Berglöf ve Roland (2007: 1)'a göre bu tarihten itibaren başlayan değişim dünya nüfusunun dörtte birini etkilemiş ve sanayi devriminden bu yana dünya ekonomisindeki seyri değiştiren olaylardan biri olmuştur.

Piyasa ekonomisine geçiş sürecinin tamamına ekonomik reform da denilmektedir. Bu süreci IMF ve Dünya Bankası gibi uluslararası kuruluşlar piyasaya yönelik reform olarak ifade etmektedir. Dolayısıyla reform ifadesinin kullanımıyla birlikte geçiş kavramının ötesinde bir yaklaşımda bulunulmuştur. Ekonomik reform ve geçiş kavramlarının kapsamı genellikle beş unsurun birinde gerçekleşmektedir. Bu unsurlar tablo 2.1'de gösterilmiştir.

¹⁵ Planlama veya merkezi planlama kavramları sadece sosyalimde değil herhangi bir iktisadi sistemde de görülebilmektedir. Bu haliyle merkezi planlama kavramı serbest piyasa ekonomilerinde, ekonomiye doğrudan müdahalenin olmadığı ancak kaynak tahsisinde birtakım sektörlerle işaret eden yapıyı ifade ederken sosyalist ekonomilerde doğrudan müdahale anlamına gelmektedir. Bu açıdan Bettelheim (1965: 24)'a göre sosyalist planlama, toplumun çeşitli üretim kollarına ayırması gereken çalışma zamanını ve üretilen her birimin toplumsal maliyetinin ne olması gerektiğini önceden hesaplamak için girişilen bir çabadır. Dolayısıyla planlı ekonomi, sosyalizmin ayrılmaz bir unsuru da sayılmaktadır. (Güran, 2003: 163).

Tablo 2.1 Ekonomik Reform ve Geçiş Kavramı

Tür	Açıklama	Örnek
Gelişmiş ülkelerin ekonomik sistemindeki reformlar	Bu tür reformlar, gelişmiş ülkelerin piyasa mekanizmalarını daha verimli kılmaya yönelik girişimlerini ifade etmektedir.	1980'lerde İngiltere'de Thatcher, ABD' de ise Reagan yönetimi
Gelişmekte olan ülkelerde yapısal uyum programları	Bu tür programlar, gelişmekte olan ülkelerin makroekonomik istikrarsızlıklarını gidermeye yönelik girişimleri ifade etmektedir.	1970'lerden itibaren IMF ve Dünya Bankası'nın önerileri doğrultusunda özellikle Latin Amerika ülkelerinde ve Türkiye'de yapılan regülasyonlar ve deregülasyonlar
Merkezden planlanan ekonomik reform	Bu tür reformlar, merkezi olarak planlanmış bir sistemde verimlilik artışı veya üretim artış planlarına yönelik girişimleri ifade etmektedir.	1960'ların sonunda Doğu Avrupa'da görülen piyasa sosyalizmi
Sosyalist ekonomiye geçiş	Bu tür geçişler, kolektif bir üretim sisteminin olmadığı ekonomilerin, sosyalist unsurların oluşturduğu merkezi bir planlamaya yönelik süreci ifade etmektedir.	1920'lerde Sovyetler Birliği'nin kurulması
Piyasa ekonomisine geçiş	Bu tür geçişler, ülkedeki kurumların komuta sisteminden piyasa mekanizmasına dönüştürülmesine yönelik girişimleri ifade etmektedir.	1990'lı yıllarda bağımsızlığını ilan eden geçiş ekonomileri

Kaynak: Bettelheim, 1973: 37; Shimomura vd.,1994: 16-17 ve tarafımızca düzenlenmiştir.

Tablo 2.1'de gösterilen reform unsurlarından ilk ikisi arasındaki farklılık açıkken, merkezden planlanan ekonomik reform ile piyasa ekonomisine geçiş arasındaki sınırı belirlemek uygulamada zor olmaktadır. Bunun nedeni birçok ülkede reformlar piyasa sosyalizmi¹⁶ ile başlayıp piyasa ekonomisine dönüşmesidir. Böyle bir farklılığı ortaya koyabilmek için geçiş yöntemleri önemli rol oynamaktadır (Shimomura vd., 1994: 17). Bununla birlikte sosyalist ekonomiye geçiş yapan ülkeler de geçiş ekonomisi tanımında yer almaktadır. Piyasa ekonomisine geçiş yapan ülkelerin başlangıç deneyimlerine benzer şekilde sosyalist ekonomiye geçen ülkelerin başlangıç yıllarında da fiyatların nasıl belirleneceği, değişen üretim şekillerine ve kurumsal mekanizmalara toplumun nasıl bir uyum sağlayacağı yönünde zorluklarla karşılaşmıştır. Böyle bir durumun örneği olan Sovyet rejiminin başlangıcında, sosyalist bir ekonomiye derhal geçilmemiştir. Bu dönemde ilk olarak, kazanılan

¹⁶ İlk olarak Oskar Lange (1936) tarafından kullanıldığı iddia edilen piyasa sosyalizmi kavramı (i) piyasaların mal ve hizmet üretiminde verimlilik elde etmek, (ii) devletin iktisadi rolünü demokratik yönetimi sağlayacak şekilde sınırlandırmak, (iii) işçilerin özerkliğini hem birey olarak hem de işletmelerin bir üyesi olarak korumak (iv) devletin tamamen ikincil yeniden dağılıma güvenmek yerine birincil gelir dağılımını sağlamaya çalışmak gibi özellikleri barındıran bir iktisadi sistemi ifade etmektedir. Buradaki önemli nokta piyasa mekanizmasının çoğu mal ve hizmeti arz etmenin bir aracı olarak görüldüğü ve sermayenin mülkiyetinin sosyalleştirildiği/kooperatifleştirildiği yönündedir. Dolayısıyla devlet müdahalesinin sosyal adaleti sağlama ve piyasa mekanizmasının kamu yararına odaklandığı belirli bir kalkınma planı çerçevesinde, piyasa ilişkilerinin piyasa dışı ilişkilerden daha üstün olduğunu ve rekabetin verimliliği artırdığını savunan bu yaklaşımda üretim faktörlerinin sahipliği ile fiyatların belirlenmesi kamu kesiminin sorumluluğu altındadır (Estrin ve Winter, 1989: 105; Plant, 1989: 55; Miller, 1990: 9).

politik zaferi sağlamlaştırmak ve sanayii çalışan bir durumda tutarak ekonomiyi kontrol altına alınması hedeflenmiştir (Dobb, 1968: 80). Bir başka ifadeyle sosyalist ekonomiye geçiş sürecinde Sovyetler Birliği kademeli geçiş yöntemini tercih etmiş, şok terapi yönteminin neden olacağı sorunlardan uzak durmayı tercih etmiştir. Bununla birlikte Çin'den farklı olarak politik tercihini hemen değiştirmiş ve sonuçta negatif etkilenmiştir.

Dolayısıyla geçiş ekonomisi kavramı, merkezden yönetilen sosyal, siyasi ve iktisadi yapıların tamamen liberal, demokratik ve serbest piyasa özelliklerinin hâkim olduğu bir yapıya sahip olmalarını ifade etmemektedir. Bu kavramın temel hareket noktası, söz konusu ülkelerin küresel ekonomiye entegrasyon sağlama hedefiyle kamusal regülasyonları uygulamasıdır. Bununla birlikte kamusal regülasyonların uygulanmasında kamu kesiminin herhangi bir paydaşa sahip olmadan yetki ve sorumluluk alması, ekonomilerin kendine özgü koşullarına göre farklılık göstermektedir. Bu farklılık aynı zamanda geçiş yöntemlerinin de temelini oluşturmaktadır.

2.2 Geçiş Ekonomilerinin Sınıflandırılması

Geçiş ekonomileri olarak genel kabul gören Orta ve Doğu Avrupa ile Orta Asya ve Kafkasya devletleri, hem teoride (akademisyenler tarafından) hem de uygulamada (idari, hukuki ve iktisadi regülatörler tarafından) sınıflandırılmaktadır (Deichmann vd., 2003: 24). Bu sınıflandırmada ekonominin başlangıç koşulları (miras alınan iktisadi, sosyal ve siyasi unsurlar), doğal kaynaklar, tarihsel yapı ve kurumsal işleyiş ile coğrafi yakınlık esas alınmaktadır. Böylece bölgelerin her birinin ihtiyaçları, farklı ölçütlere ve önceliklere göre değerlendirilmektedir (Michalak, 1995: 266; Gelb vd., 1999: 3).

Çalışmada kullanılan sınıflandırma aşağıdaki gibidir:

- (i) Baltık Ülkeleri: Estonya, Letonya, Litvanya
- (ii) Balkan Ülkeleri: Arnavutluk, Bosna-Hersek, Bulgaristan, Hırvatistan, Karadağ, Kosova, Makedonya, Romanya, Slovenya, Sırbistan.
- (iii) Doğu Avrupa Ülkeleri: Belarus, Çekya, Macaristan, Moldova, Polonya, Slovakya, Ukrayna.
- (iii) Orta Asya ve Kafkasya Ülkeleri: Azerbaycan, Ermenistan, Gürcistan, Kazakistan, Kırgızistan, Tacikistan, Türkmenistan, Moğolistan, Özbekistan
- (iv) Rusya Federasyonu ve Çin Halk Cumhuriyeti

Böyle bir sınıflandırmanın, çalışmanın tezi olan rasyonel vergi uygulamalarının geçiş ekonomilerindeki farklılığını ortaya koymak açısından gerekli olduğu düşünülmektedir. Bunun nedeni, ülkelerin coğrafi yakınlığı ve konumu, kültürel etkileşimleri ve merkezi planlamanın

tarihsel biçiminin makroekonomik yapılarını şekillendirmede oynadığı rolün büyük olmasıdır. Bu kapsamda Sovyetler Birliği'nin teorik ve politik merkezi olan Rusya, Sovyetler Birliği'ne dahil ülkelerden ayrı olarak ele alınmaktadır. Böylece Rusya'nın geçiş süreci ile diğer geçiş ülkelerinin geçiş süreci arasındaki farklılığın daha net ortaya koyulması amaçlanmıştır.

Diğer taraftan Sovyetler Birliği'ne dâhil olmayan ancak onun teorik ve politik unsurlarından doğrudan etkilenen Moğolistan diğer Sovyet ekonomileriyle birlikte ele alınmıştır. Bunun nedeni, Sovyetler Birliği'nin Çin ile yaşadığı politik ve askeri sorunların¹⁷ odak noktasında Moğolistan'ın yer almasıdır. Moğolistan'ın coğrafi konumu her iki ülke arasında yer almaktadır. Sovyetler Birliği, Çin'e karşı olan askeri tehdidin bertaraf edilmesinde Moğolistan'a siyasi ve askeri desteklerde bulunmuştur. Bu anlamda Moğolistan, Sovyetler Birliği'nden bağımsızlığını ilan eden ülkelere benzer bir geçiş süreci yaşamıştır. Benzer şekilde Yugoslavya ve Çekoslovakya'dan bağımsızlığını ilan eden ekonomiler Sovyetler Birliği'nin politik, sosyal ve iktisadi yaklaşımlarından doğrudan etkilenmiştir. Bu etkilenme dönemsel olarak artıp azalmaktadır.

Sovyetler Birliği'ne dâhil olmayan ancak ekonomik sistemleri birbirine oldukça benzeyen Çin'de ise geçiş süreci daha farklı aşamalardan geçmiştir. 1949 yılında Çin Halk Cumhuriyeti olarak kurulan ve günümüze kadar varlığı devam eden Çin'de, Sovyetler Birliği'ne benzer bir merkezi planlı ekonomik sistem uygulanmıştır. Ancak mahalli idarelerin oldukça güçlü olduğu merkezden planlanan bu iktisadi yapı, teori ve uygulamada Sovyetler Birliği'nden birçok alanda farklılaşmıştır.

Ekonomilerin geçiş sürecinde izlediği politikalar ve bunların sonuçları farklılık göstermektedir. Bu farklılığın birçok nedeni olmakla birlikte, serbest piyasanın inşa edilmesi sürecinde uygulanan yöntemler bu farklılaşmada önemli bir etken olmuştur.

2.3 Geçiş Ekonomilerinde Geçiş Süreçleri

Geçiş yöntemlerinin literatürdeki yeri, geçiş sürecinin tarihi ile eşzamanlı ortaya çıkmıştır. Bu açıdan Berlin Duvarı'nın yıkılmasından önce belirlenmiş bir geçiş teorisi bulunmamaktadır (Roland, 2000: 2). Geçiş sürecinde, yeni sistemde uygulanacak makroekonomik istikrar ve mikro ekonomik yeniden yapılandırmaya yönelik kurumsal ve politik reformlara odaklanan geçiş stratejileri geliştirilmiştir (Svejnar, 2002: 4). Ancak bu yöntemlerin uygulanmasında birtakım zorluklarla karşılaşmıştır. Bunun nedeni, geçiş

¹⁷ Özellikle 1956 yılından itibaren dünyanın en büyük iki komünist partisi olan Çin Komünist Partisi ile Sovyetler Birliği Komünist Partisi arasında görüş ayrılıkları ortaya çıkmıştır. Bkz. Bland (2005), Zedung (2010). Bu ayrılıklar nedeniyle Moğolistan ekonomisi etkilenmiş ve 1991 sonrasında etkisini nispeten kaybetmiştir. Bkz. Ataöv, T. (1964); Sander, O. (1966); Madra, Ö. (1971).

ekonomilerinin tipik bir gelişmekte olan ülkenin karşılaştığı sorunlardan çok daha karmaşık politik, toplumsal ve ekonomik özellikler içermesidir. Bu ülkelerde geçişi kolaylaştıracak temel kurumsal mekanizmaların olmaması ve piyasa kavramına olan yabancılık gibi hususlar geçiş sürecinin önündeki aşılması oldukça zor olan sorunlar olmuştur (Rana, 1995: 1157).

Bu geçiş yöntemlerinin uygulanmasında esas olarak geçişin süresi ve şiddeti dikkate alınmıştır. Söz konusu yöntemlerden geçiş süresini dikkate alan yaklaşım, şok terapi (shock therapy) veya büyük patlama (big bang); geçişin şiddetini dikkate alan yaklaşım ise kademeli (aşamalı) yaklaşım olarak adlandırılmaktadır. Şok terapi yaklaşımı, IMF ve Dünya Bankası tarafından geliştirilen ve geçişin mümkün olduğunca hızlı olmasını öngören süreci ifade etmektedir. Bu politikaların bileşenlerini ise özelleştirme, âdemi merkezîyetçilik ve deregülasyon ile girişimciliğin ve rekabetçi serbest piyasanın desteklenmesi oluşturmaktadır. Kademeli yaklaşım ise geçiş sürecinin hızı ve sonuçlarıyla ilgilenmemekte fakat sektörel yeniden yapılanmanın süratli değil kademeli bir şekilde olması gerektiğini savunmaktadır. Bu yöntemde bazı sektörler serbest piyasanın ilkelerine göre yapılandırılırken, bazıları da merkezi planlamanın etkisi altında kalmaktadır (Sakınç, 2005: 39).

Bu yöntemlerin yanında Neoklasik yaklaşım ile sosyalizm arasında üçüncü bir yol olan piyasa sosyalizmi ise bir geçiş yöntemi olarak tartışılmamış; sadece teoride ele alınmıştır. Bunun nedeni geçiş sürecinin hukuki ve iktisadi regülatörlerinin IMF ve Dünya Bankası gibi neoklasik yöntemleri savunan kuruluşların olmasıdır. Esasen bu alternatif yöntemin tartışılması veya uygulamaya konulmak istenmesi, geçiş sürecinin varlığına uygun değildir: Geçiş süreci, (i) merkezden planlanan bir ekonomik sistemin piyasa aktörlerine devredilmesini, (ii) fiyatların arz ve talep vasıtasıyla belirlenmesini ve (iii) mülkiyet haklarının hukuki güvence altına alınması gibi temel nitelikleri barındırması gerekmektedir. Dolayısıyla geçiş yöntemlerinde odak noktasını piyasa ekonomisine geçilmesi ve böylece daha yüksek iktisadi verimlilik, büyüme ve yaşam standardını iyileştirilmesi oluşturmaktadır (Aslund, 2007: 30).

Geçiş yönteminin hızlı (şok terapi yöntemiyle) olması gerekliliği, geçiş ekonomilerinde demokrasinin tesisiyle oluşturulan bir “fırsat penceresi” ile mümkün olacağı yönündeki inanıştan kaynaklanmaktadır. Bu süreçte karar alıcılar, reformları mümkün olduğunca hızlı bir şekilde uygulamaya geçirerek, geri döndürülemeyecek bir yapıya sahip olmak istemektedir. Dolayısıyla kurumsal yapının bir an önce yeni döneme uyum sağlaması hedeflenmektedir. Kademeli geçişi savunanlar ise reformların hızlı bir şekilde yapılmaması gerektiğini; reformların kesin ve öngörülebilir bir şekilde sıralanması gerektiğini vurgulamışlardır. Böylece geçiş sürecinde yapılan reformların hangisinde başarılı olduğu hangisinde olunmadığı açık bir şekilde ortaya çıkacak ve buna göre önlemler alınacağı savunulmaktadır. Buna ek olarak,

geçiş sürecinde ortaya çıkacak başarıyı net bir şekilde gören seçmenlerin politik desteği de sağlanmış olacaktır (Roland, 2002: 29). Ancak Wei (1997: 1245)'ye göre geçiş sürecinin başlangıç döneminde seçmen desteğinin varlığı halinde, şok terapi yönteminin uygulanması daha rasyonel bir tercih olacaktır. Bunun nedeni kararların hızlı bir şekilde alınmasının güçlü bir toplumsal destek gerektirmesidir. Dolayısıyla geçiş yöntemlerinin tercihinde, özellikle toplumsal destek ve karar alıcıların tutarlılığı önemlidir.

Bu açıdan geçiş yöntemlerinin esasları tablo 2.2'de toplulaştırılmıştır.

Tablo 2.2 Geçiş Yöntemlerinin Özellikleri

Yöntem	Amaç	Araç	Olumlu yanı	Olumsuz yanı
Şok Terapi	Reformların geri dönülemez şekilde uygulanması	Genellikle uluslararası kuruluşlardan alınan finansal destek ve danışmanlık hizmeti	Kurumların yeni düzene hızlı uyumu	Reformların başarısının ölçülmesindeki zorluk
Kademeli Geçiş	Reformların aşamalı ve birbirini tamamlayıcı şekilde uygulanması	Uluslararası kuruluşların finansal ve danışmanlık hizmetlerinin yanında ulusal kaynakların da kullanılması	Reformların başarısını açıkça görülmesi ve seçmen desteğinin alınması	Reformların uzun zaman almasıyla ortaya çıkan koordinasyon sorunu

Kaynak: Murrell (1992); King (2002); Aslund (2007, 2013); Turley ve Luke (2010)

Tablo 2.2'de geçiş yöntemlerinin tercih edilmesinde rol oynayan özellikler genel hatlarıyla ifade edilmiştir. Buna göre iki yöntem arasındaki farklılık, geçiş yöntemlerinden hızından kaynaklanmaktadır: Şok terapi yönteminde reformların hızlı uygulanması, reform sonuçlarının takip edilmesinde zorluğa neden olurken kademeli yöntemde başarıyı ölçebilmek ve başarıya göre seçmen desteğini alabilmek açısından avantajlı olmaktadır. Diğer taraftan şok terapi yönteminde kararların hızlı alınması, kurumların yeni düzene uyumunu hızlandıracağı düşünülürken kademeli yöntemde ise zayıf koordinasyon riski bulunmaktadır. Bunun nedeni reform politikalarının uzun zaman alması ve bu süreçte politikacıların/bürokratların olası değişimi sonrasında söz konusu reformların tamamlanamaması veya değiştirilmesi riskidir. Bunun yanında geçiş sürecinin başlangıcında ekonomide öncelikli olan hammadde ve sanayi girdilerinin ithal edilmesi için ödemeler dengesinin sağlanmasına yönelik kredilere ve mevcut borçların azaltılması ile teknik destekler gibi geniş kapsamlı yardımlara ihtiyaç duymuşlardır. Ancak uluslararası kuruluşların şok terapi yöntemini savunması, kademeli yöntemi tercih eden ülkelerin ulusal kaynaklarını kullanmasını da gerekli kılmıştır.

Geçiş yöntemlerinin teorik veya yöntemlerin reformlara uygulanmasının başarısı, makroekonomik göstergelerin gelişimiyle ilgilidir. Farklı yöntemlerin seçilmesinin yanında benzer yöntemlerin seçilip farklı sonuçların elde edilmesi de ülkelerin kendine özgü dinamiklerinin varlığını göstermektedir. Takip eden kısımda ülkelerin geçiş süreci ve iktisadi yapıları bu bölümde ele alınan kuramsal kapsamın pratik sonuçlarıyla birlikte ele alınmaktadır.

İktisadi ve mali yapıdaki değerlendirmeler, geçiş ekonomilerinde rasyonel vergi sisteminin uygulanabilirliğini açıklamada bir gösterge olmaktadır.

2.4 Geçiş Ekonomilerinde İktisadi ve Mali Yapı

Ülkelerin merkezden planlanan politik ve iktisadi kurallarla yönetilmesi, geçiş sürecinin başlangıç döneminde benzer özellikler barındırmasına neden olmuştur. Geçiş süreçlerinin benzerliği, ülkelerin kurumsal ve toplumsal yapısının, politik örgütlenmesinin ve iktisadi özelliklerinden kaynaklanmaktadır. Bu nedenle ülkeler bağımsızlıklarını kazanmalarının ardından benzer politik muhalefetlerle ve iktisadi krizlerle de karşı karşıya kalmıştır.

Geçiş ülkelerinin bağımsızlıklarını kazanmasında etki eden faktörlerin ardından, geçiş sürecinin teorik altyapısının hangi dinamikler tarafından belirlendiği de önem arz etmektedir. Bu kapsamda ilk olarak Latin Amerika ülkelerinin yapısal sorunlarının iyileştirme hedefiyle ortaya çıkan (Gore, 2000: 790) ancak daha sonra gelişmekte olan ülkelere de uygulanan Washington Uzlaşısı, benzer şekilde geçiş ekonomilerine de önerilmiştir. Gelişmekte olan ülkelerin piyasa yapılarını iyileştirmek amacıyla önerilen deregülasyon hareketleri Washington Uzlaşısı çerçevesinde uygulanmıştır (Perkins vd., 2013: 146). Geçiş ekonomilerine de uygulanan bu politikalar 1989 yılında Williamson (2004) tarafından önerilmiştir. Geçiş ekonomileri için de geçerli olan bu ilkeler (i) mali disiplin, (ii) kamu harcamalarının etkinliği, (iii) vergi sistemi reformu (iv) faiz oranlarında ve dış ticarete liberalizasyon, (v) özelleştirme ve deregülasyon ile özel mülkiyet hakkının geliştirilmesidir.

Geçiş sürecinin teorik altyapısının Washington Uzlaşısı olmasının doğal bir sonucu olarak, geçiş ekonomilerinin bu süreçteki regülasyon otoriteleri IMF ve Dünya Bankasıdır. Özellikle geçiş ülkeleri bağımsızlıklarının başlangıç yıllarında söz konusu kuruluşların proje, danışmanlık ve krediler yoluyla makroekonomik istikrarını sağlamaya çalışmıştır. Bu açıdan geçiş süreci ile mali yapı arasındaki ilişki, geçiş sürecinin bir finansmanı olarak vergiler ile geçiş sürecinin tesisi amacıyla tahsis edilen kamu harcamalarıdır.

Ülkelerin bağımsızlıklarını kazanmasında ve geçiş sürecindeki bir diğer husus ise Perestroika (Yeniden Yapılanma) ve Glasnost (Açıklık) politikalarıdır. Sovyetler Birliği'nin politik ve iktisadi gücünün oldukça zayıfladığı ve dağılma dönemine girdiği 1985-1989 döneminde Mihail Gorbaçov tarafından bu iki reform politikası uygulanmak istenmiştir (Gorbaçov, 1988: 117-23; Dzirkals, 1990: 2). Sovyetler Birliği'nin politik, ekonomik ve sosyal sistemini yeniden yapılandırmaya yönelik en radikal girişimi olarak adlandırılan bu reform politikalarının ardından Yugoslavya ve Çekoslovakya'daki bağımsızlık hareketleri de hız kazanmıştır.

2.4.1 Baltık Ülkeleri

Sovyetler Birliği'nde uygulanan Perestroika politikasıyla beraber ilk olarak Litvanya ve ardından Estonya ve Letonya bağımsızlıklarını ilan etmiştir. İlanın ardından ülkelerin ortak politikaları, makroekonomik istikrar ve büyümeye yönelik kapsamlı reform programlarının kabulü olmuştur. Çoğunlukla özelleştirmelerin oluşturduğu bu politikalara Sovyet döneminden kalan bürokratik ve siyasi aktörlerin muhalefeti ise süreci zorlaştırmıştır. Buna karşın geçiş sırasında karar alıcılar öncelikle reformları destekleyecek bir taban oluşturarak ve sermaye kaynakları oluşturmaya başlayarak muhalefete karşı önlem almışlardır (Mygind, 1997a: 139).

Baltık ülkelerinin geçiş reformları ve stratejileri tablo 2.3.te gösterilmektedir.

Tablo 2.3 Baltık Ülkeleri Geçiş Özellikleri ve Reformları

Baltık Ülkeleri	AB Üyeliği	Başlangıç Reformlarının Önceliği	Başlangıç Reform Uygulamaları	Geçiş Stratejisi
Estonya	2004	Sıkı maliye politikaları ve bütçe disiplini, Para politikalarında liberalizasyon,	Fiyat ve ücret belirleme, mali strateji ve finansal politikalarda bağımsızlık içeren Ekonomik Özerklik yasası kabul edilmiştir. 1991'den itibaren piyasa odaklı reformlar hızlanmıştır.	Şok Terapi
Letonya	2004	Bütçe dengesi ve sıkı para ve maliye politikaları, Dış ticarete deregülasyon.	Bağımsızlıklarının ardından fiyat serbestleşmesi hızlanmıştır. 1992 yılının ortalarında makroekonomik istikrarı hedefleyen kapsamlı bir reform paketi kabul edilmiştir.	Şok Terapi
Litvanya	2004	İlımlı sıkı maliye politikası, Para politikalarında liberalizasyon.	1992 yılının ortalarında makroekonomik istikrar ve yapısal reformları hedefleyen kanunlar kabul edilmiştir	Şok Terapi

Kaynak: EBRD (1994); Reardon (1996: 631)

Estonya'nın makroekonomik hedeflerinde özellikle bankacılık sektörü önemli rol oynamıştır. İlk olarak 1988 yılında ticari banka kurulan Estonya'da, 1992 yılında toplamda 43 banka kurulmuş ve böylece geçiş sürecinin finansman sorununa yardımcı olması beklenmiştir. Ancak 1993 yılında meydana gelen krizler sonucunda bu rakam 23'e düşmüştür. Diğer taraftan Estonya'da dış ticaretin serbestleşmesi hızlı ve geniş kapsamlı olmuş; Letonya ve Litvanya'dan farklı olarak reform sürecinin başından itibaren uygulanmaya başlanmıştır. 1991 yılında EFTA (European Free Trade Association-Avrupa Serbest Ticaret Birliği) ve 1992 yılında AB ile yapılan anlaşmalar sonucunda 1993 yılında dış ticaret (ihracat ve ithalat) üzerindeki engellerin çoğu kaldırılmıştır.

Geçiş sürecinde Estonya ve Letonya'daki genel eğilimlerin bir kısmı Litvanya'nın ekonomik gelişiminde de görülmektedir. Ancak Litvanya diğer iki ülkeye kıyasla ücret ve para

politikasında gecikmeler yaşamış; istikrar politikaları nispeten zayıf kalmıştır. Reforma uygun yeni bir vergi sisteminin uygulanması ve hiperenflasyon sorunu buna örnek olarak gösterilebilir (Mygind, 1997b: 19-22).

Estonya'daki bu sürece Letonya'nın ekonomik geçişi de benzerlik göstermekle birlikte nispeten daha yavaş kalmıştır. Estonya'da olduğu gibi Letonya da 1991 yılında ekonomik özerklik adımları atmaya başlamış ve IMF'nin baskısıyla mali sistemini güçlendirmiştir. Özellikle yeni bir vergi sisteminin kurulması ve tarım sübvansiyonlarının azaltılması bu politikalarla örnek olarak gösterilebilir.

Baltık ülkelerinin geçiş sürecinin başlangıcında sahip olduğu makroekonomik göstergeleri tablo 2.4'te gösterilmiştir.

Tablo 2.4 Baltık Ülkeleri Makroekonomik Yapı (1989-1994)

Göstergeler	Yıllar/ Ülkeler	Estonya	Letonya	Litvanya
Büyüme (%)	1989	-1.1	6.8	1.5
	1990	-8.1	2.9	-5
	1991	-11	-10.4	-6.2
	1992	-25.8	-34.9	-4.3
	1993	-7.8	-14.9	-16
	1994	-2	0.6	-9.5
Enflasyon	1989	6.1	4.7	2.1
	1990	23.1	10.5	8.4
	1991	210.5	172	224.7
	1992	1,076	951.2	1,021
	1993	89.8	108	410.4
	1994	48	36	72.1
Mali Denge (GSYH%)	1989	2.8	1	-3.8
	1990	2.9	2	-4.5
	1991	5.2	6.4	2.7
	1992	-0.3	-0.8	0.5
	1993	-0.7	0.6	-3.3
	1994	1.3	-4	-5.5
Genel Yönetim Harcaması (GSYH%)	1989	36.7	51	53.8
	1990	32.8	44	49.2
	1991	31.8	31	38.7
	1992	34.9	28.2	31.5
	1993	40.3	35.2	35.1
	1994	39.2	38.2	38.5

Kaynak: EBRD (1994-1999) raporları ve data.worldbank.org

Merkezi olarak planmış ekonomilerde özel ve kamu kesimi ayrımı olmayıp tüm iktisadi faaliyetlerin finansmanı kamu kesimi tarafından karşılanmaktadır. Bu açıdan sadece Baltık ülkeleri değil tüm geçiş ekonomileri, başlangıçta büyüme ve enflasyon sorunlarıyla karşılaşmıştır. Dolayısıyla geçiş ekonomilerindeki maliye politikası öncelikli olarak ekonomik istikrarı hedeflemiş ve bununla birlikte reformlara toplumun desteğini de sağlamak amacıyla sosyal güvenlik politikalarına önem verilmiştir. Tablo 2.4'teki göstergelerin geçiş sürecinin başlarında negatif bir görünüm vermesinin sebeplerinin ortak noktası, Baltık ülkelerinin doğu

ile ticaretinin tamamen sonlanması ve bunun sonucunda ticaretin ve GSYH'nin düşmesidir (Viksnins, 1998: 241).

Baltık ülkelerinin makroekonomik göstergeleri (diğer geçiş ülkelerine kıyasla) pozitif görünümündedir. Bunun bir nedeni Baltık ekonomilerinin, sıkı maliye politikası gibi bütçe reformlarına daha erken başlamasıdır. Sovyet döneminde özellikle Letonya ve Litvanya'nın Sovyetler Birliği'nin bütçesine büyük miktarda net transferler sağlaması da bir diğer neden olarak gösterilebilir. Sovyetlerin dağılmasından itibaren bu transferlerin kaldırılması, Baltık ülkelerinin bütçesi üzerinde pozitif etkilere neden olmuştur (Pautola, 1997: 4-6).

Baltık ekonomilerinde uygulanan maliye politikalarının merkezinde enflasyonla mücadele yer almıştır. Bu nedenle 1994 yılından itibaren bütçe üzerindeki yükün azaltılmasına; bir diğer ifadeyle mali dengeye önem verilmiştir (Jeffries, 2012: 164). 1993 yılında başlayan sıkı maliye politikaları büyüme ve enflasyon rakamlarının düşürülmesine; mali dengenin iyileşmesine neden olmuştur. Özellikle Estonya'nın büyük kamu borçlarından kaçınmak amacıyla bütçe dengesini bir mali kural (fiscal rule) olarak görmesi bu iyileşmenin bir nedeni olarak gösterilebilir (Pilžys ve Aliukonis, 2018: 355).

Tablo 2.5 Baltık Ülkeleri Makroekonomik Yapı (1996-2018)

Göstergeler	Yıllar/Ülkeler	Estonya	Letonya	Litvanya
Büyüme (%)	1996	5.3	2.4	5.2
	2006	10.2	11.9	7.4
	2018	2.1	2.1	2.3
Enflasyon	1996	24.7	12.7	19
	2006	8.9	12.4	6.7
	2018	3.7	2.9	3.7
Mali Denge (GSYH%)	1996	-0.4	-0.5	-3.3
	2006	3.6	-0.2	-0.5
	2018	-0.4	-0.6	0.5
Genel Yönetim Harcaması (GSYH%)	1996	39.3	35.4	36.6
	2006	33.6	36	34.3
	2018	39.6	38.5	34.9

Kaynak: data.worldbank.org, data.oecd.org, EBRD (2008)

Baltık geçiş ekonomileri bağımsızlıklarının ardından büyüme ve enflasyon rakamlarında pozitif bir görünüme sahiptir. Bu ülkelerin 1990 öncesinde Sovyetler Birliği'ne net transferler yapması ve tamamen merkezden yönetilmesinin yol açtığı idari ve iktisadi sorunlar, ülke kaynaklarının kendilerine özgü sorunların çözümüne tahsis edilememesine neden olmuştur. Kamusal kaynakların bağımsız şekilde tahsis edilememesi sorunu bağımsızlıklarının ardından ortadan kalkmış ve böylece makroekonomik iyileşmeler gerçekleşmeye başlamıştır. Bu iyileşmeler büyüme ve enflasyon rakamlarına da yansımıştır. Tablo 2.5'e göre Baltık ülkelerinin mali açıdan toparlandığı ve ekonomik istikrarın nispeten pozitif seyrettiği

görülmektedir. Özellikle içsel devalüasyon¹⁸ gibi politikalarla krizlere karşı önlem olarak ekonomik istikrarı sağlamışlardır (EBRD, 2012: 23).

Baltık ekonomileri bağımsızlıklarını kazanmalarından 2000’li yıllara kadar politik özerkliği tesis etmek, planlı ekonomiyi ortadan kaldırmak ve dinamik bir piyasa ekonomisini oluşturmak amacıyla ekonomi politikalarını şekillendirmişlerdir. Bu hedeflerinin ardından emeklilik sistemleri, sosyal güvenlik mevzuatı ve eğitim gibi AB üyeliğinin gerekliliklerini yerine getirmeye yönelik reformlara başlanmıştır. Özellikle 2004 yılında AB’ye üye olmalarının ardından söz konusu politikalara olan uyumları hızlanmıştır. AB üyeliğinden sonra özellikle Estonya ve Letonya’nın büyüme oranları ve görece istikrarlı durumları nedeniyle Baltık ülkeleri, Asya kaplanlarına benzer şekilde “Baltık kaplanları” olarak ifade edilmiştir. Askeri harcamalar başta olmak üzere genel yönetim harcamalarının azaltılarak üretken alanlara yönlendirilmesi ise büyümeyi ve mali dengeyi pozitif etkileyerek Batı Avrupa ile olan gelir farklarının azalmasına katkıda bulunmuştur (Staehr ve Pank, 2007: 82-84).

Serbest piyasa ekonomisini tesis edebilmek amacıyla hızlı ve kapsamlı reformlar yapan Baltık ekonomilerini diğer geçiş ekonomilerinden ayıran özelliklerden biri de yapılan reformların özellikle kısa sürede karar almaya ve eşgüdüm sağlamaya imkân tanınmasıdır. Bu kapsamda, diğer geçiş ülkeleri gibi, kamunun ekonomiye müdahalesini ilk çözüm yolu olarak görmemişlerdir (Bohle ve Greskovits, 2007: 448). Bununla birlikte mali istikrar, deregülasyon, özelleştirme, büyüme, sosyal kalkınma, demokrasi ve iyi yönetim gibi diğer Sovyet ülkelerinin çelişki olarak gördükleri reformları aynı anda ve başarıyla uygulamışlardır (Aslund, 2015: 7).

Baltık ülkelerinin özellikle kültürel ve coğrafi farklılığı, bağımsızlık sürecindeki iktisadi koşullarının diğer ülkelere kıyasla pozitif etkilediği söylenebilir. Bununla birlikte Baltık ülkelerinin Avrupa’nın gelişmiş ülkeleriyle ticari ilişkisinin diğer ülkelere kıyasla daha ileri olması, geçiş sürecinin finansmanında mali yapının istikrarına katkıda bulunmuştur.

2.4.2 Balkan Ülkeleri

Balkanlar¹⁹, Avrupa’nın en çok siyasi ve iktisadi istikrarsızlıklarına sahip bölgelerinden biridir. Bu bölgede Sovyetler Birliği’nin dağılmasıyla birlikte siyasi, iktisadi ve sosyal

¹⁸ İçsel devalüasyon, başta işgücü birim maliyeti olmak üzere üretim maliyetlerini azaltarak cari işlemler açığını iyileştirmeyi hedefleyen bir politika seçeneğidir. Bu seçenek, politik karar alıcıların genel fiyatlar üzerinde doğrudan bir etkide bulunamaması nedeniyle, kamu ve özel sektör ücretlerinde kesintiye giderek toplam iç talebi düşürmek ve böylece ithalatın azalacağı fikri üzerine kuruludur. Buna göre ithalatın azalmasıyla birlikte cari işlemler açığının iyileşmesi, ekonomik büyüme üzerinde pozitif bir etki yaratacaktır (Theodoropoulou, 2016: 9-11).

¹⁹ Balkan terimi ilk olarak 1808 yılında Alman coğrafyacı Johann August Zeune tarafından kullanıldığı ileri sürülmektedir. Ancak Sovyetler Birliği’nin dağılmasının ardından bölgeyi Avrupa bağlamına geri kazandırmak

çatışmalar başlamış; ülkelerin bir kısmı siyasi istikrara sahipken bir kısmı günümüzde dahi meşruiyet sorunlarıyla mücadele etmektedir. Bununla birlikte aralarındaki farklılıklara rağmen, Balkan ülkelerinin başlangıçta birtakım ortak noktaları da bulunmaktadır. Söz konusu ülkeler başlangıçta (i) sosyalist bir yapı (ii) serbest piyasa ekonomisini oluşturma gayreti ve (iii) sosyalist yapıdan serbest piyasa ekonomisini kurma aşamasında tüm ülkelere benzer şekilde iktisadi krizlerle mücadele etmiş olmaları gibi özelliklere sahiptir. İktisadi krizlerin siyasi ve sosyal temelinde ise eski sistemin devamının istenmesi ve egemenlik hakkı iddiasının bulunması vardır. Bu sorunların merkezinde ise yeni sisteme uygun kurumsal yapılanma ve yeni demokratik düzene geçişteki toplumsal dinamiklerin uyumu yer almaktadır. Bu kapsamda geçiş döneminin ilk yıllarında bölgeler arası geçiş farklılığı olduğu söylenebilir: Baltık ülkelerinin geçiş dönemindeki ilk seçimlerinde gösterilen siyasal ve toplumsal birliktelik aynı zamanda bu ülkelerin iktisadi başarısına da yansımış; hızlı bir toparlanma sürecine girmelerini sağlamıştır. Ancak Balkan ülkelerindeki siyasi ve sosyal ayrılıkların demokratik şekilde tartışılmaması, ülkelerin her alanda krize girmesine neden olmuştur (Anastasakis, 2013: 91-94). 1991 yılından itibaren Yugoslavya'nın dağılma sürecine girmesi ve sırasıyla Slovenya, Hırvatistan, Bosna-Hersek, Kosova ve Makedonya gibi ülkelerin savaş halinde olması; bölgede ekonomik önceliklerden ziyade siyasi sorunların çözümüne odaklanılmasına neden olmuştur. Özellikle 1999 yılında Yugoslavya'nın tamamen dağılmasına kadar geçen sürede Birleşmiş Milletler gibi uluslararası kuruluşlar tarafından uygulanan ambargo, bölge ekonomisi için negatif sonuçlara neden olmuştur. Bahsedilen içsel ve dışsal etkiler, makroekonomik istikrarın zayıflamasına ve birçok reformun ertelenmesine; böylece geçiş sürecinin ve hızının negatif etkilenmesine neden olmuştur (Uvalic, 2003: 63).

Tablo 2.6 Balkan ülkelerinin geçiş sürecini ve reformlarını göstermektedir.

amacıyla Batı literatüründe bu bölge Güneydoğu Avrupa olarak adlandırılmıştır (Veremis, 2008: 121). Dolayısıyla Balkanların, Sovyetler Birliği'nden sadece ekonomik ve siyasal açıdan değil aynı zamanda teorik/kavramsal olarak da bağımsızlık kazanması önemsenmiştir. Batı literatüründe bu bölgeye Balkan yerine Güneydoğu Avrupa denilmesinin nedeni, bu bölgenin Avrupalı olduğunu vurgulamak ve sahiplenmek isteğidir.

Tablo 2.6 Balkan Ülkeleri Geçiş Özellikleri ve Reformları

Balkan Ülkeleri	AB Üyeliği	Başlangıç Reformlarının Önceliği	Başlangıç Reform Uygulamaları	Geçiş stratejisi
Arnavutluk	-	Fiyat ve ticaret liberalizasyonu, Tarım alanlarının ve küçük ölçekli işletmelerin özelleştirilmesi.	Özelleştirme Dış ticaret ve fiyat liberalizasyonu, Özelleştirme idaresinin kurulması gibi kurumsal altyapının oluşturulması.	Şok terapi
Bulgaristan	2007	Fiyat kontrollerinin ve sübvansiyonların kaldırılması, Finansal piyasaların liberalizasyonu.	Kamusal mülkiyetli bankaların ve işletmelerin özleştirilmesi, Faiz oranlarının piyasada belirlenmesi.	1997'den itibaren Şok terapi
Romanya	2007	Fiyat ve ihracat liberalizasyonu, Küçük ölçekli işletmelerin özelleştirilmesi, Sübvansiyonların azaltılması.	Başlangıç reformlarının çoğu 1995 yılına kadar yapılamadı. Kısmen, kredi politikaları ve işletme bütçeleri kapsamında iyileştirmeler yapıldı.	1996'dan itibaren Şok terapi
Bosna-Hersek	-	Özelleştirme, Temel kurumların oluşturulması.	Başlangıç reformlarının çoğu 1996 yılına kadar yapılamadı. 1996'dan itibaren özelleştirmeye yönelik yasal altyapının ve Merkez Bankası gibi temel kurumların tesisine odaklanıldı.	Şok terapi
Hırvatistan	2013	Fiyat, dış ticaret ve kambiyo rejiminde liberalizasyon	Özleştirmeye yönelik hukuksal altyapının oluşturulması, Geniş ölçekli özelleştirme hareketleri.	Şok terapi
Kosova	-	Öncelikle savaş şartlarının sonlandırılması ve kurumların inşasına odaklanılmıştır.	Kamusal alımlar yoluyla piyasanın canlandırılması ve ekonomik sistemin kurulabilmesi.	Şok terapi
Karadağ	-	Öncelikle savaş şartlarının sonlandırılması ve temel kurumların inşasına odaklanılmıştır	2007 yılı itibarıyla ilk olarak Avrupa Birliği'ne üyelik hedefine ve serbest ticarete yönelik politikalara odaklanıldı.	Şok terapi
Makedonya	-	Makroekonomik istikrar ve fiyat liberalizasyonu, Özelleştirmeye yönelik eylem planının başlatılması.	Sıkı para ve maliye politikaları, Sanayi ve tarım sektörünün özleştirilmesi.	Şok terapi
Slovenya	2004	Fiyat, dış ticaret ve kambiyo rejiminde liberalizasyon	Yeni sisteme uygun hukuksal altyapının oluşturulması, Merkez bankasının inşası gibi temel kurumların oluşturulması.	Şok terapi
Sırbistan	-	Fiyat, dış ticaret ve kambiyo rejiminde liberalizasyon	Siyasi ve sosyal kargaşanın çözülmesi, Özelleştirme, Yeni sisteme uygun kurumsal altyapının oluşturulması.	Şok terapi

Kaynak: OECD (2003) ve EBRD (1994-2017) raporlarından derlenmiştir.

Tablo 2.6'da Arnavutluk ve Bulgaristan'da reform hareketlerinin başlangıcının diğer ülkelerden farklılığın nedeni, Sovyetler Birliği'nin siyasi ve ekonomik gücünün bu ülkeler üzerindeki etkisinin nispeten azalma eğilimine girmesidir. Diğer taraftan Sovyetler Birliği'nden ayrılan fakat Sovyetler Birliği'nin temel özelliklerini barındıran Kosova ve Karadağ gibi eski

Yugoslavya²⁰ ülkelerinin reformlara başlama tarihleri, meşruiyet sorunlarının çözülmesinin ardından başlamıştır.

Ülkelerin geçiş sürecinin başlangıç koşullarının ortak özellikleri; (i) dış ticarette ve fiyatlarda liberalizasyon, (ii) özelleştirme (iii) yeni sisteme uygun kurumsal altyapının kurulması şeklinde açıklanabilir.

Balkanlar yakın tarihe kadar savaşa neden olan (etnik köken ve kültürel gruplar gibi) birçok unsuru barındırmaktadır. Yugoslavya'ya dâhil olan devletlerin, 1991 yılında Slovenya'nın bağımsızlığıyla birlikte kısa bir çatışma ile başlayan ve Hırvatistan ile Bosna Hersek'teki (1991-1995) çatışma ile hızlanan süreçte, Balkanların iktisadi ve beşerî sermayesi kayıplara uğramıştır. Bunun ardından Sırbistan'ın özerk bir bölgesi olan Kosova'nın bağımsızlığını ilan ettiği 2008 yılına kadar yaşanan süre ve Makedonya ile Arnavutluk arasında 2001 yılında yaşanan çatışma bu süreci etkileyen diğer negatif gelişmeler olmuştur.

Balkan geçiş ülkeleri arasındaki farklılıklar sadece siyasi ve sosyal alanda değil aynı zamanda ekonomik yapıda da kendini göstermektedir. Arnavutluk'un tamamen ambargo altında olması ve Yugoslavya'nın Doğu ve Batı ile olan güçlü ticari ilişkisi bu farklılıklara örnek gösterilebilir. Geçiş öncesi bu farklılıklar geçiş sürecinin içeriğine de etkide bulunmuştur. Ülkelerde bulunan kamu mülkiyetli şirketlerin oransal farklılığı, geçiş süreciyle başlayan özelleştirme sürecini de etkilemiştir. Şirketlerde çalışan personelin fazlalığı, toplumun özelleştirme sürecine olan tepkisinin de ölçütü olmaktadır. Bu nedenle Bosna-Hersek, Karadağ ve Sırbistan'da kamusal şirketlerin sayısındaki fazlalık, işsizliğin ve siyasi istikrarsızlığın artmasını önlemek amacıyla özelleştirmeleri ve bütçeye aşırı yük olan sübvansiyonların kaldırılmasını engellemektedir. Diğer taraftan Arnavutluk ve Makedonya'da kamu sektörünün nispeten küçük olması nedeniyle özelleştirme süreci daha hızlı sonuçlanmıştır (Osbuild ve Bartlett, 2019: 1-3). Balkan ekonomilerinin serbest piyasa ekonomisine zarar veren ortak sorunlarından bir diğeri de enflasyon ve işsizliktir. İstihdamı teşvik etmeye yönelik politika önlemleri genellikle enflasyona yol açmakta; enflasyonu düşürmek için uygulanan politikalar da (Philips eğrisini destekler nitelikte) işsizliğe neden olmakta ve bu durum bir döngü olarak devam etmektedir. Bu durum ise piyasa ekonomisine olan toplumsal desteği ve böylece siyasi istikrarı azaltmakta ve kamu müdahalesinin artışına neden olmaktadır (Gianaris, 1996: 128).

²⁰ Resmi adı Yugoslavya Sosyalist Federal Cumhuriyet olan birlik 1945 yılında kurulmuş ve içerisinde Bosna-Hersek, Hırvatistan, Karadağ, Makedonya, Slovenya ve Sırbistan'ın olduğu 6 cumhuriyet; Kosova ve Vojvodina'nın olduğu 2 özerk bölgeden oluşmaktadır. Sovyetler Birliği'nin ardından Yugoslavya, çözülme sürecine girmiştir: 1991 yılında Hırvatistan, Makedonya ve Slovenya; 1992 yılında Bosna-Hersek bağımsızlığını ilan etmiştir. Ardından 1992 yılında Sırbistan ve Karadağ, Yugoslavya Federal Cumhuriyetini kurmak için birleşmişler ve 2003 yılında bu birlik dağılıp bağımsız iki ülke olmuşlardır (Finlan, 2014: 11-13).

Balkanlardaki geçiş sorununun temel nedenlerinden bir diğeri de bürokratik engellerdir. Buna göre bürokratlar eski rejimdeki güçlerini korumayı, özelleştirme ve siyasi reformlar nedeniyle oy kaybetme riskini en aza (minimumu) indirmeyi hedeflemektedir (Osbuild ve Bartlett, 2019: 5). Bu açıdan Balkanlardaki geçiş sürecinin ilk yıllarındaki liberalizasyon, ekonomik işleyişin tamamen piyasa mekanizmasına bırakıldığı anlamına gelmemektedir. Yeni firmaların piyasaya girişini denetleyen ve düzenleyen yasalar ile tüketicilerin asimetrik enformasyon nedeniyle göreceği olası zararlardan korumak için birçok regülasyon da yapılmaktadır. Böyle bir başlangıç süreci, kamu kesiminin ekonomiye yoğun müdahalede bulunabileceği alanın açılması ve bununla birlikte rüşvet ve yolsuzlukların devam etmesi anlamına gelmektedir (Hoshi vd., 2002: 4).

Baltık ülkelerinin aksine Balkan geçiş ekonomileri, gelişmiş Avrupa ülkelerinin ekonomik kalkınma ve demokrasiyi tesis etme sürecinde yer almamışlardır. Bu nedenle yeni sisteme uygun iktisadi birikimlerinin olmaması da geçiş sürecinin önündeki en büyük engellerden birini oluşturmaktadır (Palairat, 1997: 1).

Geçiş sürecinin ekonomik koşullarının yanında toplumsal sorunları da bulunmaktadır. 1998 yılından itibaren geçiş sürecine, Balkan toplumuna hâkim olan artan milliyetçilik eğiliminin yanında suç oranlarındaki artış, yüksek işsizlik ve toplumun yozlaşması gibi olumsuz sosyal sorunlar da eşlik etmektedir (Sahara, 2001: 117-118).

Dolayısıyla Balkanların ekonomik gelişimi üç ayrı aşamada değerlendirilebilir. Buna göre (Bennett vd., 2015: 7-8): (i) ilk aşama siyasal ve sosyal huzursuzluklarının yanında şok terapi özelliği gösteren fiyat liberalizasyonu ve yüksek enflasyon ile kamu işletmelerinin varlığıyla birlikte özelleştirmeler, (ii) 2000-2008 döneminde artan iç talebin ve verimliliğin artışıyla birlikte hızlı bir ekonomik büyüme dönemi ve (iii) 2008 krizinin neden olduğu durgunluk dönemiyle birlikte büyümenin yavaşlaması ancak ilk dönemden farklı olarak enflasyonun düşürülmesi olarak sıralanabilir.

Balkan geçiş ekonomilerinin ortak özelliklerinin yanında geçiş sürecinin başlangıç makroekonomik ve mali yapısı ele alındığında birtakım farklılıklar ortaya çıkmaktadır. Tablo 2.7’de Balkan ekonomilerinin başlangıç makroekonomik yapısının temel göstergeleri yer almaktadır.

Tablo 2.7 Balkan Ülkeleri Makroekonomik (1989-1994)

Gösterge	Yıl	Arnavutluk	Bulgaristan	Romanya	Bosna-Hersek	Hırvatistan	Kosova	Karadağ	Makedonya	Slovenya	Sırbistan
Büyüme (%)	1989	9.8	0.5	-5.8	...	-1.6	...	...	0.9	-1.8	...
	1990	-10	-9.1	-5.6	-23.2	-7.1	...	...	-9.9	-4.7	...
	1991	-28	-11.7	-12.9	-12.1	-21.1	...	...	-7	-8.9	...
	1992	-7.2	-7.3	-8.8	-30	-11.7	...	...	-8	-5.5	...
	1993	9.6	-1.5	1.5	-40	-8	...	...	-9.1	2.8	...
	1994	8.3	1.8	3.9	-40	5.9	...	...	-1.8	5.3	...
Enflasyon	1989	0	6.4	1.1	1,268	...	...	...	1,246	1,306	...
	1990	0	26.3	5.1	588	609.5	...	...	608.4	549.7	...
	1991	35.5	333.5	170.2	114	123	...	...	114.9	117.7	...
	1992	226	82	210.4	73.1	665.5	...	...	1,664.4	207.3	...
	1993	85	73	256.1	44,069	1,517.5	...	...	338.4	32.9	...
	1994	22.6	96.3	136.7	780	97.6	...	...	126.5	21	...
Mali Denge (GSYH%)	1989	-9	-1.4	8.4	...	...	...	...	...	0.3	...
	1990	-15	-12.7	1.2	...	...	...	...	...	-0.3	...
	1991	-31	-15.1	0.6	...	-5	...	...	-3.6	2.6	...
	1992	-20.3	-14	-4.6	...	-3	...	...	-7.2	0.2	...
	1993	-14.4	-15.1	-0.1	...	-1	...	...	-10.7	0.5	...
	1994	-12.4	-15.7	-1	...	1.7	...	...	-7	-1	...
Genel Yönetim Harcaması (GSYH %)	1989	56.8	61.4	42.7	...	...	...	...	...	42.1	...
	1990	62.1	64.3	39.3	...	...	...	...	...	49.6	...
	1991	61.9	50.7	40.4	...	39	...	...	40.4	41.1	...
	1992	44	43.9	42.2	...	38	...	...	36.1	46.8	...
	1993	34.9	41.7	31	...	34.6	...	...	45	49.4	...
	1994	31.2	43.8	32.4	...	42.1	...	...	45.4	49	...

Kaynak: EBRD (1994-2017) raporundan derlenmiştir.

Balkan ekonomilerinin geçiş sürecinde ekonomik reformlardan ziyade meşruiyet sorununun olması ve bunu savaşların izlemesi nedeniyle, başlangıç sürecindeki makroekonomik göstergelerinin mali yapı rakamlarıyla birlikte değerlendirilmesi gerekmektedir.

Balkan ülkelerinin serbest piyasa ekonomisine geçiş sürecinde izledikleri modeller farklılıklar göstermektedir. Bulgaristan ve Romanya genel olarak Sovyet modelini izlemeye devam ederken Arnavutluk daha çok Çin ekonomisini örnek almıştır. Yugoslavya ise karma bir ekonomik model ile geçiş süreci reformlarını uygulamıştır. Ancak ilerleyen yıllarda farklı tarihlerde de olsa Balkan ülkelerin tümü serbest piyasa ekonomisine yönelmiştir (Gianaris, 1996: 128). Bu kapsamda Arnavutluk'ta, geçiş sürecinden sonra göstergeler pozitif olsa da serbest piyasaya yönelik deneyim eksikliği, yaygın yolsuzluk ve suç örgütlerinin varlığı nedeniyle nispeten başarısız bir reform sürecine girdiği söylenebilir (Kelmendi, 2009: 9). Geçiş sürecinin ilk yıllarında büyüme ve enflasyon rakamlarında istikrarsızlıklar yaşayan Arnavutluk ekonomisinde, 1993 yılında büyüme rakamlarının iyileşmesiyle birlikte enflasyon oranlarında da yükseklik bulunmakta ancak nispeten pozitif bir görünüme sahiptir.

1991 yılında reformlarını şok terapi yöntemine uygun şekilde yapan Bulgaristan ise makroekonomik istikrar programı ile sıkı para ve maliye politikaları uygulamıştır. Bulgaristan'ın şok terapi döneminde uyguladığı politikalar; (i) fiyatların serbestleştirilmesi, (ii) eski devlet bankası sisteminden bağımsız bir merkez bankası ve ticari bankaların oluşturulması, (iii) merkez bankasının sıkı para politikası uygulaması, (iv) ithalat ve ihracat üzerindeki çoğu kısıtlamanın kaldırılması şeklinde özetlenebilir (Levinson, 1995: 105-108).

Sovyet ekonomisinin özelliklerine en yakın ülkelerden biri olan Bulgaristan, aynı zamanda Sovyetler Birliği'nin ilk sıralardaki ticaret ortağı konumundadır: 1980'li yılların ikinci yarısında Sovyetler Birliği'nin, Bulgaristan'ın toplam ticaret hacmindeki payı %50'den fazla bir seviyeye ulaşmıştır. Sovyetler Birliği'nin dağılmasının ardından Bulgaristan ekonomisinin verilerinin negatif görünmesinin nedenlerinden birini söz konusu bağımlılık oluşturmaktadır. Bulgaristan bu bağımlılığın negatif etkilerini ortadan kaldırmak amacıyla yüksek miktarda dış borçlanma yolunu tercih etmiştir. Bu tercih sonrası 1984'te 2 milyar dolar olan brüt dış borcu, 1989'da beş kat artarak 10 milyar dolara ulaşmıştır. Geçiş sürecinin başlangıcında Bulgaristan'da geniş kapsamlı fiyat liberalizasyonu, ekonominin dışa açılması ve piyasa giriş engellerinin kaldırılması gibi serbest piyasa ekonomisinin temel reformları uygulanmıştır. Bu temel politikaların önkoşulu olan hukuksal yapılanmalar ise geçiş sürecinin kurumsal inşasının önündeki engelleri ortadan kaldırmıştır. Geçiş sürecinin başlangıcındaki söz konusu durgunluğu 1994-1995 yıllarında zayıf ve kırılgan bir toparlanma izlemiştir. Ancak Bulgaristan, enflasyonla mücadelede istikrarlı politikalar izleme hususunda başarılı olamamıştır (Dobrinisky, 2000: 582-583). Geçiş sürecinin önemli bir ölçütü olan özelleştirme sürecine ise Bulgaristan ilerleyen yıllarda başlamıştır: 1991-1997 döneminde kamu varlıklarının sadece %20'si özelleştirilmiştir. Özelleştirmelerin gecikmesi, görev zararlarının bankacılık sektörü tarafından sübvansede edilmesine ve böylece kaynakların verimsiz alanlara aktarılmasına; verimsiz üretimlerin sürdürülmesi özellikle vergi matrahlarında daralmaya ve böylece düşük vergi tahsilatına neden olmuştur (Nenovsky, ve Koleva, 2002: 50).

Romanya'da ise reform süreci 1990 yılının başında ekonomik reform olarak başlamış ve daha sonra piyasa odaklı pazar ekonomisi geçişine dönüşmüştür. Bu geçiş sürecinde Romanya kolektif tarımı sonlandırmış, işsizlik ve üretim kaybı olmadan özelleştirmeye imkân tanımak için yeterli yatırım ve yeniden yapılanma politikaları izlemiştir (Ovidiu, 1995: 1-3). Romanya'nın başlangıç koşullarındaki avantajı, dış borç sorununun olmamasıdır. Romanya'nın başlangıç koşullarının, yüksek işsizlik oranı ve enflasyon ile tüketim malların kıtlığı olduğu söylenebilir. Özellikle tüketim mallarının kıtlığına çözüm olarak izlenen ithalat politikaları döviz rezervlerinin tükenmesine yol açmıştır. Ekonomik göstergelerin iyileşmesi ise AB ile

katılım müzakerelerinin başlatıldığı 2000’li yıllara denk gelmektedir (Constantin, 2011: 156-157). Balkanlarda komünist rejimin çöküşünden itibaren sadece iktisadi değil aynı zamanda reformların ilerlemesinde de eşitsizlik ortaya çıkmıştır. Ülkelerin bir kısmı ekonomik istikrarı hızlı bir şekilde sağlarken bir kısmı daha yavaş kalmıştır. Bu farklılığın bileşenlerini ise fiyat ve dış ticaret serbestleşmesi, özelleştirmeler, girişimciliği ve özel yatırımları teşvik eden reformlar ile savaş ve meşruiyet sorunları oluşturmaktadır. Reformlar özellikle Yugoslavya’da uygulanamamış ve reforma destek veren uluslararası kuruluşların finansal yardımlarından mahrum kalmışlardır. Ancak 1999’da Yugoslavya’nın dağılmasından itibaren savaşın (1991-1995 döneminde) devam ettiği Bosna-Hersek ile Sırbistan ve Kosova dışındaki ülkelerde reformlar nispeten hızlanmıştır. Özellikle fiyat liberalizasyonu ve sıkı maliye politikalarıyla uygulanan reformlar neticesinde enflasyon oranları düşmeye başlamıştır. Bosna Hersek’te 1990’lı yılların ortasında savaşın bitmesine rağmen siyasi istikrarsızlığın devam etmesi nedeniyle reformlara 2001 yılında başlanmıştır (EBRD, 2001: 21). Diğer taraftan Hırvatistan’ın Batı ve Doğu Avrupa’ya yakınlığı nedeniyle, Avrupa Birliği ile entegrasyonu daha güçlüdür. Bu açıdan diğer ülkelere kıyasla ulus devlet sürecini daha hızlı yaşamış ve doğrudan yabancı yatırım gibi alanlarda daha ileri bir seviyede bulunmuştur (Deichmann, 2013: 3). Bununla birlikte Hırvatistan, diğer Balkan ülkelerinden enflasyon rakamlarındaki büyüklük açısından farklılaşmaktadır. Hırvatistan’ın büyüme ve enflasyon rakamlarının negatif ayrışmasının nedeni, 1991-1995 döneminde savaş koşullarının olduğu söylenebilir.

Geçiş ekonomilerinin başlangıç reformları genellikle benzer olmakla birlikte farklı etkilerle sonuçlanmıştır. Tablo 2.8 geçiş ekonomilerinin izledikleri reformlar sonucu makroekonomik ve mali yapıdaki değişiklikleri göstermektedir.

Tablo 2.8 Balkan Ülkeleri Makroekonomik Yapı (1996-2018)

Göstergeler	Balkan Ülkeleri	Arnavudluk	Bulgaristan	Romanya	Bosna-Hersek	Hırvatistan	Kosova	Karadağ	Makedonya	Slovenya	Sırbistan
Büyüme (%)	1996	9.1	0.8	3.9	88	5.9	...	47.8	1.2	3.5	2.4
	2006	5.9	6.9	8.1	5.4	4.9	4.5	8.6	5.1	5.7	4.9
	2018	3.8	3.8	7.3	3.2	3	4.2	4.7	0.2	5	1.9
Enflasyon	1996	38.2	103.4	44.1	-17.1	3.8	...	80.2	2.9	11.4	85.2
	2006	2.5	6.7	10.6	7.8	4	-0.3	10.1	3.3	2.2	11.9
	2018	1.4	3.4	4.6	1.6	1.1	1.4	3.8	3.4	2	2.8
Mali Denge (GSYH %)	1996	-12.1	-10.3	-3.9	-4.4	-1	...	...	-1.4	-0.2	...
	2006	-3.2	3.3	-1.9	2.9	-3	...	3.6	-0.4	-1.4	2.7
	2018	-2	0.8	-2.9	-0.5	...	-2.4	-2.2	-2.6	0.1	0.6
Genel Yönetim Harcaması (GSYH %)	1996	30.3		33.8	52.7	45.3	...	...	37.1	42.9	...
	2006	28.4	35.5	32.3	47.9	47.7	...	41.9	34.1	45.2	42.1
	2018	23.8	32.4	31.2	35.3	38.6	...	...	27.8	40.3	39.2

Kaynak: EBRD (2001,2002, 2007), data.worldbank.org, data.oecd.org

Tablo 2.8’de yer alan Balkan bölgesi geçiş ülkelerinden Arnavutluk’ta enflasyonun istikrara kavuşması ve özellikle turizm gelirlerinin artması büyüme performansını da pozitif etkilemiştir (Kelmendi, 2009: 9). Diğer taraftan Bulgaristan ekonomisinin 1990’lı yılların ilk yarısında istikrarsız ekonomi politikalarından sonra ülke ekonomisi özellikle 1997 yılında para kurulu sistemini tercih ederek istikrarlı bir sürece girmeyi hedeflemiştir. Bu dönemden itibaren ticaret hacmi ve doğrudan yabancı yatırımlar artış göstermiş ve kurumsal değişim hızlanmıştır (Mihov, 1999: 2-4; Chobanov ve Egbert, 2007: 695).

Bulgaristan’a benzer şekilde ekonomik istikrarı nispeten sağlayan Romanya’nın başlangıç koşullarındaki reformun gecikmesi, 1996 yılındaki parlamento seçimleri ile demokratikleşme sürecine geçilmesiyle telafi edilmeye çalışılmıştır. Bu yıllarda politik karar alıcılar başta kurumsal altyapıyı iyileştirmek gibi temel reformları gerçekleştirmek ve yolsuzluğa ilişkin kararları alacaklarını açıklamışlardır. Romanya 2000’lı yılların başında IMF ile anlaşma yaparak yapısal reformlara olan kararlılıklarını ifade etmişlerdir (Tismaneanu, 1998: 1-5; OECD, 2000: 10). Bu kapsamda Romanya’da 2000’lı yılların başında yapılan yapısal reformlara kadar geçen süre üç döneme ayrılmaktadır: (i) ilk dönem 1989-1993 dönemini kapsayan dönüşüm durgunluğu dönemidir. (ii) İkinci dönem makroekonomik istikrarın sağlanmasında ilk ciddi girişimlerin başlatıldığı 1994-1995 yıllarına denk gelmektedir. Bu dönemde piyasa dışı kontroller yeniden uygulanmıştır. (iii) Üçüncü dönem 1996-2000 dönemine denk gelmekte ve Washington Uzlaşısının ölçütleri çerçevesinde serbest piyasaya politikalarının yeniden uygulandığı dönem olarak ifade edilmektedir. Bu dönemle birlikte dönüşümün durgunluğu yeniden gözlemlenmiştir (Smith, 2001: 127-129). Ek olarak, 2002 yılına kadar süren yapısal değişiklikler, küresel ekonominin yavaşladığı 2000-2002 döneminde dahi ekonomik iyileşme devam etmiştir. Bu açıdan alınan önlemler makroekonomik istikrarın sağlanmasında rol oynamıştır (Sanborne, 2004: 115-116; Scarlet ve Scarlet, 2007: 327).

Diğer taraftan Sırbistan bağımsızlığından itibaren 20 yıl içinde radikal siyasi dönüşümler yaşamıştır. Bu nedenle ekonomik geçişinden ziyade siyasi dönüşümleri dikkat çekmektedir. 1945-1991 döneminde Yugoslavya Sosyalist Federal Cumhuriyeti’nin ülkelerinden birisi olan Sırbistan, 1991’deki bağımsızlığından hemen sonra 1992’de Karadağ ile Yugoslavya Federal Cumhuriyeti kurmuştur. Bu birliktelik 2006 yılında Karadağ’ın halk referandumunun ardından sona ermesi ile Sırbistan ve Karadağ iki bağımsız devlet haline gelmiştir. 2008 yılında Kosova’nın bağımsızlığını ilan etmesinin ardından Sırbistan, güneyindeki bu bölgeyi de kaybetmiştir. Siyasi kargaşalar nedeniyle Sırbistan’ın geçiş süreci oldukça gecikmiştir. Bu gecikmeye ek olarak söz konusu siyasi kargaşalar nedeniyle

Sırbistan'ın ekonomik performansı hakkında da veriler oldukça kısıtlıdır. Bunun nedeni, uzun süre kurulamayan siyasi sistemin devlet kademelerinde disiplinsizliğe neden olması ve önceliklerin ekonomik reformlardan daha çok siyasi istikrara verilmesidir (Uvalic, 2011: 2-5; Jakopin, 2018: 96).

Karadağ'da ise ekonomik çöküşün ve nüfusun yoksullaşmasına Yugoslav pazarının kaybı, savaşlar ve uluslararası ambargonun neden olduğu söylenebilir. 2000'li yılların başında teknolojik yenilikler ile yabancı yatırımlara yönelik politikaların yokluğu ve sanayi üretiminin azlığı sorunlarını yaşayan Karadağ (Đurić, 2003: 140-141), günümüzde karaborsa gibi ekonominin örgütlenme sorunu (Schuman, 2014: 93), iç politikadaki belirsizlikler nedeniyle istikrarsız bir görünümde (Morrison, 2018: 169).

Kosova ekonomisinin büyüme rakamlarında ise iyileşme olduğu görülmektedir. GSYH, yatırım ve net ihracatın etkisiyle büyümeyi sürdürmekte; işsizlik oranı ise, AB bölgesinde en yüksek orana sahip olmasına rağmen, düşmeye devam etmektedir. Diğer taraftan özelleştirme ve altyapı eksiklikleri gibi sorunlar, Kosova ekonomisinin AB bölgesine olan iktisadi entegrasyonunda ve potansiyel yabancı yatırımlar üzerinde negatif bir etkiye sahip olmaktadır (ERP, 2018: 11-34). Ülkedeki fiyat istikrarının sağlanmasında ise özellikle para birimi olarak Euro'yu kullanmalarının etkisinin olduğu ileri sürülmektedir (Knežević vd., 2014: 125-126).

Genel olarak Balkan ülkeleri geçiş sürecini ekonomik reformlardan ziyade siyasi istikrar sorunlarıyla geçirmiştir. Bu açıdan Baltık ülkeleri başta olmak üzere diğer geçiş ekonomilerinden farklılaşmaktadır.

2.4.3 Doğu Avrupa Ülkeleri

Doğu Avrupa²¹ ülkelerinde geçiş sürecinin başlangıcı (farklılaşmalar olsa da) 1989-1990 yıllarına denk gelmektedir. Bağımsızlıklarından itibaren söz konusu ülkelerin çoğunda ilk olarak ticaret engelleri kaldırılmış ve Avrupa Birliği ile yakın ilişkiler kurulmuştur (Memedovic, vd., 1996: 3). Orta Asya ve Kafkasya ülkelerinin aksine Doğu Avrupa geçiş ülkeleri, gelişmiş Avrupa ülkeleri ile siyasi ve ekonomik entegrasyonundaki güçlü ilerlemeden yararlanmıştır: Artan siyasi entegrasyon, AB'ye üye olma olasılıklarından kaynaklanmaktadır (Neuhaus, 2006:1).

²¹ Çekya, Macaristan, Polonya ve Slovakya'dan oluşan ülkeler aynı zamanda Visegrad grubu olarak da bilinmektedir. Bu birlik, ülkeler arasındaki iş birliğinin sağlanması amacıyla 1991 yılında kurulmuştur. Visegrad bölgesi tarihsel ve kültürel olarak Batı Avrupa'nın önemli bir stratejik parçası konumundadır (Fitzmaurice, 1998: 32).

Tablo 2.9, Doğu Avrupa geçiş ekonomilerinin, geçiş süreci özelliklerini ve başlangıç reformlarını göstermektedir.

Tablo 2.9 Doğu Avrupa Ülkeleri Geçiş Özellikleri ve Reformları

Doğu Avrupa Ülkeleri	AB Üyeliği	Başlangıç Reform Önceliği	Başlangıç Reform Uygulamaları	Geçiş Stratejisi
Belarus	-	Rekabet kanunu ile serbest piyasasının inşası, Küçük ölçekli özelleştirme	1992’de hızlanan reformlar ile fiyat liberalizasyonu ve KDV getirilmesi gibi vergi sisteminin tesisine odaklanılmıştır.	Kademeli Yöntem
Çekya	2004	Fiyat ve dış ticaret liberalizasyonu, Küçük ölçekli özelleştirme, Finansal sektörün inşası.	Enflasyonu düşürmek amacıyla sabit döviz kuru rejiminin kabulü ve özelleştirme gibi uygulamalarla finansal istikrar hedeflendi.	Şok terapi
Macaristan	2004	1968’den itibaren yatırım kararlarında girişimcilerin etkisini artırmak, kısmi fiyat liberalizasyonu	Büyük ölçekli özelleştirmelerin başlatılmasının yanında fiyat ve dış ticaret liberalizasyonları yapılmıştır.	Kademeli Yöntem
Moldova	-	Rekabet, özel mülkiyet ve özelleştirme yasalarının çıkartılması, Fiyat liberalizasyonu	Makroekonomik istikrarın sağlanması amacıyla 1993’te kabul edilen Özelleştirme ve Eylem Planıyla birlikte IMF tarafından desteklenen istikrar planı uygulamaları başladı.	Şok Terapi
Polonya	2004	Bireysel girişimciliğin serbestleştirilmesi, Küçük ölçekli özelleştirme, Fiyat ve ticaret liberalizasyonu.	Piyasa odaklı reformlar 1981-1982’de taslak plan olarak başladı. Ardından Özelleştirmenin yasal altyapısı ve uygulamalarına geçildi.	Şok terapi
Slovakya	2004	Küçük ölçekli özelleştirme, Dış ticaret ve fiyat liberalizasyonu.	Çoğunlukla 1993 yılının ardından başlayan reformlar özelleştirmenin yasal altyapısına ve uygulamalarına odaklandı. Aynı zamanda ekonomiyi teşvik etmek amacıyla genişleyici maliye politikasına geçildi.	Şok terapi
Ukrayna	-	Küçük ve büyük ölçekli özelleştirmelerin başlanması, Rekabet kurumunun kurulması, Merkez Bankası kanununun oluşturulması.	Reformların geç başlaması ile kayıt dışı ekonominin hızla yaygınlık kazanması ve kamu kesiminin ekonomideki yoğun kontrolü, 1994 yılında fiyat ve dış ticaret liberalizasyonu ile kısmen azaltılmıştır.	Kademeli Yöntem

Kaynak: EBRD (1994,1996-1999) raporlarından derlenmiştir.

Ülkelerin başlangıç reform programlarının ortak yönü; özellikle Çekoslovakya ve Polonya’nın demokrasiyi ve özel mülkiyeti güçlendirmeyi hedeflemesinin yanında (van Brabant, 2012: 239) piyasa ekonomisinin oluşturulması amacıyla gerekli yasal ve kurumsal değişikliklerin yapılması ve makroekonomik istikrar ile dış borcun azaltılmasıdır. Diğer taraftan bu ülkelerin ortak yanı, Orta Asya, Kafkasya ve Baltık bölgesi ülkelerinden farklılaştığı hususlarda da ortaya çıkmaktadır. Buna göre piyasa ekonomisine geçiş ve demokratikleşme sürecinde söz konusu bölgelere kalan sosyalist miras, eski sistemin terk edilmesinde geçiş maliyetlerine neden olmuş; reformların uygulamaya geçirilmesinde zorluklarla

karşılaşmışlardır. Dolayısıyla Doğu Avrupa ülkelerinin geçiş süreci daha hızlı ve kapsamlı olmuştur. Ancak piyasa rekabetine hazır olmayan özel sektörün, rekabet koşullarıyla karşılaşması ve birçok sübvansiyonun azaltılması veya tamamen kaldırılması, bu hızlı ve kapsamlı geçişin dezavantajını oluşturmaktadır. Bunun sonucunda enflasyon ve büyüme negatif etkilenmiştir (Kawecka-Wyrzykowska, 1996: 252-253). Geçiş sürecinin başlangıç yıllarındaki bu negatif etki Balasko (1993: 59-60)'ya göre, piyasa ekonomisine geçişin toplum tarafından desteklenmemesi; bir diğer ifadeyle reformun bütün siyasi ve ekonomik programı tehdit edeceği riskinden kaynaklanmaktadır.

Tablo 2.10, Doğu Avrupa ülkelerinin geçiş sürecinin makroekonomik yapısını göstermektedir.

Tablo 2.10 Doğu Avrupa Ülkeleri Makroekonomik Yapı (1989-1994)

Göstergeler	Yıllar / Ülkeler	Belarus	Çekya	Macaristan	Moldova	Polonya	Slovakya	Ukrayna
Büyüme (%)	1989	8	1.4	0.7	8.8	0.2	1.4	4.1
	1990	-3	-0.4	-3.5	-1.5	-11.6	-0.4	-3.4
	1991	-1.2	-14.2	-11.9	-17.5	-7.6	-14.5	-11.6
	1992	-9.6	-7.1	-3.1	-29.1	1.5	-7	-13.7
	1993	-7.6	0.6	-0.6	-1.2	3.8	-4.1	-14.2
	1994	-12.6	3.2	2.9	-31.2	4.5	1	-23
Enflasyon	1989	...	2.3	17	...	251.1	2.3	...
	1990	...	10.8	28.9	4.2	585.8	10.8	...
	1991	93	56.6	35	98	70.3	61.1	161
	1992	1,559	11.1	23	1,276	43	9.9	2,730
	1993	1,996	20.8	22.5	789	35.3	23.2	10,155
	1994	1,960	10	20	330	30	15	401
Mali Denge (GSYH%)	1989	...	-2.4	-1.3	2	-7.4	-2.4	...
	1990	...	0.1	0.5	3	3.1	0.1	...
	1991	3.6	-1.9	-2.9	0	-6.5	-2	-13.6
	1992	-4.5	-3.1	-6.8	-26.2	-6.7	-13.1	-25.4
	1993	-1.9	0.5	-5.5	-7.4	-2.9	-7.5	-16.2
	1994	-2.5	-1.2	-8.4	-8.7	-4	-6	-9.1
Genel Yönetim Harcaması (GSYH %)	1989	...	64.5	60.5	...	48.8	64.5	...
	1990	...	60.1	57.2	...	39.8	60.1	...
	1991	45.5	54.2	55.4	24.7	48	54.2	51.9
	1992	46	52.8	59.4	56.6	50.7	63.8	58.4
	1993	56.2	41.9	60.6	29.4	48.4	55.5	54.5
	1994	50	43.3	60.9	60.4	...	50	45.8

Kaynak: EBRD (1994-2017) raporlarından derlenmiştir.

