



**T.C.
AKSARAY ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
MALİYE VE MALİ YÖNETİM (DİSİPLİNLERARASI) ANABİLİM DALI**

**KURUMSAL YAPI VE VERGİ GELİRLERİ İLİŞKİSİ: OECD ÜLKELERİ
ÜZERİNE BİR ANALİZ**

YÜKSEK LİSANS TEZİ

Hüsna KESER

**DANIŞMAN
DOÇ. DR. SERAP ÜRÜT SAYGIN**

AKSARAY 2024

T.C.
AKSARAY ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
MALİYE VE MALİ YÖNETİM (DİSİPLİNLERARASI) ANABİLİM DALI

**KURUMSAL YAPI VE VERGİ GELİRLERİ İLİŞKİSİ: OECD ÜLKELERİ
ÜZERİNE BİR ANALİZ**

YÜKSEK LİSANS TEZİ

HÜSNA KESER

DANIŞMAN
DOÇ. DR. SERAP ÜRÜT SAYGIN

AKSARAY 2024

TELİF HAKKI VE TEZ FOTOKOPİ İZİN FORMU

Bu tezin tüm hakları saklıdır. Kaynak göstermek koşuluyla tezin teslim tarihinden itibaren(....) ay sonra tezden fotokopi çekilebilir.

YAZARIN

Adı : Hüsna

Soyadı : KESER

Bölümü : Maliye ve Mali Yönetim (Disiplinlerarası)

İmza :

Teslim tarihi :

TEZİN

Türkçe Adı : Kurumsal Yapı ve Vergi Gelirleri İlişkisi: OECD Ülkeleri
Üzerine Bir Analiz

İngilizce Adı : The Relationship Between Institutional Structure and Tax
Revenues: An Analysis on OECD Countries

ETİK İLKELERE UYGUNLUK BEYANI

Tez yazma sürecinde bilimsel ve etik ilkelere uyduğumu, yararlandığım tüm kaynakları kaynak gösterme ilkelerine uygun olarak kaynakçada belirttiğimi ve bu bölümler dışındaki tüm ifadelerin şahsıma ait olduğunu beyan ederim.

Yazar Adı Soyadı: Hüsna KESER

İmza:

T.C.
AKSARAY ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ

JÜRİ ONAY SAYFASI

Hüsna KESER tarafından hazırlanan “Kurumsal Yapı ve Vergi Gelirleri İlişkisi: OECD Ülkeleri Üzerine Bir Analiz” başlıklı tez çalışması aşağıdaki jüri tarafından oy birliği ile Aksaray Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Maliye ve Mali Yönetim (Disiplinlerarası) Anabilim Dalı’nda Yüksek Lisans Tezi olarak kabul edilmiştir.

İmza

Danışman: Doç. Dr. Serap ÜRÜT SAYGIN

(Mali İktisat A.B.D. / Aksaray Üniversitesi)

.....

Üye: Doç. Dr. Orçun AVCI

(Mali Hukuk A.B.D. / Aksaray Üniversitesi)

.....

Üye: Dr. Öğr. Üyesi Özlem TÜMER

(Maliye Teorisi A.B.D. / Niğde Ömer Halisdemir Üniversitesi)

.....

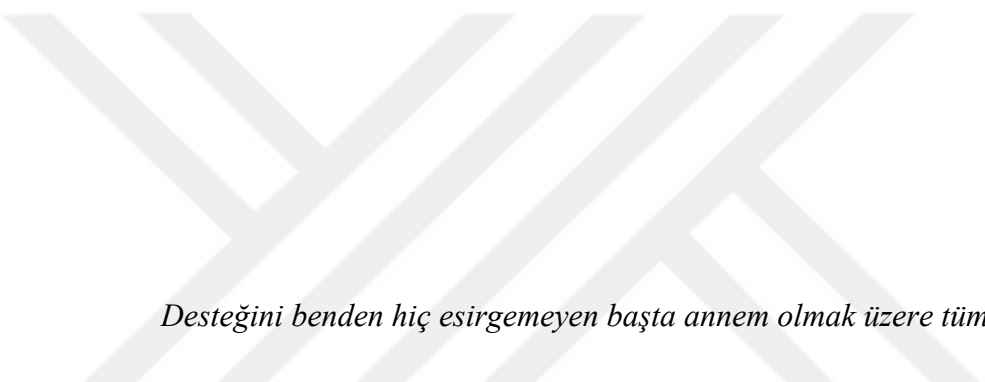
Tez Savunma Tarihi: 03.05.2024

Sosyal Bilimler Enstitüsü Yönetim Kurulu’nuntarih ve sayılı kararı ile onaylanmıştır.

Sosyal Bilimler Enstitüsü Müdürü

Prof. Dr. Sevilay USLU DİVANOĞLU

İmza



Destegini benden hiç esirgemeyen başta annem olmak üzere tüm aileme...

TEŞEKKÜR

Bu tez çalışması sürecinde tecrübe ve bilgisiyle beni destekleyen kıymetli danışman hocam Doç. Dr. Serap ÜRÜT SAYGIN'a ve Prof. Dr. Süleyman BOLAT'a teşekkürlerimi bir borç bilirim. Tez savunma jürimde yer alarak önerileriyle çalışmama katkı sağlayan değerli jüri üyeleri Doç. Dr. Orçun AVCI ve Dr. Öğr. Üyesi Özlem TÜMER'e teşekkürlerimi sunarım.

Eğitim hayatım boyunca maddi ve manevi desteğini hiç eksik etmeyen sevgili annem Filiz KESER'e, babam Mehmet KESER'e, kardeşlerim Mustafa KESER ve İsmail KESER'e çok teşekkür ederim. Ayrıca beni kendi kızı gibi seven ve destekleyen teyzem, anneannem ve dedeme teşekkür ederim. Yine bu süreçte varlığını ve desteğini her zaman hissettiğim tüm hocalarıma ve arkadaşlarıma teşekkürlerimi sunarım.

T.C.
AKSARAY ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
KURUMSAL YAPI VE VERGİ GELİRLERİ İLİŞKİSİ: OECD
ÜLKELERİ ÜZERİNE BİR ANALİZ
(Yüksek Lisans Tezi)

Hüsna KESER, Aksaray 2024

ÖZET

Geçmişten bugüne vergiler bir gelir kaynağı olmasının yanında bazı ekonomik ve sosyal amaçları gerçekleştirmede önemli bir araç olarak görülmektedir. Vergilerin bu denli önemli olması nedeniyle vergileri etkileyen unsurlar da oldukça dikkat çekmektedir. Kurumsal yapı ise son dönemlerde dikkat çeken başka bir kavramdır. Kurumsal yapının toplumsal düzeni sağlayan önemli bir kavram olması, ülkenin mali ve ekonomik değerleri etkileyebileceğine dair görüşleri ortaya çıkarmıştır. Kurumsal yapının iyi olması toplumda ülke koşullarına olan güveni, yatırım yapma kararlarını, ekonomik faaliyetleri ve vergiye uyumu artırarak vergi gelirlerinin artmasına yardımcı olabilmektedir.

Çalışmanın amacı, 2006-2021 yılları arasında OECD ülkelerinde kurumsal yapı ve vergi gelirleri ilişkisini incelemektir. Bu doğrultuda, çalışmada Westerlund (2007) eşbütünleşme testi ile Dumitrescu ve Hurlin (2012) nedensellik testlerinden yararlanılmıştır. Kurumsal yapı göstergesi olarak demokrasi, yolsuzluk ve ekonomik özgürlük endeksleri kullanılmıştır. Analizler sonucunda kurumsal yapı ve vergi gelirleri arasında uzun dönemli ilişki tespit edilmiştir. Dumitrescu ve Hurlin (2012) testi sonucunda ise kurumsal yapı ve vergi gelirleri arasında anlamlı ve çift yönlü nedensellik olduğu belirlenmiştir.

Bilim Kodu : 112007
Anahtar Kelimeler : Kurumsal Yapı, Vergi Gelirleri, Demokrasi, Ekonomik Özgürlük, Yolsuzluk
Sayfa Adedi : 115
Danışman : Doç. Dr. Serap ÜRÜT SAYGIN

T.C.
AKSARAY UNIVERSITY
INSTITUTE OF SOCIAL SCIENCES
THE RELATIONSHIP BETWEEN INSTITUTIONAL STRUCTURE
AND TAX REVENUES: AN ANALYSIS ON OECD COUNTRIES
(Master Thesis)

Hüsna Keser, Aksaray 2024

ABSTRACT

From past to present, taxes have been seen as an important tool in achieving some economic and social goals, as well as being a source of income. Due to the fact that taxes are so important, the factors affecting taxes attract a lot of attention. Institutional structure is another concept that has attracted attention recently. The fact that institutional structure is an important concept that ensures social order has revealed views that it can affect the financial and economic values of the country. A good institutional structure can help to increase tax revenues by increasing the confidence in the country's conditions in society, investment decisions, economic activities and tax compliance.

The aim of the study is to examine the relationship between institutional structure and tax revenues in the OECD countries between 2006 and 2021. In this regard, Westerlund (2007) the cointegration test and Dumitrescu and Hurlin (2012) causality tests were used in the study. Democracy, corruption and economic freedom indices were used as indicators of institutional structure. As a result of the analyses, a long-term relationship between institutional structure and tax revenues has been determined. As a result of the Dumitrescu and Hurlin (2012) test, it was determined that there is a significant and bidirectional causality between institutional structure and tax revenues.

Science Code : 112007

Key Words : Institutional Structure, Tax Revenues, Democracy, Economic Freedom, Corruption

Page Number : 115

Supervisor : Assoc. Prof. Dr. Serap ÜRÜT SAYGIN

İÇİNDEKİLER

TELİF HAKKI VE TEZ FOTOKOPİ İZİN FORMU	i
ETİK İLKELERE UYGUNLUK BEYANI	ii
JÜRİ ONAY SAYFASI.....	iii
TEŞEKKÜR.....	v
ÖZET	vi
ABSTRACT	vii
İÇİNDEKİLER.....	viii
TABLolar LİSTESİ.....	xi
ŞEKİLLER LİSTESİ.....	xii
SİMGELER VE KISALTMALAR LİSTESİ.....	xiii
GİRİŞ	1

BİRİNCİ BÖLÜM

KURUMSAL YAPI VE VERGİLEMENİN KAVRAMSAL ÇERÇEVESİ

1.1. Kurumlar ve Kurumsal Yapı.....	3
1.2. Kurumsal Yapının Belirleyicileri	7
1.2.1. Demokrasi	7
1.2.2. Yolsuzluk	9
1.2.3. Ekonomik Özgürlük	11
1.2.4. Hukukun Üstünlüğü	14

1.2.5. Politik İstikrar.....	17
1.2.6. Hükümet Etkinliği.....	20
1.3. Vergi Teorisi	21
1.3.1. Vergi Kavramı ve Özellikleri.....	21
1.3.2. Verginin Tarihsel Gelişimi.....	24
1.3.3. Verginin Amaçları.....	25
1.3.3.1. Verginin Mali (Fiskal) Amacı.....	26
1.3.3.2. Verginin Mali Olmayan (Ekstra Fiskal) Amaçları	27
1.3.3.2.1. Ekonomik Amaçları	28
1.3.3.2.2. Sosyal Amaçları	30
1.3.3.2.3. Diğer Amaçları.....	32
1.3.4. Vergilendirme Yetkisi.....	32
1.4. Kurumsal Yapı ve Vergi Gelirleri İlişkisi.....	35
1.5. Kurumsal Yapının Belirleyicileri ile Vergi Gelirleri İlişkisi	38
1.5.1. Demokrasi ve Vergi Gelirleri İlişkisi.....	38
1.5.2. Yolsuzluk ve Vergi Gelirleri İlişkisi	43
1.5.3. Ekonomik Özgürlük ve Vergi Gelirleri İlişkisi	48

2. BÖLÜM

KURUMSAL YAPI VE VERGİ GELİRLERİ İLİŞKİSİ: OECD ÜLKELERİ ÖRNEĞİ

2.1. Literatür İncelemesi	55
2.2. Araştırmanın Amacı ve Kapsamı	61
2.3. Veri Seti.....	62
2.4. Metodoloji	63
2.4.1. Yatay Kesit Bağımlılığı Testi	64
2.4.2. Homojenlik Testi.....	66
2.4.3. CIPS Birim Kök Testi	67
2.4.4. Westerlund (2007) Eşbütünleşme Testi	70
2.4.5. Dumitrescu ve Hurlin (2012) Nedensellik Testi.....	70
2.5. Analiz Sonuçları.....	72
2.5.1. Yatay Kesit Bağımlılığı Testi Sonuçları.....	73
2.5.2. Homojenlik Testi Sonuçları	74
2.5.3. CIPS Birim Kök Testi Sonuçları	74
2.5.4. Westerlund (2007) Eşbütünleşme Testi Sonuçları	76
2.5.5. Dumitrescu ve Hurlin (2012) Nedensellik Testi Sonuçları	77
SONUÇ	79
KAYNAKÇA	84
AKSARAY ÜNİVERSİTESİ TEZ DEĞERLENDİRME FORMU.....	99

TABLÖLAR LİSTESİ

Tablo 1. Demokrasi Endeksinin Kategorileri	9
Tablo 2. Yolsuzluk Endeksinin Faktörleri	11
Tablo 3. Ekonomik Özgürlük Endeksinin Faktörleri (Heritage Foundation)	13
Tablo 4. Dünyada Ekonomik Özgürlük Endeksinin Bileşenleri (Fraser Institute)	14
Tablo 5. Hukukun Üstünlüğü Endeksi Göstergeleri (WJP)	17
Tablo 6. Politik Risk Bileşenleri (ICRG)	19
Tablo 7. Hükümet Etkinliği Endeksinin Unsurları (WGI)	20
Tablo 8. 2022 Yılı Demokrasi Endeksi En Yüksek ve En Düşük Olan Ülkeler	43
Tablo 9. 2022 Yılı Yolsuzluk Algı Endeksi En Yüksek ve En Düşük Olan Ülkeler	47
Tablo 10. Ekonomik Özgürlük Endeksi En Yüksek ve En Düşük Olan Ülkeler (2023)	50
Tablo 11. Özet Literatür	60
Tablo 12. Modelde Kullanılan Değişkenlerin Açıklanması	63
Tablo 13. Değişkenler, Değişkenlerin Kısaltması ve Tahmin Edilen İşaretleri	64
Tablo 14. Tanımlayıcı İstatistikler	72
Tablo 15. Pesaran CD Testi Sonuçları	73
Tablo 16. Homojenlik Testi Sonuçları	74
Tablo 17. CIPS Birim Kök Sonuçları	75
Tablo 18. Westerlund (2007) Eşbütünleşme Testi Sonuçları	76
Tablo 19. Dumitrescu ve Hurlin (2012) Nedensellik Testi Sonuçları	77

ŞEKİLLER LİSTESİ

Şekil 1. Kurumsal Yapı ve Vergi Gelirleri İlişkisi	37
Şekil 2. Demokrasi ve Vergi Gelirleri İlişkisi Döngüsü	40
Şekil 3. Demokrasi Düzeyine Göre Toplam Kamu Geliri ve Vergi Gelirleri	42
Şekil 4. Ekonomik Özgürlük ve Vergi Yüğü Dünya Ortalaması (1995-2022).....	51

SİMGELER VE KISALTMALAR LİSTESİ

CADF	: Yatay Kesit Genişletilmiş Dickey Fuller
CD	: Yatay Kesit Bağımlılığı
CIPS	: Yatay Kesit Genişletilmiş Im, Pesaran ve Shin
CPI	: Yolsuzluk Algı Endeksi
EFW	: Dünya Ekonomik Özgürlük Endeksi
EKO	: Ekonomik Özgürlük
EIU	: Ekonomist İstihbarat Birimi
DMK	: Demokrasi
ICRG	: Uluslararası Ülke Risk Rehberi
M.Ö.	: Milattan Önce
MADF	: Çok Değişkenli Genişletilmiş Dickey Fuller
MENA	: Orta Doğu ve Kuzey Afrika
OECD	: Ekonomik Kalkınma ve İş Birliği Örgütü
SURADF	: Görünürde İlişkisiz Regresyon Genişletilmiş Dickey Fuller
T.C.	: Türkiye Cumhuriyeti
TDK	: Türk Dil Kurumu
TI	: Uluslararası Şeffaflık Örgütü
WGI	: Dünya Yönetişim Göstergeleri
WJP	: Dünya Adalet Projesi
YLS	: Yolsuzluk

GİRİŞ

Maliye biliminin inceleme alanlarından birisi vergilerdir. Vergiler, devletin görevlerini yerine getirebilmesi için önemli bir gelir kaynağıdır. Devlet görevlerini yerine getirebilmek için yapacağı harcamaları karşılamak da en fazla vergilere başvurur. Çünkü emisyon ve borçlanma gibi diğer gelir kaynaklarının birçok olumsuz sonucu vardır. Devlet kamu harcamalarını karşılamak, ekonomik istikrar, büyüme, kalkınma ve gelirin yeniden dağıtımını gibi makroekonomik hedefleri gerçekleştirmek için vergi gelirlerinden faydalanmaktadır. Vergiler hemen hemen her ülkede kamu gelirlerinin büyük bir kısmını oluşturur. Tüm bu nedenlerle vergiler ülke ekonomisi için çok önemlidir.

Vergi gelirlerinin ülkenin bütçe gelirleri içinde önemli bir yeri olması nedeniyle literatürde vergi gelirlerini etkileyen unsurlar önem arz etmektedir. Birçok çalışma vergi gelirlerini etkileyen unsurları tespit etmeye çalışmaktadır. Literatürdeki çalışmaların birçoğu iktisadi unsurlar üzerine durmuştur. Son dönemlerde ise çalışmalarda iktisadi olmayan unsurlarda dikkate alınmaya başlanmıştır. Ancak kurumları vergiler ile birlikte ele alan çalışmalar kısıtlıdır.

19. yüzyılla beraber yaygınlaşan kurumsal iktisadın inceleme alanı kurumlardır. Kurumlar birçok ekonomik faaliyeti etkilemektedir. Dolayısıyla kurumların, ekonomik büyüme ve kalkınmaya olan etkisinin incelenmesi birçok çalışmaya konu olmuştur. Fikir birliği olmasa da yapılan çalışmaların sonucu kurumsal yapının büyümeyi artırdığı yönündedir. Bunun yanı sıra literatürde kurumsal yapı unsurları ile vergi gelirleri ilişkisine de ayrı ayrı değinilmiştir. Ancak kurumsal yapı ve vergi gelirleri ilişkisini inceleyen çalışmalara özellikle Türkçe literatürde çok fazla rastlanılmamaktadır. Dolayısıyla bu çalışma ile literatüre bu anlamda katkı sağlanması hedeflenmiştir.

Literatürdeki çalışmalar genellikle vergi gelirleri ile ilişkili olan iktisadi unsurlara dayalıdır. İktisadi olmayan unsurlardan olan kurumsal yapı bağlamında ise genellikle ekonomik büyüme ile ilişkisi üzerine durulmuştur. Çalışmanın temel amacı kurumsal yapı ve vergi

gelirleri ilişkisini açıklamak ve OECD (Ekonomik Kalkınma ve İş Birliği Örgütü) ülkelerinde 2006-2021 yılları arasındaki dönemde kurumsal yapı ve vergi gelirleri arasında nasıl bir ilişki olduğunu analiz etmektir. Çalışmada demokrasi, yolsuzluk ve ekonomik özgürlük değişkenlerinin vergi gelirleri ile etkileşimlerinden yola çıkılarak kurumsal yapının vergi gelirlerini etkileyip etkilemediği belirlenmeye çalışılmıştır.

Çalışma iki bölümden oluşmaktadır. Birinci bölümde kurumsal yapı ve vergi gelirleri ilişkisi teorik olarak açıklanmaya çalışılmıştır. Bu bölümde ilk olarak kurumsal yapı ve vergi kavramlarının tanımına, önemine ve özelliklerine değinilmiş sonrasında kurumsal yapı ve vergi geliri ilişkisi bir bütün olarak açıklanmıştır. Ayrıca kurumsal yapı unsurlarından olan demokrasi, yolsuzluk, ekonomik özgürlük kavramları ve bu kavramların vergi gelirleri ile ilişkisi ele alınmıştır.

İkinci bölümde ise kurumsal yapı ve vergi gelirleri ilişkisi OECD ülkelerinde analiz edilmiştir. Bu bölümde kurumsal yapıyı temsil etmek amacıyla bağımsız değişken olarak demokrasi, yolsuzluk ve ekonomik özgürlük endeksleri kullanılmıştır. Söz konusu ilişki, Westerlund (2007) eşbütünleşme testi ile Dumitrescu ve Hurlin (2012) nedensellik testleri aracılığıyla analiz edilmiştir.

BİRİNCİ BÖLÜM

KURUMSAL YAPI VE VERGİLEMENİN KAVRAMSAL ÇERÇEVESİ

1.1. Kurumlar ve Kurumsal Yapı

Kurumsal iktisat; Thorstein Veblen'in öncülüğünde 19. yüzyılın sonlarında ortaya çıkmış bir iktisadi düşünce okuludur. Veblen'in yolundan giden hemen hemen yarım asırlık zamanda J.R. Commons, W.C. Mitchell ve C. E. Ayres gibi düşünürler de ilgili alana katkıda bulunmuştur. Kurumsal iktisat multidisipliner bir çalışma tekniğini benimsemiştir. Bu nedenle kurumsal iktisat yalnızca ekonomi olarak görülmemiştir. İktisadi durumların incelenmesinde sosyoloji, psikoloji, antropoloji, yönetim, tarih, maliye ve istatistik gibi bilim dallarından da yararlanılması gerektiği savunulmuştur (Artan ve Hayaloğlu, 2014: 350; Erdoğan, 2016: 3).

Kurumsal iktisat, neo-klasiklere tepki olarak ortaya çıkmıştır. Diğer iktisat okullarından en önemli farkı, iktisadi ve mali eylemleri biçimlendirmede kurumların rolüne önem vermesidir. Bu farkı ile kurumsal iktisadın ana inceleme alanı kurumlardır (Artan ve Hayaloğlu, 2014: 350). Kurumlar bir toplumun altyapısını oluşturan ve toplumsal nizamı sağlayan önemli bir yapıdır. Ayrıca kişilerin faaliyetlerini, tavırlarını, örflerini, âdetlerini, sürekli yaptıkları eylemlerini, huylarını, inançlarını ve değerlerini taşıyan kuralların tamamıdır. Kurumlar, toplumların tarihleri hakkında bilgi vermekte, günümüzü düzenlemekte ve yarınlarımızı şekillendirmektedir. Toplumsal düzenin sağlanması için kurumların etkili ve önemli olduğu fikri doğrultusunda, iktisat biliminin altyapısını da kurumların oluşturduğuna ve kurumların iktisadi yöndeki ehemmiyetine odaklanan kurumsal iktisat yaklaşımı doğmuştur (Yay, 2018: 6).

Kurumsal iktisat için kurum olgusu oldukça önem arz etmektedir. Fakat iktisatçıların çalışma alanlarının fazla olması nedeniyle kurum kavramının yalnızca belirli bir özelliğine odaklanılmıştır. Bu nedenle literatürde kurum tanımında uzlaşma sağlanmış kesin bir ifade bulunmamaktadır. Dolayısıyla birbirinden farklı kurum tanımları ortaya çıkmıştır. North (1991: 97)'a göre kurumlar, bir toplumda oynanan oyunun kurallarıdır. İnsanlar arasındaki politik, ekonomik ve sosyal ilişkileri şekillendiren sınırlamalardır.

Kurum ve kurumsal yapı kavramları literatürde sıkça birbirinin yerine kullanılmaktadır. Bu iki kavram birbirini kapsamaktadır (Keşap, 2019: 6-7). Kurumların çeşitli tanımları, hedefleri ve pek çok kapsadığı alan mevcuttur. Kurumsal yapı ise mevcut kurumların tümünü kapsayan, kurumsal düzenlemelerin bütünü ve kişilerin etkileşimde bulundukları alanlardır (Yıldırım, 2009: 235). Diğer bir ifadeyle kurumsal yapı bir ekonomideki kurumları, yasaları, ideolojiyi, örf ve âdetleri kapsayan kurumsal düzenlemelerin bütünüdür (Lin ve Nugent, 1995: 2306-2307). Özet olarak söylemek gerekirse kurumlar kurumsal yapının birer parçasıdır.

Kişiler hayatlarını devam ettirdiği sürece gereksinimlerini giderebilmek için kaynaklara ihtiyaç duyarlar. Var olan kaynakların yeterli olmaması halinde kaynakları çoğaltmaya çalışırlar. Kişilerin bu eylemleri kendisiyle aynı düşüncede olan diğer kişilerin bulunduğu bir ortamda uygulaması rekabet sürecini ortaya çıkartabilir. Bu rekabet kişisel olabileceği gibi amaçların aynı olması halinde, gruplar arasında da gerçekleşebilmektedir. Kişilerin ve toplulukların amaçlarındaki farklılıklar yeni rekabet edilebilir ortamın oluşmasına neden olmaktadır. Rekabet edilecek kaynakların sayısının yükselmesi, nizamın sağlanması için rekabetin temel kurallarının düzenlenmesini mecbur kılmaktadır. Kurumlar bu açıdan bir toplumda insan etkileşimini derleyen ve yine insanlarca biçimlendirilmiş kısıtlamalar bütünü olarak tanımlanabilir. Toplulukların uyguladıkları dil, para birimi, hukuk sistemi, ağırlık ve ölçü türleri vb. şeyler düzenleyici sorumlulukları olan kişilerce oluşturulan kurumlardır (Hodgson, 2006: 2).

Kurumlar, günlük yaşamı bir yapıya dönüştürerek belirsizliği azaltırlar. İnsani etkileşimin rehberlerini oluştururlar. Kurumsal sınırlamalar bireylerin yapmasının yasaklandığı eylemleri tanımlamakta; bazen de bireylerin hangi şartlar altında belli eylemleri gerçekleştirebileceklerine izin verildiğini belirlemektedirler. Kurumlar, insanlar arasındaki ilişkilerin çerçevesini sınırlandırmaktadırlar. Kurumlar yasalar şeklinde formel olabileceği

gibi, teamüller ve davranış şekilleri gibi enformel de olabilirler (North, 1991: 97; North, 2010: 10).

“Kurumlar; tasarruf, yatırım, çalışma, teknoloji, üretim ve değişim ile ilgili kararları etkileyerek ekonomik sonuçlar üzerinde doğrudan ve dolaylı yollarla bir etkide bulunmaktadır”. Kurumlar, bir ülkenin ekonomi sınırları içinde devletin ticari politikaları, müdahale alanları, piyasaların dış yatırımlara açılma seviyesi ve bireysel faaliyet alanı gibi konular üzerinde önemli seviyede etkili bir rol almaktadır (Biber, 2010: 4). Kurumlar ve kurumsal yapı her ülkede değişiklikler gösterebilmektedir. Buna rağmen üretim, tüketim ve yatırımlara etkisi neredeyse tüm ülkelerde benzer şekildedirler. Bu sebeple bir ülkede bir politikanın olumlu veya olumsuz etki göstermiş olması, aynı politikanın her ülkede aynı etkiyi göstereceği anlamına gelmemektedir. Bunun en mühim sebebi, ülkelerdeki kurumlar ve kurumsal yapıdır. Dolayısıyla kurumlar ve kurumsal yapı ekonomik performansın izahında iktisadi olmayan sebep olarak önemli bir rol oynamaktadır (Bakırtaş, 2016: 68). Dünden bugüne toplumsal düzeni ve istikrarlı bir ortamı sağlamış olan ülkelere bakıldığında kurumlara fazlasıyla önem verdikleri görülmektedir (Yay, 2018: 7).

Ülke ekonomilerinin mevcut siyasal ve toplumsal düzenin diğer bir ifadeyle kurumsal yapının seviyesi; mülkiyet haklarının korunması, yolsuzluk düzeyinin düşüklüğü, politik-ekonomik hak ve özgürlüklere sahip olunması, siyasal istikrarın sağlanması ve hukukun üstünlüğü gibi kaynakların etkili kullanımında ve dağılımında mühim olan unsurları yansıtmaktadır. Bu manada etkili bir biçimde işleyen kurumsal yapı, ülke ekonomilerinde kaynak israfını engelleyerek, piyasa aksaklıklarını yok ederek, belirsizlikleri azaltıp işlem maliyetlerini düşürerek ve pozitif dışsallıklar sağlayarak, yatırımlar için güvenilir bir ortam sağlamakta ve girişimcileri üretken yatırımlara yönlendirmektedir (Pamuk, 2014: 40-42; Yalçınkaya ve Yazgan, 2016: 32).

Kurumların belli başlı özellikleri ise şu şekilde sıralanabilir (Aydın, 2006: 20; North, 1991: 97; Veblen, 1909: 629; Yıldırım, 2010: 112):

- Kurumlar, toplum halinde bulunan bireylerin davranış ve faaliyetleri sonucunda meydana gelirler.
- Kurumlar belirli bir hedefe ulaşmak üzere oluşurlar.
- Kurumlar varlığını uzun bir süre devam ettirme özelliğine sahiptir ve zaman geçtikçe değişebilirler.

- Kurumlar hem alt kurumlar hem de diğer kurumlar ile ilişkilidir. Ancak bazı temel kurumlar diğer kurumlar ile ilişkisizdir.
- Bilgi, öğrenme ve deneyim; kurumların hem meydana gelmesinde hem de toplum içinde yayılmasında mühim bir rol almaktadır.
- Kurumlar her toplumda aynı değildir. Toplum yapısına göre farklılık gösteren inançlar, örf adetler, değer ve alışkanlıklar olabilir.
- Kurumlar bulunduğu toplum kültürünün değerlerini taşırlar.
- Kurumlar hem yazılı hem de yazılı olmayan kurallardan oluşurlar.

Kurumlar belirli gereksinimleri gidermektedir. Bu açıdan kurumlar da kişiler ve topluluklara benzemektedirler. Kurumların bazı işlevleri vardır. Bu işlevler şu şekilde özetlenebilir (Aydın, 2006: 22-23):

- Kurumlar bireylerin sosyal tavırlarını, faaliyetlerini ve eylemlerini kolaylaştırır. Toplumun fikir ve davranış şekilleri kişi topluma dâhil olmadan önce çoğunlukla düzenlenmiş ve planlanmıştır. Birey karşısına çıkan çoğu durumda nasıl davranacağını, ne yapacağını öğrenmek ve bulmak için vakit harcamak mecburiyetinde değildir. Çünkü bunlar toplumda daha önce kurumlar sayesinde bulunmuş ve öğrenilmiştir.
- Kurumlar kültürün istikrarlılığı ve aynı şekilde ilerlemesi için çalışmaktadır. Devamlılık ve dayanıklılık, birey eylemlerini düzenleyen ve entegre eden kurumlar aracılığıyla sağlanmaktadır. Kurumsal hale gelen görüş ve eylemler bireyler için önemli ve anlamlıdır.
- Kurumlar toplumun düzenli ve en iyi şekilde beklentilerini kapsamaktadır. Bireyin nerede ve nasıl faaliyet göstereceği kurallar ile belirlendiğinden dolayı farklılıkların ne olacağı da öngörülmektedir. Bu farklı davranışın genel kanısı toplumsal baskıyı yaratmaktadır. Böylece kurumlar yalnızca en iyi eylemi göstermekle kalmazlar aynı zamanda farklı eylemlerin toplumsal baskı aracılığıyla düzeltilmesine de olanak tanımaktadırlar.

Tüm kurumların bir işlevinin olmasının yanında aynı işlevi birden fazla kurum az da olsa yerine getirebilmektedir. Diğer bir deyişle bir kurum, bir ana işlevi olmakla birlikte farklı işlevleri de üstlenebilmektedir (Aydın, 2006: 24-25).

Kurumsal iktisada göre, bazı toplumlar beşeri sermaye, teknoloji ve sanayileşmeye yönelik yatırımları arttıran iyi kurumlar mevcuttur. Bunun neticesinde ise bu ülkeler daha kolay bir şekilde ekonomik büyümeye, ekonomik refaha ve istedikleri diğer birçok hedefe ulaşabilirler. İyi kurumlara ait temel olarak üç özellik vardır. Bunlardan birincisi, toplumun genelini içine alan mülkiyet haklarının uygulanmasıdır. Mülkiyet hakkı kısaca, bireylerin kaynakları kullanma hakları anlamına gelmektedir. Mülkiyet haklarının varlığı ve korunması bireylerin güvenliğini artırmaktadır. Güven ortamı ise bireylerin yatırım yapma ve iktisadi yaşamda aktif olmasını teşvik etme açısından önemlidir. İkincisi ise, toplumun üst tabakalarında olan politikacılar ile diğer güçlü kesimlerin millete ait olan gelirleri ve yatırımları kendi faydaları için kullanmalarını engellemesidir. Üçüncüsü ise, halkın genelini kapsayacak biçimde fırsatların herkese aynı şekilde sağlanmasıdır (Acemoğlu, 2003: 27).

1.2. Kurumsal Yapının Belirleyicileri

Kurumları; siyasi rejim, özgürlükler, devlet etkinliği, mülkiyet haklarının korunması, hukukun üstünlüğü ve yolsuzluk seviyesi gibi resmi unsurların yanında etnik ve dini değerler gibi gayri resmi unsurlar da temsil etmektedir. Bu çalışmada kurumsal yapının belirleyicileri olarak demokrasi, yolsuzluk, ekonomik özgürlük, hukukun üstünlüğü, politik istikrar ve hükümet etkinliği unsurları ele alınmıştır. Bu bağlamda kurumsal yapı belirleyicileri başlığı altında söz konusu kavramlar hakkında özet bilgiler sunulmuştur.

1.2.1. Demokrasi

Literatürde resmi unsurlardan olan demokrasi rejimi, kurumsal yapının ana temsilcisi kabul edilmektedir. İyi kurumları ifade eden unsurların tümü gelişmiş demokratik rejimlerde görülmektedir (Doucouliagos ve Ulubaşoğlu, 2008: 64; Sirowy ve İnkeles, 1990: 127). Hukukun üstünlüğünün kabul gördüğü, yolsuzluk seviyesinin düşük olduğu, özgürlüklerin, devlet etkinliğinin sağlandığı ve güven ortamının yüksek olduğu ülkelerde iyi kurumlar mevcuttur (Doucouliagos ve Ulubaşoğlu, 2008: 64; Koçak ve Uzun, 2018: 83).

Demokrasi kavramının ne zaman ve nerede çıktığı kesin olarak bilinmemektedir. Genel olarak Atina ve Isparta şehir devletlerinde milattan önce (M.Ö.) 5. yüzyılda ortaya çıktığı kabul edilmektedir (Aktan, 2016: 2). Demokrasi sözcüğünün herkes tarafından kabul edilen tek bir tanımı bulunmamaktadır. Etimolojik kökenine bakıldığında Eski Yunanca “demos”

halk, “kratos” egemenlik, güç anlamında kullanılmıştır. Bunu referans alarak demokrasi en basit şekliyle halkın egemenliğine dayalı bir yönetim şeklidir. Demokrasi çoğunlukla “*halkın kendi kendini yönetmesi*” olarak tanımlanmaktadır (Aktan, 2016: 8). Genel olarak sıradan vatandaşların liderler üzerinde nispeten yüksek derecede kontrol uyguladığı bir süreç olarak ifade edilebilir. Demokrasi; temel ifade özgürlükleri, dini inançları ve siyaset felsefelerini güvence altına almak anlamına gelmektedir (Rao, 1984: 68).

Demokrasiyi J.J. Rousseau “*çoğunluğun yönetimi*” olarak, J. Locke “*toplumun siyasal düzeni kurması ve yönetmesi*” olarak tanımlamıştır (Aktan, 2016: 5-6). Vanhanen’e göre iktidarı seçmek için yapılan özgür halk seçimiye Welzel’e göre demokrasi devletin gücü üzerindeki anayasal sınırlamalar ve halkın kontrolüdür (Mutascu, 2011: 343). R.A. Dahl (2010: 47-48) ise ideal bir demokrasiyi tanımlamak için beş ölçüt önermiştir. Bu ölçütler; etkin katılım, oy kullanma eşitliği, bilgi edinebilme, gündemin kontrolü ve yetişkinlerin dâhil edilmesi olarak ifade edilebilir. Dahl (2010) bir toplumda bu beş temel ölçüt bulunuyorsa ideal bir demokrasinin var olduğunu savunmuştur.