Reformların uygulanma sürecinde görülen düşük büyüme, yüksek enflasyon ve mali istikrarsızlıklar, ekonominin dönüşüm sürecindeki büyük kurumsal değişiklikleri yansıtmaktadır: Sosyalizmin ve merkezi planlamanın aniden sona ermesi, iktisadi aktörler arasındaki uyumun da biçim değiştirmesini ifade etmektedir (Cernat, 2006: 31). Bu süreçte ülkelerin kademeli yöntemi seçmesi, söz konusu sürecin daha pozitif sonuçlar vereceği anlamına gelmemektedir. Bir diğer ifadeyle şok terapi yöntemi söz konusu olduğunda dahi, uyum süreci yavaş olmakta ve kurumsal yapıda hızlı bir değişimin olmamaktadır (Engerer,

2001: 99). Mali ve parasal reformların daha hızlı kabul edildiği Polonya ve Çekoslovakya ile reformların kademeli olduğu Macaristan'da GSYH 1989-1991 yılları arasında önemli düşüşler göstermesi buna örnek olarak gösterilebilir (Allison ve Ringold, 1996: 8). Bununla birlikte reform stratejileri, ekonomik yapının tüm sektörlerinde aynı değildir: Makroekonomik reformlar genellikle şok tedavi yöntemiyle geçiş sürecine uyumlaştırılırken; finansal sektör gibi mikroekonomik reformlar genellikle kademeli yöntemle yapılmaktadır (Bokros, 2002: 16).

Geçiş sürecinde otoriter yapısını koruyan, çeşitli demokrasi endekslerinde son sıralarda yer alan Belarus 'da geçiş sürecinin başlangıç yıllarında kamu kesiminin ekonomideki payı hızla azaltılmıştır: 1991 yılında kamu kesimi toplam sınai üretimin %40'ını almaktayken bu oran 1994 yılında %19'a düşmüştür (Dabrowski ve Antczak, 1995: 14). Bununla birlikte, diğer birçok geçiş ekonomisine kıyasla, kurumsal yapının oldukça geleneksel olması nedeniyle reform sürecinde şok terapinin gerektirdiği gibi kapsamlı ve hızlı kararlar alınmamıştır (Popov, 2000: 28). Geçiş sürecinde özelleştirmelerin kısıtlı olması, Belarus 'ta işsizliğin yükselmemesine ve toplumsal tepkinin düşük kalmasına neden olmuştur (Stuckler vd., 2009: 402). Bağımsızlıktan bu yana Belarus, kapsamlı fiyat kontrollerine rağmen istikrarsız para birimi ve yüksek enflasyonla mücadele etmiştir. Bunun nedeni ise genişletici maliye politikası ile aktif istihdam politikasıdır (Bogetic ve Mladenovic, 2006: 2).

Diğer sosyalist ülkelerden farklı olarak Çekoslovakya²², geçiş sürecinin başlangıç yılına daha pozitif bir iktisadi yapıyla girmiştir. Çekoslovakya'yı oluşturan ülkelerden biri olan Çekya, sanayileşmiş ve ekonomik ilerlemesini sürdürmüş bir ekonomi iken; bir diğer ülke olan Slovakya ise ekonomik olarak daha az gelişmiş bir ülke olarak geçiş sürecine başlamıştır (Dyba ve Svejnar, 1994: 93). Genel olarak Çekoslovakya'da 1991 yılında uygulanan reformlar sanayi, ticaret ve tarımın büyük bir bölümünü hızla özelleştirmeyi ve mümkün olduğunca rekabeti tesis etmeyi amaçlamıştır (Kotrba, 1995: 164).

Çekya'da özelleştirme süreci, üç program altında gerçekleştirilmiştir. Bunlar mülklerin iadesi, küçük ölçekli özelleştirme ve büyük ölçekli (veya toplu) özelleştirme olarak sıralanabilir. Sovyetler döneminde kamusal mülkiyete dönüştürülen varlıkların asıl sahiplerine iadesi ile küçük ölçekli özelleştirmeler 1990 yılında, büyük ölçekli özelleştirmeler ise 1991 yılında başlamıştır. Çekya'nın kapsamlı özelleştirme programı olan büyük (toplu) özelleştirme süreci ise 1991-1995 yıllarında gerçekleştirilmiştir (Koçenda ve Valachy, 2003: 171-172). Slovakya ise özelleştirmelerin ardından, firmaları satın alanların çoğunlukla yeni teknolojilere

²² 1918-1992 döneminde varlığını sürdürmüş olan, 1948'de sosyalist sisteme geçen ve Sovyet doktrinini Avrupa'da uygulayan Çekoslovakya, 1993 yılında Çekya ve Slovakya olmak üzere iki bağımsız ülkeye ayrılmıştır (Clark ve Soulsby, 2005: 49).

yatırım yapması ve yabancı ortaklıklar araması sonucunda bu süreçten pozitif etkilenmiştir. Ancak özelleştirme sonucunda işsizlik artmış ve yeni pazarların hemen bulunamaması nedeniyle büyüme negatif etkilenmiştir. Slovakya’da kapsamlı özelleştirme süreci ise 2000’li yılların başında başlamış ve özellikle 2002-2006 yılları arasında hızlanmıştır (Koyame-Marsh, 2011: 77).

Macaristan ise bölgedeki diğer ülkelere kıyasla, sosyalist mirasın daha yoğun hissedildiği bir tarihsel süreçten geçmiştir. Macaristan’ın (1970-1980 yıllarında yeniden merkezileşmiş olsa da) geçiş sürecine oldukça erken başlaması, reformların istikrarını diğer ülkelere kıyasla güçlendirmiştir (Hare, 1991: 195). 1960-1990 döneminden itibaren yapılan reformlar sonucunda bu yoğun mirastan uzaklaşmaya yönelik adımların atılmasıyla, geçiş sürecinin negatif etkilerinden uzaklaşmış; bunun sonucunda ise şok terapi yöntemine gerek kalmamıştır (Dervis ve Condon, 1994: 124). Bağımsızlığının ardından, 1990 yılındaki genel seçimlerin bir sonucu olarak oluşturulan yeni ve demokratik hükümet sistemi sonrasında reformlar hızlandırılmıştır: Yerli ve yabancı girişimciler için rekabet koşullarının iyileştirilmesi ve bürokratik engellerin kaldırılması sonrasında, 1989 yılında 1200 olan ortak girişim sayısı 1990 yılında 5000’den fazla gerçekleşmiş; Doğu ve Orta Avrupa bölgesindeki toplam yabancı yatırımların yaklaşık %50’si Macaristan’da yapılmıştır. Ekonomisi pozitif seyreden Macaristan’da 1989’un ortalarından itibaren, ticaret ortağı ülkelerin ekonomik durgunluğu ve savaş koşulları gibi uluslararası koşullar nedeniyle, durgunluk ve yüksek enflasyon ortamı oluşmuştur (Hieronymi, 1993: 281; Kádár, 1993: 266-270).

Diğer taraftan Moldova’nın geçiş süreci birçok faktör tarafından belirlenmiştir. İlk olarak geçiş sürecinde Moldova’da etnik ve kimlik bunalımı sorunları bulunmaktadır. Bu sorun ülkede yaşayan Romanya, Ukrayna, Gagavuz ve Rusya dilini konuşan etnik azınlıkların Sovyet kültürüne olan güçlü bağlılığından kaynaklanmaktadır. İkinci olarak Moldova ekonomisi, şok terapi yönteminin ardından makroekonomik istikrarsızlıklar yaşamıştır. Hiperenflasyon ve devalüasyonun olduğu bu süreçte iktisadi yapı, Sovyet pazarının kaybı ve yeni piyasalara erişim yokluğu, Rusya ve Ukrayna’dan ihraç edilen hammadde ve enerji kaynaklarının maliyetlerinin yükselmesi nedeniyle oldukça negatif etkilenmiştir (Padure, 2012: 92). Ekonomisi esas olarak tarım sektöründen oluşan Moldova’da geçiş sürecini uygulayan politikacıların Sovyet seçkinlerinden oluşması, serbest ekonomiye geçiş reformlarının üretim modelini ve ekonomik mirası tahrip edeceği düşüncesinin kuvvetlenmesine yol açmıştır. Bu ise Moldova’nın şok terapi yöntemini seçmiş olsa bile reformların oldukça yavaş kalmasına neden olmuştur (Negură, 2016: 567). Başlangıç sürecinde göstergelerin negatif olmasının ardından hızlanan özelleştirme programları ve ticaretin liberalizasyonu sonrasında Moldova, özellikle 2000’li yıllarda

makroekonomik istikrarı nispeten sağlamıştır. Bu tarihlerden itibaren yavaş bir büyüme performansı gösteren Moldova ekonomisi, 2001 yılında Dünya Ticaret Örgütüne katılmıştır.

Moldova'nın 2000'li yıllardaki başarısında, 1992-1995 yapılan faaliyet programının önemli bir yeri bulunmaktadır. İki bölümden oluşan program öncelikle ülkeyi istikrara kavuşturmayı ve daha sonra tarım ve ticaret reformu, sosyal koruma ve piyasa ekonomisinin tesisi için yasal altyapının oluşturulmasını hedeflemektedir. Programda, ekonomiyi yeniden yapılandırmaya; işletmeleri yeniden düzenlemeye, küçük ve orta ölçekli işletmeleri özelleştirmeye, girişimciliği teşvik etmeye, bütçe açığını azaltmaya ve etkin bir maliye politikası uygulanmasına yönelik mekanizmaların oluşturulmasına odaklanılmıştır (Crowther ve Fedor, 1995: 131). Yeni sisteme geçişin bütçe üzerinde aşırı yük oluşturması ve böylece oluşan bütçe açıklarını çoğunlukla para basarak yerine getirilmesi beraberinde yüksek enflasyona neden olmaktadır. Ancak 2000'li yıllara girerken makroekonomik istikrarın nispeten sağlandığı görülmektedir (CSSR, 1998: 25-28).

Diğer geçiş ekonomilerinde olduğu gibi hükümetler, hem enflasyonist sürecin negatif etkilerinden uzaklaşmak için müdahalede bulunmakta hem de piyasa ekonomisine geçiş için reformlar yapmaktadır. Benzer bir sürecin yaşandığı Polonya ekonomisinde 1989-1990 yıllarında makroekonomik yapı önemli sorunlar barındırmakta; diğer taraftan piyasa ekonomisine geçmeye yönelik politikalar izlemektedir (Kolodko, 1993: 289-291). 1990 yılının başında fiyat serbestleşmesi uygulamasıyla birlikte ekonomik istikrar sorunu yaşayan Polonya ekonomisi, özellikle Sovyetler Birliği ile olan ticaretinin 1991'in başlarında son bulması nedeniyle, negatif görünüme sahiptir. Böyle bir gelişme Polonya'nın geçiş reformlarının da şekillenmesine yol açmıştır. Buna göre (i) başta sübvansiyonların azaltılması olmak üzere kamu harcamaları azaltılarak mali dengenin sağlanması, (ii) ücretlerdeki artışın engellenmesi; (iii) ulusal paranın (złote) güçlendirilmesi ve olası döviz krizine karşı konvertibl olmasının sağlanması (Berg ve Blanchard, 1994: 52) olmak üzere makroekonomik reform programı hazırlanmıştır.

Ukrayna'nın geçiş sürecinin başlangıcı ise Doğu Avrupa ülkelerinden farklılıklar taşımaktadır: Geçiş sürecinde ekonomik bir programın ve bütçesinin olmamasının yanında uluslararası iletişimi ve etkileşimi de oldukça sınırlıydı. Sovyet ekonomik sisteminin alternatifinin olmadığını düşünen politikacılar ve bürokratlar, şok terapi yöntemine karşı çıkarak kademeli reformların uygulanmasını desteklemekteydiler. Ancak bu geçiş yöntemini seçmeleri, şok terapiden kaçınmak ve böylece reformların ertelenmesini istemelerinden kaynaklanmaktaydı. Ekonomik yapının sübvansiyonlara ve tarımsal mal alımları gibi talep oluşturan maliye politikalarına bağımlı olması nedeniyle enflasyonist politikalarla bu ilişkinin

korunması tercih edilmiştir. Bu ise refahın azalmasına ve makroekonomik istikrarsızlığın artmasına yol açmıştır (Aslund, 2009: 44). İstikrarsızlıklar, siyasi seçimleri de hızlandırmış ve beraberinde popülist politikaların ve yolsuzlukların artmasına yol açmıştır. Bununla birlikte ülkede büyük sermaye lobilerinin güçlendirilmesi, orta ölçekli işletmelerin ve orta sınıfın gelişmesini engelleyerek, sermaye birikiminin topluma yayılması önlenmiştir (Grigoriev vd., 2017: 259-261). Tablo 3.8’de Ukrayna’nın büyüme rakamlarının, mali dengesinin ve enflasyon oranlarının oldukça negatif görünüme sahip olmasının nedenlerini bu hususlar oluşturmaktadır.

Tablo 2.11, Doğu Avrupa ülkelerinin geçiş sonrası makroekonomik yapısını göstermektedir.

Tablo 2.11 Doğu Avrupa Ülkeleri Makroekonomik Yapı (1996-2018)

Göstergeler	Yıllar / Ülkeler	Belarus	Çekya	Macaristan	Moldova	Polonya	Slovakya	Ukrayna
Büyüme (%)	1996	2.8	3.8	1.3	-6	6.1	6.6	-10
	2006	10	6.9	3.9	5	6.2	8.5	7.3
	2018	3	4.3	4	5	4.9	3.4	3
Enflasyon	1996	53	8.8	23.6	24	19.9	5.8	80
	2006	7	2.6	3.4	13	1.3	4.5	9.1
	2018	4.9	2.5	2.4	7	2.1	1.3	14
Mali Denge (GSYH%)	1996	-1.8	-1.1	-3.1	-15.2	-3.3	-1.9	-3.2
	2006	1.4	-2.9	-9.2	-0.3	-3.9	-3.4	-1.3
	2018	3.5	1.5	-2.2	-1.8	-1.4	-0.8	...
Genel Yönetim Harcaması (GSYH %)	1996	41.2	40.7	47.5	38.7	47.5	49.3	39.9
	2006	48	42.3	53	40.1	43.3	37.3	45.1
	2018	...	41.5	50.1	31.4	41.5	45.1	...

Kaynak: data.worldbank.org, data.oecd.org, EBRD (2001,2002, 2009)

Geçiş döneminde Macaristan’ın serbest piyasaya yönelik reformların yanında kurumsal altyapının oluşturulması; yatırımcıların riskinin azaltılması ve bir güven ortamının oluşturulması (OECD, 1998: 57) 2000’li yılların başına kadar büyüme, istihdam ve enflasyon oranlarında iyileşmelere yol açan etkenlerden biri olmuştur. Ek olarak Avrupa Birliği’nin direktiflerinin neredeyse tamamının yerine getirilmesi ve bu bölgeyle artan ticaret ilişkileri sonrasında 1996-1999 yılları arasında ihracat ve doğrudan yabancı yatırımlar yaklaşık %90 artmıştır (OECD, 2001: 27-28). Bu kapsamda doğrudan yabancı yatırımların geçiş ekonomilerindeki önemi, özellikle reel ücretlerin artması gibi sosyoekonomik alanlarda kendini göstermektedir (Perugini ve Pompei, 2015: 25).

Doğu Avrupa ülkelerinin 2004 yılında AB’ye katılımı, 1989 yılındaki bağımsızlık hareketlerinden sonra önemli gelişmelerden birini oluşturmaktadır. Böyle bir gelişme, bu ekonomilerin geçiş sürecinin sona erdiğini ve AB standartlarına yakınlaşmanın başlamasına neden olduğu ifade edilmektedir. Başlangıç koşullarındaki farklılık, ülkelerin günümüzdeki ekonomik istikrarına da yansımaya devam etmektedir. Polonya ve Çekya’nın aksine

Macaristan'ın geçiş sürecine erken başlaması, reform maliyetlerinin düşük kalmasına neden olmuş (Colombo ve Stanca, 2006: 35; Źidek, 2014: 63); günümüze kadar makroekonomik istikrarını srdrmştir.

IMF (2018)' ye göre günümüzde Çekya'nın büyümesinde özellikle iç talebin gelişmesi önemli rol oynamıştır. Bunun yanında gelişmiş ülkelerde korumacılık politikalarının artmasının bir sonucu olarak Çekya'nın ekonomik büyümesinde negatif gelişmelerin olacağı ifade edilmektedir. Slovakya'nın ise 2000'li yılları başından itibaren büyüme performansı, Avrupa'daki benzer ülkelere kıyasla, istikrarlı bir görünüme sahiptir.

Sovyetler Birliėi'ne bağımlı ekonomik yapısını Belarus 1996'dan itibaren iyileştirmeye başarmış; Moldova ve Ukrayna ise nispeten negatif ilerleme kaydetmiştir. Bu kapsamda makroekonomik başarının ölçütlerinden olan kiři başına GSYH Belarus 'ta yaklaşık 2 kat artarken Moldova ve Ukrayna'da ise bu oran yarıdan fazla artmıştır. Bununla birlikte ülkelerde nüfusun önemli ölçüde azalması, özellikle istihdam konusunda önemli zorluklara neden olmaktadır. Sadece 1991-2005 yılları arasında Belarus 'ta nüfus %4; istihdam ise %14; Ukrayna'da nüfus %9; istihdam %17 ve son olarak Moldova'da nüfus %18; istihdam %34 azalmıştır (Astrov ve Havlik, 2007: 130-133). Günümüzde ise ekonomilerin makroekonomik yapılarındaki iyileşmelerin nedeni, zelleřtirme uygulamalarının yasal ve kurumsal altyapısının başarılı bir şekilde uygulanması olduğu ifade edilmektedir (Zurnić, 2018: 58).

Genel olarak Doğu Avrupa lkelerinde Sovyet mirası, Baltık ülkelerine kıyasla yoğun hissedilmiş ancak özellikle AB'ye uyum sağlamaya yönelik reformlarla geçiş süreci hızlanmıştır. Ancak ülkelerden bir kısmının meşruiyet sorunları günümüzde de devam etmektedir.

2.4.4 Orta Asya ve Kafkasya lkeleri

Çalışma kapsamında Orta Asya bölgesini Kazakistan, Kırgızistan, Moğolistan, Tacikistan, Türkmenistan ve Özbekistan; Kafkasya blgesini²³ ise Azerbaycan, Ermenistan ve Gürcistan oluşturmaktadır. Literatürde Orta Asya ve Kafkasya lkelerinin sınıflandırılması farklılık göstermektedir. Mevcut çalışmada böyle bir sınıflandırmanın yapılma nedeni, ülkelerin coğrafi, tarihsel ve kültürel birlikteliğinin yoğun olmasından kaynaklanmaktadır. Bu açıdan asırlar boyunca dünya ticaret yollarının en önemlilerinden Kafkasya bölgesi özellikle ticaret tarihinde önemli bir bölge olmuş ve Orta Asya bölgesi ile yakın ilişkiler kurmuştur (Canbek, 1978: 7).

²³ Kafkasya bölgesi kapsamında ele alınan ülkeler, esasında coğrafi olarak Güney Kafkasya'da yer almaktadır.

Diğer ülkelerden farklı olarak Moğolistan, Sovyetler Birliği'ne dâhil değildir. Dolayısıyla bağımsızlığı ilan eden bölge ülkelerinden bu açıdan ayrılmaktadır. Ancak 1924-1991 döneminde sosyalist rejimle yönetilmesi, 1946 yılından itibaren Sovyetler Birliği ile yakın ilişkiler kurması ve böylece ekonomisinde önemli bir rolü olması nedeniyle geçiş ekonomisi özelliği göstermektedir. Tablo 2.12, Orta Asya ve Kafkasya ülkelerinin geçiş sürecine başlangıç reformları ve genel özellikleri hakkında bilgileri göstermektedir.

Tablo 2.12 Orta Asya ve Kafkasya Ülkeleri Geçiş Özellikleri ve Reformları

Orta Asya ve Kafkasya Ülkeleri	Başlangıç Reformlarının Önceliği	Başlangıç Reform Uygulamaları	Geçiş Stratejisi
Azerbaycan	Vergi ve mülkiyet edinme kanunlarının çıkarılması, Fiyat liberalizasyonu, Bankacılık kanunları.	Öncelikle özel mülk edinme yasası çıkarılmıştır. Ardından fiyat liberalizasyonu, yeni para biriminin (manat) kabulü ve Merkez Bankası'nın tesisinin yasal altyapısı kurulmuştur.	Şok Terapi
Ermenistan	Fiyat ve dış ticaret liberalizasyonu, Özelleştirme, Vergi reformları.	Bağımsızlığını kazanmadan kısa bir süre önce toprak reformu yapan Ermenistan, ardından özelleştirme kanunu çıkartarak küçük ölçekli özelleştirmelere başlamıştır.	Şok Terapi
Gürcistan	Vergi reformları, Fiyat ve dış ticaret liberalizasyonu.	1994 yılından itibaren kapsamlı reformlar yapmaya başlayan Gürcistan, bu döneme kadar yasal reformların dışında uygulamada sadece küçük ölçekli özelleştirmelere ve KDV uygulamasına başladı.	Şok Terapi
Kazakistan	Kambiyo işlemlerinde yasal reformlar, Fiyat liberalizasyonu.	1988 yılından itibaren bağımsızlık hareketini başlatan Kazakistan'da kapsamlı reformlar 1993 yılından itibaren yapılmaya başlamıştır. 1993 yılına kadar menkul kıymetler ve borsalar kanunu düzenlenmiş ve aynı yılda yeni para birimi (tenge) kabul edilmiştir.	Şok Terapi
Kırgızistan	Bankacılık reformu, Küçük ölçekli özelleştirmeler.	Kapsamlı reformların 1992 yılında başladığı Kırgızistan'da, yasal reformların yanında fiyat liberalizasyonu yapılmış ve yeni para birimi (som) kabul edilmiştir.	Şok Terapi
Tacikistan	Bankacılık, iflas ve şirketler kanunun çıkarılması, Fiyat liberalizasyonu.	Merkez Bankasının ve Anonim Şirketlerin kurulması ile iflas kanunu gibi yasal reformların yanında KDV uygulaması gibi vergi reformları yapılmıştır. Kapsamlı reformlar ise 1995 yılından itibaren yapılmıştır.	Kademeli Yöntem
Türkmenistan	Yasal reformlar.	Kapsamlı reformları başlangıç dönemlerinde yapamamış olan Türkmenistan bu döneme kadar kambiyo, merkez bankası ve şirketlerle ilgili yasal reformlar yapmıştır. 1996 yılından itibaren kısmi fiyat liberalizasyonu gibi uygulamalara başlamıştır.	Kademeli Yöntem
Moğolistan	Fiyat ve dış ticaret liberalizasyonu, Özelleştirme, Yeni bankacılık ve finans sistemi.	1991 yılından itibaren küçük ölçekli özelleştirmelerle başlayan süreç, 1994 yılında hızlanmıştır. Aynı dönemde fiyat ve dış ticaret kısıtlamaları kaldırılmıştır.	Şok Terapi
Özbekistan	Yasal reformlar.	1994 yılına kadar şirket kanunu gibi yasal reformlar yapılan Özbekistan'da, 1995 yılında IMF programı kabul edilerek özelleştirme uygulamaları 1996 yılında başlamıştır.	Kademeli yöntem

Kaynak: EBRD (1994,1996-1999,2007) raporlarından derlenmiştir.

Orta Asya ve Kafkasya bölgesindeki ekonomik ve sosyal hedeflere ulaşmak için tasarlanan yeni kurumların oluşturulma çabası, önceki kurumsal yapının mirası ile kısıtlanmıştır. Bu ekonomilerin politika yapıcıları 1990'lı yılların başlarında, piyasaya dayalı mekanizmaların nasıl işleyeceği, hangi kesimin (baskı ve çıkar gruplarının) bu reformlardan fayda sağlayacağı veya kaybedeceği hakkında tecrübeleri bulunmamaktaydı. Böyle bir belirsizlik, reformlara karşı şüphe ile bakılmasına ve isteksizliğe neden olmaktaydı. Dolayısıyla ekonomik değişimin kapsamı ve hızı konusundaki kararlar, toplumsal bir istekten ziyade politikacılar tarafından belirlenmekte; bu ise reformların uygulamaya geçirilmesinin ertelenmesine neden olmaktaydı (Broome, 2010: 114). Orta Asya ülkelerindeki başlangıç reformlarının genellikle yasal değişimlerden oluşması, söz konusu tereddütten kaynaklanmaktadır. Bununla birlikte bağımsızlık sonrası yaşanan siyasi ve sosyal kargaşalar ve Rusya'nın iç politikalara olan müdahalesi nedeniyle siyasi gerginliklerin devam etmesi, Orta Asya ve Kafkasya ekonomilerinin iktisadi ve sosyal yapılarını oldukça negatif etkilemiştir. Geçiş süreciyle birlikte özellikle Sovyetlerden gelen mali transferlerin kesilmesi, ülkelerin sağlık ve eğitim gibi temel ihtiyaçlarının da karşılanamamasına neden olmuştur. Geçiş reformlarının hızlı olması ve beşerî sermaye, hammadde ve ekipman gibi önemli kaynakların olmaması nedeniyle gecikmiştir. Bu gecikme reformların ertelenmesine ve Sovyet ekonomisinin sürdürülmesine neden olmuştur. Söz konusu ekonomik gerileme, ülkelerin 1990'lı yılların ortalarına kadar devam eden negatif büyüme oranlarına yansımıştır (Peimani, 2009: 9).

Reformların kapsamlı bir şekilde uygulanmamasına rağmen tüm ülkeler 1990'lı yılların başlarında ekonomik sorunlarla karşı karşıya kalmıştır. Kafkasya ekonomilerinde ise özellikle Ermenistan ve Gürcistan, bağımsızlıktan kısa bir süre sonra deregülasyon ve özelleştirme hususlarında en fazla değişiklik yapan ülkeler olarak öne çıkmaktadır. Azerbaycan ise ekonomik reformlara daha geç başlamış ve kapsamı nispeten daha dar olmuştur. Bu reformların 1990'lı yılların ikinci yarısından itibaren başlamasıyla, ekonomik göstergelerin pozitif bir seyir izlediği görülmektedir (Wooden ve Stefes, 2009: 14).

Kazakistan ve Özbekistan reform çalışmalarına 1992 yılında başlayarak, geçiş ekonomileri için önemli bir ölçüt olarak görülen özelleştirme ve fiyat liberalizasyonu programlarını uygulamıştır. Bu iki ülke daha sonraki yıllarda farklılaşmış, Kazakistan serbest piyasa reformlarını daha istikrarlı şekilde uygulamaya devam etmiştir (Blackmon, 2009: 144).

Diğer Sovyet sonrası geçiş ülkeleriyle kıyaslandığında Orta Asya ve Kafkasya ülkelerindeki siyasi geçişin özelliği, demokrasinin ve kurumsal değişimin politikacılar tarafından engellenmesidir. Bu süreçte politikacılar, keyfi kurumlar oluşturma ve bunu geçiş

sürecine uyarlama anlamında pasif bir kurumsallaşma modeli tercih etmektedir. Buna göre geçiş sürecinin karar alıcıları, günümüzde dahi, çoğunlukla Sovyet etkisi altında kalarak yeni süreci benimseyememiştir (Tsui, 2016: 94).

Başlangıç koşullarının ve reformların makroekonomik ve mali yapıya olan etkisi tablo 2.13 itibarıyla gösterilmiştir.

Tablo 2.13 Orta Asya ve Kafkasya Ülkeleri Makroekonomik Yapı (1989-1994)

Göstergeler	Yıllar/ Ülkeler	Azerbaycan	Ermenistan	Gürcistan	Kazakistan	Kırgızistan	Tacikistan	Türkmenistan	Mogolistan	Özbekistan
Büyüme (%)	1989	...	14.2	-4.8	-0.4	3.8	-2.9	-6.9	4.2	3.7
	1990	-11.7	-7.4	-12.4	-0.4	3.2	-1.6	2	-3.2	1.6
	1991	-0.7	-11	-20.6	-12	-5	-12.5	-5	-8.7	-0.5
	1992	-22.6	-52	-43.4	-13	-25	-33.7	-5	-9.3	-9.6
	1993	-23.1	-8.8	-25.4	-9.2	-16	-11	-10	-3.2	-2.3
	1994	-19.7	5.4	-11.4	-12.6	-20.1	-18.9	-17.3	2.1	-4.2
	1989	...	4.8	0.9	...	0	...	2.1	...	0.7
Enflasyon	1990	8	10.3	4.8	4.2	3	4	4.6	...	3.1
	1991	106	100	119	90.9	85	103	102	154.3	82
	1992	616	825	1,653	1,381	855	1,156	493	649.8	528
	1993	1,129	3,732	3,125	1,662	772.4	2,195	3,102	268.2	534
	1994	1,664	5,273	15,606	1,892	228.7	350	1,748	87.6	1,568
	1989	...	...	...	0	2.1	2.5	-1.9	...	-0.9
	1990	...	...	...	1.4	0.3	4	1.2	...	-1.1
Mali Denge (GSYH%)	1991	-5	-1.9	-3	-7.9	4.6	7	2.5	...	-3.6
	1992	2.8	-30.6	-28	-7.3	-13.5	-37	14.1	...	-13
	1993	-15.3	-54.7	-26.2	-4.1	-14.4	-20.9	-4.1	...	-10.4
	1994	-12.1	-16.5	-7.4	-7.7	-5.7	-4.6	-2.3	...	-6.1
	1989	---	...	...	35.4	35.9	36.6	30.1	...	35.9
	1990	...	...	...	31.4	38.3	44.7	43.6	...	46.1
	1991	40.7	28	33	32.9	31.1	37.4	38.2	...	52.7
Genel Yönetim Harcaması (GSYH%)	1992	46.4	64.2	39	31.9	26.2	63.7	45	...	46.5
	1993	55.9	82.9	35.9	25.2	39	54.2	19.4	...	46.4
	1994	45.9	44.1	23.5	18.4	32.4	52.2	19.2	...	35.3

Kaynak: EBRD (1994-2017) raporlarından derlenmiştir.

Tablo 2.12 ve 2.13 birlikte değerlendirildiğinde, geçiş süreci reformlarının sadece siyasi değil, hukuki ve iktisadi alanlarda da olduğu görülecektir. Bu açıdan çok partili sistem ve paydaşların artması gibi demokratikleşme ile serbest piyasaya geçiş süreci paralellik göstermektedir. Ancak serbest piyasanın oluşturulması ile demokrasinin tesisi, birbirini tamamlayan iki olgu olduğu düşüncesinin aksine bazı ülkeler ekonomik reformlarda başarı gösterirken politik reformda başarısız olmuş; bazıları da siyasi değişimde başarıyla ekonomik kalkınmada ilerleme kaydedememiştir. Ülkelerin birçoğu ekonomik reformda ilerleme sağlamışken, demokratikleşme konusunda daha az başarılı olduğu görülmüştür (Gleason, 2003: 23). Kırgızistan ve Ermenistan 1993 yılına kadar (Roeder, 1994: 66); 1996-2000 döneminde ise Gürcistan ve Ermenistan (Haerpfer, 2008: 418) daha demokratik bir

yönetime geçerken diğer ülkeler Sovyet tarzı merkezden yönetilen ülkeler olmaya devam etmiştir (Bayulgen, 2005: 50-51). Bu açıdan nispeten demokratik olan Ermenistan'ın enflasyon ve bütçe dengesi, tablo 2.13'teki ekonomik açıdan en başarısız ekonomi olmasını engelleyememiştir. Özellikle Kafkasya bölgesindeki yolsuzluk ve katı planlı sistem, Sovyetlerin dağılmasının ardından ülkeler arasındaki ekonomik bağların kopmasıyla birlikte, 1980'lerin sonlarında GSYH'nin ciddi şekilde düştüğü bir krize yol açmıştır. İdari sınırların devlet sınırları haline geldiği bu yeni dönemde çıkarılan milli paralar da uluslararası rekabetle baş edememiş; ihracat, ithalat ve üretimde hızlı bir düşüşe neden olmuştur. Üretim ve ticaret krizi, aşırı enflasyonla birlikte daha da ağırlaşmıştır (Coene, 2009: 189).

Moğolistan ise diğer ülkelerden farklı bir konumdadır: Sovyetler Birliği'ne dâhil olmayan ancak 1924 ile 1989 arasında komünist bir ülke olan Moğolistan, Sovyetler Birliği'nin ekonomik bir kolonisi görünümündedir. Moğolistan, 1946 yılında Sovyetler Birliği ile Dostluk ve Karşılıklı Yardım Antlaşması imzalanmış; 1962 yılında ise Sovyetler Birliği ile Karşılıklı Ekonomik Yardım Konseyi'ne katılmıştır. Moğolistan, 1990 yılının başına kadar Sovyetler Birliği'ne yakın bir müttefik devlet olarak kalmış; bu dönemde merkezi olarak planlanmış sistemden serbest piyasa ekonomisine geçiş yapmaya başlamıştır. Aynı dönemde bu geçiş aşaması Moğolistan'ın toplam ihracatının değerinde (1988'de 739,1 milyon dolardan 1991'de 348 milyon dolara) keskin bir düşüşe yol açmış ve ekonomiye ağır bir döviz kısıtlaması getirmiştir. Bu zorlukların yanında geçiş süreciyle birlikte Sovyet teknokratların da ülkeden uzaklaşması, Moğolistan'ın kalkınma politikalarını yönetme kapasitesinin zayıflamasına neden olmuştur (Griffin, 1995: 3-5). Bağımsızlığının ardından Moğolistan ekonomisinde sadece transferler durmamış aynı zamanda tedarik zincirleri de zayıflamış; özellikle düşük maliyetle edindiği Sovyet petrolünden kaynaklanan elverişli ticaret koşulları da sona ermiştir. Ayrıca Moğolistan'ın bakır ihracatı için yapılan yüksek ödemeler sona ermiştir (Boone, 1994: 341). Ancak Moğolistan'a verilen bu önemin nedeni, Sovyetler Birliği'nin Çin tehdidine karşı Moğolistan'ın tampon bölge olmasından kaynaklanmaktadır. 1986 yılında Sovyetler Birliği ile Çin arasındaki gerilimin azalması sonucunda Gorbaçov, Moğolistan'da bulunan 50.000 askeri geri çekmesi buna örnek olarak gösterilebilir (Hanson, 2004: 39). Diğer taraftan söz konusu Çin tehdidi, Moğolistan tarafından Sovyetler Birliği'ne karşı siyasi ve iktisadi argüman olarak kullanılmasına da neden olmuştur: Moğolistan'ın Sovyet hükümetine karşı Çin tehdidini kullanması, özellikle mali yardımların miktarlarını ve sıklığını artırmaktaydı. Moğolistan'ın 1971-1975 ile 1976-1980 kalkınma planlarının kapsamının ve olanaklarının koşulsuz biçimde desteklenmesi buna örnek olarak gösterilebilir (Batbayar, 1998: 39).

Ekonomileri petrol, maden ve Sovyetlerden gelen mali transferlere bağımlı olan bu ekonomilerin özellikle Avrupa bölgesindeki geçiş ekonomilerinin çoğundan farklılıkları bulunmaktadır. Bunlar (i) başlangıç seviyesinin siyasi ve iktisadi sorunların fazlalığı, (ii) doğrudan yabancı yatırımların yokluğu; (iii) Batı Avrupa pazarına uzak olması ve (iv) politik reformların ekonomik değişimlere uyum sağlamasındaki isteksizlik (Dowling ve Wignaraja, 2006: 120) olarak sıralanabilir.

Sovyetler Birliği'nden bağımsızlığını kazanan ülkelerin beşerî sermaye, fiziksel ve doğal kaynaklar bakımından oldukça farklı özellikler taşıması, bağımsızlığın ardından geçiş sürecine de doğrudan yansımıştır. Merkezi hükümet, birlik içinde bölgesel dengesizlikleri gidermek ve iş bölümü sağlayabilmek amacıyla, birliğin ortak bütçesi ile cumhuriyet bütçeleri arasında dikey bir yeniden dağıtım sistemi yürütmekteydi. Bu sistemle nispeten yoksul cumhuriyetler doğrudan transferlerin net alıcıları ve daha zengin cumhuriyetler ise net bağışçılar olarak yer almaktaydı. Birliğin dağılmasıyla birlikte, 1991 yılında yıkılan bu sistemi kısa sürede terk etmek, sadece net bağış alan ülkeleri değil aynı zamanda zengin olan ve ekonomisi ihracata bağımlı olan ekonomileri de krize sürüklemiştir (Orlowski, 1993: 1001-1013). Bu krizin etkilerinin azaltılacağı gerek mali transfer gerekse ticaret ilişkilerinin tekrar düzeleceği düşüncesiyle, Bağımsız Devletler Topluluğu kurulmuştur. Böylece makroekonomik yapıları bozulan ekonomiler, istikrar sağlamayı hedeflemişlerdir (Orlowski, 1995: 60). Ancak bu topluluk günümüzde etkili değildir.

Tablo 2.14, geçiş sonrası makroekonomik yapı hakkında göstergeleri içermektedir.

Tablo 2.14 Orta Asya ve Kafkasya Ülkeleri Makroekonomik (1996-2018)

Göstergeler	Yıllar/Ülkeler	Azerbaycan	Ermenistan	Gürcistan	Kazakistan	Kırgızistan	Tacikistan	Türkmenistan	Moğolistan	Özbekistan
Büyüme (%)	1996	1.3	5.9	10.5	0.5	7.1	-4.4	-6.7	2.2	1.6
	2006	35	13.2	9.4	10.7	3.1	7.1	11	8.6	7.3
	2018	0.1	7.5	4.8	4.1	4.6	7.6	6.5	5.3	5.3
Enflasyon	1996	20	18.7	39.4	39.2	31.9	418	992.4	46.9	54
	2006	8.3	2.9	9.2	8.7	5.6	10	8.2	5.1	14.2
	2018	12.9	0.9	6.1	7.4	3.2	6	...	4.05	
Mali Denge (GSYH%)	1996	-2.8	-9.3	-7.3	-5.3	-8.8	-5.8	0.3	...	-7.3
	2006	-0.2	-2.8	-3	7.2	-2.5	1.7	5.3	8.1	5.2
	2018	...	...	...	...	...	...	...	...	...
Genel Yönetim Harcaması (GSYH%)	1996	20.3	24.4	21.1	18.6	32.7	19	16.3	...	41.6
	2006	27.4	18.5	29.2	20.2	28.9	21.9	14.9	28.5	29.2
	2018	...	...	...	...	...	...	...	...	...

Kaynak: data.worldbank.org, data.oecd.org, EBRD (2001,2002, 2009)

Farklı ve kırılgan başlangıç koşullarının ardından Orta Asya ve Kafkasya ekonomilerinin çoğu 2000'li yılların başında bahsedilen ciddi durgunluktan önemli ölçüde uzaklaşmıştır. Özellikle Ermenistan'ın yüksek büyüme oranları reformlara erken başlaması, finansal ve siyasi engellerle karşılaşmaması ve serbest piyasa ekonomisinin kurumlarının oluşturabilmesi gibi nedenlerle Orta Asya ve Kafkasya ekonomilerinden ayrıışmaktadır. Bu ayrışma sadece iktisadi değil, sosyal göstergelerde de kendini göstermektedir: Serbest piyasa ekonomisini diğer ülkelere kıyasla kurabilmiş olan Ermenistan'da insani gelişme düzeyi, bölgedeki devlet müdahalesinin en yoğun olduğu ülkelerden olan Özbekistan'dan daha yüksek olması; serbestleştirme ve özelleştirmenin sosyal ve ekonomik adalet üzerindeki olumlu etkisini göstermektedir (Wooden ve Stefes, 2009: 19). Diğer taraftan Tacikistan, daha çok iç savaşlar nedeniyle iktisadi reformları öncelik olarak görmemekteydi. Ek olarak Tacikistan ve Kırgızistan bölgenin en yoksul ülkelerini oluşturmaktadır. Bu ülkelerin ekonomik iyileşmeleri IMF ile varılan anlaşmalar sonrasında olmuştur: Özbekistan 1995 yılında, Kazakistan 1996 yılında Tacikistan 2000 yılında IMF ile anlaşmalar yapmış; krediler vasıtasıyla makroekonomik istikrarı nispeten sağlamışlardır (Hoen, 2010: 236).

Coğrafi olarak Sovyetlerden yoğun olarak etkilenen ve günümüzde de ciddi kalıntıları olan söz konusu ülkeler, diğer ülkelere kıyasla geçiş sürecinde başarı sağlayamadığı söylenebilir. Bu ekonomilerin özellikle siyasi kurumların Sovyet etkisinden uzaklaşmaması, serbest piyasaya yönelik reformların sadece hukuki değişimlerden kaynaklanmasına ve toplum tarafından benimsenmemesine neden olmaktadır.

2.4.5 Rusya Federasyonu

Rusya'nın geçiş sürecindeki reformları, doğrudan serbest piyasa ekonomisini hedeflemek yerine, daha çok değişen küresel çevreye uyum sağlamaya yöneliktir. Sovyet döneminin siyasi ve bürokratik aktörlerinin etkisinin yoğun olarak görüldüğü bu süreçte, üretim üzerinde doğrudan kontrol sahibi olma ile gücünün toplumsal temellerini koruma ihtiyacı arasında denge kurulmaya çalışılmıştır. Dolayısıyla geçiş sürecinin başlangıcında serbest piyasaya yönelik politikalar ve kurumlar kademeli yöntem ile tesis edilmiştir (Morrison, 2007: 5-7).

Tablo 2.15, Rusya'nın başlangıç dönemi koşullarını göstermektedir.

Tablo 2.15 Rusya'da Geçiş Özellikleri ve Reformları

Başlangıç Reformlarının Önceliği	Başlangıç Reform Uygulamaları	Geçiş Stratejisi
Sovyet devlet organlarının tasfiyesi, Fiyat liberalizasyonu, Küçük ölçekli özelleştirme	Kapsamlı reform uygulamalarına 1997 yılında başlayan Rusya, bu tarihe kadar Sovyetler Birliği'nden kalan kurumların tasfiyesine ve yeni sisteme uyum sağlamaya odaklanmıştır. Küçük ölçekli özelleştirme, KDV uygulamasına başlanması ve fiyat liberalizasyonu gibi serbest piyasaya uyum çabalarının yanında 1991 yılında Bağımsız Devlet Topluluğu'nun kurulmasına öncelik ederek yeni sistemde yaşadığı pazar /ticaret ortağı kaybını telafi etmek istemiştir. ²⁴	Şok Terapi

Kaynak: EBRD (1994,1996-1999,2007) raporlarından derlenmiştir

Rusya'da geçiş sürecinin ilk reformu, fiyatların kapsamlı bir şekilde serbestleştirildiği 1992 yılında gerçekleşmiştir. Ancak reformlardaki sorun, yasaların çıkarılmasını takiben bu yasaları uygulayacak mekanizmaların eksikliğidir (Hedlund, 2002: 145). Cumhurbaşkanı Gorbaçov 1986-1988 döneminde kısmi bir ekonomik serbestleşme getirdiğinde, hükümet yetkililerinin aynı anda iş adamları olarak faaliyet göstermesi, yolsuzluğun artmasına neden olmuştur. Bu kapsamda bürokratlar, komünizm yıkıldıktan sonra daha çok zenginleşmeye başlamıştır. 1992 yılında Cumhurbaşkanı Yeltsin, yeni bir hükümet yapısı kurarak özellikle fiyat ve dış ticaret liberalizasyonu ile özelleştirme uygulamalarını başlatmıştır. Ancak bu dönemde, mülkiyet dönüşümü tekrardan eski sorunların ortaya çıkmasına neden olmuştur: 1991 yılı öncesinde devlet tekelinde olan mülkiyetin bürokratların elinde toplanması sorunu, geçiş döneminde özel sektördeki azınlığın eline geçmesiyle devam etmiştir. 1994-1997 yılında uygulanan özelleştirme politikalarında mülkiyetin sadece kamu kesiminden özel sektöre aktarılmasına odaklanılmış; sürecin hukuksal ve iktisadi etkileri göz ardı edilmiştir. Geçiş sürecinin başlangıcında, serbest piyasada faaliyet gösteren özel sektörün/firmaların/girişimcilerin olmaması, özelleştirme ihalelerinin (oldukça düşük fiyata) bürokratlara verilmesine neden olmuş; bu ise Sovyetler Birliği'ndeki kamusal mülkiyetin ve tekellerin geçiş döneminde de devam etmesine yol açmıştır (Letiche, 2007: 20). Bununla birlikte geçiş sürecine etki eden Gorbaçov reformları gibi iç faktörlerinin yanında Batı Avrupa'nın serbest piyasaya yönelik finansal ve idari destekleri de yeni sistemin teorik altyapısına etkide bulunmuştur (Barnett, 2013: 142-144).

²⁴ Bağımsız Devletler Topluluğu (BDT), 1991'de, Rusya, Ukrayna ve Belarus liderleri tarafından Sovyetler Birliği'nin çöküşünü yönetmek ve Sovyet sonrası siyasi, ekonomik ve güvenlik alanlarında iş birliğini ilerletmek amacıyla tasarlanmıştır. Diğer Sovyet ülkelerinin de bu topluluğa dâhil olması, meşruiyetlerinin tanınmasına neden olmuştur. BDT'nin kurulmasıyla bir dizi kurum oluşturulmuş ve 250'den fazla anlaşma imzalanmıştır. (Kubicek, 2009: 237-238). Topluluğa üye ülkeler; Azerbaycan, Belarus, Ermenistan, Kazakistan, Kırgızistan, Moldova, Özbekistan, Rusya ve Tacikistan'dan oluşmaktadır. Günümüzde Sovyet ülkelerinden olan Estonya, Gürcistan, Letonya, Litvanya, Türkmenistan ve Ukrayna bu toplulukta yer almamaktadır

Ülkelerin birbirinden farklılaştığı bu süreçte, özellikle hesap verilebilirlik mekanizmasının olmadığı, kararları alma ve uygulamada paydaşların sürece dâhil edilmemesi ve kamu kesiminin şeffaf olmaması, ekonomilerin piyasa verimliliği yerine popülizm yolunun tercih etmesine yol açmaktadır. Bu süreçte zayıf ekonomik performans, popülizmle gizlenmiştir. Bu ise özellikle yolsuzluğun yaygınlaşmasına, sübvansiyonlarla belirli firmaların desteklenmesi ve böylelikle diğer firmaların dezavantajlı konuma düşmesi gibi serbest piyasa ekonomisinin önündeki engellerin artmasına neden olmuştur (Berglöf vd., 2003: 43-45; Letiche, 2007: 58-60).

Bağımsızlık hareketlerinin başlamasıyla 1989 yılının ortalarındaki krize karşı özellikle makroekonomik istikrarın sağlanması hedeflenmiştir. Ancak bunun nasıl sağlanacağı konusunda fikir birliği bulunmamaktadır. Buna göre (i) hem enflasyonist ortamın varlığı hem de para arzı üzerindeki kontrolün kaybı ve artan bütçe açıkları koşullarında fiyatların liberalizasyonu aşırı enflasyona neden olacaktır, (ii) fiyat kontrolü uygulamasına devam edilmesi durumunda kitlesel işsizlikle büyük bir durgunluğu neden olacaktır. Söz konusu iki seçenekten fiyat liberalizasyonu yolunu tercih eden Rusya’da enflasyon artmış ve bu durum toplumun piyasa ekonomisi fikrine karşı negatif algının oluşmasına neden olmuştur. (Smith, 1993: 111-12). Tablo 2.16, Rusya ekonomisinin geçiş sürecindeki makroekonomik göstergelerini içermektedir.

Tablo 2.16 Rusya’da Makroekonomik Yapı (1989-1994)

Büyüme (%)	1989	...
	1990	-3
	1991	-5
	1992	-15
	1993	-8.7
	1994	-12.6
Enflasyon	1989	...
	1990	...
	1991	92.7
	1992	1,526
	1993	875
	1994	311.4
Mali Denge (GSYH%)	1989	...
	1990	...
	1991	...
	1992	-42.6
	1993	-15.9
	1994	-9.7
Genel Yönetim Harcaması (GSYH%)	1989	...
	1990	...
	1991	...
	1992	71.1
	1993	44.7
	1994	45.9

Kaynak: EBRD (1994-2017) raporlarından derlenmiştir.

Rusya'nın geçiş başlangıcında GSYH'nin önemli oranda düşme nedenlerinden biri Sovyet döneminde makroekonomik göstergelerin olumlu yönde tahmin edilmesidir. Gizli enflasyonun²⁵ varlığı ile nihai ürün fiyatlarının tespitindeki güçlükler, Sovyet istatistiklerinin güvenilirliğini konusunda şüphelere neden olmaktadır. Dolayısıyla söz konusu abartılı rakamlar, geçiş sürecindeki ciddi düşüşün de nedenlerinden biri olmaktadır (Wolf ve Lang, 2006: 7). Diğer taraftan 2000'li yıllara kadar Rusya'da serbest piyasaya geçiş olsa da öngörülen ekonomik, sosyal ve politik dönüşümün olmadığı ileri sürülmektedir. Bir diğer ifadeyle sermaye birikimi ve kalkınmacı devletin olmaması, serbest piyasaya geçişin temel kurumlarının yokluğu, Sovyet tarzı bürokratik ve siyasi yapının etkili olması, Rusya'daki geçiş sürecinin, Burawoy (2001:2) tarafından “dönüşümsüz geçiş” olarak ifade edilmesine yol açmıştır.

Rusya'da geçişe etki eden bir diğer faktör de mali kontrol kaybı ile tüketici beklentileri ve kaynaklar arasındaki farklılıktır. 1991-1998 arası dönem, geçişin erken aşaması olarak adlandırılmaktadır. Bu dönemde politik istikrarsızlık ve vergi tahsilatındaki düşüşler nedeniyle bütçe açığı oluşmuştur. 2000 yılından sonra siyasal yapıda Sovyet etkisinin devam etmesinin yanında piyasa açıklığı ve yabancı yatırımlardaki artış gibi gelişmeler meydana gelmiştir (Weigl, 2008: 147-149).

Tablo 2.17, geçiş sonrası makroekonomik yapı hakkında göstergeleri içermektedir.

Tablo 2.17 Rusya'da Makroekonomik (1996-2018)

Büyüme (%)	1996	-3.6
	2006	8.2
	2018	1.5
Enflasyon	1996	47.8
	2006	9.7
	2018	3.7
Mali Denge (GSYH%)	1996	-9.1
	2006	8.4
	2018	-1.5
Genel Yönetim Harcaması (GSYH%)	1996	40.4
	2006	31.3
	2018	34.5

Kaynak: data.worldbank.org, data.oecd.org, EBRD (2001,2002, 2009)

Rusya'nın 1998'den bu yana yüksek reel ekonomik büyüme oranları, yüksek petrol ve doğal gaz fiyatlarına ve bunlara bağılı ihracat kazançlarının artmasıyla açıklanabilir. 2008

²⁵ Gizli enflasyon, para değerindeki düşüşün gizli nedenlerle ortaya çıkması, var olan değer düşmesinin yok gibi görünmesi ya da bir hizmet ya da malın nitelik ve niceliğinin kısıtlanması sonucu fiyatı değişmediği halde paranın satın alma gücünün düşmesidir (Uyguner ve Tuner,1972:115). Dolayısıyla gizli enflasyonda, fiyatlar düşse de sabit de kalsa ürün kalitesi ve miktarı azalmaktadır. Bu durumda satın alma gücü azalmakta ve yaşam maliyeti artmaktadır.

yılında küresel krizin etkisi diğer gelişmekte olan ülkelere daha derin olmuştur: Rus ekonomisinin doğal kaynak ihracatına dayalı olması, ticaret ortağı ülkelerin krize girmesi neticesinde önemli oranda azalmıştır. Mali dengenin iyileşme eğiliminde olduğu yıllar, petrol fiyatlarının arttığı döneme denk gelmektedir (OECD, 2013: 6-7).

Rusya’da Sovyetler Birliği dönemine kıyasla açık ekonominin, ekonomik özgürlüğün ve demokratik kurumların gelişmiş olmasına rağmen Sovyet döneminin merkeziyetçi yapısı devam etmektedir. Tüketicilerin iktisadi egemenliğinin henüz sağlanmadığı ve hükümetin seçmenleri bir paydaş olarak görememesi gibi Sovyet yönetim anlayışının devam etmesi, Rosefielde (2005: 2) tarafından, Rusya’nın (kurumsallaşma anlamında) “modernleştiği” ancak (kurumların ilkelerle değil keyfi idaresi anlamında) “Batılaşmadığı” yönünde eleştirilmiştir.

Genel olarak Rusya, Sovyetler Birliği’nin dağılmasının ardından ticari ortaklarını kaybetmiş ve yeni ortaklar aramak için geçiş sürecini hızlandırmaya çalışmıştır. Günümüzde serbest piyasaya yönelik bir ilerleme kaydetmiş olsa da politik açıdan eleştirilmekte; bunun iktisadi ilerlemeyi engellediği ileri sürülmektedir.

2.4.6 Çin Halk Cumhuriyeti

1949 yılında Çin Halk Cumhuriyeti kurulduğunda dünyanın en yoksul ülkeleri arasında yer almaktaydı. 1949-1978 yılları arasında sosyalist ekonomik sisteme sahip olan Çin’de, bu dönemde merkezi bir planlama ile ekonomik faaliyetler yürütülmekteydi. Ancak diğer geçiş ekonomilerinden farklı olarak bu dönemde Sovyet tipi aşırı merkeziyetçilik anlayışına karşı çıkmış, özellikle âdemi merkeziyetçiliğe ve bürokrasinin dinamikliğine önem verilmiştir. 1950 ve 1970 yıllarındaki âdemi merkeziyetçilik sonucunda çoğu büyük ölçekli KİT’lerin il ve belediye yönetimlerine devredilmesi buna örnek olarak gösterilebilir (Qian ve Weingast, 1996: 157-160).

Çin ekonomisinin modernleşme ve demokratikleşme sürecinin başlatılamaması ve serbest piyasa ekonomisine geçemediğine yönelik tartışmalar yapılmıştır. Sermaye sahiplerinin oldukça azınlıkta olduğu Çin ekonomisinde, 1949 yılında komünist ideolojinin iktidara geldiği dönemde, sermaye sahipleri güçlerini nispeten artırmak istemişlerse de toplumda bir karşılığı olmamıştır (Yang, 2012: 1). Bununla birlikte demokratik kurumların varlığı, 1905 yılında belediye meclisi gibi kamu kurumlarında kendini göstermiştir. Ancak bu tür kurumlar etkili olamamış ve 1949’da Çin Komünist Partisi’nin kurulmasıyla Marksist demokrasi anlayışı adı altında totaliter yönetimler ortaya çıkmıştır. Esasen Çin’deki demokrasi anlayışı 1970’lerde ortaya çıkmıştır: Özellikle Kültür Devrimi (1966-1976) trajedisi, günümüzdeki Çin demokrasi hareketlerinin başlangıcı olmuş ve demokrasinin gerekliliği vurgusu daha net bir şekilde

yapılmaya başlanmıştır. Ancak bu demokrasi anlayışının bilinen Batı tipi demokrasi anlayışından farklılıkları bulunmaktadır. Bu süreçte Batı tipi demokrasi modeline paternalist bir yorum getirilmiş ve halk demokrasisi modeli geliştirilmiştir. Bu modelde toplum, karar verme mekanizmasında önemli role sahiptir (He, 2002: 1-2).

Tarihsel süreç içerisinde Çin ekonomisinde üç tür sistem olduğu ifade edilmektedir: Bu sistemlerden ilki geleneksel ekonomik sistemdir. İkinci sistem ise geleneksel sistemin yeni ekonomik sisteme geçiş yaptığı karma sistemdir. Son olarak üçüncü tür ise yeni ekonomik sistemdir. 1950'lerin sonundan 1970'lerin sonlarına kadar olan ekonomik sistem, geleneksel; 1980'lerden günümüze kadar olan sistem karma ekonomik sistem olarak adlandırılmaktadır. Yeni ekonomik sistem ise ekonomik reformlarla oluşturulmak istenen ve henüz gerçekleşmeyen sistemi ifade etmektedir. Geleneksel ekonomik sistemde sosyalist planlamacı ekonomi uygulanmakta ve piyasanın hiçbir rolü bulunmamaktadır. Karma sistem ise geleneksel ve yeni ekonomik sistem arasındaki geçiş döneminde söz konusudur. Bu dönemin genel özelliği ekonomide istikrarın sağlanamadığıdır. Geleneksel dönemde görülen zorluklara karşı alınan önlemler²⁶ ile yeni sistemin kurulma çabası bu dönemdeki ekonomik sorunların başlıca nedenidir. Diğer taraftan yeni ekonomik sistem ise sosyalist ekonomi tarzının tamamen terkedileceği sistemdir. Özel sektörün kaynak tahsisinde etkinliği sağlayacağı bu sistemde serbest piyasa ekonomisine geçiş hedeflenmektedir (Li, 2013: 3-6).

Çin'de piyasa ekonomisine geçiş 1978 yılında, Deng Xiaoping 'in 11. Çin Komünist Partisi Merkez Komitesi'nin idaresini alarak, resmen başlatılmıştır. Komitenin ekonomik reformları şöyle sıralanabilir: (i) Âdemi merkeziyetçiliği güçlendirmek, (ii) ekonomik etkinlik ve verimliliği artıracak kapsamlı mali teşvikler tahsis etmek, (iii) merkezi planlama yerine fiyat, vergi, faiz oranları ve kredileri kontrol etmek, (iv) kaynakların tahsisinde piyasa mekanizmasına öncelik vermek olarak sıralanabilir (Brodsgaard, 1987: 31) Bu açıdan 1974 yılı reformları ile katı merkezi planlı bir iktisadi sistem yerine yerel birimlerin ve piyasa mekanizmasının güçlendirildiği bir geçiş süreci yaşanmıştır.

Geçiş sürecindeki başlangıç koşullarının özelliği ve alınan önlemler Tablo 2.18'de gösterilmektedir.

²⁶ Çin'deki geleneksel planlı ekonomik sistem, 1950'lerin başlarında ağır sanayi odaklı bir kalkınma stratejisinin kabul edilmesiyle şekillenmiştir. Bunun için özellikle yapay olarak belirlenen düşük faiz oranları, zorunlu mallar ve hammaddeler için düşük fiyatlar ile kredi ve döviz araçlarının planlı tahsisi gibi politikalar izlenmiştir (Yifu Lin vd.,1996: 201-203).

Tablo 2.18 Çin’de Geçiş Özellikleri ve Reformları

Başlangıç Reformlarının Önceliği	Başlangıç Reform Uygulamaları	Geçiş Stratejisi
Siyasi ve ekonomik istikrarın tesisi	Fiyatların kademeli serbestisi, özelleştirmelerden ziyade girişimciliğin teşvik edilmesi ve piyasanın kamu ve özel sektörün paylaşması.	Kademeli Yöntem

Rusya’da uygulanan şok terapi politikasının aksine, kademeli reform stratejisi izlenen Çin’de, başlangıç reformları özellikle fiyatların regüle edilmesiyle ilgilidir. Buna göre planlı üretim devam etmiş ancak planlanan üretim miktarından daha fazla üretimin yapılması konusunda firmalar teşvik edilmiştir. Söz konusu teşvikler, mali reformlarla da desteklenmiştir. Bu reformlar kamu maliyesinin merkezi idareden yerel yönetimlere doğru olmuş ve mali yerelleşme gibi özerklik uygulamaları başlatılmıştır (Varum vd., 2007: 13-16).

Merkezi planlamanın getirdiği verimsizlik nedeniyle geçiş süreci zorunlu olan Çin’deki reformların temeli ilk beş yıllık plan döneminde ortaya çıkmıştır. Diğer birçok geçiş ekonomisinden farklı olarak özelleştirme gibi uygulamalara hemen başlamayan Çin’de özel sektör, kamu kurumlarının tamamlayıcısı şeklinde oluşturulmuştur. Bununla birlikte kurumların idari karar alma mekanizmasında kademeli bir şekilde paydaşlara yer verilmeye başlanmıştır. Bu süreçte merkezi planlama yine kademeli olarak terk edilerek ve piyasa mekanizmasının ihtiyaçları da göz önünde bulundurularak kamunun fonksiyonları gözden geçirilmiştir. Bu anlamda Çin ekonomisi eski sistemi yeni dünya düzenine göre güncelleyerek kendine özgü bir piyasa modeli ortaya çıkarmıştır (Shangquan, 2016: 11-12).

Çin ekonomisindeki başlangıç reform uygulamalarının ilk tepkilerinin gösterildiği tablo 2.19’da başlangıçta makroekonomik ve mali yapının diğer geçiş ekonomilerine kıyasla oldukça pozitif olduğu görülmektedir.

Tablo 2.19 Çin’de Makroekonomik Yapı (1989-1994)

Büyüme (%)	1978	11.7
	1979	7.6
	1980	7.8
	1981	5.2
	1982	8.9
	1983	10.8
Enflasyon	1978	0.7
	1979	4.8
	1980	8
	1981	4
	1982	3
	1983	3
Mali Denge (GSYH%)	1978	1
	1979	0.2
	1980	-3.2
	1981	0.8
	1982	-0.6
	1983	-0.9
Genel Yönetim Harcaması (GSYH%)	1978	12.9
	1979	13.8
	1980	13.7
	1981	13.2
	1982	24.10
	1983	24.51

Kaynak: Keidel (2007: 10), dataworldbank, stats.gov.cn

Tablo 2.19’da belirtilen temel makroekonomik değişkenlerin önemi ve farklılığının daha net ifade edilmesi amacıyla Çin ile Rusya arasındaki farklılıklar belirtilmemiştir. Diğer geçiş ekonomilerine kıyasla iktisadi potansiyeli birbirine benzer olan bu iki ülkede her şeyden önce ekonomik geçişin başlangıç koşulları farklılık göstermektedir.

Çin, geçiş sürecinin başlarında az gelişmiş bir tarım ekonomisi olup nüfusunun yaklaşık %70’ini köylüler oluşturmaktaydı. Küçük ve rekabetçi olmayan bir sanayi kesimine ve etkisiz bir beşerî sermaye kapasitesine sahipti. Bu açıdan geçiş sürecinin başlarında Çin’de kişi başına GSYH 150 dolar iken bu rakam Rusya’da 3.247 dolardı. Bununla birlikte Çin’in aksine 1980’lerin sonunda Sovyetler Birliği ABD ile rekabet eden gelişmiş teknolojisi ile askeri bir süper güçtü. Nüfusunun %15’i tarım sektöründe bulunan Rusya’da, zengin doğal kaynaklarına rağmen azalan bir nüfus ve kronik işgücü kıtlığıyla karşı karşıya kalınmıştır. Rusya ekonomisi geleneksel olarak büyük merkezi bakanlıklar tarafından kontrol edilirken Çin ekonomisi bölgesel yönetimler tarafından kontrol edilmekteydi. Bu farklılık, geçiş sürecinde özel sektör ile merkezi yönetim arasındaki gerginliğin Rusya’da neden olduğu ve Çin’de neden olmadığı açısından fikir vermektedir. Rusya’da ortaya çıkan özel sektörün merkezi idareden bağımsız ve ilişiksiz olarak faaliyet göstermesine ve denetim sorununa yol açmaktayken, Çin’deki daha küçük bölgesel yönetimler, denetimin daha kapsamlı olmasına yol açmıştır. Bunun yanında Rus

ekonomisinin özellikle önem verdiği ağır sanayide yer alan işgücünün aşırı uzmanlaşması ve böylece yeniden örgütlenmelerinin zor olması; Çin’de ise kırsal işgücünün olması ve ekonominin uzmanlaşmaya sebebiyet verecek derecede büyük olmaması geçiş sürecinin nispeten istikrarlı olmasına neden olmuştur. Bununla birlikte coğrafi farklılıklar da geçiş sürecine ve başarısına etkide bulunmuştur. Çin’in 1970’lerde işgücü fazlası vermeye başlamasına paralel olarak Hong Kong ve Tayvan’da düşük ücretli işgücü sorunu bulunmaktaydı. Başta siyasi neden olmak üzere coğrafi yakınlık ve ortak kültürel özellikler, Çin’in sanayi sektörünü geliştirerek bu iki ülkenin ticaret ortaklığına neden olmuştur. Japonya ve ABD’den Çin’e doğru sermaye ve yatırım aktarımı ise bu sürecin bir diğer yönünü oluşturmaktadır. Diğer taraftan Rusya’nın siyasi alanda belirsizlik yaşaması, dış yatırımları ve yardımları negatif etkileyerek bütün olarak ekonomik gelişimini etkilemiştir. Dolayısıyla ekonomik geçişin başlangıcında Çin ve Rusya’daki başlangıç koşulları çok farklıydı. Çin daha merkezi olmayan bir ekonomik ve politik yapıya, toplam istihdamda tarımın daha büyük bir oranına ve çok daha düşük bir ekonomik kalkınma seviyesine sahipti. Bu gibi nedenler Çin’in, uygulamasından bağımsız olarak, geçiş sonrasında hızlı bir büyüme oranı elde etmek için daha yüksek bir potansiyele sahip olduğu anlamına gelmekteydi. Buna karşılık, başlangıç koşulları ve özellikle Rusya'daki siyasi çöküş, ekonomik geçişi engelleyen veya negatif etkileyen önemli bir neden olmaktadır (Kim, 2015: 356-364).

Geçiş sürecinin başlangıcındaki reformlarda bir diğer farklılık, izlenen fiyat politikasıdır. 1980’lerde uygulanan bu yöntemde (i) ekonomik planda yer alan mallar için devlet tarafından belirlenen fiyatlar, (ii) dolaşımda bulunan ve devlet planlarının dışında üretilmiş mallar için piyasa tarafından belirlenen fiyatlar olmak üzere “çift kanallı” fiyat bulunmaktadır. Hükümet, devlet planları tarafından düzenlenen mal miktarını kademeli olarak düşürerek piyasa aktörleri tarafından belirlenmesine geçmiştir. Bu şekilde şok terapi yaklaşımının olası negatif etkilerinden korunarak fiyatların bir anda yükselmesi ve böylece olası bir hiperenflasyon tehlikesinden sakınmak istemişlerdir. Böylece fiyatların ani artışı neticesinde talep tarafında ani düşüşün ve yükselen enflasyonun makroekonomik yapıyı negatif etkilemesi, ekonomik toparlanmanın uzun zaman almasının da önüne geçilecektir. Dolayısıyla Çin’in fiyat reformuna yönelik devlet planlaması dışındaki büyüme yaklaşımı, fiyatların kademeli olarak düşürülmesine ve böylece piyasanın genişlemesine neden olmuştur. Diğer taraftan Çin hükümeti, geçiş sürecinin başlangıcında hızlı özelleştirmelerden de kaçınmıştır. İşsizliğin hızla yükselmesi, kurumların iflası ve böylece kurumsal yapının dağılması gibi yapısal sorunların olmamasına yönelik kademeli olarak özel sektör önündeki engelleri kaldırmışlardır. Çin hükümeti bu süreçte rekabetçi ve verimli özel sektör işletmelerinin

büyümesini teşvik etmekte ve devlet işletmelerinin de daha rekabetçi olmaları için baskı yapmıştır. Dolayısıyla diğer geçiş ekonomilerine kıyasla Çin'in başlangıç döneminde nispeten düşük enflasyon ve yüksek büyüme oranları görülmüştür (Lai, 2006: 232-234).

1949 yılında kurulan Çin Halk Cumhuriyeti'nde reform öncesi büyüme oranları 1958'de %21,3 iken 1961'de %27,3 olarak gerçekleşmiştir. 1978'den itibaren izlenen piyasa odaklı reformlar ve dışa açılma politikaları, yüksek büyüme oranları ve ülkenin ekonomik yapısının dönüşümü ile sonuçlanmıştır. 1978-1999 döneminde Çin ekonomisi dünyadaki en hızlı büyüyen ekonomiler arasına girerek yıllık ortalama %9,6 oranında büyümüştür. Aynı zamanda bu büyümeye önemli bir katkı doğrudan yabancı yatırımlar tarafından gelmiştir. 1984-1999 arasında yıllık ortalama doğrudan yabancı yatırım girişinin büyüme oranı %26 olarak gerçekleşmiştir. Bu oran dünyadaki toplam yatırımların %30'una denk gelmektedir. 1992 yılından itibaren yatırımların geniş kapsamda artması Çin ekonomisinin dünyanın en büyük ekonomileri arasına girmesine neden olmuştur. Dolayısıyla özellikle geçiş döneminde Çin ekonomisinin büyümesinde doğrudan yabancı yatırımların etkisi oldukça büyük olmuştur (Wu, 2004: 1; Zheng vd., 2006: 145-147).

Geçiş sürecinin değerlendirilmesine imkân tanınması açısından Çin'in makroekonomik yapısı hakkında temel veriler tablo 2.20 itibarıyla gösterilmiştir.

Tablo 2.20 Çin'de Makroekonomik Yapı (1996-2018)

Büyüme (%)	1996	9.9
	2006	12.7
	2018	6.9
Enflasyon	1996	8.3
	2006	1.6
	2018	1.6
Mali Denge (GSYH%)	1996	-0.7
	2006	0.1
	2018	-2.9
Genel Yönetim Harcaması (GSYH%)	1996	13.3
	2006	13.9
	2018	14.2

Kaynak: dataworldbank, stats.gov.cn

Yukarıda belirtildiği üzere, 1970'lerin sonunda Çin, planlı ekonomik sistemden piyasa ekonomisine geçiş sürecini başlatmıştır. Bu dönemden itibaren Çin ekonomisi önemli oranda büyümüştür. Geçiş sürecinin başladığı 1978 yılından 2000'li yıllara kadar yaklaşık 10 kat büyüyen Çin ekonomisi, 1978 yılında ihracat sıralamasında dünyanın 32. ülkesiyken, günümüzde dünyanın ticaret hacmi en yüksek ülkeleri arasındadır.

Bu dönemde Çin ekonomisine özgü piyasa tipi sosyalizm sistemi uygulanmıştır. Geleneksel dönemden kalan planlı sanayi sektörlerini piyasa tipi işletmelere dönüştürmek için kamu işletmelerinde reformlar yapılmış; kolektif, özel ve yabancı sermayeli işletmelerin

kurulması için yasal kolaylıklar uygulanmıştır. Böylece merkezi planlı bir sistemden özel sektöre geçişte firmaların özerkliği artırılmıştır (Varum vd., 2007: 5-12).

Çin’de 1993 yılında, Deng Xiaoping öncülüğünde Sosyalist Piyasa Ekonomisinin Oluşumuna Dair Çin Komünist Partisi Merkez Komitesi’nin Kararı adlı belgenin kabulüyle, sosyalist piyasa ekonomisine yönelik program kabul edilmiştir. Günümüze kadar uygulanmaya devam eden bu programın odak noktası, piyasayı teşvik edici kurumların inşa edilmesi ve kamu işletmelerinin işleyişini düzeltmek olmuştur. Girişim serbestisinin tamamlandığı Çin’de kamu işletmelerinin kurumsal yönetimindeki sorunlar ile hukukun üstünlüğü gibi unsurların geliştirilmesi yönünde eksiklikleri bulunmaktadır (Qian ve Wu, 2000: 30).

Çin’deki yüksek büyüme oranlarının bir nedeni olarak nüfus büyüklüğü de gösterilmektedir. Bununla birlikte güçlü ve verimli bir finansal sistemi geliştirmesi ve 2001 yılında Dünya Ticaret Örgütüne katılarak kademeli bir şekilde finansal sisteminin yabancı sermayeye açılması yine bu başarılı sürecin önemli bir parçasıdır (Nazmi, 2006: 43). Söz konusu nüfus fazlalığı ve kademeli geçiş süreci, küresel firmaların Çin ekonomisinde emek yoğun üretimin artmasına ve bunun da Çin ekonomisine pozitif etki etmesine neden olmuştur (Woo, 2006: 125).

Çin hükümetleri geçiş sürecinde Sovyetlerin dağılma sürecini iyi gözlemlemiş ve Sovyetlerin dağılmasından sonra bağımsızlıklarını kazanan ekonomilerdeki istikrarsızlıklarından dersler çıkarmıştır.²⁷ Buna göre (i) piyasa mekanizmasının yetersiz kullanılması nedeniyle ekonomi yeterince hızlı büyüyememiştir; (ii) hükümetin paydaşlara kapalı olması, Sovyetler Birliği içindeki ve dışındaki koşullar hakkında doğru ve zamanında bilgi edinilmesini engellemiştir; (iii) karar alma mekanizmasında yoğun merkezileşme ve hantallaşmanın varlığı ve (iv) reformların teorik ve pratik temelini sağlanamamış olması gibi eleştirileri ve gözlemleri olmuştur. Sovyetler Birliği’ne yönelik söz konusu bulgular, Çin’in geçiş sürecinin temelini oluşturan önemli çıkarımlarıdır: Dinamik bir ekonomi ve sıkı kontrol edilen bir siyasi yapı, Çin’de geçiş döneminin önemli bir özelliği olmuştur. Dolayısıyla ekonomik büyümenin sürdürülebilir politik gücün temeli olduğu düşüncesi, Çin ekonomisinin geçiş sürecine hâkim olan görüştür (Kroeber, 2016: 1-10).

Çin’in geçiş sürecinin bir diğer farklı tarafı, geçiş sürecinin teorik altyapısını oluşturan Washington Uzlaşısına farklı bir yorum katılmasıdır. Çin’deki geçiş sürecinin temelinde Keynesyen Washington Uzlaşısı; uzlaşuya Keynesyen yorum ve kamusal müdahalenin ön

²⁷Kademeli geçiş için örnek alınan ülke ise Macaristan olmuştur. Macaristan’ın başarısı, Çin geçiş sürecinin önemli bir rol modeli olmuştur (Qian ve Wu, 2000: 1-2).

planda tutulması bulunmaktadır. Diğer geçiş ekonomilerinde ise liberal Washington uzlaşısı; uzlaşya klasik ekol yorumu ve en az müdahale bulunmaktadır (Hui, 2005: 57).

Diğer taraftan Çin ekonomisi, enflasyonu kontrol altına almak için sıkı para ve maliye politikası uygulamakta ve enflasyon kontrol altına alındıktan sonra genişleyici para ve maliye politikaları uygulayarak bir döngü içinde yer almaktadır. Bu açıdan 2000’li yıllara kadar Çin ekonomisi dur-kalk şeklinde olduğu ifade edilmektedir (Yongding, 2008: 254-255). Bununla birlikte Çin’deki büyümenin bir nedeni de toplam faktör verimliliğindeki artış olduğu ileri sürülmektedir. İşgücünde hızlı artışın yanında sermaye stokunun artması reform hareketlerinden sonrası büyümeye katkı sağlamıştır. Diğer taraftan diğer birçok geçiş ekonomilerinden farklı olarak Çin’in kişi başına düşen üretim artışında bilgi gelişiminin de katkısı olmuştur (Hu, 2006: 15-17). Günümüzde ise Çin’in büyümesinin diğer ülkelerdeki büyümeye bağımlı olması ve borçlanmaya bağlı olması nedeniyle birtakım kırılganlıklara sahip olduğu ifade edilmektedir (Dieppe vd., 2018: 54).

Fukuyama (1993: 193-206) ‘ya göre geçiş sürecinin felsefi temeli olan liberal düşüncenin esas başarısı, Asya’nın en büyük ve kadim kültürünün yaşadığı Çin’de meydana getirdiği etkidir. Sovyetler Birliğinden daha önce piyasa ekonomisine geçiş yapan Çin’de 1978 yılında başlayan geçiş süreci, kırsal kesimde yaşayan 800 milyon Çinli için tarım kolektiflerinin tasfiyesiyle başlamıştır. Böylelikle devletin tarımdaki rolü de vergi toplayıcı derecesine düşürülmüştür. Bu reformun, sadece 5 yıl içinde Çin’in tarımsal hasılasını ikiye katlaması ise reformu ekonominin diğer alanlarına da yayılabileceği güçlü bir siyasal taban oluşturmuştur. Bununla birlikte Çin’in geçiş süreci, liberal demokrasi olarak tanımlanamaz: Çin’de Komünist Parti yönetiminin günümüzde de devam etmesi ve ekonominin devletin yoğun kontrolünde serbestleştirilmesi bu tespitin belirtisi olarak ifade edilmektedir. Ek olarak geçiş aşamasında Çin’de, Gorbaçov’un siyasal sistemin demokratikleştirilmesine dair vaatleri de öne sürülmemiş ve glasnosta eşdeğer bir açılım süreci de görülmemektedir. Geçiş sürecinde felsefi temelin sarsılmamasında, geçiş süreci siyasetçileri Sovyetler birliğinden farklılaşmaktadır. Çin liderleri Mao’yu ve Maoizmi eleştirme konusunda, Gorbaçov’un Brejnev ve Stalin’e karşı tutumundan çok daha ihtiyatlı davranmakta ve rejim, ideolojik dayanağı olarak Marksizme- Leninizme görünüşte de olsa bir bağlılık sürdürmeye devam etmektedir. Bu açıdan Çin yönetimi, ekonomiyi yeni bir düzende tesis ederken, siyasal reform meselesini göz ardı etmemektedir. Böylece Deng Xiaoping liderliğindeki Çin yönetimi, Gorbaçov perestroycasının beraberinde getirdiği otorite boşluğuna düşmekten kaçınmıştır.

Sonuç olarak Çin ekonomisi, diğer geçiş ülkelerine kıyasla oldukça ileri durumdadır. Teoride bu başarının birçok nedeni olduğu ileri sürülmekle birlikte, özellikle Çin'in kendine özgü koşulları dikkate alınarak reformların yapılması önemli bir farklılığa neden olmuştur.

2.5 Geçiş Ekonomilerinde Vergi Yapısı

Ülkelerin vergi sistemi, özellikle yeni pazarlara girmeyi hedefleyen işletmeler açısından önemli bir faktördür. Bu açıdan gelir ve kurumlar vergisinin oranı, sosyal güvenlik kesintileri ve çifte vergilendirme anlaşmalarının varlığı gibi göstergeler söz konusu faktörün bileşenlerini oluşturmaktadır.

Geçiş ekonomilerinin vergi yapısı, Alam ve Sundberg (2002) ile Mitra ve Stern (2002) vd. çalışmaların yaklaşımlarına benzer şekilde ele alınacaktır.

2.5.1 Vergi Oranlarının Yapısı

Vergi oranlarının yüksekliği veya düşüklüğü, vergi sisteminin yapısına göre değişiklik göstermektedir. Nispeten yüksek vergi oranına sahip olan ekonomilerde rasyonelleştirilmiş bir vergi sisteminin olması halinde vergilemenin mali ve mali olmayan amaçlarına ulaşılabilirdiği gibi düşük vergi oranlarının olduğu bir ülkede ise bu hedeflere ulaşamayabilir. Bununla birlikte vergi oranları üzerinden ele alınan vergi politikalarının iktisadi büyüme üzerindeki etkisi, kısa ve uzun vadeli etki bakımından da farklı başarı değerlendirilmelerine imkân tanımaktadır. Buradaki politika tercihi inovasyonu ve yatırımları kapsayacağı gibi devletin aktif istihdam politikasını tercih etmesinin bir sonucu olarak işgücü istihdamını artırma yönünde de olabilir. Bir diğer ifadeyle yüksek vergi oranları, vergi tahsilatını da artırırsa, üretken kapasiteyi artıracak kamu yatırımlarını imkân verecek ve bu şekilde iktisadi büyümeye neden olabilecektir. Dolayısıyla vergi oranı yüksek olan bir ekonomideki vergi sisteminin rasyonelliği sayesinde mali ve mali olmayan amaçlar karşılanırken; rasyonel olmayan bir ekonomide vergi oranlarının düşüklüğü tersi sonuçlara neden olacaktır. Bu açıdan her ülkenin kamusal ihtiyaçlarına, vergi kültürü ve vergi tabanı gibi koşullara göre değişen vergi oranlarının nihai etkisi, bu ülkelerin vergi sistemlerine bakılarak değerlendirilebilir.

Diğer taraftan ülkeler vergi sistemlerini tesis ettiğinde diğer ülkelerdeki yöntemleri ve gelişmeleri de göz önünde almaktadır²⁸. Bunun nedeni ülkelerin küresel piyasalarda rekabet

²⁸ Gürcistan'ın Estonya Modeli olarak bilinen modeli benimsemesi buna bir örnektir. Gürcistan'da 1 Ocak 2017 tarihinden itibaren geçerli hale gelen yeni bir kurumlar vergisi sistemi uygulamaya konmuştur. Bu yeni sistem, mevcut klasik kurumlar vergisi sistemini kökten değiştirmiştir. Bu reformun arkasındaki ana fikir, dağıtılmamış karları kurumlar vergisinden muaf tutmak ve yalnızca kar dağıtımlarına kurumlar vergisini uygulamaktır. Bu yöntemle "Estonya modeli" denmektedir. Kurumlar vergisi, yalnızca kârın dağıtılması sırasında ödenir (PKF, 2019: 300)

gücünü ilerletebilmek için vergi sistemlerini daha fazla kullanmaya başlamalarıdır. Küreselleşme ile özellikle sermayenin mobil hale gelmesi ve vergi tabanının hareketliliğinin artması vergi reformlarının tasarımında da rol oynamaktadır (Johansson vd. 2008: 5-8).

Vergilerin iktisadi büyümeye olan uygunluğu ve ülkelerin küresel rekabette yer alma hedefi gibi nedenler, vergi reformlarının da bu hedeflere uyumlu şekilde yapılmasına yol açmıştır. Özellikle gelir ve kurumlar vergisi üzerinde marjinal vergi oranları önemli derecede düşürülmüş, vergi tabanı daha geniş olan dolaylı vergilere geçilmiştir. Bu açıdan ülkelerin vergilendirmeye yönelik yaklaşımlarını değerlendirebilmek amacıyla Vergi Rekabeti Endeksi²⁹ tabloda yer almaktadır. Bu endekse göre vergi oranları düşük ve uluslararası vergi kurallarına sahip olan ekonomiler, vergi politikaları yoluyla tüketimi ve tasarrufu yönlendirmiyorsa vergi rekabeti endeksi yüksek olacaktır (Bunn ve Asen, 2019: 1-3). Bununla birlikte tabloda ülkelerin vergi oranlarının yanında vergi teşviklerini ve sermayenin ve kar paylarının vergilendirilmesi gibi unsurları da dikkate alan Vergi Çekiciliği Endeksi³⁰ 2018 yılı itibarıyla gösterilmiştir.

Bu açıklamalar çerçevesinde geçiş ekonomilerinin vergi oranları, sosyal güvenlik kesinti oranları ile vergi çekiciliği ve küresel vergi rekabeti endeksleri tablo 2.21’de gösterilmiştir.

²⁹ Küresel Vergi Rekabeti Endeksi, bir ülkenin vergi sisteminin vergi politikasının iki önemli özelliğine ne ölçüde bağlı olduğunu ölçmeyi amaçlamaktadır: rekabet edebilirlik ve tarafsızlık. Endeks, gelir-kurumlar ve tüketim vergisi oranları ile uluslararası vergi kuralları olmak üzere kırk değişkenle belirlenmektedir.

³⁰ Vergi çekiciliği endeksi, dünya çapında 100 ülkedeki şirketler için vergi ortamının çekiciliğini ölçer. Endeks, sıfır ile bir arasında değişmektedir; burada değerler 1’e yaklaştıkça, şirket açısından daha yüksek vergi çekiciliğini göstermektedir. Endeks, mevcut çalışmada geliştirilen endekse benzer şekilde, eşit ağırlığa sahip 20 bileşenden oluşur. Bu bileşenler gelir ve kurumlar vergisi oranları, AB üyeliği, Ar-Ge teşvikleri, stopaj vergileri, sermayenin ve kar paylarının vergilendirilmesi gibi unsurlardan oluşmaktadır.

Tablo 2.21 Ülkelerin Vergi Oranı Yapısı (2020)

Bölgeler	Ülkeler	Gelir Vergisi (%)	Kurumlar Vergisi (%)	Dolaylı Vergi	Sosyal Güvenlik Payı (Çalışan)	Sosyal Güvenlik Payı (İşveren)	Vergi Çekiciliği Endeksi (2018)	Küresel Vergi Rekabeti Endeksi Sıralaması (2019)
Baltık Ülkeleri	Estonya	20*****	20*	20	3,60**	33,80	0,59	1
	Letonya	31,4	20*	21	11	24,09	0,60	3
	Litvanya	20	15	21	19,50	1,77	0,53	4
Balkan Ülkeleri	Arnavutluk	23	15	20	9,5	15	-	.
	Bulgaristan	10***	10***	20	13,78	19,02	0,47	.
	Bosna-Hersek	10*****	10	17	31	10,50	-	.
	Hırvatistan	36	18	25	20	16,50	0,45	.
	Karadağ	9*****	9	21	24	10,30	0,47	.
	Kosova	10	10	18	5	5	-	.
	Makedonya	10***	10***	18	28	-	0,39	.
	Romanya	10*****	16	19	35	2,25	0,44	.
	Sırbistan	10	15	20	19,90	17,15	0,30	.
	Slovenya	16	19	22	22,10	16,10	0,48	20
Doğu Avrupa Ülkeleri	Belarus	13*****	18	20	1	34	0,33	-
	Çekya	15*****	19	21	11	33,80	0,49	10
	Macaristan	15*****	9	27	18,50	21	0,53	14
	Moldova	12*****	12	20	10,50	22,50	-	-
	Polonya	17	19	23	13,71	22,14	0,35	35
	Slovakya	25	21	20	13,40	35,20	0,42	11
	Ukrayna	18*****	18	20	0	22,00	0,34	-
Orta Asya ve Kafkasya Ülkeleri	Azerbaycan	25	20	18	3	15	-	-
	Ermenistan	23*****	18	20	0*****	0*****	-	-
	Gürcistan	20*****	15	18*****	2*****	2*****	-	-
	Kazakistan	10*****	20	12	0	3,50	0,39	-
	Kırgızistan	10*****	10	12	10	17,25	-	-
	Tacikistan	13*****	23	18	1	25	-	-
	Türkmenistan	10*****	20	15	0	20	-	-
	Moğolistan	10*****	10	10	11,50	14,50	-	-
	Özbekistan	12*****	15	15	7	25	-	-
	Rusya	13*****	20	20	0	30	0,39	-
	Çin	45	25	13	10,50	28,52	0,26	-

Kaynak: home. kpmg, tax-index.org, pwc.com, tax-competition.org

*Estonya ve Letonya'da kurumlar vergisi ödemesi kazanç elde edildiğinde değil karlar dağıtıldığında yapılmaktadır. Dolayısıyla dağıtılmamış karlar vergiye tabi değildir.

** Bu oranın %1,6'sı zorunlu işsizlik fonu primi ve kalan %2 ise zorunlu emeklilik fonu priminden oluşmaktadır. Dolayısıyla %2'lik bu fon aslında bir vergi değildir ve 2020 yılı itibariyle isteğe bağlıdır.

*** 1 Ocak 2008 tarihi itibariyle Bulgaristan ve Makedonya, tüm gelir düzeyleri için geçerli olan yüzde 10'luk sabit oranlı vergi uygulamaya başlamıştır.

****2016 itibariyle tek oranlı gelir vergisi uygulanmaktadır.

*****Sabit vergi oranı uygulanmaktadır.

*****1 Ocak 2017 tarihinden itibaren alınmamaktadır.

***** 1 Ocak 2019 'da kabul edilen Emeklilik Kanunu ile uygulanmaya başlanmıştır. Bu kesinti sadece emeklilik fonuna aktarılmakta sağlık güvencesini kapsamamaktadır.

Baltık ekonomilerinin yukarıda bahsedilen makroekonomik ve mali yapısının ardından vergi yapıları da rasyonel vergi sistemi açısından önemlidir. Vergilerin geçiş sürecinin finansmanı olduğu düşünüldüğünde, vergi ve vergi benzeri yükümlülüklerin oluşturduğu vergi yapısına dair oransal bilgilere aşağıda değinilmiştir.

Tablo 2.21’de dolaysız vergilerden gelir ve kurumlar vergisinin Estonya’da %20 olduğu görülürken Letonya’da gelir vergisi %31,4 ve kurumlar vergisi ise %20’dir. Litvanya’da ise gelir vergisi %20 iken kurumlar vergisi oranı %15’tir. Gelir vergisinin AB ortalaması %37,41, OECD ortalaması %41,22 ve dünya ortalaması %31,16; kurumlar vergisinin AB ortalaması %20,87, OECD ortalaması %23,05 ve dünya ortalaması %23,79 olduğu göz önüne alındığında Baltık ülkelerinin gelir ve kurumlar vergisi oranları, söz konusu ortalamaların altında seyretmektedir.

Dolaylı vergi oranlarında Estonya %20 iken Letonya ve Litvanya %21’dir. Dolaylı vergilerin AB ortalaması %21,46, OECD %19,23 ve dünya ortalaması %15,51’dir. Baltık ülkelerinin söz konusu ortalamalar arasında dünya ortalamasının üstünde olduğu ve AB ile OECD oranlarına yaklaşık olarak denk olduğu görülmektedir.

Sosyal güvenlik sisteminin finansmanını ve işgücünün işveren üzerindeki maliyetini de gösteren sosyal güvenlik paylarına bakıldığında Estonya’da çalışan üzerindeki sosyal güvenlik primi oranı %3,60 iken işveren üzerinde bu oran %33,80’dir. Bu oranlar Letonya’da sırasıyla %11 ve %24,09 iken Litvanya’da %19,50 ve 1,77’dir. Çalışan ve işveren üzerindeki sosyal güvenlik primi oranı sırasıyla AB ortalaması %14,95 ve %21,34, OECD ortalaması %12,60 ve %20,90 ve son olarak dünya ortalaması ise sırasıyla %9,88 ve %14,95 ‘tir.

Vergi oranları ve içeriği açısından birbirine oldukça benzeyen Baltık ülkelerinin vergi çekiciliği açısından da ortalamanın üstünde yer almaktadırlar. Benzer şekilde Baltık ülkelerinin vergi çekiciliği endeksi, diğer geçiş ekonomilerinin de üzerindedir. Bunun tek istisnası Litvanya ile Macaristan’ın (0,53) aynı puana sahip olmalarıdır.

Küresel vergi rekabeti endeksinde Estonya ilk sırada yer alırken Letonya 2. ve Litvanya 4.sırada bulunmaktadır. Diğer ülkelerle daha net karşılaştırma yapılması açısından Estonya örneği ele alındığında endekste ilk sırada yer alan Estonya’da sermaye yatırımlarının tamamı gider olarak muhasebeleştirilmekte ve vergilendirilmemektedir (Estonya Modeli). Ayrıca yurtdışı kazançlarından vergi almayan Estonya’da, emlak vergisi, transfer vergisi, servet vergisi ve finansal işlem vergisi alınmamaktadır.

Ekonomik gelişmişlik açısından Baltık ülkelerinden zayıf olan Balkan ülkelerinde ise genel olarak vergi ve sosyal güvenlik prim oranları düşük tutulmuştur. Balkan ülkelerinde vergi tabanının dar ve vergi kapasitesinin nispeten düşük olması, oranların düşük tutulmasının

nedenleri arasında sayılabilir. Bu açıdan ülkeler çoğunlukla sigorta ve finansal hizmetlere vergi istisnası uygulamaktadır. Bir diğer ifadeyle vergi konusu sigorta ve reasürans gibi tasarrufu arttıran ve finansal riskleri azaltan faaliyetlere teşvikler sağlanmaktadır. Böylece geçiş sürecinin ve serbest piyasayı tesis etmenin önemli bir unsur olan sermaye birikiminin sağlanmasının hedeflendiği söylenebilir. Bunun yanında küresel rekabette fırsat elde edebilmek amacıyla inovasyonu teşvik eden vergi istisna ve muafiyetlerine de yer verilmektedir. Balkan ülkelerinden Slovenya yatırım ve sigorta fonlarından; Makedonya ise inovasyona yönelik yatırımlardan kurumlar vergisi almamaktadır. Benzer şekilde Arnavutluk, Bulgaristan, Hırvatistan ve Karadağ ise bahsedilen vergi konularına KDV istisnası uygulamaktadır.

Balkan ülkelerinin gelir vergisi oranları AB (%37) ve OECD (%41) ortalamalarının altında olup dünya ortalamasının (%31) altında kalan tek ülke Hırvatistan'dır. Kurumlar vergisinde ise Balkan ülkelerinin tamamı söz konusu üç ortalamadan (sırasıyla yaklaşık %20, %23, %23) düşük oranlara sahiptir. Dolayısıyla gelir ve kurumlar vergisinde AB, OECD ve dünya ortalamalarının altında olan Balkan ülkelerinin tek istisnası Hırvatistan'ın gelir vergisi oranının dünya ortalamasından 5 puan yüksek olmasıdır.

Dolaylı vergi açısından da Balkan ülkeleri dünya ortalamasının (%15) üstündeyken AB (%21) ve OECD (%19) ortalamalarından (Hırvatistan hariç) önemli oranda benzerlik göstermektedir. Sosyal güvenlik primi çalışan payına bakıldığında Kosova dünya ortalamasının (%9) altındayken diğer ülkeler bu oranın üstünde yer almaktadır. Diğer taraftan sosyal güvenlik primi işveren payında Arnavutluk, dünya (%15) ortalamasına benzer bir orana sahipken Kosova ve Romanya bu ortalamasının altında bir orana sahiptir.

Tabloda vergi çekiciliği endeksinde ise ilk sırayı Slovenya 0,48 puanla alırken son sırada Sırbistan (0,30) bulunmaktadır. Arnavutluk, Bosna Hersek ve Karadağ'ın ise puanları hesaplamaya dâhil edilmemiştir. Diğer taraftan küresel vergi rekabeti endeksi hesaplanan tek ülke ise Slovenya olup 36 ülke arasından 20.sırada yer almaktadır. Dolayısıyla balkan ülkelerinin vergi politikaları vasıtasıyla rekabetçi ve tarafsız olması ve vergi oranlarının yatırım için cazip olması gibi hususlarda Baltık ülkelerinin gerisinde kalmaktadır.

Balkan ülkelerinin bir diğer önemli sorunu bölgedeki siyasi istikrarsızlık ve küresel siyasette eşit olmayan konumlarından ileri gelmektedir. Kosova-Karadağ sınır sorunuyla birlikte Kosova'nın bağımsızlığını tanımayan ve kendi toprağı olduğunu iddia eden Sırbistan'ın uluslararası ilişkilerde Kosova'yı engellemesi; Sırbistan, Hırvatistan ve Bosna-Hersek'in aralarında bulunan sınır sorunu gibi tarihi meseleler çözülememiştir. Özellikle Bosna-Hersek'e yönelik ambargolar, askeri müdahaleler ve siyasi bölünmüşlük günümüzde de devam etmektedir. Bu duruma örnek olarak Bosna-Hersek'in çalışmada ele alınan otuz bir geçiş

ekonomisi içinde çifte vergilendirme anlaşması yapılan ülke sayısının sadece 10 (dünya toplamında ise 37) olması verilebilir. Çifte vergi anlaşmasının oldukça az olması ise bir ülkenin küresel ekonomideki en temel teşvik mekanizmasının ve entegrasyonunun zayıflığını göstermektedir. Ek olarak Bosna-Hersek'in siyasi durumu da vergi sistemlerini incelemeyi zorlaştırmaktadır. Bosna-Hersek'in, her biri farklı kurumlar vergisi yasalarına ve düzenlemelerine sahip olan Bosna-Hersek Federasyonu, Srpska Cumhuriyeti ve Brcko Bölgesi gibi ayrı ayrı yönetilen üç bölgesel birimden oluşması söz konusu kısıta örnek olarak verilebilir.

Balkan ülkelerine benzer iktisadi yapıda olan doğu Avrupa ülkelerinin vergi yapısı genellikle tasarrufları teşvik eden bir özellik göstermektedir. Bu kapsamda Çekya emeklilik fonlarından kurumlar vergisi ve KDV almamakta; yatırım fonlarından ise %5 oranında kurumlar vergisi almaktadır. Macaristan ve Polonya da sigorta ve finansal hizmetlerden KDV almamaktadır. Diğer taraftan Ukrayna 2013-2023 yılları arasında yazılım ve bilgisayar programları gibi hizmetlerden KDV almayarak küresel rekabet gücünü artırmak istemektedir. Doğu Avrupa ülkelerinin söz konusu örneklerinden hareketle, geçiş sürecinin finansmanını sağlayabilmek amacıyla Balkan ülkelerine benzer şekilde tasarrufları ve yatırımları teşvik etmektedir.

Vergi oranlarına bakıldığında gelir vergisinde tüm doğu Avrupa ülkeleri AB (%37), OECD (%41) ve dünya (%31) ortalamalarının altındadır. Benzer şekilde kurumlar vergisinde de tüm bölge ülkeleri söz konusu ortalamaların, Slovakya hariç, altında yer almaktadır. Diğer taraftan küresel olarak gelir ve kurumlar vergisinin dolaylı vergilere ikame edilme eğilimi doğu Avrupa ülkelerinde de görülmektedir. Buna göre dolaylı vergilerde Macaristan hariç diğer tüm ülkeler AB (21), OECD (23) ve dünya (23) ortalamalarına yakın bir seyirdedir. Sosyal güvenlik çalışan priminde ise söz konusu ortalamaların altında olan iki ülke Belarus ve Çekya olurken sosyal güvenlik işveren primi oranlarında Macaristan'ın dünya ortalamasına (%15) yakın oranlarda olmasının haricinde diğer tüm ülkeler söz konusu ortalamalarının üstündedir.

Doğu Avrupa ülkelerinin vergi çekiciliği endeksine bakıldığında bölgede ilk sırayı Macaristan almakta, son sırada ise Belarus³¹ bulunmaktadır. Moldova'nın puanının hesaplanmaması nedeniyle bu açıdan değerlendirme dışındadır. Diğer taraftan doğu Avrupa ülkelerinin vergi çekiciliği endeksi medyanın altındadır. Macaristan, Çekya ve Slovakya dışında bu düşük ortalama, bölge ekonomilerinin gelir ve kurumlar vergisi oranlarının, Ar-ge

³¹ Macaristan ve Polonya gibi birçok geçiş ekonomisi sigorta ve finansal hizmetlerden, tasarrufu teşvik etmek amacıyla, vergi almazken Belarus kurumlar vergisi oranı %18 olduğu halde bankalar ve sigorta kuruluşları için %25 oranında vergi almaktadır.

ve inovasyon teşvikleri ile sermaye ve kar paylarının vergilendirilmesinin işletmeler açısından negatif bir algıya sahip olduğunu ifade etmektedir.

Tabloda gösterilen bir diğer endeks küresel vergi rekabeti endeksidir. Ülkelerin gelir, kurumlar ve tüketim vergileri ile uluslararası vergi kurallarına olan uyumu; ek olarak vergi rekabetini ve tarafsızlığını ifade eden bu endekse bakıldığında bölge ülkelerinden Çekya 10. sıradayken Slovakya 11., Macaristan 14. ve son olarak Polonya 35. sıradadır. Belarus, Moldova ve Ukrayna'nın endeksi ise hesaplanmamıştır.

Doğu Avrupa ülkelerinin yukarıda bahsedilen iktisadi ve mali yapılarına da yansıyan siyasi koşulların bir kısım etkileri tabloya da yansıdığı söylenebilir. Özellikle Çekoslovakya'nın 1993 yılında, diğer ülkelere farklı olarak, barışçıl bir şekilde ayrılıp Slovakya ve Çekya ülkeleri ortaya çıkmıştır. Bu iki ülkenin maddi kaynaklarını iç ve dış siyasi ve askeri gerilimlere tahsis etmeyip geçiş finansmanına ayırması, kaynakların üretken olmayan/verimsiz alanlardan geçiş finansmanına ayırması hem vergi çekiciliği endeksine hem de küresel vergi rekabeti endeksine yansıdığı öne sürülebilir. Son olarak Macaristan'ın geçiş sürecinde kademeli yöntemi seçmesi ile vergi avantajlarının yatırımcılar için oldukça cazip fırsatlar sunması gibi hususlar iktisadi ve mali yapı kapsamında ele alınmıştır. Bu açıdan Macaristan, geçiş sürecinde Çin'e de örnek olmuş ve başarılı bir reform süreci izlemiştir.

Diğer taraftan Orta Asya ve Kafkasya ülkelerinin iktisadi ve mali yapılarında da vurgulandığı üzere bölge ülkelerinin ekonomileri serbest piyasa sisteminin temel niteliklerini henüz benimseyememiştir. Üçüncü bölümde de analizi yapılacak bu husus ülkelerin vergi oranları ile tablodaki endekslere yansımıştır. Balkan ve Doğu Avrupa ülkelerinde yaygın olarak görülen sigorta ve finansal hizmetlerden vergi istisnaları ile tasarrufu teşvik etmeye yönelik vergi politikaları Orta Asya ve Kafkasya ekonomilerinde yaygın değildir. Bunun bir nedeni ilgili ekonomilerde sigorta ve finansal hizmetlere imkân veren bir piyasanın olmayışıdır. Buna bağlı olarak bölge ekonomilerinde gelişmiş bir emeklilik ve sağlık sistemlerinin olmaması da sosyal güvenlik sisteminin gelişmemesiyle ilgilidir. Bununla birlikte Ermenistan ve Kazakistan sigorta ve finansal hizmetlerden KDV almamaktadır. Kırgızistan ise sigorta şirketlerinden %5 kurumlar vergisi alırken altın madenciliği yapan şirketlerden kurumlar vergisi almamaktadır.

Bölge ekonomilerinin gelir vergisi oranları AB, OECD ve dünya ortalamalarının altındadır. Kurumlar vergisi oranlarında ise genellikle söz konusu ortalamalara yakınlık vardır. Bunun istisnası Özbekistan, Moğolistan, Kırgızistan ve Gürcistan'ın kurumlar vergisi oranları AB (%20), OECD (%23) ve dünya (%23) ortalamalarının altındadır. Dolaylı vergilerde ise AB ortalaması yaklaşık %21, OECD ortalaması %19 ve dünya ortalaması %15 olduğu göz önüne alındığında bölge ülkelerinin dolaylı vergi oranlarının Moğolistan, Kazakistan ve Kırgızistan'ın

tüm ortalamaların altında olduğu görülmektedir. Sosyal güvenlik çalışan paylarında Kırgızistan (%10) ve Tacikistan (%25) hariç tüm ülkelerin oranları söz konusu ortalamaların altında veya benzeridir. Sosyal güvenlik paylarının işveren primine ait oranlarda Tacikistan ve Türkmenistan söz konusu ortalamaların hepsinden daha yüksek oranlara sahiptir.

Orta Asya ve Kafkasya ülkelerinin küresel vergi rekabeti endeksi hesaplanmamakta, vergi çekiciliği endeksinde sadece Kazakistan'ın puanı bulunmaktadır. Kazakistan vergi çekiciliği endeksinde aldığı 0,39 puan ile Belarus, Polonya, Ukrayna ve Sırbistan gibi ülkelerin üstünde yer almaktadır. Ancak özellikle Moğolistan, Kazakistan, Azerbaycan, Özbekistan ve Türkmenistan gibi ülkelerin kaynak zengini olması, bu ülkelerin vergi politikalarındaki avantajın daha çok doğal kaynakların fazlalığından kaynaklandığı düşünülmektedir. Bu husus üçüncü bölümde (şekil 3.27) ele alınmıştır.

Mevcut tezde tekil olarak ele alınan ülkelere birisi olan Rusya Federasyonunun gelir vergisi AB (%37), OECD (%41) ve dünya (%31) ortalamalarının altında; kurumlar vergisi ise OECD (%23) ve dünya (%23) ortalamasının altında iken AB (%20) ortalaması ile aynı orana sahiptir. Rusya federasyonu çalışanlardan herhangi bir sosyal güvenlik kesintisi yapmazken, çalışan ücretinin %30'una denk gelecek şekilde işveren primi uygulamaktadır. Sosyal güvenlik işveren primi oranı AB (%21), OECD (%21) ve dünya (15) ortalamasının üstündedir.

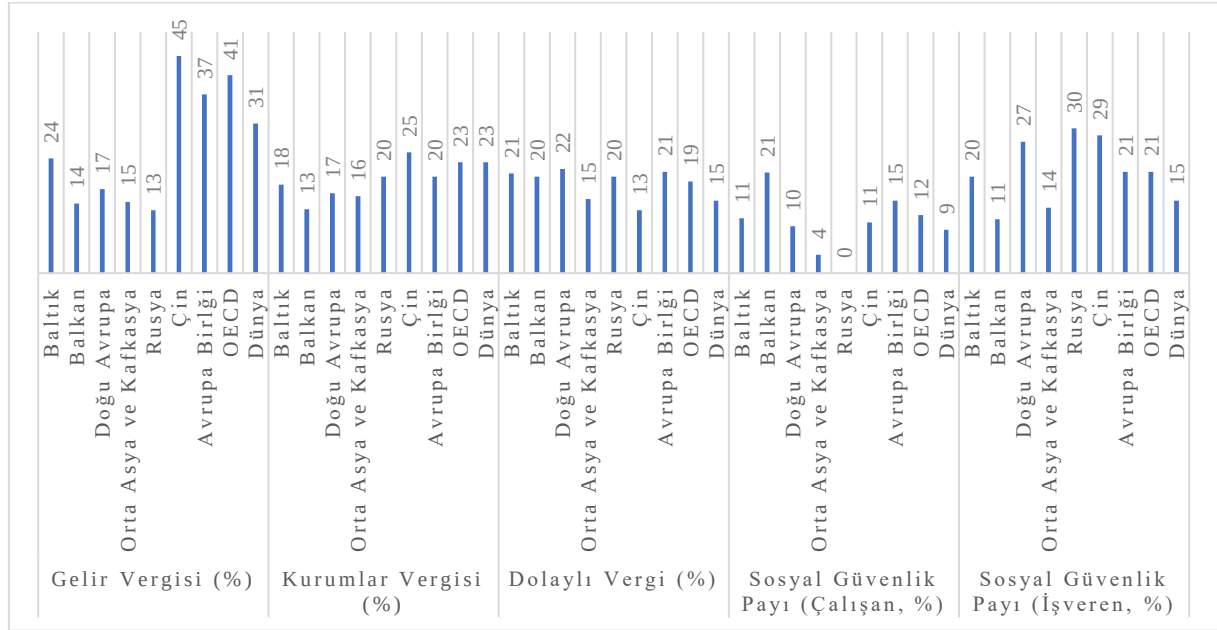
Vergi çekiciliği endeksinin gelir ve kurumlar vergi oranları, Ar-ge teşvikleri, sermayenin ve kar paylarının vergilendirilmesinden hesaplanmakta; 1'e yaklaştıkça ülkelerin vergi çekiciliğinin arttığı kabul edilmektedir. Rusya'nın vergi çekiciliği endeksinde 0,39 puan alması vergi oranlarının ve sosyal güvenlik prim oranlarının şirketlerin yatırım kararlarında pozitif bir etkiye sahip olmadığı yönünde yorumlanabilir.

Geçiş ekonomilerinden son olarak ele alınan Çin'in gelir vergisi, geçiş ülkeleri arasında en yüksek orana sahip olup AB (%37), OECD (%41) ve dünya (31) ortalamalarından da yüksektir. Kurumlar vergisi ve katma değer vergisi oranları ise söz konusu üç ortalamadan da altındadır. Diğer taraftan sosyal güvenlik çalışan payı sadece dünya (%9) ortalamasından yüksek iken işveren payı her üç ortalamadan da fazladır. Tabloda son olarak yer alan vergi çekiciliği endeksinde ise Çin'in puanı diğer ülkeler arasında son sıradadır. Çin'de vergi oranlarının yüksekliği ve ihracat odaklı büyüme politikasına paralel olarak ulusal sektörleri korumak ve bu amaçla ithalatı kısıtlamak da söz konusu endeksin düşük olmasını etkilemiştir. Dış ticaretten alınan vergiler çoğunlukla ad valorem vergidir. Vergi teşviklerinden ise yüksek teknoloji ürün üreten veya yeni teknoloji üreten firmalar yararlanmaktadır.

Çin sosyal güvenlik sistemi sadece Çin vatandaşları için geçerli olup Hong Kong, Makao ve Tayvan'da yaşayanların Çin'in sosyal güvenlik sisteminden yararlanmalar için

2020’de düzenlemeler yapılmıştır. Sosyal güvenlik primi genel olarak çalışanın önceki yıla ait ortalama ücretine göre belirlenmektedir. Katkı payı, bir önceki yılın ortalama şehir maaşının üç katıdır. Dolayısıyla sosyal güvenlik oranları şehirlere göre değişmekte ve her yıl güncellenmektedir. Tablo 2.14’teki oranlarda ise Şangay referans alınmıştır.

Geçiş ekonomilerinin vergi yapısının oran bazında ele alan bu açıklamalardan hareketle vergi oranlarının bölgesel ortalaması şekil 2.1’de gösterilmiştir.



Şekil 2.1 Bölgelerin Vergi Oranı Yapısı (Ortalama, 2020)

Geçiş ülkeleri rasyonel bir vergi sistemini oluşturmak amacıyla çeşitli reformlar yapmaktadır. Bu reformların geçiş sürecine olan katkısını ve vergi politikalarının başarısını ölçebilmek amacıyla EBRD tarafından geçiş endeksleri geliştirilmiş ve mevcut çalışmanın üçüncü bölümünde analiz edilmiştir.

Dolayısıyla vergi ve sosyal güvenlik primleri oranlarının vergi çekiciliği ile vergi rekabeti arasındaki ilişki, aslında vergi oranları ile rasyonel vergi sistemi arasındaki doğrudan ilişkiyi de açıklamaktadır. Buna göre vergi çekiciliği ve rekabeti endeksleri, serbest piyasa sisteminin kurulduğu, girişim özgürlüğünün vergi oranları vasıtasıyla sağlandığı ve iktisadi kararların vergi oranları ile yönlendirilmediği ekonomilerde yüksek olmaktadır.

2.5.2 Vergi Tarifesinin Yapısı

Vergi yapısının oranlar itibarıyla ele alınmasının ardından geçiş ekonomilerinin vergi tarifesi, yükseklik ve uzunluk farkları ve diğer vergi yapısının daha çok hukuki yönüyle ilgili açıklamalar tablo 2.22 itibarıyla yapılmıştır.

Tablo 2.22 Geçiş Ekonomilerinde Vergi Tarifesinin Yapısı

Ülkeler	Yükseklik Farkı		Uzunluk Farkı		Açıklama
	2015	2020	2015	2020	
Arnavutluk	10 (2014)	10	100000 (Lek,2014)	120000 (Lek)	Arnavutluk 2014 yılında artan oranlı gelir vergisi tarifesi benimsenmiştir. Yükseklik farkı sabitken uzunluk farkının 2014 yılı 100.000 Lek (975 \$, cari) ve 2020 yılı 120.000 Lek (1170 \$, cari) olmasının sonucu olarak artması (%20), vergi tarifesinin zayıfladığı ve dolayısıyla da düşük gelirliilerinin lehine bir seyir izlediğini göstermektedir. Tam mükellefler şahsiliik ilkesine, dar mükellefler ise mülkiliik ilkesine tabidir.
Azerbaycan	21 (2009)	11	..	..	Azerbaycan vergi sistemini 2001 yılında kurmuştur. 2009 yılında 24.000 Manat (14000 \$)'a kadar %14; bu tutardan fazla gelir elde edenler için ise %35 vergi oranı uygulanmaktadır. 2020 yılında ise matrah, petrol ve gaz ile kamu sektörü dışında çalışanların aylık gelirleri 8.000 Manat'a kadar vergiden muafıtır. Bu tutarın üstünde gelir elde edenler %14 oranında vergilendirilmektedir. Söz konusu muafiyet, 2019 yılında getirilmiştir. Tam mükellefler şahsiliik ilkesine, dar mükellefler ise mülkiliik ilkesine tabidir.
Belarus	..	..	..	..	Belarus 'ta %13 oranında düz oranlı vergi tarifesi uygulanmaktadır. Bu oran 2009 yılında %12'dir. Tam mükellefler şahsiliik ilkesine, dar mükellefler ise mülkiliik ilkesine tabidir.
Bosna-Hersek	..	..	..	..	Bosna- Hersek, Bosna Hersek Federasyonu ve Sırp Cumhuriyetinden oluşmaktadır. Üçüncü bir bölge olan Brčko Bölgesi ise her ikisi tarafından yönetilmektedir. Söz konusu üç bölgede de 2010 yılından itibaren %10 sabit oranlı gelir vergisi tarifesi uygulanmaktadır. Tam mükellefler şahsiliik ilkesine, dar mükellefler ise mülkiliik ilkesine tabidir.
Bulgaristan	..	..	..	..	Bulgaristan'da %10 sabit oranlı vergi tarifesi uygulanmaktadır. Tam mükellefler şahsiliik ilkesine, dar mükellefler ise oldukça geniş bir yasal tanım olan mülkiliik ilkesine tabidir.
Çekya	..	..	..	.	Çekya'da %15 sabit oranlı vergi tarifesi uygulanmaktadır. Tam mükellefler şahsiliik ilkesine, dar mükellefler ise mülkiliik ilkesine tabidir. 2013 yılı itibarıyla gelirin %7'si tutarında Dayanışma Katkısı uygulaması getirilmiştir.
Çin	42 (2015)	42	942000 (Yuan)	924000 (Yuan)	Çin Halk Cumhuriyeti, 7 basamaktan oluşan artan oranlı vergi tarifesi benimsenmiştir. Yükseklik farkı sabitken uzunluk farkının %2 azalması vergi tarifesinin güçlendiği ve dolayısıyla düşük gelirlerinin aleyhine bir seyir izlediği söylenebilir. Tam mükellefler şahsiliik ilkesine, dar mükellefler ise mülkiliik ilkesine tabidir. Çin'de gelir vergisi için yerel vergi yoktur.
Ermenistan	11.6 (2016)	13	1880000 (Dram)	1850000 (Dram)	Ermenistan'da 1 Ocak 2020'den itibaren % 23 oranında sabit vergi oranı kabul edilmiştir. 2020 yılından önce 3 basamaklı artan oranlı vergi tarifesi uygulanmaktaydı. Yükseklik farkında %12 oranında bir artış bulunmaktayken uzunluk farkı %1.6 azalmıştır. Bu açıdan vergi tarifesi güçlü artan oranlıya benzer bir hal alarak vergi oranlarındaki artış gelirdeki artıştan daha fazla olmuştur. Tam mükellefler şahsiliik ilkesine, dar mükellefler ise mülkiliik ilkesine tabidir.
Estonya	..	..	..	..	Estonya'da %20 oranında sabit vergi tarifesi uygulanmaktadır. Tam mükellefler şahsiliik ilkesine, dar mükellefler ise mülkiliik ilkesine tabidir.
Gürcistan	..	..	..	..	Gürcistan'da %20 oranında sabit vergi tarifesi uygulanmaktadır. Tam mükellefler şahsiliik ilkesine, dar mükellefler ise mülkiliik ilkesine tabidir.
Hırvatistan	12	12	..	..	Hırvatistan'da artan oranlı ve iki basamaklı vergi tarifesi benimsenmiştir. 2020 yılı için 360.000 Kuna'nın altında gelir elde edenler için %24; üstünde ise %36 vergi oranı uygulamaktadır. Bu

					sınır değer 2018 yılı için 210.000 Kuna olduğu düşünülürse 2018 - 2020 yılı artışı %71'dir. Tam mükellefler şahsiliik ilkesine, dar mükellefler ise mülkiliik ilkesine tabidir. Hırvatistan'da yerel vergi bulunmakta ve % 0 ile% 18 arasında değişmektedir (en yüksek ek vergi oranı ise Hırvatistan'ın başkenti Zagreb için uygulanmaktadır).
Karadağ	..	..	..	..	Karadağ'da 2013 yılından itibaren %9 oranında sabit vergi tarifiesi uygulanmaktadır. Tam mükellefler şahsiliik ilkesine, dar mükellefler ise mülkiliik ilkesine tabidir. Karadağ'da yerel vergi bulunmakta ve oranın% 15 olduğu Podgorica ve Cetinje dışındaki tüm belediyelerde% 13 ek vergi uygulanmaktadır.
Kazakistan	..	..	..	..	Kazakistan'da 2010 yılından itibaren %10 oranında sabit vergi tarifiesi uygulanmaktadır. Tam mükellefler şahsiliik ilkesine, dar mükellefler ise mülkiliik ilkesine tabidir.
Kırgızistan	..	..	..	..	Kırgızistan'da 2010 yılından itibaren %10 oranında sabit vergi tarifiesi uygulanmaktadır. Tam mükellefler şahsiliik ilkesine, dar mükellefler ise mülkiliik ilkesine tabidir.
Kosova	6	6	4441(Avro,2015)	4441 (Avro)	Kosova'da artan oranlı vergi tarifiesi uygulanmaktadır. Yükseklik ve uzunluk farkında ise herhangi bir değişiklik olmamıştır. Tam mükellefler şahsiliik ilkesine, dar mükellefler ise mülkiliik ilkesine tabidir.
Letonya	11.4 (2019)	11.4	42796 (2019, Avro)	42796 (Avro)	Letonya'da 1 Ocak 2019 tarihinden itibaren artan oranlı vergi tarifiesi benimsenmiştir. Yükseklik ve uzunluk farkında ise herhangi bir değişiklik olmamıştır. Tam mükellefler şahsiliik ilkesine, dar mükellefler ise mülkiliik ilkesine tabidir.
Litvanya	7	12	..	..	Litvanya'da 2019 yılından itibaren iki basamaklı artan oranlı vergi tarifiesi uygulanmaktadır. 2020 yılı için 104.277 Avro'ya kadar gelir elde edenlere %20; üstüne ise %32 oranında vergi uygulanmaktadır. 2019 yılında ise 11362 Avro'nun altında gelir elde edenlere %20; üstü için ise %27 oranında vergi oranı uygulanmaktaydı. Bu nedenle yükseklik farkında artış olmuştur. Tam mükellefler şahsiliik ilkesine, dar mükellefler ise mülkiliik ilkesine tabidir.
Macaristan	..	..	..	..	Macaristan'da %15 oranında sabit vergi tarifiesi uygulanmaktadır. Tam mükellefler şahsiliik ilkesine, dar mükellefler ise mülkiliik ilkesine tabidir.
Makedonya	8	8	..	..	Makedonya'da 1 Ocak 2019 tarihinde iki basamaklı tarife uygulanmaktadır. 2019 ve 2020 yılı için 1080000 Dinar'a kadar %10; üstüne ise %18 vergi oranı uygulanmaktadır. Tam mükellefler şahsiliik ilkesine, dar mükellefler ise mülkiliik ilkesine tabidir.
Moğolistan	..	..	..	..	Moğolistan'da %10 sabit oranlı vergi tarifiesi uygulanmaktadır. Tam mükellefler şahsiliik ilkesine, dar mükellefler ise mülkiliik ilkesine tabidir.
Moldova	..	..	..	..	Moğolistan'da %12 sabit oranlı vergi tarifiesi uygulanmaktadır. Tam mükellefler şahsiliik ilkesine, dar mükellefler ise mülkiliik ilkesine tabidir.
Özbekistan					Özbekistan'da %12 sabit oranlı vergi tarifiesi uygulanmaktadır. Tam mükellefler şahsiliik ilkesine, dar mükellefler ise mülkiliik ilkesine tabidir.
Polonya	14 (2015)	15	..	..	Polonya'da iki basamaklı artan oranlı vergi tarifiesi uygulanmaktadır. 85528 Zloti (22686 \$) altındaki gelir için %17; üstündeki için ise %32 oranında vergi uygulanmaktadır. Tam mükellefler şahsiliik ilkesine, dar mükellefler ise mülkiliik ilkesine tabidir.
Romanya	..	..	..	..	Romanya'da %10 sabit oranlı vergi tarifiesi uygulanmaktadır. Tam mükellefler şahsiliik ilkesine, dar mükellefler ise mülkiliik ilkesine tabidir.
Rusya	..	..	..	..	Rusya'da %13 sabit oranlı vergi tarifiesi uygulanmaktadır. Tam mükellefler şahsiliik ilkesine, dar mükellefler ise mülkiliik ilkesine tabidir.
Sırbistan	..	..	..	..	Sırbistan'da %10 sabit oranlı vergi tarifiesi uygulanmaktadır. Tam mükellefler şahsiliik ilkesine, dar mükellefler ise mülkiliik ilkesine tabidir.
Slovakya	6	6	..	..	Slovakya'da geçim seviyesinin 176,8 katına kadar olan vergiye esas değeri (36.256Avro) %19 vergi oranına tabidir. Vergi matrahının aşan kısmı %25 oranında vergilendirilmektedir. 2015 yılında da geçim seviyesinin 176,8 katına kadar olan vergiye esas değeri (35.022 Avro) %19 vergi oranına tabidir. Vergi matrahının aşan kısmı %25 oranında vergilendirilmekteydi.

					Tam mükellefler şahsiliik ilkesine, dar mükellefler ise mülkiliik ilkesine tabidir
Slovenya	34 (2015)	34	62886 (Avro,2015)	63500 (Avro)	Slovenya'da artan oranlı vergi tarifesi uygulanmaktadır. 2015 yılında 4 basamaklı olan tarife 2020 yılında 5 basamaklı olarak belirlenmiştir. Yükseklik farkı sabitken uzunluk farkı %1 artmış olması vergi tarifesinin zayıfladığı ve dolayısıyla da düşük gelirliilerinin lehine bir seyir izlediğini göstermektedir. Tam mükellefler şahsiliik ilkesine, dar mükellefler ise mülkiliik ilkesine tabidir.
Tacikistan	..	..	..	..	Tacikistan'da %13 sabit oranlı vergi tarifesi uygulanmaktadır. Tam mükellefler şahsiliik ilkesine, dar mükellefler ise mülkiliik ilkesine tabidir.
Türkmenistan	..	..	..	..	Türkmenistan'da %10 sabit oranlı vergi tarifesi uygulanmaktadır. Tam mükellefler şahsiliik ilkesine, dar mükellefler ise mülkiliik ilkesine tabidir.
Ukrayna	..	..	..	..	Ukrayna'da %18 sabit oranlı vergi tarifesi uygulanmaktadır. Tam mükellefler şahsiliik ilkesine, dar mükellefler ise mülkiliik ilkesine tabidir. 2014 yılında gelir üzerinden %1,5 oranında Askeri Vergi getirilmiştir. Bu vergi, Ukrayna Silahlı Kuvvetlerinin reformu tamamlanana kadar geçerli olacaktır.

Kaynak: PKF (2015); Pwc (2018); PKF (2019); PKF (2020); deloitte.com; home.kpmg, Şen ve Sağbaşı, 2017:142-143.

Geçiş ülkelerinin uyguladıkları vergi tarifelerine bakıldığında Baltık bölgesinde Estonya düz oranlı tarife benimsemişken, 2019 yılından itibaren Litvanya iki basamaklı tarife ve Letonya ise artan oranlı vergi tarifesine geçmiştir. Balkan bölgesinde ise Arnavutluk, Kosova ve Slovenya artan oranlı; Bosna Hersek, Bulgaristan, Karadağ, Romanya ve Sırbistan düz oranlı tarife ve son olarak Hırvatistan ve Makedonya ise iki basamaklı tarife uygulamaktadır.

Doğu Avrupa geçiş ülkelerinde ise artan oranlı tarifeyi benimseyen ülke bulunmamaktadır. Belarus, Çekya, Macaristan, Moldova ve Ukrayna düz oranlı vergi tarifesini kullanırken, Polonya ve Slovakya iki basamaklı tarifeyi benimsemiştir. Doğu Avrupa bölgesine benzer şekilde Orta Asya ve Kafkasya bölgesinde de artan oranlı vergi tarifesini kullanılmamaktadır. Ermenistan, Gürcistan, Kazakistan, Kırgızistan, Moğolistan, Özbekistan, Tacikistan ve Türkmenistan düz oranlı tarife ve Azerbaycan ise iki basamaklı tarife benimsemiştir. Diğer taraftan Rusya düz oranlı ve Çin ise artan oranlı vergi tarife kullanmaktadır.

Ülkelerin birçoğunun düz oranlı vergi tarifesinin benimsediği belirtilse de tam mükellef ve dar mükellef ile gelir seviyesi ayırımına göre farklılaştırmalar yapılmıştır. Özellikle vergiden muaf tutulacak gelirin seviyesi ülkelerin kendine özgü koşullarına göre farklılaşmaktadır. Ticaretin gelişebilmesi ve böylece döviz rezervlerini artırma hedefiyle Gürcistan vergi sisteminde vatandaşların yurtdışı gelirleri vergiden muaftır. Estonya'da ise kurumlar vergisi sadece kar dağıtımını yapıldığı koşullarda %20 oranında vergi kesintisi yapılmaktadır. Aksi halde Estonya'da kurumlar vergisi alınmamaktadır. Azerbaycan'da ise gelir vergisi petrol, gaz ve kamu sektörü istihdamına göre farklılaşmaktadır. Buna göre 2019 yılından itibaren petrol, gaz ve kamu istihdamı dışı sektörlerde istihdam edilen çalışanların aylık geliri 8000 Manat'ı aştığı takdirde %14 oranında vergi kesintisi yapılmaktadır. Petrol, gaz

ve kamu sektörü çalışanlarına uygulanan ve yedi yıllık ödemesiz dönemden sonra uygulanacak oran ise 2500 Manat'a kadar %14 ve 2500 Manat'ın üstündeki tutarlar için %25 şeklindedir. Dolayısıyla ekonomilerin kendine özel koşullarına göre vergi tarifeleri değişiklik göstermektedir.

Literatürde Hall ve Rabushka (1983) ile ilişkilendirilen düz oranlı vergi tarifelerin benimsenmesinin şeffaflığı artırması, idari maliyetleri düşürmesi ve vergi uyumunu artırması açısından faydalı olduğu belirtilmektedir. Bu nedenle özellikle vergi kaçırmanın yüksek olduğu geçiş ekonomilerinde düz oranlı tarifelerin yaygın olmasını da açıklamaktadır. Bunun yanında kurumlar ve gelir vergisi üzerindeki düz oranlı tarifelerin verginin ikame etkisini azaltarak çalışma, yatırım yapma ve inovasyon teşvikleri güçlendirmesi hedeflenmektedir (Piper ve Murphy,2005; Keen, vd.,2006; Schaefer vd.,2007, vd.). Dolayısıyla piyasa ekonomisine geçen ve vergi uyumu konusunda sorunlar yaşayan geçiş ekonomilerinde yaygın olarak kullanılan düz oranlı tarife ile vergi tabanını genişleterek ve vergi kayıp ve kaçığını azaltarak vergi gelirlerinin artırılması hedeflenmektedir. Ancak böyle bir hedefe tek başına vergi tarifesıyla değil aynı zamanda vergi mevzuatının ve idaresinin de katkısıyla ulaşılması gerekmektedir.

Tabloda yer alan geçiş ekonomilerinden artan oranlı tarifeye benimseyen ülkelerin yükseklik ve uzunluk farkları da gösterilmiştir. Buna göre Arnavutluk'ta 2014-2020 yıllarında yükseklik farkı sabitken uzunluk farkının %20 artması vergi tarifesinin zayıfladığı ve dolayısıyla da düşük gelirliilerinin lehine bir seyir izlediği sonucuna ulaşılmıştır. Bununla birlikte Çin Halk Cumhuriyeti'nde 2015-2020 yıllarında yükseklik farkı sabitken uzunluk farkının %2 azalması vergi tarifesinin güçlendiği ve dolayısıyla düşük gelirliilerinin aleyhine bir seyir izlediği ileri sürülmüştür. 2020 yılında düz oranlı vergi tarifesine geçen Ermenistan için 2016-2020 yıllarında yükseklik ve uzunluk farkının hesaplanmasında önceki dönem artan oranlı tarife ile 2020 yılı düz oranlı tarife yer alan oranlar ve matrahlar kullanılmıştır. Buna göre yükseklik farkında %12 oranında bir artış bulunmaktayken uzunluk farkı %1,6 azalmıştır. Bu açıdan vergi oranlarındaki artış gelirdeki artıştan daha fazla artarak vergi tarifesinin düşük gelirliilerinin aleyhine güçlendiği söylenebilir.

Kosova ve Letonya'nın vergi tarifelerinde bir değişiklik olmaması nedeniyle yükseklik ve uzunluk farkı aynı kalmıştır. Son olarak Slovenya'da 2015-2020 yıllarında yükseklik farkı sabitken uzunluk farkı %1 artmış olması vergi tarifesinin zayıfladığı ve dolayısıyla da düşük gelirliilerinin lehine bir seyir izlediği sonucuna ulaşılmıştır.

Tabloda yer alan geçiş ekonomilerinin vergilendirme yetkisinde şahsılık ve mülkilik ilkesi hususunda uyumlu olduğu görülmektedir. Buna göre ilgili ülkede ikamet eden kişiler şahsılık ilkesine; ikamet etmeyenler ise mülkilik ilkesine tabidir. Diğer taraftan gelir

vergisinden yerel vergi alınan ülkeler Karadağ ve Hırvatistan'dır. Karadağ'da oranın %15 olduğu Podgorica ve Cetinje dışındaki tüm belediyelerde %13 ek vergi; Hırvatistan'da ise %0 ile %18 arasında değişmektedir (en yüksek ek vergi oranı ise Hırvatistan'ın başkenti Zagreb için uygulanmaktadır).

2.5.3 Vergi Gelirlerinin Yapısı

Geçiş ülkelerinin vergi yapısının vergi gelirleri itibarıyla ele alındığı bu kısımda, vergi gelirlerinin GSYH'ye oranı ve vergi gelirlerinin toplam gelirler içindeki payları aşağıda tabloda gösterilmiştir. Tabloda yer alan vergi geliri, kamusal mal ve hizmet üretmek amacıyla merkezi hükümete yapılan zorunlu transferleri ifade etmektedir. Bu hesaplama para cezaları, diğer cezalar ve sosyal güvenlik primi gibi transferler dâhil değildir. Vergi geliri/GSYH oranı ise bir dönemde üretilen nihai mal ve hizmetlerin toplam tutarının ne kadarının kamu kesimi tarafından alındığını ifade etmektedir. Mal ve hizmetler üzerindeki vergiler ise genel satış ve ciro veya katma değer vergilerini, mallar üzerindeki vergileri, hizmetlere yönelik vergileri, mal veya mülk kullanımına ilişkin vergileri, maden çıkarma ve üretim vergilerini ve mali tekellerin kârlarını içermektedir.

Tabloda yer alan gelir, kâr ve sermaye kazançları üzerinden alınan vergiler ise bireylerin net gelirleri, şirket ve işletmelerin karları ve arsa, menkul kıymetler ve diğer varlıklar üzerindeki sermaye kazançlarından alınmaktadır. Diğer taraftan uluslararası ticaret vergileri arasında ithalat vergileri, ihracat vergileri, ihracat veya ithalat tekellerinin karları, döviz karları ve döviz vergileri yer almaktadır. Diğer vergiler arasında işveren veya işgücü vergileri, mülk üzerindeki vergiler ve geç ödeme veya vergilerin ödenmemesi gibi diğer kategorilere tahsis edilmeyen vergiler bulunmaktadır. Bununla birlikte sosyal katkılar, çalışanlar, işverenler ve serbest meslek sahipleri tarafından yapılan sosyal güvenlik katkılarını ve kaynağı belirlenemeyen diğer katkılar içermektedir. Ayrıca, hükümetler tarafından yürütülen sosyal sigorta kapsamında yapılan katkılar da içermektedir. Tabloda son olarak yer alan hibeler ve diğer gelirler ise diğer yabancı hükümetlerden, uluslararası kuruluşlardan ve diğer hükümet birimlerinden alınan hibeleri; faiz, temettüleri, kira, kamusal amaçlar için gerekli geri ödenemez tutarlar (para cezaları, idari ücretler ve devlet mülkiyetinden elde edilen girişim geliri gibi) ve hibeler dışındaki gönüllü, karşılıksız, geri ödenemeyen gelirleri ifade etmektedir.

Tablo 2.23: Ülkelerin Vergi Gelirlerinin Yapısı (Toplam Gelirdeki Payı)

Ülkeler	Vergi Geliri (GSYH %)	Mal ve Hizmetlerden Alınan Vergiler	Gelir, kar ve sermaye kazançları üzerindeki vergiler	Uluslararası ticaretteki vergiler	Diğer Vergiler	Sosyal Katkılar	Hibeler ve diğer Gelirler
Arnavutluk	17,77	52,29	14,35	4,20	0,74	18,68	9,73
Azerbaycan	13,78	16,86	13,75	2,73	1,03	7,03	58,60
Belarus	16,84	32,04	5,51	11,48	3,83	34,53	12,62
Bosna-Hersek	20,20	43,51	5,67	2,66	1,42	37,64	9,87
Bulgaristan	19,54	44,36	15,63	0,39	0,15	23,21	0,00
Çekya	14,46	28,71	15,80	1,13	0,15	45,88	9,16
Çin	9,70	51,95	22,91	2,19	0,05	30,18	13,62
Ermenistan	18,09	38,98	25,71	4,18	10,57	10,49	12,18
Estonya	20,15	36,17	20,45	0,09	„	31,40	11,96
Gürcistan	17,43	53,68	23,51	2,91	1,00	19,68	12,05
Hırvatistan	20,74	45,99	7,90	1,64	0,73	31,37	4,88
Karadağ	„	„	„	„	„	„	„
Kazakistan	12,73	25,89	32,00	14,12	1,07	3,07	24,95
Kırgızistan	17,27	35,28	10,95	9,67	0,00	17,87	26,22
Kosova	„	„	„	„	„	„	„
Letonya	21,30	41,16	10,74	0,38	0,46	30,96	16,34
Litvanya	17,94	33,99	20,68	0,79	0,24	33,03	12,43
Macaristan	22,12	36,05	18,43	0,84	1,21	32,82	11,00
Makedonya	17,29	41,76	17,47	3,67	1,06	29,07	11,59
Moğolistan	16,82	32,48	16,66	6,62	1,89	16,69	25,67
Moldova	16,50	47,47	4,40	4,54	0,13	28,92	14,54
Özbekistan	13,93	33,99	19,72	9,34	0,00	22,54	14,40
Polonya	16,56	35,62	13,13	0,70	0,72	39,37	...
Romanya	17,13	36,00	18,53	0,96	0,18	31,88	13,06
Rusya	13,51	23,55	3,86	19,22	0,06	23,63	29,68
Sırbistan	20,05	44,12	9,24	4,50	0,02	34,55	7,57
Slovakya	17,17	30,71	17,03	0,37	0,06	37,04	„
Slovenya	19,23	34,42	12,24	1,04	1,65	39,05	„
Tacikistan	8,86	54,83	2,79	13,00	1,14	15,85	12,40
Türkmenistan	„	„	„	„	„	„	„
Ukrayna	16,81	32,97	12,87	3,61	0,11	31,92	18,55

Kaynak: data.worldbank.org

Tabloda geçiş ekonomilerinin vergi gelirlerinin 2000-2018 dönem ortalaması gösterilmektedir. ³² Vergi gelirlerinin GSYH 'sına bakıldığında %20'nin üstünde gerçekleştiği ülkeler Bosna-Hersek, Estonya, Hırvatistan, Letonya, Macaristan ve Sırbistan görülmektedir. Diğer taraftan vergi gelirleri/GSYH oranında %10'un altında olan ülkeler ise Çin ve

³² Ülkelerin vergi gelirlerine ait veriler düzensizdir.

Tacikistan'dır. Çin ve Arnavutluk ile her iki ülkenin dolaylı vergilerinin toplam gelirleri içindeki payı ise %50'nin üzerindedir.

Geçiş ekonomilerinin vergi reformlarına başladığı 1990'lı yıllardan itibaren dolaylı vergilerin payı artış göstermektedir. Bunun nedeni dolaylı vergilerin tahsilat maliyetlerinin düşüklüğü ile verginin tabana yayılması olarak ifade edilebilir. Bununla birlikte piyasa ekonomilerinde olduğu gibi tahakkuk ilkesi yerine KDV ve kurumlar vergisi uygulamalarında nakit temelinin benimsenmesi vergi tahakkuk-tahsilat ilişkisini zayıflatmıştır (Dabrowski ve Tomczynska, 2001:15). Diğer taraftan kurumlar vergisinin toplam gelirler içindeki payında %30'un üstünde olan tek ülke Kazakistan olup dış ticaretten elde ettiği vergi gelirlerinde de diğer ülkelerden oldukça fazla bir orana sahiptir (%14,12).

Ülkelerde sermaye birikimini artırmaya yönelik hedefler, sermaye gelirlerinin vergilendirilmesi konusunda ülkelerin daha çok tüketim vergilerine yönlendirdiği söylenebilir. Sosyal katkıların gelirdeki payında ise %40'ın üzerinde olan tek ülke %45,88 ile Çekya olmuştur. Hibeler ve diğer gelirlerin oranına bakıldığında Azerbaycan (%58,60), Kırgızistan (%26,22), Moğolistan (%25,67) ve Kazakistan (24.95) diğer ülkelerden önemli oranda ayrışarak ilk dört sırayı paylaşmaktadır. Söz konusu Asya ekonomilerine yapılan hibelerin yanında kamu mülkiyetinde olan petrol, doğal gaz ve kömür kaynaklarından elde ettiği gelirler de bu orandaki artışlara neden olduğu söylenebilir.

Geçiş öncesi dönemde, bir piyasa ekonomisinden bilinen anlamda bir gümrük sistemi bulunmamaktaydı. Kısa sürede, geçiş ekonomilerinin çoğu piyasa tipi gümrük tarifeleri sistemini kurmuş ve özellikle endüstriyel mallara ilişkin ithalat tarifelerinin seviyesi, bazı gelişmekte olan ülkelere kıyasla nispeten düşük fiyatlı belirlenmiştir. Buna ek olarak, Baltık ve Balkan ülkeleri, AB ile yapılan serbest ticaret ve ortaklık anlaşmalarından, kendi aralarında ve Dünya Ticaret Örgütü (DTÖ) kurallarından kaynaklanan serbest ticaret anlaşmalarından kaynaklanan önemli bir ticaret serbestleştirme programı yürütmek zorunda kalmışlardır. 1990'ların sonunda, Kırgızistan, Gürcistan, Ermenistan ve Moldova gibi ilk Bağımsız Devletler Topluluğu ülkeleri DTÖ'ye katılmış olmakla birlikte Azerbaycan, Belarus, Bosna-Hersek, Özbekistan, Sırbistan ve Türkmenistan halen DTÖ'ye üye olmayıp gözlemci olarak yer almaktadır. Bunun yanında Kosova ise gözlemci olarak da yer almamaktadır. Dolayısıyla DTÖ'ye üye olmak, ülkelerin ithalat tarifelerini değiştirmede kısıtlanacağı ve kendi özel kurallarını uluslararası standartlara uyarlaması gerekeceği anlamına gelmektedir. Ticaretle ilgili düzenlemeler birçok BDT ülkesinde önemli bir modernizasyondan geçmiş olsa da gümrük mevzuatı hala çok ayrıntılı, karmaşık ve anlaşılması güç olarak eleştirilmektedir. Bu husus vergi karmaşıklığı endekslerine de yansımaktadır.

İhracat vergilerinin (gümrük vergilerinin) DTÖ kısıtlamalarına tabi olmaması nedeniyle geçişin başlangıcında birtakım tarım ve enerji ürünleriyle ilgili olarak ihracat engelleri politikası uygulanmıştır. Rusya’da ham petrol, petrol ürünleri ve doğalgaz üzerindeki ihracat vergileri, yerli enerji ve akaryakıt fiyatlarını düşük seviyede tutmanın bir aracı olmakla birlikte, bu tür vergilendirmenin örneğidir (Dabrowski ve Tomczynska, 2001:20-21).

Tabloda belirtildiği üzere 2000-2018 dönemi dış ticaret vergi gelirleri ortalaması %19,22 olarak merkezi bütçeyi katkı sağlamakta; bu katkı yerli fiyatların düşük tutulmasını mümkün kılmaktadır.

Geçiş ekonomileri başlangıçta gelişmiş ülkelerin vergi sistemlerini transfer etmek istemişlerse de vergi idarelerinin yetersizliği ve vergi kaçırma sorunu nedeniyle birçoğu başarılı olamamıştır. Örneğin Ukrayna’nın geçişin başlangıcında yüksek vergi oranları belirleyerek geçişin finansmanını sağlama hedefi vergi mükelleflerinin vergi uyumunu negatif etkilemiş ve gelir vergisi tahsilatında istenilen artış olmamıştır. Estonya ise geçişin başlangıcından itibaren sabit oranlı vergi tarifesi benimsyerek gelir vergisi tahsilatında istikrarı yakalamış ve günümüzde birçok ülkenin model aldığı ülke konumuna gelmiştir. Dolayısıyla ülkelerin birçoğunda sabit oranlı vergi uygulanmasının nedeni vergi tahsilatının artırılması olduğu söylenebilir (Dabrowski ve Tomczynska, 2001:20-27).

Geçiş ekonomilerinin vergi yapısına bölgesel ortalamalar olarak ele alındığında önemli farklılıkların olmadığı görülmektedir. Vergi gelirlerinin GSYH’ye ortalamasında ilk sırada Baltık bölgesi %18,23 ile yer alırken bölgeyi sırasıyla Balkan bölgesi %17.24, Doğu Avrupa %17,01 ve Orta Asya %16,90 bölgeleri takip etmektedir. Mal ve hizmetlerden alınan vergilerin toplam gelirlere oranında sırasıyla Baltık bölgesi %38,88, çoğu Avrupa bölgesi %38,30, Orta Asya ve Kafkasya bölgesi %37,68 ve Balkan bölgesi %37,58 olarak gerçekleşmiştir. Diğer taraftan gelir, kar ve sermaye kazançları üzerinden alınan vergilerin toplam gelirin oranında Baltık bölgesi %18,03 ile ilk sırada yer alırken onu Balkan bölgesi %15.24, Orta Asya ve Kafkasya %14,80 ve Doğu Avrupa %14,76 olarak gerçekleşmiştir.

Dış ticaretten alınan vergilerde ise bölgelerin ortalamalarına birbirine oldukça yakındır: Doğu Avrupa bölgesi %4,62, Orta Asya ve Kafkasya bölgesi %4.58, Balkan bölgesi %4.24 ve Baltık Bölgesi %4.23 ortalamalara sahiptir. Diğer vergilerin toplam gelire oranında ise tüm bölgeler %0.58-%1,15 arasında değer almaktadır. Sosyal katkıların gelire oranında ise ilk sırayı %28,18 ortalamayla Doğu Avrupa almaktadır. Doğu Avrupa bölgesini %27,33 ile Balkan bölgesi, %27,22 ile Orta Asya ve Kafkasya bölgesi ve son olarak %23,91 ile Baltık bölgesi takip etmektedir. Son olarak hibeler ve diğer gelirlerin toplam gelirdeki payında bölgeler %14-15 aralığında bir değer almaktadırlar.

Bölgesel ortalamalara genel olarak bakıldığında tüm bölgelerde en yüksek payı dolaylı vergilerden alınan vergiler olduğu görülmektedir. Dolaylı vergileri sırasıyla sosyal katkılar, hibeler ile gelir, kar ve sermaye kazançları vergileri aynı oranda, dış ticaret vergi gelirleri ve son olarak diğer vergiler izlemektedir.

Ülkelerin vergi sistemi, özellikle yeni pazarlara girmeyi hedefleyen işletmeler açısından önemli bir faktördür. Bu açıdan gelir ve kurumlar vergisinin oranı, sosyal güvenlik kesintileri ve çifte vergilendirme anlaşmalarının varlığı gibi göstergeler söz konusu faktörün bileşenlerini oluşturmaktadır.

Ülkelerin vergi teşvikleri yoluyla uyguladıkları vergi rekabeti, geçiş ekonomilerinin vazgeçilmez unsuru olmuştur. Vergi oranlarının doğrudan düşürülerek bunun dolaylı vergi oranlarını artırmak suretiyle ikamesi, vergi tatilleri, yatırım indirimleri ve tasarrufu teşvik eden yöntemleri uygulayarak geçiş sürecinin finansmanını sağlamak istemişlerdir. Bununla birlikte vergi oranlarının AB, OECD ve dünya ortalamalarına yaklaşması, vergi rekabetinde avantaj sağlama özelliğini de zamanla azaltarak, vergi sistemlerinin rasyonelliğinin öne çıkmasına yol açmıştır.

Ülkelerin vergi oranları arasındaki farklılıkların ele alınması vergi sistemleri açısından önemli fakat dar kapsamlı bir analize imkân vermektedir. Bu nedenle çalışmanın esas odak noktası ülkelerin vergi sistemlerini, rasyonel vergi sistemi ölçütleri çerçevesinde, geniş kapsamlı bir şekilde incelemektir.

Rasyonel vergi sisteminin geçiş ekonomileri açısından neden önemli olduğuna dair tartışma izleyen kısımda yapılmıştır.

2.6 Geçiş Ekonomilerinde Rasyonel Vergileme

Piyasada oluşması beklenen taleplerin önemli bir mekanizması fiyatlardır. Fiyat mekanizması, arz ve talebi dengeye getiren bir göstergedir. Bu haliyle fiyatların kamusal karar alıcılar tarafından belirlenmesi (narh sistemi), bunun arz ve talebi dengeye getirmemesine yol açmaktadır. Bir diğer ifadeyle siyasi iktidar tarafından yapay olarak belirlenen fiyatlar, toplumun belirli kesimlerinin iktisadi faaliyetlerindeki rasyonelliğini negatif etkilemektedir. Özellikle Sovyetler Birliği'nde görülen narh siyaseti, fiyat mekanizmasını iktisat dışına iterek; siyasi hedeflere ulaşmada etkin araçlardan birini oluşturmaktadır (Neumark, 1944c: 98-99).

Diğer taraftan iktisadi sistemin rasyonelleşmesinde bireyin inşası büyük öneme sahiptir. Bireylerin ve serbest piyasanın paralel şekilde ortaya çıkması aynı zamanda arz ve talebin fiyat mekanizmasıyla dengeye gelmesini de barındırmaktadır. Bununla birlikte vatandaşların karar alabilen ve uygulayabilen birey yerine üretim sürecinde ne yapacağı merkezi bir planla

belirlenen bir meta olarak yer alması, söz konusu rasyonelliğin engellenmesine yol açmaktadır. Böyle bir durumda karar alan tek aktörün kamu kesimi olması ve geri kalan (hane halkı ve özel sektörden oluşan) aktörlerin edilgen ve kararı uygulayan konumda bulunması rasyonel bir sosyal sistemin de oluşmamasına neden olmaktadır. Dolayısıyla rasyonel vergileme sisteminin temel dayanağı olan sistemin rasyonel unsurlarının olmadığı sonucuna, a priori, ulaşılabilir.

Bu açıklamalar ışığında rasyonel sistemde keyfi kararların alınmaması, regülasyonların belirlenmiş standartlarla yapılması ve geniş anlamda kamusal karar alıcıların etkin; bireylerin ise edilgen olmaması gerekmektedir. Bir diğer ifadeyle asıl-vekil ilişkisi çerçevesinde bütçe hakkının ve diğer politik amaçların asıllardan vekillere devredildiği bir sistemde, vergileme politikalarının asıllardan bağımsız olması rasyonel vergi sistemini negatif etkilemektedir. Toplumsal taleplerin açıkça belirtilmediği bir ülkede vergileme sistemi, merkezi karar alıcıların şahsi politik amaçlarını temsil ettiği söylenebilir. Bu açıdan devlet veya kurumsal yapı bireylerin rasyonelleşmesine uyum sağlayan/destekleyen bir yapıda olması gerekmektedir. Dolayısıyla kurumların varlığı, deterministlik bir şekilde, rasyonel sistemin önünde bir engel olduğu anlamına gelmemektedir.

Merkezi planlı ekonomilerde bireylerin kendi amaçlarının ve araçlarının seçiminde özgür olmadığı; bu unsurların planı tasarlayanlar tarafından oluşturulduğu açıktır. Hangi malların üretileceği, fiyatlarının ne olacağı; kısaca toplum için en iyinin ne olacağı gibi aşırı bir paternalist yaklaşım bulunmaktadır. Rasyonellik bu açıdan optimal olmaktan daha öte, insanın aklını kullanabildiği ve akıl yürütme özgürlüğüne sahip olduğu anlamına geldiği ifade edilebilir.

Bununla birlikte tarihsel vergi deneyimi olan ekonomilerde rasyonel vergi sisteminin tesisi nispeten daha kolaydır. Bu ekonomilerde tarihsel süreçte meydana gelen çekişmeler neticesinde sistemin zayıf yanlarının tespiti uzun ve kapsamlı bir şekilde olmakta ve toplumun yapısına daha uygun bir şekilde tesis edilebilmektedir. Bununla birlikte yeni kurulacak bir sistemin de avantajlı yanları bulunmaktadır: Bu ekonomilerin transfer edeceği veya örnek alacağı vergi sistemi ile tarihsel süreçte vergi sistemlerini oluşturan ekonomilerin yüzleştiği hatalar, toplumsal çekişmeler ve zaman maliyeti gibi unsurlara katlanılmayacaktır. Ek olarak, bu ülkelerin buldukları usullerden kolayca faydalanma fırsatı da bulacaklardır (Alaybek, 2017b: 90). Tarihsel mirası kendi toplumsal dinamikler yerine merkezi bir başka ülkede olan siyasi bir otorite tarafından alınan geçiş ekonomileri için rasyonel vergi sisteminin tesisi bu noktada ortaya çıkmaktadır. Tarihsel vergi deneyimi olmayan özellikle Orta Asya ve Kafkasya ülkelerinde geçiş ile Sovyet etkisinden çıkamamalarının altında yatan neden bu husus olmaktadır. Geçiş ekonomilerinden özellikle Baltık geçiş ülkelerinin ayrışması, ilgili ülkelerin

Batı Avrupa ekonomileriyle olan tarihsel, demografik ve kültürel bağlarının güçlü olduğuyla ilişkilidir.

Geçiş ekonomilerinde kamusal gelirler sosyalist sektör ve halk tarafından ödenen vergiler olmak üzere 2 kategoriye ayrılabilir. Bu genel sınıflandırmaya üçüncü bir unsur olarak Çekoslovakya’da yapıldığı gibi mahalli vergiler gösterilmektedir. Bu verginin temelini de aslında emlak vergisi oluşturmaktadır. Sosyalist sektör tarafından ödenen vergilerin başına kamu teşebbüslerinin tabi bulundukları muamele vergisi ile bu vergiye benzer şekilde tahsil edilen kar transferleri gelmektedir. Kamu teşebbüsleri, ekonomik plan çerçevesi içinde faaliyette bulunan ve ayrıca mali planları da olan devlet işletmeleridir. Mahalli otoritelere bağlı bir kısım teşebbüslerle kooperatifler kamu teşebbüslerine nazaran bazı özelliklere sahip olsalar da bunlar mali sistemin yapısında bir değişikliği ifade edecek önemde değildir. Mali sistemin ikinci kategorisini teşkil eden halk tarafından ödenen vergiler ise işverenlerin ücret toplamı üzerinden yaptıkları kesintilerden daha öte serbest meslek erbabının tabi oldukları gelir vergisi ile (Sovyetler Birliği’nde) kolhoz veya (Yugoslavya’da) tarım kooperatifleri düzeni içinde ayrıca kendilerine bırakılan arazi parçalarını işleten küçük ziraat erbabının ödedikleri zirai kazanç vergisinden oluşmaktadır.

Bu ülkelerdeki ekonomi bir nevi devlet monopolleridir. Bu suretle tamamıyla devletleştirilmiş bir ekonomide aslında batıdaki anlamda bir vergi probleminin mevcut olmaması gerekmektedir. Bunun nedeni bu tarzdaki sosyalize ekonomilerde, özel kişilerin her türlü gelirleri devlet planında kamu giderleri, her türlü harcamaları da kamu gelirleri olur veya olması gerekmektedir. Bu sebeple devletin mali ihtiyaçlarını, cari kamu giderleri ile yatırım giderlerini karşılamak için, üretilen mal ve hizmetleri, maliyetlerine oranla daha yüksek bir fiyatla satmak yeterlidir. Böyle bir yapıdaki vergi sisteminde gelir vergisi gibi dolaysız ve şahsi verginin olmaması gerekmektedir. Bunun nedeni bütün gelir vergisi milli servetle ilgili olup, milli gelir arttıkça tahsilatı artan bir vergi konumundadır. Ancak bu tip ekonomilerde devlet, bütün milli servete sahiptir. Dolayısıyla gelir vergisi böyle bir ekonomide rasyonel olmayan bir vergi türü olmaktadır (Alaybek, 1965: 140-142).