Ayrıca Dahl demokrasinin diğer yönetim şekillerinden daha iyi bir yönetim şekli olduğunu gösteren 10 avantajını sıralamaktadır. Bunlar (Dahl, 2010: 71-72):

- Demokrasi, kötü ve zorba yöneticilerin yönetime gelmemesine yardımcı olmaktadır.
- Demokrasi, halka diğer rejimlerin vermediği ve veremeyeceği birçok temel hakları vermektedir.
- Demokrasi, halka diğer rejimlerden daha çok kişisel özgürlük vermektedir.
- Demokrasi, bireylerin kişisel hak ve yararlarını korumasına destek olmaktadır.
- Yalnızca demokratik bir devlet bireylere kendi seçimleri neticesinde konulan yasalar çerçevesinde yaşam sürme fırsatı vermektedir.
- Sadece demokratik bir devlet, kendi seçimlerine uygun bir şekilde ahlaki sorumluluklarını yerine getirmesine imkân sağlamaktadır.
- Demokrasi, bireyin insani olarak gelişmesine (dürüstlük, adalet, sevgi vb.) yardımcı olmaktadır.
- Demokrasi diğer yönetim şekillerine göre sağlanabilecek en fazla siyasi eşitliği sağlamaktadır.
- Modern temsili demokrasiler, birbirleriyle savaşmamaktadır.

- Demokratik ülkeler göreceli olarak daha zengindir.

The Economist’ın araştırma bölümü Economic Intelligence Unit (EIU) tarafından ölçülen demokrasi endeksi en bilinen ve yaygın olarak kullanılan endekstir. EIU, 165 ülke ve 2 bölgede 0 ile 10 arasında puanlayarak demokrasiyi ölçmeyi amaçlamaktadır. Demokrasi endeksi, 5 temel kategoride gruplandırılmış 60 gösterge dikkate alınarak hazırlanmaktadır (EIU, 2023). Tablo 1’de demokrasi endeksi hazırlanırken dikkate alınan beş temel kategori verilmiştir.

Tablo 1. Demokrasi Endeksinin Kategorileri

Seçim süreci ve çoğulculuk
Hükümetin işleyişi
Siyasi katılım
Siyasi kültür
Sivil özgürlükler

Kaynak: Economic Intelligence Unit. Frontline democracy and the battle for Ukraine. Democracy index (2022). <https://pages.eiu.com/rs/753-RIQ-438/images/DI-final-version-report.pdf> (15.05.2023).

Tablo 1’de bulunan beş unsuru kullanarak hazırlanan demokrasi endeksinde 0-10 arasındaki puanlama da 0 puandan 10 puana yaklaştıkça demokrasi düzeyi artmaktadır. 0 puan otoriter rejimi temsil ederken 10 puan tam demokrasiyi temsil etmektedir. 2023 yılında yayımlanan 2022 demokrasi endeksinde 9.81 puanla Norveç en yüksek demokrasi düzeyine sahipken 0.32 puanla Afganistan sıralamanın en altında yer alarak otoriter rejime sahip olarak göze çarpmaktadır. Türkiye ise 4.35 puan ile 167 ülke arasından 103. sırada yer almıştır (Economist Intelligence Unit, 2023).

1.2.2. Yolsuzluk

Yolsuzluk kavramı değişik şekillerde tanımlanmaktadır. Yolsuzluğun en sık kullanılan ve en basit tanımı, Dünya Bankası tarafından yapılan “*kamu gücünün özel çıkarlar için kötüye kullanılması*” tanımıdır. Bu tanımdan özel sektör faaliyetlerinde yolsuzluğun olmayacağı sonucu çıkarılmamalıdır (Ghura, 1998: 5; Tanzi, 1998: 8). Daha geniş bir tanım ise Uluslararası Şeffaflık Örgütü tarafından yapılmıştır. Bu tanım kamu gücü ile sınırlandırılmadan “*herhangi bir görevin özel çıkarlar için kullanılmasını*” kapsamaktadır. Yolsuzluklar çoğunlukla kamuda çalışan kişiler veya kamu kesimi ile özel kesim arasındaki

ilişki esnasında doğmaktadır (Bağdigen ve Dökmen, 2006: 54). Yolsuzluk olaylarında, kamu gücünün kötüye kullanılması her zaman kişisel çıkarlar için değildir; bazen kişinin partisinin, sınıfının, akrabalarının, arkadaşlarının ve ailesi gibi kişi veya kurumların da yararına olabilir (Tanzi, 1998: 20). Yolsuzluk; rüşvet, irtikâp, gasp, nüfus ticareti, adam kayırmacılık, dolandırıcılık ve zimmete para geçirme gibi kanuna ve ahlaki değerlere aykırı eylemleri içermektedir (Çingi, 1994: 3; Klitgaard, 1998: 4). Yolsuzluk kavramı birçok kez farklı şekillerle tanımlanmıştır. Bu tanımlar normatif ve pozitif olarak ikiye ayrılabilir. Pozitif tanımlar kamu kesiminin gelir elde etmek amacıyla yasal normlardan sapmalarını kapsamakta iken normatif tanımlar ise etik normların dışına çıkılan ve kamu yararına olumsuz etki gösteren faaliyetleri kapsamaktadır (Khan, 1996: 864).

Yolsuzluğun ülkeler üzerinde siyasal, ekonomik, sosyal ve çevresel pek çok olumsuz etkisi vardır. Yolsuzluğun olumsuz etkilerinin yanı sıra olumlu etkileri olduğunu da içeren çalışmalar mevcuttur (Baldemir, Özkoç ve İşçi, 2009; Yakar ve Cebeci, 2007). Ancak olumlu etkileri olumsuz etkilerinin yanında yok denecek kadar azdır. Yolsuzluklar toplumlarda farklı şekillerde ifade edilse de tüm toplumlarda kötü bir faktör olarak algılanmaktadır. Yolsuzluklar toplumların ahlaki değerlerine zarar vermektedirler.

Küreselleşme ile birlikte yolsuzluk uluslararası bir sorun haline gelmiştir. Bu nedenle birçok kurum ve kuruluş, topluluk ve araştırmacı yolsuzluğun nedenlerini, sonuçlarını ve mücadele politikalarını araştırmaktadır. Yolsuzluk seviyesi tam olarak belirlenip, ölçülememektedir. Bu nedenle yolsuzluk algısını ölçmek amacıyla raporlar ve anketler gibi çeşitli araçlar kullanılmaktadır. Hazırlanan rapor ve anketler yolsuzluk seviyesini ölçemese de yolsuzluk seviyesi algısının ölçülmesine imkân tanımaktadır. Devlet yetkililerinin ne ölçüde yolsuz davranış beklediğini ölçen endeksler tarafından da yolsuzluğun etkisi belirlenmektedir (Bakırtaş, 2012: 88; Tanzi, 1998: 21).

Karmaşık vergi sistemi, yüksek vergi oranları, mükellef ve vergi yetkileri arasındaki sık temas gerekliliği, hukuk ve yargı sisteminin zayıf olması, yaptırımların zayıf olması, hesap verebilirlik ve vergi yönetiminde şeffaflık eksikliği, vergi idaresine tanınan aşırı takdir yetkisi ve kamu sektöründeki düşük maaşlar başta olmak üzere yolsuzluğa teşvik eden ve artmasına neden olan pek çok unsur bulunmaktadır (Bakırtaş, 2012: 89-90; Martinez-Vazquez, Arze ve Boex, 2004: 1-10; Tanzi, 1998: 11-15).

Uluslararası Şeffaflık Örgütü tarafından 1995 yılından itibaren her yıl yayımlanan yolsuzluk algı endeksi bağımsız 13 kuruluş tarafından hazırlanmaktadır. Yolsuzluğun ölçümü oldukça

zordur. Uluslararası Şeffaflık Örgütü akademisyenlerin, iş adamlarının, siyasi analist ve risk analiz uzmanlarının çeşitli ülkelerdeki yolsuzluk olgusunu nasıl algıladıklarını ölçmektedir. Yolsuzluk algı endeksi Dünya Bankası, Dünya Ekonomik Forumu, özel risk ve danışmanlık şirketleri ve düşünce kuruluşları tarafından üretilen verileri içermektedir. 13 veri kaynağının her biri ülkeleri kendi ölçeğinde derecelendirilmektedir. Farklı kaynaklardan elde edilen ülke puanları, Uluslararası Şeffaflık Örgütü tarafından standart ölçülere dönüştürülüp ortalaması alınarak hesaplanmaktadır. Sonuçların güvenilirliğini sağlamak için 13 kaynak içerisinde en az 3 kaynaktan verileri bulunan ülkeler “*yolsuzluk algı endeksi (CPI)*”ne dâhil edilmektedir. 13 veri kaynağı kamu yönetiminde yolsuzluğu çeşitli yönleriyle ölçmektedir. Tablo 2’de bulunan unsurlara göre yolsuzluk endeksi ölçümü yapılmaktadır.

Tablo 2. Yolsuzluk Endeksinin Faktörleri

Rüşvet
Kamu kaynaklarının kötüye kullanımı
Yolsuzluk davalarının etkin bir şekilde kovuşturulması
Yasal çerçeveye dair eksiklikler
Bilgi erişimi
İhbarcılar, gazetecilerin, müfettişlerin ve araştırmacıların kanunlarca korunması

Kaynak: Transparency International (2023). <https://www.transparency.org/en/library> (25.05.2023).

Yolsuzluk, Tablo 2’de verilen faktörler dikkate alınarak endekslenmektedir. 1995 yılından 2012 yılına kadar 0 ile 10 arasında puanlanan endeks, 2012 yılından itibaren 0 ile 100 arasında puanlanmaya başlanmıştır.

1.2.3. Ekonomik Özgürlük

Kurumsal yapıyı temsil eden faktörlerden biri de ekonomik özgürlüktür. Ekonomik özgürlük kurumsal yapının kalitesi konusunda bilgi edinmemizi sağlamaktadır. Ekonomik özgürlük, kişilerin yaşama şekillerine ve tavırlarına yön vererek kurumsal yapının meydana gelmesine ve iyileşmesine yaptığı katkılarla ekonomik eylemlerde mühim bir faktör olarak değerlendirilmektedir (Beşkaya ve Manan, 2009: 48).

Ekonomik özgürlük kavramının ana unsurları, şahsi tercih, gönüllü mübadele ve rekabet edebilme serbestliği ile kişilerin ve mülkiyetin muhafaza edilmesi olarak ifade edilebilir (Gwartney ve Lawson, 2003: 406). Ekonomik özgürlük, güvenilir para, hukukun üstünlüğü ve piyasaların açıklığı gibi kurumların olduğu bir sistemde ekonomik eylemleri gerçekleştirme serbestliğidir. Bununla birlikte ekonomik özgürlük, gönüllü mübadele ve rekabet özgürlüğü çerçevesinde bireylerin ve mülkün muhafaza edilmesi olarak da tanımlanabilir (Berggren, 2003: 193). Diğer yandan ekonomik özgürlük, ekonomide kamu büyüklüğünün düşük olması ve düzenlemelerin olmaması gerektiğini bildirmektedir (Yalçın, 2006: 24). Kişilerin ekonomik işlemlerini zorluklar ve kısıtlamalarla karşı karşıya gelmeden yapabilmesine olanak tanımaktadır (Beşkaya ve Manan, 2009: 48). Ekonomide yasal ve parasal düzenlemeler özellikle önemlidir. Hükümetler maliklerin mülkiyet haklarını koruyan ve sözleşmeleri eşit bir şekilde uygulayan yasal bir yapı ve hukuk sistemi sağladıklarında ekonomik özgürlüğü teşvik etmektedirler. Devletler sağlam paraya erişimi kolaylaştırdıklarında ekonomik özgürlüğü de artırmaktadırlar. Ancak ekonomik özgürlük, hükümetlerin birçok faaliyetten kaçınmasını da gerektirmektedir. Hükümetler şahsi seçime, gönüllü mübadeleye, emek ve ürün piyasalarına girme ve rekabet etme özgürlüğüne müdahale eden eylemlerden kaçınmalıdır. Ekonomik özgürlük, hükümetin müdahale etmemesi anlamına gelmemektedir. Her toplumda bireylerin özgürlükleri üzerinde bazı kısıtlamalar vardır. Dolayısıyla ekonomik özgürlüğün yaratılmasında hükümetler önemli bir role sahiptir. Devlet ekonomik özgürlüğü sağlamak için mülkiyet haklarını koruyan, sözleşmelerin uygulanmasını ve istikrarlı para rejimini oluşturan bir piyasa ekonomisinin altyapısını sağlamakla görevlidir (Sameti ve Shahchera, 2006: 67).

Ekonomik özgürlük hakkında ele alınması gereken hususlardan biri de ekonomik özgürlüğün ölçümüdür. Ekonomik özgürlüğün ölçülmesi koruyucu haklar anlayışını yansıtmaktadır. Koruyucu haklar literatürde “negatif haklar” olarak da bilinmektedir. Koruyucu haklar herkesin aynı anda elde edebileceği haklardır. Ekonomik özgürlük karmaşık ve çok boyutlu bir kavram olduğundan ve nicelik olarak belirtilemediğinden ölçümü çokta kolay değildir. Nicelik olarak belirtilemediğinden dolayı ekonomik özgürlük nitelik olarak tanımlanabilmektedir. Bu nedenle net bir miktar ölçümü her anlamda subjektiflik ve belirsizlik taşımaktadır. Dolayısıyla kesin bir ölçümü yapılamamaktadır. Bu nedenle ülkelerin ekonomik özgürlük ölçümü sayısal olmamalıdır. Ekonomik özgürlük derecesinin ülkeler bakımından sıralanması nispeten daha iyi neticeler verebilmektedir.

İktisadi deyişle; özgürlüklerin ölçülmesi kardinal ölçüm yerine ordinal ölçüme yönelmelidir (Taşar, 2007: 151).

Bir ekonomik özgürlük endeksi, hakkı ile edinilmiş olan bir mülkün ne ölçüde korunduğunu ve bireylerin gönüllü işlemlerde bulunma konusunda ne kadar özgür olduklarını ölçmelidir. Hükümet özel mülkiyeti korumayı reddettiğinde ve gönüllü mübadeleyi sınırlayan kısıtlamalar koyduğunda, vatandaşların ekonomik özgürlüğü ihlal edilmiş olur. Ticareti kısıtlayan, işlem maliyetlerini arttıran, mülkiyet haklarını zayıflatan ve belirsizlik yaratan kurumsal düzenlemeler, ticaretten elde edilen kazanımların gerçekleşmesini ve bireylerin üretken faaliyetlerde bulunma isteğini azaltacaktır (Sameti ve Shahchare, 2006: 69).

Ekonomik özgürlüğü ölçmeye yönelik en yaygın kullanılan endeks, Dünya ekonomik özgürlük endeksi (*Economic Freedom Index of The World-EFW*) belirtilmektedir. Bu endeks Fraser Enstitüsü tarafından her yıl rapor edilir (Gwartney ve Lawson, 2003: 405). Bunun haricinde bir diğer önemli ekonomik özgürlük ölçümü ise Heritage Vakfı tarafından yayımlanan ekonomik özgürlük endeksidir (Acar, 2010: 10-11). Heritage Vakfı tarafından hazırlanan ekonomik özgürlük endeksi 4 grup halinde toplam 12 faktör ele alınarak ölçülmektedir. Bu faktörler Tablo 3'te gösterilmiştir.

Tablo 3. Ekonomik Özgürlük Endeksinin Faktörleri (Heritage Foundation)

Hukukun Üstünlüğü	Devlet Büyüklüğü	Düzenleyici Verimlilik	Açık Piyasalar
Mülkiyet hakları	Devlet harcamaları	İş özgürlüğü	Ticaret özgürlüğü
Devlet bütünlüğü	Vergi yükü	Emek özgürlüğü	Yatırım özgürlüğü
Adli etkinlik	Mali sağlık	Parasal özgürlük	Finansal özgürlük

Kaynak: Heritage Foundation (2023). <https://www.heritage.org/index/about> (20.05.2023).

Heritage Vakfı Tablo 3'teki 12 faktörün her birini ayrı ayrı puanlamaktadır. Bu puanlamalar sonucunda ekonomik özgürlük endeksini hesaplamaktadır. Ekonomik özgürlük endeksi 0 ile 100 puan arasında puanlanmakta olup, 0 en düşük, 100 en yüksek ekonomik özgürlük düzeyini temsil etmektedir.

EFW endeksi, Fraser Enstitüsü isimli uluslararası kuruluş tarafından 1975 yılından itibaren yayımlanmaktadır. Değerlendirilen ülke sayısı yıllar geçtikçe artmış ve günümüzde 165 ülkeye kadar ulaşmıştır. EFW endeksi 5 ana göstergeden oluşmakta ve bu 5 ana göstergenin

25 alt göstergesi bulunmaktadır. 25 alt göstergeden birkaçının da kendi içerisinde alt bileşenleri mevcut olup toplam 45 gösterge kullanılarak EFW endeksi hazırlanmaktadır. Bu 5 ana gösterge ve 25 alt gösterge Tablo 4’te verilmiştir (Fraser Institute, 2023).

Tablo 4. Dünyada Ekonomik Özgürlük Endeksinin Bileşenleri (Fraser Institute)

1.Kamu Kesiminin Büyüklüğü	2.Hukuki Yapı ve Mülkiyet Hakları	3.Sağlam Para	4.Uluslararası Ticaret Serbestliği	5.Regülasyonlar
Kamu harcamaları	Yargı bağımsızlığı	Parasal genişleme	Tarifeler	Kredi piyasalarının regülasyonları
Transferler ve sübvansiyonlar	Tarafsız mahkemeler	Enflasyonun standart sapması	Düzenleyici ticaret sınırlamaları	İş piyasalarının regülasyonları
Kamu yatırımları	Mülkiyet hakları	Enflasyon: En son yıl	Karaborsa döviz kurları	Emek piyasalarının regülasyonları
En yüksek marjinal vergi oranı	Askeri müdahale	Yabancı para banka hesapları	Sermaye ve insanların hareketlerinin kontrolü	Rekabet etme özgürlüğü
Varlıkların devlet mülkiyeti	Hukuk sisteminin bütünlüğü			
	Sözleşmelerin hukukiliği			
	Gayrimenkul satımındaki sınırlamalar			
	Polis ve suç			

Kaynak: Fraser Institute (2023). <https://www.fraserinstitute.org/sites/default/files/human-freedom-index-2023-web-15684.pdf> (15.02.2024).

Fraser Enstitüsü Tablo 4’te verilen değişkenleri kullanarak ekonomik özgürlüğü ölçmeyi amaçlamaktadır. Bu endeks 0 ile 10 arasında puanlanmaktadır. Endekste 0 en düşük ekonomik özgürlüğü temsil ederken 10 en yüksek ekonomik özgürlüğü temsil etmektedir.

1.2.4. Hukukun Üstünlüğü

Bir toplumun kurumsal yapısının güçlendirilebilmesi için alınacak kararlar yasal bir çerçevede belirlenmeli, yöneticiler hazırlanan yasalara uygun bir şekilde davranmalı ve yatırımcılara mülkiyet haklarının korunmasına yönelik güven verilmelidir. Tüm bu unsurlar hukukun üstünlüğünün bir parçasıdır. Dolayısıyla hukukun üstünlüğü, kurumsal yapıyı

belirleyen unsurlardan biri olarak kabul edilmektedir (Taşdemir, 2023: 76). Hukuk formel kurumlar arasında yer almaktadır. Devlet tarafından bir amaca hizmet etmesi için oluşturulan kamusal düzenlemeler formel örgütlerdendir (Aktan ve Aktan, 2019: 68-69).

Aktan ve Çoban (2006: 32), hukukun üstünlüğünün 3 anlam taşıdığını belirtmiştir. Birincisi hukukun üstünlüğü *devletin gücünü* belirleyen bir kavramdır. İkincisi *kanun önünde eşitlik* anlamı taşımaktadır. Üçüncü olarak ise *yargı ve yönetim kurallarını* belirleyen bir olgudur.

Hukuk ve hukukun üstünlüğü kavramları için birçok tanım mevcuttur. TDK, hukuk kavramını “*toplumu düzenleyen ve devletin yaptırım gücünü belirleyen yasaların bütünü*” olarak ifade etmiştir. Hukukun üstünlüğü üzerine çalışmalarda bulunan Dünya Adalet Projesi (The World Justice Project-WJP) hukukun üstünlüğünü, hesap verilebilir, adaletli bir hukuk sistemi, şeffaf hükümet, ulaşılabilir ve tarafsız adalet olmak üzere dört temel ilkeyi sağlayan, sağlam yasalara, kurumlara ve normlara bağlı bir sistem olarak tanımlamıştır (WJP, 2023: 14).

Literatürde hukukun üstünlüğü tanımı genellikle dar ve geniş olmak üzere ikiye ayrılmıştır. Hukukun üstünlüğü dar anlamda kamu görevlileri ve kişilerin hukuka uygun bir şekilde davranabilmeleri ve hukuka tâbi olma anlamına gelmektedir. Hukukun üstünlüğü yöneticilerin yaptığı tüm işlemlerin hukuka bağlı kalarak yapılmasıdır. Kısacası dar anlamdaki hukukun üstünlüğü yöneticiler üzerindeki kısıtlamaları tanımlamaktadır. Geniş anlamda hukukun üstünlüğü ise dar anlamdaki hukukun üstünlüğü olgusuna ilaveten demokrasi, özgürlükler ve insan haklarını içerisinde bulunduran şeffaf, özgür ve düzeni sağlamış ekonomik sistemin oluşması gerektiğini içermektedir (Gözlügöl, 2013: 1431-1432).

Hukuk, toplum şeklinde var olmanın vazgeçilmez bir unsurudur. Toplum halinde yaşamak uyumu getirdiği gibi çatışmaları da beraberinde getirmektedir. Birey ve gruplar arasında fikir ayrılıkları, çıkar ilişkileri ve ahlaki değerlerin farklılıkları gibi sorunlar çatışmalara yol açmaktadır. Dolayısıyla bu çatışmaları engelleyecek ve çözüme ulaştırabilecek, toplumun tamamını kapsayan ortak kurallar olmalıdır. Toplumda barış ve düzen ancak bu kurallarla sağlanabilmektedir. İlaveten toplumun hep birlikte karar vermesi gereken konular ve gereksinimler mevcuttur. Bu nedenlerden dolayı toplumda herkesin tâbi olduğu ortak kuralların ve bunları uygulayacak sistemlerin olması zorunludur. Uygulanacak kurallara ve bu kuralları uygulayan sisteminin tamamına hukuk denilmektedir. Böylece hukuk, bireyler

ve topluluklar arasında doğan sorunların veya kararlaştırılması gereken konuların çözümüne dair kuralları, kanunları ve usulleri belirlemektedir (Erdoğan, 2020: 13-14).

Hukukun üstünlüğü iyi yönetimin başlıca ilkeleri arasındadır (Aktan ve Çoban, 2006: 13). Hukuk sayesinde yöneticiler keyfi değil, kurallara tâbi olarak hareket etmektedir. Hukuk devleti bireylerde kamu otoritesine olan güvenin artmasını ve geleceğe yönelik belirsizlikleri azaltmayı amaçlamaktadır. Ancak hukukun olduğu her yerde hukukun üstünlüğünün olduğu söylenemez. Hukukun üstünlüğü için hukuk sisteminin bazı özelliklere sahip olması gerekmektedir. Hukukun üstünlüğü hem kanunların hem de tüm hukuk mekanizmasının keyfi ve baskı altında olmasını engelleyen bir özelliğe sahip olmasını gerektirmektedir. Hukuk önünde eşitlik hukukun üstünlüğü için vazgeçilmez bir özelliktir. Bir ülkenin ideal kanunlara sahip olması da hukukun üstünlüğü için yeterli değildir. Hukukun üstünlüğü için bu kanunların tarafsız, doğru ve fiilen uygulanıyor olması gerekmektedir (Erdoğan, 2020: 31-34).

Hukukun üstünlüğü ile toplumlarda güven duygusu, adalet, tarafsızlık ve bağımsızlığın bulunduğu ortam sağlanmaktadır. Böyle bir ortamda kişiler ekonomik hayatta da daha aktif olacaktır (Yıldırım, 2015: 50).

North (1990) kurum kavramını bir toplumda oynanan kuralları olarak ifade etmiştir. Bu tanımdan yola çıkarak bu kuralların uygulanması ve geçerli olabilmesi için bireyleri bağlayıcı bir güç olması gereklidir. Bu da ancak demokratik ülkelerde hukukun üstünlüğü ile mümkündür. Dolayısıyla kurumsal yapının güçlü kalabilmesi için hukukun üstünlüğüne ihtiyaç duyulmaktadır.

Uluslararası kuruluşlar hukukun üstünlüğünü ölçmeye yönelik çalışmalarda bulunmaktadırlar. Fraser Enstitüsü ve Heritage Vakfı isimli iki ayrı kuruluşun ekonomik özgürlüğü ölçme amacıyla hazırlamış oldukları endekslerde ekonomik özgürlüğün bir unsuru olarak hukukun üstünlüğünü de ölçmüşlerdir. Heritage Vakfı hukukun üstünlüğünü, mülkiyet hakları, devlet bütünlüğü ve adli etkinlik bileşenleri ile ifade etmektedir. Fraser Enstitüsü ise hukukun üstünlüğünü, yargı bağımsızlığı, tarafsız mahkemeler, mülkiyet hakları, askeri müdahale, hukuk sisteminin bütünlüğü, sözleşmelerin hukukiliği, gayrimenkul satımındaki sınırlamalar, polis ve suç oranlarını kullanarak bir endeks oluşturmuştur.

Hukukun üstünlüğünü ölçmeye yönelik çalışmaların başında WJP tarafından hazırlanan hukukun üstünlüğü endeksi (Rule of Law Index) gelmektedir. WJP, 2023 yılında 142 ülkenin hukukun üstünlüğünü değerlendirmiştir. Bu endeks 0 ile 1 puan arasında değerlendirilmektedir. Endekste 0 en düşük, 1 en yüksek hukukun üstünlüğünü göstermektedir. WJP, hukukun üstünlüğü endeksini hazırlarken temelde 8 gösterge kullanmaktadır. İlgili göstergeler Tablo 5’te verilmektedir.

Tablo 5. Hukukun Üstünlüğü Endeksi Göstergeleri (WJP)

Hükümet yetkilerine ilişkin kısıtlamalar
Yolsuzluğun olmaması
Şeffaf hükümet
Temel haklar
Düzen ve güvenlik
Düzenleyici uygulamalar
Sivil adalet
Ceza adaleti

Kaynak: WJP, (2023). <https://worldjusticeproject.org/rule-of-law-index/downloads/WJPIndex2023.pdf> (20.02.2024).

WJP, Tablo 5’te verilen 8 göstergelyi kullanarak hukukun üstünlüğünü 0 ile 1 arasında puanlamaktadır. Bu endekse göre 2023 yılında hukukun üstünlüğünün en yüksek olduğu ülkeler 0.90 puanla Danimarka, 0.89 puanla Norveç, 0.87 puanla Finlandiya ilk üç sırada yerini almaktadır. Hukukun üstünlüğünün en düşük olduğu ülkeler ise 0.32 puanla Afganistan, 0.34 puanla Haiti, 0.34 puanla Demokratik Kongo Cumhuriyeti son sıralarda yer almaktadır. Türkiye ise bu endekse göre 0.41 puanla 142 ülke arasında 117. sırada bulunmaktadır (WJP, 2023: 10-12).

1.2.5. Politik İstikrar

Kurumsal yapıyı belirleyen değişkenlerden biri de politik istikrardır. İstikrar kavramı; belirli bir düzende süreklilik ve kararlılık olarak ifade edilmektedir. Bu tanımdan dolayı politik istikrar kavramı da hâlihazırdaki hükümetlerin değişmemesi gibi bir tanım çıkabilmektedir. Ancak söz konusu tanım ile bugünkü Kuzey Kore örneği ve yakın geçmişteki Libya ve Irak

gibi örneklerle örtüşmemektedir. Bu ülkelerin liderleri uzun bir süre iktidarda kalmış olsalar da dünya çapında en istikrarsız ülkeler arasında yer almaktadırlar. Dolayısıyla politik istikrar ve istikrar kavramları içerik olarak birbirinden kısmen farklılaşmaktadır. Politik istikrar olgusunun kesin bir tanımı olmasa da politik istikrar/istikrarsızlığın sebepleri incelendiğinde kavram daha iyi anlaşılabilir (Biçen, 2020: 121). Bu kapsamda rejim değişikliği, hükümetin legal ve illegal yollarla sıklıkla değişmesi, yolsuzluk, toplumsal şiddet sorunları, protestolar, terörizm, iç savaş, siyasi olaylar, ekonomik ve finansal krizler, siyasi kutuplaşma, etnik ayrışma gibi konular politik istikrarsızlığın nedenleri arasındadır (Alesina, Özler, Roubini ve Swagel, 1996: 190-191; Brunetti, 2006:122-123; Campos ve Nugent, 2002: 159; Şanlısoy ve Kök, 2010: 104-105).

Alesina ve Perotti (1996), politik istikrarsızlığın iki şekilde ortaya çıkabileceğini öne sürmüşlerdir. Birincisi hükümet istikrarsızlığı olarak ortaya çıkabilmektedir. Hükümetin sıklıkla değişmesinden kaynaklanan politik istikrarsızlık söz konusu olduğunda yasal ya da yasal olmayan müdahaleler gerçekleşebilmektedir. Burada odaklanılan ana düşünce, hükümet değişikliğine karşı eğilimin fazla olmasının, politikaların belirsizleşmesi ve mülkiyet haklarına dair güvensizliğin ortaya çıkmasıyla ilişkili olmasıdır. Politik istikrarsızlığı ortaya çıkaran ikinci faktör ise, toplumsal huzursuzluk ve politik müdahaleler durumlarına dayanmaktadır.

Hurwitz (1973), politik istikrarı beş yaklaşım ile açıklamaktadır. Bu yaklaşımlar; şiddetin olmaması, hükümetin uzun süre iktidar kalması, meşru bir anayasal rejimin olması, yapısal değişimin olmaması ve çok yönlü bir toplumsal niteliğin sağlanması şeklindedir. Hurwitz (1973) bu beş unsur sağlandığında politik istikrardan söz edilebileceğini öne sürmektedir.

Hükümetin uzun süreler iktidar olmasının en önemli avantajlarından biri güvendir. Ülkeye karşı oluşan güven uzun dönemde yatırımcıların artmasına neden olabilmektedir. Bu da ekonominin istikrarlı olması ile sağlanabilmektedir. Aksine ekonomik istikrarsızlık durumunda belirsizlikler ortaya çıkacak ve geleceğe dair beklentiler iyi bir biçimde yapılamayacaktır. Dolayısıyla risk maliyetleri yükselecektir. Böyle güvensiz bir ekonomi ise çekiciliğini kaybederek yatırımların azalmasına, sermaye çıkışına ve kalkınmanın yavaşlamasına sebep olacaktır (Akıncı, 2015: 50-52).

Politik istikrarın ölçümüne dair iki önemli gösterge mevcuttur. Bunlar Uluslararası Ülke Risk Göstergeleri (The International Country Risk Guide-ICRG) ve Dünya Yönetişim Göstergeleri (WGI)'dir. ICRG, 141 ülke için ekonomik, finansal ve politik riskleri

derecelendirmektedir. ICRG, 0 ile 100 arasında derecelendirilmekte olup 0'dan 100'e doğru risklerin azaldığını ifade etmektedir. Uluslararası Ülke Risk Göstergeleri arasında yer alan politik risk göstergesinin derecelendirilmesinde dikkate alınan bileşenler Tablo 6'da verilmiştir.

Tablo 6. Politik Risk Bileşenleri (ICRG)

Hükümet istikrarı
Sosyo-ekonomik şartlar
Yatırım profili
İç çatışma
Dış çatışma
Yolsuzluk
Siyasette askeri müdahale
Dini gerilimler
Hukuk ve düzen
Etnik gerilimler
Demokratik hesap verilebilirlik
Bürokratik kalite

Kaynak: The ICRG Methodology, The PRS Group (2022). <https://www.prsgroup.com/wp-content/uploads/2022/04/ICRG-Method.pdf> (15.02.2024).

Tablo 6'da verilen bileşenlerin her biri ayrı ayrı da puanlanmaktadır. Puanlama yapılırken her faktörün puan aralığı birbirinden farklılık göstermektedir. Örnek vermek gerekirse hükümet istikrarı 0-12 arasında puanlanmakta iken yolsuzluk 0-6 arasında puanlanmaktadır. Bu bileşenlerin toplamı ise politik risk endeksini ifade etmektedir.

Politik istikrarı ölçmeye yönelik bir diğer girişim ise Dünya Bankası tarafından hazırlanan Dünya Yönetişim Göstergeleri Endeksi (Worldwide Governance Indicators-WGI)'dir. Bu endeks politik istikrarın yanı sıra ifade özgürlüğü ve hesap verilebilirlik, hükümetin etkinliği, düzenleme kalitesi, hukukun üstünlüğü ve yolsuzluğun kontrolü gibi diğer kurumsal yapı değişkenleri ile ilgili de veriler sunmaktadır. WGI endeksi 200'ü aşkın ülke için raporlar yayınlamaktadır. WGI endeksi -2.5 ile +2.5 arasında puanlanmaktadır. Bu puanlamada -2.5 en düşük, +2.5 ise en yüksek politik istikrarı ifade etmektedir.

1.2.6. Hükümet Etkinliği

Kurumsal yapıyı belirleyen unsurlardan biri de hükümetin etkinliğidir. Dünya Bankası (2007)'na göre etkin devlet, vatandaşların daha sağlıklı ve mutlu bir hayat sürmesi amacı güderek mal ve hizmetler sunması ve piyasanın hareketlenmesi için gereken kuralları ve kurumları oluşturmasını ifade etmektedir (World Bank, 1997: 1). Devletler düzen, kamu sağlığı ve altyapı gibi toplumsal hizmetleri sağladığı ve desteklediği ölçüde etkindir (Demirel, 2006: 114). Hükümetlerin uygulayacağı politikaların belirlenmesi için siyasal karar alma mekanizması önem taşımaktadır. Alınan kararlar sosyal, siyasi ve ekonomik sonuçlara sebep olmaktadır. Hükümet etkinliğinin iyi olduğu ülkelerde kararlar daha objektif ve hızlı alınabilmektedir. Bu durumda ülke için önemli politikalar hızla uygulanmaya başlayabilmektedir. Hükümet etkinliği sayesinde ekonomik, sosyal, siyasi vb. konularda yaşanan gelişmeler ülkenin gelişmişlik ve refah düzeyini de ciddi seviyede etkilemektedir (Şaşmaz, 2019: 2).

1990'lı yıllarda “Yeni Kamu Yönetimi” reformlarıyla daha fazla hesap verilebilir ve duyarlı hükümeti teşvik etmek amaçlanmıştır. Bu amaç doğrultusunda devletin performansından mesul olacağı performans yönetimi uygulanmaya başlanmıştır (Heinrich, 2008: 373). Hükümetin etkinliğini düzenli bir şekilde ölçen ve sunan bu ölçümlerin hükümetlerin hedeflerine ulaşma hususundaki çabalarında artış yaratabileceği beklenmektedir. Çünkü hedefleri gerçekleştirmek, hükümetin etkinliğini olumlu yönde etkileyecek ve hükümete karşı güven duygusunun artmasını sağlayacaktır (Rainey, 2009: 5).

Literatürde hükümetin etkinliğini ölçmek için genellikle Dünya Bankası'nın hazırlamış olduğu Dünya Yönetişim Göstergeleri (WGI) kullanılmaktadır. Bu endeks -2.5 ile +2.5 arasında puanlanmaktadır. Dünya Yönetişim Göstergelerinden olan hükümetin etkinliği endeksi Tablo 7'de verilen hususlar dikkate alınarak hazırlanmaktadır.

Tablo 7. Hükümet Etkinliği Endeksinin Unsurları (WGI)

Kamu hizmetlerinin kalitesine ilişkin algılar
Kamu hizmetlerinin kalitesi
Siyasi baskılardan bağımsızlık derecesi
Politika oluşturma ve uygulama kalitesi
Hükümetin politikalara olan bağlılığının güvenirliliği

Kaynak: Kaufmann, Kraay ve Mastruzzi, 2010: 4.

Bu kısımda kurumsal yapının belirleyicilerinden en çok kullanılan demokrasi, yolsuzluk, ekonomik özgürlük, hukukun üstünlüğü, politik istikrar ve hükümet etkinliği kavramları açıklanmıştır. Bir sonraki başlıkta çalışmanın bir diğer ana konusu olan vergi kavramı üzerinde durulmuştur.

1.3. Vergi Teorisi

Vergi teorisi iki ana konu üzerinde durmaktadır. Birincisi verginin niçin alındığı, ikincisi ise alınan vergilerin halkın refahını artırma hedefiyle nasıl şekillendirileceğinin tespit edilmesidir. Verginin niçin alındığının saptanması durumunda vergilemenin hedeflerinin de saptanması kolaylaşacaktır. İkinci konu ise birinci konuya nazaran daha fazla önem taşımaktadır. Çünkü devletin var olmasının temel amacı halkın refahını artırmaktır. Bu açıdan halkın refahını artırmayı hedefleyen bir devletin vergiyi de buna göre biçimlendirmesi gerekmektedir (Şenyüz, Yüce ve Gerçek, 2023: 164). Bu başlık altında vergi ve vergileme kavramlarının tanımı ve özellikleri, vergilerin tarihsel gelişimi, verginin amaçları ve vergilendirme yetkisi konularına yer verilmiştir.