Sosyalist görüşü benimsemiş devletlerin iktisadi düzeni, piyasa ekonomisine göre organize olmuş devletlere göre çok farklılık göstermektedir. Piyasa ekonomisinde ekonomiye yön veren nesne, piyasada arz ve talebe göre meydana gelen fiyat iken; sosyalist ekonomilerde merkezi otoritedir. Bunun yanı sıra sosyalist ekonomilerde devlet tarafından tespit edilmiş fiyatlar, vergiden önce gelmekte; fiyat, vergiden daha önemli finansman aracı olarak kabul edilmektedir. Fiyatlar devlet tarafından istenildiği düzeyde tespit edilmekte ve devletin ihtiyacı olan kaynak, vergiden daha kolay bir şekilde sağlanabilmektedir (Mutluer vd., 2013: 15). Bu

lkelerde kamu gelirinin büyük bir kısmı sosyalize edilmiş iktisat gelirleri; bir diğerk ifadeyle kamusal mülkiyetli emlak ve teşebbüs gelirlerinden elde edilmektedir. Gelirlerinin neredeyse tamamına yakınını oluşturan bu gelirlerin yerine, sosyalist olmayan ekonomilerde vergi gelirleri bulunmaktadır. Örneğın Sovyet Rusya’da sosyalize edilmiş kamu gelirleri 1927/28 yılı itibariyle %83,2 paya sahipken aynı yılda vergilerin toplam payı Almanya’da %76,3, İtalya’da %79,7 ve son olarak İngiltere’de %89,96 olarak gerçekleşmiştir (Sur, 1943: 108-109).

Benzer şekilde merkezden planlanan bir sosyalist ülke olan Doğu Almanya’da vergi, toplumsal düzeni değiştirmek için kullanılan bir araçtır. Mevcut zel sektörün vergilendirilmesi, bilinçli bir şekilde daha da küçülmesini amaçlamaktadır. Plana uygun karın aşılması halinde “artık”, büyüklük olarak meydana gelen plan dışı kar, kar transferine dâhil olmaktadır: kar transferi aynı zamanda planın uygulanmasının kontrol edilmesine hizmet etmektedir. Bu denetim, kalitatif bir önem arz eder: bu durumda işletme, merkezi plana uygun şekilde fiyatını veya maliyetini belirleyememiştir. Söz konusu işletmelerin kamulaştırılmamasının bir nedeni ise merkezi bütçeye sağladığı katkıdır. Bununla birlikte mevcut özel sektörün küçülmesine yönelik merkezi plan hedefi ise devam etmektedir: 1951 yılında toplam kamusal gelirlerin %43,4’ sosyalleştirilen işletmelerin gelirlerinden oluşmaktayken bu oran 1960 yılında %60,2’ye yükselmiş, özel ekonomi ve halkın vergilerinin payı ise 1951’de %28,5 iken bu oran 1960 yılında %14,4’e dşmştir (Schmölders, 1976: 281-284).

Diğerk taraftan bu ekonomilerde fiyat mekanizması arz ve talep ile belirlenemediğinden özellikle tüketim üzerinden alınan vergi rasyonel bir seviyede olamayacaktır. Bir diğerk ifadeyle, tüketim üzerinden alınan vergi, merkezi otoritenin mali hedeflerine uygun bir şekilde düzenlenecektir. Bu ise rasyonel vergilemenin bir ilke dâhilinde olması ve mükelleflerin rasyonel tercihlerine göre alınması hususunu aykırı olmaktadır.

Piyasa ekonomisinin bireyci ve rekabetçi yapısı, merkezi planlı ekonomilere kıyasla rasyonel bir yapı oluşturduğu ileri sürülebilir. Yukarıdaki tanımdan ve çerçeveden hareketle, bireyin sadece bir plan dâhilinde üretime katılması ve bireyin retimın bir parçası olarak görülmesi, söz konusu gerginliğin en baştan ortadan kaybolmasına yol açmaktadır. İhtiyaçların, ihtiyaçlara ulaşılmasında kullanılacak araçların bireyler tarafından serbest şekilde belirlenememesi ve dolayısıyla her ikisi arasındaki uyumun da oluşamaması sosyalist ekonomilerin rasyonellikten uzak olmasına neden olmuştur. Bu kapsamda bireylerin faydası plan dâhilinde belirlenmekte ve planı oluşturan karar alıcıların politik faydasının bir unsuru haline gelmektedir.

Diğer taraftan serbest girişimin ve dolayısıyla özel mülkiyetin hukuk sistemiyle korunduğu bir ekonomide iktisadi faaliyetler, mülkiyet sahibinin fayda maksimizasyonu ile gerçekleşecektir. Bu durum beraberinde devletin ekonomiden tamamen ayrışması sonucunu içermemektedir. Rasyonel bireyin oluşması, asimetrik enformasyonun ve rekabeti bozucu davranışların engellenmesi ancak kamu kesiminin elinde bulundurduğu güç ile oluşturulabilir.

Ülkelere göre farklılaşan politikalar, ülkelerin milli özelliklerine dikkat çekilmesine neden olmuştur. Bu kapsamda İngiliz maliyesinde daha çok genel iktisadın özellikleri bulunmakta; Fransız maliyesinde ise ağırlıklı olarak hukuksal mali teori gelişmiştir. Bunun yanı sıra İtalyan maliyesinde hukuk, ekonomi ve sosyoloji birlikteliği bulunmaktayken Almanya'da ise sosyoloji ve devlet birlikteliği yer almaktadır. Maliye kuramına yönelik bu tür farklılıklar aynı zamanda maliye politikalarına da yansımıştır: İngiltere rasyonel ilkelere dayanan ortodoks maliye geçmişine sahipken; Almanya, tecrübi esaslara dayanan ampirik bir maliye politikası sürecini yaşamıştır (Neumark, 1938: 361-369). Bir diğer ifadeyle tarihsel süreçte özellikle ABD ve İngiltere'de maliyenin iktisadi unsuru, Almanya'da toplumsal unsuru ve son olarak özellikle Fransa'da hukuki unsuru ön plana çıkmaktadır (Mérigot, 1949: 113).

Ülkelerin tarihsel deneyimlerindeki farklılıklar, geçiş sürecinden itibaren uygulanan reform hareketlerinin ölçüsü ve hızı hususunda farklılıklara neden olmaktadır. Bu durum ülkelerin kendine özgü farklılıklarından kaynaklanmaktadır. Zira geçiş ekonomilerinin neredeyse benzer politikaları uyguladıkları halde farklı sonuçlar alması böyle bir yaklaşımla açıklanabilir.

Bu açıklamalardan hareketle, ipso facto, homo sovieticus³³ olarak bireylerin tasarlandığı vergileme sisteminin oluşturulduğu ekonomilerde rasyonel vergileme sisteminin olmadığı ileri sürülebilir. Bir diğer ifadeyle kanıtlanmasına gerek olmayacak bir şekilde, demokratik olmayan ekonomilerde rasyonel vergileme sisteminin geliştirilmediği öne sürülebilir. Ancak bu tespitlerin pozitivist metotla ortaya konulması gerekmektedir. Bu amaçla rasyonel vergi sisteminin ölçütlerini esas alarak, örneklemimiz olan geçiş ekonomilerine bir endeks vasıtasıyla uygulanması takip eden bölümde ele alınmaktadır.

³³ Zinoviev (1986) tarafından ilk kez kullanılan homo sovieticus kavramı, maddi üretim sürecinden ibaret olan ve ideolojik tekliği bulunan birey anlamına gelmektedir.

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

RASYONEL VERGİ SİSTEMİNİN GEÇİŞ EKONOMİLERİNDE UYGULANABİLİRLİĞİ

Bu bölümde rasyonel vergi sisteminin geçiş ekonomilerine yönelik uygulaması yapılacaktır. Bu analizin yapılmasında, ülkelerin vergi sistemlerinde yer alan her bir verginin incelenmesi gibi bir yol izlenmeyecektir. Bir ülkenin vergi sistemini oluşturan yegâne unsur, vergi türleri ve bunların oranları değildir. Aynı zamanda vergi vermeye uygun bir ortamın olması, vergi gelirlerinin etkin harcanması kapsamında yolsuzluğun yaygınlığı ve toplam hasıladan kamu kesimine aktarılan pay gibi hususların da etkisi büyüktür. Bir diğer ifadeyle rasyonel bir vergi sisteminde bulunması gereken unsurlar, vergi türleri ve oranıyla sınırlı tutulmayacak kadar kapsamlıdır. Böyle bir analizi yapabilmek amacıyla rasyonel vergi sistemi endeksi geliştirilecektir. Bu çerçevede, öncelikle analizin amaçları ortaya konulacak, ardından yöntem açıklanacaktır. Daha sonra, çalışmada kullanılan rasyonel vergi sistemi ölçütleri esas alınarak derlenen verilerin, yöntem kısmında ifade edilen niceliksel analiz ile incelenmesine geçilecek; elde edilen bulguların değerlendirilmesi ve kuramsal çerçevedeki konumunun belirlenmesiyle bu bölüm tamamlanacaktır.

3.1 Araştırma Konusunun Amacı ve Önemi

Araştırmanın amacı rasyonel vergi sisteminin geçiş ekonomilerinde uygulanabilirliğini incelemektir. Bu kapsamda öncelikle ekonomileri rasyonel vergi sistemine yakınlaştıran ve uzaklaştıran unsurlar tespit edilecek, ardından ülkeler ve bölgeler arası karşılaştırma yapılacaktır. Bu şekilde ülkelerin ve bölgelerin rasyonel vergi sistemine olan uygunlukları değerlendirilecektir. Bu çerçevede tezin birinci bölümünde ortaya konulan ölçütlerden bir kısmı esas alınarak rasyonel vergi sistemi endeksi geliştirilecektir. Bu endeksin geliştirilmesinde kullanılan ölçütler, makroekonomik yapının incelendiği ikinci bölümde kullanılan ölçütlerden doğrudan etkilenmektedir. Dolayısıyla rasyonel vergi sistemi endeksi ile çalışmanın araştırma sorusuna cevap aranacaktır.

Rasyonel vergi sistemi endeksinin geliştirilmesinde iki yöntem kullanılacaktır. İlk yöntemde ölçütlere eşit ağırlık verilecektir. İkinci yöntemde ise panel veri analizi yardımıyla farklı ağırlıklandırılmış katsayılar belirlenecek ve ardından ölçütler bu katsayılar yardımıyla incelenecektir.

Literatürde, geçiş ekonomilerinin vergi sistemini endeksler vasıtasıyla ele alan bir çalışmanın, bildiğimiz kadarıyla, olmaması çalışmanın önemini ortaya koymaktadır.

3.2 Araştırmanın Yöntemi

Çalışmanın bu bölümündeki analizin yönteminde nicel veri analizi kapsamında nicel ölçüm kullanılmıştır. Çalışmanın bundan önceki bölümlerinde geçiş ekonomilerinin tarihsel, coğrafi ve makroekonomik unsurları nitel veri analizi yöntemiyle açıklanmıştır. Önceki bölümlerde yapılan söz konusu açıklamaların nicel veri analizi ise bu bölümde yapılacaktır. Ardından nicel veri analizine imkân tanıyan ölçüm düzeyinin belirlenmesi gerekmektedir. Ölçüm düzeyinin belirlenmesinde önemli etkisi olan kantitatif değişken türü ise sürekli değişkendir³⁴. Kantitatif değişken türünün kesikli olarak belirlenmesinin ardından ölçüm düzeyi olarak “oran düzeyinde ölçüm” tekniği kullanılacaktır. Dolayısıyla değişkenler arasındaki ilişkiler oran üzerinden belirtilecektir. Böyle bir ölçüm tekniğinin belirlenmesinin nedeni, oranların gerçek bir sıfır değerinin olmasıdır (Neuman, 2009: 295-298).

Çalışmanın bu bölümünde rasyonel vergi endeksinin, bildiğimiz kadarıyla, literatürde yer almaması nedeniyle nicel veri analizi yapmayı sağlayan özelleşmiş ölçümler arasından “endeks oluşturma” metodu kullanılacaktır. Endeks oluşturma'nın amacı, rasyonel vergi sisteminin değerlendirilmesi için gereken kapsamlı veri setlerinin yoğunlaştırmasına ve basitleştirmesine imkân tanımasıdır.

Araştırmanın yöntemi ile ilgili bilgiler tablo 3.1’de gösterilmiştir.

Tablo 3.1 Araştırmanın Yöntemi

Ölçüm Yöntemi	Nicel ölçüm kapsamında özelleşmiş ölçümler: Endeks Oluşturma
Ölçüt	Alaybek (1948); Blakey (1953); Turhan (1998) tarafından oluşturulmuş ve tablo 3.2 ve 3.3’te açıklanmıştır.
Karşılıklı Dışlayıcı Özellikler	Ülkelerin tarihsel mirası ve başlangıç koşulları: Çalışmada geçiş ekonomileri, herhangi bir sınıflandırmaya tabi tutulmaması nedeniyle karşılıklı dışlayıcı özelliğe sahiptir.
Kapsayıcı Özellikler	Endeksler sadece ilgili ülkenin rasyonel vergi sisteminin hangi oranda tesis ettiğini belirttiğinden bu ilkeye aykırılık bulunmamaktadır.
Tek Boyutluluk	Endeks için kullanılan göstergelerle sadece rasyonel vergi sistemi hakkında çıkarımlar yapılmaktadır. Bu açıdan tek bir yapıyı göstermesi nedeniyle tek boyutluluk ilkesine aykırılık bulunmamaktadır.
Endeks	Ölçütler vasıtasıyla tarafımızca oluşturulacaktır.

Kaynak: Neuman (2009)’dan yararlanarak hazırlanmıştır.

Rasyonel vergi endeksinin geliştirilmesinde öncelikle ölçütlere ihtiyaç duyulmaktadır. Özelleşmiş nicel ölçümden biri olan ölçütlerin belirlenmesinde, çalışmanın birinci bölümünde belirtilen Alaybek (1948), Neumark (1948), Blakey (1953) ve Turhan (1998)’dan

³⁴ Sürekli değişken, bir ölçüm sonucu ortaya çıkan sayısal ifadelerdir.

yararlanılmıştır. Söz konusu ölçütler, doğru bir ölçümün özellikleri olan karşılıklı dışlayıcılık, kapsayıcılık ve tek boyutluluk ilkelerine aykırılık oluşturmamaktadır.

Literatürde yer alan ve çalışmanın birinci bölümünde açıklanan ölçütler tablo 3.2’de toplulaştırılmıştır.

Tablo 3.2 Literatürde Yer Alan Rasyonel Vergi Ölçütleri

Ölçüt	Vergileme ile izlenen amaçlara uygunluk derecesi			Vergilemenin iktisadi sisteme olan uygunluk derecesi	Vergilemenin idari ve kültürel yapıya uygunluk derecesi	Vergi türlerinin iç düzeni
Tanım	Vergilemenin mali amacı kamu giderlerini finanse etmektir. Ancak vergi yükü artmamalıdır.	Vergilemenin mali olmayan amacı gelir dağılımında adaleti sağlamak ve enflasyon düşürmektir.	Vergilemenin mali olmayan bir diğer amacı ekonomik büyümeyi sağlamaktır.	Geçiş ekonomileri, merkezden planlanan bir sistemden serbest piyasa sistemine geçmektedir. Vergi sistemlerinin, serbest piyasa modeline uygunluğu piyasa ile kamu kesimi arasındaki sınırlı ilişkilidir.	İdari ve kültürel yapının geçiş sürecine olan uyumu, vergilerin mali ve mali olmayan amaçlarının finansmanını doğrudan etkilemektedir.	Vergi türlerinin iç düzeni, vergilerin birbiriyle çelişmemelerini ve politika amaçlarına olan uyumunu ifade etmektedir. Dolayısıyla vergilemenin mali, iktisadi, idari ve kültürel yapıya uygunluk derecesi, vergi türlerinin iç düzenini de ifade etmektedir.
Ölçüt	Bütçe Açığı ve Vergi Yükü	GINI katsayısı ve Enflasyon	Vergi Gelirleri ve GSYH	Kamu Harcamaları / GSYH, Dolaylı Vergiler / Toplam Gelirler	Dışa açıklık düzeyi, Gelişmişlik düzeyi, Vergi idaresinin etkinliği, Vergi ahlakı	Vergi kanunlarının politik hedefler arasındaki uyum ile kanunlar arasında çelişkilerin olmaması

Kaynak: Alaybek (1948), Neumark (1948), Blakey (1953), Haller (1974) ve Turhan (1998).

Tablo 3.2’de ölçütler ile ölçütlerin tanımı gösterilmiştir. Vergileme ile izlenen amaçlara uygunluk derecesi ölçütünde yer alan mali amaca göre vergi sistemi, vergi yükünü artırmadan kamu giderlerini finanse etmelidir. Buna göre bütçe açığı ve vergi yükü yükseldikçe rasyonel vergileme sisteminden uzaklaşmaktadır. Mali olmayan amaca göre ise Gini katsayısı ve enflasyon yükseldikçe vergi gelirleri artarken GSYH düşüyorsa rasyonel vergileme sisteminden uzaklaşmaktadır.

Tablo 3.2’de belirtilen bir diğer rasyonel vergi sisteminin ölçütü ise vergilemenin iktisadi sisteme olan uygunluk derecesidir. Buna göre toplam hasıladan kamu kesiminin aldığı pay ile dolaylı vergilerin toplam kamu gelirindeki oranı arttıkça rasyonel vergileme sisteminden uzaklaşmaktadır. Rasyonel vergi sistemindeki bir diğer ölçüt ise vergilemenin idari ve kültürel yapıya olan uygunluk derecesidir. Buna göre başta vergi idaresi olmak üzere regülatörlerin etkin; rüşvet ve yolsuzluğun ise en az düzeyde olması rasyonel vergileme sisteminin önemli unsurlarıdır. Vergilerin tahsil edilememesi özellikle vergi yükünün ve bütçe açığının artmasına neden olmaktadır. Çalışmada ele alınan son ölçüt ise vergi türlerinin iç düzeni ile ilgilidir. Buna

göre vergi kanunlarının politik hedefler arasındaki uyumu ile kanunlar arasında çelişkilerin olmaması rasyonel vergi sisteminin tesisinde gereklidir.

Genel bir ifadeyle, ülkelerin vergi mevzuatının yapısı iktisadi gelişmenin önemli bir belirleyicisidir. Rasyonel yapılandırılmış vergi mevzuatına vergi mükelleflerinin uyumu kolaylaşmakta ve büyümenin finansmanını sağlamak açısından kalkınmayı teşvik etmektedir. Aksi durumda vergi tahakkuk ve tahsili arasındaki fark açılabilir ve böylece kalkınmanın finansmanı negatif etkilenebilir.

Rasyonel vergi endeksinin oluşturulmasında tablo 3.2’de belirtilen ölçütler takip edilmiştir. Ancak belirtilen tüm ölçütlere ait verilerin elde edilememesi mevcut çalışmanın kısıdını oluşturmaktadır. Söz konusu kısıtlardan hareketle çalışmada kullanılacak rasyonel vergi sistemi ölçütleri tablo 3.3’te gösterilmiştir.

Tablo 3.3 Çalışmada Kullanılacak Rasyonel Vergi Sistemi Ölçütleri

Kapsam	Ölçüt	Tanım	Açıklama
Mali Amaç	Vergi Yüğü	Toplam gelirin, kamu kesimine aktarılan payı ifade eder.	Vergi yükünün artması, rasyonel vergi sistemini negatif etkilemektedir.
Mali Olmayan Amaç	Enflasyon	Fiyatlar genel seviyesindeki sürekli artışı ifade eder.	Enflasyon oranındaki artış, rasyonel vergi sistemini negatif etkilemektedir.
Mali Olmayan Amaç	Büyüme	Bir ekonomide belirli bir dönemde üretilen mal ve hizmet miktarındaki artışın parasal ifadesidir.	Büyüme oranındaki artış, rasyonel vergi sistemini pozitif etkilemektedir.
İktisadi Sisteme Uygunluk Derecesi	Ekonomik Özgürlük Endeksi	Mülkiyet hakları, kamu bütünlüğü, vergi yükü, kamu harcaması, mali sağlık, çalışma özgürlüğü, işgücü özgürlüğü, parasal özgürlük, ticaret özgürlüğü, yatırım özgürlüğü, finansal özgürlük puanlarının toplamından oluşmaktadır.	Ekonomik özgürlükteki artış, rasyonel vergi sistemini pozitif etkilemektedir.
İdari ve Kültürel Yapıya Uygunluk Derecesi	Yolsuzluk Endeksi	Uzmanlara ve iş insanlarına göre algılanan kamu kesimi yolsuzluğunu ifade etmektedir.	Yolsuzluktaki artış, rasyonel vergi sistemini negatif etkilemektedir.
Vergilerin İç Düzeni	Kamu Etkinliği Endeksi	Kamu hizmetinin kalitesi ve siyasi baskılardan bağımsızlığının derecesi, politika oluşturma ve uygulama kalitesi ve hükümetin bu politikalara bağlılığının güvenilirliğini yansıtır.	Kamu etkinliğindeki artış, rasyonel vergi sistemini pozitif etkilemektedir.

Kaynak: Alaybek (1948), Neumark (1948), Blakey (1953), Haller (1974) ve Turhan (1998).

Tablo 3.3’te rasyonel vergi sistemi endeksinde kullanılacak ölçütler yer almaktadır. Ancak literatürde yer alan ölçütlerin birçok noktada kısıtları bulunmaktadır: İlk olarak, 1991 yılından itibaren verisi bulunan tek ölçüt iktisadi büyümedir. Tablo 3.2’de belirtilen diğer ölçütlerden örneğin kamu geliri ve gideri ile bütçe açığına dair veriler oldukça düzensiz olması endeks geliştirilmesine imkân tanımamaktadır. Bu açıdan veriler ile ülkelerin ortak bir başlangıç noktasının tespit edilmesi gerekmektedir. Böyle bir başlangıç yılının tespitinde ise

1991 yılına en yakın 2000 yılının olabileceği; 2000 yılının başlangıç yılı olarak kabul edilmesi durumunda dahi, Sırbistan, Karadağ ve Kosova ülkelerine ait veri sorunlarıyla karşılaşmıştır:

Söz konusu kısıtlar nedeniyle, rasyonel vergi sistemi endeksinin hesaplanmasında tablo 3.3'te belirtilen ölçütlerin kullanılmıştır. Bu ölçütlerden vergi yükü, enflasyon ve büyüme kavramlarının tanımı açıktır. Diğer ölçütlerden ekonomik özgürlük endeksi, geçiş ekonomilerinin serbest piyasa odaklı bir iktisadi sistemi tercih etmesi nedeniyle vergi sistemlerini doğrudan etkileyen kamu harcaması, mali sağlık, ticaret ve yatırım özgürlüğü gibi unsurları dâhil etmektedir. Diğer taraftan idari ve kültürel yapıya uygunluk derecesi yolsuzluk endeksi ile ölçülecektir. Bunun nedeni başta vergi idaresi olmak üzere regülatörlerin etkin; rüşvet ve yolsuzluğun en az düzeyde olması rasyonel vergileme sisteminin önemli bir unsurunu oluşturmasıdır. Vergilerin tahsilatının yapılamaması özellikle vergi yükünün ve bütçe açığının artmasına neden olmaktadır. Son olarak vergilerin iç düzeninin değerlendirilebilmesi amacıyla ekonomilerin bütün vergi kanunlarını incelemek ve bunun yanında kanunlar arası çelişkileri tespit etmenin ardından bir puanlama yapmak gerekecektir. Bunun yerine analizi daha mümkün kılan ve vergilerin iç düzenini etkilediği düşünülen kamu etkinliği endeksi kullanılmıştır. Bu endeks, kamu hizmetinin kalitesi ve siyasi baskılardan bağımsızlığının derecesini, politika oluşturma ve uygulama kalitesini ve hükümetin bu politikalara bağlılığının güvenilirliğini yansıtmaktadır. Bir başka ifadeyle vergi türlerinin maliye politikası amaçlarına uygun ve bu şekilde birbiriyle çelişmemesi ancak karar alıcıların siyasi baskılardan uzak durarak; keyfi kararlar rasyonel regülasyonları uygulaması ile mümkün olacağı düşüncesine dayanmaktadır.

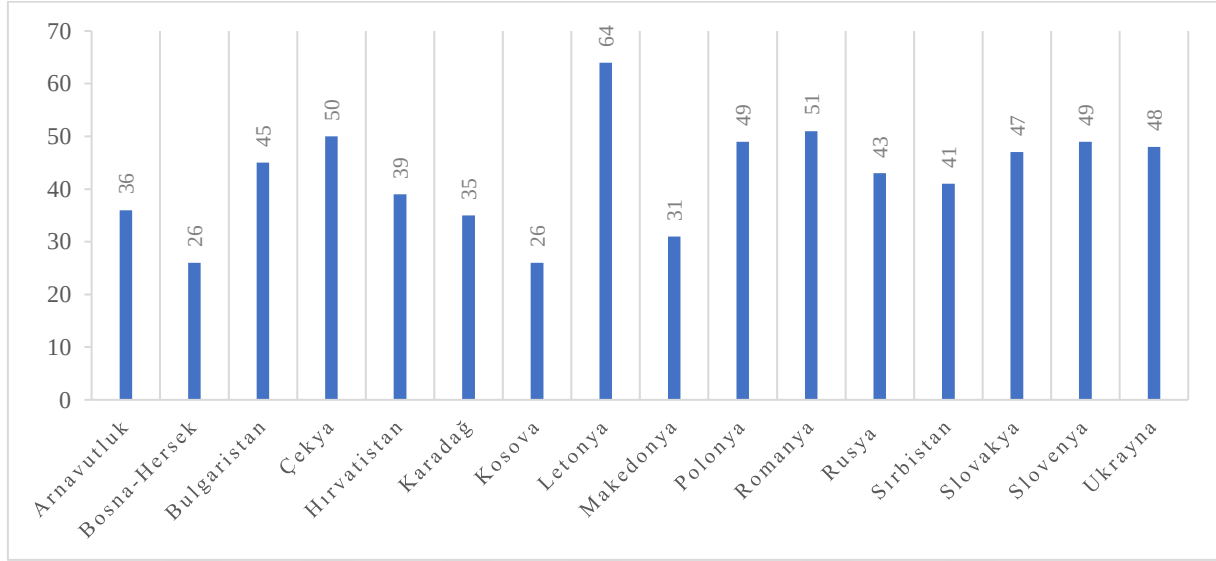
Literatürde yer alan söz konusu ölçütlerin değerlendirilmesine imkân tanıyan veriler ise bazı ülkelerin henüz siyasi birlik sağlayamaması ve/veya verileri düzenli olarak yayınlamaması gibi gerekçelerle mevcut çalışmada kullanılamamıştır. Verilerle ilgili bilgiler takip eden bölümde ele alınmıştır.

3.3 Veri Seti

Geçiş ekonomilerine ait veriler öncelikle Avrupa İmar ve Kalkınma Bankası (EBRD-European Bank for Reconstruction and Development) tarafından hazırlanan Geçiş Raporlarından (Transition Report) elde edilmiştir. Bunun yanında raporlarda yer almayan/güncel olmayan birtakım veriler Dünya Bankası ve Uluslararası Para Fonu tarafından hazırlanan verilerinden tamamlanmıştır. Veriler 2000-2018 dönemini kapsamaktadır. Çalışmanın daha doğru bir sonuca ulaştırması açısından verilerin, geçiş sürecinin başlangıcı olan 1991 yılından itibaren olması ve böylece analiz yapılması daha doğru bir sonuca ulaştıracığı açıktır. Ancak ülkelerin verilerinde düzensizlik olması ve ülkelerin veri birliğinin

2000-2018 döneminde olması çalışmada bu dönemin kullanılmasını zorunlu kılmıştır. Bununla birlikte, çalışmanın ikinci bölümünde ele alınan makroekonomik yapı kapsamında geçiş ekonomilerinin başlangıç iktisadi yapısının belirtilmesi, bu ülkeler hakkında bir fikir vermektedir.

Verilerin toplanmasında kısıtların olması, aynı zamanda söz konusu ekonomilerin “veri politikalarını” da yansıtmaktadır. Bu kısıdın daha net anlaşılır olması açısından aşağıda geçiş ekonomilerinin bir kısmında uygulanan veri politikaları gösterilmektedir.



Şekil 3.1 Geçiş Ekonomileri Açık Veri Endeksi (2017)

Kaynak: index.okfn.org

Ülkelerin veri yayınlama konusundaki durumunu ortaya koymak adına Küresel Açık Veri Endeksi³⁵ yayınlanmaktadır. Bu endeks, hükümetlerin verileri gizlemesi, yayınlanan verilerin standart olması, belirli zamanlarda istikrarlı şekilde yayınlanması ve doğru verilerin yayınlanması gibi hususlarda değerlendirme yapılmasına imkân tanımaktadır. Söz konusu endeks merkezi bütçe, kamu harcaması, GSYH, işsizlik, nüfus ve diğer hukuki ve idari hususları içermektedir.

Şekil 3.1’de mevcut endekste yer alan ve geçiş ülkelerinin veri yayınlama konusundaki durumu yer almaktadır. Buna göre veri açıklığında Letonya 64 puanla ilk sırada yer almaktadır. Ardından 51 puanla Romanya ve 50 puanla Çekya gelmektedir. Diğer taraftan veri açıklığında son sırada 26 puanla Bosna-Hersek ile Kosova yer almaktadır. Bu iki ülkeyi 31 puanla Makedonya ve 35 puanla Karadağ takip etmektedir.

Çalışmada veri toplama yöntemi yazılı (belgesel) kaynaklardan tarama yöntemiyle elde edilmiştir. Örneklem açısından sosyalist ekonomik sistemden geçiş yapan ekonomilerin tamamı

³⁵ Açık Veri Endeksi (Global Open Data Index), Open Knowledge Foundation tarafından yayınlanmaktadır.

çalışmada değerlendirilmiştir. Bununla birlikte Kosova, Karadağ ve Sırbistan veri yetersizliği nedeniyle istatistiksel analizde sadece verilerinin olduğu yıllar itibarıyla yer almıştır.

3.4 Araştırmanın Kısıtları

Veri seti kısmında belirtildiği gibi geçiş ekonomilerinin en önemli kısıtı verilerin erişilmesinde ortaya çıkmaktadır. Ülkelerin siyasi birliklerini geç tamamlamış olmaları, veri yayımlanmasını tercih etmemeleri ve gizlemeleri gibi nedenler bu sorunun esasını teşkil etmektedir. Bununla birlikte, ülkelerin birçoğunun verileri düzensizdir. Dolayısıyla verisi olan ülkelerin sadece birkaç yıl için verisi bulunmakta, bu ise analiz yapmayı zorlaştırmaktadır.

Veri sorunu olmayan ülkelerin analize tabi tutulması durumunda ise örneklem sayısı oldukça azalmaktadır. Böyle bir sorunun çözümü olarak verileri eksiksiz olan ülkelerin analiz edilmesi tercih edilmemiştir. Bunun nedeni, çalışmanın özellikle tüm geçiş ekonomilerinin analiz edilmesini amaçlamasıdır. Sonuç olarak panel analizde Kosova, Karadağ ve Sırbistan ülkelerini dışarıda bırakılmıştır ancak çalışmanın sonucunda herhangi bir değişikliğe neden olmamıştır.

Çalışmanın bir diğer kısıdı, bulgularımız değerlendirmemize imkân tanıyan bir endeksin literatürde geliştirilmemesi karşılaştırma yapmamızı engellemiştir. Mevcut tezdeki endeksler ve bulgular, diğer araştırmacılar tarafından geliştirilmesi ve eleştirilmesi sonrasında bu engel ortadan kalkacaktır.

3.5 Rasyonel Vergi Sistemi Endeksinin Belirlenmesi

Endeks oluşturabilmek için öncelikle endeksi oluşturan her bir bileşenin ağırlıklarının tespit edilmesi gerekmektedir. Söz konusu ağırlık, kullanılan bileşenin endeksteki oransal ağırlığıdır. Bu noktada literatürde endeks oluşumunda ele alınan bileşenin niteliğine ve endeksi oluşturan bileşenin niteliği ve büyüklüğüne göre eşit ya da farklı ağırlıklar verilmektedir. Endeks oluşumunda verilerin dengeli olması gerekmektedir. Çalışmada bu kural gözetilmiştir.

Bununla birlikte bileşenlerin görünüş geçerliliği olması gerekmektedir. Bir başka deyişle ölçütlerin her birinin, vergi sistemiyle ilişkisi açık olmalıdır (Neuman, 2009:296-299). Mevcut çalışmada görünüş geçerliliği, ikinci bölümde ve bu bölümde yer alan tablo 3.2 ve 3.3 itibarıyla belirtilmiştir.

Bu kısımda rasyonel vergi sistemini sayısal olarak ifade edebilmek amacıyla geliştirilecek endekste kullanılan bileşenlerin ağırlıkları belirlenecektir. Öncelikle bileşenlerin endeks oluşumunda eşit ağırlığa sahip olduğu varsayımı altında hesaplamalar yapılacak daha

sonra panel veri analizi yardımıyla bileşenlerin üzerinde farklı ağırlıklara sahip olduğu, rasyonel vergi endeksi hesaplanacaktır.

3.5.1 Eşit Ağırlıklı Rasyonel Vergi Sistemi Endeksi

Endeks hesaplamasında kullanılacak ölçütlerin katsayısının farklı ağırlıkta olması, daha önce tartışılmış ve kabul edilmiş olmalıdır. Zira Neuman (2009: 298), endeks oluşturulmasında farklı ağırlıklar verilebilmesi için literatürde geniş kabul görmüş kuramsal analizlerin olması gerektiğini ve aksi belirtilmediği sürece endekslerinin eşit ağırlıklı olarak alınması gerektiğini vurgulamıştır. Literatürde bu yöntemi kullanan birçok çalışma olmakla birlikte Falcetti vd. (2006), Boulanger (2014), Becker (2017) ve Schanz vd. (2017) tarafından yapılan çalışmalar örnek gösterilebilir.

Eşit ağırlıklı endeks, her bir bağımsız değişkene eşit ağırlık vermeyi ifade etmektedir. Bağımsız değişkenleri değiştirmeden her birini 1 ile ya da negatif değişkenler için -1 ile çarpmış gibi toplamayı gerektirmektedir (Neuman, 2009:299). Çalışmada kullanılan eşit ağırlıklı formül şöyledir:

RTI: Rasyonel Vergi Endeksi

TB: Vergi Yüğü

INF: Enflasyon

GR: Büyüme

CRP: Yolsuzluk

PE: Kamu Etkinliği

EF: Ekonomik Özgürlük

$$RTI = (-1)tb + (-1)inf + (+1)gr + (-1)crp + (+1)pe + (+1)ef$$

Denklemden vergi yükü (tb), enflasyon (inf) ve yolsuzluk (crp) değişkenlerinin -1 ile çarpılmasının nedeni, bu değişkenlerin büyüdükçe vergi sisteminin rasyonelliğini azaltmasıdır. Benzer şekilde büyüme (gr), kamu etkinliği (pe) ve ekonomik özgürlük (ef) değişkenlerinin +1 ile çarpılmasının nedeni, bu değişkenlerin büyüdükçe vergi sisteminin rasyonelliğini artırmasıdır.

Bu endeksin geliştirilmesinde şöyle bir yol izlenmiştir: Öncelikle bir yıla ait rasyonel vergi endeksi (RTI_y), ilgili yıla ait (y) ölçütü (K_y), ilgili yılın ölçütleri toplamına bölünmektedir ($\sum K_y$). Ölçütlerin toplamı her bir ülkede veya aynı ülkenin her bir yılında farklı olduğu için ölçütlerin yüzde şeklinde ifade edilmesi gerekmektedir. Bu nedenle söz konusu oran ($\frac{K_y}{\sum K_y} \times 100$) ile çarpılarak tüm ölçütlerin toplamının 100 olması ve yüz üzerinden

değerlendirilmesini sağlanmaktadır. Böylece vergi sistemindeki yüzde ağırlıkları bulunan ölçütler, rasyonel vergi sisteminin negatif etkileyen ölçütlerden çıkartılarak $(\frac{K_y}{\sum K_y} \times 100 - NK)$ yıllık rasyonel vergi endeksi bulunmuştur.

$$RTI_y = \frac{K_y}{\sum K_y} \times 100 - NK$$

Yıllık rasyonel vergi endeksi bulunmasının ardından aritmetik ortalamayla ilgili ülkeye ait dönemsel rasyonel vergi endeksi bulunmuştur. Bir diğer ifadeyle 2000-2018 dönemi rasyonel vergi endeksi (RVE_D) yukarıda yıllık bazda bulunan rasyonel vergi endekslerinin toplanarak ($\sum RVE_y$) dönemde yer alan toplam yıl sayısına ($\sum Y$) bölünmesiyle elde edilmiştir.

$$RTI_D = \frac{\sum RTI_y}{\sum Y}$$

Bu şekilde hesaplanan endeks, Neuman (2009:299) ve tarafından belirtilen ve EBRD gibi küresel regülatörler tarafından kullanılan eşit ağırlıklı endeks oluşturma yöntemine uygundur.

Yukarıda belirtilen eşit ağırlıklı endeks hesaplamasının 2000-2018 dönem ortalaması ve geçiş ekonomileri arasındaki sıralaması aşağıda gösterilmiştir.

Tablo 3.4: Ülkelerin Eşit Ağırlıklı Endeks Sonuçları

Ülkeler	Eşit Ağırlıklı Endeks (2000-2018 Dönem Ortalaması)	Sıralama
Estonya	72.89	1
Kosova	70.79	2
Slovenya	69.05	3
Litvanya	67.96	4
Çekya	67.32	5
Karadağ	66.35	6
Polonya	65.20	7
Slovakya	65.09	8
Letonya	64.97	9
Macaristan	64.21	10
Sırbistan	62.18	11
Hırvatistan	60.06	12
Bulgaristan	59.38	13
Çin	59.29	14
Gürcistan	58.73	15
Ermenistan	57.79	16
Makedonya	57.27	17
Romanya	55.22	18
Arnavutluk	54.20	19
Moğolistan	53.47	20

Kazakistan	49.81	21
Azerbaycan	49.66	22
Moldova	49.40	23
Kırgızistan	47.39	24
Rusya	47.23	25
Bosna-Hersek	47.07	26
Ukrayna	41.97	27
Tacikistan	40.59	28
Türkmenistan	38.62	29
Belarus	38.43	30
Özbekistan	38.01	31

Eşit ağırlıklı endeks sonuçlarına göre, genel olarak, Baltık, Balkan ve Doğu Avrupa bölgelerinin üst sıralarda olduğu görülmektedir. Çin Halk Cumhuriyeti, Gürcistan ve Ermenistan'ın pozitif ayrışmasının dışında Asya bölgesinin ise rasyonel vergi sistemi endeksleri oldukça düşüktür.

Tablo 3.4'te yer alan 2000-2018 dönemi endeks ortalamalarının hangi bileşenlerden etkilendiği ve bunların nedenleri bölüm 3.6'da belirtilecektir. Ek olarak, endeks sonuçlarının küresel regülatörler tarafından geliştirilen endekslerle kıyaslaması da bölüm 3.7'de ele alınacaktır. Böyle bir karşılaştırmanın nedeni, bulgularımızı kontrol etmek ve olası hataları ortadan kaldırmaktır.

3.5.2 Farklı Ağırlıklı Rasyonel Vergi Sistemi Endeksi

Endeksin hesaplanmasında değişkenlere farklı ağırlık verilebilmesi için literatürde yer alması gerekmektedir. Rasyonel vergi endeksine yönelik böyle bir çalışmanın literatürde, bildiğimiz kadarıyla, yer almaması nedeniyle rasyonel vergi endeksi yerine bağımlı değişken olarak kamu harcamaları belirlenmiştir. Bunun nedeni kamu harcamalarının rasyonel vergi sistemi amaçların olan mali amaç içinde yer almasıdır. Diğer ölçütlerin seçilmeme nedeni ise verilerin düzensiz olması, katsayıların istatistiksel olarak anlamsız çıkması ve Wagner Kanunu gibi genel kabul görmemesidir. Dolayısıyla farklı ağırlıklı katsayıların belirlenmesi için Wagner Kanunu³⁶ regresyon modeli kullanılmış ve ölçütler bu modele bağımsız değişken olarak dâhil edilerek katsayılar belirlenmiştir.

³⁶ Katsayıların belirlenmesinde Wagner Kanunu'na ek olarak Stolper ve Samuelson (1941) ile Heckscher-Ohlin (1991) yaklaşımından hareketle Daumal (2013) vd. tarafından kullanılan regresyon modeli ve Kuznets Eğrisi (1955) ile yapılan modellerden hareketle rasyonel vergi sistemi endeksinde kullanılacak katsayılar tahmin edilmiştir. Söz konusu panel veri analizlerinde bağımsız değişkenlerin değişmesi nedeniyle veri kısıtı ortaya çıkmıştır. Bu ise veri kısıtı olmayan ülkelerle endeks hesaplamamıza neden olması açısından geçiş ekonomileri örneklemine önemli oranda azaltmıştır. Diğer taraftan kurulan modellerde çoğu katsayı istatistiksel olarak anlamsız çıkmıştır.

Wagner Kanunu, kamu harcamalarının ekonomik büyüme ile artmasını ifade etmektedir. Wagner, kamu harcamalarının GSYH'ye olan oranındaki değişimleri iktisadi ve siyasi etkenlerle açıklamaktadır. Wagner'e göre sanayileşmeyle birlikte özellikle gelir esnekliği yüksek olan kamusal mal ve hizmetler GSYH ile artmaktadır (Sönmez, 1987: 9). Kamu harcamalarının GSYH'ye oranı kamu kesiminin ekonomideki büyüklüğünü göstermesi açısından rasyonel vergi sistemini etkilemektedir. Bu oran, ağırlıklı katsayısının belirlenmesinde bağımlı değişken olarak yer almaktadır.

Wagner kanunundan hareketle literatürde çeşitli niceliksel modeller benimsenmiştir.

Tablo 3.5 Wagner Kanunu Regresyon Modelleri

Versiyon	Regresyon Denklemi
Peacock-Wiseman (1961)	$\ln \text{EXP}_t = \beta_0 + \beta_1 \ln \text{RGDP}_t + \mu_t$
Gupta (1967)	$\ln \text{EXP}_t = \beta_0 + \beta_1 \ln \text{PRGDP}_t + \mu_t$
Goffman (1968)	$\ln \left(\frac{\text{EXP}}{\text{GDP}} \right)_t = \beta_0 + \beta_1 \ln \text{RGDP}_t + \mu_t$
Pryor (1969)	$\ln \left(\frac{\text{EXP}}{\text{GDP}} \right)_t = \beta_0 + \beta_1 \ln \text{RPGDP}_t + \mu_t$
Musgrave (1969)	$\ln \text{PEXP}_t = \beta_0 + \beta_1 \ln \text{RPGDP}_t + \mu_t$
Mann (1980)	$\ln \text{RGC}_t = \beta_0 + \beta_1 \ln \text{RGDP}_t + \mu_t$

Kaynak: Abu-Eideh (2015)

Tablo 3.4'te yer alan LN doğal logaritma, R reel, P kişi başına, EXP kamu harcamaları, GDP gayri safi yurtiçi hasıla, GC yatırımlar hariç devlet tüketimi, β_0 sabit, β_1 katsayı, μ hata ve t zamanı ifade etmektedir. Mevcut çalışmada Wagner Kanunundan hareketle elde edilen Peacock-Wiseman hipotezi modeli yardımıyla farklı ağırlıklı katsayılar tahmin edilecektir.

$$\ln \text{EXP}_t = \beta_0 + \beta_1 \ln \text{RGDP}_t + \mu_t \quad (1)$$

1 numaralı denkleme rasyonel vergi sistemi ölçütleri eklenerek aşağıdaki denklemler oluşturulmuştur.

$$\beta_0 + \beta_1 \ln \text{RGDP}_{it} + \beta_2 \text{TB}_{it} + \mu_{it} \quad (2)$$

$$\beta_0 + \beta_1 \ln \text{RGDP}_{it} + \beta_3 \text{ENF}_{it} + \mu_{it} \quad (3)$$

$$\beta_0 + \beta_1 \ln \text{RGDP}_{it} + \beta_4 \text{GR}_{it} + \mu_{it} \quad (4)$$

$$\beta_0 + \beta_1 \ln \text{RGDP}_{it} + \beta_5 \text{EF}_{it} + \mu_{it} \quad (5)$$

$$\beta_0 + \beta_1 \ln \text{RGDP}_{it} + \beta_6 \text{CRP}_{it} + \mu_{it} \quad (6)$$

$$\beta_0 + \beta_7 \text{PE}_{it} + \mu_{it} \quad (7)$$

t: 2000...2018 i: 25 Geçiş Ekonomisi

Denklemlerde yer alan TB vergi yükünü, ENF fiyatlar genel seviyesindeki sürekli artışı, GR büyüme oranını, EF ekonomik özgürlüğü, CRP yolsuzluk endeksini ve PE kamu etkinliğini ifade etmektedir. Söz konusu değişkenler modele bir bütün olarak değil tek tek dâhil edilerek her bir değişkenin katsayısı elde edilmiştir.

Modeller öncelikle Havuzlanmış En Küçük Kareler (HEKK), Sabit Etkiler (SE) ve Tesadüfi Etkiler (TE) yöntemleri ile analize tabi tutulmuştur. Analiz sonuçları Tablo 3.6’da özetlenmiştir.

Tablo 3.6 HEKK, SE ve TE Yöntemi Analiz Sonuçları

Model	HEKK	SE	TE
LNPEXP			
$\beta_0 + \beta_1 \ln \text{RGDP}_{it} + \beta_2 \text{TB}_{it} + \mu_{it}$	0.0053 (0.0082)	0.0056 (0.0008)	0.0051(0.008)
$\beta_0 + \beta_1 \ln \text{RGDP}_{it} + \beta_3 \text{ENF}_{it} + \mu_{it}$	-0.0020 (0.0015)	0.0005 (0.0016)	-.0.0009 (0.0014)
$\beta_0 + \beta_1 \ln \text{RGDP}_{it} + \beta_4 \text{GR}_{it} + \mu_{it}$	-0,0026(0.0005)	-0.0025 (0.0004)	-0.0023(0.0004)
$\beta_0 + \beta_1 \ln \text{RGDP}_{it} + \beta_5 \text{EF}_{it} + \mu_{it}$	-0.0008 (0.0005)	-0.0014 (0.0005)	-0.0021(0.0005)
$\beta_0 + \beta_1 \ln \text{RGDP}_{it} + \beta_6 \text{CRP}_{it} + \mu_{it}$	-0.0015 (0.0003)	-0.0013 (0.0003)	-0.0012(0.0003)
$\beta_0 + \beta_7 \text{PE}_{it} + \mu_{it}$	0.009 (0.0002)	0.0005 (0.0003)	0.0008(0.0002)
R^2	0.99	0.99	0.99

Parantez içindeki rakamlar standart hataları göstermektedir.

Tablo 3.6’da Wagner modeline rasyonel vergi sistemi ölçütleri tek tek dahil edilerek katsayılar belirlenmiştir. Modele ilk olarak vergi yükü (TB) dâhil edilmiştir. Ardından enflasyonu (ENF), büyüme (GR), ekonomik özgürlük (EF), yolsuzluk (CRP) ve kamu etkinliği (PE) dâhil edilerek her bir değişkenin katsayısı tahmin edilmiştir.

HEKK, SE ve TE yöntemleri analiz sonuçlarından sonra, panel veri tahmin yöntemleri arasından hangisinin kullanılacağını belirlenmesi gerekmektedir. Bu amaçla F ve LR testleri ile birim ve zaman etkilerinin olup olmadığı aşağıda Tablo 3.7’de özetlenmiştir

Tablo 3.7 F Testi ve LR Testi Sonuçları

	F testi	LR testi	LM Testi	ALM Testi	Sonuç
Birim Etki	Prob > F = 0.0000	Prob>=chibar2 = 0.000	Prob>=chibar2 = 0.000	Pr>=chibar2 = 0.000	Birim Etki var
Zaman Etki	Prob > F = 0.0381	Prob >= chibar2 = 1.0000	-	-	Zaman Etki var

Modelde yer alan tüm değişkenlerde birim ve zaman etkisi olduğu sonucuna ulaşılmıştır.

LM testi, modelde otokorelasyon varsa güvenilir değildir. Niceliksel analizde otokorelasyon sorunu olması nedeniyle daha güvenilir sonuç veren Genişletilmiş Langrange Çarpanı (ALM) testi yapılmış ve birim etkinin varlığı sonucuna ulaşılmıştır.

Tablo 3.7’de yer alan LR testine göre birim ve zaman etkilerinin varlığı nedeniyle klasik model geçerli değildir. Klasik yöntemin kullanılamayacağını tespitinden sonra modelde sabit etkiler ya da tesadüfi etkiler yöntemlerinden hangisinin kullanılacağına karar verilmelidir. İki yöntem arasında seçim yapmak için kullanılan testlerin başında Hausman (1978) testi gelmektedir. Testin sıfırıncı hipotezi tesadüfi etkiler modelini, alternatif hipotez ise sabit etkiler modelini işaret etmektedir. Tablo 3.8’de Hausman test sonuçları yer almaktadır.

Tablo 3.8 Hausman Test Sonuçları

lnEXP	SE	TE	SE-TE	Sonuç
TB	0.0085	0.0077	0.0008	Sabit Etkiler Modeli geçerli.
ENF	-0.0069	-0.0070	0.0000	
GR	-0.0110	-0.0067	-0.0042	
EF	0.0010	0.0002	0.0007	
CRP	-0.0035	-0.0029	-0.0005	
PE	0.0018	0.0017	-0.0000	

Hausman testi olasılık değeri anlamlı bulunduğundan sıfıncı hipotez reddedilmektedir. Dolayısıyla sabit etkiler yönteminin geçerli olduğuna karar verilmektedir. Sabit etkiler yönteminde bağımsız değişkenlerin, hata terimi ile korelasyonsuz olduğu varsayımı yapılırken birim etki ve bağımsız değişkenlerin korelasyonlu olmasına izin verilmektedir (Tatoğlu, 2016: 86). Bu aşamadan sonra sabit etkili modele ait temel varsayımların sınaması yapılacaktır. Bu bağlamda değişen varyans varsayımı için Değiştirilmiş Wald testi, otokorelasyon varsayımı için Bhargava, Franzini ve Narendranathan (1982)'nin Durbin-Watson ve yatay kesit bağımlılığı varsayımı için ise Pesaran CD testi (2004) ve Frees (1995, 2004) testi yapılmıştır. Test sonuçları aşağıdaki tabloda özetlenmiştir.

Tablo 3.9 Sabit Etkiler Yöntemi Varsayım Testleri

Değiştirilmiş Wald Testi	Durbin-Watson ve Baltagi-Wu Testleri	Pesaran CD testi	Frees Test (1995,2004)
$\beta_0 + \beta_1 \ln \text{RGDP}_{it} + \beta_2 \text{TB}_{it} + \mu_{it}$			
chi2 (23) = 1545.52	Durbin-Watson = 0.6004	Pesaran Cd=55.965	Frees test ist:1.732
Prob>chi2 = 0.0000	Baltagi-Wu LBI = 0.7355	Pr:0,0000	Q dağılımı: 0.1360; 0.1782;0.2601
$\beta_0 + \beta_1 \ln \text{RGDP}_{it} + \beta_3 \text{ENF}_{it} + \mu_{it}$			
chi2 (23) = 3658.63	Durbin-Watson = 0.5567	Pesaran Cd=66.455	Frees test ist:1.926
Prob>chi2 = 0.0000	Baltagi-Wu LBI = 0.7097	Pr:0,0000	Q dağılımı: 0.1360; 0.1782;0.2601
$\beta_0 + \beta_1 \ln \text{RGDP}_{it} + \beta_4 \text{GR}_{it} + \mu_{it}$			
chi2 (23) = 3462.12	Durbin-Watson = 0.5076	Pesaran Cd=62874	Frees test ist:2.225
Prob>chi2 = 0.0000	Baltagi-Wu LBI = 0.6758	Pr:0,0000	Q dağılımı: 0.1360; 0.1782;0.2601
$\beta_0 + \beta_1 \ln \text{RGDP}_{it} + \beta_5 \text{EF}_{it} + \mu_{it}$			
chi2 (23) = 4294.40	Durbin-Watson = 0.5639	Pesaran Cd=43.533	Frees test ist:1.903
Prob>chi2 = 0.0000	Baltagi-Wu LBI = 0.7179	Pr:0,0000	Q dağılımı: 0.1360; 0.1782;0.2601
$\beta_0 + \beta_1 \ln \text{RGDP}_{it} + \beta_6 \text{CRP}_{it} + \mu_{it}$			
chi2 (23) = 2919.79	Durbin-Watson = 0.5764	Pesaran Cd=50.862	Frees test ist:2.271
Prob>chi2 = 0.0000	Baltagi-Wu LBI = 0.7309	Pr:0,0000	Q dağılımı: 0.1360; 0.1782;0.2601
$\beta_0 + \beta_7 \text{PE}_{it} + \mu_{it}$			
chi2 (23) = 2685.29	Durbin-Watson = 0.5683	Pesaran Cd=61.489	Frees test ist:1.799
Prob>chi2 = 0.0000	Baltagi-Wu LBI = 0.7237	Pr:0,0000	Q dağılımı: 0.1360; 0.1782;0.2601

Tabloda her bir değişkenin modele tek tek dâhil edilerek Değiştirilmiş Wald Testi, Durbin-Watson ve Baltagi-Wu Testleri, Pesaran CD testi ve Frees Test (1995,2004) gibi testler yapılmıştır. Test sonuçları tabloda belirtilmiştir.

Tablo 3.9'un ilk sütununda yer alan Değiştirilmiş Wald testi sonucuna göre değişen varyansın olmadığını belirten sıfır hipotezi reddedilmiştir. Dolayısıyla modelde değişen varyans sorunu vardır. Tablonun ikinci sütununda yer alan D.Watson ve Baltagi-Wu Test sonuçları kritik değer olan 2'den küçük olduğu için modelde otokorelasyon sorunu tespit edilmiştir. Son sütunda yatay kesit bağımlılığın olup olmadığını belirleyen Pesaran CD ve Frees test sonuçları yer almaktadır. Buna göre modelde yatay kesit bağımlılığının olmadığını ileri süren sıfır hipotezi reddedilmiştir. Dolayısıyla modelde yatay kesit bağımlılığı vardır.

Driscoll\Kraay tahmircisi değişen varyans, otokorelasyon ve birimler arası korelasyon varlığında dahi tutarlı tahminler verebildiğinden bu yöntemlerin uygulanmasına karar verilmiştir. Tablo 3.10'da Driscoll\Kraay tahmircisi sonuçlarına yer verilmiştir.

Tablo3.10 Driscoll\Kraay Sabit Etkiler Tahmircisi Sonuçları

InEXP	Driscoll\Kraay Sabit Etkiler Tahmircisi	Driscoll\Kraay Dirençli (robust) Sabit Etkiler Tahmircisi	Mutlak Ağırlıklandırılmış Katsayılar	Sonuç
TB	0.0055 (0.0008)	0.0055 (0.0031)	0.4824	Anlamlı
ENF	-0.0003(0.0016)	-0.0003 (0.0042)	-0.0263	Anlamlı
GR	-0.0026(0.0003)	-0.0026 (0.0007)	-0.2280	Anlamlı
EF	-0.0007(0.0005)	-0.0007 (0.0012)	-0.0614	Anlamlı
CRP	-0.0015 (0.0005)	-0.0015 (0.0008)	-0.1315	Anlamlı
PE	0.0008 (0.0004)	0.0008 (0.0009)	0.0701	Anlamlı

Parantez içindeki rakamlar standart hataları göstermektedir

Tablo 3.10'a göre vergi yükündeki %1'lik artış kamu harcamalarını %0.0055 ve kamu etkinliğindeki %1'lik artış kamu harcamalarını %0.0008 artırmaktadır. Diğer taraftan enflasyondaki %1'lik artış kamu harcamalarını %0.0003; büyümedeki %1'lik artış kamu harcamalarını %0.0026; ekonomik özgürlükteki %1'lik artış kamu harcamalarını %0.0007 ve yolsuzluktaki %1'lik artış kamu harcamalarını 0.0015 azaltmaktadır. Ek olarak, katsayılar istatistiksel olarak anlamlı çıkmıştır. Niceliksel modelin sonucu ise literatürle paralellik göstermektedir.³⁷

Mutlak ağırlıklandırılmış endeks sonuçlarına göre vergi yükünün katsayısı 0.4824, enflasyon değişkeninin -0.0263, büyümenin -0.2280, ekonomik özgürlük değişkeninin katsayısı -0.0614, yolsuzluğun -0.1315 ve kamu etkinliğinin katsayısı 0.0701 olarak bulunmuştur. Mutlak farklı ağırlıklandırılmış endeks sonuçları tabloda gösterilmiştir.

³⁷ Davoodi (1997), Mauro (1998), Rose-Ackerman (1999), Acemoğlu ve Verdier (2000), Jao (2000); Alesina ve Angeletos (2005), Roine (2009), Schonchoy (2010), Martínez-Vázquez vd., (2012), Peev ve Mueller (2012), Mahon (2014), Hashem (2014), Montes ve Pachol (2016), Oussama vd. (2017) çalışmaları örnek gösterilebilir.

Tablo3.11 Farklı Ağırlıklandırılmış Endeks Sonuçları

Ülkeler	Farklı Ağırlıklı Endeks	Sıralama
Kosova	78.23	1
Çekya	65.64	2
Litvanya	65.34	3
Slovakya	64.82	4
Estonya	64.42	5
Çin	63.81	6
Ermenistan	62.88	7
Karadağ	62.56	8
Letonya	62.33	9
Azerbaycan	61.43	10
Polonya	61.37	11
Makedonya	60.14	12
Slovenya	59.85	13
Gürcistan	58.52	14
Arnavutluk	58.37	15
Bulgaristan	58.12	16
Macaristan	55.67	17
Moğolistan	55.50	18
Romanya	55.44	19
Türkmenistan	55.21	20
Hırvatistan	55.06	21
Kırgızistan	54.24	22
Moldova	51.76	23
Kazakistan	51.49	24
Sırbistan	49.06	25
Tacikistan	47.46	26
Bosna-Hersek	47.03	27
Rusya	44.09	28
Ukrayna	39.69	29
Özbekistan	39.19	30
Belarus	29.92	31

Tablo 3.11'e göre 31 geçiş ekonomisinin farklı ağırlıklandırılmış endekslerinde ilk sırayı Kosova (78,23), ardından Çekya (65,64) ve Litvanya (65,34) gelmektedir. Bunun yanında son sıralarda ise Belarus (29,92), Özbekistan (39,19) ve Ukrayna (39,69) yer almaktadır.

Eşit ve farklı ağırlıklı endeks bulguları tablo 3.12'de gösterilmiştir.

Tablo3.12 Eşit ve Farklı Ağırlıklı Endekslerin Karşılaştırılması

Ülkeler	Eşit Ağırlıklı Endeks	Sıralama	Farklı Ağırlıklı Endeks	Sıralama
Estonya	72.89	1	64.42	5
Kosova	70.79	2	78.23	1
Slovenya	69.05	3	59.85	13
Litvanya	67.96	4	65.34	3
Çekya	67.32	5	65.64	2
Karadağ	66.35	6	62.56	8
Polonya	65.2	7	61.37	11
Slovakya	65.09	8	64.82	4
Letonya	64.97	9	62.33	9
Macaristan	64.21	10	55.67	17
Sırbistan	62.18	11	49.06	25
Hırvatistan	60.06	12	55.06	21
Bulgaristan	59.38	13	58.12	16
Çin	59.29	14	63.81	6
Gürcistan	58.73	15	58.52	14
Ermenistan	57.79	16	62.88	7
Makedonya	57.27	17	60.14	12
Romanya	55.22	18	55.44	19
Arnavutluk	54.2	19	58.37	15
Moğolistan	53.47	20	55.50	18
Kazakistan	49.81	21	51.49	24
Azerbaycan	49.66	22	61.43	10
Moldova	49.4	23	51.76	23
Kırgızistan	47.39	24	54.24	22
Rusya	47.23	25	44.09	28
Bosna-Hersek	47.07	26	47.03	27
Ukrayna	41.97	27	39.69	29
Tacikistan	40.59	28	47.46	26
Türkmenistan	38.62	29	55.21	20
Belarus	38.43	30	29.92	31
Özbekistan	38.01	31	39.19	30

Tablo 3.12’ye göre eşit ve farklı ağırlıklı endeks bulguları arasında önemli bir farklılık bulunmamaktadır. Slovenya, Macaristan, Hırvatistan ve Azerbaycan gibi ülkelerin endeks puanları ve sıralamasındaki farklılık, ağırlıklandırmadan kaynaklanmaktadır. Wagner kanunundan hareketle panel veri analiziyle belirlenen katsayılar da vergi yükü ve enflasyon yüksek çıkmıştır. Dolayısıyla vergi yükü ve enflasyonu yüksek olan ülkelerin farklı ağırlıklı endeksleri düşük çıkmış ve sıralamada geriye düşmüşlerdir. Vergi yükü ve enflasyonu düşük olan ülkeler ise sıralamada üst sıralara yükselmiştir. Eşit ağırlıklı endekste böyle bir ayırım yapılmadığı için vergi yükü yüksek olan ülkelerin kamu etkinliği veya ekonomik özgürlüğü yüksek olduğunda endeks puanı da artmaktaydı. Ancak farklı ağırlıklı endeks bulgularımıza

göre rasyonel vergi sistemini en çok vergi yükü ve enflasyon etkilemektedir. Diğer taraftan rasyonel bir vergi sistemini en çok büyümenin pozitif etkilediği bulgusuna ulaşılmıştır.

Eşit ve farklı ağırlıklı endeks bulgularımızın arasında önemli sayılabilecek bir farklılık yoktur. Endeksler arasındaki böyle bir benzerlik literatürde Schanz vd. (2017) tarafından yapılan endeks analizine uygundur.

Endeksler arasındaki benzerlik nedeniyle çalışmanın bundan sonraki bölümlerinde eşit ağırlıklı endeksler kullanılacak ve bulguların analizi yine bu endekslerle yapılacaktır.

3.6 Rasyonel Vergi Sistemi Endeksinin Ülkeler Açısından Değerlendirilmesi

Bu kısımda eşit ağırlıklı rasyonel vergi endeksi hesaplamasından çıkan bulgular ortaya konulacaktır. Bunun için öncelikle ülkeler değerlendirilecek ardından bölgeler arası kıyaslamalar yapılacaktır. Dolayısıyla bu bölümde sadece bulgular açıklanacak, izleyen kısımda ise bu bölümde ortaya konan bulguların değerlendirilmesi ve literatürdeki konumu yer alacaktır. Bir diğer ifadeyle endeks sonuçlarının bulunmasıyla yetinilmeyip çeşitli göstergelerle olan ilişkisi de ortaya konulacaktır. Böyle bir yaklaşımın nedeni, endeks sonuçlarının yanlışlanabilirliği olasılığına karşılık diğer göstergelerle kıyaslanmasının gerekliliğidir.

3.6.1 Baltık Ülkelerinde Rasyonel Vergi Sistemi

Çalışmanın ikinci bölümünde makroekonomik yapısı belirtilen Baltık ekonomilerinin vergi politikası özelinde maliye politikaları bu bölümde belirtilecek ve rasyonel vergi endekslerinden söz edilecektir.

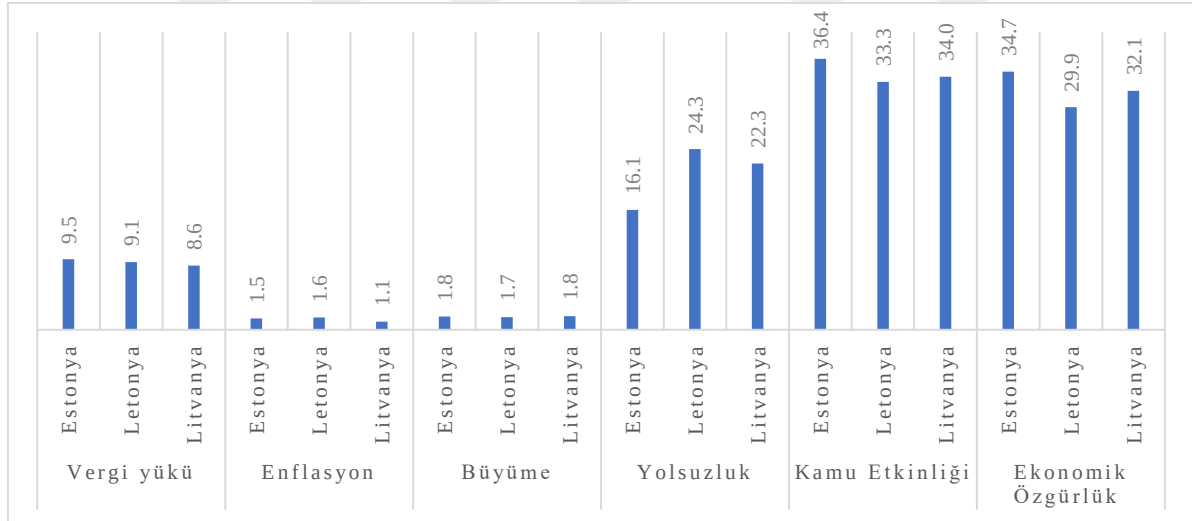
Baltık ekonomilerinde geçiş reformlarında piyasa ekonomisine yönelik kamusal regülasyonlar diğer geçiş ekonomilerinde farklılaşmalarına neden olduğu ikinci bölümde ifade edilmişti. Baltık ekonomilerinin diğer geçiş ekonomilerine benzer şekilde geçiş sürecinde aşırı enflasyon ve bütçe açıklarına rağmen, Dünya Bankası ve IMF başta olmak üzere diğer gelişmiş ekonomilerden aldıkları idari ve diğer tavsiyelerle ekonomik ve kurumsal reformları uygulamıştır. Bunun sonucunda kamu kesiminin ekonomideki ağırlığını gösteren ölçütlerden olan kamu harcamalarının GSYH'ye oranında diğer geçiş ülkelerine kıyasla önemli bir farklılık göstermişlerdir. Bu durum Baltık ekonomilerinin geçiş sürecindeki maliye politikalarının iktisadi modele olan bağlılığının da bir göstergesi olmuştur.

Baltık ülkelerindeki kamu maliyesinin genel görünümüne bakıldığında, geçiş sürecine neredeyse bütçe dengesiyle başlamışlardır. Bir diğer ifadeyle Sovyetler Birliği'nin dış borçlarını devralmadıkları için bütçe dengelerinde pozitif bir görünüme sahiptirler: Söz konusu ülkeler mali istikrar amacıyla ulusal paralarını bir başka mali değere sabitlemişlerdir. Estonya,

devlet iç borçlanma senetlerinden olan tahvil piyasalarına ciddi kısıtlamalar getirerek iç borçlanma yoluna gitmemiş ve böylece bütçe açıklarının önünde bir engel oluşturmuştur. Estonya ulusal parasını Alman markına, Litvanya ABD dolarına ve Letonya ise SDR'ye sabitleyerek bu kapsamda önlem almışlardır (Staehr, 2015: 9-11).

Diğer taraftan Litvanya ve Letonya'da iç borçlanma amacıyla kurulan devlet tahvili sistemi, bu ülkelerin Estonya'ya kıyasla daha rahat genişleyici maliye politikaları izlemelerine neden olmuş ve aynı zamanda 2008 küresel finansal krizden de negatif etkilenmelerine yol açan bir etken olmuştur. Dolayısıyla Baltık ekonomileri geçiş sürecinden günümüze kadar ihtiyatlı maliye politikaları izlemiş ve bu durum vergi sistemlerine de doğrudan yansımıştır: Her üç ülkede piyasa odaklı reformlar izlemiş olsa da Estonya bütçe dengesini bir mali kural haline getirirken Litvanya ve Letonya ise nispeten gevşek maliye politikaları izleyerek krizlere daha hassas olmuştur.

Baltık bölgesi geçiş ekonomilerinin vergi sistemlerinin genel yapısı benzerlik göstermektedir. Ülkelerin geçiş döneminden itibaren izlediği maliye politikaları ile genel olarak ekonomi ile kamu kesimi arasındaki ilişki farklılıklarından kaynaklanan ölçütler bulunmaktadır. Baltık ülkeleri geçiş ekonomilerinin rasyonel vergi ölçütleri arasındaki kıyaslama şekil 3.2 itibariyle gösterilmektedir.



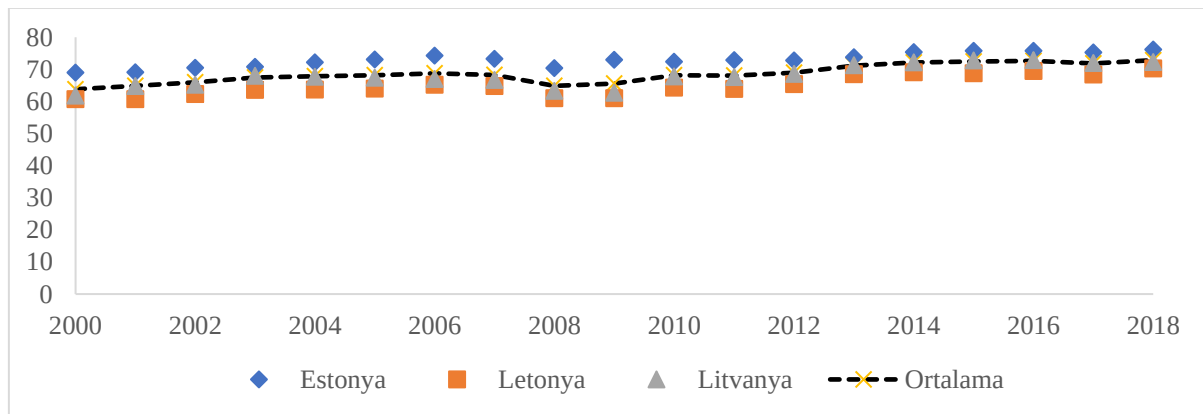
Şekil 3.2 Baltık Ülkeleri Rasyonel Vergi Sistemi Endeksi (Ölçütlerin Dönem Ortalaması)

Şekil 3.2’de Baltık ülkeleri arasında rasyonel vergi sisteminin varlığına ilişkin ölçütlerin karşılaştırması gösterilmiştir. Rasyonel vergi endeksi geliştirilmesine imkân tanıyan bu ölçütlerin 2000-2018 bölge ortalamasına bakıldığında vergi yükünde Estonya 9,5 ile ilk sırayı alırken ardından Letonya 9,1 vergi yükü ortalamasıyla ikinci sırayı almaktadır. Baltık geçiş ekonomilerinde vergi yükü kıyaslamasında en düşük orana sahip ülke ise Litvanya olarak görülmektedir. Dolayısıyla rasyonel vergi endeksini negatif etkileyen bu ölçüt en az

Litvanya'nın puanını düşürmüştür. Vergi yüküne benzer şekilde, rasyonel vergi sisteminin negatif etkileyen bir diğer ölçüt ise enflasyondur. Bölge kıyaslamasında en yüksek enflasyon ortalamasına sahip ülke 1,6 ile Letonya olup ardından 1,5 ile Estonya gelmektedir. Vergi yüküne benzer şekilde enflasyonun rasyonel vergi sistemini en az negatif etkilenen ülke ise 1,1 ortalama ile Litvanya olmuştur. Rasyonel vergi sistemini negatif etkileyen son ölçüt olan yolsuzluk ölçütünde ise vergi sistemi en az etkilenen ülke 16,1 ile Estonya olmuştur. Estonya'yı 22,3 ile Litvanya izlemiş ve en çok etkilenen ülke ise 24,3 ile Letonya olmuştur. Dolayısıyla bölgesel kıyaslamada yolsuzluk rakamlarının belirleyici etkisi oldukça önemli bir rol oynamaktadır. Vergi sistemini pozitif etkileyen göstergelere bakıldığında büyüme ortalamasında Estonya ve Litvanya 1,8 ile ilk sırayı alırken, Letonya 1,7 ile takip etmektedir. Dolayısıyla bölgesel kıyaslamada büyüme rakamlarının etkisinin belirleyici bir rol oynamadığı ileri sürülebilir. Diğer taraftan kamu etkinliği ölçütüne bakıldığında 36,4 ortalama ile Estonya ilk sırada yer alırken Litvanya 34,0 ve Letonya 33,3 ile takip etmektedir. Benzer şekilde ekonomik özgürlük endeksinde de 34,7 ile Estonya ilk sırada yer alırken Litvanya 32,1 ve Letonya 29,9 ile Estonya'yı takip etmektedir. Bu açıdan bölge ülkeleri arasında vergi yükü, enflasyon ve büyüme rakamları arasında benzerlik bulunmaktayken, ayrışmanın yolsuzluk, kamu etkinliği ve ekonomik özgürlük ölçütlerinde meydana geldiği ileri sürülebilir.

Rasyonel vergi sisteminin varlığına ilişkin ölçütlerin belirtilmesinden ardından yıllar itibarıyla oluşturulan endeks ve bölge ortalaması şekil 3.3'te gösterilmiştir.

2000-2018 döneminde bölgesel olarak ortalamaya bakıldığında dönem ortalaması %68,6 olarak gerçekleşmiştir. Bu ortalamaya 2000 yıl baz olarak alındığında 2018 yılında %14 artış gerçekleşmiştir.



Şekil 3.3 Baltık Ülkeleri Rasyonel Vergi Sistemi Endeksi (Yıllık Ortalama)

Yukarıda, Baltık ekonomilerinin vergi sistemlerinin ölçütleri ifade edilmiştir. İkinci bölümde makroekonomik yapıya ve bu bölümde bahsedilen vergi sisteminin yapısına paralel olarak Baltık bölgesinde Estonya'nın vergi sistemi rasyonellikle ilk sırada yer almaktadır.

Estonya'yı Litvanya ve Letonya takip etmektedir. Ülkeler arasındaki bu sıralamayı etkileyen önemli faktörün rasyonel vergilemeyi negatif etkileyen yolsuzluk endeksi olduğu görülmektedir.

Bu ekonomilerin Avrupa Birliği müktesebatlarına uygun şekilde vergi sistemlerini uyumlaştırması; özellikle bütçe dengesi hedefi, bu ekonomilerin düşük enflasyon ile vergi yükünün olmasının önemli nedenlerinden birini oluşturmaktadır. Ek olarak Baltık ekonomilerinin maliye politikalarının özünde Maastricht Ölçütleri ile İstikrar ve Büyüme Pakti (Stability and Growth Pact) bulunmaktadır. Maliye politikalarında mali kuralların temelini oluşturan bu standartlar bütünü, bütçe dengesinin sağlanması ve bir bütün olarak istikrarlı bir mali yapının oluşmasında önemlidir (Baldi ve Staehr, 2016: 2). Bu husus, mevcut bölümü takiben bulguların değerlendirilmesinde kısmında ele alınacaktır.

Dolayısıyla ikinci bölümde bahsedilen makroekonomik yapıdaki pozitif görünümün sebeplerinden birisi Baltık ekonomilerinin maliye politikalarının, Avrupa Birliği standartlarına entegre olmasından kaynaklandığı ileri sürülebilir. Bu ise vergi sistemlerinin rasyonelleşmesinde etkenlerden biridir.