1.3.1. Vergi Kavramı ve Özellikleri

Ülkenin içinde bulunduğu şartları, toplumsal ihtiyaçları ve seçimleri doğrultusunda doğan ve sınırları anayasa ile çizilmiş bazı hizmetler devlet tarafından üstlenilmiştir. Devletin üstlendiği bu sorumlulukları yerine getirebilmesi için gelire ihtiyacı vardır. Bu gelir devletin farklı kuruluşları tarafından farklı kaynaklardan elde edilmektedir (Akdoğan, 2019: 105). Bir ülkenin kamu gelirleri çoğunlukla vergiler, vergi dışı gelirler, emisyon ve borçlanma gibi gelirlerden oluşmaktadır (Şener, 2008: 197). Para basımı ve borçlanma olağanüstü gelirleri içinde yer almaktadır (Akdoğan, 2019: 121). Emisyon ve borçlanma haricindeki kamu gelirleri iki anlamda ifade edilebilir. Dar anlamda kamu gelirleri genel yönetim aracılığıyla elde edilen gelirleri kapsamaktadır. Genel yönetim gelirleri içerisinde merkezi yönetim, sosyal güvenlik kurumu, yerel idareler, döner sermaye kuruluşları ve fonlardan elde edilen gelirler yer almaktadır. Geniş anlamda kamu gelirleri ise dar anlamdaki kamu gelirlerine ek olarak kamu iktisadi teşebbüslerin ve diğer parafiskal kurumların gelirlerini kapsamaktadır (Bilici ve Bilici, 2019: 49).

Kamu gelirleri içinde en büyük pay vergilere aittir. Bu nedenle kamu gelirlerinin genel özellikleri vergilerin özelliklerine yakın biçimde ifade edilmektedir. Ancak devlet verginin yanında farklı gelir kaynaklarından da yararlanmaktadır. Bu gelirler nitelikleri bakımından vergilerden farklıdır. Vergilerin zorunlu veya karşılıksız olması gibi özellikler, vergi gelirlerini ve diğer kamu gelirlerini birbirinden ayırmaktadır. Devlet, gelir gereksiniminin önemli bir kısmını vergilerle karşılamaktadır. Bu durum, tüm ülkelerin gelir sistemleri bakımından geçerlidir. Klasik devlet anlayışının değişmesi ve devletin sosyal ve ekonomik alanlarda etkin hale gelmesi, verimli ve yüksek gelir elde edilebilir biçimde uygulanabilir olması, kamu gelirleri içinde vergilerin önemini artırmıştır (Akdoğan, 2019: 106-108). Vergi kamu gelir çeşitlerinin en mühim olanıdır. Birçok ülkede devletin elde ettiği vergi gelirleri bütün kamu gelirlerinin içerisinde %70 ile %90 arasında bir paya sahiptir. Maliye alanında en fazla dikkat çeken kavram vergilerdir. Verginin çok eski bir kavram olması, ülkeden ülkeye farklılık göstermesi ve zaman içerisinde değişiklikler göstermesi nedeniyle tek bir tanımı bulunmamaktadır (Pehlivan, 2016: 87).

Akdoğan (2011) vergiyi şu şekilde tanımlamıştır: Kamu görevlerinin zorunlu kıldığı giderler ile devlet borçları nedeniyle meydana gelen yükleri gidermek hedefiyle egemenlik gücüne göre, karşılığı olmadan gerçek ve tüzel fertlerden alınan cebri özelliği bulunan nakdi ödemelerdir.

Edizdoğan (1998)'a göre, vergiler kamu harcamalarını karşılamak amacıyla devletin egemenlik gücüne dayanarak gerçek veya tüzel kişilerden, bunların sağladıkları hizmetlerle birebir olmayacak bir biçimde yasalar ile alınan para tutarıdır.

Pehlivan (2016) ise vergiyi “devletin kamu harcamalarının finansmanını karşılamak amacıyla toplumu meydana getiren fert ve kurumlardan ödeme güçleri ölçüsünde, karşılıksız olarak hukuki zorunluluk altında aldığı ekonomik değerler” olarak tanımlamıştır.

Şen ve Sağbaş (2017) vergileme kavramını şu şekilde tanımlamıştır:

“Vergileme, devlet ya da devletten vergileme yetkisi almış kamu kurumu ile mükellef arasında borç-alacak ilişkisi doğurur. Bu ilişkide devlet vergi alacaklısı; vergi borcunu ödemekle yükümlü kılınan gerçek ve tüzel kişiler ise vergi borçlusunu temsil etmektedir. Devlet bu ilişkiyi hükümlerle gücüne dayanarak tek taraflı olarak belirlemektedir”.

Hâlihazırda yürürlükte olan 1982 Anayasası'nın 73. maddesinde “Vergi Ödevi” başlığında vergi kavramı şu şekilde düzenlenmiştir:

“Herkes, kamu giderlerini karşılamak üzere, mali gücüne göre, vergi ödemekle yükümlüdür. Vergi yükünün adaletli ve dengeli dağılımı, maliye politikasının sosyal amacıdır. Vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülükler kanunla konulur, değiştirilir veya kaldırılır. Vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülüklerin muaflık, istisnalar ve indirimleriyle oranlarına ilişkin hükümlerinde kanunun belirttiği yukarı ve aşağı sınırlar içinde değişiklik yapmak yetkisi Cumhurbaşkanına verilebilir”.

Yapılan tüm bu tanımlardan yola çıkarak verginin temel özellikleri şu şekilde sıralanabilir (Pehlivan, 2016: 93-94):

- Vergi kamu gücü tarafından alınmaktadır.
- Vergi kamu harcamalarını karşılamak için alınmaktadır.
- Vergi toplumu oluşturan fert ve kurumlardan ödeme güçleri nispetinde alınmaktadır.
- Vergi kişiler için karşılığı olmayan bir ödemedir.
- Vergi zorunlu bir ödemedir.
- Vergi nakdi bir değerdir.

Vergi; mali, ekonomik, sosyal ve siyasi açıları olan çok yönlü bir olgudur. Her ülkeye has sosyal ve ekonomik politikaların uygulama araçları arasında bulunan vergi sisteminin oluşturulması ve devam ettirilmesi siyasi sistem aracılığıyla uygulanmaktadır (Aybarç, Selim ve Arslan, 2020: 242; Tabar ve Karaş, 2021: 257). Vergi aynı zamanda bir toplumdaki devlet kapasitesini ve gücünü ölçmede temel araçlardan biridir (John, 2006: 1).

Devlet, toplumu meydana getiren kişilerin bireysel olarak veya bir kısmının bir araya gelerek tamamını karşılayamayacağı toplumsal gereksinimlerin yerine getirilmesi için meydana gelmiş örgütlenme biçimidir (Akdoğan, 2019: 3). Devlet gelir gereksinimini, egemenlik hakkını kullanarak vergilendirme yetkisi ile sağlamaktadır (Çağan, 1980: 129). Dolayısıyla vergi, devletin hedeflerini gerçekleştirme kapasitesini saptayan bir kavramdır (Tabar ve Karaş, 2021: 259). Vergi sisteminin temel unsurları arasında basit ve anlaşılabilir olması, sürekli değişmeyen, yeterli ve nitelikli personelin bulunması, etkin bir şekilde çalışan altyapısının olması, vergi bilincinin olması ve vergilerin adil dağılması gibi nitelikler sayılabilmektedir. Nitekim sık sık değişen, vergi harcamalarının gereğinden fazla olduğu, karmaşık ve cezaların yetersiz olduğu bir vergi sistemi mükelleflerde güven sorunu ve vergi ödeme isteksizliği ortaya çıkarmaktadır (Işık ve Kılınç, 2009: 148).

Vergilendirme yalnızca devletin gelirlerini artırma kapasitesi için değil, aynı zamanda mal ve hizmet sağlama ve piyasa ekonomisini destekleme kapasitesi için de merkezi öneme

sahiptir. Ayrıca, katılımcı siyasi sistemlerde, vatandaşlar artan kamu kaynaklarının etkin bir şekilde yönetilmesini talep ederek, siyasi kalkınma ve ekonomik kalkınmanın birlikte gerçekleşmesini sağlayabilirler. Bu nedenle, vergilendirme gücü vergi gelirini artırmaktan çok daha fazlasıdır. Devlet, ülke gelişiminin merkezinde yer almaktadır (Besley ve Persson, 2014: 100). Vergilendirme, herhangi bir devletin kilit bir faaliyeti ve sürekli siyasi mücadele noktasıdır. Vergilendirme özellikle en az iki nedenden dolayı önemlidir. Birincisi, gelir olmadan hiçbir devlet var olamaz; bir diğer ifadeyle vergilendirme devleti finanse etmek için kullanıldığı sürece vergilendirme kararları kaçınılmazdır. İkincisi, vergilendirme doğası gereği değer tahsisi ile ilgili olduğundan, vergi yükümlülüklerinin nasıl dağıtılacağı konusunda çatışmalar ortaya çıkacaktır (Andersson, 2017: 1).

Bu başlık altında vergilendirmenin tanımı, özellikleri, işlevleri ve öneminden bahsedilmiştir. Vergilerin tüm toplumlarda var olması, ne zaman, nerede ve nasıl ortaya çıktığına dair sorulara merak uyandırmaktadır. Bu nedenle bir sonraki başlıkta verginin tarihsel gelişimine dair bilgiler sunulmuştur.

1.3.2. Verginin Tarihsel Gelişimi

Verginin tarihi, devlet tarihi kadar eskiye dayanmaktadır. Vergilerin nerede, ne zaman ve nasıl meydana geldiği kesin bir şekilde bilinmemektedir. Fakat vergilere yönelik ilk bilgiler Eski Mısır, Yunan ve Roma imparatorluklarında gözlenmiştir. Eski Mısır, M.Ö. 3000-2800 yılları arasında yaşamakta olan bir toplumdur (Şen ve Sağbaş, 2017: 7). Tarihsel sürece bakıldığında vergiler; ülkelerin ekonomik, sosyal ve siyasi durumuna göre şekillenmiş ve çeşitli aşamalardan geçmiştir (Pehlivan, 2016: 92).

İlk çağda Eski Mısır devletinde köylülerin tarımsal faaliyetler üzerinden derebeyine zorunlu hizmeti olarak vergi alınmıştır (Şen ve Sağbaş, 2017: 7). Eski Roma’da ise “haraç” adı altında savaşı kaybeden devletler kazanan devletlere ödeme yapmışlardır. Nitekim bu ödemeler bir bedel olarak zorunlu görülmüştür. Bedel olarak alınması ve zorunlu olması nedeniyle bir vergi türü olarak görülmektedir (Edizdoğan, 1998: 38).

Orta çağda, Avrupa’da vergi kelimesinin yerine kullanılan kelimeler “armağan, rica, yardım, bağış ve fedakârlık” gibi anlamlar taşımaktaydı. Vergi başlangıçta gönüllü bir ödeme olarak görülmekteydi. Halk derebeylerine ve krallara genellikle dini sebeplerle vergiyi bir tür armağan gibi görerek vermekteydi. Bu armağanın türü ve miktarı tamamen vermek isteyen

kişiyi bağılıydı. Verginin konusu, miktarı gibi hususlarda genel bir kural olmaması nedeniyle verenin ahlaki ve dini değerlerine göre belirlenmekteydi (Edizdoğan, 1998: 38). Bu dönemde vergiler temel gelir kaynağı olma özelliğinden çıkmış ve ehemmiyetini önemli derecede kaybederek “istisnai gelir” veya “olağanüstü gelir” haline gelmiştir (Şen ve Sağbaş, 2017: 9).

Zaman geçtikçe ihtiyaçların artması hükümdarların bazı kesimlerden bağış talep etmesine sebep olmuştur. Başlangıçta bu bağış gönüllülük esasına dayalı olsa da zamanla zorunluluk haline gelmeye başlamıştır. Zorunlu hale gelme nedenlerinin başında geleneklerin yanı sıra iç karışıklıklar, savaş ve giderek artan ortak ihtiyaçlar gelmektedir (Edizdoğan, 1998: 38-39).

Orta çağın sonlarına gelindiğinde vergilerin kanuni bir şekil alması devlete karşı yerine getirilmesi gereken zorunlu bir görev düşüncesini geliştirmiştir (Edizdoğan, 1998: 39). Orta çağın sonlarında vergi sistemi daha sistematik bir hâl almıştır (Kayan, 2000: 83).

Yeniçağ, vergilerin kamu harcamalarını gidermek için alındığı fikrinin yerleşmeye başladığı bir çağ olmuştur. Bu fikir yaşadığımız dönemde alınan vergilerin temel özelliklerinden biridir. Vergilemenin resmi ve kuralları olan bir özellik kazanması gerektiği bu dönemde belirtilmiştir. Bu noktada kamu harcamalarından toplumun her kesiminin faydalanması nedeniyle kamu harcamalarına her bireyin kendi gelirine göre dâhil olması gerektiği fikri ortaya çıkmıştır. Dolayısıyla vergiler artık devamlılık kazanmıştır (Yolal, 2017: 14-15). Bu çağda vergiler ihtiyari olma halinden kanunen zorunlu olma haline dönüşmüştür. Öyle ki vergi yasalarının uygulanması için siyasal zorunluluk ve ceza uygulanması yoluyla korumaya alınmıştır. Bu uygulama ancak modern devletlerde ve yetkileri sınırlandırılmış kurumlar tarafından yönetilebilir hale gelmiştir (Edizdoğan, 1998: 39).

Vergiler her dönem farklı tanımlar, anlamlar, özellikler taşısa da her çağda her toplumda yerini almıştır. Vergi toplumdan topluma ve dönemden döneme sürekli değişmiştir ancak her toplum vergilere ihtiyaç duymuştur. Vergiler tarih boyunca ister gönüllü ister zorunlu olsun her toplumda karşımıza çıkmaktadır (Şen ve Sağbaş, 2017: 26).

1.3.3. Verginin Amaçları

Devlet kamu gelirlerinin mühim bir parçası olan vergi gelirlerini mali, ekonomik ve sosyal amaçlarla toplamaktadır (İşler ve Tümer, 2020: 276). Verginin amaçları, çoğunlukla mali

(fiskal) ve mali olmayan (ekstra fiskal) amaçlar olmak üzere ikiye ayrılmaktadır. Fiskal amaçlar vergilerin ortaya çıkışından günümüze kadar devamlı olarak bu süreçte yerini almış ve varlığını korumuştur. Verginin fiskal amacı, tarihi süreçte en eski ve geleneksel olanıdır. Ekstra fiskal amacı ise kısaca, devlet zamanla birçok anayasal görevler almıştır. Bu görevler; ekonomik, sosyal ve siyasi unsurların etkisiyle devamlı olarak gelişmekte ve değişmektedir. Vergilerle ülkenin ekonomi, sosyal ve diğer alanlarının düzenlenmesi verginin ekstra fiskal amaçlarıdır (Akdoğan, 2019: 122; Şen ve Sağbaş, 2017: 19).

1.3.3.1. Verginin Mali (Fiskal) Amacı

Verginin kamu harcamalarını karşılamak için alınması mali amacıdır. Bu amaç verginin en öncelikli ve geçmişten günümüze hep var olan amacıdır. Başka bir ifadeyle verginin en önemli amacı kamu harcamalarını finanse edecek kaynağı elde etmektir. Verginin tarihsel sürecinde verginin mali amacı sürekli olarak yer almıştır (Şen ve Sağbaş, 2017: 19). Devlet, her devletin yapması gereken görevlerini (adalet, savunma, ulaşım, sağlık vb.) hayata geçirebilmesi için gerekli olan finans gereksinimini önemli derecede vergilerle sağlamaktadır. Bu açıdan vergi, devletin yapması gereken hizmetler için ihtiyaç duyulan giderleri finanse etme amacıyla başvurulmuş bir uygulamadır (Akdoğan, 2019: 122).

Vergi, hazineye ne kadar çok, gerekli ve düzenli gelir sağlarsa o kadar mali amacını gerçekleştirmiş olmaktadır. Ancak vergiler sadece mali amacı karşılamak için alınsa bile rasyonel bir düzen içerisinde olmalıdır. Bunun için şu kıstaslar dikkate alınmalıdır: İlk olarak vergi yükü adil dağılmalı, dikey ve yatay adalet sağlanmalıdır. Sonrasında ise tarh ve tahsil maliyetleri minimum düzeyde olmalı, vergi tabanı genişletilmeli, vergi kayıp ve kaçakları en aza düşürecek şekilde önlemler alınmalı ve vergiler piyasada etkinliği bozmayacak şekilde düzenlenmelidir. Vergiler; ekonomideki yatırım, emek arzı ve tasarruflar gibi etkenleri negatif yönde etkilememelidir. Bu kıstasların yalnızca birinden taviz verilmesi bile vergi gelirlerinin azalmasına sebep olmaktadır (Şen ve Sağbaş, 2017: 19; Şenyüz, Yüce ve Gerçek, 2023: 177). Mali amaç tüm bunlara ek olarak vergi sisteminin özellikle kamu harcamalarının hızlı bir şekilde arttığı gelişmekte olan ülkelerde milli gelirdeki artışa göre vergi gelirlerinde de artış sağlayabilecek esneklikte olması gerektiğini öngörmektedir (Turhan, 2020: 38).

Klasik devlet anlayışına göre vergiler sadece mali amaç için alınmaktadır. Klasik ekol, vergilerin amacını kamu harcamalarını karşılamakla sınırlandırmışlardır. Klasik devlet anlayışında devlet, ekonomik hayatın işleyişine müdahale etmemelidir. Klasik maliyeciler verginin tarafsız olması, bireylerin seçimlerini ve tutumlarını etkilememesi, vergiden önce ve sonra refah dağılımını etkilememesi gerektiğini savunmaktadırlar. Kısaca vergilerin mali amacı, verginin ödeme gücü ilkesine göre kamu harcamalarının karşılanması için alınmasını ifade etmektedir (Akdoğan, 2019: 123; Erdem, Şenyüz ve Tatlıoğlu, 2011: 185).

1.3.3.2. Verginin Mali Olmayan (Ekstra Fiskal) Amaçları

Verginin temel amacı kamu harcamalarını finanse etmek olsa da gelişen dünya da sadece finans aracı olmanın yanında farklı amaçlara yönelik toplanmaktadır. Devletin zaman içerisinde müdahaleci bir işlev kazanması görevlerinin artmasına neden olmuştur. Bu bağlamda verginin ekonomik, sosyal ve diğer amaçlarından da bahsedilebilir. Bu amaçlara mali olmayan veya ekstra fiskal amaçlar denilmektedir (Akdoğan, 2019: 122-123).

Müdahaleci devlet anlayışını benimsemiş maliyeciler, vergilerin mali amacının yanında, mali olmayan amaçlarının da mevcut olduğunu ve olması gerektiğini ileri sürmüşlerdir. Verginin mali olmayan amaçları söz konusu iken vergiler tarafsız değildir ve olmamalıdır. Başka bir deyişle vergiler mali etkilerinin yanında ekonomik ve sosyal faktörlerin üzerinde olumlu ve olumsuz etkiler doğurmaktadır (Erdem, Şenyüz ve Tatlıoğlu, 2019: 185).

1800’lü yılların sonuna doğru Adolph Wagner, devletin vergileri sadece mali amaç için değil, bunun yanında ekonomik ve sosyal amaçlar içinde kullanılabileceği fikrini öne sürmüştür. Wagner, piyasa mekanizmasının meydana getirdiği gelir ve servet dağılımındaki eşitsizlikleri düzenleme amacıyla vergilerin kullanılabileceğini ileri sürmüştür (Akdoğan, 2019: 123; Şen ve Sağbaş, 2017: 22).

Verginin mali olmayan amaçlarının doğmasında 1930’larda ortaya çıkan “*Yeni Eylem Planı*” etkili olmuştur. Söz konusu plan literatürde “*New Deal Plan*” olarak geçmekte olup 1929 buhranının etkilerinden kurtulmak amacıyla 1933 yılında Amerika’da uygulanan ekonomik önlemler paketidir. Bu plan, devletin ekonomiye müdahale etmesi gerektiğini ileri sürüyordu. Devletin geniş yatırım planları yapması ve kamu harcamaları aracılığıyla halkın alım gücünün yükseltilmesi bu müdahalenin önemli iki işlevidir. Amerika’da plan

sonuçlarının beklendiği gibi olması, diğer ülkelerde de benzer politikaların uygulanmasına neden olarak buhranın etkilerini zayıflatmıştır (Şen ve Sağbaş, 2017: 22-23).

1930 yılı sonrası devletin, klasik devlet anlayışının aksine uyguladığı politikalar sonucu müdahaleci bir rol alması ile birlikte adalet, savunma gibi klasik görevlerinin yanı sıra ekonomik ve sosyal hayata dair hizmetleri de üstlenmiştir. Öyle ki vergi gelirlerinin milli gelire oranı 20. yüzyılın başlarında %5-10 arasındayken, 1930'lu yıllardan itibaren bu oran artmaya başlamış ve günümüzde ülkelere göre değişmekte olsa da genellikle %25-50 düzeylerine kadar çıkmıştır (Şen ve Sağbaş, 2017: 18-19).

J.M. Keynes 1936 yılında yayımlanan “*İstihdam, Faiz ve Paranın Genel Teorisi*” isimli çalışmasında, vergilerin kamu harcamalarının finansman kaynağı olmasının ve gelir servet dağılımındaki eşitsizliği önlemesinin yanında mali, sosyal ve ekonomik amaçlarının da olduğunu ileri sürmüştür. Keynes’in çalışmaları sonucu klasik devlet anlayışı yerine müdahaleci devlet anlayışı öne çıkmıştır (Şen ve Sağbaş, 2017: 23).

Zaman içerisinde neredeyse her ülkede kamu hizmetlerinin artış gösterdiği gözlemlenmektedir. Teknolojik ilerlemeler ve nüfus artışı kamu harcamalarının artmasına neden olmaktadır. Bu çerçevede çevre kirliliği, ulaşım problemi, iletişim problemi, eğitim ve sağlık hizmetlerinin yetersizliği gibi sorunlar ortaya çıkmaktadır. Bu gibi sorunları ortadan kaldırmak için büyük yatırımlar gereklidir. Artan kamu ihtiyaçlarının en önemli finans kaynağı ise vergi gelirleridir. Dolayısıyla artan kamu harcamalarına karşı vergiye duyulan ihtiyaç her geçen gün artmaktadır (Yıldırım, 2020: 199).

Vergilerin mali amacının önemli olduğu kadar verginin mali olmayan amaçları da önemlidir (İşler ve Tümer, 2020: 266). Verginin mali olmayan amaçları ekonomik, sosyal ve diğer amaçlar olarak 3 grupta incelenebilmektedir.

1.3.3.2.1. Ekonomik Amaçları

Vergilendirmenin ekonomik amaçlarının ilk sırasında konjonktürel dalgalanmaları en aza indirmek vardır. Bu noktada ekonomik amaçlar içerisinde yatırımları, üretimi, tüketimi ve tasarruf kararlarını desteklemek ön plana çıkmaktadır. Ayrıca verginin, ödemeler dengesini ve ekonomik istikrarı sağlamak ve düzenlemek gibi işlevleri ekonomik amaçları arasındadır (Edizdoğan, 1998: 58-61).

Günümüzde, konjonktürel dalgalanmaların ekonomik istikrarı olumsuz etkilediği bilinmektedir. Bu nedenle vergiler aracılığı ile konjonktürel dalgalanmalar ve ekonomik istikrarsızlıklar azaltılmaya çalışılmaktadır. Bir ülke ekonomisinde konjonktürel dalgalanmaların olmaması veya en aza indirilmesi için öncelikli olarak tam istihdam, fiyat istikrarı ve dış ekonomik dengenin birlikte gerçekleşmesi gerekmektedir. Bu bağlamda bunların sağlanmasına yönelik vergi politikalarının düzenlenmesi gerekmektedir (Turhan, 2020: 41-42).

Ekonomik büyümenin sağlanması günümüzde neredeyse her ülkenin temel hedeflerinden biridir. Bu hedefin gerçekleştirilmesinde maliye politikaları önemli bir yer almaktadır. Devlet ekonomik büyümeyi belirleyen unsurları vergiler aracılığıyla etkileyebilir. Örneğin devletin vergi politikaları aracılığıyla iş gücü kapasitesini nitelik ve nicelik açısından yükseltmesi, tasarrufları ve yatırım teşviklerini arttırarak sermaye birikimini arttırması ve sonuç olarak önemli bir üretim faktörü olan teknolojik gelişmeyi teşvik etmesi sağlanabilir (Turhan, 2020: 42). Vergiler iş gücü arzını, araştırma ve geliştirmeye yönelik politikaların verimliliğini, kaynakların dağılımını, beşeri sermayenin işleyişini ve yatırım oranlarını etkileyerek ekonomik büyüme üzerinde rol almaktadır (Tokathıoğlu ve Selen, 2017: 306).

Vergilerin bir diğer önemli ekonomik amacı ise tam istihdamın sağlanmasıdır. Bu amaca yönelik devlet vergileri; enflasyon ve deflasyonu kontrol altına almada, sermaye stokunun ve ihracatın artırılması, ithalatın sınırlandırılmasında, bazı sektörlerin desteklenmesinde ve bölgesel kalkınmanın sağlanmasında etkin bir şekilde kullanılmaktadır (Kırbaş, 1991: 4).

Vergilerin ekonomik amaca yönelik kullanım alanlarına bazı örnekler şu şekildedir (Şenyüz, Yüce ve Gerçek, 2023: 178):

- Deflasyonist dönemlerde vergileri düşürerek tüketimi ve üretimi artırmak,
- Harcamaları düşürücü ve tasarrufları artırıcı vergi düzenlemeleri yaparak yatırımları teşvik etmek,
- Bazı sektörleri teşvik etmek amacıyla söz konusu sektörlerde vergi indirimi sağlamak,
- İhracatı arttıran ve ithalatı azaltan vergiler uygulayarak ödemeler dengesini sağlamak,
- Talepten kaynaklanan enflasyonunu düşürmek için vergi oranlarını artırmak,
- Bölgeler arasında dengeyi sağlamak amacıyla az gelişmiş bölgelere teşvik sağlamak,
- Sermaye çıkışının çok olduğu zamanlarda milli paranın değerini kaybetmemesi için para ve menkul sermaye piyasasında vergi düzenlemeleri yapmak,

- Katma değeri yüksek üretimleri artırmak için Ar-Ge harcamalarını ve bu sektörlerde çalışan kişilerin vergilerini daha aza düşürmek.

Vergilerin amaçları ülkeden ülkeye, dönemden döneme değişse de genel olarak vergilerin ortak ekonomik amaçları kısaca şu şekildedir (Şen ve Sağbaş, 2017: 24-25):

- Makroekonomik istikrarın sağlanmasına yardımcı olmak, ekonomik büyüme ve kalkınmayı sağlamak ve devam ettirebilmek, gelir ve servetin yeniden dağıtımıyla bu konuda adaleti sağlamak, kaynakların eşit bir şekilde dağıtılmasına yardımcı olmak, tasarrufa ve yatırım yapmaya yönlendirmektir.
- Ülke ekonomisinde bazı bölge ve sektörlerde eşitsizlikler olabilmektedir. Bu eşitsizlikleri dengelemek amacıyla devlet tarafından yatırım harcamaları ve vergi harcamaları yapılmaktadır. Söz konusu harcamalar genellikle vergi indirimi, istisnası ve muafiyeti yoluyla yapılması verginin ekonomik amacının bir sonucudur.

1.3.3.2.2. Sosyal Amaçları

Refah devleti anlayışının genişlemesiyle vergilerin sosyal amacı daha fazla dikkate alınmaya başlanmıştır. Vergilerin sosyal amacından ilk kez bahseden bilim insanı A. Wagner olmuştur. Wagner verginin mali amacının yanında sosyo-politik bir amaca da hizmet edebileceğine, bu amacında serbest piyasanın servet dağılımında oluşturduğu eşitsizlikleri değiştirmek olabileceğine değinmiştir (Akdoğan, 2019: 123). Vergileme aracılığıyla sosyal adaletin sağlanması, bir diğer ifadeyle gelir ve servet dağılımındaki dengesizliğin asgari düzeye düşürülme amacı, verginin hem ekonomik hem de sosyal amacı arasındadır. Gelir vergisinde artan oranlı tarife kullanılması gelir ve servet dağılımındaki dengesizliğin azaltılmasına yardımcı olan bir uygulamadır (Kanca ve Bayrak, 2019: 1497-1498; Turhan, 2020: 307-309).

Keynes gelirin vergileme ile yeniden dağıtılabileceğini ileri sürmüştür. Keynes'in teorisine göre vergiler ile yüksek gelirleri azaltarak, düşük gelirleri ise destekleyerek tüketim tercihleri ve efektif talep olumlu yönde etkilenir. Bu da istihdam düzeyinin artırılmasını gerektirir (Turhan, 2020: 40). Böylece vergiler aracılığıyla hem ekonomik hem de sosyal hedefler sağlanabilir.

Servet üzerinden alınan vergilerin mali amacı ile birlikte sosyal amacı da öne çıkmaktadır. Türkiye'de servet üzerinden alınan vergilere 2021 yılı itibari ile uygulanmaya başlanılan

değerli konut vergisi eklenmiştir. Bu yeni vergi ile yüksek değerli konutu bulunan kişilerden emlak vergisinin yanında yeni bir vergi daha alınacaktır. Değerli konut vergisi, servet üzerinde alınması, vergilerin tavana yayılması ve vergi adaletini sağlaması bakımından destekleyici bir nitelik taşımaktadır (İşler ve Tümer, 2020: 276). Bu uygulama servetin yeniden dağıtımını açısından önem taşımaktadır.

Günümüzde neredeyse tüm ülkelerde yaşanan çevre sorunları, nüfusun hızlı bir şekilde artması, düzensiz ve plansız kentleşme ve sanayileşme uygulamaları, sigara, alkol tüketimi gibi küresel problemler ile mücadele etmek için vergilere başvurulmaktadır. Örneğin alkol ve tütün ürünlerine yüksek oranlarda vergi konulması, insan sağlığını korumak için uygulanmaktadır. Bu uygulama verginin sosyal amacına hizmet etmektedir (Edizdoğan, 1998: 61-62; Şen ve Sağbaş, 2017: 25).

Vergilerin mali amacının yanında sosyal amacını da gerçekleştiren vergilerden biri de çevre vergileridir. Çevre vergileri; çevreye verilen zararın, zarar veren kişi ve firmalar tarafından karşılanması, çevreye faydalı işlemlerin desteklenmesi ile çevreye zararlı işlemlerin kanun yoluyla yasaklanması veya bunlara benzer işlemlere ayrı bir vergi getirilmesi metotlarıyla uygulanabilir. Kişi ve firmaların çevre tüketiminin masraflarına parasal olarak dâhil edilmesi çevreyi korumanın en etkin araçlarından birisidir (Bilgin ve Orkunoğlu, 2010: 80).

Devletler, sosyal gayelerini gerçekleştirmek amacıyla sıkça vergilere başvurumaktadırlar. Bu açıdan uygulanan bazı vergi politikaları şu şekilde özetlenebilir (Şenyüz, Yüce ve Gerçek, 2023: 179):

- Gelir ve servet dağılımında adaleti sağlamak için artan oranlı vergiler getirmek,
- Gelirin adil dağılımını sağlamak için kişilerin geçimini sürdürebilecekleri en düşük gelir tutarını vergi dışı bırakmak, sermaye gelirini emek gelirine göre daha fazla vergilendirmek,
- Lüks ve zorunlu malların ayrımı yapılarak lüks mallara yüksek, zorunlu mallara düşük vergiler koymak,
- Çevrenin korunması amacıyla çevreye zararlı faaliyetlere yüksek vergiler koymak,
- Barınma gereksinimini gidermek için lüks olmayan ve küçük evlerin alım-satımını destekleyecek vergiler uygulamak,
- Ülkenin istihdam gereksinimi dikkate alınarak çocuk sayısını artırmaya veya azaltmaya yönelik vergi düzenlemeleri yapmak,
- Engellilerin kullanmakta olduğu araç ve gereçlerden vergi almamaktır.

1.3.3.2.3. Diğer Amaçları

Vergiler pek çok amaca hizmet etmektedir. Bu amaçlar ülkeler ve döneme bağlı olarak değişkenlik gösterebilmektedir. Vergiler ekonomik, mali ve sosyal amaçların dışında başka alanlarda kullanılabilmektedir. Ülkeler kendi kendine yeterliliği sağlamak için bazı sektörlerde dışa bağımlılığı azaltmak isteyebilirler. Bunun yanında bazı alanları dış rekabete karşı korumak amaçlanabilir. Sektörlerin dışa bağımlılığını azaltma veya dış rekabetten koruma amacıyla ilgili alanlarda yüksek ithalat vergileri veya geniş ölçekli vergi teşvikleri uygulanabilir. Vergilendirme yoluyla negatif dışsallıklar da içselleştirilebilir. Mesela toplum sağlığına ve çevreye zarar veren üretim bölgelerine vergilerle müdahale edilebilir. Çevrenin korunması adına çevre ve karbon vergileri gibi vergiler konulabilmektedir (Günay ve Altun, 2019: 85; Şen ve Sağbaş, 2017: 25-26). Vergilerin bunlar gibi birçok amacı bulunmaktadır. Bu noktada her devlet ülkesinin yapısına ve ihtiyaçlarına uygun amaçlar belirleyerek kendi vergileme politikasını uygulamaktadır.

1.3.4. Vergilendirme Yetkisi

Devletin kanun koyma, ceza verme, yargılama, para basımı ve vergi alma gibi temel egemenlik konularını belirleme yetkisi bulunmaktadır. Devletin diğer topluluklardan farklı olmasının arkasında farklı konularda egemenlik yetkisinin bulunması vardır. Kişiler tarafından egemenliğin en fazla etkilendiği konuların başında vergilendirme bulunmaktadır. Devletin egemenlik yetkisini mali alanda kullanması vergilendirme yetkisini ortaya çıkarmaktadır (Şenyüz, Yüce ve Gerçek, 2023: 98).

Devletin egemenlik gücüne dayanarak vergi koyma hususunda elde etmiş olduğu hukuki veya fiili güce vergilendirme yetkisi denilmektedir. Vergilendirme yetkisi, devletin mali alanda egemenliğe dayalı yetkileri arasında (harcama, bütçe hazırlama, borçlanma vb.) en önemlilerinden biridir. Devlet kamu harcamalarının karşılanması için ihtiyaç duyduğu finansmanı vergilendirme yetkisi sayesinde karşılamaktadır (Öncel, Çağan ve Kumrulu, 1985: 39). Devletin vergilendirme yetkisini kullanabilmesi için cebir gücü bir zorunluluktur (Başel, 2021: 50). Vergilendirme yetkisi bulunmayan bir kurumdan devlet olarak bahsedilemez. Bu yetki devletin mali alanda egemenliği ile doğrudan ilişkilidir. Çünkü devlet kamu hizmetleri için gerekli olan finansmanı vergilendirme yetkisi ile kişilerin sahip

olduğu nakdi değerlerin bir parçasının kendi bünyesine transfer edilmesini sağlayarak elde etmektedir. Bu yetki egemenliğe bağlı olduğundan devletin vazgeçilmez bir parçasıdır (Arıkan, 1997: 269; Başel, 2021: 51; Öncel, Çağan ve Kumrulu, 1985: 39).

Vergilendirme yetkisinin hukuki özelliği ve kısıtları zamanla devlet anlayışına ve biçimine göre değişimler yaşamıştır. Jandarma devlet anlayışına göre vergilendirme yetkisi tıpkı egemenlik gibi kesin ve sınırı olmayan bir yetkidir. Liberal devlet anlayışına göre ise vergiler, kamu harcamalarının karşılığında alınan bir değerdir. Vergi bir karşılık olarak görüldüğü için liberal devletlerde vergilendirme yetkisi önemli derecede sınırlandırılmıştır. Bulunduğumuz dönemde ise vergilendirme yetkisi devletin egemenliği sağlanması ve sürdürülebilmesi için mühim bir kavramdır (Öncel, Çağan ve Kumrulu, 1985: 39).

Demokratik devletlerde vergilendirme yetkisi, egemenliğe dayalı tüm yetkilerde olduğu gibi anayasal bir yetkidir (Bayraklı ve Odabaş, 2000: 142). Anayasa'ya göre vergilendirme yetkisi sadece kanunla kullanılabilecek bir yetkidir. Vergilendirme yetkisi devletin kanun çıkarmakla görevli yasama organı tarafından kullanılmaktadır (Şenyüz, Yüce ve Gerçek, 2023: 98). Vergi; muafiyet ve istisna koyma, değiştirme ve kaldırma işlemleri yasama organı tarafından gerçekleştirilebilir. Ancak anayasal yetki devri şartları mevcutsa yürütme organına yetki verilebilmektedir (Öncel, Çağan, Kumrulu ve Göker, 2019: 40). Vergilendirme yetkisinin yanında vergi hükümlerini uygulayacak, vergi gelirlerine dair işlemleri yürütecek müesseselerin görevlendirilmesi de yasama organı tarafından yapılmaktadır. 1982 Anayasası'nın 73. maddesinde vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülüklerle yönelik bazı hususların kanunlara uygun bir şekilde değişiklik yapma yetkisi yürütme organına verilebileceği belirtilmiştir. Burada bahsedilen yetki “vergi koyma” veya “vergi kaldırma” hususunda değil, yalnızca “değişiklik yapma” hususundadır. Yürütme organının kullanabileceği bu yetki “*kısmi vergilendirme yetkisi*” olarak ifade edilebilir (Hepaksaz ve Avcı, 2021: 252).

Vergilendirme yetkisi dar ve geniş kapsamlı olarak sınıflandırılabilir. Kavram dar anlamda, kamu gücünün yalnızca vergi koyması anlamına gelmektedir. Başka bir deyişle devletin tüm kamu gelirleri içinde yalnızca vergiye yönelik yetkisini kapsamaktadır. Geniş anlamda ise devletin kamu harcamalarını finanse etmek için kişilere her çeşit mali yükümlülük yüklemeye yönelik yetkisini ifade etmektedir. Geniş anlamda vergilendirme yetkisi resim, harç, parafiskal gelirler gibi her türlü kamu gelirinе yönelik yetkiyi kapsamaktadır (Öncel, Çağan ve Kumrulu, 1985: 39; Şenyüz, Yüce ve Gerçek, 2023: 99). Dar anlamda

vergileendirme yetkisi ödeme gücü ilkesini dikkate almaktadır. Tüm kamusal mal ve hizmetlerin (örneğin savunma, adalet gibi) finansmanında dar kapsamlı vergileendirme yetkisi kullanılmaktadır. Geniş kapsamlı vergileendirme yetkisi ise karşılık ilkesini dikkate almaktadır. Yarı kamusal mal ve hizmetlerin karşılanmasında vergilerin yanında resim, harç gibi gelirler de kullanılmaktadır. Dar ve geniş kapsamlı vergileendirme yetkisinin esas aldığı ilkeler bu iki çeşit yetkiyi birbirinden ayıran en göze çarpan özelliktir (Arıkan, 1997: 270).

Hükümetin vergileme yetkisinin sınırları ve bu yetkiyi nasıl kullanacağına, ayrıca kişilerin yüklü vergilere karşı mülkiyet ve yaşam haklarının nasıl korunacağına yönelik mücadeleler eski çağlara kadar uzanmaktadır (Aktan, Başaran ve Saraç, 2019: 49). Bu kapsamda vergileendirmeye ilişkin insanlık tarihi açısından önemli olayların bir kısmı şöyle sıralanabilir (Bilici, 2019: 17; Civelek, 1989: 1-7; Kayan, 2000: 86):

- Tarihte ilk defa 1215 yılında İngiltere’de imzalanan Magna Carta Libertatum ile “*temsilsiz vergi olmaz*” kuralı getirilmiş ve vergileendirme yetkisi sınırlandırılmıştır. Bu belgenin imzalanması ile “verginin kanuniliği” ile ilgili ilk kez bir girişimde bulunulmuştur.
- İngiltere’de 1628 yılında “Haklar Dilekçesi” ve 1688 yılında “İngiliz Hakları Bildirisi” ile kralın yalnızca yasama organı tarafından onay alarak vergiyi koyabileceği hükmü getirilmiştir. Kralın yetkileri bir kez daha vergiler üzerinden kısıtlanmıştır.
- 1776 yılında Amerika Birleşik Devletleri’nde Virginia Haklar Bildirgesi imzalanmıştır. Bildirgede vergilerin sadece temsilciler aracılığıyla konulabileceği ve kamunun faydasına olmayan vergilere riayet edilmeyeceğine dair hükümler yer almıştır.
- 1789 yılında Fransız İhtilali ile birlikte yayımlanan Fransız Bildirgesinde, devletin devamlılığı için alınacak vergilerin her vatandaştan eşit oranda ve ödeme gücüne göre alınması, vatandaşlar veya temsilcileri vasıtasıyla ödenen vergilerin sorgulanabilmesi ve hesap verilebilir olması sağlanmıştır.
- 1808 yılında Osmanlı imparatorluğunda ilk kez Sened-i İttifak ile vergiler yasalara bağlı olması, ayırım yapılmadan herkesten eşit olarak alınması ve vergilerin uzlaşarak konulması kararına varılmıştır. Böylece padişahın yetkilerinin kısıtlandığı söylenebilmektedir.

- 1948 yılında Birleşmiş Milletler tarafından onaylanan “İnsan Hakları Evrensel Beyannamesi” ile kimsenin mal ve mülküne haklı bir gerekçe belirtilmediği takdirde el konulamayacağı kararlaştırılmıştır.
- 1952 yılında yine Birleşmiş Milletler tarafından onaylanan “İnsan Hakları ve Ana Hürriyetleri Korumaya Dair Sözleşmeye Ek Protokol” ile devletin vergi kanunlarına riayet etmesi ve verginin insan haklarına ve özgürlüklerini çiğnememesi gerektiği kararı alınmıştır.

1.4. Kurumsal Yapı ve Vergi Gelirleri İlişkisi

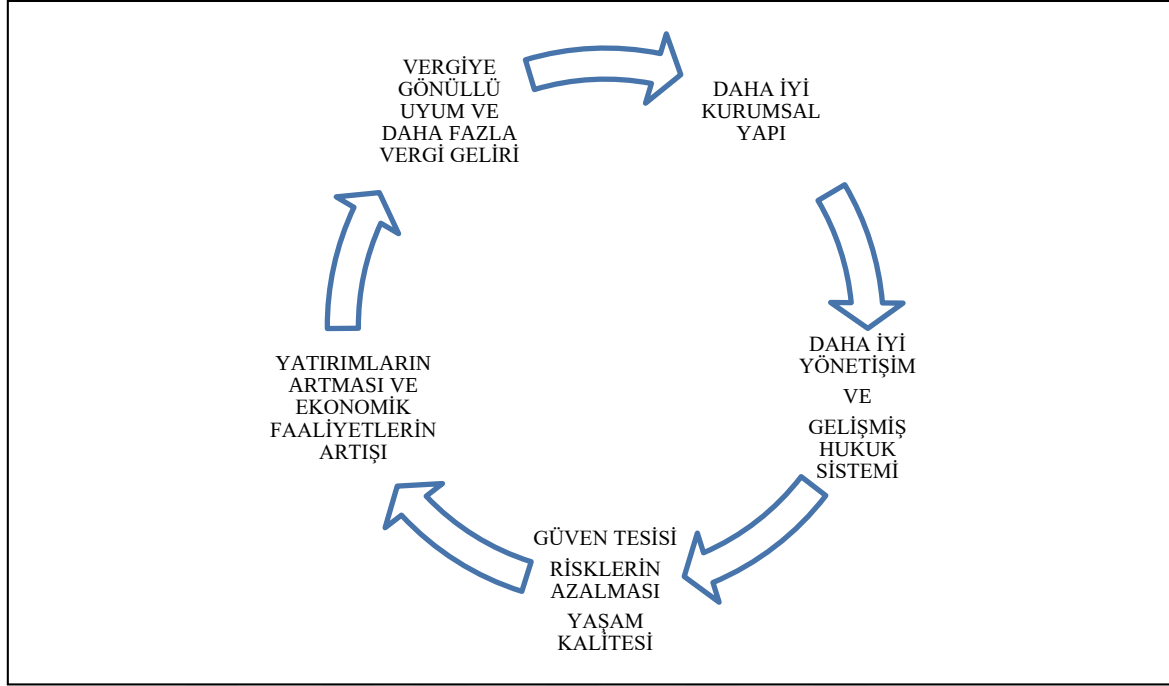
Vergiler bir kamu geliri olmasının yanında ekonomik, mali, sosyal ve politik açıdan önemlidir. Bundan dolayı vergi gelirlerinin hangi unsurlardan etkilendikleri ve hangi unsurlarca belirlendikleri ülkeleri yakından ilgilendirmekte ve önem teşkil etmektedir. Vergi gelirlerini etkileyen iktisadi ve iktisadi olmayan çeşitli unsurlar bulunmaktadır (Basheer, Ahmad ve Hassan, 2019: 55).

Vergi gelirlerinin artırılması özellikle düşük gelirli ülkelerde ekonomik kalkınma için her zaman önemli bir konu olmuştur. Birçok ülkenin kamu harcamaları için finansmana ihtiyacı vardır (Akanbi, 2019: 4). Bu nedenle vergi gelirlerini etkileyen faktörler literatürde oldukça ilgi görmektedir. Vergi gelirlerini etkileyen faktörleri araştıran çalışmalarda daha çok iktisadi faktörlere odaklanılmıştır. Ancak iktisadi faktörler bunu açıklamada tam anlamıyla yeterli değildir. Son dönemlerde ise iktisadi olmayan faktörler de bu çalışmalarda ilgi odağı olmuştur. Bunun en başında da kurumsal yapı faktörleri gelmektedir. Ülkelerin daha fazla vergi geliri elde etmek için kurumsal yapılarını geliştirmesi gerekmektedir (Akanbi, 2019: 24; Bird, Martinez-Vazquez ve Torgler, 2008: 68). Vergilerin ödenmesindeki isteksizlik ve vergiden kaçınma gelişmekte olan ülkelerin kurumsal yapılarından kaynaklanmaktadır. Vergi tahsilatlarının düşük olması düşük gelir seviyesinden değil, ekonomik sistemde ortaya çıkan birçok kurumsal engelden kaynaklanmaktadır. Kapsamlı bir sosyal ve ekonomik kalkınma, kurumsal gelişim ile verimli ve rekabetçi vergi sistemine dayanmaktadır. Vergiler, ayrıca ekonomik kalkınmada hayati bir rol oynamaktadır. Farklı vergiler yoluyla toplanan gelirler, ülkelerdeki gelişme hızını artırmaya yardımcı olur. Dolayısıyla vergi idaresi ekonomilerde etkin bir şekilde hizmet vermiyorsa, sistemin yol haritasında bir boşluk olması gerekir (Ashraf ve Sarwar, 2016: 1). Vergi gelirlerinin belirleyicileri üzerine yapılan çeşitli çalışmalar kurumsal yapıdaki iyileşmenin vergi gelirlerini arttıracaklarını ortaya koymuştur

(Ghura, 1998: 3). Gelişmiş kurumlar daha etkili vergi düzenlemelerine ve vergi tahsilatını iyileştiren sistemlere yol açmaktadır. Kurumsal yapısı iyi olan ülkeler, bireyler ve firmaların vergi ödemeleri için uygun teşviklerin olmasını sağlayacaklardır. Vergilerin eksik bildirilmesini önlemek için uygulanan cezai önlemler, vergilerin daha iyi takip edilmesine yol açacaktır. Birçok ülkede zayıf kurumlar, vergi tahsilatında büyük kayıplarla birlikte önemli düzeyde gölge ekonomilerle sonuçlanmıştır (Arvin, Pradhan ve Nair, 2021: 472). Rodrik, Subramain ve Trebbi (2004) çalışmalarında, kurumların tüm ekonomik hedefleri yönettiği ve bu nedenle daha güçlü kurumsal yapılar inşa etmenin ülkelerin vergi gelirlerini de arttıracığı sonucuna varmışlardır.

Kurumsal yapı, bireylere sağladığı çalışma, yatırım ve koruma içgüdüğü nedeniyle ekonomide yadsınamaz bir öneme sahiptir (Haydaroglu, 2015: 218). Politika yapıcılar kurumsal reformlara ağırlık verdiği takdirde daha iyi yönetim ve gelişen hukuk sistemi sayesinde insanların zihniyetinde gelişme ve değişme meydana gelecektir. Vatandaşlar bu şekilde kendilerini daha güvende hissedecek ve ödediği vergilerin nerelere gittiğinden emin olacaklardır. Çünkü daha iyi yönetim, sisteme dâhil olan herkesin daha fazla hesap verebilir olmasına yol açacaktır. Daha az korkan ve daha fazla korunan vatandaşlar toplumun inşasına olumlu katkı sağlayacaklardır (Ashraf ve Sarwar, 2016: 12). Ayrıca sağlam kurumlar ekonomik büyümeyi teşvik etmekte ve vatandaşların yaşam kalitesini artırıcı etki yapmaktadırlar (Dünya Bankası, 2020: 53-54). Yaşam kalitesi artan vatandaşların devlete olan güveni artacak ve vergiye gönüllü uyum sağlayarak vergilerini zamanında ve eksiksiz ödeyeceklerdir. Zamanında ve tam tahsil edilen vergiler de, vergi gelirlerinin artmasını sağlayabilecektir.

Kurumlar zaman içinde değişebilmektedirler. Ülkelerin kurumsal yapıları zamanla iyileşebilir veya kötüleşebilir. Bu değişim vergilendirme düzeyini, yapısını ve oranını etkilemektedir (Bird, Martinez-Vazquez ve Torgler, 2008: 57). Ülkeler arasında önemli farklılıklar olsa bile yüksek vergi gelirine sahip ülkeler, daha güçlü kurumlara sahip olma eğilimindedirler. Tersine düşük vergi gelirlerine sahip ülkeler ise zayıf kurumlara sahiptirler (Akanbi, 2019: 8). Besley ve Persson (2014)'a göre yoksul ülkelerin yoksul olmalarının temel nedeni, kurumsal yapılarının zayıf olmasıdır. Bu da vergi gelirlerini artırmadaki zayıflıklarını açıklayabilir. Kurumsal yapı ve vergi gelirleri ilişkisi anlatılanlar doğrultusunda Şekil 1 ile özetlenebilir.



Şekil 1. Kurumsal Yapı ve Vergi Gelirleri İlişkisi

Kaynak: Ashraf ve Sarwar (2016) ve Haydaroğlu (2015)'ndan yararlanılarak yazar tarafından hazırlanmıştır.

Özetle, kurumsal yapı bakımından güçlü olan ülkelerde mükellefler vergiye uyum sağlamaktadırlar. Böylece vergi gelirlerinde artış olacağı beklenmektedir. Vergi uyumu açısından bir parantez açmak gerekirse, vergi uyumu denildiğinde iki tür vergi uyumundan bahsedilmektedir. İlk olarak gönüllü vergi uyumu, baskı ve ceza olmadan mükelleflerin vergi koyuculara güvenmesi sonucu gerçekleştirilen vergi ödemeleri anlamına gelmektedir. Mükelleflerin kendi istekleri üzerine vergiye gönüllü uyum sağlaması vergiye uyumun en ideal olanıdır. Vergiye uyumun ikincisi ise zorla vergi uyumudur. Zorla vergi uyumu, çeşitli yollar aracılığıyla vergi denetimleriyle karşılaşan mükelleflerin cezalarla beraber vergi ödemelerini ifade etmektedir (Tabakan ve Avcı, 2021: 542-543). Kurumsal yapı içerisinde bulunan iyi sistemler ile hem gönüllü hem de zorunlu vergi uyumunu sağlamak mümkün olabilmektedir.

Bu kısımda kurumsal yapı ve vergi gelirleri ilişkisi genel olarak açıklanmıştır. Bir sonraki kısımda daha iyi kavrayabilmek ve kurumsal yapının vergi gelirleri ile ilişkisini daha net ortaya koyabilmek amacıyla çalışmanın analiz kısmında kullanılacak kurumsal yapının belirleyicilerinden demokrasi, yolsuzluk ve ekonomik özgürlükler ile vergi gelirleri ilişkisine yer verilmiştir.

1.5. Kurumsal Yapının Belirleyicileri ile Vergi Gelirleri İlişkisi

Bu başlık altında kurumsal yapı unsurlarından olan demokrasi, yolsuzluk ve ekonomik özgürlüğün vergi gelirleri ile ilişkisi ayrı ayrı ele alınmıştır.

1.5.1. Demokrasi ve Vergi Gelirleri İlişkisi

İyi işleyen ve vasıflı bir kurumun oluşturulmasında demokrasi vazgeçilmez bir unsurdur. Demokrasi, birçok ekonomik sorunu çözme konusunda önemli bir araçtır (Jacob ve Osang, 2018: 24). Mali perspektiften devlet, ekonomide vergi toplama ve tahsis, yeniden dağıtım ve istikrarı sağlama olan Musgrave'in üç görevini yerine getirmelidir. Bu açıdan “vergi alma gücü” demokraside çok önemli bir kavramdır (Mutascu, 2011: 343). Bilim insanları nispeten tutarlı bir şekilde demokrasinin vergi gelirlerini arttırdığını varsaymaktadır (Bird, Martinez Vazquez ve Torgler, 2008; Cheibub, 1998; Ehrhart, 2011; Kenny ve Winer, 2006). Vergilerin artışı vatandaşlarla hükümet arasındaki mali pazarlık yoluyla sosyal sözleşmeyi desteklemektedir (Mutascu, 2011: 347; Ross, 2004: 234). Devlet vergi gelirlerini kamu hizmetlerini finanse etmek ve vatandaşların taleplerini karşılamak için kullanır. Bu durumda siyasi rejim vergilendirme konusunda önem teşkil etmektedir. Birbirinin tersi olan demokrasi ve otokrazi iki siyasi rejimdir. Otokrazi bir kişinin veya küçük bir grubun diğer vatandaş üzerinde herhangi bir sınır olmadan yetkisinin olduğu bir siyasi rejimdir (Mutascu, 2011: 343). Otokrasiler zenginlerin liderliğindeyken, demokrasiler düşük ve orta gelirli vatandaşları da temsil etmektedir. Demokrasi bir siyasi eşitlik durumudur. Siyasi gücün zenginlerden, vatandaşlara aktarılmasına yardımcı olur. Demokrasi düşük gelirli grupların siyasette yer almasına olanak tanır (Acemoğlu ve Robinson, 2006: 112-113; Profeta ve Scabrosetti, 2010: 14). Yüksek gelirli kişiler vergiler aracılığıyla yeniden dağıtıma tepki gösterirler. Otokrasilerde vergi gelirleri artsa da bu gelir ülkedeki kamu faaliyetlerinin artırılması için kullanılmayabilir (Acemoğlu ve Robinson, 2006: 35-37). Demokrasilerde ise düşük gelirli vatandaşların da siyasi sürece katılmasının sonucunda nüfusun çoğunluğunun politikalarla ilgili tercihlerini ifade etmesine imkân tanınabilecektir. Böylece hükümet tüm nüfusun tercihlerini temsil edecektir. Demokratik bir rejimde devlet, nüfusun çoğunluğunu temsil edeceğinden işsiz, hasta, yoksul ve yaşlılar gibi grupları destekleyecek ve eşitliği sağlayacak politikalara yönelecektir (Profeta, Puglisi ve Scabrosetti, 2013: 686). Bu

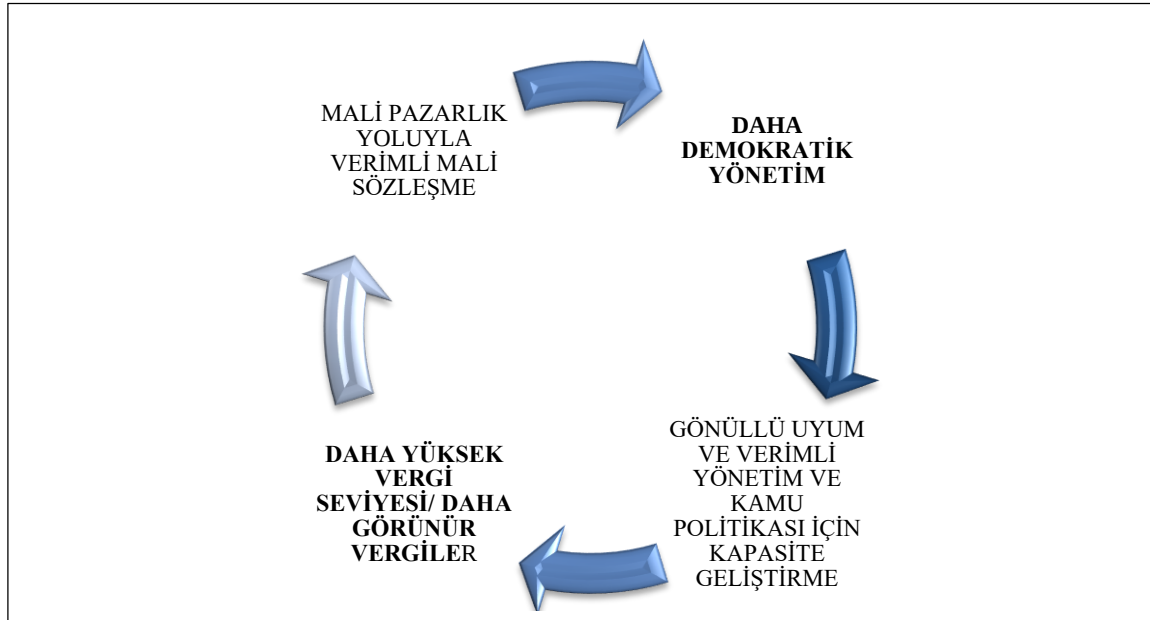
politikalar sonucunda seçmen yeniden dağıtım ihtiyaçlarını karşılamak için daha yüksek vergilerle karşı karşıya kalabilir (Meltzer ve Richard, 1981: 924). Yüksek vergiler toplumda arzu edilmeyen bir durumdur. Devletin vergileri yükseltmesine çoğunlukla karşı çıkılır. Çünkü vergi mükellefleri yalnızca vergi yüklerine yoğunlaşırlar. Ancak güçlü demokrasi, seçmenin toplumsal sözleşmenin önemini fark ettiği siyasal katılımın ve rekabetin yüksek olduğu, kamu kurumlarının kaliteli olduğu bir siyasi rejimdir. Güçlü demokrasiye sahip ülkelerde seçmenler yüksek vergi ödemeyi kabul ederler çünkü alınan kamu malları en iyi kaliteye sahiptir. Vergilendirme düzeyi artsa da vergilerin ödenmesi seçmenlerin kamu kurumuna olan saygısının bir sonucudur (Mutascu, 2011: 347). Demokratik olmayan bir rejimde seçmenlerin önemli bir kısmı karar alma sürecinin dışında tutulacağı için kamu sektörünün büyüklüğü ve yeniden dağıtım harcamaları düşük seviyelerde olacaktır (Profeta, Puglisi ve Scabrosetti, 2013: 686).

Devletler, kamusal faaliyetlerin çoğunu vergi gelirleriyle finanse ederler. Bu sebeple devletler, vergi mükellefi vatandaşlara vergilerin nasıl toplanması ve nerelerde harcanması gerektiği konusunda daha fazla söz hakkı vermekle yükümlüdürler. Bu yükümlülük, devletleri vatandaşlara karşı daha şeffaf ve hesap verebilir hale getirmektedir. Bu durum devletleri daha etkin kamu politikaları tasarlamaya teşvik ederek ve vergi uyumunu iyileştirerek toplumda demokrasinin ilerlemesine destek olur (Prichard, Salardi ve Segal, 2014: 3). Güçlü demokrasilerde kamu hizmetlerinin yüksek kalitesi, yüksek temsil gücü ve geniş özgürlük yelpazesi vatandaşların vergi uyumunu iyileştirmekte ve vergi gelirlerini yükseltmektedir (Feld ve Frey, 2002: 91; Frey ve Torgler, 2007: 41).

Demokrasilerde vergi toplamak ve vergi reformlarının uygulanabilmesi için vatandaşların seçmen olarak desteğine dayalı bir siyasi irade gereklidir (Burgess ve Stern, 1993: 794). Birbirleri ile rakip olan siyasi partiler seçmenlerin oylarını toplayabilmek ve oy kararlarında değişikliğe gitmelerini sağlamak için vergilendirmeyi kullanabilirler. Siyasi partiler, bilhassa seçmenlerin çoğunluğunu kapsayan oy tercihleri belirsiz seçmenlerin oylarını çekmek veya değiştirmek için bu seçmenleri memnun edecek çeşitli vergi reformları önermeye çalışmaktadırlar. Söz konusu seçmenler, oy vereceği partiyi seçerken akılcı davranmaktadırlar ve kararlarının neticesini takip etmektedirler (North, 1990: 356-357; Profeta, 2007: 142). Vergileri değiştirmeyi amaçlayan politika kararları üzerinde anlaşmak için insanların sistemin etkinliğine ve adaletine inanmaları güvenmeleri gerekir. Bu inancın yokluğunda insanlar politikayı desteklememeyi veya ödememeyi seçebilirler. Bu nedenle

kaynakların verimli bir şekilde kullanılacağını garanti edecek bir vergi idaresi gereklidir (Profeta ve Scabrosetti, 2010: 138).

Sistematik bir vergi sistemi, demokrasinin gelişmesi için önemli unsurlardan biridir. Çünkü demokrasi kamu hizmetini doğuracağından vergilere ihtiyaç artacaktır. Vergi, kişiler bakımından, demokrasinin bir tür bedeli olarak düşünülebilir. Demokratik sistem içinde verginin zorlama niteliği bir nebze de olsa hafiflemektedir. Çünkü kişiler, hem vergilendirme hem de harcama hususlarını belirleyecek yöneticilerini seçim mekanizmasıyla seçmektedir (Çağan, 1980: 130). Bu kapsamda demokrasi ve vergi gelirleri ilişkisi Şekil 2 yardımıyla gösterilebilir.



Şekil 2. Demokrasi ve Vergi Gelirleri İlişkisi Döngüsü

Kaynak: Çevik, S. (2018: 19). The composition of government revenue and democracy: a cross-country examination. E. E. Erdoğan, M. S. Zouboulakis, S. Mutlu Akar, B. Turan İçke (Ed.), Public Sector Economics & Development içinde (15-32). Londra: IJOPEC Art Design.

Vergi sisteminde halk ve devlet arasında bir mali pazarlık söz konusudur. Mali pazarlık yoluyla halk kamu faaliyetlerini takip eder ve bu noktada devlet halkın taleplerini dikkate alır. Demokrasinin gelişmiş olduğu bir toplumda vatandaşlar karar alma süreçlerine karşı daha duyarlı hale gelecek ve kamu faaliyetlerini daha yakından izleyecektir. Dolayısıyla devlet vatandaşların talepleriyle daha fazla ilgilenecek ve daha fazla hesap verebilir hale gelecektir. Vatandaşlar ödedikleri vergilerin faydaya dönüştüğünün farkına vardıklarında vergiye gönüllü uyum sağlayacak ve yöneticiler daha verimli kamu politikaları geliştireceklerdir. Vergiye uyumun yüksek olduğu ve kaliteli kamu politikalarının olduğu

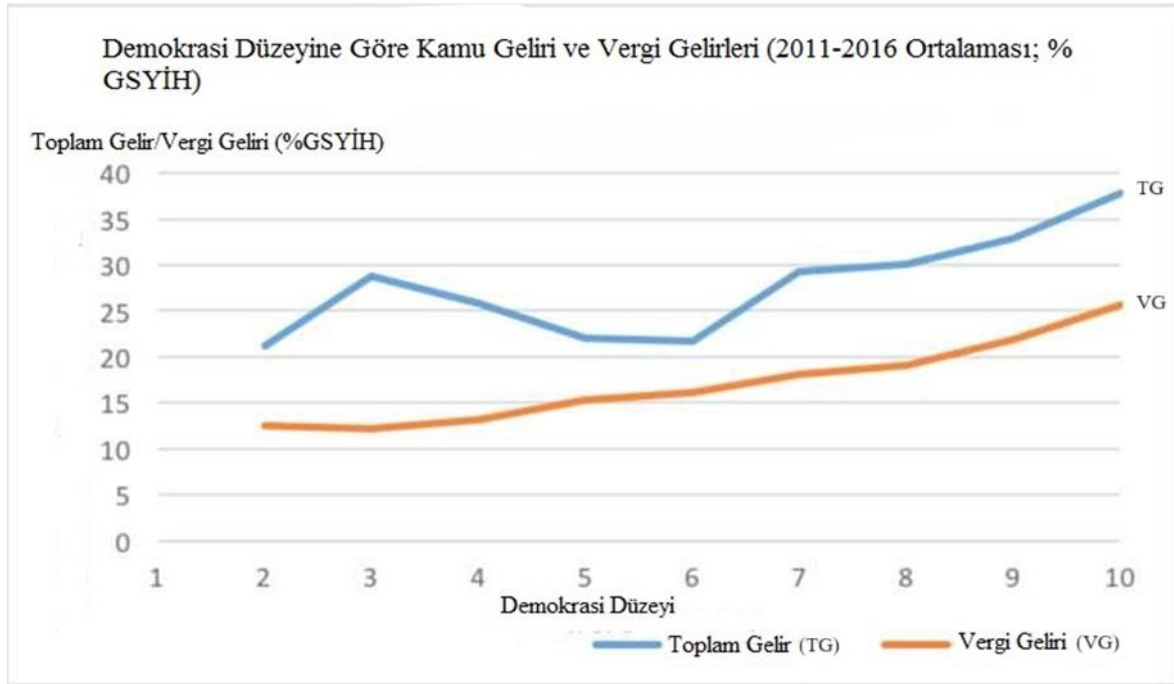
bir toplumda vatandaşlar daha fazla vergi ödemeye razı olacaklardır. Böylece vergi gelirleri artacak ve vergiler daha görünür hale gelecektir. Yüksek vergiler ise vatandaş ve yöneticiler arasında daha iyi bir mali sözleşme yaratacaktır. Verimli bir mali sözleşme ise daha demokratik bir sistemi getirecektir (Çevik, 2018: 19).

Literatürde otokrasilerin de vergi gelirlerini arttıracaklarını savunan görüşler bulunmaktadır. Bu görüşe göre, otokrasilerde vergi gelirlerinin fazla olmasının nedeni otoriter gücün güçlerini muhafaza edebilmek için millet üzerinde oluşturdukları baskının neticesidir (McGuire ve Olson, 1996: 76). Demokrasilerde vatandaşlar verdikleri vergilerin kamu hizmeti olarak değerlendirileceğine inanmaları doğrultusunda sisteme bağlı kalırlar. Otokrasilerde ise bu bağlılık otoriter güç ile bireyler arasındaki güç aralığıyla ilişkilidir. Bu aralığın bozulmaması için daha fazla baskı ve savunma gideri yapılması gerektiğinden daha fazla vergi geliri ihtiyacı duyulmaktadır (Garcia ve Haldenwang, 2015: 4). Otoriter güç faaliyetlerini artırdığından dolayı otokrasinin güçlenmesine paralel olarak vergi gelirleri de artmaktadır (Türedi ve Topal, 2016: 68). Ancak demokrasi, otokratik rejimlere nazaran vergi reformlarının uygulanabilmesinde ve vergi gelirlerini arttıracak bir sistemin oluşturulmasında daha doğru bir siyasi rejimdir. Çünkü vergiler, demokrasilerde mali sözleşme ile otokrasilerde ise baskı ile alınmaktadır (Ehrhart, 2011: 4). Otokrasilerde gücün korunması ve bu gücün seçkinlerle bölüşülebilmesi için gerekli olan gelir karşılıksız olarak siyasi yönetici aracılığıyla topluma yansıtılmaktadır. Bir başka açıdan, seçkinlerin etkisiyle siyasi yönetici bu kişi ve topluluklara özgü vergi istisnaları ve muafiyetleri tanıyabilmektedir. Bu durum vergi gelirlerinin artışını engellemektedir. Ancak demokrasiler bu tür kişi ve gruplardan (seçkinler vb.) daha az etkilenir (Mutascu, 2011: 348).

Bir diğer husus ise vergi dışı gelirler ve demokrasi ilişkisidir. Kamu hizmetlerini finanse etmek için doğal kaynak gelirlerini ve/veya dış yardımları kullanan ülkelerde, karar vericilerin vatandaşlara olan tutumu da değişiklik göstermektedir. Kamu hizmetlerini vergi dışındaki gelirlerle karşılayan ülke vatandaşları, vergilerin fazla olduğu ülke vatandaşlarına nispeten daha az mali yük taşımaktadır. Vatandaşlar vergi gibi bir mali yük taşımadıkları için siyasi irade tarafından vatandaşlara politika yapma aşamalarında çok fazla söz hakkı verilmemektedir. Dolayısıyla vergi dışındaki gelirlerin fazla olduğu ülkelerde demokrasi ilerleyememekte ve otokratik sistemler artmaktadır (Baskaran, 2014: 287).

Çevik (2018) 135 ülke için 2011-2016 yılları arasında demokrasi ve vergilendirme arasındaki ilişkiyi araştırmıştır. Analiz sonucunda Şekil 3'teki grafiği elde etmiştir. Grafik

toplam kamu geliri ve toplam vergi geliri düzeyinin demokrasi ile ilişkisini göstermektedir. Dikey ekseninde toplam kamu gelirleri ve toplam vergi gelirlerinin GSYİH'ya oranı verilirken yatay ekseninde demokrasi düzeyi verilmektedir. Şekil 3 incelendiğinde demokrasi düzeyinin arttığı durumda vergi gelirlerinin arttığı görülmektedir.



Şekil 3. Demokrasi Düzeyine Göre Toplam Kamu Gelirleri ve Vergi Gelirleri

Kaynak: Çevik, S. (2018). The composition of government revenue and democracy: a cross-country examination. E. E. Erdoğan, M. S. Zouboulakis, S. Mutlu Akar, B. Turan İçke (Ed.), Public Sector Economics & Development içinde (ss. 15-32). Londra: IJOPEC Art Design.

Demokrasi düzeyini ölçen birçok endeks mevcuttur. Bu endekslerden en yaygın olarak kullanılan EIU tarafından hazırlanan demokrasi endeksidir. Bu endekse göre 2022 yılında en yüksek ve en düşük demokrasiye sahip 10 ülke Tablo 8’de verilmiştir.

Tablo 8. 2022 Yılı Demokrasi Endeksi En Yüksek ve En Düşük Olan Ülkeler

İLK 10 ÜLKE		SON 10 ÜLKE	
ÜLKELER	PUAN	ÜLKELER	PUAN
Norveç	9.81	Ekvator Ginesi	1.92
Yeni Zelanda	9.61	Laos	1.77
İzlanda	9.52	Çad	1.67
İsveç	9.39	Türkmenistan	1.66
Finlandiya	9.29	Kongo Demokratik Cumhuriyeti	1.48
Danimarka	9.28	Suriye	1.43
İsviçre	9.14	Orta Afrika Cumhuriyeti	1.35
İrlanda	9.13	Kuzey Kore	1.08
Hollanda	9.00	Myanmar	0.74
Tayvan	8.99	Afganistan	0.32

Kaynak: EIU (2022). <https://pages.eiu.com/rs/753-RIQ-438/images/DI-final-version-report.pdf> (15.04.2023).

Tablo 8 incelendiğinde, demokrasi düzeyinin en yüksek olduğu ülkenin 9.81 puan ile Norveç olduğu görülmektedir. Demokrasi düzeyi en düşük ülke ise 0.32 puan ile Afganistan olup otoriter bir rejim türüne sahiptir. Listenin üst kısımlarında bulunan ülkelerin genelini vergi gelirleri yüksek ülkeler olduğu bilinmektedir. Buradan yola çıkarak demokrasi düzeyi yüksek olan ülkelerin vergi gelirlerinin de yüksek olduğu söylenebilir.

1.5.2. Yolsuzluk ve Vergi Gelirleri İlişkisi

Dünyada çoğu ülke vergilendirmeden yeterli miktarda gelir elde edememektedir. Çünkü bu ülkeler gelir elde etme sürecinde birtakım kurumsal sorunlarla karşı karşıya kalmaktadır. Başlıca sorunlardan birisi de vergi idaresindeki yolsuzluklardır (Ajaz ve Ahmad, 2010: 405). Gupta (2007) ile Imam ve Jacobs (2007) yolsuzluğu vergi gelirlerini etkileyebilecek potansiyel bir kurumsal değişken olarak görmektedir. Brondolo, Silvani, Borgne ve Bosch (2008)'a göre, gelir elde etmenin iki önemli bileşeni vergi idaresi ve vergi sistemi reformlarıdır. Vergi idaresi ve vergi reformlarının asli görevi yolsuzluk ve vergi kaçakçılığını azaltarak vergi gelirlerini artırmaktır. Vergi kaçakçılığı ve kamu görevlilerinin yolsuzluğunun varlığı, vergi gelirlerini önemli ölçüde azaltabilecektir. Bunun yanı sıra bu durum ekonomik büyümeye ve kalkınmaya ciddi zarar verebilecek sosyal bir olgudur (Ajaz ve Ahmad, 2010: 405). Tanzi ve Davoodi (1997) yolsuzluk oranı yüksek ülkelerin daha

düşük vergi geliri tahsilatına sahip olma eğiliminde olduklarına dair kanıtlar sunmuşlardır. Kısa bir deyişle vergi mükellefleri tarafından ödenecek vergilerin bir kısmı kamu hesaplarından uzaklaştırılmıştır.