3.6.2 Balkan Ülkelerinde Rasyonel Vergi Sistemi

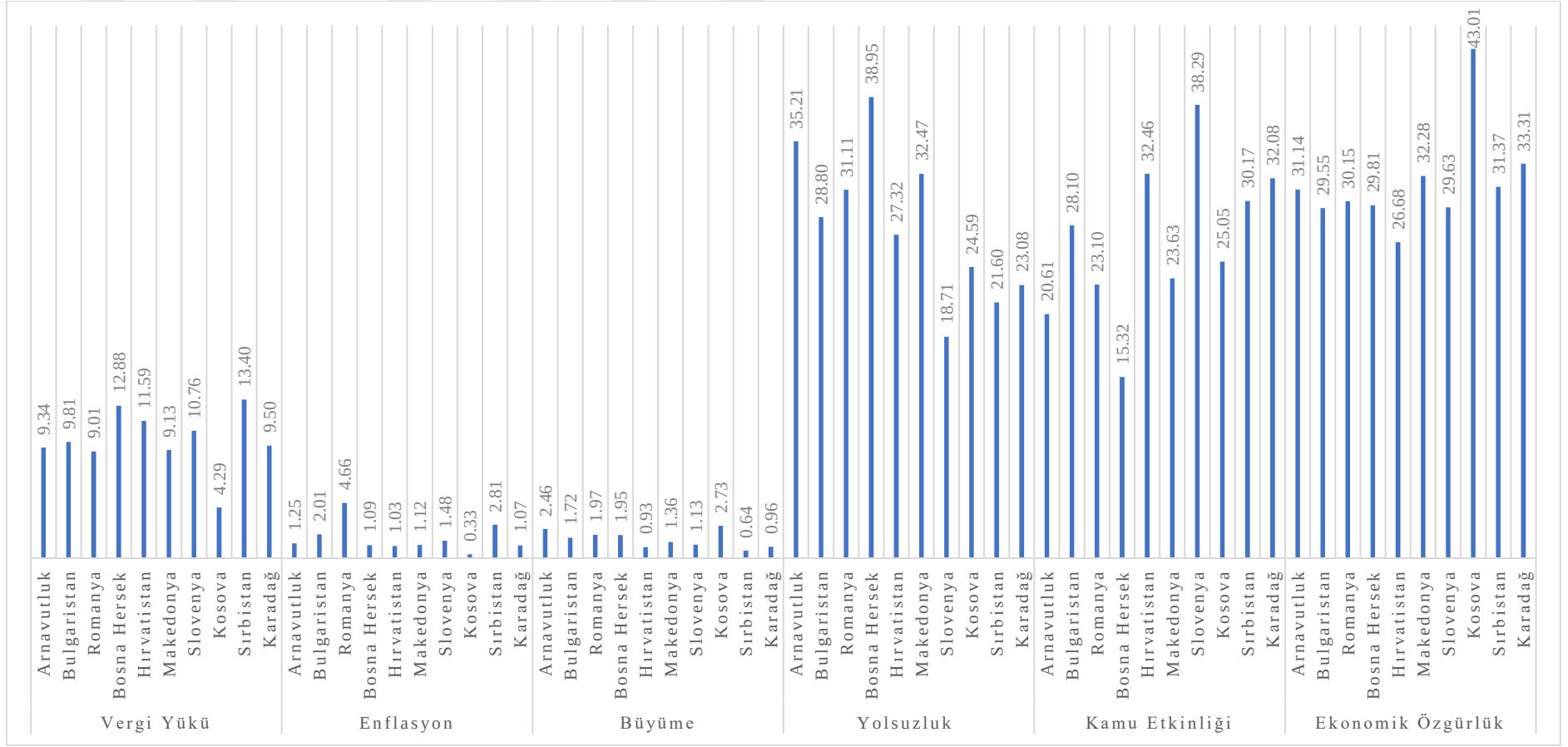
Baltık ekonomilerini aksine Balkan ülkelerinin vergi sistemi birbirinden çeşitli farklılıklar içermektedir. Balkan ekonomilerinin Baltık ülkelerinden bir farkı küresel finansal piyasalara entegrasyonlarının zayıf olması ve gelişmiş bir serbest piyasa ekonomisinin olmamasıdır. Bu durum, ilgili ülkelerin küresel krizlerden nispeten daha az etkilenmelerine yol açmıştır. Diğer taraftan vergi istemlerinin rasyonelleşmesinde Baltık ekonomilerinden geri kalmıştır. Bu husus geçiş sürecinin anlatıldığı ikinci kısımda detaylarıyla bahsedilmiştir. Özellikle AB'ye üye olan Bulgaristan, Romanya, Slovenya ve Hırvatistan diğer Balkan ülkelere kıyasla daha pozitif bir görünümündedir. Bunun yanında AB'ye aday olan Arnavutluk, Karadağ, Makedonya ve Sırbistan ile potansiyel aday olarak belirtilen Bosna-Hersek ve Kosova'nın mali yapısında nispeten pozitif bir eğilimin olduğu ifade edilebilir. Ancak Baltık ekonomilerine kıyasla mali kural başta olmak üzere maliye politikalarında istikrar ve vergi sisteminde rasyonalizasyon konusunda eksiklikleri bulunmaktadır.

Balkan ekonomilerinin geçiş sorunları nedeniyle büyümeleri de sınırlı kalmıştır. Ancak özellikle batı ekonomilerine entegre olmak amacıyla kamu kesiminin piyasaya müdahalesi konusunda radikal reformlar yapmışlardır. Bu husus özellikle kamu etkinliğinin artırılmasında ve yolsuzluğun azaltılmasında görülmekte ancak Baltık ülkelere kıyasla sınırlı kalmaktadır.

Balkan bölgesi geçiş ekonomilerinin vergi sistemlerinin genel yapısı birbirinden oldukça farklılık göstermektedir. Bu farklılık ülkelerin geçiş döneminden itibaren izlediğı maliye politikaları ile genel olarak ekonomi ile kamu kesimi arasındaki ilişki farklılıklarından kaynaklanmaktadır. Bunun yanında Balkan bölgesinde geçiş sürecinin ilk yıllarından itibaren meydana gelen siyasi krizler beraberinde makroekonomik istikrarsızlıklara da neden olmuştur.

Balkan ülkeleri geçiş ekonomilerinin rasyonel vergi ölçütleri arasındaki kıyaslama şekil 3.4 itibariyle gösterilmektedir.





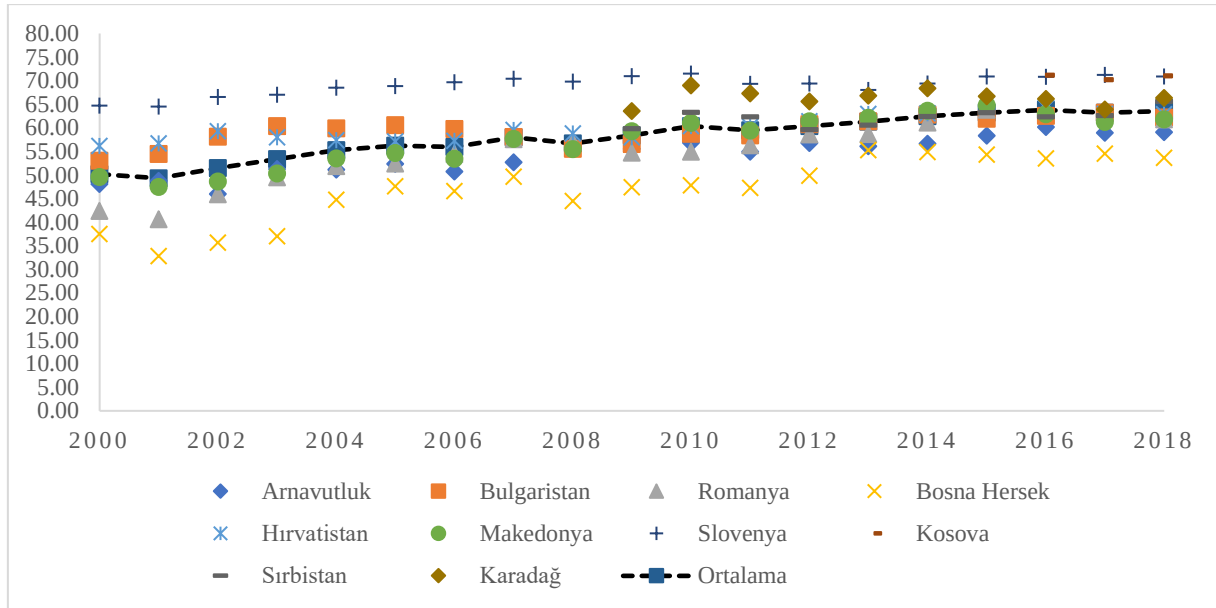
Şekil 3.4 Balkan Ülkeleri Rasyonel Vergi Sistemi Endeksi (Ölçütlerin Dönem Ortalaması)

Şekil 3.4'te, Balkan ülkeleri arasında rasyonel vergi sisteminin varlığına ilişkin ölçütler karşılaştırılmıştır. Rasyonel vergi endeksi geliştirilmesine imkân tanıyan bu ölçütlerin 2000-2018 bölge ortalamasına bakıldığında³⁸ rasyonel vergi endeksini negatif etkileyen vergi yükünde Sırbistan 13,40 ile ilk sırayı alırken Bosna Hersek 12,88 ile ikinci sıradadır. Ardından Hırvatistan 11,59 ile üçüncü sırayı almaktadır. Vergi yüküne benzer şekilde, rasyonel vergi sisteminin negatif etkileyen bir diğer ölçüt ise enflasyondur. Bölge kıyaslamasında en yüksek enflasyon ortalamasına sahip ülke Romanya 4,66 ile ilk sırayı almaktadır. Romanya'yı 2,81 ortalama ile Sırbistan takip etmekte ardından üçüncü sırada 2,01 ile Bulgaristan yer almaktadır. Rasyonel vergi sistemini negatif etkileyen son ölçüt olan yolsuzluk ölçütünde ise rasyonel vergi endeksi en fazla etkilenen ülke 38,95 ortalama ile Bosna Hersek olmuştur. Bosna Hersek'i 35,21 ile Arnavutluk takip etmekte ardından üçüncü sırada 32,47 ortalama ile Makedonya yer almaktadır. Dolayısıyla bölgesel kıyaslamada vergi yükü ve yolsuzluk rakamlarının belirleyici etkisi oldukça önemli bir rol oynamaktadır.

Rasyonel vergi sistemini pozitif etkileyen göstergelere bakıldığında büyüme ortalamasında Kosova 2,73 ortalama ile ilk sırada yer almaktadır. 2016-2018 yılı ortalaması dikkate alındığında ilk sırada yer alan Kosova'yı 2,46 ortalama ile Arnavutluk takip etmekte ardından 1,97 ortalama ile Romanya takip etmektedir. Diğer taraftan kamu etkinliği ölçütüne bakıldığında 38,29 ortalama ile Slovenya ilk sırada yer almaktadır. Slovenya'yı 32,46 ortalama ile Hırvatistan takip etmekte ardından 32,08 ortalama ile Karadağ gelmektedir. Ekonomik özgürlük endeksinde ise 43,01 ile Kosova ilk sırada yer alırken ardından 33,31 ortalama ile Karadağ ve üçüncü sırada 32,28 ortalama ile Makedonya yer almaktadır.

Rasyonel vergi sisteminin varlığına ilişkin ölçütlerin belirtilmesinden ardından yıllar itibarıyla oluşturulan endeks ve bölge ortalaması şekil 3.5'te gösterilmiştir.

³⁸ Yukarıda da belirtildiği üzere Kosova 2016-2018, Karadağ ve Sırbistan 2009-2018 ortalaması alınmıştır.



Şekil 3.5 Balkan Ülkeleri Rasyonel Vergi Sistemi Endeksi (Yıllık Ortalama)

2000-2018 döneminde bölgesel olarak ortalamaya bakıldığında dönem ortalaması %58,03 olarak gerçekleşmiştir. Bu ortalama 2000 yılı baz alınarak alındığında 2018 yılında %27 artış gerçekleşmiştir. Bu sonuç özellikle AB'ye üye olmayan Balkan ülkelerinin AB ölçütlerini karşılamasına yönelik IMF ile yapılan işbirliklerine dayanmaktadır: IMF'nin 2015 yılında Arnavutluk ile kayıt dışı ekonomi; Bosna-Hersek ile kamu maliyesi, vergi politikalarının istikrarı, rekabet gücünün artırılması ve sosyal güvenlik; Kosova ile serbest piyasaya yönelik reformlar; Makedonya ile yatırımların önündeki bürokratik engelleri kaldırmaya yönelik politikalar; Karadağ ile enerji ekonomisi; Sırbistan ile inovasyon gibi alanlarda reform hareketleri başlamış ve mevcut politikalarındaki başarıların arkasında bu etkenler yatmaktadır. Ek olarak AB üyesi olma beklentisi, söz konusu ülkelerin IMF'nin önerdiği politikalara hızlı ve istekli uyum sağlamasına neden olmaktadır (Sanfey vd., 2016: 38-43; Sanfey ve Milatovic, 2018: 3).

Balkan ekonomileri, Baltık ülkeleri aksine tarihsel mirasında Avrupa kültürü ve dolayısıyla ticaret ağlarının Avrupa ekonomilerine doğru genişlememiştir. Böyle bir tarihsel miras bir başka ifadeyle merkezi planlamanın siyasi ve iktisadi etkisi, Baltık ülkelerine kıyasla Balkan ekonomilerinde daha yoğun olmuştur. Bu nedenle geçiş sürecinin sadece iktisadi zorluğu değil aynı zamanda demografik ve siyasi dezavantajları da bulunmaktadır. Balkan bölgesinde, geçiş sürecine önce Yugoslavya ile başlanmış ancak ardından Yugoslavya'nın parçalanmasıyla iç içe geçmiş bir geçiş süreci yaşanmıştır. Dolayısıyla Balkan ekonomilerinin önceliği daha çok siyasi birliğin sağlanması olduğu söylenebilir. Ancak bu birliğin sağlanması iç dinamiklerden ziyade AB'ye ve diğer gelişmiş ekonomilere bir entegrasyonu da zorunlu

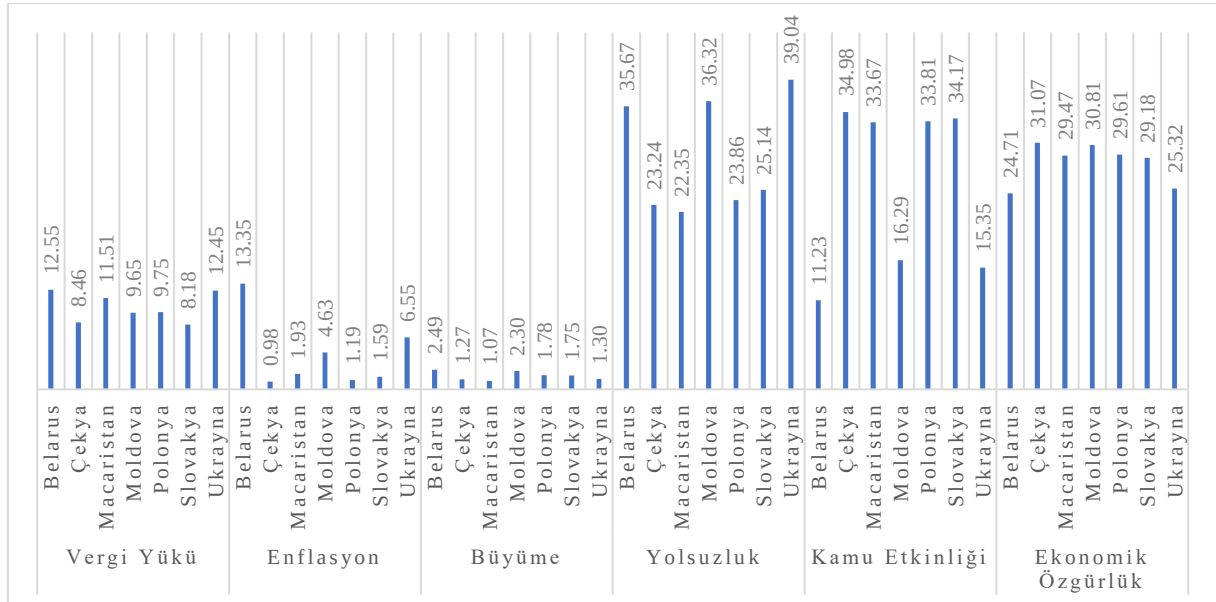
kılmıştır. Söz konusu ve diğer farklılıkların rasyonel vergi sistemine olan etkisi mevcut bölümü takiben ele alınan bulguların değerlendirilmesinde kısmında değerlendirilecektir.

3.6.3 Doğu Avrupa Ülkelerinde Rasyonel Vergi Sistemi

Doğu Avrupa geçiş ekonomileri Balkan ülkelerine benzer bir süreç izleyerek serbest piyasaya geçiş dönemi yaşadığı söylenebilir. Doğu Avrupa ekonomilerinden Çekya, Macaristan, Polonya ve Slovakya AB üyesi ülkeler olup AB'ye üye olma şartlarına uygun olarak mali disiplin konularında nispeten istikrarlı bir görünüme sahiptir: Enflasyon oranının düşüklüğü, yolsuzluk endeksindeki azalma seyri ile bölge ülkeleri arasında kamu etkinliği ile ekonomik özgürlük endekslerinde üst sıralarda yer alması söz konusu mali disipline örnek olarak gösterilebilir. Dolayısıyla bu ekonomiler bölge ortalamasının yükselmesine de katkı sağlamaktadır.

Doğu Avrupa bölgesi geçiş ekonomilerinin vergi sistemlerini genel yapısı birbirine nispeten benzerlik göstermektedir. Bölge ekonomilerin yolsuzluk endeksinde ve vergi yükünde sahip olduğu negatif görünüm rasyonel vergi sistemi endekslerini önemli oranda etkilemiştir. Bu kapsamda doğu Avrupa ülkeleri ile Balkan ekonomileri birbirine benzer bir vergi sistemine sahip olduğu ileri sürülebilir.

Doğu Avrupa ülkeleri geçiş ekonomilerinin rasyonel vergi ölçütleri arasındaki kıyaslama şekil 3.6 itibariyle gösterilmektedir.

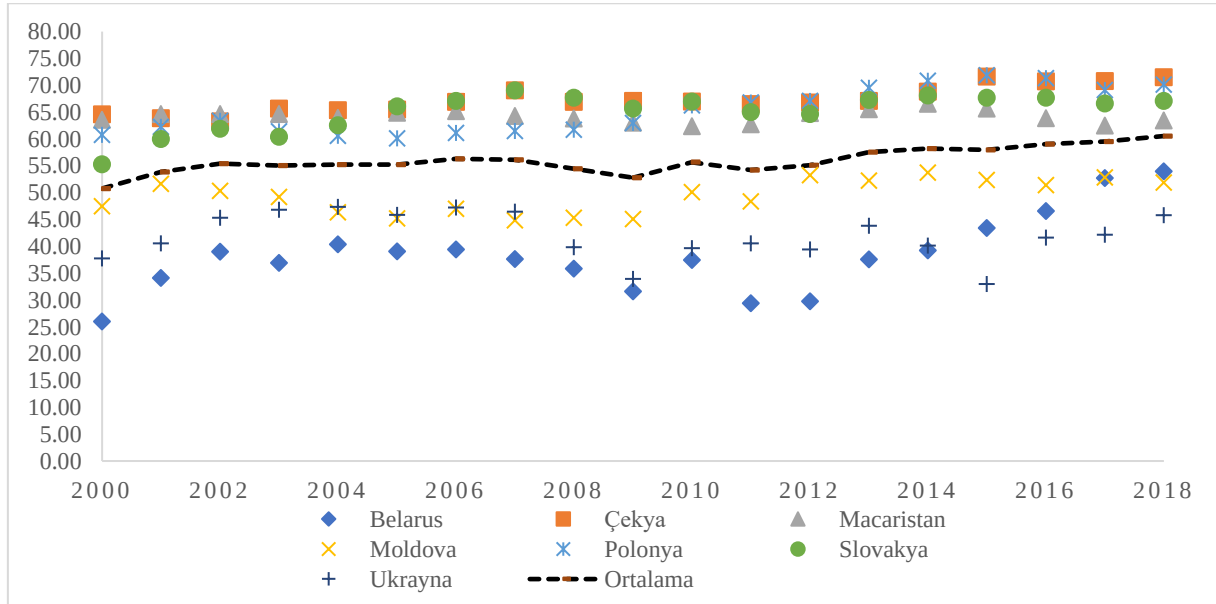


Şekil 3.6 Doğu Avrupa Ülkeleri Rasyonel Vergi Sistemi Endeksi (Ölçütlerin Dönem Ortalaması)

Şekil 3.6'da Doğu Avrupa ülkeleri arasında rasyonel vergi sisteminin varlığına ilişkin ölçütlerin karşılaştırması gösterilmiştir. Rasyonel vergi endeksi geliştirilmesine imkân tanıyan bu ölçütlerin 2000-2018 bölge ortalamasına bakıldığında rasyonel vergi endeksini negatif

etkileyen vergi yükünde Belarus 12,55 ile ilk sırayı alırken Ukrayna 12,45 ile ikinci sıradadır. Ardından Macaristan 11,51 ile üçüncü sırayı almaktadır. Vergi yüküne benzer şekilde, rasyonel vergi sisteminin negatif etkileyen bir diğer ölçüt ise enflasyondur. Bölge kıyaslamasında en yüksek enflasyon ortalamasına sahip ülke Ukrayna 6,55 ile ilk sırayı almaktadır. Ukrayna'yı 4,63 ortalama ile Moldova takip etmekte ardından üçüncü sırada 1,93 ile Macaristan yer almaktadır. Rasyonel vergi sistemini negatif etkileyen son ölçüt olan Yolsuzluk ölçütünde ise rasyonel vergi endeksi en fazla etkilenen ülke 39,04 ortalama ile Ukrayna olmuştur. Ukrayna'yı 36,32 ile Moldova takip etmekte ardından üçüncü sırada 35,67 ortalama ile Belarus yer almaktadır. Dolayısıyla Balkan bölgesine benzer şekilde bölgesel kıyaslamada vergi yükü ve yolsuzluk rakamlarının belirleyici etkisi oldukça önemli bir rol oynamaktadır.

Rasyonel vergi sistemini pozitif etkileyen göstergelere bakıldığında büyüme ortalamasında Belarus 2,49 ortalama ile ilk sırada yer almaktadır. İlk sırada yer alan Belarus 2,30 ortalama ile Moldova takip etmekte ardından 1,78 ortalama ile Polonya gelmektedir. Diğer taraftan kamu etkinliği ölçütüne bakıldığında 34,98 ortalama ile Çekya ilk sırada yer almaktadır. Çekya'yı 34,17 ortalama ile Slovakya takip etmekte ardından 33,81 ortalama ile Polonya gelmektedir. Ekonomik özgürlük endeksinde ise 31,07 ile Çekya ilk sırada yer alırken ardından 30,81 ortalama ile Moldova ve üçüncü sırada 29,61 ortalama ile Polonya yer almaktadır. Rasyonel vergi sisteminin varlığına ilişkin ölçütlerin belirtilmesinden ardından yıllar itibariyle oluşturan endeks ve bölge ortalaması şekil 3.7'de gösterilmiştir.



Şekil 3.7 Doğu Avrupa Ülkeleri Rasyonel Vergi Sistemi Endeksi (Ölçütlerin Yıllık Ortalaması)

Şekil 3.7'de doğu Avrupa geçiş ekonomilerinin yıllara göre rasyonel vergi sistemi endeksleri yer almaktadır. 2000-2018 döneminde bölgesel olarak ortalama bakıldığında

dönem ortalaması %55,95 olarak gerçekleşmiştir. Bu ortalama 2000 yıl baz olarak alındığında 2018 yılında %19 artış gerçekleşmiştir.

Rasyonel vergi sistemi endeksinde en düşük bölge ortalaması 2000 yılında 50,77 iken en yüksek ortalama ise 60,54 ile 2018 yılında gerçekleşmiştir. Doğu Avrupa bölgesinde ilk sırada Çekya yer almaktadır. Ardından, yıllara göre değişmekle birlikte Polonya ve Slovakya'nın vergi sistemi rasyonellikle Çekya'nın ardından gelmektedir.

Ülkeler arasındaki bu sıralamayı etkileyen önemli bir faktörün rasyonel vergilemeyi negatif etkileyen yolsuzluk endeksi ile vergi yükü olduğu görülmektedir. Diğer taraftan rasyonel vergi sistemini pozitif etkileyen kamu etkinliği ve ekonomik özgürlük endekslerinde ise özellikle AB'ye üye olan ülkelerin ilk sıraları aldığı görülmektedir. Baltık ülkelerine benzer şekilde bu ekonomilerin Avrupa Birliği müktesebatlarına uygun şekilde vergi sistemlerini uyumlaştırması özellikle mali istikrarlarının en önemli nedenlerinden birini oluşturmaktadır. Ancak bölge ortalamasını negatif etkileyen ülkeler AB üyesi değilken pozitif unsurlar AB üyesi olan (Çekya, Macaristan, Polonya ve Slovakya) ülkelerden kaynaklanmaktadır. AB üyesi olan bölge ekonomilerinin yolsuzluk ortalaması 25,6 iken diğer bölge ülkelerinin ortalaması yaklaşık 37'dir.

Belarus, Moldova ve Ukrayna gibi yolsuzluğun yüksek, kamu etkinliği ve ekonomik özgürlük göstergelerinin düşük olduğu bu ekonomilerde vergi idarelerinin etkinliği ile girişim özgürlüğü gibi hususlar rasyonel vergi sistemini negatif etkilemektedir. Bu ekonomilerin vergi sisteminin rasyonelleşmesini engelleyen etkenler benzer olması nedeniyle alınan önlemler de benzerdir. Bu sorunu çözüme yönelik Belarus 2019 yılında vergi sisteminin karmaşıklığını ve vergi yükünü azaltmak ile vergi idaresinin etkinliğini artırmayı amaçlayan reform hareketini başlatmıştır (EBRD, 2020: 3). Moldova'da ise karmaşık yasal süreçlerin sadeleştirilmesi, aşırı bürokrasinin azaltılması, vergi sisteminin üretimi engellemesi ve vergi idaresinin etkinliğini artırması gerekmektedir (EBRD, 2017: 4-13). Mevcut çalışmanın bir diğer bulgusu olan yolsuzlukla ilgili Ukrayna'da ise vergi idaresinin geliştirilerek yolsuzluğu önlemesine yönelik politikalar uygulaması ve bu kapsamda vergi reformu yapılması gerekmektedir (EBRD, 2018: 9).

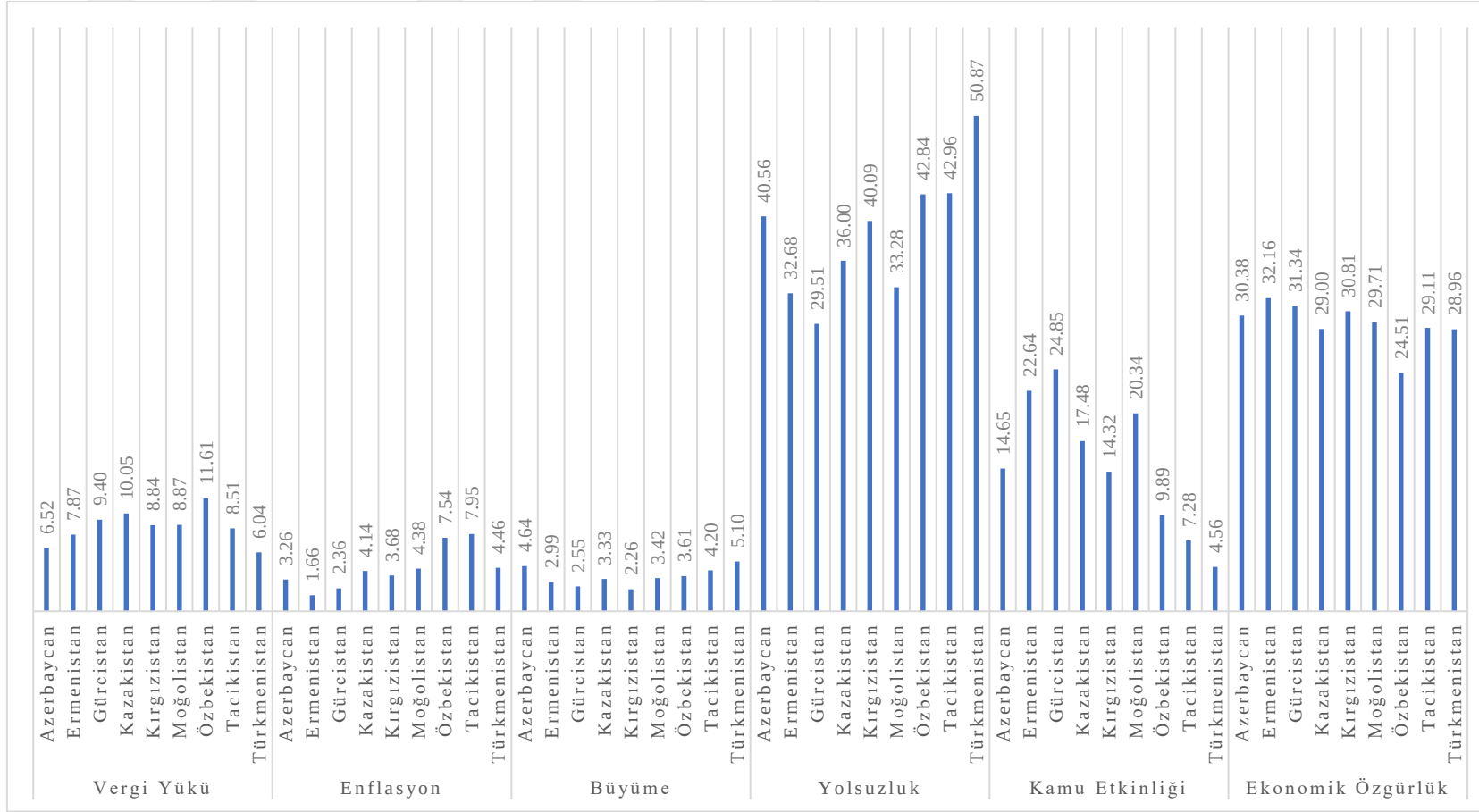
Dolayısıyla ikinci bölümde bahsedilen makroekonomik yapıdaki pozitif görünümün önemli sebeplerinden birisi Baltık bölgesine benzer şekilde Doğu Avrupa AB üyesi ekonomilerinin maliye politikalarının, Avrupa Birliği standartlarına entegre olmasından kaynaklandığı ileri sürülebilir. Bu ise vergi sistemlerinin rasyonelleşmesinde önemli etkenlerden biridir.

3.6.4 Orta Asya ve Kafkasya Ülkelerinde Rasyonel Vergi Sistemi

Orta Asya ve Kafkasya geçiş ekonomilerinin ikinci bölümde bahsedilen makroekonomik başlangıç koşulları oldukça negatif bir görünüme sahiptir. Mali yapısının istikrarsız olduğu bu ekonomilerin geçiş süreci de hızlı ancak istikrarsız olmuştur. AB'ye üye olma gibi mali disiplini pozitif etkileyebilecek kuralların olmaması veya hukuki regülasyonların uygulamaya geçmesinde yaşanan sorunlar, bu bölgede rasyonel bir vergi sisteminin tesisinin önündeki engelleri oluşturmaktadır.

Orta Asya bölgesi geçiş ekonomilerinin vergi sistemlerini genel yapısı birbirine nispeten benzerlik göstermektedir. Bölge ekonomilerin yolsuzluk endeksinde ve vergi yükünde sahip olduğu negatif görünüm rasyonel vergi sistemi endekslerini önemli oranda etkilemiştir. Bu kapsamda Orta Asya ülkeleri ile Doğu Avrupa ekonomileri birbirine benzer bir vergi sistemine sahip olduğu ileri sürülebilir.

Orta Asya ülkeleri geçiş ekonomilerinin rasyonel vergi ölçütleri arasındaki kıyaslama şekil 3.8 itibariyle gösterilmektedir.

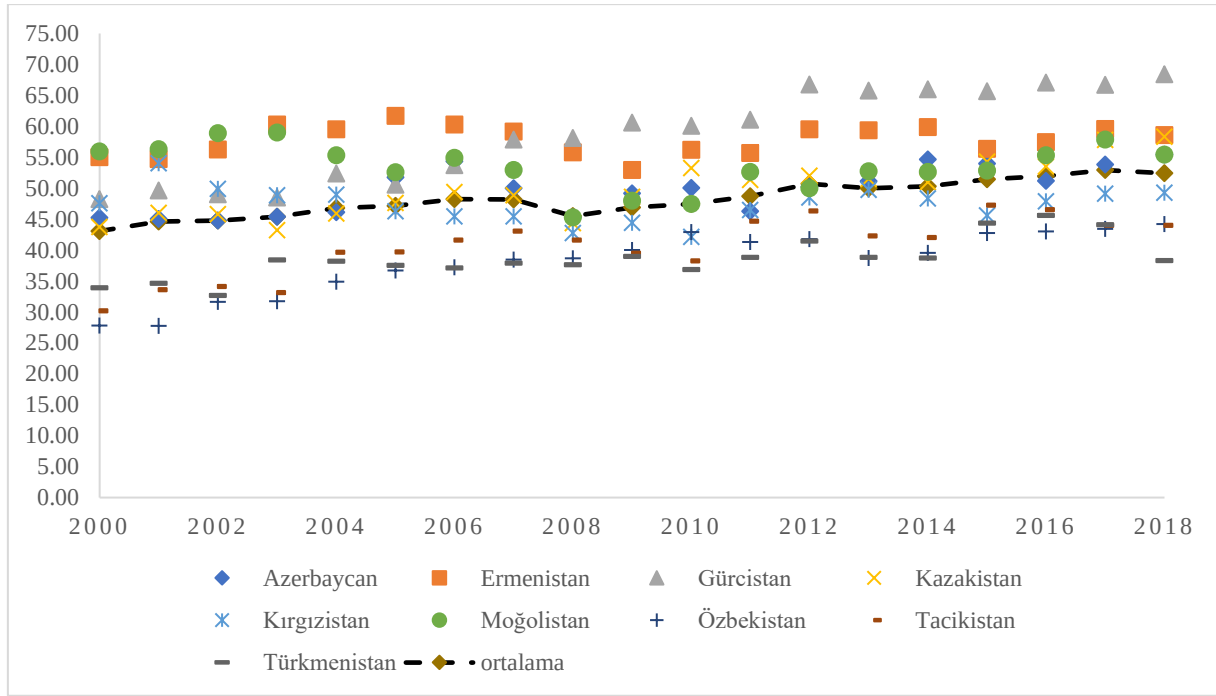


Şekil 3.8 Orta Asya Ülkeleri Rasyonel Vergi Sistemi Endeksi (Ölçütlerin Dönem Ortalaması)

Şekil 3.8, Orta Asya ülkeleri arasında rasyonel vergi sisteminin varlığına ilişkin ölçütlerin karşılaştırması gösterilmiştir. Rasyonel vergi endeksi geliştirilmesine imkân tanıyan bu ölçütlerin 2000-2018 bölge ortalamasına bakıldığında rasyonel vergi endeksini negatif etkileyen vergi yükünde Özbekistan 11,61 ile ilk sırayı alırken Kazakistan 10,05 ile ikinci sıradadır. Ardından Gürcistan 9,40 ile üçüncü sırayı almaktadır. Vergi yüküne benzer şekilde, rasyonel vergi sisteminin negatif etkileyen bir diğer ölçüt ise enflasyondur. Bölge kıyaslamasında en yüksek enflasyon ortalamasına sahip ülke Tacikistan 7,95 ile ilk sırayı almaktadır. Tacikistan'ı 7,54 ortalama ile Özbekistan takip etmekte ardından üçüncü sırada 4,46 ile Türkmenistan yer almaktadır. Rasyonel vergi sistemini negatif etkileyen son ölçüt olan Yolsuzluk ölçütünde ise rasyonel vergi endeksi en fazla etkilenen ülke 50,87 ortalama ile Türkmenistan olmuştur. Türkmenistan'ı 42,96 ile Tacikistan takip etmekte ardından üçüncü sırada 42,84 ortalama ile Özbekistan yer almaktadır. Dolayısıyla doğu Avrupa bölgesine benzer şekilde bölgesel kıyaslamada vergi yükü ve yolsuzluk rakamlarının belirleyici etkisi oldukça önemli bir rol oynamaktadır.

Rasyonel vergi sistemini pozitif etkileyen göstergelere bakıldığında büyüme ortalamasında Türkmenistan 5,10 ortalama ile ilk sırada yer almaktadır. İlk sırada yer alan Türkmenistan'ı 4,64 ortalama ile Azerbaycan takip etmekte ardından 4,20 ortalama ile Tacikistan takip etmektedir. Diğer taraftan kamu etkinliği ölçütüne bakıldığında 24,85 ortalama ile Gürcistan ilk sırada yer almaktadır. Gürcistan'ı 22,64 ortalama ile Ermenistan takip etmekte ardından 20,34 ortalama ile Moğolistan gelmektedir. Ekonomik özgürlük endeksinde ise 32,16 ile Ermenistan ilk sırada yer alırken ardından 31,34 ortalama ile Gürcistan ve üçüncü sırada 30,81 ortalama ile Kırgızistan yer almaktadır.

Rasyonel vergi sisteminin varlığına ilişkin ölçütlerin belirtilmesinden ardından yıllar itibariyle oluşturan endeks ve bölge ortalaması şekil 3.9'da gösterilmiştir.



Şekil 3.9 Orta Asya Ülkeleri Rasyonel Vergi Sistemi Endeksi (Yıllık Ortalama)

Şekil 3.9’da Orta Asya geçiş ekonomilerinin yıllara göre rasyonel vergi sistemi endeksleri yer almaktadır.

2000-2018 döneminde bölgesel olarak ortalamaya bakıldığında dönem ortalaması %48,23 olarak gerçekleşmiştir. Bu ortalama 2000 yılı baz olarak alındığında 2018 yılında %22 artış gerçekleşmiştir.

Rasyonel vergi sistemi endeksinde en düşük bölge ortalaması 2000 yılında 43,06 iken en yüksek ortalama ise 52,92 ile 2017 yılında gerçekleşmiştir. Orta Asya bölgesinde dönemde başında Moğolistan ilk sırada yer almaktayken ardından Ermenistan ve 2008 yılından itibaren Gürcistan ilk sırada yer almaktadır.

Bölge ülkelerinden Özbekistan, Türkmenistan ve Tacikistan, diğer geçiş ekonomileri arasında rasyonel vergi endeksinde son sırada olarak Orta Asya bölgesinin yer almasında etkili olduğu söylenebilir.

Orta Asya ve Kafkasya ekonomilerinin rasyonel vergi sistemini Alam ve Sundberg (2002)’ye göre vergi idaresinin etkinliği engellerken McGee (2008a)’ye göre vergi kanunlarına uyum sürelerinin en fazla bu ülkelerde olduğu belirtilmektedir. Diğer taraftan Crivelli ve Gupta (2014: 102-105)’ya göre bölge ekonomilerinin kaynak zengini olması ve vergi sistemlerini daha çok enerji sektörüne yönelik oluşturması vergi sistemlerinin mali ve mali olmayan amaçlardan uzaklaşılmasına neden olmuştur.

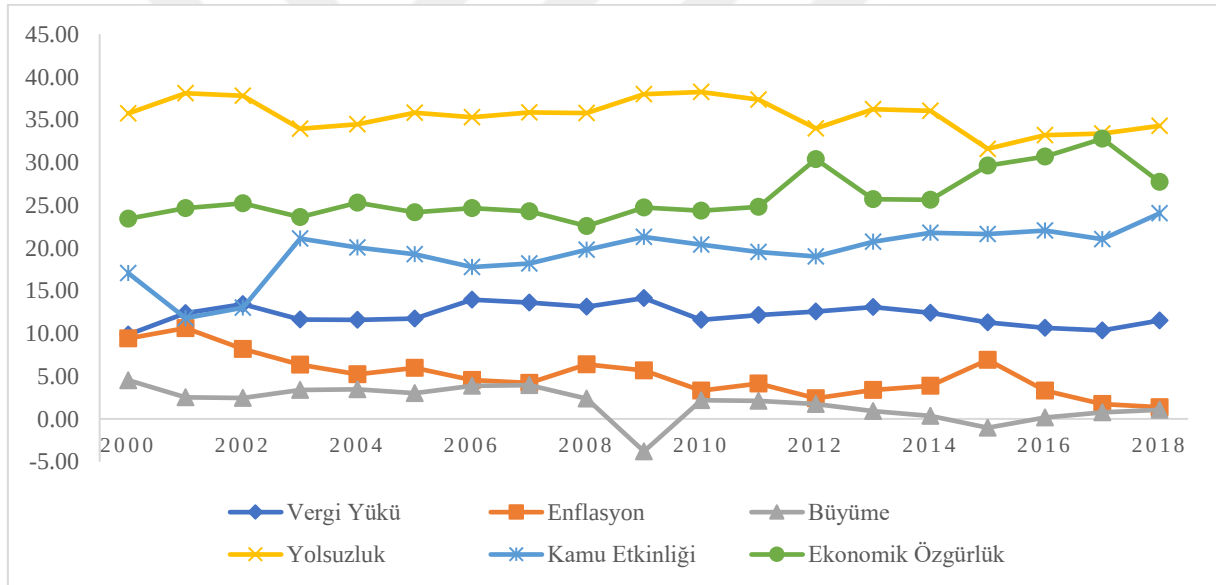
Ülkeler arasındaki bu sıralamayı etkileyen en önemli faktörün rasyonel vergilemeyi negatif etkileyen yolsuzluk endeksi ile vergi yükü olduğu görülmektedir. Diğer taraftan

rasyonel vergi sistemini pozitif etkileyen ancak bölge ekonomilerinin oldukça düşük puanlara sahip olduğu diğer göstergeler rasyonel vergi sisteminin oluşturulmasında önemli engellerdir. Bu açıklamalardan hareketle, Orta Asya ve Kafkasya ekonomilerinin rasyonel bir vergi sistemini henüz oluşturamadıkları ileri sürülebilir.

3.6.5 Rusya Federasyonu'nda Rasyonel Vergi Sistemi

Rusya federasyonu genel olarak geçiş reformlarını özel olarak da vergi sistemlerine yönelik reformlarını küresel ticaretteki pazar payını kaybetmemek ve uluslararası tepkileri en aza indirmeye yönelik yaptığı üçüncü bölümde bahsedilmiştir. Bu açıdan rasyonel vergi sistemine ilişkin göstergeleri de Orta Asya ekonomileriyle benzerlik göstermekle birlikte istikrarlı bir görünüme sahiptir.

Rusya federasyonunun rasyonel vergi sisteminin değerlendirilmesine imkân tanıyan endeks değerlendirilmesi şekil 3.10'da belirtilmiştir.



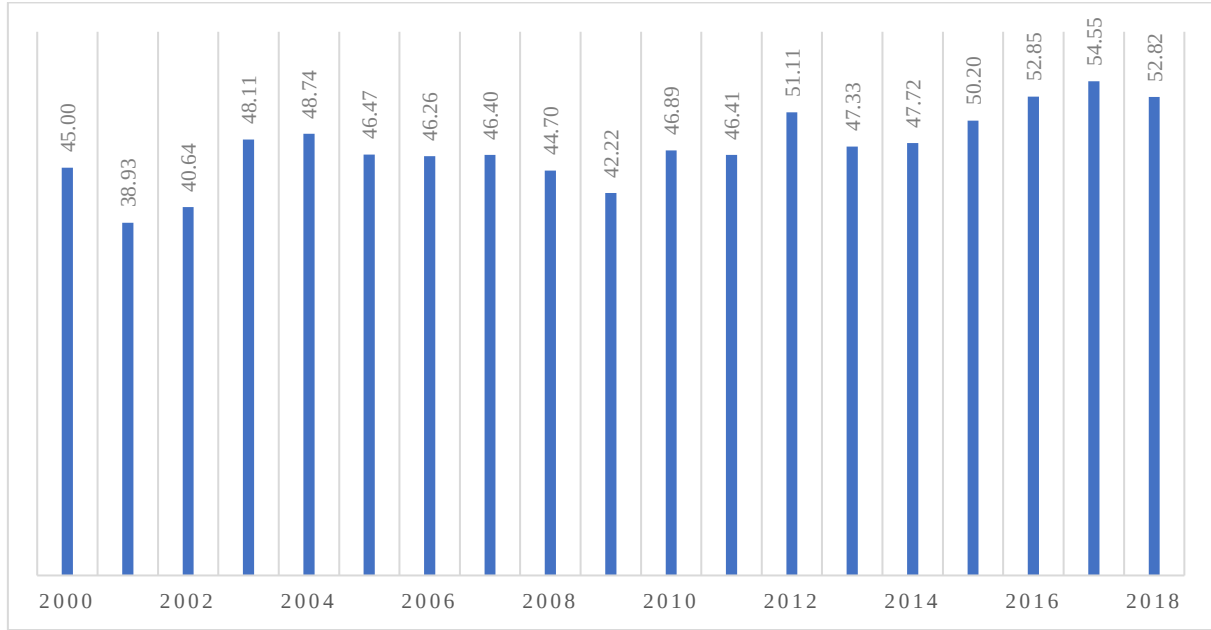
Şekil 3.10 Rusya Rasyonel Vergi Sistemi Endeksi (Ölçütlerin Dönem Ortalaması)

Şekil 3.10'daki bulgulara göre Rusya mali sisteminde enflasyon oranlarında önemli bir azalma olurken diğer tüm bileşenlerde kısmi bir ilerleme olmuştur. Bu açıdan tüm geçiş ekonomileriyle kıyaslandığında vergi yükünde 12,15; enflasyonda 5,10 ortalamayla en yüksek orana sahipken yolsuzluk dışında diğer endekslerde ortalamanın altındadır.

Rusya'da 2000 yılında %4,52 olan iktisadi büyüme 2018 yılında %1,07 olmuştur. Enflasyon oranları 2000 yılında 9,41 iken 2018 yılında 1,37 olarak gerçekleşmiştir. Bununla birlikte toplam vergi yükü artan bir seyir izlemekte 2000 yılında %9,86 iken 2018 yılında 11,52 oranına yükselmiştir. Rasyonel vergi sistemine yolsuzluk açısından bakıldığında ise 2000 yılında 35,73 olan bu endeks, 2018 yılında 34,28 olarak gerçekleşmiştir.

Rasyonel vergi sisteminin varlığına ilişkin önemli ve oldukça kapsamlı göstergelerden olan kamu etkinliği endeksi 2000 yılında 17,05 iken 2018 yılında 24,04 olarak gerçekleşmiştir. Ekonomik özgürlük endeksi ise 2000 yılında 23,43 iken 2018 yılında 27,71 olarak gerçekleşmiştir.

2000-2018 dönemi itibariyle Rusya’da rasyonel vergi sisteminin seyri şekil 3.11’de gösterilmiştir.



Şekil 3.11 Rusya Rasyonel Vergi Sistemi Endeksi (Yıllık Ortalama)

Rusya’da vergi sisteminin dalgalı bir seyrinde olduğu ve en düşük ortalamaya 2001 yılında 38,93; en yüksek ortalamaya ise 54,55 ile 2017 yılında sahip olduğu görülmektedir. Söz konusu endekslere ölçütler açısından bakıldığında 2000-2018 dönemi vergi yükü ortalaması 12,15 iken enflasyon ortalaması 5,10 ve yolsuzluk endeksinin 35,52 olduğu görülmektedir. Bu ölçütler aynı zamanda rasyonel vergi sisteminin negatif etkileyen unsurlar olduğu göz nüne alındığında Rusya’nın Orta Asya ülkeleriyle benzer sorunlar yaşadığı ileri sürülebilir. Rasyonel vergi sistemini pozitif etkileyen unsurlara bakıldığında Rusya’nın iktisadi büyümede dönem ortalaması 1,79 iken kamu etkinliği endeksi 19,43 ve ekonomik özgürlük endeksi ise 26,01 olarak gerçekleşmiştir. Vergi sistemini negatif etkileyen unsurlara benzer şekilde, pozitif ölçütler hususunda Rusya federasyonu Orta Asya ekonomilerine benzer bir yapıda olduğu görülmekte ve söz konusu ölçütlerin oldukça sınırlı bir pozitif katkısı olduğu görülmektedir.

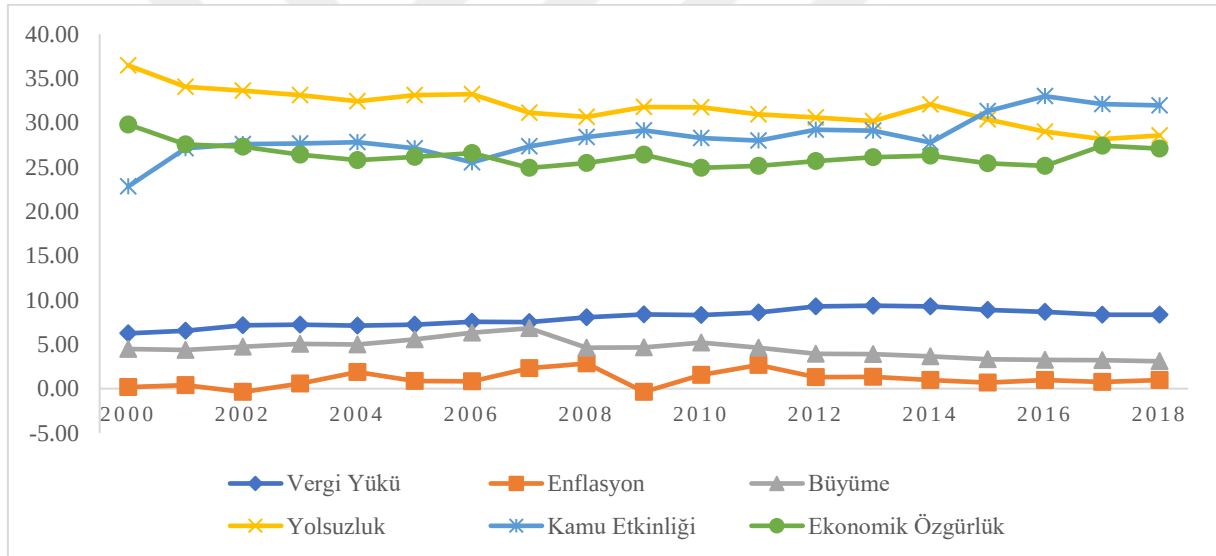
Orta Asya ve Kafkasya ülkelerine benzer şekilde Rusya’nın vergi sistemini rasyonelleştirmesine yönelik çabası zayıf kalmaktadır. Bunun nedeni olarak Rusya’nın kaynak zengini olması ve vergi sistemini küresel piyasalara entegre etmekten çok az sayıda enerji şirketlerine yönelik yapmasından kaynaklanmaktadır (Lane, 2009: 50-53). Ayrıca Tsindeliani

vd. (2019: 8)'ne göre vergi sisteminin şeffaf ve hesap verilebilir olması, vergi politikasının verimliliğinin artırılması, vergi yükünün optimize edilmesi ve nüfusun gelir düzeyine bağlı olarak oranların farklılaştırılması Rusya'daki vergi sisteminin gelişimi açısından gereklidir. Bu açıklamalardan hareketle Rusya'da rasyonel vergi sisteminin oluşturulamadığı söylenebilir.

3.6.6 Çin Halk Cumhuriyeti'nde Rasyonel Vergi Sistemi

Çin halk cumhuriyetinin geçiş süreci, çalışmada ele alınan diğer ülkelerden oldukça farklı olduğu önceki bölümde değinilmişti. Söz konusu ülkenin yerel yönetimlerinin güçlü olması, farklı fiyat politikasıyla merkezi planlı ekonomiden serbest piyasaya geçiş süreci ve tarihsel olarak tarım ekonomisine dayanan bir iktisadi yapısının olması gibi farklılıklar Çin halk cumhuriyetinin nispeten pozitif bir başlangıç koşullarına sahip olmasına yol açmıştır.

Çin halk cumhuriyetinin rasyonel vergi sisteminin değerlendirilmesine imkân tanıyan endeks değerlendirilmesi şekil 3.12'de belirtilmiştir.



Şekil 3.12 Çin Rasyonel Vergi Sistemi Endeksi (Ölçütlerin Dönem Ortalaması)

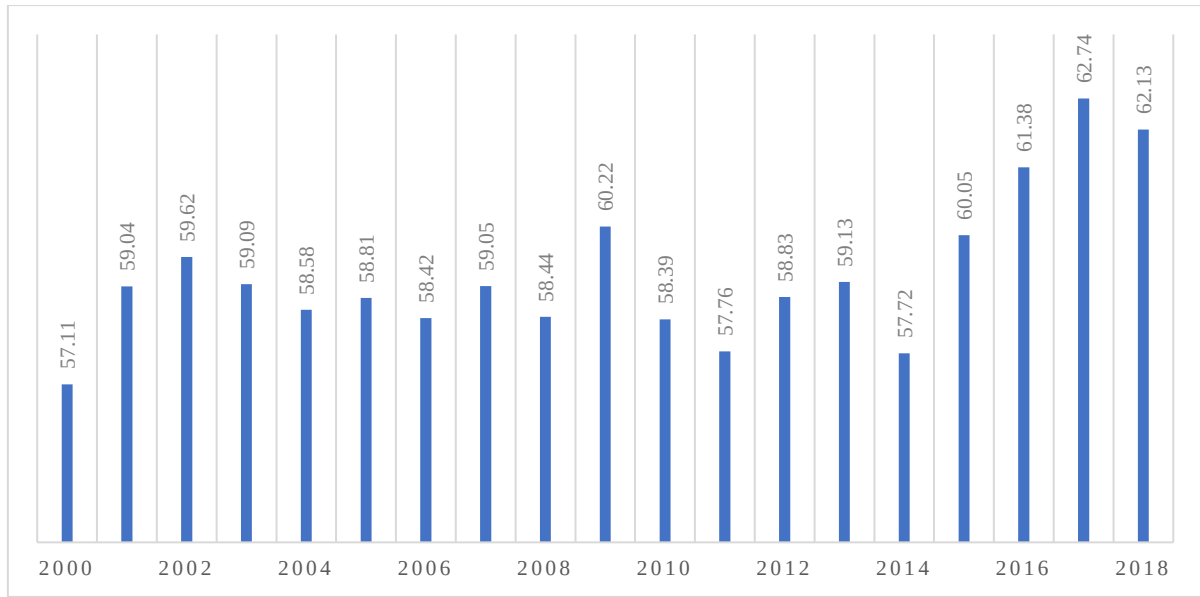
Şekil 3.12'deki bulgulara göre Çin mali sistemi özellikle enflasyon oranının üstünde bir büyüme seyri izleyerek diğer ülkelere kıyasla oldukça pozitif bir iktisadi görünüme sahip olduğu söylenebilir. Enflasyon ile büyümedeki bu pozitif görünümü, rasyonel vergilemenin mali amaçlarından olan vergi yükü desteklemektedir: Enflasyon ortalaması 1,07 ve büyüme ortalaması 4,51 olan Çin'de vergi yükü 8,00 olmuştur. Belirtilen bu üç endeks, tüm geçiş ekonomileri ortalamasında ilk sırada yer almaktadır. Ancak Çin'in yolsuzluk, ekonomik özgürlük ve kamu etkinliği göstergelerinde ortalamanın altında kalarak rasyonel vergi sistemi endeksini negatif yönde etkilemiştir.

2000 yılında %4,49 olan iktisadi büyüme 2018 yılında %3,09 olmuştur. Büyümedeki bu değişim ile enflasyon oranları 2000 yılında 0,18 iken 2018 yılında 0,97 olarak gerçekleşmiştir.

Bununla birlikte toplam vergi yükü artan bir seyir izlemekte 2000 yılında %6,24 iken 2018 yılında 8,34 oranına yükselmiştir.

Rasyonel vergi sistemine yolsuzluk açısından bakıldığında ise 2000 yılında 36,47 olan bu endeks, 2018 yılında 28,57 olarak gerçekleşmiştir. Rasyonel vergi sisteminin varlığına ilişkin önemli ve oldukça kapsamlı göstergelerden olan kamu etkinliği endeksi 2000 yılında 22,82 iken 2018 yılında 31,97 olarak gerçekleşmiştir. Ekonomik özgürlük endeksi ise 2000 yılında 29,81 iken 2018 yılında 27,07 olarak gerçekleşmiştir.

2000-2018 dönemi itibariyle Çin’de rasyonel vergi sisteminin seyri şekil 3.13’te gösterilmiştir.



Şekil 3.13 Çin Rasyonel Vergi Sistemi Endeksi (Yıllık Ortalama)

Çin vergi sisteminin dalgalı bir seyrinde olduğu ve en düşük ortalamaya 2000 yılında 57,11; en yüksek ortalamaya ise 62,74 ile 2017 yılında sahip olduğu görülmektedir. Söz konusu endekslere ölçütler açısından bakıldığında 2000-2018 dönemi vergi yükü ortalaması 8,00 iken enflasyon ortalaması 1,07 ve yolsuzluk endeksinin 31,64 olduğu görülmektedir. Rasyonel vergi sistemini pozitif etkileyen unsurlara bakıldığında Çin’in iktisadi büyümede dönem ortalaması 4,51 iken kamu etkinliği endeksi 28,49 ve ekonomik özgürlük endeksi ise 26,29 olarak gerçekleşmiştir. Dolayısıyla Asya kıtasının iki önemli iktisadi ve siyasi gücü olan Rusya ve Çin, rasyonel vergi sistemlerinde Çin’in üst sıralarda olduğu görülmektedir.

Çin’de özellikle ekonomik özgürlük ölçütüne bakıldığında ortalamanın (30,07) altında olup 26,29 olarak gerçekleşmiştir. Guo ve Hu (2004) tarafından yapılan çalışmada Çin’deki idari tekellerin yaygın olması kamu etkinliğini ve ekonomik özgürlüğü negatif etkilemektedir.

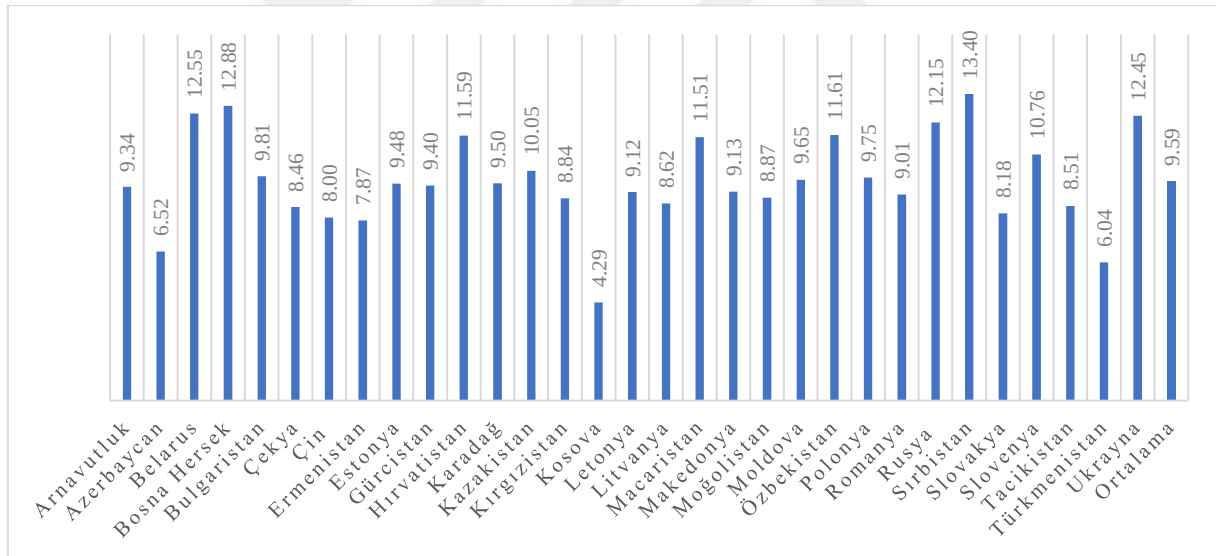
Rasyonel vergi sistemini geliştirilmesinde Dai (2019: 1082)’ye göre vergi sisteminin adalet, eşitlik, kesinlik ve şeffaflık gibi temel vergi ilkelerine bağlı olarak regüle edilmesi ve

vergi kurumlarının güçlendirilmesi, vergi kurallarının standardize edilmesi gibi sorunların çözümü önemlidir. Dolayısıyla Çin’de rasyonel vergi sisteminin kısmen oluşturulduğu görülmektedir.

3.6.7 Rasyonel Vergi Sistemi Endeksinin Ülkeler Arası Karşılaştırılması

Çalışmanın bu alt bölümünde, geçiş ekonomilerinin ölçütler bazında karşılaştırılmasına imkân veren bulgular ortaya konulacaktır. Buraya kadar, her bir geçiş ekonomisinin 2000-2018 döneminde ölçütler bazında ve zaman serisi içinde rasyonel vergi sistemlerine dair değerlendirilmelerde bulunulmuştur. Bu bölümde ise ülkeler arası ölçütler bazında endeks karşılaştırmaları yapılacaktır. Bu bölümdeki bulguların değerlendirilmesi ise ayrı bir başlık altında ele alınacaktır.

Ülkeler arası kıyaslamanın yapılmasında tüm ölçütlerin tek bir şekilde gösterilmesinin mümkün olmaması nedeniyle ölçütler bazında ele alınmaktadır. Rasyonel vergi sisteminin önemli bir ölçütü olan vergi yükünün çalışmadaki metodolojiye göre endeks değerleri, ülkeler bazında karşılaştırılması şekil 3.14’te gösterilmiştir.



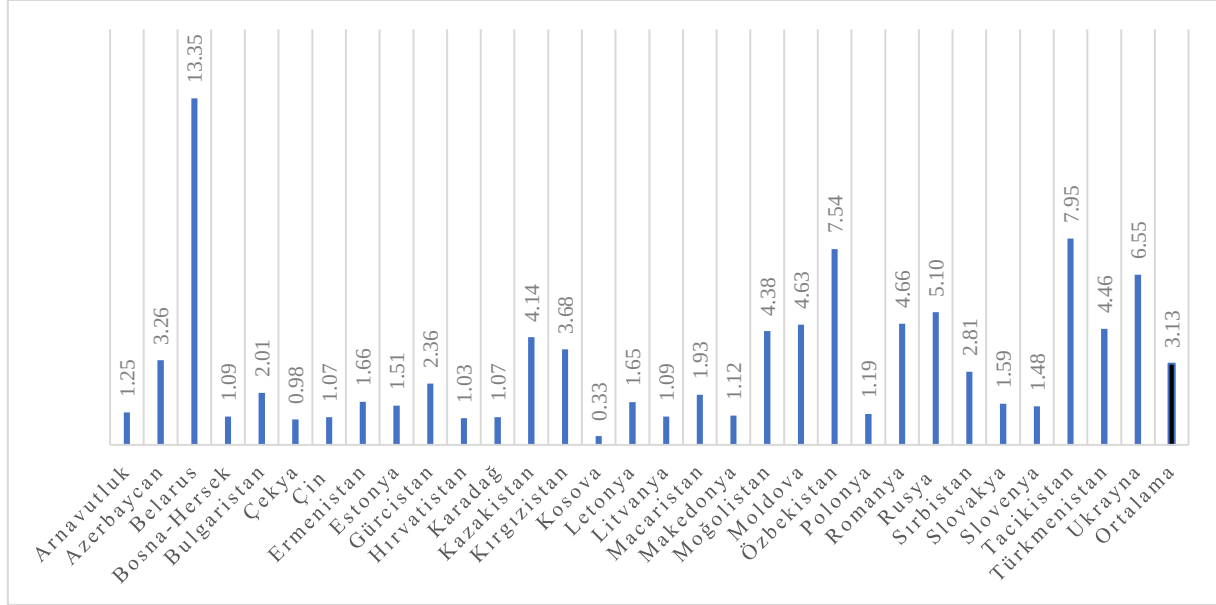
Şekil 3.14 Ülkeler Arası Vergi Yükü Endeksi Karşılaştırılması

Kosova, Karadağ ve Sırbistan göz ardı edildiğinde tüm geçiş ekonomilerinin vergi yükü endekslerinin yer aldığı şekil 3.14’e göre 6,04 ortalamayla Türkmenistan’ın vergi sistemi en az negatif etkiye sahiptir. Türkmenistan’ın ardından Azerbaycan 6,52 ve Ermenistan 7,87 ortalamayla en az negatif etkilenen ülkeler olmuşlardır. Diğer taraftan rasyonel vergi sistemi vergi yükünden en fazla etkilenen ülkeler ise sırasıyla Bosna Hersek 12,88, Belarus 12,55 ve ardından Ukrayna 12,45 ortalamayla üçüncü sırada yer almaktadır.

Geçiş ekonomilerinin vergi yükü ortalaması 9,59 olarak hesaplanmıştır. Geçiş ekonomileri vergi yükü ortalamasının üstünde kalan ekonomilere bakıldığında Belarus, Bosna

Hersek, Bulgaristan, Hırvatistan, Kazakistan, Macaristan, Moldova, Özbekistan, Polonya, Rusya, Sırbistan (2009-2018), Slovenya ve Ukrayna olduğu görülmektedir.

Geçiş ekonomilerinin rasyonel vergi sistemlerini negatif etkileyen bir diğer ölçüt olan enflasyon oranları ise şekil 3.15'te gösterilmiştir.

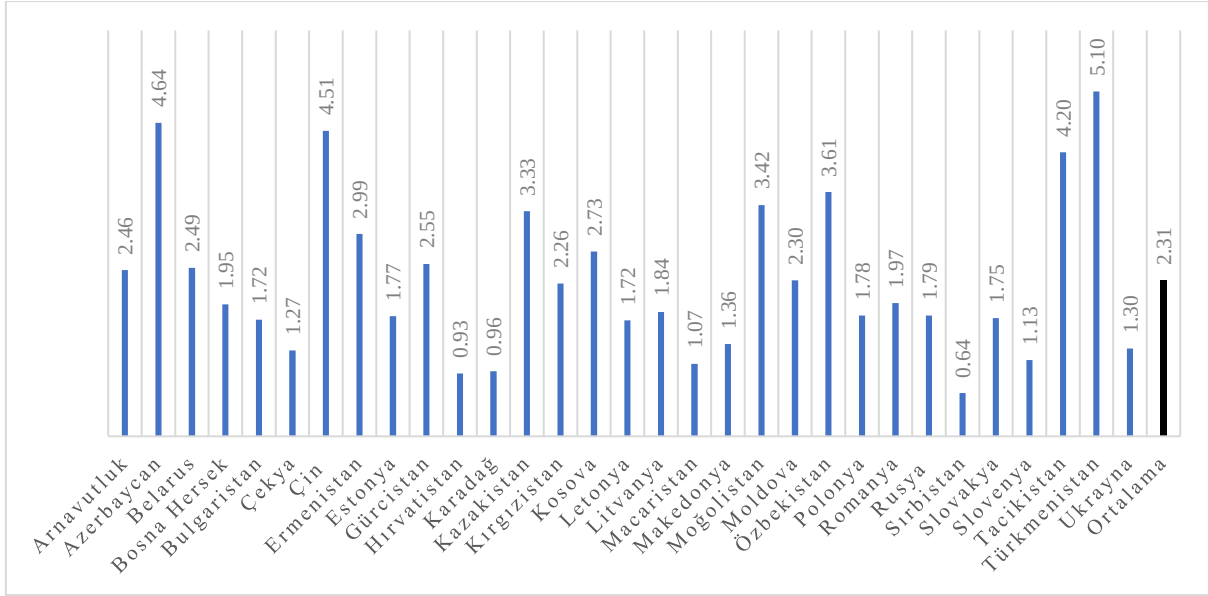


Şekil 3.15 Ülkeler Arası Enflasyon Endeksi Karşılaştırılması

Şekil 3.15'e göre vergi sistemi en fazla negatif etkilenen geçiş ekonomisinin 13,35 ortalamayla Belarus olduğu görülmektedir. Ardından 7,95 ortalamayla Tacikistan ve 7,54 ile Özbekistan gelmektedir. Enflasyonun, vergi sistemine en az negatif etkide bulunduğu geçiş ekonomileri arasından ilk sırada (Kosova dışında) 1,07 ortalamayla Çekya yer almaktadır. Ardından 1,07 ile Çin ve üçüncü sırada 1,09 ile Bosna Hersek gelmektedir.

2000-2018 dönemi enflasyon ortalaması ise 3,13 olarak gerçekleşmiştir. Geçiş ekonomileri arasında 3,13 ortalamasının üstünde bir ortalamaya sahip ekonomiler Azerbaycan, Belarus, Kazakistan, Kırgızistan, Moğolistan, Moldova, Özbekistan, Romanya, Rusya, Tacikistan, Türkmenistan ve Ukrayna olduğu görülmektedir.

Rasyonel vergi sistemini pozitif etkileyen ölçütlerden olan büyüme ortalamaları ise şekil 3.16'da gösterilmiştir.

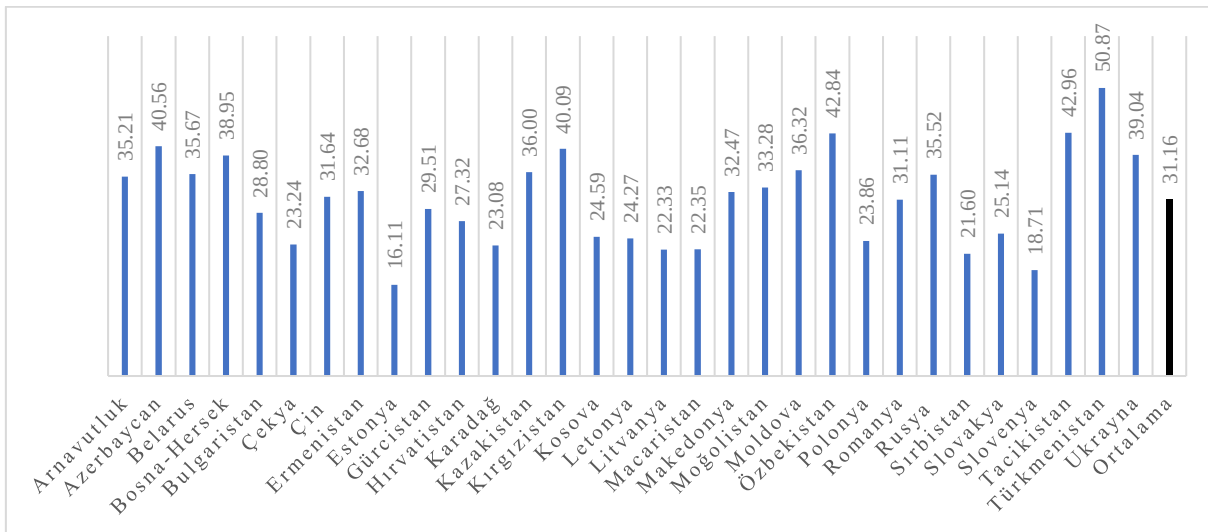


Şekil 3.16 Ülkeler Arası Büyüme Endeksi Karşılaştırılması

Şekil 3.16'ya göre büyüme ortalaması en yüksek olan ekonomilerde ilk sırada 5,10 ortalama ile Türkmenistan yer almaktadır. Ardından 4,64 ile Azerbaycan ve 4,51 ile Çin gelmektedir. Diğer taraftan büyüme ortalamasının en düşük olan ekonomilerde ilk sırada (Sırbistan ve Karadağ dışında) 0,93 ortalama ile Hırvatistan yer almaktadır. Ardından 1,07 ile Macaristan ve 1,13 ile Slovenya gelmektedir.

2000-2018 dönemi büyüme ortalaması ise 2,31 olarak gerçekleşmiştir. Geçiş ekonomileri arasında 2,31 ortalamanın üstünde bir ortalamaya sahip ekonomiler Arnavutluk, Azerbaycan, Belarus, Çin, Ermenistan, Gürcistan, Kazakistan, Moğolistan, Özbekistan, Tacikistan ve Türkmenistan olduğu görülmektedir.

Rasyonel vergi sistemini negatif etkileyen ölçütlerden olan yolsuzluk ortalamaları ise şekil 3.17'de gösterilmiştir.

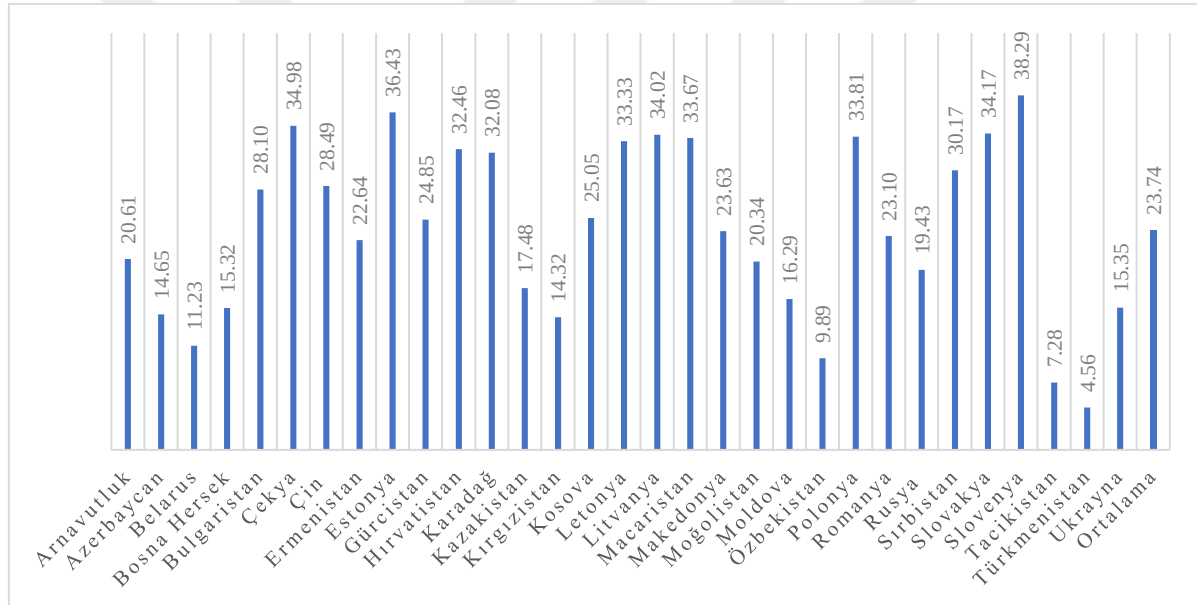


Şekil 3.17 Ülkeler Arası Yolsuzluk Endeksi Karşılaştırılması

Şekil 3.17'ye göre yolsuzluk ortalaması en yüksek olan ekonomilerde ilk sırada 50,87 ortalama ile Türkmenistan yer almaktadır. Türkmenistan'ın ardından 42,96 ile Azerbaycan ve 42,84 ile Özbekistan gelmektedir. Diğer taraftan yolsuzluk ortalamasının en düşük olan ekonomilerde ilk sırada 16,11 ortalama ile Estonya yer almaktadır. Estonya'nın ardından 18,71 ile Slovenya ve (Sırbistan dışında) 22,33 ile Litvanya gelmektedir.

2000-2018 dönemi yolsuzluk ortalaması ise 31,16 olarak gerçekleşmiştir. Geçiş ekonomileri arasında 31,16 ortalamanın üstünde bir ortalama sahip ekonomiler Arnavutluk, Azerbaycan, Belarus, Bosna Hersek, Çin, Ermenistan, Kazakistan, Kırgızistan, Makedonya, Moğolistan, Moldova, Özbekistan, Rusya, Tacikistan, Türkmenistan ve Ukrayna olduğu görülmektedir.

Rasyonel vergi sistemini pozitif etkileyen ölçütlerden olan kamu etkinliği ortalamaları ise şekil 3.18'de gösterilmiştir.

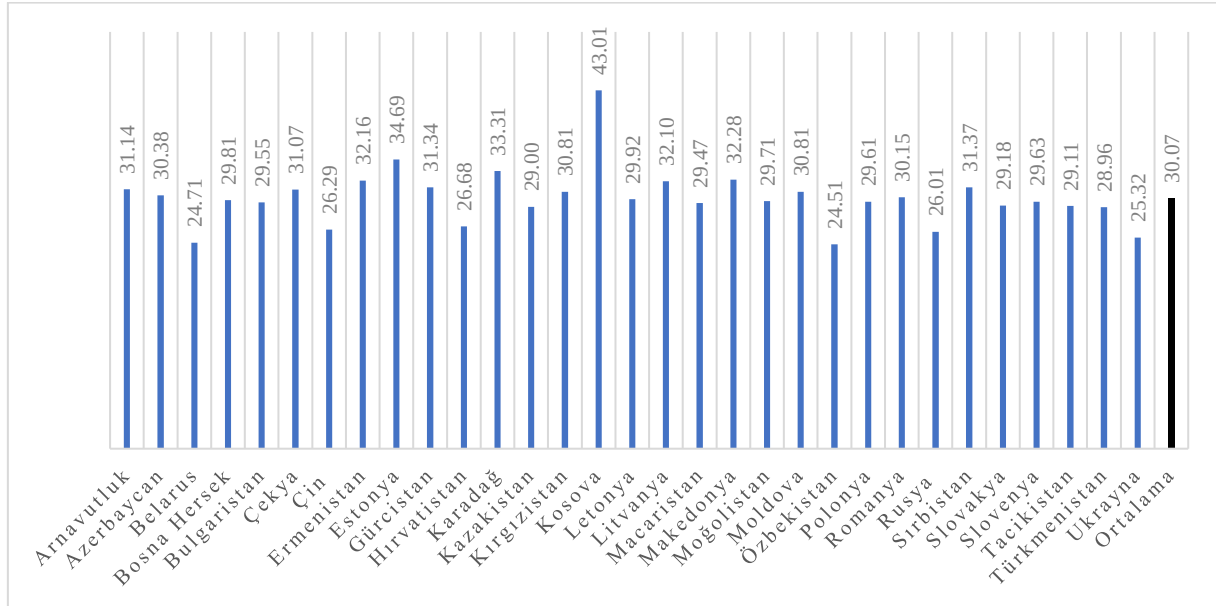


Şekil 3.18 Ülkeler Arası Kamu Etkinliği Endeksi Karşılaştırılması

Şekil 3.18'e göre kamu etkinliği ortalaması en yüksek olan ekonomilerde ilk sırada 38,29 ortalama ile Slovenya yer almaktadır. Slovenya'nın ardından 36,43 ile Estonya ve 34,98 ile Çekya gelmektedir. Diğer taraftan kamu etkinliği ortalamasının en düşük olan ekonomilerde ilk sırada 4,56 ortalama ile Türkmenistan yer almaktadır. Türkmenistan'ın ardından 7,28 ile Tacikistan ve 9,89 ile Özbekistan gelmektedir.

2000-2018 dönemi kamu etkinliği ortalaması ise 23,74 olarak gerçekleşmiştir. Geçiş ekonomileri arasında 23,74 ortalamanın üstünde bir ortalama sahip ekonomiler Bulgaristan, Çekya, Çin, Estonya, Gürcistan, Hırvatistan, Karadağ, Kosova, Letonya, Litvanya, Macaristan, Polonya, Sırbistan, Slovakya ve Slovenya olduğu görülmektedir.

Rasyonel vergi sistemini pozitif etkileyen ölçütlerden olan ekonomik özgürlük ortalamaları ise şekil 3.19’da gösterilmiştir.

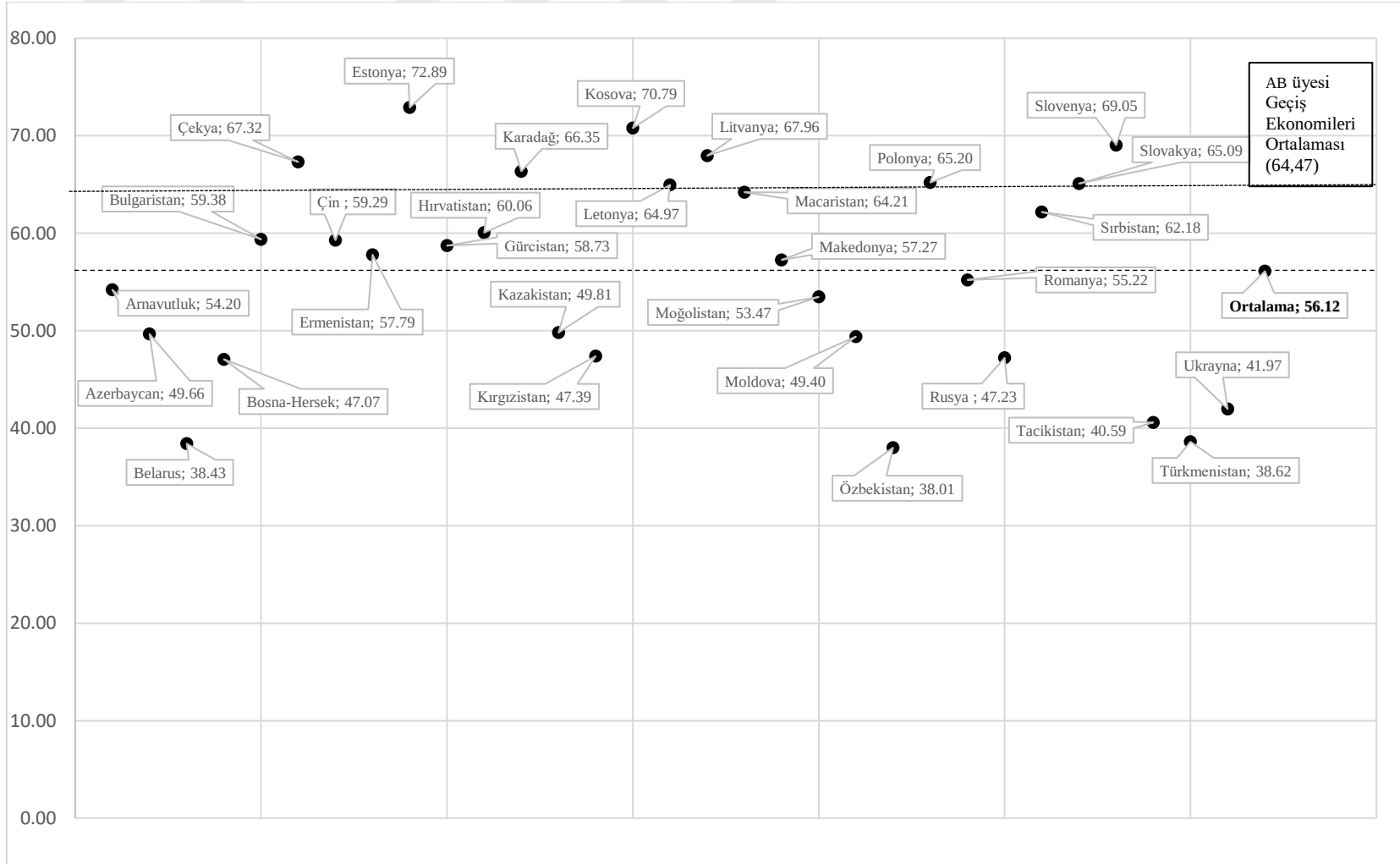


Şekil 3.19 Ülkeler Arası Ekonomik Özgürlük Endeksi Karşılaştırılması

Şekil 3.19’a göre ekonomik özgürlük ortalaması en yüksek olan ekonomilerde ilk sırada (Kosova dışında) 34,69 ortalama ile Estonya yer almaktadır. Estonya’nın ardından (Karadağ dışında) 32,28 ile Makedonya ve 32,16 ile Ermenistan gelmektedir. Diğer taraftan ekonomik özgürlük ortalamasının en düşük olan ekonomilerde ilk sırada 24,51 ortalama ile Özbekistan yer almaktadır. Özbekistan’ın ardından 24,71 ile Belarus ve 25,32 ile Ukrayna gelmektedir.

2000-2018 dönemi ekonomik özgürlük ortalaması ise 30,07 olarak gerçekleşmiştir. Geçiş ekonomileri arasında 30,07 ortalamasının üstünde bir ortalamaya sahip ekonomiler Arnavutluk, Azerbaycan, Çekya, Ermenistan, Estonya, Gürcistan, Karadağ, Kırgızistan, Kosova, Litvanya, Makedonya, Moldova, Romanya ve Sırbistan olduğu görülmektedir.

Rasyonel vergi sistemini etkileyen ölçütlere bakılmasının ardından, geçiş ekonomilerinin rasyonel vergi endekslerinin nihai sonuçları şekil 3.20’de gösterilmiştir.



Şekil 3.20 Rasyonel Vergi Sistemi Endeksleri (Ülkeler)

Şekil 3.20'ye göre geçiş ekonomilerinin rasyonel vergi endeksleri 38,43 ile 72,89 ortalamaları arasında yer almaktadır. Rasyonel vergi endeksinde ilk sırada 72,89 ortalama ile Estonya yer almaktadır. Estonya'nın ardından ikinci sırada (Kosova dışında) 69,05 ile Slovenya ve üçüncü olarak 67,96 ile Litvanya gelmektedir. Rasyonel vergi sistemi endeksinde son sırada yer alan geçiş ekonomisi ise 38,01 ortalama ile Özbekistan'dır. Özbekistan'ın ardından 38,43 ortalama ile Belarus ve 38,62 ile Türkmenistan gelmektedir.

Geçiş ekonomilerinin 2000-2018 dönemi rasyonel vergi sistemi endeksi ortalaması 56,22 olarak hesaplanmıştır. İlgili dönemin ortalamasının altında olan ekonomilere bakıldığında Arnavutluk, Azerbaycan, Belarus, Bosna Hersek, Kazakistan, Kırgızistan, Moğolistan, Moldova, Romanya, Rusya, Özbekistan, Tacikistan, Türkmenistan ve Ukrayna'nın olduğu görülmektedir. Bu ülkeler aynı zamanda geçiş ekonomileri arasında rasyonel vergi sistemine sahip olmayan ülkeler olduğu söylenebilir.

Şekil 3.20'de belirtilen endeks değerlerine sahip ekonomilerin rasyonel vergi sisteminin tesisine yönelik bir fikir vermesi açısından önemli olduğu düşünülmektedir. Zira söz konusu değerler, ikinci bölümde bahsedilen makroekonomik görünümle de benzerlikler göstermektedir: Başlangıç koşulları açısından avantajlı ve makroekonomik yapıları nispeten daha pozitif bir görünüme sahip olan geçiş ekonomileri rasyonel vergi sistemi endeksiyle paralellik göstermektedir. Makroekonomik verileri nispeten pozitif olan ve geçiş sürecinde nispeten daha istikrarlı maliye politikaları izleyen Baltık ekonomileri rasyonel vergi endeksinde de üst sıralarda yer alırken Orta Asya ekonomileri makroekonomik görünüme paralel olarak alt sıralarda yer almakta ve ortalamanın altında kalan ekonomilerin yarısından fazlasını oluşturmaktadır.

Ülkelerin vergi sistemlerinin rasyonelliğini belirtebilmek amacıyla geçiş ülkelerinin ortalaması ile AB üyesi olan geçiş ekonomilerinin rasyonel vergi sistemi endeksi ortalamaları esas alınmıştır. Buna göre geçiş ülkeleri ortalamasından (56,22) yüksek olan ekonomiler Ermenistan ve Gürcistan hariç, Baltık, Balkan, Doğru Avrupa bölgeleri ile Çin Halk Cumhuriyeti'nden oluşmaktadır. Bu ülkelerin genel özelliği Makedonya ve Ermenistan'ın dışında, yolsuzluğun düşük olmasıdır. Söz konusu 17 ülkenin yolsuzluk ortalaması yaklaşık 25 olup, geçiş ekonomilerinin ortalamasından (31,16) düşüktür. Bu ülkelerin sayıca fazla olması, hangi ölçütlerin öne çıktığı konusunda genelleme yapılmasını zorlaştırmaktadır. Dolayısıyla geçiş ekonomilerinin rasyonel vergi sistemi endeksi ortalaması baz alındığında Bulgaristan, Çekya, Çin, Ermenistan, Estonya, Gürcistan, Hırvatistan, Karadağ, Kosova, Letonya, Litvanya, Macaristan, Makedonya, Polonya, Sırbistan, Slovakya ve Slovenya ülkelerinin rasyonel vergi sistemine sahip olduğu söylenebilir. Bunun bir başka sonucu ise Arnavutluk, Azerbaycan,

Belarus, Bosna-Hersek, Kazakistan, Kırgızistan, Moğolistan, Moldova, Özbekistan, Romanya, Rusya, Tacikistan, Türkmenistan ve Ukrayna ekonomileri rasyonel vergi sistemine sahip değildir. Bahsedilen 14 ülkenin vergi sistemlerinin rasyonelleşmesini negatif etkileyen en önemli ölçüt ortalama 33,50 puanla yolsuzluk olup geçiş ekonomileri ortalaması 31,16'dır (Şekil 3.17). Her iki ülke gruplarına ait ekonomik özgürlük endeksleri ise 30,07 olan ortalama seyretmektedir. Bir diğer ifadeyle ekonomik özgürlükte tüm ülkeler ortalamaya yakın puandadır. Bu açıklamalar tablo 3.13'te gösterilmiştir.

Tablo 3.13 Rasyonel Vergi Sistemine Sahip Olan/Olmayan Ülkeler

Baz alınan Ölçü	Vergi Sistemi Rasyonel	Ortak Özellikleri	Vergi Sistemi Rasyonel Değil	Ortak Özellikleri
Geçiş Ülkeleri Ortalaması (56,22)	Bulgaristan Çekya Çin Ermenistan Estonya Gürcistan Hırvatistan Karadağ Kosova Letonya Litvanya Macaristan Makedonya Polonya Sırbistan Slovakya Slovenya	Yolsuzluk oranları (ortalama 25), Makedonya ve Ermenistan dışında, ortalamanın (31,16) altındadır. Göstergeler nispeten pozitif olsa da kamu etkinliği ve ekonomik özgürlük iyileştirilebilir.	Arnavutluk Azerbaycan Belarus Bosna-Hersek Kazakistan Kırgızistan Moğolistan Moldova Özbekistan Romanya Rusya Tacikistan Türkmenistan Ukrayna	Yolsuzluk ortalamaları (33,5) ortalamanın üstündedir 33,5. Yolsuzluk, kamu etkinliği ve vergi yükü iyileştirilebilir.
AB üyesi olan geçiş ülkeleri ortalaması (64,47)	Çekya Estonya Karadağ Kosova Letonya Litvanya Polonya Slovakya Slovenya	Rasyonel vergi sistemlerini enflasyon, vergi yükü ve kamu etkinliği etkilemektedir. Bu ülkelerin enflasyon ortalaması 1,1; vergi yükü ortalaması 8,7; kamu etkinliği ortalaması ise 33,44'tür. Rasyonel vergi sisteminin tesisinde öncelikle büyüme performansı artırılabilir.	Arnavutluk Azerbaycan Belarus Bosna-Hersek Bulgaristan Çin Ermenistan Gürcistan Hırvatistan Kazakistan Kırgızistan Macaristan Makedonya Moğolistan Moldova Özbekistan Romanya Rusya Sırbistan Tacikistan Türkmenistan Ukrayna	Vergi sistemlerini rasyonellikten uzaklaştıran ölçütler enflasyon ve kamu etkinliğidir. Bu ülkelerin enflasyon ortalamaları yaklaşık 4'tür. Ortalamayı yükselten ülkeler Belarus, Özbekistan ve Tacikistan ve Ukrayna'dır. Kamu etkinliği ortalamaları ise 19,5 'tir. Vergi sisteminin rasyonelleşmesinde kamu etkinliği artırılabilir.

Ülkelerin vergi sistemlerinin rasyonelliğini incelerken esas alınan bir diğer ölçü AB üyesi geçiş ülkelerinin ortalamasıdır. Rasyonel vergi sistemi endeksi AB üyesi olan geçiş ekonomilerinde ortalama 64,47'dir. Bu ortalamanın üstünde olan ekonomiler Çekya, Estonya, Karadağ, Kosova, Letonya, Litvanya, Polonya, Slovakya ve Slovenya'nın vergi sistemlerinin rasyonel olduğu ifade edilebilir. Sözü edilen 9 ekonominin vergi sistemlerinin rasyonelliğini, büyüme rakamlarının negatif etkilediği söylenebilir. Geçiş ekonomilerinin büyüme ortalaması

2,31 iken AB üyesi olan geçiş ekonomilerinin ortalaması ise 1,4'tür. Bununla birlikte geçiş ekonomilerinin vergi yükü ortalaması 9,59; kamu etkinliği ortalaması 23,74 ve enflasyon ortalaması 3,13 olup bu ölçütlerin söz konusu 9 ülke ortalaması sırasıyla 8,7; 33,44 ve 1,1' dir. Dolayısıyla AB üyesi olan geçiş ekonomilerinin vergi sistemlerinin rasyonelliğini vergi yükü, kamu etkinliği ve enflasyon ölçütleri pozitif etkilemektedir.

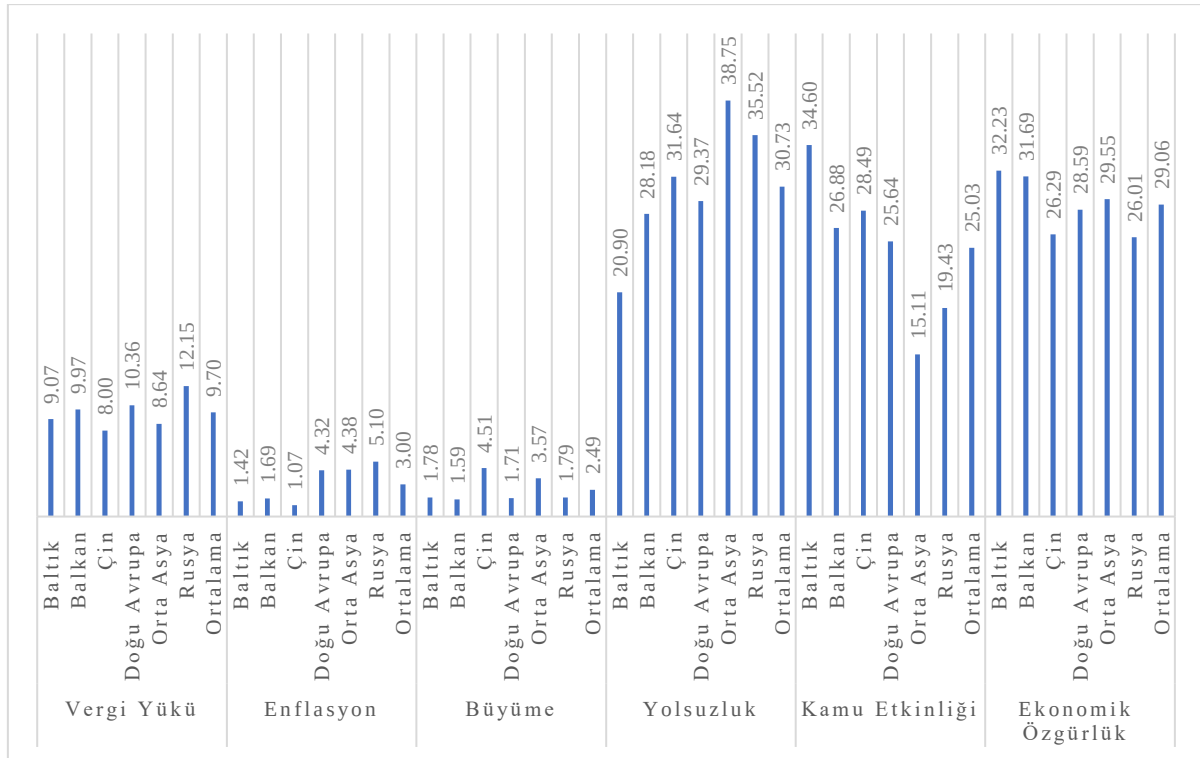
Söz konusu 22 ekonominin vergi sisteminin rasyonelleşmesini negatif etkileyen ölçütler, kamu etkinliği (19,5) vergi yükü (ortalama 9,9) ve enflasyondur (ortalama %4). İlgili ülkeler arasında vergi yükünü en çok negatif etkileyen ülkeler Belarus (12,55), Bosna-Hersek (12,88), Sırbistan (13,40) ve Ukrayna (12,45) olup diğer ülkeler genellikle ortalamada yer almaktadır. Ek olarak kamu etkinliği endeksi ortalaması ise 19,5 olup genel ortalamanın (23,74) altındadır. Dolayısıyla AB üyesi geçiş ekonomilerinin rasyonel vergi sistemi endeksi ortalaması baz alındığında söz konusu ülkelerin vergi sistemi rasyonel olmayıp vergi yükü ve kamu etkinliği ölçütlerinden negatif etkilenmektedir.

Rasyonel vergi sistemi endeksinin ülkeler özelinde ve ülkeler arasında karşılaştırmaların yapılmasının ardından takip eden bölümde bölgeler arası karşılaştırma yapılacaktır.

3.6.8 Rasyonel Vergi Sistemi Endeksinin Bölgeler Arası Karşılaştırılması

Çalışmanın bu alt bölümünde, geçiş ekonomilerinin yer aldığı bölgeler ölçütler bazında karşılaştırılmasına imkân veren şekiller yardımıyla elde edilen bulgular ortaya konulacaktır. Önceki bölümde ülkeler arası karşılaştırmalar yapılmış ve aslında bölgesel olarak rasyonel vergi sistemindeki konumu hakkında bir fikir sahibi olunmuştur. Buna rağmen analiz açısından daha net olacağı düşüncesiyle bölgeler arası kıyaslamalar önce ölçütler açısından bir değerlendirme yapılacaktır. Bunun ardından bölgelerin kendi ortalamaları verilecektir. Dolayısıyla bu bölümde belirtilecek olan bölgeler arası karşılaştırmada önceki bölümlerde izlenen sistematik aynı şekilde yer alacaktır. Bununla birlikte çalışmada Rusya ve Çin ayrı olarak ele alınması nedeniyle ülkeler ve bölgeler karşılaştırmasının her ikisinde de yer almasının daha faydalı olacağı düşünülmüştür. Bu bölümdeki bulguların değerlendirilmesi ise ayrı bir başlık altında ele alınacaktır.

Bölgeler arası kıyaslamaların yapılmasında tüm ölçütlerin tek bir şekilde gösterilmesi, ülkeler arası kıyaslamadan farklı olarak, mümkün olması nedeniyle ölçütler toplu bir şekilde ele alınmaktadır. Rasyonel vergi sistemini oluşturan ölçütlerin çalışmadaki metodolojiye göre endeks değerleri, bölgeler bazında karşılaştırılması şekil 3.21'de gösterilmiştir.



Şekil 3.21 Ölçütlerin Bölgesel Karşılaştırması

Şekil 3.21’de rasyonel vergi sistemini oluşturan ölçütler bölgeler ve bölge ortalamaları itibariyle gösterilmiştir. Buna göre vergi sistemini negatif etkileyen vergi yükü ortalaması en yüksek olan ülke 12,15 ortalamayla Rusya olmuştur. Rusya’yı sırasıyla 10,36 ile Doğu Avrupa, 9,97 ile Balkan, 9,07 ile Baltık, 8,64 ile Orta Asya ve son olarak 8,00 ortalamayla Çin takip etmektedir. Dolayısıyla vergi sisteminin en fazla negatif etkilenen ülke Rusya iken en az etkilenen ülke Çin olduğu görülmektedir. Diğer taraftan vergi yükü ortalamasının 9,70 olduğu düşünüldüğünde, Balkan ve Doğu Avrupa bölgeleri ile Rusya’nın ortalamasının üstünde olduğu görülmektedir.

Vergi sistemini negatif etkileyen bir diğer ölçüt olan enflasyonda ise en yüksek ortalamaya sahip olan ülke vergi yüküne benzer şekilde ilk olarak 5,10 ortalamayla Rusya gelmektedir. Rusya’yı 4,38 ortalamayla Orta Asya, 4,32 ile Doğu Avrupa bölgeleri takip etmekte, ardından 1,69 ile Balkan ve 1,42 ortalamayla Baltık bölgeleri ile 1,07 ortalamayla Çin gelmekte; nispeten düşük enflasyonla 3,00 olan ortalamanın altında yer almaktadırlar.

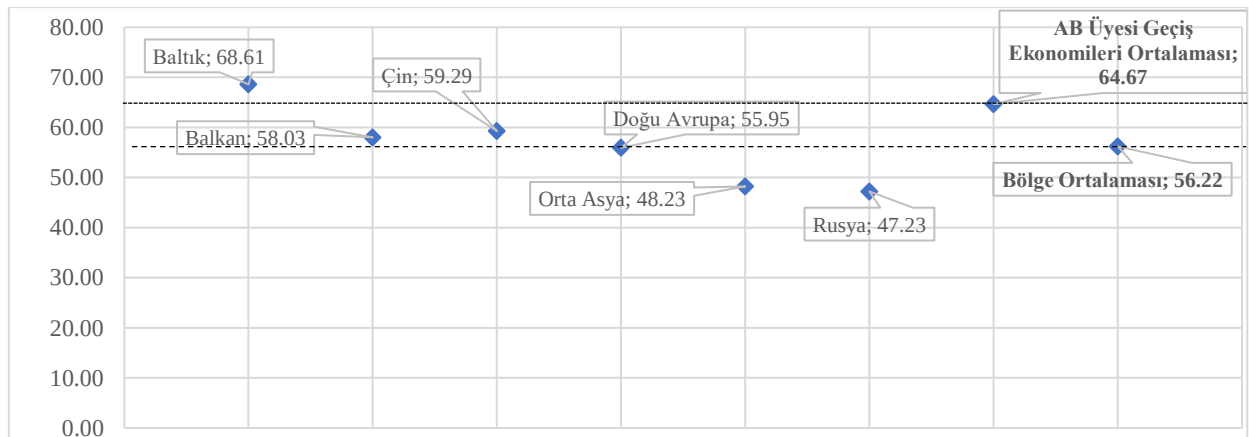
Vergi sistemini pozitif etkileyen büyüme ortalaması en yüksek olan ülke 4,51 ortalamayla Çin olmuştur. Çin’i sırasıyla 3,57 ile Orta Asya, 1,79 ile Rusya, 1,78 ile Baltık, 1,71 ile Doğu Avrupa ve son olarak 1,59 ortalamayla Balkan bölgesi takip etmektedir. Dolayısıyla vergi sistemi en fazla negatif etkilenen bölge Balkan iken en fazla pozitif etkilenen ülke Çin olduğu görülmektedir. Diğer taraftan büyüme ortalamasının 2,49 olduğu düşünüldüğünde, Çin ve Orta Asya’nın ortalamasının üstünde olduğu görülmektedir.

Rasyonel vergi sisteminin tesisinde önemli rolü olan yolsuzluk ölçütünün ortalamasında Orta Asya bölgesi 38,75 ile ilk sırada yer almaktadır. Orta Asya'yı 35,52 ile Rusya, 31,64 ortalama ile Çin, 29,37 ile Doğu Avrupa, 28,18 ortalama ile Balkan ve son olarak 20,90 ile Baltık bölgesi takip etmektedir. Bu açıdan vergi sisteminin yolsuzluk ölçütü tarafından en çok negatif etkilenen bölge Orta Asya iken en az negatif etkilenen bölge ise Baltık bölgesi olmuştur. Yolsuzluk ortalamasının 30,73 olduğu göz önüne alındığında Orta Asya bölgesi ile Rusya ve Çin'in ortalamasının altında kaldığı görülmektedir.

Vergi sistemini pozitif etkileyen bir diğer ölçüt olan kamu etkinliği ortalamasında ise önemli bir farkla Baltık bölgesi 34,60 ile ilk sırada yer almaktadır. Baltık bölgesini 28,49 ortalama ile Çin, 26,88 ile Balkan, 25,64 ortalama ile Doğu Avrupa, 19,43 ile Rusya ve son olarak 15,11 ortalama ile Orta Asya bölgesi takip etmektedir. Kamu etkinliği ölçütünün ortalamasının 25,03 olduğu dikkate alındığında Rusya ve Orta Asya'nın ortalamasının altında kaldığı görülmektedir.

Rasyonel vergi sisteminin son ölçütü olan ekonomik özgürlük ortalamasında ise Baltık bölgesi 32,23 ortalama ile ilk sırada yer almaktadır. Baltık bölgesini 31,69 ile Balkan bölgesi, 29,55 ortalama ile Orta Asya, 28,59 ile Doğu Avrupa, 26,29 ortalama ile Çin ve son olarak 26,01 ile Rusya takip etmektedir. Ekonomik özgürlük endeksinin ortalamasının 29,06 olduğu göz önüne alındığında Baltık, Balkan ve Orta Asya bölgelerinin ortalamasının üstünde yer aldığı görülmektedir.

Bölgesel bazda ölçütlerin değerlendirilmesinin ardından rasyonel vergi sistemi endekslerinin bölgesel nihai sonuçlarının belirtilmesi, yukarıda bahsedildiği üzere, çalışmanın bulgularının netliği ve açıklığı açısından önemli görülmektedir. Bu kapsamda bölgesel bazda ortalama rasyonel vergi endeksleri şekil 3.22'de gösterilmiştir.



Şekil 3.22 Rasyonel Vergi Sistemi Endeksleri (Bölgeler)

Şekil 3.22’de Rusya ve Çin’in yanında geçiş ekonomilerinin yer aldığı bölgelerin ortalamalarının karşılaştırılması yapılmıştır. Buna göre bölgesel bazda rasyonel vergi sistemi endeksi en yüksek olan ülke 68,61 ortalama ile Baltık bölgesidir. Baltık bölgesini 59,29 ortalama ile Çin, 58,03 ile Balkan bölgesi, 55,95 ortalama ile Doğu Avrupa, 48,23 ile Orta Asya bölgesi ve son olarak 47,23 ile Rusya takip etmektedir. Bölge ortalamasının 56,22 olduğu dikkate alındığında Doğu Avrupa ve Orta Asya bölgeleri ile Rusya ortalamasının altında kaldığı görülmektedir.

Bölge ortalamasına farklı bir açıdan bakmak amacıyla AB’ye üye olan geçiş ekonomilerinin ortalamaları da şekil 3.22’de gösterilmiştir. Böyle bir yaklaşımın nedeni AB’ye üyeliğin geçiş ekonomilerinin vergi sistemlerinin tesisinde belli bir öneme sahip olmasıdır. Bu kapsamda AB üyesi geçiş ekonomilerinin ortalamasının 64,67 olduğu göz önüne alındığında bu ortalamanın üstünde sadece Baltık ekonomilerinin yer aldığı görülmektedir.

Rasyonel vergi sistemine sahip olma sınır (eşik) değerinin³⁹ bölge ortalaması (56,22) olarak belirlendiğinde Baltık ve Balkan bölgesi ile Çin Halk Cumhuriyeti’nin rasyonel vergi sistemine sahip olduğu söylenebilir. Bununla birlikte geçiş ekonomileri arasında AB’ye üye olan ülkelerin ortalaması (64,67) esas alındığında rasyonel vergi sistemine sahip olan tek bölge Baltık bölgesidir. Bir diğer ifadeyle geçiş ekonomileri arasında Baltık bölgesinin vergi sistemi, ideal bir vergi sistemidir.

İzleyen bölümde araştırma bulgularının değerlendirilmesine yer verilecektir. Bu kapsamda endeks sonuçları çeşitli göstergelerle analiz edilecektir. Dolayısıyla bulunan endeks sonuçları tartışmasız kabul edilmemekte; farklı ölçütlerle ilişkisi incelenmektedir.

3.7 Rasyonel Vergi Sistemi Endeksinin Ölçütler Açısından Değerlendirilmesi

Bu kısımda nitel veri analizi yardımıyla elde edilen verilerin endeks oluşturma ile analizinin yapılması sonucunda elde edilen bulgular, ikinci bölümde oluşturulan kuramsal çerçeve doğrultusunda değerlendirilecektir. Ek olarak geçiş ekonomilerinin rasyonel vergi sistemini tesis etmesine yönelik mevcut durumu etkileyen saikler ortaya konulacaktır.

Bulguların değerlendirilmesinde, rasyonel vergi sistemi ölçütleri esas alınacaktır. Bunun nedeni bulguların rasyonel vergi sistemi açısından ne ifade ettiğini ortaya koymaktır.

³⁹ Sınır (eşik) değerinin belirlenmesinde G7, AB veya OECD gibi ülke gruplarının rasyonel vergi sistemi endeksi hesaplanabilir ve bu şekilde ortalaması alınarak sınır değer olarak belirlenebilir. Ancak mevcut çalışmanın geçiş ekonomileriyle sınırlı olması ve bu ülkelerin başlangıç koşullarının benzer olması nedeniyle böyle bir sınır değer benimsenmemiştir. Dolayısıyla geçiş ülkelerinin ortalaması ile AB üyesi olan geçiş ekonomilerinin ortalaması esas alınmıştır.

Ancak ölçütler arasında geçişkenliğin fazla olması nedeniyle değerlendirmeler katı bir ayrıma tabi tutulmamış; bir bütün içinde değerlendirilmiştir.

3.7.1 Vergileme ile İzlenen Amaçlara Uygunluk Derecesi

Önceki bölümlerde ifade edildiği gibi Sovyetler Birliği'nin ve diğer sosyalist ekonomilerin dağılmasından ve iktisadi sistemlerinin sosyalizmden piyasa sistemine dönüşümünün ardından bu ülkelerin kamu politikaları da değişmiştir. Bu değişimin öznel ve nesnel kuramsal dayanağı üçüncü bölümde açıklanmıştır. Geçiş ekonomilerinin Avrupa piyasasına yakınlığı ve entegrasyonu ile bürokratların geçiş sürecine olan desteği ve serbest piyasa ekonomisine yönelik bilinci gibi nedenler bu ülkelerin dönüşümünü ve istikrarını belirlemede önemli bir etken olmuştur.

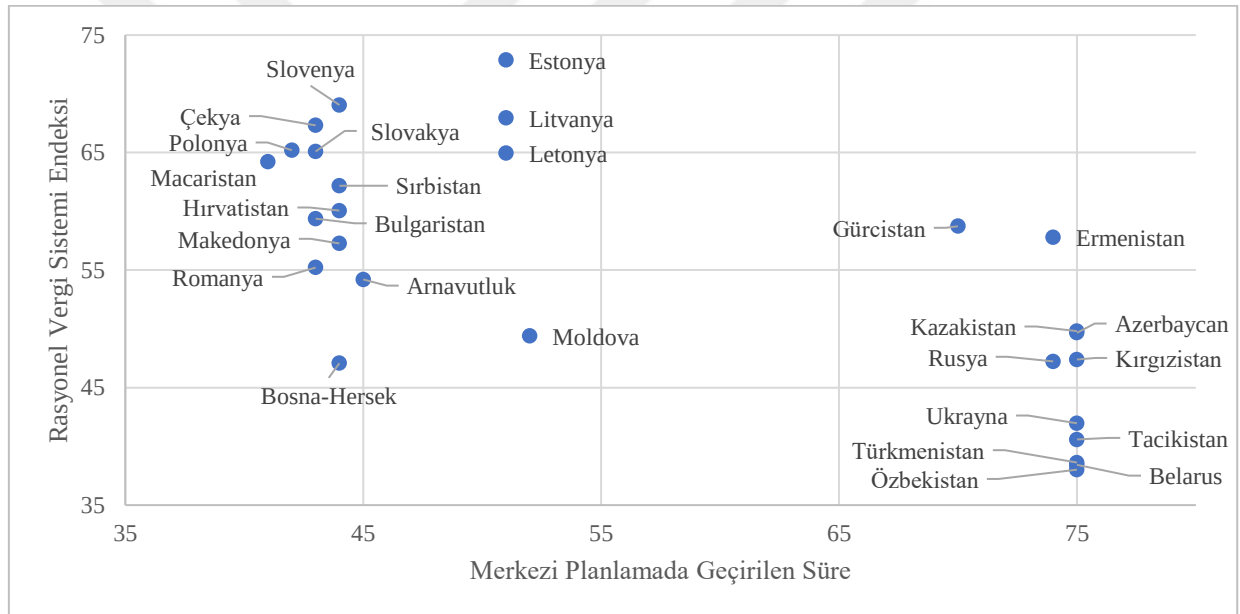
Geçiş ekonomilerinin başlangıç koşullarındaki farklılıklarının neden olduğu vergileme ile izlenene amaçlara uygunluk derecesine yönelik çalışmalardan Purfield (2003), geçiş ekonomilerinin başlangıç reformlarında ele alınan sıkı maliye politikalarına yönelik reformların düşük enflasyon beklentisine neden olduğunu ve bunun da nominal faiz oranlarını düşürdüğünü ifade etmektedir. Ancak ilerleyen dönemde reformlara yönelik izlenen politikaların kamu açıklarını ve beraberinde faiz oranlarını artırdığını; bunun bir sonucu olarak faiz ödemelerinin bütçede önemli bir gider kalemi olduğunu ifade etmiştir. Bunun bir sonucu olarak geçiş ekonomileri, Gevorkyan (2012)'a göre artan kamu harcamalarını telafi edebilmek amacıyla vergi gelirlerinin artırılması yoluna gitmişlerdir. Özellikle doğal kaynak ihracatından kaynaklanan vergi gelirleri, istikrarsız bir mali yapıya neden olsa da vergilendirmenin mali amacıyla önemli bir rol oynamıştır. Ancak geçiş sürecinin başlangıcındaki kamu regülasyonlarının oldukça fazla olması yolsuzluk, rant kollama ve kayıt dışı ekonomi gibi önemli sorunlara da yol açmıştır (Turan, 2007: 25-26). Alam ve Sundberg (2002), Orta Asya ve Kafkasya ile Doğu Avrupa ülkelerinin maliye politikalarından sorumlu kurumların yetersizliğinin, bu geçiş sürecinin önemli belirleyicilerinden olduğunu ileri sürmüştür.

Geçiş sürecinde merkezi planlı sistemin kurumsal mekanizmalarını terk etmek kolay olmamıştır. Geçiş sürecine yönelik alınan kararlar ülkelerin tarihsel mirasıyla kısmen ilişkili olduğu görülmektedir. Geçiş sürecinin başlangıcında makroekonomik istikrarsızlık yaşayan ülkeler, rasyonel vergi sistemini tesis etmede günümüzde de zorluk yaşamaktadır. Geçiş sürecinin uzunluğunu resesyon açısından ele alan Mickiewicz (2005:13)'e göre Moldova ve Ukrayna en uzun geçiş sürecine sahip olup 10 yılda tamamlamış; ardından Rusya ve Türkmenistan 9 yıl; Bulgaristan ve Tacikistan 8 yıl, Azerbaycan, Kazakistan, Makedonya 7 yıl, Belarus, Bosna-Hersek, Estonya, Gürcistan 6 yıl ve son olarak Hırvatistan, Kırgızistan,

Letonya, Özbekistan ve Sırbistan 5 yıl süre sonunda geçiş sürecinin resesyon etkilerini sonlandırmışlardır. Geçiş sürecinin neden olduğu resesyonun etkilerini en hızlı şekilde tamamlayan ülke ise 2 yıl ile Polonya olmuştur.

Resesyonun bu etkisinin ülkelerin merkezi planlı bir ekonomide geçirdiği süreyle olan ilişkisi geçiş ekonomilerinin başlangıç koşullarının farklılığıyla ilgilidir. Mevcut çalışmada ortaya konan rasyonel vergi sistemi endeksinde tarihsel mirası⁴⁰ daha katı bir merkezi plana dayanan ve SSCB ile daha yakın ilişki kuran ekonomilerin nispeten düşük puanlarda kaldığı bulgusuna ulaşılmıştır. Mevcut çalışmadaki bu bulgu ile Mickiewicz (2005: 13) çalışmasında resesyonu etkileyen açıklayıcı değişken olarak ele alınan sosyalist yönetimde geçirdikleri süreye dair veriler, şekil 3.23'te rasyonel vergi endeksi ile ilişkilendirilmiştir.

Şekilde yatay ekseninde sosyalist yönetimde geçirilen süre, dikey ekseninde ise rasyonel vergi sistemi endeksi yer almaktadır.



Şekil 3.23 Tarihsel Miras ve Rasyonel Vergi Sistemi Endeksi

Çalışmanın kuramsal çerçevesinde değinilen tarihsel miras ile rasyonel vergi sistemi endeksi arasındaki ilişki şekil 3.24'te gösterilmiştir. Bulgulara uygun bir şekilde, rasyonel vergi sistemi endeksi düşük olan ülkeler aynı zamanda merkezi planlı ekonomide daha fazla bulunan ülkelerdir. Ancak ülkelerin makroekonomik yapısının ele alındığı üçüncü bölümde açıklanan, iç savaş ve diğer siyasi istikrarsızlıkları olan ve bu nedenle siyasi birliğini tesis etmede oldukça

⁴⁰ Belirtilen çalışmalarda tarihsel miras ile merkezi planlı yapının sosyal, siyasi ve iktisadi özelliklerinden etkilenme ve bunların benimsenme düzeyi kastedilmektedir. Ancak bu etkilerin ölçülebilmesi/somutlaştırılması amacıyla “merkezi planlamada geçirilen süre” ölçütünü esas almışlardır. Ülkelerin merkezi planlı sistemde geçirdikleri süreye paralel olarak geleneksel ticaret ilişkileri güçlenmektedir. Geçişle birlikte bu ilişkilerin bozulması beraberinde Gürcistan, Ukrayna, Belarus ve Ermenistan gibi ülkelerde hiperenflasyon ve mali istikrarsızlıklar meydana gelirken buna önlem olarak alınan sübvansiyonların ve vergi muafiyetlerin artırılması ise mali disiplini negatif etkilemiştir (Kaufmann ve Siegelbaum, 1997: 446)

geç kalan Bosna-Hersek ve mali gücü zayıf olan Arnavutluk gibi ekonomiler bu ilişkideki istisnaları oluşturmaktadır. Benzer şekilde de Melo vd. (1996) tarafından yapılan çalışmada geçiş ekonomilerinin tarihsel miraslarının farklılaştığını, geçiş sürecinden itibaren uyguladıkları başlangıç reformlarının birbirine benzer olduğunu ancak tarihsel miraslarının liberalizasyon politikalarına da yansıdığını ileri sürmüştür. Ek olarak de Gelb vd. (1999)' göre başlangıç koşulları ile iç savaş veya bölgesel siyasi ve askeri gerilimler, serbest piyasanın tesisini ve diğer reformları doğrudan etkilemektedir. Buna göre Belarus ve Özbekistan politik dönüşümün ve ekonomik liberalizasyonu nispeten daha yavaş ilerlediği ülkeler olurken Moğolistan ve Kırgızistan ise başlangıç koşulları dikkate alındığında beklenenden daha hızlı bir şekilde reform yapmış; Bulgaristan ve Romanya daha yavaş ve Çekya ise ortalama bir hızla geçiş sürecine girdiği ifade edilmektedir.

Diğer taraftan geçiş ekonomilerinin en önemli aktörlerinden olan Rusya'nın geçiş döneminin batılı anlamda bir modernizasyon sürecine sahip olmasına yönelik Mau ve Drobyshevskaya (2012) tarafından yapılan çalışmada, öncelikle işgücü verimliliğinin düşük olduğu dönemlerde askeri anlamda önemli ilerlemeler yaşandığı ifade edilmektedir. Rusya'da sektörel kapsamdaki böyle bir dengesizliğe ek olarak iktisadi gelişmede de benzer bir süreç yaşanmıştır. Buna göre istikrarlı politikaların yokluğu ile iktisadi planlama sürecinin çoğunlukla askeri hedefler etrafında belirlendiği ileri sürülmektedir: 18.yüzyılda metalürji, ardından demiryolu taşımacılığı ve günümüzde uzay araştırmaları gibi hedeflerin esasında kalkınma politikalarından ziyade askeri hedefler⁴¹ çerçevesinde belirlenmiştir. McGee (2008a) 'in bulgusuna göre ise geçiş ekonomilerinden vergi kanunlarına uyum sürelerinin en fazla Orta Asya, Kafkasya ve Doğu Avrupa ülkelerinde olduğu; en az ise Baltık ülkelerinde olduğu sonucuna ulaşmıştır.

Geçiş sürecinden itibaren makroekonomik istikrarı nispeten sağlamaya başlayan ülkeler Baltık Ülkeleri (Litvanya, Letonya ve Estonya) olmuştur. Baltık ülkelerinin Avrupa'ya yakınlığı, tarihsel ve kültürel olarak Avrupa'ya daha fazla bağlılığı, Sovyetler Birliği içerisine daha geç (ikinci dünya savaşından sonra) katılmaları gibi önemli etkenler diğer geçiş ekonomilerinden bu şekilde farklılaşmasına neden olmuştur. Ekonomik bağlantılar açısından daha serbest olan, sanayisi ve diğer sektörleri kendisine bağlı olarak kurulmuş ya da kalmış olan Baltık ülkelerinin bağımsızlığını ilan etmesi, nispeten daha kolay olmuştur. Benzer nedenlerden dolayı bu ülkelerde ideolojik sahiplenme de olamamıştır (Ramazanoğlu ve Arnold,

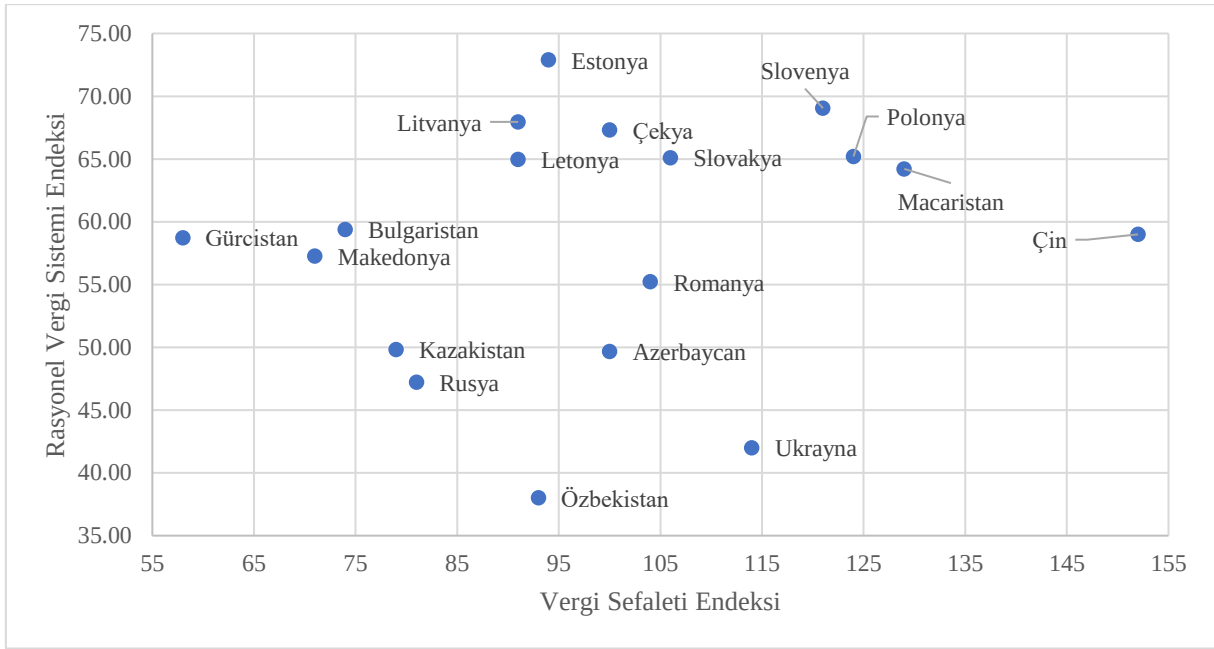
⁴¹ Esasında Sovyetler döneminde dahi Rusya'nın askeri yatırımları ile milli hasılası arasında önemli bir ilişki bulunmaktadır: Sovyet Rusya döneminde askeri harcamaların tutarı veya silahlanma azaldıysa da bu husus, askeri harcamanın azaldığı oran kadar, milli hasılanın arttığı olarak varsayılmaktadır (Bornstein, 1963: 58).

2006: 12-13). Çalışmada ele alınan Orta Asya ve Kafkasya, Doğu Avrupa ve Balkan ülkeleri ise Sovyet politikalarından daha yoğun etkilenmiş ve kültürel bağların da etkisiyle geçiş sürecinde sosyal, siyasi ve iktisadi krizlerle mücadele etmiştir.

Geçiş ekonomilerinin rasyonel bir vergi sistemini oluşturmada önemli etkenlerden biri de AB'ye üyelik hedefidir. Özellikle doğrudan yabancı yatırımlar gibi serbest piyasanın rekabetçi tarafını öne çıkaran vergi teşvikleri gibi uygulamalar AB'ye aday olmanın önemli bir ölçütüdür. Ancak böyle bir vergi politikası, serbest piyasanın işleyişini negatif etkilemektedir: Geçiş ekonomilerinde vergi teşvikleri, piyasa denge fiyatının ve rekabetinin yerine geçerek maliye politikasının karar alıcılarına daha bağımlı hale gelmesine neden olmaktadır. Bu kapsamda Dabrowski ve Tomczynska (2001: 33) tarafından yapılan çalışmada, Baltık ülkeleri vergi sistemlerini AB ülkeleriyle uyumlaştırmada önemli ilerlemeler kaydederken Orta Asya ve Kafkasya ile Doğu Avrupa ülkeleri bu alanda istikrarsızlığa maruz kalmaktadır. Balkan ülkeleri ise bu iki grup arasında kalmaktadır. Bu nedenle Rusya dâhil olmak üzere Orta Asya, Kafkasya ve Doğu Avrupa ülkelerinde vergi sisteminin ve idaresinin tesisi, özellikle Rusya'da mali federalizm gibi vergi reformlarının yapılmasını gerektirmiştir. Ancak, Bulgaristan, Gürcistan, Ermenistan ve Kazakistan gibi, sosyal devlet anlayışı sınırlı olan ülkeler teorik olarak Orta Avrupa komşularına kıyasla daha rekabetçi vergi sistemlerine sahip olmuştur.

Rasyonel vergi sistemini etkileyen bir diğer husus ise marjinal vergi oranlarının yüksekliği kapsamında vergi sefaletinin yüksek olduğu ekonomilerin, rasyonel vergi sistemlerini tesis etmede nispeten başarısız olduğudur.

Forbes tarafından hazırlanan ve 2008 yılı verilerine ulaşılan Vergi Sefaleti Endeksi (Tax Misery Index), geçiş ekonomilerinin göreceli vergi yükünü karşılaştırmayı mümkün kılan bir değişken olarak, mevcut bulgularımızı destekler niteliktedir. Buna göre özellikle geçiş ekonomisi olan AB üyesi ülkeler, geçiş ekonomisi olup AB üyesi olmayan ekonomilerden daha az vergi sefaletine sahip olduğu görülmektedir. Bu kapsamda vergi sefaletinde yüksek sıralarda olan ülkeler rekabete yönelik piyasa tesisinde zorluk yaşamaktadır.



Şekil 3.24 Vergi Sefaleti ve Rasyonel Vergi Sistemi Endeksi

Kaynak: Andersen (2008).

Vergi sefaleti endeksi marjinal vergi yükü kapsamında kurumlar vergisi, gelir vergisi, servet vergileri, sosyal güvenlik vergilerinin işveren ve işçi payı ve dolaylı vergilerden oluşmaktadır. McGee (2008b) ve Kastan ve Machova (2010) tarafından ele alınan bu hususta endeks, söz konusu vergilerin nasıl değerlendirildiğini göstermediği için eleştirilmektedir. Bir diğer ifadeyle kamu kaynak tahsisinde etkinliği sağlamasına yönelik herhangi bir fikir vermemektedir. Bu eleştiri, Baltık ülkelerinin tablodaki yerine bakılarak da kabul edilebilir. Ancak vergi politikalarını belirlemede tamamlayıcı bir gösterge olan vergi sefaleti endeksine göre Estonya, Litvanya ve Letonya gibi Baltık ekonomileri geçiş ekonomileri arasında ilk sıralarda mali performansa sahip olsa da vergi sefaleti endeksinde nispeten negatif bir görünüme sahiptir. Vergi sefaletinde ilk sırada yer alan ve rasyonel vergi sistemi endeksinde ortalamanın üstünde olan Gürcistan ise Dünya Bankası'nın 2019 yılı İş Yapma Endeksi (Doing Business)'nde 6.sırada yer alan ve düşük vergi oranları ile düşük ücretler gibi nedenlerden dolayı ilk sırada yer almaktadır. Rasyonel vergi sistemi endeksinde ortalamanın üstünde yer alan Çin ise vergi sefaleti endeksinde son sırada yer almaktadır. Kurumlar vergisi oranı %45 ve Gelir vergisi oranı %25 Çin'de, vergi oranları diğer geçiş ekonomilerinden oldukça fazladır.

Bulguların, vergileme ile izlenen mali ve mali olmayan amaçlara uygunluk derecesi kapsamında değerlendirilmesinde ilk olarak tarihsel mirasın yoğun olduğu ekonomilerin geçiş sürecinde izlediği maliye politikalarında nispeten başarısız oldukları vurgulanmıştır. Orta Asya ve Kafkasya ülkeleri ile Doğu Avrupa ülkelerinden Ukrayna ve Belarus Sovyetler Birliği'nde uzun süre bulunmuş ve rasyonel vergi sistemi endeksinde de son sıralarda yer almıştır. Bunun

yanında Bosna-Hersek, Moldova, Romanya ve Arnavutluk gibi ekonomiler ise merkezi planlamadan daha kısa sürede uzaklaşmış olsa da siyasi ve bölgesel istikrarsızlıklar ile kurumların rekabet odaklı gelişmemesi gibi etkenler nedeniyle üst sıralarda yer alamadıkları söylenebilir. Diğer taraftan bölgesel olarak ele alınan her ülke benzer bir süreçten geçmeyip geçiş reformlarıyla farklı bir yöne doğru ilerlemişlerdir. Özellikle Orta Asya bölgesinden önemli oranda farklılaşan Gürcistan'ın AB'ye üyelik motivasyonunun yüksek olması, vergi teşviklerinin yaygınlığına da yansımaktadır. Bu açıdan Gürcistan, geçiş ülkeleri arasında rasyonel vergi sistemi ortalamasının üstünde bulunan tek Orta Asya ülkesi olarak dikkat çekmektedir. Diğer taraftan Baltık ülkelerinin vergi sefaleti endeksinde orta sıralarda yer almasını, çalışmanın bulgularından olan yolsuzluk, kamu etkinliği ve ekonomik özgürlük endeksleriyle birlikte değerlendirilmesi gerekmektedir. Buna göre Baltık ekonomileri söz konusu endekslerin tümünde ilk sırada yer almakta; kamu gelirlerinin tahsisinde etkinliğin nispeten sağlandığı sonucuna bu haliyle ulaşılabilir.

3.7.2 İktisadi Sisteme Uygunluk Derecesi

Maliye literatüründe cebri olmayan kamu geliri sınıflandırılmasında yer alan özelleştirme gelirleri aynı zamanda geçiş ekonomileri için geçiş sürecinin önemli bir finansman kaynağıdır. Bunun yanında özelleştirme gelirleri vergileme ile izlenen amaçlara ve iktisadi sisteme olan uygunluk ile değerlendirilmesi gerekmektedir. Dolayısıyla geçiş ekonomilerinin ortak politikalarından olan özelleştirme süreci, ülkelerin özelleştirme politikalarına bakış açısının farklılığı nedeniyle ortak sonuçlara neden olmamaktadır.

Mali tekellerin yerine özel sektörün geçmeye başladığı geçiş döneminde izlenen maliye politikası olarak özelleştirmeler önemli bir göstergedir. Merkezden planlanan ekonomilerin geçiş sürecinin en önemli finansmanlarından biri özelleştirmelerden elde ettikleri gelirlerdir. Serbest piyasaya geçiş sürecinde görülen yaygın politikalardan olan özelleştirmeler, dönüşümün bir finansmanı olarak önemli bir cebri olmayan kamu geliri olmuştur. Ancak özelleştirme politikaları serbest piyasa ekonomisinin önemli unsurlarından olan rekabeti teşvik ve özel sektörün sermaye birikimi amacıyla gelişimini desteklemek hedefiyle yürütülmesi gerekmektedir. Ancak bu hedef, merkezi bütçe açığını azaltma, eski bürokratların (içeridekiler) özelleştirilen kamu varlıklarını satın almasını önleme veya rekabeti artırmakla birlikte sektörel yeniden yapılanmanın da engellenmesi gibi farklı kapsamlarda değerlendirilmesi gerekmektedir. Bu açıdan özelleştirme politikalarının başarısı daha geniş kapsamlı değerlendirilmesi gerekmektedir.

Özelleştirmenin ekonomik büyümeyi iyileştirmesinin yanında yeni girişimcilerin veya yeni sektörlerin de ortaya çıkmasına katkıda bulunmaktadır. Dünya Bankasının (2002) raporuna göre yeni küçük işletmeler satış, ihracat, yatırım ve istihdam alanlarında eski büyük özel veya kamu işletmelerinden daha iyi performans göstermektedir. Emek verimliliği konusunda ise söz konusu yeni işletmelerin geride kaldığı ileri sürülmektedir. Ancak özel sektörün genişlemesi ile özelleştirme başarısı bu noktada farklılık arz etmektedir. Birçok özelleştirme hareketi geçiş sürecinden bu yana yaşansa da geçiş ekonomilerinin önemli bir kısmında kamu kesimi etkin bir rol oynamaya devam etmektedir. Bu açıdan geçiş sürecinde özelleştirme politikalarına kıyasla kamu ve özel sektör işletmelerin etkin yönetimi daha önemlidir (Andreff, 2003: 31). Nitekim Hayek vd. (1935), optimal planlamanın mümkün olmadığını ileri sürmekteyken Lange (1936) bu durumu iktisadi hayatın bürokratikleşmesi olarak ifade etmektedir. Dolayısıyla özelleştirme politikaları rasyonel vergi sisteminin önemli unsurlarından olan iktisadi sisteme uygunluk kapsamında bir rekabet yarattığı hususu önem taşımaktadır (Nivet, 2003: 97-100).

Kaufmann ve Siegelbaum (1997: 447), Rusya ve benzer durumlardaki ülkelerde özelleştirmelerin yakın siyasi parti çevrelerine yapılmasının kamu maliyesi açısından sorunlarına değinmektedir. Bu ülkelerde özelleştirilen kamu kurumunun yeni sahibinin siyasi partinin ajanı olmaya devam ettiğini ve böylece baskı ve çıkar grubu olma özelliğini kaybederek siyasi partinin gücünü azaltamayacağını ifade etmektedir. Ancak özelleştirmenin makroekonomi üzerindeki etkisi ise pozitif olmuştur. Kamu işletmelerinde sübvansiyonların azalması ve sübvansiyon alan kurumların siyasi parti yetkililerine rüşvet verme gibi eğilimlerin azaldığı görülmektedir. Diğer taraftan Crivelli (2013: 219) tarafından yapılan 1991-2010 döneminde 29 geçiş ülkesini ele alan çalışmada özelleştirme ve yatırımların teşviki ile bazı sektörlerde vergi indirimleri sağlandığından vergi tabanı ve tahsilatının azaldığını ifade etmektedir. Bir diğer ifadeyle özelleştirme sonucu özel sektör teşviklerinden yararlanmaya başlayan işletmeler, vergi teşviklerinden yararlanmaya başlamaktadır. Böylece vergi tabanı zayıflamakta ve vergi teşvikleri neticesinde vergi tahsilatı azalmaktadır. Ancak böyle bir sonuç Gordon (2001)'e göre kurumlar vergisi oranı yüksek olan ekonomilerde kamu işletmelerinin varlığı vergi tahsilatını artıracak; vergi oranları nispeten düştüğünde ise özelleştirmelerin yapılması, vergi tahsilatını artıracığını ifade etmektedir. Bunun nedeni firmaların vergi öncesi karını değil vergi sonrası karını maksimize etmeye yönelmesidir.

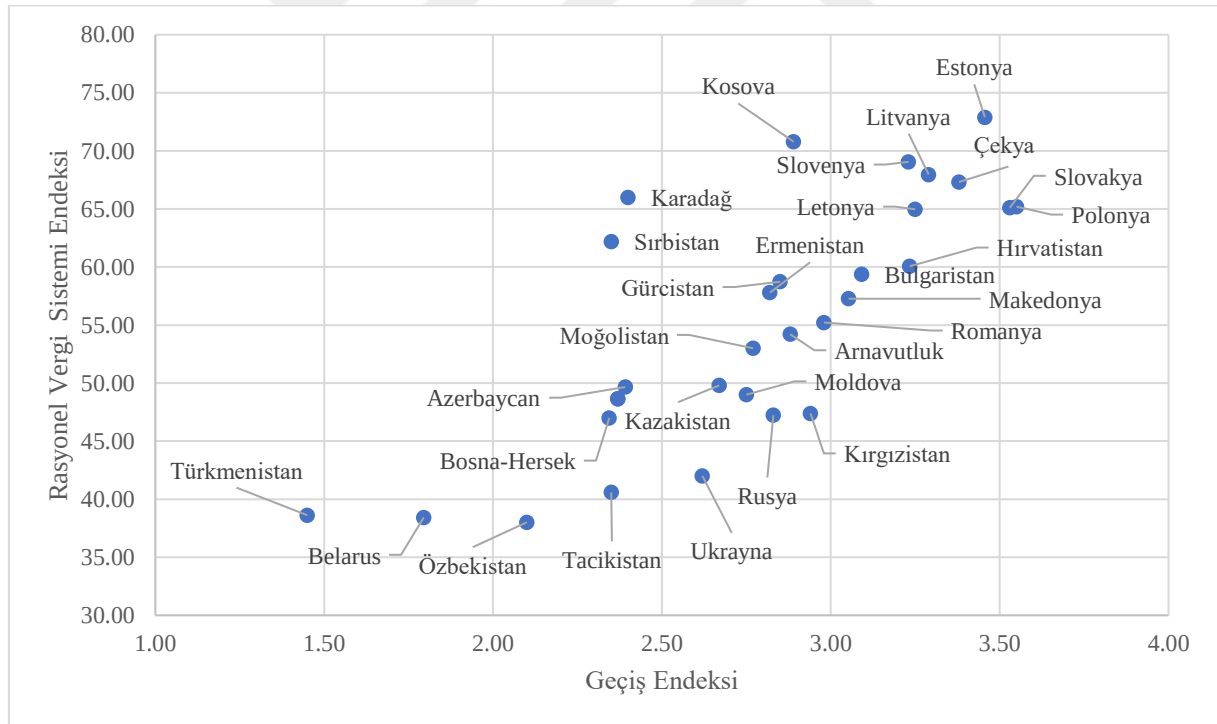
Stankovsky (1998); Neuhaus, (2006) ile Gezdim ve Zortuk (2018) tarafından geçiş ekonomileri açısından özelleştirmelerin devamı olarak doğrudan yabancı yatırımların söz konusu iktisadi ve politik koşulları da iyileştirildiği öne sürülmektedir. Buradaki artış beraberinde şeffaflık ve kurumsallık artışını da getirmektedir. Ek olarak merkezi bütçe vergi

gelirlerinin de önemli kaynaklar olduğu ifade edilmektedir. Benzer şekilde Mickiewicz (2010) tarafından geçiş ekonomileri için fiyat liberalizasyonuna yönelik yapılan çalışmada, fiyat serbestleştirilmesi merkezi bütçe üzerinde pozitif bir etkiye neden olduğunu ileri sürmüştür.

Geçiş ekonomilerinde gelir eşitsizliğini ele alan Aristei ve Perugini (2015) tarafından yapılan çalışmada fiyat liberalizasyonu ve özelleştirme politikasına rekabet politikası da uyum içinde olması halinde gelir eşitsizliğinde azalmanın olacağı belirtilmiştir.

Özelleştirme politikalarının yukarıda bahsedilenlerin yanı sıra özelleştirme tek başına bir başarı olarak görülmemektedir. Vergi kaçırma başta olmak üzere geçiş ekonomilerinde yolsuzluk, geçiş sonrası daha mümkün hale geldiği öne sürülmektedir. Geçiş ekonomilerinin vergi devletleri olmasından ziyade mülk sahibi devletler olduğu göz önüne alındığında, vergilerin mali amacı aslında tüm amaçların da bir finansmanı olarak yer aldığı söylenebilir. Bu kapsamda vergi kaçırma ve yolsuzluk gibi unsurlar geçiş sonrası özelleştirmelerin yaygınlaşması neticesinde artmıştır (Aage, 1997: 19).

Şekil 3.25'te yukarıda bahsedilenler ile rasyonel vergi endeksi bulgularımızın değerlendirilmesine imkân tanıyan geçiş endekslerinin ortalamalarına yer verilmiştir.



Şekil 3.25 Geçiş Endeksi ve Rasyonel Vergi Sistemi Endeksi

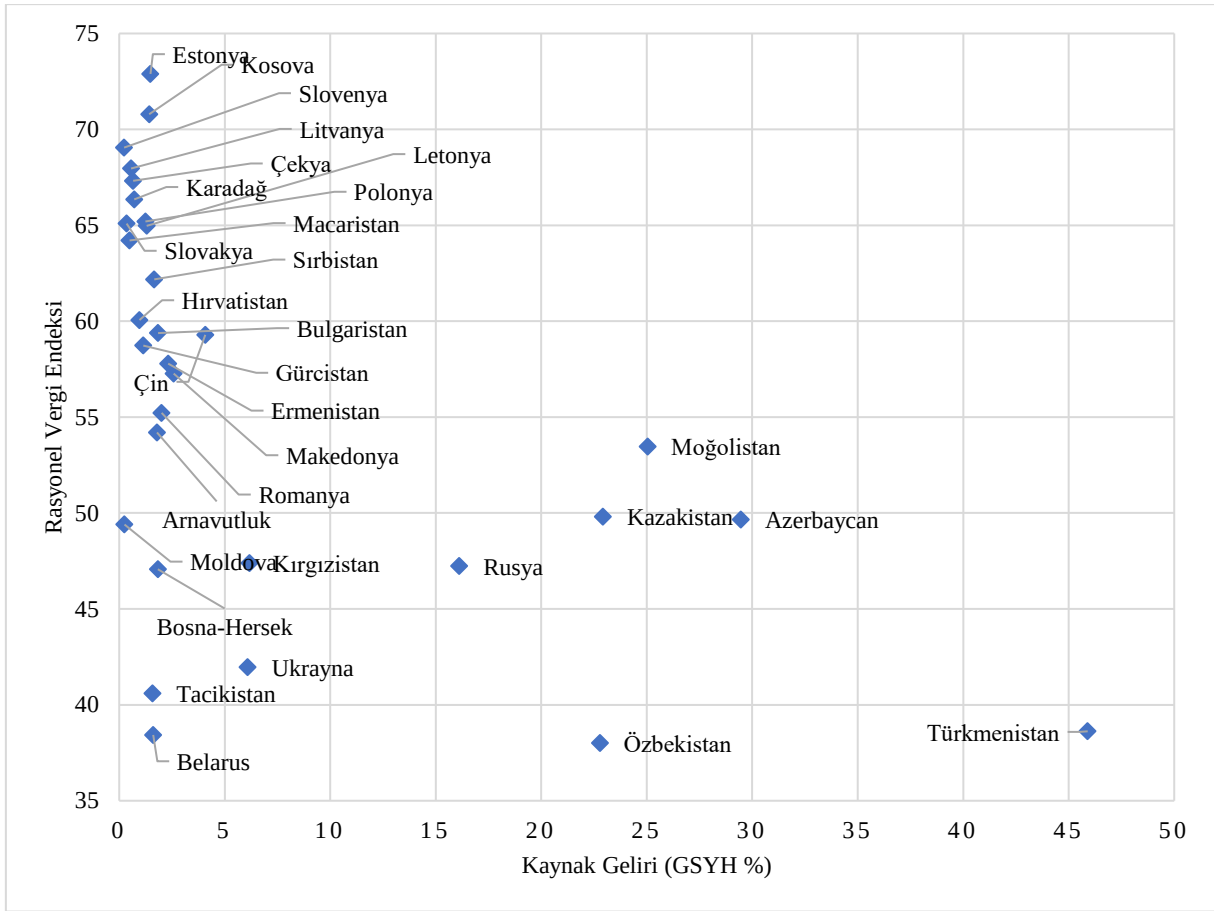
Kaynak: EBRD, Transition Indicators (1989-2014)

EBRD tarafından yayınlanan geçiş endeksleri 1989-2014 yıllarını kapsamaktadır. Bu endeksin bileşenleri büyük ve küçük ölçekli özelleştirmeler, yönetim ve kurumsal yapının tesisi, fiyat liberalizasyonu, finansal piyasaların tesisi ve rekabet politikalarından oluşmaktadır. Geçiş endeksi 0-4 puan arasında olup 4'e yaklaştıkça serbest piyasa ekonomisinin unsurlarına

tamamen ulaşıldığı anlamına gelmektedir. Geçiş endeksinde ilk sırada Macaristan 3,62 ortalamaya sahipken Polonya, Slovakya ve Estonya yaklaşık 3,50 ortalamayla ardından gelmektedir. Bu açıdan geçiş endeksi aslında başta vergi politikaları olmak üzere maliye reformlarını ifade etmektedir. Geçiş endeksi 4'e yaklaştıkça, reformların başarılı olduğunu anlamına gelmektedir.

Şekilde yer alan geçiş endeksi, yukarıda belirtilen geçiş endeksini oluşturan bileşenlerin bir ortalamasıdır. Dolayısıyla her ülkenin bileşenlerinin bu endekse katkısı farklılık göstermektedir: Bu endekste ilk sırada yer alan Macaristan söz konusu altı endeksin beşinde serbest piyasa ekonomisine sahip olduğuna yönelik puanlara (3,50 ve üstü) sahipken rekabet politikalarında merkezi planlı ekonomiye yakın bir ülke puanına sahiptir (2,50). Rasyonel vergi sistemi endeksinde ve diğer birçok sıralamada ilk sıralarda yer alan Estonya'da ise özelleştirmeler daha kısıtlı kalmış ve Macaristan'a benzer şekilde rekabet politikalarının katkısı daha az olmuştur. Diğer taraftan geçiş endeksinde son sıralarda yer alan Belarus, Türkmenistan ve Özbekistan gibi ekonomiler ise rasyonel vergi sistemi endeksinde yine son sırayı paylaşmaktadırlar. Belirtilen bu ekonomilerin tüm ölçütler ortalamasına bakıldığında son sıradaki Türkmenistan'ın 1,45 iken Belarus 1,79 ve son olarak Özbekistan'ın ise 2,10 olarak hesaplanmıştır. Bulgularımıza paralel şekilde geçiş endekslerine bakıldığında bu ekonomilerin geçiş sürecinin oldukça başarısız olduğu görülmektedir. Buna göre vergi sistemleri ile iktisadi sistemleri arasında önemli bir uyumsuzluğun olduğu; bir diğer ifadeyle vergileme sistemlerinin iktisadi yapıya uygunluk derecesinin oldukça düşük olduğu ileri sürülebilir.

Diğer taraftan vergi sisteminin kurumsallaşması açısından vergi gelirleri ile kamusal mal ve hizmet üretimi arasındaki bağın güçlü olması da önemlidir. Bu açıdan GSYH içinde doğal kaynak geliri yüksek olan ülkelerde, kaynak gelirleri ile vergi gelirleri arasında bir ikame ilişkisi olduğu görülmektedir. Aşağıda şekil 3.26'da kaynak gelirleri ile rasyonel vergi endeksi arasındaki ilişki gösterilmektedir.



Şekil 3.26 Kaynak Gelirleri ve Rasyonel Vergi Sistemi Endeksi

Kaynak: data. worldbank

Şekilde rasyonel vergi endeksi, kaynak zengini (resource-rich) ülkeler ile ilişkilendirilmiştir. Buna göre rasyonel vergi endeksinde son sıralarda olan ülkelerin aynı zamanda kaynak zengini olduğu ve GSYH içinde kaynak gelirlerinin önemli oranda olduğu görülmektedir.

Kaynak gelirleri ile vergi gelirleri arasındaki ilişkiyi analiz eden Crivelli ve Gupta (2014: 102-105)'ya göre vergi ve diğer kamu gelirleri kaynak gelirleri arttıkça azalmaktadır. Bir diğer ifadeyle kaynak gelirleri arttıkça cebri ve cebri olmayan kamu gelirleri azalmaktadır. Ek olarak kaynak zengini ülkelerin vergi indirimi, istisna ve muafiyetlere daha eğilimli olduğu ifade edilmektedir. Aynı çalışmaya göre doğal kaynak gelirlerinin vergi sistemine olan olası negatif etkilerinden biri vergi tabanının oluşturulmamasıdır. Kaynak gelirleri ile vergiler arasındaki ikame, vergi tabanının ve kurumsal bir vergi sisteminin tesis edilememesine neden olmaktadır. Doğal kaynakların zamanla tükenmesi, söz konusu vergi tabanını ve kurumsal bir vergi sistemini inşa edememiş ekonomiler için önemli bir mali sorun olacağı ifade edilmektedir.

Buna ek olarak doğal kaynak sektörünün istikrarsız olması, söz konusu ülkelerin bütçesinde de istikrarsızlığa neden olacaktır. Kaynak gelirlerinde küresel istikrarsızlığın olması

durumunda ilgili ülkelerin mali sürdürülebilirliği de negatif etkilenmektedir (Cottarelli, 2011: 13-16).

Moore (2007: 8-9)'a göre vergilendirme sadece kamusal mal ve hizmet üretimini finansmanı değil aynı zamanda toplumun siyasi sürece katılımı açısından da önem arz etmektedir. Bu açıdan vergilendirme siyasi sürece katılımı teşvik etmekte, hesap verilebilirlik, yönetim ve hükümet harcamalarının verimliliğini artırmak açısından da denetim ve baskı görevini görmektedir. Ek olarak vergilendirme, vergi kurumlarının verimliliğini artırma ve böylece daha fazla kamu hizmeti sunma gibi teşvikleri de beraberinde getirmektedir.

Dolayısıyla kaynak zengini ülkelerde vergi gelirleri, kaynak zengini olmayan ülkelere nispeten daha az öneme sahip olup rasyonel vergi sisteminin kurulmasını negatif etkilemektedir.

Kaynak zengini ülkelerin kamu etkinliği ve yolsuzluk endeksinde de üst sıralarda olması göz önüne alındığında mevcut çalışmanın bulgularıyla benzer sonuçların olduğu ileri sürülebilir.

3.7.3 İdari ve Kültürel Yapıya Uygunluk Derecesi

Rasyonel vergi sistemi ölçütleri, birbirinin ikamesi değil tamamlayıcısı olarak değerlendirilmektedir. Bu kapsamda idari ve kültürel yapıya uygunluk derecesi aynı zamanda geçiş ekonomilerinin iktisadi sisteme uygunluk derecesini belirten alternatif bir gösterge olarak düşünülmektedir. Bunun nedeni çalışmanın bu kısmında ele alınacak olan yolsuzluk ile rekabet arasındaki ilişkidir. Bu ilişki, rekabet ile idari ve kültürel yapıya uygunluğu temsil eden yolsuzluk arasındadır.

Geçiş ekonomileri arasında özellikle AB'ye üye olan ve/veya üye olmaya aday gösterilen ekonomilerin rekabet ve yolsuzluk konusunda nispeten daha pozitif olmalarını vurgulayan çalışmalar yer almaktadır. Acar (2018: 59) tarafından yapılan çalışmanın bulgusuna göre AB üyeliğini hedef olarak belirleyen geçiş ekonomileri genel olarak iktisat politikalarında Maastricht ölçütlerini çıpa olarak görmüş ve hedeflerini bu şekilde belirlemiştir. Başlangıç koşullarındaki farklılıklar geçiş ekonomileri için başarı düzeylerini etkilemiş ve bazı ülkelerde özelleştirme, beraberinde yolsuzluk ve yoksulluk gibi sosyal sorunlara neden olmuştur. Bu husus rasyonel vergi sistemi endeksinin hesaplanmasında önemli ölçütlerden olan yolsuzluk verileri vasıtasıyla belirtilmiştir.

Coricelli ve Marc (2010) tarafından yapılan bir başka çalışmaya göre AB üyesi olduktan sonra geçiş ekonomilerinin bankacılık sistemindeki yoğunlaşmanın (tekelleşme eğiliminin) azaldığı ve rekabetin arttığı bulgusuna ulaşılmıştır.

47-59 puan arasındadır. Şekil 3.27’de son olarak yer alan IV. bölümde yer alan ekonomiler ise hem rekabette hem de yolsuzlukta ortalamanın altında bulunmaktadır. Bu ekonomilerin rasyonel vergi sistemi endeksi ise 41-58 puan arasındadır. Çalışmanın bulgularına uygun bir şekilde rasyonel vergi sistemini tesis edemeyen ekonomilerin rekabetçi bir iktisadi yapıda olsalar da yolsuzlukla mücadelede başarılı olmadıkları görülmektedir.

Yolsuzluk, kayıt dışı ekonomi, vergi kaçırma ve marjinal vergi oranının yüksekliği gibi irrasyonel vergi sistemi unsurlarının birçok nedeni olmakla birlikte çalışmada geniş yer verilmiştir. Literatürde söz konusu negatif unsurların nedenleriyle ilgili geçiş ekonomileri kapsamında Aydın (2018) tarafından yapılan çalışmada ulaşılan bulgular şu şekildedir: (i) Kamu kesimi büyüklüğü arttıkça kayıt dışı ekonomi artış göstermektedir, (ii) Özel sektör lehine regülasyonlar arttıkça kayıt dışı ekonomi azalma eğilimine girmektedir. (iii) Toplam vergi oranı ne kadar büyük olursa, kayıtsız ekonomi o kadar artmaktadır. Dolayısıyla kamu etkinliği arttıkça kayıt dışı ekonomi azalmakta ve vergilemenin başta mali amacı olmak üzere diğer unsurlar pozitif etkilenmektedir. Diğer taraftan vergi yükündeki artış işgücüne katılım oranını da azaltmaktadır.

Engelschalk, (2005: 27-28)’a göre geçiş ekonomisinde karmaşık vergi yasaları ve idari uygulamalar ile gönüllü vergi uyumu kültürünün bulunmaması, kayıt dışı ekonomiyi artırmaktadır. Geçiş ülkelerinde vergi ahlakının gelişimine bakıldığında, Dünya Değerler Anketi (World Values Survey) verilerine göre, geçiş ülkelerinde bireylerin vergi kaçakçılığına güçlü şekilde karşı olmadıkları ve önemli bir kısmının dünya ortalamasının altında bir vergi ahlakına sahip oldukları görülmektedir. Geçiş ülkeleri arasında ise Merkez ve Doğu Avrupa ülkelerinde vergi ahlakının eski Sovyetler Birliği ülkelerinden daha yüksek düzeyde gerçekleştiği ve bu farkın geçiş sürecinde daha fazla arttığı görülmektedir. Bu durum, Merkez ve Doğu Avrupa ülkelerinin geçiş sürecinde devlet kurumlarını, mükellef ilişkilerini ve yeni vergi sistemini oluşturmada eski Sovyetler Birliği ülkelerine göre daha başarılı olduklarını işaret etmektedir (Turana ve Yurdakulb, 2014: 137).