Yolsuzluklar, devlet tarafından sunulan mal ve hizmetlerin aktarılmasına engel olmaktadır. Ayrıca verilen hizmetleri yetersiz ve etkisiz hale getirmektedir. İlâveten yolsuzluklar kaynakların aşırı kullanılmasına ve tahsil edilen verginin beklenen vergi gelirinden daha az olmasına neden olmaktadır (Bağdigen ve Dökmen, 2006: 54; Bağdigen ve Tuncer, 2004: 169).

Yolsuzluğun olduğu ülkelerde vergi memurlarından bazıları vergi mükelleflerinden rüşvet alarak mükellefin vergi yükünü azaltmaya yönelik işlemler uygulamaktadır (Tanzi ve Davoodi, 2000: 15). Normalde devlete ödenmesi gereken vergiler şahsi kazançları için vergi memurlarının cebine aktarılmaktadır. Dolayısıyla alınması gereken vergi ile alınan vergi arasında bir fark ortaya çıkmaktadır. Vergi mükelleflerinden toplanan rüşvetlerin genişlemesi vergi memurlarını daha da fazla rüşvet toplamak için teşvik edebilecektir (Shliefer ve Vishny, 1993: 599-603). Ayrıca vergi ve gümrük memurları rüşvet planına katılmayı reddeden mükellefler için prosedürleri karmaşık hale getirerek onların işi bırakmalarına veya kayıtdışı sektöre girmelerine neden olabilecektir (Ghura, 1998: 11). Kamu sektöründe yolsuzluğun varlığı durumunda vergi mükellefleri vergilerinin bir kısmını ödemeyerek yolsuzluğu protesto etme eğilimine girebilirler. Bu protesto rüşvetçi memurları azaltsa da devletin vergi gelirlerini kaybetmesine sebep olabilecektir (Bağdigen ve Beşkaya, 2005: 33-34).

Tüm yolsuzlukların sadece rüşvet ödenmesiyle gerçekleşmeyeceği de ayrıca ifade edilebilir. Bürokrasi ve siyasi liderlerin yaptığı gereksiz harcamalar da bir tür yolsuzluk örneğidir. Örneğin havaalanı ihtiyacı olmayan memleketine havaalanı yaptıran bir ülkenin Cumhurbaşkanı da rüşvet almadan bir yolsuzluk eylemi gerçekleştirmektedir (Tanzi, 1998: 8). Bunun bilincinde olan vergi mükellefi verdiği vergilerin verimsiz alanlara harcandığının ve yolsuzluk yapıldığının farkına vardığında vergi ödemeye gönüllü olmayacak ve vergilerini ödememek veya daha az ödemek için çeşitli yollara başvuracaktır. Dolayısıyla yolsuzluğun yaygın olduğu bir devlet, vatandaşların otoriteye çok az güvendiği ve dolayısıyla işbirliği yapma isteğinin düşük olduğu bir devlettir (Bird, Martinez-Vazquez ve Torgler, 2008: 60-61). Yolsuzluğun artması vergi idaresini ve vergi denetimini olumsuz etkilemektedir. Denetimlerin sıklığı, kalitesi ve yolsuzluğun tespit edilme olasılığı vergi

kaçakçılığının düzeyini etkileyen en önemli unsurlardandır. Vergi mükellefleri, özellikle rüşvete ödenecek miktarın vergiden önemli ölçüde düşük olduğu ve bu durumun tespit edilme olasılığının oldukça zayıf görüldüğü hallerde vergi ödemek yerine vergi idarecilerine rüşvet vermeyi tercih edebilir. Ek olarak bazı vergi mükellefleri, ülkedeki yolsuzluk düzeyinin yüksek olduğunu fark ettiklerinde vergi ödemekten cayabilir. Dolayısıyla vergilerin ödenmesinde kurumlara duyulan güven oldukça önemlidir (Hunady ve Orviska, 2015: 1). Bu güvenin sarsılması ile birlikte bireyler yolsuzluğa bulaşmış yetkililerden kaçmak için de kayıtdışı ekonomiye girmeyi tercih edebilir (Friedman, Johnson, Kaufmann ve Zoido Lobaton, 2000: 459). Yolsuzluk yaygınlaştığında daha yüksek vergi oranına ve daha az net vergi gelirin yol açmaktadır (Ajaz ve Ahmad, 2010: 407).

Vergi gelirlerini etkileyen yolsuzlukların nedenlerinden bazıları şunlardır (Ajaz ve Ahmad, 2010: 406-407; Tanzi, 1998: 11):

- Karmaşık bir vergi sistemi yolsuzluk talebini artırmaktadır. Vergi denetçileri ve vergi mükellefleri; karmaşık kurallar, belirsiz yasalar, düzenlemeler ve vergi sistemi prosedürleri yoluyla avantajlar elde edebilirler. Düzenlemenin karmaşıklığı, yetkilinin yetkilerini daha esnek kullanmasına ve sistemde yolsuzluk oluşturmaya izin verebilir.
- Vergi ödemedeki karmaşıklık yolsuzluğa yol açabilir.
- Vergi mükellefi ödeme yaparken karşılaşılabileceği sorunlara karşı vergi yetkilisine rüşvet vererek zamandan tasarruf etmeye çalışabilir.
- Yolsuzluğu teşvik eden bir diğer faktör de yüksek vergi oranlarıdır, vergi mükellefinin vergiden kaçınma teşvikini arttırabilir.
- Yolsuzluk yapan bireylerin tespiti ve cezalar da yolsuzlukları etkiler. Tespit edilmesi güçse veya cezalar düşükse mükellef ve vergi memurları yolsuzluk yapmaya yönelebilir.
- Vergi idarecisi ve vergi mükelleflerinin düşük ücretleri de yolsuzluğu teşvik edebilir.
- Vergi yetkililerine aşırı takdir yetkisi verilmesi yolsuzluğun artmasını kolaylaştırabilir.

- Yolsuzluğun yaygın olduğu bir ortamda yolsuzluğa bulaşmamış kişiler de etraftan etkilenecek yolsuzluk yapmaya başlayabilir veya baskıyla yolsuzluk yapanlara aracılık yapmak zorunda bırakılabilir.
- Vergilerin tahsili aşamasında mükellefler ile vergiyi tahsil eden yetkililerin sık temas halinde olması aralarında yolsuzluk yapma ihtimalini arttırabilir.
- Vergi idaresinde çalışanların yolsuzluklarının görmezden gelinmesi yolsuzluk yapma sıklığını arttırabilir.
- İdari prosedürlerin şeffaf olmaması yolsuzluğu kolaylaştırabilir.
- Vergi desteklerinin yapılmasında, verginin hesaplanmasında ve denetlenecek mükelleflerin tespitinde, itiraz etme aşamalarında ve başka pek çok kararın verilmesinde vergi idaresinin takdir yetkisinin fazla olması yolsuzluğu arttırabilir.

Tüm bu özellikler vergi gelirinde gerçekleşen yolsuzlukların sebeplerine yönelik tespitlerin bir kısmıdır. Yaşanan bu problemler vergi gelirlerinde azalmaya neden olacak türlü yolsuzlukların gerçekleşmesine sebep olabilmektedir (Bağdigen ve Dökmen, 2006: 62). Ayrıca mükellefin ödemekle yükümlü olduğu vergilerin rüşvet karşılığında az alınması vergi sisteminin artan oranlılığına zarar vermektedir. Çünkü gerçekleşen yolsuzluk sonucunda matrahta azalış ortaya çıkacaktır. Bunun neticesinde de ödenecek vergi azalmaktadır (Tanzi ve Davoodi, 2000: 16).

Yolsuzlukların yol açtığı vergi gelirlerindeki azalışın bir sonucu da kamu hizmetlerine etkisidir. Vergi gelirlerindeki azalma kamu hizmetlerinin finansmanını zorlaştıracaktır. Yolsuzlukların artması, kamu hizmetlerine olan talebi artırırken finansman yetersizliğinden dolayı kamu hizmetleri talep edilen düzeyde sunulamayabilir. Kamu hizmetlerinin finansmanını sağlayan mükellefler bu duruma olumlu bakmayacaklardır. Dolayısıyla vergi kaçırma ve vergiden kaçınma gibi reaksiyonlar göstereceklerdir (Ghura, 1998: 11). Artan kamu harcamalarını karşılamak için vergi gelirlerini arttıracak düzenlemeler yapılması gerekli olacaktır. Vergi yükünün artması daha fazla yolsuzluğu getirerek toplumsal düzeni olumsuz etkileyebilecektir.

Yolsuzluğun vergi gelirlerine etkisi sadece doğrudan değil dolaylı yollardan da mümkündür. Yolsuzluklar kayıtdışı ekonomiyi artırmasından dolayı vergilendirilebilir varlıkların azalmasına sebep olur. Dolayısıyla vergi gelirleri azalır (Martinez Vazquez vd., 2004: 48). Vergi sistemlerinin karmaşıklığı yolsuzluğa olan talebi artırmaktadır. Örneğin kanunlar

vergi görevlilerine aşırı takdir yetkisi verdiğinde yolsuzluk seviyesi artabilir (Imam ve Jacobs, 2007: 5-6).

Uluslararası Şeffaflık Örgütü (Transparency International-TI), her yıl 180 ülkede yolsuzluk algılama endeksini (CPI) yayımlamaktadır. Bu endeks yolsuzluğu ölçmede kullanılan en yaygın endekstir. Endeks, yolsuzluğu 0 ile 100 arasında puanlamaktadır. 0 puandan 100 puana doğru gidildikçe yolsuzluğun olmadığı bir düzen temsil edilmektedir. Bu endekse göre 2022 yılında yolsuzluğun en fazla ve en az olduğu 10 ülke Tablo 9’da verilmiştir.

Tablo 9. 2022 Yılı Yolsuzluk Algı Endeksi En Yüksek ve En Düşük Olan Ülkeler

İLK 10 ÜLKE		SON 10 ÜLKE	
ÜLKELER	PUAN	ÜLKELER	PUAN
Danimarka	90	Burundi	17
Finlandiya	87	Ekvator Ginesi	17
Yeni Zelanda	87	Haiti	17
Norveç	84	Kuzey Kore	17
Singapur	83	Libya	17
İsveç	83	Yemen	16
İsviçre	82	Venezuela	14
Hollanda	80	Güney Sudan	13
Almanya	79	Suriye	13
İrlanda	77	Somali	12

Kaynak: TI (2023). <https://www.transparency.org/en/cpi/2022> (15.04.2023).

Yolsuzluğun en az olduğu ülkeler 90 puan ile Danimarka, 87 puanla Finlandiya ve Yeni Zelanda’dır. Danimarka, Finlandiya, Yeni Zelanda ve Norveç gibi ülkelerde ise vergi gelirlerinin yüksek olduğu bilinmektedir. Yolsuzluğun en fazla olduğu ülkeler ise 12 puan ile Somali, 13 puan ile Güney Sudan ve Suriye’dir. Yolsuzluğun yüksek olduğu ülkelerin genellikle Orta Doğu ve Afrika ülkeleri olduğu dikkat çekmektedir. Bu noktada yolsuzluğun düşük olduğu ülkelerde vergi gelirlerinin yüksek; yolsuzluğun yüksek olduğu ülkelerde ise vergi gelirlerinin daha düşük olacağı ifade edilebilir. Türkiye ise 2021 yılında 38 puanla 96. sırada iken 2022 yılında 36 puanla 180 ülke arasından 101. sırada yer almıştır. Uluslararası Şeffaflık Örgütü’nün 1995 yılından itibaren yayımlanan yolsuzluk algı endeksine göre Türkiye’nin yolsuzluk düzeyinin en az olduğu yıl 2013 yılıdır. 2013 yılında 50 puan ile ülke

sıralamasında 53. sırada yer almıştır. 2013 yılı ile 2022 yılı kıyaslandığında Türkiye 14 puan kaybederek 48 sıra gerilemiştir.

1.5.3. Ekonomik Özgürlük ve Vergi Gelirleri İlişkisi

Küresel çapta devletler için en maliyetsiz ve önemli gelir kaynağı vergi gelirleridir. Bu nedenle devletler amaçlarına ulaşabilmek için vergi gelirlerini artırmanın yollarını aramaktadırlar. Dolayısıyla vergi gelirlerini etkileyen unsurlar literatürde oldukça ilgi odağı olmuştur. Vergi gelirlerini etkileyen geleneksel ve geleneksel olmayan pek çok unsur vardır. Geleneksel olmayan unsurlardan birisi de ekonomik özgürlüklerdir (Kutbay, 2020: 308).

Bazı unsurlar vergi gelirlerini dolaylı yoldan da arttırabilmektedir. Ekonomik işlemlerin daha etkin olması büyük ihtimalle vergi gelirlerini arttıracaktır. Dolayısıyla ekonomik büyümenin düzeyi vergi gelirini değiştirebilecek bir güce sahiptir. Literatürde son zamanlarda ekonomik özgürlüğün ekonomik büyümeye neden olduğunu açıklayan bazı çalışmalar yapılmıştır. Ekonomik özgürlüklerin ekonomik büyümeye neden olması ve ekonomik büyümenin de vergi gelirlerini artırıcı etkisinin olması, ekonomik özgürlükler ile vergi geliri arasında bir bağlantı olduğunu göstermektedir (Alabede, 2018: 611; Bahtiyar ve Odabaş, 2020:140).

Berggren (2003: 196-197) ekonomik özgürlüğün üç faydasını tanımlamaktadır. Bu faydaların ilki, ekonomik özgürlüğün ekonomik büyümeyi açıklayan önemli bir unsur olmasıdır. Ekonomik özgürlükler finansörler, yenilikçiler ve sanayiciler gibi aktörlerin faaliyet göstermesine olanak sağlayan ortamı sunar. İkincisi, ekonomik özgürlükler ekonomik büyümeyi sağlayan teşvikleri artırır. Ekonomik özgürlüğün üçüncü faydası ise vergi rejimini, yasal sistemi ve özel mülkiyetin korunmasını etkileyerek üretken çabanın yüksek getirisine yardımcı olmasıdır.

Son dönemdeki çalışmalar, ekonomik özgürlükle karakterize edilen politikaların ekonomik büyümeyi sağladığını göstermektedir. Ekonomik özgürlük; hükümetin piyasaya en az seviyede müdahale etmesi, özel mülkiyetin korunması, iyi işleyen bir hukuk sistemi, serbest rekabet ve az sayıda düzenleme anlamına gelir. Ancak ekonomik özgürlük hükümetin müdahale etmemesi değildir. Aksine her toplumda kişilerin özgürlükleri üzerinde bazı kısıtlamalar vardır. Dolayısıyla ekonomik özgürlüklerin yaratılmasında hükümetler önemli

bir role sahiptir. Ekonomik özgürlükler ekonomik büyüme yaratabileceğinden, hükümetin vergi gelirini arttırabilecektir (Sameti ve Shahchera, 2006: 68).

Bir ülkenin yasal kurumlarının kalitesini yansıtan ekonomik özgürlük, ekonomik işlemlerin riskini azaltmakta ve bu nedenle firmaların maliyetlerinde etkili olmaktadır. Böylece ülkeler ne kadar özgür olursa, uluslararası yatırımcılar için o kadar çekicilik kazanırlar. Ekonomik özgürlüğü sürdürmek için kurumlar kuran hükümetler, ek maliyete katlanmak zorundadırlar. Ancak sonuçta ortaya çıkan yerel avantajlar, firma ve fabrikaların artması veya yer değiştirmemesi nedeniyle daha fazla kurumlar vergisi elde edilmesine olanak tanır. Firmalar tarafından vergi yükü ile ekonomik özgürlük arasında bir değiş tokuş vardır ve bu nedenle vergiler ekonomik özgürlüğün bir fiyatı olarak görülebilir (Egger ve Winer, 2004: 272). Egger ve Winer (2004) çalışmalarında daha yüksek düzeyde algılanan özel mülkiyet haklarının, sözleşmelerin uygulanabilirliğinin ve hukukun üstünlüğünün daha yüksek düzeyde algılanan ekonomik özgürlüğe karşılık geldiğini ve kurumlar vergisi oranları üzerinde olumlu ve önemli bir etkisi olduğunu tespit etmişlerdir.

Yatırımcılar, yatırım yapmak için güven veren bir ekonomik düzen arzu ederler. Güvenli ekonomik ortam ekonomik özgürlükle sağlanabilir ve bu ülkeler yatırımcılar için uygun ortamı sağlamaktadır. Yatırım kararları üzerinde iktisadi unsurların yanı sıra psikolojik unsurlarda önemli bir etkiye sahiptir. Güvenin sağlanmadığı ekonomilerde yatırım yapılıp yapılmayacağı daha uzun sürede belirlenmektedir. Güven veren ekonomilerde ise yatırımlar artar ve bununla birlikte istihdam ve gelir seviyesi yükselir. Firmaların gelirinin artması, kurumlar vergisinin artmasını sağlar. Yatırımların çoğalması istihdam düzeyini arttırarak kişilerin gelir düzeyini olumlu yönde etkiler. Gelirin artması ise gelir vergilerini arttıracaktır. Diğer yandan kişilerin gelirindeki iyileşme daha fazla tüketim harcamasına neden olacaktır. Bu da doğrudan olmayan vergileri artırır. Yatırımların haricinde bireylerin ekonomiye olan güvenlerinin artması da vergi gelirlerini arttıracaktır. Ekonomik özgürlüklerin yüksek olduğu bir sistemde kişilerin güveni de artacaktır. Dolayısıyla güven düzeyi artan tüketiciler uzun süre kullanabilecekleri ve gelecekte almayı planladığı malların alımını gerçekleştireceklerdir. Bu da harcamaların artmasını ve neticesinde dolaylı vergilerin yükselmesini sağlayacaktır (Bahtiyar ve Odabaş, 2020: 155-156).

Ekonomik özgürlükler bakımından iyi olan ülkelerin yatırımları çektiği, gelirinin arttığı, iş alanlarının çoğaldığı ve vergi gelirleri üzerinde önemli bir belirleyici olan yolsuzlukların az olduğu görülmektedir (Şahin, 2016: 329; Quazi, 2007: 330). Ekonomik özgürlük seviyesi

yüksek olan ülkeler diğer ülkelere göre daha fazla vergi geliri elde edecektir. Bu noktada ekonomik özgürlüklerin vergileri gerek doğrudan gerekse de dolaylı yoldan belirleyen bir unsur olduğu savunulabilir. Bir ülkenin ekonomik özgürlüklerinde meydana gelen iyileşme ekonomik büyümeyi arttırarak vergi gelirlerini artırıcı etki sağlayabilir (Keyifli, 2021: 492).

Heritage Vakfı tarafından yayımlanan ekonomik özgürlük endeksi 184 ülkeyi kapsamaktadır. 0 ile 100 arasında puanlama yapılır. Endekste 0'dan 100'e doğru puan yükseldikçe ekonomik özgürlüğün yüksek olduğu anlamına gelmektedir.

Heritage Vakfı tarafından yayımlanan ekonomik özgürlük endeksine göre ekonomik özgürlüğü en düşük ve en yüksek olan 15 ülke Tablo 10 yardımıyla gösterilmiştir.

Tablo 10. Ekonomik Özgürlük Endeksi En Yüksek ve En Düşük Olan Ülkeler (2023)

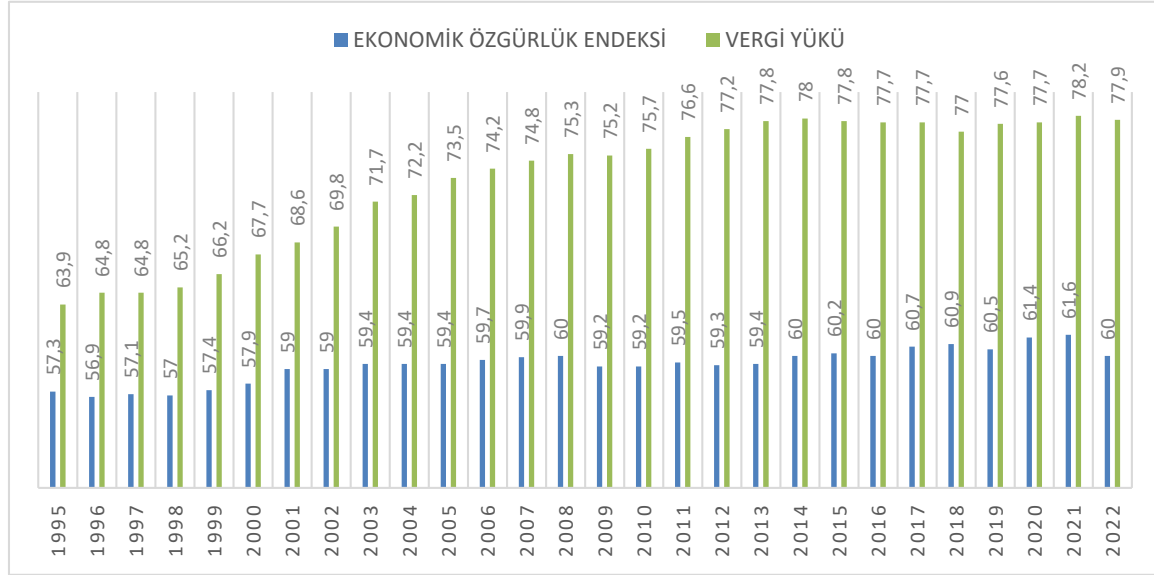
İLK 15 ÜLKE		SON 15 ÜLKE	
ÜLKELER	PUAN	ÜLKELER	PUAN
Singapur	83.9	Türkmenistan	46.5
İsviçre	83.8	Surinam	46.1
İrlanda	82.0	Lübnan	45.6
Tayvan	80.7	Gine Bissau	44.6
Yeni Zelanda	78.9	Orta Afrika Cumhuriyeti	43.8
Estonya	78.6	Bolivya	43.4
Lüksemburg	78.4	Cezayir	43.2
Hollanda	78.0	İran	42.2
Danimarka	77.6	Burundi	41.9
İsveç	77.5	Eritre	39.5
Finlandiya	77.1	Zimbabve	35.0
Norveç	76.9	Sudan	32.8
Avustralya	74.8	Venezuela	25.8
Kanada	73.7	Küba	24.3
Almanya	73.7	Kuzey Kore	2.9

Kaynak: Heritage Foundation (2023). <https://www.heritage.org> (25.02.2023).

Bu endekse göre 2023 yılında ekonomik özgürlüğü en yüksek olan 3 ülke Singapur, İsviçre ve İrlanda'dır. Endeksin en düşük olduğu ülkeler ise Venezuela, Küba ve Kuzey Kore'dir. Ekonomik özgürlüğün yüksek olduğu ilk 15 ülkede vergi gelirleri yüksek olan Danimarka,

Norveç, Kanada, Hollanda, Yeni Zelanda ve Finlandiya gibi ülkelerde yerini almıştır. Türkiye ise 56.9 puan ile 104. sırada bulunmaktadır.

Ekonomik özgürlük endeksi hesaplanırken dikkate alınan vergi yükü verilerinin ortalaması Şekil 4'teki grafik yardımıyla gösterilmiştir.



Şekil 4. Ekonomik Özgürlük ve Vergi Yükü Dünya Ortalaması (1995-2022)

Kaynak: Heritage Foundation (2023). <https://www.heritage.org/index/visualize> (25.02.2023).

Heritage Vakfı tarafından 1995 yılından itibaren ölçülen ekonomik özgürlük endeksinde 1995 yılında hesaplanan ülkelerin ekonomik özgürlük ortalaması 57.3 iken vergi yükü ortalaması 63.9 olarak hesaplanmıştır. 2021 yılına gelindiğinde ise hem ekonomik özgürlük endeksinin hem de vergi yükünün en yüksek oranda olduğu görülmektedir. 2021 yılında vergi yükü ortalaması 78.2 ve ekonomik özgürlük endeksi ortalaması 61.6 olarak hesaplanırken; 2022 yılında ekonomik özgürlük endeksi ortalaması 60 ve vergi yükü ortalaması 77.9 olarak hesaplanmıştır. Hesaplamaya dâhil edilen ülkelerin vergi yükü ve ekonomik özgürlük endeks ortalaması 1995 yılından itibaren genel olarak artma eğiliminde olsa da küçük dalgalanmalar mevcuttur. Grafikte ekonomik özgürlük endeksi ve vergi yükündeki değişimlerin genel olarak birbiri ile paralel şekilde gerçekleştiği görülmektedir.

Literatürde ekonomik özgürlüklerin alt unsurlarının da ekonomik büyümeye ve vergi gelirlerine etkileri olduğu gösterilmiştir. Bu alt unsurlardan genelde yatırım özgürlüğü, ticaretin serbestleşmesi, finansal özgürlük, düzenleyici verimlilik kriteri, hukukun üstünlüğü ve mülkiyet haklarının vergi gelirleri ile ilişkisinin ele alındığı ifade edilebilir.

Yatırım özgürlüğünün yüksek olduğu ülkelerde yatırımların artması beklenir. Yatırımların artması ise vergi gelirlerini olumlu yönde etkiler. Dolayısıyla firmaların gelirleri artacağı için devlete ödenen kurumlar vergisinde artış meydana gelecektir. Başka bir ifadeyle, yatırımlarla birlikte çalışma alanları artacak ve çalışan kişilerin artması gelir vergisi mükelleflerini arttırarak gelir vergilerini arttıracaktır (Bahtiyar ve Odabaş, 2020: 155).

Ticaretin serbestleşmesi, özellikle 1980'lerden itibaren gelişmekte olan ülkelerin genelinde kalkınma politikaları arasında rol almıştır. Ülkeler kısıtlayıcı politikalardan ticaretin serbestleşmesine yönelik politikalara geçmektedir. Ticaretin serbestleşmesi ile kotalar, ithalat vergileri, tarifeler, gümrük vergileri gibi yükümlülüklerin tamamı veya bir kısmı kaldırılabilir. Vergilerin tamamen veya kısmen kaldırılması nedeniyle vergi gelirlerinin azalacağı düşünülebilir. Ancak ticari serbestleşme, ticaretin artmasını sağlayacağından dolayı vergi gelirlerini olumlu yönde etkileyebileceği de göz önünde bulundurulabilir (Kutbay, 2020: 309).

Finansal özgürlük de vergi gelirlerini pozitif bir şekilde etkilemektedir. Ulaşılabilir ve verimli olan finansal sistem, tasarruf, kredi, ödeme ve yatırım hizmetlerini kişilere tesis edebilen bir sistemdir. Finansal imkânların ve girişim faaliyetlerinin artmasına destek olan bir bankacılık sistemi, vatandaşlar ile şirketler arasında ayrıca yatırım ve girişimde bulunan kişiler arasında etkin bir finansal desteği tesis etmek için rekabeti canlandırır (Miller ve Kim ve Roberts, 2018: 15). Finansal imkânların çoğalması kaynakların tesisine, teknolojinin gelişmesine ve sermaye birikimine olanak tanıyarak ekonomik büyümeyi destekler. Ekonomik büyümeyle artan faaliyetler vergi gelirlerinin artması sağlayabilir. Ayrıca finansal anlamda iyileşme refahı getirerek yatırımların artmasını ve bu da mal ve hizmetlerin üretimini artmasını sağlayabilecektir. Netice olarak vergi gelirlerinde artış meydana gelebilecektir. Finansal ilerleme vergi tahsilini ve vergilerin izlenmesini daha kolay hale getirerek vergi gelirlerini olumlu yönde etkileyecektir (Nnyanzi, Bbale ve Sendi, 2018: 93).

Düzenleyici verimlilik kriteri de ekonomik özgürlüklerin bir unsurudur. Emek özgürlüğü ve parasal özgürlük düzenleyici verimlilik kriterlerindendir. Cebula ve Clark (2014) ile Sucu (2017) yaptıkları çalışmalarda, çalışanların ve işverenlerin devletin koyduğu sınırlamaların olmadığı bir ortamda serbest bir şekilde iletişime girme kabiliyetini belirten emek özgürlüğünün sağlanmasının ve istikrarlı para politikasının ekonomiyi canlandırarak vergi gelirlerini olumlu etkilediği sonucuna ulaşmışlardır.

Bir ülkede mülk edinmek için kişilere tanınan özgürlük düzeyi de ekonomik refah üzerinde etkilidir (Alabede, 2018: 616). Mülkiyet hakları bir hükümetin kaynaklar hakkında karar verirken sahip olduğu hakların kullanım haklarının vatandaşlara devredilmesiyle sınırlandırılması anlamına gelir (Haydaroğlu, 2015: 218). Var olan ekonomik yapı içerisinde elde edilen değerleri maksimize etmek arzulandığında bu amaca varlıkların mülkiyeti yoluyla ulaşılabilir. Üzerinde anlaşma sağlanmış malları anlaşılan kişilere devredebilmek ve herkesin mala erişiminde eşit imkânların mevcudiyeti, elde edeceğimiz değerlerin maksimize edileceği şartların sağlanması için önemli bir koşuldur. Mülkiyetin devrini kısıtlayıcı kuralların getirilmesi ise, yatırımların ve çalışma isteğinin azalmasına neden olabilir (Uzun, 2009: 305-306).

Ekonomik özgürlük bileşenlerinden olan mülkiyet hakları da kurumsal yapı göstergelerinin en önemlilerinden biridir ve ekonomik büyümeyi etkilediği genel kabul gören bir görüştür. Mülkiyet haklarının korunması kaynak israfını önlemekte, piyasa bozulmalarının giderilmesini mümkün kılmakta ve pozitif dışsallıklar yaratmak suretiyle ekonomik büyümeye katkı sağlamaktadır. Mülkiyet haklarının korunduğu bir ekonomi de belirsizlikler ve işlem maliyeti de azalmaktadır. Ayrıca bu durum finansal kaynakların bir araya getirilmesini kolaylaştırmakta, teknolojik bilgi akışını hızlandırmakta ve son olarak girişimcileri teşvik ederek uzun vadede ekonomik büyümeyi sağlamaktadır. Kısacası bu hakların daha iyi korunduğu kurumsal yapılar verimlilik, ekonomik büyüme ve ekonomik gelişme gibi çıktılar üzerinde etkili faktörlerdir (Haydaroğlu, 2015: 232).

Yeni kurumsal iktisat genellikle ekonomik faaliyetleri işlem maliyetleri ekseninde incelemeye çalışmıştır. İşlem maliyeti bir alışveriş veya değiş tokuş esnasında katlanılan maliyetlerdir (Demir, 1996: 214). İşlem maliyetlerinin düşmesi daha verimli bir kurumsal yapıya geçilmesini mümkün kılmaktadır (Haydaroğlu, 2015: 221). İşlem maliyetleri ekonomik özgürlükler kapsamında mühim bir yere sahiptir. Pek çok açıdan ekonomik özgürlüklerin en önemli faydası da işlem maliyetlerinin düşürülmesidir (Erkuş, 2016: 33). Kamunun ekonomik faaliyetlere karışması, uluslararası ticarete vergi konulması, ticari sınırlar gibi eylemler kişiler bakımından işlem maliyetini arttıran faktörler olduğundan ekonomik performansı olumsuz etkilemektedir (Artan ve Hayaloğlu, 2013: 48). Ekonomik ilerlemenin bir işlevi de vergiler olduğundan ekonomik özgürlükler büyümeyi sağlarken dolaylı yoldan vergi gelirlerini de artırmaktadır (Alabede, 2018: 611). Mahoney (2004)'e göre, ekonomik sürecin karmaşıklığı ve geleceğe yönelik belirsizlikler, sözleşmelerin fazla

detaylı olmasını ve mevcut durumlarla birlikte ileride oluşabilecek durumları kapsamasını gerektirmektedir. Fakat bu şekilde yapılan işlemlerin maliyeti oldukça yüksektir. Ayrıca mevcut ve olabilecek tüm durumları dikkate alarak bir sözleşme hazırlanması neredeyse imkânsızdır. İşlem maliyetlerini azaltmak için mülkiyet haklarının iyi bir şekilde korunması ve belirtilmesi gerekmektedir.

Mülkiyet haklarının iyi korunduğu ve işlem maliyetlerinin düşük olduğu durumlarda yatırımcılar yatırım kararı alabilecektir. Bu sebeple mülkiyet haklarının korunmasına ilişkin ortaya çıkabilecek yüksek maliyet ve süreç eksikliği, fiziki ve beşeri sermaye yatırımlarını azaltarak büyüme kanalı üzerinden vergi gelirlerini olumsuz etkileyebilir (Haydaroğlu, 2015: 223).



2. BÖLÜM

KURUMSAL YAPI VE VERGİ GELİRLERİ İLİŞKİSİ: OECD ÜLKELERİ ÖRNEĞİ

2.1. Literatür İncelemesi

Vergilendirme mali, sosyal ve ekonomik açıdan önemlidir. Vergilerin önemli olması nedeniyle vergileri etkileyen unsurlar da literatürde önem kazanmış ve bunları tespit etmeye yönelik birçok çalışma yapılmıştır. Literatürde, vergileri etkileyen unsurlar arasında daha çok ekonomik unsurlar üzerinde durulsa da son dönemlerde ekonomik olmayan unsurlar da çalışılmaya başlanmıştır. Bu noktada ekonomik olmayan unsurlardan kurumlar öne çıkmaktadır. Kurumlar ve vergilendirme arasındaki ilişki hakkında pek çok çalışma mevcuttur. Ancak kurumsal yapıyı bir bütün olarak ele alan çalışmalar sınırlıdır. Genellikle kurumsal yapı unsurlarından biri ele alınarak ilişki açıklanmaya çalışılmıştır.

Acemoğlu ve Robinson (2006) kurumsal yapı unsurları arasında yaygın olarak kullanılan demokrasileri ele almıştır. Demokrasi ve vergi gelirleri ilişkisini ortanca seçmen teorisi üzerinden çalışmışlardır. Demokrasinin ilerlemesi devlet büyüklüğünü artırmaktadır. Ortanca seçmen gelirin yeniden dağıtılmasını arzular. Bu da vergilendirme aracılığıyla mümkündür. Dolayısıyla iyi demokrasilerde seçmenlerin vergilendirmenin artmasına sebep olduğunu savunmaktadırlar. Yazarlara göre, demokrasi otokrasiye kıyasla vergileri ve yeniden dağıtımları artırmaya daha fazla teşvik etmektedir.

Kenny ve Winer (2006), demokratik olan ve olmayan 100 ülke örnekleminde üç farklı zaman aralığında vergilendirme yapısını regresyon analizi yaparak çalışmışlardır. Analiz sonucunda daha fazla hak ve özgürlüğün dolayısıyla daha fazla demokrasinin olduğu ülkelerde kişisel gelir vergisinin daha yoğun olduğu bulgusunu elde etmişlerdir.

Ehrhart (2011) çalışmasında, panel veri analizi kullanarak 66 gelişmekte olan ülkenin 1990-2005 dönemi verilerini kullanarak demokrasi ve yerel vergiler arasındaki ilişkiyi değerlendirmiştir. Çalışmanın sonucu artan demokrasinin vergi gelirlerini önemli bir şekilde etkilediğini göstermektedir.

Profeta ve Scabrosetti (2010) çalışmasında havuzlanmış regresyon analizi yaparak 1990-2004 döneminde 3 farklı coğrafi alanda oldukça geniş bir gelişmekte olan ülke grubunu kullanmışlardır. Çalışmada, demokrasi ve sivil hakların vergi gelirleri ilişkisi üzerine durulmuştur. Çalışma sonucunda demokrasi ve sivil hakların korunmasının vergi geliri düzeyi ve doğrudan vergi miktarı ile pozitif ilişkili olduğu bulunmuştur.

Daha yakın bir dönemde ise Türedi ve Topal (2016) çalışmalarında, demokrasi ve vergilendirmenin birbiri ile olan bağlantısını araştırmışlardır. Çalışmada panel nedensellik analizi kullanarak 2006-2012 yılları arasında 60 gelişmekte olan ülkenin demokrasi ve vergilendirme ilişkisini incelemişlerdir. Çalışma sonucunda demokrasi ile vergileme arasında çift yönlü bir nedensellik ilişkisi olduğunu bulmuşlardır. Yazarlara göre vergilendirme seviyesi arttıkça sivil özgürlükler artar ve dolayısıyla demokrasi de olumlu etkilenmektedir. Ayrıca demokrasinin genişlemesi devlet ile vatandaşlar arasındaki uyumu arttırarak vergiye gönüllü uyumun artmasına sebep olur.