Alm vd. (2006) tarafından yapılan çalışmaya göre geçiş sürecinin tarihsel mirası ve başlangıç koşullarına paralel olarak sosyalist ekonomilerde beyan usulü tarhiyatın olmaması neticesinde, geçiş sürecinin başlarında (1991-1994 yıllarında) vergi ahlakında negatif bir eğilim olduğu; ancak 1999 yılında pozitif bir görünüme geçildiği belirtilmiştir. Rusya özelinde yapılan bu çalışmanın bir diğer bulgusuna göre beyan usulüyle verginin ödenmediği bir tarihsel mirasa sahip olan ekonomilerde vergi uyumu gelişmemiş ve beyanname verme oranları %6’nın altında kalmıştır. Dolayısıyla çalışmada belirtilen rasyonel vergi sisteminin unsurlardan biri olan iktisadi, idari ve kültürel yapıya uygunluk derecesine yönelik Avrupa ülkeleriyle entegrasyon

içinde olan veya coğrafi olarak yakın olan ekonomilerde vergi kaçakçılığı, yolsuzluk ve vergi kültürü gibi hususlar nispeten düşük bir oranda kalmaktadır.

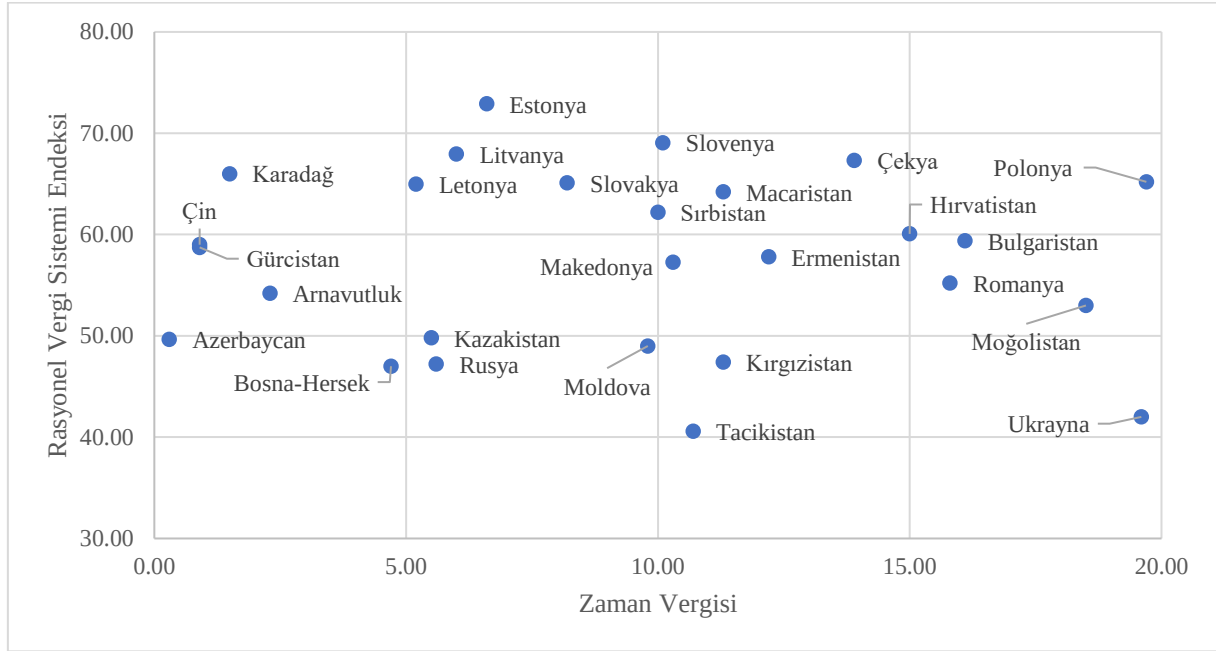
Muraközy (2010) ise kurumsal iktisatçı D. North (2005)'un yaklaşımından yola çıkarak Baltık, Balkan ve orta Doğu Avrupa ülkelerine yönelik yapılan çalışmada, Batı Avrupa ülkelerine kıyasla birçok geçiş ekonomisinin daha zayıf performans göstermesinin nedeni olarak bu ekonomilerde gelenekler, değerler ve yazılı olmayan diğer kuralların, kurumların üzerinde güçlü bir etkisinin olması ve bu nedenle kurumların kalitesini ve verimliliğini önemli ölçüde etkilediği ileri sürmüştür. Aynı çalışmada Kamu Tercihi Kuramının paradigmasına dayanarak Sovyet döneminin baskı ve çıkar gruplarının önemli bir kısmı rejim değişikliğinden sonra da rollerini koruduğu ve birçok alanda kamu kesimiyle iç içe geçtiği ileri sürülmüştür. Bu ise paternalist anlayışa yol açarak piyasa ekonomisinin etkin işleyişini önemli ölçüde engellemiş ve yolsuzluk önlenememiştir. Benzer şekilde Zurnic (2018) ise geçiş ekonomilerinde yolsuzluğun yüksek olduğu ekonomilerde kamu müdahalelerinin de yüksek olduğunu ileri sürmüştür. Bununla birlikte, çalışmanın bulgularını destekleyecek şekilde, 2003 yılında Rusya, Orta Asya ve Kafkasya ekonomileri ile Doğu Avrupa geçiş ekonomilerinin ele alındığı OECD (2005) raporunda yolsuzlukla mücadelede İstanbul Yolsuzlukla Mücadele Eylem Planı onaylanarak ilgili ülkelerin özellikle yasal ve kurumsal regülasyonlarının hızlandırılması hususuna dikkat çekilmiştir.

3.7.4 Vergi Türlerinin İç Düzeni

Geçiş ekonomilerinde yolsuzlukla ilişkilendirilebilecek birçok etken bulunmaktadır: Vergi bilinci, vergi ahlakı ve vergi kültürü gibi kavramlar, maliye politikalarının neden olduğu vergi tazyiki, vergi alerjisi ve genel anlamda işlem maliyeti olarak ifade edilebilecek vergiye uyum maliyetini doğrudan etkilemektedir.

Vergi türlerinin iç düzeni, vergi politikalarının oluşturulma ve uygulama kalitesini de ifade ettiği önceki bölümlerde ifade edilmiştir. Rasyonel vergi sisteminin önemli özelliklerinden olan piyasa aktörlerinin iyi bir ekonomik yönetim vasıtasıyla rekabetçi bir iş ortamının oluşturulması gerekmektedir. Bu hususta Dünya Bankası Kurumsal Anketler (Enterprise Survey Data) kapsamında 144.000'den fazla firmanın anket sonuçları kullanılabilir. Vergi türlerinin iç düzenini ifade edeceği düşünülen, politikaların kalitesini analiz edebilmek amacıyla kamusal regülasyonların yöneticilerin zaman maliyetini hangi yönde etkilediği hususuna değinilecektir. Diğer ölçütlerde vurgulandığı gibi vergi türlerinin iç düzeni ölçütü de rasyonel vergi isteminin diğer ölçütleriyle yakından ilişkilidir. Zaman vergisi (time-tax) olarak adlandırılan bu maliyet, özünde idari verimliliği barındırmaktadır. İdari verimlilik ise kamu

kesiminin faaliyetlerini etkin ve verimli bir şekilde yürütebilme kabiliyeti ile rasyonel bir bürokrasinin de varlığını göstermektedir (Heredia ve Schneider, 2003; Back ve Hadenius 2008).



Şekil 3.28 Zaman Vergisi ve Rasyonel Vergi Sistemi Endeksi

Şekil 3.28 aynı zamanda vergi idaresinin etkinliğini de göstermektedir. Vergi idaresinin etkinliği tarh, tebliğ, tahakkuk ve tahsilat süreçlerini kapsamakta ve rasyonel vergi sistemiyle oldukça paralel bir seyir izlediği görülmektedir.

Diğer taraftan Gehlbach (2008) Doğu Avrupa geçiş ülkeleri ve diğer geçiş ekonomileri arasındaki vergi sistemlerindeki farklılığı açıklamak amacıyla yaptığı analizde Doğu Avrupa geçiş ülkelerinin geniş bir vergi tabanına sahip bir batı tarzı vergi sistemine geçtiğini ifade etmektedir. Çalışmaya göre Sovyetler Birliği'nin çöküşünden bu yana politika yapıcılarının daha önce devlete ait işletmeler ve endüstrilerden vergi geliri üreten politikaları tercih ettikleri için bu durum girişimciliğin/özel sektörün ortaya çıkmasına negatif etkide bulunmuştur. Böyle bir sorunun varlığı beraberinde işletmelerin sürekli olarak sübvansiyonlara güvenmesine ve ortaya çıkan yeni işletmelerin iktisadi kararlarının önemli ölçüde etkilenmesi neticesinde emek ve sermayenin optimum şekilde yeniden tahsisinin gerçekleşmemesine neden olmaktadır. Buna karşılık Doğu Avrupa geçiş ekonomileri vergi politikalarını geliştirmekte olan özel sektörün iktisadi faaliyetlerine göre tasarlamıştır. Bu ise aslında vergi idaresinin etkinsizliğini, tekeli işletmelerin piyasadaki hâkimiyetinin daha da artmasıyla fiyat mekanizmasındaki bozukluğu ve piyasanın önemli oranda kamusal karar alıcılara bağımlılığını göstermektedir. Bu gibi nedenler, geçiş sürecinde vergi sistemlerinin rasyonel bir şekilde tesis edilmemesinde büyük bir rol oynamaktadır.

Geçiş ülkelerinde vergi ahlakının gelişimine bakıldığında, Dünya Değerler Anketi verilerine göre, geçiş ülkelerinde bireylerin vergi kaçakçılığına güçlü şekilde karşı olmadıkları ve önemli bir kısmının dünya ortalamasının altında bir vergi ahlakına sahip oldukları görülmektedir. Geçiş ülkeleri arasında ise Merkez ve Doğu Avrupa ülkelerinde vergi ahlakının eski Sovyetler Birliği ülkelerinden daha yüksek düzeyde gerçekleştiği ve bu farkın geçiş sürecinde daha fazla arttığı görülmektedir. Bu durum, Merkez ve Doğu Avrupa ülkelerinin geçiş sürecinde devlet kurumlarını, mükellef ilişkilerini ve yeni vergi sistemini oluşturmada eski Sovyetler Birliği ülkelerine göre daha başarılı olduklarını işaret etmektedir (Turana ve Yurdakulb, 2014: 137).

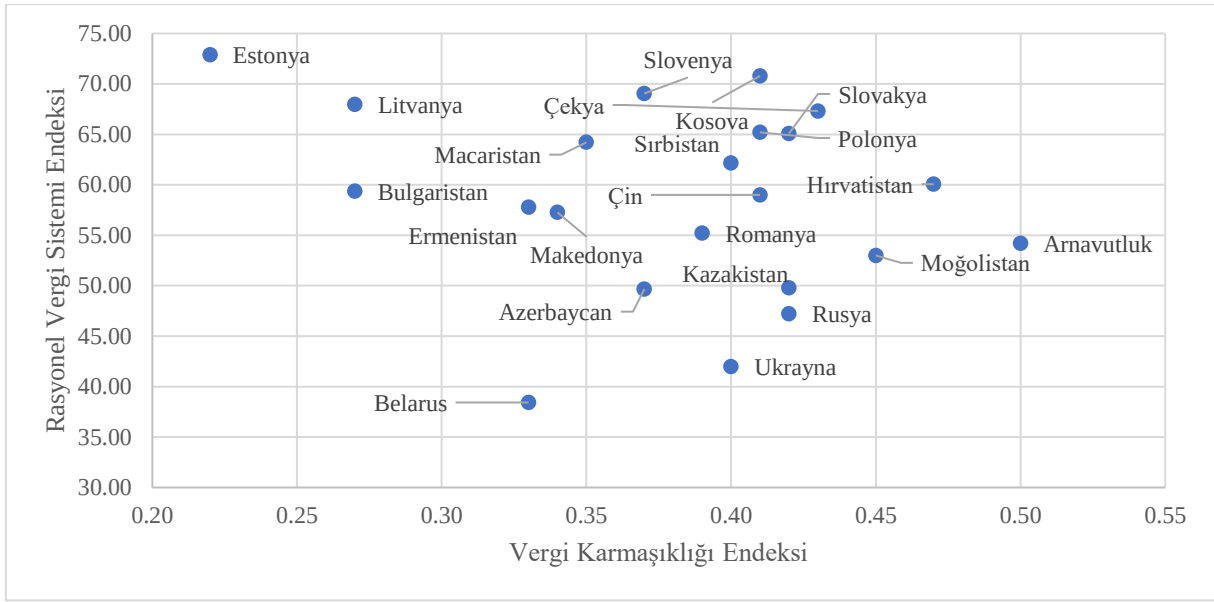
Geçiş ekonomilerinde vergi idaresinin reformları, genel vergi reformlarının gerisinde kaldığı ifade edilmektedir. İdari reformların vergi mükelleflerinin ve kamu görevlilerinin davranışlarındaki değişikliklerle ilgili olduğundan eğitimden kişi başına gelirdeki artışa kadar uzun vadeli ve geniş kapsamlı bir süreci gerektirmektedir. (Shaffer ve Turley, 2000: 21). Ancak geçiş sürecinin başlangıcındaki bu sorun, günümüze gelindiğinde bir çıktısının belirtilerinin olması gerekmektedir.

Keen vd. (2006) ile Sabirianova Peter vd. (2010) Orta ve Doğu Avrupa geçiş ekonomilerinin karmaşık vergi sistemlerini daha basit vergi sistemlerin halini getirildiği ileri sürmüştür. Buradaki amaç vergi kaçakçılığının azaltılması ve ekonomik verimliliğin artırılması hedeflenmiştir. Ancak Saavedra vd. (2017) Orta ve Doğu Avrupa ülkelerindeki vergi reformlarının vergi gelirleri, vergi yapıları ve vergi uyumu üzerindeki etkisini analiz etmişlerdir. Ancak, toplanan vergi gelirleri üzerinde hiçbir etki bulamamasına rağmen, vergi reformlarının vergi sisteminin dolaylı vergilere (tüketim vergileri dâhil) doğru kaymasına yol açtığını bulmuşlardır.

Vergi idaresinin etkinliğine tahakkuk/tahsilat ilişkisini ele alarak açıklayan Turley (2006) 'e göre geçiş ekonomilerinin Avrupa ülkelerine kıyasla vergi toplama etkili olmadıkları bulgusuna ulaşmıştır.

Dolayısıyla vergi türlerinin iç düzeni, vergi politikalarının uygulanma kalitesi kapsamında vergi idaresinin etkinliğini göstermektedir. Bu etkinlik ise zaman vergisi olarak ifade edilen, idarelerin daha az bir zaman maliyetinin yanında özellikle vergi kanunlarının açık ve net olmasını da gerektirmektedir. Aşağıdaki şekil 3.30'da vergi sisteminin karmaşıklığı⁴² ile rasyonel vergi sistemi ilişkilendirilmiştir.

⁴² Vergi karmaşıklığı endeksi, çok uluslu şirketlerinin karşılaştığı kurumlar vergisi sisteminin karmaşıklığını ölçmektedir. Endeks 0 (karmaşık değil) ve 1 (son derece karmaşık) arasında değişmektedir. Vergi mevzuatının karmaşıklığını ve vergi sisteminin genel karmaşıklığını kapsamaktadır.



Şekil 3.29 Vergi Karmaşıklığı ve Rasyonel Vergi Sistemi Endeksi

Kaynak: taxcomplexity.org

Şekil 3.29’da vergi karmaşıklığı ile rasyonel vergi sistemi endeksi gösterilmiştir. Rasyonel vergi sistemi endeksinde 72,89 puan ile ilk sırada yer alan Estonya vergi karmaşıklığında ise son sırada yer almaktadır. Bir diğer Baltık ekonomisi olan Litvanya ise ikinci sırada yer almakta, Bulgaristan ise onu takip etmektedir. Vergi karmaşıklığında son sırada yer alan ekonomilere bakıldığında Arnavutluk, rasyonel vergi sistemi endeksi ortalamasının altında kalmakta ve vergi reformlarına ihtiyaç duymaktadır. Ekonomilerin vergi karmaşıklığı endeksleri aynı zamanda vergi çekiciliğini de göstermektedir. Bu ülkelerden Arnavutluk 0,50 puanla son sırada yer alırken Hırvatistan 0,47 ve Moğolistan 0,45 ile ardından gelmektedir. İlk sırada yer alan Estonya ise 0,22 iken Bulgaristan ve Litvanya 0,27 puanla ikinci sırayı paylaşmaktadır.

3.8 Makroekonomik ve Kurumsal Faktörlerin Rasyonel Vergi Sistemi Endeksine Etkisi

Bu kısımda çalışmada yer alan ölçütlerin katsayılarını incelemek amacıyla kurulan panel veri modelleri ele alınacaktır. Bu kapsamda ilk olarak metodolojiye değinilecek, ardından panel veri modellerini belirleme testleri yapılacak ve son olarak bulgulara yer verilecektir.

3.8.1 Yöntem

Niceliksel analizde 28 ülkeye ait altı değişkenin etkisi analiz edileceği için panel veri analizi kullanılmaktadır. Bunun nedeni panel verisinde zaman ve mekân boyutunun olmasıdır. Zaman serisi verilerinde bir ya da birkaç değişkenin zaman içinde aldığı değerler gözlenirken

kesit verilerinde değerleri, bir ya da birkaç değişken için zaman içinde tek bir noktada çeşitli örneklem birimlerinden derlenmektedir. Panel verisinde ise aynı kesit birimleri zaman içinde gözlenmektedir. Dolayısıyla panel verisinde hem zaman hem de mekân boyutu bulunmaktadır (Gujarati ve Porter, 2012: 591).

Sosyal bilimlerde havuzlanmış kesitsel zaman serileri olarak da bilinen panel veri seti, belirli bir ülke grubunu zaman içinde takip eden ve böylece örneklemdeki her bir birim için birden fazla gözlem sağlayan bir veri setidir. Panel veri analizinin zaman serisi ve yatay kesit analizine göre avantajı ise araştırmacıya, daha çok veri setiyle analiz yapmasına imkân tanıdığı için ekonometrik tahminlerin verimliliğini artırır. Verimliliği artırmasının nedeni ise serbestlik derecesinin artması ile açıklayıcı değişkenler arasındaki korelasyonu (collinearity) azaltmasıdır. Ek olarak böyle bir veri seti, kesit veya zaman serisi veri setleri kullanılarak ele alınamayan önemli ekonomik olguları analiz etmeye imkân tanımaktadır (Hsiao, 2014: 4; Frees, 2004: 4-5).

Panel veri modeli denklemi şöyle ifade edilebilir (Baltagi, 2005: 11):

$$y_{it} = a + X'_{it}\beta + u_{it} \quad i = 1, \dots, N; t = 1, \dots, T \quad (1)$$

Denklemden yer alan (i) hanehalklarını, bireyleri, firmaları, ülkeleri vb. gösterirken (t) zamanı ifade etmektedir. Dolayısıyla (i) kesit boyutunu belirtirken (t) zaman serisi boyutunu göstermektedir. Denklemden yer alan (a) sabit terimi, (β) eğim parametresini, X_{it} K açıklayıcı değişkenler üzerindeki birinci gözlemi ve (u) ise hata terimini göstermektedir (Baltagi, 2005: 11). Değişkenlerin, parametrelerin ve hata teriminin (i) ve (t) alt indisini taşıması, panel veri setine sahip olduklarını göstermektedir (Tatoğlu, 2016: 5).

$$u_{it} = \mu_i + v_{it} \quad (2)$$

Denklemden yer alan μ_i gözlemlenemeyen birim etkiyi ve v_{it} ise stokastik hata terimini ifade etmektedir (Baltagi, 2005: 11).

Bu çalışmada yukarıda ifade edilen panel veri modeller baz alınarak aşağıdaki gibi bir model geliştirilmiştir.

$$RTI_{it} = a_i + \beta_1 TB_{it} + \beta_2 INF_{it} + \beta_3 GR_{it} + \beta_4 CRP_{it} + \beta_5 PE_{it} + \beta_6 EF_{it} + u_{it} \quad (3)$$

t: 2000 ... 2018 i: 28 Geçiş Ekonomisi

Panel veri modelinin belirlenmesinde Havuzlanmış EKK, Sabit Etkiler ve Tesadüfi Etkiler olmak üzere üç yaklaşım bulunmaktadır. Bu testlerden hangisinin kullanılacağına ilişkin F ve LR testleri yapılacaktır.

F testi klasik modelin geçerliliğini test etmek için kullanılmaktadır. Bu testte verinin birimlere göre farklılık gösterip göstermediği test edilmekte; veri, birimlere göre farklılık göstermiyorsa klasik model uygundur. Bu amaçla kısıtlı ve kısıtsız model olarak üzere iki tür

model kullanılmaktadır. Kısıtsız modelde, değişkenlere ait verinin birimlere göre değer aldığı; kısıtlı modelde ise, birim farklılıklarının önemli olmadığı varsayımı yapılmaktadır.

Kısıtsız model;

$$Y_i = X_i\beta_i + u_i \quad i = 1, \dots, N \quad (4)$$

şeklinde ve kısıtlı model;

$$Y = X\beta + u \quad (5)$$

olarak gösterilmektedir. Sınanacak hipotez ise;

$$H_0 = \beta_i = \beta \quad (6)$$

şeklinde gösterilebilmektedir. H_0 hipotezi reddedilmezse $\beta_i = \beta$ 'dır. Bu durumda verinin havuzlanmışlığı kabul edilmektedir. Model klasik model ile ifade edilebilmektedir ve havuzlanmış en küçük kareler yöntemi ile çözüm yapılmaktadır (Tatoğlu, 2016: 168).

F testi ile sınanacak hipotez şu şekildedir:

$H_0: \beta_i = \beta$ Birim etki yoktur. Klasik model (HEKK) geçerlidir.

$H_1: \beta_i \neq \beta$ Birim etki vardır. Sabit etkiler (SE) modeli geçerlidir.

H_0 hipotezi reddedilmezse verinin havuzlanmışlığı kabul edilmektedir. Dolayısıyla HEKK modeli tercih edilecektir. Eğer H_0 reddedilirse model sabit etkiler ile analiz edilmelidir.

LR (Olabilirlik Oranı) testi ise klasik modeli tesadüfi etkiler modeline karşı test etmek için kullanılmaktadır. H_0 hipotezi, klasik model doğrudur şeklinde kurulmaktadır. LR test istatistiği hesaplanırken, tesadüfi etkiler modeli ve klasik model en çok olabilirlik yöntemi ile tahmin edilmekte ve her ikisinden elde edilen log-olabilirlik değerleri kullanılmaktadır. H_0 hipotezi reddedilirse birim etkisi, zaman etkisi ya da her ikisinin birden etkilerinin olduğu, dolayısıyla klasik modelin uygun olmadığına karar verilir (Tatoğlu, 2016: 173).

LR Testi hipotezi şu şekildedir:

$H_0: \sigma_\mu = 0$ Birim etki yoktur. Klasik model (HEKK) geçerlidir.

$H_1: \sigma_\mu \neq 0$ Birim etki vardır. Tesadüfi etkiler (TE) modeli geçerlidir.

Analizin yapılmasında klasik HEKK ile tesadüfi etkiler modelinin hangisinin uygun olduğunu belirten çeşitli testler bulunmaktadır.

Breusch ve Pagan (1980), bir olasılık ortamında Lagrange çarpanını kullanarak bir istatistik türetmiştir (Wooldridge, 2002: 264). Bir diğer ifadeyle havuzlanmış en küçük kareler modelinin uygun olup olmadığını tesadüfi etkiler modeline karşı sınamak için LM testini geliştirmişlerdir. Bu testte, tesadüfi etkilerin varyansının sıfır olduğu hipotezi ($H_0: \sigma_\mu^2 = 0$) sınanmaktadır. Breusch-Pagan LM testi istatistiği aşağıdaki gibidir;

$$LM = \frac{NT}{2(T-1)} \left[\frac{\sum_{i=1}^N (\sum_{t=1}^T u_{it})^2}{\sum_{i=1}^N \sum_{t=1}^T u_{it}^2} - 1 \right]^2 \quad (7)$$

Denklemden (u), havuzlanmış en küçük kareler modelinin tahmininden elde edilen kalıntılardır. Bu test istatistiği, 1 serbestlik dereceli χ^2 dağılımına uymaktadır. LM test istatistiğinin χ^2 tablosu ile kıyaslanması sonucu; H_0 hipotezi reddedilmezse, birim etkilerin varlığı kabul edilmekte ve klasik modelin uygun olduğu sonucuna varılabilmektedir. H_0 hipotezi reddedilirse, klasik modelin uygun olmadığı söylenebilir (Tatoğlu,2016:178).

Klasik modelde heteroskedastinin (değişen varyansın) Breusch-Pagan (1980) /Cook-Weisberg (1983) testi ile sınanabilmesi için, öncelikle modelin havuzlanmış en küçük kareler yöntemiyle tahmininden kalıntılar elde edilmektedir. Daha sonra aşağıdaki denklem tahmin edilir;

$$\hat{u}_{it}^2 = \delta_0 + h_{it}\delta + \varepsilon_{it} \quad (8)$$

denklemden h_{it} , x_{it} 'nin tümünü, bir alt kümesini ya da bağımlı değişkenin tahmini değerini içermektedir. Temel hipotez ise

$$H_0: \text{değişen varyans yoktur } (H_0: \delta = 0) \quad (9)$$

Şeklinde kurulmaktadır (Tatoğlu,2016:212).

Wooldridge (2002) ise birim etkilerin varlığını sınamak için tesadüfi etkiler modeli üzerinden yapılan bir test geliştirmiştir. Aşağıda tesadüfi etkiler modeli ele alındığında;

$$Y_{it} = X_{it}\beta + v_{it} \quad v_{it} = \mu_i + u_{it} \quad (10)$$

Model birim etkiler içermediğinde, havuzlanmış en küçük kareler tahmincisi etkindir. Birim etkilerin varlığını sınamak için hipotez ise aşağıdaki gibidir:

$$H_0: \sigma_\mu^2 = 0 \quad (11)$$

Şeklinde kurulmaktadır. Temel hipotez birim etkilerin (otokorelasyonun) olmadığını ifade etmektedir. Bu durum ise klasik modelin uygun olduğunu göstermektedir (Tatoğlu, 2016: 182).

3.8.2 Veri Seti

Tezde 2000-2018 dönemini kapsayan 28 ülkeye ait vergi yükü, enflasyon, büyüme, yolsuzluk, kamu etkinliği ve ekonomik özgürlük ölçütlerine ait veriler kullanılarak rasyonel vergi endeksi üzerindeki etkileri panel veri yöntemiyle analiz edilmiştir. Geçiş ekonomilerinden Kosova, Karadağ ve Sırbistan veri eksikliği nedeniyle analiz dışı bırakılmıştır. Veriler STATA 13.0 paket programı kullanılarak tahmin edilmiştir. Çalışmada bağımlı değişken rasyonel vergi endeksi (Rational Tax Index:RTI), bağımsız değişkenler ise vergi yükü (Tax Burden: TB),Enflasyon (Inflation:INF), Büyüme (GR), Yolsuzluk (Corruption:CRP),Kamu Etkinliği

(PublicEfficient,PE) ve Ekonomik Özgürlük (Economic Freedom,EF) serileri kullanılmıştır. Veriler Avrupa İmar ve Kalkınma Bankası (EBRD-European Bank for Reconstruction and Development), Uluslararası Para Fonu (IMF- International Monetary Fund) ve Dünya Bankası (WB- World Bank)’ndan elde edilmiştir.

Değişkenlere ait özet istatistikler tablo 3.14’te gösterilmektedir.

Tablo 3.14 Değişkenlere Ait Özet İstatistikler

Değişken	Gözlem Sayısı	Ortalama	Standart Hata	Minimum	Maksimum
RTI Rasyonel Vergi Endeksi	532	55.01	10.82	26.03	76.10
TB Vergi Yüğü	532	9.64	2.14	4.45	19.74
INF Enflasyon	532	3.31	4.34	-1.91	49.51
GR Büyüme	532	2.40	2.36	-8.18	16.34
CRP Yolsuzluk	532	32.02	8.74	12.35	57.97
PE Kamu Etkinliği	532	23.16	10.14	0.89	43.01
EF Ekonomik Özgürlük	532	29.44	3.38	12.13	38.28

Tabloya göre değişkenlerin gözlem sayılarında eksik verinin olmadığı (dengeli panel olduğu) görülmektedir.

Değişkenlerin minimum ve maksimum değer aralıklarının beklenen düzeyde olduğu ve sıra dışı bir gözlemin bulunmadığı söylenebilir.

3.8.3 Bulgular

Panel veri modellerinde hangi tahmincinin kullanılması gerektiğine yönelik HEKK, SE ve TE testleri mevcuttur. Bu test sonuçlarına göre karar vermek daha güvenilir sonuçlar elde edilmesini sağlamaktadır.

Bu yaklaşımlarla ilgili analiz sonuçları tablo 3.15’te gösterilmektedir.

Tablo 3.15 HEKK, SE ve TE Analiz Sonuçları

	HEKK	SE	TE
tb	-0.470 (.02728)	-0.476 (.0279)	-0.470 (.0272)
inf	-0.469 (.02728)	-0.476 (.0279)	-0.469 (.0272)
gr	0.531 (.027.28)	0.524 (.0279)	0.531 (.0272)
crp	-0.470 (.02728)	-0.476 (.0279)	-0.470 (.0272)
pe	0.531 (.0272)	0.524 (.0279)	0.531 (.0272)
ef	0.531 (.02728)	0.524 (.0279)	0.531 (.0272)

Parantez içinde, standart hatalar gösterilmektedir.

Tablo 3.15’e göre tüm değişkenler %1 düzeyinde anlamlıdır. Bu sonuçlardan sonra panel veri modellerinin tahmin yöntemleri arasından hangisinin kullanılacağı belirlemek amacıyla F ve LR testleri yapılmıştır. Bu testler, hangi modelin kullanılacağını belirleme amacıyla yapılmaktadır.

Tablo 3.16, F ve LR testlerinin sonuçlarını göstermektedir.

Tablo 3.16 F ve LR Testi Sonuçları

	F testi	LR testi	Sonuç
Birim Etkisi	Prob > F = 0.6527	Prob >= chibar2 = 1.000	H0 kabul
Zaman Etkisi	Prob > F = 0.5367	Prob >= chibar2 = 1.000	H0 kabul

F ve LR testlerin sonuçlarına göre modelde birim ve zaman etkileri bulunmamaktadır. Bu nedenle Sabit etkiler ve Tesadüfi Etkiler modeli değil Klasik model kullanılacaktır.

Analize uygun olan modelin klasik HEKK olarak belirlenmesinin ardından, bu modelin temel varsayım testlerinin yapılması gerekmektedir. Modelin temel varsayımı değişen Varyans ve otokorelasyonun olmamasıdır. Söz konusu testler tablo 3.17’de gösterilmiştir.

Tablo 3.17 Değişen Varyans ve Otokorelasyon Test Sonuçları

Test	Katsayı	Sonuç
Breush-Pagan (1980) / Cook-Weisberg (1983) Değişen Varyans testi	Prob>chi2=0.2584	Değişen Varyans yoktur.
Wooldridge (2002) Otokorelasyon testi	Prob>F=0.2989	Otokorelasyon yoktur.

Tablo 3.17’ye göre rasyonel vergi sistemi endeksine ait modelde değişen Varyans ve otokorelasyon bulunmamaktadır. Dolayısıyla modelin sonuçları tablo 3.18’de gösterilmiştir.

Tablo 3.18 Klasik HEKK Test Sonuçları (Genel Sonuç)

Değişken	Katsayı	Standart hata
Vergi Yükü	-0.4697	0.0272
Enflasyon	-0.4695	0.0272
Büyüme	0.5307	0.0272
Yolsuzluk	-0.4695	0.0272
Kamu Etkinliği	0.5305	0.0272
Ekonomik Özgürlük	0.5305	0.0272

Tablo 3.18’de yer alan bilgilere göre vergi yükü (tb) 1 birim arttığında rasyonel vergi endeksi 0.4697; enflasyon (inf) ve yolsuzluk (crp) oranlarındaki 1 birimlik artış ise rasyonel vergi endeksini (rti) 0.4795 birim azaltmaktadır. Diğer taraftan büyüme (gdp) 1 birim arttığında rasyonel vergi endeksi 0.5307; kamu etkinliği (pe) ve ekonomik özgürlükteki (ef) 1 birimlik artış ise rasyonel vergi endeksini 0.5305 birim artırmaktadır. Dolayısıyla geçiş ekonomilerinin 2000-2018 döneminde, rasyonel vergi endeksini negatif etkileyenlerden daha çok pozitif etkileyen unsurlardan daha çok etkilenmektedir. Bununla birlikte söz konusu endekse en fazla pozitif etkiyi büyüme sağlarken, en fazla negatif etkiyi ise vergi yükü getirmektedir.

Geçiş ekonomileri bağımsızlıkların ardından, vergi sistemini negatif etkileyen vergi yükü, enflasyon ve yolsuzlukla karşılaşmıştır. Tablo 3.18’de yolsuzluk katsayısı -0.4695 olarak bulunmuştur. Bu katsayısı kayıt dışı ekonominin yolsuzluk, vergi ahlakı ve vergi ödeme davranışı üzerindeki etkisi açısından rasyonel vergi sistemini negatif etkilediğini

göstermektedir. Schneider ve Enste (1999), Medina ve Schneider (2017) ile Frey ve Torgler (2007) 'e göre geçiş ekonomileri 1990 yılı ile birlikte vergi kaçırma sorunuyla karşılaşmıştır. Söz konusu çalışmalara göre 1991-2015 arasında bu ekonomilerin ortalaması GSYH'nin %35'i kadardır. Aynı dönemde ABD'de bu oran %9 olarak belirtilmektedir. 1991-2015 döneminde en yüksek kayıt dışı ekonomi %64,87 ile Gürcistan olurken ardından %52,2 ile Azerbaycan ve %44,52 ile Belarus gelmektedir. Diğer taraftan 1991-2015 döneminde Slovakya %16,63 ile en az kayıt dışı ekonomiye sahipken ardından %17,13 ile Çekya ve %25,19 ile Macaristan gelmektedir. Başta özelleştirme uygulamalarında rüşvet, zimmete geçirme ve eski bürokratların düşük bedelle mal edimleri bu ekonomilerin gittikçe yaygınlaşan bir şekilde kayıt dışı ekonomilere sahip olmasına neden olmaktadır. Kayıt dışı ekonominin, vergi uygulamalarının etkisini azalttığı göz önüne alındığında rasyonel vergi sistemine de negatif etkiye bulunacaktır. Bu husus mevcut çalışmada belirtilen Engelschalk (2005) ve Aydın (2018) bulgularını desteklemektedir.

Bununla birlikte Iwasaki ve Suzuki (2007), geçiş ekonomilerinde kamusal müdahale ile yolsuzluk arasında güçlü pozitif ilişki bulmuştur. Bunun nedeni bürokratların kişisel menfaatlerine yönelik kurumları kullanması ve yöneticilerle rüşvet ilişkisi gösterilmiştir. Bu açıdan geçiş sürecinin en önemli aktörü kamu kesimi olmuştur. Bu hususu destekler nitelikteki Guo ve Hu (2004) tarafından Çin'deki yolsuzlukla ilgili yapılan çalışmada, yolsuzluğun bir çeşidi olarak idari tekelleri (administrative monopoly) gösterilmiştir. Bu şekilde kamunun müdahalesi artmakta ve rant ekonomisi yaygınlık kazanmaktadır.

Torgler (2012) çalışmasına göre kamu kesimine, adalet sistemine ve rasyonel vergi sistemi bileşenlerinden olan kamu kalitesine güven artışı vergi ahlakını güçlü ve pozitif bir şekilde etkilemektedir. Vergi mükelleflerinin vergilerini beyan ederken kurumsal kolaylığın ve güvenilirliğin olması; vergilerin etkin harcanmasına yönelik inancı da yolsuzluğu azaltmaktadır. Shlapentokh (2013) ise hukuk kurumlarının zayıflığının yolsuzluğu artırdığı bulgusuna ulaşmıştır.

Kayıt dışı ekonomi sadece o toplumun vergi ahlakıyla değil aynı zamanda kamu regülasyonlarının bir tezahürü şeklinde de olmaktadır. Ekonomideki toplam işgücü maliyeti ile vergi sonrası kazançlar arasındaki fark/vergi takozu ne kadar büyük olursa kayıt dışı ekonomi o kadar yaygınlık kazanmaktadır. Bununla birlikte Kamu kurumlarının kalitesi rasyonel vergi sistemini negatif etkileyen bir diğer etkidir. Ek olarak vergi kanunlarının ve regülasyonlarının ihtiyari bir şekilde uygulanması beklentileri belirsizleşmektedir. Bu açıdan politikacılar ve bürokrasi rüşvet ve yolsuzluk gibi vergi ahlakını negatif etkileyen unsurlara eğilimliyen bu

sorun mülkiyet haklarının ve sözleşme özgürlüğünün hukuki güvence altına alınmasıyla çözülmesi gerekmektedir.

Tablo 3.19’da çalışmaya konu olan geçiş ekonomilerinin bölgesel açıdan genel bir sonucu gösterilmiştir.

Tablo 3.19 Klasik HEKK Test Sonuçları (Bölgesel Sonuç)

Değişken	Bölge ve Katsayı			
	Asya	Balkan	Baltık	Doğu Avrupa
tb Vergi Yüğü	-0,4193	-0,5662	-0,4208	-0,4735
inf Enflasyon	-0,4189	-0,5660	-0,4209	-0,4736
gr Büyüme	0,5811	0,4240	0,5782	0,5263
crp Yolsuzluk	-0,4191	-0,5659	-0,4221	-0,4737
pe Kamu Etkinliğı	0,5810	0,4241	0,5776	0,5264
ef Ekonomik Özgürlük	0,5811	0,4339	0,5780	0,4737

*Tabloda yer alan her bir bölge için yukarıda yer alan F ve LR testleri ile hangi modelin kullanılması gerektiğine dair testler tekrar yapılmış ve beklendiğı gibi klasik modelin kullanılması sonucuna varılmıştır.

**Çin ve Rusya, Asya bölgesinde değerlendirilmiştir.

Tabloda yer alan katsayılar göre Asya bölgesinde vergi yükü, enflasyon ve yolsuzluktaki bir birimlik artış rasyonel vergi endeksini 0,42; Balkan bölgesinde 0,57 azaltırken Baltık bölgesinde 0,42 ve son olarak Doğu Avrupa bölgesinde 0,47 negatif etkilemektedir. Rasyonel vergi etkisini pozitif etkileyen değişkenlerden büyüme, kamu etkinliğı ve ekonomik özgürlükteki bir birim artış rasyonel vergi endeksini Asya ve Baltık bölgelerinde 0,58 artırmaktadır. Balkan bölgesinde ise büyüme ve kamu etkinliğindeki bir birimlik artış rasyonel vergi endeksini 0,42 artırırken ekonomik özgürlükteki bir birimlik artış bu endeksi 0,43 pozitif etkilemektedir. Son olarak Doğu Avrupa bölgesinde büyüme ve kamu etkinliğindeki bir birimlik artış rasyonel vergi endeksini 0,53 artırırken ekonomik özgürlükteki bir birimlik artış ise endeksi 0,47 pozitif etkilemektedir.

Tabloda, değişkenlerdeki bir birim artışın rasyonel vergi endeksinde neden olduğu birim değişiklikler ifade edilmektedir. Buna göre rasyonel vergi endeksini negatif etkileyen vergi yükü, enflasyon ve yolsuzluk katsayılarının Balkan bölgesinde fazla olduğu görülmektedir. Diğer yandan rasyonel vergi endeksini pozitif etkileyen katsayıların ise yine Balkan bölgesinde düşük olduğu görülmektedir. Bunun nedeni değişkenler arasındaki ilişkiyle açıklanabilir. Çalışmanın bulgularına paralel şekilde tablo 4.10 değerlendirildiğinde Balkan bölgesi vergi yükü yüksek bölgeler arasında yer almaktayken aynı zamanda ekonomik özgürlükte alt sıralardadır. Yukarıda gösteriliğı üzere, ekonomik özgürlük endeksi gelir dağılımda adaletsizliğı, kamu harcamalarının yüksekliğı ve bireysel mülkiyet haklarının kısıtlı olmasını

göstermektedir. Dolayısıyla vergi yükünün yüksek olduğu Balkan bölgesinde ekonomik özgürlük endeksinin de son sıralarda olması beklenen bir sonuçtur. Diğer taraftan enflasyon ve büyüme arasında da benzer bir ilişki bulunmaktadır. Buna göre iktisadi ve mali sistemini rasyonel inşa edemeyen ekonomilerde büyümenin finansmanı genellikle enflasyon olduğu görülmüştür. Balkan bölgesinde büyümenin pozitif katkısı, enflasyonun negatif etkisinden daha az olmasının nedeni olarak enflasyonist büyüme politikasının olduğu ileri sürülebilir. Son olarak yolsuzluk ve kamu etkinliği arasındaki ilişki, diğer bileşenlere kıyasla daha açıktır. Buna göre kamu etkinliği düşük olan ekonomilerde siyasi baskı, maliye politikalarını oluşturmada güvensizlik ve bağımlılık gibi unsurlar yolsuzluğa neden olmaktadır.

3.9 Değerlendirme

Ekonomilerin vergi sistemlerinin değerlendirilmesinde çeşitli yaklaşımlar bulunmakta ve her bir yaklaşıma ait birtakım ilkeler yer almaktadır. Tarihsel süreçte ortaya çıkan ekollerin özünde adalet, idarelerin etkinliği, açıklık ve gelir dağılımını pozitif etkileme gibi unsurlar barındırmakta; genellikle yöntem seçiminde ayrılmaktadırlar. Bu ekollerden merkantilistlere göre vergilerin sadece mali (fiskal) amacı bulunmaktadır. Vergi konusunu merkantilistlerde ele alan ilk kişi W. Petty (1623-1687)'e göre vergiler, kamu harcamalarını finanse etmede yeterli olmalıdır. Öncülüğünü F. Quesnay (1694-1774) ve J. Turgot (1727-1781)'un yaptığı fizyokratlara göre ise tek vergi sistemi ile vergilemede adalet sağlanmalıdır. Buna göre tek vergili sisteme geçiş, verginin tarh ve tahsil masraflarını azaltacak ve bu vergiler devletin ihtiyaçlarını karşılamada yeterli olacaktır. Günümüzde de etkisini sürdüren ve öncülüğünü A. Smith (1723-1790), D. Ricardo (1772-1823), J.B. Say (1767-1832) ve T. Malthus (1766-1834) gibi düşünürlerin yaptığı klasiklere göre ise vergiler, adil olmalı ve sadece kamu harcamalarını finanse etmek için alınmalıdır. Bu açıdan klasiklerde vergilerin, jandarma devletin kamu harcamalarını finanse etmekten başka bir fonksiyonu bulunmamakta; ekonomik ve sosyal alanda hiçbir etki yaratmamasını (nötr vergi) savunmaktadırlar. Klasiklerden farklı olarak kamu müdahalesini kısmen de olsa savunan neo-klasikler ise daha çok vergileri kaynak dağılımı ile ilişkilendirmiştir. Öncülüğünü A. Marshall (1842-1924), V. Pareto (1848-1923), L. Walras (1834-1910), W. S. Jevons (1835-1882), K. Wicksell (1851-1926), A.C. Pigou (1877-1959) ve E. Lindahl (1891-1960) gibi önemli isimlerin yaptığı neo-klasikler, vergilerin refah kaybına yol açmaması ve kaynak dağılımında etkinliğin sağlanmasında vergilerden nasıl faydalanılmasına yönelik analizler yapmıştır. Diğer taraftan maliye politikasını modern anlamda ele alan Keynesyen yaklaşıma göre ise vergiler istikrarsızlıklarla mücadelede etkin bir araç olup özellikle talebi etkileyerek kullanılabilir geliri ve bu sayede marjinal tüketim

eğilimine bağlı olarak tüketimi etkileyeceğini savunmaktadır. Monetaristler ise vergilerin milli geliri etkilemede etkin bir politika olmadığını savunmaktadır. Öncülüğünü M. Friedman (1912-2006)'ın yaptığı bu ekol, fizyokratlara benzer bir biçimde tek vergiyi savunmaktadır. Vergilemeye politika analizini dâhil eden ve öncülüğünü J. M. Buchanan (1919-2013) ve G. Tullock (1922-2014)'un yaptığı Kamu Tercihi kuramına göre ise vergiler, hükümetlerin siyasi hedeflerine hizmet eden politika aracı olduğuna ve bu nedenle anayasa gibi hukuki metinlerle sınırlandırılması gerektiğini öne sürmüşlerdir. Vergilemeye kurumsal açıdan yaklaşan ve öncülüğünü H.W. Singer (1910-2006), R. Prebisch (1901-1996) ve C. M. Furtado (1920-2004)'nın yaptığı yapısalcılara göre ise vergiler kalkınma politikalarına göre tasarlanmalı ancak gelir dağılımında adalet bozulmamalıdır. Bunun yanında vergilemenin kurumsal altyapısının güçlendirilmesi gerektiğini savunmaktadırlar (Şen ve Sağbaş, 2017:75-117).

Yukarıda belirtilen ekollerin yanında vergileme ilkeleriyle ilgili ilk olarak İbn Haldun (1332-1406) adalet, eşitlik ve ödeme gücü gibi ilkelerden bahsetmiştir. Haldun, Mukaddime adlı eserinde ahlak ekonomisi ile vergiler arasında da bir ilişki kurarak özellikle devletin harcamalarına paralel olarak vergilerin de artacağını ve bu sayede ekonomik üretkenlik ve kapasitenin düşeceğini ifade eder (Özel; 2006: 5-6; Gürkan, 2013:8-10). Diğer taraftan İbn Haldun'a benzer şekilde Montesquieu (1689-1755)'ya göre vergiler öngörülebilir, açık ve net olmalı; karmaşık olmamalıdır. Bunun yanında vergilerin ikame etkisinin olmaması nedeniyle vergi oranlarının artması ve keyfi bir vergi idaresinin olması vergi yükünü artıracığından bahsetmiştir (Ay, 1993: 18-23).

Maliye literatüründe ve mevcut çalışmada Benham, F. (1949), Sur, F.H. (1943), Blakey, R.G. (1953, 1954), Nemli, A. (1979). Schmolders, G. (1976) Due, J.F. (1967) vergileme ilkelerini ele alan birtakım çalışmalar olup çoğunlukla Wagner ve Smith'in vergileme ilkelerinden hareket etmişlerdir.

Maliye üzerinde yapılan çalışmalar çoğunlukla eski öğretileri tekrarladığı için fazla ilerleme olmamıştır. Vergi ilkelerindeki meydana gelen gelişmeler esasında refah teorisinin bir uygulamasıdır ve yeni gelişmeler büyük ölçüde bu teorideki ilerlemelere bağlı olacaktır. (Due, 1967:110)

Vergileme ilkeleriyle ilgili pek çok çalışma olsa da özellikle Smith ve Wagner tarafından ileri sürülen kuralların açıklanması ile başlatılmış ve yoğunlaştırılmıştır. Günümüzde dahi vergi politikası ve vergi tekniğinin kısmen temelini oluşturan bu ilkeler, modern mali literatürde Neumark ve Haller tarafından geliştirilmiş ve bilimsel açıdan gerekçelendirilmiştir. (Turhan, 1998:190-191). Söz konusu bu isimler çalışmanın teorik altyapısını oluşturmuştur.

Literatürde genel kabul gören Smith'in vergileme ilkeleri adalet, belirlilik, uygunluk ve iktisadilik olarak sıralanmaktadır. Bunlardan adalet ilkesi ödeme gücüne göre vergi alınmasını ifade ederken belirlilik ilkesi keyfi olmayan kesin, açık ve belirli bir vergi sistemini ifade etmektedir. Smith'e göre bu ilke, adalet ilkesinden dahi daha önemlidir. Bu iki ilke beraber düşünüldüğünde belirlilik ilkesine aykırılık teşkil eden durumlarda baskı ve çıkar gruplarının da etkisi artacak bu ise adalet ilkesini zedeleyecektir. Smith'in üçüncü ilkesi olan uygunluk ilkesine göre ise özellikle mali psikoloji açısından değerlendirildiğinde vergi politikasının vergi ödeme eğilimini pozitif etkilediği ve vergi kaçırma gibi eğilimlerin azalacağıdır. Bir diğer ifadeyle vergiler, mükellefler için uygun zaman ve biçimde alınmalıdır. Smith'in bir diğer ilkesi olan iktisadilik ilkesine göre ise verginin tarh, tebliğ ve tahsil ve denetimi nedeniyle doğan tüm masrafların asgari ölçüde olması gerektiğini ifade etmektedir. Buna göre vergi idaresi ile mükellef arasındaki uyumun artması için bu faaliyetlerin maliyetlerinin azaltılması gerekmektedir. Smith'in ardından vergileme ilkelerinin kapsamına geliştiren Wagner ise yeterlilik, esneklik, iktisadi vergi, esneklik, eşitlik, belirlilik, uygunluk ve ucuzluk gibi ilkeler öne sürmüştür. Bu ilkelerden yeterlilik, vergilemenin fiskal amacını ifade ederken esneklik ilkesi konjonktüre karşı bir maliye politikası aracı olarak vergilerin kullanılabilmesini ifade etmektedir. İktisadi vergi ise iktisadi yapıya uygun olan vergi kaynaklarının seçimi ile üretim, dağıtım ve mükelleflerin davranışları üzerinde yapacakları etkiler bakımından uygun vergi türlerinin seçimi ile ilgili olmakta ve aslında verginin yansıması hususuna dikkat çekmektedir. Wagner'in bir diğer ilkesi olan genellik ilkesine göre ise vergi ödeme gücüne sahip olan ve kanunların verginin doğumunu bağladığı olay ile ilişkisi olan tüm gerçek ve tüzel kişilerin vergiye tabi tutulmasını gerektiği ve böylece vergisel ayrıcalıkların tanınmaması gerektiği ifade etmektedir. Ancak vergilendirmede subjektif durumlar da dikkate alınmalı ve bunu eşitlik ilkesiyle ilişkilendirmektedir. Wagner son olarak teknik ve idari ilkelerden bahsetmekte ve bunların belirlilik, uygunluk ve ucuzluk ilkeleri olarak sıralamaktadır. Buna göre vergi sistemi basit ve anlaşılır olurken vergi idaresi bürokratları da ahlaklı ve nitelikli işgücünden oluşmalıdır. Uygunluk ilkesine göre ise verginin ödenmesinde mükelleflerin uygun zamanı dikkate alınmalı, ucuzluk ilkesi ise vergilemenin asgari masrafla tarh ve tahsil edilmesi gerekliliğini ifade etmektedir (Turhan, 1998: 191-211).

Tablo 3.20, mevcut çalışmanın ölçütleri ile bu ölçütlerin maliye ekollerindeki konumunu belirtmektedir. Ancak bu ikili ayırım arasında katı bir sınır bulunmamakla birlikte aralarında doğal olarak bir geçişkenlik vardır.

Tablo 3.20 Rasyonel Vergileme İlkeleri ve Maliye Ekolleri

Rasyonel Vergileme İlkeleri	Maliye Ekolleri
Mali Amaç	Merkantilizm, Fizyokrasi, Klasikler
Mali Olmayan Amaç	Neo-klasik, Monetarizm ve Keynesyen
İktisadi Sisteme Uygunluk Derecesi	Neo-Klasik, Monetarizm
İdari ve Kültürel Yapıya Uygunluk Derecesi	Kamu tercihi kuramı ve Yapısalcılar
Vergilerin İç Düzeni	Kamu tercihi kuramı ve Yapısalcılar

Çalışmada belirtilen rasyonel vergi ölçütleri başta Smith ve Wagner olmak üzere her ekolu kısmen karşılamaktadır: Mali amaç ölçütünü daha çok merkantilizm, fizyokrasi, klasikler ve neo-klasikler karşılarken mali olmayan amaçlarda Keynesyen etkinin görüldüğü ileri sürülebilir. Bunun nedeni vergileri modern anlamda maliye politikasının bir aracı olarak gören ilk ekolün Keynesyen anlayışın olması ve bu açıdan büyüme ve enflasyonu vergilemeyle ilişkilendirmesidir. Diğer taraftan iktisadi sisteme uygunluk derecesini neo-klasikler ve monetaristler ile ilişkilendirilebilir. Bunun nedeni piyasa başarısızlığına karşı kamu kesiminin vergileri kullanmasının gerekliliği ancak bununla birlikte vergilemenin girişim ve çalışma özgürlüğünü negatif etkilediğine yönelik düşünceleridir. Bir başka ifadeyle özellikle monetaristlere göre maliye politikası etkin değildir. Diğer taraftan idari ve kültürel yapıya uygunluk ile vergilerin iç düzeni ölçütleri kamu tercihi kuramı ve yapısalcılar ile ilişkilendirilebilir. Bunun nedeni yolsuzluk ve kamusal kararların siyasi baskılardan bağımsızlığı gibi hususlara bu ekoller öncelik vermiş ve politika önerileri getirmişlerdir.

Diğer taraftan vergilere karşı mükelleflerin tutumu esas itibarıyla vergi sisteminin anlaşılma derecesine bağlıdır. Mükellef görevlerinin önemini ve genişliğini anladığı ölçüde kamu idarelerinin taleplerine uyum sağlamaktadır. Bu açıdan mükellef, mali ve sosyal mükellefiyetlerinin maliyetine, diğer bir deyişle beyanname formaliteleri ve idare için harcanan zamana (idari etkinlik), vergi idaresi ve memur sayısı gibi unsurlara karşı oldukça hassastır (Laufenburger, 1967: 260). Bu açıdan kalkınan ülkelerde iktisat politikalarına uygun vergi politikası yürütülmekte ve dört amacı bulunmaktadır (Arşan, 1969: 100): (i) Kamu harcamalarının finansmanında ve dolayısıyla kalkınmada en önemli gelir kaynağı vergilerdir (mali amaç). (ii) Ortaya çıkacak enflasyonist baskının azaltılması için vergi, toplam talebi azaltacak ve enflasyonu önleyecek şekilde olmalıdır (mali olmayan amaç). (iii) Gerekli sermaye birikimini sağlamak için tasarrufları artırmak ve yatırımları kalkınma için faydalı alanlara yönleltmektir. Bunun için vergi teşvik tedbirlerine başvurulmaktadır (mali olmayan amaç). (iv) Vergilemenin sonuncu amacı ise adil gelir dağılımını sağlamaya çalışmaktır. Az gelişmiş ülkelerdeki adaletsiz gelir dağılımı, kalkınma vasıtasıyla gelir dağıtım politikası takip edilmezse negatif yönlü olmaktadır. Diğer taraftan Goode (1951: 214-215) 'ye göre (i) az gelişmiş ülkelerde varlıklı grupların siyasi güçlerinin de çok olması nedeniyle vergi

politikalarını kendi lehlerine değiştirebilmektedir. Bu nedenle vergilerin başarılı bir sonuç verebilmesi için demokrasinin gelişmiş olması gerekmektedir (ekonomik özgürlük). (ii) Vergi idaresinin dürüst ve etkin olması gerekmekte ve personelin siyasetten etkilenmemesi gerekmektedir (kamu etkinliği).

Geçiş ekonomilerinin serbest piyasa sistemini oluşturabilme hedefiyle uyguladıkları iktisat politikalarında özellikle kararların siyasetten bağımsız olması ve mükellefler ile vergi idareleri arasında uyum sağlanması gerekmektedir. Geçiş öncesi dönemde ihtiyari maliye politikalarının yoğun olması nedeniyle geçiş sonrası rasyonel maliye sistemini inşa edebilmek amacıyla mali kuralları kabul etmişlerdir. Aşağıdaki tablo 3.12’de geçiş ekonomilerinden mali kural uygulayan ülkeleri göstermektedir.

Tablo3.21 Geçiş Ekonomilerinde Mali Kural⁴³

Ülkeler	Türü	Açıklama
Bulgaristan	Harcama Kuralı, Bütçe Dengesi Kuralı, Borç Kuralı	Bulgaristan’da 2006 yılında uygulanan harcama kuralına göre kamu harcamasının GSYH’ye oranı %40’ı aşamaz. Ancak bu kuralın her yıl ihlal edilmesi nedeniyle 2009 yılında uygulamadan kalkmıştır. Ardından 2012 yılında Organik Bütçe Yasası ⁴⁴ ile bu kural bağlayıcı hale getirilmiştir. 2014 yılından itibaren Organik Bütçe Kanunu yerini Kamu Harcamaları Kanunu ile değiştirilmiş; yıllık harcama artışının öngörülen büyümeyi aşamayacağına yönelik kural kabul edilmiştir. Bulgaristan’da 2012 yılında yıllık nakit bütçe açığı GSYH’nin %2’sini aşamaz kuralı kabul edilmiştir. 2003 yılından itibaren genel kamu borcu GSYH’nin %60’ını aşamaz. Ancak bu kural sürekli ihlal edilmiştir.
Ermenistan	Borç Kuralı	Ermenistan 2008 yılında kamu borcunun GSYH’yi %60 geçemeyeceğine yönelik mali kuralı kabul etmiştir. Eğer kamu borcu bir önceki yılın GSYH’sine oranı %50’yi aşması halinde ertesi yıl bütçe açığı, önceki üç yılın ortalama GSYH’sinin %3’ünden az olmalıdır. 2015 yılında ise kamu borcunun tanımı değiştirilerek merkez bankasının borcu hariç olmak üzere sadece kamu borcuna uygulanacak şekilde değiştirilmiştir.
Estonya	Bütçe Dengesi Kuralı, harcama kuralı	Estonya’da 1993 yılında kabul edilen bütçe dengesi kuralı 2007 yılında konjonktüre göre esnetilmiş bir bütçeyi kabul ederek kontrollü bir bütçe dengesi kuralı izlemekte ve Anayasaya dâhil etmiştir. Borç kuralı sadece 1997 yılında kabul edilmiş ve sadece yerel yönetimleri kapsamaktadır.
Gürcistan	Harcama kuralı, bütçe dengesi kuralı, borç kuralı	2014 yılında kamu harcamalarının GSYH’ye oranı %30’u geçemez. Bütçe açığının GSYH’ye oranı ise %3’ü aşamaz. Borç kuralında ise kamu borçlarının GSYH’ye oranı %60’ı aşamaz. Bu kurallar yasalarca güvence altına alınmıştır.
Hırvatistan	Harcama kuralı, bütçe dengesi kuralı, borç kuralı	2010 yılında kabul edilen Mali Sorumluluk Yasası’na göre geçici ve kalıcı mali kuralların yanında Organik Bütçe Yasası’nı kabul etmiştir. 2012 yılında geçici bir kural olarak, birincil bütçe dengesi sağlanana kadar GSYH’nin %1’i kadar kamu harcamaları kesintiye uğrattırılacaktır. Bu geçici kural sağlandıktan sonra faiz dışı denge veya fazla verilmesi hakkında mali kural kabul edilmiştir. Hırvatistan’da 2009 yılında kabul edilen borç kuralına göre ise merkezi yönetim borcunun GSYH’nin %60’ını geçemez.
Karadağ	Bütçe dengesi kuralı, borç kuralı	2014 yılında genel hükümet nakit açığı GSYH’nin %3’ünü geçemez. Kamu borcu GSYH’nin %60’ını geçemez. Eğer bu sınır aşılsa çok yıllık harcama planları azaltılacaktır.

⁴³ Tabloda yer alan ülkeler, ulusal mali kural uygulayan ülkelerdir. AB’ye üye olup ulusal mali kuralı olmayan Çekya ve Romanya gibi ülkelerin mali kuralları Maastricht ölçütleri çerçevesinde hâlihazırda bulunmaktadır. Dolayısıyla tablodaki ülkeler, Anayasal İktisat çerçevesinde mali kurallarını yasalar veya anayasalar vasıtasıyla güçlendirmiştir.

⁴⁴ Organik bütçe, gelir ve giderlere 4 yıllık tahminleme esasının yanında harcamacı bakanlıklara sorumluluk yüklemeyen bir bütçe yasasıdır. Program yöneticileri, kendi programları için performans göstergelerinin hazırlanması ve yıllık raporlara dâhil edilmesinden sorumlu tutulmaktadır (Özen, 2008: 123).

Kosova	Borç kuralı, bütçe dengesi kuralı	Kamu borcu GSYH'nin %40'ını geçemez. 2013 yılından itibaren ise kabul edilen bütçe dengesi kuralına göre bütçe açığı GSYH'nin %2'sini geçemez. Ancak özelleştirmelerden elde edilen gelirler bu hesaba dâhil değildir.
Letonya	Bütçe dengesi kuralı, borç kuralı, harcama kuralı	2013 yılında kabul edilen bütçe dengesi kuralına göre bütçe açığı GSYH'nin en az %0,5'i olabilir kuralını kabul ederek bütçe dengesi kuralını kabul etmiştir. 2013 yılında ise kamu borcu GSYH'nin %60'ını aşamaz. 2014 yılında ise kamu harcamalarının GSYH büyümesinden daha hızlı artamayacağı kuralını kabul etmişlerdir.
Litvanya	Harcama kuralı, Gelir kuralı, borç kuralı, bütçe dengesi kuralı	2008 yılında kabul edilen harcama kuralına göre genel yönetim bütçe harcamaları bütçe gelirlerindeki artışın yarısını aşamaz. 2008 yılında genel yönetim açığı cari yılda toplanacak gelirlerle o yıl kapatılacaktır. Bütçe dengesi kuralı 2015 yılında kabul edilmiş ve bütçe dengesi esas alınmıştır.
Macaristan	Bütçe dengesi kuralı, harcama kuralı, borç kuralı	2008 yılında kabul edilen bütçe ve harcama kuralları kabul edilmiş ancak sınırlı bir dönemde uygulanmıştır. 2016 yılında ise kabul edilen borç kuralına göre kamu borcu GSYH'nin %50'sini aşamayacağına yönelik bir anayasal kural kabul edilmiştir.
Moğolistan	Harcama kuralı, bütçe dengesi kuralı, borç kuralı	2013 yılında kabul edilen harcama kuralına göre kamu harcaması, maden dışı (non-mineral) GSYH büyümesini aşamaz. Bütçe dengesi kuralı ise bütçe açığı GSYH'nin %2'sini aşamaz. Borç kuralı ise 2014 yılında kabul edilmiş kamu borcu GSYH'nin %40'ını aşamaz. Bu oran 2017 yılında %50'ye yükseltilmiştir.
Polonya	Harcama kuralı, bütçe dengesi kuralı, borç kuralı	2013 yılında kabul edilen harcama kuralına göre kamu harcamaları GSYH'nin altında olması gerekmektedir. Ancak bu kural 2016 yılında harcamaları artıracak şekilde esneklik kazandırılarak değiştirildi. 2011 yılında yerel yönetimlerin bütçe dengesini benimsemesi gerektiğini içermektedir. Borç kuralı ise 1999'da kabul edilmiş ve kamu borcu GSYH'nin %60'ını geçemez.
Rusya	Harcama kuralı	2013 yılında petrol fiyatına dayalı harcama kuralına göre, baz petrol fiyatının üzerindeki petrol gelirlerini GSYH'nin %7'sine ulaşana kadar rezerv fonuna kaydedilmesi gerekir. Rezerv Fonu bu eşige ulaştığında, fazla petrol gelirlerinin en az yarısı Ulusal Varlık Fonu'na giderken geri kalan kaynaklar altyapı ve diğer öncelikli projeleri finanse etmek için bütçeye yönlendirilecektir.
Sırbistan	Bütçe dengesi kuralı, borç kuralı	Sırbistan bütçe dengesini bir formüle bağlamıştır. Buna göre t yılında maksimum mali açık/GSYH oranı $d(t)=d(t-1)-0,3[d(t-1)-d^*]-0,4[g(t)-g^*]$ olarak hesaplanmıştır. Buradaki d^* orta vadeli açık, g reel GSYH büyüme oranı ve g^* orta vadeli GSYH büyümesidir. Böylece orta vadede hedeflenen yıllık açık GSYH'nin %1'i olacaktır. Borç kuralı ise genel kamu borcu GSYH'nin %45'ini aşamaz.
Slovakya	Borç kuralı, bütçe dengesi borç kuralı	2012 yılında kamu borcu GSYH'nin %60'ını aşamaz şeklinde anayasal madde eklenmiştir. 2013 yılında bütçe dengesi kuralı kabul edilmiş buna göre bütçe dengesi kuralı kabul edilmiştir.
Slovenya	Borç kuralı, bütçe dengesi kuralı	Harcama büyümesi potansiyel GSYH büyümesi ile sınırlandırılmıştır. 2015 yılında ise bütçe dengesi kuralı kabul edilmiş ve bütçe dengesini hedeflemiştir.

Kaynak: IMF Fiscal Rule Dataset, 1985-2015

Mali kurallar, hukuki yollarla ihtiyari maliye politikalarını kısmen engelleyen ve sistemin ölçülebilir ve öngörülebilir olması açısından rasyonelleşmesine neden olabilecek tedbirleri içermektedir. Bu kurallar harcama, gelirler, borç ve bütçe dengesi kuralları olarak sıralanabilir ancak birbirinin tamamlayıcısı olarak değerlendirilmesi gerekmektedir: Harcama kuralı, kamu harcamalarının kontrolsüz bir biçimde yapılmasını ve böylece enflasyona neden olmasını engellemeye yönelik mali kısıtları içermekteyken gelirler kuralı, harcama kuralını tamamlayacak şekilde, artan harcamalar karşısında enflasyonun ve vergi yükünün artmamasına yönelik mali kuralları içermektedir. Benzer şekilde bütçe dengesiyle istikrarsız bir bütçe açığını ve neticede gelirler politikasıyla vergi yükü, vergi kaçırma ve vergi ahlakı gibi sorunların azaltılması hedeflenmektedir.

Kamu tercihi kuramında hükümet, geliri en üst düzeye çıkaran bir Leviathan olarak görülmekte ancak bir anayasa ile Leviathan'ın kısmen kısıtlanabileceği varsayılmaktadır (Engineer, 1990:419). Bu kısıt aynı zamanda vergi ödeyenlerin mali yanılısına içinde olmayacakları için kamu harcamalarının artışı ve neticede kamu kesiminin daha da büyümesi engellenmiş olacaktır (Brennan, 1987: 16-18). Özellikle çıkar gurubu siyasetinin öne çıkması, borç yükünün gelecekteki hükümetlere devredilmesi ve vergilendirme seviyesinin üzerinde harcanması gibi zamanlar arası dışsallık sorunlarının engellenmesinde mali kurallar önemli görülmektedir (Wyplosz, 2012:499). Bu açıklamalar aynı zamanda Smith'in belirlilik ilkesine de uygun düşmektedir.

Tablo 3.21'deki ülkelerin ortak özelliği, rasyonel vergi sistemi endeksi ortalamasının (56,12) üstünde yer almasıdır. Bu ülkelerden iki istisnadan biri olan Moğolistan ortalamaya oldukça yakın (53,47) ve Rusya ise ortalamadan (47,23) uzaktadır. Bu durum Rusya'nın mali kuralının oldukça kısıtlı kurallar içermesi ve doğrudan bütçe dengesi ve harcamalar kuralının olmaması gibi nedenlerle açıklanabilir. Diğer taraftan rasyonel vergi endeksinde ortalamanın üstünde olup tabloda yer almayan ancak mali kural olarak sayılabilecek konusunda tartışma bulunan Çin'de ise Wingender (2018) 'e göre Çin'in günümüzdeki en önemli mali reformunun 2014'te kabul edilen yeni bütçe yasası, bütçeleme sürecini ve yerel yönetim finansmanının şeffaflığını ve hesap verilebilirliğini iyileştirmektedir. Bu hedefe ulaşabilmek amacıyla yıllık bütçelemeden daha öte çok yıllık bütçelemeye geçmek ve maliye politikasında konjoktüre dayalı politikaların izlenmesi kabul edilmiştir. Diğer taraftan Çin'deki yerel yönetimlerin (merkezi bütçe giderlerinin %85'ini ve gelirlerinin %60'ını oluşturduğu göz önüne alındığında) yerel yönetimlere mali transferin kurala dayanması da yine bu bütçe yasası ile olmuştur. Ancak bu hususun performans çıktıları ilerleyen dönemlerde değerlendirilmelidir. Bununla birlikte geçiş ekonomilerinin başlangıçta uyguladıkları liberalizasyon ve deregülasyon süreçleri, kamu kesiminin ekonomideki müdahalesinin azaltılmasını savunan ekollere uygun bir şekilde günümüzde vergi sistemlerini rasyonalize ettikleri ileri sürülebilir. Geçiş öncesinde vergi mefhumuna bakış açısının bir kamu yatırımı olarak görülmesinin ardından geçiş sonrası vergileri fiskal amaç ve konjoktüre karşı bir maliye politikası aracı olarak görülmesi, vergiye daha sistematik yaklaşılmasını da beraberinde getirmiştir. Bu husus tablo 3.22'te Friedman matrisiyle açıklanmıştır. Bu matris merkezi planlı bir ekonomideki kaynakların etkin tahsis edilip edilmediğini ortaya koyması bakımından açıklayıcı olarak görülmektedir.

Tablo 3.22 Harcamaların Etkinliği (Friedman Matrisi)

Kimin parası?	Kime harcıyor?	
	Kendisine	Başkasına
Kendisinin	1	2
Başkasının	3	4

Kaynak: Friedman ve Friedman (1990:116)

Kamu regülasyonlarında kullanılan (para dâhil) mal ve hizmetler karar alma sürecinde sorumlu olan siyasiler ve bürokratlar açısından etkin olmayan sonuçların ortaya çıkması kamu tercihi kuramı ve monetarizm okulunun önemli bir temsilcisi olan Friedman'ın tablo 3.13 ile bu ekollerin fikirlerini anlatan özet bir yaklaşımını oluşturmaktadır. Buna göre tablonun 1. alanında birey (kurumlar/regülatörler) fayda maksimizasyonu ile hareket ederek rasyonel karar alacağı mal veya hizmet sepetini seçme konusunda güçlü müşevviklere sahiptir. Dolayısıyla piyasa dinamiklerini regülasyonlarla etkileyen ve böylece arz-talep ve hatta fiyat yapısını etkileyen siyasiler aslında bireylerin refahını azaltmaktadır. 2. alanda ise birey başkasına ait olan parayı (veya mal veya hizmeti) kendisi için kullanmaktadır. Burada birey fayda-maliyet analizinin sadece fayda kısmına odaklanmıştır. 3. alanda ise kişi kendi parasını başkası için kullanmaktadır. Dolayısıyla bu kişi bu kez maliyeti elinden geldiğince düşürüp faydasını ise aslında maliyeti ile ters orantılı olacak şekilde elde edecektir. 4. bölümde ise başkasının parasını yine bir başkası için harcayan birey (karar alıcılar, regülatörler) artık fayda-maliyet analizini düşünmeyecektir.

Dolayısıyla regülasyon uygulamalarının ağırlık kazandığı ve sosyalist denebilecek mülkiyet yapısına sahip ekonomiler tablonun 4. kısmında yer aldığı; tam anlamıyla serbest piyasa sisteminin uygulandığı ve rekabetin sağlandığı ekonomiler ise 1. alanda yer aldığı söylenebilir. Bu çerçevede regülasyon-deregülasyon ve özelleştirme hareketlerine göre ekonomiler 2 ve 3 numaralı alanlarda bulunabileceği söylenebilir. Bu kapsamda 1. alanda Estonya, Litvanya ve Slovenya gibi ülkelerin, 4. alanda ise Türkmenistan, Belarus ve Özbekistan gibi ülkelerin olduğu ileri sürülebilir.

Friedman'a göre adaleti ve düzeni sürdüren devlet, tanımlanmış mülkiyet haklarını ve sözleşmeleri garantiye alan, rekabeti teşvik eden, para politikasının çerçevesini belirleyen, monopollere karşı mücadele eden, özellikli durumlarda olan ailelere, çocuklara ve hastalara yardım eden ve güvenliği sağlayan bir mekanizma olmalıdır (Friedman, 1962: 34-35). Friedman kamu sektörünün bireylere ve piyasadaki diğer aktörlere iktisadi özgürlük alanı tanıması gerektiğini söyleyerek klasik görüşün tanımladığı alanlarda kamu kesiminin faaliyette bulunması gerektiği söylemektedir.

Dolayısıyla bulguların maliye literatüründeki konumu, kullanılan ölçütlerin neredeyse tüm ekollerin yaklaşımlarını karşılaması nedeniyle vergileme ilkeleriyle paralel bir bakış açısını yansıtmaktadır. Smith'in adalet ilkesini vergi yüküyle, belirlilik ilkesini mali kural ve kamu etkinliğiyle; uygunluk ilkesini yolsuzluk endeksiyle ve son olarak iktisadilik ilkesini zaman vergisi ve vergi karmaşıklığı endeksiyle ilişkilendirdiğimizde, Smith'in ilkelerine paralel olarak belirtilen (Wagner, İbni Haldun vd.) ilkelere aykırı davranan ekonomilerin vergi sistemlerinin etkin olmadığı ileri sürülebilir. Ek olarak kamu tercihi kuramının esas aldığı mali kuralı uygulayan ekonomilerin rasyonel vergi sistemi endekslerinin yüksek olması ve Friedman matrisinin belirttiği üzere serbest piyasayı tesis edebilen ekonomilerin özellikle ekonomik özgürlük ve kamu etkinliği endekslerinde üst sıralarda yer alması da çalışma bulgularının maliye literatüründeki konumunu ifade etmektedir.

SONUÇ

Çalışmanın amacı, rasyonel vergi sisteminin kapsamını ve uygulanabilirliğini geçiş ekonomileri örneğinde araştırmaktır. Bu amaçla yola çıkarak ilk bölümde rasyonel vergi sistemi ve böyle bir sistemi analiz edebilmek amacıyla literatürde yer alan ölçütler açıklanmıştır. İkinci bölümde ise rasyonel bir vergi sisteminin nasıl veya hangi ölçüde tesis edildiğini inceleyebilmek amacıyla seçilen örneklem ülke kesitleri olan geçiş ekonomileri ele alınmıştır. Çalışmada geçiş ekonomilerinin seçilme nedeni, bu ülkelerin merkezden planlanan bir iktisadi yapıdan serbest piyasa sistemine geçiş yapmaları başta olmak üzere iktisadi açıdan başlangıç koşulları ile siyasi olarak tarihsel miraslarının birbirine benzer olmasıdır. Böyle bir benzerlik, ülkeler arası kıyaslama yapmayı daha mümkün hale getirmektedir. Dolayısıyla ikinci bölümde geçiş ekonomilerinin kuramsal kapsamı ile başlangıç ve günümüz mali yapıları incelenmiştir. Ülkelerin başlangıç dönemindeki ortak sorunları yüksek enflasyon, düşük büyüme ve bütçe açığı iken bu sorunlar birtakım ekonomilerde günümüzde de bulunmamaktadır. Böyle bir farklılığın nedenleri ile ilgili açıklamalar ikinci bölümde ele alınmış ve üçüncü bölümde rasyonel vergi sistemi endeksi ile analiz edilmiştir. Ek olarak üçüncü bölümde analiz sonuçlarının literatürle kıyaslanmasına ve niceliksel analize de yer verilmiştir.

Literatürde rasyonel vergi sistemi endeksini geliştiren ve bu endeks vasıtasıyla geçiş ekonomilerinin vergi sistemlerini analiz eden bir çalışma, bildiğimiz kadarıyla, bulunmamaktadır. Çalışmada bu endeks ile ülkelerin maliye politikalarının iktisadi hedeflerine olan uyumu analiz edilmiş ve literatüre bu açıdan katkıda bulunmuştur.

Çalışmada ülke ve bölge bazında analiz yapılmıştır. Bölgesel bazda bulgulara göre rasyonel vergi sistemi Baltık bölgesinde nispeten kurulmuştur. Baltık bölgesinin ardından Çin Halk Cumhuriyeti, Balkan bölgesi, Doğu Avrupa bölgesi, Orta Asya bölgesi ve son olarak Rusya Federasyonu gelmektedir. Rusya Federasyonu ve Çin Halk Cumhuriyeti'nin ekonomik büyüklükleri ile tarihsel siyasi ve iktisadi etki alanları nedeniyle ayrıca incelenmek istenmiştir.

Rasyonel vergi sistemini ülke bazında analizinde ise AB üyesi geçiş ekonomileri ortalaması ile tüm geçiş ekonomileri ortalaması esas alınarak ayırım yapılmıştır. Bu ayırımın nedeni, AB'ye üye olan ekonomilerin, literatürde ileri sürüldüğü gibi, vergi sistemlerindeki pozitif gelişmeleri görmektedir. Buna göre AB üyesi olan geçiş ülkeleri ortalaması esas alındığında Çekya, Estonya, Karadağ, Kosova, Letonya, Litvanya, Polonya, Slovakya ve Slovenya ülkelerinin rasyonel vergi sistemine sahip olduğu bulgusuna ulaşılmıştır. Geçiş ülkelerinin rasyonel vergi endeksi ortalaması esas alındığında ise Bulgaristan, Çekya, Çin, Ermenistan, Estonya, Gürcistan, Hırvatistan, Karadağ, Kosova, Letonya, Litvanya, Macaristan, Makedonya, Polonya, Sırbistan, Slovakya ve Slovenya ülkelerinin vergi sistemleri, eksikliklere rağmen, rasyonelleşmiştir. Geçiş ekonomileri arasında rasyonel vergi sistemine nispeten sahip olan ilk beş ülke sırasıyla Estonya, Kosova, Slovenya, Litvanya ve Çekya iken son beş ülke ise sırasıyla Özbekistan, Belarus, Türkmenistan, Tacikistan ve Ukrayna'dır.

Ülkelerin vergi sistemlerini rasyonelleştirmesiyle ilgili tespitlerin ardından endeks ile tarihsel miras, ekonomilerin geçiş sürecindeki başarısı, kaynak zenginliği, yolsuzluk, işlem maliyetleri ve vergi karmaşıklığı gibi endeksler kıyaslanmıştır. Buradaki amaç, ülkelerin endeks sonuçlarıyla ilgili yapılacak yorumların kapsamını genişletmek ve olası hataları azaltmaktır. Zira bu kıyaslamada ortaya çıkan sonuçlar literatürle paralellik göstermiştir. Bu kapsamdaki bulgulara göre (i) Maastricht ölçütleri ve mali kural gibi mali ilkeler izlendiğinde maliye politikalarında keyfilik ve istikrarsızlık nispeten azaltmakta, bu ise vergi sistemini rasyonelleştirmektedir. (ii) Kaynak gelirlerine bağımlı bir ekonomide rasyonel vergi sistemi sınırlı kalmaktadır. (iii) Merkezi planlamada geçirilmiş süre arttıkça rasyonel vergi sistemi endeksi azalmaktadır. (iv) Vergi yasalarına uyum süresi ve vergi sisteminin karmaşıklığı arttıkça rasyonel vergi sisteminden uzaklaşmaktadır. (v) Liberalizasyon ile hukuki sistem uyumunu sağlayan ülkelerde vergi sistemi rasyonelleşmektedir.

Endeks bileşenlerinin katsayı olarak etkisini analiz edebilmek amacıyla panel veri analizi yapılmıştır. Analizin sonucuna göre vergi sistemini en fazla büyüme pozitif etkilerken, en fazla vergi yükü negatif etkilemektedir. Panel analize göre ortaya çıkan bu sonuca ülke örneklerinin endeksleri bulgusu açısından baktığımızda rasyonel vergi sistemine sahip olmayan

ekonomilerin ortak özelliği yolsuzluğun ve vergi yükünün yüksek ve kamu etkinliğinin düşük olmasıdır.

Ülkelerin Sovyetler Birliği'nin merkezi olan Rusya'ya coğrafi ve kültürel yakınlığı günümüzdeki iktisadi bağımsızlıklarını da etkilemiştir. Bu kapsamda Sovyetler Birliği'ne daha geç katılan ve gelişmiş Avrupa ülkeleriyle yakın ilişkiler kuran Baltık ülkeleri günümüzde daha istikrarlı bir iktisadi yapı oluşturmuştur. Ek olarak Avrupa Birliği'ne katılma hedefleri, Baltık ve bir kısım Doğu Avrupa ülkelerinin serbest piyasa deneyiminin olmaması sorununu da ortadan kaldırmıştır. Balkan ülkeleri ise bağımsızlıklarından itibaren iç savaş ve meşruiyet sorunlarıyla mücadele etmiştir. Bu durum Balkan ülkelerinin serbest piyasa reformlarından ziyade savaşa ve siyasi sorunlara odaklanmasına neden olmuş ve geçişi geciktirmiştir. Sovyetlerden kalan mirasın en ağır hissedildiği bölgelerden biri de Orta Asya ve Kafkasya ülkeleridir. Bu ülkelerin coğrafi ve kültürel olarak Rusya'ya yakınlığı ve stratejik açıdan önemleri, onların daha yoğun kontrol edilmelerine ve etkilenmelerine neden olmuştur. Dolayısıyla geçiş süreçlerinin günümüzde de devam ettiği ifade edilebilir. Diğer geçiş ülkelerinden olan Çin'de ise geçiş ekonomilerinin başlangıç koşullarından birçok farklılığı bulunmaktadır. Nüfusunun yapısı, bürokrasinin daha çok yerel yönetimlerde örgütlenmesi ve merkezileşmenin katı olmaması; geçiş reformlarının kademeli olması ve çift taraflı fiyat sistemi gibi unsurlar bu farklılıklarından en önemlileri olarak söylenebilir. Günümüzde üretimde ve ticaret hacminde dünyanın önde gelen ülkelerinden olan Çin, geçiş sürecini farklı bir piyasa türü olan piyasa sosyalizmi ile devam ettirmektedir.

Baltık ülkelerinin coğrafi ve kültürel özellikleri açısından Sovyetler birliğinden oldukça farklı ve uzak olmasının yanında Avrupa ülkeleriyle siyasi, kültürel ve coğrafi yakınlığı bu ülkelerin geçiş sürecinde önemli ilerlemeler sağlamasına neden olmuştur. Diğer taraftan Balkan ve Doğu Avrupa bölgesi geçiş ekonomileri ise tek tip bir vergi sistemi göstermemektedir. Bu bölgelerdeki ekonomilerin bir kısmı AB'ye üye olmayı bir maliye politikası çıpası olarak görmüş ve nihayetinde AB'ye üye olmuşlardır. Bunun bir nedeni olarak AB'nin Maastricht Ölçütlerini rasyonel bir iktisadi sistemin ölçütü olarak görmesinden kaynaklandığı ifade edilebilir.

Orta Asya ve Kafkasya ülkeleri ise tarihsel miras açısından ve Sovyetler Birliği'ne siyasi ve coğrafi yakınlığından dolayı Rusya ile paralel bir seyrinde olmuştur. Söz konusu bölge ekonomilerinin kapsamlı reformlarına rağmen ekonomik özgürlük ve yolsuzluk endekslerinde oldukça negatif bir görünüme sahip olmasından dolayı rasyonel bir vergi sistemini tesis edememişlerdir. Bölge ekonomilerinden Gürcistan ise hızla azalan yolsuzluk ve artan kamu etkinliği nedeniyle önemli bir istisnayı oluşturmuştur. Ancak genel olarak Orta Asya ve

Kafkasya ekonomilerinin rasyonel bir vergi sisteminden oldukça uzak olması, vergi sistemlerinin siyasallaşması ile ilişkilendirilebilir. Bir başka ifadeyle Orta Asya ve Kafkasya geçiş ekonomilerinde vergi sistemi rasyonelleşmemiş, aksine siyasallaşmıştır. Ancak başta Baltık ekonomileri olmak üzere Balkan ve Doğu Avrupa ülkelerinin büyük bir kısmı ve Çin evrensel ölçütler belirleyerek serbest piyasanın etkinliğine odaklanmışlardır. Bu ülkelerden Çin, diğer AB'ye üye olma istediğindeki ülkelerden farklı olarak, ihracat ve doğrudan yabancı yatırım odaklı iktisadi yapısını korumak ve bu şekilde oluşturduğu iktisadi gücünü geliştirmek amacını gütmektedir.

Rekabetin etkin bir şekilde uygulandığı ekonomilerde, iktisadi aktörlerin rasyonelliği de denetim altına alınmıştır. Bu açıdan geleneksel bilgidен serbest piyasa ekonomisine geçemeyen ülkelerin rasyonel bir vergi sistemi kuramadığı ileri sürülebilir.

Rasyonel vergi sistemi kuramayan ülkelerde vergiler siyasi bir fiyat olarak değil mali ve mali olmayan amaçlara sahip iktisadi bir fiyat olarak görülmelidir. Politik konjonktüre ve baskı-çıkar gruplarına göre değişen vergi sisteminde vergi sayısı ve buna bağlı olarak vergi sisteminin karmaşıklığı artmaktadır. Vergi sisteminin karmaşıklığının artması beraberinde işlem maliyetlerini (zaman vergisi) ve vergi kayıp-kaçığının artmasını getirmektedir.

Özellikle hammadde ve gıda ithalatına bağımlı olan ekonomiler kur artışlarından dolayı enflasyon oranları da atış göstermektedir. Baltık ekonomilerinin geçiş sürecinin başlangıcında ulusal paralarını dolar, Mark ve SDR'ye sabitleyerek enflasyondan korunmuşlardır. “Endeksleme” olarak ifade edilen böyle bir istikrar yöntemini bu ekonomilerin kullanması ve makroekonomik sistemlerini istikrara kavuşturmaları gerekmektedir.

Genellikle vergi tabanını genişletmenin basit yolu dolaylı vergilerin sayısını veya oranlarını artırmak ile tevkifat (stopaj) yöntemini kullanmak olarak kabul edilmektedir. Ancak rasyonel vergi sistemi kuramayan ülkelerde vergi yükü, vergi kaçırma ve yolsuzluk yüksek oranlarda olması nedeniyle böyle bir basit çözümün bu ülkelerde etkin bir sonuca neden olacağı düşünülmemektedir. Bu nedenle öncelikli olarak vergi mevzuatının sürekli değişmemesiyle ve vergi afları ile rüşvetin azaltılmasıyla “vergi uyumu” sağlanmalıdır.

Özellikle Orta Asya ve Kafkasya ile Belarus, Ukrayna ve Moldova gibi ülkeler, Rusya'nın etkisinden uzaklaşıp vergi sistemine paydaşlarını da dâhil etmesi gerekmektedir. Vatandaşların birer paydaş olarak vergi politikalarında yer alması, kamu gelir ve giderlerinin denetlenmesine ve rasyonelleştirilmesine neden olacaktır.

Ülkeler mali disiplin ve sürdürülebilirlik için mali kuralları koşulsuz kabul etmelidir. Mali kuralları olan ve bunu uygulayabilen ekonomilerin rasyonel vergi sistemi kurulabildiği çalışmamızın bulguları arasındadır. Bu kapsamda kaynak zengini olan ülkelerin kaynak

gelirlerinin belli bir yüzdesinin gelecek nesillere aktaracak bir kural belirleyebilir ve gelecek kuşakların vergi yükü azaltılabilir. Diğer taraftan vergi sistemleri politik değişim ve lobi faaliyetlerinden sıklıkla etkilenen bu ülkeler açısından mali kurallar veya mali anayasa oldukça önemli bir çözüm olacaktır.

Piyasa tecrübesi olmayan ekonomilerin aynı zamanda vergi sistemi, mevzuatı, idaresi ve mükellefiyet tecrübesi de bulunmamaktadır. Bu nedenle rasyonel vergi sistemi kurmak için ekonomiler geçiş sürecinin başlangıcında “politika transferi” yaparak rasyonel olan modeli aramışlardır (Örneğin Gürcistan’ının Estonya modeli). Küreselleşme ile ülkeler arası ilişkilerin artması böyle politikaların keşfedilmesine de neden olacaktır. Yapısalcı iktisat anlayışına benzer şekilde küresel entegrasyonun ülkelerin kendi yapısına uygun olarak katkı sağlaması gerekmektedir. Buradaki amaç kendi koşullarına uygun olan bir vergi sisteminin veya mevzuatının transferinin sağlanmasıdır.

Hükümetler, vergiye sadece mali amaç olarak bakamayıp öncelikle toplumdaki bireyselleşmeyi; bireysel karar almayı ve uygulayabilmeyi, mülkiyet özgürlüğü ve bunun hukuki güvenceye alınması gibi mükellefiyeti doğrudan etkileyen unsurları da dikkate almalıdır. Vergi sistemini rasyonelleştiren ülkelerin ekonomik özgürlük ile kamu etkinliği endekslerini yüksek olması bu ilişkiyi desteklemektedir. Bireylerin, çoğunlukla, mükellef olmasından hareketle vergi ahlakı ve kültürünün de gelişmesi, vergi sistemleri rasyonel olan ekonomilerde yolsuzluğun düşük olmasında önemli bir etkidir. Diğer taraftan vergi yasalarına uyum süresi, vergi idarelerinin denetim ve tarhiyat konularında etkinliği gibi idari regülasyonlar da vergi sisteminin rasyonelliğini pozitif etkilemiştir. Dolayısıyla böyle bir vergi sistemi, vergi oranları veya vergi teşvikleri gibi teknik hususların ötesinde bireyselliğin geliştiği, idari-hukuki ve mali regülasyonların belirlenmiş ilkelere dayanarak piyasanın işleyişini negatif etkilemeyecek şekilde oluşturulmalıdır.

Geçiş ekonomilerinin vergi sistemlerinde tespit edilen sorunların çoğu Türk vergi sisteminde de görülmektedir. Vergi tabanının genişletilmesi, idari etkinlikteki zayıflık nedeniyle tahakkuk-tahsil ilişkisinin zayıflaması ve gelirlerin etkin harcanması gibi sorunlar ifade edilmektedir. Bu kapsamda araştırmacılar, Türkiye’de rasyonel bir vergi sisteminin analizini yapabilir ve çözüm önerileri getirebilir.

KAYNAKÇA

- Aage, H. (1997). “Transition and Transplantation of Economic Systems”. A. Lorentzen and M. Rostgaard (Ed.), *In the Aftermath of ‘Real Existing Socialism’ in Eastern Europe*. Palgrave Macmillan, London, 10-31.
- Abu-Eideh, O. M. (2015). “Causality Between Public Expenditure and GDP Growth in Palestine: An Econometric Analysis of Wagner’s Law”. *Journal of Economics and Sustainable Development*, 6(2), 189-199.
- Acar, E. (2018). “Neoliberal Transformation and Practices of Privatization in Transition Economies”. M. Zortuk (Ed.), *Applied Economics for Development: Empirical Approaches to Selected Social and Economic Issues in Transition Economies*, Vernon Press, Malaga, 43-62.
- Acemoglu, D. ve T. Verdier. (2000). “The Choice Between Market Failures and Corruption”. *The American Economic Review* 90(1): 194–211.
- Akdoğan, A., Kırbaş, S. ve Eyüpgiller, S. (1986). *Açıklamalı Maliye ve Vergi Sözlüğü*. Birlik Yayıncılık, Ankara.
- Akkaya, Ş. (1988). “Adil Vergileme ve Optimal Vergileme Yaklaşımlarına Genel Bakış”. *İstanbul Üniversitesi İktisat Fakültesi Mecmuası*, 46 (0): 341-354.
- Alam, A. ve Sundberg, M. (2002). “A Decade of Fiscal Transition”. *The World Bank*. Washington.
- Alaybek, A. (1948). *Muhtelif Konularda Etüd ve Öneriler*. Maliye Bakanlığı, (31803001), Ankara.
- Alaybek, A. (1960). *Çeşitli Mali Meseleler Hakkında Görüşler*. Maliye Bakanlığı, (33200033), Ankara.
- Alaybek, A. (1965). *Batı Vergi Politikasında Yeni Eğilim ve Akımlar*, Maliye Bakanlığı, (23200190), İstanbul.
- Alaybek, A. (2017a). *Organik Vergi Reformu (Yazımının 60.yılı münasebetiyle)*, 60. Yıl Baskısı, Uyum Ajans, Ankara.
- Alaybek, A. (2017b). *Gelir Vergisi Davamız: Yazımının 70.yılı münasebetiyle*, 70. Yıl baskısı, Uyum Ajans, Ankara.
- Alesina, A. ve G.M. Angeletos. (2005). “Corruption, Inequality, and Fairness”. *Journal of Monetary Economics* 52(7): 1227–1244.

- Aliyev, S. (2015). "Development Stages of Countries with Transition Economy: Encountered Problems, Realised Reforms and Obtained Achievements". *Kwartalnik Naukowy Uczelni Vistula*, 4 (46): 5-17.
- Allison, C. ve Ringold, D. (1996). *Labor Markets in Transition in Central and Eastern Europe, 1989-1995*. The World Bank Publication, Washington, DC.
- Alm, J., Martinez-Vazque, J. ve Torgler, B. (2006). "Russian Attitudes Toward Paying Taxes—Before, During, and After the Transition". *International Journal of Social Economics*, 33(12): 832-857.
- Anastasakis, O. (2013). "Post-1989 Political Change in the Balkan States: The Legacy of the Early Illiberal Transition Years". *Perceptions: Journal of International Affairs*, 18(2): 91-112.
- Andreff, W. (2003). "Twenty Lessons From the Experience of Privatisation in Transition Economies". Y. Kalyuzhnova ve W. Andreff (Ed.), *Privatisation and Structural Change in Transition Economies*. Palgrave Macmillan, London, 29-59.
- Aren, S. (1968). *İstihdam, Para ve İktisadi Politika*, 3.basım, Bilgi Yayınevi, Ankara.
- Aristei, D. ve Perugini, C. (2015). "The Drivers of Personal Income Inequality in Transition, and the Role of Reform Approaches". C. Perugini ve F. Pompei (Ed.), *Inequalities During and After Transition in Central and Eastern Europe*. Palgrave Macmillan, London, 41-58.
- Arsan, Ü. (1969). "Kalkınan Ülkelerde Gelir Vergisi". *Ankara Üniversitesi SBF Dergisi*, 24 (2): 99-120.
- Aslund, A. (2007). *How Capitalism Was Built: The Transformation of Central and Eastern Europe, Russia, and Central Asia*. Cambridge University Press, New York.
- Aslund, A. (2009). *How Ukraine Became a Market Economy and Democracy*. Columbia University Press, New York.
- Aslund, A. (2013). *How capitalism was built: The Transformation of Central and Eastern Europe, Russia, the Caucasus, and Central Asia*. Cambridge University Press, New York.
- Aslund, A. (2015). "Why Have the Baltic Tigers Been So Successful?". *CESifo Forum*, 16(4): 3-8.
- Astrov, V. ve Havlik, P. (2007). "Belarus, Ukraine, and Moldova: Economic Developments and Integration Prospects". D. Hamilton ve G. Mangott (Ed.), *Center for Transatlantic Relations/Austrian Institute for International Affairs*. The John Hopkins University, Washington, DC, 127-148.

- Ataöv, T. (1964). “Sovyetler Birliği ve Çin Halk Cumhuriyeti”. *Ankara Üniversitesi SBF Dergisi*, 19 (2): 241-281.
- Ay, H. (1993). “Montesqueue, Vergiler ve İbni Haldun”. *İktisat İşletme ve Finans*, 8(90): 16-24.
- Aydın, N. (2018). “Analyzing the Shadow Economy of Selected Transition Economies by a Mimic Model”. M. Zortuk (Ed.), *Applied Economics for Development: Empirical Approaches to Selected Social and Economic Issues in Transition Economies*, Vernon Press, Malaga, 19-41.
- Bäck, H. ve Hadenius, A. (2008). “Democracy and State Capacity: Exploring a J-shaped Relationship”. *Governance*, 21(1): 1-24.
- Balasko, Y. (1993). “On the Economic Reforms in Eastern Europe: A Theoretical Viewpoint”. M. Baldassarri ve R. Mundell (Ed.), *Building a New Europe*. Palgrave Macmillan, London, 59-76.
- Balcerowicz, L. (2002). *Post-Communist Transition: Some Lessons*. IEA Press, London.
- Baldi, G. ve Staehr, K. (2016). “The European Debt Crisis and Fiscal Reactions in Europe 2000–2014”. *International Economics and Economic Policy*, 13(2): 297-317.
- Baltagi, B. (2005). *Econometric Analysis of Panel Data*. John Wiley & Sons, england, Chichester
- Baltagi, H., Badi ve Ping X. Wu, (1999). “Unequally Spaced Panel Data Regressions With Ar(1) Disturbances”. *Econometric Theory*, 15(06), 814-823.
- Barnett, V. (2013). *A History of Russian Economic Thought*. Routledge, New York.
- Batbayar, T. (1998). “Open Mongolia and Mongol-Russian Relations”. *Mongolian Journal of International Affairs*, 5 (0): 38-46.
- Bayulgen, O. (2005). “Foreign capital in Central Asia and the Caucasus: Curse or Blessing?”. *Communist and Post-Communist Studies*, 38(1): 49-69.
- Becker, W., Paruolo, P., Saisana, M. ve Saltelli, A. (2017). “Weights and Importance in Composite Indicators: Mind the Gap”. *Handbook of Uncertainty Quantification*, 1187-1216.
- Benham, F. (1949). “En İyi Vergi Sistemi Nedir?”. *Ankara Üniversitesi SBF Dergisi*, 4 (1): 276,289.
- Bennett, A., Kincaid, R., Sanfey, P. ve Watson, M. (2015). *Economic and Policy Foundations for Growth in South East Europe: Remaking the Balkan Economy*, Springer, London.
- Berg, A., ve Blanchard, O. J. (1994). “Stabilization and Transition: Poland, 1990-91”. *Transition in Eastern Europe, Volume 1, Country Studies*. 51-92.

- Berglöf, E. ve Roland, G. (2007). *The Economics of Transition: the fifth Nobel Symposium in Economics*. Palgrave Macmillan, London.
- Berglöf, E., Kunov, A., Shvets, J. ve Yuaeva, K. (2003). *The New Political Economy of Russia*. MIT Press, New York.
- Bettelheim, C. (1965). *Sosyalist Planlama*. (Çev. K. Somer), Evren Yayınları, İstanbul.
- Bettelheim, C. (1973). *Sosyalist Ekonomiye Geçiş Sorunları*, (Çev. K. Somer), Bilgi Yayınevi, Ankara.
- Bhargava, A., Franzini, L. ve Narendranathan, W. (1982), “Serial Correlation and the Fixed Effects Model”. *The Review of Economic Studies*, 49(4), pp.533-549.
- Blackmon, P. (2009). “Following Through on Reforms: Comparing Market Liberalization in Kazakhstan and Uzbekistan”. E. Wooden ve C.H. Stefes (Ed.), *The Politics of Transition in Central Asia and the Caucasus*. Routledge, New York, 141-162.
- Blakey, R.G. (1953). *Maliye Ders Notları: Birinci Fasikül*. (Çev. R. Aktan), Ankara Üniversitesi SBF Yayınları, Ankara.
- Blakey, R.G. (1954). “İyi Bir Vergi Sisteminin Şartları”. (Çev. R. Aktan), *Ankara Üniversitesi, SBF Dergisi*, 9(2): 1-21.
- Bland, W.B. (2005). *Sovyetler Birliği’nde Kapitalizmin Restorasyonu*. (Çev. T. Balcı), Ceylan Yayınları, İstanbul.
- Bogetic, Z. ve Mladenovic, Z. L. (2006). “Inflation and the Monetary Transmission Mechanism in Belarus, 1996-2001”. *International Research Journal of Finance and Economics*, 1(0): 1-20.
- Bohle, D. ve Greskovits, B. (2007). “Neoliberalism, Embedded Neoliberalism and Neocorporatism: Towards transnational capitalism in Central-Eastern Europe”. *West European Politics*, 30(3): 443-466.
- Bokros, L. (2002). “Financial Sector Development in Central and Eastern Europe”. A. Winkler (Ed.), *Banking and Monetary Policy in Eastern Europe*. Palgrave Macmillan, London, 11-40.
- Boone, P. (1994). “Grassroots Macroeconomic Reform in Mongolia”. *Journal of Comparative Economics*, 18(3): 329-356.
- Bornstein, M. (1963). “Amerika Birleşik Devletleri ile Sovyetler Birliği Ekonomilerinin Milli Gelir ve Milli Hasıla Yönünden Karşılaştırılması”, (Çev. N. Serin), *Ankara Üniversitesi SBF Dergisi*, 18 (2): 37-59.
- Boulanger, P. M. (2014). *Elements for a Comprehensive Assessment of Public Indicators*. JRC Scientific and Policy Reports, Luxembourg: Publications Office of the European Union.

- Braudel, F. (1982). *Civilization and Capitalism 15th-18th Century: The Wheels of Commerce*. (Çev. S. Reynolds), University of California Press, New York.
- Brennan, G. (1987). "Public Finance Analysis". *New Series*, 45(1): 1-24.
- Breusch, T. S. ve Pagan, A. R. (1980). "The Lagrange Multiplier Test and its Applications to Model Specification in Econometrics". *The review of economic studies*, 47(1), 239-253.
- Brødsgaard, K. E. (1987). "Economic and Political Reform in Post-Mao China". *The Copenhagen Journal of Asian Studies*, 1(1): 31-56.
- Broome, A. (2010). *The Currency of Power: The IMF and Monetary Reform in Central Asia*. Palgrave Macmillan, London.
- Brown, H. G. (1961). "Criteria for a Rational Tax System". *The American Journal of Economics and Sociology*, 20(4): 443-447.
- Burawoy, M. (2001). "Transition Without Transformation: Russia's Involuntary Road to Capitalism". *East European Politics and Societies*, 15(2): 269-290.
- Canbek, A. (1978). *Kafkasya'nın Ticaret Tarihi: Eski Çağlardan XVII. Yüzyıla Kadar*. Kuzey Kafkasyalılar Kültür ve Yardım Derneği Yayını, İstanbul.
- Çelebican, G. (1972). "Sovyet Rusya Ekonomisinin Gelişimine Kısa Bir Bakış". *Ankara Üniversitesi SBF Dergisi*, 27 (3): 699-719.
- Cernat, L. (2006). *Europeanization, Varieties of Capitalism and Economic Performance in Central and Eastern Europe*. Palgrave Macmillan, London.
- Chobanov, G. ve Egbert, H. (2007). "The Rise of the Transaction Sector in the Bulgarian Economy". *Comparative Economic Studies*, 49(4): 683-698.
- Clark, E. ve Soulsby, A. (2005). *Organizational Change in post-Communist Europe: Management and Transformation in the Czech Republic*. Routledge, New York.
- Coene, F. (2009). *The Caucasus-An Introduction*. Routledge, New York.
- Colm, G. (1934). "The Ideal Tax System". *Social Research*, 1(3): 319-342.
- Colombo, E. ve Stanca, L. (2006). *Financial Market Imperfections and Corporate Decisions: Lessons from the Transition Process in Hungary*. Springer, London.
- Constantin, D. L., Goschin, Z. ve Danciu, A. R. (2011). "The Romanian Economy from Transition to Crisis. Retrospects and Prospects". *World Journal of Social Sciences*, 1(3): 155-171.
- Cook, R. D. ve Weisberg, S. (1983). "Diagnostics for Heteroscedasticity in Regression". *Biometrika*. 70(1), 1-10.
- Coricelli, F. ve Marc, M. (2010). "Are Product Market Structures Affected by Banking Concentration: Evidence from Transition Countries". R. Matousek (Ed.), *Money*,

- Banking and Financial Markets in Central and Eastern Europe*. Palgrave Macmillan, London, 32-61.
- Cottarelli, C. (2011). *Revenue Mobilization in Developing Countries*. International Monetary Fund, 8(2011), IMF.
- Creswell, J. W. (2017). *Araştırma Deseni: Nitel, Nicel ve Karma Yöntem Yaklaşımları*. Eğiten Kitap, Ankara.
- Crivelli, E. (2013). "Fiscal Impact of Privatization Revisited: The Role of Tax Revenues in Transition Economies". *Economic Systems*, 37(2): 217-232.
- Crivelli, E. ve Gupta, S. (2014). "Resource Blessing, Revenue Curse? Domestic Revenue Effort in Resource-Rich Countries". *European Journal of Political Economy*, 35: 88-101.
- Crowther, W.F. ve Fedor, H. (1995). *Area Handbook Series: Belarus and Moldova. Country Studies*. Library of Congress, Washington DC.
- Dabrowski, M. ve Antczak, R. (1995). *Economic Transition in Russia, the Ukraine and Belarus in Comparative Perspective*. CASE Research Foundation, Warsaw.
- Dabrowski, M. ve Tomczynska, M. (2001). *Tax Reforms in Transition Economies—a Mixed Record and Complex Future Agenda*. CASE Network Studies and Analyses, Warsaw.
- Dai, Y. (2019). "China's Individual Income Tax Exemption System: Problems and Proposals". *Tax Notes International*, 93 (10): 1067-1083.
- Daumal, M. (2013). "The Impact of Trade Openness on Regional Inequality: The Cases of India and Brazil". *The International Trade Journal*, 27(3), 243-280.
- De Melo, M., Denizer, C. ve Gelb, A. (1996). *From Plan to Market*. The World Bank Policy Research Department Transition Economics Division, Washington.
- Deichmann, J. I. (2013). "Origins of Foreign Direct Investment in Croatia: Application of an Expanded Gravity Model". A. Karasavoglou ve P. Polychronidou (Ed.), *Balkan and Eastern European Countries in the Midst of the Global Economic Crisis*. Physica, Heidelberg, 3-21.
- Deichmann, J., Eshghi, A., Haughton, D., Sayek, S., Teebagy, N. ve Topi, H. (2003). "Geography Matters: Kohonen Classification of Determinants of Foreign Direct Investment in Transition Economies". *Journal of Business Strategies*, 20(1): 23-44.
- Dervis, K. ve Condon, T. (1994). "Hungary-Partial Successes and Remaining Challenges: The Emergence of a Gradualist" Success Story?". O. J. Blanchard, K.A. Froot ve J. D. Sachs (Ed.), *The Transition in Eastern Europe, Volume 1*. University of Chicago Press, London, 123-154.

- Dieppe, A., Gilhooly, R., Han, J., Korhonen, I. ve Lodge, D. (2018). *The Transition of China to Sustainable Growth–Implications for the Global Economy and the Euro Area*. ECB Occasional Paper, Germany.
- Dikmen, O. (1969). *Maliye Dersleri: Giriş ve Genel Vergi Teorisi*. Fakülteler Matbaası, İstanbul.
- Dobb, M. (1968). *1917’den Bu Yana Sovyet Ekonomisinin Gelişimi*. (Çev. M. Aktan), Özdemir Basımevi, İstanbul.
- Dobrinsky, R. (2000). “The Transition Crisis in Bulgaria”. *Cambridge Journal of Economics*, 24(5): 581-602.
- Dowling, M. ve Wignaraja, G. (2006). “Central Asia After Fifteen Years of Transition: Growth, Regional Cooperation, and Policy Choices”. *Asia-Pacific Development Journal*, 13 (2): 113-144.
- Due, J.F. (1967). *Maliye: Bir İktisadi Analiz*. (Çev. S. Görgün ve İ. Önder), Fakülteler Matbaası, İstanbul.
- Đurić, D. (2003). “The Economic Development of Montenegro”. F. Bieber (Ed.), *Montenegro in Transition: Problems of Identity and Statehood*, Die Deutsche Bibliothek, 139-158.
- Dyba, K. ve Svejnar, J. (1994). “Stabilization and Transition in Czechoslovakia”. Svejnar (Ed.), *The Transition in Eastern Europe, Volume 1*, J. University of Chicago Press, London, 93-122.
- Dzirkals, L. (1990). *Glasnost and Soviet Foreign Policy*. Rand Corp, Santa Monica.
- EBRD (1994). *Transition Report: Economic Transition in Eastern Europe and the Soviet Union*. EBRD. London.
- EBRD (1995). *Transition Report: Investment and Enterprise Development*. EBRD. London.
- EBRD (1996). *Transition Report: Infrastructure and Savings*. EBRD. London.
- EBRD (1997). *Transition Report: Enterprise Performance and Growth*. EBRD. London.
- EBRD (1998). *Transition Report: Financial Sector in Transition*. EBRD. London.
- EBRD (1999). *Transition Report: Ten Years of Transition*. EBRD. London.
- EBRD (2000). *Transition Report: Employment, Skills and Transition*. EBRD. London.
- EBRD (2001). *Transition Report: Energy in Transition*. EBRD. London.
- EBRD (2002). *Transition Report: Agriculture and Rural Transition*. EBRD. London.
- EBRD (2003). *Transition Report: Integration and Regional Cooperation*. EBRD. London.
- EBRD (2004). *Transition Report: Infrastructure*. EBRD. London.
- EBRD (2005). *Transition Report: Business in Transition*. EBRD. London.
- EBRD (2006). *Transition Report: Finance in Transition*. EBRD. London.

- EBRD (2007). *Transition Report: People in Transition*. EBRD. London.
- EBRD (2008). *Transition Report: Growth in Transition*. EBRD. London.
- EBRD (2009). *Transition Report: Transition in Crisis?*. EBRD. London.
- EBRD (2010). *Transition Report: Recovery and Reform*. EBRD. London.
- EBRD (2011). *Transition Report: Crisis and Transition (the People Perspective)*. EBRD. London.
- EBRD (2012). *Transition Report: Integration Across Borders*. EBRD. London.
- EBRD (2013). *Transition Report: Stuck in Transition*. EBRD. London.
- EBRD (2014). *Transition Report: Innovation in Transition*. EBRD. London.
- EBRD (2015). *Transition Report: Rebalancing Finance*. EBRD. London.
- EBRD (2016). *Transition Report: Transition for all (Equal Opportunities in an Unequal World)*. EBRD. London.
- EBRD (2017). *Moldova Diagnostic Paper: Assessing Progress and Challenges in Unlocking the Private Sector's Potential and Developing a Sustainable Market Economy*. EBRD, London.
- EBRD (2018). *Ukraine Country Strategy 2018-2023*. EBRD. London.
- EBRD (2020). *Belarus: Country Assessments, Transition Report 2019-2020*, EBRD. London.
- Engelschalk, M. (2005). "Small Business Taxation in Transition Countries". *Tax Notes International*, 40(6): 523-554.
- Engerer, H. (2001). *Privatization and its Limits in Central and Eastern Europe*. Palgrave, London.
- Engineer, M. (1990). "Brennan and Buchanan's Leviathan Models". *The Social Science Journal*, 27(4): 419-433.
- Estrin, S. ve Winter, D. (1989). "Plan and Market in Market Socialism". S. Estrin, L.G. Julian (Ed.), *Market Socialism*. Clarendon Press, London, 100-138.
- Falcetti, E., Lysenko, T. ve Sanfey, P. (2006). "Reforms and Growth in Transition: Re-Examining the Evidence". *Journal of Comparative Economics*, 34(3), 421-445.
- Finlan, A. (2014). *The Collapse of Yugoslavia 1991–1999*. Bloomsbury Publishing, London.
- Fitzmaurice, J. (1998). *Politics and Government in the Visegrád Countries: Poland, Hungary, the Czech Republic, and Slovakia*. Springer, London.
- Frees, E. W. (2004). *Longitudinal and panel data: analysis and applications in the social sciences*. Cambridge University Press. new york
- Frees, E.W. (1995). "Assessing Cross-Sectional Correlations in Panel Data". *Journal of Econometrics*, (69), 393-414.

- Frees, E.W. (2004). *Longitudinal and Panel Data: Analysis and Applications in the Social Sciences*, Cambridge: Cambridge University Press.
- Frey, B. S. ve Torgler, B. (2007). "Tax morale and Conditional Cooperation". *Journal of Comparative Economics*, 35(1): 136-159.
- Friedman, M. (1962). *Capitalism and Freedom* (with new preface in the 40th anniversary edition in 2002). Chicago Press, London.
- Friedman, M., ve Friedman, R. (1990). *Free to choose: A personal statement*. Houghton Mifflin Harcourt, Florida.
- Fukuyama, F. (1993). "Tarihin Sonu mu?", *Eski Dünyadan Yeni Dünyaya: Amerikan Sosyal Bilimcilerin Gözüyle Sovyetler Birliği ve Doğu Avrupa'da Leninizmin Çözülüşü*. H. Yılmaz(drl). Hil Yayınları, İstanbul.
- Gehlbach, S. (2008). *Representation Through Taxation: Revenue, Politics, and Development in Postcommunist States*. Cambridge University Press, New York.
- Gelb, A., Melo, M., Denizler, C. ve Tenev, S. (1999). *Circumstance and Choice: The Role of Initial Conditions and Policies in Transition Economies*. The World Bank, Washington.
- Gevorkyan, A. V. (2012). "Fiscal Policy in Select Transition Economies: Opportunities for Sustainable Development". *International Journal of Society Systems Science*, 4(1): 55-75.
- Gezdim, S. B., ve Zortuk, M. (2018). "The Impact of FDI on Economic Growth in Transition Countries: a Panel Quantile Regression Approach". M. Zortuk (Ed.), *Applied Economics for Development: Empirical Approaches to Selected Social and Economic Issues in Transition Economies*. Vernon Press, Malaga, 63-77.
- Gianaris, N. V. (1996). *Geopolitical and Economic Changes in the Balkan Countries*. Greenwood Publishing Group, London.
- Gleason, G. (2003). *Markets and politics in Central Asia* (Vol. 2). London, Routledge.
- Goffman, I.J. 1968, "On the Empirical Testing of Wagner's Law: A Technical Note", *Public Finance*, vol. 23, pp. 359-364.
- Goode, R. (1951). "Reconstruction of Foreign Tax Systems". *Proceedings of the Annual Conference on Taxation under the Auspices of the National Tax Association*, 44: 212-222.
- Gorbaçov, M. (1988). *Perestorika: Ülkemiz ve Dünya için Yeni Düşünce*. (Çev. K. Yargıcı). Güneş Yayınları, İstanbul.
- Gordon, R. (2001). *Taxes and Privatization* (No. 2977). CEPR Discussion Papers.

- Gore, C. (2000). "The Rise and Fall of the Washington Consensus as a Paradigm for Developing Countries". *World development*, 28(5): 789-804.
- Griffin, K. (1995). "Economic Strategy During the Transition". K. Griffin (Ed.), *Poverty and the Transition to a Market Economy in Mongolia*. Palgrave Macmillan, London, 1-26.
- Grigoriev, L. M., Buryak, E. V. ve Golyashev, A. V. (2017). "The Transition of Ukraine's Economy: A Second Start?". *Problems of Economic Transition*, 58(2-3): 256-283.
- Gujarati, D. N. ve Porter, D. (2012). Temel Ekonometri (Çev. Ümit Şenesen ve Gülay Günlük Şenesen). *İstanbul Literatür Yayınları*.
- Guo, Y. ve Hu, A. (2004). "The Administrative Monopoly in China's Economic Transition". *Communist and Post-Communist Studies*, 37(2): 265-280.
- Gupta, S.P. 1967, "Public expenditure and economic growth; a time series analysis", *Public Finance*, vol. 22, pp. 423-461.
- Güran, T. (2003). *İktisat Tarihi*, Acar Basım, İstanbul.
- Gürkan, C. (2013). "Modern Maliye Teorisinin Klasik Kökenleri: İbni Haldun'dan "Post-Kameralizm" e Mali Düşünce". *Maliye Dergisi*, 164: 1-26.
- Haerpfer, C. W. (2008). "Support for Democracy and Autocracy in Russia and the Commonwealth of Independent States, 1992—2002". *International Political Science Review*, 29(4): 411-431.
- Hall, R. E., & Rabushka, A. (2013). *The Flat Tax*. Hoover Press.
- Haller, H. (1968). *Maliye Politikası, Teorik Esasları ve Temel Problemleri*. (Çev. S. Turhan), Fakülteler Matbaası, İstanbul.
- Hanson, J. L. (2004). *Mongolia: History, Nations in Transitions*, Facts on File, New York.
- Hare, P. G. (1991). "Hungary: In Transition to a Market Economy". *Journal of Economic Perspectives*, 5(4): 195-201.
- Hashem, E. A. (2014). "The Effects of Corruption on Government Expenditures: Arab Countries Experience". *Journal of Economics and Sustainable Development*, 5(4), 120-130.
- Hausman, J., A., (1978), "Specification Tests in Econometrics", *Econometrica*, 46(6), 125-1271.
- Hayek, F. A., Pierson, N. G., Von Mises, L., Halm, G. ve Barone, E. (1935). *Collectivist Economic Planning*. Routledge & Kegan Paul, London.
- He, B. (2002). *The Democratisation of China*. Routledge, London.
- Hedlund, S. (2002). *Russia's Market Economy: A Bad Case of Predatory Capitalism*. Routledge, London.

- Heller, P.S. (2005). *Understanding Fiscal Space*. IMF Discussion Paper, Washington DC.
- Heredia, B. ve Schneider, BR. (2003). "The Political Economy of Administrative Reform in Developing Countries." B.R. Schneider ve B. Heredia (Ed.), *Reinventing Leviathan. The Politics of Administrative Reform in Developing Countries*, North-South Press Center, Miami, 1-32.
- Hieronimi, O. (1993). "The Development of the Social Market Economy in Hungary and the Opportunities Resulting from Future Entry into the European Community". M. Baldassarri ve R. Mundell (Ed.), In *Building a New Europe*. Palgrave Macmillan, London, 275-287.
- Hoen, H. W. (2010). "Transition Strategies in Central Asia: Is There Such a Thing as Shock-Versus-Gradualism". *Economic and Environmental Studies*, 10(2): 229-245.
- Hoffmann, D. L. (2000). "Mothers in the Motherland: Stalinist Pronatalism in its pan-European Context". *Journal of Social History*, 34(1): 35-54.
- Hoshi, I., Balcerowicz, E. ve Balcerowicz, L. (2002). *Barriers to Entry and Growth of New Firms in Early Transition: A comparative Study of Poland, Hungary, Czech Republic, Albania and Lithuania*. Springer Science & Business Media, London.
- Hsiao, C. (2014). *Analysis of Panel Data* (No. 54). Cambridge University Press. New York.
- Hui, Q. (2005). "China's Economic Miracle and the Threat of Future Shock". *Human Rights in China*, (4): 57-63.
- IMF. (2018). *Czech Republic 2018 Article Iv Consultation—Press Release; Staff Report; and Statement by the Executive Director for The Czech Republic, (Country Report No. 18/187)*, IMF, Washington DC.
- Iwasaki, I. ve Suzuki, T. (2007). "Transition Strategy, Corporate Exploitation, and State Capture: an Empirical Analysis of the Former Soviet States". *Communist and Post-Communist Studies*, 40(4): 393-422.
- Jakopin, E. (2018). "Economic Growth and the Institutional Transition of the Republic of Serbia". *Ekonomski horizonti*, 20(2): 93-107.
- Jao, C.C. (2000), "The Impact of Tax Revenue and Social Welfare Expenditure on Income Distribution in Taiwan". *Journal of the Asia Pacific Economy*, 5(1-2): 73-90
- Jeffries, I. (2012). *The Countries of the Former Soviet Union at the Turn of the Twenty-First Century*. Routledge, London.
- Johansson, Å., Heady, C., Arnold, J., Brys, B. ve Vartia, L. (2008), "Taxation and Economic Growth". *OECD Publishing*, Paris.

- Kádár, B. (1993). "Transition to a Market Economy: The Experience of Hungary". M. Baldassarri ve R. Mundell (Ed.), *Building a New Europe*. Palgrave Macmillan, London. 265-274.
- Kastan, M. ve Machova, Z. (2010). "Tax Burden in EU Countries-a Comparative Study". *Bulletin of the Transilvania University of Brasov*. 3(52): 263-270.
- Kaufmann, D. ve Siegelbaum, P. (1997). "Privatization and Corruption in Transition Economies". *Journal of International Affairs*, 50(2): 419-458.
- Kawecka-Wyrzykowska, E. (1996). "The CEECs as a Stepping-stone to the EU Market (with particular attention to Poland)". A. Kuyvenhoven, O. Memedovic ve van der N. Windt (Ed.), *Transition in Central and Eastern Europe*. Springer, Dordrecht, 251-276
- Keen, M., Kim, Y. and Varsano, R. (2006), "The 'Flat Tax(es)': Principles and Evidence", IMF Working Paper WP/06/218.
- Keidel, A. (2007). *China's Economic Fluctuations and Their Implications for Its Rural Economy*. Carnegie Endowment for International Peace, Washington, DC.
- Kelmendi, A. (2009). "Background to The Market". A. Henson (Ed.), *Albania's Business Environment*. GMB Publishing, London, 1-18.
- Kesici, M. (2009). "Geçiş Ekonomilerinin Dönüşüm Sürecinde Avrupa Birliği Üyeliği ve İstihdam". *Sosyal Siyaset Konferansları Dergisi*, 57 (0): 407-448.
- Kim, Y. C. (2015). "Economic transition in China and Russia". *European Scientific Journal*, ESJ, 11(10): 355-366.
- King, L. (2002). "Postcommunist Divergence: A Comparative Analysis of the Transition to Capitalism in Poland and Russia". *Studies in Comparative International Development*, 37(3): 3-34.
- Knežević, V., Kvergić, G. ve Ivković, D. (2014). "Kosovo's Economy and Serbian Economy". *International review*, (1-2): 114-126.
- Kočenda, E. ve Valachy, J. (2003). "The Czech Republic: Ownership and Performance of Voucher-Privatised Firms". B. Blaszczyk, I. Hoshi ve R. Woodward (Ed.), *Secondary Privatisation in Transition Economies*. Palgrave Macmillan, London, 171-214.
- Kolodko, G. W. (1993). "Inflation stabilization in Poland: a year after". M. Baldassarri ve R. Mundell (Ed.), *Building a New Europe*. Palgrave Macmillan, London, 289-330
- Kolodko, G.W. (2004). "Transition to a Market System: Gradualism versus Radicalism". No:60, *Tiger Working Papers*.

- Kotrba, J. (1995). "Privatization Process in the Czech Republic: Players and Winners". J. Svejnar (Ed.), *The Czech Republic and Economic Transition in Eastern Europe*, California, 159-198.
- Koyame-Marsh, R. O. (2011). The complexities of Economic Transition: Lessons from the Czech Republic and Slovakia. *International Journal of Business and Social Science*, 2(19), 71-85.
- Kroeber, A. R. (2016). *China's Economy: What Everyone Needs to Know*. Oxford University Press, New York.
- Kubicek, P. (2009). "The Commonwealth of Independent States: An Example of Failed Regionalism?". *Review of International Studies*, 35(S1): 237-256.
- Lai, H. (2006). *Reform and the non-State Economy in China: The Political Economy of Liberalization Strategies*, Springer, London.
- Lane, D. (2009). "Global Capitalism and the Transformation of State Socialism". *Studies in Comparative International Development*, 44(2): 97-117.
- Lange, O. (1936). "On the economic Theory of Socialism: Part one". *The Review of Economic Studies*, 4(1): 53-71.
- Lange, O. (1967). *Ekonomi Politik: Ekonomik Rasyonellik İlkesi*. (Çev. M. Şeref), Ataç Kitabevi, İstanbul.
- Laufenburger, H. (1961). *Mali İktisat ve Mali Kanunlar: Gelir, Sermaye ve Vergi*. (Çev. İ. Özü), Ajans-Türk Matbaası, Ankara.
- Laufenburger, H. (1967). *Maliyenin Ekonomik ve Psikolojik Teorisi*. (Çev: İ. H. Ülkmen), Sevinç Matbaası, Ankara.
- Letiche, J. M. (2007). *Russia Moves into the Global Economy*. Routledge, London.
- Levinson, A. (1995). "Bulgaria's Transition to a Market Economy, *Demokratizatsiya*". *The Journal of Post-Soviet Democratization*, 3(1): 103-109.
- Li, Y. (2013). *Chinese Economy in Disequilibrium*. Springer Science & Business Media, London.
- Madra, Ö. (1971). "Kruşçev'ten Sonra Çin-Sovyet İlişkileri (1965-1970)". *Ankara Üniversitesi SBF Dergisi*, 26(1): 273-321.
- Mahon, J. E. (2014). "Economic Freedom and the size of Government". *Challenge*, 57(1), 67-81.
- Mann, A.J. 1980, "Wagner's law: an econometric test for Mexico 1926-1976", *National Tax Journal*, vol. 33, pp. 189-201.

- Marczak, J. ve Bogovac, J. (2016). "Rational Tax System in the Light of the Management's Perception—a Theoretical Review". *Annales Universitatis Mariae Curie-Skłodowska, Sectio H Oeconomia*, 50(1): 421-430.
- Martinez-Vazquez, J., Moreno-Dodson, B. ve Vulovic, V. (2012). "The Impact of Tax and Expenditure Policies on Income Distribution: Evidence From A Large Panel of Countries". *Andrew Young School of Policy Studies Research Paper Series*, 12-30.
- Mau, V. ve Drobyshevskaya, T. (2012). "Modernization and the Russian Economy: Three Hundred Years of Catching Up". *Gaidar Institute for Economic Policy, Working Papers* 0032, 1-29.
- Mauro P. (1998), corruption and the composition of government expenditure, *Journal of Public Economics*, 69 (2)
- McGee, R. W. (2008a). "A Comparative Study of Tax Misery and Tax Happiness in Transition Economies and the European Union". R.W. McGee (Ed.), *Taxation and Public Finance in Transition and Developing Economies*. Springer, Boston, 81-92.
- McGee, R. W. (2008b). "Tax Administration Costs in Transition Economies and the OECD: A Comparative Study". R.W. McGee (Ed.), *Taxation and Public Finance in Transition and Developing Economies*. Springer, Boston, 67-80.
- Medina, L. ve Schneider, F. (2017). "Shadow economies around the world: New results for 158 countries over 1991-2015". *CESifo*, (6430): 1-30.
- Memedovic, O., Kuyvenhoven, A., Herderschee, H. ve Van Der Windt, N. (1996). "Recent Developments in EU-LDC Relations: An Overview". A. Kuyvenhoven, O. Memedovic ve van der N. Windt (Ed.), *Transition in Central and Eastern Europe*. Springer, Dordrecht, 3-26.
- Mérigot, J. (1949). "İktisat İlmi ile Vergi Hukuku Arasında Terim İhtilafları". (Çev. İ. H. Ülkmen), *Ankara Üniversitesi SBF Dergisi*, 5(01): 113-137.
- Michalak, W. (1995). "Foreign Aid and Eastern Europe in the 'New World Order'". *Tijdschrift Voor Economische En Sociale Geografie*, 86(3): 260-277.
- Mickiewicz, T. (2005). *Economic Transition in Central Europe and the Commonwealth of Independent States*, Palgrave Macmillan, London.
- Mickiewicz, T. (2010). *Economics of Institutional Change: Central and Eastern Europe Revisited*. Springer, London.
- Mihov, I. (1999). *The Economic Transition in Bulgaria 1989-1999*, Fontaineblau: INSEAD.
- Miller, D. (1990). *Market, State, and Community: Theoretical Foundations of Market Socialism*. Oxford University Press, New York.

- Mitra, P. ve Stern, N. (2003). *Tax Systems in Transition*. The World Bank, Washington.
- Montes GC, Paschoal PC (2016) “Corruption: what are the Effects on Government Effectiveness? Empirical Evidence Considering Developed and Developing Countries”. *Applied Economics Letters* 23(2): 146-150.
- Moore, M, (2007). *How Does Taxation Affect the Quality of Governance?*. Institute of Development Studies Working Paper (280), United Kingdom.
- Morrison, C. (2007). *A Russian Factory Enters the Market Economy*. Routledge, London.
- Morrison, K. (2018). *Nationalism, Identity and Statehood in Post-Yugoslav Montenegro*. Bloomsbury Publishing, London.
- Muraközy, L. (2010). *The Centrally Planned" Invisible Hand-the Case of Hungary* (No. 119). TIGER Working Paper Series, Warsaw.
- Murrell, P. (1992). “Evolutionary and radical approaches to economic reform”. *Economics of Planning*, 25(1): 79-95.
- Musgrave, R.A. 1969, Fiscal Systems, Yale University Press, New Haven.
- Mutluer, M.K., Öner, E. ve Kesik, A. (2013). *Teoride ve Uygulamada Kamu Maliyesi*, İstanbul Bilgi Üniversitesi Yayınları, İstanbul.
- Mygind, N. (1997a).” Privatisation and Employee Ownership: The Development in the Baltic Countries”. N. Hood, R. Kilis ve J. Vahine (Ed.), *Transition in the Baltic States*. Palgrave Macmillan, London, 131-147.
- Mygind, N. (1997b). *Different Paths of Transition in the Baltics*. Tokai University European Center/CBS. CEES, Copenhagen.
- Nadaroğlu, H. (1981). *Kamu Maliyesi Teorisi*. Sermet Matbaası, Kırklareli.
- Nadaroğlu, H. (1987). “Vergi Sistemimizin Etkinliği”. *Anadolu Üniversitesi Yayını*, Eskişehir, (234), 1-33.
- Nazmi, N. (2006). “Financial Sector Reforms and Economic Growth in China”. J. Chen ve S. Yao (Ed.), *Globalization, Competition and Growth in China*. Routledge, New York, 41-55.
- Negură, P. (2016). “The Republic of Moldova's Transition: Between a Failed Communism and an un-Commenced Capitalism”. *Studia Politica: Romanian Political Science Review*, 16 (4): 541-568.
- Nemli, A. (1979). *Kamu Maliyesine Giriş*. İstanbul Üniversitesi İktisat Fakültesi Maliye Enstitüsü, İstanbul.

- Nenovsky, N. ve Koleva, D. (2002). "Bulgaria: Socio-Economic Developments Since 1990." R. Neef ve M. Stanculescu (Ed.), *The Social Impact of Informal Economies in Eastern Europe*. Routledge, London, 49-56.
- Neuhaus, M. (2006). *The Impact of FDI on Economic Growth: an Analysis for the Transition Countries of Central and Eastern Europe*. Springer Science & Business Media, London.
- Neuman, W. L. (2009). *Toplumsal Araştırma Yöntemleri: Nitel ve Nicel Yaklaşımlar*. (Çev. S. Özge), Yayınodası, İstanbul.
- Neumark, F. (1938). "Maliye Siyasetinin Milli Hususiyetleri". (Çev. S. F. Ülgener), *İstanbul Üniversitesi Hukuk Fakültesi Mecmuası*, 4(14): 361-375.
- Neumark, F. (1944a). *Genel Ekonomi Teorisi (Birinci fasikül)*. Çev. R. Ş. Suvla ve A. A. Özeken), İstanbul Üniversitesi İktisat Fakültesi, No:4, İsmail Akgün Matbaası, İstanbul.
- Neumark, F. (1944c). *Genel Ekonomi Teorisi, İkinci Cilt (Birinci fasikül): Kıymet ve Fiyat Teorileri*. (Çev. M. O. Dikmen), İstanbul Üniversitesi İktisat Fakültesi, No:10, Rıza Koşkun Matbaası, İstanbul.
- Neumark, F. (1948). *Maliyeye Dair Tetkikler*. (Çev. M. O. Dikmen), İstanbul Üniversitesi İktisat Fakültesi Neşriyatı No:9, İsmail Akgün Matbaası, İstanbul.
- Neumark, F. (1944b). *Genel Ekonomi Teorisi (İkinci fasikül)*. (Çev. A. A. Özeken), İstanbul Üniversitesi İktisat Fakültesi, No:4, Gün Matbaası, İstanbul.
- Nivet, J. F. (2003). "Ownership and the Firm: Some Theoretical Gaps Revealed by Privatisation in Transition Economies". Y. Kalyuzhnova ve W. Andreff (Ed.), *Privatisation and Structural Change in Transition Economies*. Palgrave Macmillan, London, 93-113.
- North, C. D. (2005). *Understanding the Process of Economic Change*. Princeton, India.
- OECD (1998). *Capital Market Development in Transition Economies: Country Experiences and Policies for the Future*. OECD, Paris.
- OECD (2000). *OECD Review of Agricultural Policies: Romania 2000*. OECD, Paris.
- OECD (2001). *OECD Territorial Reviews. Hungary*, OECD, Paris.
- OECD (2003). *Reviews of National Policies for Education: South Eastern Europe (Albania, Bosnia-Herzegovina, Bulgaria, Croatia, Kosovo)*. OECD, Paris.
- OECD (2005). *Fighting Corruption in Transition Economies: Ukraine*. OECD, Paris.
- OECD (2013). *Better Policies Series: Russia Modernising The Economy*. OECD, Paris.
- Orlowski, L. T. (1993). "Indirect Transfers in Trade Among Former Soviet Union Republics: Sources, Patterns and Policy Responses in the Post-Soviet Period". *Europe-Asia Studies*, 45(6): 1001-1024.

- Orlowski, L. T. (1995). "Direct Transfers Between the former Soviet Union Central Budget and the Republics: Past Evidence and Current Implications". *Economics of Planning*, 28(1): 59-73.
- Osbuild, R. ve Bartlett, W. (2019). "The Western Balkans on the Road to the EU: An Introduction". R. OSbild ve W. Barlett (Ed.), *Western Balkan Economies in Transition*. Springer Cham, London, 1-13.
- Oussama, Z., Ahmed, H. ve Fatma, H. (2017). "Financial development, economic freedom and economic growth: New evidence from Tunisia". *Economic Review: Journal of Economics and Business*, 15(2), 7-18.
- Ovidiu, C.F. (1995). "The Transition to Market Oriented Economy Case of Romania: The Present Facts and Situations". *Department of Research Cooperation*, (42): 1-29.
- Özel, M. (2006). "Bir iktisat klasiği olarak İbn Haldun'un Mukaddime'si". *Dîvân İlmi Araştırmalar Dergisi*, (21): 1-8.
- Özen, A. (2008). *Performans Esaslı Bütçeleme Sistemi ve Türkiye 'de Uygulanabilirliği*. Maliye Bakanlığı, Ankara.
- Özer, İ. (1968). *Türkiye 'de Vergi Rezervleri*. Maliye Bakanlığı Tetkik Kurulu Neşriyatı, Damga Matbaası, Ankara.
- Padure, L. (2012). "The Shifting Roles of Moldovan Universities in Regional Development: a Critical Policy Perspective". R. Pinheiro, P. Benneworth ve G. A. Jones (Ed.), *Universities and Regional Development: A Critical Assessment of Tensions and Contradictions*. Milton Park, UK: Routledge, London, 86-102.
- Palaret, M. R. (1997). *The Balkan Economies c. 1800-1914*. Cambridge University Press, New York.
- Papava, V. (2005). "On the Theory of post-Communist Economic Transition to Market". *International Journal of Social Economics*, 32(1/2): 77-97.
- Patten, S. N. (1889). *The Principles of Rational Taxation*. Gale, London.
- Pautola, N. (1997). *Fiscal transition in the Baltics*. Bank of Finland Institute for Economies in Transition, BOFIT, Helsinki.
- Peacock, A.T. ve Wiseman, J. (1961). *The Growth of Public Expenditure in the United Kingdom*, Princeton University Press, Princeton.
- Peev, E., & Mueller, D. C. (2012). "Democracy, Economic Freedom and Growth in Transition Economies". *Kyklos*, 65(3), 371-407.
- Peimani, H. (2009). *Conflict and security in Central Asia and the Caucasus*. Abc-Clio, California.

- Perkins, D., Gillis, M., D. H., Roemer, M. ve Snodgrass, D. R. (2013). *Economics of development*. WW Norton & Company, Inc., New York.
- Perugini, C. ve Pompei, F. (2015). "Income Distribution During and After Transition: A Conceptual Framework". C. Perugini ve F. Pompei (Ed.), *Inequalities During and After Transition in Central and Eastern Europe*. Palgrave Macmillan, London, 12-37
- Pesaran, M.H (2004). "General Diagnostic Tests for Cross Section Dependence in Panels". *Cambridge Working Papers in Economics* No:0435.
- Phelps, E. S. (1977). "Rational taxation". *Social Research*, 44 (4): 657-667.
- Pilžys, S. ve Aliukonis, R. (2018). "Budget Deficit and Public Debt in the Baltic States in 2010-2015". E. Lotko, U.K. Zawadzka-Pak ve M. Radvan (Ed.), *Optimization of Organization and Legal Solutions concerning Public Revenues and Expenditures in Public Interest*. Temida 2, Vilnius, 343-357.
- Piper, S. ve Murphy, C. (2005). "Flat Personal Income Taxes: Systems in Practice in Eastern European Economies". *Economic Round-up*, 37-52,
- PKF (2015). *Worldwide Tax Guide 2015*, PKF.
- PKF (2018). *Worldwide Tax Guide 2018*, PKF.
- PKF (2020). *Worldwide Tax Guide 2020*, PKF.
- Plant, R. (1989). "Socialism, Markets, and end States". J. Le Grand ve S. Estrin (Ed.). *Market Socialism*. Clarendon Press, London, 50-77.
- Popov, V. (2000). "Shock Therapy Versus Gradualism: the end of The Debate (Explaining the Magnitude of Transformational Recession)". *Comparative Economic Studies*, 42(1): 1-57.
- Popper, K. (1966). *The Open Society and its Enemies (Volume 2)*. Roudedge and Kegan Paul Ltd., London.
- Pryor, F.L. 1969, *Public Expenditures in Communist and Capitalist Nations*. George Allen and Unwin, London.
- Purfield, C. (2003). "Fiscal Adjustment in Transition Countries: Evidence from the 1990s". *IMF Working Papers*, 03 (36): 1-22.
- Pwc (2018). *Worldwide Tax Summaries, Corporate Taxes 2018/19*, Pwc.
- Qian, Y. ve Weingast, B. R. (1996). "China's Transition to Markets: Market-preserving Federalism, Chinese Style". *The Journal of Policy Reform*, 1(2): 149-185.
- Qian, Y. ve Wu, J. (2000). *China's Transition to a Market Economy: How Far across the River?*. Stanford University Press, Stanford.

- Ramazanoğlu, G. ve Arnold, U. (2006). *Kafkasya ve Orta Asya Cumhuriyetlerinde Piyasa Ekonomisine Geçiş: Avrupa İlişkileri, Yatırımların Pazarlanması ve Yönlendirilmesi*. Fakülte Kitabevi, Isparta.
- Rana, P. B. (1995). "Reform strategies in transitional economies: Lessons from Asia". *World Development*, 23(7): 1157-1169.
- Reardon, J. (1996). "An assessment of the transition to a market economy in the Baltic Republics". *Journal of Economic Issues*, 30(2): 629-638.
- Roeder, P. G. (1994). "Varieties of post-Soviet Authoritarian Regimes". *Post-Soviet Affairs*, 10(1): 61-101.
- Roine, J., Vlachos, J. and Waldenström, D. (2009). The long-run Determinants of Inequality: What can we learn from top income data?". *Journal of Public Economics* 93.7-8: 974-988.
- Roland, G. (2000). *Transition and economics: Politics, Markets, and Firms*. MIT Press. London.
- Roland, G. (2002). "The Political Economy of Transition". *Journal of Economic Perspectives*, 16(1): 29-50.
- Rose-Ackerman, S. (1999). *Corruption and Government: Causes, Consequences, and Reform*. Cambridge: Cambridge University Press.
- Rosefielde, S. (2005). *Russia in the 21st Century: The Prodigal Superpower*. Cambridge University Press, London.
- Saavedra, P., Marcincin, A. ve Valachy, J. (2007). *Flat Income Tax Reforms. Fiscal Policy and Economic Growth: Lessons for Eastern Europe and Central Asia*. The World Bank Publication, Washington.
- Sabirianova Peter, K., Buttrick, S. ve D. Duncan (2010). "Global reform of personal Income Taxation, 1981-2005: Evidence from 189 Countries". *National Tax Journal*, 63(3): 447-478.
- Sahara, T. (2001). "Balkan Nationalism after 1989". *Acta Slavica Iaponica*, 18 (0): 117-144.
- Sakınç, S. (2005). *Geçiş Ekonomileri ve Orta Asya Türk Cumhuriyetlerinde Ekonomik Reformlar*. Emek Matbaacılık ve Yayıncılık, Manisa.
- Salzyn, V. (1988). "Designing an Optimal Personal Income Tax Rate Structure: Goals and Criteria". *Osgoode Hall Law Journal*, 26 (3): 577-602.
- Sanborne, M. (2004). *Nations in transition: Romania*, Facts on File Inc., New York.
- Sander, O. (1966). "Khrushchev' den Sonra Sovyetler Birliği Komünist Çin İlişkileri". *Ankara Üniversitesi SBF Dergisi*, 21 (03): 253-280.

- Sanfey, P. ve Milatovic, J. (2018). *The Western Balkans in Transition: Diagnosing the Constraints on The Path to a Sustainable Market Economy*. EBRD, London.
- Sanfey, P; Milatovic, J. ve Kresic, A. (2016). *How the Western Balkans can Catch up*, EBRD Working Paper, London.
- Scarlat, C. ve Scarlat, E. I. (2007). “Theoretical Aspects of the Economic Transition: the Case of Romania”. *Managing Global Transitions*, 5 (4): 307–331.
- Schaefer, T., Peichl, A. ve Fuest, C. (2007). *Is a Flat Tax politically feasible in a grown-up Welfare State?* (No. 07-6). FiFo-CPE Discussion Paper.
- Schanz, D., Dinkel, A. ve Keller, S. (2017). “Tax Attractiveness and the Location of German controlled Subsidiaries”. *Review of Managerial Science*, 11 (1), 251-297.
- Schmölders, G. (1953). “Alman Vergi Sistemi”. (Çev. İ. H. Ülkmen), *Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi Dergisi*, 8(1): 111-127.
- Schmölders, G. (1976). *Genel Vergi Teorisi*. (Çev. S. Turhan), Fakülteler Matbaası, İstanbul.
- Schmölders, G. (2006). *The Psychology of Money and Public Finance*. (Çev. I. Grant and K. Green) Springer, London.
- Schneider, F. ve Enste, D. (1999). “Increasing Shadow Economies All Over the World-Fiction or Reality”. *Institute for the Study of Labor Discussion Paper*, 26 (0): 1-67.
- Schuman, M. (2014). *Serbia and Montenegro*. Infobase Publishing, New York.
- Şen, H. ve Sağbaş, İ. (2017). *Vergi Teorisi ve Politikası*. Arıkan Yayınları, Ankara
- Shaffer, M. E. ve Turley G. (2000). “Effective versus Statutory Taxation: Measuring Effective Tax Administration in Transition Economies”. William Davidson Institute Working Paper, 50 (0): 1-34.
- Shangquan, G. (2016). *China’s Economic Reform*. Springer, London.
- Shimomura, Y., Kohsaka, A., Kuchiki, A., Nariai, O., Sugita, N., Hosaka, S. ve Uchikawa, M. (1994). *Transition to market economies in Asia*. Economic Planning Agency, Economic Research Institute, Tokyo.
- Shlapentokh, V. (2013). “Corruption, the Power of State and Big Business in Soviet and Post-Soviet regimes”. *Communist and Post-Communist Studies*, 46(1): 147-158.
- Shonchoy, A. (2010). “What is Happening with the Government Expenditure of Developing Countries- A Panel Data Study”. *Proceedings of the German Development Economics Conference*, No. 2, Verein für Socialpolitik, Ausschuss für Entwicklungsländer, Göttingen.
- Skousen, M. (2010). *Makro İktisat*, (Çev. A. Yayla), Adres Yayınları, Ankara.

- Smallbone, D. ve Welter, F. (2010). "Entrepreneurship and the Role of Government in Post-Socialist Economies: Some Institutional Challenges". *Historical Social Research*, 35(2): 320-333.
- Smith, A. (1993). *Russia and the World Economy: Problems of Integration*. Taylor & Francis, London.
- Smith, A. (2001). "The Transition to a Market Economy in Romania and the Competitiveness of Exports". D. Light ve D. Phinnemore (Ed.), *Post-Communist Romania*. Palgrave Macmillan, London, 127-149.
- Sönmez, S. (1987). *Kamu Ekonomisi Teorisi: Kamu Harcamalarında Etkinlik Arayışı*. Teori Yayınları, İstanbul.
- Staehr, K. (2015). "Exchange Rate Policies in the Baltic States: From Extreme İnflation to Euro Membership". *CESifo Forum*, 16 (4): 9-18.
- Staehr, K. ve Pank, E. (2007). "Economic Developments in the Baltic States: Success and New Challenges". *Danmarks Nationalbank Monetary Review 4th Quarter*, 4 (0): 79-96.
- Stankovsky, J. (1998). "Contribution of Foreign Direct İnvestment (FDI) to the Competitiveness of Eastern Europe". OECD (Ed.), *The Competitiveness of Transition Economies*. OECD, Paris, 205-232.
- Stuckler, D., King, L. ve McKee, M. (2009). "Mass Privatisation and the Post-Communist Mortality Crisis: A Cross-National Analysis". *The lancet*, 373(9661): 399-407.
- Sur, F. H. (1943). *Maliye Dersleri. Cilt 1, Ders Notları*, Ankara.
- Sur, F. H. (1949). "Maliye Tarihine Kısa Bir Bakış". *Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, 6(2): 246-278.
- Svejnar, J. (2002). "Transition economies: Performance and Challenges". *Journal of Economic Perspectives*, 16(1): 3-28.
- Tanzi V. ve Davoodi H. (1997), corruption, public investment and growth, International Monetary fund, working paper no.139
- Tatoğlu, F. Y. (2016). *Panel Veri Ekonometrisi*. Beta Basım Yayım, İstanbul.
- Theodoropoulou, S. (2016). "Severe Pain, Very Little Gain: İnternal Devaluation And Rising Unemployment in Greece". M.Myant, S. Theodoropoulou ve A. Piasna (Ed.), *Unemployment, internal devaluation and labour market deregulation in Europe*. European Trade Union Institute, Brussels.
- Tismaneanu, V. (1998). "Communism and Post-Communism in Romania: Challenges to Democratic Transition". *National Council for Eurasian and East European Research*, 811 (23), 1-32.

- Torgler, B. (2012). "Tax Morale, Eastern Europe And European Enlargement". *Communist and Post-Communist Studies*, 45 (1-2): 11-25.
- Tsindeliani, I., Kot, S., Vasilyeva, E. ve Narinyan, L. (2019). "Tax System of the Russian Federation: Current State and Steps towards Financial Sustainability". *Sustainability*, 11(24): 1-18.
- Tsui, L. (2016). "Institutional Legacies and Political Transition in Central Asia". *Taiwan Journal of Democracy*, 12(1): 93-123.
- Turan, G. (2007). "Piyasa Ekonomisine Geçiş Ülkelerinde Reformlar ve Yeni Devletin İşlevleri". *Kamu-İş Dergisi*, 8(4): 17-27.
- Turana, D. ve Yurdakulb, A. (2014). "Geçiş Ülkelerinde Vergi Ahlakı". *Business & Economics Research Journal*, 5(1): 123-141
- Turhan, S. (1974). *Maliye Ders Notları*. İstanbul.
- Turhan, S. (1977). *Vergi Teorisi*. Fakülteler Matbaası, İstanbul.
- Turhan, S. (1998). *Vergi Teorisi ve Politikası 6.baskı*. Filiz Kitabevi, İstanbul.
- Turley, G. (2006). *Transition, Taxation and the State*. Routledge, London.
- Turley, G. ve Luke, P. (2010). *Transition Economics: Two Decades On*. Routledge, London.
- Uvalic, M. (2003). "Economic Transition in Southeast Europe". *Southeast European and Black Sea Studies*, 3(1): 63-80.
- Uvalic, M. (2011), "Insights from a Transition Economy: The Case of Serbia". *Institute of Economic Growth*, IEG Distinguished Lecture 4, 1-39.
- Uyguner, M. ve Tüner, H. (1972). *Tecim, Maliye, Sayışmanlık ve Güvence Terimleri Sözlüğü*. TDK Yayınları, Ankara.
- Van Brabant, J. M. (2012). *Privatizing Eastern Europe: The Role of Markets and Ownership in the Transition*. Springer Science & Business Media, London.
- Varum, C., Huang, C. ve Gouveia, J. B. (2007). *China: Building an Innovative Economy*. Elsevier, Oxford.
- Veremis, T. (2008). "The Balkans in Transition and the Great Powers". *European View*, 7(1): 121-128.
- Viksnins, G. J. (1998). "The East Asian Model and the Baltic States". *Intereconomics*, 33(5): 238-244.
- Von Mises, L. (1963). *Human Action: A Treatise on Economics*. Yale University Press, Alabama.
- Wei, S. J. (1997). "Gradualism versus Big Bang: Speed and Sustainability of Reforms". *Canadian Journal of Economics*, 30(4): 1234-1247.

- Weigl, T. (2008). *Strategy, Structure and Performance in a Transition Economy: An Institutional Perspective on Configurations in Russia*. Springer Science & Business Media, London.
- Williamson, J. (2004). "A Short History of the Washington Consensus". *Paper commissioned by Fundación CIDOB for a conference—From the Washington Consensus towards a new Global Governance*. Eylül 2004, Barcelona, 24–25.
- Wingender, M. P. (2018). "Intergovernmental Fiscal Reform in China". *International Monetary Fund*, 18 (88), 1-33.
- Wolf, C. ve Lang, T. (2006). *Russia's Economy: Signs of Progress and Retreat on the Transitional Road*. Rand Corporation, California.
- Woo, W. T. (2006). "The Economic Impact of China's Emergence as a Major Trading Nation". J. Chen ve S. Yao (Ed.), *Globalization, Competition and Growth in China*. Routledge, London, 125-144.
- Wooden, A. E. ve Stefes, C. H. (2009). "Tempting two Fates: The Theoretical Foundations for Understanding Central Eurasian Transitions". A. E. Wooden ve C. H. Stefes (Ed.), *The Politics of Transition in Central Asia and the Caucasus*. Routledge, London, 19-45.
- Wooldridge, J. M. (2002). *Econometric Analysis of Cross Section and Panel Data*, Cambridge, MIT Press, London
- Wu, Y. (2004). *China's Economic Growth: A miracle with Chinese Characteristics*. Routledge, London.
- Wyplosz, C. (2012). "Fiscal Rules: Theoretical Issues and Historical Experiences". *NBER*, (17884): 495-525.
- Yang, K. (2012). *Capitalists in Communist China*. Springer, London.
- Yifu Lin, J., Cai, F. ve Li, Z. (1996). "The Lessons of China's Transition to a Market Economy". *Cato Journal*, 16 (2): 201-231.
- Yilmazcan, D. (1992). "Optimal Vergileme". *Marmara Üniversitesi, İ.İ.B.F. Dergisi*, 90-100.
- Yongding, Y. (2008). "Chinese Macroeconomic Management: Issues and Prospects". B. Eichengreen, C. Wyplosz ve Y. C. Park (Ed.), *China, Asia, and the New World Economy*. Oxford University Press Inc., New York, 254-273.
- Zedung, M. (2010). *Sovyet İktisadının Eleştirisi*. (Çev. İ. Altan), Akademi Kuram, İstanbul.
- Zheng, P., Giorgioni, G. ve Siler, P. (2006). "The impact of FDI on Economic Growth in China's Regions". J. Chen ve S. Yao (Ed.), *Globalization, Competition and Growth in China*. Routledge, London, 145-162.

Židek, L. (2014). "Evaluation of Economic Transformation in Hungary". *Review of Economic Perspectives*, 14(1): 55-88.

Zinoviev, A. (1986). *Homo Sovieticus*. Atlantic Monthly Press, New York.

Zurnić, M. (2018). *Corruption and Democratic Transition in Eastern Europe: The Role of Political Scandals in post-Milošević Serbia*. Springer, London.

İnternet Kaynakları

Andersen, J., "The Forbes Tax Misery Index".
<https://www.forbes.com/global/2008/0407/060.html#515a0407339f>

(erişim tarihi: 11.10.2019).

Bunn, D. ve Asen, E. (2019). "International Tax Competitiveness Index 2019".
<https://taxfoundation.org/publications/international-tax-competitiveness-index/> (erişim tarihi: 1.05.2020).

CSSR (Center for Strategic Studies and Reform). "Economic Survey: Moldova in Transition".
<http://www.cisr-md.org/> (erişim tarihi: 23.03.2020).

ERP., "Kosovo Economic Reform Programme 2018-2020, Republic of Kosovo *Qeveria – Vlada–Government*".
<http://kryeministri-ks.net/en/documents/kosovo-economic-reform-programme-erp-2018-2020/> (erişim tarihi: 01.02.2019).

Havrylyshyn, O. ve Wolf, T., "Determinants of Growth in Transition Countries. Finance and Development", <https://www.imf.org/external/pubs/ft/fandd/1999/06/index.htm> (erişim tarihi: 05.07.2019).

<https://www.forbes.com/global/2008/0407/060.html#711b2fbe339f> (erişim tarihi: 01.02.2020).

PKF (2019). "Worldwide tax guide 2019-20". <https://www.pkf.com/publications/tax-guides/pkf-international-worldwide-tax-guide-2019-20/> (erişim tarihi: 29.02.2020).

ÖZGEÇMİŞ

Adı ve SOYADI	Mustafa Alpin GÜLŞEN
EĞİTİM DURUMU	
Mezun Olduğu Lise	Antalya Çağlayan Lisesi
Lisans Diploması	Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi/Maliye
Yüksek Lisans Diploması	Akdeniz Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü/Maliye
Yüksek Lisans Tez Konusu	Kamu Regülasyon Türü Olarak Sağlık Uygulama Tebliği ve Üniversite Hastanelerinin Mali Yapılarına Etkileri
Yabancı Dil	İngilizce
İŞ DENEYİMİ	
Çalıştığı Kurum	Öğretim Görevlisi, Akdeniz Üniversitesi, Kumluca MYO, Muhasebe ve Vergi Programı