Demokrasinin vergi gelirlerini artırdığı çalışmaların yanında otokrasilerinde vergileri artırdığı sonucuna ulaşan çalışmalar mevcuttur. Örneğin Mutascu (2011) demokrasi ve vergilendirme arasındaki ilişkiyi incelediği çalışmasında 51 ülkenin 2002-2008 dönemi verilerini kullanmıştır. Çalışmada panel veri analizinden yararlanılmıştır. İnceleme sonucunda iyi demokrasi ve vergilendirme arasında pozitif bir ilişki bulunmuştur. Aynı zamanda güçlü otokrasilerinde vergi gelirlerini artırdığı sonucuna ulaşılmıştır. Demokrasilerde halk mali sözleşme ilkesine dayanarak daha fazla kamu hizmeti için daha fazla vergi vermeye gönüllü olur bu da yüksek vergi gelirlerine ulaşılması sonucunu doğurur. Yazara göre otokrasilerde ise halk daha fazla vergi vermeye zorlandığı için vergi gelirleri yüksektir.

Demokrasi ile vergi gelirleri arasında ilişkinin olmadığı sonucuna ulaşan çalışmalarda mevcuttur. Profeta, Puglisi ve Scabrosetti (2013), siyasi değişkenler ile vergi gelirleri ve kamu harcamaları arasındaki ilişkiyi incelemişlerdir. Çalışmalarında gelişmekte olan 38 ülkenin 1990-2005 yıllarına ait verilerini kullanarak regresyon analizi yapmışlardır. Analiz

sonucunda, toplam vergi gelirleri ile hem sivil özgürlükler hem de demokratik kurumlar arasında anlamlı bir ilişki bulunamamıştır.

Demokrasi ve vergi gelirleri arasındaki ilişkinin çalışmalarda genel olarak pozitif yönlü olduğu savunulmaktadır. Ancak ilişkinin negatif veya ilişkinin olmadığı yönünde de çalışmalar mevcuttur. Bu nedenle demokrasi ve vergi gelirleri arasındaki ilişki belirsizdir.

Tanzi ve Davoodi (2000) yaptıkları çalışmada 90 ülkenin 1980-1997 yılları arasındaki verilerini kullanarak yolsuzluğun ekonomik büyüme ve kamu maliyesi ile ilişkisini teorik ve ampirik olarak ele almışlardır. Çalışmanın ampirik kısmında regresyon analizleri kullanılmıştır. Çalışma sonucunda yolsuzluğun vergi gelirlerini ve büyümeyi anlamlı ve olumsuz yönde etkilediği sonucu elde edilmiştir.

Gupta (2007) çalışmasında panel regresyon analiziyle gelişmekte olan 105 ülkenin 25 yıllık verilerini kullanarak vergi gelirlerinin belirleyicilerini araştırarak literatüre katkıda bulunmuştur. Çalışma, yapısal faktörlerin kamu gelirlerini önemli ölçüde etkilediğini doğrulamaktadır. Çalışmada yolsuzluk ve siyasi istikrar gibi kurumsal faktörler de araştırmaya dâhil edilmiştir. Analiz neticesinde yolsuzlukların kamu gelirlerini negatif yönde etkileyen önemli bir belirleyici olduğu sonucuna varılmıştır.

Ajaz ve Ahmad (2010) gelişmekte olan ülkelerde vergi gelirlerinin yeterli düzeyde olamamasının nedenini kurumsal yapı ve yapısal sorunlar üzerinde durarak ele almışlardır. Çalışmada seçili 25 gelişmekte olan ülkenin 1990-2005 yılları arasında yolsuzluk ve yönetişimin vergi gelirlerine etkisi genel momentler yöntemiyle incelenmiştir. Analiz sonucunda yolsuzlukların vergi gelirini azaltırken iyi yönetişimin vergi gelirlerini artırdığı tespit edilmiştir. Ayrıca kurumsal faktörlerin vergi gelirlerini önemli düzeyde etkilediği bulgularına ulaşılmıştır.

Bakırtaş (2012) yaptığı çalışmada kurumsal yapı bileşenlerinden olan yolsuzluk kavramı üzerinde durmuştur. Çalışmada yolsuzluk ve vergi gelirleri ilişkisi teorik ve ampirik olarak ortaya konulmuştur. Türkiye'nin 1990-2010 yıllarındaki yolsuzluk ile vergi geliri arasındaki ilişkinin ele alındığı çalışma basit doğrusal regresyon analiziyle incelenmiştir. Analiz sonucunda yolsuzlukların vergi gelirini azalttığı ve önemli ölçüde ilişkili olduğu bulunmuştur.

Vergi gelirlerini etkileyen kurumsal yapı faktörlerinden olan ekonomik özgürlüklerde literatürde oldukça ilgi odağı olmuştur. Bu bağlamda ekonomik özgürlük ve vergi gelirleri arasındaki ilişkiyi inceleyen çalışmalar oldukça fazladır.

Egger ve Winer (2004) ekonomik özgürlük ve vergileme arasındaki ilişkiyi incelemişlerdir. Çalışmada devletin, firmalara yüksek düzeyde ekonomik özgürlük sağlayabilirse yüksek düzeyde kurumlar vergisi uygulayabileceği savunulmaktadır. Çalışmalarında gelişmiş ve az gelişmiş olmak üzere toplam 46 ülkenin 1980-1997 yılları arasındaki verileriyle regresyon analizi kullanılmıştır. Çalışmalarının sonucu savundukları hipotezi güçlü ve sağlam bir şekilde desteklemektedir.

Sameti ve Shahchera (2006) çalışmalarında, ekonomik özgürlüklerin, ekonomik büyüme ve vergi gelirleri ile ilişkisini çoklu regresyon analiziyle araştırmışlardır. Çalışmalarında MENA ülkelerini ele alarak 1980-2002 yılları verilerini kullanmışlardır. Ekonomik özgürlükler ve vergi gelirleri arasında anlamlı bir ilişki olduğunu savunmuşlardır. Ancak analiz sonucunda anlamlı bir ilişki bulamamışlardır. Bunun nedeni ise MENA ülkelerinin tümünde ekonomik özgürlük düzeyinin düşük olmasına bağlanmaktadır. Çalışmada ekonomik özgürlüklerin ekonomik büyümeyi sağlayarak vergi gelirlerini arttıracakları ileri sürülmektedir.

Alabede (2018) çalışmasında kurumsal değişken olarak ekonomik özgürlükler ile vergi gelirleri ilişkisini incelemiştir. Analiz sonucunda 42 Sahra Altı Afrika ülkesinin 2005-2012 arasındaki verilerini kullanarak değişkenleri arasında pozitif ve önemli bir ilişki bulunmuştur. Dolayısıyla ekonomik özgürlük ve yolsuzlukla mücadelenin vergi gelirlerini önemli düzeyde etkilediği sonucuna varılmıştır.

Bahtiyar ve Odabaş (2020) çalışmalarında ekonomik özgürlük ve vergi geliri ilişkisi üzerinde durmuşlardır. 32 OECD ülkesini analize dâhil ederek 1996-2016 verilerini kullanmışlardır. Çalışmada 3 farklı eşbütünleşme testinden yararlanılmıştır. Analiz neticesinde uzun dönemde ekonomik özgürlüğün vergi gelirlerini artırdığı saptanmıştır.

Kutbay (2020), 1995-2017 yılları arasındaki verileri kullanarak 7 yükselen piyasa ekonomisinde ekonomik özgürlük ve vergi geliri ilişkisini panel veri analizi ile incelemiştir. Analizlerin sonucunda ekonomik özgürlük bileşenlerinden olan düzenlemelerin verimliliği, piyasa açıklığındaki yükseliş ve hukukun üstünlüğünün vergi gelirini arttırabileceği tespit

edilmiştir. Bunun yanı sıra kamu büyüklüğünün artmasının vergilerde azalmaya neden olacağı sonucuna varılmıştır.

Ekonomik özgürlük ve vergi gelirleri ilişkisini araştıran çalışmalarda ülke grupları, incelenen dönemler ve analiz yöntemleri değişiklik göstermesine rağmen sonuçlar birbiri ile benzerdir. Çalışmalar ekonomik özgürlüğün arttıkça vergi gelirlerini de arttırdığı yönündedir. Bazı çalışmalar ise tek bir unsur ele almak yerine bir bütün halinde veya birden fazla kurumsal yapı unsurunu bir arada kullanmıştır.

Bird, Martinez-Vazquez ve Torgler (2008), çalışmalarında gelişmekte olan ve yüksek gelirli ülkelerde vergi gayretini etkileyebilecek talep unsurlarına değinmişlerdir. Bu unsurlar devletin hesap verebilirliği, muhalefet edebilme olanakları ve yolsuzluktur. Çalışmalarının sonucunda söz konusu unsurların vergi gayretini anlamlı ve pozitif etkilediğini bulmuşlardır. Çalışma, yüksek gelirli ülkelerin kurumlarını iyileştirerek vergi performanslarını iyileştirebileceklerini göstermektedir.

Baskaran ve Bigsten (2013) çalışmalarında ülkelerin mali kapasitenin kamu kalitesi ile ilişkisini incelemişlerdir. Kamu kalitesini yolsuzluk, hesap verilebilirlik ve bürokrasi kalitesi unsurları ile ölçmüşlerdir. Çalışmada, 1990-2005 dönemi için 31 Sahra Altı Afrika ülkesine ait veriler kullanılmıştır. Analiz sonucunda mali kapasite arttıkça yolsuzluk düzeyinin azaldığı, bürokrasi kalitesi ve hesap verilebilirlik geliştiği tespit edilmiştir. Bunların sonucunda da demokrasi düzeyinin gelişmekte olduğu sonucuna ulaşılmıştır.

Akanbi (2019) çalışmasında 1990-2017 yılları arasında kaynak bakımından zengin olmayan 110 ülke örneklemini kullanarak vergi kapasitesi ile devlet kurumları arasındaki ilişkiyi panel nedensellik analiziyle incelemiştir. Analiz sonucunda vergi kapasitesi ile devlet kurumları arasında çift yönlü bir ilişki bulunmuştur. Özellikle gelişmekte olan ülkelerde kurumlar ve vergi kapasitesinin en iyi sonuçlar için el ele gitmesi gerektiğini göstermiştir. Gelişmiş ülkelerde ise ilişkinin daha zayıf olduğu bulunmuştur.

Arvin, Pradhan ve Nair (2021), panel Granger nedensellik testiyle 2005-2019 yılları arasında düşük ve düşük orta gelirli ülkelerde kurumsal kalite, kamu harcamaları, vergi geliri ve ekonomik büyüme arasındaki etkileşimi incelemişlerdir. Ampirik sonuçlar, kısa ve uzun vadede bu değişkenler arasında genellikle içsel ilişkiler olduğunu göstermektedir. Öte yandan kurumsal kalite, kamu harcamaları ve vergi gelirlerinin uzun vadeli ekonomik büyümenin önemli bir itici gücü olduğu sonucuna varmışlardır.

Tablo 11. Özet Literatür

Yazar ve Yayın Yılı	Dönem	Ülkeler	Bağımsız ve Bağımlı Değişken	Sonuç
Kenny ve Winer (2006)	Üç farklı zaman aralığı	Demokratik ve demokratik olmayan 100 ülke	Siyasi rejim ve vergi geliri ilişkisi	Güçlü demokrasilerde kişisel gelir vergisi yüksektir
Ehrhart (2011)	1990-2005	Gelişmekte olan 66 ülke	Demokrasi ve vergi gelirleri ilişkisi	Pozitif ilişki
Profeta ve Scabrosetti (2010)	1990-2004	3 farklı coğrafi alanda gelişmekte olan ülkeler	Demokrasi ve sivil hakların vergi geliriyle ilişkisi	Pozitif ilişki
Türedi ve Topal (2016)	2006-2012	Gelişmekte olan 60 ülke	Demokrasi ve vergi gelirleri ilişkisi	Çift yönlü nedensellik
Mutascu (2011)	2002-2008	51 ülke	Demokrasi ve vergilendirme	Pozitif ilişki
Profeta, Puglisi ve Scabrosetti (2013)	1990-2005	Gelişmekte olan 38 ülke	Siyasi değişkenler ile vergi gelirleri	İlişkisiz
Tanzi ve Davoodi (2000)	1980-1997	90 ülke	Yolsuzluk ve vergi gelirleri	Negatif ilişki
Gupta (2007)	25 yıllık veri	Gelişmekte olan 105 ülke	Yolsuzluk ve kamu gelirleri	Negatif ilişki
Ajaz ve Ahmad (2010)	1990-2005	Gelişmekte olan 25 ülke	Yolsuzluk ve yönetişimin vergi gelirleri ile ilişkisi	Yönetişim ile pozitif, yolsuzluk ile negatif ilişkili
Bakırtaş (2012)	1990-2010	Türkiye	Yolsuzluk ve vergi gelirleri ilişkisi	Negatif ilişkili
Egger ve Winer (2004)	1980-1997	Gelişmiş ve az gelişmiş 46 ülke	Ekonomik özgürlük ve vergi gelirleri	Kurumlar vergisi ile pozitif ilişkili
Sameti ve Shahchere (2006)	1980-2002	MENA ülkeleri	Ekonomik özgürlük ve vergi gelirleri	Negatif ilişkili
Alabede (2018)	2005-2012	42 Sahra Altı Afrika ülkesi	Ekonomik özgürlük ve yolsuzlukla mücadelenin vergi gelirleriyle ilişkisi	Pozitif ilişkili
Bahtiyar ve Odabaş (2020)	1996-2016	32 OECD ülkesi	Ekonomik özgürlük ve vergi gelirleri ilişkisi	Pozitif ilişkili
Kutbay (2020)	1995-2017	7 yükselen piyasa ülkesi	Ekonomik özgürlük bileşenleri ve vergi gelirleri ilişkisi	Pozitif ilişkili
Baskaran ve Bigsten (2013)	1990-2005	31 Sahra Altı Afrika ülkesi	Yolsuzluk, hesap verilebilirlik, demokrasi ve bürokrasi kalitesinin mali kapasiteyle ilişkisi	Yolsuzlukla negatif ilişki; hesap verilebilirlik, demokrasi ve bürokrasi kalitesi ile pozitif ilişki
Akanbi (2019)	1990-2017	Kaynak bakımından zengin olmayan 110 ülke	Kurumlar ve vergi kapasitesi	Çift yönlü pozitif ilişki
Arvin, Pradhan ve Nair (2021)	2005-2019	Düşük gelirli ve düşük orta gelirli 51 ülke	Kurumsal kalite, kamu harcamaları, vergi geliri ve ekonomik büyüme	Kurumsal kalite ve vergi geliri arasında pozitif ilişki

Kurumsal yapı ile vergi gelirleri ilişkisinin analiz edilmesinde demokrasi, yolsuzluk ve ekonomik özgürlükler en sık kullanılan unsurlar arasındadır. İlişkinin yönünü ortaya koyabilmek için genellikle ekonometrik yöntemlere başvurulmuştur. Değişkenlerin vergi gelirleri ile ilişkisini ortaya koyabilmek için pek çok farklı ampirik model kullanılmıştır. Demokrasi değişkenini kullanan çalışmalarda ülke grupları, araştırılan dönem, kullanılan veriler ve deneysel modeller değiştikçe farklı sonuçlar ortaya çıkmıştır. Yolsuzluğu ve ekonomik özgürlüğü kullanan çalışmalarda ise nispeten birbiri ile tutarlı sonuçlar elde edilmiştir. Yolsuzluğun az olması ve ekonomik özgürlüğün yüksek olmasının vergi gelirlerini artırdığı sonucuna ulaşılmıştır.

Literatürde demokrasi, yolsuzluk ve ekonomik özgürlük unsurlarını bir arada kullanan çalışma tespit edilememiştir. Bu değişkenleri kullanarak OECD ülkelerinde yapılan çalışmalar oldukça kısıtlıdır. Bu nedenle bu eksiği kapatmak amacıyla çalışmamızda üç değişkeni bir arada kullanarak OECD ülkelerinde kurumsal yapı ile vergi gelirleri ilişkisi analiz edilmiştir.

2.2. Araştırmanın Amacı ve Kapsamı

Vergiler neredeyse tüm devletler için birincil bir gelir kaynağıdır. Gelir kaynağı olmasının yanında birçok ekonomik ve sosyal hedefin gerçekleştirilmesinde önemli bir rol almaktadır. Ancak ülkeler arasındaki vergi gelirlerinde önemli farklılıklar vardır. Bu farklılığın hangi unsurlardan kaynaklandığı merak konusu olmuştur. Bu nedenle literatürde vergi gelirlerini etkileyen unsurların araştırılması önemli bir inceleme alanı haline gelmiştir. Son dönemlerde ise vergi gelirlerini etkileyen unsurları araştıran çalışmalarda iktisadi unsurların yanında iktisadi olmayan unsurlarında dikkat çektiği görülmüştür. Kurumsal iktisadın gelişmesiyle literatürde kurumsal yapının ekonomik ve mali gelişmelerdeki rolü araştırılmaya başlanmıştır. Vergi gelirlerini etkileyen iktisadi olmayan unsurların önem kazanması ve kurumların mali ve ekonomik hayata olan etkilerinin araştırmalarda yer alması, kurumsal yapı ve vergi gelirleri ilişkisinin durumuna dikkat çekmektedir. Bu kapsamda çalışma kurumsal yapı ve vergi gelirleri ilişkisini ampirik yöntemler kullanarak ortaya koymayı ve bu konuda literatüre katkı sağlamayı amaçlamaktadır.

Bu çalışmada, kurumsal yapı ve vergi gelirleri ilişkisini açıklamak amacıyla 2006-2021 yılları arasında OECD ülkelerinin (Almanya, Amerika Birleşik Devletleri, Avusturalya, Avusturya, Belçika, Çekya, Danimarka, Estonya, Finlandiya, Fransa, Güney Kore, Hollanda, İngiltere, İrlanda, İspanya, İsraile, İsveç, İsviçre, İspanya, İtalya, İzlanda, Japonya, Kanada, Kolombiya, Kosta Rica, Letonya, Litvanya, Lüksemburg, Macaristan, Meksika, Norveç, Polonya, Portekiz, Slovakya, Slovenya, Şili, Türkiye, Yeni Zelanda, Yunanistan) yıllık verileri kullanılmıştır. 2006-2021 döneminin alınmasının nedeni dengeli panel veri ile çalışılmak istenmesidir. Analizde demokrasi, yolsuzluk ve ekonomik özgürlük bağımsız değişkenleri ile vergi geliri bağımlı değişkeni kullanılmıştır. Çalışmada değişkenler arasındaki uzun dönemli ilişki Westerlund (2007) eşbütünleşme testi ile araştırılmıştır. Nedensellik ilişkisi ise Dumitrescu ve Hurlin (2012) nedensellik testi ile incelenmiştir. Çalışmanın istatistiksel analizleri Stata 17 ve Eviews 13 programlarında gerçekleştirilmiştir.

2.3. Veri Seti

Çalışmada bağımsız değişken olan kurumsal yapıyı temsilen demokrasi, yolsuzluk ve ekonomik özgürlük endeksleri kullanılmıştır. Bağımlı değişken ise vergi gelirleridir. Çalışmada tüm değişkenlerin verileri yıllık olarak kullanılmıştır. Vergi geliri değişkeni OECD veri tabanından elde edilmiştir. Vergi geliri değişkeni ülkenin yıllık toplam vergi geliri dolar cinsinden kullanılmıştır.

Demokrasi değişkeni için Economist Intelligence Unit tarafından yayımlanan demokrasi endeksi kullanılmıştır. Bu endeks 0 ile 10 arası puanlanmış olmakta ve 0 en düşük demokrasi düzeyini, 10 en yüksek demokrasi düzeyini göstermektedir.

Yolsuzluk değişkeni için Uluslararası Şeffaflık Örgütü (Transparency International) tarafından yayımlanan yolsuzluk algı endeksi kullanılmıştır. Yolsuzluk endeksi ise 2012 yılına kadar 0 ile 10 arasında puanlanırken 2012 yılına gelindiğinde 0 ile 100 arasında puanlanmaya başlanmıştır. Veri düzeninin bozulmaması adına 2012 yılından sonraki veriler de 0 ile 10 arasında olacak şekilde düzenlenmiştir. Yolsuzluk algı endeksinde 0 en yüksek, 10 en düşük yolsuzluk seviyesini göstermektedir. Yolsuzluk değişkeni için beklenen ilişki negatif olduğu ve yorumlamada kolaylık olması için yolsuzluk değişkeni verileri ters işlenmiştir. Örneğin 9.1 olan puan 0.9 olarak girilmiştir.

Ekonomik özgürlük değişkeni için Heritage Vakfı tarafından yayımlanan ekonomik özgürlük endeksi kullanılmıştır. Bu endeks ise 0 ile 100 arasında puanlanmış olup 0'dan 100'a doğru gidildikçe ekonomik özgürlük seviyesi artmaktadır. Değişkenler ile ilgili özet bilgiler Tablo 12'de verilmiştir.

Tablo 12. Modelde Kullanılan Değişkenlerin Açıklanması

Modele Dâhil Edilecek Değişkenler	Bağımlı Değişken
VERGİ	Vergi gelirleri verilerine ulaşmak için OECD veri tabanı kullanılmıştır. Vergi geliri dolar cinsinden alınmıştır. (https://stats.oecd.org/viewhtml.aspx?datasetcode=REV&lang=en)
Bağımsız Değişkenler	
YLS	Yolsuzluk verileri için Transparency International tarafından hazırlanan endeksler baz alınmıştır. (https://www.transparency.org/en/cpi/2006)
EKO	Ekonomik özgürlük verilerine için The Heritage Foundation tarafından hesaplanan endeksler kullanılmıştır. (https://www.heritage.org/index/visualize)
DMK	Demokrasi verileri için Economist Intelligence Unit tarafından yayımlanan endeksler kullanılmıştır. Araştırma kapsamında 2006-2021 yılları arasındaki değişim incelendiğinden eksik olan yılların endeksleri bir önceki ve bir sonraki senelerin aritmetik ortalaması kullanılarak tahmin edilmiştir. (https://pages.eiu.com/rs/753-RIQ-438/images/DI-final-version-report.pdf)

2.4. Metodoloji

Bu çalışmada, panel veri metodu ile OECD ülkelerinde kurumsal yapı ve vergi gelirleri ilişkisinin analiz edilmesi amaçlanmıştır. Bu hedef ile ekonometrik analizin adımlarında kullanılması gereken testlerin seçilebilmesi için bazı ön çalışmalar yapılmıştır. İlk önce çalışmada kullanılan değişkenler arasında yatay kesit bağımlılığı test edilmiştir. Yatay kesit bağımlılığı testi, analizin sonraki adımlarında hangi testlerin kullanılabileceği konusunda önem arz etmektedir.

Bu çalışmada, Pesaran (2004) yatay kesit bağımlılık testi, Pesaran Yamagata homojenlik testi, panel CIPS birim kök testi, Westerlund (2007) eşbütünleşme testi, Dumitrescu ve Hurlin (2012) nedensellik testi yapılmıştır. Çalışmada kullanılan testler hakkında bilgiler verildikten sonra test bulguları verilmiştir.

Teorik ve deneysel literatür dikkate alınarak değişkenler arasında tahmin edilen ilişki Tablo 13'te verilmiştir. Çalışmada demokrasi ve ekonomik özgürlüğün vergi gelirlerini arttırması beklenirken yolsuzluğun vergi gelirlerini azaltması beklenmektedir.

Tablo 13. Değişkenler, Değişkenlerin Kısaltması ve Tahmin Edilen İşaretleri

Değişken	Değişkenin kısaltması	Vergi üzerindeki beklenen etki
Demokrasi	DMK	+
Ekonomik Özgürlük	EKO	+
Yolsuzluk	YLS	-

Çalışmada bağımlı değişken olarak vergi değişkeni kullanılmıştır. Modeldeki bağımsız değişkenler ise; ekonomik özgürlük, demokrasi ve yolsuzluk değerleridir. Oluşturulan modelin regresyon tahmin denklemi 2.1 numaralı eşitlikte ifade edilmiştir:

$$Vergi_{it} = \beta_0 + \beta_1 Yls_{it} + \beta_2 Dmk_{it} + \beta_3 Eko_{it} + e_{it} \quad (2.1)$$

Modelde i indisi “1, 2, 3, 4, 38” biçiminde ülke sayısını, t indisi ise 2006, 2012, ..., 2021 biçiminde zaman aralığını göstermektedir. Tahminci denklemlerindeki parametrelerin açılımları ise aşağıdaki gibidir:

e = hata terimi

β = Sabit katsayı

2.4.1. Yatay Kesit Bağımlılığı Testi

Yatay kesit bağımlılığı bir ülkede normalin dışında gerçekleşen ekonomik bir olayın diğer ülke veya ülkeleri de etkilemesi durumudur. Küreselleşen dünyada bir ülkedeki olayın başka

lkeleri etkilemesi muhtemeldir. Bu nedenle yapılan ekonometrik analizlerde yatay kesit bağımlılığının test edilmesi önemlidir. Değişkenler arasında yatay kesit varlığı halinde bu durum öneme alınmadığında sonuçlar doğru çıkmayabilir. Değişkenler arasında yatay kesit bağımlılığının test edilip edilmemesi, ulaşılabacak sonuçları ciddi düzeyde etkilemektedir (Breusch ve Pagan, 1980; Pesaran, 2004). Bu sebeple analizin başlangıcında yatay kesit bağımlılığı testi uygulanması önemlidir. Yatay kesit bağımlılığının varlığı veya yokluğu bir sonraki aşamalarda tercih edilecek olan birim kök, eşbütünleşme ve nedensellik testlerinin belirlenmesinde dikkate alınmalıdır. Dikkate alınmadığı takdirde analiz sonuçları hatalı olabilecektir.

Yatay kesit bağımlılığı ile ilgili çalışmaların başlangıcında Breusch ve Pagan (1980) tarafından önerilen CD_{LM} testi kullanılmıştır. Daha sonra yatay kesit bağımlılığını test edilmesi amacıyla Pesaran (2004) yatay kesit bağımlılık (cross section dependence-CD) testi ve Pesaran vd. (2008) LM testi (LM_{adj}) de çalışmalarda yerini almıştır. Yatay kesit bağımlılığı testinin uygulanması aşamasında zaman boyutu (T) ve yatay kesit boyutu (N) dikkate alınarak çalışılmaktadır. Yatay kesit bağımlılığı farklı zaman ve yatay kesit boyutlarında aşağıda verilen testlere göre kontrol edilmektedir.

-Yatay kesit boyutu zaman boyutundan küçük olduğunda ($N < T$), Breusch Pagan (1980) CD_{LM1} testi

-Yatay kesit boyutu zaman boyutundan büyük olduğunda ($N > T$), Pesaran (2004) CD_{LM} testi

-Yatay kesit ve zaman boyutu eşit olduğu durumda ($N=T$), Pesaran (2004) CD_{LM2} testi

Bu testlerin grup ortalamalarının sıfır çıkması ama bireysel ortalamalarının sıfırın dışında bir değer çıkması halinde sonuçların sapmalı olduğu ortaya çıkmıştır. Sapmalı çıkan sonucu Pesaran vd. (2008) test istatistiğine varyansı ve ortalamayı ekleyerek düzeltmiştir. Bundan dolayı adı Düzeltilmiş CD_{LM} (CD_{LMadj}) testi olarak adlandırılmaktadır (Tunç, 2018: 90-91).

Pesaran (2004) CD_{LM} testi modeli aşağıdaki gibi sağlanabilir:

$$CD_{LM} = \sqrt{\frac{1}{n(n-1)}} \sum_{i=1}^{n-1} \sum_{j=i+1}^n (T \hat{\rho}_{ij}^2 - \pi r^2 - 1) \quad (2.2)$$

Pesaran vd.(2008) tarafından sapması düzeltilmiş LM testi modeli ise şu şekildedir:

$$LM_{adj} = \sqrt{\frac{2}{N(N-1)}} \sum_{i=1}^{N-1} \sum_{j=i+1}^N \frac{(T-k)\hat{\rho}_{ij}^2 - \mu_{Tij}}{v_{Tij}} \quad (2.3)$$

Yatay kesit bağımlılığı testinde H_0 hipotezi “yatay kesit bağımlılığı yoktur” şeklinde iken alternatif hipotez “yatay kesit bağımlılığı vardır” biçimindedir. Test bulgularında olasılık (p) değeri 0.05’ten büyük olduğunda %5 anlamlılık düzeyinde H_0 hipotezi kabul edilmekte ve analizde kullanılan değişkenler arasında yatay kesit bağımlılığının olmadığı sonucuna varılmaktadır. Hipotezin reddedilmesi durumunda ise seriler arasında yatay kesit bağımlılığının varlığı söz konusu olmaktadır (Pesaran, Ullah ve Yamagata, 2008: 118).

2.4.2. Homojenlik Testi

Birim kök, eşbütünleşme ve nedensellik testlerinin seçilebilmesi için test edilmesi gereken bir diğer konuda modelin eğim katsayılarının homojen veya heterojen özellikte olup olmamalarıdır. Eğim katsayılarının homojen olup olmaması durumunda birim kök ve eşbütünleşme testlerinin çeşidi ve yorumları da değişebilmektedir. Modelin homojen ve heterojen olma durumunu test etmeye yönelik testler Swamy (1970) testi ile başlamaktadır. Daha sonra Pesaran ve Yamagata (2008) Swamy testine dayanarak delta tilde ($\tilde{\Delta}$) ve düzeltilmiş delta tilde ($\tilde{\Delta}_{adj}$) homojenlik testini geliştirmiştir. Pesaran ve Yamagata (2008) testi sıklıkla kullanılan bir homojenlik testidir.

$$Y_{it} = \alpha + \beta_{it}X_{it} + u_{it} \quad (2.4)$$

Denklem 2.4’te görülen standart bir ekonometrik modelde β_i eğim katsayısını ifade etmektedir. Burada eğim katsayılarının yatay kesitler arasında farklı olup olmadığı sınıanmaktadır.

Swamy testinin (1970) boş hipotezi homojen olduğunu kabul etmektedir. Denklem 2.5’te $\tilde{S}$ testinin denklemi verilmiştir.

$$\tilde{S} = \sum_{i=1}^N (\hat{\beta} - \hat{\beta}_{WFE})' \frac{x_i' M_t x_i}{\hat{\sigma}_i^2} (\hat{\beta}_i - \hat{\beta}_{WFE}) \quad (2.5)$$

Pesaran ve Yamagata (2008) delta tilde testi denklemi şu şekildedir:

$$\tilde{\Delta} = \sqrt{N} \left(\frac{N^{-1}\tilde{S} - k}{\sqrt{2k}} \right) \quad (2.6)$$

Pesaran ve Yamagata (2008) düzeltilmiş delta tilde testi ise şu şekildedir:

$$\tilde{\Delta}_{adj} = \sqrt{N} \left(\frac{N^{-1}\tilde{S} - E(\tilde{Z}_{iT})}{\sqrt{Var}(\tilde{Z}_{iT})} \right) \quad (2.7)$$

$$E(\tilde{Z}_{iT}) = k \quad \sqrt{Var}(\tilde{Z}_{iT}) = \frac{2k(T - k - 1)}{(T + 1)} \quad (2.8)$$

2.6, 2.7 ve 2.8 numaralı denklemlerde verilen N, yatay kesit boyutunu; S, swamy değerini; k, bağımsız değişken sayısını ve (T, k) standart hatayı temsil etmektedir.

Pesaran ve Yamagata (2008) testleri zaman boyutu yatay kesit boyutundan küçük olduğu durumlarda da büyük olduğu durumlarda da kullanılabilir.

Delta homojenlik testlerinin hipotezleri şu şekildedir:

$$H_0 = \text{Eğim katsayısı homojendir } (\beta_i = \beta)$$

$$H_1 = \text{Eğim katsayısı heterojendir } (\beta_i \neq \beta)$$

Homojenlik test sonuçlarında olasılık (p) değerinin 0.05'ten küçük olması H_0 hipotezinin reddedildiğini yani modelin heterojen olduğunu ortaya koymaktadır. Aksi durumda ise model homojen olarak kabul edilmektedir.

2.4.3. CIPS Birim Kök Testi

Bir zaman serisinde birim kökün varlığı serinin durağan olmadığını göstermektedir. Zaman serisinin durağanlığı ise ortalaması ile varyansı zaman içinde değişmeyen ve iki zaman periyodundaki ortak varyansın hesaplandığı zamana değil sadece iki zaman periyodu arasındaki uzaklığa bağlı olan olasılıklı bir aşama olarak değerlendirilmektedir (Gujarati, 1999: 712-713). Zaman serisinde birim kök testi ile değişkenlerin bir önceki yıldan etkilenip etkilenmediği sınanmaktadır.

Veriler hem zaman hem de yatay kesit boyutunda dikkate alan panel birim kök testlerinin, zaman serisi birim kök testlerine göre istatistiksel olarak daha güçlü olduğu bilinmektedir.

Çünkü panel veri setinin zaman serisi veri setine göre gözlem sayısı fazladır (Im, Pesaran ve Shin, 1997; Levin, Lin ve Chu, 2002; Maddala ve Wu, 1999).

Panel birim kök testlerinin yapılabilmesi için yatay kesitler arasında bağımlılık durumunun olup olmaması bilinmelidir. Panel birim kök testleri bu yönüyle ikiye ayrılmaktadır. Bunlar birinci ve ikinci kuşak birim kök testleridir. Birinci kuşak testlerde kendi arasında heterojen ve homojen modeller olarak ayrılmaktadır. Homojen modellerde Levin, Lin ve Chu (2002), Breitung (2005) ve Hadri (2000) testleri kullanılmaktadır. Heterojen modellerde ise Im, Pesaran ve Shin (2003), Maddala ve Wu (1999) ve Choi (2001) testleri tercih edilmektedir.

Yatay kesitler arasında bağımlılığın olmadığı durumlarda birinci kuşak birim kök testleri uygulanmaktadır. Yatay kesit bağımlılığın olmaması hali paneldeki bir seriye gelen şok halinde yatay kesitlerin birbirinden etkilenmedikleri varsayımına dayanmaktadır. Ancak bu gerçekçi değildir. Bu nedenle yatay kesit bağımlılığının varlığı varsayımı altında durağanlığı test eden ikinci kuşak birim kök testleri tercih edilmektedir (Pesaran, 2007: 266). İkinci kuşak birim kök testlerine MADF (çok değişkenli genişletilmiş Dickey Fuller), SURADF (Görünürde ilişkisiz regresyon değişkenli genişletilmiş Dickey Fuller) ve CADF (yatay kesit genişletilmiş Dickey Fuller) testleri örnek verilebilir.

Yatay kesit bağımlılığının var olduğu durumda birim kök testi için ikinci kuşak birim kök testleri uygulanmaktadır. Panel CADF testi ikinci kuşak birim kök testlerinden birisidir. Bu test Pesaran (2007) tarafından geliştirilmiş ve *yatay kesit genişletilmiş Dickey Fuller (CADF)* olarak adlandırılmıştır. CADF testi paneldeki her yatay kesite birim kök testi uygulayabilmektedir. Bundan dolayı panelin içerisindeki verilerin durağanlığını hem panelin tümü ve hem de her yatay kesit serisi için test edebilmektedir. CADF testi her yatay kesitin zaman etkilerinden birbirinden ayrı bir biçimde etkilendiği tahminine ve mekânsal otokorelasyonuna önem vermektedir (Pesaran, 2007: 267-269). Otokorelasyon yokken dinamik heterojen panel veri denklemi:

$$Y_{it} = (1 - \phi_i)\mu_i + \phi_i Y_{i,t-1} + u_{it} \quad (2.9)$$

biçiminde ve f_t gözlenemeyen unsurları temsil ettiğine göre, u_{it} tek unsur yapısında ise 2.10 numaralı denklemle gösterilmektedir:

$$u_{it} = \gamma_i f_t + \varepsilon_{it} \quad (2.10)$$

u_{it} denklemi Y_{it} denkleminde yerine konularak tekrar 2.11 denklemindeki gibi yazılabilir:

$$\Delta Y_{it} = a_i + p_i Y_{i,t-1} + \gamma_i f_t + \varepsilon_{it} \quad (2.11)$$

Denklem 2.11’de $a_i = (1 - \phi_i)\mu_i$, $p_i = -(1 - \phi_i)$ ve $\Delta Y_{it} = Y_i - Y_{i,t-1}$ ’ dir. Pesaran (2007) Y_{it} ’nin yatay kesit ortalaması $\bar{Y}_{it}$ ve gecikmeli değerlerini $\bar{Y}_{t-1}, \bar{Y}_{t-2}, \dots$ ortak faktör f_t için araç değişken olarak kullanılmıştır. u_{it} ’nin otokorelasyonu olmadığı hallerde, ΔY_{it} ve $\bar{Y}_{t-1}$ değerleri gözlenemeyen ortak faktörün etkisini asimptotik olarak filtrelemekte yeterlidir. Otokorelasyonsuz CADF regresyon denklem 2.12’de gösterilmektedir:

$$\Delta Y_{it} = a_i + p_i^* Y_{it-1} + d_0 \bar{Y}_{t-1} + d_1 \bar{Y}_t + \varepsilon_{it} \quad (2.12)$$

Durağanlığı test etmek için hipotezler:

$H_0: p_i = 0$ (Tüm i ’ler için) (Birim kök var)

$H_1: p_i < 0$ ($i=1, 2, \dots, N$) (Birim kök yok)

$p_i = 0$ ($i = N_{i+1}, N_{i+2}, \dots, N$)

CADF testinde p_i katsayılarına yönelik t değerleri tespit edilir. Kritik değerler Pesaran (2007) tarafından tablo şeklinde verilmiştir. CADF testinin t istatistik değerleri 2.13 numaralı denkleme göre ölçülmektedir (Yerdelen Tatoğlu, 2020: 84-85):

$$t_i(N, T) = \frac{\Delta Y_i' \bar{M}_w Y_{i,-1}}{\bar{\sigma}_i \left(Y_{i,-1}' \bar{M}_w Y_{i,-1} \right)^{\frac{1}{2}}} \quad (2.13)$$

CADF testinde hesaplanan değer mutlak değerce, kritik değerden büyük olduğunda H_0 hipotezi reddedilmekte ve H_1 hipotezi kabul edilmektedir. H_1 hipotezinin kabul edilmesi birim kökün olmadığı ve serilerin durağan olduğu anlamına gelmektedir.

Im, Pesaran ve Shin testinin yatay kesit genişletilmiş şekli olarak ifade edilen CIPS (Yatay kesit genişletilmiş Im, Pesaran ve Shin) testi CADF değerlerinin ortalaması alınarak hesaplanmaktadır. CIPS testi panelin geneli için birim kök sonuçlarını vermektedir. CIPS istatistiği denklem 2.14’te gösterilmektedir:

$$CIPS = N^{-1} \sum_{i=1}^N CADF_i \quad (2.14)$$

CADF ile aynı şekilde CIPS istatistiği Pesaran (2007)'daki kritik değerlerden küçük olması halinde H_1 hipotezi kabul edilmektedir. Bu durumda panel verilerinde birim kökün olmadığı ve durağan olduğu anlamına gelmektedir.

2.4.4. Westerlund (2007) Eşbütünleşme Testi

Panel analizlerinde değişkenlerin birbiriyle uzun dönemli ilişkisinin varlığı genellikle eşbütünleşme testleri ile test edilmektedir (Westerlund, 2007: 709). Eşbütünleşme testleri serilerin yatay kesit bağımlılığının durumuna göre ikiye ayrılmaktadır. Yatay kesit bağımlılığının olmadığı durumlarda birinci kuşak; yatay kesit bağımlılığının var olduğu durumlarda ikinci kuşak panel eşbütünleşme testleri yapılmaktadır. Birinci ve ikinci kuşak testlerin çoğunda, parametrelerin panel ve grup değerleri hesaplanmaktadır. Model homojen ise panel, heterojen ise grup değerleri dikkate alınmaktadır (Yerdelen Tatoğlu, 2020: 190).

Westerlund (2007) hata düzeltme modeli bazlı 4 eşbütünleşme testini öne çıkarmıştır. Bu eşbütünleşme testlerinde ikişer adet olmak üzere grup ortalama istatistikleri ve panel istatistikleri verilmektedir. Westerlund testleri oldukça esnek testlerdir. Bu testler yatay kesit bağımlılığının dengeli ve dengesiz panellerde eşbütünleşme değerini hesaplayabilmektedir. Ayrıca yatay kesit bağımlılığının olduğu veya olmadığı panellerde kullanılabilmektedir. Yatay kesit bağımlılığı olduğu durumda, bootstrap kritik değerleri; olmadığı durumda p değeri dikkate alınmaktadır (Yerdelen Tatoğlu, 2020: 205). Westerlund eşbütünleşme testi sıfır hipotezi “*eşbütünleşme yoktur*”, alternatif hipotez ise “*eşbütünleşme vardır*” şeklindedir.

2.4.5. Dumitrescu ve Hurlin (2012) Nedensellik Testi

Analizde kullanılan değişkenlerin birbiri ile nedenselliğin büyüklüğünü ve yönünü bulma amacıyla nedensellik testleri kullanılmaktadır. Değişkenlerin birinden diğerine doğru tek taraflı veya iki taraflı nedensellik ilişkisi olabilmektedir. Bu noktada nedenselliğin olması ve tarafı nedensellik testleri ile test edilebilmektedir. Yatay kesitin ve zaman boyutunun olduğu analizlerde hangi nedensellik testinin kullanılacağı modelin homojen veya heterojen olma durumuna göre değişiklik göstermektedir. Dumitrescu ve Hurlin nedensellik testi, Granger nedensellik testinin geliştirilerek heterojen veriler için uygulanmasını mümkün kılmaktadır.

İktisadi konular açısından bir ülke için tespit edilen nedensellik ilişkisinin diğer ülkeler için de tespit edilme olasılığı vardır. Bu nedenle panel veri kullanılması daha fazla veri ile çalışma imkânı sunduğu için daha etkili sonuçlar vermektedir. Yatay kesit mevcut olduğunda panel Granger nedensellik analizinde değişkenlerin heterojenliğinin de dikkate alınmasını gerekmektedir. Hoaltz-Eakin, Newey ve Rosen (1988) sıfır hipotezi bütün birimlerin değişkenlerinin birbiri ile nedensellik ilişkisinin olmadığını ve alternatif hipotez bütün birimlerin değişkenlerinin birbiriyle nedensellik ilişkisi olduğunu açıklayan bir varsayım kurmuş ve test etmişlerdir. Bu hipotezlerin homojen olması nedeniyle örneklemin sadece bir alt grubunda nedensellik ilişkisi varken, sahip olunan her yatay kesitte Granger nedensellik ilişkisinin olmadığı hipotezi reddedilerek, tüm yatay kesitlerde ilişkinin varlığını söyleyen hipotez kabul edilmiştir. Dumitrescu ve Hurlin (2012) panel Granger nedensellik testini geliştirerek bu problemi ortadan kaldırmışlardır. Dumitrescu ve Hurlin testinde, sıfır hipotezi homojen Granger nedensellik ilişkisinin olmaması, en düşük bir yatay kesitte bu ilişkinin olduğu H_1 hipotezine göre sınanmıştır. Dumitrescu ve Hurlin nedensellik analizinde, N sayıda birim, T dönem boyunca gözlemlenen X ve Y değişkenleri için t zamanında her (i) için heterojen modele ilişkin birinci denklem şu şekildedir:

$$y_{i,t} = a_i + \sum_{k=1}^k \gamma_i^{(k)} y_{i,t-k} + \sum_{k=1}^k \beta_i^{(k)} x_{i,t-k} + e_{i,t} \quad (2.15)$$

Burada a_i birey etkileri, $\gamma_i^{(k)}$ gecikmeli parametreleri, $\beta_i^{(k)}$ eğim katsayılarını ifade etmektedir. Denklemde (k) gecikme uzunluklarını ifade etmekte ve panelin her birimi için özdeşdir ancak gecikme parametreleri ve eğim katsayılarının birimlere göre değiştiği anlamına gelmektedir. Ayrıca birey etkilerinin sabit olduğu varsayılmaktadır.

Sıfır hipotezi “ β_i ’lerin tamamı sıfıra eşittir” anlamına gelmektedir. Tüm panel adına X’den Y’ye nedenselliğin bulunmadığı bir başka ifade ile homojen panel nedenselliğin bulunmadığı anlamını taşımaktadır.

$$H_0: \beta_i = 0 \quad i = 1, \dots, N$$

Alternatif hipotezde ise model heterojendir. β_i birimleri dikkate alarak değerlendirilmektedir. Alternatif hipotez “ β_i ’lerin kimisi sıfırdan farklıdır” şeklindedir.

β_i 'lerin birkaçının sıfır olmasını kabul etmektedir. Dolayısıyla H_1 hipotezinde bazı birimlerde nedensellik ilişkisi bulunmayabilmektedir.

$$H_1: \beta_i = 0 \quad i = 1, \dots, N_1$$

$$\beta_i \neq 0 \quad i = N_1 + 1, N_2 + 2, \dots, N$$

Bu nedenle H_1 hipotezinde $N_1 < N$ şartıyla, X değişkeninden Y değişkenine doğru bir nedensellik ilişkisi bulunmamaktadır. N_1 bilinmemekte, ancak $0 \leq N_1/N < 1$ şartını sağlamalıdır. Bu oran önemlidir, çünkü $N_1 = N$ olursa, H_1 hipotezi “panelin tüm birimlerin nedensellik yoktur” anlamına gelir ki bu sıfır hipotezidir. Sıfır hipotezi reddedilemediğinde panelin bütün birimleri için X değişkeni Y değişkeninin nedeni değildir.

Dumitrescu ve Hurlin (2012) nedensellik testi birim sayısı az bile olsa, iyi ve güçlü nitelikleri bulunması yönünden güçlü bir testtir. Gecikme uzunluğu hatalı bile tespit edilse test sonuçlarının oldukça etkin çıktığı tespit edilmiştir. Bu test dengesiz paneller ve heterojen gecikme uzunlukları bulunan panellerde de kullanılabilir.

2.5. Analiz Sonuçları

Modele ait verilerden elde edilen tanımlayıcı istatistik sonuçları 14'te verilmiştir.

Tablo 14. Tanımlayıcı İstatistikler

Değişkenler	Ortalama	St. Sapma	Min.	Max.	Gözlem
Vergi	144.35	782.7698	4.1	6178	608
Demokrasi	8.06	0.980561	4.09	9.93	608
Yolsuzluk	3.0	1.694639	0.4	7.9	608
Ekonomik özgürlük	71.8	6.319346	53.2	84.4	608

Çalışmanın veri setinde 608 gözlem bulunmaktadır. Vergi değişkeninin ortalaması 144.35 milyar dolardır. Demokrasi endeksinin ortalaması 8.06, yolsuzluk algı endeksinin ortalaması 3, ekonomik özgürlük endeksinin ortalaması ise 71.8 olarak hesaplanmıştır. Vergi değişkeninin en yüksek değeri 6148 milyar dolardır. Tablo 14'te demokrasi endeksinin en yüksek değeri 9.93 iken yolsuzluk endeksinin 7.9, ekonomik özgürlük endeksinin 84.4

olduğu görülmektedir. Tablo 14’te en düşük değerler ise vergi değişkeni için 4.1 milyar dolar, demokrasi endeksi 4.09, yolsuzluk 0.4, ekonomik özgürlük 53.2 olduğu görülmektedir.

2.5.1. Yatay Kesit Bağımlılığı Testi Sonuçları

Çalışmada oluşturulan panel veri modellerinde kullanılacak serilerde birim kökün varlığı araştırılmadan önce yatay kesit bağımlılık sınaması yapılmıştır. Yatay kesit bağımlılığının testi, yatay kesitin zaman boyutundan büyük olması nedeniyle Pesaran CD (Cross Section Dependence) testiyle incelenebilmektedir. Kesit veri grupları bir diğer ifadeyle ülkeler arasındaki etkileşimin artışı, panel veri setlerinde yatay kesit bağımlılığı sorununa neden olabilmektedir. Özellikle araştırma konusu dönem dâhilinde ülkeler arası analizlerde bu durumun sınanması literatürde oldukça yaygın bir hale gelmiştir. Pesaran CD testi, kesitler arasındaki korelasyon katsayılarının ortalamalarına dayandığından hem zaman, hem de kesit boyutlarının geniş olmasına imkan tanımaktadır. Yatay kesit bağımlılığı dikkate alınmadığında sonuçlar tutarsız ve sapmalı olmaktadır. Bu test için hipotezler aşağıdaki gibidir:

H_0 : Yatay kesit bağımlılığı yoktur

H_1 : Yatay kesit bağımlılığı vardır

Tablo 15. Pesaran CD Testi Sonuçları

Değişkenler	CD Testi	Olasılık (p) Değeri
Vergi	62.01539	0,000
DMK	10.22196	0,000
YLS	21.67353	0,007
EKO	13.30066	0,000

Tablo 15’te görüldüğü üzere tüm değişkenler için olasılık (p) değeri 0.05’ten küçüktür. Bu sebeple H_0 reddedilebilir. Dolayısıyla bu değişkenler için birimler arasında korelasyonun varlığından söz edilebilir. Bu nedenle çalışmanın devamında yapılacak analizlere yatay kesit bağımlılığı olduğu göz önüne alınarak devam edilmiştir.

2.5.2. Homojenlik Testi Sonuçları

Eşbütünleşme eğim katsayılarının homojenliğini tespit edebilmek için Pesaran ve Yamagata (2008) homojenlik testi uygulanmıştır. Test sonuçları Tablo 16’da gösterilmektedir.

Tablo 16. Homojenlik Testi Sonuçları

	Test istatistiği	Olasılık (p) Değeri
Δ	2.725	0.006
Δ_{adj}	3.287	0.001

Homojenlik testi için hipotezler aşağıdaki gibidir:

H_0 = Eğim katsayısı homojendir

H_1 = Eğim katsayısı heterojendir

Tablo 16’da verilen olasılık (p) değeri 0.05’ten ($0.000 < 0.05$) küçük olması nedeniyle H_0 hipotezi reddedilerek alternatif hipotez kabul edilmiştir. Homojenlik testi sonucunda eğim katsayılarının heterojen yapıya sahip olduğu belirlenmiştir.

2.5.3. CIPS Birim Kök Testi Sonuçları

Birim kök testi, panel veri modelinde birim kök problemi olup olmadığını tespit etmek için kullanılan istatistiksel bir testtir. Birim kök problemi, bir panel veri kümesinde zaman çerçevesinde bir örneklem grubunun değişkenlerinde birim köklerin bulunması durumudur. Birim kökler, veri üzerinde yapılan analizlerin istatistiksel sonuçlarını etkileyebilecek olasılık değerleridir.

Birim köklerde durağanlık, bir panel veri modelinde birim köklerin zaman çerçevesi içinde sabit kalması durumudur. Birim kökler, bir panel veri kümesinde zaman çerçevesinde bir örneklem grubunun değişkenlerinde bulunan olasılık değerleridir ve birim köklerde durağanlık durumunda, bu değerler zaman içinde değişmez. İkinci kuşak birim kök testi olan panel CIPS birim kök test sonuçları Tablo 17’de verilmiştir.

Tablo 17. CIPS Birim Kök Sonuçları

	I (0)			
	Sabit		Sabit+trend	
	T bar	P değeri	T bar	P değeri
VERGİ	-1.175	≥ 0.10	-1.886	≥ 0.10
DMK	-1.556	≥ 0.10	-1.555	≥ 0.10
YLS	-1.564	≥ 0.10	-2.553	≥ 0.10
EKO	-1.451	≥ 0.10	-1.876	≥ 0.10
	I (1)			
	Sabit		Sabit+trend	
	T bar	P değeri	T bar	P değeri
VERGİ	-2.570	< 0.01	-2.812	< 0.05
DMK	-2.312	< 0.05	-2.750	< 0.05
YLS	-3.458	< 0.01	-3.650	< 0.01
EKO	-2.915	< 0.01	-3.275	< 0.01

Not: Seviyede sabit kritik değerler $cv(10)$, (-2,05); $cv(5)$, (-2,15); $cv(1)$, (-2,31). Seviyede sabit+trend kritik değerleri $cv(10)$, (-2,58); $cv(5)$, (-2,65); $cv(1)$, (-2,86). Seviyede sabit kritik değerler $cv(10)$, (-2,06); $cv(5)$, (-2,16); $cv(1)$ (-2,34). Birinci farkında sabit+trend kritik değerleri $cv(10)$, (-2,62); $cv(5)$, (-2,72); $cv(1)$, (-2,93).

CIPS sonuçları mutlak değerce kritik değerlerden büyük olduğunda birim kök sorunu olmadığı anlamına gelmektedir. Bir başka ifadeyle CIPS istatistiği mutlak değerce kritik değerlerden büyük olduğu durumda değişkenler durağandır. Vergi değişkeninin CIPS istatistikleri seviyede incelendiğinde tüm güven düzeylerinde t bar değerleri mutlak değerce kritik değerlerden küçük olduğu için hem sabit hem de sabit+trend istatistiğinde birim kök vardır. Vergi değişkeni için birinci farkında CIPS sonuçlarına bakıldığında ise sabitte tüm anlamlılık düzeylerinde seri durağanken sabit+trend istatistiğinde olasılık (p) değerinin 0.05'ten küçük olması nedeniyle 0.05 ve 0.10 anlamlılık düzeylerinde durağan olduğu bulgusu elde edilmiştir.

Dmk değişkeninin CIPS istatistikleri seviyede incelendiğinde tüm güven düzeylerinde t bar değerleri mutlak değerce kritik değerlerden küçük olduğu için hem sabit hem de sabit+trend istatistiğinde birim kök varlığı sonucuna ulaşılmıştır. Dmk değişkenine birinci farkında bakıldığında t değerleri sabit ve sabit+trendde 0.05 ve 0.10 seviyelerinin kritik değerlerinden mutlak değerce büyük olduğundan %90 ve %95 güven düzeyinde durağan olarak tespit edilmiştir.

Yls değişkeninin CIPS istatistikleri seviyede incelendiğinde tüm güven düzeylerinde t bar değerleri mutlak değerce kritik değerlerden küçük olduğu için hem sabit hem de sabit+trend istatistiğinde birim kök olduğu görülmüştür. Yls değişkeni birinci farkında incelendiğinde sabit ve sabit+trend istatistiği t değerleri mutlak değerce tüm seviyelerdeki anlamlılık düzeylerinde büyüktür. Dolayısıyla yls değişkeni sabit ve sabit+trend durumlarında tüm anlamlılık düzeylerinde durağan olduğu belirlenmiştir.

Eko değişkeninin CIPS istatistikleri seviyede incelendiğinde tüm güven düzeylerinde t bar değerleri mutlak değerce kritik değerlerden küçük olduğu için hem sabit hem de sabit+trend istatistiğinde birim kök olduğu bir diğer ifadeyle durağan olmadığı görülmüştür. Eko değişkeni için birinci farkında sabit ve sabit+trend durumunda tüm anlamlılık düzeylerinde ise birim kök olmadığı başka bir ifade ile birinci farkında durağan olduğu tespit edilmiştir. Sonuç olarak değişkenler Vergi I(1), Yls I(1), Eko I(1), Dmk I(1) seviyelerinde durağan durumundadır.

2.5.4. Westerlund (2007) Eşbütünleşme Testi Sonuçları

Panel eşbütünleşme testi değişkenlerin birbiriyle uzun dönemli ilişkisinin olup olmadığını saptamak için yapılmaktadır. Westerlund eşbütünleşme testinde, birimler arasında yatay kesit bağımlılığının olmadığı durumda olasılık (p) değeri, yatay kesitin bulunduğu durumda ise bootstrap olasılık değeri dikkate alınmaktadır. Bu çalışmadaki birimlerde yatay kesit var olması nedeniyle robust olasılık (p) değeri dikkate alınmıştır. Bu çalışmada eğim katsayısının heterojen olmasından dolayı grup değerlerine bakılmaktadır. Çalışmanın eşbütünleşme test sonuçları Tablo 18’de verilmektedir.

Tablo 18. Westerlund (2007) Eşbütünleşme Testi Sonuçları

		İstatistik	Z Değeri	Olasılık (p) değeri	Robust Olasılık (p) değeri
DMK	G_t	-5.460	-25.429	0.000	0.000
	G_a	-24.469	-19.542	0.000	0.000
YLS	G_t	-5.498	-25.690	0.000	0.000
	G_a	-24.366	-19.525	0.000	0.000
EKO	G_t	-5.382	-24.886	0.000	0.000
	G_a	-25.435	-20.741	0.000	0.000

Tablo 18’de görüldüğü üzere, tüm değişkenler için G_t ve G_a testlerinin bootstrap değeri bir diğer ifade ile robust olasılık (p) değeri 0.05 anlamlılık düzeyinden küçük olması ($0.000 < 0.05$) sonucu sıfır hipotezi reddedilmektedir. Alternatif hipotez kabul edilerek tüm bağımsız değişkenler ile bağımlı değişken arasında uzun dönemli bir ilişki olduğu sonucu ifade edilmektedir. Dolayısıyla kurumsal yapı ve vergi gelirleri arasında uzun dönemli bir eşbütünleşme ilişkisi olduğu söylenebilmektedir.

2.5.5. Dumitrescu ve Hurlin (2012) Nedensellik Testi Sonuçları

Panel nedensellik analizi kapsamında OECD ülkelerinde 2006-2021 yılları arasında kurumsal yapı ve vergi gelirleri ilişkisi Dumitrescu Hurlin nedensellik testi ile saptanmaya çalışılmıştır. Bu teste ilişkin hipotezlerde “ H_0 : X ’ten Y ’ye nedensellik ilişkisi yoktur” ve “ H_1 : X ’ten Y ’ye nedensellik ilişkisi vardır” biçiminde kurulmaktadır. Dumitrescu ve Hurlin (2012) nedensellik test sonuçları Tablo 19’da verilmiştir.

Tablo 19. Dumitrescu ve Hurlin (2012) Nedensellik Testi Sonuçları

H_0 Hipotezi	W-İst.	Z-bar İst.	Olasılık (p) değeri	Sonuç
YLS, Verginin Nedenseli Değildir	6.6447	9.1723	0.000	YLS→Vergi
Vergi, YLS’nin Nedenseli Değildir	2.9489	8.4951	0.000	Vergi→YLS
EKO Verginin Nedenseli Değildir	3.8928	2.2468	0.024	EKO→Vergi
Vergi, EKO’nun Nedenseli Değildir	2.2813	5.5849	0.000	Vergi→EKO
DMK Verginin Nedenseli Değildir	5.6881	6.7649	0.000	DMK→Vergi
Vergi, DMK’nın Nedenseli Değildir	1.3792	1.6531	0.098	Vergi →DMK

Not: Gecikme uzunluğu 1 olarak alınmıştır.

Bu analiz iki değişkenin birbiriyle nedensellik ilişkisini varlığı veya yokluğunu test etmektedir. Dumitrescu ve Hurlin nedensellik testi yapılan analizin istatistiksel olarak anlamlı olması veya olmamasına dair değerleri bildirmektedir. Olasılık (p) değerleri 0.05

değerinden düşük ise test istatistiksel olarak anlamlıdır ve bunun neticesinde değişkenler arasında nedensellik ilişkisi vardır sonucuna ulaşılmaktadır.

Tabloda bir ve ikinci satırda yolsuzluk ve vergi gelirleri ilişkisi hakkında test sonuçları verilmiştir. Her iki hipotezde de p değeri 0.000 olup 0.05 anlamlılık düzeyine göre H_0 hipotezleri reddedilmektedir. Yolsuzluk, vergi gelirlerinin nedenselidir. Vergi gelirleri de yolsuzluğun nedenselidir. Başka bir ifade ile yolsuzluk ve vergi gelirleri arasında çift yönlü bir nedensellik ilişkisi bulunmaktadır.

Üçüncü ve dördüncü satırda ekonomik özgürlük ve vergi gelirleri ilişkisi ile ilgili test sonuçları verilmiştir. Ekonomik özgürlük verginin nedeni değildir sıfır hipotezinde p değeri (0.024), 0.05 değerinden küçük olması nedeniyle reddedilmektedir. Alternatif hipotez kabul edilerek ekonomik özgürlüğün vergi gelirlerinin nedeni olduğu sonucuna varılmıştır. Vergi gelirleri ekonomik özgürlüğün nedeni değildir sıfır hipotezinin test istatistiğinin p değeri (0.000), 0.05 değerinden düşüktür. Bu nedenle sıfır hipotezi reddedilerek vergi gelirleri ekonomik özgürlüğün nedeni olduğu sonucuna varılmıştır. Dolayısıyla ekonomik özgürlük ve vergi gelirleri arasında da çift yönlü nedensellik ilişkisi vardır bulgusu elde edilmiştir.

Beşinci ve altıncı satırda; demokrasi ve vergi gelirleri ilişkisi ile ilgili test sonuçları verilmiştir. “Demokrasi vergi gelirlerinin nedeni değildir” sıfır hipotezinde p değeri (0.000), 0.05 değerinden küçük olması nedeniyle reddedilmektedir. Alternatif hipotez kabul edilerek demokrasinin vergi gelirlerinin nedeni olduğu sonucuna varılmıştır. “Vergi gelirleri demokrasinin nedeni değildir” sıfır hipotezinin test istatistiğinin p değeri (0.098), 0.05 değerinden büyük olsa da 0.10 değerinden küçük olduğu görülmektedir. Dolayısıyla %90 güven düzeyinde anlamlı olduğu kabul edilebilir. Bu nedenle sıfır hipotezi reddedilerek vergi gelirleri demokrasinin nedeni olduğu sonucuna varılmıştır. Neticede demokrasi ve vergi gelirleri arasında çift yönlü nedensellik ilişkisinin varlığı tespit edilmiştir.

Çalışmanın teorik bölümünde de anlatıldığı gibi kurumsal yapı ve vergi gelirleri arasında bir nedensellik ilişkisi bulunmaktadır. Kurumsal yapının gelişmesi birçok kanal üzerinden vergi gelirlerini artırmaktadır. Bu noktada vergi gelirleri artan ülkeler kurumsal yapının iyileşmesi yönünde daha fazla yenilikler yapmaktadırlar.

SONUÇ

Son yıllarda vergi gelirlerini etkileyen unsurlar kapsamında iktisadi olmayan unsurlar maliyeciler için önemli bir araştırma alanı olmuştur. Birçok çalışmada bu husus üzerine durulmaya başlanmıştır. Çünkü vergi sadece iktisadi bir kavram değildir. Verginin mali, ekonomik, sosyal ve politik yanları bulunmaktadır.

19. yüzyıldan itibaren kurumsal iktisadın ortaya çıkmasıyla birlikte kurumsal yapı ile ekonomik büyüme, kalkınma ve gelişme gibi faktörlerin ilişkisi öne çıkmaktadır. Kurumsal yapı içerisinde birçok faktörü bulundurmaktadır. Bu nedenle kurumsal yapı ve vergi gelirleri ilişkisini bir bütün olarak ele alan çalışmalara çokça rastlanılmamaktadır. Bu konudaki çalışmaların geneli kurumsal yapının belirleyicilerini ele alarak vergi gelirleri ile ilişkisini incelemişlerdir. Kurumsal yapının belirleyicileri arasında demokrasi, yolsuzluk ve ekonomik özgürlükler öne çıkmaktadır. Bu nedenle bu çalışmada kurumsal yapıyı temsil etmesi açısından demokrasi, yolsuzluk ve ekonomik özgürlük unsurları dikkate alınmıştır.

Kurumlar bir toplumun geçmişini ve toplumsal düzenini sağlayan önemli bir olgudur. Kurumsal yapı kişilerin faaliyetlerini, geleneklerini, inançlarını, sürekli yaptıkları eylemleri ve değerlerini taşıyan kurumsal düzenlemelerin bütünüdür. Dolayısıyla bir toplumda kurumsal düzenlemeler ne kadar iyi olursa toplumsal düzenin o kadar iyi olacağı beklenmektedir. Ülkelerde beşeri sermaye, teknoloji, sanayileşmeye yönelik yatırımları arttıran kurumsal yapı, ekonomik hedeflerin gerçekleşmesini kolaylaştırmaktadır. Etkin kurumsal yapı belirsizlikleri azaltarak yatırımlar için güvenli bir ortam sağlamakta; ayrıca belirsizliklerin azalması yatırımlar için işlem maliyetlerini düşürücü bir avantaj yaratmaktadır. Yatırımların artması vergilendirilebilir kaynakları artırmaktadır. Ayrıca gelişmiş kurumlar daha etkili çalışan vergi düzenlemeleri ve vergi tahsilatını iyileştiren sistemleri sağlamaktadır. Kurumsal yapısı sağlam ülkeler, birey ve firmalara vergi ödemeleri için uygun teşviklerde bulunmaktadır. Bunun sonrasında, ekonomik faaliyetlerin ve

yatırımların artması dolayısıyla vergi gelirlerinde yükselme beklenmektedir. Zayıf kurumlara sahip ülkeler ise vergi tahsilatında büyük kayıplarla karşı karşıya gelebilirler.

Demokrasi kurumsal yapının ana temsilcisi olarak görülmektedir. İyi kurumları ifade eden unsurların geneline bakıldığında da gelişmiş demokratik rejimler ön plana çıkmaktadır. Demokrasilerde vergiler, vatandaş ve hükümet arasında mali pazarlık yoluyla sosyal sözleşmeyi sağlamaktadır. Güçlü demokrasiye sahip ülkelerde vatandaşlar vermiş oldukları vergilerin temsilcilerini kendileri tercih ettikleri için otokrasilere göre vergiye gönüllü uyum daha fazladır. Vatandaşlar ödemiş oldukları vergilerin kamu hizmeti olarak döneceğini düşündüklerinde vergilerini zamanında ve doğru bir şekilde ödeyeceklerdir.

Kurumsal yapının bir diğer temsilcisi yolsuzluklardır. Yolsuzlukların düşük olduğu ülkelerde kurumsal yapısının güçlü olduğu söylenebilir. Eğer vergi idaresinde birtakım yolsuzluklar söz konusu olursa bu durum vergi gelirlerini azaltabilecektir. Yolsuzlukların önlenmesi noktasında iyi vergi denetimleri ve caydırıcı nitelikteki cezai işlemlerin uygulanması önem kazanmaktadır. Bu yaptırımların bulunduğu ülkelerde yolsuzlukların yaşanma olasılığının daha düşük olması ve dolayısıyla vergi gelirlerinde pek fazla azalmanın meydana gelmemesi beklenmektedir.

Ekonomik özgürlüklerin sağlanması; özel mülkiyetin korunması, şahsi seçimlerin yapılabilmesinin güvence altında olması, rekabet edebilme serbestliği ve ekonomik eylemlerin gerçekleştirilebilmesi anlamına gelmektedir. Ekonomik özgürlüğün sağlandığı ekonomilerde bireyler, kendi seçimlerini tercih edebilmesi, ekonomik faaliyetlerini gerçekleştirmesinde karşılaşacağı engellerin ve risklerin daha az olması nedeniyle ekonomik faaliyetlerini kolaylıkla yapabilirler. Bu durumda artan ekonomik faaliyetler vergilendirilebilir kaynakların artmasını sağlayarak vergi gelirlerini arttırabilecektir.

Çalışmanın analiz kısmında, OECD ülkelerinde 2006-2021 yılları arasında kurumsal yapı ve vergi gelirleri ilişkisi incelenmiştir. Çalışmanın temel hipotezi, kurumsal yapı ve vergi gelirlerinin ilişkili olduğu yönündedir. Kurumsal yapıyı temsil etmesi amacıyla demokrasi, yolsuzluk ve ekonomik özgürlük endeksleri kullanılmıştır.

Çalışmanın analiz bölümünde öncelikle yatay kesit testi yapılmıştır. Test sonucunda birimler arasında yatay kesit bağımlılığı olduğu sonucuna ulaşılmıştır. Yatay kesit bağımlılığının varlığı, ülkelerin birinde yaşanan bir şokun diğer ülkeleri de etkileyebileceğini varsaymaktadır. Dolayısıyla değişkenler arasında uzun dönemli test edilirken bunu gözeten

analizler dikkate alınmalıdır. Daha sonra Pesaran Yamagata (2008) homojenlik testi ile homojenliği test edilmiş ve panelin heterojen olduğu tespit edilmiştir. CIPS birim kök testi ile durağanlık analizi yapılmıştır. Tüm değişkenlerin birinci seviyede durağan olduğu sonucuna ulaşılmıştır. Bu durumda kullanılması tercih edilen Westerlund (2007) eşbütünleşme testi ile kurumsal yapı ve vergi gelirleri arasındaki uzun dönemli ilişkinin varlığı araştırılmıştır. Test sonucunda değişkenler arasında uzun dönemli bir ilişki olduğu bulgularına ulaşılmıştır. Analizin son aşamasında, Dumitrescu ve Hurlin (2012) nedensellik testiyle demokrasi, ekonomik özgürlük ve yolsuzluk değişkenleri ile vergi gelirleri arasındaki nedensellik ilişkisi araştırılmıştır. Analiz sonucunda; demokrasi, ekonomik özgürlük ve yolsuzluğun vergi gelirleri ile anlamlı ve çift yönlü nedensellik ilişkisine sahip olduğu sonucuna ulaşılmıştır. Demokrasi, ekonomik özgürlük ve yolsuzluk değişkenlerinin kurumsal yapıyı temsilen ele alındığı bu çalışma sonucu, OECD ülkelerinde hem kurumsal yapının vergi gelirlerini etkilediği hem de vergi gelirlerinin kurumsal yapıyı etkilediğini ortaya koymaktadır.

Bu çalışma demokrasi ve vergi gelirlerinin ilişkili olması açısından Mutascu (2011), Türedi ve Topal (2016) ve Çevik (2020) gibi çalışmaların bulgularıyla benzerlik göstermektedir. Demokrasinin sağlanması vergi gelirlerini artırmaktadır. Bu nedenle vergi gelirlerini artırmak isteyen ülkeler demokratik yönetime geçmeli ve demokrasinin gelişmesi için daha fazla çaba göstermelidir. Örneğin bir seçim sürecinde gerek yönetimdeki partiye gerekse de diğer partilere, eşit şartlar ve imkânlar sunulmalıdır. Yöneticilerin vatandaşlara yönelik şeffaf ve hesap verebilir bir yönetim anlayışı sergilemesi de demokrasinin güçlenmesine katkı sağlayacak diğer bir örnektir. Ayrıca seçmenlerde mali sözleşme bilinci oluşturulması da oldukça önemlidir. Tüm bu etkenler sonrasında ülkeyi yönetecek kişi ve partiyi seçme imkânı olan vatandaşların vergiye uyum sağlamasını daha da artırması ve dolayısıyla vergi gelirlerinin yükselmesi beklenmektedir.

Çalışma, yolsuzluk ve vergi gelirlerinin ilişkili olması bakımından Tanzi ve Davoodi (2000), Gupta (2007) ve Bakırtaş (2012) gibi çalışmaların bulgularıyla örtüşmektedir. Ülkeler vergi gelirlerini artırmak için yolsuzlukla mücadele etmelidir. Yolsuzlukla mücadele kapsamında ülkeler yolsuzluk ile ilgili raporları ve ülke koşullarını göz önüne alarak yeni politikalar uygulamalıdır. Hesap verilebilirliğin artırılması, hukukun üstünlüğünün sağlanması, cezaların daha fazla caydırıcı hale getirilmesi, denetimlerin etkinleştirilmesi ve sıklığının artırılması gibi faktörler yolsuzluğun azalmasına katkı sağlayabilir. Bu politikalar kurumsal

yapının iyileşmesine, yolsuzluğun azalmasına ve dolayısıyla vergi gelirlerinin artmasına yardımcı olabilir.

Bu çalışma ekonomik özgürlük ve vergi gelirlerinin ilişkili olması kapsamında Alabede (2018), Bahtiyar ve Odabaş (2020) ve Kutbay (2020) gibi çalışmaların bulgularıyla uyumludur. Vergi gelirlerinin artırılmasında ekonomik özgürlüğün katkı sağlayacağı söylenebilir. Analiz bulgularında ekonomik özgürlüğün sağlanmasında da vergi gelirlerinin etkili olduğu görülmektedir. Ekonomik özgürlüğün sağlanması için politika yapıcılarının; ülkelerde şahsi tercihlerin uygulandığı, mülkiyet haklarının korunduğu, rekabet edebilme özgürlüğünün sağlandığı politikaları geliştirmesi beklenmektedir. Ayrıca yatırımcılar için uygun piyasa koşulları sağlanmalıdır. Ülkeye olan güvenin sağlanması için anayasal düzenlemelerin uygulanabilirliği yüksek olmalıdır. Yatırımcıların yatırım yapma sürecinde karşılaşılabilecekleri zorlukların ve risklerin en aza indirilmesi de ekonomik özgürlük seviyesini olumlu etkileyecek diğer bir faktördür. Tüm bunların sonucunda ekonomik özgürlük düzeyinin yükselmesi ve vergi gelirlerinin artması beklenebilecektir.

Analiz sonuçları ülkelerde kurumsal yapı ile vergi gelirleri arasındaki ilişkinin önemini ortaya koymuştur. Bu çerçevede, vergi geliri düşük olan ülkelerin kurumsal yapısını güçlendirerek vergi gelirlerinde iyileşme sağlayabileceği; kurumsal yapıları zayıf olan ülkelerin ise vergi gelirlerini artırma yollarına başvurarak bu gelirleri kurumsal yapılarını güçlendirmek adına kullanmaları önerilmektedir. Bu kapsamda politika yapıcılarının vergi gelirlerinde artış sağlamak için kurumsal yenilikler yapmayı ön plana almaları tavsiye edilmektedir. Bu yenilikler sonucunda yönetişimin ve hukuk sisteminin daha iyi hale gelmesi, insanların zihniyetlerinde değişim getirebilir. Bu şekilde insanlar kendilerini güvende hissedecek ve vergilerinin nereye gittiği konusunda tereddüt etmeyeceklerdir. Çünkü iyi yönetim sayesinde hesap verebilirliğin yükselmesi ile kendini güvende hisseden vatandaşlar daha fazla ekonomik faaliyetlerde bulunacak ve daha fazla vergi ödeyecek konuma gelebileceklerdir.

Kurumsal yapının vergi gelirlerine etkisinin saptanması için çalışmaların yapılması gerekliliği hususuna bu tez ile katkı sağlanmaya çalışılmıştır. Bu çalışma OECD ülkeleri ve 2006-2021 yıllarındaki demokrasi, yolsuzluk ve ekonomik özgürlük değişkenleri ile sınırlıdır. Kullanılan kurumsal yapı değişkenleri haricindeki değişkenlerinde vergi gelirine olan etkilerinin çalışılması literatüre katkı sağlayabilecektir. Dolayısıyla bu konu üzerine ilgi duyan araştırmacıların farklı örneklem ve diğer değişkenler ile inceleme yapmaları

önerilmektedir. Bunun yanı sıra kurumsal yapının güçlendirilmesinin vergi gelirlerini olumlu etkilediği düşünülerek politika yapıcıların bu hususa gereken önemi vermesi ve bu konu ile ilgili politikalar geliştirmesi tavsiyesi de yinelenmektedir.



KAYNAKÇA

- Acar, M. (2010). Serbest ticaret, ekonomik özgürlükler ve refah. *Bilig Türk Dünyası Sosyal Bilimler Dergisi*, 53, 1-28.
- Acemoğlu, D. ve Robinson, J. A. (2006). *Economic origins of dictatorship and democracy*. New York: Cambridge University Press.
- Acemoğlu, D. (2003). Root causes: A historical approach to assessing the role of institutions in economic development. *Finans and Development*, 40(2), 27-30.
- Ajaz, T. ve Ahmad, E. (2010). The effect of corruption and governance on tax revenues. *The Pakistan Development Review*, 49, 405-417.
- Akanbi, O. A. (2019). State institutions and tax capacity: An empirical investigation of causality. (*IMF Working Paper No.19/177*, 1-39), Washington DC: International Monetary Fund.
- Akdoğan, A. (2019). *Kamu maliyesi*. Ankara: Gazi Kitabevi.
- Akıncı, A. (2015). Demokrasi ile siyasal istikrar ve kalkınma arasındaki ilişki: Türkiye örneği. *Journal of Turkish Studies*, 10(10), 41 - 60.
- Aktan, C. C. (2016). İdeal bir siyasal yönetim arayışı ve anayasal demokrasi. *Hukuk ve İktisat Araştırmaları Dergisi*, 8(2), 1-20.
- Aktan, C. C. ve Aktan, S. C. (2019). Organizasyonlar ve kurumlar: Kurallar ve kurumların rolü, fonksiyonları ve önemi. *Organizasyon ve Yönetim Bilimleri Dergisi*, 11(1), 65-82.
- Aktan, C. C. ve Çoban H. (2006). Kamu sektöründe iyi yönetim ilkeleri. C. C. Aktan (Ed.), *Kamu mali yönetiminde stratejik planlama ve performans esaslı bütçeleme* içinde (ss. 13-44). Ankara: Seçkin Yayıncılık.
https://www.researchgate.net/profile/Coskun-Can-Aktan/publication/318901122_Kamu_Mali_Yonetiminde_Stratejik_Planlama_ve_Performans_Esasli_Butceleme/links/65587206ce88b87031f25b50/Kamu-Mali-Yoenetiminde-Stratejik-Planlama-ve-Performans-Esasli-

- Aktan, C. C., Başaran, D. ve Saraç, Ö. (2019). Hak ve özgürlük bildirgelerinde vergileme yetkisinin sınırlandırılması. C. C. Aktan (Ed.), *Anayasal vergi hukuku (vergileme yetkisinin meşruiyeti ve sınırları)* içinde (ss. 49-77). Ankara: Seçkin Yayıncılık.
- Alabede, J. O. (2018). Economic freedom and tax revenue performance in Sub-Saharan Africa. *Journal of Financial Reporting and Accounting*, 16(4), 610-638.
- Alesina, A., Özler, S., Roubini, N. ve Swagel, P. (1996). Political instability and economic growth. *Journal of Economic Growth*, 1(2), 189-211.
- Alesina, A. ve Perotti, R. (1996). Income distribution, political instability and investment. *European Economic Review*, 40(6), 1203-1228.
- Andersson, F. (2017). *Essays on the politics of taxation*. (Yayınlanmamış Doktora Tezi), Lund University of the Faculty of Social Science, Lund.
- Arıkan, Z. (1997). Vergilendirme yetkisi ve kullanımı. *Maliye Araştırma Merkezi Konferansları*, 0(37), 269-281.
- Artan, S. ve Hayaloğlu, P. (2014). Kurumsal yapı ve iktisadi büyüme ilişkisi: Türkiye örneği. *Sosyoekonomi*, 22(22), 347-366.
- Artan, S. ve Hayaloğlu, P. (2013). Ülkelerarası büyüme farklılıklarının açıklanmasında kurumsal yapının rolü: Panel veri analizi. *Eskişehir Osmangazi Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 8(3), 31-54.
- Arvin, M. B., Pradhan, R. P. ve Nair, M. S. (2021). Are there links between institutional quality, government expenditure, tax revenue and economic growth? Evidence from low-income and lower middle-income countries. *Economic Analysis and Policy*, 70(2021), 468-489.
- Ashraf, M. ve Sarwar, S. (2016). Institutional determinant of tax buoyancy in developing nations. *Journal of Emerging Economies and Islamic Research*, 4(1), 1-12.
- Aybarç, S., Selim, S., ve Arslan, N. S. (2020). Vergilendirme ve demokrasi arasındaki ilişkinin analizi: Manisa Celal Bayar Üniversitesi örneği. *Afyon Kocatepe Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 22(TBMM'nin 100. Yılı ve Millî İrade Özel Sayısı), 241-266.

- Aydın, M. (2006). Değerler, normlar ve kurumlar. Aktan, C. C. ve Vural, T. (Ed). Kurallar, kurumlar ve düzen: Kurallar ve kurumların sosyolojik temelleri (ss.1-103). *Ankara: Sermaye Piyasası Kurulu, Kurumsal Araştırmalar Serisi No:1*.
- Bağdigen, M. ve Beşkaya A. (2005). The impact of corruption on government revenues: The Turkish case, *Yapı Kredi Economic Review*, 16(2), 31-54.
- Bağdigen, M. ve Dökmen G. (2006). Yolsuzluklarla kamu harcamaları arasındaki ilişkinin ampirik bir analizi: Türkiye örneği, *ZKÜ Sosyal Bilimler Dergisi*, 2(4), 23-38.
- Bağdigen, M. ve Tunçer, M. (2004). Yolsuzluğun kamu gelirleri üzerine etkisi: Belediye gelirleri üzerine ampirik bir çalışma. *Vergi Dünyası*, 272, 168-174.
- Bahtiyar, E. ve Odabaş, H. (2020). Vergi gelirlerini etkileyen bir faktör olarak ekonomik özgürlükler: OECD ülkeleri üzerinde bir analiz. *Eskişehir Osmangazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 21(1), 137-161.
- Bakırtaş, D. (2012). Yolsuzluğun vergi gelirleri üzerindeki etkisi: Türkiye örneği. *Yönetim ve Ekonomi Dergisi*, 19(2), 87-98.
- Bakırtaş, D. (2016). Kurumlar, vergi kültürü ve ekonomik büyüme. *Niğde Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 9(1), 67-87.
- Baldemir E., Özkoç H. ve İşçi Ö. (2009). MIMIC model ve yolsuzluk üzerine Türkiye uygulaması. *Dokuz Eylül Üniversitesi İİBF Dergisi*, 24(2), 49-63.
- Basheer, M., Ahmad, A. ve Hassan, S. (2019). Impact of economic and financial factors on tax revenue: Evidence from the Middle East countries. *Accounting*, 5(2), 53-60.
- Baskaran, T. (2014). Taxation and democratization. *World Development*, 56(4), 287-301.
- Baskaran, T. ve Bigsten, A. (2013). Fiscal capacity and the quality of government in Sub-Saharan Africa. *World Development*, 45, 92-107.
- Başel, E. (2021). Egemenliğin mali yönü olarak farklı açılardan vergilendirme yetkisi. *Ankara Barosu Dergisi*, 79(2), 43-80.
- Bayraklı, H. H. ve Odabaş, H. (2000). Vergilendirme yetkisi ve 1982 Anayasası. *Afyon*

- Kocatepe Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 2(1), 141-156.
- Berggren, N. (2003). The benefits of economic freedom: A survey. *Independent Review*, 8(2), 193-211.
- Besley, T. ve Persson, T. (2014). Why do developing countries tax so little?. *Journal of Economic Perspectives*, 28(4), 99-120.
- Beşkaya, A. ve Manan, Ö. (2009). Ekonomik özgürlükler ve demokrasi ile ekonomik performans arasındaki ilişkinin zaman serileri ile analizi: Türkiye örneği. *ZKÜ Sosyal Bilimler Dergisi*, 5(10), 47-76.
- Biber, A. E. (2010). İktisadi büyümede kurumsal faktörler ve kurumsal değişim. *Akademik Bakış Dergisi*, 19(1), 1-24.
- Biçen, Ö. F. (2020). Politik istikrar ekonomik büyümeyi sağlamada yeterli bir faktör müdür? BRICST ülkeleri üzerine bir inceleme. *Balıkesir Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 23(43), 119-139.
- Bilgin, S. ve Orkunoğlu, I. F. (2010). Fiskal ve ekstra fiskal amaçlar bağlamında 1970'lerden günümüze çevre vergileri. *Gazi Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 12(1), 77-108.
- Bilici, N. (2019). *Kamu maliyesi 2 (iktisadi boyut)*. Ankara: Savaş Yayınevi.
- Bilici, N. ve Bilici, A. (2019). *Kamu maliyesi 1 (hukuki boyut)*. Ankara: Savaş Yayınevi.
- Bird, R. M., Martinez, V. J. ve Torgler, B. (2008). Tax effort in developing countries and high income countries: The impact of corruption, voice and accountability. *Economic Analysis & Policy*, 38(1), 55-71.
- Breitung, J. (2005). A parametric approach to the estimation of cointegrating vectors in panel data. *Econometric Reviews*, 24(2), 151-173.
- 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, 239-253.
- Brondolo, J., Silvani, C., Borgne, E., ve Bosch, F. (2008). Tax administration reform and fiscal adjustment: The case of Indonesia (2001-07). (*IMF Working Paper No. 08/129* 1-70). Washington DC: International Monetary Fund.

- Brunetti, A. (2006). Political variables in growth regressions. *In The Political Dimension of Economic Growth: Proceedings of the IEA Conference held in San José, Costa Rica*, 117-135.
- Burgess, R. ve Stern, N. (1993). Taxation and development. *Journal of Economic Literature*, 31(2), 762-830.
- Campos, N. F. ve Nugent, J. B. (2002). Who is afraid of political instability?. *Journal of Development Economics*, 67(1), 157-172.
- Cebula, R. ve Clark, J. (2014). Impact of economic freedom, regulatory quality, and taxation on the per capita real income: An analysis for OECD nations and non-G8 OECD nations. *Munich Personal RePEc Archive*, 56505, 1-36. https://mpira.ub.uni-muenchen.de/56605/1/MPRA_paper_56605.pdf (03.11.2022).
- Cheibub, J. A. (1998). Political regimes and extractive capacity of governments: Taxation in democracies and dictatorships. *World Politics*, 50(3), 349-376.
- Choi, I. (2001). Unit roots tests for panel data. *Journal of International Money and Finance*, 20, 229-272.
- Cingi, S. (1994). Yolsuzluk olgusu ve ekonomik analizi üzerine notlar. *Hacettepe Üniversitesi İ.İ.B.F Dergisi*, 12, 1-12.
- Civelek, J. (1989). 1789 Fransız Bildirisi ve 1948 Evrensel İnsan Hakları Bildirisi. *Milletlerarası Hukuk ve Milletlerarası Özel Hukuk Bülteni*, 9(1), 1-9.
- Çağan, N. (1980). Demokratik sosyal hukuk devletinde vergilendirme. *Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, 37(1-4), 129-151.
- Çevik, S. (2018). The composition of government revenue and democracy: A cross-country examination. E. E. Erdoğan, M. S. Zouboulakis, S. Mutlu Akar, B. Turan İçke (Ed.), *Public Sector Economics & Development* içinde (15-32). Londra: IJOPEC Art design.
- Dahl, R. A. (2010). *Demokrasi üstüne* (B. Kadioğlu, Çev.). Ankara: Phoenix Yayınevi.
- Demir, Ö. (1996). *Kurumcu iktisat*. Ankara: Vadi Yayınları.
- Demirel, D. (2006). Küresel ekseninde devletin yeni kimliği: “Etkin devlet”. *Sayıştay*

Dergisi, 17(60), 113-114.

Doucouliağos C. ve Ulubaşoğlu M. A. (2006). Economic freedom and economic growth: Does specification make a difference?, *European Journal of Political Economy*, 22, 60–81.

Dumitrescu, E. I. ve Hurlin, C. (2012). Testing for granger non-causality in heterogeneous panels. *Economic Modelling*, 29(4), 1450-1460.

Dünya Bankası (2020). Trading for development: In the age of global value chains. World Bank, Washington.

Economic Intelligence Unit. Frontline democracy and the battle for Ukraine. Democracy index (2022). <https://pages.eiu.com/rs/753-RIQ-438/images/DI-final-version-report.pdf> (15.04.2023).

Edizdoğan, N. (1998). *Kamu maliyesi 1*. Bursa: Ekin Kitabevi.

Egger, P. ve Winner, H. (2004). Economic freedom and taxation: Is there a trade-off in the locational competition between countries?, *Public Choice*, 118, 271-288.

Ehrhart, H. (2011). Assessing the relationship between democracy and domestic taxes in developing countries. *Economics Bulletin, AccessEcon*. 32 (1), 551–566.

Ekonomik Kalkınma ve İş Birliği Örgütü (OECD). <https://stats.oecd.org/viewhtml.aspx?datasetcode=REV&lang=en> (30.06.2023).

Erdoğan, M. (2020). *Hukukun üstünlüğü elkitabı*. Ankara: Ekonomik özgürlük araştırmaları.

https://oad.org.tr/wpcontent/uploads/2021/06/Reports_8215_202092116945771Hukukun-Ustunlugu-Elkitabi-Mustafa-Erdogan.pdf (16.02.2024).

Erdoğan, S. (2016). *Kurumsal yapı ve ekonomik büyüme ilişkisi: Gelişmiş ve gelişmekte olan ülkeler için karşılaştırmalı bir analiz*. (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi), Mustafa Kemal Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Hatay.

Erkuş, S. (2016). *Demokrasi, ekonomik özgürlük ve ekonomik büyüme ilişkisi*. (Yayınlanmış Yüksek Lisans Tezi), Mustafa Kemal Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Hatay.

Feld, L. P. ve Frey, B. S. (2002). Trust breeds trust: How taxpayers are treated.

Economics of Governance, 3, 87-99.

Frey, B. S. ve Torgler, B. (2007). Tax morale and conditional cooperation. *Journal of Comparative Economics*, 35, 136-159.

Friedman, E., Johnson, S., Kaufmann, D. ve Zoido-Lobaton, P. (2000). Dodging the grabbing hand: The determinants of unofficial activity in 69 countries. *Journal of Public Economics*, 76, 459-493.

Garcia, M. M. ve Haldenwang, V. C. (2015). Do democracies tax more? Political regime type and taxation, *Journal of International Development*, 28, 485-506.

Ghura, D. (1998). Tax revenue in Sub-Saharan Africa: Effects of economic policies and corruption. (IMF Working Paper No. 98/135, 1-25). Washington DC: International Monetary Fund.

Gözlüöl, S. V. (2013). Uluslararası hukuk boyutuyla hukukun üstünlüğü. *Gazi Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, 17(1-2), 1423-1454.

Gujarati, D. N. (1999). *Temel ekonometri* (Ü. Şenese ve G. G. Şenese, Çev.). İstanbul: Literatür Yayıncılık.

Gupta, A. S. (2007). Determinants of tax revenue efforts in developing countries. (IMF Working Papers No. 07/184, 1-39). Washington DC: International Monetary Fund.

Günay, H. F. ve Altun, N. (2019). Küresel ölçekte önerilen vergilerin mali ve sosyal etkilerinin değerlendirilmesi. *Gümüşhane Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Elektronik Dergisi*, 10(1), 84 – 96.

Gwartney, J. ve Lawson, R. (2003). The concept and measurement of economic freedom. *European Journal of Political Economy*, 19(3), 405-430.

Hadri, K. (2000). Testing for stationarity in heterogenous panels. *Econometrics Journal*, 3, 148-161.

Haydaroğlu, C. (2015). Mülkiyet hakları ve ekonomik büyüme arasındaki ilişki: OECD ve AB ülkelerinin analizi. *Law and Economic Review*, 6(4), 217-239.

Heinrich, C. J. (2008). Advancing public sector performance analysis. *Applied Stochastic Models in Business and Industry*, 24(5), 373-389.

- Hepaksaz, E. ve Avcı, O. (2021). Türk vergi hukukunda vergilendirme sürecinde yetki unsuru ve idarenin takdir yetkisi. *Cumhuriyet Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 22(2), 250-275.
- Hodgson, G. M. (2006). What are institutions?. *Journal of Economic Issues*, 40(1), 1-21.
- Hoaltz-Eakin, D., Newey, W. ve Rosen, S. (1988). Estimating vector autoregression with panel data. *Econometrica*, 56, 1371-1395.
- Hunady, J. ve Orviska, M. (2015). The effect of corruption on tax revenue in OECD and Latin America countries. *Theoretical and Practical Aspects of Public Finance*, 20, 80-85.
- Hurwitz, L. (1973). Contemporary approaches to political stability. *Comparative Politics*, 5(3), 449-463.
- Im, K., Pesaran, H. ve Shin, Y. (1997). Testing for unit roots in heterogenous panels, mimeo department of applied economics. *University of Cambridge*.
- Im, K., Pesaran, H. ve Shin, Y. (2003). Testing for unit roots in heterogenous panels. *Journal of Econometrics*, 115(1), 53-74.
- Imam, P. A. ve Jacobs, D. F. (2007). Effect of corruption on tax revenues in the Middle East. (*IMF Working Paper No. 07/270*, 1-34). Washington DC: International Monetary Fund.
- Işık, N. ve Kılınç, E. C. (2009). OECD ülkelerinde vergi yükü ve vergi türleri: karşılaştırmalı bir analiz. *Karamanoğlu Mehmetbey Üniversitesi Sosyal ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi*, 2009(2), 147-173.
- İşler, İ. ve Tümer, Ö. (2020). Vergi gelirleri perspektifinden değerli konut vergisi uygulamasının değerlendirilmesi. *Vergi Raporu*, 249, 265-278.
- Jacob J. ve Osang T. (2018). Democracy and growth: A dynamic panel data study. *The Singapore Economic Review*. 1-16. <http://www.cla.auburn.edu/> (20.11.2022).
- John, J. D. (2006). The political economy of taxation and tax reform in developing countries. *World Institute For Developmente Economics Research United Nations University*, 2006(70), 1-27.

- Kanca, O. C. ve Bayrak, M. (2019). Vergilerin gelir dağılımı üzerindeki belirleyiciliği: Panel veri analizi. *Atatürk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 23(4), 1495-1514.
- Kaufmann, D., Kraay, A. ve Mastruzzi, M. (2010). The worldwide governance indicators methodology and analytical issues. *World Bank Policy Research Working Paper*, 5430, 1-31.
- Kayan, A. (2000). Verginin tarihsel gelişimi ve sebep olduğu bazı önemli olaylar. *Maliye Dergisi*, 135, 80-87.
- Kenny, L. ve Winer, S. L. (2006). Tax systems in the world: An empirical investigation into the importance of tax bases, administration costs, scale and political regime. *International Tax and Public Finance*, 13(2-3), 181-215.
- Keşap, D. (2019). *Kurumsal yapı ve yeniliklerin iktisadi büyümeye etkilerinin analizi* (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi), Karadeniz Teknik Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Trabzon.
- Keyifli, N. (2021). Ekonomik özgürlüğün vergi gelirleri üzerine etkisi: OECD kurucu ülkeleri üzerine ampirik bir çalışma. *Gümüşhane Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 12(2), 489-505.
- Khan, M. H. (1996). The efficiency implications of corruption. *Journal of International Development*, 8(5), 683-696.
- Kırbaş, S. (1991). Çeşitli yönleriyle vergileme ve Türk vergi sistemi. *Sayıştay Dergisi*, (3), 3-8.
- Klitgaard, R. (1998). International cooperation against corruption, *Finance and Development*, 35 March, 3-6.
- Koçak, E. ve Uzay, N. (2018). Demokrasi, ekonomik özgürlükler ve ekonomik büyüme: Kurumların rolü üzerine bir araştırma. *Sosyoekonomi*, 26(36), 81-102.
- Kutbay, H. (2020). Ekonomik özgürlük ve vergi gelir performansı arasındaki ilişki: Yükselen piyasa ekonomileri için panel veri analizi. *Pamukkale Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 40, 303-318.
- Levin, A., Lin, C. F. ve Chu, C. S. J. (2002). Unit root tests in panel data: Asymptotic

- and finite sample properties, *Journal of Econometrics*, 108,1-24.
- Lin, J. Y. ve Nugent, J. B. (1995). Institutions and economic development. J. Behrman ve T. N. Srinivasan (Ed.), *Handbook of Development Economics Volume 3A, 1st* içinde (2301-2370), Amsterdam: North Holland.
<https://www.sciencedirect.com/science/article/abs/pii/S1573447105800105>
(20.10.2021).
- Maddala, G. S. ve Wu, S. (1999). A comparative study of unit root tests with panel data and a new simple test. *Oxford Bulletin of Economics and Statistics*, 61, 631-652.
- Mahoney, J. T. (2004). Economic foundation of strategy, Sage Publication.
<https://www.researchgate.net/publication/266888533> (12.02.2023).
- Martinez-Vazquez, J., Arze, F. J. ve Boex, J. (2004). Corruption, fiscal policy and fiscal management. *USAID Press* (284), 1-24.
- McGuire, M. C. ve Olson, M. (1996). The economics of autocracy and majority rule: the invisible hand and the use of force. *Journal of Economic Literature*, 34(1), 72-96.
- Meltzer, A. H. ve Richard, S. F. (1981). A rational theory of size of government. *The Journal of Political Economy*, 89(5), 914-927.
- Miller, T., Kim, B. A. ve Roberts, J. M. (2018). *Index of Economic Freedom*, Washington DC: The Heritage Foundation.
- Mutascu, M. (2011). Taxation and democracy. *Journal of Economic Policy Reform*, 14(4), 343-348.
- Nnyanzi, J. B., Bbale, J. M. ve Sendi, R. (2018). Financial development and tax revenue: how catalytic are political development and corruption?. *International Journal of Economics and Finance*, 10(8), 92-104.
- North, D. C. (1990). A transaction cost theory of politics. *Journal of Theoretical Politics*, 2(4), 355-367.
- North, D. C. (1991). Institutions, *Journal of Economic Perspectives*, 5(1), 97-112.
- North, D. C. (2010). *Kurumlar, kurumsal değişim ve ekonomik performans* (G. Ç. Güven, Çev.). İstanbul: Sabancı Üniversitesi Yayınları.

- Öncel, M., Çağan, N. ve Kumrulu, A. (1985). *Vergi hukuku (Cilt: 1 Genel Kısım)*. Ankara: Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi Yayınları.
- Öncel, M., Çağan, N., Kumrulu, A. ve Göker, C. (2019). *Vergi hukuku*. Ankara: Turhan Kitabevi.
- Pamuk, Ş. (2014). *Türkiye'nin 200 yıllık iktisadi tarihi, büyüme, kurumlar ve bölüşüm*. İstanbul: İş Bankası Yayınları.
- Pehlivan, O. (2016). *Kamu maliyesi*. Trabzon: Celepler Matbaacılık.
- Pesaran, M. H. (2004). General diagnostic tests for cross section dependence in panels. *Cesifo Working Paper*, 1229, 1-40.
- Pesaran, M. H. (2007). A simple panel unit root test in the presence of crosssection dependence. *Journal of Applied Econometrics*, 22(2), 265-312.
- Pesaran, M. H. ve Yamagata, T. (2008). Testing slope homogeneity in large panels. *Journal of Econometrics*, 142(1), 50-93.
- Pesaran, M. H., Ullah, A., ve Yamagata, T. (2008). A bias-bdjusted lm test of error cross-section independence. *Econometrics Journal*, 11(1), 105-127.
- Prichard, W., Salardi, P. ve Segal, P. (2014). Taxation, non-tax revenue and democracy: New evidence using new cross-country data. *ICTD Working Paper* 23, 1-64.
- Profeta, P. (2007). Political support and tax reforms with an application to Italy. *Public Choice*, 131(1-2), 141-155.
- Profeta, P., Puglisi, R. ve Scabrosetti, S. (2013). Does democracy affect taxation and government spending? Evidence from developing countries, *Journal of Comparative Economics*, 41, 684-718.
- Profeta, P. ve Scabrosetti, S. (2010). *The political economy of taxation: Lesson from developing countries*. Cheltenham: Edward Elgar Publishing.
- Quazi, R. M. (2007). Economic freedom and foreign direct investment in East Asia. *Journal of the Asia Pacific Economy*, 12(3), 329-344.
- Rainey, H. G. (2009). *Understanding and managing public organizations*. San Francisco CA: Third Edition.
- Rao, V. (1984). Democracy and economic development. *Studies in Comparative*

International Development (SCID), 19(4), 67–81.

- Rodrik, D., Subramanian, A., ve Trebbi, F. (2004). Institutions rule: The primacy of institutions over geography and integration in economic development. *Journal of Economic Growth*, 9, 131-165.
- Ross, M. L. (2004). Does taxation lead to representation?. *British Journal of Political Sciences*, 34(2), 229-249.
- Sameti, M. ve Shahchera, M. (2006). Economic freedom, economic growth and governments tax revenue in MENA. *Iranian Economic Review*, 10(17), 67-86.
- Shleifer, A. ve Vishny, R. W. (1993). Corruption. *The Quarterly Journal of Economics*, 108, 599-617.
- Sirowy, L. ve Inkeles, A. (1990). The effects of democracy on economic growth and inequality: A review. *Studies in Comparative International Development*, 25(1), 126–157.
- Sucu, M. B. (2017). Yükselen piyasa ekonomilerinde ekonomik özgürlük, büyüme ve kalkınma ilişkisi: Bir panel veri analizi. *Bulletin of Economic Theory and Analysis*, 2(2), 135-167.
- Swamy, P. A. (1970). Efficient inference in a random coefficient regression model. *Econometrica: Journal of the Econometric Society*, 38(2), 311-323.
- Şahin, İ. (2016). Türkiye’de 1980-2015 yılları arası demokrasi, ekonomik özgürlük ve yolsuzlukların ekonomik büyümeye etkileri. *Çankırı Karatekin Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 6(2), 317-334.
- Şanlısoy, S. ve Kök, R. (2010). Politik istikrarsızlık-ekonomik büyüme ilişkisi: Türkiye örneği (1987-2006). *Dokuz Eylül Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 25(1), 101-125.
- Şaşmaz, M. Ü. (2019). Geçiş ekonomilerinde hükümet etkinliği, hukukun üstünlüğü ve ekonomik refah arasındaki nedensellik ilişkisi. *S.C.Ü. İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 20(2), 1-14.
- Şen, H. ve Sağbaş, İ. (2017). *Vergi teorisi ve politikası*. Ankara: Barış Arıkan Yayınları.
- Şener, O. (2008). *Teori ve uygulamada kamu ekonomisi*. İstanbul: Beta Yayınları.

- Şenyüz, D., Yüce, M. ve Tatlıoğlu, İ. (2011). *Kamu maliyesi*. Bursa: Ekin Kitabevi.
- Şenyüz, D., Yüce, M. ve Gerçek, A. (2023). *Vergi hukuku*. Bursa: Ekin Kitabevi.
- Tabakan, G. ve Avcı, O. (2021). Vergiye gönüllü uyumu etkileyen faktörlerin lojistik regresyon analizi ile belirlenmesi. *Sosyoekonomi*, 29(48), 541-561.
- Tabar, Ç. ve Karaş, G. (2021). Vergilerin demokrasi üzerindeki etkisi: OECD ülkeleri örneği. *International Journal of Social Inquiry*, 14(1), 255-275.
- Tanzi V. ve Davoodi H. R. (1997). Corruption, public investment, and growth. (IMF Working Paper No. 97/139, 1-22). Washington DC: International Monetary Fund
- Tanzi, V. (1998). Corruption around the World: Causes, consequences, scope, and cures. *IMF Staff Papers*, 45(4), 1-39.
- Tanzi, V. ve Davoodi H. R. (2000). Corruption, growth and public finances. (IMF Working Paper 00/182, 1-26). Washington DC: International Monetary Fund
- Taşar, M. O. (2007). Ekonomik özgürlük kavramı ve Türkiye’de ekonomik özgürlüklerin gelişimi. *Selçuk Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, 15(1), 143-167.
- Taşdemir, Y. (2023). *Kurumsal kalitenin vergi uyumu üzerindeki etkisi: Panel veri analizi*. (Yayınlanmamış Doktora Tezi), Çanakkale Onsekiz Mart Üniversitesi Lisansüstü Eğitim Enstitüsü, Çanakkale.
- The Heritage Foundation. <https://www.heritage.org/index/visualize> (25.02.2023).
- The Heritage Foundation. <https://www.heritage.org> (25.02.2023).
- The Heritage Foundation. <https://www.heritage.org/index/about> (25.02.2023).
- The PRS Group. The ICRG Methodology (2022). <https://www.prsgroup.com/wp-content/uploads/2022/04/ICRG-Method.pdf> (15.02.2022).
- The World Justice Institute (2023). *The World Justice Institute Rule of Law Index 2023*. <https://worldjusticeproject.org/rule-of-law-index/downloads/WJPIndex2023.pdf> (20.02.2024).
- Tokatlıoğlu, M. ve Selen, U. (2017). *Maliye politikası*. Bursa: Ekin Kitabevi.
- Transparency International. <https://www.transparency.org/en/cpi/2022> (25.04.2023).

- Tunç, C. (2018). *Yolsuzluğun vergi gelirleri üzerindeki etkisi: Avrupa birliği geçiş ekonomileri örneği*. (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi), Uşak Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Uşak.
- Turhan, S. (2020). *Vergi teorisi ve politikası*. İstanbul: Filiz Kitabevi.
- Türedi, S. ve Topal, M.H. (2016). Vergilendirme ve demokrasi arasındaki ilişki: Gelişmekte olan ülkeler için panel nedensellik analizi. *Eskişehir Osmangazi Üniversitesi İİBF Dergisi*, 11(1), 63-86.
- Türk Dil Kurumu Sözlükleri (2024). <https://sozluk.gov.tr/> (22.02.2024)
- Türkiye Cumhuriyeti 1982 Anayasası. https://www.tbmm.gov.tr/anayasa/anayasa_2018.pdf (30.01.2023).
- Uzun, M. (2009). Mülkiyet hakları ve ekonomik gelişme. *Cumhuriyet Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 23(1), 291-308.
- Veblen, T. (1909). The limitations of marginal utility. *Journal of Political Economy*, 17(9), 620-636.
- Westerlund, J. (2007). Testing for error correction in panel data. *Oxford Bulletin of Economics and Statistics*, 69(6), 709-748.
- World Bank (1997). World Development Report. (The State in a Changing World), Oxford: Oxford University Press. <https://documents1.worldbank.org/curated/en/518341468315316376/pdf/173000REPLACEMENT0WDR01997.pdf> (10.03.2024).
- Yakar, S. ve Cebeci, K. (2007). Yolsuzluğun ekonomik büyümeye etkileri üzerine teorik bir inceleme. *Çimento İşveren Dergisi*, Temmuz, 16-29.
- Yalçın, S. (2006). *Ekonomik özgürlükler ve ekonomik büyüme ilişkisi: Türkiye açısından bir inceleme*. (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi), Hacettepe Üniversitesi. Sosyal Bilimler Enstitüsü, Ankara.
- Yalçınkaya, Ö. ve Yazgan, Ş. (2016). Kurumsal yapının ekonomik büyüme üzerindeki etkileri: G-20 ülkeleri üzerinde bir uygulama (1996-2014). *Business & Economics Research Journal*, 7(4), 31-49.
- Yay, S. (2018). *Kurumsal iktisat perspektifinden mali kurumlara güven ve sosyal*

sermaye ilişkisi: Teori ve uygulama. (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi), Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Isparta.

Yerdelen Tatoğlu, F. (2020). *Panel zaman serileri analizi stata uygulamalı.* İstanbul: Beta Yayınları.

Yıldırım, A. (2015). *Kurumsal yapı ve uluslararası rekabet: Türkiye üzerine bir inceleme.* (Yayınlanmamış Doktora Tezi), Muğla Sıtkı Koçman Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Muğla.

Yıldırım, M. (2020). Verginin mali amacı açısından Türkiye'de 1990-2018 yılları arası dönemde vergi gayretinin incelenmesi. *Vergi Raporu*, 246, 196-214.

Yıldırım, S. (2009). *Kurumsal iktisat bağlamında ülkeler arası büyüme farklılıklarının panel veri analizi.* (Yayınlanmamış Doktora Tezi), Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Eskişehir.

Yıldırım, S. (2010). Kurumların dinamik yapısının ekonomik büyüme üzerine etkisinin analizi. *Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 10(3), 111-126.

Yolal, M. (2017). Verginin tarihsel gelişiminin ve mali fonksiyonun geçmişten günümüze değerlendirilmesi. *Vergi Raporu*, 215, 9-27.

AKSARAY ÜNİVERSİTESİ TEZ DEĞERLENDİRME FORMU		
Öğrencinin Adı Soyadı: Hüsna KESER		EVET
Kapak		
1	Tez Başlığı tutanaktaki başlıkla aynı mı?	
2	Kapaktaki ay ve yıl savunmaya girilen tarihle tutarlı mı?	
3	Kapak format kılavuzdaki kapak formatına uygun mu?	
4	Kapakta yazılan tüm yazılar doğru olarak verilmiş mi?	
İçindekiler		
5	Sayfa numaraları tam verilmiş mi?	
6	Şekil, Çizelge vb. listeleri verilmiş mi? Sıralaması doğru mu?	
7	Özet, Abstract, Giriş, Sonuçlar vb. bölümler var mı?	
8	Yazım hataları kontrolü yapıldı mı?	
Giriş		
9	Hazırlanan tezin önemini anlatıyor mu?	
10	İkinci ve Üçüncü dereceden başlık içermemeli kuralına uyuldu mu?	
Özet/Abstract		
11	Kılavuza uygun mu?	
12	Ay ve yıl savunmaya girilen tarihle tutarlı mı?	
13	Özet; tek sayfa, tek aralık, tek paragraf kuralına uygun olarak yazıldı mı?	
14	Bilim kodu, sayfa adedi, anahtar kelimeler ve tez danışmanı yazıldı mı?	
Kaynakça		
15	Kaynakların tamamına metin içinde atıf yapıldı mı?	
16	Kaynak formatı Kılavuzdaki kaynak formatına uygun olarak hazırlanmış mı?	
17	Atıf formatı kılavuzdaki atıf formatına uygun mu?	
Atıf Yöntemi APA 6 ☐ CMS ☐ İSNAD ☐		
Genel Değerlendirme		
18	Etik Beyan açıklaması okundu, uyuldu ve imzalandı mı?	
19	Kabul/Onay sayfası kılavuzdaki formata uygun olarak düzenlenmiş mi?	
20	Kabul /Onay sayfasında belirtilen oy birliği/oy çokluğu seçeneklerinden uygun olanı savunmayla tutarlı olacak şekilde belirlenmiş mi?	
21	Sayfa kenar boşluklar ve sayfa numaraları kılavuzdaki formatına uygun mu?	
22	Paragraf boşlukları ve metin satır aralığı kılavuza uygun olacak şekilde düzenlenmiş mi?	
23	Başlık yazımları kılavuzdaki başlık formatlarına uygun mu?	
24	Yazı tipi ve boyutu kılavuzdaki yazı tipi ve boyutu formatına uygun mu?	
25	Şekil, Çizelge vb. açıklama ve numaralandırmaları kılavuzdaki formata uygun olarak yazılmış mı?	

Bu tezin tarafımdan “Tez yazım kuralları” okunarak dikkatlice hazırlanmış olduğunu ve doğabilecek her türlü olumsuzluktan sorumlu olacağımı kabul ederim.

Öğrencinin imzası